الجمهـورية الجزائـرية الديمقـراطية الشعبيـة
وزارة التعليـم العـالي و البحـث العلمـي
جـامعة محـمد خيضـر – بسكرة –
كـلية العلـوم الاقتصـادية و التجـارية و علـوم التسييـر
قسـم العلوم التجارية

الموضـوع

دور النظام المعلومات المحاسبي في تحسين الأداء المالي
دراسة حالة مديرية الشؤون الخدمات الاجتماعية سوناطراك ناحية بسكرة

مذكرة مقدمة كجزء من متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية،
تخصص: محاسبة

إعداد الطـالب:
- **محمد سرور بن ناجي**

الأستاذة المشرفة:
- **د/ غضاب رانية**

رقم التسجيل	**.....2019**
رقم الإيداع	**.....**

المـوسم الجـامعي2018-2019

بسم الله الرحمن الرحيم

بسم الله الرحمن الرحيم

(يَا أَيُّهَا الَّذِينَ آمَنُوا إِذَا قِيلَ لَكُمْ تَفَسَّحُوا فِي الْمَجَالِسِ فَافْسَحُوا يَفْسَحِ اللَّهُ لَكُمْ وَإِذَا قِيلَ انشُزُوا فَانشُزُوا يَرْفَعِ اللَّهُ الَّذِينَ آمَنُوا مِنكُمْ وَالَّذِينَ أُوتُوا الْعِلْمَ دَرَجَاتٍ وَاللَّهُ بِمَا تَعْمَلُونَ خَبِيرٌ) ﴿١١﴾

صدق الله العظيم

سورة المجادلة الآية 11

كلمة شكر وتقدير

قال عليه الصلاة والسلام
" من لا يشكر الناس لا يشكر الله"

نحمد الله الذي سخر لنا عباده المخلصين فأمدونا بالتوجيه والمساعدة راجية من الله العلي أن ينقلها في ميزان الحسنات. وأخص بالذكر الأستاذة المشرفة الدكتورة "رانية غضاب" التي أكن لها التقدير والاحترام على التوجيهات والملاحظات القيمة التي أفادتني بها طوال انجاز هذا العمل فألف شكر لأستاذتي.

كما لا يفوتني تقديم الشكر والعرفان إلى موظفي مديرية شؤون الخدمات الاجتماعية سوناطراك ناحية بسكرة واخص بالذكر إلى من قدم لي يد المساعـــدة « السيدة حسني » و الحاج لزهر حسين.

إلى كل الأساتذة الأفاضل الذين رسموا لي خط النجاح بنصائحهم المبكرة ودعمهم لي وأخص بالذكر الدكتور "بن عبيد فريد" والبروفيسور "القايد أحمد نور الدين".

كما يسعدني أن أتقدم بجزيل الشكر إلى السادة أعضاء لجنة المناقشة لتفضلهم بمناقشة هذه المذكر ة وإبداء ملاحظاتهم.

إلى من ساعدوني هذا العمل ليظهر في هذه الصورة الأنيقة " بن ناجي مسعود" و"بن ناجي حليمة" و "بن ناجي جهاد".

أدعو الله أن أكون قد وفقت فيما قصدت، ولله الحمد من قبل ومن بعد.

إهداء

بسم الله الرحمان الرحيم.

" وقضى ربك ألا تعبدوا إلا إياه وبالوالدين إحسانا" صدق الله العظيم

أولا وقبل كل شيء احمد الله عز وجل على توفيقه لي طوال حياتي الدراسية إلى من كان السند القوي في السراء والضراء إلى من كان قدوة في التربية والأخلاق. وأنار لي مسالك العلم والتعلم بالنصح والتوجيه والإرشاد " يا بني العلم نضج ووعي ورشاد وليس قبح وزيغ وفساد" إلى من علمني الصبر والمثابرة إلى فخره إلى أبي العزيز حفظه الله.

إلى من جعل الله الجنة تحت قدميها إلى مصدر الحنان والعطف وبر الأمان إلى من حملتني تسعة أشهر ولم يغمض لها جفن طيلة حولين إلى أمي الغالية أدامها الله.

إلى من كبرت وترعرعت معهم وأكن لهم أصدق مشاعر الحب إلى الأعزاء على قلبي توأمي ورفيق دربي (سيف الدين). وأخواتي (غنية، هاجر، ابتسام، جهاد، حليمة، شيماء). وأزواج إخوتي (عيسى، محمد أمين، صابر). و إلى كتكوتي العائلة: محمد لؤي وقصي عبد العزيز.

إلى جدي إبراهيم رحمه الله، إلى جدتي أطال الله في عمرها، وجدي الشريف أطال الله في عمره، وجدتي رحمها الله .

إلى كافة الأهل والأقارب بدون استثناء.

إلى كل أصدقائي(بن ناجي مسعود، أحمد زقاو، محمود، نور الدين، صابر،هشام هنانو، هشام موساوي، بسطة، قجاتي، أنس، مراد، عناتي، حبيب، نمور ة، عامر، قصي، العلمي رانية، فلوسة جمانة، مودع انفال).

إلى كل الزملاء في دفعة العلوم التجارية 2019.

إلى كل الذين أحبهم ويحبونني

أهدي إليكم ثمرة هذا العمل المتواضع.

محمد سرور

فهرس الأشكال

الرقم	العنوان	الصفحة
01	هرم الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية.	09
02	يبين طريقتين لحساب رأس المال العامل	31
03	التدفقات النقدية الناتجة عن أنشطة التشغيل	55
04	التدفقات النقدية الناتجة عن أنشطة الاستثمار	56
05	التدفقات النقدية الناتجة عن أنشطة التمويل	57
06	الهيكل التنظيمي	68

فهرس الجداول

الرقم	العنوان	الصفحة
01	العوامل المؤثرة في رأس المال العامل	33
02	عناصر قائمة التدفقات النقدية من الأنشطة الثلاث	46
03	نموذج لجدول تدفقات الخزينة حسب الطريقة المباشرة	48
04	نموذج لجدول تدفقات الخزينة حسب الطريقة الغير المباشرة	50
05	دور قائمة التدفقات النقدية في تقييم جودة السيولة	51
06	دور قائمة التدفقات النقدية في تقييم جودة الربحية	52
07	دور قائمة التدفقات النقدية في تقييم التدفقات النقدية الحرة	53
08	دور قائمة التدفقات النقدية في تقييم السياسة المالية للمؤسسة	54
09	الميزانية جانب الاصول / جانب الخصوم	70-69
10	الميزانية المالية المختصرة جانب الاصول / جانب الخصوم	71
11	الميزانية الوظيفية	72
12	جدول حساب النتائج حسب الطبيعة خلال الفترة 2015-2016-2017.	76
13	جدول حساب النتائج حسب الوظيفة خلال الفترة 2015-2016-2017.	80
14	جدول التدفقات النقدية حسب الطريقة غير مباشرة	82
15	جدول التدفقات النقدية حسب الطريق المباشرة	84

فهرس الموضوعات

الشكر	
الإهداء	
فهرس الأشكال	
فهرس الجداول	
مقدمة	أ
الفصل الأول: دور النظام المعلومات المحاسبي في تحسين الأداء المالي	
المبحث الأول:نظام المعلومات المحاسبي	**07**
المطلب الأول :تعريف نظام المعلومات المحاسبي	**07**
المطلب الثاني: جودة المعلومة المحاسبية ومكونات نظام المعلومات المحاسبي	**14**
المطلب الثالث:أهمية وأهداف نظم المعلومات المحاسبي	**15**
المطلب الرابع: مقومات نظام المعلومات المحاسبي .	**17**
المبحث الثاني:الأداء المالي	**18**
المطلب الأول: مفهوم الأداء.	**18**
المطلب الثاني:عملية تقييم الأداء.	**25**
المطلب الثالث:مفهوم الأداء المالي:	**29**
المطلب الرابع: تقييم الأداء المالي باستخدام قائمة التدفقات النقدية.	**42**
المبحث الثالث:نظام المعلومات المحاسبي وعلاقته بأداء المالي.	**57**
المطلب الأول: دور مخرجات نظام المحاسبي في تقييم الأداء المالي.	**57**
المطلب الثاني:مصادر المعلومات مالية في مساعدة على تقييم الأداء المالي.	**58**
المطلب الثالث: دور المعلومة المحاسبية في تطوير وتحسين الأداء المالي.	**59**
المطلب الرابع: أثر المعايير المحاسبية الدولية على تقييم الأداء المالي.	**61**
خلاصة الفصل الأول	**62**

الفصل الثاني: دراسة حالة مديرية الشؤون الخدمات الاجتماعية ناحية بسكرة للسونطراك	
المبحث الأول :لمحة تاريخية حول مؤسسة سونا طراك	**65**
المطلب الأول: تقديم الشركة. S.O.N.T.R.C.H	**65**
المطلب الثاني:لمحة تاريخية حول شركة سونا طراك.	**65**
المطلب الثالث :فرع سونا طراك(مديرية الشؤون الاجتماعية ناحية بسكرة).	**66**
المطلب الرابع:نشأة مديرية الخدمات الاجتماعية والهيكل التنظيمي الخاص بها ناحية بسكرة سونا طراك.	**66**
المطلب الخامس: الهيكل التنظيمي لمديرية الشؤون الاجتماعية سونا طراك ناحية بسكرة:	**67**
المبحث الثاني:تحليل المعلومات المحاسبية لمؤسسة مديرية الشؤون الخدمات الاجتماعية سوناطراك بسكرة(القوائم المالية).	**69**
المطلب الأول: عرض وتحليل عناصر ميزانية المؤسسة.	**69**
المطلب الثاني: جدول حساب النتائج حسب (الطبيعة والوظيفة) للمؤسسة :(2015-2016-2017).	**78**
المطلب الثالث:تحليل جدول التدفقات النقدية حسب الطريقتين للمؤسسة:(2015-2016-2017).	**81**
المطلب الرابع: حساب بعض النسب المالية التي تفيد في تقديم الأداء المالي .	**86**
المبحث الثالث: مساهمة نظام المعلومات المحاسبية في تحسين الأداء المالي في مؤسسة مديرية الخدمات الاجتماعية سوناطراك بسكرة.	**87**
المطلب الأول: علاقة نظام المعلومات المحاسبي بالأداء المالي ضمن المؤسسة.	**87**
المطلب الثاني:استنتاج دور نظام المعلومات المحاسبي في تحسين الأداء المالي بعد عملية التحليل القوائم.	**88**
خلاصة الفصل الثاني	**89**
الخاتمة	**90**
قائمة المراجع	
الملاحق	

تعتبر المحاسبة من احد واهم العلوم الاقتصادية والاجتماعية لأنها تقدم بقياس ثروة الأفراد والمؤسسات عبر التطور الاقتصادي وأصبحت المحاسبة بمفهومها الأخير وتسمى نظام المعلومات المحاسبي وهي عبارة على مجموعة من المبادئ والأساليب والأسس والقواعد التي تستعمل في تحليل العمليات المالية وتسجيلها وتبويبها وتصنيفها ضمن العمليات وتلخيصها والإفصاح عن المعلومات من خلال القوائم المالية عن فترة مالية معينة وبيان مركز المالي والنهائي في هذه الفترة إن نظام المعلومات المحاسبي هو نظام هام وفعال وله دورا هاما من حيث يقوم بتزويد مختلف القرارات على اتخاذها وتكون جاهزة وصحيحة ودقيقة وتكون في الوقت المناسب وتساعدهم في اتخاذ مختلف القرارات وكذلك تعتبر جزء من النظام الملكي للمعلومات لأنها تعتبر وسيلة من وسائل التقييم التي تصنعها المؤسسات تحت تطبيق أدائها المالي ويتم توفير المعلومات المالية عن طريق التقارير والقوائم المالية التي تعد من واقع البيانات الفعلية والتي تدعم عناصر أخرى مثل المؤشرات المالية والنسب المالية ولها دورا فعالا في تفسير وتقييم النتائج الفعلية يعد الأداء المالي عنصر فعال للمؤسسات وذلك من خلال المؤشرات المالية وأدوات التحليل لها وذلك من خلال مقارنة بين مؤشرات مالية للمؤسسة خلال فترة زمنية محددة والهدف من تقييم الأداء المالي للمؤسسات هو توفير وتطوير المعلومات المالية واهتمام ومعرفة نقاط القوة والضعف من خلال قوائمها المالية والتغيرات التي تطرأ على مدخلات عمليات التحليل المالي ومعرفة في نفس الوقت مخرجات نظام المعلومات المحاسبي .وبناءا على مما سبق يمكن صياغة الإشكالية الرئيسية لدراستنا هذه كالأتي :

- **دور نظام المعلومات المحاسبي في تحسين الأداء المالي؟**

ويدرج تحت هذا التساؤل أسئلة فرعية :

1. هل يعتبر نظام المعلومات المحاسبي ناجح من اجل تقييم الأداء المالي ؟
2. كيف يساعد نظام المعلومات المحاسبي في تحليل الأداء المالي ؟
3. ما مدى كفاءة نظام المعلومات المحاسبي في الإفصاح وتطوير الوضع المالي للمؤسسة ؟

- **الفرضيات**

1) يعتبر نظام المعلومات المحاسبية ناجح في تقييم الأداء المالي وتحسين أداء المؤسسة.
2) الدور الذي يساعد نظام المعلومات المحاسبية داخل المؤسسة وأدوات الأداء المالي .
3) علاقة نظام المعلومات المحاسبي بالأداء المالي .

- **أهمية الموضوع**

تكمن أهمية إعداد هذا البحث من خلال إلقاء الضوء على أهمية نظام المعلومات المحاسبي ومساهمته في تقييم الأداء المالي للمؤسسة وذلك بالاعتماد على المعلومات المتوفرة في القوائم المالية التي تعبر على مخرجات نظام المعلومات المحاسبي ولتحليلها وتفسيرها من خلال مؤشرات المالية التي تساعد في تقسيم الأداء المالي.

- **أهداف الدراسة**

الأهداف التي يسعى إليها البحث هي :

1. محاولة إبراز مفهوم نظام المعلومات المحاسبي وأهميتها.
2. محاولة عرض مختلف مكونات المعلومات المحاسبية.
3. إبراز أهمية استخدام المعلومات الواردة في القوائم المالية في تقييم الأداء المالي للمؤسسة.
4. محاولة الاطلاع على كيفية توظيف مخرجات نظام المعلومات المحاسبية في التقييم المالي للمؤسسات محل الدراسة.

- **أسباب اختيار الموضوع**

يرجع اختيار هذا الموضوع لعدة اعتبارات موضوعية وأخرى ذاتية هي:

1) أهمية نظام المعلومات المحاسبية داخل المؤسسة.
2) الأهمية المتزايدة بالقوائم المالية و دورها في تقييم الأداء المالي.
3) الرغبة الشخصية في دراسة هذا الموضوع.
4) إمكانية البحث في هذا المجال وقدرة الوصول إلى المعلومات الخاصة به من خلال المراجع المتنوعة.

- **منهج الدراسة**

بغرض الإجابة على إشكالية البحث والهدف التي تعرف به دور مخرجات المعلومات المحاسبية في عملية تقييم الأداء المالي،سنعتمد في دراستنا علي المنهج الوصفي بأسلوبيه التحليلي من خلال عرض المفاهيم والمعلومات الخاصة بعناصر ومتغيرات البحث وتفسير تلك المعلومات وتحليلها واستخلاص النتائج هذا في الجانب النظري ومنهج دراسة حالة من خلال جمع الملاحظات والمعلومات المتعرضة نظريا ومحاولة تطبيقها بالمؤسسة محل الدراسة مما يسمح بالتعمق في مختلف جوانب الموضوع .

- **الدراسات السابقة**

❖ **الدراسة الأولى:** مدى قدرة المعلومات المحاسبية في الشركات الكويتية على التعامل مع عمليات التجارة الالكترونية. مذكرة ماجستير في المحاسبة، من إعداد الباحثة هيا يعقوب فهد العبيد، كلية الأعمال،جامعة الشرق الأوسط الأردن،2012/2011.

- ✓ وجود نقص ملحوظ في المدققين الخارجيين الذين يحملون شهادة مهنية متخصصة
- ✓ اتفاق عينة الدراسة على قدرة الأنظمة المحاسبية على التعامل في التجارة الالكترونية واختلافها على درجة أهمية تلك القدرة.
- ✓ أوجه الشبه بين هذه الدراسة وموضوع بحثنا هو محاولة دراسة نظم المعلومات المحاسبية.

- ✓ الاختلاف: الهدف من دراسة مدى مساهمة نظام المعلومات المحاسبية في تقييم الأداء المالي، أما هذه الدراسة تهدف إلى مدى قدرة نظام المعلومات المحاسبية في الشركات الكويتية على التعامل مع عمليات التجارة الالكترونية.
- ❖ **الدراسة الثانية:** دور المعلومات المحاسبية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة.مذكر ماجستير في علوم التسيير تخصص محاسبة،من إعداد الباحثة بزقراري حياة،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة محمد خيضر بسكرة،2010 / 2011.
- ✓ تقييم الأداء المالي بمختلف مؤشراته يعطي صورة واضحة عن وضعية المؤسسة الحالية مما يساعد الإدارة على تحسين الاختلال واستغلال الفرص .
- ✓ المعلومات المحاسبية أصبحت تلقى اكبر اهتمام باعتبارها من الموارد الهامة حيث ان المؤسسات تتحصل عليها بجهد اقل وتكلفة الموارد الداخلية والقوائم المالية هي اهم هذه المعلومات باعتبارها المصدر الأساسي لتقييم الأداء المالي ويجب التمتع بخصائص نوعية تساعد على اتخاذ القرارات المهمة لتحسين الأداء المالي.

واقع دراستي من الدراسات السابقة والاختلاف بينهم:

سوف أقوم بدراسة دور نظام المعلومات المحاسبية في الأداء المالي من خلال تحليل القوائم المالية من حيث المؤشرات المالية والإفصاح على دور نظام المعلومات المحاسبية وإسقاط الواقع التطبيقي على مؤسسة "**مديرية الشؤون الخدمات الاجتماعية سوناطراك ناحية بسكرة**" من خلال تحليل ميزانيتها.

- ✓ أما الاختلاف يكون في مدى مساهمة نظام المعلومات المحاسبية في الأداء المالي من حيث التقييم.
- ✓ أما أوجه التشابه تكمن في دراسة موضوع نظام المعلومات المحاسبية.

- **هيكل الدراسة**

يعتبر نظام المعلومات المحاسبي جزء من التنظيم الإداري المعروف بنظام المعلومات الإدارية، ويمكن القول أن نظم المعلومات المحاسبية من احد مكونات نظام الإدارة.

وذلك من اجل تقديم بيانات ومعلومات ملائمة من اجل تقييم واتخاذ القرارات الصحيحة التي تساعد المؤسسة على تحقيق الأهداف ولتحقيق فعالية اكبر في معالجة البيانات المحاسبية وللإجابة عن الإشكالية نقوم بتقسيم البحث إلي فصلين إضافة إلى مقدمة وخاتمة.

مقدمة تضمنت إشكالية الدراسة، والتساؤلات والفرضيات التي تم الانطلاق منها للإجابة عن الإشكالية، إضافة إلى أهمية وأهداف الدراسة.

الفصل الأول

سنتطرق في هذا الفصل إلى نظام المعلومات المحاسبي من خلال التعرف على تطورات هذا النظام وعرض مؤشرات تقييم الأداء المالي.

- ✓ **المبحث الأول:** "مفهوم نظام المعلومات المحاسبي ":حاولنا من خلاله التطرق إلى ماهية نظام المعلومات المحاسبي وخصائصه ومكونات النظام وأهميته.
- ✓ **المبحث الثاني:** "مفهوم وأسس ومؤشرات تقييم الأداء المالي":تطرقنا في هذا المبحث إلى مفهوم وأنواع وأهداف الأداء المالي ومؤشرات تقييمه.
- ✓ **المبحث الثالث:** "العلاقة بين نظام المعلومات المحاسبي والأداء المالي":خصصنا في هذا المبحث دور الأداء المالي على نظام المعلومات المحاسبي .

الفصل الثاني

خصص هذا الفصل للدراسة التطبيقية حول دور نظام المعلومات المحاسبي في تحسين الأداء المالي للمؤسسة ،حيث تم التعرف بالمؤسسة محل دراسة تحليل القوائم المالية باستخدام أدوات وأساليب التي تم التطرق إليها في الجانب النظري.

خاتمة تضمنت خلاصة العمل إلى جانب النتائج النظرية والميدانية المستخلصة من الدراسة، إلى جانب مجموعة من الاقتراحات.

الفصل الأول:

دور النظام المعلومات المحاسبي في تحسين الأداء المالي

تمهيد

لقد صاحب التقدم الهائل و المتسارع بوتيرة كبيرة لتكنولوجيا المعلومات والاتصالات التطور الملحوظ في كثير من آلات، لاسيما حركة المعلومات لتتجاوز بذلك كل الحواجز خاصة الجغرافية منها .حيث أصبحت الاقتصاديات المتطورة صناعيا تتبنى وتعتمد على هذا التطور الهائل، حتى غدا هذا الاعتماد عنوانا لارتباط وثيق بين الجودة وتطور تكنولوجيا المعلومات والاتصالات والذي يعد من أبرز سمات الجودة.

ومن أهم التطور الحاصل هو ظهور نظام المعلومات، الذي عمل على إعادة هيكلة وتنظيم المعلومات التي تنسب إلى القائمة العلمية .حيث يعتبر نظام المعلومات مجموعة من الأجزاءتُأثر وتتأثر ببعضها البعض أي وجود علاقة تبادلية تربط فيما بينها، ومن الضروري أن تتميز بيئة نظام المعلومات بالتعاون والعمل الجاد بين مكوناته.

ومن أبرز الأنظمة المعلوماتية التي تعتمدها المؤسسة في إدارة أعمالها نجد نظام المعلومات المحاسبي الذي يختص في مجمل العمليات المحاسبية التي تجري حسب القواعد ومعالجتها للوصول إلى معلومات محاسبية ذات فائدة للإدارة.

بالإضافة إلى ذلك يسعى نظام المعلومات المحاسبي إلى حماية الخطة المالية من عدم وقوعها في انزلا قات تغير مسارها تحول دون الوصول إلى أهدافها .ول ولا ذلك لاستحال على الإداريين أن يجدوا مسعاهم وسط حقول من البيانات المتراكمة المنهمرة من منبع واحد، وهذا ما سنحاول التطرق إليه في هذا الفصل.

المبحث الأول:نظام المعلومات المحاسبي

تمهيد

تعتبر نظم المعلومات المحاسبية من أهم النظم لما لها من أهمية في مجال النشاطات الاقتصادية فهي تقوم بجمع البيانات المحاسبية من مصادرها المختلفة ومعالجتها بهدف توفير المعلومات المحاسبية اللازمة في شكل تقارير وقوائم مالية لتلبية احتياجات مختلف مستخدمها وسنتناول بداية في هذا المبحث النظام ونظام المعلومات ثم المحاسبة كنظام معلومات ويليها نظام المعلومات المحاسبية ثم أساسيات نظام المعلومات المحاسبية وتكنولوجيا المعلومات وأخيرا مكونات نظام المعلومات المحاسبية.

المطلب الأول :تعريف نظام المعلومات المحاسبي

أولا: تعريف نظام المعلومات المحاسبي.

نظام المعلومات المحاسبي له المواصفات الخاصة بنظم المعلومات بصفة عامة، كما انه له مواصفات متميزة عن بقية نظم المعلومات. وهذه الملامح ترتبط بالوظيفة المحاسبية. فنظام المعلومات المحاسبي يتعلق بالبيانات الاقتصادية الناتجة من الأحداث الخارجية أو العمليات الداخلية. ومعظم هذه البيانات يعبر عنها في صورة مالية (مثل قيمة المبيعات للمستهلكين) رغم أن البيانات قد تكون غير مالية (مثل عدد ساعات العمل) وتترجم بعد ذلك بيانات مالية. وفي جانب المخرجات، فان نظام المعلومات المحاسبي ينتج عنه مستندات وتقارير وقوائم وبعض المعلومات الأخرى المعبر عنها في صورة مالية. وهذه المعلومات المالية تمثل عمليات تسجيل ومعلومات رقابية ومعلومات إلى اتخاذ القرارات.[1]

سنتطرق من خلال المفهوم إلى عدة تعريفات نذكر منها:

- "انه هيكل متكامل داخل الوحدة الاقتصادية يقوم باستخدام الموارد المتاحة والأجزاء الأخرى لتحويل البيانات الاقتصادية إلى معلومات محاسبية بهدف إشباع احتياجات المستخدمين المختلفين من المعلومات. ويتكون الهيكل المتكامل لنظام المعلومات المحاسبي بذلك من المدخلات النظام وعملياته، ومخرجاته.[2]"
- "ذلك الجزء الأساسي والهام من نظام المعلومات الإدارية في مجال الأعمال الذي يقوم بحصر وتجميع البيانات المالية من مصادر داخل المؤسسة ثم يقوم بتشغيل هذه البيانات وتحويلها إلى معلومات مالية مفيدة لمستخدمي هذه المعلومات داخل وخارج المؤسسة.[3]"

---

[1] كمال الدين الدهراوي، نظم المعلومات المحاسبية،الدار الجامعية، الإسكندرية،2005،ص53.

[2] السيدعبد المقصود دبيان، أساسيات نظم المعلومات المحاسبية،جامعة الإسكندرية، ط2005، ص69 وما بعدها.

[3] علجية حنان، فعالية نظام المعلومات المحاسبية في الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة: مؤسسة الأنابيب وحدة غرداية، مذكرة الماجستير في علوم التسيير تخصص أنظمة المعلومات ومراقبة التسيير،2008جامعة ورقلة،/2011،ص24.

- "نظم معلومات تستخدم لتعقب سجلات الأصول المالية للشركة والتدفق النقدي فيها.[1]"
- "عبارة عن مجموعة من المكونات تمثل الوسائل الآلية والأوراق والمستندات والسجلات والتقارير والأفراد والإجراءات التي تتكامل مع بعضها البعض لتحقيق هدف المعالجة للبيانات المحاسبية عن طريق التسجيل والتبويب والتلخيص لتحويلها إلى معلومات محاسبية.[2]"
- "هيكل متكامل داخل المؤسسة باستخدام الموارد المتاحة والأجزاء الأخرى لتحويل البيانات الاقتصادية إلى محاسبية بهدف إشباع احتياجات المستخدمين المختلفين من المعلومات.[3]"
- من خلال التعاريف السابقة فان المعلومات المحاسبية عموما هي أحد الأركان الأساسية للنظام المتكامل لاتخاذ القرارات سواء على مستوى المنشاة أو على مستوى أي وحدة اقتصادية مشتقة منها، وتمثل المعلومات المحاسبية مجموعة من القيم والحقائق النهائية المبوبة والمنظمة بصورة كميةووصفية، و التي ترتبط مع بعضها البعض بعلاقات تبادلية، وهي ذات تأثير مباشر على سلوك الأفراد والإدارات المختلفة وتزداد قيمتها الاقتصادية وفقا للمنفعة التي تحققها لمستخدميها.[4]

.**الخصائص النوعية:** هي الصفات التي يجب توفرها في المعلومات المحاسبية المقيدة في القوائم المالية حتى تصبح مفيدة للمستخدمين عند اتخاذ قراراتهم. ويوجد خصائص رئيسية وأخرى ثانوية:[5]

[1] فايز جمعة النجار، مرجع سابق،ص124.

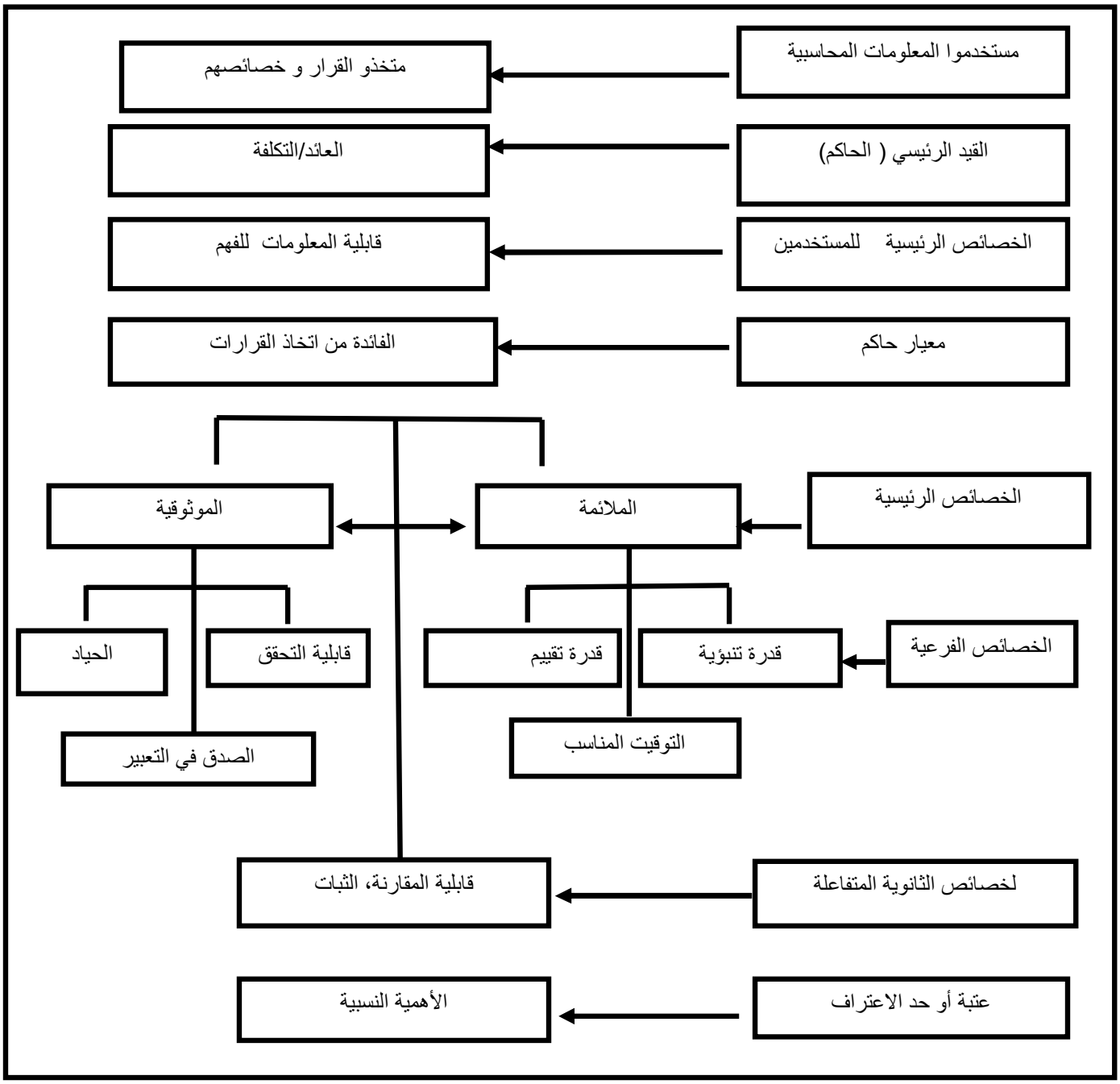
[2] عبد العزيز تغليسية، مرجع سابق،ص19.

[3] نفس المرجع سابق، ص21.

[4] حورية بو قندورة، جودة المعلومات المحاسبية وأثرها على القرارات مستخدمي القوائم المالية دراسة تطبيقية لمؤسسة مطاحن سيدي ارغيس–ام البواقي– مذكرة ماستر في علوم تجارية تخصص محاسبة ومالية،2017/2016،ص2 و ما بعدها.

[5] المصدر:رضوان حلوة حنان،النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ إلى المعايير دراسة معمقة في نظرية المحاسبة،ط2، دار وائل للنشر،الأردن،2006، ص193.

الشكل رقم(01): هرم الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية.



المصدر :رضوان حلوه حنان، النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ إلى المعايير دراسة معمقة في نظرية المحاسبة، ط2 ، دار وائل للنشر، الأردن، 2006 ، ص193

1. الخصائص الرئيسية:

الخاصيتان الأساسيتين اللتان تجعلان المعلومات المحاسبية مفيدة لاتخاذ القرار وكما ورد في بيان **FASB** رقم (2) فان الخواص التي تفرق المعلومات الأفضل (الأكثر إفادة) عن المعلومات الأدنى (الأقل إفادة) هما الملائمة والمصداقية مع بعض الخواص الأخرى المتفرعة عنهما :[1]

[1] علجية حنان، مرجع سابق، ص12.

1.أ. الملائمة : يقصد بالملائمة وجود علاقة وثيقة بين المعلومات المستمدة من المحاسبة والأغراض التي تعد من اجلها ولكي هذه المعلومات مفيدة يجب أن تكون ذات علاقة وثيقة باتخاذ قرار أو أكثر من القرارات التي يتخذها من يستخدمون تلك المعلومات إي وجود ارتباط منطقي بين المعلومة وبين القرار موضوع الدراسة فالمعلومة الملائمة هي تلك المعلومة القادرة على أحداث تغيير في اتجاه القرار.

كما يقصد بالملائمة أن تكون المعلومات المحاسبية قادرة على التأثير في القرار .فان لم يكن للمعلومات أي تأثير على قرار معين فإنها تكون غير ملائمة لهذا القرار .

يمكن تعريف الملائمة بأنها " قدرة المعلومات على أحداث اختلاف في القرار سواء بالمساعدة على تكوين التنبؤ أوتأكيد التوقعات الصحيحة "وعليه يمكن تحقيق خاصية الملائمة من خلال الأتي :

- **التوقيت الزمني المناسب:** أي انه يجب توفير المعلومات المحاسبية في فترة زمنية مناسبة، يمكن تحديدها بالفترة اللازمة لاتخاذ القرار من قبل مستخدميها لكي لا تفقد قيمتها أو قدرتها على التأثير في عملية اتخاذ القرار.
- **القيمة التنبؤية** : أي أن تكون للمعلومات المحاسبية إمكانية تحقيق استفادة منها في اتخاذ القرارات التي لها علاقة بالتنبؤات المستقبلية .
- **القيمة الرقابية** : أي أن تكون للمعلومات المحاسبية إمكانية الاستخدام في الرقابة والتقييم من خلال التغذية العكسية وتصحيح الأخطاء التي يمكن أن تنتج عن سوء الاستخدام أو عدم الكفاية ...الخ

1.ب. الموضوعية (الموثوقية) :

تعد الموثوقية (الموضوعية) الخاصية الثانية بحيث أنها :

- ❖ تتمثل في "خلو المعلومات من الأخطاء المؤثرة وا ٍذا كان بإمكان مستخدمي القوائم المالية الاعتماد عليها كمعلومات تعبر عن ما يقصد التعبير عنه أو من المتوقع التعبير".
- ❖ كما تشير الموثوقية إلى الخاصية التي تدفع المستخدمين للثقة في المعلومات المحاسبية وبالتالي الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات أو تكون الأحكام على أساس رسوخ اعتقادهم بصدقها في التعبير عما تدعي أنها تمثله وخلوها من التحيز في الدفع لصالح اختيار بديل يحقق نتائج مستهدفة تم تحديدها مسبقا وقابليتها للاثبات أو التحقق أي بمعنى موضوعيتها.

والموثوقية حسب البيان رقم 2 الصادر عن **FASB** "هي خاصية المعلومات في التأكيد بان المعلومات خالية من الأخطاء والتحيز بدرجة معقولة وأنها تمثل بصدق ما تزعم تمثيله.

لتحقيق خاصية الوثوق بالمعلومات لا بد من توفر الخصائص الفرعية التالية:[1]

الصدق في التعبير: الصدق في التعبير يعني وجود درجة عالية من التطابق بين المقاييس (المعلومات) والظواهر المراد التقرير عنها،أو بعبارة أخرى أن تكون المعلومات المتحصلة صادقة كل الصدق لدرجة تمثيل الظواهر والأحداث ،و هذا هو جوهر الصدق.

القابلية للتحقق: القابلية للتحقق تعني وجود درجة عالية من الاتفاق بين القائمين بعملية القياس المحاسبي الذين يستخدمون نفس أساليب القياس حيث أنهم يتوصلون إلى نفس النتائج، فإذا توصلت أطراف خارجية ،وفي حالة وجود نفس النتائج هذا يعني أن المعلومات المتحصل عليها في التقارير المالية قابلة للتحقق وبالتالي يمكن الاعتماد عليها وا ٍقامة الدليل على صحتها.

كما يتم اشتقاق خاصية القابلية للتحقق من فرض الموضوعية في المحاسبة التي تقضي أن تكون للبنود الواردة في التقارير المالية قابلة للتحقق يمكن أن تكون التقارير المالية قابلة للتحقق منها من قبل محاسب أو من قبل شخص أخر ويمكن للمحاسب أو غيره من التأكد من الأرقام الواردة في التقارير المالية بالرجوع إلى نفس القياس الموضوعي الذي ينسجم مع واقع الحياة الاقتصادية.

الحياد:ويجب أن يكون الحياد خالي من التحيز ولا تعتبر المعلومات محايدة إلا إذا كانت طريقة اختيار أو عرض المعلومات تؤثر في صنع القرار أو الحكم بهدف تحقيق نتيجة محددة .

ملاحظة حول ترابط مفهومي الملائمة و الموثوقية: لابد من الإشارة إلى قضية مهمة بالنسبة إلى التناقض الذي يمكن أن يصاحب المعلومات المحاسبية التي تدعو للالتزام بكل من خاصيتي الملائمة و الموثوقية إذ أن الاهتمام بدرجة عالية من الملائمة سوف يكون على حساب قابلية التحقق والحياد أي على موثوقية المعلومات والعكس صحيح،لذلك على المحاسب أن يحقق موازنة وتجانس بين الخاصيتين بدرجة معقولة من التأكد للوصول إلى أعلي درجات الكفاءة والجودة في المعلومات بصيغتها النهائية وتتسم بالمنفعة في اتخاذ القرار.

2.الخصائص النوعية الثانوية:

بالإضافة إلى الخصائص النوعية الرئيسية التي سبق التطرق إليها فقد ورد في بيان رقم (2) مجلس معايير المحاسبية **FASB** خصائص نوعية ثانوية لا بد من توفرها في المعلومات المحاسبية إلى جانب الخصائص الرئيسية لتحقيق جودة المعلومات المحاسبية وهي :[2]

1.2.القابلية للمقارنة : تؤدي هذه الخاصية إلى مساعدة من يستخدمون المعلومات المحاسبية من التعرف على الأوجه التشابه والاختلاف بين أداء المؤسسة وأداء المؤسسات الأخرى خلال فترة زمنية معينة والجدير

[1] علجية حنان، مرجع سابق، ص13.

[2] المرجع نفسه، ص14.

بالملاحظة أن أوجه التشابه والاختلاف الحقيقة لا تنبع من تشابه أو اختلاف أساليب القياس وطرق الإفصاح ومن ثم فان المعلومات المحاسبية تصبح ذات فائدة اكبر كلما استخدمت أساليب مماثلة في القياس والإفصاح .

كما نص المعيار الدولي (رقم 1) بأنه يجب أن يتمكن المستخدمين من إجراء مقارنة للقوائم المالية مع مرور الزمن من اجل تحديد الاتجاهات في مركزها المالي وفي الأداء، كما يجب أن يكون بإمكانهم مقارنة القوائم المالية المختلفة من اجل التقييم النسبي لمركزها المالي والأداء والمتغيرات في المركز المالي. يجب أن يتم التقييم و القياس ثابت ضمن مؤسسة وعلى مرور الزمن لتلك المؤسسة وبطريقة ثابتة في مؤسسات.

2.2. الثبات: ويقصد به الثبات نظام في تطبيق الأساليب و القواعد المحاسبية من فترة إلى أخرى داخل المؤسسة و هذا بدوره يحقق إمكانية المقارنة بين نتائج المؤسسة على مر الزمن ويحول دون ظهور تغيرات تنتج عن تغير الأساليب وقواعد المحاسبية ولا يعني الثبات عدم تغير الطرق المحاسبية فالمتغيرات البيئية قد تفرض على المؤسسة بعض الأساليب والقواعد المحاسبية التي تستخدمها مما تؤدي إلى توفير معلومات أفضل لأغراض اتخاذ القرارات ولكن مع ضرورة الإفصاح عن أي تغير وبيان أثره على الدخل في الفترة المحاسبية التي تم فيها هذا التغير .

قيود الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية :

عند توفير المعلومات ذات الخصائص النوعية التي تجعلها مفيدة في اتخاذ القرارات فان هناك عدد من القيود التي يلتزم عند إعداد وعرض المعلومات المحاسبية.

ثم الإشارة سابقا من خلال الشكل (1-2) فان هناك قيدين أساسيين يجب أخذهما في عين الاعتبار عند إنتاج وتوصيل المعلومات المحاسبية هما:[1]

علاقة التكلفة/المنفعة:

- يجب أن تكون المنفعة أكبر تكلفة فهي قاعدة عامة يجب أن تنتج وتوزع المعلومات المحاسبية ما لم تكن منفعتها تزيد عن تكلفتها.
- بما أن الطلب على المعلومات المحاسبية من طرف المستخدمين هو طلب غير محدود، فهو الأمر الذي يعكسه النمو الكبير في مقدار المعلومات التي يتم الإفصاح عنها في القوائم المالية يكون بلا تكلفة.
- بالنسبة للوحدات المحاسبية منتجة وموزعة للمعلومات المحاسبية تشمل التكاليف عناصر متعددة منها: تكاليف تجميع وتشكيل واستخراج المعلومات، تكاليف التحقيق لاكتساب المعلومات المقدمة ثقة ومصداقية، تكاليف غير مباشرة بالإفصاح عن الوضع التنافسي للمؤسسة تجاه منافس آخرين.

[1] علجية حنان، المرجع السابق، ص14و ما بعدها.

- أما بالنسبة للمنافع فإنها تحقق بالنسبة لصانعي المعلومات في صورة الرقابة الإدارية والقدرة على التمويل والاقتراض وإخلاء مسؤولية الإدارة باعتبارها وكيلة تجاه موكلها المساهمين، كذلك بالنسبة للمستخدمين الخارجين تكون المنافع في صورة تخصيص أكثر كفاءة للموارد والاستثمارات وتحقيق التنمية الاقتصادية كجزء من السياسة الاقتصادية الحكومية و فرض ضرائب تتناسب والسياسة المالية والاقتصادية للدولة.

الأهمية النسبية:

يصف مجلس المعايير المحاسبة الأهمية النسبية:[1]

بأنها صفة حاكمة للخصائص النوعية بمعنى تقيس وتقسم المعلومات المحاسبية إلى هامة نسبيا وغير نسبيا:

- فالمعلومات الهامة نسبيا هي التي تتجاوز حد الاعتراف يجب إدراجها ومعالجتها محاسبيا بطريقة صحيحة لكي تؤثر في قرار المستخدم فهي معلومة مساعدة.
- أما المعلومات المحاسبية غير نسبيا فهي التي تتجاوز حد الاعتراف لا داعي لإدراجها ومعالجتها محاسبيا بطريقة صحيحة لأنها لا تؤثر في قرار المستخدم فهي معلومة غير مساعدة.

وبصورة عامة فان العنصر الذي يكون مهما نسبيا ويجب الإفصاح عنه في القوائم المالية هوالذي يقدم معلومات مفيدة في اتخاذ القرار وإلا فلن تكون حاجة للإفصاح عنه.

مما سبق نجد أن عملية الأهمية النسبية بالنسبة للمعلومات المحاسبية تستدعي الأخذ بعين الاعتبار العناصر التالية:[2]

- ✓ البيانات الكمية المرتبطة بالقوائم المالية.
- ✓ حدود التجميع أو التفصيل للبيانات الكمية الواردة في القوائم المالية.
- ✓ الخصائص الواجب الإفصاح عنها بعبارات وجمل وصفية.
- ✓ البيانات الكمية التي يمكن تقديرها بدقة وتكفي لإدراجها في القوائم المالية.
- ✓ العلاقات الخاصة بين المؤسسة والأفراد والجماعات المعينة والتي تؤثر على حقوق ومصالح أشخاص آخرين أو جماعات أخرى.
- ✓ الخطط والتوقعات الملائمة للإدارة.

[1] علجية حنان، مرجع سابق،ص15.

[2] نفس المرجع السابق، ص16 وما بعدها.

المطلب الثاني: جودة المعلومة المحاسبية ومكونات نظام المعلومات المحاسبي

أولا: جودة المعلومة المحاسبية.

يقصد بمفاهيم جودة المعلومة المحاسبية تلك الخصائص التي يجب أن تتسم بها المعلومة المحاسبية، والمعبر عنها بالفائدة المرجوة من إعداد التقارير المالية في تقييم نوعية المعلومات التي تنتج عن تطبيق الطرق والأساليب المحاسبية البديلة.[1]

كما تعد جودة المعلومة المحاسبية كمعيار يمكن على أساسه الحكم على مدى تحقيق المعلومة المحاسبية لأهدافها، كما يمكن استخدامها كأساس للمفاضلة بين الأساليب المحاسبية لغرض القياس والإفصاح المحاسبي في التقارير المالية، بما يتيح اختيار أكثر المعلومات فائدة لمساعدة المستخدمين الرئيسيين في ترشيد قراراتهم أي أن المعلومة الجيدة هي المعلومات الأكثر إفادة في مجال ترشيد القرارات.[2]

وتعرف أيضا" أنها تعتبر الهدف الرئيسي الذي تسعى الشركات لتحقيقه إلا أنها تتأثر بمجموعة من المقومات والتي هي عبارة عن مجموعة من الأدوات والإجراءات المستخدمة في النظام المحاسبي لتحقيق أهدافه.[3]

وعموما تعني جودة المعلومات المحاسبية التي تتضمنها القوائم والتقارير المالية ما تحققه بين منفعة للمستخدمين، وذلك من خلال خلوها من التعريف والتظليل وأن تكون معدة في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية.

ثانيا: مكونات نظام المعلومات المحاسبي.

نظرا لان نظام المعلومات المحاسبية هو نظام يتطلب مجموعة من الموارد والمكونات(الجزاء) المادية مثل وحدة التشغيل، وقاعدة البيانات والإجراءات ، ووحدات الإدخال والإخراج للبيانات والمعلومات، بالإضافة لموارد أخرى متنوعة ونعرض لتلك العناصر على النحو التالي :[4]

---

[1] نوال، أثر الافصاح وفق معايير المحاسبة الدولية على جودة المعلومة المحاسبية، الملتقى الدولي الثالث حول آليات تطبيق النظام المحاسبي المالي . الجزائري ومطابقتها مع معايير المحاسبة الدولية وتأثيره على جودة المعلومة المحاسبية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الوادي، ص8.

[2] ناصر محمد علي المجهلي، خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرارات – دراسة حالة مؤسسة اقتصادية– ، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الحاج لخضر باتنة، 2008/2009 ،ص23.

[3] عائشة سلمى، أثر تطبيق قواعد حوكمة الشركات على جودة المعلومة المحاسبية والافصاح المحاسبي – حالة مجموعة من المؤسسات الصناعية– ، مجلة جامعة قاصدي مرباح ورقلة، ص735.

[4] عبد العزيز تغليسية،دور نظم المعلومات المحاسبية في تحسين الاداء المالي دراسة حالة مؤسسة مطاحن البركة زريبة الواد بسكرة،مذكرة ماستر في علوم التسيير تخصص فحص محاسبي،جامعة محمد خيضر بسكرة،2016/2015،ص9 وما بعدها.

وحدة المعالجة: وتمثل الوسيلة المادية التي يتم من خلالها تحويل البيانات الأولية بحيث تكون قابلة للاستخدام وقد تتم من خلال الحاسب أو من خلال التسجيل بالدفاتر المحاسبية.

قاعدة البيانات: وتتضمن قاعدة البيانات كل البيانات التي تم تخزينها من قبل سواء على الأقراص و اسطوانات أو في السجلات المحاسبية.

الإجراءات: تمثل تتابع خطوات معالجة البيانات داخل نظام المعلومات المحاسبي وقد يتم انجازها عبر الحاسب اليدوي.

وحدة تخزين واسترجاع البيانات: وتختص هذه الوحدة بتخزين البيانات في حالة عدم لاستخدامها مباشرة والحفاظ عليها لاستخدامها مستقبلا أو لإدخال بعض العمليات عليها قبل إرسالها إلى صانعي القرار.

المطلب الثالث:أهمية وأهداف نظم المعلومات المحاسبي

أولا: أهمية نظام المعلومات المحاسبية.

لنظام المعلومات المحاسبية في المؤسسة أهمية كبيرة حيث يهتم المحاسبون بتطويره والاعتماد عليه في أعمالهم وقراراتهم، ومن الأسباب الأساسية لهذا الاهتمام نذكر منها:[1]

1. يهتم المحاسب بنظام المعلومات المحاسبية لأنه قد يكون احد مستخدمي المعلومات المحاسبية، أو قد يكون هو المراجع الخارجي الذي يقيم النظام الأكثر من ذلك انه قد يكون المحاسب هو نفسه المصمم لهذا النظام.
2. أدى انتشار الحسابات الآلية بشكل كبير إلى اعتماد نظام المعلومات المحاسبية لمعظم الوحدات على تكنولوجيا المعلومات، لذلك أصبحت عملية إدارة البيانات نتيجة عنها لإعداد التقارير اللازمة من العمليات المعقدة، نظر لان المعلومات أصبحت أكثر أهمية فانه يتعين على المحاسب أن يلم بالمعلومات والمهارات التي تجعله قادرا على التعامل مع نظام المعلومات المحاسبية المستند على الحسابات الآلية بكفاءة وفعالية حتى يكون قادرا على تحقيق أهداف وظيفته،وا ٍلا سيكون المحاسب اقل إنتاجية في استخدام المهارات والمعرفة المحاسبية.
3. أصبحت نظم المعلومات الحديثة أكثر تعقيد وتطورا حيث تعتمد على مفاهيم مستمدة من عدة مجالات للمعرفة مثل الرقابة والاتصالات وينبغي أن يكون المحاسب في وضع أفضل من غيره عند التقدم للعمل لإحدى الجهات كما يجعله قادرا على توفير المعلومات الملائمة.

[1] عبد العزيز تغليسية ، ص23.

ثانيا: أهداف نظم المعلومات المحاسبية:

يعتبر النظم المحاسبية شبكة الاتصال الرسمية في المؤسسة ومن ثم فان من مهامه الرئيسية إنتاج البيانات وتقديمها إلى المنفذين في المؤسسة وذلك لمعاونتهم في أداء مهامهم الأساسية والفرعية، وعلى ذلك فان النظم المحاسبية يجب ان يتم تصميمه بصورة تمكن من إنتاج البيانات التي تساعد على:[1]

- ربط الأهداف الأساسية والفرعية في المشروع بوسائل وأدوات تحقيقها وتتمثل هذه الوسائل في التقارير المرتبطة بالقرارات الخاصة.
- عرض وتحليل نتائج أعمال المؤسسة بحيث يتمكن القائمين على إدارته من تقييم أداء الأنشطة المختلفة.

1) الدقة في إعداد التقارير: ترتبط كفاءة النظم المحاسبية بجودة التقارير التي تنتجها، ومعيار في التقارير هو دقة البيانات الواردة فيها ومعنى ذلك أن الدقة في إعداد التقارير والبيانات تمثل هدفا من الأهداف التي يسعى النظام المحاسبي لتحقيقها، وتتحقق الدقة في التقار ير المنتجة من خلال توافر عدة عناصر من بينها التوازن المحاسبي،ووجود نظام محدد للتوجيه المحاسبي، وخطوات للمراجعة الداخلية تشمل التحقق من صحة القيد والترحيل، وتلخيص العمليات المختلفة، بحيث تكون التقارير المالية ممثلا صادقا لحقيقة المركز المالي للمؤسسة ونتيجة أعماله، ولعلى هدف الدقة يعتبر من أهم أهداف النظم المحاسبية وذلك لان عدم توافره يؤدي إلى اتخاذ المؤسسة لقرارات خاطئة تقوده إلى الفشل في أداء المهام التي يسعى لانجازها. ويعتبر الخطأ في إعداد التقارير وعدم توفر الدقة فيها نتاجا لارتباط النظم المحاسبية بالأفراد القائمين على تشغيله، ذلك لان الخطأ في العمليات الحسابية أو في التوجيه المحاسبي يعتبر هو السبب الحقيقي لعدم توافر الدقة المطلوبة ومن ثم فان من مهام مصمم النظام المحاسبي وضع الوسائل والأدوات التي تكفل اكتشاف مثل هذه الأخطاء فور وقوعها وتحديد أسس معالجتها.

2) الالتزامات المتعلقة بالإدارة: تعد أهمية الالتزامات تحدد عبر توفير المعلومات المخصصة للمستفيدين الخارجين عن المؤسسة، فعلى سبيل المثال المؤسسة ذات الكمية الملكية العامة لها الالتزامات كبيرة وواسعة، ومثل ذلك في المؤسسة المختلطة والمندمجة، وتقوم المؤسسات الصناعية بتوفير المعلومات الخاصة لأصحاب النفوذ المالكين والمسيرين لأنهم يمتلكون حصص كبيرة، أما المؤسسات ذات الحجم الأصغر والتي تسمى عادة المؤسسات المساهمة، يجب أن توفر قوائم مالية للمساهمين، وتوفير أيضا تقارير عن الدخل الخاضع الضريبة للجهات الحكومية، وتوفر تقار ير أخرى مكملة للقوائم المخصصة للمؤسسات المساهمة.[2]

[1] عبد العزيز تغليسية، مرجع سابق، ص23.

[2] المرجع نفسه، ص24.

3)توقيت تقديم هذه التقارير: من الأهمية بمكان وصول البيانات اللازمة للمؤسسة في الوقت المناسب، والسرعة في إعداد وتقديم البيانات يعتبر امرأ مهم ملازم للدقة، ويجب التقليل من الفجوة الزمنية بين إعداد التقارير واخذالقرارات حتى يمكن فحص الانحرافات، واتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة في الوقت المناسب.

4)وسائل الرقابة الداخلية: يعبر نظام الرقابة الداخلية عن خطة تكميلية وتكون بشكل منظم للوسائل والمصالح والتطبيقات المستخدمة داخل المؤسسة للتمكن من حماية أصولها والتأكد من دقة المعلومات المحاسبية وتشجيع الإدارة على التخطيط والتنفيذ.

5)دعم اتخاذ القرار: يجب توفير معلومات صحيحة لعملية اتخاذ القرار والذي عادة يجب أن يتخذ بالتناسب مع عمليات المؤسسة التخطيطية والرقابية، وهذا الهدف غالبا ما يطلق عليه بمعالجة المعلومات.

المطلب الرابع: مقومات نظام المعلومات المحاسبي .

إن نظم المعلومات المحاسبية تستطيع تحقيق أهدافها من خلال المقومات الأساسية والتي من أهمها:[1]

- ❖ المؤسسة التي تهتم بنظام المعلومات تقوم بتسجيل عملياتها المالية ومسك حساباتها.
- ❖ مجموعة الإجراءات المحاسبية، التي تمثل الأسلوب الذي يمكن بواسطته تحقيق العمليات المتبادلة بين المؤسسة والغير، حيث تعتبر نظام المعلومات المحاسبي شبكة وصل بين إجراءات مختلفة ومتكاملة تساعد جميعها في انجاز أعمال المؤسسة، والتي تقوم بعدد من الأحداث عن عمليات تبادل لها قيم اقتصادية مثل بيع منتجات، واستلام النقدية من العملاء.
- ❖ نظام المعلومات المحاسبي يتطلب وجود وسائل لإيصال البيانات والمعلومات، وتعتبر المستندات أداة لإدخال البيانات إلى هذه النظم، وتستخدم لتحقيق عدد من الغايات أهمها:
  - ✓ أنها تمثل أساسا لاعتماد العمليات المالية.
  - ✓ أنها تساعد في التأكد من صحة العمليات المنجزة، والمسجلة في الدفاتر والسجلات.
  - ✓ أنها تعتبر أداة رقابية على العمليات، وتساعد في عملية تبويب الحسابات.
- ❖ وجود مجموعة من الدفاتر والسجلات التي تسجل فيها كافة العمليات، والبيانات المالية، الواردة في المستندات المؤيدة لها ومثل هذه الدفاتر:
  - – دفتر اليومية: والتي يتم التسجيل فيها من واقع المستندات.
  - – دفاتر الأستاذ: والتي يتم الترحيل إليها من واقع المستندات.
  - – دليل الحسابات: والتي يمثل أداة تصنيف المعاملات، ويساعد في رقابة على الحسابات.

[1] نجاة بن زيان،نظام المعلومات المحاسبي في تقييم الأداء المالي–دراسة حالة مؤسسة مطاحن الكبرى للجنوب بسكرة–مذكر ماستر تخصص مالية و محاسبة،2014،ص 13 وما بعدها.

❖ ينتج عن نظام المعلومات المحاسبي مجموعة من التقارير تحمل معلومات، حيث تعتبر التقارير المنتج النهائي لهذه النظم، وتحتوي على معلومات صحيحة ودقيقة.

المبحث الثاني:الأداء المالي

نظرا لأهمية الأداء المالي في معرفة وضع نشاط المؤسسة سنتطرق في هذا المبحث إلى ماهية الأداء المالي من خلال تعريف الأداء ومفاهيم الأداء المالي.

المطلب الأول: مفهوم الأداء.

أولا: تعريف الأداء:

يعتبر تحديد مفهوم دقيق للأداء من أهم المسائل التي لقيت اهتماما في الساحة العلمية قديما وحديثا وذلك بغرض وضع تعريف يمكن اعتباره مرجعا أساسيا لأي عمل علمي في مجال الإدارة إلا أن الصفات المتغيرة التي يكتسبها الأداء حال دون تحقيق هذه الغاية، فتارة يظهر الأداء على أنه قدرة المنظمة على تخصيص مواردها واستخدامها بالشكل الأمثل، وتارة يرتبط بإنتاجية العمال والعنصر البشري وتارة يظهر غلى أنه قرين الإنتاجية.[1]

- حيث يقصد بالكفاءة مدى تحقيق الأهداف وبالتالي فهي تقاس بالعلاقة بين النتائج المحققة والأهداف المرسومة، في حين يقصد بالفعالية القدرة على تدني مستويات استخدام الموارد دون المساس بالأهداف المسطرة التي تقاس بالعلاقة بين النتائج و عوامله أو النتائج والموارد المستخدمة، ولو هناك من يرى العكس المصطلحين– الكفاءة والفعالية– من حيث المدلول.[2]
- ويعرف بأن " :الأداء هو نتاج سلوك، فالسلوك هو النشاط الذي يقوم به الأفراد، أما نتائج السلوك فهي نتائج التي تمخضت عن ذلك السلوك، مما يجعل البيئة والمحصلة النهائية مختلفة عما كانت عليه نتائج السلوك.[3]

[1] ابوبكر بوسالم، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، دور أسلوب كايزن (الأنموذج الياباني) في تحسين أداء المؤسسة –دراسة حالة اتصالات الجزائر للهاتف النقال أوريدوا– ولاية بشار–،العدد8، 2017،ص 629.

[2] عبد المليك مزهوده، الأداء بين الكفاءة وفعالية، مجلة العلوم الإنسانية، العدد1،بدون سنة ،ص89.

[3] ابوبكر بوسالم، مرجع سابق، ص 630.

ثانيا: أنواع الأداء:

إن تصنيف الأداء كغير من التصنيفات المتعلقة بالظواهر الاقتصادية يطرح إشكالية اختيار المعيار الدقيق و العملي في الوقت ذاته الذي يمكن الاعتماد عليه لتحديد مختلف الأنواع. وبما إن الأداء من حيث المفهوم يرتبط إلى حد بعيد بالأهداف فانه يمكن نقل المعايير المعتمدة في تصنيف هذه الأخيرة واستعمالها في تصنيف الأداء كمعايير الشمولية الأجل و الطبيعة.

فحسب معيار الشمولية الذي قسم الأهداف على كلية وجزئية يمكن تقسيم الأداء إلى:

- **الأداء الكلي :**

وهو الذي يتجسد بالانجازات التي ساهمت جميع العناصر و الوظائف أو الأنظمة الفرعية للمؤسسة في تحقيقها، ولا يمكن نسب انجازها إلى أي عنصر دون مساهمة باقي العناصر، وفي إطار هذا النوع من الأداء يمكن الحديث عن مدى وكيفيات بلوغ المؤسسة أهدافها الشاملة كالاستمرارية، الشمولية، الأرباح، النمو.

- **الأداء الجزئي:**

وهو الذي يتحقق على مستوى الأنظمة الفرعية للمؤسسة وينقسم بدوره إلى عدة أنواع تختلف بالاختلاف المعيار المعتمد لتقسيم عناصر المؤسسة، حيث يمكن أن ينقسم حسب المعيار الوظيفي إلى أداء: أداء وظيفة المالية، أداء وظيفة الأفراد، أداء وظيفة التموين أداء وظيفة الإنتاج وأداء وظيفة التسويق.[1]

ونشير إلى أن الأداء الكلي للمؤسسة في الحقيقة هو نتيجة تفاعل أدءات أنظمتها الفرعية كما يؤكد ذلك احد الباحثين الذي يرى أن دراسة الأداء الشامل للمؤسسة يفرض ليضل دراسة الأداء على مستوى مختلف وظائفها.

- **الأداء الداخلي:**

كذلك يطلق عليه اسم أداء الوحدة أي أنه ينتج بفضل ما تملكه المؤسسة من الموارد فهو ينتج أساسا من التوليفة التالية :[2]

– الأداء البشري وهو أداء أفراد المؤسسة الذين يمكن اعتبارهم مورد استراتيجي قادر على صنع القيمة وتحقيق الأفضلية التنافسية من خلال تسيير مهاراتهم.

---

[1] عبد المليك مزهودة،مرجع سابق،ص89 وما بعدها.

[2] عادل عشي،الاداء المالي للمؤسسة الاقتصادية قياس وتقييم–دراسةحالة مؤسسة صناعات الكوابل ببسكرة–مذكرة ماجستيرفي علوم التسييرتخصص تسيير المؤسسات الصناعية،جامعة بسكرة،2002/2000،ص17.

-**الأداء التقني** : ويتمثل في قدرة المؤسسة على استعمال استثماراتها بشكل فعال.

-**الأداء المالي** : ويكمن في فعالية تعبئة واستخدام الوسائل المالية المتاحة.

فالأداء الداخلي هو أداء متأتي من مواردها الضرورية لسير نشاطها من موارد بشرية، موارد مالية، موارد مادية.

- **الأداء الخارجي:**

"الأداء الناتج عن التغيرات التي تحدث في المحيط الخارجي للمؤسسة"هو فالمؤسسة لا تتسبب في إحداثه ولكن المحيط الخارجي هو الذي يولده .فهذا النوع بصفة عامة يظهر في النتائج الجيدة التي تتحصل عليها المؤسسة كارتفاع رقم الأعمال نتيجة لارتفاع سعر البيع أو خروج أحد المنافسين، ارتفاع القيمة المضافة مقارنة بالسنة الماضية نتيجة لانخفاض أسعار المواد واللوازم والخدمات .فكل هذه التغيرات تنعكس على الأداء سواء بالإيجاب أو بالسلب.

إن هذا النوع من الأداء يفرض على المؤسسة تحليل نتائجها وهذا سهل إذا تعلق الأمر بمتغيرات كمية أين يمكن قياسها وتحديد أثرها ولعل من أهم طرق تحليل الظواهر طريقة الإحلال المتسلسل.

ثالثا: مجالات الأداء:

تتنوع وتختلف مجالات الأداء في منظمات الأعمال تبعا لاختلاف أعمالها وطبيعة نشاطها، ووفقا لدرجات إدارتها في التركيز على تلك المجالات التي تعتقد أن تحقيق الأهداف من خلالها يمثل أولوية، وحتى تلك المجالات التي تقل أهمية عن مجالات الأهداف الرئيسية، تسعى المنظمات الناجحة إلى بلورة منطلقات لقياس أدائها للوصول إلى إطار عمل متكامل يعكس مستوى الأداء في المنظمة بشكل شامل. وهذه الميادين هي[1]:

ميدان الأداء المالي: وهو الميدان المتعلق بالجانب المالي وهو وصف لوضع الوحدة الاقتصادية الآن وتحديد للاتجاهات التي، استخدمتها للوصول إلى هذا الوضع من خلال دراسة المبيعات والإيرادات والموجودات والمطلوبات أن مؤشرات الأداء المالي يمكن استخدامها مؤشرات أساسية تستخدم في عملية التحليل الداخلي للمنظمة، فالأداء المالي يعتبر إستراتيجية مهمة، يمكن للمدراء استخدامها في تحديد مستوى الأداء الكلي في المنظمة، فضلا عن ما يؤشره من نقاط قوة داخلية ويؤكد الكاتبان على أهمية الأداء المالي فيما يتعلق بالعوامل البيئية الخارجية، إذ أن المنظمة ذات الأداء المالي العالي، تكون أكثر قدرة على الاستجابة في تعاملها مع الفرص والتهديدات البيئية الجديدة، كما أنها تتعرض لضغط أقل من أصحاب المصالح والحقوق، مقارنة بغيرها

[1] بن خليفة حمزة،دور قائمة التدفقات النقدية في تقييم الاداء المالي للمؤسسة-دراسة حالة مؤسسة توزيع وصيانة العتاد الفلاحي-الوادي-مذكرة ماجستير في علوم التسيير تخصص محاسبة، جامعة ورقلة،2010/2009،ص 50 وما بعدها

من المنظمات والتي تعاني من الأداء المالي المتردي .ويدعم هذا المنطق إذ يعتبران أن الأداء المالي يتيح للمنظمة الموارد المالية اللازمة لاقتناص فرص الاستثمار المختلفة، ويساعد على تلبية احتياجات أصحاب المصالح والحقوق وتحقيق أهدافهم، وتستخدم لقياسه النسب المؤشرات المالية كالسيولة والربحية وغيرها من النسب التي تتيح للوحدة الاقتصادية معرفة نقاط قوتها وضعفها فضلا عن معرفة موقعها السوقي مقارنة بالوحدات الاقتصادية المنافسة.

ميدان الأداء المالي والعملياتي:

يمثل ميدان الأداء المالي والعملياتي الحلقة الوسطى لأداء الأعمال في المنظمات، فبالإضافة إلى المؤشرات المالية يجري الاعتماد على مقاييس مؤشرات تشغيلية في الأداء كالحصة السوقية، تقديم منتجات جديدة، نوعية المنتوج ، الخدمة المقدمة، فاعلية العملية التسويقية، الإنتاجية، وغيرها من المقاييس، ويرى أن الاعتماد على النسب المالية فقط في تقييم الأداء يعطي رؤية غير متكاملة الأبعاد حول المنظمة، لذا يجب تعزيز هذا الأسلوب في القياس بمقاييس أداء غير مالية لبناء نظام قياس فعال في المنظمة .وضمن هذا التوجه، بأنه إذا ما اهتم المدير بالأداء الكلي والشامل للمنظمة، فإنه سيكون أكثر ميل لخلق التوازن. ويمثل الاعتماد على المؤشرات بين الاهتمامات العملياتية والمالية، إلى جانب المؤشرات العملياتية، يعد ميدان للأداء الذي يستخدم في أغلب البحوث الإدارية الإستراتيجية.

رابعا: معايير تصنيف الأداء:

إن القدرة على وضع تعريف للأداء سيمكن من بناء الإطار النظري السليم الذي يسمح بحل جل المسائل العالقة بالموضوع إلا أن الصورة الحقيقية لن تكتمل في ظل إنعدام وجود معالم واضحة تمكننا من إبراز إحداثياته هذا ما يدفعنا إلى البحث فيها حتى نستطيع إعطاء مفهوم الأداء الصفة النهائية التي تخول عملية قياسه بشكل صحيح و فيما يلي محاولة لتوضيح هذه المعالم أو التصنيفات أو المعايير التي طرحها الباحثون:[1]

التصنيف حسب معيار البيئة:

أ- البيئة الداخلية للمؤسسة:

و هو يرتبط أساسا بجميع الأداءات الموجودة داخل المؤسسة سواء تعلق الأمر بالأفراد أي رأس المال البشري أو الأداء التقني أو المالي إذ أن الأداء الداخلي أو أداء البيئة الداخلية يتعلق بكل ما يمكن للمؤسسة

[1] مزغيش عبد الحليم،تحسين أداء المؤسسة في ظل إدارة الجودة الشاملة،مذكرة ماجستير في العلوم التجارية تخصص تسويق،جامعة الجزائر،2012/2011، ص22 وما بعدها.

التحكم فيه و التأثير عليه متمثلة في جميع النشاطات و الوظائف التي من أهمها : الإنتاج، التمويل، التموين ... الخ و العمليات الإدارية الأخرى و بالتالي هي نتيجة تفاعل مختلف أداءات الأنظمة الفرعية للمؤسسة.

ب- أداء البيئة الخارجية للمؤسسة:

ونقصد به أداء جميع العوامل المحيطة و المؤثرة بشكل أو بآخر على الأداء الداخلي للمؤسسة سواء بالسلب أو بالإيجاب وتشمل أداء الحكومات في الجانب الكلي بالإضافة إلى أداء مختلف الموردين الممولين، المنافسين، الوسطاء . وهذه الأداءات تؤثر لا محالة على المؤسسة بنسب متفاوتة فتمس جانب الكفاءة والفعالية من حيث الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة التي تقدمها البيئة الخارجية أو من حيث القدرة على تحقيق الأهداف، و التي غالبا ما تتأثر بالعوامل الخارجية غير المتوقعة كالتغيرات في القوانين والسياسات المؤثرة بشكل مباشر على قدرة المؤسسة في إنجاز ما خطط له .

2.2.التصنيف حسب معيار الزمن:

أ. الأداء في المدى القصير :

و يعني قدرة المؤسسة على تحقيق أهدافها على المدى القصير ويصبح الأداء في هذا المجال متعلقا بما يلي:[1]

- **الإنتاج** : و يعبر عن قدرة المؤسسة على خلق مخرجات و فقا لمتطلبات البيئة الخارجية.
- **الكفاءة** : تعبر عن التكلفة التي تؤدي بالأعمال و هي نسبة = المخرجات / المدخلات.
- **الرضا** : وذلك باعتبار المؤسسة نظام اجتماعي يهدف إلى تحقيق الإشباع من خلال تفاعل الأفراد ضمن نظام معين ، هذا الإشباع يتمثل في تحقيق الرضا النفسي و الاجتماعي في مكان العمل و لا يتم هذا إلا بالتحرر من السلوكيات غير الملائمة و الحصول على حصص من المنافع الإضافية و القدرة على الحوار و التفاوض.

و من المؤشرات الأساسية على وجود الرضا من عدمه ما يلي:

- طبيعة و شكل النزاعات و الأزمات القائمة بين الأفراد.
- معدل دوران العمال.
- الغيابات و التأخرات.

ب. الأداء في المدى المتوسط:

و يتمثل في عنصرين مهمين يعكسان مفهوم الأداء و هما[2]:

[1] مزغيش عبد الحليم،مرجع سابق،ص 23 وما بعدها.

[2] نفس المرجع سابق،ص25.

1 –**التكيف** : و يشير إلى قدرة المؤسسة على التفاعل مع المتغيرات المحيطة بها و محاولة تغيير الأنشطة كلما لزم ذلك، ويعتبر التنافس من أهم الدوافع التي تحفز المؤسسة على تعديل أهدافها أو إعادة النظر في الموارد التي تستخدمها سواءا كانت أصولا معنوية أو مادية . مسألة القدرة على التكيف مرهونة بعامل المرونة الذي سيضمن للمؤسسة المحافظة على موقعها في السوقوا ٍلا فلابد عليها أن تتحمل العواقب إذا لم تكن قادرة على وضع هذا المفهوم نصب اهتمامها.

2–**النمو**: وهو مفهوم يدل على الاستمرارية التي هي أساس البقاء، و الذي يعتبر الهدف الرئيسي لكل منظمة ومؤسسة.ان النمو سواء بتعظيم و تحجيم عوامل الإنتاج أو برفع حصص المؤسسة في السوق سيمكن من تحقيق الأهداف الاجتماعية المرغوب حصولها كابتلاع البطالة و إحداث الفارق في الثقافة التي ستنتشر طرديا مع نسبة نموها و أحسن مثال على ذلك الثقافة اليابانية التي نشرت عن طريق نمو المؤسسات اليابانية.

ج. الأداء في المدى الطويل[1]:

وهو يعكس مفهوم البقاء في ظل كل المتغيرات البيئية على الصعيد الكلي متمثلا في : الحكومات و الاقتصاد و السياسات المالية على الصعيد الجزئي مع المتعاملين الماليين ، الموردين ، الزبائن بالإضافة إلى المؤسسات العاملة في نفس المجال . إن البقاء تحت ضغط المنافسة سواء في المنابع أي على الموارد بصورتها المادية و المعنوية أو في المصبات أي على تلك الأسواق التي تستقبل أنواع السلع و الخدمات المتفرقة أحيانا و المندمجة أحيانا أخرى ، لا يتم إلا بوجود تخطيط إستراتيجي بعيد النظر قادر على تحقيق هذا القصد ،و وجود تصور واضح للأداء بطرفيه (الكفاءة و الفعالية)لا بد أن ينعكس على صورة البقاء مكسبا بذلك الثقة المنشودة للمستهلك و يظهر هذا جليا في العلامات الكبرى مثل: نستله التي تكتب على علامتها التجارية تاريخ نشأة المؤسسة دالة بذلك على قوتها و قدرتها على البقاء. وكذلك شركة Bavaria Motors التي وضعت متحفا خاصا بها دلالة على عظمة الشركة و قدرتها على قهر منافسيها خلال حقب مختلفة.

و ذا إن دل على شيء فهو يدل على قدرة هذه المؤسسات على التكيف مع مختلف الظروف و التحديات حتى و لو كانت الحروب نفسها و التي هي البعد الأسود في الجانب البشري للمنافسة على الموارد. هذا ما يستدعي تفكيرا عميقا يصب في القدرة على الحفاظ بالأداء العالي لزمن يمكن للأجيال الصاعدة الاستفادة منه.

3.2 .التصنيف حسب المعيار الوظيفي:

حسب هذا التصنيف ينظر لأداء كل وظيفة على إحدى مركزين بذلك على تلك التي تكتسي أهمية كبرى و التي تعتبر أساسية في المنظمة وهي :الإنتاج، المالية، التسويق، الموارد البشرية.

[1] مزغيش عبد الحليم، مرجع سابق،ص26.

أ.داء الوظيفة التسويقية :

يتحدد هذا الأداء من خلال قدرته على تحسين المبيعات، رفع قيمة الحصة السوقية، تحقيق رضا العملاء، بناء علامة ذات سمعة طيبة لدى المستهلكين.... حقيقة أداء الوظيفة التسويقية تعتبر من التحديات الكبرى في المؤسسة إذ تطرح مشكلة قدرة تقييم الرضا و مقدار تأثير الحملات التسويقية على الزبائن، هذا ما يفسر نسبة الدوران العالية قدرة تقييم الرضا للمستخدمين في هذه المصلحة وذلك راجع لصعوبة تقييم أدائهم مما ينشب في كثير من الأحيان خلافات كبيرة بين العمال تفسر غالبا بالنسبة المرتفعة للاستقالات[1].

ب. أداء الوظيفة المالية:

وينعكس في قدرة المؤسسة على تحقيق التوازن المالي، وبناء هيكل مالي فعال يحقق بلوغ أكبر عائد على الاستثمارات والوصول إلى أقصى مستويات المردودية الممكنة و غالبا ما تخضع هذه الوظيفة للتقييم و تحديد أدائها و فعاليتها من خلال هذين العنصرين.وتجدر الإشارة إلى أن قدرة المسيرين على تحقيق هذا الهدف مقترن بالتحفيز الذي تمنحه المؤسسة سواء كان ماديا مقابل رفع المردودية أو معنويا و ذلك ببث روح المساهم بدل فكرة العامل الأجير.

ج. أداء وظيفة الإنتاج:

وهنا يظهر الأداء في قدرة المنظمة على التحكم بمعايير الجودة المطلوبة في المنتجات، طريقة العمل ، بيئة العمل ، تكاليف الإنتاج ، كفاءة العمال ، التحكم بالوقت و الإنتاج ، المراقبة على الآلات، معدل التأخر في تلبية الطلبات.

د.أداء وظيفة الأفراد(الموارد البشرية) :

وتعتبر وظيفة الموارد البشرية من أهم و صعب الوظائف في تحديد مفهوم الأداء، إذ أن العنصر البشري عنصر متغير يصعب تحديد كفاءته وعاليته بشكل واضح، وقد يستعين القائمون على تحديد أداء العنصر البشري على مؤشرات المستوى العلمي والمهارة الفنية إلا أنها تبقى جد قاصرة عن إعطاء التقييم الكامل فالجانب النفسي كالعمل تحت الضغط و التوتر عوامل لا يمكن إخضاعها للدراسة أو الوصف الذي يمكن معه تحديد الأسباب بشكل دقيق.

[1] مزغيش عبد الحليم، مرجع سابق،ص ص 22-26.

المطلب الثاني:عملية تقييم الأداء.

أولا:تعريف عملية تقييم الأداء.

تعددت تعاريف تقييم الأداء واختلفت من باحث لآخر، وهذا ما تبينه بعض هذه التعاريف التي تطرقت لتقييم الأداء.

- يعرف على " إيجاد مقياس يمكن من خلاله معرفة مدى تحقيق المشروع للأهداف التي أقيم من أجلها ، ومقارنة تلك الأهداف بالأهداف المخططة ، من أجل معرفة وتحديد مقدار الانحرافات عن ما تم تحقيقه فعلا ، مع تحديد أسباب تلك الانحرافات وأساليب معالجتها " . [1]
- ويعرف أيضا " :دراسة وتحليل جوانب القوة والضعف التي تكتنف، إنجاز الأنشطة سواء على مستوى الفرد أو المنظمة أو أي جزء من أجزائها".[2]
- من التعاريف السابقة يمكن القول أن عملية تقييم الأداء عبارة عن عملية تحليل انتقادي شامل للخطط و الأهداف ، واستخدام الموارد المالية و البشرية و المادية أحسن استغلال و أعلى كفاءة بحيث يؤدي ذلك إلى تحقيق الأهداف و الخطط المرسومة ، و تسمح عملية تقييم الأداء في المؤسسة على تحديد الانحرافات الناشئة ليتمكن المسيرون من اتخاذ قرارات صحيحة و تفادي الانحرافات في المستقبل.

ثانيا:أقسام وخطوات عملية تقييم الأداء.

1/أقسام عملية تقييم الأداء:

تعتبر عملية تقييم الأداء في المؤسسة عملية شاملة للنشاطات الموجودة داخل المؤسسة، فيمكن قياس كفاءة استخدام الموارد المتاحة على مستوى كل قسم من أقسام المؤسسة وعليه يمكن تحديد أنواع تقييم الأداء التالية:[3]

- **تقييم الأداء المخطط** : ويتمثل هذا النوع من تقييم الأداء في التحقق من مدى الوصول إلى الأهداف المخططة، وذلك عن طريق مقارنة المؤثرات الواردة في المخطط والسياسات الموضوعة مع المؤثرات الفعلية وهذا وفق فترات زمنية دورية، فيمكن أن تكون شهرية أو فصلية أو سنوية وربما تكون لفترات[4] متوسطة المدى من ثلاثة إلى خمس سنوات، وهذا هدف إظهار مدى التطور الحاصل في الأداء الفعلي[5] لأنشطة المؤسسة و إ يضاح الانحرافات والأخطاء التي حدثت في عملية التنفيذ مع تفسير المسببات والمعالجات

[1] عمر تيمجغدين، دور استراتيجية التنويع قي تحسين اداء المؤسسة الصناعية-دراسة حالة مؤسسة كوندور -برجبوعريريج-،مذكرة مجاستير في العلوم الاقتصادية تخصص اقتصاد صناعي،جامعة بسكرة،2013/2012،ص57.

[2] ابوبكربوسالم،مرجع سابق،ص631.

[3] بن خليفة حمزة،مرجع سابق،ص 59 وما بعدها.

اللازمة لها، إلا أنه يجدر الإشارة إلى ضرورة مراعاة الظروف التي أحيطت بتنفيذ الخطة والتي لها تأثير على نتائج المؤسسة.

- **تقييم الأداء الفعلي** : يقصد بتقييم الأداء الفعلي تقييم كافة الموارد المتاحة المادية منها والبشرية، وهذا بمقارنة الأرقام الفعلية ببعضها البعض لأجل التعريف على الاختلالات التي تحدث وقياس درجة ومستوى الأداء في توظيف هذه الموارد في العملية الإنتاجية، وهذا طبعا يتطلب تحليل المؤشرات الفعلية للسنة المالية المعنية ودراسة تطوراتها عبر فترات محددة خلال السنة، وعلى ضوء ما تكشفه المعايير والنسب التحليلية المعتمدة في المؤسسة يتم مقارنة هذه المؤثرات مع الأرقام الفعلية للسنوات السابقة في نفس المؤسسة، إضافة إلى مقارنتها مع ما حققته من نتائج خلال السنة المالية المعنية والسنوات السابقة أيضا.
- **تقييم الأداء المعياري (القياس)**: ويقصد به مقارنة النتائج الفعلية مع القيم المعيارية، ويأخذ هذا نوعين من المقارنة حيث يمكن أن يتم عن طريق مقارنة النتائج التي حققتها المؤسسة لمختلف نشاطاتها كالإنتاج والمبيعات و الأرباح والقيمة المضافة مع نتائج معيارية كانت قد وضعت لتكون مقياسا للحكم ما إذا كانت النتائج الفعلية مرضية أم لا، حيث توضع الأرقام المعيارية على اعتبار مجموعة من الشروط منها الإمكانيات والقدرات الإنتاجية للمؤسسة، أو عن طريق مقارنة النسب والمعدلات الفعلية مع النسب والمعدلات المعيارية(القياسية).
- **تقييم الأداء العام(الشامل)**: حيث يتطرق هذا النوع من التقييم إلى كل جوانب النشاط في المؤسسة باستخدام جميع المؤثرات المخططة والفعلية والمعيارية في عملية القياس والتقييم، والتمييز بين أهمية نشاط وآخر وهذا بإعطاء أوزان لأنشطة المؤسسة كل وزن يشير إلى مستوى والمعيارية يتم التوصل إلى درجة التقييم الشامل للمؤسسة. الارجحية الذي تراه الإدارة العليا باستخدام هذه الارجحيات مؤثرات النتائج المخططة والفعلية.

2/خطوات تقييم الأداء:

توجد عدة خطوات لتقييم الأداء وهي:[1]

- **رسم سياسة التقييموا علانها على كافة الأفراد الذين يتأثرون بها:** يجب أن تبلغ السياسة جميع من يعنيهم الأمر سواء القائمين بالتقييم أو الذين يخضعون لتقييم أدائهم من خلال معرفة الهدف من السياسة والطرق بالنسبة لتولى وفهم طريقة التقييم والغرض الذي ستستخدم من اجله بالنسبة للثانية.

[1] بن خلفية حمزة مرجع سابق، ص60 وما بعدها.

- **اختيار الطريقة التي تتبع في التقييم:** يتوقف اختيار الطريقة في الشخص الذي سيتولى إعداد تقرير التقييم، والأفراد الذين توضع التقارير عن أداءهم.
- **تدريب المقومين** :حتى يكون هناك نجاح في استخدام تقارير الأداء لابد أن يكون الأفراد ملمين بالهدف من إعداد تلك التقارير وطريقة استخدامها ومزاياها والعيوب التي تكتنفها.
- **تحليل السياسة وتحليل النتائج:**

لابد أن يحدد الوقت الذي يتم فيه وضع التقييم بحيث تنتهي العملية بالنسبة لأية مجموعة من الأفراد في ظرف محدود . ومن هذه الخطوات يمكن التوصل إلى أن تقييم الأداء هو الحلقة المغذية لمختلف مراحل تقييم أداء وسياسات الموارد البشرية .

ثالثا:مراحل وأهمية عملية تقييم الأداء:

1/مرحل عملية تقييم الأداء.

تمر عملية التقييم بثلاث مراحل وهي:

مرحلة جمع البيانات الإحصائية: وهي اللازمة للتقييم مثل القيمة المضافة،مستلزمات الإنتاج والأجور وعدد العاملين...الخ،إلا أن البيانات يجب أن لا تقتصر على فترة زمنية معينة بل يجب أن يؤخذ بعين الاعتبار السلاسل الزمنية للوقوف على طبيعة التطور الصناعي لكافة أنشطة المؤسسة.

تحليل ودراسة البيانات و المعلومات الإحصائية: للوقوف على مدى دقتها وصلاحيتها لحساب المعايير و النسب و المؤشرات اللازمة لعملية التقييم، وقد يتم الاستعانة ببعض الطرق الإحصائية لتحديد مدى الموثوقية بهذه البيانات.

إجراء عملية التقييم: باستخدام المعايير و النسب الملائمة للنشاط الذي تمارسه الوحدة الاقتصادية على أن تشمل عملية التقييم النشاط العام للوحدة أي جميع مراكز المسؤولية فيها بهدف التوصل إلى حكم موضوعي ودقيق يمكن الاعتماد عليه.

2/أهمية عملية تقييم الأداء.

تحظى عملية تقييم الأداء في المؤسسات الاقتصادية بأهمية بارزة وكبيرة وفي جوانب ومستويات عدة ومختلفة، يمكن إبرازها في الآتي[1]:

- يبين تقييم الأداء في المؤسسات الاقتصادية قدرة المؤسسة على تنفيذ ما خطط له من أهداف من خلال مقارنة النتائج المحققة مع المستهدف منها ، والكشف عن الانحرافات واقتراح

[1] عمر تيمجغدين، مرجع سابق، ص61.

المعالجات اللازمة لها ، مما يعزز أداء المؤسسة بمواصلة البقاء والاستمرار في العمل.

- إن تقييم الأداء يظهر مدى إسهام المؤسسة في عملية التنمية الاقتصادية و الاجتماعية ، من خلال تحقيق أكبر قدر من الإنتاج بأقل التكاليف والتخلص من عوامل الضياع في الوقت والجهد والمال مما يؤدي إلى خفض أسعار المنتجات ، ومن ثم تنشيط القدرة الشرائية وزيادة الدخل القومي .
- يساعد تقييم الأداء كذلك في :

– الكشف عن التطور الذي حققته المؤسسة في مسيرتها نحو الأفضل أو نحو الأسوأ ، وذلك عن طريق نتائج الأداء الفعلي زمانيا في المؤسسة من مدة لأخرى ، ومكانيا بالمؤسسات المماثلة الأخرى.

– الإفصاح عن درجة المواءمة والانسجام بين الأهداف و الاستراتيجيات المعتمدة وعلاقتها بالبيئة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية.

– توضيح مدى كفاءة تخصيص واستخدام الموارد المتاحة للمؤسسة الاقتصادية.

– توجيه العاملين في أداء أعمالهم.

– توجيه إشراف الإدارة العليا.

– توضيح سير العمليات الإنتاجية.

رابعا:معايير تقييم عملية الأداء.

يقصد بها العناصر التي تستخدم كركائز أو محددات لتقييم الأداء يمكن تقسيم هذه المعايير إلى:[1]

أ– **معايير الصفات الشخصية** :أي الم ا زيا الشخصية الإيجابية التي يجب أن يتحلى بها الفرد أثناء أداء عمله، حيث تمكنه من أدائه بنجاح وكفاءة كالأمانة والإخلاص والولاء . . .الخ.

ب– معايير تصف السلوك :وهي السلوكيات الإيجابية التي تصدر عن الفرد الخاضع للتقييم فتشير إلى نواحي جيدة في أدائه كالتعاون، المواظبة على العمل.

ج– معايير تصف النتائج :توضح ما يراد تحقيقه من قبل الفرد الخاضع للتقييم من انجازات يمكن قياسها وتقييمها، من حيث الكم والجودة والزمن والعائد والتكلفة حيث تمثل هذه الانجازات الأهداف المطلوب منه تحقيقها.

[1] ابوبكر بوسالم،مرجع سابق،ص631.

المطلب الثالث:مفهوم الأداء المالي:

أولا: تعريف الأداء المالي.

- عملية تقييم الأداء المالي للمؤسسة تعني "تقديم حكما له قيمة على إدارة الموارد الطبيعية والمادية والمالية المتاحة للمؤسسة وذلك لخدمة رغبات أطرافها المختلفة [1]"، ويعني تقييم الأداء المالي للمؤسسة تقديم حكما ذو قيمة حول إدارة الموارد الطبيعية والمادية والمالية المتحدة (إدارة المؤسسة ومدى إشباع منافع ورغبات أطرافها المختلفة)، أي تقييم الأداء المالي هو قياس النتائج المحققة أو المنتظرة على ضوء معايير محددة سلفا لتحديد ما يمكن قياسه ومن مدى تحقيق الأهداف لمعرفة مستوى الفعالية، وتحديد الأهمية النسبية بين النتائج والموارد المستخدمة مما يسمح بالحكم على درجة الكفاءة.
- الأداء المالي هو التعبير عن نشاطات الأعمال باستخدام مقاييس مالية، ولذلك فهو يمثل الأداة الداعمة لجميع أنشطة المؤسسة ويؤشر الأداء المالي من خلال ثلاث زوايا رئيسية:[2]
- التأكد على الجودة وا ٍدارتها التي تؤدي بدورها إلى زيادة الحصة السوقية وتحقيق أداء سوقي أفضل من خلال زيادة عدد الزبائن.
- التأكد من الاستخدام الأفضل للموجودات وتحسين الكفاءة الإنتاجية وتخفيض التكاليف.
- دعم وتطوير الاستراتيجيات وقرارات الأعمال.

ثانيا:خطوات الأداء المالي وأهميته.

1/خطوات الأداء المالي.

الحصول على مجموعة القوائم المالية السنوية وقائمة الدخل حيث أن من خطوات الأداء المالي إعداد الموازنات و القوائم المالية والتقارير السنوية المتعلقة بأداء المؤسسات خلال فترة زمنية معينة.

- أداء مثل احتساب مقاييس مختلفة لتقييم الأداء مثل نسب الربحية والسيولة والنشاط والرفع المالي والتوزيعات وتتم بإعداد واختيار الأدوات المالية التي تستخدم في عملية تقييم الأداء المالي.
- دراسة وتقييم النسب وبعد استخراج النتائج يتم معرفة الانحرافات ومواطن الضعف بالأداء المالي الفعلي من خلال مقارنته بالأداء المتوقع أو مقارنته بالأداء المؤسسات التي تعمل في نفس القطاع.

[1] بن خليفة حمزة،مرجع سابق،ص65.

[2] حطاب دلال، تقييم الاداء المالي باستخدام نسب النقدية المشتقة من جدول تدفقات الخزينة، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية –دراسة حالة مؤسسة ارسيلور ميتال عنابة–العدد2017،1،ص342.

- وضع التوصيات الملائمة معتمدين على عملية تقويم الأداء المالي من خلال النسب بعد معرفة أسباب هذه الفروق وأثرها على المؤسسات للتعامل معها ومعالجتها.[1]

2/أهمية الأداء المالي:

يبرز دور المؤسسة في المجتمع حول الاستخدام الأمثل للسيولة لتحقيق فوائض ايجابية من الأرباح في سبيل تشكيل الثورة ومن ثم تعظيم القيمة السوقية، والتي بدورها تعمل على تعظيم عائد حملة الأسهم إن كانت المؤسسة مدرجة في البورصة بطبيعة الحال ، ولا يتأتى ذلك إلا من خلال تحقيق أقصى الإيرادات بأقل مخاطرة.

وتهدف المؤسسات الاقتصادية بصفة عامة إلى تحقيق الربح، لذا فتقييم الأداء المالي يعتبر أداء رئيسية لازمة للإجراء الرقابي في المؤسسة ، فهو يظهر عن طريق تصحيح وتعديل الإستراتيجية والخطة الموضوعية وترشيد استخدامات الموارد المتاحة ، وهذا يساهم في بقاءها في بيئة تنافسية وهي ترتكز على المصادر التمويلية والاستثمارية لها .

ويتوقف أداء المؤسسات الاقتصادية على توضيح ما يلي :[2]

- أيجب النظر إلى الأداء المستقبلي كمعيار وحيد للحكم ؟
- هل يمكن التنبؤ بالأداء المستقبلي ؟ إذا كان بنعم أيمكن التوقع على أساس دراسة ميدانية ؟

تتمثل الجوانب الرئيسية لتقييم الأداء المالي فيما يلي : قدرة التمويل، نسبة التغطية وتحقيق هامش الأمان، التوظيف الكفء للأموال.

ثالثا: مؤشرات التوازن المالي ونسبه:

- **مؤشرات التوازن المالي:**

من اجل القيام بتقييم الأداء المالي انطلاقا بتحليل التوازنات المالية نلجأ إلى استخدام مؤشرات مالية للكشف عن توازن المؤسسة ومدى نجاح السياسة المالية المطبقة و المتمثلة في:[3]

- رأس المال العامل.
- احتياجات رأس المال العامل.
- الخزينة.

---

[1] حطاب دلال، مرجع سابق،ص343.

[2] بن خلفية حمزة، مرجع سابق،ص66.

[3] شباح نعيمة، دور التحليل المالي في تقييم الاداء المالي بالمؤسسةالجزائرية–دراسة حالة مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب–مذكرة ماجستير علوم التسيير، تخصص تسيير مؤسسات،2007جامعة ،/2008،ص 69.

***تعريف رأس المال العامل:**

لقد أعطى الاقتصاديون تعاريف مختلفة لمفهوم رأس المال العامل فالبعض يعرفه بأنه الفرق بين الأصول المتداولة(مجموع الأصول التي يمكن تحويلها إلى سيولة بسرعة وفي فترة زمنية لا تتعدى السنة)وبين الخصوم المتداولة (الالتزامات التي تستحق الدفع خلال فترة لا تتعدى سنة).

أم البعض الأخر فيعرفه بأنه الفرق بين الموارد الدائمة المتمثلة في حقوق الملكية ومجموع ديون متوسطة وطويلة الجل وبين الأصول الثابتة وديون قصيرة الأجل. حيث يحسب بطريقتين:[1]

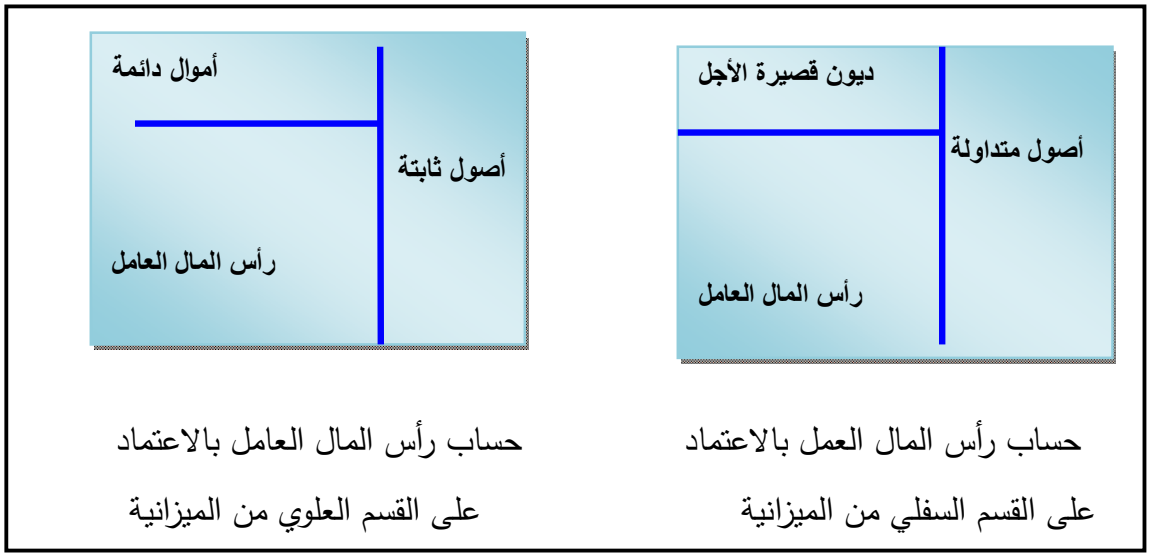
من أعلى الميزانية: ويحسب بهذه الطريقة بالفرق بين الأموال الدائمة و الأصول الثابتة.

ر م ع = الأموال الدائمة – الأصول الثابتة

من أسفل الميزانية: وفي هذه الحالة يساوي رأس المال العامل إلى الفرق بين الأصول المتداولة و الديون قصيرة الأجل.

ر ع م = الأصول المتداولة – الديون قصيرة الأجل

وفي الشكل رقم (02) : يبين طريقتين لحساب رأس المال العامل:



المصدر : شباح نعيمة،دور التحليل المالي في تقييم الاداء المالي بالمؤسسةالجزائرية-دراسة حالة مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب-مذكرة ماجستيرعلوم التسييرتخصص تسيير مؤسسات،،2008ص70.

[1] شباح نعيمة، مرجع سابق، ص 71ومابعدها.

❖ أنواع رأس المال العامل:

من المفيد جدا فهم طبيعة رأس المال العامل أن نبدأ بمناقشة بعض المفاهيم الأساسية ذات الصلة به .

فقد أخذ رأس المال العامل عدة مفاهيم أهمها :[1]

1- رأس المال العامل الإجمالي: ويمثل الأصول قصيرة الأجل أي هو مجموع الأصول المتداولة، والهدف من دراسة رأس المال العامل الإجمالي هو البحث عن قيمة المبالغ التي مولت بها أصولها المتداولة.

يحسب بالعلاقة:

رأس المال العامل الإجمالي = مجموع الأصول المتداولة

2-رأس المال العامل الخاص :ويمثل بالعلاقة التالية:

رأس المال العامل الخاص = الأموال الخاصة – الأصول الثابتة

ويسمح رأس المال العامل الخاص بمعرفة مقدار الأصول الثابتة الممولة بالأموال الخاصة بدون الديون.

3-رأس المال العامل الأجنبي :وهو يمثل مجموع الديون التي بحوزة المؤسسة والتي تتحصل عليها لتمويل نشاطها ويحسب بالعلاقة التالية:

رأس المال العامل الأجنبي= الديون(طويلة ومتوسطة الأجل)+الديون قصيرة الأجل

العوامل المؤثرة في رأس المال العامل:

هناك العديد من المتغيرات التي تحتويها الميزانية المالية و التي يمكن أن تؤثر في مستوى رأس المال العامل سواء بزيادته أو نقصانه، أي أن كل زيادة أو نقصان في قيمة عنصر ما، قد تؤدي إلى زيادته أو نقصانه حسب وضعيته في الميزانية المالية.

وتنتمي تلك العناصر إلى الأموال الدائمة أو إلى الأصول الثابتة فقط لأن العناصر التي تحتويها الأصول المتداولة والديون قصيرة الأجل تغيرها لا يؤثر في رأس المال العامل، فزيادة عنصر من عناصر الأصول المتداولة يؤدي إما إلى نقصان عنصر آخر منها،وا إما إلى زيادة عنصر من الديون قصيرة الأجل، فمثلا بيع جزء من الإنتاج التام (أي نقص في المخزونات) يؤدي إلى زيادة في قيمة العملاء أو أحد النقديات[2] .

[1] شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية،ج1، مكتبة الشركة الجزائرية،الجزائر ،2008 ،ص215.

[2] Josette P, Analyse financière, librairie Vuibert, 8 ed, Paris, 1999, p 129-130!

وتبين مختلف العناصر التي تؤدي إلى زيادة أو نقصان رأس المال العامل في الجدول التالي:

الجدول رقم (01) : العوامل المؤثرة في رأس المال العامل

العمليات التي تخفض رأس المال العامل	العمليات التي تزيد في رأس المال العامل
1- زيادة الأصول الثابتة: – قيم معنوية – قيم ثابتة – قيم أخرى 2- انخفاض الأموال الدائمة: – نقص الأموال الخاصة – توزيع الاحتياطات – توزيع أرباح الأسهم – اقتطاعات لفائدة المستغل – خسائر الاستغلال – تسديد القروض	1- زيادة الأموال الدائمة: – زيادة الأموال الخاصة :زيادة رأس المال و الاحتياطات، إعانات الاستثمار... – زيادة القروض الطويلة و المتوسطة الأجل 2- انخفاض الأصول الثابتة: – التنازل عن الاستثمارات المعنوية، الثابتة والأخرى.

Source : Josette P, Analyse financière, librairie Vuibert, 8 ed, Paris, 1999 p130,

4-احتياجات رأس المال العامل :تقليديا يمثل رأس المال العامل الموجب شرطا للتوازن المالي السليم ولم يكن له معنى ذاتيا إذ كان يجب مقارنته بقيمة مالية أخرى هي احتياجات رأس المال العامل.

وينتج عن الأنشطة المباشرة للمؤسسة مجموعة من الاحتياجات المالية بسبب التفاعل مع مجموعة من العناصر أهمها المخزونات، حقوق العملاء، حقوق الموردين، الرسم على القيمة المضافة، الديون الاجتماعية والجبائية، ويتولد الاحتياج المالي للاستغلال عندما لا تستطيع المؤسسة مواجهة ديونها المترتبة عن النشاط بواسطة حقوقها لدى المتعاملين ومخزوناتها بالتالي يتوجب البحث عن مصادر أخرى لتمويل هذا العجز وهو ما يصطلح عليه بالاحتياج في رأس المال العامل.[1]

[1] لياس بن ساسي، يوسف قريشي، التسيير المالي، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن ،2006، ص84.

وتمثل احتياجات رأس المال العامل " إجمالي الأموال التي تحتاجها المؤسسة خلال دورة الاستغلال، وهي عبارة عن الفرق بين إجمالي المخزونات والقيم القابلة للتحقق من جهة والالتزامات قصيرة المدى(باستثناء السلفات المصرفية) من جهة ثانية ".[1]

وتعبر احتياجات رأس المال العامل في تاريخ معين عن رأس المال العامل الذي تحتاجه المؤسسة لمواجهة ديونها المستحقة في هذا التاريخ، ويمكن حساب الاحتياج في رأس المال العامل بمعرفة ما إذا كانت المؤسسة بحاجة إلى موارد إضافية من غير الدورة أم لا؟، أي إذا كان الفرق موجبا فهذا يعني أن المؤسسة لم تغطي كل احتياجات دورة الاستغلال بواسطة موارد الدورة بل تحتاج إلى موارد أخرى .والعكس إذا كانت النتيجة سلبية .[2]

ويمكن حساب الاحتياج في رأس المال العامل من خلال العلاقتين التاليتين:

الاحتياج في رأس المال العامل= (قيم الاستغلال+قيم محققة)-(الديون قصيرة الأجل- سلفات مصرفية)

الاحتياج في رأس المال العامل =(الأصول المتداولة- قيم جاهزة)-(الديون قصيرة الأجل – سلفات مصرفية)

5-الخزينة :هي "إجمالي النقديات الموجودة باستثناء السلفات المصرفية، كما تعرف بالفرق بين رأس المال العامل واحتياجات رأس المال العامل [3]"، وهي على درجة كبيرة من الأهمية في المؤسسة لأنها تعبر عن وجود أو عدم وجود توازن مالي خاصة إذا ما علمنا أن رأس المال العامل ما هو إلا مفهوم نظري لا يعبر عن سيولة جاهزة لذلك تعتبر كهامش ضمان بالنسبة للمؤسسة تجنبها حالة التوقف أو العجز عن السداد.

ويتم حساب الخزينة بطرقتين هما:

1-عن طريق القيم الجاهزة أي الفرق بين القيم الجاهزة والسلفات المصرفية.

الخزينة= قيم جاهزة – سلفات مصرفية

2-من خلال الفرق بين رأس المال العامل والاحتياج في رأس المال العامل.

الخزينة = رأس المال العامل – احتياجات المال العامل

[1] شعيب شنوف، مرجع سابق،ص216.

[2] ناصر دادي عدون، نواصر محمد فتحي، دراسة الحالات المالية، دار الآفاق ، الجزائر،1991،ص25.

[3] شعيب شنوف، مرجع سابق،ص217.

ولأن الخزينة مرتبطة برأس المال واحتياجاته بحيث يمكن أن تظهر ثلاث حالات[1] :

خزينة موجبة :هنا رأس المال العامل أكبر من الاحتياجات وهذا يعني وضعية حسنة للمؤسسة لكن يجب مراعاة أن لا يكون الفرق كبيرا هذا يعني وجود موارد معطلة يجب استثمارها.

خزينة معدومة :أي تساوي رأس المال العامل مع الاحتياجات وهذا يمثل توازن مالي امثل للمؤسسة، والوصول إلى هذه الحالة يتم بالاستخدام الأمثل للموارد المتاحة وفق الإمكانيات المتاحة عن طريق تفادي مشاكل عدم التسديد ومن ثم التحكم في السيولة دون التأثير على الربحية.

خزينة سالبة :عندما تكون الاحتياجات أكبر من رأس المال العامل هذا يعتبر خطر على المؤسسة لأنها تكون بحاجة إلى موارد لمواصلة نشاطها لذا عليها التخفيض من الاحتياجات والرفع من الموارد.

- **النسب المالية:**

تعتبر النسب المالية إحدى طرق التحليل الأكثر استعمالا بسبب سهولة تطبيقها وتعدد الأغراض التي تحققها وأساس هذا الأسلوب هو إيجاد علاقة بين بيانات القوائم المالية شريطة أن تكون ذات دلالة، والنسب المالية تعني" نسبة رقم معين من أرقام القوائم المالية إلى رقم آخر من نفس القائمة أو قائمة أخرى"، تقدم معلومات للمستفيد في اتخاذ القرارات، وتقدم معلومات عن المؤسسة تفيد في تقييم سلوكيات الإدارة ومهاراتها ومراكز الربحية كون أن قيمه النسبية تعد على أساس المعلومات المفصح عنها بالتقارير المالية.

ومهما تعددت النسب المالية إلا أنه هناك نسب مالية تستعمل لتقييم الأداء المالي منها نسب السيولة، نسب النشاط، نسب المديونية (الرفع المالي) ونسب الربحية.

أ.نسب السيولة:

بواسطة هذه النسب يمكننا معرفة الإمكانيات المتوفرة للمؤسسة حتى تواجه التزاماتها، ولذلك تعتبر السيولة المحور الأساسي في كل سياسة مالية، ولقياس ذلك يقوم المحلل المالي بحساب جملة من النسب أهمها :[2]

1_نسبة سيولة الأصول:

- ✓ **نسبة سيولة الأصول =الأصول المتداولة امجموع الأصول**
- ✓ **نسبة سيولة الأصول = رأس مال العامل الإجمالي امجموع الأصول**

وتتعلق هذه النسبة بنشاط المؤسسة حيث تبين درجة سيولة الأصول ،ولها علاقة مباشرة بالنتائج مع بقاء العناصر الأخرى ثابتة ، وعادة تفوق 0.5 في المؤسسات الإنتاجية وعكس ذلك في المؤسسات التجارية .

[1] بزقراري حياة، دور المعلومات المحاسبية في نحسين الاداء المالي للمؤسسة الاقتصادية-دراسة حالة مؤسسة مطاحن كبرى للجنوب بسكرة،جامعة بسكرة،ص 30 ومابعدها.

[2] ناصر دادي عدون و اخرون،دراسة الحالات في المحاسبة ومالية المؤسسة،دار المحمدية العامة-الجزائر،2008، ص81 ومابعدها.

2_نسبة سيولة العامة:

✓ **نسبة السيولة العامة = رأس مال العامل الإجمالي \ الديون القصيرة الأجل**

وتبين هذه النسبة مقدار مساهمة الديون قصيرة الأجل في تغطية الأصول المتداولة، وهذه النسبة يجب إلا تقل عن الواحد لأنه في هذه الحالة تصبح المؤسسة في حالة سيئة ويجب عليها إعادة النظر في السياسة المالية المعتمدة.

3_ نسبة السيولة المختصرة (الخزينة العامة):

✓ **نسبة السيولة المختصرة = قيم جاهزة +قيم قابلة للتحقيق \الديون قصيرة الأجل**

تبين هذه النسبة قدرة المؤسسة على الوفاء بديونها قصيرة الأجل بواسطة حقوقها .

4_السيولة الفورية:

لمعرفة ومقارنة مبلغ السيولة الموجودة تحت تصرف المؤسسة وبين الديون قصيرة الأجل تستعمل هذه النسبة : [1]

✓ **السيولة الفورية =قيم جاهزة \ديون قصيرة الأجل**

ويجب أن تكون النسبة اقل أو تساوي الواحد،وإذا كانت اكبر من الواحدة يجب البحث عن أسباب تراكم القيم الجاهزة ، والعمل على استعمالها في احتياجات الدورة.

ب.نسب التمويل:

تمكننا هذه النسب من دراسة وتحليل النسب التمويلية أي اكتشاف مدى مساهمة كل مصدر تمويلي في تمويل الأصول بصفة عامة و الأصول الثابتة بصفة خاصة.[2]

1) نسبة التمويل الدائم:

تشير هذه النسب إلى مستوى تغطية الاستثمارات الصافية بالأموال الدائمة، فهذه النسبة تعتبر صياغة أخرى لرأس المال العامل، وأما يسمى بهامش الأمن، فإذا كانت هذه النسبة اقل من100 %فإذا رأس المال العامل يكون سالبا، فهذا يدل على أن جزء من الأصول الثابتة مغطى بقروض قصيرة الأجل وتكون المؤسسة فيه قد أخلت بشرط الملائمة بين استحقاقية الخصوم و سيولة الخصوم. وتكتب نسبة التمويل الدائم كما يلي: [3]

نسبة التمويل الدائم=(الأموال الدائمة/الأصول الثابتة الصافية)100%

[1] ناصر دادي مرجع سابق، ص 82.

[2] مبارك لسلوس،التسيير المالي،ديوان المطبوعات الجامعية ،ط2،الجزائر، 2012،ص45.

[3] المرجع نفسه،ص 46.

2) نسبة التمويل الخاص:

وتعني مدى تغطية المؤسسة لأصولها الثابتة بأموالها الخاصة، أي قدرة أموال المساهمين وما يلحق بها على تغطية الأصول الثابتة، ويبين النسبة التي تحتاجها المؤسسة من القروض الطويلة الأجل لتوفير الحد الأدنى من رأس المال العامل كهامش للأمن . وتكتب هذه النسبة كما يلي :

نسبة التمويل الخاص (الأموال الخاصة \الأصول الثابتة)100%.

1) نسبة الاستقلالية المالية :

تشير هذه النسبة إلى وزن الديون داخل الهيكل المالي للمؤسسة وبالتالي درجة استقلاليتها ، إذ إن الحجم الكبير للديون يجعل المؤسسة غير مستقلة في اتخاذ قراراتها المالية ، فكلما كانت هذه النسبة كبيرة استطاعت ان تتعامل المؤسسة بمرونة مع الدائنين في شكل اقتراض وتسديد للديون ، أما إذ كانت النسبة صغيرة فهذا يعني أنها في وضعية مثقلة بالديون ، ولا تستطيع الحصول على الموارد المالية التي تحتاجها من قروض إضافية إلا بتقديم ضمانات ،وقد تكون هذه الضمانات مرهقة .وتكتب نسبة الاستقلالية المالية كما يلي :

نسبة الاستقلالية المالية =(الأموال الخاصة \مجموعة الديون)100%.

2) نسبة التمويل الخارجي:

وتسمى أيضا نسبة القدرة على الوفاء تبين هذه النسبة مستوى تغطية موجودات المؤسسة بأموال خارجية ،وهي نسبة مرافقة للنسبة السابقة ،وهي مقارنة موجودات المؤسسة والمتمثلة في الأصول بمجموع الديون ،فكلما كان صغيرة كانت أموال الدائنين مضمونة ولو تغيرت القيمة السوقية بالنقصان للموجودات . وتصاغ نسبة التمويل الخارجي كما يلي:

نسبة التمويل الخارجي =(مجموع الديون \مجموع الأصول)100%

ج.نسب المردودية:

باستعمال هذه النسب يمكننا حساب مردودية المؤسسة، أو العائد باستعمال مجموعة موجوداتها ومن أهمها :[1]

1) نسبة المردودية المالية:

نسبة المردودية المالية = النتيجة الصافية / الأموال الخاصة

وتطلعنا هذه النسبة على ربحية رؤوس الأموال الخاصة.

[1] ناصر دادي عدون،مرجع سابق ص 83 ومابعدها.

2)نسبة المردودية الاقتصادية :

تبين هذه النسبة الكفاءة في استعمال الموارد لجلب الأرباح بغض النظر عن طريقة تمويل هذه الموارد وتحسب كما يلي:

نسبة المردودية الاقتصادية = النتيجة الصافية / مجموع الأصول

3)نسبة مردودية النشاط:

إن قياس مردودية النشاط لمؤسسة ما، يتم بمقارنة النتيجة الصافية مع رقم الأعمال بدون ضريبة حيث يمكننا حساب النسب التالية :

نسبة ربحية الاستغلال = نتيجة الاستغلال / رقم الأعمال خارج الضريبة

نسبة الربحية الصافية نسبة ربحية الاستغلال = نتيجة الصافية / رقم الأعمال خارج الضريبة

تستعمل المؤسسة هذه النسب عادة في مقارنتها مع نسب بعض المؤسسات المنافسة في نفس القطاع، وذاك لتوضيح إمكانيات المؤسسة في تحقيق أرباح تسمح لها بمقارنة منافسيها.

د. نسب النشاط:

وتهدف هذه النسب إلى قياس كفاءة وفاعلية المؤسسات في الاستثمار الأمثل لأصولها، كما توضح الأداء والربحية للمؤسسة في المدى الطويل.[1]

1) نسب دوران المخزونات:

من المشاكل التي تصادف المسيرين هو بطء حركة المخزونات، حيث إن الاستثمار في المخزون لايحقق ربحا طيلة مدة التخزين، لذلك يسمى بالاستثمار الجامد، وكلما طالت مدة التخزين تحملت المؤسسة أعباء اكبر، لذلك تعمل الإدارة على زيادة سرعة الدوران، ويجب أن تأخذ في الحسبان أن ارتفاع معدل دوران المخزونات قد لا يكون دليلا على المقدرة والكفاءة، وتختلف طبيعة دوران المخزونات حسب اختلاف طبيعة نشاط المؤسسة تجاريا كان أم تحويليا (صناعي وزراعي):[2]

[1] قيصر علي عبيد الفتلي،استعمال التحليل المالي لتحديد العوامل المؤثرة على ربحية المصارف التجارية-دراسة عينة من المصارف الاهلية العراقية،مذكرة ماجستير-جامعة الكوفة ،2014، ص208.

[2] مبارك لسلوس،مرجع سابق،ص49 ومابعدها.

➢ **في المؤسسة التجارية:**

مدة دورة البضائع = متوسط المخزون من البضائع / المشتريات السنوية من البضائع ×360يوم

-وتمثل المدة المتوسط التي تمكثها شحنة البضائع داخل المخزن أو هي المدة المتوسطة التي تفصل بين تاريخ الشراء وتاريخ البيع.

عدد دورات البضائع = المشتريات السنوية من البضائع/ متوسط المخزون من البضائع

-يمثل العدد المتوسط للطلبيات السنوية من البضائع.

➢ **في المؤسسة التحويلية:**

أ.دوران مخزون المواد واللوازم:

مدة دورة المواد واللوازم = متوسط من المواد و اللوازم/ المشتريات من المواد واللوازم×360 يوم

-وتمثل المدة المتوسطة التي يمكثها مخزون المواد و اللوازم في المخزن، وهي المدة المتوسطة التي تفصل تاريخ الدخول إلى المخزن عن تاريخ الدخول إلى ورشة التحويل.

عدد دورات مخزون المواد و اللوازم سنويا= المشتريات السنوية من المواد و اللوازم/ متوسط المخزون من المواد و اللوازم

-يمثل العدد المتوسط للطلبيات من المواد و اللوازم التي تدخل المخزن.

ب.دوران مخزون المنتجات التامة:

مدة دورة المنتجات التامة=متوسط مخزون المنتجات التامة/ التكلفة السنوية للوحدات المنتجة × 360 يوم

- تمثل المدة المتوسطة التي تمكثها المنتجات التامة في المخزن وهي المدة المتوسطة التي تفصل بين تاريخ الخروج من ورشة الإنتاج و تاريخ التصريف (البيع).[1]

عدد دورات المنتجات التامة = التكلفة السنوية للوحدات المنتجة/ متوسط مخزون المنتجات التامة

-يمثل العدد المتوسط لعمليات التصريف(البيع)

[1] مبارك لسلوس،مرجع سابق،ص 50 وما بعدها.

2) دوران الزبائن:

أ.مدة التحصيل من الزبائن=(الزبائن+أوراق القبض)/رقم الأعمال السنوي ×360 يوم

-تمثل المدة المتوسطة للبيع الأجل، أو متوسط مدة تحصيل الزبائن و أوراق القبض.

ب.عدد التحصيلات من الزبائن = رقم الأعمال السنوي/ الزبائن+أوراق القبض

-يمثل العدد المتوسط لتحصيلات قيم المبيعات.

3) دوران الموردين:

.مدة التسديد الموردين=(المودون+أوراق الدفع)/المشتريات السنوية × 360يوم

-تمثل المدة المتوسطة للشراء الأجل، أو المدة المتوسطة التي تمكثها المؤسسة للوفاء بالتزاماتها اتجاه الموردين.

.عدد دورات الموردين = المشتريات السنوية/ الموردون+ أوراق الدفع

-يمثل العدد المتوسط لعمليات الشراء التي تقوم بها المؤسسة.

مقارنة: في العادة تجرى مقارنة بين المدتين، مدة التحصيل من الزبائن ومدة التسديد للموردين، فإذا طالت مدة التحصيل فان جزء من حقوق المؤسسة بقي خاملا خلال دورة الاستغلال، أما إذا طالت مدة التسديد للموردين فان جزء من الديون قصيرة الأجل بقي متاحا أمام المؤسسة وهو مورد قابل لتنشيط دورة الاستغلال، وبالتالي كلما كانت مدة التسديد للموردين أطول من مدة التحصيل من الزبائن كان أفضل بالنسبة للمؤسسة، فهذا الفرق بين المدتين هو فترة قرض (مورد) بدون تكلفة.[1]

رابعا: العوامل المؤثرة في الأداء المالي:

تواجه المؤسسة خلال قيامها بنشاطها عدة مشاكل وصعوبات قد تعرقلها في أداء وظائفها ، مما يدفع بالمسيرين 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 أهم المشاكل والبحث عن أسبابها ومحاولة اقتراح قرارات تصحيحية، ومن أهم العوامل المؤثرة على الأداء المالي للمؤسسة نجد:

[1] مبارك لسلوس،مرجع سابق،ص51.

1) العوامل الداخلية المؤثرة على الأداء المالي للمؤسسة:

هي تلك العوامل التي تؤثر على أداء المؤسسة والتي يمكن للمؤسسة التحكم فيها والسيطرة عليها بالشكل الذي يساعد على تعظيم العائد وتقليل التكاليف ومن أهم هذه العوامل نجد:

- الرقابة على التكاليف.
- الرقابة على كفاءة استخدام الموارد المالية المتاحة.
- الرقابة على تكلفة الحصول على الأموال.

بالإضافة إلى تأثير مؤشرات خاصة بالرقابة حيث تهدف إلى رقابة اتجاه المصروفات خلال الفترات المالية المختلفة وتحليل مدى أهميتها النسبية للمؤسسة ومحاولة ترشيدها وتصحيحها، ومن أهم هذه المؤشرات نجد[1]:

- نسبة الفوائد المدفوعة للأصول المنتجة:

وتحسب كما يلي:(إجمالي الفوائد +إجمالي الأصول المنتجة)*100

حيث:

إجمالي الأصول المنتجة = إجمالي القروض+ الاستثمارات في الأوراق المالية والسندات الحكومية .وتبرز هذه النسبة قدرة المؤسسة على رقابة سلوك هذه الفوائد المدفوعة وقدرتها على زيادة الأصول المنتجة.

- نسبة الفوائد المدفوعة على الودائع:

تحسب كما يلي (إجمالي الفوائد المدفوعة + إجمالي ودائع العملاء والمستحق للمصاريف)*100

حيث توضح هذه النسبة أهمية هذه الفوائد المدفوعة إلى جملة الأموال التي تحصلت عليها المؤسسة من مصادر الخارجية (الودائع من العملاء والمستحقات) ويعتبر نقص هذه النسبة على ربحية المؤسسة.

2)العوامل الخارجية المؤثرة على الأداء المالي للمؤسسة:

تواجه المؤسسة مجموعة من التغيرات الخارجية التي تؤثر على أدائها المالي حيث لا يمكن لإدارة المؤسسة السيطرة عليها ،وا ٍنما يمكنها توقع النتائج المستقبلية لهذه التغيرات ، محاولة إعداد خطط لمواجهتها والتقليل من تأثيراتها وتشمل هذه العوامل[2]:

- التغيرات العلمية و التكنولوجية المؤثرة على نوعية الخدمات.

[1] بن خليفة حمزة،مرجع سابق،ص 69 وما بعدها.

[2] المرجع نفسه، ص72.

- القوانين والتعليمات التي تطبق على المؤسسات ومنافسة المؤسسات من طرف الدولة وقوانين السوق.
- السياسات المالية والاقتصادية للدولة.

المطلب الرابع: تقييم الأداء المالي باستخدام قائمة التدفقات النقدية.

أولا/1: تعريف قائمة التدفقات النقدية.

قبل التطرق إلى مفهوم قائمة التدفقات النقدية لابد وأن يتم تعريف بعض المصطلحات المتعلقة بهذه القائمة حتى يتم فهم المقصود من قائمة التدفقات النقدية وهذه المصطلحات تتمثل في:[1]

التدفقات :مجمل العمليات الجارية التي تقوم بها المؤسسة عند مزاولتها لنشاطها، ولها علاقة وثيقة بهذا النشاط أي مرتبطة ارتباط وثيق بالعملية الإنتاجية وتنقسم إلى تدفقات داخلة وتدفقات خارجة.

النقدية :هي السيولة المتوفرة في الخزينة أو الصندوق، بالإضافة إلى الودائع التي في البنوك والمؤسسات المالية.

التدفقات النقدية :تتمثل في دخول وخروج النقدية وما يعادلها.

النقدية المعادلة :وهي الاستثمارات قصيرة الأجل ذات السيولة المرتفعة والتي تكون قابلة للتحول إلى سيولة نقدية وغير خاضعة لمخاطر هامة للتغير في قيمتها نتيجة تغير أسعار الفائدة أو العوامل الأخرى.

توضح هذه القائمة التدفقات النقدية أي النقد الذي تم تدفقه إلى المؤسسة أو إلى خارج المؤسسة خلال فترة معينة، إن قدرة الشركة على إدارة التدفقات النقدية هو أمر هام يؤثر على مستقبل الشركة وهذه القائمة تتكون من مجموع الزيادة والنقص التي حدثت في النقدية نتيجة لما قامت به المؤسسة من بيع أو شراء وسداد ديون وا إقراض، تعرف كذلك على أنها من القوائم التي أصبحت ومنذ عدة سنوات جزء مهما من القوائم الختامية لحسابات المنشآت بعد أن كشفت التطبيقات الحاجة الماسة لإعدادها، وذلك لارتفاع المعلومات المتعلقة بالتدفقات النقدية الداخلة إلى المؤسسة والتدفقات النقدية الخارجة، والتي تهتم بإظهار مدى السيولة النقدية على مواجهة التزاماتها النقدية الجارية، وبالتالي فإن هذه القائمة غطت فجوة كانت تعاني منها قائمتي الدخل والميزانية العامة اللتان تظهران نتائج المؤسسة ومركزها المالي استنادا إلى مبدأ الاستحقاق بينما تظهر قائمة التدفقات النقدية هذه النتائج وفقا للمبدأ النقدي[2]، كما يمكن اعتبارها لوحة قيادة أمام الإدارة للمؤسسة، بحيث تتخذ على ضوئها القرارات الهامة الإستراتيجية كتغيير النشاط أو توسيعه، أو الانسحاب منه أو نموه أو غيرها، كما يمكن

[1] محمد أبو نصار وجمعة حميدات، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية"، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ص.60

[2] محمد قاسم خصاونة،" أساسيات الإدارة المالية"، الطبعة الأولى، دار الفكر للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ص32.

اعتبارها أداة تحليل متميزة وهامة تقوم على منظور ديناميكي، وتبحث عن الخيارات الإستراتيجية ولنتائجها المستقبلية.

إجمالا يمكن القول أن قائمة التدفقات النقدية تعرض لغرض إعطاء مستخدمي القوائم المالية أساسا لتقييم مدى قدرة المؤسسة على توليد السيولة النقدية وما يعادلها سواء كانت أموال في الصندوق، ودائع عند الطلب، توضيفات مالية ذات الأجل القصير بالغة السيولة[1].

عرفها النظام المحاسبي المالي الجزائري " **SCF** " من خلال هدفها بحيث ":تهدف قائمة التدفقات النقدية إلى إعطاء مستعملي الكشوف المالية أساسا لتقييم مدى قدرة الكيان على توليد الأموال ونظائرها وكذلك المعلومات بشأن استخدام هذه السيولة المالية وتقدم مداخيل ومخارج الموجودات المالية الحاصلة أثناء السنة المالية حسب مؤسستها(مصدرها)[2].

أولا /2:خصائص التدفقات النقدية.

تتميز قائمة التدفقات النقدية بمجموعة من الخصائص تنفرد بها عن باقي القوائم المالية لما لها أهمية في تقييم مدى اليسر المالي والسيولة المالية في المؤسسة، هذه الخصائص تجعلها أكثر شمولا نوجزها فيما يلي [3]:

- مؤشر جيد عن صدق ربحية المؤسسة.
- مكملة لقائمة المركز المالي في الإفصاح عن التدفقات النقدية المتعلقة بالمعاملات مع الغير وملاك المشروع.
- توفير معلومات عن المتحصلات النقدية والمدفوعات في فترة محدودة.
- توفير معلومات وفقا للأساس النقدي عن الأنشطة الثلاث(تمويل، استثمار وتشغيل).
- تقييم مقدرة المؤسسة الفعلية على توليد نقدية موجبة في المستقبل.

ثانيا:أهمية وأهداف التدفقات النقدية ومضمونها .

1/ أهمية قائمة التدفقات النقدية.

تبرز أهمية قائمة تدفقات النقدية من حيث أنها تقدم معلومات أكثر وضوحا عن مصادر واستخدامات النقدية خلال الدورة المالية، والتي تعرضها كلا من الميزانية وحساب النتائج بصورة مختزلة جدا، بالإضافة إلى أنها تساعد على تحديد مصادر الاختلاف بين صافي النتيجة المحاسبية(تعد على أساس الاستحقاق) وصافي

[1] نسرين فرحات،اهمية استخدام قائمة التدفقات النقدية في تقييم الاداء المالي للمؤسسات الاقتصادية،دراسة حالة مؤسسة البناء و العمران–ام البواقي–،مذكرة نيل شهادة ماستر تخصص محاسبة ومالية،جامعة ام البواقي،2016/2015،ص47.

[2] شادولي ايوب،قائمة التدفقات النقدية كاداة لتقييم الاداء المالي للمؤسسات،دراسة حالة مؤسسة المعمل الجزائري للمصبرات رويبة–مذكرة نيل شهادة ماستر تخصص محاسبة وتدقيق،جامعة خميس مليانة،2017/2016،ص9.

[3] مفلح عقل،مقدمة في الادارة المالية و التحليل المالي،ط2،دار المستقبل للنشر و التوزيع ،عمان،الاردن،ص326.

التدفقات النقدية(تعد على الأساس النقدي)وتتمثل أهمية المعلومات التي تفصح عنها قائمة تدفقات النقدية بشكل عام حسب تصنيفات الأنشطة في نقاط التالية[1]:

توفير معلومات عن الأنشطة التشغيلية ولذلك فهي تعكس مقدرة المؤسسة على توليد تدفقات نقدية موجبة في المستقبل من خلال تقييم قدرتها على توليد تدفقات نقدية للوفاء بالتزاماتها وتغطية كافة الأنشطة التشغيلية.

توفير معلومات مفيدة عن الأنشطة الاستثمارية بحيث تعكس سياسة أداء المؤسسة سواء أكانت توسعية أم انكماشية، فكلما ا زدت التدفقات النقدية الخارجة للأنشطة الاستثمارية عن التدفقات النقدية الداخلة من بيع الأصول المنتجة فإن ذلك يعدمؤشر ا جيدا على سياسة توسعية ونمو متزايد في الأنشطة الاستثمارية.

توضيح سياسة المؤسسة في تمويل أنشطتها(هيكلها المالي)من حيث اعتمادها على مصادر داخلية من حقوق ملكية أو على مصادر خارجية من الاقتراض، كما أنها تبين الحد الأقصى من الاقتراض الذي يمكن أن تتعرض فيه المؤسسة إلى خطر الإفلاس المالي نتيجة للسياسة التوسعية المبالغ فيها في الاقتراض دون أدنى مبرر.

2/أهداف قائمة التدفقات النقدية.

صممت قائمة التدفقات النقدية لمجموعة من الأهداف تسعى إلى تحقيقها ويأتي في مقدمة هذه الأهداف مساعدة مستخدمي القوائم المالية في تقييم أداء الوحدة الاقتصادية، ومراقبة أداءوا إدارة التدفقات النقدية الفعلية الداخلة والخارجة والمساعدة في التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية، وقياس قدرة الوحدة على الوفاء بالتزاماتها، وذلك من خلال توفير معلومات عن المتحصلات والمدفوعات النقدية خلال الفترة قد حدد مجلس معايير المحاسبة المالية " **FASB** " هدفين لقائمة التدفقات النقدية يتمثلا في الآتي:

الهدف الرئيس :هو إعطاء معلومات ذات أهمية عن المقبوضات والمدفوعات النقدية للوحدة الاقتصادية خلال الفترة.

الهدف الثانوي : توفير معلومات على أساس نقدي عن الأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية للوحدة الاقتصادية.

في حين حددت لجنة معايير المحاسبة الدولية " **IASC** " مجموعة من الأهداف لقائمة التدفقات النقدية يمكن ذكرها فيما يلي[2]:

[1] نسرين فرحات،مرجع سابق،ص ص 4ومابعدها.

[2] نادية مداح، بناء وتحليل جدول تدفقات الخزينة في ظل النظام المحاسبي المالي ومعايير الإبلاغ المالي الدولي، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة، محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أكلي محند أولحاج، البويرة، 2015، ص30.

- أن قائمة التدفقات النقدية تساعد مستخدميها في اتخاذ قراراتهم الاقتصادية الرشيدة من خلال تزويدهم بأساس سليم، لتقييم قدرة المؤسسة في الحصول على النقدية، وكيفية الحصول عليها وتوقيت الحصول عليها ودرجة التأكد المرتبطة بالحصول عليها .
- توفر إفصاح ا شاملا عن كيفية الحصول علي النقدية وما يعادلها وكيفية استخدامها.
- التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية من خلال البيانات التاريخية لهذه التدفقات وقياس درجة التأكد المرتبطة بها ومراجعة دقة التقديرات الماضية للتدفقات النقدية المستقبلية، وفحص العلاقة بين الربحية والتدفق النقدي وتأثير التغير في الأسعار على كل منها .
- المساهمة إلى جانب القوائم المالية الأخرى في تقييم التغيرات التي طرأت على صافي موجودات المؤسسة وهيكلها المالي، ومقدرتها على التأثير على مبالغ التدفقات النقدية وتوقيتها بهدف التكيف مع الظروف المتغيرة.

ثالثا:مضمون قائمة التدفقات النقدية.

فيما يلي سوف يتم عرض مصادر الأساسية لقائمة التدفقات النقدية وكيفية إعدادها.

حتى تتحقق الأهداف المرجوة من إعداد قائمة التدفقات النقدية فإن هذه القائمة تضم كل العمليات المتعلقة بالمقبوضات والمدفوعات النقدية، ويتم تصنيفها ضمن ثلاثة أنشطة هي :التشغيلية، الاستثمارية والتمويلية، والهدف من هذا التصنيف هو تسهيل عملية القراءة والتحليل والاستنتاج، ويمكن شرح وتوضيح هذه الأنشطة من خلال ما يلي[1]:

الأنشطة التشغيلية :تعتبر أهم نشاط منتج للإيراد في المؤسسة، لذا فهي تضم الآثار النقدية للعمليات التي تدخل في تحديد صافي الدخل خلال الفترة المالية.

الأنشطة الاستثمارية :تضم الآثار النقدية للعمليات المتعلقة بموارد وممتلكات المؤسسة المستخدمة في توليد الإيرادات والدخل خلال الفترة المالية أو في المستقبل ويتطلب تحديدها و تحليل عناصر الميزانية في جانب الموجودات.

الأنشطة التمويلية :تتضمن كل التدفقات النقدية الداخلة والخارجة للمؤسسة والمتعلقة بمصادر التمويل الداخلية (حقوق الملكية)ومصادر التمويل الخارجية(الالتزامات .)

[1] مؤيد ا رضي خنفر وغسان فلاح المطارنة،" تحليل القوائم المالية"، الطبعة الثانية، دار الميسرة للنشر والتوزيع، عمان، 162.الأردن، ص196 وما بعدها.

الجدول الموالي يوضح أهم العناصر التي تحتويها قائمة التدفقات النقدية من الأنشطة الثلاث السابقة الذكر:

الجدول(02): عناصر قائمة التدفقات النقدية من الأنشطة الثلاث

نوع المشروع	أنشطة الاستثمار		
	التشغيلية	**الاستثمارية**	**التمويلية**
التدفقات النقدية الداخلة	-المتحصلات من بيع البضاعة أو تأدية الخدمة. -إيرادات الفوائد والتوزيعات.	-المتحصلات من تحصيل القروض للغير وبيع الاستثمارات. -المتحصلات من بيع الآلات والأصول الثابتة الأخرى.	-المتحصلات من إصدار الأسهم. -المتحصلات من إصدار السندات والحصول على القروض طويلة الأجل.
التدفقات النقدية الخارجة	-المدفوعات النقدية للدائنين(لشراء ء المواد والمخزون السلعي.) -تسديدات للعاملين (أجور ومرتبات)، الضرائب ، الفوائد، المصروفات التشغيلية الأخرى.	-القروض الممنوحة للغير. -شراء الاستثمارات في الأسهم والسندات لشركات أخرى. -شراء الآلات والمعدات.	-سداد التوزيعات. -إعادة شراء الأسهم (أسهم الخزينة.) -سداد الديون(قروض طويلة الأجل وسندات.)

المصدر :كمال الدين الدهراوي ، تحليل القوائم المالية لأغراض الإستثمار، الطبعة الأولى، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، مصر،2006 ص102.

رابعا:طرق إعداد قائمة التدفقات النقدية.

يتم إعداد قائمة التدفقات النقدية بطريقتين مباشرة وغير مباشرة، وسواء استخدمت الطريقة الأولى أو الثانية فإن النتيجة لا تتغير، نوجز الطريقتين في التالي:

أ-الطريقة المباشرة:

التي بموجبها يتم الإفصاح عن الفئات الرئيسية لإجمالي المقبوضات النقدية وإجمالي المدفوعات النقدية خلال الفترة ويشجع المعيار المحاسبي الدولي رقم سبعة (07) المؤسسات على تقديم التقارير عن التدفقات النقدية باستخدام الطريقة المباشرة، حيث أن هذه الطريقة توفر معلومات يمكن أن تكون مفيدة في تقدير التدفقات النقدية المستقبلية لا تتوفر بمقتضى الطريقة الغير مباشرة .إلا أن المعيار أشار إلى أن استخدام الطريقة الغير مباشرة يعتبر أسلوبا مقبولا[1].

وفيما يلي نموذج لجدول تدفقات الخزينة حسب الطريقة المباشرة:

[1] حميدات جمعة، خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين، الأردن، 2014 ، ص 67.

الجدول رقم(03):نموذج لجدول تدفقات الخزينة حسب الطريقة المباشرة

البيان	ملاحظة	السنة المالية N	السنة المالية N−1
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة العملياتية			
التحصيلات المقبوضة من عند الزبائن			
المبالغ المدفوعة للموردين والمستخدمين			
الفوائد والمصاريف المالية الأخرى			
الضرائب على النتائج المدفوعة			
تدفقات أموال الخزينة قبل العناصر غير العادية			
تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بالعناصر غير العادية			
أموال الخزينة الصافية المتأتية من الأنشطة تدفقات العملياتية (أ)			
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من عمليات الاستثمار			
مسحوبات عن اقتناء تثبيتات عينية أو معنوية			
تحصيل عن عمليات التنازل عن التثبيتات			
المسحوبات عن اقتناء تثبيتات مالية			
التحصيلات عن عمليات التنازل عن تثبيتات المالية			
الفوائد التي تم تحصيلها عن التوظيفات المالية			
الحصص و الأقساط المقبوضة من النتائج مستلمة			
صافي تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بعمليات الاستثمار(ب)			
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من عمليات التمويل(ج)			
التحصيلات في أعقاب إصدار أسهم			
الحصص وغيرها من التوزيعات التي تم قيام بها			
التحصيلات المتأتية من القروض			
تسديدات القروض أو الديون الأخرى المماثلة			
صافي تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بعمليات التمويل(ج)			
تأثيرات تغيرات سعر الصرف على السيولات			
تغير أموال الخزينة للفترة(أ +ب +ج)			
أموال الخزينة عند الافتتاح			
أموال الخزينة عند الإقفال			
تغيرات أموال الخزينة خلال الفترة			

المصدر:القرار 11/07 المؤرخ في 26جويلية2008،يحدد قواعد التقييم المحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد19مارس2009،ص35.

ب- الطريقة غير المباشرة:

إن الطريقة الغير مباشرة تعتمد على تصحيح النتيجة الصافية للسنة المالية من أثار المعاملات دون التأثير في الخزينة كإهتلاكات التي لايرافقها تدفق نقدي حقيقي خارجي أو داخلي والزبائن والموردين التي بعد فترة معينة تتحول إلى تدفق نقدي داخلي أو خارجي أو العناصر التي ليس لها علاقة بأنشطة الاستغلال كفائض أو عجز التنازل عن الاستثمارات، وتبقى باقي التدفقات الأخرى والمتمثلة في تدفقات الخزينة المرتبطة بأنشطة الاستثمار والتمويل تعرض كلا على حدا بنفس الطريقة المباشرة[1].

[1] أحمد صالحي، استخدام جدول تدفقات الخزينة في التقييم المالي قصير الأجل، مذكرة ماستر في العلوم التجارية، دارسة محاسبية وجبائية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قصدي مرباح، ورقلة، 2014 ، ص11 .

الجدول رقم(04):نموذج لجدول تدفقات الخزينة حسب الطريقة الغير المباشرة

البيان	ملاحظة	السنة المالية N	السنة المالية N−1
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة العملياتية			
صافي نتيجة السنة المالية			
تصحيحات من أجل:			
–الإهتلاكات والأرصدة			
–تغير الضرائب المؤجلة			
–تغير المخزونات			
–تغير الزبائن والحسابات الدائنة الأخرى			
–تغير الموردين والديون الأخرى			
–نقص أو زيادة قيمة التنازل الصافية من الضرائب			
تدفقات الخزينة الناتجة عن النشاط(أ)			
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من عمليات الاستثمار			
مسحوبات عن إقتناء تثبيتات			
تحصيل التنازل عن التثبيتات			
تأثير تغير محيط الإدماج (1)			
تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بعمليات الاستثمار(ب)			
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من عمليات التمويل(ج)			
الحصص المدفوعة للمساهمين			
زيادة رأس المال النقدي			
إصدار القروض			
تسديد قروض			
تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بعمليات التمويل(ج)			
تغير أموال الخزينة للفترة(أ +ب +ج)			
أموال الخزينة عند الافتتاح			
أموال الخزينة عند الإقفال			
تأثير تغيرات سعر العملات الأجنبية (1)			
تغير أموال الخزينة			

المصدر:القرار 11/07 المؤرخ في 26جويلية2008،يحدد قواعد التقييم المحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد19مارس2009،ص36.

خامسا:نسب قائمة التدفقات النقدية.

تسمح النسب المالية المشتقة من قائمة التدفقات النقدية تقييم السياسة المالية للمؤسسة، بالإضافة إلى تقييم جودة ربحيتها وسيولتها، كما تمكننا من تقييم التدفقات النقدية الحرة ومرونتها المالية، والجداول الآتية توضح ذلك:

الجدول رقم(05):دور قائمة التدفقات النقدية في تقييم جودة السيولة

المقياس	النسب المالية	التعليق
نسب جودة السيولة	**مؤشر تغطية النقدية** = صافي التدفقات النقدية من أنشطة التشغيلية / التدفقات النقدية الخارجة للأنشطة الاستثمارية و التمويلية	توضح هذه النسبة قدرة المؤسسة على توليد تدفقات نقدية من الأنشطة التشغيلية للوفاء بالالتزامات الاستثمارية والتمويلية الضرورية، وكلما ارتفعت هذه النسبة دل ذلك على كفاية التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية للوفاء بهذه الاحتياجات.
	نسبة المدفوعات اللازمة لتسديد الديون = صافي التدفقات النقدية من أنشطة التشغيلية / فوائد الديون	توضح هذه النسبة قدرة المؤسسة على تسديد فوائد الديون، وانخفاض هذه النسبة مؤشر سيئ وينبئ بمشاكل قد تواجهها المؤسسة في مجال السيولة اللازمة لدفع الفوائد المستحقة للديون.
	نسبة التدفقات النقدية من أنشطة الاستغلال إلى مدفوعات الديون طويلة الأجل = صافي التدفقات النقدية من أنشطة التشغيلية / مدفوعات الديون طويلة الأجل	توضح هذه النسبة مدى كفاية التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية على تسديد الديون طويلة الأجل، وكلما ارتفعت هذه النسبة كلما كان ذلك مؤشرا إيجابيا على قدرة المؤسسة على الوفاء بالتزاماتها طويلة الأجل.
	نسبة التدفقات الخارجة للأنشطة الاستثمارية إلى التدفقات النقدية الداخلة من الأنشطة التمويلية = التدفقات الداخلة للأنشطة التمويلية / التدفقات النقدية للأنشطة الاستثمارية	توضح هذه النسبة مدى مساهمة التدفقات النقدية الداخلة من الأنشطة التمويلية على تمويل الاستثمار في الأصول طويلة الأجل، كذلك تعتبر مؤشرا على مدى إسهام المصادر الخارجية في تمويل الاستثمار في الأصول طويلة الأجل.

المصدر :شنوف شعيب، التحليل المالي الحديث طبقا للمعايير الدولية للإبلاغ المالي، دار زه ا رن للنشر والتوزيع، الأردن، 2012، ص ص196/197.

الجدول رقم (06): دور قائمة التدفقات النقدية في تقييم جودة الربحية

المقياس	المؤشرات المالية	التعليق
نسب جودة الربحية	**نسبة النقدية التشغيلية=** صافي التدفقات النقدية من أنشطة التشغيلية / النتيجة الصافية	يفيد هذا المؤشر في بيان نسبة الأرباح النقدية من أصل صافي الأرباح السنوية المحتسبة على أساس الاستحقاق فهو يبين مدى قدرة أرباح الوحدة على توليد تدفق نقدي تشغيلي صافي .
	نسبة صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية إلى المبيعات =صافي التدفقات النقدية من أنشطة التشغيلية / المبيعات	تعتبر المبيعات النقدية مصدرا أساسيا للتدفقات النقدية الواردة للمؤسسة، والحصول على مؤشر عال لهذه النسبة يثبت كفاءة سياسة الائتمان المتبعة من قبل المؤسسة في تحصيل النقدية من زبائنها.
	نسبة العائد على الأصول من التدفق النقدي التشغيلي= صافي التدفقات النقدية من أنشطة التشغيلية / إجمالي الأصول	توضح هذه النسبة مدى مقدرة موجودات المؤسسة من توليد تدفق نقدي تشغيلي.
	مؤشر النشاط التشغيلي = صافي التدفقات النقدية من أنشطة التشغيلية / صافي الدخل من الأنشطة التشغيلية قبل الفوائد و الضريبة	كلما ارتفعت هذه النسبة دل ذلك على ارتفاع أرباح المؤسسة والعكس بالعكس.

المصدر :منير شاكر محمد، إسماعيل إسماعيل، التحليل المالي مدخل لصناعة القرارات، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2008، ص174 .

الجدول رقم(07):دور قائمة التدفقات النقدية في تقييم التدفقات النقدية الحرة

المقياس	المؤشرات المالية	التعليق
نسب تقييم التدفقات النقدية الحرة	معدل صافي التدفق النقدي الحر= صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية / (النفقات الرأسمالية+ توزيعات الأرباح)	وهو قيمة التدفق النقدي الذي يمكن للمؤسسة أن توفره لمقابلة أي فرص استثمارية مفاجئة، وهذا المقياس يوضح مستوى المرونة المالية للشركة وقدرة الشركة على سداد الالتزامات دون اللجوء إلى مصادر تمويل خارجية وقدرة المؤسسة على الاحتفاظ بمستوى إنفاقها الراسمالي.
	المعدل النقدي لتغطية الديون =صافي النقد المتوفر من الانشطة المتوفر التشغيلية / مجموع الالتزمات	كلما كانت هذه النسبة عالية كلما كانت الشركة بعيدة عن المصاعب المالية.

المصدر :طواهرية توفيق، أهمية تحليل قائمة التدفقات النقدية للخزينة في ظل المعايير المحاسبية الدولية، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة، كلية العلوم التجارية والاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة أمحمد بوقرة بومرداس، 2016 ، ص77 .

الجدول (08):دور قائمة التدفقات النقدية في تقييم السياسة المالية للمؤسسة

المقياس	النسب المالية	التعليق
نسب تقييم السياسة المالية للمؤسسة	نسبة الانفاق الراس مالي = الانفاق الراسمالي / التدفقات النقدية الداخلة من اصدار اسهم و القروض طويلة الاجل	تعبر هذه النسبة عن مدى مساهمة مصادر التمويل طويلة الأجل في تمويل الأصول الثابتة، كما أن انخفاض هذه النسبة قد يكون نتيجة زيادة الاستثمار في المخزون وزيادة الاستثمارات المالية.
	نسبة متحصلات الفوائد و التوزيعات= صافي التدفقات النقدية من الانشطة التشغيلية / التوزيعات النقدية للمساهمين	تعكس هذه النسبة عدد مرات قدرة المؤسسة على التغطية التوزيعات النقدية للمساهمين، وكلما كانت مرتفعة فإنها تساعد فيجلب رؤوس الأموال مستقبلا.
	نسبة التوزيعات النقدية = التوزيعات النقدية للمساهمين / صافي التدفقات النقدية من الانشطة التشغيلية	تعكس هذه النسبة سياسة توزيع الأرباح على المساهمين، ومدى قدرة التدفقات النقدية التي توفرها الأنشطة التشغيلية على مواجهة التزامات المؤسسة في توزيع الأرباحو استقرار هذه التوزيعات من فترة إلى أخرى.

المصدر :ارغب الغصين، منال الموصلي، أهمية مقاييس التدفقات النقدية في اتخاذ القرار الاستثماري في سوق دمشق للاوراق المالية(دراسة تطبيقية)، مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية، المعهد العالي لإدارة الأعمال، المجلد الخامس والثلاثون، العدد الثاني، 2014 ، ص214 .

سادسا:تبويب المعلومات في قائمة التدفقات النقدية.

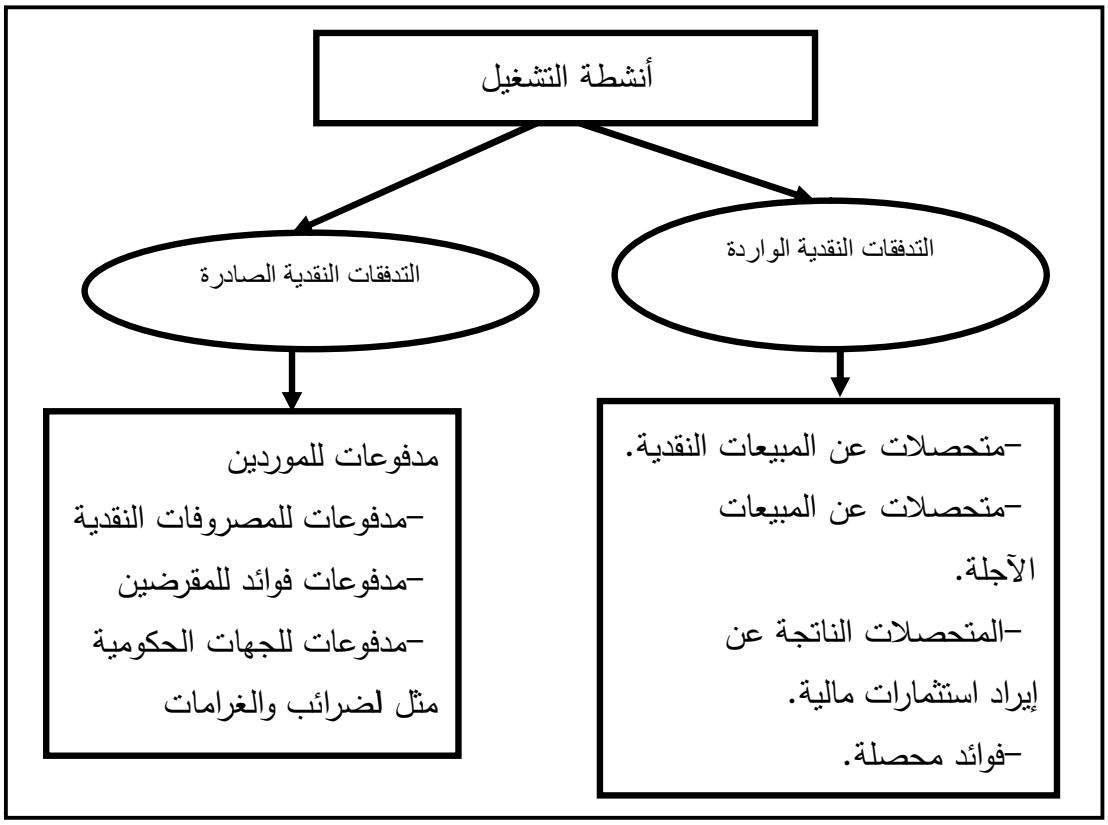
بموجب معايير المحاسبة الدولية يتم تبويب المعلومات التي تتطلبها قائمة التدفقات النقدية وفق الأبواب التالية[1]:

1-تدفق نقدي من الأنشطة التشغيلية:

يتم تحديد صافي التدفق النقدي التشغيلي بدراسة بنود الإيرادات والمصروفات الظاهرة في قائمة الدخل، وكذلك بنود رأس المال العامل(الأصول المتداولة والمطلوبات المتداولة)الظاهرة في الميزانية العمومية، ومن ثم يتم فرز هذه البنود إلى مصادر للنقد التشغيلي واستخدامات للنقد التشغيلي ليمثل الفرق بين هذه المصادر وتلك الاستخدامات صافي التدفق النقدي التشغيلي.

والشكل التالي يبين التدفقات النقدية الناتجة عن أنشطة التشغيل[2]:

الشكل(03): التدفقات النقدية الناتجة عن أنشطة التشغيل



المصدر :مصطفى يوسف كافي وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص70

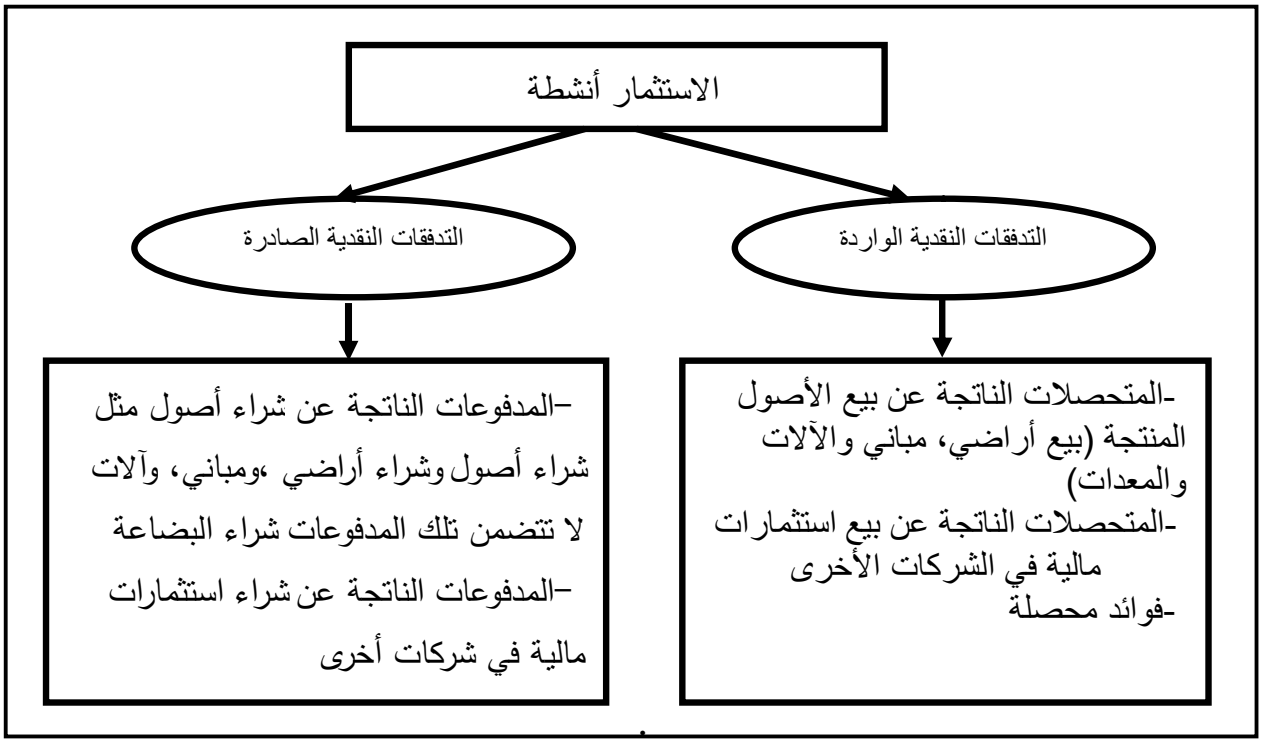
[1] نعيم نمر داوود،" التحليل المالي دراسة نظرية تطبيقية"، الطبعة الأولى، دار البداية للنشر والتوزيع،عمان، الأردن،2012،ص119.

[2] محمد مطر،" الاتجاهات الحديثة في التحليل المالي والائتماني"، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن،2003،ص 166.

2- تدفق نقدي من الأنشطة الاستثمارية:

لتحديد صافي التدفق النقدي الاستثماري يتم دراسة بنود باب الأصول طويلة الأجل في الميزانية والذي يشمل الأصول الثابتة والاستثمارات طويلة الأجل، كما أنه يشمل عمليات الشراء والتخلص من العناصر الاستثمارية مثل :الممتلكات، المعدات، بالإضافة للقروض والتحصيل، والشكل التالي يبين التدفقات النقدية الناتجة عن أنشطة الاستثمار[1]:

الشكل(04): التدفقات النقدية الناتجة عن أنشطة الاستثمار



المصدر :مصطفى يوسف كافي وآخرون، مرجع سابق ، ص71.

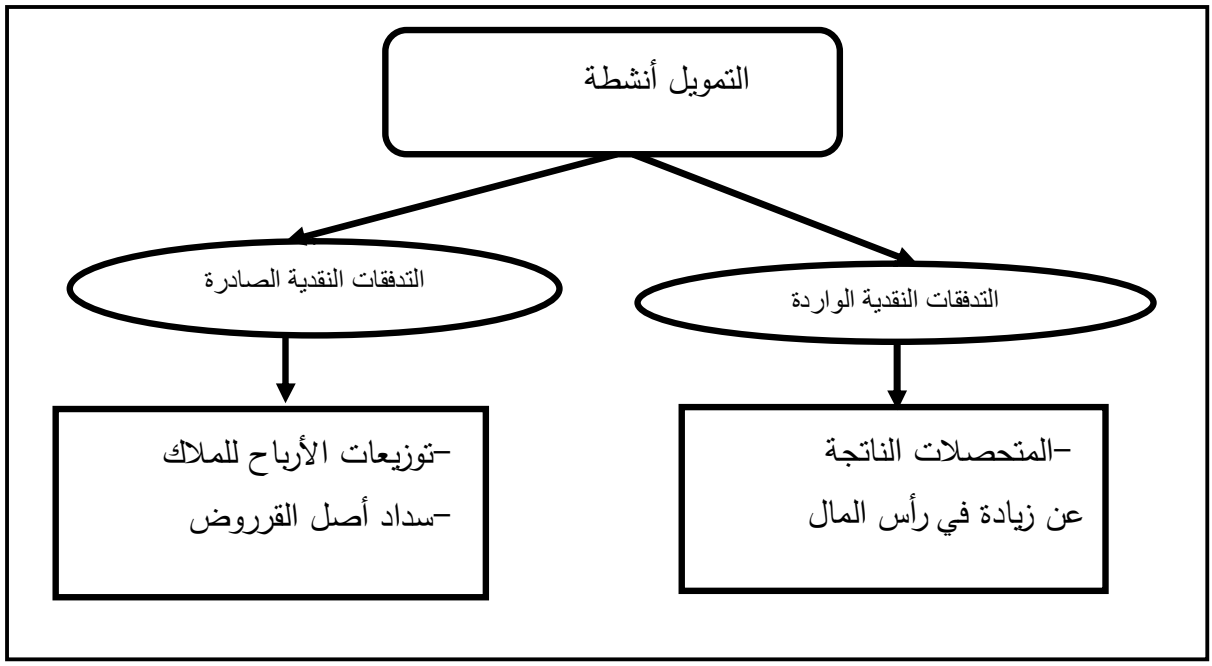
3-تدفق نقدي من الأنشطة التمويلية :

لتحديد صافي التدفق التمويلي يتم دراسة بنود باب المطلوبات طويلة الأجل وباب حقوق الملكية في الميزانية، كما أنها تتضمن الحصول على النقد من خلال الحصول على القروض(الديون) ودفعها، وكذلك إصدارات الأسهم ودفع العوائد على الأسهم، والشكل التالي يبين التدفقات النقدية الناتجة عن أنشطة التمويل[2]:

[1] محمد مطر،" التحليل المالي والائتماني"، مرجع سابق ،ص167.

[2] نعيم نمر داوود،" التحليل المالي دراسة نظرية وتطبيقيةالطبعة الاولى،دار البداية للنشر و التوزيع،عمان،الاردن،2012 ، ص120.

الشكل(05):التدفقات النقدية الناتجة عن أنشطة التمويل



.المصدر :مصطفى يوسف كافي وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص72.

المبحث الثالث:نظام المعلومات المحاسبي وعلاقته بأداء المالي.

يسعى نظام المعلومات المحاسبي إلى تقديم معلومات جيدة ذات أهمية وملائمة لمستخدميها خاصة الإدارة التي تستغلها في تقييم أداءها المالي، وتعتبر القوائم المالية أهم المعلومات التي ينتجها لذا سيتم التركيز عليها في معرفة استخدام المؤسسات لها في تحسين الأداء المالي.

المطلب الأول: دور مخرجات نظام المحاسبي في تقييم الأداء المالي.

يعتمد تقييم الأداء المالي أساسا على القوائم المالية التي[1] تعد وفقا المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، فتوفر معلومات ذات جودة تساعد في تحليل وضعية المؤسسة و التنبؤ بالوضعية المستقبلية والتقييم الارتدادي للتنبؤات السابقة، هذا ما يجعلها ذات أهمية، فهي تساعد الإدارة على اتخاذ القرارات خاصة القرارات المالية سواء كانت تشغيلية، استثمارية، وتمويلية ما يؤثر على رفع الأداء وزيادة القيمة التنافسية ومن ثم تعظيم ثروة المساهمين، وبالتالي إن تقييم الأداء المالي يعتمد على القوائم المالية سواء المعدة حسب المخطط المحاسبي الوطني أو النظام المحاسبي الجديد-هذا النظام الجديد ذلل العديد من الصعاب التي كانت في النظام القديم-

[1] تغليسية عبد العزيز،مرجع سابق،ص53.

والأكيد أن هذا التقييم لا يتم فقط للوضعية الحالية للمؤسسة بل إن الإدارة ستسعى إلى تصحيح الاختلالات ومحاولة تحسينها اعتمادا على المعلومات المحاسبية المتضمنة في القوائم المالية كلما كان استغلال هذه المعلومات بفعالية في التقييم والتنبؤ زادت أهميتها وساعدت على الرفع من أدائها.

المطلب الثاني:مصادر المعلومات مالية في مساعدة على تقييم الأداء المالي.

ويمكن تصنيف المعلومات كما يلي:[1]

أولا- المعلومات المحاسبية الأداء المالي:

1-التقدير للحسابات الختامية:حيث يعتبر التقدير السنوي و الحسابات الختامية المصدر الرئيسي للمعلومات المحاسبية عن الشركات و التي تستخدم من قبل المحللين الماليين وهذه عادة ما تتضمن قوائم مالية:

- قائم الدخل.
- قائمة المركز المالي.
- قائمة التدفقات النقدية.

وهذه المعلومات غالبا ما يتم دعمها بملاحظات تعطي معلومات مفصلة بشكل اكبر.

2-القوائم المالية نصف السنوية: في الغالب تحتوي هذه القوائم نصف السنوية على بعض المعلومات عن المبيعات و الأرباح و الضرائب و توزيعات الأرباح ونصيب السهم العادي الواحد من الأرباح.

3-تقارير مفصلة رسمية:في بعض الدول مثل أمريكا يتم نشر المعلومات عن المؤسسات عن طريق تقارير منفصلة مثل تقارير (K10) حيث تحتوي هذه التقارير على كل المعلومات التي يحتاج المستثمر معرفتها عن الشركة.

4-المنشورات: يتم نشرها وتوزيعها من قبل مؤسسات المساهمين و المتوقعين حيث تحتوي هذه المنشورات معلومات معينة خاصة عندما تنوي الشركة طرح أسهم جديدة وتريد تسويقها.

5-المعلومات المالية:المتعلقة بمستوى النشاط الاقتصادي العام والتي تصدر على شكل إحصائيات من قبل الحكومة أو المؤسسات التجارية المتخصصة في نشر المعلومات المالية.

6-المعلومات عن المؤشرات: الأسواق المالية و التي يمكن استخدامها للمقارنة من أداء الشركات.

[1] فايز سليم حداد،الإدارة المالية،ط3،دار حامد للنشر و التوزيع،ط3،عمان،2010،ص 56وما بعدها.

ثانيا-معلومات غير مالية:

وتمثل هذه المعلومات إحصائيات عن الإنتاج و الطلب و العمالة والتي تساعد المحلل المالي في عمله، كذلك تتضمن هذه المعلومات الإحصائية الرسمية و التي تصدر عن الحكومة.[1]

ثالثا-معلومات غير كمية:[2]

وتحتوي على معلومات مثل تقرير المدقق، ورسالة مجلس الإدارة المنشورة في التقرير السنوي والمجالات الخاصة بالموظفين أو العاملين، وملاحظة الإدارة عن موضوع معين، وملاحظات المحللين الماليين وتوصيتهم، وسجل الاتفاقيات السابقة بين الشركات و المتعاملين معهم وآخر الاتصالات الشخصية مع الإدارة وخاصة التقاء الإدارة مع المحللين الماليين حيث تبين الدراسات في هذا المجال تأثير اللقاءات عن تذبب في الأسعار.

المطلب الثالث: دور المعلومة المحاسبية في تطوير وتحسين الأداء المالي.

تقوم المؤسسات بتقييم أدائها المالي بالاعتماد وبشكل أساسي على القوائم المالية وذلك باستخراج مجموعة من المؤشرات المالية التي تساعد على التعرف على المركز المالي للمؤسسة واستخراج نقاط القوة والضعف. الخاصة بالمؤسسة وتحليلها ومن تم اتخاذ القرارات المناسبة والتي تؤدي إلى تحسين الأداء المالي للمؤسسة.

إن القوائم المالية تعتبر مصدر هام ورئيسي للمعلومات المحاسبية لكافة الأطراف المستخدمة لها سواءا الداخليين أو الخارجيين، إلا أن هذه القوائم المالية تتميز بمجموعة من المحددات التي تأثر على فائدتها لذا وجب على هؤلاء المستخدمين أخذها بعين الاعتبار عند استخدامها، ومن أهم هذه المحددات نذكر :[3]

1-افتراض ثبات القوة الشرائية لوحدة النقد:

تعد القوائم المالية وفقا لمبدأ افتراض ثبات وحدة النقد ألا أنه في الحقيقة نجدها متغيرة بمرور الوقت بسبب تغير الأسعار، وقد أجري العديد من الدراسات والأبحاث لمحاولة قياس أثر التغيرات في مستوى الأسعار على القوائم المالية إلا أنه إلى حد الآن لم تصل إلى قبول أي طريقة لتعديل القوائم المالية المعدة وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف المحاسبية المتعارف.

[1] فايز سليم، مرجع سابق، ص 57.

[2] المرجع نفسه،ص58.

[3] ناصرمحمدعلي المجهلي، خصائص المعلومات المحاسبية و أثرها في اتخاذ القرارات (دراسة حالة مؤسسة اقتصادية) ، مذكرة ماجستير (غير منشور) التخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير ، جامعة – باتنة ، الجزائر ،2008 –2009ص119.

2-التسجيل التاريخي:

تعد القوائم المالية وفقا لمبدأ التكلفة التاريخية لتسجيل الأحداث العمليات التي تحدث خلال الفترة المالية.

3-قدرة الإدارة في التأثير على محتوى ومضمون القوائم المالية:

إن الإدارة قادرة في التأثير على محتوى القوائم المالية في حدود معينة وذلك باستخدام أنشطة نهاية الفترات المالية، ويمكن ذلك من خلال صفقات أو مزاولة أنشطة معينة قبل نهاية القترة التي يتم إعداد القوائم عنها و الذي يؤثر على بعض البنود والعناصر الواردة في التقارير المالية لذا وجب أخدها بعين الاعتبار.

4-الحكم والتقدير الشخصي:

للتوصل إلى الدقة الكاملة في استخراج نتيجة أي مشروع من ربح أو خسارة فإن الأمر يتطلب الانتظار حتى نهاية المشروع لذلك تقوم المحاسبة على افتراض إمكانية تقسيم المشروعات إلى فترات مالية معينة (عادة سنة) وعلى الرغم من الدقة الظاهرة في القوائم المالية إلا أنها بطبيعة الحال مؤقتة وغير نهائية وتتطلب المزيد من الحكم والتقدير الشخصي[1].

5-مرونة اختيار الطرق والأساليب المحاسبية:

أثناء المعالجة المحاسبية للمشاكل المحاسبية يواجه المحاسب العديد من الطرق والأساليب والبدائل التي تلغي القبول العام سواءا من الناحية العلمية والعملية والتي يختار من بينها ما يناسب الظروف والأوضاع الاقتصادية التي تمر بها المؤسسة، و ينجر عن هذه المفاضلة في عملية الاختيار أثار مختلفة على القوائم المالية التي يتم اتخاذها من قبل الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة.

6-البنود التي يصعب التسجيل المحاسبي لها:

لا يمكن للنظام المحاسبي تسجيل جميع مظاهر نشاط المؤسسة والتي يمكن أن تمثل أحد أهم العوامل لنجاح المؤسسة وتعد الموارد البشرية من تلك العوامل الهامة لنجاح المؤسسة ولكن القوائم المالية تنحصر في التسجيل المحاسبي للعناصر الكمية التي يمكن قياسها وفقا لمتطلبات المبادئ المحاسبية المتعارف عليها ولهذا ينظر إلى القوائم المالية باعتبارها تمثل جزء وليس كل المعلومات والعوامل المؤثرة على نشاط المؤسسة.

إن هذه القيود والمحددات سالفة الذكر ينجر عنها آثار على جودة القوائم المالية ومن أجل التغلب على هذه المحددات تبدل المنظمات المهنية في الوقت الحاضر جهودا مستمرة بهدف تحسين جودة القوائم المالية والتقليل من أثارها السلبية ومن تم زيادة فاعليتها في تقييم الأداء المالي.

[1] ناصر محمدعلي المجهلي،مرجع سابق،ص 120.

المطلب الرابع: أثر المعايير المحاسبية الدولية على تقييم الأداء المالي.

بالإضافة إلى دور المعايير المحاسبية الدولية في توحيد لغة المحاسبة في العالم كان لها الأثر على تقييم الأداء المالي فسابقا كان لابد من إجراء التغييرات على المعلومات لتصبح معلومات مالية وهذا بالانتقال من الميزانية المحاسبية إلى الميزانية المالية أما مع المعايير الجديدة أصبحت الكشوف المحاسبية مقبولة دون إجراء التعديلات، إضافة إلى أنه تحتوي على معلومات أكثر مما يسهل عملية

التقييم بالإضافة إلى الأسباب التالية :[1]

- ستكون صورة أوضح و أدق عن الاستدانة التي تعتمد عليها المؤسسة_
- هناك تحسنا في كيفية الأخذ بعين الاعتبار للأصول حيث يتم تقييم الأصول مرة واحدة في السنة مما يخفض من التقييم الزائد للأصول.
- بالنسبة لجدول حسابات النتائج لن يصبح التحليل بواسطة الحسابات الوسيطة ممكنا لأن الأعباء تكون في غالب الأحيان مجمعة حسب الوظائف.
- هناك انتقالا إلزاميا إلى جدول تدفقات النقدية، فالنتائج والأعباء التي تكون بدون مقابل نقدي يتم حذفها أثناء حساب الهامش الخام للتمويل الذاتي مما يسهل تقييم السيولة.
- الانتقال من تحليل مفصل للهوامش إلى تحليل شامل لتدفق الخزينة الناتج عن النشاط.

[1] مفيدة يحياوي،عريف عبد الرزاق،أثر المعايير المحاسبية الدولية على التحليل المالي بالمؤسسة،الملتقى الدولي الأول حول النظام المالي المحاسبي الجديد،المركز الجامعي الوادي،الجزائر ،يومي17-18/جانفي2010، ص 4 ومابعدها

خلاصة الفصل الأول:

نستخلص مما سبق أن نظام المعلومات المحاسبية هو الركيزة الأساسية ومفتاح النجاح التي تعمل به المؤسسات، ويمثل وسيلة اتصال والتحكم والاستغلال لتحقيق الأرباح وا ٍنشاء مخططات مستقبلية لضمان الاستمرارية، ومساعدة المستخدمين في عملية اتخاذ القرارات.

يعتبر الأداء المالي العنصر الأساسي التي تسعى المؤسسة إليه من خلال الوصول إلى النتائج المرجوة لعملية التسيير له بشكل خاص، والهدف منه هو الاستخدام الأمثل وتحسين الموارد الاقتصادية وتحقيق الكفاءة في الإنتاج من خلال تقييم الأداء وفق طرق المناسبة له.

الفصل الثاني

دراسة حالة مديرية الشؤون الخدمات الاجتماعية

ناحية بسكرة للسونطراك

تمهيد

بعد الدراسة النظرية المفصلة التي قمت بها حول موضوع "**دور نظام المعلومات المحاسبية في تحسين الأداء المالي**" . يأتي الآن الفصل الثالث والذي يشمل الدراسة التطبيقية وهي على شكل إسقاط للمفاهيم النظرية على المؤسسة المدروسة، وهي تمثل أحد أهم المؤسسات الجزائرية بطبيعة الحال شركة "**مديرية الشؤون الخدمات الاجتماعية ناحية بسكرة للسونطراك.**"

وقد حاولنا في هذا الفصل التعرف على دور نظام المعلومات في تحسين الأداء المالي عن قرب واستنتاج التأثير الحقيقي له على المؤسسة، ومدى فهمها إدراك المؤسسة لأهميته.

ويتضمن هذا الفصل ثلاث مباحث :الأول تقديم لمحة عن المؤسسة ونشاطها، والمبحث الثاني تقديم المعلومات المتعلقة بنظام معلوماتها المحاسبية مع تحليل الميزانيات وجدول قائمة التدفقات لسنتين المتتاليتين للمؤسسة(2017/2016/2015)،أما البحث الثالث العلاقة بينهما على أساس المقارنة بينهما.

المبحث الأول :لمحة تاريخية حول مؤسسة سونا طراك

المطلب الأول: تقديم الشركة.

S.O.N.T.R.C.H (سونا طراك) هي شركة للبحث الإنتاج ،النقل،التحويل وتسويق المحروقات(الغازية والسائلة)، وأسست بهدف تغطية الاحتياجات الوطنية من المحروقات على المدى الطويلوا إنعاش الاقتصاد الوطني بالمرسوم رقم63-491 المؤرخ ب 31 ديسمبر 1963 م وكذلك تعتبر المورد الأساسي لجلب العملة الصعبة.

المطلب الثاني:لمحة تاريخية حول شركة سونا طراك.

بعد اتفاقيات "أفيان" أصبحت الشركة الفرنسية هي صاحبة الكلمة في قطاع المحروقات بالجزائر تنتج كما تشاء أو تسوق كما تشاء، فقد استغلت هذه الفرصة لترفع أرباحها أكثر ما يكون غير عابئة بمستقبل اقتصاد الجزائر،فالجزائر لم تمتلك في سنة 1962 سوى مليون طن من البترول الخام من مجموع20.7 م أي بنسبة 10.5 % من الإنتاج الإجمالي ونظرا لان اغلب دخل الجزائر في ذلك الوقت من النفط و الخمور وأن عملية التنمية تتطلب رؤوس أموال كبيرة فقد أدركت الجزائر أن وضع وتطبيق سياسة رشيدة في قطاع الطاقة من نشأته أن يجعل عملية التنمية.

في ظل هذه الشروط وانطلاقا من هذه الاعتبارات رأى المسئولون ضرورة قيام شركة وطنية تعتني بشؤون النفط لأنه لا يعقل أن تبقى الجزائر البلد المنتج للمحروقات دون أن نستغلها.

صدر المرسوم الذي ينص على قيام شركة سونا طراك الشركة الوطنية لنقل وتسويق المحروقات تحت رقم63-491 المؤرخ في 31 ديسمبر 1963م، وظهر هذا المرسوم في الجريدة الرسمية الصادرة في 10 جانفي1964م ولقد حدد أهدافها (شركة سونا طراك) على أساس أن تكون أداة الدولة الفعالة للاستثمارات في ميدان المحروقات.

وكانت هذه الأهداف كما يلي:

- شراء وبيع المحروقات.
- إعداد وانجاز دراسات تمهيدية متعلقة ببناء وسائل النقل البرية و البحرية للمحروقات واستغلال هذه الوسائل.
- تنفيذ كل ما يتعلق بالشركة من عملية المالية و غيرها.
- الحصول على حقوق الرخص و الاتفاقيات الضرورية المتعلقة بالمحروقات وهكذا تكون(سونا طراك) قد تحملت عبء تطوير القطاع إلى جانب القيام بعملية التسويق.

وقد بدأت المهمة برأس مال قدره40 مليون دينار قسم إلى 400 سهم مقدار كل سهم 100 ألف دينار وتملك هذه الأسهم الدولة والمؤسسات العامة.

- الشركة اشتملت على مجموعة الأنشطة البترولية .

- 1971/02/24م: تأميم المحروقات.
- 1981م: إعادة هيكلة(إنشاء 17 مؤسسة مستقلة).
- 1992م: انطلاق عمليات تحديث الفوج البترولي العالمي.

سونا طراك شركة ذات أسهم (SPA):

السهم الوحيد لسونا طراك هو الدولة، تحت المرسوم المؤرخ في 11 فيفري1998 م سونا طراك أصبحت شركة ذات أسهم وذلك حسب التنظيم التالي :

- التجمع العام(AG).
- المجلس الإداري(CA).
- رئيس المدير العام وهو مساعد من طرف نائب الرئيس أو القائم على رأس الأنشطة.
- في سنة 1999م الجزائر مع شركائها الممثلون الشطر في الاكتشافات.

المطلب الثالث :فرع سونا طراك(مديرية الشؤون الاجتماعية ناحية بسكرة).

إن خلق قسم اجتماعي خلافا للأقسام الاجتماعية الأجنبية من شأنه تسيير المهام المنوطة بهذه المديرية وربط الموارد البشرية في كل ناحية بمؤسساتها وتوثيق الرابط بين مؤسسة سونا طراك ومحيطها المحلي، ومديرية الخدمات الاجتماعية ناحية بسكرة تلتزم بعدة عمليات يمكن حصرها في النقاط التالية:

1- تحسين الرفاهية المادية.
2- توفير وسائل النقل العمال.
3- توفير فرص العمل لأفراد المجتمع.
4- توفير الرعاية الصحية للعمال وأسرهم.
5- رعاية المجموعات الخاصة و التي تشمل:
   - رعاية الطفولة.
   - تنفيذ برنامج تسيير الاستثمار.

تحرص سونا طراك و التي تبقى دائما في الاستماع لعمالها، على تحسين جودة خدماتها من خلال ظروف الاستقبال و العلاج، مع السهر على تحديث وتجديد المعدات الخاصة و التزويد بانتظام بالموارد الصيدلانية، وغيرها من اجل تلبية احتياجات العمال على أكمل وجه.

المطلب الرابع:نشأة مديرية الخدمات الاجتماعية والهيكل التنظيمي الخاص بها ناحية بسكرة سونا طراك.

31 ديسمبر1963 تأسست شركة وطنية سونا طراك للنقل، في تلك الفترة لم تكن تحمل اسم الخدمات الاجتماعية وفي عام 1967 تبعا للاقتناء الشركات البترولية والأجنبية أو الوطنية المعادة، ورثت سونا طراك الخدمات الاجتماعية من تلك المؤسسات.

من ثم خلق قسم للتسيير خلافا للأقسام الاجتماعية الأجنبية البترولية الجزائرية والخدمات الاجتماعية، هذا القسم الاجتماعي يسير مركز الصحة بالجزائر.

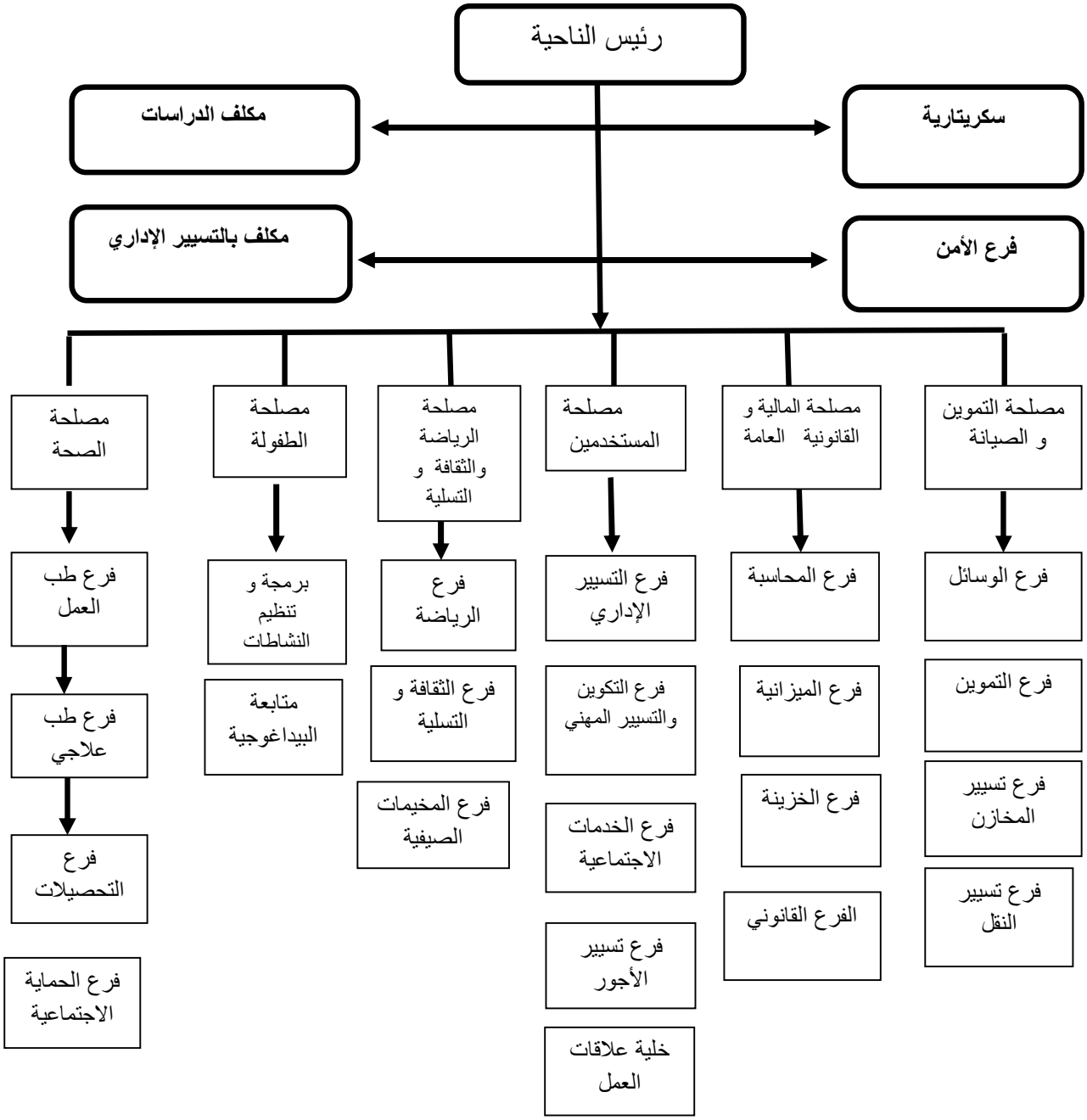
أما معنى مديرية الخدمات الاجتماعية في ناحية بسكرة فهي تلتزم بعمليات الستة ويمكن حصرها في النقاط التالية:

- تحسين الرفاهية المادية للعمال.
- توفير وسائل النقل للعمال.
- توفير فرص العمل لأفراد المجتمع.
- توفير الرعاية الصحية للعمال وأسرهم.
- توفير وحدات سكنية للعمال.
- رعاية مجموعة خاصة التي تشمل:
  - تنفيذ برنامج تسيير الاستثمار الاجتماعي.
  - رعاية الطفولة.

الطلب الخامس: الهيكل التنظيمي لمديرية الشؤون الاجتماعية سونا طراك ناحية بسكرة:

تتكون الخدمات الاجتماعية ناحية بسكرة من ستة مصالح مهمة كما يوضحه الهيكل التنظيمي التالي:

الشكل رقم (06): الهيكل التنظيمي



المبحث الثاني:تحليل المعلومات المحاسبية لمؤسسة مديرية الشؤون الخدمات الاجتماعية سوناطراك بسكرة(القوائم المالية).

المطلب الأول: عرض وتحليل عناصر ميزانية المؤسسة.

1- الميزانية المالية لسنة: (2015-2016-2017):

جانب الأصول:

البيان	2015	2016	2017		
			إجمالي عام	اهتلاك ومؤونات	صافي
أصول غير جارية					
فارق اقتناء	-	-	-	-	-
تثبيتات معنوية	1501596595.40	221227717.77	545914136.55	332543147.37	213370989.18
أراضي	-	-	-	-	-
مباني	-	-	-	-	-
تثبيتات عينية أخرى	45537523.30	47171463.61	39433143.44	-	39433143.44
تثبيتات مالية	56909310.28	47171463.61	39433143.44	-	-
سندات مثبتة	56909310.28	47171463.61	-	-	14698608.49
			14698608.49		
ع أ غير ج	**600045878.48**	**332543147.37**	**267502731.11**	**268399181.38**	**252606428.98**
أصول جارية					
مخزونات ومنتجات	15760730.83		15760730.83	11184570.08	8295312.90
حسابات دائنة	-	-	-	-	-
الزبائن	-	-	-	-	38940.00
المدينون آخرون	9265.58		9265.58	180000.00	180000.00
الضرائب	-			-	-
أصول جارية أخرى	800295.69		800295.69	1756840.38	3440058.48
أموال الخزينة	157011.77		157011.77	8213801.74	12858238.60
ع أ ج	**16727303.87**	-	**16727303.87**	**21335212.20**	**24812549.98**
ع عام	**616773182.35**	**332543147.37**	**284230034.98**	**289734393.58**	**2774189887.96**

المصدر:من إعداد الطالب بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

جانب الخصوم:

البيان	2015	2016	2017
رأس مال صادر	–	–	–
رأس مال غير مطلوب	–	–	–
فارق إعادة التقييم	–	–	–
منهجية صافية	–	–	3009004.36
رؤوس أموال خاصة	–	–	–
حساب إرتباط	17936283.72	190408562.05	159462460.33
ع (1)	**17936283.72**	**190408562.05**	**156453455.97**
خصوم جارية			
مواد حسابات ملحقة	40505046.26	30080518.23	44514449.84
الديون الأخرى	64362705.00	69245313.30	76451073.15
ع خصوم	**104867751.26**	**99325831.53**	**120965522.99**
ع عام	**284230034.98**	**289734393.58**	**277418978.96**

المصدر:من إعداد الطالب بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

2- الميزانية المالية المختصرة: (2015- 2016- 2017) :

بهدف الحصول على الميزانية المالية لمؤسسة مديرية الشؤون الخدمات الاجتماعية سوناطراك للفترة(2015-2016-2017). المحاسبية الواردة في المطلب الأول من هذا المبحث ، و تبعا لمبدأ ترتيب عناصر الأصول حسب درجة السيولة ، و كذا ترتيب عناصر الخصوم حسب درجة الإستحقاق ، بالإضافة إلى الإعتماد على المعلومات المستمدة من المؤسسة يمكن وضع الميزانية المالية المختصرة التالية:

جانب الأصول:

البيان	2015	2016	2017
أصول ثابتة	252606428.98	268399181.38	287502731.11
قيم الاستغلال	3659007.5	270156.02	267502.73
قيم محققة	8295312.9	11184570.08	15760730.83
قيم جاهزة	12858238.60	8213801.74	157011.77
الأصول	**277418987.96**	**289734393.58**	**284230034.98**

جانب الخصوم:

البيان	2015	2016	2017
أموال خاصة	456453455.97	190408562.05	179362283.72
ديون طويلة أجل	–	–	–
أموال دائمة	156453455.97	190408562.05	190408562.05
ديون قصيرة أجل	120965522.99	99325831.53	104867751.26
الخصوم	**277418978.96**	**289734393.58**	**284230034.98**

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

3- الميزانية الوظيفية: (2015- 2016- 2017):

الأصول	2015	2016	2017	الخصوم	2015	2016	2017
استخدامات مستقرة	**1547134118**	**268399181.38**	**585347279.9**	**موارد دائمة**	**159462460.33**	**477404665.1**	**51190598.09**
تثبيتات عينية	1501596595.40	221227717.77	545914136.55	اهتلاكات مؤونات	1291479745	286996103.19	33254314.37
تثبيتات أخرى	45537523.30	47171463.61	39433143.44	حساب ارتباط	159462460.33	190408562.05	17936283.72
استخدامات استغلال	**11915371.38**	**13121410.46**	**2385635.1**	**موارد استغلال**	**44514449.84**	**30080518.23**	**40505046.26**
مخزونات	8295312.90	1184570.08	1576073.83	مواد حساب	44514449.84	30080518.23	40505046.26
مدينون آخرون	180000.00	180000.00	9265.58	ملحقة	-	-	-
أصول جارية أخرى	3440058.48	1756840.38	800295.69	أجور ضرائب	-	-	1431831577
				ديون أخرى لاستغلال			
استخدامات خارج استغلال	**00**	**00**	**00**	**موارد خارج استغلال**	**76451073.15**	**69245313.30**	**64362705.00**
أموال الخزينة	12858238.60	8213801.74	157011.77	خزينة	00	00	00
		286996102.7					
ع أصول	**1571907728**	**576730496.2**	**587889926.8**	**ع خصوم**	**1571907728**	**576730496.2**	**587889926.8**

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

- **تحليل عناصر الميزانية:**

1- دراسة رأسمال العامل:

حساب رأسمال العامل الدائم = أموال دائمة – الأصول الثابتة

السنوات	2015	2016	2017
الأموال الدائمة	159462460.33	477404665.1	51190598.09
الأصول الثابتة	252606428.98	268399181.38	267502731.11
رأسمال العامل الدائم	-93143968.6	209005483.8	-216312133

التعليق:

نلاحظ أن رأسمال العامل الدائم منخفض في السنتين (2015 و2017) عكس سنة (2016)، حيث إرتفع من السالب إلى الموجب وهذا يدل على أن المؤسسة تحقق هامش أمان لتغطية أصولها المتداولة وبالتالي تحقق توازن مالي على المدى الطويل.

2- دراسة رأسمال العامل الصافي:

حساب رأسمال العامل الصافي = الأصول الثابتة – ديون قصيرة الأجل

السنوات	2015	2016	2017
الأصول المتداولة	252606428.98	268399.181.38	267502731.11
ديون قصيرة الأجل	120965522.99	99325831.53	104867751.26
رأسمال عامل الصافي	131640906	169073349.8	162934979.9

التعليق:

نرى بأن المؤسسة حققت فائض خلال السنوات الثلاث وذلك معناه أنها تستطيع تحقيق توازن مالي على المدى القصير.

3- دراسة رأسمال العامل الخاص:

حساب رأسمال العامل الخاص = أموال خاصة – أصول ثابتة

السنوات	2015	2016	2017
الأموال الخاصة	156453455.97	190408562.05	179362283.72
الأصول الثابتة	252606428.98	268399181.38	267502731.11
رأسمال عامل الخاص	-96152973	-77990619.3	-88140447.4

التعليق:

إن المؤسسة حققت رأسمال عامل خاص سالب خلال (03) سنوات، ومنه المؤسسة ليست لها القدرة على تغطية أصولها الثابتة بالأموال الخاصة أي ليست لديها استقلالية مالية.

4- دراسة رأسمال العامل الإجمالي:

مجموع الأصول المتداولة

السنوات	2015	2016	2017
قيم الاستغلال	3659007.5	270156.02	267502.7
قيم محققة	8295312.9	11184570.08	15760730.83
قيم جاهزة	12858238.60	8213801.74	157011.77
رأسمال عامل إجمالي	24812559	19668527.84	16185245.33

التعليق:

نلاحظ أن ارتفاع في رأسمال العامل الإجمالي خلال السنوات الثلاث وهذا راجع إلى ارتفاع القيم المحققة والاستغلال وبالتالي فإن هناك إرتفاع في الأصول المتداولة بشكل عام.

5- دراسة احتياجات رأسمال العامل:

حساب احتياجات رأسمال العامل = (قيم استغلال + قيم محققة) – ديون قصيرة أجل

السنوات	2015	2016	2017
قيم استغلال	3659007.5	270156.02	267502.73
قيم محققة	8295312.9	11184570.08	15760730.83
ديون قصيرة الأجل	120965522.99	99325831.53	104867751.26
سلفات بنكية	0	0	0
احتياجات رأسمال عامل	-109011202.5	-87871105.43	-88839517.64

التعليق:

نلاحظ أن احتياجات رأسمال العامل سالب خلال (03) سنوات وهذا سبب انخفاض القيم المحققة وارتفاع الديون القصيرة الأجل. وهذا يعني أن احتياجات الدورة أقل من الموارد.

6-نسبة التمويل الدائم:

حساب نسبة التمويل الدائم = الأموال الدائمة / الأصول الثابتة

السنوات	2015	2016	2017
أموال دائمة	159462460.33	477404665.1	51190598.09
أصول ثابتة	252606428.98	268399181.38	267502731.11
نسبة التمويل الدائم	0.63	1.77	0.19

التعليق:

نلاحظ أن الشرط المحقق في هذه المؤسسة باعتبار أن هذه النسبة تفوق الواحد خلال سنة (2016) عكس السنتين (2015-2017). أي بالتالي لها القدرة في تمويل الأصول الثابتة بالأموال الخاصة.

7- نسبة التمويل الخاص :

حساب نسبة التمويل الخاص= الأموال الخاصة / الأصول الثابتة.

السنوات	**2015**	**2016**	**2017**
الأموال الخاصة	156453455.97	190408562.05	179362283.72
الأصول الثابتة	252606428.98	268399181.38	267502731.11
نسبة التمويل الخاص	0.61	0.70	0.67

التعليق:

نلاحظ أن المؤسسة ليس لديها الاستقلالية التامة لتغطية أصولها الثابتة بالأموال الخاصة وذلك، راجع إلى النسبة لا تفوق الواحد خلال السنوات الثلاث كما أنها انخفضت انخفاض قليل.

8-نسبة الاستقلالية المالية:

حساب نسبة الاستقلالية المالية = الأموال الخاصة / مجموع الخصوم.

السنوات	**2015**	**2016**	**2017**
الأموال الخاصة	156453455.97	190408562.05	179362283.72
مجموع الخصوم	277418978.96	289734393.58	284230034.98

نسبة الاستقلالية المالية	0.56	0.65	0.63

التعليق:

إن هذه المؤسسة تفوق 0.5 بالتالي فإنها قادرة على تسديد أو الاقتراض، وبالتالي لها إمكانيات خارجية.

9-نسبة سيولة الأصول:

حساب نسبة سيولة الأصول = الأصول المتداولة / مجموع الأصول .

السنوات	2015	2016	2017
الأصول المتداولة	24812549.98	21335212.20	16727303.87
مجموع الأصول	277418987.96	289734393.58	284230034.98
نسبة سيولة الأصول	0.08	0.07	0.05

التعليق:

نلاحظ أن المؤسسة اقل من 0.5 وهذا يعني بان المؤسسة خدماتية وليس تجارية لان الأصول الثابتة أكبر من الأصول المتداولة.

10-السيولة العامة:

حساب السيولة العامة =الأصول المتداولة / الديون قصيرة الأجل.

السنوات	2015	2016	2017
الأصول المتداولة	24812549.98	21335212.20	16727303.87
الديون قصيرة الأجل	120965522.99	99325831.53	104867751.26
نسبة السيولة العامة	0.20	0.21	0.15

التعليق:

نلاحظ أن المؤسسة أقل من الواحد إذن الشرط ليس محقق فهي لا تعبر عن تغطية أصول المتداولة للديون قصيرة الأجل، وبالتالي المؤسسة لا تحقق رأسمال عامل صافي موجب.

11-نسبة السيولة المختصرة (الخزينة الآنية):

حساب نسبة السيولة المختصرة =القيم الجاهزة + القيم محققة / الديون قصيرة الأجل.

السنوات	2015	2016	2017
القيم الجاهزة+القيم المحققة	21153551.5	19398371.82	15917742.6
الديون قصيرة الأجل	120965522.66	99325831.53	104867751.26
نسبة السيولة المختصرة	0.17	0.19	0.15

التعليق:

نلاحظ تذبذب في معدل السيولة المختصرة خلال السنوات الثلاث إلا أنها تقوم بتغطية القيم الجاهزة والقيم المحققة بقروض قصيرة الأجل وتحاول استغلال سيولتها بعقلانية.

12-نسبة الخزينة الآنية:

حساب نسبة الخزينة الآنية =القيم الجاهزة / الديون قصيرة الأجل.

السنوات	2015	2016	2017
القيم الجاهزة	12858238.60	8213801.74	157011.77
الديون قصيرة الأجل	120965522.99	99325831.53	104867751.26
الخزينة الآنية	0.10	0.08	1.49

التعليق:

نلاحظ أن النسبة في ارتفاع خلال السنوات الثلاث، هذا يدل على أن أموال المؤسسة استغلت بشكل جيد و حققت من وراءه مردود.

-تحليل الخزينة:

1-الخزينة الآنية = القيم الجاهزة – الديون قصيرة الأجل .

السنوات	2015	2016	2017
القيم الجاهزة	12859238.60	8213801.74	157011.77
الديون قصيرة الأجل	120965522.99	99325831.53	104867751.26
الخزينة الآنية	-108107284.3	-91112029.79	-104710739.4

التعليق:

نلاحظ أن خلال السنوات الثلاث بأن القيم الجاهزة اقل من الديون القصيرة الأجل، وهذا يدل على وجود عجز في الخزينة الآنية لان المؤسسة ليست قادرة على مواجهة الديون قصيرة الأجل بالقيم الجاهزة.

2-الخزينة العامة = القيم الجاهزة + القيم المحققة – الديون قصيرة الأجل .

السنوات	2015	2016	2017
القيم الجاهزة+القيم المحققة	21153551.5	19398371.82	15917742.6
الديون قصيرة الأجل	120965522.99	99325831.53	104867751.26
الخزينة العامة	-99811971.4	-79927459.71	-88950008.6

التعليق:

نلاحظ أن الخزينة العامة خلال السنوات الثلاث سالبة بمعنى هناك وجود عجز.

المطلب الثاني: دراسة جدول حساب النتائج حسب (الطبيعة/الوظيفة) للمؤسسة:2015-2016-2017.

أولا: جدول حساب النتائج حسب الطبيعة.

هذا الجدول كغيره من القوائم المالية للمؤسسات يظهر عدة مستويات من النتائج ويشمل كل من حسابات التسيير(المجموعة 06-07) وحسابات النتائج(المجموعة08) ، وهو يعتبر وسيلة مفيدة في عملية تسيير

المؤسسات، وفيما يلي يتم عرض تحليل جدول حسابات النتائج لمؤسسة مديرية الشؤون الخدماتية الاجتماعية سونا طراك ناحية بسكرة خلال الفترة(2015-2016-2017) .

الجدول رقم(12): جدول حساب النتائج حسب الطبيعة خلال الفترة 2015-2016-2017.

رقم الحساب	البيان	2015	2016	2017
70	المبيعات والمنتوجات الملحقة	6104839740.40	579274747.97	581940471.54
72	الإنتاج المخزن	-	-	-
73	الإنتاج المثبت	-	-	-
74	إعانات الاستغلال	-	-	-
I	**إنتاج السنة المالية**	**610483974.40**	**5792747.97**	**581940471.54**
60	المشتريات المستهلكة	24096583.09	27263508.75	21623322.91
62+61	الخدمات الخارجية لاستهلاكات الأخرى	135890051.89	120895078.02	36929954.3
	استهلاك السنة المالية	**159986634.9**	**148158586.77**	**25253277.21**
	القيمة المضافة للاستغلال	**450497339.42**	**4311161.20**	**556687194.3**
63	أعباء المستخدمين	44010255.00	410758283.76	379927666.79
64	الضرائب و الرسوم والمدفوعات الأخرى	122505.00	65262.00	316401.00
	إجمالي فائض الاستغلال(1-2)	**10272284.42**	**20292615.44**	**177075928.6**
75	المنتجات العملياتية الأخرى	27077617.55	8050385.59	176694.78
65	الأعباء العملياتية الأخرى	14075147.30	1730802.14	2077379.56
68	مخصصات الاهتلاكات	26283759.03	266121988.89	39364049.25
78	استرجاع على خسائر القيمة	-	-	-
	النتيجة العملياتية	**-3009004.36**	**00.00**	**135811194.6**
76	المنتوجات المالية	-	-	-
66	الأعباء المالية	-	-	-
	النتيجة المالية	-	-	-
	النتيجة العدية قبل الضرائب(5+6)	**-3009004.36**	**00.00**	**135811194.6**
	النتيجة الصافية للأنشطة العادية	**-3009004.36**	**00.00**	**135811194.6**
	صافي النتيجة السنة المالية	**-3009004.36**	**00.00**	**135811194.6**

المصدر:من إعداد الطالب بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

ثانيا: جدول حساب النتائج حسب الوظيفة.

يتم إعداد جدول حساب النتائج من اجل تحديد مدى مساهمة المصالح المختلفة للمؤسسة في تكوين النتائج ويمكن إعادة ترتيب الأعباء حسب الوظائف أي وفقا لتقسيم مصالح الأنشطة المؤسسة والجدول التالي:

الجدول رقم(13):جدول حساب النتائج حسب الوظيفة خلال الفترة 2015-2016-2017.

رقم الحساب	البيان	2015	2016	2017
	رقم الأعمال تكلفة المبيعات	610483974.4	579274747.97	581940471.54
	هامش الربح			
75 - - **65**	المنتجات العملياتية الأخرى التكاليف التجارية الأعباء الإدارية الأعباء العملياتية الأخرى	27077617.55 - - 14075147.30	8050385.59 - - 1730802.14	176694.87 - - 2077379.56
	النتيجة العملياتية			
	تقديم تفاصيل الأعباء حسب الطبيعة مصاريف المستخدمين ومخصصات الاهتلاك المنتجات المالية الأعباء المالية	- - - -	- - - -	- - - -
	النتيجة العادية قبل الضرائب	**-3009004.36**	**00.00**	**135811194.6**
	لضرائب الواجبة على نتائج العادية الضرائب المؤجلة على نتائج عادية	- -	- -	- -
	النتيجة الصافية للأنشطة العادية	**-3009004.36**	**00.00**	**135811194.6**
	الأعباء غير عادية المنتوجات غير عادية	- -	- -	- -
	النتيجة الصافية للسنة المالية	**-3009004.36**	**00.00**	**135811194.6**

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

المطلب الثالث:تحليل جدول التدفقات النقدية حسب الطريقتين للمؤسسة:(2015-2016-2017).

خصص هذا القسم لعرض تحليل أرصدة قائمة التدفقات النقدية المتمثلة في تدفقات الخزينة الناتجة عن العمليات التشغيلية التي توضح مدى قدرة المؤسسة على خلق تدفقات للخزينة من النشاط الرئيسي لها، أما تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة الاستثمارية فهي توضح مدى قدرة المؤسسة على توليد تدفقات نقدية من نشاطها الاستثماري، كما يبين القسم الأخير من قائمة التدفقات النقدية أي من أشكال التمويل التي قد تم اعتمادها من قبل المؤسسة من أجل تحقيق تدفقات أموال الخزينة من أنشطتها التمويلية(اللجوء إلى القرض أو رفع رأس المال في حالة عدم كفاية التدفقات النقدية المتولدة من الأنشطة التشغيلية في تغطية العمليات الاستثمارية.

أولا: جدول التدفقات النقدية حسب الطريقة الغير مباشرة.

من أجل توضيح التطور الحاصل على مستوى صافي التدفقات النقدية المتأتية من الأنشطة الثلاث للفترة (2015-2016-2017) ، قمنا بإعداد الجدول الآتي:

الجدول رقم(14):جدول التدفقات النقدية حسب الطريقة غير مباشرة

البيان	2015	2016	2017
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة العملياتية			
صافي نتيجة السنة المالية			
تصحيحات من أجل:			
-الإهتلاكات والأرصدة	84174446.58	33336393.08	45547044.18
-تغير الضرائب المؤجلة	-	-	-14698607.49
-تغير المخزونات	14466109.61	30946101.72	-11046278.83
-تغير الزبائن والحسابات الدائنة الأخرى	1862106.03	-2889257.18	-4576160.75
-تغير الموردين والديون الأخرى	-2380494.10	1722158.10	955944.69
-نقص أو زيادة قيمة التنازل الصافية من الضرائب	22583639.65	-21639691.46	5713254.15
تدفقات الخزينة الناتجة عن النشاط(أ)	**117696803.41**	**41475704.26**	**21895196.45**
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من عمليات الاستثمار	-82115693.61	-58866992.15	-38034987.06
مسحوبات عن إقتناء تثبيتات	-	-	-
تحصيل التنازل عن التثبيتات	-25600000.00	-85612364.81	-8381666.76
تأثير تغير محيط الإدماج (1)	14857455.80	95350211.48	16464667.4
تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بعمليات الاستثمار(ب)	**-92858237.81**	**-49129145.48**	**-29951986.42**
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من عمليات التمويل(ج)			
الحصص المدفوعة للمساهمين	-	-	-
زيادة رأس المال النقدي	-	-	-
إصدار القروض	-	-	-
تسديد قروض	-1809112.00	3009004.36	-
تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بعمليات التمويل(ج)	**-1809112.00**	**3009004.36**	-
تغير أموال الخزينة للفترة(أ +ب +ج)	**6744453.60**	**-4644436.86**	**-8056789.97**
أموال الخزينة عند الافتتاح	6113785.00	12858238.60	8213801.74
أموال الخزينة عند الإقفال	12858238.60	8213801.74	157011.77
تأثير تغيرات سعر العملات الأجنبية (1)	-	-	-
تغير أموال الخزينة	**6744453.60**	**-4644436.86**	**-8056789.97**

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

التعليق على جدول التدفقات النقدية :

- نلاحظ تراجع في الإيراد النقدي للخزينة سنة (2016) مقارنة ب (2015) من 117696803.41 دج إلى 41475704.26 دج أي بمعدل 283% ، وهو تراجع كبير جدا السبب:
  - ذلك لعدة أسباب أهمها تراجع المخزونات وتراجع ديون الموردين بفعل سدادها.وهذا رغم المساهمات الجديدة لسنة(2016) التي بلغت 30946101.72 دج.
  - ونلاحظ في الجدول أن تراجع تدفقات الخزينة واصلت تدهورها سنة(2017) حيث بلغت 21895196.45 دج.

1- الأنشطة العملياتية:

- يعود إلى في رقم الأعمال وهذا لان الفرع ليس فرع إنتاجي و إنما فرع خدماتي يقدم خدمات للعمال من دون تحقيق مبيعات هامة.
- في حين أن الأعباء و المصاريف تبقى مرتفعة خاصة في مجال الخدمات حيث بلغت 12953 مليون دج، إضافة للمصاريف المستخدمين الذين يتكفلون بخدمة العمال حيث بلغت 379927666.79 دج سنة (2017).

2- **الأنشطة الاستثمارية:**

- أما التدفقات الخزينة للنشاط الاستثماري كانت سالبة على السنوات الثلاث التوالي وهذا سبب لحيازة الاستثمارات.
- وان كان هناك تراجع في النشاط الاستثماري للوحدة من 92858237.81 دج سنة (2015) و49129145.48- دج سنة (2016) و 29951986.42- سنة (2017) وتتركز استثمارات الجديدة في الاستثمارات الملموسة بشكل رئيسي حيث بلغت في سنة (2015) 82115693.61- دج.
- أما التنازل على الاستثمارات ملموسة فكانت هامشية ولم تحدث إلا سنة (2017).
- بالنسبة للاستثمار المالي فكان منعدم وهذا يعود إلى طبيعة نشاط الوحدة.

3- الأنشطة التمويلية:

نلاحظ أن هناك تدفقات الخزينة التمويلية سالبة خلال (2015-2016) بسبب توزيعات للأرباح باعتبار أن الوحدة ذات نشاط خدماتي اجتماعي تستثمر أموالها وتوزع الأرباح على المنتسبين لها إن وجد.

4- إجمالي الخزينة:

نلاحظ في الخزينة بشكل عام سالب وهذا نتيجة نشاط الوحدة التي لا تهدف إلى الربح كما أن أي عجز في الخزينة تقوم المديرية العامة لسونا طراك بتغطيته هذا العجز، ولو هذا العجز تزايد سنة (2017) 8056789.97- بعد أن كان 4644436.86- دج سنة (2016) وهو سنة (2015) 6744453.60 دج وهو ما يعني تدهور مستمر في وضعية الخزينة.

ثانيا:جدول التدفقات حسب الطريقة المباشرة.

دراسة جدول التدفقات النقدية (2015- 2016- 2017) الطريقة المباشرة

الجدول رقم(15):جدول التدفقات النقدية حسب الطريق المباشرة

البيان	2015	2016	2017
تدفقات أموال خزينة م. من.أ.ع			
التحصيلات المقبوضة عند الزبائن	610522914.4	579274747.97	58194071.54
المبالغ المدفوعة للموردين المستخدمين	64874913.82	470038873.1	425319164.8
الفوائد والمصاريف المالية الأخرى مدفوعة الضرائب عن النتائج المدفوعة	427951197.2 -	67760170.54 -	367125093.3 -
تدفقات أموال الخزينة ق.ع.ع. عادية	117696803.41	41475704.26	21895196.45
تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بالعناصر غير عادية			
صافي تدفقات أموال خزينة م.أ.ع (أ)			
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أ. الاستثمار			
المسحوبات عن إقتناء تثبيتات عينية أو معنوية	-82115693.61	-58866992.15	-38034987.06
التحصيلات عن عمليات التنازل عن تثبيتات المسحوبات عن إقتناء تثبيتات مالية.	-	-	344671.47
التحصيلات عن عمليات التنازل عن ت. المالية	-25600000.00	-85612364.81	-8381666.76
الفوائد التي تم تحصيلها عن التوظيفات المالية	14857455.80	95350211.48	16119995.93
الحصص والأقساط المقبوضة من النتائج المستلمة			
صافي تدفقات أموال خ.م.أ. الاستثمار (ب)	-92858237.81	-49129145.48	-29951986.42
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أ. التمويل			
التحصيلات في أعقاب إصدار أسهم			
الحصص وغيرها من التوزيعات التي تم قيام بها			
التحصيلات المتأتية من القروض			
تسديدات القروض أو الديون الأخرى مماثلة			
صافي تدفقات أموال خزينة من أ. التمويل (ج)	-1809112.00	3009004.36	-
تأثيرات تغيرات سعر الصرف على سيولات	-1809112.00	3009004.36	-
تغيرات أموال الخزينة في الفترة (أ+ ب+ ج)	6744453.60	-4644436.86	-8056789.97
أموال الخزينة ومعادلاتها عند إفتتاح سنة المالية	6113785.00	12858238.60	4644436.86
أموال الخزينة ومعادلاتها عند إقفال سنة المالية	12858238.60	8213801.74	157011.77
تغيرات أموال الخزينة خلال الفترة	6744453.60	-4644436.86	-8056789.97

المصدر : من إعداد الطالب بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

1- دراسة المقبوضات النقدية من العملاء:

البيان	المبالغ الوسيطية			المبالغ		
	2015	2016	2017	2015	2016	2017
مبيعات من قائمة الدخل				610483974.40	57927474	581940471.54
خصم الزيادة في قيمة عملاء				-38940.00	7.97	
رصيد عملاء بداية .م	-	38940.00	00.00			
رصيد عملاء نهاية. م	38940.00	00.00	00.00			
المقبوضات النقدية من العملاء	38940.00	-38940.00	00.00	610522914.4	579274747.97	58194071.54

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

2-دراسة المدفوعات النقدية للموردين:

- المدفوعات النقدية للموردين: صافي تكلف المبيعات + الزيادة في رصيد المخزون أو – النقص في رصيد المخزون + النقص في رصيد الدائنين وأوراق الدفع أو – الزيادة في رصيد الدائنين وأوراق الدفع
- الزيادة في رصيد المخزون:

رصيد المخزون في 2016/12/31 1184570.08 رصيد المخزون في 2017/12/31 15760730.83

\- -

رصيد المخزون في 2015/12/31 8295312.90 رصيد المخزون في 2016/12/31 11184570.08

رصيد آخر مدة **=2889257.18** رصيد آخر مدة **=4576160.75**

3-الزيادة في رصيد الدائنين وأوراق الدفع

رصيد الدائنين 2016/12/31 30080518.23 رصيد الدائنين 2017/12/31 40505046.26

\- -

رصيد الدائنين 2015/12/31 44514449.84 رصيد الدائنين 2016/12/31 30080518.23

نقص في رصيد الدائنين **=-14433931.61** الزيادة في رصيد الدائنين =10424528.03

4-مدفوعات النقدية للموردين:

(2016) 38946511.69 =14433931.61 + 2889257.18 + 21623322.91

(2017) 21415141.47 = 10424528.03 – 4576160.75 + 27263508.75

5- ضرائب دخل المدفوعة: تستخرج مباشرة من قائمة الدخل

- حساب بعض النسب المالية التي تستفيد في تقييم الأداء المالي:

في هذا المطلب سيتم دراسة بعض نسب تحليل الأداء المالي لمعرفة مدى أهمية تقييمه:

1- سنة التداول: الأصول الجارية / الخصوم الجارية

2015 %20.5 = 100 × 120965522.99 ÷ 24812549.98

2016 %20.4 = 100 × 99325831.53 ÷ 21335212.20

2017 %15.9 = 100 × 104867751.26 ÷ 16727303.87

- هذه النسبة قدرة المؤسسة على الوفاء بإجمالي التزاماتها القصيرة الأجل، ومن ملاحظة تطور النسب خلال فترة الدراسة يتضح أن المؤسسة قادرة على الوفاء بالتزاماتها قصيرة الأجل خلال هذه الفترة.

2- نسبة السيولة السريعة: (الأصول الجارية - المخزون) / الخصوم الجارية

2015 %13.65 = 100 × (120965522 ÷ (8295312.90 – 24812549.98))

2016 %10.21 = 100 × (99325831.53 ÷ (11184570.08 – 21335212.20))

2017 %0.921 = 100 × (104867751.26 ÷ (15760730.83 – 16727303.87))

- تعتبر هذه النسب عن القدرة المؤسسة على الوفاء بالتزاماتها قصيرة الأجل باعتماد على الأصول سريعة التحول إلى نقدية. ومن ملاحظة تطور هذه النسب يتضح أن المؤسسة غير قادرة وأن وضعيتها غير جيدة من ناحية السيولة.

المطلب الرابع: حساب بعض النسب المالية التي تفيد في تقديم الأداء المالي .

في هذا سيتم دراسة بعض نسب تحليل الأداء المالي لمعرفة مدى أهمية تقييمه:

1-نسبة التداول= الأصول الجارية / الخصوم الجارية.

2015 %20.5=100× 120965522.99 ÷ 24812549.98

2016 % 20.4=100 × 99325831.53÷ 21335212.20

%15.9=100× 104867751.26 ÷ 16727303.87 2017

-هذه النسبة قدرة المؤسسة على الوفاء بإجمالي التزاماتها القصيرة الأجل، ومن ملاحظة تطور النسب خلال فترة الدراسة يتضح أن المؤسسة قادرة على الوفاء بالتزاماتها القصيرة الأجل خلال هذه الفترة.

2-**نسبة السيولة السريعة= (الأصول الجارية_ المخزون)/الخصوم الجارية.**

%13.65=100×(120965522.99÷(8295312.90-24812549.98)) 2015

%10.21=100×(99325831.53÷(11184570.08-21335212.20))2016

%0.921=100×(104867751.26÷(15760730.83-16727303.87)) 2017

تعبر هذه النسب عن القدرة المؤسسة على الوفاء بالتزاماتها القصيرة الأجل باعتماد على الأصول سريعة التحول إلى نقدية، ومن ملاحظة تطور هذه النسب يتضح أن المؤسسة غير قادرة و أن وضعيتها غير جيدة من ناحية السيولة.

المبحث الثالث: مساهمة نظام المعلومات المحاسبية في تحسين الأداء المالي في مؤسسة مديرية الخدمات الاجتماعية سوناطراك بسكرة.

المطلب الأول: علاقة نظام المعلومات المحاسبي بالأداء المالي ضمن المؤسسة.

يعتبر نظام المعلومات المحاسبي من أكثر الموارد المستخدمة داخل المؤسسة والذي يعبر بمفتاح أساسي لديها، من خلال اعتباره بأداة تحكم واستغلال أمثل لتحقيق أرباحها وضمان سير مخططات مستقبلية والاستمرارية المؤسسة وتطورها، وتعد المعلومات المحاسبية وسيلة اتصال بين المؤسسة والمستخدمين في عملية اتخاذ القرارات.

إن جودة المعلومات المحاسبية كمخرجات للنظام المعلومات المحاسبي بعد ربط جميع مراحلها من خلال تجميع وتبويب وتسجيل البيانات المالية الناتجة عن العمليات المالية التي حدثت في المؤسسة وهنا تكمن علاقة نظام المعلومات المحاسبي بالأداء المالي في تحويل المعلومات المحاسبية في شكل قوائم المالية، وهدفها من نظام معلومات محاسبي هو تقديم معلومات وتكون واضحة ومفهومة وملائمة ومصداقية قوائمها من حيث المبادئ والمعايير محاسبية لتغطية احتياجات المستخدمين في المؤسسة.

نظام المعلومات المحاسبية علاقة أساسية التي تقوم بعملية تحسين أداء مالي من خلال الاستفادة من مصادر المعلومة المحاسبية في تحليل المالي ومرونة اختيار معلومات عن أساليب مالية والتي قد توصلنا بأن المعلومات المحاسبية لها دور كبير في تحسين الأداء المالي.

المطلب الثاني:استنتاج دور نظام المعلومات المحاسبي في تحسين الأداء المالي بعد عملية التحليل القوائم.

استخلص بان النتائج المتوصل إليها بعد عملية التحليل التي قمنا بها بعد دراسة مؤسسة مديرية شؤون الخدمات الاجتماعية سونا طراك. وجدنا الهدف الأساسي التي تقوم عليه كل المؤسسات الاقتصادية هو نظم المعلومات المحاسبي والذي يتم بعده يترجم في شكل قوائم مالية أو بيانات التي تساعد المستخدم في فهم عمليات التي تقوم بها المؤسسات، وتعطيه فهم شامل حول النظم معلومات المحاسبية.

خلاصة الفصل الثاني:

لقد حاولنا من خلال هذا الفصل تجسيد الفصل النظري على ارض الواقع ولقد كانت الدراسة التطبيقية على المؤسسة "**مديرية الشؤون الخدمات الاجتماعية سونا طراك ناحية بسكرة** " من سنة2015 إلى غاية 2017 من خلال إجراء دراسة بنية نظام المعلومات المحاسبية داخل المؤسسة محل الدراسة، والتي تعتبر المديرية من أهم المديريات داخل مؤسسة سونا طراك كما هو معلوم فان جميع العمليات التي تقوم بها المؤسسة يتم تحويلها إلى قوائم مالية وقيود محاسبية.

كما قمنا بالتعرف على مختلف القوائم المالية المستخرجة من نظام المعلومات المحاسبية وحساب مختلف المؤشرات المالية و تحليلها وتقييم أدائها المالي.

إن المحيط الذي تنشط فيه المؤسسة والذي يتسم بالتغير أوجب عليها أن تسعى للتكيف مع هذه التغيرات من خلال تحسين وضعيتها خاصة المالية، ولعل الوصول لذلك يتم من خلال تقييم الأداء المالي أولا لمعرفة وضعيتها ومحاولة تصحيح الاختلالات والاستفادة من الفرص المتاحة ومعرفة الأسباب ومحاولة تفاديها، ويتم تقييم الأداء المالي من خلال عدة مؤشرات:

- مؤشرات التوازن المالي :والمتمثلة في رؤوس الأموال العاملة، الاحتياجات في رؤوس الأموال العاملة والخزينة.
- النسب المالية :والمتمثلة في نسب السيولة، النشاط، المديونية والمردودية.
- الأساليب الحديثة التي تهتم بالتقييم الاقتصادي أكثر من المحاسبي من خلال معيارين :معيار القيمة الاقتصادية المضافة ومعيار القيمة السوقية المضافة الذي يعتبر معيار للسوق المالية، هذين المعيارين يعبران عن ثروة الملاك.

ولإجراء عملية التقييم لابد من توفر معلومات تساعد على ذلك وتعتبر المعلومات المحاسبية التي هي نتاج نظام المعلومات المحاسبي أهم المصادر المعتمدة في ذلك ونظرا لمكانة نظام المعلومات المحاسبي الذي يعتبر وسيلة اتصال جاءت أهمية مخرجاته التي تعطي صورة عن نشاط المؤسسة ووضعيتها المالية خاصة القوائم المالية والمتمثلة في الميزانية وجدول حسابات النتائج ، وما يعطي أهمية أكثر للمعلومات المحاسبية هو تميزها بخاصيتي الملائمة والموثوقية وهذا ما تسعى المعايير المحاسبية الدولية لتوفيره.

وللتعمق أكثر في المعلومات المحاسبية ودورها في تحسين الأداء المالي تم اختيار مؤسسة مديرية الشؤون الخدمات الاجتماعية سوناطراك ناحية بسكرة لإسقاط المعارف النظرية وكانت الدراسة خلال الفترة من2015-2016-2017 المعدة وفقا للنظام المالي والمحاسبي الجديد.

وبعد إجراء الدراسة النظرية والتطبيقية توصلنا إلى جملة من النتائج.

النتائج:

قبل التطرق إلى النتائج التطبيقية نستعرض النتائج النظرية فيما يلي:

- تقييم الأداء المالي بمختلف مؤشراته يعطي صورة واضحة عن وضعية المؤسسة الحالية مما يساعد الإدارة على تحسين الاختلالات واستغلال الفرص.
- المعلومات المحاسبية أصبحت تلقى اهتمام أكبر باعتبارها من الموارد الهامة حيث أن المؤسسات

- تتحصل عليها بجهد أقل وتكلفة أقل(مورد داخلي)، والقوائم المالية هي أهم هذه المعلومات باعتبارها المصدر الأساسي لتقييم الأداء المالي لذا يجب أن تتمتع بخصائص نوعية تساعد على اتخاذ القرارات المهمة لتحسين الأداء المالي.

أما النتائج التطبيقية فبعد إجراء الدراسة توصلنا إلى:

1- **بالنسبة لمؤشرات التوازن المالي** :نلاحظ أن المؤسسة حققت رأس مال عامل صافي موجب خلال سنوات الدراسة مما يعني أنها تمول استثماراتها بأموالها الدائمة مما يعطيها هامش أمان على المدى الطويل.

وبالرغم من تحقيق رأس مال عامل موجب إلا أن المؤسسة لديها احتياجات في رأس المال العامل نتيجة لارتفاع الاحتياجات مقارنة بالموارد نتيجة لارتفاع الأصول المتداولة والمتمثلة خاصة في القيم المحققة.

2-بالنسبة للنسب المالية :تختلف نتائج التحليل من نسبة إلى أخرى:

- يفسر أن المؤسسة تقوم بتسديد التزاماتها بانتظام خلال سنوات الثلاث إلا أنه عليها أن تخفض من قيمة القيم المحققة.
- بمقارنة فترة التحصيل من العملاء وفترة التسديد للموردين نجد أن سياسة التحصيل في المؤسسة غير ناجعة حيث أنها أكبر من مدة التسديد للموردين.
- من خلال نسب المديونية :المؤسسة حققت استقلالية مالية خلال سنوات الدراسة.

ومن خلال النتائج المتوصل إليها نستنتج أن الوضعية المالية للمؤسسة جيدةإن كان هناك بعض الاختلالات إلا أنه بإمكانها تحسينها فهي حققت توازن على المدى الطويل، هذه النتائج تعطي صورة واضحة عن وضعيتها في المستقبل ما يعطيها فرصة لتحقيق نتائج أفضل.

اختبار الفرضيات:

- باعتبار أن عملية التقييم تتم اعتمادا على القوائم المالية مما يؤكد صحة الفرضية الأولى" أن القوائم المالية تساهم في تحسين الأداء المالي."
- من خلال الدراسة النظرية يتضح أن النظام المالي والمحاسبي الجديد يساهم في تحسين الأداء المالي
- للمؤسسات فالشكل الجديد للقوائم المالية يسهل على المؤسسات تقييم أدائها المالي وبالتالي معرفة نقاط القوة ونقاط الضعف مما يثبت الفرضية الثانية.

- مؤسسة مديرية الشؤون الخدمات الاجتماعية سوناطراك ناحية بسكرة انها تقم بتقييم الأداء المالي بالشكل النظري إلا أنها تقوم بإعداد قوائم مرحلية لمتابعة وضعية النشاط وهذا ما يؤكد صحة الفرضية الثالثة "مسيري المؤسسة يعتمدون على معلومات القوائم المالية لتحسين الأداء المالي."

آفـاق البحث:

من خلال البحث يتضح أهمية المعلومات المحاسبية للمؤسسة لذا يجب استغلالها بشكل أمثل، وا ٍن كانت الدراسة التطبيقية تمت بتحليل المعلومات وفق المخطط الوطني المحاسبي إلا أنه مع تطبيق النظام المالي والمحاسبي الجديد سيفتح آفاق جديدة لأبحاث أخرى لدراسة آثار تطبيق هذا النظام على المؤسسات.

قائمة المراجع

الكتـب:

1. بزقراري حياة، دور المعلومات المحاسبية في نحسين الاداء المالي للمؤسسة الاقتصادية-دراسة حالة مؤسسة مطاحن كبرى للجنوب بسكرة،جامعة بسكرة.
2. حميدات جمعة، خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين، الأردن،.2014
3. رضوان حلوة حنان، النموذج المحاسبي المعاصر من المبادئ إلى المعايير دراسة معمقة في نظرية المحاسبة،ط2، دار وائل للنشر،الأردن،2006.
4. السيدعبد المقصود دبيان، أساسيات نظم المعلومات المحاسبية،جامعة الإسكندرية، ط2005.
5. شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية، ج1، مكتبة الشركة الجزائرية، الجزائر،2008 .
6. فايز سليم حداد،الإدارة المالية، ط3، دار حامد للنشر و التوزيع، ط3، عمان، 2010.
7. كمال الدين الدهراوي، نظم المعلومات المحاسبية،الدار الجامعية، الإسكندرية،2005
8. لياس بن ساسي، يوسف قريشي، التسيير المالي، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن ،2006.
9. مبارك لسلوس،التسيير المالي،ديوان المطبوعات الجامعية ،ط2،الجزائر.
10. محمد أبو نصار وجمعة حميدات، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية"، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
11. محمد قاسم خصاونة،" أساسيات الإدارة المالية"، الطبعة الأولى، دار الفكر للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
12. محمد مطر،" الاتجاهات الحديثة في التحليل المالي والائتماني"، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2003.
13. مفلح عقل،مقدمة في الادارة المالية والتحليل المالي،ط2،دار المستقبل للنشر و التوزيع ،عمان،الاردن.
14. مفيدة يحياوي، عريف عبد الرزاق، أثر المعايير المحاسبية الدولية على التحليل المالي بالمؤسسة، الملتقى الدولي الأول حول النظام المالي المحاسبي الجديد،المركز الجامعي الوادي،الجزائر، يومي17-18/جانفي2010.
15. مؤيد ا رضي خنفر وغسان فلاح المطارنة،" تحليل القوائم المالية"، الطبعة الثانية، دار الميسرة للنشر والتوزيع، عمان، 162.الأردن.
16. ناصر دادي عدون واخرون،دراسة الحالات في المحاسبة ومالية المؤسسة،دار المحمدية العامة-الجزائر،2008.
17. ناصر دادي عدون، نواصر محمد فتحي، دراسة الحالات المالية، دار الآفاق ، الجزائر،1991.

18. نعيم نمر داوود،" التحليل المالي دراسة نظرية وتطبيقية الطبعة الأولى، دار البداية للنشر والتوزيع، عمان، الاردن، 2012.
19. نعيم نمر داوود،" التحليل المالي دراسة نظرية تطبيقية"، الطبعة الأولى، دار البداية للنشر والتوزيع،عمان، الأردن،2012.
20. نوال، أثر الافصاح وفق معايير المحاسبة الدولية على جودة المعلومة المحاسبية، الملتقى الدولي الثالث حول آليات تطبيق النظام المحاسبي المالي .الجزائري ومطابقتها مع معايير المحاسبة الدولية وتأثيره على جودة المعلومة المحاسبية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الوادي.

الرسائل الجامعية:

1. أحمد صالحي، استخدام جدول تدفقات الخزينة في التقييم المالي قصير الأجل، مذكرة ماستر في العلوم التجارية، دارسة محاسبية وجبائية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قصدي مرباح، ورقلة، 2014 .
2. بن خليفة حمزة،دور قائمة التدفقات النقدية في تقييم الاداء المالي للمؤسسة–دراسة حالة مؤسسة توزيع وصيانة العتاد الفلاحي–الوادي–مذكرة ماجستير في علوم التسيير تخصص محاسبة، جامعة ورقلة،2010/2009.
3. حورية بو قندورة، جودة المعلومات المحاسبية وأثرها على القرارات مستخدمي القوائم المالية دراسة تطبيقية لمؤسسة مطاحن سيدي ارغيس–ام البواقي– مذكرة ماستر في علوم تجارية تخصص محاسبة ومالية، 2017/2016.
4. شادولي ايوب،قائمة التدفقات النقدية كاداة لتقييم الاداء المالي للمؤسسات،دراسة حالة مؤسسة المعمل الجزائري للمصبرات رويبة–مذكرة نيل شهادة ماستر تخصص محاسبة وتدقيق،جامعة خميس مليانة،2017/2016.
5. شباح نعيمة، دور التحليل المالي في تقييم الاداء المالي بالمؤسسةالجزائرية–دراسة حالة مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب–مذكرة ماجستير علوم التسيير، تخصص تسيير مؤسسات،2007جامعة ،/2008.
6. عادل عشي،الاداء المالي للمؤسسة الاقتصادية قياس وتقييم–دراسةحالة مؤسسة صناعات الكوابل ببسكرة–مذكرة ماجستير في علوم التسيير تخصص تسيير المؤسسات الصناعية،جامعة بسكرة، 2002/2000.

7. عبد العزيز تغليسية، دور نظم المعلومات المحاسبية في تحسين الأداء المالي دراسة حالة مؤسسة مطاحن البركة زريبة الواد بسكرة، مذكرة ماستر في علوم التسيير تخصص فحص محاسبي،جامعة محمد خيضر بسكرة،2016/2015.
8. علجية حنان، فعالية نظام المعلومات المحاسبية في الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة: مؤسسة الأنابيب وحدة غرداية، مذكرة الماجستير في علوم التسيير تخصص أنظمة المعلومات ومراقبة التسيير،2008جامعة ورقلة،/2011.
9. عمر تيمجغدين، دور استراتيجية التنويع قي تحسين اداء المؤسسة الصناعية-دراسة حالة مؤسسة كوندور-برجبوعريريج-،مذكرة مجاستير في العلوم الاقتصادية تخصص اقتصاد صناعي،جامعة بسكرة،2013/2012.
10. قيصر علي عبيد الفتلي،استعمال التحليل المالي لتحديد العوامل المؤثرة على ربحية المصارف التجارية-دراسة عينة من المصارف الاهلية العراقية،مذكرة ماجستير-جامعة الكوفة ،2014.
11. مزغيش عبد الحليم، تحسين أداء المؤسسة في ظل إدارة الجودة الشاملة،مذكرة ماجستير في العلوم التجارية تخصص تسويق، جامعة الجزائر،2012/2011.
12. نادية مداح، بناء وتحليل جدول تدفقات الخزينة في ظل النظام المحاسبي المالي ومعايير الإبلاغ المالي الدولي، مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة، محاسبة وتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أكلي محند أولحاج، البويرة، 2015.
13. ناصر محمد علي المجهلي، خصائص المعلومات المحاسبية و أثرها في اتخاذ القرارات (دراسة حالة مؤسسة اقتصادية) مذكرة ماجستير (غير منشور) التخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة – باتنة ، الجزائر ،2008 –2009.
14. ناصر محمد علي المجهلي، خصائص المعلومات المحاسبية وأثرها في اتخاذ القرارات – دراسة حالة مؤسسة اقتصادية-، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الحاج لخضر باتنة، 2008/2009 .
15. نجاة بن زيان،نظام المعلومات المحاسبي في تقييم الأداء المالي-دراسة حالة مؤسسة مطاحن الكبرى للجنوب بسكرة-مذكر ماستر تخصص مالية و محاسبة،2014.
16. نسرين فرحات،اهمية استخدام قائمة التدفقات النقدية في تقييم الاداء المالي للمؤسسات الاقتصادية،دراسة حالة مؤسسة البناء والعمران-ام البواقي-، مذكرة نيل شهادة ماستر تخصص محاسبة ومالية،جامعة أم البواقي،2016/2015.

المجلات :

1. ابوبكر بوسالم، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، دور أسلوب كايزن (الأنموذج الياباني) في تحسين أداء المؤسسة -دراسة حالة اتصالات الجزائر للهاتف النقال أوريدوا- ولاية بشار-،العدد8، 2017.

2. حطاب دلال، تقييم الاداء المالي باستخدام نسب النقدية المشتقة من جدول تدفقات الخزينة، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية –دراسة حالة مؤسسة ارسيلور ميتال عنابة–العدد2017،1.
3. عائشة سلمى، أثر تطبيق قواعد حوكمة الشركات على جودة المعلومة المحاسبية والافصاح المحاسبي –حالة مجموعة من المؤسسات الصناعية– ، مجلة جامعة قاصدي مرباح ورقلة.
4. عبد المليك مزهوده، الأداء بين الكفاءة وفعالية، مجلة العلوم الإنسانية، العدد1، بدون سنة.

المراجع بالفرنسية:

21.Josette P, Analyse financière, librairie Vuibert, 8 ed, Paris, 1999, p 129-130!

الملاحق

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGRIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

Ministère de l'enseignement supérieure et de la recherche scientifique

جامعة محمد خيضر بسكرة
كلية العلوم الاقتصادية و التجارية
و علوم التسيير

Université Mohamed khider – Biskra
Faculté des Sciences Economiques, commerciales et des sciences de Gestion
LE DECANAT

عمـــــادة الكليـــــــة

الرقم: 305/ك.ق.ت.ت/2019

إلى السيد: مدير شركة .....
سوناطراك بسكرة .....

طلـــب إجـراء تربـص ميدانـــي

دعمـــــا منكم للبحث العلمي، نرجو من سيادتكم تقديم التسهيلات اللازمة للطالب(ة):

1. بناجي محمد سهيل
2. .....
3. .....

المســـــجل(ة) : - بالسنة ليسانس ماستر تخـــصص: محاسبة .....

و ذلك لاستكمال الجانب الميداني للبحث، المعنون بـــــ:

..... دور نظام المعلومات المحاسبي في تحسين الأداء البيئي .....

.....

تحت إشراف الأستـــــاذ(ة): عضاري وانيسة .....

و في الأخـــير تقبلوا منا فائق الاحترام و التقدير

بسكرة في: 2019.05.12

ع/ عميد الكليـــة

رئيس قسم العلوم التجارية
عبد الرحمن محمد علي

تأشيـرة المؤسـسة المستقبلـة

Chef de Région
C. SEBTI

Edité le : 20/05/2019 10:12
Par : DIRECTION
AFFAIRES SOCIALES
REGION DE BISKRA

DIRECTION AFFAIRES SOCIALES REGION DE BISKRA (0044)

B I L A N

Exercice 2016 (Edition définitive)

ACTIF					PASSIF		
RUBRIQUE	N Brut	N Amort-Prov.	N Net	N-1 Net	RUBRIQUE	N	N-1 Net
ACTIF NON COURANT					**CAPITAUX PROPRES**		
Ecart d'acquisition (ou goodwill)					Capital émis		
Immobilisations incorporelles					Capital non appelé		
Immobilisations corporelles	508 223 820,96	286 996 103,19	221 227 717,77	150 159 595,40	Prime et reserves (Réserves consolidées(1))		
Immobilisations en cours				45 537 523,30	Ecart de réévaluation		
Immobilisations financières	47 171 463,61		47 171 463,61	56 909 310,28	Ecart d'équivalence (1)		
Titres mis en équivalence - entreprises associées					**Résultat net(Résultat net part du groupe(1))**	0,00	-3 009 004,36
Autres participations et créances rattachées					Autres capitaux propres Report à nouveau		
Autres titres immobilisés					Comptes de liaison	190 408 562,05	159 462 460,33
Prêts et autres actifs financiers non courants	47 171 463,61		47 171 463,61	56 909 310,28	**Part de la société consolidante (1)**		
Impôts différés actifs					**Part des minoritaires (1)**		
TOTAL ACTIF NON COURANT	555 395 284,57	286 996 103,19	268 399 181,38	252 606 428,98	TOTAL CAPITAUX PROPRES - I	190 408 562,05	156 453 455,97
ACTIF COURANT					**PASSIF NON COURANT**		
Stocks et en-cours	11 184 570,08		11 184 570,08	8 295 312,90	Emprunts et dettes financières		
Créances et emplois assimilés					Impots (différés et provisions)		
Clients				38 940,00	Autres dettes non courantes		
Autre débiteurs	180 000,00		180 000,00	180 000,00	Provisions et produits comptabilisés d'avance		
Impôts					TOTAL PASSIF NON COURANT-II	0,00	0,00
Autres actifs courants	1 756 840,38		1 756 840,38	3 440 058,48	**PASSIF COURANTS**		
Disponibilités et assimilés					Fournisseurs et comptes rattachés	30 080 518,23	44 514 449,84
Placements et autres actifs financiers courants					Impôts		
Trésorerie	8 213 801,74		8 213 801,74	12 858 238,60	Autres dettes	69 245 313,30	76 451 073,15
					Trésorerie Passif		
TOTAL ACTIF COURANT	21 335 212,20		21 335 212,20	24 812 549,98	TOTAL PASSIF COURANT III	99 325 831,53	120 965 522,99
TOTAL ACTIF	576 730 496,77	286 996 103,19	289 734 393,58	277 418 978,96	TOTAL PASSIF	289 734 393,58	277 418 978,96
		Contrôle équilibre Actif ; Passif >>>	0,00	0,00			

Edité le : 20/05/2019 10:08
Par : DIRECTION AFFAIRES SOCIALES REGION DE BISKRA

DIRECTION AFFAIRES SOCIALES REGION DE BISKRA (0044)

B I L A N

Exercice 2017 (Edition définitive)

ACTIF					PASSIF		
RUBRIQUE	N Brut	N Amort-Prov.	N Net	N-1 Net	RUBRIQUE	N	N-1 Net
ACTIF NON COURANT					CAPITAUX PROPRES		
Ecart d'acquisition (ou goodwill)					Capital émis		
Immobilisations incorporelles					Capital non appelé		
Immobilisations corporelles	545 914 136,55	332 543 147,37	213 370 989,18	221 227 717,77	Prime et reserves (Réserves consolidées(1))		
Immobilisations en cours					Ecart de réévaluation		
Immobilisations financières	39 433 134,44		39 433 134,44	47 171 463,61	Ecart d'équivalence (1)		
Titres mis en équivalence - entreprises associées					Résultat net(Résultat net part du groupe(1))	0,00	0,00
Autres participations et créances rattachées					Autres capitaux propres Report à nouveau		
Autres titres immobilisés					Comptes de liaison	179 362 283,72	190 408 562,05
Prêts et autres actifs financiers non courants	39 433 134,44		39 433 134,44	47 171 463,61	Part de la société consolidante (1)		
Impôts différés actifs	14 698 607,49		14 698 607,49		Part des minoritaires (1)		
TOTAL ACTIF NON COURANT	600 045 878,48	332 543 147,37	267 502 731,11	268 399 181,38	TOTAL CAPITAUX PROPRES - I	179 362 283,72	190 408 562,05
ACTIF COURANT					PASSIF NON COURANT		
Stocks et en-cours	15 760 730,83		15 760 730,83	11 184 570,08	Emprunts et dettes financières		
Créances et emplois assimilés					Impots (différés et provisions)		
Clients					Autres dettes non courantes		
Autre débiteurs	9 265,58		9 265,58	180 000,00	Provisions et produits comptabilisés d'avance		
Impôts					TOTAL PASSIF NON COURANT-II	0,00	0,00
Autres actifs courants	800 295,69		800 295,69	1 756 840,38	PASSIF COURANTS		
Disponibilités et assimilés					Fournisseurs et comptes rattachés	40 505 046,26	30 080 518,23
Placements et autres actifs financiers courants					Impôts		
Trésorerie	157 011,77		157 011,77	8 213 801,74	Autres dettes	64 362 705,00	69 245 313,30
TOTAL ACTIF COURANT	16 727 303,87		16 727 303,87	21 335 212,20	Trésorerie Passif		
					TOTAL PASSIF COURANT III	104 867 751,26	99 325 831,53
TOTAL ACTIF	616 773 182,35	332 543 147,37	284 230 034,98	289 734 393,58	TOTAL PASSIF	284 230 034,98	289 734 393,58
		Contrôle équilibre Actif ; Passif >>>	0,00	0,00			

DIRECTION AFFAIRES SOCIALES REGION DE BISKRA

(Edition Définitive)

EDITE LE: 20/05/19 10:13:17

SONATRACH s.p.a

TABLEAU DES COMPTES DE RESULTATS

EN DINARS

UNITE DIRECTION AFFAIRES SOCIALES REGION DE BISKR 0044

31 DECEMBRE 2016

CPTE	DESIGNATION	N			N-1		
		EXTERNES	INTERNES	TOTAL	EXTERNES	INTERNES	TOTAL
70	Ventes et produits annexes	1 079 880,00	578 194 867,97	579 274 747,97	804 910,00	609 679 064,40	610 483 974,40
72	Production stockée ou destockée						
73	Production immobilisée						
74	Subventions d'exploitation						
	I. PRODUCTION DE L'EXERCICE	**1 079 880,00**	**578 194 867,97**	**579 274 747,97**	**804 910,00**	**609 679 064,40**	**610 483 974,40**
60	Achats consommés	26 498 539,56	764 969,19	27 263 508,75	23 452 321,32	644 261,77	24 096 583,09
61	Services exterieurs	19 834 995,50	499 082,22	20 334 077,72	20 274 531,79	590 127,03	20 864 658,82
62	Autres services exterieurs	100 561 000,30		100 561 000,30	115 025 393,07		115 025 393,07
	II. CONSOMMATION DE L'EXERCICE	**146 894 535,36**	**1 264 051,41**	**148 158 586,77**	**158 752 246,18**	**1 234 388,80**	**159 986 634,98**
	III. VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)	**- 145 814 655,36**	**576 930 816,56**	**431 116 161,20**	**- 157 947 336,18**	**608 444 675,60**	**450 497 339,42**
63	Charges de personnel	410 758 283,76		410 758 283,76	440 102 550,00		440 102 550,00
64	Impôts,taxes et versements assimilés	65 262,00		65 262,00	122 505,00		122 505,00
	IV. EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION	**- 556 638 201,12**	**576 930 816,56**	**20 292 615,44**	**- 598 172 391,18**	**608 444 675,60**	**10 272 284,42**
75	Autres produits opérationnels	8 050 385,59		8 050 385,59	27 077 617,55		27 077 617,55
65	Autres charges opérationnels	1 225 455,76	505 346,38	1 730 802,14	13 551 365,98	523 781,32	14 075 147,30
68	Dotations aux amortissements,provisions et pertes de valeur	26 612 198,89		26 612 198,89	26 283 759,03		26 283 759,03
78	Reprises sur pertes de valeur et provisions						
	V. RESULTAT OPERATIONNEL	**- 576 425 470,18**	**576 425 470,18**		**- 610 929 898,64**	**607 920 894,28**	**- 3 009 004,36**
76	Produits financiers						
66	Charges financieres						
	VI. RESULTAT FINANCIER						
	VII. RESULTAT ORDINAIRES AVANT IMPOT (V+VI)	**- 576 425 470,18**	**576 425 470,18**		**- 610 929 898,64**	**607 920 894,28**	**- 3 009 004,36**
695/8	Impôts exigibles sur résultats ordinaires						
692/3	Impôts différés(variations)sur résultat ordinaires						
	- TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES (c)	9 130 265,59	578 194 867,97	587 325 133,56	27 882 527,55	609 679 064,40	637 561 591,95
	- TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES (d)	585 555 735,77	1 769 397,79	587 325 133,56	638 812 426,19	1 758 170,12	640 570 596,31
	VIII. RESULTAT DES ACTIVITES ORDINAIRES (c-d)	**- 576 425 470,18**	**576 425 470,18**		**- 610 929 898,64**	**607 920 894,28**	**- 3 009 004,36**
77	Eléments extraordinaire (produits)						
67	Eléments extraordinaire (charges)						
	IX. RESULTAT EXTRAORDINAIRE						
	X. RESULTAT NET DE L'EXERCICE	**- 576 425 470,18**	**576 425 470,18**		**- 610 929 898,64**	**607 920 894,28**	**- 3 009 004,36**

DIRECTION AFFAIRES SOCIALES REGION DE BISKRA

(Edition Définitive)

EDITE LE: 20/05/19 10:11:23

SONATRACH s.p.a

TABLEAU DES COMPTES DE RESULTATS

EN DINARS

UNITE DIRECTION AFFAIRES SOCIALES REGION DE BISKR 0044

31 DECEMBRE 2017

CPTE	DESIGNATION	N			N-1		
		EXTERNES	INTERNES	TOTAL	EXTERNES	INTERNES	TOTAL
70	Ventes et produits annexes	109 800,00	581 830 671,54	581 940 471,54	1 079 880,00	578 194 867,97	579 274 747,97
72	Production stockée ou destockée						
73	Production immobilisée						
74	Subventions d'exploitation						
	I. PRODUCTION DE L'EXERCICE	**109 800,00**	**581 830 671,54**	**581 940 471,54**	**1 079 880,00**	**578 194 867,97**	**579 274 747,97**
60	Achats consommés	20 972 033,35	651 289,56	21 623 322,91	26 498 539,56	764 969,19	27 263 508,75
61	Services exterieurs	23 466 155,03	510 201,55	23 976 356,58	19 834 995,50	499 082,22	20 334 077,72
62	Autres services exterieurs	129 530 597,72		129 530 597,72	100 561 000,30		100 561 000,30
	II. CONSOMMATION DE L'EXERCICE	**173 968 786,10**	**1 161 491,11**	**175 130 277,21**	**146 894 535,36**	**1 264 051,41**	**148 158 586,77**
	III. VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)	**- 173 858 986,10**	**580 669 180,43**	**406 810 194,33**	**- 145 814 655,36**	**576 930 816,56**	**431 116 161,20**
63	Charges de personnel	379 927 666,79		379 927 666,79	410 758 283,76		410 758 283,76
64	Impôts,taxes et versements assimilés	316 401,00		316 401,00	65 262,00		65 262,00
	IV. EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION	**- 554 103 053,89**	**580 669 180,43**	**26 566 126,54**	**- 556 638 201,12**	**576 930 816,56**	**20 292 615,44**
75	Autres produits opérationnels	176 694,78		176 694,78	8 050 385,59		8 050 385,59
65	Autres charges opérationnels	1 904 496,43	172 883,13	2 077 379,56	1 225 455,76	505 346,38	1 730 802,14
68	Dotations aux amortissements,provisions et pertes de valeur	39 364 049,25		39 364 049,25	26 612 198,89		26 612 198,89
78	Reprises sur pertes de valeur et provisions						
	V. RESULTAT OPERATIONNEL	**- 595 194 904,79**	**580 496 297,30**	**- 14 698 607,49**	**- 576 425 470,18**	**576 425 470,18**	
76	Produits financiers						
66	Charges financieres						
	VI. RESULTAT FINANCIER						
	VII. RESULTAT ORDINAIRES AVANT IMPOT (V+VI)	**- 595 194 904,79**	**580 496 297,30**	**- 14 698 607,49**	**- 576 425 470,18**	**576 425 470,18**	
695/8	Impôts exigibles sur résultats ordinaires						
692/3	Impôts différés(variations)sur résultat ordinaires	- 14 698 607,49		- 14 698 607,49			
	- TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES (c)	286 494,78	581 830 671,54	582 117 166,32	9 130 265,59	578 194 867,97	587 325 133,56
	- TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES (d)	580 782 792,08	1 334 374,24	582 117 166,32	585 555 735,77	1 769 397,79	587 325 133,56
	VIII. RESULTAT DES ACTIVITES ORDINAIRES (c-d)	**- 580 496 297,30**	**580 496 297,30**		**- 576 425 470,18**	**576 425 470,18**	
77	Eléments extraordinaire (produits)						
67	Eléments extraordinaire (charges)						
	IX. RESULTAT EXTRAORDINAIRE						
	X. RESULTAT NET DE L'EXERCICE	**- 580 496 297,30**	**580 496 297,30**		**- 576 425 470,18**	**576 425 470,18**	

SONATRACH s.p.a
DIRECTION AFFAIRES SOCIALES REGION DE BISKRA (0044)

Edité Le : 20-05-19 10:13
Par : DIRECTION AFFAIRES SOCIALES REGION DE BISKRA

TABLEAU DES FLUX DE TRESORERIE

(Edition définitive)

Rubriques	Exercice 2016	Exercice 2015
Flux de trésorerie provenant des activités opérationnelles		
Résultat net de l'exercice		-3 009 004,36
Ajustement pour :		
Amortissements et provisions	33 336 393,08	84 174 446,58
Variation des impôts différés		
Quote-part des subventions virées au résultat		
Variation des stocks	-2 889 257,18	1 862 106,03
Variation des clients & autres créances	1 722 158,10	-2 380 494,10
Variation des fournisseurs et autres dettes	-21 639 691,46	22 583 639,65
Plus ou moins-values de cessions, nettes d'impôts		
Report à nouveau & Comptes de liaisons	30 946 101,72	14 466 109,61
Flux de trésorerie générés par l'activité (A)	**41 475 704,26**	**117 696 803,41**
Flux de trésorerie provenant des opérations d'investissement		
Acquisitions d'immobilisations incorporelles et corporelles	-58 866 992,15	-82 115 693,61
Cessions d'immobilisations incorporelles et corporelles		
Acquisitions d'immobilisations financières	-85 612 364,81	-25 600 000,00
Cessions d'immobilisations financières	95 350 211,48	14 857 455,80
Subventions d'équippement & d'investissment		
Indidence des variations de périmètre de consolidations (1)		
Flux de trésorerie liés aux opérations d'investissment (B)	**-49 129 145,48**	**-92 858 237,81**
Flux de trésorerie provenant des opérations de financement		
Variation des capitaux propres		
Variation des emprunts et dettes financières		
Affectations du resultat (n-1)		
Coupons & Dividendes		
Reserves facultatives	3 009 004,36	-18 094 112,00
Flux de trésorerie liés aux opérations de financement (C)	**3 009 004,36**	**-18 094 112,00**
Flux de trésorerie de la période (A+B+C)	**-4 644 436,86**	**6 744 453,60**
Trésorerie d'ouverture	12 858 238,60	6 113 785,00
Trésorerie de clôture	8 213 801,74	12 858 238,60
Indidence des variations de cours des devises (1)		
Variation de trésoreri	**-4 644 436,86**	**6 744 453,60**
Contrôle Ecart >>>	0,00	0,00

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

SONATRACH s.p.a
DIRECTION AFFAIRES SOCIALES REGION DE BISKRA (0044)

Edité Le : 20-05-19 10:11
Par : DIRECTION AFFAIRES SOCIALES REGION DE BISKRA

TABLEAU DES FLUX DE TRESORERIE

(Edition définitive)

Rubriques	Exercice 2017	Exercice 2016
Flux de trésorerie provenant des activités opérationnelles		
Résultat net de l'exercice		
Ajustement pour :		
Amortissements et provisions	45 547 044,18	33 336 393,08
Variation des impôts différés	-14 698 607,49	
Quote-part des subventions virées au résultat		
Variation des stocks	-4 576 160,75	-2 889 257,18
Variation des clients & autres créances	955 944,69	1 722 158,10
Variation des fournisseurs et autres dettes	5 713 254,15	-21 639 691,46
Plus ou moins-values de cessions, nettes d'impôts		
Report à nouveau & Comptes de liaisons	-11 046 278,33	30 946 101,72
Flux de trésorerie générés par l'activité (A)	**21 895 196,45**	**41 475 704,26**
Flux de trésorerie provenant des opérations d'investissement		
Acquisitions d'immobilisations incorporelles et corporelles	-38 034 987,06	-58 866 992,15
Cessions d'immobilisations incorporelles et corporelles	344 671,47	
Acquisitions d'immobilisations financières	-8 381 666,76	-85 612 364,81
Cessions d'immobilisations financières	16 119 995,93	95 350 211,48
Subventions d'équippement & d'investissment		
Indidence des variations de périmètre de consolidations (1)		
Flux de trésorerie liés aux opérations d'investissment (B)	**-29 951 986,42**	-49 129 145,48
Flux de trésorerie provenant des opérations de financement		
Variation des capitaux propres		
Variation des emprunts et dettes financières		
Affectations du resultat (n-1)		
Coupons & Dividendes		
Reserves facultatives		3 009 004,36
Flux de trésorerie liés aux opérations de financement (C)		**3 009 004,36**
Flux de trésorerie de la période (A+B+C)	**-8 056 789,97**	**-4 644 436,86**
Trésorerie d'ouverture	8 213 801,74	12 858 238,60
Trésorerie de clôture	157 011,77	8 213 801,74
Indidence des variations de cours des devises (1)		
Variation de trésorerie	**-8 056 789,97**	**-4 644 436,86**
Contrôle Ecart >>>	0,00	0,00

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