الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة محمد خيضر – بسكرة –
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم: العلوم التجارية

الموضوع:

انعكاسات طرق إهتلاك الأصول على مؤشرات تقييم أداء المؤسسة الاقتصادية

دراسة حالة سوناطراك مديرية الصيانة – بسكرة –

مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة ماستر في علوم المالية والمحاسبية

تخصص: محاسبة

إعداد الطالب:
➢ ناجي عمر

الأستاذ المشرف:
➢ د. سعيدي عبد الحليم

رقم التسجيل:	...../2019.....
تاريخ الإيداع	

الموسم الدراسي: 2019/2018

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة محمد خيضر – بسكرة –
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم: العلوم التجارية

الموضوع:

انعكاسات طرق إهتلاك الأصول على مؤشرات تقييم أداء المؤسسة الاقتصادية

دراسة حالة سوناطراك مديرية الصيانة – بسكرة –

مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة ماستر في علوم المالية والمحاسبية

تخصص: محاسبة

إعداد الطالب:
➢ ناجي عمر

الأستاذ المشرف:
➢ د. سعيدي عبد الحليم

رقم التسجيل:	...../2019.....
تاريخ الإيداع	

الموسم الدراسي: 2019/2018

بسم الله الرحمن الرحيم

الإهداء

بسم الله الرحمان الرحيم والصلاة والسلام على أشرف الأنبياء والمرسلين أما بعد

الحمد لله الذي أكرمني وقدرني على إتمام هذه المذكرة

أهدي هذا العمل المتواضع إلى

"أمي" و "أبي"

أطال الله في عمرهما

كما اهدي هذا العمل إلى إخوتي وأخواتي

والى جميع أصدقائي وزملائي

حفظهم الله

الشكر والعرفان

بسم الله والحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات وتنزل البركات وتنفرج بقدرته الأزمات خالق الأرض والسموات الذي أعاننا بفضله وكرمه على إنجاز هذا العمل وإتمامه.

أتوجه بجزيل الشكر والعرفان وخالص الدعاء إلى من مد لي يد العون وساعدني على إتمام هذا العمل واخص بالذكر الدكتور عبد الحليم سعيدي لقبوله الإشراف على هذا العمل، وتوجيهاته القيمة والتشجيع المستمر طيلة فترة إنجاز المذكرة.

كما أتوجه بخالص شكري وتقديري إلى عمال مؤسسة سوناطراك مديرية الصيانة بسكرة على ما قدموه من مساعدة واخص بالذكر، رشدي ذباح، ومازري إلياس.

والى كل من ساهم وقدم لي يد العون من قريب أو من بعيد

إليكم جزيل الشكر.

الملخص:

هدفت هذه الدارسة إلى التعرف على طرق إهتلاك الأصول وتأثيرها على مؤشرات تقيم الأداء في المؤسسة الاقتصادية وتم إسقاط الجانب التطبيقي في مؤسسة سوناطراك مديرية الصيانة بسكرة واعتمدنا في هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي في جميع المعطيات والبيانات والمعلومات المتعلقة بالظاهرة موضوع الدراسة.

ولتحقيق هذا الهدف استخدمنا عدة أدوات منها عرض القوائم المالية وتحليلها وحساب مؤشرات المالية ودراسة طرق الاهتلاك الغير مطبق في المؤسسة وأيضا تم استعان بالبرنامج الإحصائي (Spas v20) لربط النتائج، وفي ختام هذه الدراسة توصلنا إلى أن تغير طريقة الاهتلاك يؤثر على مؤشرات نسب التمويل ونسب السيولة، وان مؤشرات تقييم الأداء الأخرى كمؤشر التوازن المالي ونسب الربحية ونسب النشاط لم تتأثر بتغير طريقة الاهتلاك ومن هنا يمكن القول أن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين تأثير تغيير طرق الاهتلاك ومؤشرات تقييم الأداء.

الكلمات المفتاحية للدراسة: طرق الاهتلاك، تقييم الأداء، مؤشرات تقييم الأداء.

Abstract

This study aims to identify the assets depreciation ways and their impact on performance evaluation indicators in the economic institution. The practical aspect was practiced in Sonatrach institution, the maintenance department in Biskra, and we in this study, we adopted the approach the analytical descriptive method in all data and information related to the phenomenon of study.

To realize this objective, we have used several tools, such as the financial lists presentation and its analysis, the count of the financial indicators and the study of depreciation ways which aren't applied in the institution

Also, we have used the statistical program (Spas v20) for linking the results. And at the end of this study we have arrived that the changing of depreciation method affects the indices of funding ratios and liquidity ratios, and that other performance indicators, such as the financial equilibrium index, profitability ratios and activity ratios, have not been affected by the change in depreciation method. Hence, there is a statistically significant correlation between the effect of changing Depreciation methods and performance indicators.

Key words: Methods of depreciation, performance evaluation, performance evaluation indicators.

فهرس المحتويات:

الفهرس	رقم
الملخص	
فهرس المحتويات	**I**
فهرس الأشكال	**III**
فهرس الجداول	**IV**
فهرس الملاحق	**V**
مقدمة	**أ- ج**
الفصل الأول: عموميات حول الإهتلاك ومؤشرات تقييم الأداء	**01-49**
تمهيد	**02**
المبحث الأول: عموميات حول الإهتلاك	**03**
المطلب الأول: مفاهيم عام حول الإهتلاك	**03**
المطلب الثاني: العوامل المحدد لقسط الإهتلاك وأنوعه	**05**
المطلب الثالث: أهمية وأهداف الإهتلاك	**06**
المطلب الرابع: مصطلحات وطرق الإهتلاك	**08**
المبحث الثاني: عموميات حول الأداء ومؤشرات تقييم الأداء	**16**
المطلب الأول: مدخل عام للأداء	**16**
المطلب الثاني: مفهوم وأهداف تقييم الأداء	**19**
المطلب الثالث: مراحل وخطوات تقييم الأداء والصعوبات التي تواجهها	**21**
المطلب الرابع: مؤشرات تقييم الأداء	**24**
المبحث الثالث: العلاقة بين مؤشرات تقييم الأداء وطرق الإهتلاك	**27**
المطلب الأول: تقييم الأداء باستخدام مؤشرات التوازن المالي	**27**
المطلب الثاني: تقييم الأداء باستخدام مؤشرات النسب المالية	**36**
المطلب الثالث: بطاقة الأداء المتوازن كأسلوب حديث لتقييم الأداء	**43**
المطلب الرابع: علاقة طرق الإهتلاك بمؤشرات تقييم الأداء	**47**
خلاصة الفصل	**52**
الفصل الثاني: دراسة حالة مؤسسة سوناطراك – مديرية الصيانة بسكرة-	**50-99**
تمهيد	**51**
المبحث الأول: تقديم عام حول مؤسسة سوناطراك	**52**
المطلب الأول: نشأة مؤسسة سوناطراك (شركة الأم)	**52**
المطلب الثاني: تقديم المؤسسة محل التربص وهيكلها التنظيمي	**56**

المبحث الثاني: عرض وتحليل القوائم المالية ودراسة طرق إهتلاك المؤسسة	**65**
المطلب الأول: عرض وتحليل القوائم المالية لمؤسسة سوناطراك مديرية الصيانة	**65**
المطلب الثاني: تقييم الأداء باستخدام مؤشرات التوازن المالي	**76**
المطلب الثالث: تقييم الأداء باستخدام مؤشرات النسب المالية	**78**
المطلب الرابع: دراسة جداول الاهتلاك المؤسسة للفترة بين 2014 إلى 2017	**85**
المبحث الثالث: اختبار الفرضيات	**89**
المطلب الأول: اختار الفرضية الأولى	**89**
المطلب الثاني: اختبار الفرضية الثانية	**91**
المطلب الثالث: اختبار الفرضية الثالثة	**93**
المطلب الرابع: اختبار الفرضية الرابعة	**95**
المطلب الخامس: اختبار الفرضية الخامسة	**97**
خلاصة الفصل	**99**
الخاتمة	**100**
قائمة المراجع	**103**
الملاحق	**109**

قائمة الأشكال:

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
الشكل رقم (1)	التمثيل البياني لطريقة الاهتلاك الثابت	**10**
الشكل رقم (2)	التمثيل البياني لطريقة الاهتلاك المتناقص	**13**
الشكل رقم (3)	التمثيل البياني لطريقة الاهتلاك المتزايد	**15**
الشكل رقم (4)	مخطط يوضح الهيكل التنظيمي العام لمؤسسة سوناطراك	**55**
الشكل رقم (5)	الهيكل التنظيمي لقسم الصيانة سوناطراك فرع نقل بالأنابيب	**57**
الشكل رقم (6)	الهيكل التنظيمي لمؤسسة سوناطراك وحدة الصيانة بسكرة	**60**
الشكل رقم (7)	التمثيل البياني للميزانية المالية جانب الأصول للفترة (2014-2017)	**70**
الشكل رقم (8)	التمثيل البياني للميزانية المالية جانب الخصوم للفترة (2014-2017)	**71**
الشكل رقم (9)	نسبة التغير في الأصول الثابتة	**76**
الشكل رقم (10)	التمثيل البياني لمؤشرات التوازن المالي	**77**
الشكل رقم (11)	التمثيل البياني لنسب السيولة	**79**
الشكل رقم (12)	التمثيل البياني لنسب النشاط	**81**
الشكل رقم (13)	التمثيل البياني لنسب التمويل	**83**
الشكل رقم (14)	التمثيل البياني لنسب الربحية	**84**
الشكل رقم (15)	شكل الانتشار بين طرق الاهتلاك ومؤشرات التوازن المالي	**90**
الشكل رقم (16)	شكل الانتشار بين طرق الاهتلاك ونسب السيولة	**92**
الشكل رقم (17)	شكل الانتشار بين طرق الاهتلاك ونسب النشاط	**94**
الشكل رقم (18)	شكل الانتشار بين طرق الاهتلاك ونسب التمويل	**96**
الشكل رقم (19)	شكل الانتشار بين طرق الاهتلاك ونسب الربحية	**96**

قائمة الجداول:

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
الجدول الرقم: 01	معدل ومدة مختلف عناصر التثبيتات	07
الجدول الرقم: 02	جدول الاهتلاك طريقة القسط الثابت	11
الجدول الرقم: 03	جدول الاهتلاك لطريقة وحدات الإنتاج	12
الجدول الرقم: 04	جدول معاملات الاهتلاك المتناقص	13
الجدول الرقم: 05	جدول الاهتلاك طريقة القسط المتناقص	14
الجدول الرقم: 06	جدول متطلبات نجاح تقييم الأداء	23
الجدول الرقم: 07	جدول الميزانية المالية	28
الجدول الرقم: 08	الميزانية المالية المختصرة	29
الجدول الرقم: 09	جدول العوامل المؤثر في راس المال العامل	32
الجدول الرقم: 10	جدول نسب الربحية	42
الجدول الرقم: 11	جدول توزيع عدد العمال حسب التخصصات في مديرية الصيانة بسكرة	59
الجدول الرقم: 12	جانب أصول المؤسسة للفترة من 2014-2017	66
الجدول الرقم: 13	جانب خصوم المؤسسة للفترة من 2014-2017	67
الجدول الرقم: 14	الميزانية المالية المختصرة لسنة 2014	68
الجدول الرقم: 15	الميزانية المالية المختصرة لسنة 2015	68
الجدول الرقم: 16	الميزانية المالية المختصرة لسنة 2016	69
الجدول الرقم: 17	الميزانية المالية المختصرة لسنة 2017	69
الجدول الرقم: 18	جدول حساب نتائج المؤسسة للفترة من 2014-2017	73
الجدول الرقم: 19	جدول نسب التغير في الأصول الثابتة المؤسسة للفترة من 2014-2017	75
الجدول الرقم: 20	مؤشرات رأس مال العامل المؤسسة للفترة من 2014-2017	77
الجدول الرقم: 21	جدول نسب سيولة المؤسسة للفترة من 2014-2017	79
الجدول الرقم: 22	جدول نسب نشاط المؤسسة للفترة من 2014-2017	80
الجدول الرقم: 23	جدول نسب التمويل المؤسسة للفترة من 2014-2017	82
الجدول الرقم: 24	جدول نسب ربحية المؤسسة للفترة من 2014-2017	84
الجدول الرقم: 25	جدول إهتلاك بعض تثبيتات المؤسسة لفترة 2014 – 2015	85
الجدول الرقم: 26	جدول الاهتلاك بعض تثبيتات المؤسسة لفترة 2016 -2017	86
الجدول الرقم: 27	جدول الاهتلاك بعد تغيير الطريقة لفتر بين 2014 -2015	87
الجدول الرقم: 28	جدول الاهتلاك بعد تغيير الطريقة لفترة بين 2016-2017	87
الجدول الرقم: 29	جدول يبين مقدار التغير في نسب بعد تغير طريقة الاهتلاك	88
الجدول الرقم: 30	العلاقة بين طرق الاهتلاك ومؤشرات التوازن المالي	89
الجدول الرقم: 31	العلاقة بين الإنفاق الاستثماري ونسب السيولة	91
الجدول الرقم: 32	العلاقة بين الإنفاق الاستثماري ونسب النشاط	93
الجدول الرقم: 33	العلاقة بين الإنفاق الاستثماري ونسب التمويل	95
الجدول الرقم: 34	العلاقة بين الإنفاق الاستثماري ونسب الربحية	97

قائمة الملاحق:

رقم الملحق	عنوان الملحق	الصفحة
الملحق الرقم: 01	ميزانية 2014	109
الملحق الرقم: 02	ميزانية 2015	110
الملحق الرقم: 03	ميزانية 2016	111
الملحق الرقم: 04	ميزانية 2017	112
الملحق الرقم: 05	جدول حسابات نتائج 2014	113
الملحق الرقم: 06	جدول حسابات نتائج 2015	114
الملحق الرقم: 07	جدول حسابات نتائج 2016	115
الملحق الرقم: 08	جدول حسابات نتائج 2017	116
الملحق الرقم: 09	جداول إهتلاك المؤسسة 2014 -2015-2016-2017	117
الملحق الرقم: 10	مخرجات المعالجة الإحصائية لبرنامج Spss (طرق الاهتلاك ومؤشرات التوازن المالي)	118
الملحق الرقم: 11	مخرجات المعالجة الإحصائية لبرنامج Spss (طرق الاهتلاك ونسب السيولة)	119
الملحق الرقم: 12	مخرجات المعالجة الإحصائية لبرنامج Spss (طرق الاهتلاك ونسب النشاط)	121
الملحق الرقم: 13	مخرجات المعالجة الإحصائية لبرنامج Spss (طرق الاهتلاك ونسب التمويل)	122
الملحق الرقم: 14	مخرجات المعالجة الإحصائية لبرنامج Spss (طرق الاهتلاك ونسب الربحية)	124

مقدمة

مقدمة

نظرا للظروف الاقتصادية الدولية الراهنة التي فرضت على جميع الدول تكييف أنظمتها الاقتصادية مع النظام العالمي الجديد ذو التوجه الرأسمالي، الذي يبحث عن توفير الأرضية الخصبة للاستثمارات الأجنبية والشركات المتعددة الجنسيات، وهذا بدعم من طرف المنظمات الدولية وعلى رأسها صندوق النقد الدولي، البنك العالمي والمنظمة العالمية للتجارة والهيئات والمنظمات المهنية الأخرى، ومع العلم أن النظام المحاسبي هو جزء لا يتجزأ من النظام الاقتصادي، فهو أيضا معني بهذا التغير وهذا التكيف لكي يتوافق مع المعايير والقواعد المحاسبية الدولية التي تنادي بها المنظمات الدولية.

وباعتبار الجزائر ليست بمعزل عن هذه التطورات الحاصلة في الاقتصاد العالمي، حيث يظهر ذلك في السياسة المنتهجة منذ نهاية الثمانينيات وبداية التسعينيات عند الانتقال من الاقتصاد الموجه من طرف الدولة إلى اقتصاد السوق وفتح المجال للمتعاملين الخواص سواء المحليين أو الأجانب، وكذا سياسة تشجيع واستقطاب الاستثمار الأجنبي وسياسة الانفتاح الاقتصادي، وما ينتج عن ذلك من خوصصة العديد من المؤسسات الاقتصادية العمومية الناشطة في مختلف المجالات.

في ظل هذا المحيط المتسم بشدة التقلبات، تقوم المؤسسة بممارسة نشاطها وذلك لتلبية حاجات الإنسان المادية والمعنوية، محاولة بذلك التأقلم مع متغيرات المحيط لتضمن حينئذ تحقيق هدفها الأسمى وهو الاستمرارية، ولكي يتم ذلك يجب على المؤسسة أن تحقق الأهداف الأخرى التي ترتبط بوظائف المؤسسة والتي هي أهداف متكاملة تحقيقها يعني تحقيق هدف الاستمرارية ولتتمكن المؤسسة من معرفة قدرتها على بلوغ أهدافها وهل حققتها بالوسائل المعقولة فإنها بحاجة إلى تقييم أدائها الفعلي ومقارنته بالأداء المخطط مسبقا أو بأداء سنوات سابقة أو بمؤسسات أخرى ولا يمكن أن يتم ذلك إلا بالاعتماد على القوائم المالية للمؤسسة والتي تعطي معلومات تستعمل في عملية التقييم لذلك يجب أن تكون هذه المعلومات ذات مصداقية، لتعطي نتائج دقيقة يتم على أساسها تقييم أداء المؤسسة.

وباعتبار الجزائر تبنت النظام المحاسبي المالي الذي حدد كيفية إعداد القوائم المالية للمؤسسة وعلى أي أساس يتم التقييم والتسجيل المحاسبي لعناصر القوائم ومن اهم عناصر هذه القوائم عنصر التثبيتات التي تظهر هذه القوائم كافة المعلومات عن طبيعة وقيمة التثبيتات في أصول المؤسسة، بحيث تعتبر هذه الأخيرة من العناصر الأساسية في المؤسسة حيث لا يمكن تصور مؤسسة اقتصادية من دون تثبيتات وهذا ما يلزم مراقبتها بصفة دائم وذلك لتعرضها لانخفاض في قيمتها وقد حدد النظام المحاسبي المالي الجديد العديد من الطرق لمعالجة هذه المشكل وذلك حسب ظروف كل مؤسسة.

أولا: إشكالية الدراسة

من خلال ما سبق تظهر أهمية موضوع تقييم الأداء في المؤسسة الاقتصادية وأيضا موضوع انخفاض قيمة التثبيتات وبناءّ عليه يمكن طرح الإشكالية على النحو الآتي:

هل هناك انعكاسات في تأثير تغيير طرق إهتلاك الأصول على مؤشرات تقييم أداء المؤسسة الإقتصادية سوناطراك؟

الأسئلة الفرعية لإشكالية الدراسة

1. هل هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين تغيير طرق الاهتلاك ومؤشرات التوازن المالي؟
2. هل هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين تغيير طرق الاهتلاك ونسب السيولة؟
3. هل هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين تغيير طرق الاهتلاك ونسب النشاط؟
4. هل هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين تغيير طرق الاهتلاك ونسب التمويل؟
5. هل هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين تغيير طرق الاهتلاك ونسب الربحية؟

ثانيا: فرضيات الموضوع

كإجابة مبدئية على تساؤلات الموضوع قمنا بصياغ الفروض التالية والتي نسعى لإثبات صحتها أو نفيها من خلال دراسة جوانب هذا الموضوع:

1. لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية في تأثير تغيير طرق الاهتلاك على مؤشرات التوازن المالي
2. لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية في تأثير تغيير طرق الاهتلاك ونسب السيولة
3. لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية في تأثير تغيير طرق الاهتلاك ونسب النشاط
4. لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية في تأثير تغيير طرق الاهتلاك ونسب التمويل
5. لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية في تأثير تغيير طرق الاهتلاك ونسب الربحية

ثالثا: أهمية الموضوع

تتمثل أهمية هذه الدراسة في موضوع معالجة التثبيتات والطرق التي تتبع في ذلك بحيث سيتم على أساسها متابعة وضعية وحالة التثبيتات وقيمتها التي في الأخير سيتم عرضها في الميزانية، لذلك يجب أن تكون تلك القيمة تعبر عن الوضعية الحقيقة لها، وهذا لكي تعطي مصداقية للقوائم المالية الأمر الذي يعطي لمؤشرات الأداء الدقة في تقييم المؤسسة.

رابعا: أسباب اختيار الموضوع

- تلائم الموضوع مع التخصص (محاسبة).
- إختيار الموضوع للإستفادة منه مستقبلا وخاصة في الحياة المهنية.
- التطرق إلى هذا الموضوع بغية فتح مجال البحث أمام المهتمين به مستقبلا.
- الرغبة في إثراء مكتبة الكلية بهذا البحث المتواضع
- كون معظم المؤسسات تتبع طريقة الاهتلاك الثابت في معالجة تثبيتاتها.

خامسا: أهداف الموضوع

يهدف هذا الموضوع إلى ما يلي:

- توضيح موضوع الاهتلاك وإظهار مدى أهميته وعرض طرقه وأهدافه.
- محاولة الإحاطة بموضوع الأداء وتقيم الأداء ومؤشرات التقييم المتعارف عليها.
- التعرف على العلاقة بين طرق الاهتلاك ومؤشرات تقييم أداء المؤسسة الاقتصادية.
- محاولة معرفة أثر تغيير طرق الاهتلاك على مؤشرات تقييم أداء مؤسسة سوناطراك مديرية الصيانة.

سادسا: منهج الدراسة

تستدعي طبيعة موضوع الدراسة استخدام المنهج الوصفي التحليلي وذلك للإحاطة بجميع جوانب الموضوع والإجابة على الإشكالية المطروحة، وأيضا تم الاستعانة في دراسة الحالة ببرنامج الإحصائي Spss نسخة رقم v.20 والذي يمكن من خلال نتائجه تحليل الموضوع والتعليق عليه.

سابعا: حدود الدراسة

1. **المجال المكاني:** تمت هذه الدراسة على مستوى مؤسسة سوناطراك مديرية الصيانة الكائن مقرها ببسكرة وذلك لاعتبرها مؤسسة اقتصادية كبير تقوم بمعالجة أصولها وفق طريقة واحد وهي طريقة الاهتلاك الثابت.
2. **المجال الزماني:** وكان عبار عن دراسة لقوائم المالية للمؤسسة لفترة أربعة سنوات من 2014 إلى 2017 وذلك لإعطاء مصداقية أكثر للنتائج الدراسة.

ثامنا: الدراسات السابقة

1. **حجاج المهدي، تحليل أثر الاهتلاك على الهيكلة المالية في المؤسسة الاقتصادية، للباحث حجاج مهدي مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير جامعة المدية سنة 2008**، حيث طرح إشكالية كيف يمكن للإدارة المالية أن تستغل طرق الاهتلاك لتحسين الهيكلة المالية للمؤسسات الاقتصادية بصفة

عامة، ومؤسسة اتصالات الجزائر بصفة خاصة، حيث قام الطالب بتقسيم بحثه إلى فصليين في الجانب نظري تناول فيهما ما يتعلق بالإدارة المالية ومصادر تمويل المؤسسة، كما تطرق لمختلف طرق الاهتلاك والمعالجة الجبائية له، أما الفصل الثالث كان عبارة عن دراسة ميدانية لمؤسسة موبيليس. وخلص الطالب لمجموعة من النتائج تذكر انه يمكن للإدارة المالية أن تختار التوليفة من مصادر التمويل الذي يضمن لها التوازن بين الربح المتوقع وبين كافة المخاطر المالية، بتصنيف مصادر التمويل من منظور محاسبي، مالي، تسييري، وهناك عدة طرق لحساب قسط الاهتلاك، على أن اغلب الباحثين يفضلون طريقة الاهتلاك المتناقص. كما تظهر محدودية التشريع الجبائي فيما يخص الإهتلاكات بعدم تبنيه بعض طرق الاهتلاك مثل الاهتلاك الاستثنائي والإهتلاك المؤجل.

2. **نوبلي نجلاء، استخدام أدوات المحاسبة الإدارية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، هذه الدراسة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة محمد خيضر بسكرة في (2014-2015)**، والتي كانت تطرح الإشكالية التالية :"كيف يتم تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية باستخدام أدوات المحاسبة الإدارية ؟"حيث هدفت هذه الدراسة إلى التعريف بأدوات المحاسبة الإدارية و علاقتها بالأداء المالي و مؤشرات تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، وانعكاس أدوات المحاسبة الإدارية على الأداء المالي، وقد قامت الباحثة بإجراء دراسة ميدانية لحالة مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب بسكرة، حيث توصلت هذه الدراسة إلى أن أدوات المحاسبة الإدارية تساهم مساهمة مباشرة في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية وتعبر عن مهارة المسيرين في اختيار أدوات محاسبة الإدارية والتي تعتبر كذلك وسيلة من وسائل المراقبة في المؤسسة الاقتصادية.
3. **معوج بلال، دور التحليل المالي بالمؤشرات المالية في تقييم الأداء المالي بالمؤسسة الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير علوم التسيير في جامعة محمد الصديق بن يحي جيجل، الجزائر، 2016**، والتي تطرح إشكالية ما مدى مساهمة التحليل بواسطة المؤشرات المالية التقليدية والحديثة في تقييم الأداء المالي والتنبؤ بالفشل في المؤسسة الاقتصادية؟ حيث هدفت الدراسة إلى معرفة دور كل من المؤشرات المالية الحديثة والتقليدية في تقييم الأداء المالي والتنبؤ بالفشل في المؤسسة الاقتصادية حيث سمحت نتائج التحليل بالوقوف على الوضعية الحقيقة للمؤسسة، وتناول الموضوع كل من المؤشرات المالية التقليدية والمؤشرات الحديثة في الجانب النظري وفي الجانب التطبيقي قام بدراسة واختبار النظرية على مؤسسة " أن سي أ رويبة 2014/2010 " حيث خلص في الأخير لمجموعة من النتائج حيث اعتبر الهدف الأساسي لتقييم الأداء هو التأكد من حسن استخدام الموارد المتاحة من جهة ، وكذا التحقق من أن القوائم

المالية تعبر عن الوضعية الحقيقة للمؤسسة، التحليل باستخدام أساليب مختلف لا يؤدي بالضرورة لنفس النتائج.

تاسعا: هيكل الدراسة

بغية الإجابة على الإشكالية المطروحة واختبار الفرضيات تم تقسيم الموضوع إلى فصلين، فصل نظري تطرقنا فيه إلى عموميات حول الاهتلاك وتقييم الأداء ومؤشراته، وكان عنوانه الفصل عموميات حول الاهتلاك ومؤشرات تقييم الأداء، أما الفصل الثاني وهو الجانب التطبيقي فقد تم تقديم فيه تعريف بالمؤسسة محل الدراسة وأيضا تم عرض القوائم المالية وتحليلها ودراسة لطرق إهتلاك بعض من تثبيتات المؤسسة.

عاشرا: مميزات الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة

يمكن القول إن هذه الدراسة تناولت بعض مما عرضته الدراسات السابقة ولكن ما يميزها عن سابقتها أنها سعت إلى ربط موضوع طرق الاهتلاك مباشر بمؤشرات تقييم الأداء ودراسة العلاقة بينهما، وتم إثبات ذلك من خلال حساب مؤشرات تقييم الأداء المؤسسة واستخلاص نسبة تغير طرق الاهتلاك وربطهما مع بعض.

الفصل الأول:

الفصل الأول: عموميات حول الإهتلاك ومؤشرات تقييم الأداء

تمهيد

باعتبار الإهتلاك مرتبط بالأصول الثابتة للمؤسسة والتي يجب قياسها وإظهار قيمتها الصافية في القوائم المالية وذلك وفق طرق معينة تتلاءم وطبيعة الأصل المهتلك لتظهر النقص في قيمته مهما كان السبب سواء كان النقص راجع للاستخدام أو لأسباب أخرى، وهذا كله لإعطاء المصداقية والموثوقية للقوائم المالية التي على أساسها سيتم حساب مؤشرات تساعد مستعملي القوائم المالية أو مسيري المؤسسة على تقييم الأداء في المؤسسة وذلك بدراسة لهذه المؤشرات و مقارنتها بسنوات أخرى أو مؤشرات لمؤسسات أخرى من نفس النشاط، لذلك سيتم التطرق في هذا الفصل للعناصر التالية:

المبحث الأول: عموميات حول الإهتلاك

المبحث الثاني: عموميات حول الأداء وتقييم الأداء

المبحث الثالث: علاقة مؤشرات تقييم الأداء بطرق الإهتلاك.

المبحث الأول: عموميات حول الإهتلاك

سيتم التطرق في هذا المبحث إلى إهتلاك الأصول والذي يحدث نتيجة استخدام المؤسسة لأصولها أو تقادم الزمن، يؤدي هذا إلى انخفاض في القدر الإنتاجية للأصل الأمر الذي يضطر المؤسسة إلى تحديد قيمة هذا الانخفاض لكي تستطيع معرفة قيمة الأصول وتجديدها في الوقت المناسب لذلك.

المطلب الأول: مفاهيم عام حول الإهتلاك

تعددت المفاهيم الخاصة بالإهتلاك وبالتالي سيتم تناوله من خلال عدة تعاريف وعرض أدواره.

الفرع الأول: تعريف الإهتلاك

يعرف الإهتلاك على انه:" النقص التدريجي في المنافع والخدمات المتوقع الحصول عليها من الأصل على مدار عمره الإنتاجي، بسبب استخدامه في الإنتاج أو مضي المدة أو التقادم أو ظهور اختراعات حديثة أفضل منه". [1]

ويعرف:" على انه عملية تخصيص أو توزيع لتكلفة الأصول الثابتة على الفترات المحاسبية المستفيدة من خدمات هذا الأصل". [2]

ويعرف: "توزيع تكلفة الأصل القابل للإهتلاك على مدة عمره الإنتاجي بطريقة تتناسب مع قيمة الخدمات التي يقدمها الأصل، ويعتبر مصروف الإهتلاك أحد المصروفات التي يجب تسجيلها في الدفاتر المحاسبية كما يجب إظهاره في قائمة الدخل".

يعرف أيضا: "التوزيع المنتظم للمبلغ القابل للإهتلاك الخاص بالأصل الثابت، على مدة المنفعة المقدرة وهذا حسب مخطط الإهتلاك، ومع الأخذ بعين الاعتبار للقيمة المتبقية المتوقعة للأصل في نهاية مدة منفعته ويتم تقييده محاسبيا كعبء". [3]

ويعرف: "إهتلاك أصل من الأصول هو توزيع منظم للمبلغ القابل للإهتلاك نتيجة لاستخدام هذا الأصل والإهتلاك محقق باستخدام الأصل وقسط الإهتلاك يكون نتيجة تحقيق منافع اقتصادية منتظرة من هذا الأصل"[4]

أما النظام المحاسبي المالي فقد عرف "الإهتلاك على انه الانخفاض في قيمة الاستثمارات نتيجة الاستخدام أو التآكل أو القدم، استهلاك المنافع الاقتصادية المرتبطة بالأصل الثابت المادي، ويتم أدراجه في الحسابات كعبء، إلا إذا كان مدمجا في القيمة المحاسبية لأصل أنتجته المؤسسة"[5]

---

(1) – عبد الناصر محمد سيد درويش، **مبادئ المحاسبة المالية (2) التسويات الجردية والإفصاح المحاسبي**، دار الصفاء، عمان، الأردن،2010، ص218.

(2) – إسماعيل يحي التكريتي وآخرون، **أسس ومبادئ المحاسبة المالية**، الجزء الثاني، دار الحمد، عمان، الأردن،2010، ص224.

(3) – ناصر دادي عدون ويوسف مامش، **أثر التشريع الجبائي على مردودية المؤسسة وهيكلها المالي**، دار المحمدية العامة، الجزائر،2008، ص138.

(4) - Michel lozato. Pascal Nicolle. Gestion Des Investissements et De L'information Financière Edition04 Dunod.Paris.2006.

(5) -عبد الرحمان عطية: **المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي**، دار النشر جيطلي، برج بوعريريج، الجزائر،2009، ص126.

وأيضا: " هو التوزيع النظامي للمبلغ المهتلك من الأصول على مدى مدته المقدرة حسب مخطط الإهتلاك مع مراعاة القيمة الباقية المحتملة من الأصول بعد هذه المدة "[1]

- وكذلك يمكن إعطاء مفاهيم من خلال زوايا مختلف وهي:

المفهوم المالي للإهتلاك: يرتبط هذا المفهوم عادة بالنظر للإهتلاك المخصص لتجديد الاستثمارات والذي يعرف بكونه عملية تمكن المؤسسة من استبدال أصولها الثابتة أي تعتبر مصدر من مصادر التمويل الذاتي.

المفهوم الاقتصادي للإهتلاك: حسب هذا المفهوم هو عبار عن توزيع تكلفة شراء الأصل الثابت على تكاليف الإنتاج التي تخص دورات من أجل قياس تكلفة راس المال الثابت أو حساب النتيجة.

المفهوم المحاسبي للإهتلاك: يهدف الإهتلاك إلى قياس قيمة الأصل الثابت في أي مرحلة من مراحل حياته وذلك من أجل:

– قياس الربح الذي ينتج عن استخدام الأصل الثابت خلال فترة زمنية معينة، وأن هذا الربح يقيم كجزء من تكلفة ذلك الأصل.

– الإهتلاك في حد ذاته لا يوفر أموال لتعويض الأصل الثابت المهتلك وإنما هو ضمان لصيانة رأس المال. [2]

الفرع الثاني: أدوار الإهتلاك

- **الدور المالي للإهتلاك:** يتمثل دوره المالي في عملية إعادة تكوين الأموال المستثمرة في الاستثمارات بهدف، إعادة تجديدها في نهاية حياتها الإنتاجية يتم حجز مبالغ مالية سنوية لذلك تبقى تحت تصرف المؤسسة كتمويل ذاتي إلى يوم صرفها. [3]
- **الدور الاقتصادي للإهتلاك:** دوره هنا يكمن في أنه بمثابة إجراء لتوزيع تكلفة الاستثمار على المدة المقررة لاستعماله، وعليه فدوره هو الاستهلاك المتتالي للاستثمار عبر سنوات الاستعمال، وبالتالي يؤدي الإهتلاك إلى تطبيق اقتطاعات ذات طابع نهائي على نواتج المؤسسة، في شكل أقساط تعد ضرورية لتجديد استثمارها حين تضحى غير صالح للاستعمال.
- **الدور المحاسبي للإهتلاك:** وذلك لاعتباره طريقة محاسبية لتصحيح قيمة الأصول الثابتة المعرضة للانخفاض فهو يستجيب للمنطق الذي يمليه مبدأ الحيط والحذر من جهة ومن جهة أخرى إلى منطق إظهار الصورة الصادقة للحسابات من خلال إظهار عناصر تكاليف الإنتاج والأرباح على حقيقتها، إذ

---

[2] - الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديموقراطية الشعبية الصادر بتاريخ 25/مارس/2009، العدد19، ص81.

[2] - هوام جمعة، **تقنيات المحاسبة المعمقة وفقا للدليل المحاسبي الوطني**، ج1، ديوان الوطني للمطبوعات الجامعية، 2002، ص ص 53-54.

[4] - محمد بوتين، **المحاسبة العامة للمؤسسة**، الطبعة السادسة ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،2009، ص226.

يجب أن يتحمل هذا الربح مقدار الخسارة التي تحققت نتيجة استهلاك الأصل الثابت أثناء حياته الإنتاجية بغية تحديد تكلفة الإنتاج وصافي الربح تحديدا سليما. [1]

المطلب الثاني: العوامل المحدد لقسط الإهتلاك وأنواعه

الفرع الأول: العوامل التي تحدد قسط الإهتلاك

عند حساب قسط الإهتلاك لأي أصل في المؤسسة يجب الأخذ بعين الاعتبار العوامل التالية:

- **تكلفة الأصل أو تكلفة اقتناء الأصل:** وتتمثل تكلفة الحصول على الأصل سواء عن طريق شرائه أم تصنيعه حتى يصبح جاهزا للاستعمال الفعلي ومضافا إليه أي نفقات قد تؤدي إلى زيادة قدرته الإنتاجية في المستقبل.
- **العمر الخدمي أو الإنتاجي للأصل:** وهو الفتر الزمنية التي يمكن خلالها استخدام الأصل ويتم تحديدها عن طريق التقدير فإذا كان في نية المؤسسة استخدام الأصل حتى يصبح عديم الفائدة فإن عمره الإنتاجي يقدر بعمر الاستفادة من هذا الأصل وبانقضاء هذه المدة يصبح عديم الفائدة.
- **قيمة الخرد أو النفاية:** وهي عبار عن المبلغ الذي ينتظر الحصول عليه عند الاستغناء عن الأصل أو عند انتهاء عمره الإنتاجي أو الخدمي وعادة الفرق بين تكلفة الأصل والثمن المتوقع قبضه عند بيع الأصل كخردة يمثل القيمة التي يجب إهتلاكها خلال عمر الأصل الإنتاجي. [2]

الفرع الثاني: أنواع الإهتلاك

- **الإهتلاك المادي:** وهو الإهتلاك الناتج عن تلف الممتلكات من التآكل أو الصدأ أو العفن وينتج عن ذلك عجز الممتلكات من المبادرة على تأدية أعمالها.
- **الإهتلاك الوظيفي:** ينتج هذا النوع من الّإهتلاك بسبب عجز الأصول أو الممتلكات عن المثابرة في أداء أعمالها من جراء التغير في الطلب عليها أي أن هذه الأصول لا تواكب التطور التكنولوجي. [3]
- **الإهتلاك الناشئ عن انتهاء الحقوق القانونية:** وهذا الإهتلاك سببه عامل الوقت والظروف المحيط بالحق على الأصل والحق الممنوح للاستخدام الأصل لا يمثل ملكية الأصل وإنما ملكية لحق الاستغلال ولا يمثل عمر الأصل مشكلة في احتساب الإهتلاك حيث أن الوقت محدد بفترة الاستغلال، كما أن الإهتلاك في هذه الحالة الغرض من احتسابه هو المحافظ على رأس المال سليما. [4]

---

(1) - ناصر دادي عدون ويوسف مامش، مرجع سبق ذكره، ص141.
(2) - عبد الناصر إبراهيم نور وآخرون، **أصول المحاسبة المالية**، الجزء الثاني، دار المسيرة، الطبعة الخامسة، عمان، الأردن،2015، ص 261.
(3) - يوسف حسن يوسف، **التمويل في المؤسسات الاقتصادية**، دار التعليم الجامعي الإسكندرية، مصر، 2012، ص22.
(1) - عبد الفتاح محمد الصحن وآخرون، **أسس المراجعة الخارجية**، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، مصر، 2007، ص 149.

المطلب الثالث: أهمية وأهداف الإهتلاك

الفرع الأول: أهمية الإهتلاك

تظهر أهمية حساب الإهتلاك بدقة عند تحديد قيمة الربح الخاضع للضريبة حيث إنقاص قيمة الإهتلاك من نتيجة الدورة المعنية باعتباره عنصر في تكوين تكلفة الإنتاج مما يؤدي بالمؤسسة إلى دفع الضريبة المناسب لنتيجتها المحققة "حالة الربح"، أما في حالة عدم إنقاصه من نتيجة الدورة، فسوف يضخم مبلغ النتيجة، ويطبق معدل الضريبة عليه وسيكون المبلغ الواجب دفعه لإدارة الضرائب أكبر مما كان يجب دفعه لو تم حساب الإهتلاك.

ويمكن تلخيص أهمية في عدة عناصر:

1. المحافظ على راس المال المؤسسة الاقتصادي سليما وتحديد نفقات الإنتاج بدقة.
2. مساعدة مسيري المؤسسة على اتخاذ القرارات المناسبة فيما يخص تحديد أسعار توزيع الأرباح استبدال وتعويض الأصول الثابتة، تقييم أداء المؤسسات باستخدام التحليل المالي. [1]
3. نقص قيمة الاستثمارات يؤثر على جانب الأصول من الميزانية يظهر القيمة الحقيقية للأصول الثابتة. [2]
4. مصاريف الصيانة الدورية لا تمنع حساب الإهتلاك السنوي لأن الإهتلاك هو نقص فعلي والصيانة لا تعيد الطاقة الأصلية للاستثمار.
5. الإهتلاك عنصر من عناصر تكوين التكاليف لابد من أخذه في الحسبان قبل تحديد النتيجة.
6. التكاليف الإجمالية للاستغلال نجد ضمنها تكاليف ناتجة عن تدني ونقص قيمة الأصل الثابت. [3]

الفرع الثاني: أهداف الإهتلاك

تتمثل أهداف الإهتلاك في مجموعة من النقاط:

- يساعد الإهتلاك على قيام المؤسسة بعملية إحلال أو استبدال الأصول الثابتة بعد إهتلاكها وخاصة عند قيام المؤسسة باستثمار مبالغ الإهتلاك في أي نوع من أنواع الاستثمار التي يمكن بيعها واستخدام ثمن البيع في عملية الإحلال أو استبدال.
- يساعد في تحديد أسعار المنتجات من السلع أو الخدمات باعتباره أحد عناصر الأعباء اللازمة لإنتاجها.
- المساعد في تحديد النتيجة الحقيقة لنشاط المؤسسة من أرباح أو خسائر.

---

[1] – حجاج المهدي، **تحليل أثر الإهتلاك على الهيكلة المالية في المؤسسات الاقتصادية**، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، قسم علوم اقتصادية، جامعة فارس يحي المدية، الجزائر،2008، ص74.

[2] -عاشور كتوش، **المحاسبة المعمقة وفقا للمخطط المحاسبي الوطني**، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر،2003، ص17.

[3] - صلاح حواس، **المحاسبة المالية حسب النظام المحاسبي المالي الجديد الجزائر**، لا توجد دار للطبع، 2012، ص163.

- المساعدة في تحقيق الإفصاح المحاسبي عن طريق الحسابات الختامية المنشورة في الميزانية العمومية بإظهار البيانات السليمة الخاصة بهذه الأصول طويلة الأجل والقابلة للإهتلاك. [1]

الفرع الثالث: التثبيتات القابلة للإهتلاك ومدتها

التثبيتات تبقى عموما قابلة للإهتلاك مع بعض الخصوصيات:

- تشكل الأراضي والمباني أصولا متمايزة وتعالج كلا على حدة في المحاسبة حتى ولو تم اقتناؤها معا، فالبناءات هي أصول قابلة للإهتلاك بينما تعد الأراضي على العموم أصولا غير قابلة للإهتلاك.
- تستثنى من الأراضي غير قابلة للإهتلاك أراضي الاستغلال مثل المحاجر والمقالع التي تهتلك نظرا للقلع والاستخراج الذي يطرا عليها.
- لا يطبق أي إهتلاك على التثبيتات الجاري إنجازها التثبيتات المالية غير خاضعة للإهتلاك عموما.
- يقضي النظام المحاسبي المالي بأن تهتلك التثبيتات المعنوية على أساس مدة نفعيتها التي لا يجب أن تتجاوز في كل الأحوال 20 سنة، إلا في حالات استثنائية. [2]
- بالنسبة لمدة إهتلاك التثبيتات تعود للمؤسسة وكيفية استهلاكها للمنافع الاقتصادية لهذه التثبيتات وغير انه يمكن أن نقدم كمؤشر مدد الاستعمال التي تطبقها محاسبة الضرائب والتي يبينها الجدول التالي:

الجدول رقم01: معدل ومدة مختلف عناصر التثبيتات

التثبيتات	المدة	المعدل
البناءات	ما بين 25 إلى 50 سنة	من 2 ٪ إلى 4٪
المعدات والأدوات الصناعية	ما بين 5 إلى 10 سنوات	من 10 ٪ إلى 20 ٪
معدات نقل	ما بين 4 و5 سنوات	من 20% إلى 25%
أثاث مكتب	10 سنوات	10 %
معدات المكتب ومعدات الإعلام الآلي	ما بين 10 و5 سنوات	من 10 إلى 20%

المصدر: خالف محمد، **دروس في مقياس التسيير المحاسبي المالي**، المدية 2012، ص12.

[1] - ساري عائشة، **أثر تطبيق طرق الإهتلاك على قدرة التمويل الداخلي للمؤسسة الاقتصادية**، مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، قسم علوم المالية والمحاسبية، جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم، الجزائر، 2017، ص06.

[2] - عربي نصر الدين، **أثر تسيير التثبيتات العينية على المردودية الاقتصادية والمالية**، مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، قسم علوم المالية والمحاسبية، جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم، الجزائر،2017، ص21.

المطلب الرابع: مصطلحات وطرق الإهتلاك

الفرع الأول: مصطلحات متعلقة بالإهتلاك

هناك بعض المصطلحات متعلقة بالإهتلاك يجب معرفتها نذكر منها:

- **القيمة القابلة للإهتلاك:** هي تكلفة الأصل في البيانات المالية مطروح منها القيمة التخريدية، والقيمة التخريدية هي صافي القيمة التي من المتوقع أن تتحصل عليها المؤسسة من الأصل في نهاية عمره الإنتاجي.
- **العمر الإنتاجي:** هو الفترة الزمنية التي خلالها تتوقع المؤسسة أن تستخدم الأصل، أو عدد الوحدات الإنتاجية أو ما شابهها، المتوقع حصول المؤسسة عليها من الأصل، وخلال هذا العمر الإنتاجي تستفيد المؤسسة من المنافع الاقتصادية المتضمنة للأصل، ولكن العوامل الأخرى مثل التقادم الفني والتآكل أثناء وجود الأصل عادة ما تؤدي إلى تقليص المنافع الاقتصادية التي كان من المتوقع توليدها من الأصل وعليه فان كافة العوامل التالية تحتاج إلى الأخذ بعين الاعتبار عند تحديد العمر الإنتاجي للأصل:
  - الاستخدام المتوقع للأصل من قبل المؤسسة.
  - التآكل الطبيعي، وهذا راجع إلى طبيعة استخدام المؤسسة للأصل، فمثلا السيارة التي تستخدم في نقل البضائع لها عمر إنتاجي اقل من السيارة التي تستعمل للتنقل الشخصي.
  - برنامج الإصلاح والصيانة الدورية لدي المؤسسة وبرامج العناية عندما يكون الأصل معطل.
  - المحددات القانونية وما شابهها على استخدام الأصل مثلا انقضاء تاريخ عقود التأجير.
  - يحدث التقادم الفني من تغيرات أو تحسينات في الإنتاج أو من غير طلب في منتجات أو خدمات الأصل، وبالتالي قد يؤدي هذا إلى التخلي عن الأصل، وبالتالي انتهاء عمره الإنتاجي. [1]
- **القيمة المحاسبية الصافية:** وهي القيمة المتبقية بعد طرح أقساط الإهتلاك من القيمة الأصلية.
- **تاريخ الحيازة:** يعني تاريخ الحصول على ملكية الاستثمار بحيث إذا كان محصور بين 1 و15 من الشهر يحتسب الشهر كاملا أما إذا كان تاريخ الحيازة محصور بين 16 و30 من الشهر فلا يحتسب الشهر عند حساب الإهتلاك السنوي.
- **تاريخ التنازل:** هو تاريخ البيع أو نقل الملكية للاستثمار حيث إذا تم التنازل بين 1 و15 من الشهر لا يحتسب الشهر والعكس إذا تم التنازل بين 16 و31 في الشهر فإن الشهر يحتسب. [2]

---

[1] - عبد الرؤوف بوكرمة، **المعالجة المحاسبية للإهتلاكات والمؤونات حسب النظام المحاسبي المالي الجديد**، مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، قسم العلوم التجارية، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2011، ص71.

[2] - بوعلام بوشاشي، **المنير في المحاسبة العامة**، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، الجزائر، 1998، ص111.

- **قسط الإهتلاك:** يمثل مبلغ الإهتلاك عند نهاية الدورة المحاسبية أي عبارة عن الحصة السنوية للإهتلاك.
- **معدل الإهتلاك:** وهو عبارة عن العلاقة الموجودة بين القيمة الأصلية وقيمة الإهتلاك إذا يعبر عنها بنسبة مئوية.
- **القيمة الأصلية:** تمثل تكلفة شراء الأصل (سعر الشراء مضاف إليه أعباء النقل والتركيب الرسوم الغير قابلة للاسترجاع، وكذلك حقوق الجمركة، .... إلخ). [1]

الفرع الثاني: طرق الإهتلاك

نجد أن النظام المحاسبي المالي اقر أربع طرق للإهتلاك وذلك لوضع عدة خيارات أمام المؤسسة وقد ترك الخيار مفتوح أمام المؤسسة للاختيار بين كل طريقة وطريقة أخرى وذلك حسب مع ما يتمشى مع طبيعة الأصل والمؤسسة في حد ذاتها أما هذه الطرق فهي:

1. **طريقة القسط الثابت:** يقصد بها توزيع تكلفة الأصل الخاضعة للإهتلاك على العمر الإنتاجي المقدر للأصل بشكل متساوي، تتميز هذه الطريقة بسهولة التطبيق وتعد ملائمة إذا كانت الخدمات والمنافع التي يقدمها الأصل متساوية خلال عمره الإنتاجي كالمباني مثلا، ومن ثم تحقيق العدالة. قد أطلق على هذه الطريقة بالقسط الثابت لان قسط الإهتلاك يظل ثابتا من فترة مالية إلى أخرى على مدى العمر الإنتاجي للأصل.

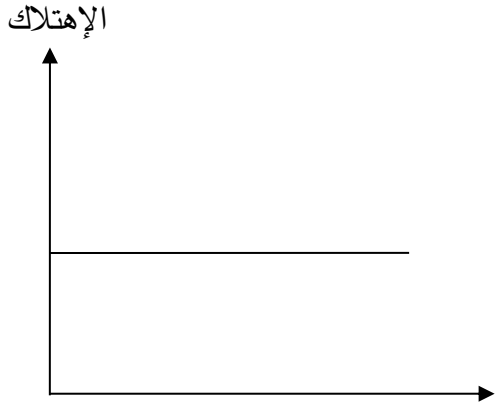
ويمكن تحديد قسط الإهتلاك كما يلي:[2]

$$\text{قسط الإهتلاك السنوي} = \frac{\text{تكلفة الأصل الثابت – قيمة الخرد}}{\text{العمر الإنتاجي}}$$

ويكون الرسم البياني لتطور الإهتلاك بالنسبة لطريقة القسط الثابت كما يلي:

[1] - عبد الرؤوف بوكرمة، مرجع سبق ذكره، ص42.
[2] - ساري عائشة، مرجع سبق ذكره، ص7.

الشكل رقم01: تمثيل البياني لطريقة قسط الإهتلاك الثابت



المصدر: هوام جمعة، **تقنيات المحاسبة المعمقة**، ج1، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،2002، ص65.

وإذا اتبعنا طريقة معدل الإهتلاك فيتم احتساب نسبة الإهتلاك وذلك بقسمة قسط الإهتلاك السنوي للأصل على التكلفة القابلة للإهتلاك كما يلي: [1]

نسبة الإهتلاك = (قسط الإهتلاك السنوي / قيمة الأصل القابلة للإهتلاك) x 100 %

أو 1 / العمر الإنتاجي x 100%

ملاحظة: في حالة شراء أصل ثابت في تاريخ مختلف عن تاريخ بداية الفترة المالية (أي خلال الفترة المالية) فيحسب قسط الإهتلاك كما يلي:

قسط إهتلاك الفترة المالية الأقل من سنة = (تكلفة الأصل – قيمة الخرد / العمر الإنتاجي) الفترة الزمنية

مثال: في 2002/01/01 قامت إحدى الشركات بشراء آلة بمبلغ 72000 دج، وقد تم استخدامها في نفس التاريخ وبفرض أن العمر الإنتاجي المقدر هو 5 سنوات، وأن القيمة الباقية قدرت بمبلغ6000دج.

الحل:

قسط الإهتلاك السنوي = (تكلفة الأصل – القيمة الباقية) / العمر الإنتاجي = (72000–6000) / 5=13200

يلاحظ أن معدل الإهتلاك السنوي = 100 / 5 = 20%

[1] - عبد الناصر إبراهيم نور وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص63.

الجدول رقم 02: جدول الإهتلاك طريقة القسط الثابت

السنة	التكلفة القابلة للإهتلاك	معدل الإهتلاك	مصروف الإهتلاك السنوي (قسط الإهتلاك)	مجمع الإهتلاك	القيمة الدفترية لأخر العام
2002	66000	20%	13200	13200	52800
2003	66000	20%	13200	26540	45600
2004	66000	20%	13200	39600	32400
2005	66000	20%	13200	52800	19200
2006	66000	20%	13200	66000	6000
			66000		

المصدر: مسعد محمود الشرقاوي، **مبادئ المحاسبة المالية**، دار الإثراء، ط1، عمان، الاردن،2009، ص293.

وهنا يجب ملاحظة أن القيمة الدفترية (القيمة المحاسبية الصافية) = تكلفة الأصل – مجمع الإهتلاك [1]

- مزايا الإهتلاك الثابت
  - السهولة في التطبيق
  - تعد طريقة ملائمة إذا كانت الخدمات والمنافع التي يقدمها الأصل متساوية خلال عمره الإنتاجي كالمباني مثلا.
- عيوب الإهتلاك الثابت
  - يقوم على افتراض غير واقعي بالنسبة لكثير من الأصول الثابتة.
  - تعتبر طريقة غير موضوعية في تحديد قسط الإهتلاك لتجاهل عامل الاستخدام والإنتاج والذي قد يختلف من فترة إلى أخرى.
  - لا تراعي عامل التقادم أو ظهور اختراعات تكنولوجية بديلة أفضل من الأصل. [2]

[1] - ساري عائشة، مرجع سبق ذكره، ص8

[2] - سعدي خديجة، **دور أعمال نهاية الدورة للتثبيتات العينية في الإفصاح المحاسبي**، مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، قسم العلوم التجارية، جامعة محمد خيضر بسكرة الجزائر،2015، ص27.

2. **طريقة الإهتلاك على أساس وحدات الإنتاج:** تقوم هذه الطريقة على تحديد العمر الإنتاجي المفيد للأصل الثابت بعدد والوحدات، فمثلا يتم تحديد العمر الإنتاجي المفيد لمحرك الطائر بعدد ساعات الطيران أو بعدد الكيلومترات بالنسبة للسيارات أو بعدد الوحدات المنتجة بالنسبة للآلات الإنتاجية ...إلخ.

معدل الإهتلاك = (تكلفة الأصل – القيمة المتبقية) / عدد وحدات الإنتاج

مثال: تحصلت المؤسسة على آلة إنتاجية بقيمة 410000دج وتبلغ تكلفتها المتبقية 10000دج مع العلم أن العمر الإنتاجي المفيد يقدر بعدد الوحدات والمقدرة 1000000 وحدة خلال عمرها الإنتاجي وان عدد الوحدات المنتجة خلال العمر الإنتاجي هو:

- 200000 وحدة في السنة الأولى
- 300000 وحدة في السنة الثانية
- 250000 وحدة في السنة الثالثة
- 150000 وحدة في السنة الرابعة
- 100000 وحدة في السنة الخامسة [1]

الحل:

معدل الإهتلاك = (تكلفة الأصل – القيمة المتبقية) / عدد وحدات الإنتاج

= (410000 – 10000) / 1000000 = 40%

الجدول رقم 03: جدول الإهتلاك طريقة وحدات إنتاج

السنة	قاعدة الإهتلاك	معدل الإهتلاك	قسط الإهتلاك	مجمع الإهتلاك	القيمة المحاسبية الصافية
1	200000	%40	80000	80000	330000
2	300000	%40	120000	200000	210000
3	250000	%40	100000	300000	110000
4	150000	%40	60000	360000	50000
5	100000	%40	40000	400000	10000

المصدر: صلاح ربيعة، محضرات في مقياس المحاسبة العامة، قسم تسير، جامعة احمد بوقرة بومرداس، الجزائر، 2017، ص103.

[1] - صلاح ربيعة، **محاضرات في مقياس المحاسبة العامة**، فسم التسيير، جامعة احمد بوقرة بومرداس، الجزائر، 2017، ص103.

3. **طريقة القسط المتناقص:** تعتمد هذه الطريقة على تطبيق نسبة مئوية سنوية ثابتة على قيمة متناقصة، تطبق النسبة على القيمة الأصلية للاستثمار بالنسبة للسنة الأولى، ثم على القيمة الباقية بطرح إهتلاك السنة الماضية بالنسبة للسنة الثانية، وهكذا تحدد النسبة المئوية السنوية أو (معدل الإهتلاك السنوي بطريقة القسط المتناقص) بضرب معدل الإهتلاك الذي يحصل عليه بطريقة القسط الثابت في أحد المعاملات الأتية. [1]

الجدول رقم 04: جدول معاملات الإهتلاك المتناقص

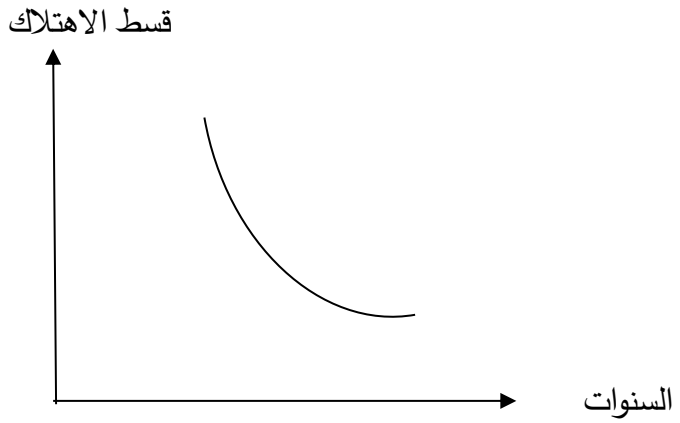
العمر المقدر	المعامل
3 إلى 4 سنوات	1.5
5 إلى 6 سنوات	2
أكبر من6 سنوات	2.5

المصدر: صلاح حواس، **المحاسبة العامة**، غرناطة لنشر وتوزيع الجزائر، 2008، ص155.

ومنه معدل الإهتلاك المتناقص = معدل الإهتلاك الثابت x المعامل (حسب الجدول)

أما الرسم البياني لطريقة الإهتلاك للقسط المتناقص يكون

الشكل رقم 02: تمثيل البياني لطريقة القسط المتناقص



المصدر: هوام جمعة، **تقنيات المحاسبة المعمقة**، ج1، ديوان المطبوعات الجامعية،2002، ص65.

[1] - يزيد لعور، **التقييم وإعادة تقييم التثبيتات العينية وفق النظام المحاسبي المالي**، مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، قسم علوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة الجزائر، 2016، ص34.

مثال: نأخذ نفس المثال السابق مع اعتبار أن القيمة المتبقية معدومة

الحل:

معدل الإهتلاك = (5/100) x 2 = 40%

الجدول رقم 05: جدول الإهتلاك طريقة القسط المتناقص

السنة	قاعدة الإهتلاك	معدل الإهتلاك	قسط الإهتلاك	مجمع الإهتلاك	القيمة المحاسبية الصافية
1	410000	%40	164000	164000	246000
2	246000	%40	98400	262400	147600
3	147600	%40	59040	321440	88560
4	88560	%50	44280	365720	44280
5	44280	%100	44280	410000	0

المصدر: صلاح ربيعة، **محضرات في مقياس المحاسبة العامة**، قسم تسير، جامعة احمد بوقرة بومرداس، الجزائر، 2017، ص104.

ملاحظة: في هذه الحالة (قسط المتناقص) لا تؤول إلى الصفر لذلك نتوقف عن استعمال الإهتلاك المتناقص لما يكون اقل من القيم الباقية على السنوات المتبقية ونوزع باقي القيمة بالتساوي على القيمة المتبقية. [1]

- مزايا الإهتلاك المتناقص
  - تكون الإنتاجية أكثر في بداية مدة الاستخدام وتقل تدريجيا عند قرب انتهاء مدة استخدامه لذلك فإن هذه الطريقة أكثر واقعية من الإهتلاك الثابت.
- عيوب الإهتلاك المتناقص
  - غير سهلة للاحتساب
  - لا تمثل الاستخدام السليم للأصل الثابت. [2]

[1] - صلاح حواس، **الحاسبة العامة**، غرناطة للنشر والتوزيع الجزائر،2008، ص155.
[2] - هوام جمعة، مرجع سبق ذكره، ص58.

1. **طريقة القسط المتزايد:** تعتبر هذه الطريقة لحساب الإهتلاك نادر جدا للاستعمال وذلك لأنها قليلا ما تقابل حقيقة اقتصادية ما. وتستخدم هذه الطريقة في حالة التثبيتات التي يتم الحصول عليها بواسطة القروض التي يتم تسديدها من خلال أقساط ثابت وهذا ما يخفف نوعا ما تسيير صندوق المؤسسة. [1]

ويحسب قسط الإهتلاك كما يلي:

قسط الإهتلاك = القيمة الأصلية x النسبة

مجموع سنوات عمر التثبيت = n.....5+4+3+2+1

(حيثn) مدة عمر التثبيت.

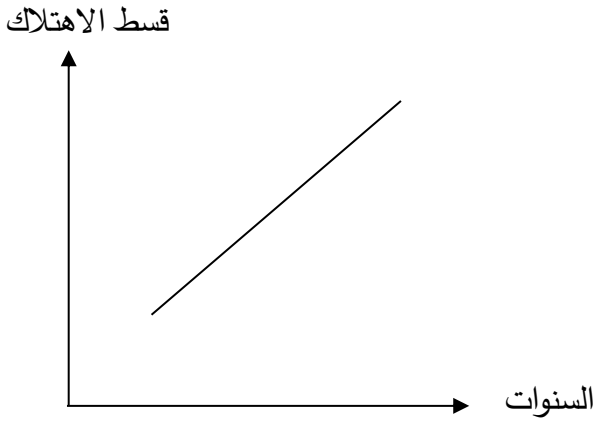
قسط الإهتلاك السنة الأولى = القيمة الأصلية x 1/مجموع سنوات عمر التثبيت

قسط الإهتلاك السنة الثانية = القيمة الأصلية x 2/مجموع سنوات عمر التثبيت

قسط الإهتلاك السنة الأخيرة n =القيمة الأصلية x n/مجموع سنوات عمر التثبيت

ويكون الرسم البياني لتطور الإهتلاك لطريقة الإهتلاك المتزايد كما يلي: [2]

الشكل رقم 03: التمثيل البياني لطريقة الإهتلاك المتزايد



المصدر: هوام جمعة، **تقنيات المحاسبة المعمقة وفقا للدليل المحاسبي الوطني**، ج1، ديوان المطبوعات الجامعية، 2002، ص67.

[1] - عاشور كتوش، مرجع سبق ذكره، ص25.
[2] - يزيد لعور، مرجع سبق ذكره، ص36.

المبحث الثاني: عموميات حول الأداء ومؤشرات تقييم الأداء

أما في هذا المبحث سيتم التطرق فيه إلى مدخل حول الأداء والى موضوع تقييم الأداء ومؤشرات تقييم الأداء.

المطلب الأول: مدخل عام للأداء

يتم في هذا المطلب دراسة موضوع الأداء من ناحية مفاهيم الأداء ومكوناته والعوامل التي تؤثر فيه

الفرع الأول: مفاهيم حول الأداء ومكوناته

1. **تعريف الأداء:** يمكن تعريفه على انه" ذلك النشاط الشمولي المستمر والذي يعكس نجاح المؤسسة واستمراريتها وقدرتها على التكيف مع البيئة أو فشلها وانكماشها وفق أسس ومعايير محددة تضعها المؤسسة وفقا لمتطلبات نشاطاتها وفي ضوء الأهداف طويلة الأمد".

ويعرف على انه" نتائج المخرجات التي يتم الحصول عليها من العمليات والمنتجات فهو يعبر عن المخرجات أو الأهداف التي تسعى المؤسسة لتحقيقها. [1]

ويعرف أيضا" على انه مجموع الرضا في كل ما يتعلق بالنتائج المادية وغير المادية، المنشأة من الأطراف المكونة للمؤسسة والمتضمنة لمستوى الثقة في قدرات المؤسسة على انتتاج الرضا بشكل دائم، فالمؤسسة التي تتميز بأداء جيد هي التي من أهم مميزاتها الاستثمار الدائم لزبائنها، لعمالها، لمنتجاتها ولمهامها". [2]

ويعتبر أيضا" الأداء بأنه قدرة المنظمة على استخدام مواردها بكفاءة، وإنتاج مخرجات متناغمة مع أهدافها مناسبة لمستخدميها". [3]

كما يعرف بأنه قياس أنشطة الوحدات الاقتصادية مجتمعة بالنظر إلى نتائجها التي حققتها، بالمقارنة مع ما تم تسطيره من أهداف في البداية، بالإضافة إلى معرفة الأسباب واقتراح الحلول المناسبة للتغلب على تلك الأسباب بهدف الوصول إلى أداء جيد في المستقبل. [4]

---

(1) - علاء فرحات طالب وإيمان شيحان المشهداني، **الحكومة المؤسسة والأداء المالي الإستراتيجي المصارف**، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2011، ص64.

(2) – الشيخ الداوي، **تحليل الأسس النظرية لمفهوم الأداء**، مجلة الباحث، جامعة ورقلة، العدد7، 2010، ص218.

(3) - وصفي عبد الكريم الكساسبة، **تحسين فاعلية الأداء المؤسسي من خلال تكنولوجيا المعلومات**، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، الأردن، 2011، ط1 ص77.

(4)- هواري معراج وفيصل شياد، **قياس كفاءة البنوك الإسلامية والتقليدية**، الملتقى الدولي الأول حول الاقتصاد الإسلامي، غرداية، 23-24فيفري 2011، ص30.

ويعرف أيضا على انه محصلة قدرة الشركة في استغلال مواردها وتوجيهها نحو تحقيق الأهداف المنشودة، وهو انعكاس لكيفية استخدام الشركة لمواردها المادية والبشرية، واستغلالها بالصورة التي تجعلها قادرة على تحقيق أهدافها. [1]

2. **مكونات الأداء:** يتكون مفهوم الأداء من ثلاث مكونات رئيسة هي الفعالية والكفاءة والإنتاجية أي أن المؤسسة التي تتميز بأداء أفضل هي التي تجمع بين هذه العوامل وتسيرها بشكل جيد وعليه سنتطرق لمفهوم هذه العوامل.

- **الفعالية:** هي درجة تحقيق الأهداف وتقاس من خلال العلاقة بين المخرجات الفعلية والمخرجات المقدرة فكلما زادت مساهمة المخرجات في تحقيق الأهداف كانت المؤسسة أكثر فعالية، كما تعتبر الفعالية أداة من أدوات مراقبة التسيير وتعتبر الفعالية هي معيار يعكس درجة تحقيق الأهداف المسطرة إذن فهي تعني مدى قدرة المؤسسة على تحقيق أهدافها. [2]
- **الكفاءة:** الكفاءة مفهوم يربط بين المخرجات والمدخلات فكلما كانت المخرجات أكبر من المدخلات تم الحكم على المؤسسة أنها ذات كفاءة، كما أنها تعني القدرة على القيام بالعمل المطلوب بقليل من الإمكانيات والنشاط الكفء وهو النشاط الأقل تكلفة إذن فهي تعني الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة بأقل تكلفة ممكنة، ويتمثل جوهر الكفاءة في تعظيم الناتج وتدنية التكاليف.
- **الإنتاجية:** تعرف الإنتاجية بأنها كفاءة استخدام الموارد من ناحية اعتبارها كميات وهي تستعمل لتبين مدى نجاح المؤسسة في استخدام عناصر الإنتاج المختلفة، كما تعتبر مقياس للكفاءة التي تسمح بما المؤسسة في عملية تحويل المدخلات إلى المخرجات، وبالتالي فهي تعبر عن كمية الإنتاج المنسوبة لعنصر أو عدة عناصر من الإنتاج خلال فترة زمنية معينة. [3]

الفرع الثاني: قياس الأداء والعوامل المؤثر فيه

1- **قياس الأداء:** من المسلم أن تسبق عملية قياس الأداء عملية تقييمه، فقياس الأداء هو عبارة عن "تحديد كمية أو طاقة عنصر معين مما يستبعد من استعمال التخمين والطرق الأخرى التي قد تكون غير دقيقة ولا تفي بالمطلوب"، كذلك تعرف عملية قياس الأداء بأنها "عملية تحديد القيم الرقمية للأشياء أو للأحداث وفقا لقواعد معينة والتي يجب أن تكون متوافقة مع خصائص الأشياء أو الأحداث موضوع القياس". وأيضا

---

(1)- رشيد سليماني، **دور أليات الحوكمة في تحسين الأداء المالي لشركات التأمين**، مذكرة ماستر في العلوم الاقتصادية، تخصص مالية وحوكمة الشركات، جامعة محمد خيضر، بسكرة 2013، ص48.

(2)- عبد المحسن توفيق محمد، **تقييم الأداء**، دار النهضة العربية، مصر، 1998، ص03.

(3)- عبد الله قويدر الواحد، ناصر دادي عدون، **مراقبة التسيير والأداء في المؤسسة الاقتصادية**، دار المحمدية، الجزائر،2010، ص16.

يعرف "بأنه عملية اكتشاف وتحسين تلك الأنشطة التي تؤثر على ربحية المنظمة، وذلك من خلال مجموعة من المؤشرات ترتبط بأداء المنظمة في الماضي والمستقبل بهدف تقييم مدى تحقيق المنظمة لأهدافها المحددة في الوقت الحاضر"، حيث أن عملية قياس الأداء المالي "لا يمكن أن تكون فعالة إلا إذا ارتبطت بالنتائج وكيفية الحصول عليها"، فقياس الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية لا يمكن أن يتم إلا من خلال عدة مؤشرات ومقاييس رئيسية سواء مالية كانت أو غير مالية تعتبر بمثابة عوامل مؤثرة على الجزء المالي للمؤسسة الاقتصادية.[1]

وفي دائرة التحسين التي لا تنتهي يلعب قياس الأداء دورا مهما في:

- تحديد الفرص المتاحة لتحسين الأداء.
- اتباع التقدم المحرز في تحقيق أهداف المؤسسة.
- تحديد دور ومهام الأفراد في تحقيق هذه الأهداف.
- وضع أهداف المؤسسة بطريقة مفهومة للعاملين.
- مقارنة الأداء بالمعايير الخارجية. [2]

2- **العوامل المؤثر في الأداء:** تواجه المؤسسة خلال قيامها بنشاطاتها عدة مشاكل وصعوبات قد تعرقلها في أداء وظائفها، مما يدفع بالمستثمرين إلى البحث عن مصادر هذه المشاكل وتحليلها واتخاذ القرارات التصحيحية بشأنها، وهذا ما تهدف إليه عملية تقييم الأداء المالي للمؤسسة حيث تعمل على تشخيص الوضعية المالية للمؤسسة لمعرفة اهم العوامل المؤثرة على الأداء المالي للمؤسسة نجد:

- **العوامل الداخلية المؤثرة على الأداء:** وهي تلك العوامل التي تؤثر على أداء المؤسسة، ومن أهم هذه العوامل نجد:
  - عدم وضوح درجة العلاقات التنظيمية بين الأفراد والإدارات والأقسام.
  - درجة المركزية وحجم المؤسسة.
  - درجة وضوح الأهداف الأساسية للمؤسسة.
  - مدى توفر موارد مالية وبشرية للمؤسسة.
  - عدم وجود نظام معلوماتي داخل المؤسسة يفيد متخذي القرارات بشكل جيد.

---

[1]- نوبلي نجلاء، **استخدام أدوات المحاسبة الإدارية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية**، رسالة دكتوراه الطور الثالث، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2015، ص159.

[2]- لوشن محمد، **أنظمة تسيير الجودة الشاملة واقع التطبيق وضرورة التعبير لتحسين الأداء**، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة حاج لخضر باتنة، الجزائر،2015، ص166.

- **العوامل الخارجية المؤثرة على الأداء:** تواجه المؤسسة مجموعة من التغيرات، الخارجية التي تؤثر على أدائها المالي حيث لا يمكن لإدارة المؤسسة السيطرة عليها، وإنما يمكن توقع النتائج المستقبلية لهذه التغيرات، ومحاولة إعطاء خطط لمواجهتها والتقليل من تأثيرات وتشمل هذه العوامل:
  - التغيرات العلمية والتكنولوجية المؤثرة على نوعية الخدمات.
  - القوانين والتعليمات التي تطبق على المؤسسات من طرف الدولة وقوانين السوق.
  - السياسات المالية والاقتصادية للدولة. [1]

المطلب الثاني: مفهوم وأهداف تقييم الأداء

الفرع الأول: مفاهيم تقييم الأداء وأهميته

1- تعريف تقييم الأداء: تعتبر عملية تقييم الأداء عملية مهمة في المؤسسة الاقتصادية وترتكز فكرتها على مدى تطابق الأداء الفعلي مع الأداء المخطط وفيما يلي عرض لمفهوم تقييم الأداء.

تقييم الأداء هو:" مجموعة من الدراسات التي تهدف إلى التعرف على مدى قدرة وكفاءة المؤسسة الاقتصادية من إدارة مختلف جوانب نشاطاتها خلال فترة زمنية محددة ومدى قدرتها على تحويل مدخلاتها إلى مخرجات بالنوعية والجودة المطلوبة". [2]

وأيضا هو:" عملية إشراف ومراجعة من قبل سلطة أعلى بقصد معرفة كيفية سير الأعمال والتأكد من استخدام الموارد المتاحة وفقا للخطة الموضوعية". [3]

ويعرف:" مقارنة الأداء الفعلي بمؤشرات سبق وان تم تحديدها من قبل إدارة المنظمة بهدف اكتشاف الانحرافات ومن ثم العمل على تصحيحها، وما تحصل عليه بالمقارنة بين النتائج المحققة فعلا والمستهدف خلال مدة زمنية معينة" [4]

كما يعرف أيضا:" تقييم نشاط المؤسسة الاقتصادية على ضوء ما توصلت إليه من نتائج في نهاية فترة مالية معينة وهي تهتم أولا بالتحقق من بلوغ الأهداف المخططة والمحددة وثانيا بقياس كفاءة الوحدة استخدام الموارد المتاحة سواء موارد بشرية أو رأسمالية". [5]

---

(1)- رقية شطيبي، **الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية ومؤشرات تقييمه**، مذكرة ماجيستير، علوم الاقتصادية، جامعة 8ماي1945، قالمة، 2011، ص27.

(2)- مجيد كرخي، **تقويم الأداء في الوحدات الاقتصادية باستخدام النسب المالية**، دار المناهج، عمان، 2007، ص31.

(3)- فارس رشيد البياتي، **محاسبة الأداء في المؤسسة الخدمية**، دار آيلة، عمان، ط1، 2008، ص17.

(4)- علاء فرحات وإيمان شيحان المشهداني، مرجع يبق ذكره، ص64.

(5)- السعيد فرحات جمعة، **الأداء المالي لمنظمات الأعمال**، دار المريخ للنشر والتوزيع، الرياض، 2000، ص30.

2- أهمية تقييم الأداء

لتقييم الأداء أهمية كبير تتمثل في:

- يوضح الاستخدام الأمثل للموارد الاقتصادية سواء في المؤسسة الاقتصادي الخاص أو على مستوى الاقتصاد القومي.
- يفصح عن مدى قيام الوحدات والأقسام بوظائف بأكمل وجه.
- يرتبط بالتخطيط حيث أنها توضح مدى كفاءة التخطيط عندما يطبق الأفراد مهامهم على أكمل وجه، ومن ثم محاولة تجاوز القصور الذي حصل في عملية التخطيط نفسها. [1]

ويساعد أيضا:

- توجيه العاملين للقيام بأعمالهم.
- توجيه إشراف الإدارة العليا.
- توضيح سير العمليات الإنتاجية.
- يساعد على التنسيق بين مختلف أوجه النشاط في المؤسسة كالإنتاج والتسويق والتمويل والأفراد.
- اهم الركائز التي تبنى عليها المراقبة والضبط.
- يفيد في تزويد المؤسسة بالمعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات الهامة سواء التطوير أو الاستثمار، أو عند إجراء تغيرات جوهرية.
- اهم دعائم رسم السياسة العامة سواء على المؤسسة أو الصناعة.
- اهم مصادر البيانات اللازمة للتخطيط. [2]
- تساعد مؤشرات تقييم الأداء المستويات الإدارية على التعرف على أسباب الانحرافات التي تم اكتشافها حتى يمكن اتخاذ الإجراءات اللازمة لتلافيها، كما يساعد تقييم الأداء في إظهار جوانب القوة والضعف في المؤسسة وهذا يؤدي بالمسؤولين على تقوية جوانب القوة ويعملون على تقليل جوانب الضعف. [3]

الفرع الثاني: أهداف تقييم الأداء

يمكن القول إن عملية التقييم أن تحققت سوف تضمن تحقيق الأهداف الأتية:

---

[1]- بن مالك عمار، **المنهجية الحديثة للتحليل المالي الأساسي لتقييم الأداء**، مذكرة ماجيستير، تخصص إدارة مالية، جامعة منتوري قسنطينة،2011، ص92.

[2]- مجيد الكرخي، مرجع سبق ذكره، ص32.

[3]- سعد صادق البحيري، **إدارة توازن الأداء**، الدار الجامعية، مصر، 2004، ص189.

- يوفر تقييم الأداء مقياسا لمدى نجاح المؤسسة من خلال سعيها لمواصلة نشاطها بغية تحقيق أهدافها، إن النجاح مقياس مركب يجمع بين الفاعلية والكفاءة وبالتالي فهو أشمل من أي منهما وفي كلتا الحالتين تستطيع المؤسسة أن تواصل البقاء والاستمرار في العمل.
- يوفر نظام تقييم الأداء معلومات لمختلف المستويات الإدارية في المؤسسة لأغراض التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات المستندة على حقائق علمية وموضوعية.
- يظهر تقييم الأداء التطور الذي حققته المؤسسة في مسيرتها نحو الأفضل أو نحو الأسوأ وذلك عن طريق نتائج التقييم الفعلي للأداء زمنيا في المنشأة من مدة لأخرى ومكانيا بالنسبة للمنشآت المماثلة.
- يساعد على إيجاد نوع من المنافسة بين الأقسام والإدارات والمنشآت المختلفة وهذا بدوره يدفع المؤسسة لتحسين مستوى أدائها.
- يؤدي إلى الكشف عن العناصر ذات الكفاءة وتحديد العناصر التي تحتاج إلى مساعدة من أجل النهوض بأدائها. [1]
- الكشف عن الخلل والضعف في نشاط المؤسسة وإجراء تحليل شامل لها وبيان مساوئها وذلك بهدف وضع الحلول اللازمة لها وتصحيحها.
- تحديد مسؤولية كل مركز أو قسم في المؤسسة عن مواطن الخلل والضعف في النشاط الذي يرتبط به وذلك من خلال قياس إنتاجية كل قسم من أقسام العملية الإنتاجية وتحديد إنجازاته سلبا أو إيجابا، الأمر الذي من شانه خلق منافسة بين الأقسام في اتجاه رفع مستوى المؤسسة.
- الوقوف على مدى كفاءة استخدام الموارد المتاحة بطريقة رشيدة تحقق عائد أكبر من تكاليف اقل بنوعية جيدة.
- تسهيل تحقيق تقويم شامل للأداء على مستوى الاقتصاد الوطني وذلك بالاعتماد على نتائج التقويم الأدائي لكل مشروع.
- تصحيح الموازنة التخطيطية ووضع مؤشراتها في المسار الصحيح بما يوازن بين الطموح والإمكانيات المتاحة حيث تشكل نتائج تقويم الأداء قاعدة معلوماتية كبيرة في رسم السياسات والخطط العلمية البعيدة عن المزاجية والتقديريات غير الواقعية. [2]

المطلب الثالث: مراحل وخطوات تقييم الأداء والصعوبات التي تواجهها

الفرع الأول: مراحل وخطوات تقييم الأداء

أن عملية تقييم الأداء بالمؤسسات الاقتصادية لم تحظى بالاتفاق التام حول مراحلها نظرا لاختلاف مستويات الأداء، فعملية تقييم الأداء على مستوى الأفراد مثلا تختلف في بعض مراحلها وخطواتها عن عملية تقييم الأداء

[1]- حمزة حمود الزبيدي، **التحليل المالي تقييم الأداء والتنبؤ بالفشل**، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع عمان، الأردن، 2000، ص81.
[2]- مجيد الكرخي، مرجع سبق ذكره، ص32.

على المستوى الكلي، غير أن بشكل عام يمكن حصر مراحل التقييم في أربع مراحل أساسية مكملة لبعضها البعض تشمل جمع المعلومات الضرورية لعملية التقييم، قياس الأداء الفعلي، مقارنة الأداء الفعلي بمستويات الأداء المستهدفة وأخيرا دراسة الانحراف وإصدار الحكم. [1]

- **جمع المعلومات الضرورية:** تعد المعلومات موردا أساسيا للتسيير بمختلف مستوياته، ووسيلة عامة للتخطيط واتخاذ القرارات والرقابة مستقبلا، شرط أن تكون هاته المعلومات ذات جودة عالية وتصل في الوقت المناسب فهي وسيلة لتحسين الأداء والحصول على مزايا تنافسية وتحصل عليها المؤسسة عموما من ثلاث مصادر أساسية هي الملاحظة الشخصية، والبيان التقارير الشفوية الكتابية. [2]
- **قياس الأداء الفعلي:** هي الخطوة الثانية من عملية التقييم تمكن المؤسسة من قياس كفاءتها وفعاليتها حيث تواجه المؤسسة عقبة اختيار المعايير والمؤشرات الموافقة لطبيعة الأداء المراد قياسه.

حيث لا تتم عملية القياس إلا بتوفر مجموعة من المعايير تفسر هي الأخرى بمجموعة من المؤشرات فقياس الأداء وتقييمه مرهون باختيار المعايير والمؤشرات التي تعكس فعلا الأداء المراد تقييمه.

- **مقارنة الأداء الفعلي بمستويات الأداء المرغوب:** بعد أن تكون المؤسسة قد انتهت من مرحلة قياس الأداء الفعلي تشرع في المرحلة الموالية والمتمثلة في مقارنة أدائها المحقق بالأداء المرغوب أو المستهدف، ويتم ذلك من خلال إجراء مقارنة بين نتائج التنفيذ الفعلي ونتائج التنفيذ المستهدفة خلال فترة التقييم، وبناء على هذه المقارنة يتم تحديد مدى التقدم أو التخلف في التنفيذ الفعلي للأهداف عما هو وارد ضمن الخطة، كما يمكن إجراء مقارنة بين نتائج التنفيذ الفعلي خلال فترة التقييم مع النتائج الفعلية المحققة خلال فترة أو فترات سابقة وعلى ضوء هذه المقارنة يمكن التعرف على معدل التطور في مستوى الأداء.
- **تحديد الانحرافات وإجراء العمليات التصحيحية:** ويتم ضمن هذه المرحلة تحديد وتفسير أسباب التباين والاختلاف بين نتائج الإنجاز الفعلي والمتوقع في حالة عدم قدرة المؤسسة على بلوغ أهدافها لو انحرافها عن المسار المحدد في الخطة، ليتم بعد ذلك تحديد العوامل التي تسببت في حدوث هذه الاختلافات وهنا ينبغي التفرقة بين طبيعة العوامل وما إذا كانت داخلية أو خارجية. [3]

ويتم هذا انطلاقا من ثلاث نقاط هي انحراف موجب، انحراف سلبي، انحراف معدوم فالأول في صالح المؤسسة كارتفاع الأرباح أما الثاني فهو ضد المؤسسة كانخفاض الإنتاجية أما الثالث ليس له تأثير عن نتائج المؤسسة،

---

(1)- ريغة احمد الصغير، **تقييم أداء المؤسسات الصناعية باستخدام بطاقة الأداء المتوازن**، مذكرة ماجيستير في علوم تسيير، تخصص إدارة مالية، جامعة قسنطينة 2، الجزائر، 2014، ص32.

(2)- عادل عشي، **الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية قياس وتقييم**، رسالة ماجيستير، تخصص تسيير مؤسسات صناعية، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2002، ص15-16.

(3)- ريغة احم الصغير، مرجع سبق ذكره، ص28.

فيجب على المسؤولين تحديد أسباب الانحرافات ومعالجتها ومعرفة مصدر أدائها وينبغي أن يكون حكمها مبنيا على تحليل الأداء بغرض الوصول إلى مؤثراته وتحليل كل عنصر يؤثر على الأداء وذلك بالاستفادة من الانحرافات الإيجابية والاستفادة من معالجة الانحرافات السلبية. [1]

الفرع الثاني: متطلبات النجاح وصعوبات تقييم الأداء

1- متطلبات نجاح تقييم الأداء

الجدول رقم 06: متطلبات نجاح تقييم الأداء

متطلبات نجاح تقييم الأداء:	**1- التحديد الدقيق للأهداف:** باعتبار أن تحقيق الأهداف المسطرة يمثل الهدف الأول لعملية تقييم الأداء في المؤسسة والأساس الذي تنطلق منه العملية، فيجب أن تكون هذه الأهداف محددة بدقة ومعروفة من طرف جميع الأفراد داخل المؤسسة.
	2- قياس الأشياء: ينبغي على المؤسسة قبل الشروع في قياس وتقييم الأداء أن تقوم أولا بتحديد وفهم كافة العمليات والأنشطة التي سيتم قياسها، وبذلك يجب على المؤسسة تحديد العمليات والأنشطة الرئيسية التي تعكس مستوى أدائها ووضعها ضمن خريطة التنفيذ.
	3- النظر لعملية التقييم على أنها وسيلة وليست غاية: يقوم العاملون والمديرون في المؤسسة بالعمل اتجاه تحقيق النتائج والأهداف المرغوبة. لذلك ينبغي عليهم تركيز كل اهتمامهم نحو إنجاز هذه الأهداف، ولا يمثل تقييم الأداء سوى أداة تسمح لهم بقياس مدى تقدمهم نحو تحقيق الأهداف المسطرة، لذلك يجب النظر لعملية تقييم الأداء على أنها وسيلة وليست غاية، فالغاية بالنسبة للمؤسسة تمثل في بلوغ أهدافها المسطرة.

المصدر: عبد الرحيم محمد، **اقتصاديات الاستثمار والتمويل والتحليل المالي**، دار شباب الجامعة،2008، ص502.

2- صعوبات تقييم الأداء

تواجه عملية تقييم الأداء العديد من الصعوبات قد تحول دون نجاحها، أهمها:

- صعوبة تحديد نموذج نظري متكامل واضح وعلى درجة من الدقة والموضوعية بسبب اختلاف البيئات التنظيمية وطبيعة أهدافها.
- عدم فاعلية مقاييس الأداء الحالية في كشف حالات التعثر والإفلاس التي قد تتعرض لها المؤسسة، لاعتمادها بصفة أساسية على المعلومات المحاسبية المعدة على أساس الاستحقاق والقيم التاريخية والطرق المحاسبية التي قد تصبح قديمة وغير ذات قيم في حالة التضخم.

[1]- كامل احمد إبراهيم أبو ماضي، **قياس أداء مؤسسات القطاع العام باستخدام بطاقة الأداء المتوازن**، أطروحة دكتوراه، جامعة الجنان، طرابلس، لبنان، 2015، ص36.

- تفاعل العوامل والظواهر المتجانسة، مما ينجر عنه صعوبة الفصل بينها لتقييم أداء كل منها على حدة بالإضافة إلى تداخل وتعارض الأهداف.
- صعوبة تحديد الأولويات والجوانب والمتغيرات الأكثر أهمية وارتباطا بالأداء، فغالبا ما يكون التركيز على قياس العناصر السهلة بدلا من التركيز على قياس القضايا الهامة التي تؤثر على مستقبل المؤسسة.
- سيطرة المقاييس الكمية في عملية القياس نظرا لسهولتها.
- صعوبة التعبير عن بعض العوامل بوحدة كمية.
- مشكل المفاضلة بين التقييم النقدي والتقييم العيني في تفسير الأداء.
- غالبا ما يتم تحديد المقاييس طبقا لسلوك المديرين وتحيزهم الشخصي اتجاه الأهداف قصيرة الأجل والمحدودة على حساب الأهداف الاستراتيجية.
- غياب النظر الشاملة للمخرجات والنتائج.
- النقص في الكوادر البشرية المدربة على القيام بقياس الأداء. [1]

المطلب الرابع: مؤشرات تقييم الأداء

تقوم عملية تقييم الأداء على العديد من المؤشرات" فمؤشر الأداء هو عبارة عن معلومة تساعد فرد أو مجموعة من الأفراد على توجيه مسار نشاطهم بغرض تحقيق هدف معين أو تساعدهم في تقييم نتائج ذلك النشاط". [2]

الفرع الأول: تصنيفات مؤشرات الأداء

نظرا لكون هناك العديد من المؤشرات المختلفة الأشكال، فغالبا ما تستخدم عدة تصنيفات لتمييز بين هذه المؤشرات، ويعتمد التصنيف الجيد للمؤشرات على حاجيات وأهداف عملية التقييم ونوعية المعلومات المراد الحصول عليها.

ومن أكثر التصنيفات شيوعا، تقسيم المؤشرات الأداء إلى مؤشرات مالية وغير مالية. [3]

- **مؤشرات الأداء المالية**

أن قياس وتقييم الأداء باستخدام المؤشرات المالية يعتبر الأسلوب التقليدي الأكثر استخداما، حيث انه لا يمكن تصور أن يتم تحليل أي بيانات عن أداء المؤسسات ومراكزها المالية بدون استخدام المؤشرات المالية

---

[1]- عقبي حمزة، **انعكاسات تطبيق النظام المحاسبي المالي على أداء المالي للشركات المدرجة في السوق المالي**، رسالة لنيل شهادة دكتوراه، قسم علوم التجارية، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر،2017، ص106.

[2]- Philippe Lorin. **Méthode et pratiques de la performance.** 3eme édition. Editions d'organisation. Paris. 2003.p130.

[3]- ريغة احمد الصغير، مرجع سبق ذكره، ص40.

بصورة أو بأخرى. وتعد المؤشرات المالية من اهم أدوات التحليل استعمالا في قياس أداء المؤسسات وذلك من خلال مقارنة أداء المؤسسة ووضعها المالي في فترات زمنية متعاقبة بهدف تحديد وتقييم اتجاهات الأداء فيها أو عن طريق المقارنة بين المؤشرات المالية للمؤسسة والمؤشرات المالية لمؤسسة منافسة ضمن اطار البيئة التي تنشط فيها هذه الأخير وقد سعى الكثير من الباحثين إلى تطوير استخدامات المؤشرات المالية بأسلوب علمي يعتمد على العلاقة بين هذه المؤشرات وإمكانية تركيزها في منظور واحد متكامل وشمولي، يضمن تغطية وتقييم كافة أوجه النشاطات التي تقوم بها المؤسسة.

- **مؤشرات الأداء الغير المالية**

لا شك في أن التغيرات الحادثة في مجال البيئة التكنولوجية للعمليات التصنيعية الحديثة وما صاحبها من زيادة احتياجات العملاء وشدة المنافسة أدت إلى ضرورة إيجاد مؤشرات جديدة لأداء المنظمات تتلاءم مع أهدافها، وهو ما دفع المؤسسات إلى استخدام مؤشرات غير مالية من خلال استخدام هذه النماذج في تحقيق التفاعل والترابط بين مختلف المواد المادية وغير المادية التي تمتلكها المؤسسة، وتتميز بانها لا تلغي دور المؤشرات المالية بل تدعمها وتكملها. [1]

الفرع الثاني: صفات النوعية لمؤشرات الأداء

وتعرف على أنها مجموعة من الصفات والخصائص التي يجب أن تتميز بها المعلومات التي يعرضها مؤشر الأداء حتى تكون أساسا سليما لاتخاذ القرارات من قبل مستخدمي هذه المعلومات والقائمين على عملية تقييم بالمؤسسة.

- **الملائمة:** ينبغي على مؤشر الأداء أن يعبر عن هدف أو غاية معينة تسعى المؤسسة لتحقيقها كما يجب عليه أن يستجيب لحاجات التقييم وان يكون له معنى بالنسبة لمستخدميه وان يلائم طبيعة المجال الذي يسعى لقياسه ومن جهة أخرى يجب على المؤشرات أيضا أن تكون ملائمة مع طبيعة القرارات التي يتم اتخاذها بناء عليها، بحيث إذا فقدت هذه المؤشرات القدرة على تأثير على القرارات فسوف تفقد قيمتها ومعناها.
- **الدقة في التصميم:** لا بد أن تتميز المؤشرات بالدقة والوضوح فيما يتعلق بتصميمها، حيث يجب على المؤشرات أن تكون مصاغة بطريقة جيد وان تكون معالمها محدد بدقة، وإضافة إلى ذلك ينبغي أن تكون المؤشرات حساسة بما يكفي للكشف عن أي انحراف في الأهداف المحددة، ومتجانسة نسبيا في الزمان والمكان للسماح بإجراء عملية المقارنة والتقييم.

---

[1]- احمد خمان وسفيان حمدان، **بطاقة الأداء المتوازن وأثرها على أداء المؤسسة الاقتصادية**، مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص إدارة أعمال المؤسسات، جامعة العربي تبسي تبسة، الجزائر، 2016، ص29.

- **القدرة على التقييم:** ينبغي على المؤشر أن تكون له القدرة على تقييم الأداء بشكل فعال، وذلك من خلال عرض المعلومات بطريقة متكاملة تفيد المستخدمين بما يضمن اتخاذ القرار السليم، لذلك فلا بد على المؤسسة أن تتوفر لديها القدرة المعلوماتية اللازمة التي تسمح لها بإنتاج المؤشرات التي تحتاجها، وذلك من خلال أساليب المعالجة الدقيقة التي توفر بيانات ومعلومات ذات جودة في الوقت المناسب، وهنا ينبغي الإشارة إلى أن قدرة المؤشر على التقييم ترتبط ارتباطا وثيقا بنوعية البيانات والمعلومات المتوفرة.
- **السهولة في الاستخدام:** وتتمثل هذه الصفة في الإمكانية العملية والمعرفية لاستخدام المؤشر بشكل صحيح وبسهولة، حيث يجب أن تكون المؤشرات معروضة بطريقة بعيدة عن التعقيد تمكن كافة المستخدمين من فهمها ببساطة ودون جهد. [1]

[1]- ريغة احمد الصغير، مرجع سبق ذكره، ص42-43.

المبحث الثالث: العلاقة بين مؤشرات تقييم الأداء وطرق الإهتلاك

سيتم التطرق في هذا المبحث إلى بعض مؤشرات وأدوات تقييم الأداء والعلاقة التي تربط هذه المؤشرات بطرق الإهتلاك.

المطلب الأول: تقييم الأداء باستخدام مؤشرات التوازن المالي

الفرع الأول: إعداد الميزانية المالية

سيتم حساب مختلف المؤشرات التي تدرس التوازن المالي انطلاقا من الميزانية المحاسبية، لكن لا يمكن إعطاء تفسيرات دقيقة ووافية لان الميزانية المحاسبية لا تعطي أو تعكس الحالة المالية والفعلية للمؤسسة، ومن اجل هذا يتم اللجوء إلى الميزانية المالية التي يتم إعدادها انطلاقا من الميزانية المحاسبية.

ويمكن تعريف الميزانية المالية على أنها:" جدول يتضمن جانبين، جانب الأصول وجانب الخصوم، وترتب الأصول حسب درجة السيولة ومبدأ السنوية، وترتب الخصوم حسب تاريخ الاستحقاق ومبدأ السنوية". [1]

1. **مبادئ أعداد الميزانية المالية:** هناك مبادئ لترتيب عناصر الأصول وعناصر الخصوم وهي
   - **ترتيب عناصر الأصول:** وترتب عناصر الأصول وفقا للمبدأين التاليين
     - ✓ مبدأ السيولة: أي المدة التي تستغرقها للتحول إلى سيولة في حالة النشاط العادي للمؤسسة
     - ✓ مبدأ السنوية: فإذا وجد أصل يتعدى السنة فيعتبر من الأصول الثابتة، أما إذا كانت مدته لا تتعدى السنة فيعتبر من الأصول المتداولة.
   - **ترتيب عناصر الخصوم:** ترتب عناصر الخصوم وفقا للمبدأين التاليين:
     - ✓ مبدأ الاستحقاقية: أي وفق المدة المحددة لاستحقاق هذه الخصوم.
     - ✓ مبدأ السنوية: إذا كانت تتعدى السنة فتعتبر من الديون طويلة الأجل، أما إذا كانت اقل من السنة فتعتبر الديون قصيرة الأجل. [2]

---

[1]- بوعلام بوشاشي، **المنير في التحليل المالي وتحليل الاستغلال**، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 1997، ص99.

[2]- بن خروف جليلة، **دورة المعلومات المالية في تقييم الأداء المالي للمؤسسة واتخاذ القرارات**، مذكرة لنيل ماجستير، علوم التسيير، جامعة احمد بوقرة بومرداس، الجزائر،2009، ص81.

الجدول رقم07: جدول الميزانية المالية

الأصول	المبالغ	الخصوم	المبالغ
أصول ثابتة		**أصول دائمة**	
قيم ثابتة		**أموال خاصة**	
قيم معنوية		راس مال الشركة	
قيم مادية		فرق إعادة التقدير	
قيم مالية		مؤونة الأعباء والخسائر	
قيم ثابتة أخرى		ديون طويلة الأجل	
مخزون الأمان		قروض مصرفية	
سندات المساهمة			
كفالات مدفوعة			
مجموع الأصول الثابتة		مجموع الأموال الدائمة	
أصول متداولة		**ديون قصيرة الأجل**	
قيم الاستغلال		ضرائب على الأرباح	
بضائع		ملفات مصرفية	
مواد ولوازم			
منتجات تامة الصنع و2/1 تامة			
قيم قابلة للتحقيق			
تسبيقات			
زبائن			
أوراق قبض			
القيم الجاهزة			
البنك			
الحساب الجاري			
الصندوق			
مجموع أصول متداولة		مجموع ديون قصير الأجل	
مجموع الأصول		مجموع الخصوم	

المصدر: بوعلام بوشاشي، **المنير في التحليل المالي**، دار هومة للطباعة، الجزائر، 1997، ص100.

2. **الميزانية المختصرة:** هي الجدول الذي يظهر لنا المجاميع الكبرى للميزانية المرتبة حسب مبدا الاستحقاقية (الخصوم) والسيولة (للأصول)، ويراعي في عملية التقسيم التجانس بين عناصر كل مجموعة، وتستعمل هذه المجاميع في عملية التحليل. [1]

الجدول رقم 08: الميزانية المختصرة

<table>
<tr><td colspan="3">الأصول</td><td colspan="2">الخصوم</td></tr>
<tr><td colspan="2">أصول ثابتة</td><td rowspan="2">أموال دائمة</td><td>أموال خاصة</td></tr>
<tr><td rowspan="3">أصول متداولة</td><td>مخزونات</td><td>ديون طويلة الأجل</td></tr>
<tr><td rowspan="2">قيم محققة</td><td rowspan="2" colspan="2">ديون قصيرة الأجل</td></tr>
<tr><td>قيم جاهزة</td></tr>
<tr><td colspan="2">مجموع الأصول</td><td colspan="2">مجموع الخصوم</td></tr>
</table>

المصدر: مبارك لسلوس، **التسيير المالي**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2004، ص39.

الفرع الثاني: مؤشرات التوازن المالي

هناك عدة مؤشرات يعتمد عليها المحلل المالي لإبراز مدى توازن المؤسسة من أهمها راس المال العامل، واحتياجات راس مال العامل والخزينة.

إن المبدأ المحاسبي العام المحقق في الميزانية (تساوي الأصول مع الخصوم) يفرض من الناحية الداخلية المالية أن تكون الاستعمالات من مصادر محددة من الخصوم، لأننا نجد في أعلى الميزانية المالية الأصول الثابتة التي لا يمكن تحويلها إلى سيولة إلا بعد فترة زمنية طويلة، لذلك يستوجب تمويلها من الأموال الدائمة بينما في أسفل الميزانية الديون التي تسدد في فترة زمنية قصيرة يجب أن تقابلها في الأصول العناصر القابلة للتحويل إلى سيولة في فترة زمنية قصيرة وهذا ما نعني به التوازن المالي. [2]

---

[1]- بن خروف جليلة، مرجع سبق ذكره، ص81.

[2]- معوج بلال، **دور التحليل بالمؤشرات المالية في تقييم الأداء المالي بالمؤسسة الاقتصادية**، مذكرة لنيل شهادة ماجستير، علوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحي جيجل، الجزائر، 2016، ص91.

1. رأس المال العامل

ويعرف على انه:" راس المال العامل عبارة عن هامش سيولة، يسمح للمؤسسة بمتابعة نشاطها بصورة طبيعية دون صعوبات أو ضغوطات مالية على مستوى الخزينة، فتحقق راس مال عامل موجب داخل المؤسسة يؤكد امتلاكها لهامش أمان يساعدها على مواجهة الصعوبات وضمان استمرار توازن هيكلها المالي. [1]

- **أنواع رأس المال العامل وطرق حسابه**

نجد أربعة أنواع من رأس المال العامل:

✓ **رأس المال العامل الصافي:** يعرف على انه ذلك الجزء من الموارد المالية الدائمة المخصص لتمويل الأصول المتداولة، كما يعتبر أيضا ذلك الفائض المالي الناتج عن تمويل الاحتياجات المالية الدائمة، ويتم حسابه بطريقتين هما:

- طريقة أعلى الميزانية: وفق هذه الطريقة فان رأس المال العامل يتمثل في الفرق بين الأموال الدائمة والأصول الثابتة

رأس المال العامل الصافي = الأموال الدائمة – الأصول الثابتة

- طريقة أسفل الميزانية: وفق هذه الطريقة فإن راس المال العامل الصافي يتمثل في الفرق بين الأصول المتداولة والديون القصيرة الأجل.

رأس المال العامل الصافي = الأصول المتداولة – الديون قصيرة الأجل. [2]

✓ **رأس المال العامل الخاص:** يبين مدى تغطية الأموال الخاصة المتكونة من حقوق الملكية للمساهمين للأصول الثابتة، دون الاستعانة بالجزء المتبقي من الأموال الدائمة والمتمثلة في القروض الطويلة الأجل، أو مدى اكتفاء المؤسسة بالأموال الخاصة من دون الاستعانة بالموارد المالية الأجنبية، ويتم حسابه وفق العلاقة التالية: [3]

رأس المال العامل الخاص = الأموال الخاصة – الأصول الثابتة

وبتعويض الأموال الخاصة بـ (الخصوم – مجموع الديون) والأصول الثابتة بـ (الأصول – الأصول المتداولة) تحصل على راس المال العامل من الأسفل الميزانية

رأس المال العامل الخاص = أصول متداولة – مجموع الديون.

---

[1]- Patrick Piget, La gestion financière، Edition Economica ،Paris , 1998, p89.

[2]- معوج بلال، مرجع سبق ذكره، ص92.

[3]- اليمين سعادة، **استخدام التحليل المالي في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية وترشيد قرارتها**، مذكرة لنيل شهادة ماجستير، علوم تجارية، جامعة الحاج لخضر باتنة، الجزائر، 2009، ص60.

- ✓ **رأس المال العامل الأجنبي:** يبين قيمة الموارد المالية الأجنبية في المؤسسة، والمتمثلة في إجمالي الديون، وهنا لا ينظر إلى الديون بالمفهوم السلبي لها، بل كموارد ضرورية لتنشيط عملية الاستغلال، وأصبح من الضروري على المؤسسات أن تؤمن لنفسها موارد مالية متاحة عند الضرورة، وارتبط دور البنوك والمؤسسات المالية المانحة للقروض بنشاط المؤسسات، وأصبح ملجأ لها لتدارك العجز في الخزينة ويكتب بصيغة التالية:

  رأس المال العامل الأجنبي = إجمالي الديون

- ✓ **راس مال العامل الجمالي:** يقصد براس مال العامل الإجمالي مجموع عناصر الأصول التي تستغرق سرعة دورنها السنة أو أقل، والتي تشمل كل من قيم الاستغلال، القيم الغير المحققة والقيم الجاهزة.

  رأس مال العامل الإجمالي = مجموع الأصول المتداولة

  أو رأس مال العامل الإجمالي = الأصول – الأصول الثابتة

  ومن العلاقة السابقة:

  لرأس مال العامل الصافي = الأصول المتداولة – الديون القصيرة الأجل

  رأس مال العامل الجمالي – الديون القصيرة الأجل

  وبالتالي فإن:

  رأس المال العامل الإجمالي = راس المال العامل الصافي + الديون القصيرة الأجل. [1]

- **حالات رأس المال العامل**

يختلف حجم رأس المال العامل من مؤسسة لأخرى كل حسب طبيعتها، والقطاع الذي تنتمي إليه، فيكون في الغالب أقل حجما في المؤسسات الصناعية نظرا لسرعة دوران المخزون في الأولى وبطئها في الثانية، كما قد يختلف من فترة زمنية إلى أخرى لنفس المؤسسة باختلاف العوامل المؤثر عليه. [2]

وبصفة عامة نميز ثلاث حالات لرأس المال العامل هي:

- ✓ **رأس المال العامل الصافي موجب FR>0:** يشير هذا إلى أن المؤسسة متوازنة على المدى الطويل، وحسب هذا المؤشر فان المؤسسة تمكنت من تمويل احتياجاتها الطويلة المدى باستخدام مواردها طويلة

[1]- معوج بلال، مرجع سبق ذكره، ص61.

[2]- إلياس بن ساسي ويوسف قريشي، **التسيير المالي**، دار وائل للنشر، عمان، 2006، ص83.

المدى، وحققت فائض مالي يمكن استخدامه في تمويل الاحتياجات المالية المتبقية وهذا ما يشير إلى توازن في الهيكل المالي للمؤسسة. [1]

إلا أن هذا المؤشر الموجب لا يجب أن تكون قيمته مرتفعة لأن هذا يعني أن المؤسسة تعتمد اعتمادا كبيرا على الأموال الدائمة ذات التكلفة المرتفعة لتمويل الأصول المتداولة وهذا ما يتسبب في تجميد الأموال مما يحملها تكلفة الفرصة البديلة. [2]

- ✓ **رأس المال العامل الصافي معدوم FR=0:** في هذه الحالة تغطي الأموال الدائمة الأصول الثابتة فقط، أما الأصول المتداولة فتغطى عن طريق القروض القصيرة الأجل، فهذه الوضعية لا تتيح أي ضمان تمولي في المستقبل، وتترجم هذه الحالة الوضعية الصعبة للمؤسسة.
- ✓ **رأس المال العامل الصافي FR<0:** في هذه الحالة يعني أن المؤسسة عجزت عن تمويل استثماراتها وباقي الاحتياجات المالية باستخدام مواردها المالية الدائمة، وبالتالي فهي بحاجة إلى تقليص مستوى استثماراتها إلى الحد الذي يتوافق مع مواردها المالية الدائمة. [3]

- **عوامل تغير رأس المال العامل**

ويمكن تلخيصها في الجدول التالي:

الجدول رقم 09: العوامل مؤثر في راس المال العامل

العمليات المنقص من راس المال العامل	العمليات التي تزيد من راس المال العامل
- زيادة الأصول الثابتة - قيم معنوية - قيم ثابتة - قيم أخرى - انخفاض الأموال الدائمة - نقص الأموال الخاصة - توزيع الاحتياطات - توزيع الأسهم - اقتطاعات لفائدة المستغل - خسائر الاستغلال - تسديد الأموال المقترض	- زيادة الأموال الدائمة - زيادة الأموال الخاصة زيادة راس المال والاحتياطات إعانات الاستثمار ... الخ - زيادة القروض الطويلة والمتوسط الأجل - انخفاض الأصول الثابتة - التنازل عن الاستثمارات المعنوية الثابتة والأخرى

المصدر: علجيمي حسن لخلف، **السلسلة العلمية في التقنيات الكمية للتسيير المالي والتحليل المالي**، ج1، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،1997، ص41.

(1)- معوج بلال، مرجع سبق ذكره، ص94.
(2)- حمدي فلة، **تأثير استخدام محاسبة القيمة العادلة على مؤشرات المالية في المؤسسة الاقتصادية**، أطروحة دكتوراه، علوم تجارية، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2017، ص134.
(3)- معوج بلال، مرجع سبق ذكره، ص94.

من الجدول يتضح أن زيادة عنصر من الأصول الثابتة أو انخفاضه من الأموال الدائمة يؤدي إلى انخفاض مستوى رأس المال العامل، أما زيادة عنصر من الأموال الدائمة أو انخفاضه من الأصول الثابتة فيؤدي إلى زيادته. [1]

2. احتياجات رأس المال العامل

يرتبط الاحتياج من رأس المال العامل ارتباطا شديدا بدورة الاستغلال، لذا يصعب إدراك مفهومه إلا باستعراض هذه الأخيرة، ويتمثل احتياج راس المال العامل ((BFR في الجزء من احتياج التمويل الناجم عن الأصول المتداولة باستثناء القيم الجاهزة (المخزون والقيم محققة) غير مغطى بالديون قصيرة الأجل (موارد الدورة)، ويضم هذا الاحتياج عنصرين هما:

- احتياج راس المال العامل للاستغلال BFRE: (مرتبط بالنشاط الاستغلالي للمؤسسة)
- احتياج راس المال العامل خارج الاستغلال BFRHE: (مرتبط بالنشاط الاستثنائي للمؤسسة)

وبعلاقة رياضية يمكن التعبير عن الاحتياج من راس المال العامل كما يلي: احتياج راس المال BFR = احتياج راس المال العامل للاستغلال BFRE+ احتياج راس المال العامل خارج الاستغلال BFRHE

- **طريقة حساب احتياج رأس المال العامل**

من خلال طريقتين:

✓ **طريقة دراسة الميزانية:** بهذه الطريقة يتمثل احتياج راس المال العامل في الفرق بين الأصول المتداولة عدا الخزينة والديون قصيرة الأجل عدا السلفيات المصرفية.

احتياج راس المال العامل = احتياجات الدورة – موارد الدورة

أو احتياج راس المال العامل = (قيم الاستغلال + قيم محققة) – (الديون قصيرة الأجل– القروض المصرفية) [2]

ويترتب عن حساب احتياج راس المال العامل ثلاث حلات متمثلة:

- احتياجات راس المال موجب: تحدث عندما لا تغطي المؤسسة كل احتياجات الدورة الاستغلالية باستخدام موارد الدورة بل تتعداها إلى الموارد الأخرى، لذا لابد وللمؤسسة أن توفر البديل التمويلي لهذا العجز.
- احتياجات راس المال العامل معدوم: وهي حالة نادرة الحدوث تعني المثالية.

---

[1]- علجيمي حسن لخلف، مرجع سبق ذكره، ص41.

[2]- عقبي حمزة، مرجع سبق ذكره، ص119.

- احتياجات راس المال العامل سالب: هو الحالة بحيث تضمن المؤسسة الاقتصادية توازنها المالي دون التأثير السلبي على مردوديتها المالية.

✓ **طريقة رأس المال العامل المعياري:** وضعت هذه الطريقة من طرف خبراء المحاسبة بفرنسا، وتسمى أيضا بالطرقة المعيارية، وتقدم هذه الطريقة نتائج أدق من نتائج طريقة دراسة الميزانية، والأساس الذي تبنى عليه هذه الطريقة هو وجود فوارق زمنية بين التدفقات الداخلة والتدفقات الخارجة من النقدية، وليس كل تدفق له علاقة مع الخزينة يؤخذ بعين الاعتبار لكن تدفقات الخزينة المعنية هي تلك التي في علاقة مع عناصر احتياج راس المال العامل، وتتمثل هذه العناصر بصفة عامة في البضاعة، المواد الأولية، المنتجات التامة، نصف مصنعة، العملاء وأوراق القبض، الموردون وأوراق الدفع. [1]

3. الخزينة

يمكن تعريف خزينة المؤسسة على أنها:" مجموع الأموال التي تكون تحت تصرفها خلال دورة الاستغلال، وتشمل صافي القيم الجاهزة أي ما تستطيع التصرف فيه فعلا من مبالغ سائلة. [2]

إن احتفاظ المؤسسة بخزينة أكثر من اللازم يجعل السيولة جامد غير مستخدمة في دورة الاستغلال وأن الاحتفاظ بالسيولة لغرض الوفاء يحرم المؤسسة من ميزة كسب مدينيها، لأن المؤسسات في السوق تتنافس من اجل كسب المزيد من العملاء بواسطة تسهيلات البيع، بينما نقص قيمة الخزينة معناه أن المؤسسة فضلت توظيف السيولة في دورة الاستغلال بدل إبقائها جامدة وبالتالي زيادة الربحية، لكنها ضحت بالاحتفاظ بالوفاء بالديون المستحقة، وقد ينتج عن هذا تبعيات سلبية فكما كانت الخزينة تقترب من الصفر بقيمة موجب واكتفت المؤسسة بالسيولة اللازمة فقط كان مفضلا، حيث توفق بين السيولة الجاهزة في دورة الاستغلال وتسديد المستحقات التي انقضى أجلها. [3]

وتحسب الخزينة كما يلي:

الخزينة = راس المال العامل – احتياجات راس المال العامل

أو: الخزينة = القيم الجاهزة – القروض المصرفية

- **الحالات الممكنة للخزينة**

من خلال مقارنة راس المال العامل مع احتياجات راس المال العامل ينتج لدينا ثلاث حالات:

---

[1]- نوبلي نجلاء، مرجع سبق ذكره، ص121.

[2]- ناصر دادي عدون، **تقنيات مراقبة التسيير**، الجزء الأول، دار المحمدية العامة، الجزائر، 1988، ص51.

[3]- اليمين سعادة، مرجع سبق ذكره، ص66.

- ✓ خزينة موجبة: وهذا يعني أن راس المال العامل يفوق احتياج راس المال العامل، وهذا دليل على التوازن المالي للمؤسسة، ولكن كلما كان الفرق كبيرا دل ذلك على توفر المؤسسة على سيولة مفرط تؤثر سلبا على مردودية المؤسسة إن لم تستغل في استثمارات جديدة.
- ✓ خزينة سالب: وهذا يدل على أن احتياج راس المال العامل يفوق راس المال العامل وهذا دليل على عدم التوازن المالي للمؤسسة، ويفرض عليها هذا الاختلال، الاقتراض والذي قد يكون مكلف جدا أو الرفع من قيمة راس المال العامل وذلك بالتنازل عن بعض عناصر القيم الثابتة أو زيادة الأموال الدائمة، وفي بعض الأحيان يؤدي هذا الاختلال إلى الإفلاس.
- ✓ خزينة معدومة: وتعني أن راس المال العامل واحتياج راس المال العامل متساويين، وهذا يدل على توازن مالي مثالي لأن المؤسسة تستطيع مواجهة احتياطات التمويل وفي نفس الوقت لا تتوفر على أموال سائلة ستجمد أن وجدت. [1]

4. شروط التوازن المالي

لكي يتحقق التوازن المالي داخل المؤسسة لا بد من تحقق الشروط التالية:

- ✓ يجب أن يكون راس المال العامل موجب، ويتحقق ذلك عندما تتمكن المؤسسة من تمويل الأصول الثابتة اعتمادا على الموارد الدائمة أي تمويل استثمارات المؤسسة اعتمادا على الموارد الطويلة والمتوسط الأجل، والمتمثلة في راس المال والديون المتوسط والطويلة.
- ✓ يجب أن يغطي راس المال العامل الاحتياج في راس المال العامل أي أن FR>BFR، إذا لا يكفي أن يكون راس المال العامل موجب بل يجب أن يكفي الهامش لتغطية احتياجات دورة الاستغلال.
- ✓ خزينة موجب، ويتحقق ذلك بتحقق الشرطين السابقين، وبذلك تتمكن المؤسسة من تغطية موارد الخزينة المتمثلة في الاعتمادات البنكية الجارية بواسطة استخدامات الخزينة والمتمثلة في المتاحات. [2]

- **الإجراءات المختلفة من أجل إعادة التوازن**

كما سبقت الإشارة إليه فإنه يحدث اختلال في التوازن المالي عندما تكون احتياجات راس المال العامل أكبر من راس المال العامل الصافي، وبالتالي تكون الخزينة سالبة، ومن اجل إعادة التوازن المالي لا بد من القيام بأحد الإجراءين التاليين أو كليهما:

الرفع من راس المال العامل

---

[1]- إلياس بن ساسي، يوسف قريشي، مرجع سبق ذكره، ص86.
[2]- معوج بلال، مرجع سبق ذكره، ص97.

التخفيض من احتياجات راس المال العامل

✓ **الرفع من راس المال العامل:** يتم ذلك عن طريق مجموعة من الإجراءات أهمها:

- الرفع في الأموال الخاصة: كلما قامت المؤسسة برفع راس مالها سواء عن طريق احتجاز الأرباح، أو عن طريق كسب أسهم جديدة كلما أدى ذلك إلى ارتفاع في قيمة راس المال العامل.
- التنازل عن الاستثمارات: إن مثل هذا الإجراء من شانه أن يخفض من الأصول الثابتة لدى المؤسسة، وهذا ما يزيد من قيمة رأس المال العامل.
- الرفع في مخصصات الإهتلاكات والمؤونات: إن الرفع في مخصصات الإهتلاكات يؤدي إلى تخفيض القيمة الكلية للاستثمار، وبالتالي الأصول الثابتة، من جهة أخرى تؤدي الزيادة في الإهتلاكات إلى زيادة حجم الأموال الخاصة وهذا ما سيؤدي إلى الزيادة في قيمة راس المال العامل.
- الحصول على قروض جديدة طويلة الأجل: يؤدي الحصول على قروض طويلة الأجل إلى الزيادة
- في الأموال الدائمة وهذا ما يؤدي بطبيعة الحال إلى الزيادة في قيمة راس المال العامل. [1]

✓ **تخفيض احتياجات راس المال العامل:** من اجل التخفيض من احتياجات راس المال العامل لابد من القيام بإحدى الإجراءات التالية:

- التخفيض من كيمة المخزونات: وذلك بالعمل على الزيادة في سرعة دورانها من اجل تحويلها إلى سيولة، وبالتالي تغطية احتياجات الدورة.
- التخفيض من الحقوق: تعاني اغلب المؤسسات من عدم الفاعلية في تحصيل حقوقها، والتي تعود إلى التأخر الكبير في الدفع من قبل الزبائن، وبالتالي لابد على المؤسسة من إعادة النظر في سياسة تحصيل حقوقها في أجالها.
- الرفع من ديون الموردين: يجب على المؤسسة السعي من اجل تحصيل موارد أكبر لفترة أطول فذلك سيوفر لها الوقت من اجل استرجاع حقوقها وتحويل مخزوناتها إلى سيولة. [2]

المطلب الثاني: تقييم الأداء باستخدام مؤشرات النسب المالية

يعد أسلوب تقييم الأداء المالي بالنسب المالية من أكثر الأساليب التحليل المالي شيوعا في عالم الأعمال، ذلك لأنه يوفر عددا كبيرا من المؤشرات المالية التي يمكن الاستفادة منها في تقييم أداء المؤسسات في مجالات الربحية والسيولة والكفاءة وإدارة الأصول والخصوم.

---

[1]- بن هدي خالد، **دور التحليل المالي في تقييم أداء المؤسسة الاقتصادية، قسم علوم اقتصادية**، مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان، الجزائر، 2016، ص87.

[2]- اليمين سعادة، مرجع سبق ذكره، ص73.

النسب المالية ماهي إلا علاقة بسط ومقام، وقيم البسط والمقام هي البيانات والأرقام المحاسبية التي تعرضها الميزانية العمومية أو جدول حساب النتائج، شرط أن تكون العلاقة معبرة عن جزء الأداء ومرتبطة به ومفسرة له، وهذا يعني أن هناك علاقات بين البيانات المحاسبية يجب اعتمادها دون الإخلال بمكونات المقام، ومن جانب أخر فان نتائج كل نسبة مالية لا يمكن أن يفهم مدلولها أو كيفية الحكم على أداء. [1]

ومن اهم هذه النسب:

- نسب السيولة
- نسب النشاط
- نسب التمويل
- نسب الربحية

الفرع الأول: نسب السيولة والنشاط

1. نسب السيولة

تشير هذه النسب إلى ما مقدار الأصول المتداولة التي ينبغي توفرها لتغطية الخصوم المتداولة فورا، باستثناء المخزون حيث يصعب بيع المخزون حالا وأن قيمته السوقية اقل من قيمته الدفترية أو اعلى منها. [2]

ويقصد بالسيولة في المؤسسة أن تكون المؤسسة قادرة على سداد الالتزامات المطلوبة منها في الآجل القصير في ميعاد استحقاقها دون أن تتحمل أي خسارة، لذلك فإن مستوى أو درجة السيولة في المؤسسة تتوقف إلى حد كبير على ما يتوفر لديها من استثمارات سائلة كالنقدية الموجودة في الصندوق، أو لدى البنوك التي تتعامل معها المؤسسة.

وبناء على ذلك يمكن القول إن مفهوم السيولة في المؤسسة يرتبط بعاملين:

قدرة المؤسسة على الوفاء بالالتزامات المطلوبة منها في التاريخ المحدد لها دون تأخير.

أن يتم وفاء المنظمة بالتزاماتها دون أن تتحمل أي خسارة، وذلك لأنه من الممكن أن تضطر إلى السداد عن طريق تدبير النقدية من بيع جزء من أصولها وهذا يعرضها إلى الخسائر. [3]

وعند احتساب نسب السيولة يجب أن نأخذ بعين الاعتبار النقاط التالية:

- الأصول المتداولة المستخدمة في حساب هذه المؤشرات هي التي تتحول إلى نقدية خلال السنة المالية فقط

---

[1]- زهرة حسن العامري وعلي خلف الركابي، **أهمية النسب المالية في تقويم الأداء (دراسة ميدانية في شركة المشاريع النفطية)**، مجلة الإدارة والاقتصاد، بغداد، العدد 63، 2007، ص113.

[2]- نعمة عباس الخفاجي، **الإدارة الاستراتيجية المداخل والمفاهيم والعمليات**، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى، 2004، ص267.

[3]- سعاد بوغزاله حمد، **أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية**، مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، علوم التسيير، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، الجزائر، 2015، ص43.

- تخصم المخصصات المكونة لمواجهة النقص المتوقع في قيم الأصول المتداولة أي يستخدم صافي الأصول المتداولة.
- الخصوم المتداولة المستخدمة في حساب هذه المؤشرات هي التزامات التي يحل ميعاد سدادها خلال السنة المالية، ويعني ذلك أن هناك بعض الخصوم المتداولة بطبيعتها وفقا للعرف المحاسبي مثل أوراق الدفع ولكنها تستبعد من حساب هذا المؤشر إذا كانت تستحق الدفع خلال فترة أكبر من السنة المالية.

ومن الواضح أن الإخلال بهذه الملاحظات يؤدي إلى حساب مؤشرات غير دقيقة، إما بتضخيم الأصول المتداولة التي لن تشترك في سداد الالتزامات، أو في تضخيم الخصوم المتداولة بالتزامات طويلة الأجل. [1]

ويتم حساب بعض نسب السيولة كما يلي:

- **نسبة السيولة العامة**

تبين مدى قدرة المؤسسة على سداد الخصوم المتداولة، تقيس قدرة المؤسسة على تغطية التزاماتها قصيرة الأجل وذلك بالاعتماد على الأصول المتداولة، هذه النسبة يجب ألا تقل عن 1 وكل نسبة تزيد عن ذلك تعتبر هامش أمان بالنسبة للمؤسسة، وذلك يدل على مقدرة المؤسسة على مواجهة أخطار سداد الالتزامات المفاجئة دون الحاجة لتسييل أي أصول ثابتة أو الحصول على اقتراض جديد ويتم حساب هذه النسبة وفق العلاقة التالية:

نسبة السيولة العامة = الأصول المتداولة / ديون قصيرة الأجل. [2]

- **نسبة السيولة المختصرة**

تبين هذه النسبة مدى تغطية كل الديون قصيرة الأجل بواسطة الحقوق دون اللجوء إلى بيع مخزوناتها، أي هذه النسبة لا تأخذ بعين الاعتبار سوى السيولة التامة، ولكي تكون مثالية لابد لها وان تكون محصورة في المجال التالي: 0.3 < نسبة السيولة المختصرة > 0.5 وتحسب كما يلي:

نسبة السيولة المختصرة = (القيم الجاهزة + القيم غير الجاهزة) / الديون قصير الأجل. [3]

- **نسبة السيولة الجاهزة**

تعتبر نسبة السيولة الجاهزة أكثر النسب صرامة لتقييم أداء المؤسسات من ناحية السيولة حيث تبين هذه النسبة مدى القدرة على تسديد ديونها الجارية بالاعتماد على السيولة الموجودة حاليا تحت تصرفها، دون اللجوء إلى كل قيمة غير جاهزة، لأنه من الصعب على المؤسسة أن تتوقع مدة معينة لتحول المخزون إلى سيولة جاهزة، ما

---

[1]- محمد سعيد عبد الهادي، **الإدارة المالية (الاستثمار والتمويل والتحليل المالي والأسواق المالية الدولية)**، دار حامد، عمان، 2008، ص157.

[2]- عيسى سيهام وعيسى يونس، **تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية**، مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، علوم التسيير، جامعة بومرداس، الجزائر، 2017، ص56.

[3]- إلياس بن ساسي ويوسف قريشي، مرجع سبق ذكره، ص116.

يصعب عليها تحويل القيم غير الجاهزة إلى سيولة أن تفقد مكانتها وسمعتها في السوق يتم حساب هذه النسب بالعلاقة التالية: [1] نسبة السيولة الجاهزة = القيم الجاهزة / الديون القصيرة الأجل.

2. نسب النشاط

تستخدم هذه النسب لتقييم مدى نجاح إدارة المؤسسة في إدارة أصولها وتقيس مدى كفاءتها في استخدام الموارد المتاحة في اقتناء الأصول، ومدى قدرتها على استخدام الأمثل لهذه الأصول وتحقيق أكبر حجم ممكن من المبيعات وكذا أكبر ربح ممكن فيما يلي اهم هذه النسب هي:

- **معدل دوران مجموع الأصول**

تعد هذه النسبة من النسب التحليلية المهمة لبيان مدى العلاقة بين المبيعات الصافية وحجم الأصول المستخدمة في خلقها داخل المؤسسة، وتساعد دراسة هذه النسبة أو هذا المعدل متابعة تطوره من الإجابة على السؤال مهم مفاده هل أن مجموع الاستثمار في الأصول يبدو معقولا قياسا بمستوى النشاط التشغيلي للمؤسسة ممثلا بالمبيعات ويتم حساب هذا المعدل وفق العلاقة التالية:

معدل دوران مجموع الأصول = رقم الأعمال / مجموع الأصول

- **معدل دوران الأصول الثابتة**

من مؤشرات التحليلية المهمة في تقييم الأداء التشغيلي ما يسمى بمعدل دوران الأصول الثابتة وتكمن أهمية هذا المؤشر في قدرته على قياس كفاءة الإدارة وفاعلية أدائها في استغلال واستخدام الأصول الثابتة في خلق المبيعات ويتم حساب معدل دوران الأصول الثابتة وفق العلاقة التالية: [2]

معدل دوران الأصول الثابتة = رقم الأعمال / الأصول الثابتة.

- **معدل دوران الأصول المتداولة**

يشير معدل دوران الأصول المتداولة إلى مدى كفاءة المؤسسة في استخدام الأصول المتداولة في توليد مبيعات، ويحتسب وفق العلاقة التالية: [3]

معدل دوران الأصول المتداولة = رقم الأعمال / الأصول المتداولة.

- **نسب دوران المخزون**

تهتم هذه النسب بتقدير عدد المرات التي تتجدد فيها المخزونات ومعرفة المدة التي يستغرق من اجل تحويلها من مخزونات إلى حقوق في حالة البيع على الحساب أو على سيولة جاهزة في حالة البيع النقدي ولحساب هذه النسب يجب التمييز بين المؤسسات التجارية، والمؤسسات الصناعية حسب العلاقة التالية:

---

[1]- الطاهر لطرش، **تقنيات البنوك**، الطبعة السابعة، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2000، ص238.

[2] - حمز محمود الزبيدي، مرجع سبق ذكره، ص139.

[3] – خالد توفيق الشمري، **التحليل المالي والاقتصادي في دراسات تقييم وجدوى المشاريع**، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2010، ص64.

المؤسسات التجارية

نسبة دوران البضائع = تكلفة شراء البضاعة / متوسط البضاعة المباعة

المؤسسات الصناعية

نسبة دوران المواد الأولية = تكلفة شراء المواد الأولية / متوسط المخزون

نسبة دوران المنتجات التامة = تكلفة المنتجات التامة الصنع / متوسط المخزون

- **معدل ومدة دوران الزبائن**

يبين معدل ومدة دوران الزبائن وسياسة المؤسسة في التعامل مع زبائنها

معدل دوران الزبائن = رقم الأعمال السنوي / (الزبائن + أوراق القبض)

مدة دوران الزبائن = 360يوم / معدل دوران الزبائن

- **معدل ومدة دوران الموردين**

يبين معدل ومدة دوران الموردين وسياسة المؤسسة في التعامل مع مورديها

معدل دوران الموردين = المشتريات السنوية / (الموردين + أوراق الدفع)

مدة دوران الموردين = 360يوم / معدل دوران الموردين [1]

الفرع الثاني: نسب التمويل والربحية

1. نسب التمويل

تمكننا هذه النسب من دراسة وتحليل النسب التمويلية، أي اكتشاف مدى مساهمة كل مصدر في تمويل الأصول بصفة عامة والأصول الثابتة بصفة خاصة، ومن أهم هذه النسب:

- **نسبة التمويل الدائم**

تشير هذه النسب إلى مستوى تغطية الأصول الثابتة بالأموال الدائمة، فاذا كانت هذه النسبة اقل من الواحد الصحيح، فان راس المال العامل يكون سالبا، وهذا ما يدل على أن جزء من الأصول الثابتة ممول عن طريق القروض القصيرة الأجل، أما إذا كانت هذه النسبة أكبر من الواحد فهذا يدل على أن الأصول الثابتة ممولة بالأموال الدائمة، ويتم حساب هذه النسب وفق الصيغة التالية: [2]

نسبة التمويل الدائم = الأموال الدائمة / الأصول الثابتة

---

[1]- حمزة محمود الزبيدي، مرجع سبق ذكره، ص 28.

[2]- أمين السيد احمد لطفي، **التحليل المالي لأغراض تقييم ومراجعة الأداء المالي والاستثمار في البورصة**، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية، 2005، ص 350.

- **نسبة تمويل الذاتي**

تبين هذه النسبة مدى تغطية الأصول الثابتة بواسطة الأموال الخاصة، فإذا كانت هذه النسبة أكبر من الواحد يعني أن المؤسسة تمكنت من تغطية أصولها الثابتة بأموالها الخاصة دون اللجوء إلى ديون، فإذا كانت اقل من الواحد نقول إن المؤسسة تستعمل الأموال الخاصة من اجل تمويل كل الأصول الثابتة وجزء من الأصول المتداولة حيث يمكن حسابها بالعلاقة التالية: [1]

نسبة التمويل الذاتي = الأموال الخاصة / الأصول الثابتة

- **نسبة التمويل الخارجي**

تبين هذه النسبة المدى الذي ذهبت إليه المؤسسة في تمويل أصولها من أموال الغير، فمع بقاء الأشياء الأخرى على حالها يترتب عن انخفاض هذه النسبة انخفاض المخاطر التي يتعرض لها المقرضون والملاك، إذ من المتوقع ألا تواجه المؤسسة صعوبات في سداد قيمة القرض والفوائد عندما يحين موعد استحقاقها، أما ارتفاع هذه النسبة فيشير إلى صعوبات ستتعرض لها المؤسسة منها:

- صعوبة الحصول على أموال مقترضة إضافية، حيث أن المقرضين سوف يمتنعون عن تقديم قروض إضافية.
- صعوبات ناشئة عن احتمالات عدم القدرة على تسديد القروض وفوائدها، مما يعرض المؤسسة إلى احتمالات العسر المالي.
- صعوبات مرتبطة بزيادة المخاطر التي يتعرض لها الملاك.

ويتم حساب هذه النسبة كما يلي: [2]

نسبة التمويل الخارجي = مجموع الديون / مجموع الأصول

- **نسبة الاستقلالية المالية**

تعتبر هذه النسبة على مدى استقلالية المؤسسة اتجاه الديون بمقارنة الأموال الخاصة بالديون ففي هذه الحالة يجب أن تكون النسبة تتراوح ما بين (2-1) فاذا تساوت مع العدد 2 أو زادت عنه فهذا يعني أن الأموال الخاصة تساوي ضعف الديون أو أكثر مما يجعل لها القدرة الكافية على التسديد والاقتراض أما إذا كانت عند 1 أو اقل

[1]- ناصر دادي عدون، **مراقبة التسيير والتحليل المالي**، الجزء الثاني، دار المحمدية للنشر والتوزيع، الجزائر، 2000، ص55.
[2]- أمين السيد أحمد لطفي، مرجع سبق ذكره، ص 350.

فهذا يجعل المؤسسة في وضعية متعبة بالديون ولا تستطيع الحصول على قروض إضافية، وتحسب بالعلاقة التالية: [1] نسبة الاستقلالية المالية = الأموال الخاصة / مجموع الديون

1. نسب الربحية (المردودية)

ويقصد بالمردودية قدرة وسائل المؤسسة (مالية، مادية) على تحقيق النتيجة، حيث تحدد مدى مساهمة راس المال المستثمر في تحقيق النتائج المالية ويعتبر مؤشر المردودية من اكثر مؤشرات الأداء المالي موضوعية، حيث يمكن من الحكم على الأداء المالي من جميع النواحي ويمكن من خلالها اتخاذ القرارات المتعلقة بالتمويل والاستثمار، فيعد هذا المؤشر افضل من الربح أو النتيجة للحكم على أداء المؤسسة، لأن الربح عبارة عن رقم مطلق لا يشير إلى حجم راس المال أو الاستثمارات المتعلقة بها، بينما المردودية تربط بين الربح المحقق وحجم راس المال المرتبط به، الأمر الذي يسهل إجراء المقارنات مع معدلات المردودية للسنوات السابقة ودراسة تطورها وإجراء مقارنات مع مؤسسات تنتمي إلى نفس القطاع. [2]

الجدول رقم 10: نسب الربحية

النسبة	العلاقة	التعليق
ربحية الأصول	نتيجة صافية / أموال خاصة	تقيس هذه النسبة ما استخدم من أصول للحصول على النتيجة، بالوحدات تمثل ما تعطيه الوحدة النقدية الواحدة من الأصول الثابتة والأصول المتداولة من النتيجة الإجمالية، وتبين مردودية الأصول المستخدمة
ربحية الأموال الخاصة	النتيجة الإجمالية / مجموع الأصول	تقيس مردودية الأموال الخاصة، وهي نتيجة متحصل عليها من استخدام أموال المساهمين(الملاك)، وكلما كانت النسبة مرتفعة ذل ذلك على كفاءة استغلال أموال المؤسسة.
ربحية النشاط	نتيجة الإجمالية / رقم الأعمال السنوي	تمثل نسبة مردودية رقم الأعمال، وهي تقيس نشاط المؤسسة وتبين هذه النسبة كفاءة المسيرين في إدارة كل من رقم الأعمال والأعباء الكلية

المصدر: مبارك لسلوس، **التسيير المالي**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2004، ص52.

[1]- ناصر دادي عدون، **مراقبة التسيير والتحليل المالي**، مرجع سبق ذكره، ص55.

[2]- إلياس بن ساسي، يوسف قريشي، مرجع سبق ذكره، ص 117.

المطلب الثالث: بطاقة الأداء المتوازن كأسلوب حديث لتقييم الأداء

الفرع الأول: مدخل لبطاقة الأداء المتوازن

1. تعريف بطاقة الأداء المتوازن

تعرف على أنها:" نظام شامل لقياس أداء المؤسسات، حيث يتم ترجمة رؤية المؤسسة واستراتيجياتها إلى الأهداف، مقاييس، قيم مستهدفة وخطوات إجرائية واضحة". [1]

وعرفت أيضا:" منهج لقياس الأداء يستخدم مجموعة من المقاييس المالية وغير المالية ذات الصلة بعوامل النجاح المهمة للشركة، ويدمج المقاييس المالية وغير المالية للأداء، وإن هذا المنهج يساعد على إبقاء الإدارة مدركة وواعية لكل عوامل النجاح المهمة للمؤسسة". [2]

وأيضا عرفت بأنها:" أول عمل نظامي حاول تصميم نظام لتقييم الأداء يهتم بترجمة استراتيجية المؤسسة إلى أهداف محددة ومقاييس ومعايير مستهدفة ومبادرات للتحسين المستمر، كما انهها توحد جميع المقاييس التي تستخدمها المؤسسة".

وسميت بطاقة الأداء بالمتوازنة لأنها:

- توازن بين الأهداف القصيرة والطويلة الأجل.
- تراعي المؤشرات المالية وغير المالية.
- تقيس الأداء الحالي والماضي والمستقبلي.
- تركز على تحسين العمليات.
- تقيس الأداء الداخلي والخارجي من خلال المعلومات التي يتم تبادلها بين المحاور الأربعة. [3]

2. أهمية بطاقة الأداء المتوازن

تتمثل أهمية بطاقة الأداء المتوازن فيما يلي:

---

(1)- عمر تيمجغدين، **دور استراتيجية التنويع في تحسين أداء المؤسسة الصناعية**، مذكرة لاستكمال شهادة الماجستير، العلوم الاقتصادية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2013، ص73.

(2)- طلال سليمان جريرة، **مدى تقييم الأداء باستخدام أبعاد بطاقة التوازن في شركات الصناعات الغذائية المساهمة العامة في الأردن دراسة ميدانية**، مجلة دراسات العلوم الإدارية، المجلد 41، العدد 2، الأردن، 2014، ص261.

(3)- عريف عبد الرزاق، **انعكاسات تطبيق النظام المحاسبي المالي على عملية التحليل المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية**، رسالة دكتوراه، علوم التسيير جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2017، ص120.

- **توضيع وترجمة رؤية إستراتيجية المنظمة:** حيث يتم ترجمة إستراتيجية المنظمة إلى أهداف ويتم تحديد السوق وقطاع العملاء الذي ستقوم المنظمة بخدمتهم، وذلك حتى تتحقق هذه الأهداف، كما تحدد المنظمة أهداف وقياسات كل من النجاح المالي والعمليات الداخلية والعملاء والتعلم والتطور، حيث تحدد في كل جانب ما المطلوب عمله على وجه التحديد.
- **توصيل وربط الأهداف الاستراتيجية والقياسات المطبقة:** يجب إعلام جميع العاملين بالأهداف الرئيسية التي يجب تنفيذها حتى تنجح الاستراتيجية، فالتسليم السريع للعملاء على سبيل المثال يمكن ترجمته إلى أهداف خفض وقت الإعداد أو سرعة تسليم الطلبيات، مما ييسر على العاملين فهم استيعاب الدور المنتظر منهم القيام به حتى تتوافق أهدافهم الفرعية مع الهدف الاستراتيجي.
- **التخطيط ووضع الأهداف وترتيب المبادرات الاستراتيجية:** يظهر أفضل تأثير لقياس الأداء المتوازن عندما يتم توظيفه لإحداث تغيير تنظيمي، ولذلك يجب أن يضع المدراء التنفيذيون الأهداف في الجوانب الأربعة، ومن خلال العلاقات السببية في البطاقة تصبح الإمكانات المطلوب تحقيقها مترجمة إلى أداء المالي.
- **تقييم الاستراتيجية:** تساعد في كشف الاختلالات التي تنتج عن تطبيق الاستراتيجية، ووضع الحلول المساعد على تحقيق الأهداف، كما تساعد في تحديد المعايير الواجب تقييمها لتحديد الانحراف الحاصل. [1]

3. أهداف بطاقة الأداء المتوازن

يهدف استخدام بطاقة الأداء المتوازن إلى تحقيق عدة أهداف تتمثل فيما يلي:

- تهدف البطاقة للربط بين الرقابة التشغيلية على المدى القصير مع توازن الرؤية الإستراتيجية على المدى الطويل.
- مراقبة العمليات اليومية وأثرها على التطورات المستقبلية.
- التركيز على محاور التوازن الرباعي للأداء المؤسسي.
- تهيئة الإطار العملي لترجمة الإستراتيجية إلى مفاهيم تنفيذية.
- تطوير منهج تكاملي بين الاستراتيجية والعمليات.
- تهيئة وتوضيح مسار الرؤية الاستراتيجية لكافة العاملين.
- دعم التواصل بين الاستراتيجية وتنفيذ العمليات والتأكد من توافر المتطلبات.

---

[1]- صالح بلاسكة، **قابلية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن كأداة لتقييم الاستراتيجية في المؤسسة الاقتصادية الجزائر**، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، علوم التسيير، جامعة فرحات عباس سطيف، الجزائر، 2012، ص25.

- تعزيز ومساندة الفوائد المبدئية المتحققة من الاستراتيجية.
- توحيد وتقوية الاتصال بين الأطراف ذوي المصلحة في المؤسسة.
- الرقي بجدوى النشاط الإداري ليشمل كافة جوانب المؤسسة.
- إدخال الاستدامة (البعد البيئي) في العمليات التشغيلية للمؤسسة.
- تهدف بطاقة الأداء المتوازن إلى جعل المؤسسات قادرة على متابعة ليس النتائج المالية فقط، ولكن كذلك قيادة نمو الكفاءات والحصول على موارد غير ملموسة. [1]

الفرع الثاني: أبعاد وخطوات إعداد بطاقة الأداء المتوازن

1. أبعاد بطاقة الأداء المتوازن

تمكن بطاقة الأداء المتوازن المؤسسة من تقييم الأداء على نحو متكامل عن طريق ربط الأهداف المتعددة والتي تسعى المؤسسة إلى تحقيقها وذلك لتدعيم موقفها التنافسي، ويتم في البطاقة ترجمة رؤية المؤسسة واستراتيجياتها إلى أهداف ومقاييس يتم تبويبها في أربعة أبعاد يقوم كل منها بتقييم الأداء من منظور مختلف. [2] وتتمثل هذه الأبعاد فيما يلي:

- **البعد المالي:** يمثل البعد المالي أحد محاور قياس وتقييم الأداء، إذ يعطي للمؤسسة صورة واضحة عن مدى نجاح استراتيجيتها، وحتى يمكن تحقيق النجاح المالي يجب عليها أن تحدد بدقة ما هو المطلوب أن تعمله لتحقيق هذا الهدف وكيف يمكن أن تحقق أهدافها، أي كيف يمكن للمؤسسة أن تقيس النجاح في تحقيق هذه الأهداف وتتمثل المؤشرات في العائد على الاستثمار، الربحية والتدفق النقدي.
- **بعد العملاء:** يعتبر هذا الجانب من اهم مقاييس غير المالية، حيث تقوم المؤسسة على وضع احتياجات ورغبات العملاء في صدارة استراتيجياتها، تحقيق أهداف المؤسسة بكفاءة وفعالية، من خلال تحقيق رضا العميل وتتمثل اهم المؤشرات هذا المحور فيما يلي: رضا العملاء، الحصة السوقية، درجة الولاء والقدرة على الاحتفاظ بالزبون.
- **بعد العمليات الداخلية:** يقصد بها الموارد الاقتصادية المتاحة للمؤسسة، ويقيس هذا المحور الأداء المستقبلي للمؤسسة من خلال إجراءات العمل والأنشطة الرئيسية التي تنفذها المؤسسة لتحقيق الأهداف المالية ومتطلبات العملاء وتتمثل في: العمليات التجديد، نظام الإنتاج ونظام الخدمة ما بعد البيع والمقاييس التي يعتمد عليها هي: التسليم في الوقت المحدد، دوران المخزون، تحسين الإنتاجية، معدل الأداء اليومي للعامل والوقت المعياري من إصدار الطلبية إلى التسليم.

---

[1]- صالح بلاسكة، مرجع سبق ذكره، ص 26-27.
[2]- عريف عبد الرزاق، مرجع سبق ذكره، ص123.

- **بعد التعلم والنمو:** يعتبر هذا الجانب أحد المحددات لنجاح المؤسسة واستمرارها والبقاء على المدى الطويل، ويهدف هذا المحور إلى توجيه العاملين نحو التطوير والتحسين المستمر، ومن بين المؤشرات التي تطبق في هذا المحور هي: معدل التأطير، معدلات التوظيف، مؤشر رضا العاملين، الاستثمار في دعم المنتجات الجديدة والتدريب. [1]

2. خطوات إعداد بطاقة الأداء المتوازن

يمكن تلخيص الخطوات لتصميم وبناء بطاقة الأداء المتوازن كما يلي:

- **تحديد الرؤية وصياغة رسالة المؤسسة المستقبلية:** تعبر رؤية المؤسسة عن رغبات وتصوراتها عما ستكون عليه في المستقبل البعيد، وهي تساعد في صياغة الرسالة التي تظهر على شكل وثيقة مكتوبة، حيث تساعد كل من الرؤية والرسالة في صياغة الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة.
- **وضع الاستراتيجيات وتحديد أهدافها بدقة:** تترجم صياغة استراتيجية المؤسسة من خلال وضع مخطط مفصل، حيث تصف النشاطات اللازمة للقيام بها من خلال الوسائل والقيود من أجل بلوغ الهدف في زمن محدد.
- **تحديد عوامل النجاح وإعداد الخريطة الإستراتيجية:** تمثل هذه المرحلة الانتقال من استراتيجيات المخطط لها إلى مناقشة ما نحتاجه لنجاح الرؤية الاستراتيجية، وتحديد العوامل التي تأثر على نجاح ضمن كل محور من محاور بطاقة الأداء المتوازن.
- **اختيار القياسات:** بعد تحديد عوامل النجاح التي يتم استخراجها من الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة تتم قياسه بدقة، من خلال اختيار المؤشر المناسب، ويعرف المؤشر على انه المعلومة يتم اختيارها من أجل التقييم عند مجالات متقاربة لتنفيذ المهمة وتحديد الأهداف المرافقة.
- **إعداد خطط العمل:** يجب على المؤسسة إعداد خطط العمل من خلال بيان الأنشطة الواجب القيام بها لإنجاز الأهداف والرؤية الاستراتيجية، من خلال تحديد الأهداف السنوية، تخصيص الموارد، تحديد المسؤوليات والأدوات وتدعيم برامج مع اختيار العاملين لإتمام خطة العمل وتحديد المدة لتطبيق الاستراتيجية وضمان مراقبتها لحسن تطبيقها.

[1]- مريم شكري نديم، **تقييم الأداء المالي باستخدام بطاقة الأداء المتوازن**، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، جامعة الشرق الأوسط، الأردن، 2013، ص27-30.

- **متابعة وتقييم بطاقة الأداء المتوازن:** من أجل نجاح تطبيق بطاقة الأداء المتوازن يجب متابعتها بشكل مستمر لتأكد من إنجازها باعتبارها أداة ديناميكية للإدارة الاستراتيجية، وضرورة استخدامها في العمليات اليومية للمؤسسة وعلى مستوى كل المستويات الإدارية.

المطلب الرابع: علاقة طرق الإهتلاك بمؤشرات تقييم الأداء

قبل تطرق إلى العلاقة التي تربط طرق الإهتلاك بمؤشرات تقييم الأداء يجب معرف النقاط التي على أساسها يتم اختيار طريقة إهتلاك معينة.

الفرع الأول: كيفية اختيار طريقة الإهتلاك

إن طريقة إهتلاك أي أصل هي انعكاس تطور إهتلاك المؤسسة للمنافع الاقتصادية التي يديرها ذلك الأصل وعليه يمكن اختيار طريقة الإهتلاك حسب نقاط التالية:

- الإهتلاك الخطي: ينصح النظام المحاسبي المالي باعتماد هذه الطريقة في حالة عدم التمكن من تحديد التطور في إهتلاك المؤسسة للمنافع الاقتصادية بصورة صادقة.
- الإهتلاك المتناقص: حسب المرسوم التنفيذي 271-92 المؤرخ في 1992/7/6، تم تحديد كافة الاستثمارات التي يمكن للمؤسسة أن تقوم بتطبيق طريقة الإهتلاك المتناقص عليها، وهي تلك التي لها علاقة مباشرة بالإنتاج، لذلك لا تطبق هذه الطريقة على المباني في المؤسسات الصناعية على عكس المؤسسات السياحية أي تعتبر المباني من الاستثمارات الأساسية في المؤسسة.
- الإهتلاك المتزايد: تم السماح باستعماله مثله مثل الإهتلاك المتناقص وهذا حسب المادة 174 من قانون الضرائب المباشر، ويتم استعمال هذا النوع من الإهتلاكات إذا استفادت المؤسسة من إعفاءات ضريبية في السنوات الأولى وهذا بغية تعظيم قيمتها عندما تصبح المؤسسة خاضعة للضريبة. [1]

الفرع الثاني: علاقة طرق الإهتلاك بمؤشرات تقييم الأداء

لا يخرج الإهتلاك عن قيد دفتري بحيث انه لا يترتب عليه خروج الأموال في صورة نقدية، وإنما يسجل كأعباء الواجب خصمها عند تحديد الربح الخاضع للضريبة، فهو ليس تجميع النقدية أو غيرها من الأصول لغرض استخدامها في الحالات العاجلة أو عند الحاجة، وإنما هو استرجاع لقيمة الأصل تم حيازته سابقا وليس موردا نقديا.

ومن هذا المنطلق نجد انه لا يدخل في حساب التدفق النقدي بطريقة مباشرة ذلك لأن الإدارة المالية تقوم بالحصول على أصل ثابت مقابل الدفع نقدا وتتوقع استرداد تكلفة هذا الأصل عن طريق بيع المنتجات (بغض

---

[1]- ساري عائشة، مرجع سبق ذكره، ص39.

النظر على طريقة الإهتلاك المطبقة)، وعليه لا يعتبر الإهتلاك كمصدر للأموال والنقدية فقط بل يؤدي إلى تخفيض الربح الخاضع للضريبة، وبالتالي تخفيض ما يدفع لمصلحة الضرائب.

وفي هذه الحالة يكون للإهتلاك أثر غير مباشر على التدفق النقدي لأن الإدارة المالية لا تتحصل من وراء الإهتلاك على تدفق نقدي من جراء زيادة أو ثبات قيمة الإهتلاك ولكن يحدث اقتصاد في التدفق الخارج للنقدية والمتجه سواء لتوزيع الأرباح أو تسديد مصلحة الضرائب.

ولا يمكن اعتباره تدفق نقدي إلى الخارج، لأنه مصروف دفتري لا يرافقه أي خروج للنقود، ويقصد به تحقيق العدالة في توزيع تكلفة الأصول الثابتة على سنوات العمر الاقتصادي والإهتلاك لا يمثل سوى المعالجة المحاسبية لمبلغ التدفق وعلى هذا الأساس لا يجب أن يدرج ضمن تكاليف التشغيل السنوية، كل من النفقات الأولية للاستثمار والإهتلاك السنوي لأن هذا يعني أدراج تكاليف الأولية ضمن تكاليف المشروع مرتين.

ويمكن أيضا اعتبار أن قسط الإهتلاك قد يساهم في تخفيف الاختلال في التوازن المالي، لأن حساب راس المال العامل من اعلى الميزانية يتم وفق العلاقة

راس المال العامل = الأموال الدائمة – الأصول الثابتة

وتأخذ التثبيتات بقيمتها الصافية بعد طرح أقساط الإهتلاك المتراكم وهو ما يؤثر على رأس المال العامل. [1]

[1]- بلال شيخي ومهدي الحجاج، **تفسير أثر الإهتلاك على التوازن المالي في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي**، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد الثاني، العدد السابع، 2014، ص259.

خلاصة الفصل:

تم التطرق في هذا الفصل إلى إهتلاك الأصول والطرق المتبع في ذلك والذي يعتبر محور مهم وأساسيا لاستمرارية المؤسسة، بحيث أن قرار اتباع طريقة معينة للإهتلاك تتلاءم وطبيعة الأصل يعتبر قرار مهم، وأيضا تم التطرق إلى موضوع الأداء وأهميته وتقييم الأداء في المؤسسة الاقتصادية وتم عرض أيضا مجموعة من مؤشرات الأداء التي على أساسها يتم تقييم الأداء وفي الأخير محاولة عرض العلاقة بين طرق الاهتلاك ومؤشرات التقييم.

الفصل الثاني:

دراسة حالة مؤسسة سوناطراك مديرية الصيانة بسكرة

تمهيد:

بعد التطرق إلى الجانب النظري للدراسة في الفصل الأول سيتم التطرق في هذا الفصل إلى الجانب التطبيقي الذي يشمل التعريف بالمؤسسة محل الدراسة وأيضا سيتم دراسة وتحليل القوائم المالية الخاصة بالمؤسسة وهذا بعد اخذ الفترة الممتد من 2014 إلى 2017 كمرجع لتقييم المؤسسة ومحاولة تحليل القوائم المالية لتلك الفترة وحساب مختلف النسب المالية، وأيضا محاولة دراسة إهتلاك التثبيتات في نفس الفترة وهذا لمحاولة الإجابة عن الفرضيات المطروحة وقد تم تقسيم الفصل كما يلي:

المبحث الأول: تقديم عام حول مؤسسة سوناطراك

المبحث الثاني: عرض وتحليل القوائم المالية ودراسة طرق إهتلاك المؤسسة لفترة 2014-2015.

المبحث الثالث: اختبار الفرضيات

المبحث الأول: تقديم عام حول مؤسسة سوناطراك

المطلب الأول: نشأة مؤسسة سوناطراك (شركة الأم)

الفرع الأول: تعريف مؤسسة سوناطراك

المؤسسة الوطنية للنقل وتسويق المواد الهيدروكربونية (سوناطراك) هي الشركة الأولى في الجزائر وفي إفريقيا تشارك في الاستكشاف الإنتاج النقل بالأنابيب تحويل وتسويق المواد الهيدروكربونية ومشتقاتها، حيث تعتمد استراتيجية التنويع كما تطور في توليد الكهرباء الجديدة كذلك في تحليه مياه البحر وبحوث استغلال الطاقة المعدنية وأنشطة التعدين.

وللسعي لتحقيق استراتيجيتها للتدويل تعمل سوناطراك في حيز كبير و مناطق عدة من العالم، بنحو رقم أعمال 33.2 مليار دولار أنجزت في عام 2017 واحتلت المرتبة الأولى في إفريقيا ويأتي في المرتبة 11 بين شركات النفط العالمية ،وثاني أكبر دولة مصدرة للغاز الطبيعي المسال وغاز البترول المسال وثالث مصدر للغاز الطبيعي، إنتاجها الإجمالي 196.5 مليون طن من النفط في عام 2017، أما بالنسبة للغاز مقدر 135مليار متر مكعب في 2017، وهي المرة الأولى التي تعقد فيها الشركة مؤتمرا صحفيا للإفصاح عن بيانات الإنتاج، أنشطته تشكل حوالي 5.3 ٪ من الناتج القومي الإجمالي للجزائر.

- **عرض تاريخي لمؤسسة سوناطراك:**

تأسست بموجب القانون رقم 63-394 من 31 ديسمبر 1963 من الجريدة الرسمية في 10 جانفي 1964 تحت اسم الشركة الوطنية لنقل وتسويق المحروقات سوناطراك SONATRACH

عن طريق هذه المؤسسة الجزائر أرادت أن تصل إلى سياسة بترولية مستقلة عن الاتحاد البترولي والشركات البترولية مثل ايزو.(ESSO) شال (SHELL). سينكلار (SINCLAIR) .موبي (MOBIL). ألف (ELF)...الخ.

1. في 1963 اتسع نشاط الشركة لتشمل العديد من النشاطات البترولية كالبحث والإنتاج والتحويل بمساعدة الشركات الأجنبية.
2. في 24 فيفري 1971 يوم تاريخي يعني تأميم المحروقات من طرف الجزائر 51 .%في البترول 100 % غاز.
3. بعد إعادة الهيكلة في 1981 وانفصالها عن بعض الفروع البترولية مثل البتروكيمياء، التوزيع، أشغال الآبار البترولية، ليقتصر نشاطها على ميادين البحث، الإنتاج، النقل بالإضافة إلى معالجة الغاز وتسويق المحروقات.
4. في 1986: تبني قانون متعلق بأشغال التنقيب، البحث والاستغلال، يحث على المشاركة الخارجية في مجال الاستكشاف.
5. في 1991: إحداث تعديلات على قانون سنة 1986 لتشجيع وتطوير سبل الشراكة بين سوناطراك وكبريات الشركات البترولية الأجنبية.
6. في 1992: انطلاق عملية تحديث وتطوير شركة سوناطراك وبموجبها أصبحت مجموعة بترولية دولية.
7. في 23 ديسمبر 1996: إمضاء شركة سوناطراك على 35 عقد شراكة مع عدة شركات دولية من بينها" برتش بترو ليوم"، يوجب هذا العقد الاستغلال، التطوير والتسويق في السوق الأوروبية لكميات من الغاز المنتج على مستو آبار عين صالح.
8. في 1998: تقوية وتطوير شبكة النقل وانطلاق مشروع قناة جديدة لنقل البترول ("34)OZ2. وهي في تطور مستمر إلى يومنا هذا، إذ أنها تحتل مراتب ريادية عالميا.
9. من2007 حتي2015: شرعت سوناطراك في مشروع استثماري في الخارج بالبيرو بمشروع كاسيا، وفازت برخصة استغلال في حقول غدامس بليبيا في منافسة دولية دخلتها الشركة الجزائرية لأول مرة بمفردها. كما لها عدة مشاريع في دول الجوار كموريتانيا ومشروع نومهيد بتونس مشروع قناة جديدة لنقل البترول.
10. في 2016: قامت سوناطراك بتصريح أنها تجري عدد من الصفقات مع 14 شركة عالمية بخصوص مشروع مشترك لتجارة منتجات النفط والغاز بعد الاتفاق على شراء عدد من مصافيها في الخارج ومن أهمها إيطاليا.
11. في 2019: الجزائر ستستكمل صفقتها مع إكسون موبيل وستؤسس مشروعاً تجارياً مشتركاً مع شركة عالمية خلال النصف الأول من 2019 بمجال الغاز الصخري مع الشركة الأمريكية العملاقة.

- **مهام ووظائف سوناطراك:**

إن المهمة الأساسية التي أسندت لسوناطراك عند تأسيسها تمثلت في التكفل بنقل وتسويق المحروقات ومنها مهمة تسيير الممتلكات وتحقيق الأهداف المحددة من اجل مستقبل الجزائر. اليوم سوناطراك حددت المهام الإستراتيجية من خلال إعلان القانونين لسنة 1986 و1991 الذين مكنا لهذه الأخيرة من جلب الشركاء وشركات أجنبية من اجل الاستغلال والاستكشاف لحقول الغاز والبترول ومن بين أهدافها:

- تمويل البلاد بالمحروقات بصفة دائمة.
- دراسة كل الأشكال والمصادر الأخرى للطاقة ترقيتها وتقويمها.
- تطوير كل نشاط له علاقة مباشرة وغير مباشرة بصناعة المحروقات.
- الاستكشاف البحث والتنقيب والاستغلال.
- التطوير والاستغلال وتسيير شبكات النقل والتخزين.
- تمييع الغاز الطبيعي. معالجة وتقويم الهيدروكربون الغازي.
- . تحويل وتكرير الهيدروكربون
- توزيع الهيدروكربون
- تطوير وتحسين النشاطات المتصلة في الجزائر وخارج الجزائر مع مؤسسات جزائرية واجنبيه.
- تموين الدول بالهيدروكربون في اجل متوسط وطويل المدى.
- تسويق المحروقات الغازية والسائلة.

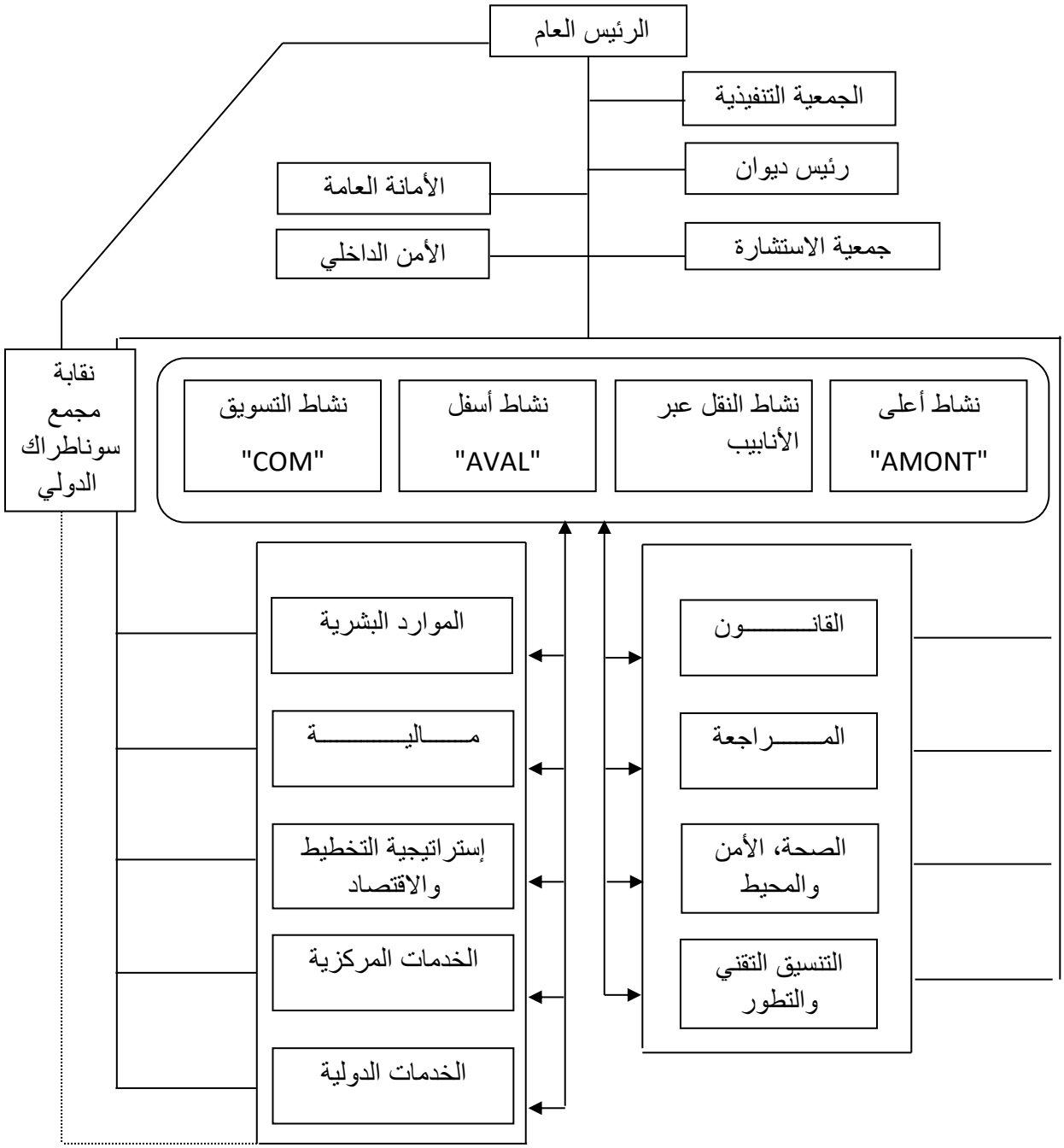
- **مكانة ومركز سوناطراك الحالي:**

بفضل الموقع الجغرافي المميز للدولة مقارنة بأسواق المستهلكين الكبرى طورت سوناطراك أسهمها التجارية نحو أوربا الغربية والولايات المتحدة الأمريكية.

العدد بترو ليوم انتيليجانس ويكلي (PIW'S TOP 50) ل 26 سبتمبر 2005 رتبت سوناطراك في المركز الثاني عشر عالميا والأولى إفريقيا.

كما حافظت سوناطراك كذلك على مكانتها إفريقيا بالإضافة إلى احتلالها المرتبة الحادية عشر من بين أكبر 50 شركة عالمية كما احتلت المرتبة الثالثة من بين أكبر مصدري الغاز الطبيعي في العالم، الثانية عشر GPL et GNL. هذا الترتيب مكن سوناطراك من احتلالها الصدارة في ميدان المحروقات البترولية.

الشكل رقم 04: مخطط يوضح الهيكل التنظيمي العام لمؤسسة سوناطراك



- **المخطط التنظيمي لسوناطراك وأعضائها:**

مخطط سوناطراك:

1. المديرية العامة (الرئـاسة).
2. البنى العملياتية.
3. البنى الوظيفية.

1. **الرئاسة:** في دور المؤسسة الأم التي تضمن الدور القيادي الاستراتيجي والمتجانس يترأسها الرئيس المدير العام سمي عن طريق الأمر الرئاسي في 17 سبتمبر 2003 PDG مزود بسلطة تنفيذية وأمين عام ومجلس توجيه، يساعد عن طريق رئيس مكتب ومستشار ومدير.

   الأمن الداخلي للمؤسسة (SIE)، تبقى في موضع آخر وظيفة متعلقة بالرئيس المدير العام.

2. **البنى العملياتية حسب المهنة:** النشاط الوظيفي لهذه الفروع حسب قوانين المؤسسة المستقلة في إطار الأهداف الإستراتيجية للرئاسة، وهناك أربع نشاطات (فروع) يشغلون مهن قاعدية وهي كالاتي:
   - نشاط قبلي.
   - نشاط النقل بالأنابيب.
   - نشاط بعدي.
   - النشاط التجاري.

   مسؤولية كل واحدة منهم تعود إلى نائب مدير وبالضبط مدير لسوناطراك (SPA).

المطلب الثاني: تقديم المؤسسة محل التربص وهيكلها التنظيمي

الفرع الأول: التعريف بالمؤسسة

تعد المؤسسة الوطنية سوناطراك إحدى أهم المؤسسات العمومية الاقتصادية في الجزائر، ومن انجح المؤسسات الوطنية، فلها تاريخها ومكانتها على المستوى الوطني، لذلك سنحاول التعرف على مؤسسة سوناطراك وعلى الخصوص وحدة الصيانة بسكرة وعلى نشاطها الاقتصادي.

وتعمل مؤسسة سوناطراك في مجال المحروقات، وتنقسم إلى عدة أنشطة:

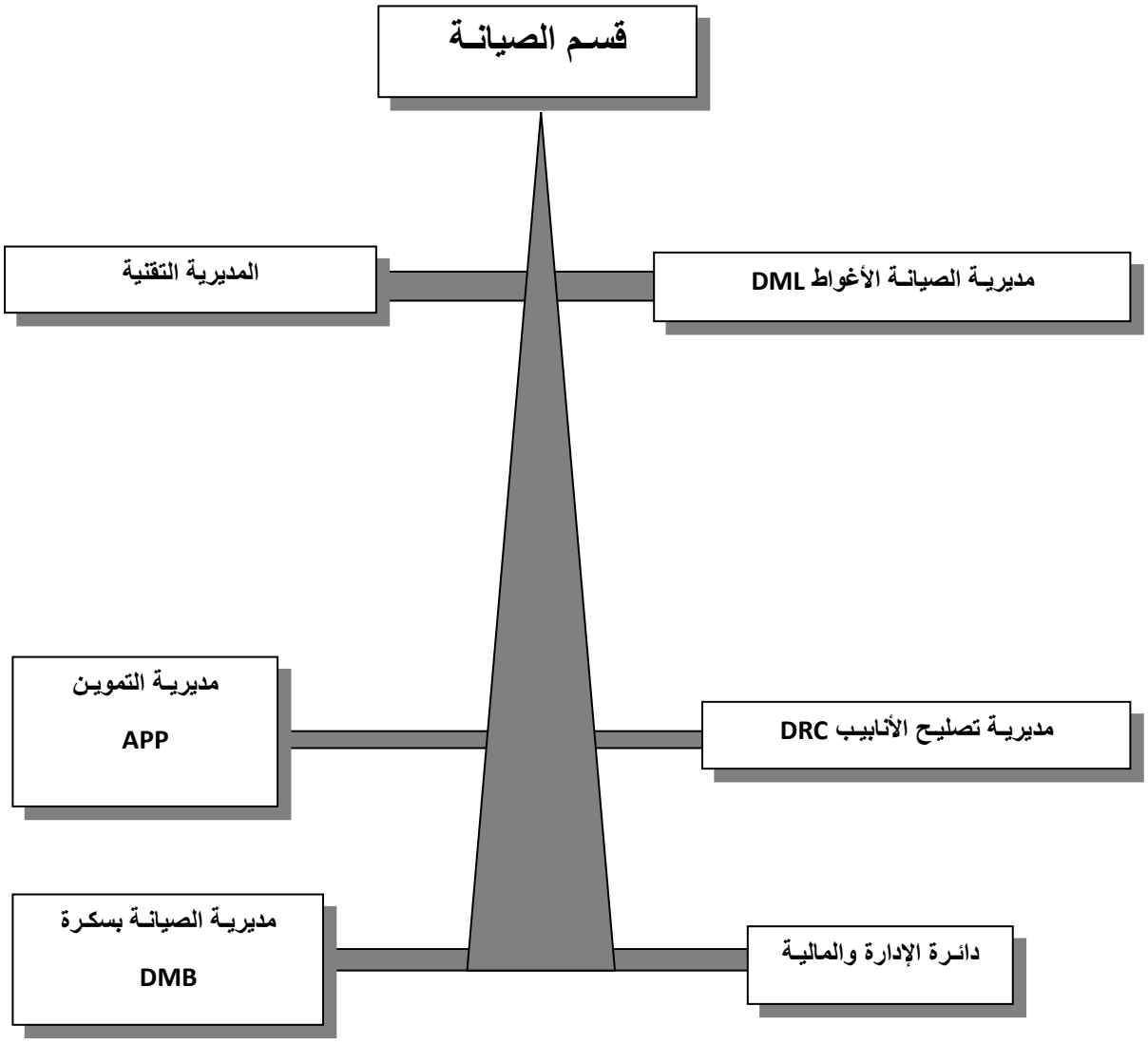
- ✓ نشاط الإنتاج.
- ✓ نشاط التوزيع.
- ✓ نشاط النقل بالأنابيب.

ويضمن نشاط النقل عبر الأنابيب نقل المحروقات بواسطة شبكة للبترول والغاز على امتداد 16000كم وهذه الشبكة تستخدم تجهيزات مهمة ومتطورة، وتعتبر الصيانة إحدى أهم الوظائف التي تضمن استغلال هذه

الشبكة بدون أخطار، ومكلف بها حاليا قسم خاص هو قسم الصيانة بالنسبة للعمليات المهمة وقسم الاستغلال للعمليات العادية والبسيطة.

وينقسم قسم الصيانة إلى عدة مديريات، كما هو موضح في الشكل التالي:

الشكل رقم 05: الهيكل التنظيمي لقسم الصيانة سوناطراك فرع النقل بالأنابيب



يلاحظ من الشكل السابق إن إحدى المديريات التابعة لقسم الصيانة هي مديرية الصيانة بسكرة، وتقع هذه المديرية في المنطقة الصناعية بسكرة، وقد مرت في تطورها بالمراحل التالية:

- ✓ أنشئت سنة 1977، حيث بدأ بنائها في أكتوبر 1977، وكان الاستلام النهائي لها في مارس 1980، وكانت آنذاك المديرية الجهوية بسكيكدة مكلفة ببنائها ضمن مشروع يهدف إلى صيانة الآلات الموجهة للصناعة البترولية.
- ✓ من1979– 1989: تم إنشاء قسم ببسكرة سنة 1982 بهدف صيانة تجهيزات المنشآت التابعة للمديرية الجهوية سكيكدة، وكذا التمويل بقطع الغيار.
- ✓ سنة 1989: تم إنشاء مديرية الصيانة الأغواط (DMN) التي تقوم بتسيير 3 قواعد هي: قاعدة الأغواط وقاعدة حوض الحمراء وقاعدة بسكرة.
- ✓ من1990– 2002: قاعدة الصيانة بسكرة كان هدفها مركزا على تنفيذ عمليات الصيانة.
- ✓ جوان 2002: تم إنشاء مديرية الصيانة بسكرة (DMB) Direction Maintenance Biskra، حيث أصبحت مؤسسة مستقلة بانفصالها عن مديرية الصيانة الأغواط، وذلك بالقرار رقم 206/DG، مرجع 589 –A المؤرخ في: 2002/06/12.

وتقع مديرية الصيانة بسكرة على مساحة إجمالية قدرها 8793 م^2، في شكل مباني موزعة كما يلي:

- ورشات تقنية.
- مخزن.
- مبنى إداري.
- مبنى إداري تقني.
- مبنى للحماية.
- مستودع.

وقد تحصلت مديرية الصيانة بسكرة على شهادة الجودة العالمية (ISO 9001)، وهذا لمواكبة التطورات التي تحدث في الاقتصاد الجزائري، حيث بدأت في مشروع الحصول على شهادة الجودة في: 15 ماي 2004، وتحصلت عليها في جويلية 2005، وأصبحت تتحصل عليها كل سنة.

وتعتمد الوحدة في تسييرها على شبكة داخلية وعلى الإعلام الآلي وعلى برنامج متخصص في التسيير، من اجل تسيير أكثر عقلانية.

ويقدر عمال مديرية الصيانة بسكرة بـ205 عامل دائم، منهم تقنيين وإداريين، بالإضافة إلى عامل مؤقت، وهم موزعين على النحو التالي:

الجدول رقم11: توزيع عدد العمال حسب التخصصات في مديرية الصيانة – بسكرة –2019/04/23

البيان	العـدد	النسبـة
الإطارات العليا	10	04.88 %
الإطارات	95	46.34 %
أعوان التحكم	59	28.78 %
أعوان التنفيذ	17	08.29 %
المتعاقدين	24	11.71 %
المجموع	**205**	**100%**

المصدر وثائق الوحدة: Rapport D'effectif Globale De L'entreprise Arrête Au 23/04/2018

ونلاحظ من الجدول إن الإطارات وأعوان التحكم هم الأغلبية، وهذا لكون المهندسين والتقنيين هم أساس نشاط الوحدة، ما يفسر كون الوحدة وحدة صيانة قاعدتها الأساسية هي اليد العاملة.

الفرع الثاني: النشاط الاقتصادي لوحدة الصيانة بسكرة

إن النشاط الأساسي لمديرية الصيانة بسكرة هي صيانة الهياكل التالية:

- ✓ GK1 /GK2/40: حاسي الرمل / سكيكدة.
- ✓ OK1/34: حوض الحمراء / سكيكدة.
- ✓ GO1/GO2/48: حاسي الرمل / واد الصفصاف/ تبسة نحو إيطاليا.

وهذا ما يعطيها وضعية استراتيجية للقيام بالعمليات المختلفة للصيانة (مراجعات دورية، تدخلات ميدانية، تصليح الأجهزة والآلات التقنية) في مختلف المنشآت وعلى الخطوط التالي:

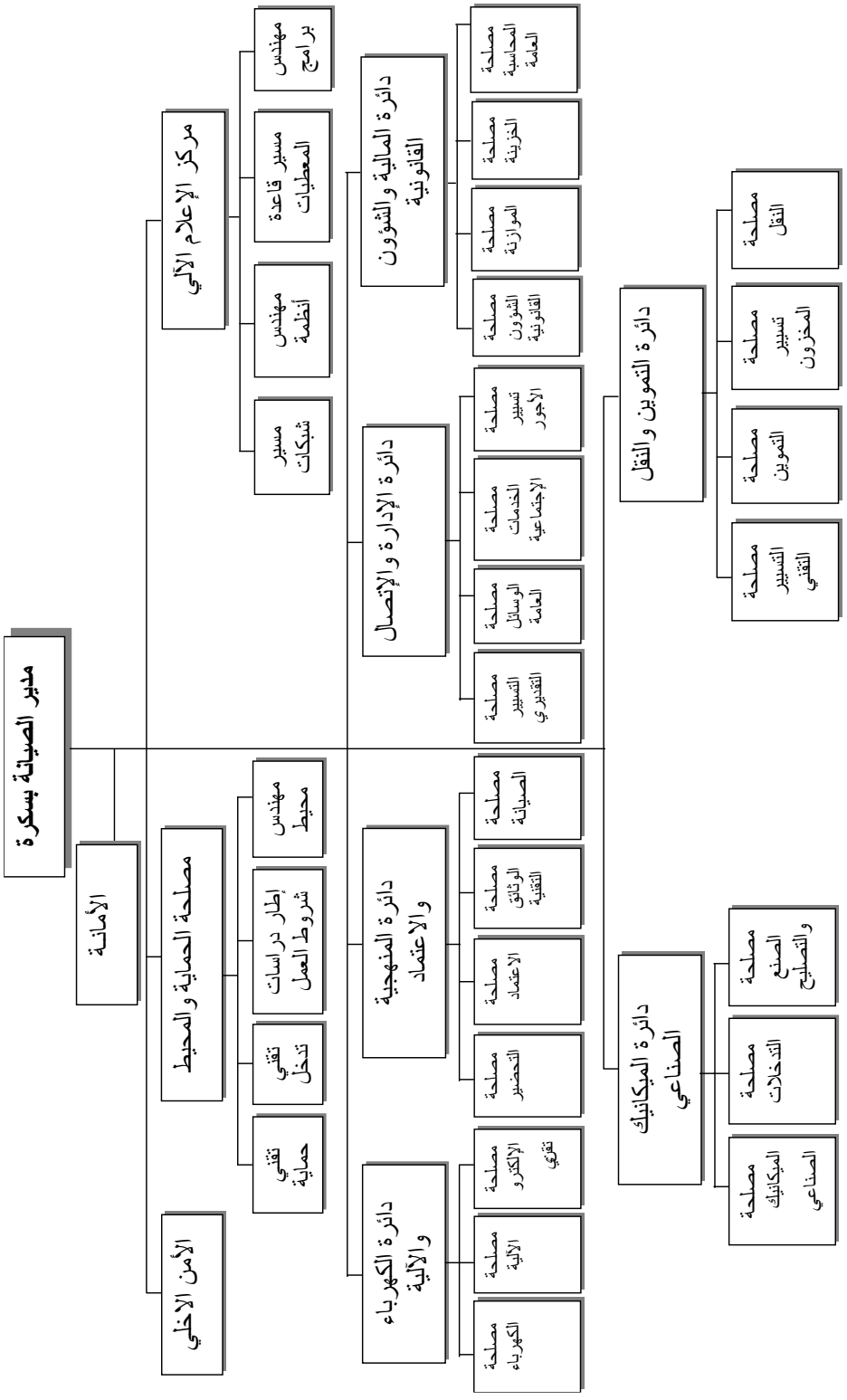
- ✓ نشاط النقل بالأنابيب.
- ✓ أنشطة المحروقات (إنتاج، توزيع).

كما يوجد للمديرية مهام فرعية أخرى نذكر منها:

- تشخيص وصيانة قطع الغيار، تجديد الهياكل الأساسية للآلات.
- صنع قطع الغيار لاحتياجات نشاط النقل بالأنابيب.
- المساهمة في التجديد المستمر لتجهيزات مختلف هياكل النشاط.
- إعداد ووضع حيز التنفيذ نظام وإجراءات الصيانة ومعايير الآلات والتجهيزات المرتبطة بالنشاط.

الفرع الثالث: الهيكل التنظيمي للمؤسسة

إن الهيكل التنظيمي ما هو إلا عبارة عن البناء الذي يبين مختلف المستويات الإدارية والوحدات التنظيمية الرئيسية والفرعية والوظائف، ويبين أشكال الاتصالات وشبكات العلاقات القائمة داخل الوحدة وهذا ما يوضحه الشكل التالي: **الشكل رقم 06: الهيكل التنظيمي لمؤسسة سوناطراك وحدة الصيانة بسكرة**



وتتبع مديرية الصيانة بسكرة في تنظيمها أسلوب المديريات، حيث يتدرج الهيكل التنظيمي للمؤسسة كالتالي:

1. **مدير الصيانة:**

هو المشرف على مديرية الصيانة بسكرة، والمسؤول على:

- إعداد وتحديث سياسة وأهداف المؤسسة.
- التخطيط الاستراتيجي ورقابة أهداف المؤسسة.
- توزيع الموارد والوسائل بالمؤسسة.
- وضع حيز التنفيذ نظام اتصال داخل المؤسسة، تحسين نظام إدارة الجودة بالمؤسسة.

2. **الأمانـة:**

تهتم بتسجيل الرسائل الصادرة والواردة من وإلى المؤسسة، والتي لها علاقة مباشرة بمديرية الصيانة، كما تهتم بالصادر والوارد من مدير المؤسسة على مختلف الدوائر التابعة للمؤسسة.

3. **دائرة التموين والنقل:** وهي المسؤولة عن[1]:

- تموين المؤسسة بالموارد الأولية، قطع الغيار، الآلات، والتجهيزات الضرورية للنشاط مع احترام الجودة والوقت.
- تسيير المخزون والجرد المادي في المؤسسة، مع احترام الإجراءات والقوانين المطبقة.
- تسيير وصيانة مستودع النقل: السيارات، الآلات، الشاحنات.
- خدمات النقل الضرورية لمختلف هياكل المؤسسة.
- ضمان تحسين عمليات التموين.

4. **دائرة الإدارة والاتصال:** هي المسؤولة عن:

- تقييم احتياجات المؤسسة للعمال وإعداد خطط التعيين والتكوين في إطار الموازنات المعتمدة.
- تسيير ملفات العمال في المؤسسة.
- تضمن الخدمات الاجتماعية، طب العمل، التنشيط الاجتماعي والرياضي....
- تسيير ومتابعة النشاطات المرتبطة بـ: الفندقة، الإطعام، صيانة التجهيزات....
- تسيير وسائل الاتصالات بالمؤسسة (هاتف، فاكس، تلكس....).

[1] **المصدر وثائق الوحدة:** Présentation les activités de la Direction Maintenance Biskra

- التكلف بمهام النقل والإطعام والمبيت للعمال في إطار المهام التي يقومون بها خارج المؤسسة، وكذلك إجراءات الحصول على تأشيرات السفر للعمال الذين يقومون بمهام أو تكوين خارج الوطن.
- تحسين إجراءات الاتصال بالمؤسسة.
- تحسين العمليات المتعلقة بالموارد البشرية.
- تطبيق سياسة المؤسسة فيما يتعلق بمعالجة المشاكل.

5. **دائرة المالية والشؤون القانونية:** هي المسؤولة عن:

- التسيير المالي والمحاسبي للمؤسسة في الإطار الموازنات المعتمدة واحترام الإجراءات والنصوص القانونية حيز التنفيذ.
- إعداد المخطط السنوي وعلى المدى المتوسط للمؤسسة مع احترام مختلف هياكل المؤسسة ومتابعة تنفيذها.
- تسجيل جميع العمليات اليومية مع الغير كالزبائن والموردين.
- إعداد الميزانيات المالية والمحاسبية للمؤسسة.
- إعداد العقود والاتصال مع الإدارة القانونية المركزية.
- تسيير تأمينات المؤسسة والاتصال مع الإدارة القانونية المركزية.
- إعداد ومتابعة الملفات القانونية للمؤسسة مع الاتصال بالإدارة القانونية المركزية.
- تسيير ومتابعة ممتلكات المؤسسة.
- متابعة الاحترام القانوني لكل العقود المنة على مستوى المؤسسة.

6. **دائرة الكهرباء والآلية:** هي المسؤولة عن:

- القيام بالصيانة فيما يخص فرعي الكهرباء والآلية.
- الإشراف على عمليات الصيانة للآلات الدوائر.
- المساعدة في عمليات تحديث التجهيزات.
- القيام بأعمال حول نظام الحماية.
- القيام بأعمال الكهرباء الصناعية والإلكترونية.
- المشاركة في إعداد دفاتر الشروط المرتبطة بالتجهيزات.
- تحسين عمليات الصيانة في الورشات والخدمات المقدمة للزبائن.

7. **دائرة المنهجية والاعتماد:** هي المسؤولة عن:

- إعداد مخطط العمل السنوي والأكثر من سنوي بمساعدة المديريات الجهوية لسوناطراك لضمان صيانة الآلات الدوارة.
- استقبال طلبات العمل وبرمجتها وتقسيمها على هياكل المؤسسة المسؤولة عن التنفيذ.
- تسيير وتحديث برامج وإجراءات الصيانة.
- تنظيم مجموعات من العمال لإعداد فرق عملية للصيانة.
- إعداد وتحليل نسب الصيانة.
- تحليل وتحديث تكاليف الصيانة.
- إجراء دراسات خاصة على الصيانة.
- تسيير الوثائق التقنية للتجهيزات الصناعية.
- تحسين العملية التجارية والخدمات المقدمة للزبائن.
- قياس ومتابعة رضا الزبائن، والمعالجة الفعالة لاحتياجاتهم.

8. **دائرة الميكانيك الصناعي :وهي** المسؤولة عن:

- القيام والإشراف على عمليات الآلات الواردة.
- الصيانة في الورشات لآلات الضغط (المضخات، المحركات، الآلات الضاغطة...).
- المساهمة في عمليات تحديث التجهيزات.
- صنع قطع الغيار المرتبطة باحتياجات نشاط النقل بالأنابيب.
- تصليح القطع الخاصة بالآلات الدوارة.
- مراقبة مطابقة القطع المصنعة.
- القيام بالتشخيص، تحليل، قياس وخبرة القطع الثمينة (Pièces nobles).
- تحسين التدخلات الميدانية والخدمات المقدمة للزبائن.

9. **مركز الإعلام الآلي:** هو المسؤول عن:

- تسيير وإدارة وصيانة أنظمة الإعلام الآلي في المؤسسة.
- الصيانة القبلية والبعدية لأنظمة الإعلام الآلي.
- تسيير وإدارة واستغلال المراسلات الآلية في المؤسسة.
- تسيير وإدارة واستغلال قواعد معطيات البرامج.
- تسيير وإدارة واستغلال شبكة الإعلام الآلي.

- مساعدة وتكوين مستعملي أدوات الإعلام الآلي.
- الاستغلال المثل لوسائل الإعلام الآلي على مستوى المؤسسة.
- تحسين عمليات تسيير أنظمة الإعلام الآلي.

10.مصلحة الحماية والمحيط: وهي المسؤولة عن:

- تطبيق سياسة الحماية والمحيط والأمن لمجمع سوناطراك.
- توضيح وظيفة الحماية والمحيط والأمن في المؤسسة من خلال التوعية والتكوين.
- حماية الممتلكات البشرية والمادية من خلال برامج وقاية.
- الوقاية من الحوادث والحرائق من خلال مراقبة الشروط التقنية، وتصرفات العمال وطرق العمل الخطيرة والتوصيات الضرورية.
- مراقبة ومتابعة برامج نشاط النقل بالأنابيب لحماية المحيط.

إن ما نلاحظه من الهيكل التنظيمي لمديرة الصيانة بسكرة هو تعدد المستويات التنظيمية، حيث يضم 3 مستويات، وبالتالي هناك درجة عالية من التعقيد، وهذا ما يوضحه الشكل في الصفحة رقم.

ورغم إن مديرية الصيانة بسكرة مؤسسة تتمتع بدرجة من الاستقلالية حيث يعود اتخاذ القرار فيها إلى مسيريها وديرها على الخصوص، إلا أنها تبقى خاضعة للمستويات الأعلى منها فيما يتعلق بالقرارات الهامة والمتعلقة بالاستثمار واعتماد الميزانيات المالية والموازنات السنوية والتعيينات...

المبحث الثاني: عرض وتحليل القوائم المالية ودراسة طرق إهتلاك المؤسسة لفترة 2014-2015.

تقوم المؤسسة في نهاية كل فترة بإعداد القوائم المالية، وذلك بغرض إيصال المعلومات المالية إلى المهتمين بالوضعية المالية للمؤسسة والنتائج التي حققتها خلال الفترة (مساهمين، عمال، بنوك، مقرضين، مسيرين،.. الخ)، حيث تم الاعتماد على الميزانية وجدول حسابات النتائج لسنوات 2014، 2015، 2016، 2017 وهذا لتقييم الأداء لمؤسسة سوناطراك مديرية الصيانة بسكرة.

المطلب الأول: عرض وتحليل القوائم المالية لمؤسسة سوناطراك

تعتبر القوائم المالية بمثابة المرآة العاكسة لأي مؤسسة فمن خلالها يتمكن كل الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة من معرفة مركزها المالي وتقييم أدائها المالي، وسنحاول من خلال هذا المطلب عرض أهم القوائم المالية لمؤسسة سوناطراك مديرية الصيانة بسكرة.

الفرع الأول: عرض وتحليل ميزانيات المؤسسة للفترة 2014-2017

1. الأصول

الجدول رقم 12: أصول المؤسسة للفترة 2014-2017 **الوحدة: دج**

الأصول	2014	2015	2016	2017
الأصول المثبتة (غير الجارية)				
فارق الشراء (goodwill ou	0.00	0.00	0.00	0.00
التثبيتات المعنوية	219 829 686.32	183 790 096.74	125 896 325.30	133 953 803.08
التثبيتات العينية	789 898 686.32	572 019 290.51	675 009 160.51	536 337 182.34
الأراضي	0.00	0.00	0.00	0.00
البناءات	0.00	0.00	0.00	0.00
التثبيتات العينية الأخرى	0.00	0.00	0.00	0.00
التثبيتات الجاري إنجازها	2 156 365 896.00	1 689 059 689.66	1 696 899 325.20	1 986 987 653.65
التثبيتات المالية	7 658 965.42	5 618 932.60	8 489 585.00	9 878 985.33
السندات الموضوعة موضع المعادلة - المؤسسات المشاركة	0.00	0.00	0.00	0.00
المساهمات الأخرى والحسابات الدائنة الملحقة	0.00	0.00	0.00	0.00
السندات الأخرى المثبتة	0.00	0.00	0.00	0.00
القروض والأصول المالية الأخرى غير الجارية	0.00	0.00	0.00	0.00
الضرائب المؤجلة على الأصول	0.00	0.00	0.00	0.00
حسابات الارتباط	0.00	0.00	0.00	0.00
مجموع الأصول غير الجارية	**3 173 753 333.93**	**2 450 488 009.24**	**2 506 294 396.01**	**2 667 157 624.40**
الأصول الجارية				
المخزونات والمنتجات قيد الصنع	1 058 963 654.58	1 947 715 433.05	2 025 092 745.05	2 316 649 115.90
الحسابات الدائنة - الاستخدامات المماثلة				
الزبائن	1 223 569 875.30	1 530 003 780.20	2 178 932 006.12	2 235 465 215.38
المدينون الأخرون	10 236 587.63	31 649 351.78	47 589 621.00	44 387 231.25
الضرائب	3 485 698.52	4 650 890.00	3 510 220.00	3 315 478.56
الأصول الأخرى الجارية	2 124 586.14	2 776 890.00	5 776 890.00	4 358 479.36
الموجودات وما يماثلها				
توظيفات وأصول مالية جارية	0.00	0.00	0.00	0.00
أموال الخزينة	**2 123 568 975.32**	**1 610 180 980.00**	**2 733 189 654.45**	**2 518 919 933.93**
مجموع الأصول الجارية	**4 421 949 377.49**	**5 153 977 325.03**	**6 994 091 136.62**	**7 123 095 454.38**
المجموع العام للأصول	**7 595 702 710.88**	**7 604 465 334.27**	**9 500 385 532.63**	**9 790 253 078.78**

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على البيانات المالية للمؤسسة

2. الخصوم

الجدول رقم13: خصوم المؤسسة للفترة من2014-2017 **الوحدة: دج**

خصوم	2014	2015	2016	2017
رؤوس الأموال الخاصة				
رأس المال الصادر (أو حساب المستغل)	6 677 933 016.45	6 677 933 016.45	8 688 663 789.58	8 789 312 772.22
رأس المال غير المطلوب	0.00	0.00	0.00	0.00
العلاوات والاحتياطات (الاحتياطات المدمجة)	0.00	0.00	0.00	0.00
فارق إعادة التقييم	0.00	0.00	0.00	0.00
فارق المعادلة	0.00	0.00	0.00	0.00
النتيجة الصافية (النتيجة الصافية حصة المجمع)	305 605 837.07	577 666 630.89	387 337 888.53	569 965 209.51
رؤوس الأموال الخاصة الأخرى ترحيل من جديد	0.00	0.00	0.00	0.00
حصة الشركة المدمجة	0.00	0.00	0.00	0.00
حصة ذوي الأقلية	0.00	0.00	0.00	0.00
المجموع	**6 983 538 853.52**	**255 599 647.34**	**076 001 678.11**	**359 277 981.71**
الخصوم غير الجارية	0.00	0.00	0.00	0.00
القروض والديون المالية	0.00	0.00	0.00	0.00
الضرائب (المؤجلة والمرصود لها)	0.00	0.00	0.00	0.00
الديون الأخرى غير الجارية	0.00	0.00	0.00	0.00
المؤونات والمنتوجات المدرجة في الحسابات سلفا	0.00	0.00	0.00	0.00
مجموع الخصوم غير الجارية	0.00	0.00	0.00	0.00
الخصوم الجارية	0.00	0.00	0.00	0.00
الموردون والحسابات الملحقة	589 785 635.58	278 816 078.16	374 586 548.56	380 220 130.40
الضرائب	1 479 653.20	789 119.87	550 465.30	620 445.80
الديون الأخرى	20 868 568.58	69 260 488.90	49 246 840.66	50 134 520.87
خزينة الخصوم				
مجموع الخصوم الجارية	**612 163 857.36**	**348 865 686.93**	**424 383 854.52**	**430 975 097.07**
المجموع العام للخصوم	**7 595 702 710.88**	**604 465 334.27**	**500 385 532.63**	**790 253 078.78**

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على البيانات المالية للمؤسسة

3. الميزانيات المالية المختصرة للفترة من 2014-2017

بالاعتماد على المعلومات المالية المدرجة في الميزانيات السابقة، سوف يتم إعداد الميزانيات المختصرة لفترات ما بين 2014 حتى 2017 على النحو التالي:

الجدول رقم14: الميزانية المالية المختصرة لسنة 2014 **الوحدة: دج**

الأصـــــــــول	المبـــــــالغ	الخصـــــــــوم	المبـــــالغ
الأصول الثابتة	**3173753333.39**	**الأموال الدائمة:**	**6983538853.52**
الأصول المتداولة:	**2298380402.17**	الأموال الخاصة	6983538853.52
قيم الاستغلال	1058963654.58	ديون طويلة الأجل	
قيم غير جاهزة	1239416747.59	**ديون قصيرة الأجل**	**612163857.36**
قيم جاهزة	**2123568975.32**		
المجموع	**7595702710.88**	**المجموع**	**7595702710.88**

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على البيانات المالية للمؤسسة

الجدول رقم15: الميزانية المالية المختصرة لسنة 2015 **الوحدة: دج**

الأصـــــــــول	المبـــــــالغ	الخصـــــــــوم	المبـــــالغ
الأصول الثابتة	**2450488009.24**	**الأموال الدائمة:**	**7255599647.34**
الأصول المتداولة:	**3543796345.03**	الأموال الخاصة	7255599657.34
قيم الاستغلال	1974715433.05	ديون طويلة الأجل	0.00
قيم غير جاهزة	1569080911.98	**ديون قصيرة الأجل**	**348865686.93**
قيم جاهزة	**1610180980.00**		
المجموع	**7604465334.27**	**المجموع**	**7604465334.27**

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على البيانات المالية للمؤسسة

الجدول رقم16: الميزانية المالية المختصرة لسنة 2016 **الوحدة: دج**

الأصـــــــــــول	المبـــــــــالغ	الخصـــــــــــوم	المبـــــــالغ
الأصول الثابتة	**2506294396.01**	**الأموال الدائمة:**	**9076001678.11**
الأصول المتداولة:	**4260901482.17**	الأموال الخاصة	9076001678.11
قيم الاستغلال	2025092745.05	ديون طويلة الأجل	0.00
قيم غير جاهزة	2235808737.12	**ديون قصيرة الأجل**	**424383854.52**
قيم جاهزة	**2733189654.45**		
المجموع	**9500385532.63**	**المجموع**	**9500385532.63**

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على بيانات المؤسسة

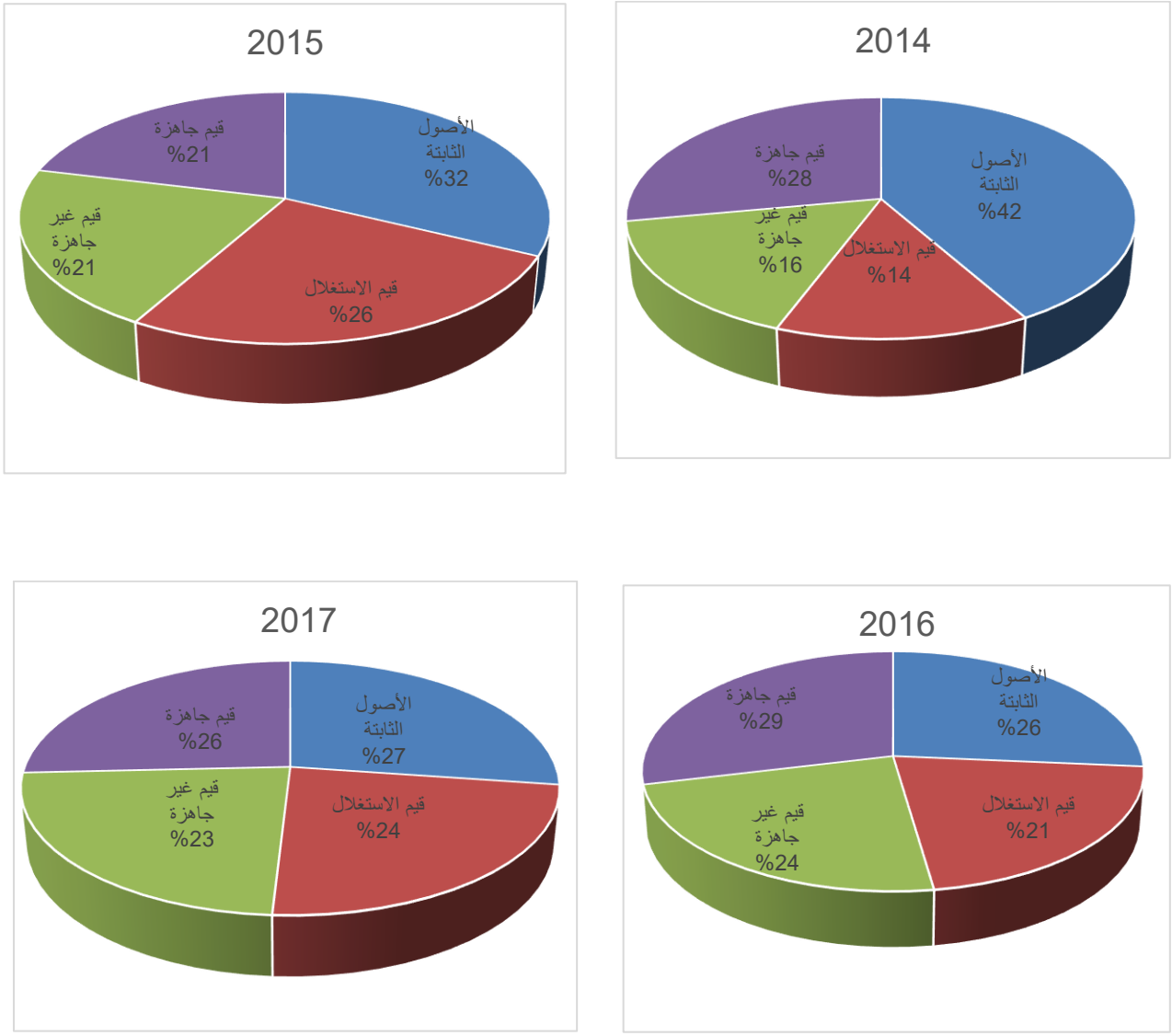
الجدول رقم17: الميزانية المالية المختصرة لسنة 2017 **الوحدة: دج**

الأصـــــــــــول	المبـــــــــالغ	الخصـــــــــــوم	المبـــــــالغ
الأصول الثابتة	**2667157624.40**	**الأموال الدائمة:**	**9359277981.71**
الأصول المتداولة:	**4604175520.45**	الأموال الخاصة	9359277981.71
قيم الاستغلال	2316649115.90	ديون طويلة الأجل	0.00
قيم غير جاهزة	2287526404.55	**ديون قصيرة الأجل**	**430975097.07**
قيم جاهزة	**2518919933.93**		
المجموع	**9790253078.78**	**المجموع**	**9790253078.78**

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على البيانات المالية للمؤسسة

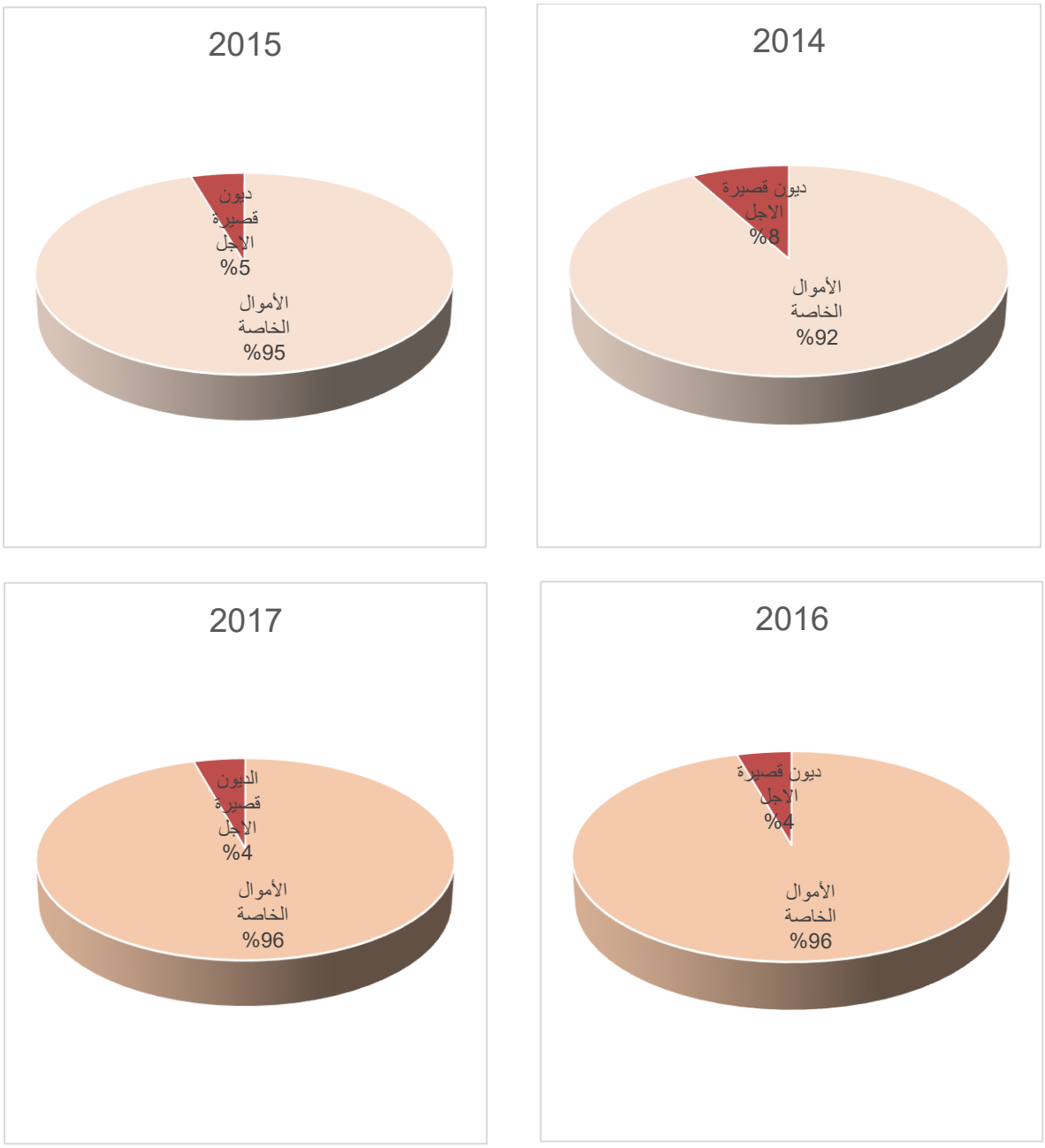
1. تحليل ميزانيات المؤسسة

الشكل رقم07: التمثيل البياني للميزانية المالية جانب الأصول للفترة 2014-2017



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على البيانات المالية للمؤسسة

الشكل رقم08: التمثيل البياني للميزانية المالية جانب الخصوم للفترة 2014-2017



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على البيانات المالية للمؤسسة

- **الأصول**

من خلال الجدول12 والتمثيل البياني للميزانيات المالية لمؤسسة سوناطراك مديرية الصيانة بسكرة تم ملاحظة أن جانب الأصول خاص بالمؤسسة شهد ارتفاع طفيف وهذا ما بين 2014 و 2015 بقيمة 0.12% وهذا راجع إلى زيادة الأصول المتداولة الذي غطى الانخفاض الكبير في الأصول الثابتة وبعد ذلك أي بين سنة 2015 إلى 2016 شهدت الأصول ارتفاع كبير قدره 24.33% مقارنة مع سنة 2014 وهذا راجع إلى زيادة في القيم الجاهزة والأصول المتداولة، وأيضا نفس الشي بالنسبة لسنة 2017 مقارنة بسنة 2016 وذلك بنسبة طفيفة 3.05% وهنا السبب راجع إلى أن كل من الأصول الثابتة والأصول المتداولة ارتفعت قليلا.

- **الخصوم**

من خلال الجدول13 والتمثيل البياني لجانب الخصوم للمؤسسة محل الدراسة خلال الفترة 2014-2017 لوحظ انه من 2014 إلى 2015 جانب الخصوم شهد ارتفاع طفيف يقدر بـ 0.12% وهذا راجع إلى ارتفاع الأموال الخاصة، أما الفتر بين 2015 إلى 2016 شهدت الخصوم ارتفاع كبير قدره 24.33% وهذا راجع إلى ارتفاع في الأموال الخاص والديون القصيرة الأجل، أما في الفترة الأخيرة بين 2016 إلى 2017 شهدت ارتفاع طفيف ويرجع إلى نفس الأسباب ارتفاع في الأموال الخاصة والديون قصيرة الأجل.

الفرع الثاني: عرض وتحليل جدول حساب النتائج لفترة 2014-2017

1. عرض حساب النتائج للمؤسسة محل الدراسة لفترة بين 2014الى 2017

الجدول رقم18: جدول حسابات نتائج المؤسسة للفترة 2014-2017 **الوحدة: دج**

	2014	2015	2016	2017
المبيعات والمنتوجات الملحقة	939 937 126.09	1 155 485 695.65	1 130 481 723.16	1 240 066 180
تغيرات المخزونات والمنتجات المصنعة والمنتجات قيد الصنع	0.00	0.00	0.00	0.00
الإنتاج المثبت	13 092 130.19	22 324 589.10	10 255 845.00	15 289 120.00
إعانات الاستغلال	0.00	0.00	0.00	0.00
1- إنتاج السنة المالية	**953 029 256.28**	1 177 810 284.75	**1 140 737 568.16**	**1 255 355 300.33**
المشتريات المستهلكة	298 039 830.80	285 933 145.33	271 428 183.75	279 833 012.06
الخدمات الخارجية والاستهلاكات الأخرى	7 575 984.33	68 923 340.30	81 033 710.14	40 521 826.14
2- استهلاك السنة المالية	**305 615 815.13**	**327 856 485.63**	**352 461 894.17**	**320 354 838.20**
3- القيمة المضافة للاستغلال (1-2)	**647 413 441.15**	**849 953 799.12**	**788 275 673.99**	**935 000 462.13**
أعباء المستخدمين	174 805 348.06	158 913 952.78	182 009 232.04	197 809 548.78
الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة	6 341 297.10	7 589 361.00	9 156 486.00	7 892 259.00
4- إجمالي فائض الاستغلال	**466 266 795.99**	**683 450 485.34**	**597 109 955.95**	**729 298 654.35**
المنتجات العملياتية الأخرى	34 565 235.45	71 856 669.12	63 666 901.30	98 854 223.54
الأعباء العملياتية الأخرى	985 583.48	100 256.12	358 478.25	487 350.25
المخصصات للإهتلاكات والمؤونات وخسارة القيمة	148 658 458.69	151 550 190 .96	163 168 412.21	174 612 463.55
استرجاع على خسائر القيمة والمؤونات	987 953.14	1 235 986.33	5 245 896.58	6 325 987.21
5- النتيجة العملياتية	**352 175 942.41**	**604 892 693.71**	**502 495 863.37**	**659 379 051.30**
المنتوجات المالية	956 547.56	1 956 952.00	458 963.00	650 352.00
الأعباء المالية	47 526 652.90	29 183 014.82	115 616 667.84	90 064 193.79
6- النتيجة المالية	**-46 570 105.34**	**-27 226 062.82**	**-115 157 974.84**	**-88 413 841.79**
7 - النتيجة العادية قبل الضرائب (5+6)	**305 605 837.07**	**577 666 630.89**	**387 337 888.53**	**569 965 209.51**
الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية	0.00	0.00	0.00	0.00
الضرائب المؤجلة (تغيرات) عن النتائج العادية	0.00	0.00	0.00	0.00
مجموع منتجات الأنشطة العادية	**0.00**	**0.00**	**0.00**	**0.00**
مجموع أعباء الأنشطة العادية	**0.00**	**0.00**	**0.00**	**0.00**
8 - النتيجة الصافية للأنشطة العادية	**0.00**	**0.00**	**0.00**	**0.00**
عناصر غير عادية (منتجات) (يجب تبيانها)	0،00	0.00	0.00	0.00
عناصر غير عادية (أعباء) (يجب تبيانها)	0،00	0.00	0.00	0.00
9- النتيجة غير العادية	**0،00**	**0.00**	**0.00**	**0.00**
10- صافي نتيجة السنة المالية	**305 605 837.07**	**577 666 630.89**	**387 337 888.53**	**569 965 209.51**

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على بيانات المالية للمؤسسة

2. تحليل حساب النتائج المؤسسة لفترة بين 2014-2017

ما يمكن ملاحظته من حساب النتائج المعروض أعلاه هو ارتفاع كبير جدا لرقم الأعمال المؤسسة لفترة بين 2014 إلى 2015 وذلك بنسبة 22.93%، ثم تلاه انخفاض بنسبة 2.16% وهذا للفترة بين 2015الى 2016، أما الفترة بين 2016 إلى 2017 فقد شهدت ارتفاع بنسبة تقدر بـ 9.69% ومن هنا سنحاول تحليل عناصر الأساسية في حساب النتائج خاص بالمؤسسة محل الدراسة كما يلي:

- **إنتاج السنة المالية:** يمكن ملاحظة انه ارتفع بنسبة 23.58% بين الفترة 2014 إلى 2015 وهذا راجع إلى ارتفاع رقم الأعمال والإنتاج المثبت، أما بالنسبة للفترة بين 2015 إلى 2016 فقد شهدت انخفاض مقداره 3.15% وسببه انخفاض رقم الأعمال والإنتاج المثبت، أما الفترة الأخيرة بين 2016 إلى 2017 فقد ارتفع إنتاج السنة المالية بمقدار 10.05% وسببه ارتفاع في رقم الأعمال والإنتاج المثبت.
- **استهلاك السنة المالية:** والملاحظ هنا هو أن استهلاك السنة المالية شهد ارتفاع بين 2014 إلى 2015 وذلك بنسبة 7.28% وهذا سببه ارتفاع في خدمات خارجية للمؤسسة والاستهلاكات الأخرى، أما الفترة 2015 إلى 2016 شهدت أيضا ارتفاع قدرة بـ 7.50% ويعود سببه ارتفاع في المشتريات المستهلكة واستهلاكات أخرى للمؤسسة، وفي الفترة الأخيرة بين 2016 إلى 2017 فقد شهدت انخفاض بنسبة 9.11% ويرجع سبب ذلك أن المؤسسة شهدت انخفاض في خدماتها الخارجية والاستهلاكات الأخرى.
- **القيمة المضاف للاستغلال:** يلاحظ وجود ارتفاع بين 2014 إلى 2015 بنسبة 31.28% وهذا لأن هنالك ارتفاع في إنتاج السنة المالية واستهلاك السنة، أما في الفترة الثانية أي بين 2015 إلى 2016 فقد انخفضت بنسبة 7.26% ويرجع ذلك إلى انخفاض إنتاج السنة المالية، وفي الفترة الأخير أي بين 2016 إلى 2017 شهدت ارتفاع في القيمة المضاف للاستغلال بنسبة كبيرة قدرة بـ 44.42% ويعود السبب إلى لارتفاع إنتاج السنة المالية.
- **إجمالي فائض الاستغلال:** والملاحظ هنا انه هنالك ارتفاع كبير بنسبة 46.58% في الفترة الممتدة بين 2014 إلى 2015 وذلك لأنه في هذه الفترة شهدت انخفاض في أعباء المستخدمين والضرائب، أما الفترة بين 2015 إلى 2016 فقد شهدت انخفاض يقدر بـ 12.63% ويرجع ذلك إلى زيادة في أعباء المستخدمين والضرائب، أما الفترة الأخيرة بين 2016 إلى 2017 فقد ارتفع بنسبة 22.14% ويعود ذلك لانخفاض الضرائب.
- **النتيجة العملياتية:** يلاحظ عليها في الفترة بين 2014 إلى 2015 انه هناك زيادة بنسبة كبيرة قدرة بـ 71.76% ويرجع ذلك إلى زيادة المنتجات العملياتية الأخرى وانخفاض في الأعباء عملياتية أخرى وارتفاع

أيضا في استرجاع على خسائر القيمة والمؤونات، في الفترة بين 2015 إلى 2016 شهدت انخفاض نسبته 16.93% وسببه انخفاض في المنتجات العملياتية الأخرى وارتفاع في الأعباء العملياتية الأخرى ومخصصات الإهتلاكات والمؤونات وخسارة القيمة، وفي الفترة الأخيرة أي بين 2016 إلى 2017 فقد شهدت ارتفاع بنسبة 31.22% و يرجع ذلك إلى ارتفاع في المنتجات العملياتية الأخرى واسترجاع على خسائر القيمة والمؤونات وأيضا ارتفاع في مخصصات الإهتلاكات والمؤونات وخسارة القيمة.

- **النتيجة المالية:** يلاحظ عليها أنها ارتفعت بنسبة 41.53% (النتيجة سالب) في الفترة بين 2014 إلى 2015 والسبب انخفاض في الأعباء المالية وارتفاع في المنتوجات المالية، أما في الفترة بين 2015 إلى 2016 فقد انخفضت بنسبة كبير جدا تقدر بـ 322.96% والسبب ارتفاع في الأعباء المالية بدرجة كبير وانخفضت المنتوجات المالية، وفي أخر فتر ارتفعت بنسبة 23.22% ويرجع ذلك إلى ارتفاع المنتوجات المالية وانخفاض في الأعباء المالية.
- **النتيجة العادية قبل الضرائب:** يلاحظ في الفترة بين 2014 إلى 2015 انه هنالك ارتفاع كبير بنسبة 89.32% ويرجع ذلك إلى زيادة في النتيجة العملياتية، أما بين 2015 إلى 2016 شهدت انخفاض بنسبة 32.95% وسببه انخفاض في النتيجة العملياتية وارتفاع في النتيجة المالية (سالب)، وفي أخر فترة ارتفعت بنسبة 47.15% والسبب هو ارتفاع في النتيجة العملياتية.
- **صافي نتيجة السنة المالية:** يلاحظ عليها أنها اتخذت نفس مسار النتيجة العادية قبل الضرائب في الارتفاع والانخفاض وبنفس النسب وهذا راجع إلى انه لا يوجد نتيجة غير عادية تؤثر عليها.

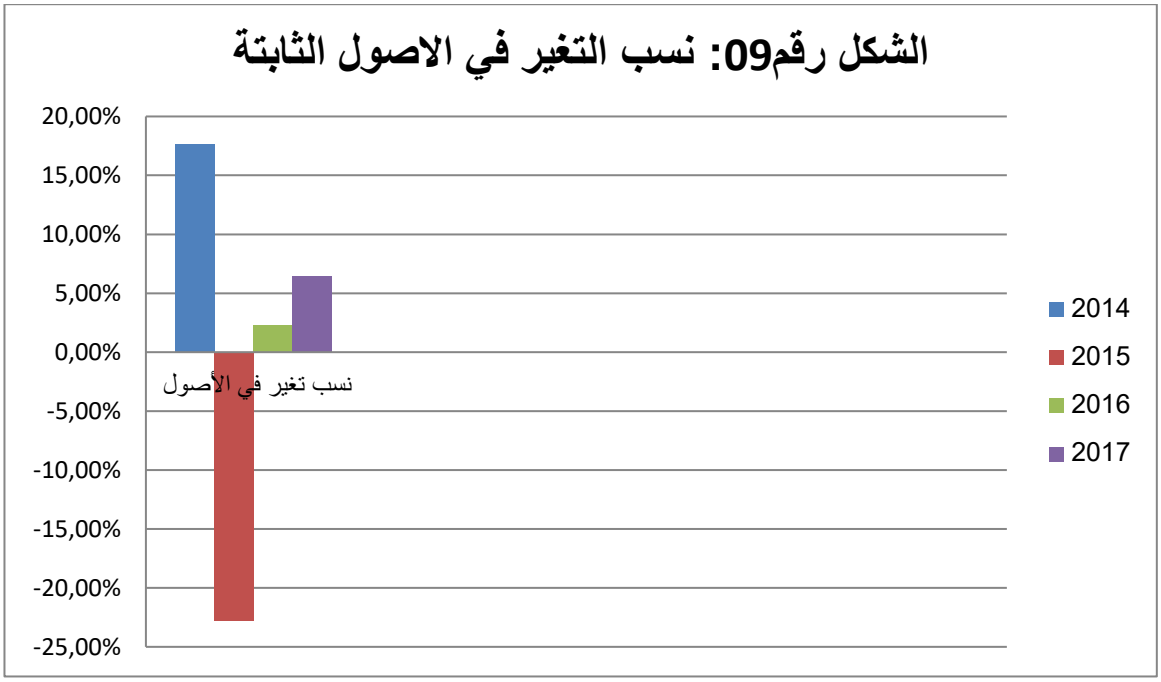
الفرع الثالث: عرض وتحليل التغير في الأصول الثابتة

الجدول رقم 19: جدول نسب التغير في الأصول الثابتة للمؤسسة فترة 2014 إلى 2017

النسب	العلاقة	2014	2015	2016	2017
نسبة التغير في الأصول الثابتة	(مج الأصول الثابتة N–مج الأصول الثابتة N–1)/مج الأصول الثابتة N–1	17.64%	-22.78%	2.28%	6.42%

المصدر: إعداد الطالب بالاعتماد على البيانات المالية للمؤسسة

الشكل رقم09: نسب التغير في الاصول الثابتة



المصدر: إعداد الطالب بالاعتماد على البيانات المالية للمؤسسة

ما يمكن ملاحظته من الجدول والشكل البياني أن أصول الشركة في حالة تباين بين كل فترة وأخرى بحيث كانت في 2014 في اعلى نسبة لها وهي 17.64% أما في 2015 شهدت انخفاض حاد قدرة بـ 22.78% وسببه انخفاض في التثبيتات المعنوية والعينية وأيضا التثبيتات المالية والجاري إنجازها مقارنة ب2014، أما في فترة بين 2016 إلى 2017 فقد ارتفعت نسب من 2.28% في 2016 إلى 6.42% في 2017 والسبب هو أن تثبيتات المؤسسة شهدت تغيرات أدت إلى تلك النتيجة منها ارتفاع التثبيتات العينية من 2015 إلى 2016 وأيضا التثبيتات الجاري إنجازها وأيضا ارتفاع التثبيتات المعنوية والمالية في الفترة بين 2016 إلى 2017.

المطلب الثاني: تقييم الأداء باستخدام مؤشرات التوازن المالي للمؤسسة

الفرع الأول: تحليل مؤشرات التوازن

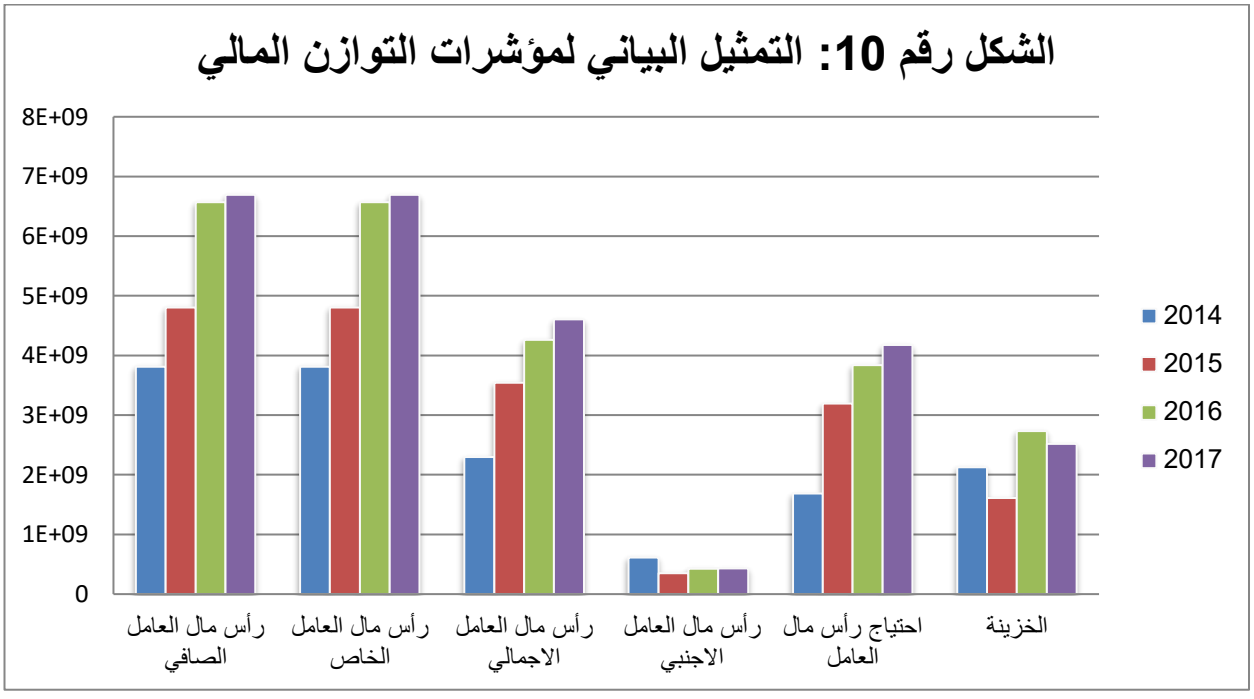
سيتم عرض مؤشرات التوازن التي تم التطرق الهيا في الفصل النظري وحسابها وتحليلها كما هو مبين في الجدول التالي:

الجدول رقم20: مؤشرات راس المال العامل للمؤسسة للفترة بين 2014 إلى 2017 **الوحدة: دج**

المقياس	العلاقة	2014	2015	2016	2017
رأس مال العامل	أموال دائمة – أصول ثابتة	3809785520.13	4805111638.1	6569707282.1	6692120357.31
رأس مال العامل الخاص	الأموال الخاصة – الأصول الثابتة	3809785520.13	4805111648.1	6569707282.1	6692120357.31
رأس المال العامل الإجمالي	مجوع الأصول المتداولة	2298380402.17	3543796345.03	4260901482.17	4604175520.45
رأس المال الأجنبي	مجموع الديون	612163857.36	348865686.93	424383854.52	430975097.07
احتياج رأس مال العامل	(ق استغلال+ق غ ج)- (د ق أ – سلفات م)	1686216544.81	3194930658.1	3836517627.65	4173200423.38
الخزينة	رأس مال العامل – احتياج رأس مال العامل	2123568975.32	1610180980	2733189654.45	2518919933.93

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على البيانات المالية للمؤسسة

الشكل رقم 10: التمثيل البياني لمؤشرات التوازن المالي



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على بيانات المالية للمؤسسة

من خلال الجدول أعلاه والتمثيل البياني نلاحظ أن:

- **رأس المال العامل الصافي:** يلاحظ عليه انه موجب في جميع الفترات من 2014 إلى 2017 وقيمته جد مرتفع وهذا يدل على أن المؤسسة تمتلك هامش أمان جيد، وأيضا يدل على أن المؤسسة تمول أصولها الثابتة عن طريق مواردها الدائمة وهو الأمر الذي حقق لها هامش أمان يقدر بـ 3809785520.13دج و4805111638.1دج و6569707282.1دج و6692120357.31دج على التوالي.
- **رأس المال العامل الصافي:** يلاحظ عليه انه موجب طيلة فترة الدراسة بنفس قيمة راس المال العامل الصافي وهذا عائد إلى أن المؤسسة محل الدراسة لا تعتمد على الموارد الخارجية في تمويل أصولها الثابتة وإنما تعتمد على أموالها الخاصة فقط.
- **رأس المال العامل الإجمالي:** ما يلاحظ عليه هو انه موجب على طول فترات الدراسة وأيضا في تزايد مستمر من 2298380402.17دج عام 2014 إلى 3543796345.03دج سنة 2015 إلى 4260901482.17دج، 4604175520.45دج في الفترة بين 2016 إلى 2017 على التوالي ويرجع ذلك إلى أن مخزونات المؤسسة والخزينة في تزايد مستمر.
- **رأس المال الأجنبي:** يلاحظ عليه انه خلال الفترة بين 2014 إلى 2017 شهد عدت تغيرات بحيث كان في الفترة الأولى 2014 مرتفع بقيمة 612163857.36دج وتعتبر هذه اعلى قيمة وصل إليها في فترة الدراسة وانخفض في العام الثاني 2015 وأصبحت قيمته 348865686.93دج أما في الفترتين الأخيرتين شهدت ارتفاع من 424383854.52دج في سنة 2016 إلى 430975097.07دج في 2017.
- **احتياج رأس المال العامل:** والملاحظ عليه هو انه في تزايد مستمر طول فترة الدراسة حيث قدر بـ 1686216544.81دج و3194930658.1دج و3836517627.65دج و4173200423.38دج على التوالي، ويرجع ذلك إلى ارتفاع قيمة المخزونات وقيمة العملاء بسبب التأخر في تحصيل الحقوق.
- الخزينة: كما هو ملاحظ فالخزينة موجب على طول فترة الدراسة وهذا يدل على أن المؤسسة في حالة جيدة وهو مؤشر لصالح المؤسسة.

المطلب الثالث: تقييم الأداء باستخدام مؤشرات النسب المالية

بعد التطرق إلى عدد من النسب المالية في الجانب النظري سيتم حساب وتحليل تلك النسب على مستوى المؤسسة محل الدراسة.

الفرع الأول: نسب السيولة والنشاط

1. نسب السيولة

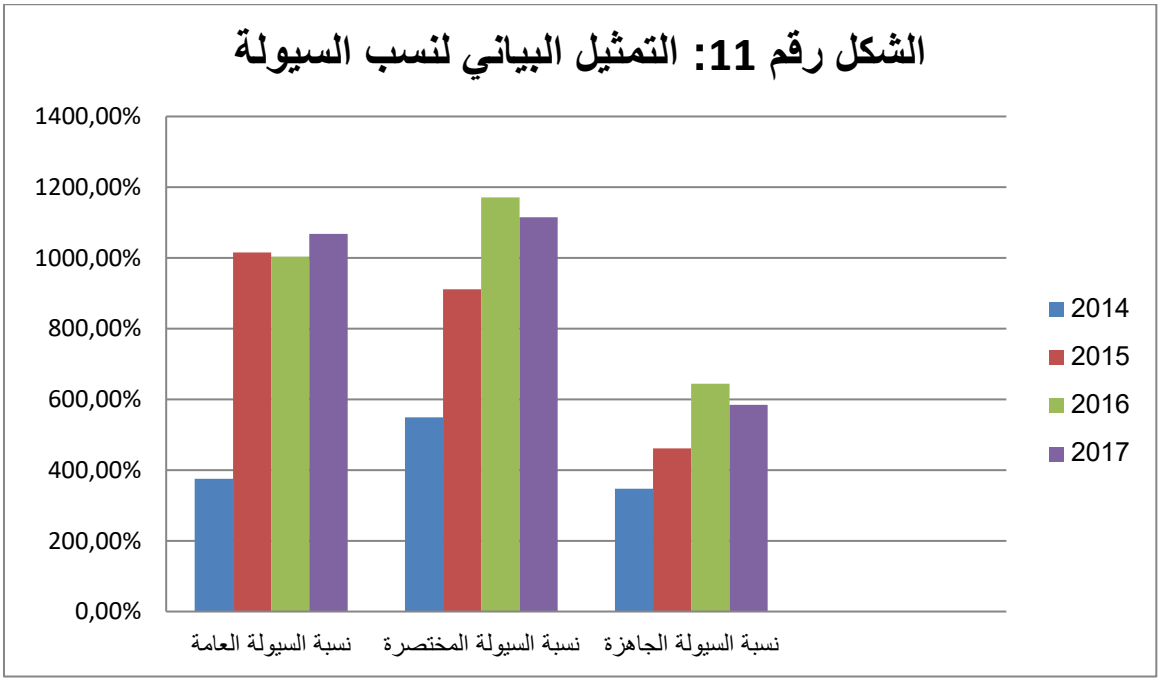
تحسب نسب السيولة من اجل معرفة مدى قدرة المؤسسة على الوفاء بالتزاماتها، وكما هو مبين في الجدول التالي:

الجدول رقم 21: نسب سيولة المؤسسة للفترة من 2014-2017

النسب	العلاقة	2014	2015	2016	2017
نسبة السيولة العامة	الأصول المتداولة/د ق ا	375.45%	1015.80%	1004.02%	1068.32%
نسبة السيولة المختصرة	(الحقوق+الخزينة)/ د ق ا	549.36%	911.31%	1170.87%	1115.25%
نسبة السيولة الجاهزة	القيم الجاهزة/د ق ا	346.90%	461.55%	644.04%	584.47%

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على البيانات المالية للمؤسسة

الشكل رقم 11: التمثيل البياني لنسب السيولة



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على البيانات المالية للمؤسسة

كما هو مبين في الجدول والشكل البياني قمنا بتحليل النسب كما يلي:

- **نسبة السيولة العامة**: يلاحظ عليها أنها أكبر من الواحد طيلة فترة الدراسة الممتد من 2014 إلى 2017 ويدل ذلك على أن المؤسسة لديها فائض من الأصول المتداولة وذلك بعد ما قامت بتغطية الديون قصيرة

الأجل وهذا جيد بالنسبة للمؤسسة وأيضا يمكنها من مواجهة مخاطر سداد الالتزامات المفاجئة دون الحاجة إلى تسييل أي أصول ثابتة أو الحصول على اقتراض جديد.

- **نسبة السيولة المختصرة:** ما يمكن ملاحظته عليها هي أيضا أكبر من الواحد على طول فترة الدراسة ويمثل ذلك على انه تملك المؤسسة القدر على الوفاء بالتزاماتها قصيرة الأجل دون اللجوء إلى المخزونات لأنه اقل عناصر الأصول المتداولة سيولة وسرعة تحول إلى نقدية، كما يلاحظ أيضا أنها تدرجت في التزايد من 2014 إلى 2016 وذلك سببه تزايد المستمر للقيم غير الجاهز وانخفاض في الديون القصيرة الأجل أما في 2017 فقد شهدت انخفاض طفيف مقارنة بالسنة 2016 وسببه انخفاض قيم جاهزة وارتفاع ديون قصيرة الأجل.
- **نسبة السبولة الجاهزة:** مع اعتبارها من أكثر النسب صارمة وذلك لأنها تظهر مدى قدرة المؤسسة على تسديد ديونها الجارية باعتماد على السيولة الجاهزة دون اللجوء إلى قيم غير الجاهزة، وهذا ما هو ملاحظ في الجدول بحيث النسب مرتفع ومقبولة للمؤسسة وتعني أنها قادرة على الوفاء بديونها قصيرة الأجل.

2. **نسب النشاط**

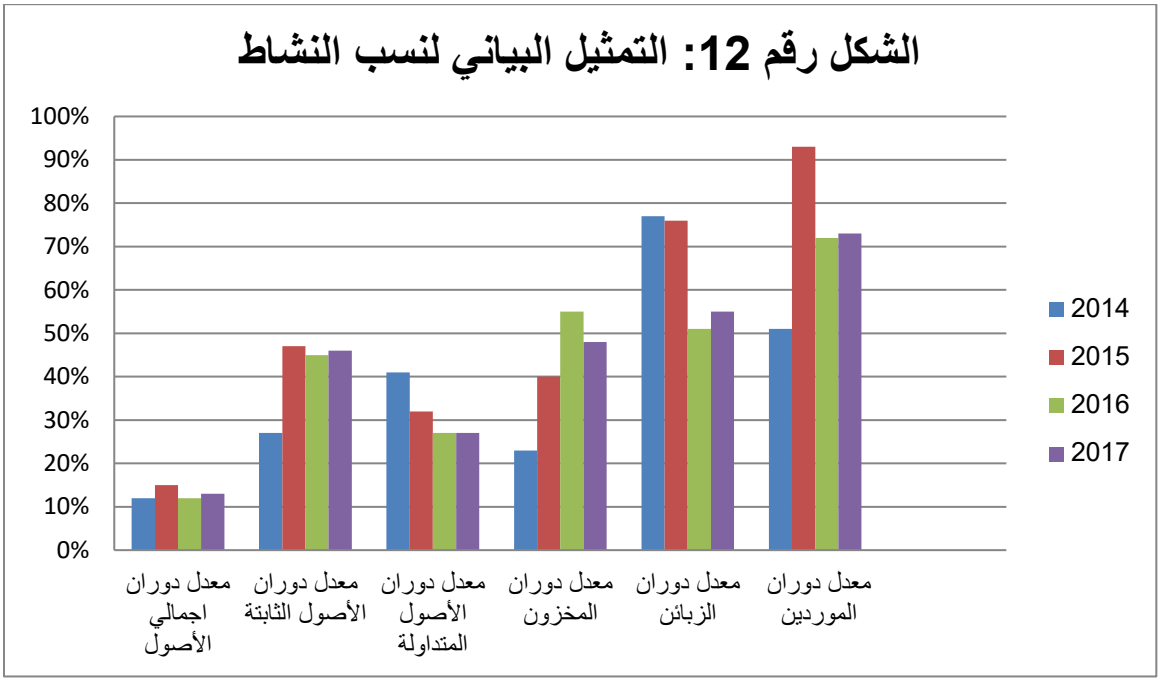
باعتبار هذه النسب تستخدم لتقييم نجاح المؤسسة في إدارة أصولها ومدى كفاءة استخدام الموارد المتاحة في اقتناء الأصول لذلك سيتم عرصها في الجدول التالي:

الجدول رقم 22: جدول نسب نشاط المؤسسة للفترة من 2014-2017

النسب	العلاقة	2014	2015	2016	2017
معدل دوران إجمالي الأصول	رقم الأعمال الإجمالي / مج الأصول	0.12	0.15	0.12	0.13
معدل دوران الأصول الثابتة	رقم الأعمال الإجمالي / الأصول الثابتة	0.27	0.47	0.45	0.46
معدل دوران الأصول المتداولة	رقم الأعمال الإجمالي / الأصول المتداولة	0.41	0.32	0.27	0.27
معدل دوران المخزون	تكلفة المخزون / متوسط المخزون	0.23	0.40	0.55	0.48
معدل دوران الزبائن	رقم الأعمال السنوي/ (الزبائن +اوراق القبض)	0.77	0.76	0.51	0.55
معدل دوران الموردين	مشتريات السنوية/ (موردون +أوراق الدفع)	0.51	0.93	0.72	0.73

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على البيانات المالية للمؤسسة

الشكل رقم 12: التمثيل البياني لنسب النشاط



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على البيانات المالية للمؤسسة

مما سبق الجدول والتمثيل البياني يمكن تحليل نسب النشاط كما يلي:

- **معدل دوران إجمالي الأصول**: من الملاحظ أن معدل في تفاوت بحيث كان 0.12 ثم 0.15، 0.12 إلى 0.13 ويمثل هذا انه كل دينار مستثمر في المؤسسة يولد بين 0.12 إلى 0.15 دينار، وهذا معدل منخفض بالنسبة للمؤسسة،
- **معدل دوران الأصول الثابتة**: من الملاحظ انه ارتفع في فترة 2015 إلى 0.47 وبعدها 0.45، 0.46 في فترة 2016 و2017 وهذا بالنيسبة للفترة الأولى التي قدر معدلها بـ 0.27 والسبب هو ارتفاع كبير في رقم الأعمال وانخفاض في الأصول الثابتة في الفترة بين 2014 إلى 2015، وتعني هذه المعدلات انه كل دينار مستثمر في الأصول الثابتة يولد بين 0.27 إلى 0.47 دينار.
- **معدل دوران الأصول المتداولة**: كما هو ملاحظ فلقد كانت قيمة المعدل محصورة بين 0.27 و0.42، ويعني ذلك انه كل واحد دينار مستثمر في الأصول المتداولة يحقق ربح قدره 0.27 إلى 0.42 دينار مع العلم أن تلك القيمة شهدت انخفاض في فترة 2015 وسببه ارتفاع الكبير في الأصول المتداولة أما الفتر بين 2016 إلى 2017 فقد انخفضت هي الأخرى مقارنة بالفترة الثانية ويرجع ذلك إلى انخفاض رقم الأعمال.
- **معدل دوران المخزون**: فقد لوحظ عليها ارتفاع من الفتر الأولى إلى الفترة الثالث أي 2014 إلى 2016 وهذا بسبب ارتفاع الاستهلاك، امل في سنة 2017 انخفضت ويعود سبب إلى انخفاض استهلاك.

- **معدل دوران الزبائن والموردين:** يبين هذان المعدلان كفاءة سياسة البيع والشراء بالنسبة للمؤسسة، حيث يلاحظ أن مدة التحصيل من طرف العملاء انخفضت من 23 إلى 16 يوم أي أن المؤسسة تقوم بتحصيل حقوقها في أقرب وقت، وهذا راجع إلى سياسة سوناطراك مديرية الصيانة بسكرة.

الفرع الثاني: نسب التمويل والربحية

1. نسب التمويل

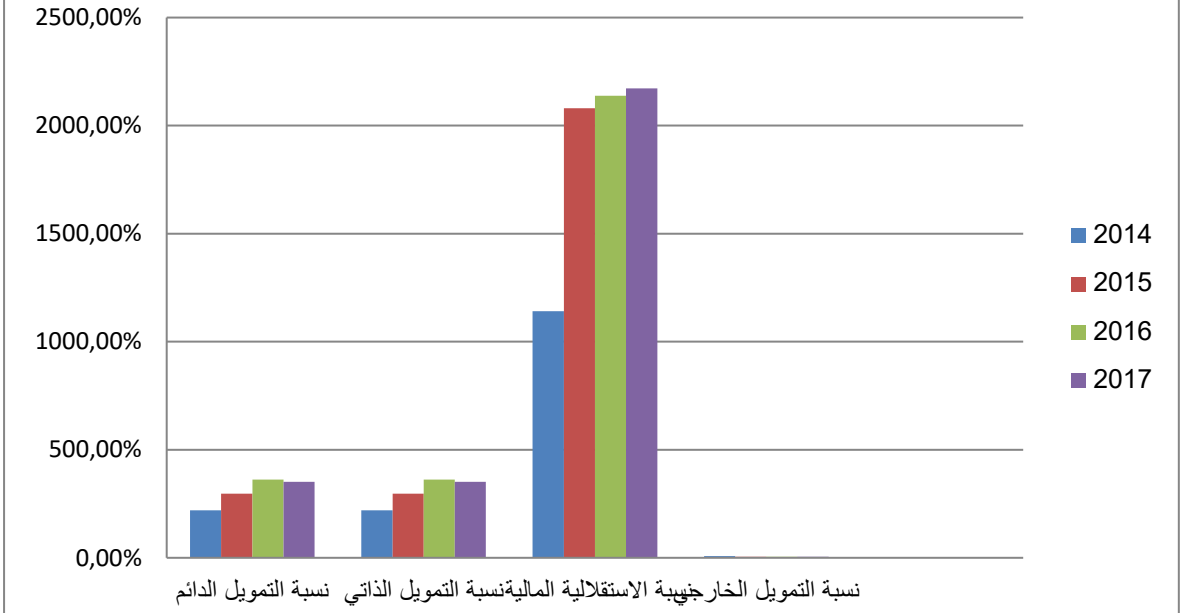
تمثل هذه النسب مدى مساهمة كل مصدر في تمويل الأصول بصفة عامة والأصول الثابتة بصفة خاصة، ويظهر الجدول التالي أهم النسب:

الجدول رقم 23: جدول نسب التمويل المؤسسة للفترة من 2014 -2017

النسب	العلاقة	2014	2015	2016	2017
نسبة التمويل الدائم	الأموال الدائمة /الأصول الثابتة	%220.04	296.08%	%362.13	%350.90
نسبة التمويل الذاتي	الأموال الخاصة /الأصول الثابتة	220.04%	%296.08	%362.13	%350.90
نسبة الاستقلالية المالية	الأموال الخاصة /مج الديون	%1140.80	%2079.76	%2138.63	%2171.65
نسبة التمويل الخارجي	مج الديون /مج الخصوم	8.06%	4.59%	4.47%	4.40%

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على البيانات المالية للمؤسسة

الشكل رقم 13: التمثيل البياني لنسب التمويل



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على البيانات المالية للمؤسسة

كما هو مبين في الجدول والشكل البياني قمنا بتحليل النسب كما يلي:

- **نسبة السيولة الدائم:** كما هو ملاحظ فهي أكبر من 100% طول فترة الدراسة وهذا يدل على أن المؤسسة تمول أصولها الثابتة بالأموال الدائمة فقط، أي لا تعتمد المؤسسة على الديون قصيرة الأجل في تمويل أصولها الثابتة.
- **نسبة التمويل الذاتي:** أخذت نفس قيم السيولة الدائم على طول الفترات من 2014 إلى 2017 وسبب ذلك أن المؤسسة لا تعتمد بتاتا على ديون طويلة الأجل.
- **نسبة الاستقلالية المالية:** كما هو ملاحظ فإن نسبة أكبر من 100% على طول الفترة وبنسب كبيرة ويدل ذلك على أن المؤسسة مستقلة ماليا وتستطيع الوفاء بديونها.
- **نسبة التمويل الخارجي:** وهي نسب منخفض جدا بحيث حصرة بين 4.40% و8.06% ويدل ذلك على أن المؤسسة لن تواجه أي صعوبات في تسديد ديونها.

2. نسب الربحية

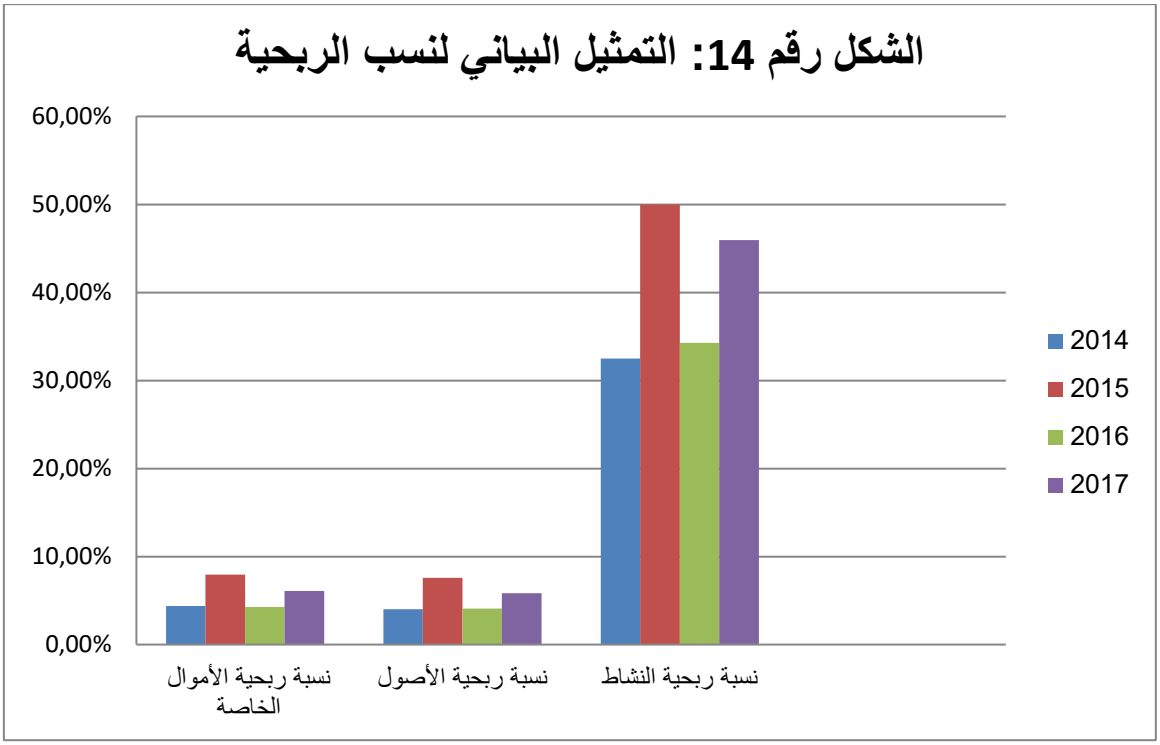
حيث تحدد هذه النسب مدى مساهمة رأس المال المستثمر في تحقيق النتائج المالية والجدول التالي يبين ذلك:

الجدول رقم24: جدول نسب ربحية المؤسسة للفترة من 2014-2017

النسب	العلاقة	2014	2015	2016	2017
نسبة ربحية أموال خاصة	نتيجة صافية /الأموال الخاصة	4.38%	7.96%	4.26%	6.09%
نسبة ربحية الأصول	النتيجة الإجمالية /مجموع الأصول	4.02%	7.60%	4.08%	5.82%
نسبة ربحية النشاط	النتيجة الإجمالية /رقم الأعمال السنوي	32.51%	49.99%	34.26%	45.96%

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على البيانات المالية للمؤسسة

الشكل رقم 14: التمثيل البياني لنسب الربحية



المصدر: إعداد الطالب بالاعتماد على البيانات المالية للمؤسسة

ومن الجدول والشكل البياني يمكن تحليل نسب الربحية كما يلي:

- **نسبة الأموال الخاصة:** وخلال فترة الدراسة أي بين 2014 إلى 2017 قدرة نسبة الأموال الخاصة بـ 4.38%، 7.96%، 4.26%، 6.09%، على التوالي بحيث شهدت ارتفاع بين 2014 إلى 2015 تعتبر اعلى قيمة في فترة الدراسة وعادت إلى انخفاض حتى 4.26% سنة 2016 وارتفعت إلى 6.09% ويرجع ذلك إلى أن كلما انخفضت النتيجة الصافية تنخفض نسبة وكلما زادت ارتفعت نسبة.

- **نسبة ربحية الأصول:** ما يمكن ملاحظته انه خلال فترة الدراسة بين 2014 إلى 2017 فقد كانت قيمتها 4.02%، 7.60%، 4.08%، 5.82%، على التوالي ومعنى هذا انه كل دينار من الأصول حقق ربحية معينة في كل فترة، وسبب الانخفاض والارتفاع في هذه النسب هو أن كلما انخفضت الأصول وارتفعت النتيجة الإجمالية ارتفعت النسبة ومثال ذلك الفترة 2014 إلى 2015 والعكس في الفتر التالية.
- **نسبة ربحية النشاط:** كما نلاحظ أن ربحية كل وحد نقدية من رقم الأعمال من سنة 2014 إلى 2017 حققت نسبة من النتيجة الإجمالية تقدر بـ 32.51%، 49.99%، 32.46%، 45.96%، على التوالي بحيث كان هناك ارتفاع كبير بين 2014 إلى 2015 وسببه ارتفاع النتيجة الإجمالية ورقم الأعمال وانخفضت بين 2015 إلى 2016 وسبب انخفاض النتيجة ورقم الأعمال، وارتفعت في بين 2016 إلى 2017 والسبب ارتفاع في النتيجة الإجمالية.

المطلب الرابع: دراسة جداول الاهتلاك الخاصة بمؤسسة محل الدراسة لفترة بين 2014 إلى 2017

الفرع الأول: عرض جداول الاهتلاك المؤسسة لفترة بين 2014 إلى 2017

سنقوم بعرض جداول إهتلاك للمؤسسة سوناطراك مديرية الصيانة بسكرة مع العلم أنها تتبع طريقة الاهتلاك الثابت في معالجة تثبيتاتها:

الجدول رقم 25: جدول إهتلاك بعض تثبيتات المؤسسة لفترة 2014 – 2015

		إهتلاك سنة 2014		إهتلاك سنة 2015	
رقم الحساب	**القيمة الأصلية**	**قسط الاهتلاك**	**نسبة**	**قسط الاهتلاك**	**نسبة**
210000	25 125 984,10	5 148 657,48	20,49	5 148 657,48	20,49
2130000	137 967 080,02	5 106 391,28	3,70	5 106 391,28	3,70
2151001	320 214 586,14	59 574 338,87	18,60	60 885 600,49	19,01
2171001	90 698 297,60	9 069 829,76	10,00	9 658 568,14	10,65
2189001	16 263 262,09	4 024 874,68	24,75	2 124 874,68	13,07
المجموع	**590 269 209,95**	**82 924 092,07**	**14,05**	**82 924 092,07**	**14,05**

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على بيانات المؤسسة

يلاحظ عليه وجود نسبة وتمثل هذه النسبة ما يمثله قسط الاهتلاك من كل سنة إلى القيمة الأصلية، وفي الأخير نسبة ما مجموع الأقساط الاهتلاك لمجموع قيمة التثبيتات لكل سنة

الجدول رقم 26: جدول الاهتلاك بعض تثبيتات المؤسسة لفترة 2016 -2017

إهتلاك سنة 2017		إهتلاك سنة 2016			
نسبة	**قسط الاهتلاك**	**نسبة**	**قسط الاهتلاك**	**القيمة الأصلية**	**رقم الحساب**
19,67	6 178 388,98	19,67	6 178 388,98	31 407 480,13	**210000**
3,70	5 106 391,28	3,70	5 106 391,28	137 967 080,02	**2130000**
15,40	70 018 440,56	15,40	70 018 440,56	454 704 712,32	**2151001**
9,26	9 658 568,14	9,26	9 658 568,14	104 303 042,24	**2171001**
11,65	2 443 605,88	11,65	2 443 605,88	20 979 608,10	**2189001**
12,46	**93 405 394,84**	**12,46**	**93 405 394,84**	**749 361 922,81**	**المجموع**

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على بيانات المؤسسة

والملاحظ هنا انه هناك ارتفاع في القيمة الأصلية لبعض التثبيتات بالنسبة لسنوات السابقة وهذا راجع إلى أن الشركة اقتنت بعض التثبيتات في تلك الفترة.

الفرع الثاني: دراسة التغير في طرق الاهتلاك المؤسسة لفترة 2014 -2017

وبعد تشاور مع مسؤول فرع التثبيتات في المؤسسة اقترح تغير طريقة معالجة كل من حساب معدات النقل (ح/210000) وحساب معدات وأدوات (ح/2151001) إلى طريقة الاهتلاك المتناقص وذلك لأنها تدخل في دورة الاستغلال وأيضا اقترح تغيير كل من حساب تركيبات كهربائية عامة (ح/2171001) وحساب (ح/2189001) معدات إعلام ألي إلى طريقة قسط الاهتلاك المتزايد مع ترك حساب بناءات (ح/213000) على طريقة القسط الثابت.

وكانت النتائج كما هي موضح في الجدولين التاليين:

الجدول رقم 27: جدول الاهتلاك بعد تغيير الطريقة لفتر بين 2014 -2015

رقم الحساب	القيمة الأصلية	2014قسط إهتلاك	نسبة	2015قسط إهتلاك	نسبة
210000	25 125 984,10	10 297 314,96	40,98	6 178 388,98	24,59
2130000	137 967 080,02	5 106 391,28	3,70	5 106 391,28	3,70
2151001	320 214 586,14	119 148 677,74	37,21	73 062 720,59	22,82
2171001	90 698 297,60	1 649 059,96	1,82	3 512 206,60	3,87
2189001	16 263 262,09	1 609 949,87	9,90	1 699 899,74	10,45
المجموع	**590 269 209,95**	**137 811 393,81**	**23,35**	**89 559 607,19**	**15,17**

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على بيانات المؤسسة

الملاحظ هنا أن النسبة تغيرت وذلك يرجع إلى تغيير الطريقة لبعض من التثبيتات.

الجدول رقم 28: جدول الاهتلاك بعد تغيير الطريقة لفترة بين 2016-2017

رقم الحساب	القيمة الأصلية	2016قسط الاهتلاك	نسبة	2017قسط الاهتلاك	نسبة
210000	31 407 480,13	4 448 440,07	17,70	3 336 330,05	10,62
2130000	137 967 080,02	5 106 391,28	3,70	5 106 391,28	3,70
2151001	454 704 712,32	50 413 277,20	15,74	37 809 957,90	8,32
2171001	104 303 042,24	5 268 309,89	5,81	7 024 413,19	6,73
2189001	20 979 608,10	2 932 327,06	18,03	3 909 769,41	18,64
المجموع	**749 361 922,81**	**68 168 745,50**	**11,55**	**57 186 861,83**	**7,63**

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على بيانات المؤسسة

يلاحظ هنا أن ارتفاع في القيمة الأصلية أثر على الأقساط الاهتلاك التي بدورها أثرت على النسب مع العلم أننا قمنا بتغيير طريقة المعالجة لبعض التثبيتات.

ومن اجل تبين مدى التغير الذي طرئ على النسب قمنا بمقارنة كل من النسبة الخاصة بطريقة الاهتلاك الثابت مع نسب المتحصل عليها عند تغيير الطريقة، ووضحنا ذلك في الجدول التالي:

الجدول رقم 29: جدول يبين مقدار التغير في نسب بعد تغير طريقة الاهتلاك

سنة	نسب طريقة الاهتلاك الثابت	النسب عند تغير طريقة الاهتلاك	تغير في النسبة
2014	14.05	23.35	9.3
2015	14.05	15.17	1.12
2016	12.46	11.55	-0.91
2017	12.46	7.63	-4.83

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على جداول من رقم 25 إلى رقم 28.

المبحث الثالث: اختبار فرضيات الدراسة

لتحقيق أغراض الدراسة والإجابة على صحة أو رفض فرضياتها، سيتم من خلال هذا المبحث استخدام مجموعة من الأساليب الإحصائية Statistical package for the social sciences (SPSS) V.20 ومن اجل اختبار فرضيات الدراسة قمنا باستخدام نماذج الانحدار البسيط لدراسة العلاقة بين طرق الاهتلاك ومؤشرات تقييم الأداء فنماذج الانحدار تجيب على سؤالين:

- هل توجد علاقة بين المتغيرين؟
- ماهي قوة العلاقة؟

ومن ثم تحديد نتائج العلاقة بين طرق الإهتلاك ومؤشرات تقييم الأداء، وإعطاء نتائج فيما يتعلق باختبار فرضيات هذه الدراسة.

المطلب الأول: اختبار الفرضية الأولى

تنص الفرضية الأولى على انه لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين طرق الاهتلاك ومؤشرات التوازن المالي، وللإجابة على هذه الفرضية لابد من دراسة العلاقة بين طرق الاهتلاك ومؤشرات التوازن المالي، وذلك من خلال معادلة الانحدار البسيط وأيضا ندعم ذلك بشكل الانتشار الذي يصف بيانيا نوع العلاقة وقوتها.

الجدول رقم 30: العلاقة بين طرق الاهتلاك ومؤشرات التوازن المالي

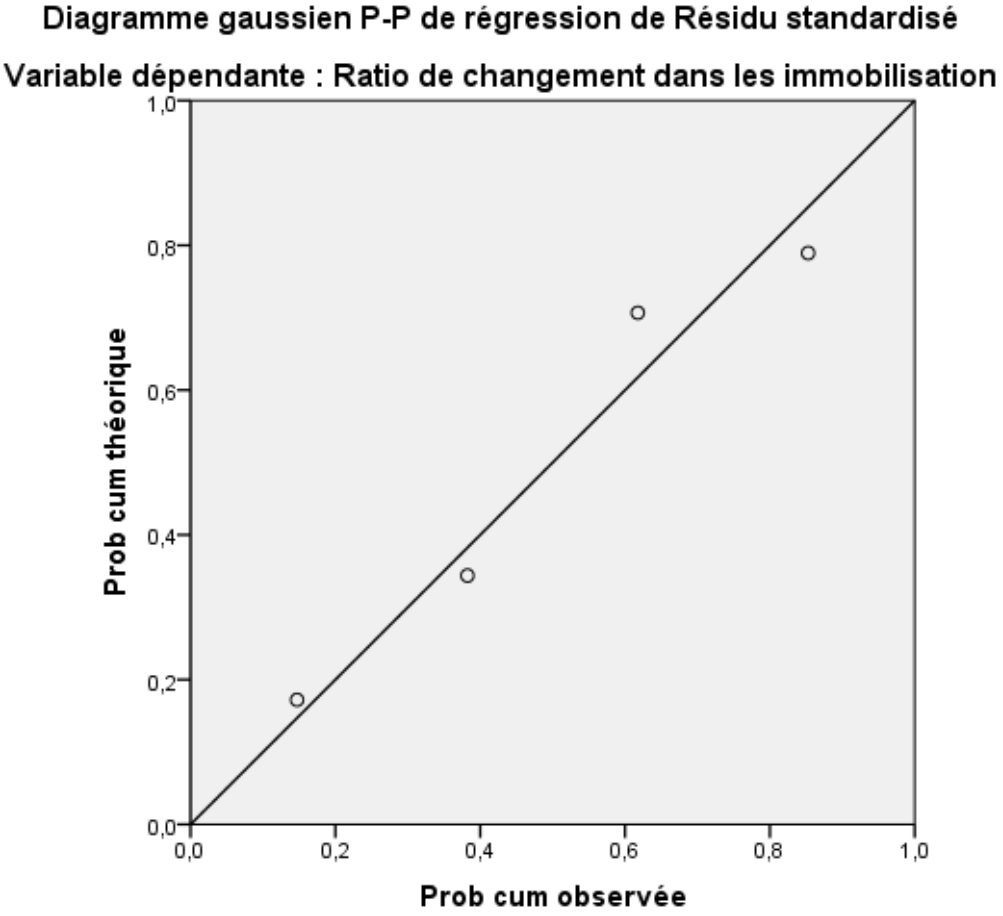
معلمات المقدرة						
المعامل	الثابت	Sig.	درجة حرية المقام	درجة حرية البسط	F	معامل التحديد
0.000	23.411	0.066	2	1	13.677	0.872

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات Spss

من خلال نتائج اختبار فيشر يتبين لنا عدم معنوية معلمات النموذج حيث نلاحظ من الجدول من خلال الجدول إن نسبة معامل التحديد 87.2% وهي نسبة مرتفع وتعبر عن نسبة تأثير طرق الاهتلاك على مؤشرات التوازن المالي وما يؤكد هذه النتيجة قيمة فيشر F والتي بلغت 13.677 التي تعبر عن مدى تأثير على العلاقة بين المتغيرين، بالرغم من هذا كان مستوى الدلالة (Sig) لهذه العلاقة 0.066 وهي أكبر من مستوى الدلالة المعتمد 0.05 وهذا ما يوضح انه لا توجد علاقة بين المتغيرين أي أن طرق الإهتلاك لا تؤثر على مؤشرات التوازن

المالي تأثير ذو دلالة إحصائية، ومنه نؤكد صحة الفرضية الأولى التي تقول أن لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية تربط بين طرق الإهتلاك ومؤشرات التوازن المالي والشكل الموالي يوضح نتائج الفرضية.

الشكل رقم 15: شكل الانتشار بين طرق الاهتلاك ومؤشرات التوازن المالي



المصدر: مخرجات Spss

المطلب الثاني: اختبار الفرضية الثانية

تنص الفرضية الثانية انه لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين طرق الاهتلاك ونسب السيولة وللإجابة على هذه الفرضية لابد من دراسة العلاقة بين طرق الاهتلاك ونسب السيولة، وذلك من خلال معادلة الانحدار البسيط وأيضا ندعم ذلك بشكل الانتشار الذي يصف بيانيا نوع العلاقة وقوتها.

الجدول رقم 31: العلاقة بين طرق الاهتلاك ونسب السيولة

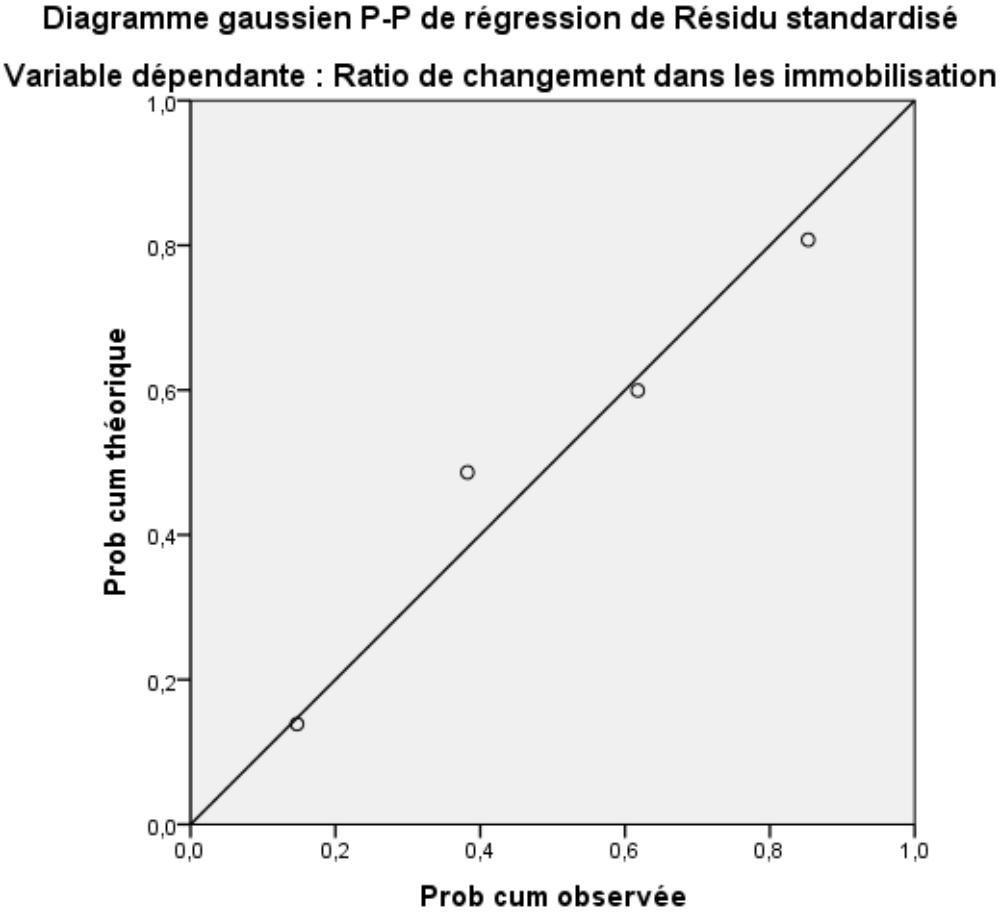
المعلمات المقدرة						
المعامل	الثابت	Sig.	درجة حرية المقام	درجة حرية البسط	F	معامل التحديد
-2.367	19.408	0.047	2	1	19.791	0.908

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات Spss

من خلال اختبار فيشر يتبين لنا يتبين لنا معنوية معلمات النموذج حيث نلاحظ من خلال الجدول أن نسبة معامل التحديد 90.8% وهي نسبة مرتفع وتعبر عن مدى تأثر طرق الإهتلاك بنسب السيولة، وما يؤكد هذه النتيجة هي قيمة فيشر F والتي بلغت 19.791 وهي تعبر عن قوة العلاقة بين طرق الإهتلاك ونسب السيولة، وحيث كان مستوى الدلالة (Sig) لهذه العلاقة 0.047 وهي أقل من مستوى الدلالة المعتمد 0.05 وهذا ما يوضح وجود علاقة بين المتغيرين أي أن طرق الاهتلاك تؤثر على نسب السيولة تأثير ذو دلالة إحصائية.

كما توضح إشارة المعلمة b1 السالبة العلاقة العكسية بين المتغيرين، أما قيمة المعلمة والتي بلغت 19.408 فتوضح قوة تأثير المتغير المستقل على المتغير التابع فكلما ارتفع نسبة التغيير في طرق الإهتلاك بوحدة واحدة انخفضت نسب السيولة بـ 2.367 وحدة، وهو ما ينفي الفرضية الثانية التي تقترح انه لا توجد علاقة بين طرق الإهتلاك ونسب السيولة والشكل الموالي يوضح نتائج الفرضية.

الشكل رقم 16: شكل الانتشار بين طرق الاهتلاك نسب السيولة



المصدر: مخرجات Spss

المطلب الثالث: اختبار الفرضية الثالثة

تنص الفرضية الثالثة على انه لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين طرق الاهتلاك ونسب النشاط وللإجابة على هذه الفرضية لا بد من دراسة العلاقة بين طرق الاهتلاك ونسب النشاط، وذلك من خلال معادلة الانحدار البسيط وأيضا ندعم ذلك بشكل الانتشار الذي يصف العلاقة وقوتها.

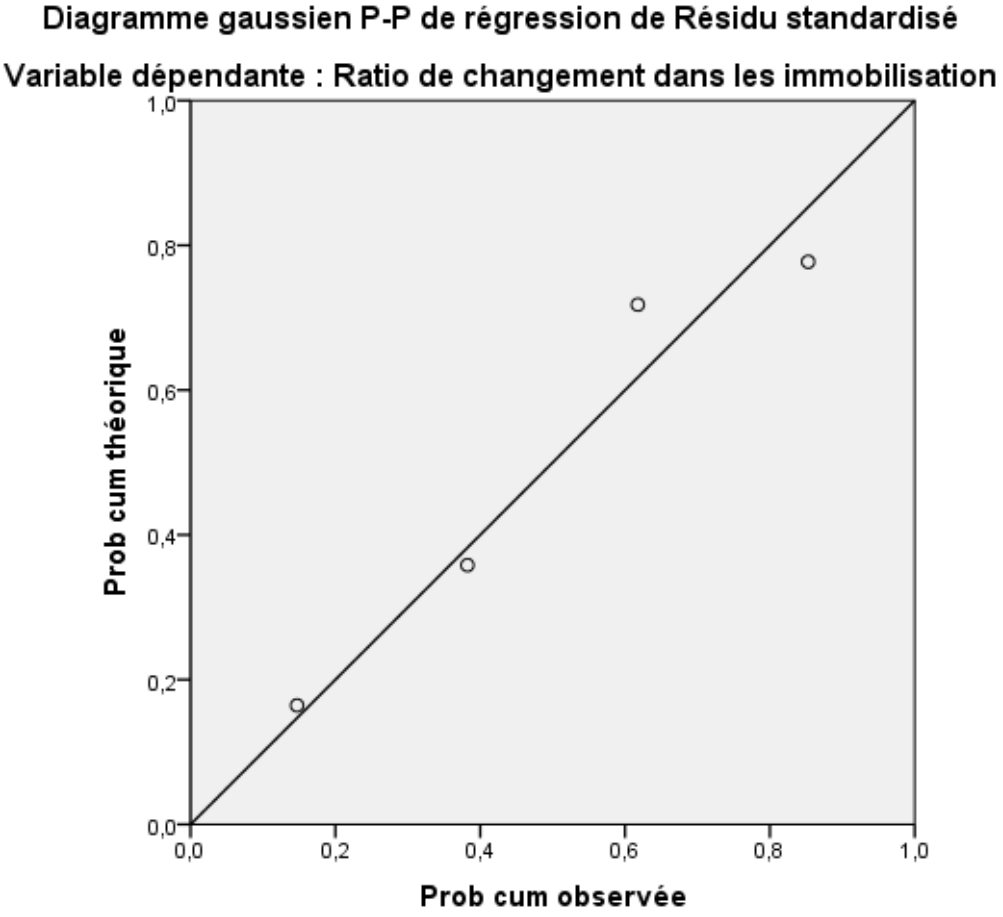
الجدول رقم 32: العلاقة بين طرق الاهتلاك ونسب النشاط

المعلمات المقدرة						
المعامل	الثابت	Sig.	درجة حرية المقام	درجة حرية البسط	F	معامل التحديد
-58.253	26.850	0.519	2	1	0.603	0.232

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات Spss

من خلال نتائج اختبار فيشر يتبين لنا عدم معنوية معلمات النموذج حيث نلاحظ من خلال الجدول أن نسبة معامل التحديد 23.2% وهي نسبة ضعيفة وتعبر عن مدى تأثير طرق الاهتلاك على نسب النشاط، وما يؤكد هذه النتيجة هي قيمة F والتي بلغت 0.603، حيث كان مستوى الدلالة (Sig) لهذه العلاقة 0.519وهي اكبر من مستوى الدلالة المعتمد 0.05 وهذا ما يوضح انه لا توجد علاقة بين المتغيرين أي أن طرق الإهتلاك لا تؤثر على نسب النشاط تأثير ذو دلالة إحصائية، ومنه نؤكد الفرضية الثالث والتي تنص على انه لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين طرق الإهتلاك ونسب النشاط، والشكل الموالي يوضح نتائج الفرضية.

الشكل رقم 17: شكل الانتشار بين طرق الاهتلاك ونسب النشاط



المصدر: Spss

المطلب الرابع: اختبار الفرضية الرابعة

تنص الفرضية الرابعة على انه لا توجد علاقة بين طرق الاهتلاك ونسب التمويل وللإجابة على هذه الفرضية لابد من دراسة العلاقة بين طرق الاهتلاك ونسب التمويل، وذلك من خلال معادلة الانحدار البسيط وأيضا ندعم ذلك بشكل الانتشار الذي يصف بيانيا نوع العلاقة وقوتها.

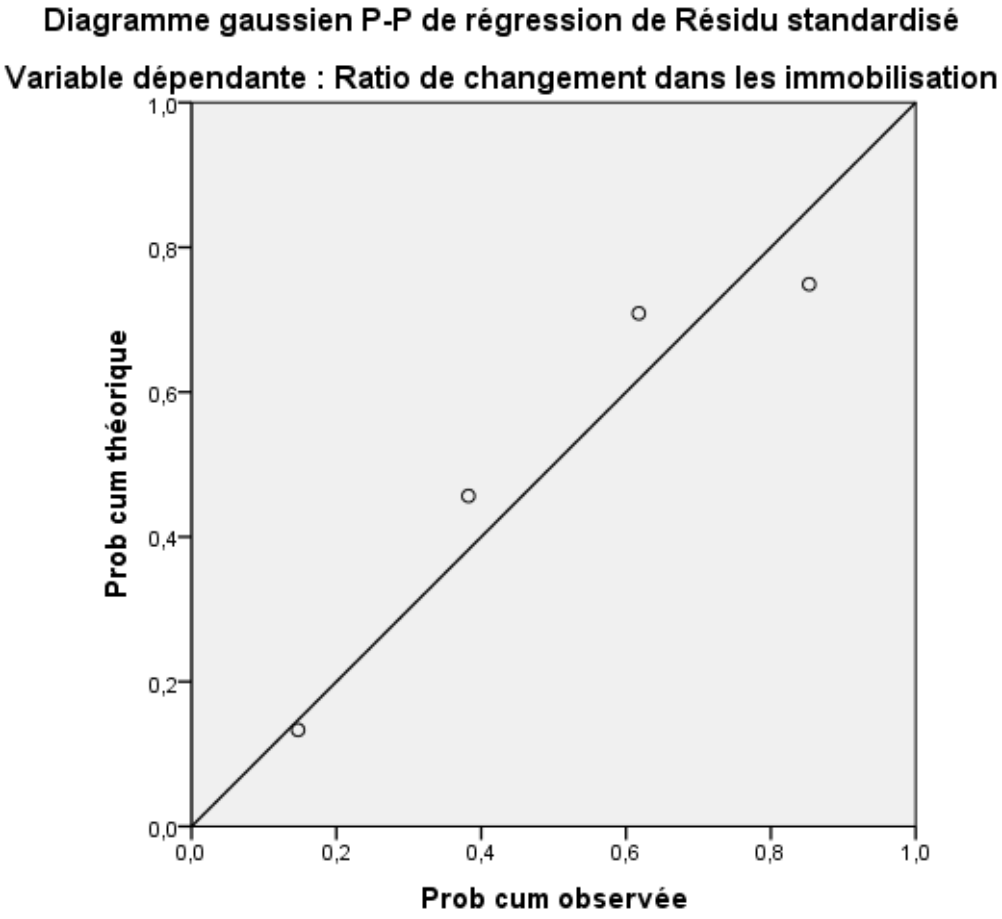
الجدول رقم 33: العلاقة بين طرق الاهتلاك ونسب التمويل

المعلمات المقدرة						
المعامل	الثابت	Sig.	درجة حرية المقام	درجة حرية البسط	F	معامل التحديد
-3.669	24.127	0.051	2	1	18.088	0.900

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات Spss

من خلال نتائج اختبار فيشر يتبين لنا معنوية معلمات النموذج حيث نلاحظ من خلال الجدول أن نسبة معامل التحديد 90.00% وهي نسبة مرتفع جدا وتعبر على مدى تأثير طرق الاهتلاك على نسب التمويل، وما يؤكد ذلك قيمة F والتي بلغت 18.088، حيث كان مستوى الدلالة (Sig) لهذه العلاقة 0.051 وهي تساوي مستوى الدلالة المعتمد 0.05 وهذا يوضح انه توجد علاقة بين المتغيرين أي أن طرق الإهتلاك تؤثر على نسب التمويل تأثير ذو دلالة إحصائية، كما توضح إشارة المعلمة b1 السالبة العلاقة العكسية بين المتغيرين، أما قيمة المعلمة والتي بلغت 24.127 فتوضح قوة تأثير المتغير المستقل على المتغير التابع فكلما ارتفع نسبة التغيير في طرق الإهتلاك بوحدة واحدة انخفضت نسب السيولة بـ 3.669 وحدة، وهو ما ينفي الفرضية الثانية التي تقترح انه لا توجد علاقة بين طرق الإهتلاك ونسب التمويل والشكل الموالي يوضح نتائج الفرضية

الشكل رقم 18: شكل الانتشار بين طرق الاهتلاك ونسب التمويل



المصدر: Spss

المطلب الخامس: اختبار الفرضية الخامسة

تنص الفرضية الخامسة على انه لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين طرق الاهتلاك ونسب الربحية، وللإجابة على هذه الفرضية لابد من دراسة العلاقة بين طرق الاهتلاك ونسب الربحية، وذلك من خلال معادلة الانحدار البسيط وأيضا ندعم ذلك بشكل الانتشار الذي يصف نوع العلاقة وقوتها.

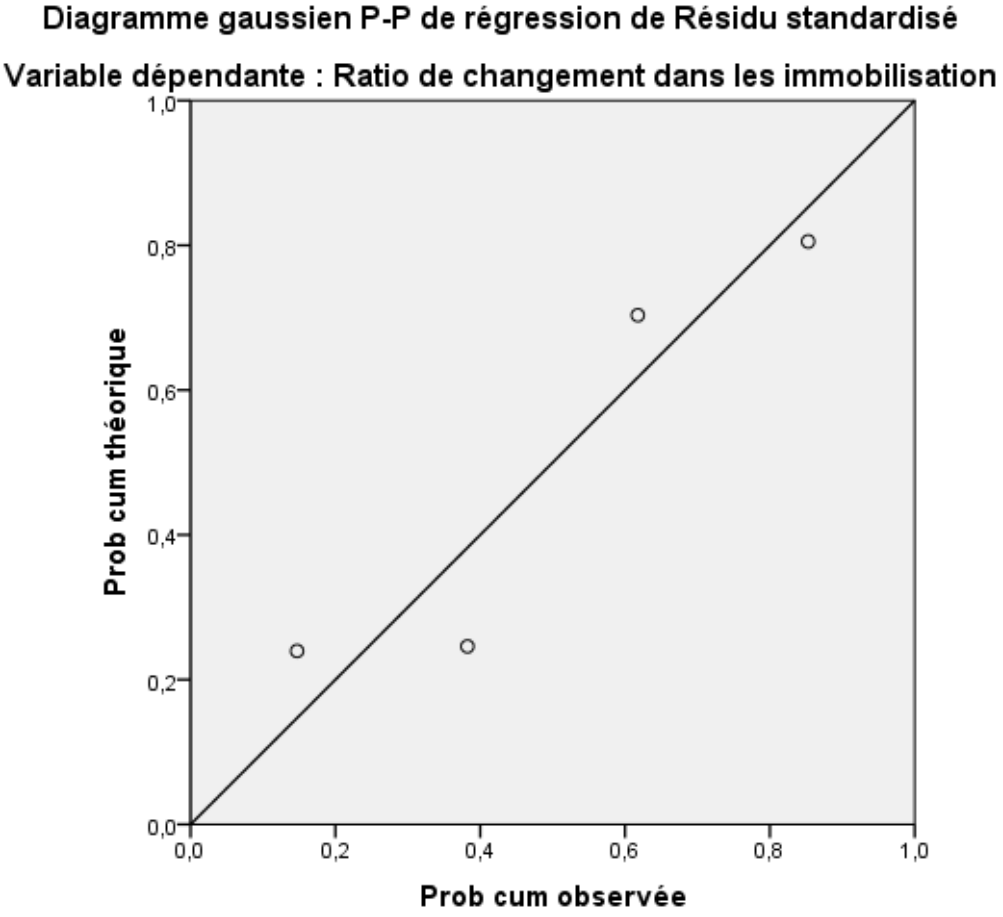
الجدول رقم 34: العلاقة بين طرق الاهتلاك ونسب الربحية

المعلمات المقدرة						
المعامل	الثابت	Sig.	درجة حرية المقام	درجة حرية البسط	F	معامل التحديد
-74.460	14.010	0.502	2	1	0.661	0.248

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على مخرجات Spss

من خلال نتائج اختبار فيشر يتبين لنا عدم معنوية معلمات النموذج حيث نلاحظ من خلال الجدول أن نسبة معامل التحديد 24.8% وهي نسبة منخفض وتعبر عن مدى تأثير طرق الاهتلاك على نسب الربحية، وما يؤكد ذلك قيمة F والتي بلغت 0.661، حيث كان مستوى الدلالة (Sig) لهذه العلاقة 0.502 وهي أكبر من مستوى الدلالة المعتمد 0.05، وهذا ما يؤكد انه لا توجد علاقة بين المتغيرين أي أن طرق الإهتلاك لا تؤثر على نسب الربحية تأثير ذو دلالة إحصائية، والشكل الموالي يوضح نتائج الفرضية.

الشكل رقم 19: شكل الانتشار بين طرق الاهتلاك ونسب الربحية



المصدر: Spss

خلاصة الفصل:

حاولنا من خلال هذا الفصل دراسة حالة مؤسسة سوناطراك مديرية الصيانة بسكرة في الفترة الزمنية الممتدة بين 2014 إلى 2017 بحيث بعد ما قمنا بتقديم المؤسسة محل الدراسة قمنا بعرض القوائم المالية الخاص بها وعلى أساسها قمنا بحساب مؤشرات التوازن المالي وأيضا نسب المالية وتم تحليل النتائج المتحصل عليها بالإضافة إلى حساب إهتلاك بعض الأصول بطرق مختلف وذلك بغية ربط النتائج المتحصل عليها بالبرنامج الإحصائي (SPSS ,V20) وذلك ليساعد على الإجابة على الفرضيات المطروحة.

الخاتمة

الخاتمة:

بعد دراسة الموضوع المطروح الذي تم على الإشكالية التي تدور حول هل هناك انعكاسات في تأثير طرق إهتلاك الأصول على مؤشرات تقييم أداء المؤسسة الإقتصادية وبعد الدراسة والبحث تم عرض موضوع الاهتلاك الذي يعتبر من المواضيع المهمة لدى المؤسسة، وقرار أي طريقة إهتلاك سوف تنتهجها المؤسسة قرار صعب وحاسم، وأيضا تم تناول موضوع الأداء ومؤشرات تقييمه، والذي أيضا يعتبر من المواضيع الحساسة باعتباره يوضح موقع ومكانة المؤسسة سواء بالنسبة للأهداف المسطر أو بالنسبة لمؤسسات أخرى في نفس النشاط.

تم التوصل من خلال هذه الدراسة إلى أن طريقة الاهتلاك تنعكس على مؤشرات تقييم الأداء في المؤسسة الاقتصادية وهذا يعني أن التغير في طريقة الاهتلاك لبعض الأصول يؤثر على مؤشرات تقييم الأداء لكن ليس كل المؤشرات وليس بشكل كبير أيضا.

1. نتائج اختبار الفرضيات:

- الفرضية الأولى والتي تنص على انه لا يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية في تأثير تغيير طريقة الاهتلاك على مؤشرات التوازن المالي وقد تم إثبات صحتها، أي أن مؤشرات التوازن المالي لا تتأثر بتغيير طريقة الاهتلاك.
- الفرضية الثانية والتي تنص على انه لا يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية في تأثير تغيير طريقة الاهتلاك على نسب السيولة وقد تم نفيها، أي انه هناك علاقة ذات دلالة إحصائية في تأثير تغيير طريقة الاهتلاك ونسب السيولة.
- الفرضية الثالث والتي تنص على انه لا يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية في تأثير تغيير طريقة الاهتلاك على نسب النشاط وقد تم إثبات صحتها، أي انه تغير طريقة الاهتلاك لا يؤثر على نسب النشاط.

- الفرضية الرابع والتي تنص على انه لا يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية في تأثير تغيير طريقة الاهتلاك على نسب التمويل وقد تم نفيها، أي انه توجد علالة ذات دلالة إحصائية في تأثير تغيير طريقة الاهتلاك ونسب التمويل.
- الفرضية الخامسة التي تنص على انه لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية في تأثير تغيير طريقة الاهتلاك ونسب الربحية وقد تم إثبات صحتها، أي انه لا تتأثر نسب الربحية بالتغير في طريقة الاهتلاك.

2. نتائج الدراسة

من ناحية النظرية تم إظهار مدى أهمية موضوع الاهتلاك باعتباره يؤثر على القوائم المالية والتي بدورها تؤثر على مؤشرات الأداء التي تحسب على أساس نتائجها ومن الناحية التطبيقية تم دعم ذلك عن طريق إثبات وجود علاقة بين طرق الاهتلاك ونسب السيولة ونسب التمويل.

3. توصيات الدراسة

- يجب على المؤسسة مراعاة الطرق الأخرى للإهتلاك وتطبيقها مع ما يتوافق معها من أصول وعدم الالتزام بطريقة الثابت فقط.
- على المؤسسة الأخذ بعين الاعتبار ظروف الاقتصادية للأصل عند اختيار طريقة الاهتلاك وذلك لكي تعبر عن وضعيته أحسن تعبير.
- على المؤسسة تحليل نتائجها ودراستها وذلك من خلال مؤشرات تلائم أهدفها المسطر.
- على المؤسسة اخذ بعين الاعتبار نسبة السيولة الجاهزة المرتفع التي تفوت عليها تكلفة الفرصة البديلة، وأيضا اخذ بعين الاعتبار نسب النشاط وخاصة معدل دوران الأصول التي تعتبر منخفض مقارنة بقيمة الأصول المستثمرة.

قائمة المراجع

قائمة المراجع:

I. باللغة العربية:

1. الكتب:

1. إسماعيل يحي التكريتي وآخرون، **أسس ومبادئ المحاسبة المالية**، الجزء الثاني، دار الحمد، ط1، عمان، الأردن،2010.
2. السعيد فرحات جمعة، **الأداء المالي لمنظمات الأعمال**، دار المريخ للنشر والتوزيع، الرياض، 2000.
3. الطاهر لطرش، **تقنيات البنوك**، الطبعة السابعة، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2000.
4. إلياس بن ساسي ويوسف قريشي، **التسيير المالي**، دار وائل للنشر، عمان، 2006.
5. أمين السيد احمد لطفي، **التحليل المالي لأغراض تقييم ومراجعة الأداء المالي والاستثمار في البورصة**، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية، 2005.
6. بوعلام بوشاشي، **المنير في التحليل المالي وتحليل الاستغلال**، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 1997.
7. بوعلام بوشاشي، **المنير في المحاسبة العامة**، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، الجزائر، 1998.
8. حمزة حمود الزبيدي، **التحليل المالي تقييم الأداء والتنبؤ بالفشل**، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع عمان، الأردن، 2000.
9. خالد توفيق الشمري، **التحليل المالي والاقتصادي في دراسات تقييم وجدوى المشاريع**، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2010.
10. سعد صادق البحيري، **إدارة توازن الأداء**، الدار الجامعية، مصر، 2004.
11. صلاح حواس، **المحاسبة العامة**، غرناطة لنشر وتوزيع الجزائر، 2008.
12. صلاح حواس، **المحاسبة المالية حسب النظام المحاسبي المالي الجديد الجزائر**، 2012.
13. عاشور كتوش، **المحاسبة المعمقة وفقا للمخطط المحاسبي الوطني**، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر،2003.
14. عبد الرحمان عطية، **المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي**، دار النشر جيطلي، برج بوعريريج، الجزائر،2009.
15. عبد الرحيم محمد، **اقتصاديات الاستثمار والتمويل والتحليل المالي**، دار شباب الجامعة،2008.
16. عبد الفتاح محمد الصحن وآخرون، **أسس المراجعة الخارجية**، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، مصر، 2007.
17. عبد الله قويدر الواحد، ناصر دادي عدون، **مراقبة التسيير والأداء في المؤسسة الاقتصادية**، دار المحمدية، الجزائر،2010.
18. عبد المحسن توفيق محمد، **تقييم الأداء**، دار النهضة العربية، مصر، 1998.
19. عبد الناصر إبراهيم نور وآخرون، **أصول المحاسبة المالية**، الجزء الثاني، دار المسيرة، الطبعة الخامسة، عمان، الأردن،2015.
20. عبد الناصر محمد سيد درويش، **مبادئ المحاسبة المالية (2) التسويات الجردية والإفصاح المحاسبي**، دار الصفاء، ط1، عمان، الأردن، 2010.
21. علاء فرحات طالب وإيمان شيحان المشهداني، **الحكومة المؤسسة والأداء المالي الإستراتيجي المصارف**، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2011.

22. علجيمي حسن لخلف، **السلسلة العلمية في التقنيات الكمية للتسيير المالي والتحليل المالي**، ج1، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،1997.
23. فارس رشيد البياتي، **محاسبة الأداء في المؤسسة الخدمية**، دار آيلة، عمان، ط1، 2008.
24. مبارك لسلوس، **التسيير المالي**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2004.
25. مجيد كرخي، **تقويم الأداء في الوحدات الاقتصادية باستخدام النسب المالية**، دار المناهج، عمان، 2007.
26. محمد بوتين، **المحاسبة العامة للمؤسسة**، الطبعة السادسة ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،2009.
27. محمد سعيد عبد الهادي، **الإدارة المالية (الاستثمار والتمويل والتحليل المالي والأسواق المالية الدولية)**، دار حامد، عمان، 2008.
28. مسعد محمود الشرقاوي، **مبادئ المحاسبة المالية**، دار الإثراء، ط1، عمان، الاردن،2009.
29. ناصر دادي عدون، **تقنيات مراقبة التسيير**، الجزء الأول، دار المحمدية العامة، الجزائر، 1988.
30. ناصر دادي عدون، **مراقبة التسيير والتحليل المالي**، الجزء الثاني، دار المحمدية للنشر والتوزيع، الجزائر، 2000.
31. ناصر دادي عدون، يوسف مامش، **إثر التشريع الجبائي على مردودية المؤسسة وهيكلها المالي**، ط1، دار المحمدية العامة، الجزائر،2008.
32. نعمة عباس الخفاجي، **الإدارة الاستراتيجية المداخل والمفاهيم والعمليات**، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى، 2004.
33. هوام جمعة، **تقنيات المحاسبة المعمقة وفقا للدليل المحاسبي الوطني**، ج1، ديوان الوطني للمطبوعات الجامعية،2002.
34. وصفي عبد الكريم الكساسبة، **تحسين فاعلية الأداء المؤسسي من خلال تكنولوجيا المعلومات**، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، الأردن، 2011.
35. يوسف حسن يوسف، **التمويل في المؤسسات الاقتصادية**، دار التعليم الجامعي الإسكندرية، مصر، 2012.

2. المجلات العلمية

36. الشيخ الداوي، تحليل الأسس النظرية لمفهوم الأداء، مجلة الباحث، جامعة ورقلة، العدد7، 2010.
37. زهرة حسن العامري وعلي خلف الركابي، **أهمية النسب المالية في تقويم الأداء (دراسة ميدانية في شركة المشاريع النفطية)**، مجلة الإدارة والاقتصاد، بغداد، العدد 63، 2007.
38. طلال سليمان جريرة، م**دى تقييم الأداء باستخدام أبعاد بطاقة التوازن في شركات الصناعات الغذائية المساهمة العامة في الأردن دراسة ميدانية**، مجلة دراسات العلوم الإدارية، المجلد 41، العدد 2، الأردن، 2014.
39. مهدي الحجاج وبلال شيخي، **تفسير أثر الإهتلاك على التوازن المالي في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي**، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد الثاني، العدد السابع، 2014.

3. الملتقيات العلمية

40. خالف محمد، **دروس في مقياس التسيير المحاسبي المالي**، المدية، 2012.
41. صلاح ربيعة، **محاضرات في مقياس المحاسبة العامة، فسم التسيير**، جامعة احمد بوقرة بومرداس، الجزائر، 2017.

42. هواري معراج وفيصل شياد، **قياس كفاءة البنوك الإسلامية والتقليدية**، الملتقى الدولي الأول حول الاقتصاد الإسلامي، غرداية، 23-24فيفري 2011.

4. المنشورات والمراسيم والإصدارات

الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديموقراطية الشعبية 25/مارس/2009.العدد19.

5. الأطروحات والرسائل العلمية

1. احمد خمان وسفيان حمدان، **بطاقة الأداء المتوازن وأثرها على أداء المؤسسة الاقتصادية**، مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، تخصص إدارة أعمال المؤسسات، جامعة العربي تبسي تبسة، الجزائر، 2016.
2. اليمين سعادة، **استخدام التحليل المالي في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية وترشيد قرارتها**، مذكرة لنيل شهادة ماجستير، علوم تجارية، جامعة الحاج لخضر باتنة، الجزائر، 2009.
3. بن خروف جليلة، **دورة المعلومات المالية في تقييم الأداء المالي للمؤسسة واتخاذ القرارات**، مذكرة لنيل ماجستير، علوم التسيير، جامعة احمد بوقرة بومرداس، الجزائر،2009 .
4. بن مالك عمار، **المنهجية الحديثة للتحليل المالي الأساسي لتقييم الأداء**، مذكرة ماجيستير، تخصص إدارة مالية، جامعة منتوري قسنطينة،2011 .
5. بن هدي خالد، **دور التحليل المالي في تقييم أداء المؤسسة الاقتصادية**، قسم علوم اقتصادية، مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، جامعة أبي بكر بلقايد تلمسان، الجزائر، 2016.
6. حجاج المهدي، **تحليل أثر الإهتلاك على الهيكلة المالية في المؤسسات الاقتصادية**، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، قسم علوم اقتصادية، جامعة فارس يحي المدية، الجزائر،2008.
7. حمدي فلة، **تأثير استخدام محاسبة القيمة العادلة على مؤشرات المالية في المؤسسة الاقتصادية**، أطروحة دكتوراه، علوم تجارية، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2017.
8. رشيد سليماني، **دور أليات الحوكمة في تحسين الأداء المالي لشركات التأمين**، مذكرة ماستر في العلوم الاقتصادية، تخصص مالية وحوكمة الشركات، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2013.
9. رقية شطيبي، **الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية ومؤشرات تقييمه**، مذكرة ماجيستير، علوم الاقتصادية، جامعة 8ماي1945، قالمة، 2011.
10. ريغة احمد الصغير، **تقييم أداء المؤسسات الصناعية باستخدام بطاقة الأداء المتوازن**، مذكرة ماجيستير في علوم تسيير، تخصص إدارة مالية، جامعة قسنطينة 2، الجزائر، 2014.
11. ساري عائشة، **أثر تطبيق طرق الإهتلاك على قدرة التمويل الداخلي للمؤسسة الاقتصادية**، مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، قسم علوم المالية والمحاسبية، جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم، الجزائر، 2017.
12. سعاد بوغزاله حمد، **أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية**، مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، علوم التسيير، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، الجزائر، 2015.
13. سعدي خديجة، **دور أعمال نهاية الدورة للتثبيتات العينية في الإفصاح المحاسبي**، مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، قسم العلوم التجارية، جامعة محمد خيضر بسكرة الجزائر،2015.

14. صالح بلاسكة، **قابلية تطبيق بطاقة الأداء المتوازن كأداة لتقييم الاستراتيجية في المؤسسة الاقتصادية الجزائر**، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، علوم التسيير، جامعة فرحات عباس سطيف، الجزائر، 2012.

15. عادل عشي، **الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية قياس وتقييم**، رسالة ماجيستير، تخصص تسيير مؤسسات صناعية، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2002.

16. عبد الرؤوف بوكرمة، **المعالجة المحاسبية للإهتلاكات والمؤونات حسب النظام المحاسبي المالي الجديد**، مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، قسم العلوم التجارية، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر،2011.

17. عربي نصر الدين، **أثر تسيير التثبيتات العينية على المردودية الاقتصادية والمالية**، مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، قسم علوم المالية والمحاسبية، جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم، الجزائر،2017.

18. عريف عبد الرزاق، **انعكاسات تطبيق النظام المحاسبي المالي على عملية التحليل المالي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية**، رسالة دكتوراه، علوم التسيير جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2017.

19. عقبي حمزة، **انعكاسات تطبيق النظام المحاسبي المالي على أداء المالي للشركات المدرجة في السوق المالي**، رسالة لنيل شهادة دكتوراه، قسم علوم التجارية، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر،2017.

20. عمر تيمجغدين، **دور استراتيجية التنويع في تحسين أداء المؤسسة الصناعية**، مذكرة لاستكمال شهادة الماجستير، العلوم الاقتصادية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2013.

21. عيسى سيهام وعيسى يونس، **تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية**، مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، علوم التسيير، جامعة بومرداس، الجزائر، 2017.

22. كامل احمد إبراهيم أبو ماضي، **قياس أداء مؤسسات القطاع العام باستخدام بطاقة الأداء المتوازن**، أطروحة دكتوراه، جامعة الجنان، طرابلس، لبنان، 2015.

23. لوشن محمد، **أنظمة تسيير الجودة الشاملة واقع التطبيق وضرورة التعبير لتحسين الأداء**، أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة حاج لخضر باتنة، الجزائر،2015.

24. مريم شكري نديم، **تقييم الأداء المالي باستخدام بطاقة الأداء المتوازن**، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، جامعة الشرق الأوسط، الأردن، 2013.

25. معوج بلال، **دور التحليل بالمؤشرات المالية في تقييم الأداء المالي بالمؤسسة الاقتصادية**، مذكرة لنيل شهادة ماجستير، علوم التسيير، جامعة محمد الصديق بن يحي جيجل، الجزائر، 2016.

26. نوبلي نجلاء، **استخدام أدوات المحاسبة الإدارية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية**، رسالة دكتوراه الطور الثالث، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2015.

27. يزيد لعور، **التقييم وإعادة تقييم التثبيتات العينية وفق النظام المحاسبي المالي**، مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي، قسم علوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة الجزائر،2016.

II. باللغة الأجنبية:

أ- الكتب:

1. Michel lozato. Pascal Nicolle. Gestion Des Investissements et De L'information Financière Edition04 Dunod.Paris.2006.
2. Philippe Lorin. Méthode et pratiques de la performance. 3eme édition. Editions d'organisation. Paris. 2003.
3. Patrick Piget, La gestion financière, Edition, Economica, Paris, 1998.

الملاحق

SONATRACH		BILAN	En Dinars
MAINTENANCE BISKRA	7010	AU 31 DECEMBRE 2014	

ACTIF

RUBRIQUE	N Brut	N Amort - Prov.	N Net 2014	N - 1 Net 2013
ACTIF NON COURANT				
Ecart d'acquisition (ou goodwill)				
Immobilisations incorporelles	221,178,670.55	1,348,984.23	219,829,686.32	
Immobilisations corporelles	1,437,388,339.80	647,489,554.15	789,898,785.65	
Immobilisations en cours	2,156,365,896.00		2,156,365,896.00	
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence - entreprises associées				
Autres participations et créances rattachées				
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs financiers non courants	5,618,932.60		7,658,965.42	
Impôts différés actif				
TOTAL ACTIF NON COURANT	**3,820,551,838.95**	**648,838,538.38**	**3,173,753,333.39**	
ACTIF COURANT				
Stocks et en-cours	1,060,752,771.58	1,789,117.00	1,058,963,654.58	
Créances et emplois assimilés				
Clients	1,223,569,875.30		1,223,569,875.30	
Autres débiteurs	10,236,587.63		10,236,587.63	
Impôts	3,485,698.52		3,485,698.52	
Autres actifs courants	2,124,586.14		2,124,586.14	
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants				
Trésorerie	2,123,568,975.32		2,123,568,975.32	
TOTAL ACTIF COURANT	**4,423,738,494.49**	**1,789,117.00**	**4,421,949,377.49**	
TOTAL GENERAL ACTIF	**8,244,290,333.44**	**650,627,655.38**	**7,595,702,710.88**	

PASSIF

RUBRIQUE	N	N - 1
CAPITAUX PROPRES		
Capital émis	6,677,933,016.45	
Capital non appelé		
Primes et réserves (Réserves consolidées(1)		
Ecart de réévaluation		
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net {Résultat net part du groupe(1)}	**305,605,837.07**	
Autres capitaux propres - Report à nouveau		
Comptes de liaison		
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
TOTAL CAPITAUX PROPRES - I	**6,983,538,853.52**	
PASSIF NON COURANT		
Emprunts et dettes financières		
Impôts (Différés et provisionnés)		
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits comptabilisés d'avance		
TOTAL PASSIF NON COURANTS - II		
PASSIF COURANT		
Fournisseurs et comptes rattachés	589,785,635.58	
Impôts	1,479,653.20	
Autres dettes	20,898,568.58	
Trésorerie Passif		
TOTAL PASSIF COURANT - III	**612,163,857.36**	
TOTAL GENERAL PASSIF	**7,595,702,710.88**	

(1) A ne pas utliser

الملحق رقم 01: ميزانية 2014

SONATRACH		BILAN	En Dinars
MAINTENANCE BISKRA	7010	AU 31 DECEMBRE 2015	

ACTIF

RUBRIQUE	N Brut	N Amort - Prov.	N Net 2015	N - 1 Net 2014
ACTIF NON COURANT				
Ecart d'acquisition (ou goodwill)				
Immobilisations incorporelles	185,139,080.70	1,348,984.23	183,790,096.47	
Immobilisations corporelles	1,219,508,844.66	647,489,554.15	572,019,290.51	
Immobilisations en cours	1,689,059,689.66		1,689,059,689.66	
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence - entreprises associées				
Autres participations et créances rattachées				
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs financiers non courants	5,618,932.60		5,618,932.60	
Impôts différés actif				
TOTAL ACTIF NON COURANT	**3,099,326,547.62**	**648,838,538.38**	**2,450,488,009.24**	
ACTIF COURANT				
Stocks et en-cours	1,976,504,550.05	1,789,117.00	1,974,715,433.05	
Créances et emplois assimilés				
Clients	1,530,003,780.20		1,530,003,780.20	
Autres débiteurs	31,649,351.78		31,649,351.78	
Impôts	4,650,890.00		4,650,890.00	
Autres actifs courants	2,776,890.00		2,776,890.00	
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants				
Trésorerie	1,610,180,980.00		1,610,180,980.00	
TOTAL ACTIF COURANT	**5,155,766,442.03**	**1,789,117.00**	**5,153,977,325.03**	
TOTAL GENERAL ACTIF	**8,255,092,989.65**	**650,627,655.38**	**7,604,465,334.27**	

PASSIF

RUBRIQUE	N	N - 1
CAPITAUX PROPRES		
Capital émis	6,677,933,016.45	
Capital non appelé		
Primes et réserves (Réserves consolidées(1)		
Ecart de réévaluation		
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net {Résultat net part du groupe(1)}	**577,666,630.89**	
Autres capitaux propres - Report à nouveau		
Comptes de liaison		
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
TOTAL CAPITAUX PROPRES - I	**7,255,599,647.34**	
PASSIF NON COURANT		
Emprunts et dettes financières		
Impôts (Différés et provisionnés)		
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits comptabilisés d'avance		
TOTAL PASSIF NON COURANTS - II		
PASSIF COURANT		
Fournisseurs et comptes rattachés	278,816,078.16	
Impôts	789,119.87	
Autres dettes	69,260,488.90	
Trésorerie Passif		
TOTAL PASSIF COURANT - III	**348,865,686.93**	
TOTAL GENERAL PASSIF	**7,604,465,334.27**	

(1) A ne pas utliser

الملحق رقم 02: ميزانية 2015

SONATRACH		BILAN	En Dinars
MAINTENANCE BISKRA	7010	AU 31 DECEMBRE 2016	

ACTIF

RUBRIQUE	N Brut	N Amort - Prov.	N Net 2016	N - 1 Net 2015
ACTIF NON COURANT				
Ecart d'acquisition (ou goodwill)				
Immobilisations incorporelles	127,532,014.80	1,635,689.50	125,896,325.30	183,790,096.47
Immobilisations corporelles	1,643,357,729.09	968,348,568.58	675,009,160.51	572,019,290.51
Immobilisations en cours	1,696,899,325.20		1,696,899,325.20	1,689,059,689.66
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence - entreprises associées				
Autres participations et créances rattachées				
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs financiers non courants	8,489,585.00		8,489,585.00	5,618,932.60
Impôts différés actif				
TOTAL ACTIF NON COURANT	**3,476,278,654.09**	**969,984,258.08**	**2,506,294,396.01**	**2,450,488,009.24**
ACTIF COURANT				
Stocks et en-cours	2,028,872,570.40	3,779,825.35	2,025,092,745.05	1,974,715,433.05
Créances et emplois assimilés				
Clients	2,178,932,006.12		2,178,932,006.12	1,530,003,780.20
Autres débiteurs	47,589,621.00		47,589,621.00	31,649,351.78
Impôts	3,510,220.00		3,510,220.00	4,650,890.00
Autres actifs courants	5,776,890.00		5,776,890.00	2,776,890.00
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants				
Trésorerie	2,733,189,654.45		2,733,189,654.45	1,610,180,980.00
TOTAL ACTIF COURANT	**6,997,870,961.97**	**3,779,825.35**	**6,994,091,136.62**	**5,153,977,325.03**
TOTAL GENERAL ACTIF	**10,474,149,616.06**	**973,764,083.43**	**9,500,385,532.63**	**7,604,465,334.27**

PASSIF

RUBRIQUE	N	N - 1
CAPITAUX PROPRES		
Capital émis	8,688,663,789.58	6,677,933,016.45
Capital non appelé		
Primes et réserves (Réserves consolidées(1)		
Ecart de réévaluation		
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net {Résultat net part du groupe(1)}	**387,337,888.53**	**577,666,630.89**
Autres capitaux propres - Report à nouveau		
Comptes de liaison		
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
TOTAL CAPITAUX PROPRES - I	**9,076,001,678.11**	**7,255,599,647.**
PASSIF NON COURANT		
Emprunts et dettes financières		
Impôts (Différés et provisionnés)		
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits comptabilisés d'avance		
TOTAL PASSIF NON COURANTS - II		
PASSIF COURANT		
Fournisseurs et comptes rattachés	374,586,548.56	278,816,078.16
Impôts	550,465.30	789,119.87
Autres dettes	49,246,840.66	69,260,488.90
Trésorerie Passif		
TOTAL PASSIF COURANT - III	**424,383,854.52**	**348,865,686.93**
TOTAL GENERAL PASSIF	**9,500,385,532.63**	**7,604,465,334.27**

(1) A ne pas utliser

الملحق رقم 03: ميزانية 2016

SONATRACH		BILAN	En Dinars
MAINTENANCE BISKRA	7010	AU 31 DECEMBRE 2017	

ACTIF

RUBRIQUE	N Brut	N Amort - Prov.	N Net 2017	N - 1 Net 2016
ACTIF NON COURANT				
Ecart d'acquisition (ou goodwill)				
Immobilisations incorporelles	144,634,588.74	10,680,785.66	133,953,803.08	125,896,325.30
Immobilisations corporelles	1,535,987,545.90	999,650,363.56	536,337,182.34	675,009,160.51
Immobilisations en cours	1,986,987,653.65		1,986,987,653.65	1,696,899,325.20
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence - entreprises associées				
Autres participations et créances rattachées				
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs financiers non courants	9,878,985.33		9,878,985.33	8,489,585.00
Impôts différés actif				
TOTAL ACTIF NON COURANT	**3,677,488,773.62**	**1,010,331,149.22**	**2,667,157,624.40**	**2,506,294,396.01**
ACTIF COURANT				
Stocks et en-cours	2,320,546,243.65	3,897,127.75	2,316,649,115.90	2,025,092,745.05
Créances et emplois assimilés				
Clients	2,235,465,215.38		2,235,465,215.38	2,178,932,006.12
Autres débiteurs	44,387,231.25		44,387,231.25	47,589,621.00
Impôts	3,315,478.56		3,315,478.56	3,510,220.00
Autres actifs courants	4,358,479.36		4,358,479.36	5,776,890.00
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants				
Trésorerie	2,518,919,933.93		2,518,919,933.93	2,733,189,654.45
TOTAL ACTIF COURANT	**7,126,992,582.13**	**3,897,127.75**	**7,123,095,454.38**	**6,994,091,136.62**
TOTAL GENERAL ACTIF	**10,804,481,355.75**	**1,014,228,276.97**	**9,790,253,078.78**	**9,500,385,532.63**

PASSIF

RUBRIQUE	N	N - 1
CAPITAUX PROPRES		
Capital émis	8,789,312,772.20	8,688,663,789.58
Capital non appelé		
Primes et réserves (Réserves consolidées(1)		
Ecart de réévaluation		
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net {Résultat net part du groupe(1)}	**569,965,209.51**	**387,337,888.53**
Autres capitaux propres - Report à nouveau		
Comptes de liaison		
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
TOTAL CAPITAUX PROPRES - I	**9,359,277,981.71**	**9,076,001,678.11**
PASSIF NON COURANT		
Emprunts et dettes financières		
Impôts (Différés et provisionnés)		
Autres dettes non courantes		
Provisions et produits comptabilisés d'avance		
TOTAL PASSIF NON COURANTS - II		
PASSIF COURANT		
Fournisseurs et comptes rattachés	380,220,130.40	374,586,548.56
Impôts	620,445.80	550,465.30
Autres dettes	50,134,520.87	49,246,840.66
Trésorerie Passif		
TOTAL PASSIF COURANT - III	**430,975,097.07**	**424,383,854.52**
TOTAL GENERAL PASSIF	**9,790,253,078.78**	**9,500,385,532.63**

(1) A ne pas utliser

الملحق رقم 04: ميزانية 2017

الملحق رقم 05: حساب نتائج 2014

	SONATRACH	
	MAINTENANCE BISKRA	EXERCICE
	DESIGNATION	N (2014) Total
70	Ventes et produits annexes	939,937,126.09
72	Production stockée ou déstockée	0.00
73	Production immobilisée	13,092,130.19
74	Subventions d'exploitation	0.00
	I - PRODUCTION DE L'EXERCICE	953,029,256.28
60	Achats consommés	298,039,830.80
61	Services extérieurs	6,123,299.73
62	Autres services extérieurs	1,452,684.60
	II - CONSOMMATION DE L'EXERCICE	305,615,815.13
	III - VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)	647,413,441.15
63	Charges de personnel	174,805,348.06
64	Impôts, taxes et verssements assimilés	6,341,297.10
	IV - EXEDENT BRUT D'EXPLOITATION	466,266,795.99
75	Autres produits opérationnels	34,565,235.45
65	Autres charges opérationnelles	985,583.48
68	Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur	148,658,458.69
78	Reprises sur pertes de valeurs et provisions	987,953.14
	V - RESULTAT OPERATIONNEL	352,175,942.41
76	Produits financiers	956,547.56
66	Charges financières	47,526,652.90
		0.00
	VI - RESULTAT FINANCIER	-46,570,105.34
	VII - RESULTAT ORDINAIRES AVANT IMPOT (V + VI)	305,605,837.07
695/8	Impôts exigibles sur résultats ordinaires	0.00
692/3	Impôts différéts (variations) sur résultats ordinaires	0.00
	► TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES	0.00
	► TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES	0.00
	VIII - RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES	0.00
77	Eléments extraordinaires (produits)	0.00
67	Eléments extraordinaires (charges)	0.00
	IX - RESULTAT EXTRAORDINAIRE	0.00
	X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE	305,605,837.07

الملحق رقم 06: حساب نتائج 2015

	SONATRACH		
	MAINTENANCE BISKRA	EXERCICE	
	DESIGNATION	N (2015)	N -1 (2014)
		Total	Total
70	Ventes et produits annexes	1,155,485,695.65	939,937,126.09
72	Production stockée ou déstockée	0.00	0.00
73	Production immobilisée	22,324,589.10	13,092,130.19
74	Subventions d'exploitation	0.00	0.00
	I - PRODUCTION DE L'EXERCICE	**1,177,810,284.75**	**953,029,256.28**
60	Achats consommés	258,933,145.33	298,039,830.80
61	Services extérieurs	55,666,354.30	6,123,299.73
62	Autres services extérieurs	13,256,986.00	1,452,684.60
	II - CONSOMMATION DE L'EXERCICE	**327,856,485.63**	**305,615,815.13**
	III - VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)	**849,953,799.12**	**647,413,441.15**
63	Charges de personnel	158,913,952.78	174,805,348.06
64	Impôts, taxes et verssements assimilés	7,589,361.00	6,341,297.10
	IV - EXEDENT BRUT D'EXPLOITATION	**683,450,485.34**	**466,266,795.99**
75	Autres produits opérationnels	71,856,669.12	34,565,235.45
65	Autres charges opérationnelles	100,256.12	985,583.48
68	Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur	151,550,190.96	148,658,458.69
78	Reprises sur pertes de valeurs et provisions	1,235,986.33	987,953.14
	V - RESULTAT OPERATIONNEL	**604,892,693.71**	**352,175,942.41**
76	Produits financiers	1,956,952.00	956,547.56
66	Charges financières	29,183,014.82	47,526,652.90
		0.00	0.00
	VI - RESULTAT FINANCIER	**-27,226,062.82**	**-46,570,105.34**
	VII - RESULTAT ORDINAIRES AVANT IMPOT (V + VI)	**577,666,630.89**	**305,605,837.07**
695/8	Impôts exigibles sur résultats ordinaires	0.00	0.00
692/3	Impôts différéts (variations) sur résultats ordinaires	0.00	0.00
	► TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES	**0.00**	**0.00**
	► TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES	**0.00**	**0.00**
	VIII - RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES	**0.00**	**0.00**
77	Eléments extraordinaires (produits)	0.00	0.00
67	Eléments extraordinaires (charges)	0.00	0.00
	IX - RESULTAT EXTRAORDINAIRE	**0.00**	**0.00**
	X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE	**577,666,630.89**	**305,605,837.07**

الملحق رقم 07: حساب نتائج 2016

	SONATRACH		
	MAINTENANCE BISKRA	EXERCICE	
	DESIGNATION	N- (2016) Total	N -1 (2015) Total
70	Ventes et produits annexes	1,130,481,723.16	1,155,485,695.65
72	Production stockée ou déstockée	0.00	0.00
73	Production immobilisée	10,255,845.00	22,324,589.10
74	Subventions d'exploitation	0.00	0.00
	I - PRODUCTION DE L'EXERCICE	**1,140,737,568.16**	**1,177,810,284.75**
60	Achats consommés	271,428,183.75	258,933,145.33
61	Services extérieurs	44,137,145.46	55,666,354.30
62	Autres services extérieurs	36,896,564.96	13,256,986.00
	II - CONSOMMATION DE L'EXERCICE	**352,461,894.17**	**327,856,485.63**
	III - VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)	**788,275,673.99**	**849,953,799.12**
63	Charges de personnel	182,009,232.04	158,913,952.78
64	Impôts, taxes et verssements assimilés	9,156,486.00	7,589,361.00
	IV - EXEDENT BRUT D'EXPLOITATION	**597,109,955.95**	**683,450,485.34**
75	Autres produits opérationnels	63,666,901.30	71,856,669.12
65	Autres charges opérationnelles	358,478.25	100,256.12
68	Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur	163,168,412.21	151,550,190.96
78	Reprises sur pertes de valeurs et provisions	5,245,896.58	1,235,986.33
	V - RESULTAT OPERATIONNEL	**502,495,863.37**	**604,892,693.71**
76	Produits financiers	458,693.00	1,956,952.00
66	Charges financières	115,616,667.84	29,183,014.82
		0.00	0.00
	VI - RESULTAT FINANCIER	**-115,157,974.84**	**-27,226,062.82**
	VII - RESULTAT ORDINAIRES AVANT IMPOT (V + VI)	**387,337,888.53**	**577,666,630.89**
695/8	Impôts exigibles sur résultats ordinaires	0.00	0.00
692/3	Impôts différéts (variations) sur résultats ordinaires	0.00	0.00
	► TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES	**0.00**	**0.00**
	► TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES	**0.00**	**0.00**
	VIII - RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES	**0.00**	**0.00**
77	Eléments extraordinaires (produits)	0.00	0.00
67	Eléments extraordinaires (charges)	0.00	0.00
	IX - RESULTAT EXTRAORDINAIRE	**0.00**	**0.00**
	X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE	**387,337,888.53**	**577,666,630.89**

الملحق رقم 08: حساب نتائج 2017

SONATRACH			
سوناطراك sonatrach	MAINTENANCE BISKRA	EXERCICE	
	DESIGNATION	N- (2017)	N -1 (2016)
		Total	Total
70	Ventes et produits annexes	1,240,066,180.33	1,130,481,723.16
72	Production stockée ou déstockée		
73	Production immobilisée	15,289,120.00	10,255,845.00
74	Subventions d'exploitation		
	I - PRODUCTION DE L'EXERCICE	1,255,355,300.33	1,140,737,568.16
60	Achats consommés	279,833,012.06	271,428,183.75
61	Services extérieurs	30,152,278.14	44,137,145.46
62	Autres services extérieurs	10,369,548.00	36,896,564.96
	II - CONSOMMATION DE L'EXERCICE	320,354,838.20	352,461,894.17
	III - VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)	935,000,462.13	788,275,673.99
63	Charges de personnel	197,809,548.78	182,009,232.04
64	Impôts, taxes et verssements assimilés	7,892,259.00	9,156,486.00
	IV - EXEDENT BRUT D'EXPLOITATION	729,298,654.35	597,109,955.95
75	Autres produits opérationnels	98,854,223.54	63,666,901.30
65	Autres charges opérationnelles	487,350.25	358,478.25
68	Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur	174,612,463.55	163,168,412.21
78	Reprises sur pertes de valeurs et provisions	6,325,987.21	5,245,896.58
	V - RESULTAT OPERATIONNEL	659,379,051.30	502,495,863.37
76	Produits financiers	650,352.00	458,693.00
66	Charges financières	90,064,193.79	115,616,667.84
	VI - RESULTAT FINANCIER	-89,413,841.79	-115,157,974.84
	VII - RESULTAT ORDINAIRES AVANT IMPOT (V + VI)	569,965,209.51	387,337,888.53
695/8	Impôts exigibles sur résultats ordinaires		
692/3	Impôts différéts (variations) sur résultats ordinaires		
	► TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		
	► TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		
	VIII - RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		
77	Eléments extraordinaires (produits)		
67	Eléments extraordinaires (charges)		
	IX - RESULTAT EXTRAORDINAIRE		
	X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE	569,965,209.51	387,337,888.53

الملحق رقم 09: جداول إهتلاك تثبيتات المؤسسة

سوناطراك
sonatrach

S O N A T R A C H

MAINTENANCE BISKRA

TABLEAU DES IMMOBILISATIONS ET AMORTISSEMENTS 2017

N° COMPTES	VALEUR D'ORIGINE	C,AMORT,PRECEDENT	AMORT,EXERCICE	CUMMUL,AMORT	VNC
210000	31,407,480.13	21,181,315.56	6,178,388.98	27,359,704.54	4,047,775.59
2130000	137,967,080.02	19,669,103.74	5,106,391.28	24,775,495.02	113,191,585.00
2151001	454,704,712.33	221,608,639.54	70,018,440.56	291,627,080.10	161,766,370.59
2171001	104,303,042.24	42,187,051.03	9,658,568.14	51,845,619.17	51,868,684.70
2189001	20,979,608.10	15,255,023.66	2,443,605.88	17,698,629.54	5,180,978.55
TOTAL	749,361,922.82	319,901,133.53	93,405,394.84	413,306,528.37	336,055,394.43

TABLEAU DES IMMOBILISATIONS ET AMORTISSEMENTS 2016

N° COMPTES	VALEUR D'ORIGINE	C,AMORT,PRECEDENT	AMORT,EXERCICE	CUMMUL,AMORT	VNC
210000	31,407,480.13	15,002,926.58	6,178,388.98	21,181,315.56	10,226,164.57
2130000	137,967,080.02	14,562,712.46	5,106,391.28	19,669,103.74	118,297,976.28
2151001	454,704,712.32	151,590,198.98	70,018,440.56	221,608,639.54	233,096,072.78
2171001	104,303,042.24	32,528,482.89	9,658,568.14	42,187,051.03	62,115,991.22
2189001	20,979,608.10	12,811,417.78	2,443,605.88	15,255,023.66	5,724,584.44
TOTAL	749,361,922.81	226,495,738.69	93,405,394.84	319,901,133.53	429,460,789.29

TABLEAU DES IMMOBILISATIONS ET AMORTISSEMENTS 2015

N° COMPTES	VALEUR D'ORIGINE	C,AMORT,PRECEDENT	AMORT,EXERCICE	CUMMUL,AMORT	VNC
210000	25,125,984.10	9,854,269.10	5,148,657.48	15,002,926.58	10,123,057.52
2130000	137,967,080.02	9,456,321.18	5,106,391.28	14,562,712.46	123,404,367.56
2151001	320,214,586.14	90,704,598.49	60,885,600.49	151,590,198.98	168,624,387.16
2171001	90,698,297.60	22,869,914.75	9,658,568.14	32,528,482.89	58,169,814.72
2189001	16,263,262.09	10,686,543.10	2,124,874.68	12,811,417.78	3,451,844.31
TOTAL	590,269,209.95	143,571,646.62	82,924,092.07	226,495,738.69	363,773,471.27

TABLEAU DES IMMOBILISATIONS ET AMORTISSEMENTS 2014

N° COMPTES	VALEUR D'ORIGINE	C,AMORT,PRECEDENT	AMORT,EXERCICE	CUMMUL,AMORT	VNC
210000	25,125,984.10	4,705,611.62	5,148,657.48	9,854,269.10	15,271,715.00
2130000	137,967,080.02	4,349,929.90	5,106,391.28	9,456,321.18	128,510,758.84
2151001	320,214,586.14	31,130,259.62	59,574,338.87	90,704,598.49	229,509,987.65
2171001	90,698,297.60	13,800,084.99	9,069,829.76	22,869,914.75	67,828,382.86
2189001	16,263,262.09	6,661,668.42	4,024,874.68	10,686,543.10	5,576,718.99
TOTAL	590,269,209.95	60,647,554.55	82,924,092.07	143,571,646.62	446,697,563.34

ملحق رقم 10: مخرجات المعالجة الإحصائية لبرنامج Spss (طرق الإهتلاك ومؤشرات التوازن المالي)

Variables introduites/supprimées[a]

Modèle	Variables introduites	Variables supprimées	Méthode
1	Fonds de roulement net[b]	.	Entrée

a. Variable dépendante : Ratio de changement dans les immobilisations

b. Toutes variables requises saisies.

Récapitulatif des modèles[b]

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,934[a]	,872	,809	2,6054856

a. Valeurs prédites : (constantes), Fonds de roulement net

b. Variable dépendante : Ratio de changement dans les immobilisations

ANOVA[a]

Modèle		Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	D	Sig.
1	Régression	92,849	1	92,849	13,677	,066[b]
	Résidu	13,577	2	6,789		
	Total	106,426	3			

a. Variable dépendante : Ratio de changement dans les immobilisations

b. Valeurs prédites : (constantes), Fonds de roulement net

Coefficients[a]

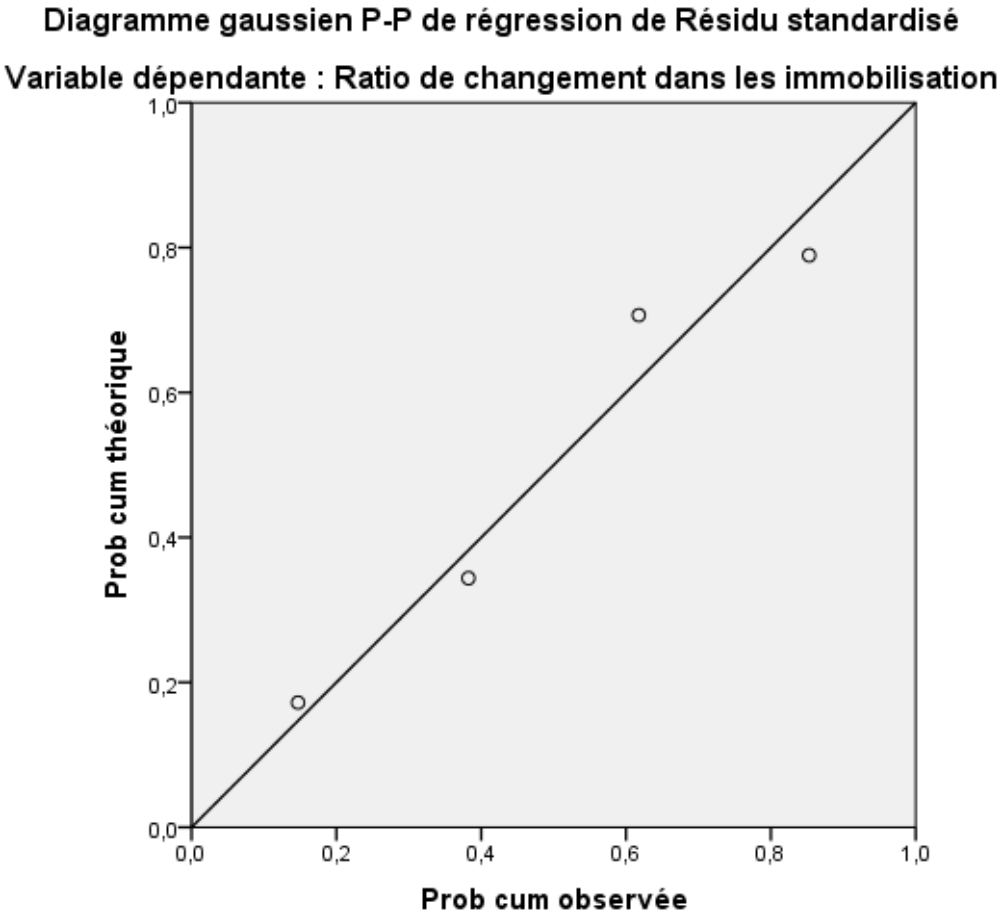
Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
		A	Erreur standard	Bêta		
1	(Constante)	23,411	6,153		3,805	,063
	Fonds de roulement net	,000	,000	-,934	-3,698	,066

a. Variable dépendante : Ratio de changement dans les immobilisations

Statistiques des résidus[a]

	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart-type	N
Prévision	-3,782126	7,882361	1,170000	5,5632332	4
Résidu	-2,4653435	2,0955791	0 E-7	2,1273701	4
Erreur Prévision	-,890	1,207	,000	1,000	4
Erreur Résidu	-,946	,804	,000	,816	4

a. Variable dépendante : Ratio de changement dans les immobilisations



ملحق رقم 11: مخرجات المعالجة الإحصائية لبرنامج Spss (طرق الإهتلاك ونسب السيولة)

Variables introduites/supprimées[a]

Modèle	Variables introduites	Variables supprimées	Méthode
1	Ratio general de liquidite[b]	.	Entrée

a. Variable dépendante : Ratio de changement dans les immobilisation

b. Toutes variables requises saisies.

Récapitulatif des modèles[b]

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,953[a]	,908	,862	2,2099698

a. Valeurs prédites : (constantes), Ratio général de liquidité

b. Variable dépendante : Ratio de changement dans les immobilisations

ANOVA[a]

Modèle		Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	D	Sig.
1	Régression	96,658	1	96,658	19,791	,047[b]
	Résidu	9,768	2	4,884		
	Total	106,426	3			

a. Variable dépendante : Ratio de changement dans les immobilisations

b. Valeurs prédites : (constantes), Ratio général de liquidité

Coefficients[a]

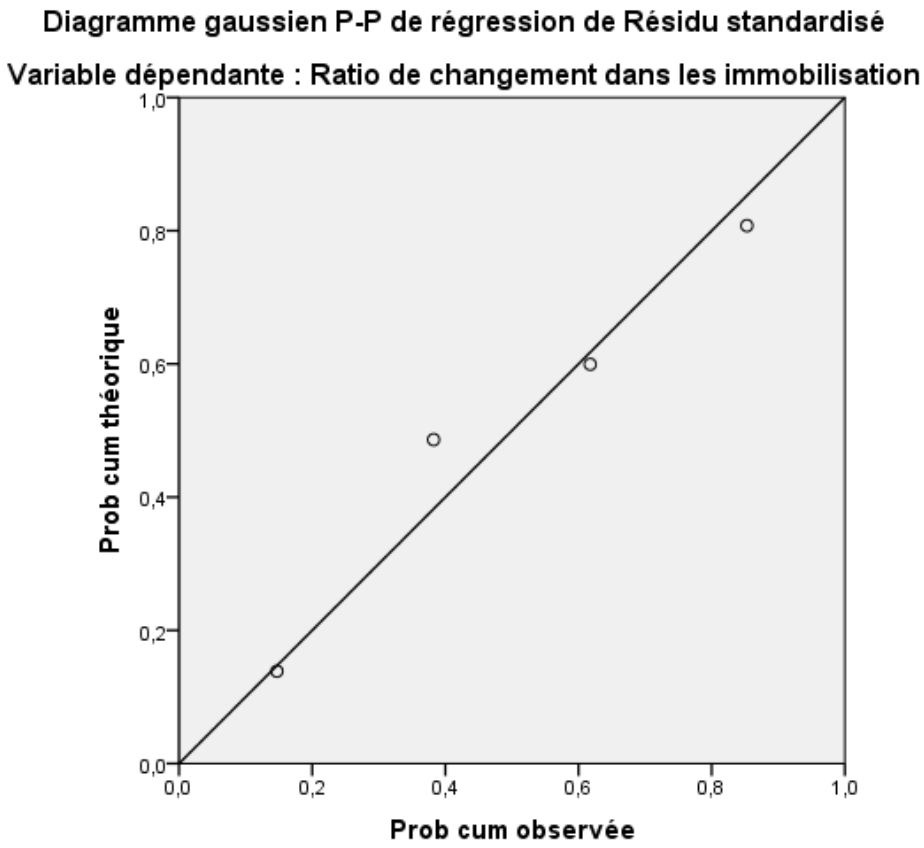
Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
		A	Erreur standard	Bêta		
1	(Constante)	19,408	4,246		4,571	,045
	Ratio general de liquidite	-2,367	,532	-,953	-4,449	,047

a. Variable dépendante : Ratio de changement dans les immobilisations

Statistiques des résidus[a]

	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart-type	N
Prévision	-2,830534	9,375672	1,170000	5,6762037	4
Résidu	-2,4009435	1,9205338	0 E-7	1,8044328	4
Erreur Prévision	-,705	1,446	,000	1,000	4
Erreur Résidu	-1,086	,869	,000	,816	4

a. Variable dépendante : Ratio de changement dans les immobilisations



ملحق رقم 12: مخرجات المعالجة الإحصائية لبرنامج Spss (طرق الإهتلاك ونسب النشاط)

Variables introduites/supprimées[a]

Modèle	Variables introduites	Variables supprimées	Méthode
1	Taux de rotation total[b]	.	Entrée

a. Variable dépendante : Ratio de changement dans les immobilisations

b. Toutes variables requises saisies.

Récapitulatif des modèles[b]

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,481[a]	,232	-,152	6,3936536

a. Valeurs prédites : (constantes), Taux de rotation total

b. Variable dépendante : Ratio de changement dans les immobilisations

ANOVA[a]

Modèle		Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	D	Sig.
1	Régression	24,668	1	24,668	,603	,519[b]
	Résidu	81,758	2	40,879		
	Total	106,426	3			

a. Variable dépendante : Ratio de changement dans les immobilisations

b. Valeurs prédites : (constantes), Taux de rotation total

Coefficients[a]

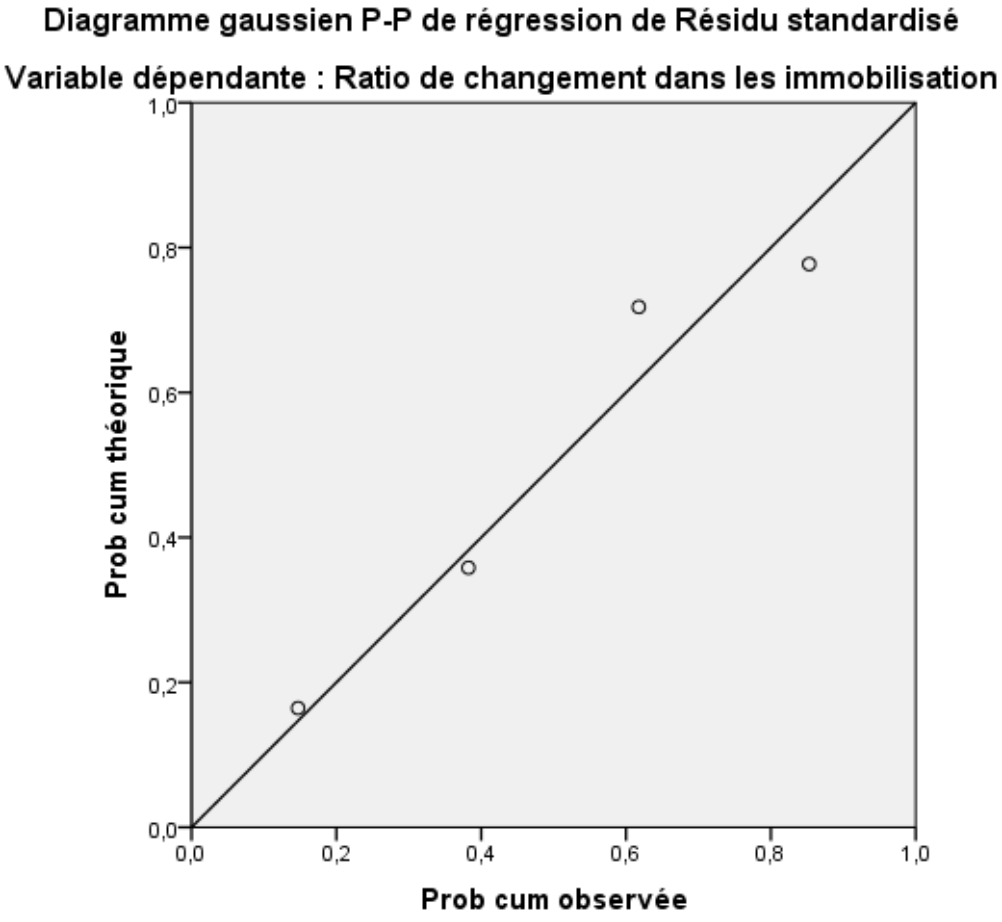
Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
		A	Erreur standard	Bêta		
1	(Constante)	26,850	33,212		,808	,504
	Taux de rotation total	-58,253	74,989	-,481	-,777	,519

a. Variable dépendante : Ratio de changement dans les immobilisations

Statistiques des résidus[a]

	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart-type	N
Prévision	-2,567898	4,422457	1,170000	2,8675301	4
Résidu	-6,2427206	4,8775430	0 E-7	5,2203963	4
Erreur Prévision	-1,304	1,134	,000	1,000	4
Erreur Résidu	-,976	,763	,000	,816	4

a. Variable dépendante : Ratio de changement dans les immobilisations



ملحق رقم 13: مخرجات المعالجة الإحصائية لبرنامج Spss (طرق الإهتلاك ونسب التمويل)

Variables introduites/supprimées[a]

Modèle	Variables introduites	Variables supprimées	Méthode
1	Ratio du financement[b]	.	Entrée

a. Variable dépendante : Ratio de changement dans les immobilisations

b. Toutes variables requises saisies.

Récapitulatif des modèles[b]

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,949[a]	,900	,851	2,3017381

a. Valeurs prédites : (constantes), Ratio du financement

b. Variable dépendante : Ratio de changement dans les immobilisations

ANOVA[a]

Modèle		Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	D	Sig.
1	Régression	95,830	1	95,830	18,088	,051[b]
	Résidu	10,596	2	5,298		
	Total	106,426	3			

a. Variable dépendante : Ratio de changement dans les immobilisations

b. Valeurs prédites : (constantes), Ratio du financement

Coefficients[a]

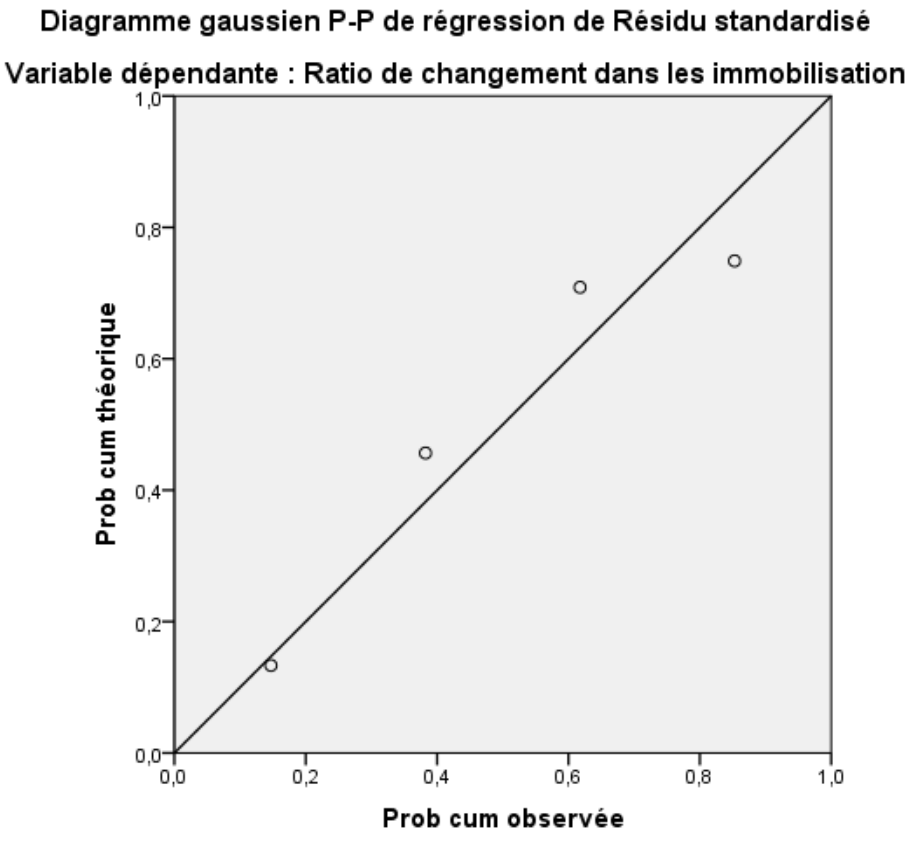
Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
		A	Erreur standard	Bêta		
1	(Constante)	24,127	5,519		4,371	,049
	Ratio du financement	-3,669	,863	-,949	-4,253	,051

a. Variable dépendante : Ratio de changement dans les immobilisations

Statistiques des résidus[a]

	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart-type	N
Prévision	-2,271569	9,551592	1,170000	5,6518376	4
Résidu	-2,5584311	1,5446787	0 E-7	1,8793613	4
Erreur Prévision	-,609	1,483	,000	1,000	4
Erreur Résidu	-1,112	,671	,000	,816	4

a. Variable dépendante : Ratio de changement dans les immobilisations



ملحق رقم 14: مخرجات المعالجة الإحصائية لبرنامج Spss (طرق الإهتلاك ونسب الربحية)

Variables introduites/supprimées[a]

Modèle	Variables introduites	Variables supprimées	Méthode
1	Ratio de rentabilite[b]	.	Entrée

a. Variable dépendante : Ratio de changement dans les immobilisation

b. Toutes variables requises saisies.

Récapitulatif des modèles[b]

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,498[a]	,248	-,127	6,3241951

a. Valeurs prédites : (constantes), Ratio de rentabilite

b. Variable dépendante : Ratio de changement dans les immobilisations

ANOVA[a]

Modèle		Somme des carrés	ddl	Moyenne des carrés	D	Sig.
1	Régression	26,435	1	26,435	,661	,502[b]
	Résidu	79,991	2	39,995		
	Total	106,426	3			

a. Variable dépendante : Ratio de changement dans les immobilisations

b. Valeurs prédites : (constantes), Ratio de rentabilité

Coefficients[a]

Modèle		Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	t	Sig.
		A	Erreur standard	Bêta		
1	(Constante)	14,010	16,107		,870	,476
	Ratio de rentabilite	-74,460	91,588	-,498	-,813	,502

a. Variable dépendante : Ratio de changement dans les immobilisations

Statistiques des résidus[a]

	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart-type	N
Prévision	-2,259481	3,856127	1,170000	2,9684403	4
Résidu	-4,4766827	5,4438729	0 E-7	5,1636837	4
Erreur Prévision	-1,155	,905	,000	1,000	4
Erreur Résidu	-,708	,861	,000	,816	4

a. Variable dépendante : Ratio de changement dans les immobilisations

Diagramme gaussien P-P de régression de Résidu standardisé

Variable dépendante : Ratio de changement dans les immobilisation