جامعة يحي فارس بالمديـة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم مالية ومحاسبة

تخصص محاسبة

عنوان المذكرة

أثر التسيير المحاسبي عل الأداء المالي خلال كوفيد 19 دراسة ميدانية في مؤسسة سونلغاز بالمدية

مذكرة تخرج ضمن متطلبات لنيل شهادة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص محاسبة

إعداد الطالبتين:

- مريم محلبي
- ياسمين حريق

إشراف الأستاذ:

- بغدادي فؤاد

الصفة	الاسم واللقب	الرتبة	المؤسسة الأصلية
رئيسا	كريم يرقي	أستاذ محاضر أ	جامعة المدية
مقررا	بغدادي فؤاد	أستاذ مساعد أ	جامعة المدية
عضوا	زرواطي محمد	أستاذ مساعد أ	جامعة المدية

السنة الجامعية: 2022- 2023


بسم الله الرحمن الرحيم

شكر وتقدير

أن الحمد والشكر لله أولا صاحب المنة والنعمة التي وفقنا لإنجاز هذا العمل راجيين من المولى أن يجعله خالصا لوجهه الكريم، وأن يوفقنا لما يحبه ويرضاه في الدنيا والاخرة، وسلام على حبيبه وخليله الأمين محمد عليه أزكى الصلاة والسلام.

يقول الله تعالى:" ولئن شكرتم لأزيدنكم" صدق الله العظيم

نتقدم بجميل الشكر والتقدير للأستاذ الفاضل "بغدادي فؤاد" الذي لم يبخل علينا بتوجيهاته وتشجيعاته العلمية والقيمة، نسأل من الله الكريم رب العرش العظيم أن يحقق له الريادة في حياته وأن يوصله إلى أسمى وأرقى المعالي.

ونشكر كل من قدم لنا مساعدته ودعمه لإنجاز هذه المذكرة، ونشكر مؤسسة سونلغاز بولاية المدية على كل المعلومات والوثائق التي منحوها لنا.

ونشكر كذلك لجنة المناقشة لتفضلهم على قراءة وتقييم هذه المذكرة.

وأخيرا أتقدم بشكري إلى كل من ساهم ولو بكلمة طيبة في إعداد هذا العمل، سائلين المولى تبارك وتعالى أن يجزيهم عنا خير جزاء إنه ولي ذلك والقادر عليه.

اهداء

إلى من كلله الله بالهيبة والوقار إلى من علمني العطاء بدون انتظار إلى من أحمل اسمه بكل افتخار إلى صاحب السيرة العطرة والفكر المستنير فلقد كان له الفضل الأول في بلوغي التعليم العالي والدي العزيز "أحمد" أطال الله في عمره

إلى من وضع المولى –سبحانه وتعالى-الجنة تحت قدميها ووقرها في كتابه العزيز إلى من حملتني تسعة أشهر وسهرت الليالي وأخرجتني من الظلمات إلى النور إلى نبع الحنان "والدتي الغالية مناد فاطمة الزهراء" أطال الله في عمرها

إلى من رافقوني منذ الصغر منذ حملنا حقائب صغيرة وسرنا الدرب خطوة بخطوة كنتم إلهاما لي ومحركا لتحقيق النجاح أخواتي الغاليات "رِحاب، توأم الروح إيمان، لميس، إسراء"

إلى من أرى التفاؤل في أعينهم والسعادة في ضحكتهم إلى شعلة الذكاء والنور وركيزة حياتي اخوتي "رفيق، عبد المالك"

إلى الأخ الذي لم تلده أمي وزوج أختي "أمين"

إلى كل العائلة بدون استثناء كل بإسمه وأخص بالذكر عائلة "محلبي، مناد" كما لا أنسى جدتي رحمها الله قاسي مسعودة وجدتي عزيزة أطال الله في عمرها

إلى من عرفت كيف أجدهم وعلموني ألا أضيعهم إلى أعز الصديقات دون استثناء إلى رفيقة دربي ومن شاركتني العمل "ياسمين" ولن أنسى طبعا مشرفي الذي وجهني في هذا العمل "د. بغدادي فؤاد"

مريـــــــــــم

0 220406
119021

اهداء



بسم الرحمن الرحيم

الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات والصلاة والسلام على رسول الله، سيدنا محمد خاتم النبيين والمرسلين.

إلى عائلتي الحبيبة عائلة حريق وبوعيشاوي وإلى أحبائي الأعزاء، أتوجه بأطيب التحيات وأصدق الأماني لكم جميعا، في هذه المناسبة الخاصة لا يمكنني سوى إلا أن أشعر بالامتنان العميق لتواجدكم ودعمكم الدائم.

لأمي الحنونة وأبي الغالي، أنتم رمز العطاء في حياتي بتضحيتكما ودعمكم اللامحدود، استطعت بفضلكم أن أقف هنا اليوم، أشكركما من كل قلبي وأسأل الله أن يحفظكما ويجعلكما سعادة مستمرة في حياتي.

إلى إخوتي الأعزاء كنتم دعما لا يضاهى على مدار رحلتي التعليمية، بتشجيعكم المستمر والإيجابي.

لا يمكنني أن أنسى خالاتي رائعات اللواتي دعمنني وحضرن حفلي، لقد أضفتم لمسة من السعادة والفخر لهذه اللحظة الخاصة في حياتي.

وأخيرا أصدقائي، أنتم مصدر القوة والإلهام لي.

في ختامها أود أن أعبر عن شكري للأساتذة الرائعين الذين شاركوا معي معرفتهم وخبرتهم، أنا ممتنة لكم على التوجيهات القيمة والملاحظات البناءة التي أثرت إيجابا على مذكرتي.

ولن أنسى مشرفي "د. بغدادي فؤاد" الذي قام بمتابعتي وتوجيهي طوال فترة إعداد هذه المذكرة، لقد كنتم قائدا ملهما ومرشدا صبورا، وبفضلكم استطعت تحقيق أفضل إصدار من نفسي في هذا العمل.

شكرا جزيلا وسلام عليكم ورحمة الله وبركاته.

ياسمين

الفهرس:

فهرس المحتويات	رقم الصفحة
شكر وتقدير	/
الاهداء	//
فهرس المحتويات	/
قائمة الجداول	/
قائمة الاشكال	/
ملخص	/
مقدمة	أ
الفصل الأول: الإطار النظري للتسيير المحاسبي	5
تمهيد	6
المبحث الأول: ماهية التسيير	7
المطلب الأول: تعريف التسيير	7
المطلب الثاني: مميزات التسيير	8
المطلب الثالث: وظائف التسيير	9
المبحث الثاني: أساسيات المحاسبة المالية	11
المطلب الأول: ماهية المحاسبة المالية	11
المطلب الثاني: فروض ومبادئ المحاسبة المالية	16
المطلب الثالث: نظام معلومات المحاسبة المالية	18
المبحث الثالث: ماهية المحاسبة التحليلية	20
المطلب الأول: المحاسبة التحليلية تعريفها، أهدافها، أهميتها	20
المطلب الثاني: وظائف ومقومات المحاسبة التحليلية	23
المطلب الثالث: المقارنة بين المحاسبة المالية والمحاسبة التحليلية	27
خلاصة	29

الفصل الثاني: مدخل نظري لعملية الأداء المالي	30
تمهيد	31
المبحث الأول: مدخل إلى الأداء في المؤسسة الاقتصادية	32
المطلب الأول: مفهوم الأداء	32
المطلب الثاني: أنواع الأداء والعوامل المؤثرة فيه	35
المطلب الثالث: قياس وتقييم الأداء	41
المبحث الثاني: مفاهيم عامة حول الأداء المالي	47
المطلب الأول: مفهوم الأداء المالي	47
المطلب الثاني: معايير الأداء المالي	50
المطلب الثالث: الأهداف المالية للمؤسسة	51
المبحث الثالث: ماهية تقييم الأداء المالي	53
المطلب الأول: مفهوم تقييم الأداء المالي	53
المطلب الثاني: أهمية وأهداف تقييم الأداء المالي	55
المطلب الثالث: الجهات المستفيدة من عملية تقييم الأداء المالي	57
المبحث الرابع: مؤشرات تقييم الأداء المالي	58
المطلب الأول: نسب النشاط ونسب الربحية	58
المطلب الثاني: نسب المردودية ونسب النمو	62
المطلب الثالث: نسب قائمة التدفقات النقدية	64
خلاصة	67
الفصل الثالث: الدراسة الميدانية	68
تمهيد	69
المبحث الأول: عرض عام للشركة محل الدراسة	70
المطلب الأول: عرض الشركة القابضة ومجمع سونلغاز	70
المطلب الثاني: عرض الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز	74

المطلب الثالث: إعادة هيكلة مجمع سونلغاز	81
المبحث الثاني: تحليل القوائم المالية لمؤسسة سونلغاز في جائحة كورونا للسنوات (2019-2021)	83
المطلب الأول: نظرة عامة حول فيروس كورونا (covid-19)	83
المطلب الثاني: دراسة تغيرات ميزانية مؤسسة سونلغاز للسنوات (2019-2021)	85
المطلب الثالث: تقييم الأداء المالي لمؤسسة سونلغاز باستخدام مؤشرات ونسب التوازن المالي	95
خلاصة	99
خاتمة	101
قائمة المراجع	104
الملاحق	112

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	رقم الصفحة
01	مراحل التخطيط	9
02	أوجه الاختلاف بين المحاسبة التحليلية والمحاسبة المالية	28
03	ميزانية 2019	86
04	ميزانية 2020	87
05	ميزانية 2021	89
06	دراسة تغيرات أصول ميزانية الشركة لسنة 2019-2020	90
07	دراسة تغيرات أصول ميزانية الشركة 2020-2021	92
08	دراسة تغيرات خصوم ميزانية الشركة 2019-2020	94
09	دراسة تغيرات خصوم ميزانية الشركة 2020-2021	94
10	مؤشرات التوازن المالي للسنوات 2019-2021	96
11	يمثل نسب التوازن المالي للسنوات 2019-2021	97

قائمة الاشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	رقم الصفحة
01	التسيير عملية دائرية مستمرة	8
02	الإطار المفاهيمي للمحاسبة المالية	13
03	مراحل تشغيل نظام معلومات المحاسبة المالية	19
04	وظائف المحاسبة التحليلية	25
05	العوامل المؤثرة في الاداء	41
06	بوابة على شركات مجمع سونلغاز	74
07	الهيكل التنظيمي لمديرية التوزيع	77
08	الهيكل التنظيمي لقسم المالية والمحاسبة	81

الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى بيان أثر التسيير المحاسبي على الأداء المالي في جائحة كورونا وذلك من خلال التطرق إلى الجانب النظري لمختلف المفاهيم المتعلقة بالتسيير المحاسبي والأداء المالي، ولأجل معرفة الأثر الميداني لهذه الدراسة قمنا بإجراء مقابلة على مستوى مؤسسة سونلغاز بالمدية بالإضافة إلى الاعتماد على القوائم المالية، وقد اعتمدنا على المنهج الوصفي التحليلي بغية تحليل أرقام معطيات القوائم المالية باستخدام مؤشرات التوازن المالي.

توصلت الدراسة إلى أن جائحة كورونا لم تؤثر سلبا على الأداء المالي لمؤسسة سونلغاز حيث أنها قادرة على الوفاء بالتزاماتها قصيرة وطويلة الاجل في ميعاد استحقاقها بالإضافة إلى أنها تعتمد في تمويلها على المصادر الداخلية فقط.

الكلمات المفتاحية

التسيير المحاسبي، الأداء المالي، مؤشرات التوازن المالي، جائحة كورونا(covid19).

ABSTRACT ;

This study aims to demonstrate the impact of accounting management on financial performance in the Corona pandemic, by addressing the theoretical side of the various concepts related to accounting management and financial performance, and in order to know the field effect of this study, we conducted an interview at the level of the Sonelgaz institution in Medea, in addition to relying on the financial statements. We have relied on the analytical descriptive approach in order to analyze the data figures of the financial statements using the financial balance indicators.

The study concluded that the Corona pandemic did not negatively affect the financial performance of the Sonelgaz Corporation, as it is

able to fulfill its short and long-term obligations on their due dates, in addition to that it relies on internal sources only for its financing.

KEY WORDS ;

Accounting Management، Financial performance، indicators of financial balance.

مقدمة

مقدمة:

تعتبر المؤسسة المجال الواسع للدراسات العلمية والاقتصادية والأبحاث الميدانية فهي النواة الرئيسية للنشاط الاقتصادي، كما تعتبر الوحدة الاقتصادية الأساسية لإنشاء وتكوين أي اقتصاد لبلد ما، بحيث نجدها تؤثر وتتأثر بالمحيط الذي تستقر به، ولا يمكنها العيش بعزلة عن التغيرات والتطورات المتسارعة الحاصلة في المحيط، وتسعى المؤسسة المالية لتحقيق أهدافها المسطرة ضمن الإمكانيات المتوفرة في مجال نشاطها، ولتتمكن من معرفة قدرتها على بلوغ أهدافها، هل حققتها بالوسائل المعقولة فإنها بحاجة إلى تقييم أداء كل وظيفة من وظائفها؛ تأثير التسيير المحاسبي على الأداء المالي هو موضوع ذو أهمية كبيرة في مجال المحاسبة، إذن يعد التسيير المحاسبي أحد العوامل الحاسمة التي تؤثر على تحقيق الأهداف المالية والمحاسبية للشركات والمؤسسات، يتعلق التسيير المحاسبي بتحليل البيانات المالية وإعداد تقارير واتخاذ القرارات المستنيرة من أجل تحقيق أفضل لأداء مالي.

ويعد أيضا تقييم الأداء المالي عملية إدارية مستمرة تقاس من خلالها كفاءة الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية ومدى جودة استخدامها لمواردها وتحقيق أهدافها، كما تعد هذه العملية أساس لإعادة النظر بالأهداف والمؤشرات والمعايير التي تعتمد عليها المؤسسة الاقتصادية؛ وتتناول المقدمة الأهمية الكبيرة للتسيير المحاسبي كأداة لتحسين الأداء المالي، حيث يعزز الشفافية والمصداقية في التقارير المالية ويوفر المعلومات الدقيقة والموثوقة. كما يقدم التسيير المحاسبي التحليل المالي والتقييم الذي يساعد في تحديد نقاط القوة والضعف في الأداء المالي وتحديد الاستراتيجيات المالية الملائمة؛

من المعروف أن التسيير المحاسبي يوفر مجموعة واسعة من المعلومات والتقارير المالية التي تدعم اتخاذ القرارات الاستراتيجية والتكتيكية داخل المؤسسة يتضمن ذلك التقارير المالية الدورية، مثل الميزانيات والقوائم المالية وتقارير التحليل المالي، والتي توفر نظرة شاملة على الوضع المالي للمؤسسة وأدائها المالي ومن خلال تحليل هذه التقارير والمعلومات المحاسبية، يتمكن فريق التسيير المحاسبي من تحديد القوائم الأساسية للأداء المالي وتحديد

المجالات تحتاج إلى تحسين أو تطوير، يتيح ذلك للمؤسسة اتخاذ قرارات استراتيجية مستنيرة بناءا على التحليلات المحاسبية الدقيقة.

الإشكالية:

كيف يساهم التسيير المحاسبي في تقييم الأداء المالي في مؤسسة سونلغاز؟

الأسئلة الفرعية:

1- فيما تتمثل أهمية التسيير؟

2- ما هي أهم مصادر معلومات تقييم الأداء المالي؟

3- ما هي أهم مؤشرات التوازن المالي؟

4- هل أثرت جائحة كورونا على مستويات المردودية لمؤسسة سونلغاز؟

الفرضيات:

1- يوفر التسيير المحاسبي مجموعة واسعة من المعلومات والتقارير المالية التي تدعم اتخاذ القرارات وتحقيق الأداء المالي الجيد والاستدامة للمؤسسات.

2- أهم مصادر معلومات تقييم الأداء المالي تتمثل في مخرجات النظام المحاسبي (الميزانية وجدول حساب النتائج والملاحق).

3- يتم تقييم الأداء المالي للمؤسسة باستخدام مؤشرات التوازن المالي ومختلف النسب المالية.

4- لا يوجد أثر سلبي لجائحة كورونا على مستويات المردودية لمؤسسة سونلغاز.

أهمية الدراسة:

إبراز دور التسيير المحاسبي في تقييم الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية والتعرف على الأداء المالي للمؤسسة وترجمة المعلومات المسجلة في القوائم المالية لمعرفة الضعف والقوة خلال جائحة كورونا. إن الموضوع الذي نعالجه أهمية بالغة فهو يعالج تقييم الأداء المالي لمؤسسة سونلغاز خلال أزمة كورونا.

أهداف الدراسة:

- معرفة قدرة المؤسسة على الوفاء بالتزاماتها طويلة وقصيرة الاجل في مواعيدها المحددة.
- معرفة أهم الصعوبات التي تعاني منها مؤسسة سونلغاز في جائحة كورونا.
- الوقوف على الوضعية المالية الحقيقية لمؤسسة سونلغاز.
- معرفة أهم نقاط القوة والضعف لمؤسسة سونلغاز والوصول إلى حلول مقترحة.

أسباب اختيار الموضوع:

- من خلال أبحاثنا ودراستنا الاكاديمية لتخصص محاسبة وكذلك المزج بين خلاصة ومعارفنا وميولنا.
- نتيجة النقص في الأبحاث والدراسات التي عالجت أثر كورونا على الأداء المالي للشركات.
- تقديم إضافة عملية في مجال التسيير المحاسبي وتقييم الأداء المالي.
- ارتباط موضوع البالغ بالتخصص الدراسي.

منهج الدراسة:

لأجل تحقيق أهداف هذه الدراسة تم الاعتماد على المنهج الوصفي والتحليل في الجانب النظري حيث يقوم على جمع المعلومات والبيانات من مختلف المصادر والمراجع من أجل تكوين صورة متكاملة حول الظاهرة المدروسة، ومن أجل محاولة الإجابة بقدر الإمكان عن الإشكالية الرئيسية والاسئلة الفرعية، أما في الجانب التطبيقي تم الاعتماد على المنهج التحليلي كمحاولة لإسقاط الجانب النظري على أرض الواقع فاعتمدنا دراسة ميدانية أين وقع اختيارنا على مؤسسة سونلغاز بالمدية حيث تم تحليل الميزانيات المالية للمؤسسة محل الدراسة لثلاث السنوات الأخيرة بحيث تم استخراج الميزانية المالية المختصرة وحساب المؤشرات المالية الرئيسية وكذا حساب أهم النسب المالية المهمة من أجل التحليل وتفسير وتقييم الأداء المالي لهذه المؤسسة.

الدراسات السابقة:

إن الغرض الأساسي من التعرض للدراسات السابقة هو الوقوف على أهم الدراسات النظرية والتطبيقية ذات العلاقات بموضوع البحث ومعرفة أهم النتائج التي توصلت إليها، والتي يمكن الاستفادة منها لمعالجة موضوع الدراسة من جوانبها المختلفة، ومن بين الدراسات السابقة نذكر منها ما يلي:

1- بوكلوهة رحمة، بوصبع ليلى، أثر جائحة كورونا (covid19) على إعداد القوائم المالية للمؤسسات دراسة حالة مؤسسة توزيع الكهرباء والغاز بميلة، مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير تخصص مالية المؤسسة، المركز الجامعي عبد الحفيظ بالصوفي ميلة، 2020-2021 تهدف هذه الدراسة إلى بيان أثر الازمات على إعداد القوائم المالية ومن بين هذه الازمات الازمة الحالية المتمثلة في فيروس كورونا.

2- بلحاج فتيحة، التحليل المالي ودوره في تشخيص الوضعية المالية للمؤسسة دراسة حالة مؤسسة سونلغاز –فرع غليزان-مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديميّ، قسم العلوم التجارية، تخصص مالية وتجارة دولية، جامعة عبد الحميد ابن باديس، مستغانم، 2020-2021 تهدف هذه الدراسة إلى تقييم الوضعية المالية للمؤسسة.

الفصل الأول:

الإطار النظري

للتسيير المحاسبي

تمهيد:

يعد التسيير المحاسبي أساسيا لنجاح أي نشاط تجاري أو اقتصادي، حيث يساعد على معرفة حجم الإيرادات والمصروفات وإدارتها بكفاءة، وذلك من خلال تسجيل العمليات المالية وإعداد التقارير المالية اللازمة للإدارة والجهات الخارجية. ويستخدم في هذا الصدد العديد من المفاهيم والأدوات المحاسبية المتخصصة، مثل ميزان المراجعة، والقوائم المالية الأساسية مثل قائمة الدخل والميزانية والتدفق النقدي، والتي تساعد على تحديد الأصول والخصوم ورأس المال، بالإضافة إلى تحليل النتائج المالية واتخاذ القرارات الاستراتيجية المناسبة. ويعتبر فهم التسيير المحاسبي مهما لجميع المهن الاقتصادية، سواء كانوا رواد أعمال أو مدراء مؤسسات أو محاسبين أو مستثمرين ويشير التسيير المحاسبي إلى عملية توثيق ومعالجة الاحداث المالية والتجارية التي تحدث داخل المؤسسة بطريقة منظمة ودقيقة، وذلك لتوليد معلومات مالية موثوقة ودقيقة تساعد في اتخاذ القرارات المالية الحاسمة. ويشمل التسيير المحاسبي العديد من المهام مثل تسجيل الحسابات وإدارة الدفاتر المحاسبية والإعداد للتقارير المالية والضريبية، ونظرا لمفهوم مصطلح التسيير المحاسبي الواسع لقد تطرقنا في هذا الفصل عن طريق ثلاث مباحث المبحث الأول لمحة عن التسيير والمبحث الثاني والثالث تطرقنا إلى المحاسبة المالية والمحاسبة التحليلية حسب الجزء التطبيقي للمؤسسة.

المبحث الأول: ماهية التسيير

يعتبر التسيير الطريقة أو الأداة البشرية الفكرية لتحقيق التشغيل الأمثل للموارد البشرية المادية، المعرفية والتكنولوجية لأجل الوصول للأهداف المرجوة، ولإتمام عمليات التسيير لابد من التحكم في تقنياته ووظائفه المتمثلة في كل من التخطيط، التنظيم، التوجيه، الرقابة بحيث تمهد وتكمل كل وظيفة للأخرى؛

تقوم هذه الوظيفة على مجموعة من المبادئ والأساليب التي تساعد المسيرين إذا أحسنوا تطبيقها على تحقيق نتائج جيدة موثوق فيها، وهذا ما يتطلب تحلي هؤلاء المسيرين بقدر عال من مهارات والمعرفة في اتخاذ القرارات الصائبة والإشراف على تنفيذها.

المطلب الأول: تعريف التسيير

لقد تعددت التعاريف التي أعطيت للتسيير لكن حاولنا أن يكون كل تعريف يعكس الفترة التي أدرج فيها ومن بين هذه التعاريف ما يلي:

يمكن تعريف التسيير على أنه " عملية تهدف على تحقيق الأهداف المسطرة من قبل المؤسسة باستخدام مواردها المتاحة"؛

لكن هذا التعريف هو تعريف كلاسيكي لا يتماشى مع تطورات المؤسسة اليوم، فالتسيير اليوم هو علم الاختيارات والتطبيق، يتضمن قيادة المنظمة باستعمال عدة تقنيات وخطوات لمساعدة على اتخاذ القرارات، وهو مزيج لعدة علوم: كالعلوم الدقيقة، والعلوم الإنسانية. كما أنه ملتقى لعدة تخصصات (اقتصاد، تاريخ، جغرافيا، علوم سياسية، قانون، علم الاجتماع، الرياضيات)؛[1]

تعريف فريدريك تايلور: يعرف تايلور التسيير على أنه المعرفة الدقيقة لما تزيد من الافراد القيام به، والتأكد من أنهم يقومون به بأحسن الطرق وأقلها تكلفة؛

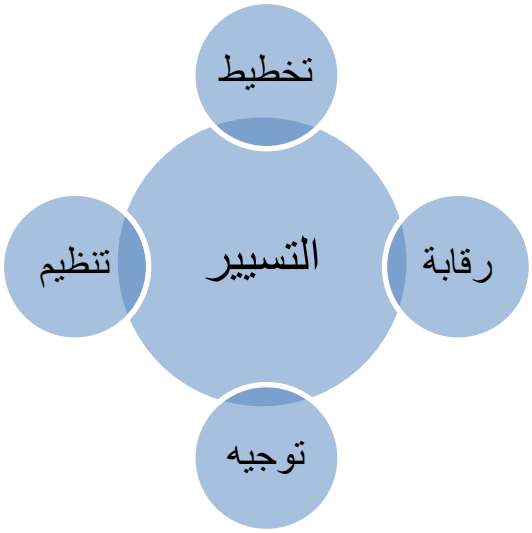
تعريف هنري فايول: هو عملية تتضمن التنبؤ والتخطيط والتنظيم وإصدار الأوامر والتنسيق والرقابة؛[2]

---

[1]- عبد الرزاق بن حبيب، **اقتصاد وتسيير المؤسسة**، ديوان المطبوعات الجامعية، الساحة المركزية بن عكنون، ال جزائر2002 ص34.

[2]- فاسي فاطمة الزهراء، **محاضرات في مقياس تسيير المؤسسات**، قسم علوم التسيير، جامعة اكلي محند أولحاج البويرة، 2021/2020.

- ومنه يمثل التسيير الطريقة العقلانية لضمان التنسيق بين الموارد البشرية والمادية والتكنولوجية بهدف الوصول لتحقيق أهداف المنظمات،
- **الشكل رقم (1-1):** التسيير عملية دائرية مستمرة.



المصدر: د. محمد رفيق الطيب، **مدخل للتسيير أساسيات، وظائف، تقنيات**، ديوان المطبوعات الجامعية، ص21.

المطلب الثاني: مميزات التسيير.

1- التسيير هو علم وفن وسيلة وليس غاية في يد المسيرين لتحقيق الأهداف؛

2- وظائف التسيير تتفاعل وتؤثر على بعضها البعض (أي مجموعة عناصر وظائف المؤسسة)

3- الفعالية والكفاءة: الفعالية تعني القدرة على إنجاز مهمة على ما يرام والكفاءة تعني القدرة على إنجاز مهمة بطريقة اقتصادية سلمية؛

4- التسيير على تقارب بين العقلانية والإنسانية؛

5- يتطور التسيير حسب دورة متواصلة، ولكي يتم تحقيق بقاء المؤسسة يجب على عجلة التسيير أن تحدد بصفة متواصلة؛

6- ان التسيير هو نشاط عام يوجد في جميع المؤسسات.[1]

[1]- كيلاني صونيه، **محاضرات في مقياس تسيير المؤسسة**، ص9.

المطلب الثالث: وظائف التسيير.

ترتكز عملية التسيير على أربع وظائف أساسية هي التخطيط، التنظيم، التوجيه، الرقابة، وهذا من أجل تنفيذ الاعمال الموكلة إليها بكفاءة وفعالية اقتصادية؛

أولا: التخطيط

التخطيط هو أسلوب علمي يجيب على ماذا ننتج من سلع وخدمات ولمن، وكيف ومتى وبكم ننتجها، فالتخطيط هو" مجموعة المهام الإدارية التي تهدف إلى تحديد الأهداف المستقبلية للمؤسسات، وطرق تحديد هذه الأهداف"؛

وقد استخدم المهندس الفرنسي هنري فايول الذي يعد من جيل رواد علم الإدارة في الدلالة على التخطيط اصطلاح prévoyance أي تنبؤ بدلا من اصطلاح planification، إذ يقول هنري فايول: " إن التخطيط هو في الواقع عملية تنبؤ بما سيكون عليه المستقبل مع الاستعداد الكامل لمواجهته"؛[1]

الجدول رقم (1-1): مراحل التخطيط.

تحديد الأهداف
تحديد الموقف الحالي مقابل الأهداف
تحديد الافتراضات للبدائل المختلفة
تقييم البدائل
اختيار البديل المناسب
تنفيذ الخطة وتقييم النتائج

المصدر: صالح مهدي محسن العامري، طاهر محسن منصور الغالبي، الإدارة والاعمال، الطبعة الثالثة، دار وائل، الأردن،2011، ص205.

ثانيا: التنظيم

[1]- برو هشام، **مطبوعة محاضرات تسيير المؤسسة**، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة محمد بوضياف المسيلة، 2019-2020، ص19.

هو الوظيفة الثانية وما هو في الحقيقة إلا تنسيق الجهود البشرية في أي منظمة لإمكان تنفيذ الخطط الموضوعة بأقل تكلفة وبأقصى كفاية ومرونة لمواجهة الظروف المحيطة بالمنظمة وهكذا فالتنظيم ليس هدفا في ذاته بل هو وسيلة لتحقيقي أهداف المنظمة وتزداد أهمية التنظيم بازدياد المشاكل الإدارية وتعقدها وكذلك بكبر حجم المنظمة ونوع النشاط الذي تزاوله؛[1]

ثالثا: التوجيه

هو الوظيفة الثالثة من الوظائف الرئيسية للمدير، هو عملية التأثير على سلوك الافراد لضمان تركيز جهودهم وتعبئة طاقاتهم في إطار يحقق من خلاله إشباع رغباتهم وتحقيق أهدافهم " هو إرشاد المرؤوسين وترغيبهم للعمل للوصول إلى الأهداف، فالتوجيه ليس تنفيذا للأعمال وإنما توجيه الاخرين في تنفيذهم لأعمالهم؛"[2]

رابعا: الرقابة

تعتبر الرقابة الإدارية الوظيفة الأخيرة بين الوظائف الإدارية الرئيسية وهي تقع في نهاية مراحل النشاط الإداري، وهي الوسيلة التي تمكن المخطط من التأكد من تحقيق أهدافه، وكذلك فإن التحقيق هو الذي يحدد أهداف والمعايير التي تعد الخطوة الأولى في عملية الرقابة، وعلى ذلك فإن التخطيط والرقابة متكاملان ولا يمكن وضع حدود فاصلة وواضحة بينهما؛

ومما سبق يمكن تعريف الرقابة على أنها واحدة من أهم الأنشطة الإدارية الموجودة في المؤسسة وهي عملية مدروسة تقوم بها جهة مختصة ومسؤولة باستخدام عدة أساليب وخطوات وقياس الأداء بغية التأكد من مدى مطابقة الأداء والنتائج مع الخطط والأهداف عن طريق مقارنتها بالمعايير الموضوعة مسبقا وهذا لتحديد الانحرافات وتجنب الخطأ وتحديد أنسب الطرق العلاجية من أجل تحقيق أحسن استخدام للموارد المتاحة وتحقيق أهداف المؤسسة.[3]

---

[1]- فاتن باشا، **محاضرات في مقياس تسيير المؤسسة**، ميدان العلوم الإنسانية والاجتماعية، شعبة علم النفس، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2020-2021، ص 46

[2]- د. بوسته محمد، **مطبوعة بيداغوجية تحت عنوان: محاضرات في تسيير المؤسسة**، قسم علوم التسيير، جامعة امحمد بوقرة بومرداس، 2019-2020، ص 51.

[3]- أمجكوح نسيمة، **مطبوعة محاضرات في مقياس تسيير المؤسسة**، قسم العلوم التجارية، 2020-2021، ص 74.

المبحث الثاني: أساسيات المحاسبة المالية

المحاسبة المالية هي نظام لمعلومات تقوم بتجميع وتوصيل المعلومات الاقتصادية عن مؤسسة معينة إلى عدد كبير من المستخدمين ومختلف الأشخاص التي ترتبط قراراتهم بنشاط المؤسسة من المستثمرين والموردين والمصالح الحكومية وغيرها، وتعتبر القوائم المالية المنتج الأساسي لهذا النظام، حيث تختلف محتويات القوائم المالية باختلاف نشاط المؤسسةّ، وتنشئ القوائم المالية مرورا بعدة مراحل من إدخال، معالجة البيانات لتعطي معلومات محاسبية بغرض تقديمها لكل الجهات التي يمكن أن تستفيد منها في اتخاذ القرارات المختلفة؛

المطلب الأول: ماهية المحاسبة المالية

الفرع الأول: مفهوم المحاسبة المالية

تعريف المحاسبة المالية في النظام المحاسبي المالي: جاء هذا التعريف في المادة الثالثة كالتالي: " المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية وتصنيفها وتقييمها وتسجيلها وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات أي مؤسسة ونجاعته ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية"؛[1]

- تعرف المحاسبة المالية بأنها نظام لمعلومات يقوم بتحديد وتسجيل وتوصيل الاحداث الاقتصادية الخاصة بالتنظيم المعين إلى أصحاب المصلحة فيه. وبمعنى أكثر تحديدا يمكن أن نستخلص من هذا المفهوم أن المحاسبة تقوم بثلاث أنشطة وهي التوصيف والتسجيل والتوصيل كما يلي:

✓ المحاسبة توصف الاحداث الاقتصادية الخاصة بالتنظيم: ويعني هذا النشاط أن المحاسبة تختار الأنشطة الاقتصادية الملائمة لتنظيم معين؛

✓ المحاسبة تسجل الاحداث الاقتصادية للتنظيم: تقوم المحاسبة بتسجيل الاحداث المالية للمشروع بهدف إعداد سجل تاريخي بالأنشطة المالية للتنظيم. ومحاسبيا، يتكون التسجيل من الاحتفاظ بسجل منتظم للأحداث، وقياسها بوحدة النقد، وتصنيفها، وتلخيصها؛[1]

[1]- قطيب عبد القادر، **مطبوعة محاضرات في المحاسبة العامة الجزء الأول**، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة غرداية، 2020/2019، ص 11.

- ✓ المحاسبة توصل المعلومات لأصحاب المصلحة في التنظيم: محاسبيا لن يكون هناك فائدة من أداء المحاسب لأنشطة تحديد وتوصيف وتسجيل الاحداث الاقتصادية للتنظيم ما لم يقم بتوصيل المعلومات لمستخدميها المعنيين؛
- المفهوم المركزي لجودة المحاسبة المالية هو أن بعض المعلومات المحاسبي أفضل وأكثر موثوقية من المعلومات المحاسبية الأخرى فيما يتعلق بخصائصها المتمثلة في إيصال ما تهدف إلى إيصاله. ذلك هو السبب، تعتبر جودة المحاسبة ذات أهمية كبيرة لعدة أنواع من المستخدمين المشاركين في سلسلة التقارير المالية،
- يعرف Biddle et al2009 جودة المحاسبة المالية بأنها الدقة التي تنقل بها التقارير المالية المعلومات حول عمليات الشركة، ولا سيما تدفقاتها النقدية، من أجل إعلام المستثمرين في الأسهم. Q.Tang et al2008 يعرفون جودة التقارير المالية على أنها المدى الذي تقدم فيه البيانات المالية معلومات حقيقة وعادلة حول الأداء الأساسي والمركز المالي. على أي حال، يتم تقديم تعريف مقبول بشكل عام من قبل Jonas and Blanchet2000، الذين يجادلان بإن التقارير المالية عالية الجودة هي معلومات مالية كاملة وشفافة ليست مصممة للتعتيم أو تضليل المستخدمين؛[2]

ومما سبق نستنتج أن المحاسبة المالية هي نظام يهدف إلى تنظيم المعلومات المالية حيث يسمح بتخزين المعطيات القاعدية والعددية عن طريق تصنيفها، تقييمها وتسجيلها ويهدف أيضا إلى عرض كشوف أي جداول مالية مثل جدول حساب النتائج والميزانية تعكس الصورة الصادقة عن الوضعية المالية وممتلكات المؤسسة ووضعية خزينتها في نهاية السنة المالية؛

---

[1]- د-عبد الوهاب نصر، د-شحاتة السيد شحاتة، **كتاب مبادئ المحاسبة المالية وفقا لمعايير المحاسبة الدولية**، دار التعليم الجامعي للطباعة والنشر والتوزيع، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، 2017، ص 7.

[2] -Andra M.ACHIM،**Theoretical article. FINANCIAL ACCOUNTING QUALITY AND ITS DEFINING CHARACTERISTICS**. Faculty of Economics and Business Administration. Faculty of Economics. University 1 December 1918.ALBA-IULIA.Romania.p 94.

الشكل رقم (2-1): الإطار المفاهيمي للمحاسبة المالية



[1] **المصدر:** حسام الدين الخواش، د –وليد زكرياء صيام، د – عبد الناصر إبراهيم نور، **كتاب أصول المحاسبة المالية**، الطبعة الثانية 1998، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، ص 15.

الفرع الثاني: أهداف المحاسبة المالية

على الرغم من الهدف الأساسي لوجود المحاسبة المالية هو التعرف على نتيجة أعمال المشروع من ربح أو خسارة كما ورد في التعاريف السابقة للمحاسبة إلا أن المحاسبة المالية تهدف إلى تحقيق أهداف عديدة أخرى نذكر منها:

- تسجيل Recording جميع العمليات المالية التي تتم في المشروع عند حدوثها مباشرة ووفق تسلسل وقوعها الزمني بهدف الرجوع إليها عند الحاجةّ؛
- تبويب وتصنيف Classificationالعمليات المالية بهدف التعرف على مديونية ودائنية المشروع ومعرفة ما لها من أصول وما عليها من التزامات؛
- استخراج النتائج أعمال المشروع وبيان مركزه المالي للتعرف على موجودات والتزامات المشروع وما طرأ عليها من تغير منذ نهاية الفترة المالية السابقة وحتى تاريخ إعداد قائمة المركز المالي الجديدة؛
- مساعدة الإدارة في اتخاذ القرارات السليمة ورسم السياسات المستقبلية وهذا من خلال التقارير المالية التي تقدمها المحاسبة لإدارة المشروع؛
- توفير معلومات تخدم أغراض فئات من داخل المشروع وأخرى من خارجه كالعاملين والملاك الحاليين والمتوقعين والجهات الحكومية وغيرها؛[1]
- ويتضح أن الهدف الأساسي للمحاسبة المالية هو إعداد التقارير المالية. وينبغي أن توفر تلك التقارير معلومات مفيدة للمستثمرين والدائنين الحاليين والمحتملين، وأي مستخدمين اخرين للمعلومات في اتخاذ قرارات الاستثمار أو الإقراض أو أي قرارات أخرى. ومن الضروري أن تكون تلك المعلومات مفهومة لهؤلاء الذين يدركون مجال الاعمال والأنشطة الاقتصادية والذين يرغبون في دراسة المعلومات بجهد معقول ويعتبر المستثمرون والدائنون الحاليون والمحتملون (ومستشاروهم) أهم من يستخدمون القوائم المالية. وتمثل القوائم المالية أهم مصدر للمعلومات المالية بالنسبة لتلك الجهات. [2]

الفرع الثالث: وظائف المحاسبة المالية

يمكن تلخيص وظائف المحاسبة المالية فيما يلي:

---

[1]- حسام الدين الخواش، د –وليد زكرياء صيام، د – عبد الناصر إبراهيم نور، **كتاب أصول المحاسبة المالية**، مرجع سابق، ص 15 .

[2]- د –أحمد نور، **المحاسبة المالية القياس والتقييم والافصاح المحاسبي وفقا لمعايير المحاسبة الدولية ومعايير المحاسبة المصرية**، كلية التجارة، الدار الجامعية طبع ونشر وتوزيع، طبعة 2000، جامعة الإسكندرية، ص 15.

- تسجيل العمليات المالية: وهو تسجيل العمليات المالية والتي تتم في المشروع عند حدوثها والاعتراف بها وفق التسلسل الزمني بهدف الرجوع إليها عند الحاجة؛[1]
- القياس: وهو ترجمة المعاملات المالية التي تقوم بها المنشأة خلال فترة زمنية معينة إلى قيم نقدية باستخدام عملة معينة، وتتعدد الأنشطة التي يشملها القياس المحاسبي ليشمل كل من ممتلكات المشروع (الأصول) وديونه المستحقة للغير (الالتزامات) والمصروفات...الخ؛[2]
- التصنيف والتبويب: يهتم التصنيف بالتحليل المنهجي للبيانات المسجلة بهدف تجميع المعاملات سيساعد هذا في معرفة إجمالي النفقات المتكبدة على المؤسسة؛
- التلخيص: يتضمن ذلك تقديم البيانات المصنفة بطريقة مفهومة ومفيدة للمستخدمين النهائيين الداخليين والخارجيين للبيانات المحاسبية. تؤدي هذه العملية إلى إعداد البيانات التالية، أي ميزان المراجعة وبيان الدخل والميزانية العمومية؛
- التفسير: هذه هي الوظيفة الأخيرة للمحاسبة. يتم تفسير البيانات المالية المسجلة بطريقة تمكن المستخدمين النهائيين من إصدار حكم ذي مغزى حول الوضع المالي وربحية العمليات التجارية، كما تستخدم البيانات لإعداد الخطط المستقبلية وتأطير السياسات لتنفيذ مثل هذه الخطط.[3]

المطلب الثاني: فروض ومبادئ المحاسبة المالية

الفرع الأول: فروض المحاسبة المالية

الفروض هي مقدمات لا يمكن التحقق من صحتها، لكنها تكون أساسا لإطار فكري يصلح للاستدلال والتوصل إلى النتائج محددة، وتتمثل الفروض المحاسبية في:

1- فرض استقلالية الوحدة الاقتصادية: يمكن أن تكون الوحدة الاقتصادية أي منظمة أو وحدة في المجتمع. فيمكن أن تكون مشروعا فرديا أو شركة أشخاص أو شركة أموال مساهمة....

---

[1]- مي عبد ربه الجرجاوي، **مبادئ المحاسبة المالية**، بدون طبعة، جامعة الاسراء، غزة، فلسطين، 2015، ص 6.

[2]- يحي قلي، **مبادئ المحاسبة المالية**، الطبعة الأولى، إيتراك للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر، 2004، ص 11.

[3]Dr .K. MOHAN، B. KRISHNAMURTHY،**Principal of financial accounting**،**Bachelor of commerce**، Bachelor of Business Administration، PONDICHERRY UNIVERSITY.

يتطلب فرض الوحدة الاقتصادية تحديد الأنشطة الاقتصادية وربطها بوحدة معينة يتم المحاسبة عنها، أي فصل أنشطة الوحدة عن أنشطة ملاكها، وعن أنشطة الوحدات الاقتصادية الأخرى لتتم المسائلة وإعداد التقارير المالية بدقة وموضوعية؛[1]

2- فرض الاستمرارية: ويقوم هذا الفرض على اعتبار أن الوحدة المحاسبية التي تعد عنها التقارير المالية المختلفة مستمرة في العمل وأداء وظائف نفسها التي تم استثمار الأموال فيها من أجلها، فالاستمرارية هي التوقع المقبول إلا إذا اضطر المشروع أن ينهي أعماله، فعندما تصبح القوائم المالية غير ممثلة لواقع حال المشروع؛[2]

3- فرض الدورية: يقوم هذا الفرض على أنه في الإمكان تقسيم عمر المنشأة إلى عدة فترات، ليتم التقرير عن نتائج نشاطها في فترات دورية تقل عن الفترة الكاملة لعمر المنشأة، وتمثل تلك القرارات الدورية عادة فترات سنوية أو نصف سنوية أو ربع سنوية أو حتى شهرية في بعض الأحيان؛[3]

4- فرضية وحدة القياس النقدي: ويتضمن ضرورة استخدام وحدة النقد كأفضل أساس أو وسيلة لقياس النشاط الاقتصادي، ولغرض التعبير عن العمليات التي يزاولها المشروع، وبيان أثرها في أن تعكس التغيرات التي تطرأ على حقوق المالكين، وكذلك لغرض إجراء التحليلات المحاسبية على النشاط.[4]

الفرع الثاني: مبادئ المحاسبة المالية

1- الدورية: يكون للسنة المحاسبية في العادة مدة 12 شهرا، ويمكن الترخيص لأية مؤسسة بأن تكون لها سنة محاسبية تقفل في تاريخ اخر غير 12/31 في حالة ارتباط نشاطها بدورة استغلال تتنافى مع السنة المدنية؛

2- استقلالية السنوات: تكون نتيجة كل سنة مستقلة عن السنوات الأخرى ولتحديدها يجب أن تنسب إليها الحوادث والعمليات الخاصة بها دون غيرها؛

---

[1]- رضوان حلوة حنان، نزار فليح البلداوي، **مبادئ المحاسبة المالية**، الطبعة الأولى، إثراء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009، ص 50.

[2]- خالد أمين عبد الله، صابل رمضان، **مبادئ المحاسب ة1**،بدون طبعة، الشركة العربية المتحدة للتسويق والتوريدات، القاهرة، مصر، 2009، ص 149.

[3]- رضوان حلوة حنان، نزار البلداوي، مرجع سابق ذكره، ص 51.

[4]- هادي رضا الصفار، **مبادئ المحاسبة المالية**، الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2006، ص 33.

3- مبدأ الحذر: التقدير المعقول للوقائع المحتملة. {تقدير العمر الاقتصادي للأصول، تضخيم الأصول أو الالتزامات} ؛

4- مبدأ دوام طرق العمل: إن انسجام المعلومات المحاسبية وقابلية مقارنتها خلال الفترات المتعاقبة تقتضي دوام تطبيق القواعد والإجراءات الخاصة بتقييم العناصر وتقديم المعلومات؛

5- طريقة التقييم {التكلفة التاريخية}: مع مراعاة بعض الاحكام فيما يتعلق ببعض الأصول والخصوم (الأصول البيولوجية والأدوات المالية) فإن التقييد في الدفاتر المحاسبية يكون بالتكلفة التاريخية دون مراعاة اثار تغير السعر والأوضاع التضخمية؛

6- تغليب الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني: بمعنى الاعتماد على جوهر العمليات والاحداث وحقيقتها الاقتصادية وليس على شكلها القانوني؛

7- عدم المقاصة: عمليات المقاصة بين عناصر الأصول وعناصر الخصوم في الحاصل أو بين عناصر الأعباء وعناصر النتائج في حساب النتيجة غير مسموح بها إلا إذا كانت هذه المقاصة مفروضة أو كان النظيم الحالي يجيزها. يمكن المقاصة بين أعباء وحواصل متصلة بنتيجة معاملات وحوادث مماثلة ولا تكتسي طابعا ذا أهمية؛

8- الصورة الوفية: يجب أن تعطي البيانات المالية صورة وفية للوضع المالي في الوحدة. والصورة الوفية هي الهدف الذي تصبو إلى البيانات المالية للوحدة بطبيعتها ونوعياتها وضمن احترام القواعد المحاسبية التي في مقدورها أن تقدم معلومات ثابتة الصدقية عن الوضع المالي، وعن الأداء الناتج وتغير الوضع المالي في الوحدة.[1]

المطلب الثالث: نظام معلومات المحاسبة المالية

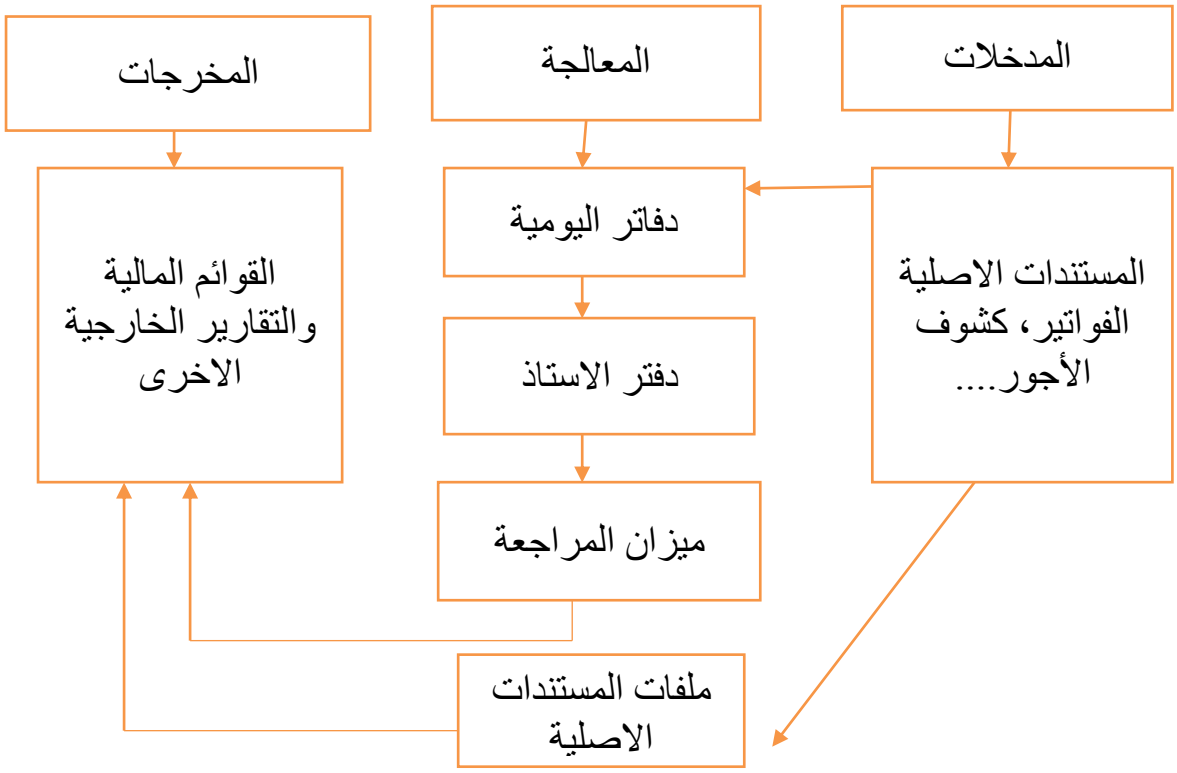
يعتبر نظام معلومات المحاسبة المالية أحد النظم الفرعية في المؤسسة، بحيث يتكون من عدة نظم فرعية تعمل مع بعضها البعض بصورة مترابطة ومتناسقة ومتبادلة، بهدف توفير المعلومات التاريخية والحالية والمستقبلية، وفي هذا السياق فهو جزء من نظام المعلومات الإداري أو التسييري، على اعتبار أن نظام معلومات المحاسبة المالية يهتم بقياس معلومات المحاسبة المالية التاريخية بغرض إعداد القوائم المالية للجهات الخارجية؛

[1]- غزيباون علي، **محاضرات في مقياس المحاسبة المالية دروس وحالات تطبيقية**، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة اكلي أمحند أولحاج، البويرة، 2016/2015، ص 9-10.

إذ يمكن تعريف نظام معلومات المحاسبة المالية على أنه مجموعة مترابطة من العناصر المادية والبشرية التي تتفاعل معا من أجل حصر وتجميع وتشغيل وإدارة ورقابة البيانات المحاسبية والمالية المتعلقة بالأحداث الاقتصادية الداخلية والخارجية طبقا لقواعد وإجراءات محددة لإنتاج وتوصيل معلومات محاسبية ومالية مفيدة إلى مستخدميها بهدف تمكينهم من اتخاذ القرارات المناسبة والتخطيط والرقابة، ولضمان سير هذا النظام توجب توفر فيه العناصر التالية: الموارد البشرية المتخصصة، الموارد المادية لنظام والبيانات المالية؛[1]

[1]- طلال بوشدوب، محمد الخميني، دور وأهمية نظام معلومات المحاسبة المالية في تفعيل مهام ومسؤوليات محافظ الحسابات، مجلة الاقتصاد والتنمية البشرية، ال عدد10، الجزائر، 2014، ص 106.

الشكل رقم (3-1): مراحل تشغيل نظام معلومات المحاسبة المالية



المصدر: من إعداد الطالبتان

المبحث الثالث: ماهية المحاسبة التحليلية

تعتبر المحاسبة التحليلية علم من العلوم المحاسبية، حيث تعد أداة لمراقبة التسيير تلجأ لها المؤسسات من أجل تحليل ومراقبة مختلف التكاليف التي تدخل ضمن العملية الإنتاجية، كذلك التحكم في الأسعار التي تحدد بناء على تكاليف المؤسسة. وعليه سوف نقوم في هذا المحور تسليط الضوء على المفاهيم الأساسية للمحاسبة التحليلية.

المطلب الأول: المحاسبة التحليلية تعريفها، أهدافها وأهميتها

أولا: تعريف المحاسبة التحليلية:

هناك عدة تعاريف نذكر منها:

التعريف الأول: "المحاسبة التحليلية هي تقنية معالجة المعلومات المتحصل عليها من المحاسبة العامة (بالإضافة إلى مصادر أخرى)، وتحليلها من أجل الوصول إلى نتائج يتخذ على ضوئها مسيرو المؤسسة القرارات المتعلقة بنشاطها، وتسمح بدراسة ومراقبة المردودية وتحديد فعالية تنظيم المؤسسة، كما أنها تسمح بمراقبة المسؤوليات سواء على مستوى التنفيذ أو مستوى الإدارة، وتعتبر المحاسبة التحليلية أداة ضرورية لتسيير المؤسسات". [1]

التعريف الثاني: "تعد محاسبة التحليلية أداة علمية لتحقيق غايات وأهداف محددة، وأهميتها تكمن في كونها تعتبر نظاما منهجيا متكاملا قادرا على إنتاج نوع محدد من المعلومات الأساسية والتي تتسم بالصحة والدقة والملائمة والتوقيت المناسب وذلك لمساعدة الإدارة على اتخاذ قرارتها ورسم سياستها المختلفة بأعلى قدر من الكفاءة والفعالية". [2]

---

[1]-ناصر دادي عدون، **تقنيات مراقبة التسيير في المحاسبة التحليلية**، دار المحمدية العامة، الجزائر،1999، ص8.

[2]-سكة وفاء، فراخ عتو محمد، **دور الطرق الحديثة للمحاسبة التحليلية في اتخاذ القرار الأمثل**، دراسة حالة لمديرية توزيع الكهرباء والغاز سونلغاز (عين تموشنت)، مذكرة مقدمة لاستكمال شهادة ماستر في علوم التسيير، محاسبة وجباية، عين تموشنت، (2016-2017) ص16.

التعريف الثالث:" المحاسبة التحليلية هي أداة تسيير مصممة لإظهار العناصر المكونة للتكاليف وللنتائج بصفة تساعد على اتخاذ القرارات".[1]

التعريف الرابع: "تعتبر المحاسبة التحليلية على وجه العموم فرعا متخصصا من فروع المحاسبة العامة وتكون مهمتها تجميع وتحليل بيانات التكاليف، وتوزيع المصروفات من أجل تحديد ثمن تكلفة المنتجات أو الخدمات، وتقديم معلومات دقيقة إلى إدارة المؤسسة، وتقوم بتسجيل كل العمليات النسبية الخاصة لنشاط المؤسسة".[2]

التعريف الخامس: تساهم المحاسبة التحليلية في عملية إدارة الشركات عن طريق جمع ومعالجة البيانات حول استهلاك الموارد ونقلها إلى صناع القرار لإضاءة خياراتهم في إطار تحليل التكلفة-الفائدة. لذلك، فإن المحاسبة التحليلية هي فرع من فروع علوم صنع القرار، كما أنها فرع من فروع الاقتصاد الدقيق حيث تهتم بوصف عمل الشركة، والمعلومات التي توفرها تخضع بدورها لتحليل التكلفة-الفائدة، حيث لن ينفق المدير أبدًا مبالغ أعلى من تكلفة المعلومات المحاسبية التحليلية مقارنة بما ستعود عليه في تحسين صنع القرار[3].

ومنه نستنتج أن المحاسبة التحليلية تعتبر على العموم فرعا متخصصا من فروع المحاسبة العامة وتكون مهمتها تجميع وتحليل بيانات التكاليف وتوزيع المصروفات من أجل تحديد ثمن تكلفة المنتجات أو الخدمات وتقديم معلومات دقيقة إلى إدارة المؤسسة وتقوم بتسجيل كل العمليات النسبية الخاصة لنشاط المؤسسة.

---

[1] د. رحمون هلال، **المحاسبة التحليلية نظام معلومات للتسيير ومساعدة على اتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية**، دراسة مقارنة، أطروحة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، فرع نقود ومالية، جامعة يوسف بن خدة، الجزائر، (2004-2005)، ص116.

[2] بويعقوب عبد الكريم، **المحاسبة التحليلية**، ديوان المطبوعات الجامعة، الطبعة السادسة، الساحة المركزية-بن عكنون-الجزائر، 2008، ص8.

[3] M[em] Boukssessa Souhila Kheira, La mise en place d'un système de comptabilité analytique dans une entreprise algérienne, cas de l'algérienne des fonderies d'Oran, AFLON, mémoire de magister en science commercial, université d'Oran, (2009-2010), p70.

ثانيا: أهداف المحاسبة التحليلية:

هناك عدة تصنيفات لأهداف المحاسبة التحليلية نذكر منها:

- جمع المعلومات المتعلقة بنشاط المؤسسة؛
- حساب مختلف التكاليف وسعر التكلفة ومقارنتها برقم الأعمال؛
- المتابعة المستمرة لحركة المخزونات؛
- الرقابة المستمرة للتكاليف واتخاذ القرارات في الوقت المناسب ومحاولة التقليل من التكاليف إلى أدنى مستوى لها؛[1]
- مساعدة الإدارة في تحديد الأسعار وفي رسم السياسات السعرية السليمة للمنتجات والخدمات المختلفة التي تقوم المؤسسة بإنتاجها أو تقديمها؛
- توفير البيانات والمعلومات اللازمة لإعداد القوائم المالية، التي يمكن المستخدمين الخارجيين من مستثمرين وجهات حكومية وأطراف خارجية أخرى من اتخاذ قرارات اقتصادية تتعلق بالمؤسسة؛[2]
- توفير قاعدة لتقييم بعض بنود الميزانية؛
- التنبؤ بالنفقات والإيرادات؛
- توفير قاعدة للرقابة الإدارية.[3]

---

[1] محلوفي أمينة، بن يحي حسينة، **واقع المحاسبة التحليلية في المؤسسة الاقتصادية بالجزائر**، دراسة حالة مؤسسة توزيع الكهرباء والغاز بالمدية، مذكرة نيل شهادة ماستر أكاديمي، مالية وبنوك، جامعة يحي فارس المدية، (2016-2017) ص10.

[2] رانيا تشوكتش كبير، آسية كواديك، المحاسبة التحليلية كأداة للمراقبة على التسويق، دراسة حالة شركة الجزائر لتوزيع الكهرباء والغاز، مديرية التوزيع بالمدية، جامعة يحي فارس المدية، (2019-2020) ص5.

[3] Benkhaled Abdeslam, Tebakh Ali, **La comptabilité analytique un outil d'évaluation des couts et de prise de décision**, mémoire de fin d'étude du diplôme de master en comptabilité et finance, école supérieure de commerce, tizi ouzo, (2014-2015) p7.

ثالثا: أهمية المحاسبة التحليلية: تكمن أهمية المحاسبة التحليلية في:

- تحديد تكلفة الإنتاج وحساب تكلفة كل عنصر من عناصر الإنتاج كالأجور والمواد الأولية؛
- مساعدة المؤسسة في تحديد الأسعار وفي السياسات السعرية السليمة للمنتجات المختلفة التي تقوم المؤسسة بإنتاجها؛
- تحديد تكلفة الإنتاج التام والإنتاج تحت التشغيل لغرض إعداد الحسابات الختامية والميزانية؛
- توفير المعلومات الضرورية للمؤسسة من أجل تمكينها من القيام بوظائفها المختلفة من التخطيط، تنظيم، التوجيه والرقابة؛
- توفير المعلومات الضرورية لأغراض اتخاذ القرارات عن طريق المفاضلة بين البدائل، وكذلك تقييم أداء المؤسسة؛
- توفير المعلومات الضرورية لإعداد الموازنات التخطيطية والرقابة على عناصر التكاليف وترشيد استخدامها واستغلال الطاقة الإنتاجية المتاحة من أجل تخفيض التكاليف وتحقيق الكفاءة الإنتاجية وزيادة ربحية المؤسسة.[1]

المطلب الثاني: وظائف ومقومات المحاسبة التحليلية:

أولا: وظائف المحاسبة التحليلية: ترتكز المحاسبة التحليلية على مجموعة من الوظائف حتى تقوم بأداء دورها الفعال في المؤسسة التي تساعد في تحقيق أقصى ربح ممكن وضمان الاستمرارية في السوق وتتمثل هذه الوظائف في:

أ. **الوظيفة التسجيلية:** يعني أن يقوم المحاسب بتدوين التكاليف في السجلات المناسبة الخاصة بها، وفق المعايير المتفق عليها وبشكل واضح ودقيق بحيث يمكن الرجوع إليها والاستفادة منها عند الحاجة؛

[1] خشعي عفاف، **استخدام أساليب المحاسبة التحليلية لتحقيق تنافسية المؤسسة**، دراسة حالة المؤسسة بيسكو فروي بسكرة، أطروحة دكتورا الطور الثالث في العلوم المالية والمحاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة، (2021-2022) ص7.

ب. **الوظيفة التحليلية:** تعكس التعامل مع البيانات والمعلومات لاستخلاص النتائج وتفسير الأحداث من خلال تتبع عنصر من عناصر الانفاق وتحديد طبيعة ونوع استخدامه ونمط سلوكه وارتباطه بوظائف المشروع أو الإنتاج أو المبيعات؛[1]

ت. **الوظيفة الرقابية:** تحديد المعايير لكل عنصر من عناصر التكلفة ولكل مركز تكلفة بما ينبغي أن تحتاجه الوحدة المنتجة ومقارنة هذه المعايير بما ينفق فعلا لكل عناصر التكلفة وتحديد الانحرافات التي اما أن تكون ملائمة أو غير ملائمة وتبحث عن أسباب هذه الانحرافات وتحليلها ودراستها ثم رفع النتائج إلى الجهات المختصة للحد من الانحرافات؛

ث. **الوظيفة الإخبارية:** ترتبط هذه الوظيفة بالوظيفة السابقة، فبعد اكتشاف الانحرافات ودراسة أسبابها ترفع هذه المعلومات إلى الإدارة العليا وذلك لاتخاذ القرارات لتصحيح هذه الانحرافات وعدم تكرارها؛[2]

ج. **الوظيفة التحفيزية:** وتحقق هذه الوظيفة بعد انجاز الوظائف السابقة والتي تمثل عامل دفع لأقسام المؤسسة من أجل تنفيذ ما هو مخطط وعدم تجاوز المعايير المحددة في عملية الانفاق، ونتيجة لذلك ستتحفز أقسام المؤسسة في استخدام مواردها الاقتصادية بشكل كفئ، وهذا يساعد إدارة المؤسسة على تحقيق أهدافها المرسومة؛[3]

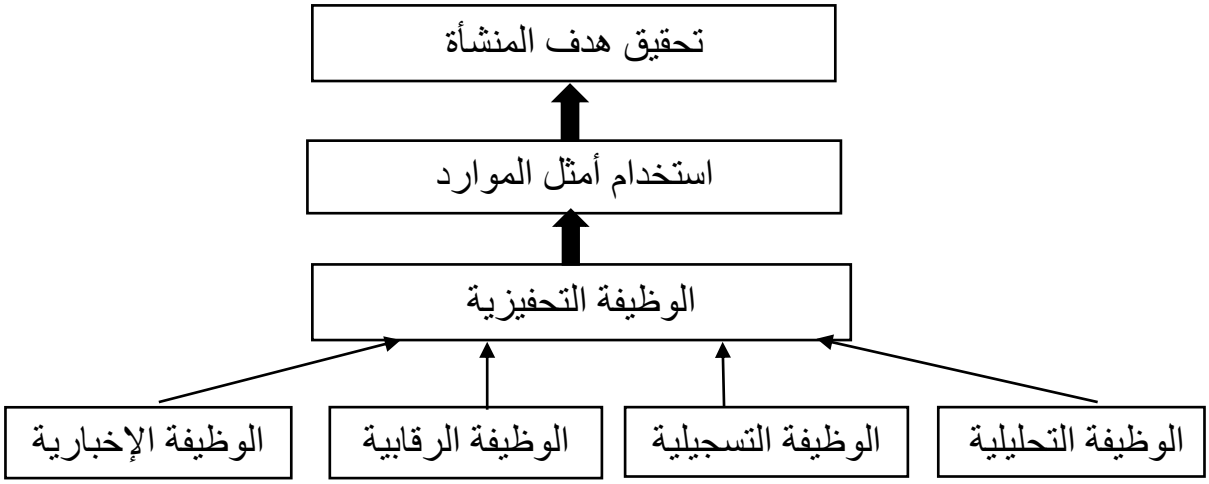
---

[1] عرقابي عادل، **دروس في المحاسبة التحليلية**، مطبوعة مقدمة ضمن متطلبات التأهيل الجامعي، جامعة الحاج لخضر باتنة 1 (2017-2018) ص9.

[2] محمد لمين معايفية، هشام معايفية، **المحاسبة التحليلية كأداة للرقابة على الإنتاج**، دراسة حالة المؤسسة الوطنية لدراجات النارية وتطبيقاتها خلال (2014-2017) مذكرة ماستر في العلوم المالية، جامعة 8 ماي 1945 قالمة، (2016-2017) ص5.

[3] مخلوفي نعيمة، **محاسبة تحليلية (دروس وتمارين)**، مطبوعة بيداغوجية موجهة لطلبة سنة ثانية علوم مالية ومحاسبة ليسانس، جامعة الجزائر 3، (2022-2023) ص7.

الشكل رقم (4-1): وظائف المحاسبة التحليلية



المصدر: هشام عماري، رمزي سليماني، نظام المحاسبة التحليلية ومساهمتها في تحديد سياسة التسعير في المؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة مطاحن الزيبان القنطرة، شاهدة ماستر في العلوم المالية ومحاسبة جامعة محمد خيضر بسكرة، (2019-2020) ص15.

ثانيا: مقومات المحاسبة التحليلية:

هناك عدة مقومات رئيسية يتأسس عليها أي نظام محاسبة يمكنه من تأدية وظائفه بكفاءة إذ يمكننا تلخيص هذه المقومات كما يلي:

أ- تحديد مجموعة مستندية ودفترية سليمة: يقصد بالمجموعة كل الوثائق التي يتم إعدادها داخل المؤسسة أو تم الحصول عليها من طرف متعامليها، وهي بذلك تكون المصدر الأول للبيانات والتي تحدد نوعية مدخلات نظام التكاليف، كما يقصد بالمجموعة الدفترية مجموعة السجلات والدفاتر التحليلية التي تحتفظ بها المؤسسة وتستطيع من خلال استخدامها القيام بالوظائف المختلفة الملقاة على عاتق محاسبة التكاليف؛

ب- تحديد أساس قياس التكلفة: يتم اعتماد أحد الطرق في قياس التكلفة ويكون اعتماد هذه الطرق وفق للظروف المناسبة للمؤسسة، فقد تكون هذه الطرق تقليدية أو حديثة؛[1]

[1] بربري محمد أمين، محاسبة تحليلية، قسم كمياء التحليلية، دار يازوري العلمية، 2018 ص16.

ت- تحديد دليل التكاليف: يقصد بدليل التكاليف إعطاء كل حساب رقما خاصا به، ويمثل دليل التكاليف في الشركات المختلفة الخطة الرقمية الخاصة بتبويب الحسابات (مراكز التكلفة، وحدات النشاط وعناصر التكاليف)؛

ث- تحديد فترة التكلفة: في المحاسبة يجب تحديد الفترة الزمنية والتي تعتبر من المقومات الأساسية، هذه الفترة يتم فيها حصر التكاليف على أساسها وتوزيعها على مراكز التكلفة المختلفة لقياس تكلفة الإنتاج خاصة لأن فترات احتساب عناصر التكاليف مختلفة؛[1]

ج- تقارير التكاليف: إن نظام المحاسبة التحليلية يتكون من 3أركان رئيسية وهي المخلات، المعالجة، التشغيل، المخرجات ويتم تجهيز مخرجات نظام المحاسبة التحليلية من خلال تقارير تقدم لإدارة المؤسسة:

- ✓ **تقارير (قوائم) لقياس التكاليف الفعلية:** تتم عملية اعداد هذه التقارير من مستخدمات أو دفاتر التكاليف في مجال نظرية تحميل التكاليف المتبعة؛[2]
- ✓ **تقارير رقابية:** تسعى هذه التقارير إلى توفير البيانات تهتم بالأداء المخطط والأداء الفعلي وأنواع الانحرافات المختلفة وتحليلها إلى أسباب لكي تتمكن الإدارة من اتخاذ الإجراءات المصححة؛
- ✓ **تقارير ترشيد اتخاذ القرار:** يتمثل الهدف الرئيسي لهذه التقارير إلى توفير البيانات التي تقوم بمساعدة الإدارة بمفاضلة بين البدائل واتخاذ القرارات المناسبة.[3]

---

[1]مكرطار زكرياء، **تطبيق المحاسبة التحليلية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية**، دراسة حالة على مستوي شركة سوناطراك مركب GPI /Zأرزيو، مذكرة ماستر أكاديمي، تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس (2017-2018) ص4 و5.

[2]حابي أحمد، **دراسة مقارنة بين طرق التكاليف التقليدية وطريقة محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة وإمكانية تطبيقها في المؤسسات الصناعية**، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، جامعة الجزائر (2010-2011) ص6.

[3]حابي أحمد، مرجع سابق، ص6.

المطلب الثالث: المقارنة بين المحاسبة المالية والمحاسبة التحليلية

أولا: أوجه التشابه

- تستمد المحاسبة التحليلية بعض معلوماتها من المحاسبة المالية، بينما تستفيد المحاسبة المالية من تقارير المحاسبة التحليلية في دعم قراراتها خاصة فيما يخص تقييم المخزونات. من هنا تظهر علاقة متبادلة بين المحاسبتين يمكن إيضاحها كما يلي:
- تظهر المحاسبة المالية بيانات إجمالية عن الإيرادات والمصروفات في الحسابات الختامية في نهاية السنة، وتقوم المحاسبة التحليلية بتقديم ما يؤيدها من بيانات تحليلية وتفصيلية عن عناصر تلك الإيرادات والمصروفات؛
- تستخدم بيانات المحاسبة التحليلية في بعض الأحيان في تحقيق الضبط والرقابة على بيانات المحاسبة المالية مثل البيانات المتعلقة بالأجور؛
- تحتاج المحاسبة المالية إلى البيانات توفرها المحاسبة التحليلية عند تحديد نتيجة نشاط المؤسسة ومركزها المالي في نهاية السنة، مثل تكلفة المخزون السلعي سواء مخزون المواد أو مخزون الإنتاج غير التام أو مخزون الإنتاج التام؛
- تحتاج المحاسبة التحليلية إلى بعض البيانات التي توفرها المحاسبة المالية عند قياس تكاليف الوحدات المنتجة والمباعة، مثل شراء المواد الخام، وأجور العاملين، وشراء الأصول الثابتة لحساب الاستهلاكات.

وهناك نقاط التقارب بين النظامين المحاسبيين نذكر منها:

- توفر المحاسبة المالية نظرة شاملة وتركيبية لحسابات الشركة، في حين أن المحاسبة التحليلية تعطي نظرة تفصيلية لكل نشاط من نشاطاتها، وبالتالي ترتكز على مفهوم تحليلي؛
- المحاسبة المالية هي أداة للتسيير على مستوى الإدارات، بينما المحاسبة التحليلية هي أداة للتسيير على مستوى كل المسؤوليات،
- المحاسبة المالية تميل إلى تحليل التدفقات الحالية بين المؤسسة وخارجها، فيما تهتم المحاسبة التحليلية بتوزيع التدفقات الداخلية في الشركة على أصول التدفقات الخارجية والتحركات داخل المؤسسة.

ثانيا: أوجه الاختلاف[1]

مهما تعددت أوجه التشابه بين المحاسبة التحليلية والمحاسبة المالية، يبقى هناك اختلاف ظاهر بين النظامين، كما سنظهره في الجدول التالي:

الجدول رقم (2-1): أوجه الاختلاف بين المحاسبة التحليلية والمحاسبة المالية

الاختلاف	المحاسبة تحليلية	المحاسبة المالية
مستخدمو التقارير المالية	أطراف داخلية في المؤسسة جميع المستويات الإدارية في المؤسسة	أطراف خارجية للمؤسسة وتشمل ملاك المؤسسة، الدائنين،المستثمرون، الجهات الحكومية، العمال
التقارير	تعتبر تقاريرها اختيارية وتبعا لطبيعة نشاط المؤسسة وحاجة الإدارة إليها، ويحكم كمية المعلومات في التقارير التكلفة والمنفعة	تقاريرها إلزامية على جميع المنشاة الاقتصادية، ويحكم كمية المعلومات في التقرير الضوابط والتعليمات
معايير إعداد التقرير	لا يتم إعداد التقارير وفقا لمعايير محاسبية متفق عليها. وإنما وفقا للأسس والقواعد والتعليمات التي تضعها إدارة المؤسسة والتي تعتمد على هذه التقارير	يتم إعداد التقارير وفقا لمعايير محاسبية متفق عليها
المعلومات التاريخية والمستقبلية	تهتم بالماضي والحاضر والمستقبل فهي تستخدم البيانات الفعلية للاستفادة منها في إلقاء الضوء على ما قد يحدث في المستقبل حتى يمكن اتخاذ القرارات ولذلك هي أقل دقة لأنها خاضعة للتنبؤ والحكم الشخصي	تهتم بالبيانات التاريخية (الفعلية) عن عمليات حدثت فعلا، وكذلك تعتمد على القيمة العادلة (القيمة السوقية)، كذلك هي أكثر دقة لأنها تعتمد على مستندات
كمية البيانات والمعلومات	تتصف البيانات والمعلومات التي تقدمها المحاسبة التحليلية ولجميع أوجه النشاط التي تقوم بها المؤسسة	تتصف البيانات والمعلومات التي تقدمها المحاسبة المالية بالشمول ولأنها تعرض نتائج المؤسسة ككل بصورة اجمالية وبالقيمة فقط

[1]- غاليب عمر، مجلة الأبحاث الاقتصادية لجامعة البليدة2، العدد 2013/12/09، **علاقة المحاسبة التحليلية بالمحاسبة المالية من منظور النظام المحاسبي المالي**، ص 217-218

الخلاصة:

بعد دراسة عميقة لموضوع التسيير المحاسبي، يمكن القول بأنه يعد أحد أهم المجالات التي تؤثر على أداء الشركات والمؤسسات. حيث يتضمن التسيير المحاسبي العديد من النواحي المهمة مثل تنظيم الحسابات والتقارير المالية والضريبية، وإعداد الميزانيات وتحليل الأداء المالي كما توصلت هذه الدراسة إلى أن التسيير المحاسبي يساعد على معرفة الوضع المالي للمؤسسة واتخاذ القرارات، ومن الجدير بالذكر أن التطور التكنولوجي الحديث قد أدى إلى تحسين عملية التسيير المحاسبي وجعلها أكثر دقة وسرعة، مثل استخدام التقنيات الحديثة للمحاسبة، وأخيرا يمكن القول بأن التسيير المحاسبي يعد أساسا للتخطيط الاستراتيجي واتخاذ القرارات الحكيمة في الشركات والمؤسسات، وذلك بتوفير المعلومات الدقيقة والموثوقة لإدارة الأعمال. ولذلك يجب الاستمرار في تطوير وتحسين التسيير المحاسبي لتحقيق أهداف المؤسسات بشكل أكثر كفاءة وفعالية.

الفصل الثاني:

مدخل نظري لعملية الأداء المالي

تمهيد:

يعنبر تقييم الأداء المالي محور مهما وأساسيا ويحظى بمكانة عالية لدى المسؤولين الماليين، حيث تسعى المؤسسة الاقتصادية على اختلاف أشكالها إلى تحقيق الربح واستمراريتها في القيام بنشاطها وتوسيعه، في ظل الظروف المحيطة بها من وجود لمنافسة وسياسة اقتصادية ومالية وغيرها، ولتحقيق هذه الغاية لا بد على المؤسسة من تحديد وضعيتها المالية وتحديد نقاط القوة والضعف ومدى قوة مركزها المالي من خلال قياس وتقييم أدائها المالي لفترات زمنية معينة.

وقصد التعرف على مفهوم تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، تطرقنا على توضيح المفاهيم المتعلقة به من خلال استعراض مفهوم الأداء بالمؤسسة الاقتصادية ومدلولاته المعاصرة وأنواعه، ثم الإشارة إلى ماهية الأداء المالي للمؤسسة، بالإضافة إلى مفهوم تقييم الأداء المالي والمتطلبات الأساسية للقيام به مع إلقاء الضوء على الأطراف المستفيدة من تقييم الأداء المالي وفي الأخير الإشارة إلى المؤشرات وإظهار دورها في عملية التقييم.

المبحث الأول: مدخل إلى الأداء في المؤسسة الاقتصادية

الأداء كمفهوم عام هو أحد المصطلحات التسييرية التي تلقى اهتماما كبيرا، وهذا ما قامت بتأكيده الكثير من الدراسات والأبحاث على اعتباره يمثل الصورة الرئيسية لنشاط كل مسير. ويحتل موضوع تقييم الأداء أهمية كبرى للمؤسسات خاصة في الفترة الحالية نظرا لما يشهده العالم من تغيرات متسارعة وإفلاس العديد من المؤسسات الكبرى، ويهدف تقييم الأداء إلى قياس مدى كفاءة استخدام الموارد المتاحة لديها.

المطلب الأول: مفهوم الأداء.

يعتبر مفهوم الأداء من أكثر المفاهيم شيوعا واستعمالا في حقل إقصاد وتسيير المؤسسات

حيث حظي باهتمام واسع من قبل الباحثين والمفكرين خاصة في علم الاقتصاد، إن تحديد تعاريف ومفاهيم دقيقة للمصطلحات والاتفاق عليها يعد من الأهداف التي يصعب تحقيقها وخاصة في العلوم الإنسانية والاجتماعية ومن بين المصطلحات التي لم تلقى تعريفا وحيدا وشاملا مصطلح الأداء بل هناك من يستخدم مصطلحات عدة كالكفاءة والفعالية والإنتاجية لتعتبر كمرادفات له ولكن هذا غير صحيح في علوم التسيير والاقتصاد وإعطاء تعريفا وحيدا والاقتصار عليه يعد غير كاف للوصول إلى مفهوم الأداء، بل يجب عرض العديد من التعاريف للوصول إلى المفهوم الذي يناسب البحث. وقبل التطرق إلى مختلف التعاريف التي تناولناها نشير إلى أن معنى الأداء بالنسبة للمسير يختلف عنه بالنسبة لرجل الاقتصاد، فضلا عن هذا فالاختلاف قائم حتى داخل المؤسسة؛[1]

إن أصل كلمة الأداء ينحدر إلى اللغة اللاتينية من خلال كلمة performare والتي تعني إعطاء وذلك بأسلوب كمي وبعدها اشتقت اللغة الإنجليزية منها لفظ performanceوأعطاها معناها

[1]- عادل عشي، **الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية: قياس وتقييم الأداء**، دراسة حالة مؤسسة صناعة الكوابل بسكرة، مذكرة ماجستير، جامعة بسكرة، 2001-2002 ص 14

من الفعل toperformبمعنى تأدية عمل أو إنجاز نشاط أو تنفيذ مهمة أو القيام بفعل يساعد إلى الوصول للأهداف المسطرة.

بعد ذلك أدخلت هذه الكلمة performanceإلى اللغة الفرنسية في بداية القرن التاسع عشر في مجال سباقات الخيل بصفة الجميع les performance تعبيرا النتائج التي حققها حصان ما وعند أواخر القرن 19 امتد استعمالها إلى عالم الرياضة للدلالة على النتائج الحسنة لرياضي أو فريق معين، فأصبحت مرادفا للنتيجة أو الإنجاز الرياضي ومع قدوم العهد الصناعي تعمد استخدام الكلمة للتعبير عن مردودية أو إمكانية الآلات؛[1]

- ولا يسعنا في هذا المجال عرض وتحليل إسهامات كل الكتاب والباحثين في حقل الاقتصاد والتسيير بالنسبة لتعريف مصطلح الأداء، الأمر الذي يحتم علينا الاقتصار على تقديم مجموعة من التعاريف:
- ويعرف الأداء بأنه العملية التي يتعرف من خلالها على أداء الفرد لمهامه وقدراته على الأداء والخصائص اللازمة لتأدية العمل بنجاح؛
- وعرف أندود{Andrewd} الأداء بأنه تفاعل لسلوك الموظف وأن ذلك السلوك يتحدد بتفاعل جهد وقدرات الموظف في المنظمة كذلك يعرف الأداء بأنه قدرة الغدارة على تحويل المدخلات الخاصة بالتنظيم على عد من المنتجات بمواصفات محددة وبأقل تكلفة ممكنة؛
- ويشيرThomas Gilbert} الى مصطلح الأداء ويقول بأنه لا يجوز الخلط بين السلوك وبين الإنجاز والأداء ذلك أن السلوك هو ما يقوم به الأفراد من أعمال في المنظمة التي يعملون بها، أما الإنجاز فهو ما يبقى من أثر أو نتائج بعد أن يتوقف الأفراد عن العمل، أي أنه مخرج أو النتائج أما الأداء فهو التفاعل بين السلوك والإنجاز، إنه مجموع السلوك والنتائج التي تحققت معا؛[2]

[1] - حياة تواتي، وسام خدام، **دراسة العوامل المؤثرة على الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية،** دراسة قياسية للمؤسسات المدرجة في مؤشر داوجونز الصناعي، مذكرة ماستر، جامعة محمد الصديق بن يحيى، جيجل، 2018-2019، ص 9

[2]- احمد الكردي، **كتاب إدارة الأداء الفعال للمنظمات الأعمال،** ص 109.

- تعريف الأداء حسب{A-Kherakem} من وجهة نظر هذا الكاتب فإن الأداء يدل على "تأدية عمل أو إنجاز نشاط أو تنفيذ مهمة بمعنى القيام بفعل يساعد على الوصول إلى الأهداف المسطرة"؛
- نلاحظ من هذا التعريف أن الأداء يتجسد في القيام بالأعمال والأنشطة والمهمات بما يحقق الوصول إلى الغايات والأهداف المرسومة من طرف إدارة المؤسسة؛
- تعريف الأداء حسب "Pholorrino" يعتبر هذا الكاتب أن الأداء يتمثل في " الفرق بين القيمة المقدمة للسوق V ومجموع القيم المستهلكة CI وهي تكاليف مختلف الأنشطة، فبعض الوحدات (مراكز تكلفة) تعتبر مستهلكة للموارد، وتسهم سلبيا في الأداء الكلي عن طريق تكاليفها، والأخرى تعتبر مركز ربح، وهي في الوقت نفسه مستهلكة للموارد ومصدر عوائد، تسهم بهامش في الأداء الكلي للمؤسسة إذا يمكن أن نترجم ما جاء في التعريف أعلاه في المعادلة التالية:

الأداء الكلي للمؤسسة= هوامش مراكز الربح – تكاليف مراكز التكلفة

ومن ثم فإن الأداء يعني تعظيم الدالة c max(v-somme(ci)أي إنتاج قيمة أكبر من المواد المستهلكة، بمعنى أن أداء المؤسسة يتجسد في الزوج أو الثنائية (تكلفة-قيمة)، حيث تعبر التكلفة عن المواد المستعملة (أي الاستهلاك الوسيط)، بينما تعكس القيمة الحاجات التي تم إشباعها، ويمكن الإشارة إلى أن هذه الثنائية (تكلفة-قيمة) تعبر بدورها عن إحدى الثنائيات التالية:(جودة-سعر)، (منفعة– سعر)، (كفاءة–فعالية)، (تميز–تكاليف)؛[1]

- ومنه نستنتج أن الأداء يشير إلى قدرة الفرد على تنفيذ المهام وتحقيق النتائج المطلوبة بفعالية وكفاءة، وفي السياق المالي يتعلق الأداء بالقدرة على تحقيق الأهداف المالية وتحقيق العائد على الاستثمار.

[1]- الشيخ الداوي، مجلة الباحث، عدد 2009/07-2010، جامعة الجزائر، ص 2018

المطلب الثاني: أنواع الأداء والعوامل المؤثرة فيه

إن تحديد أنواع الأداء يفرض اختيار معايير التقسيم، هذه الأخيرة يمكن تحديدها في أربع معايير وهي:

الفرع الأول: حسب معيار المصدر

وفقا لهذا المعيار يمكن تقسيم الأداء إلى نوعين هما:

أولا: الأداء الداخلي: يتمثل الأداء الذاتي في أداء المؤسسة في مجموعها، بفعل الجهود التي يبذلها القادة الإداريون والمرؤوسين في العمل استغلال موارد المؤسسة، وهو ما ينتج من توليفة من الأداءات التالية:

1- الأداء المالي: يصف الأداء المالي مدى فعالية وكفاءة المؤسسة في تعبئة الموارد المالية وتوظيفها، وتعتبر نسب التحليل المالي، ومؤشر التوازنات المالية أبرز مؤشرات الأداء المالي.

2- الأداء التجاري: يصف الأداء التجاري فعالية وكفاءة الوظيفة التجارية في تحقيق أهاف المبيعات ورضا الزبائن وتعتبر رقم الأعمال، المردودية، عدد الزبائن، من أبرز مؤشرات الأداء التجاري للمؤسسة؛[1]

3- الأداء التقني: يتمثل الأداء التقني في قدرة المؤسسة على استخدام واستغلال تجهيزات الإنتاج، نسبة استخدام الطاقة الإنتاجية من أبرز مؤشرات الأداء التقني للمؤسسة؛

4- الأداء التمويني: يتمثل الأداء التمويني في فعالية وكفاءة وظائف الشراء، النقل، التخزين لتزويد المؤسسة بالمواد الأولية، المعدات والتجهيزات الإنتاجية بالنوعية والكمية المناسبة في الوقت المناسب، ويعتبر معدل تلف المخزون، زمن وصول الطلبية من أبرز مؤشرات الأداء التمويني.

5- الأداء البشري: يتمثل الأداء البشري في أداء العاملين بالمؤسسة مهما كان موقعهم ومستواهم الوظيفي، وهو من أهم مصادر الأداء حيث يحدد بدرجة رئيسية مستويات الأداء السابقة كلها، حيث لا يمكننا أن نتصور أي أداء بدون أفراد؛

[1]- أوراغ وناسة، **أثر التحليل المالي على أداء المؤسسة دراسة حالة مؤسسة مطاحن الزيبان القنطرة**-بسكرة، مذكرة ماستر جامعة خيضر، بسكرة، 2015-2016، ص 5

ثانيا الأداء الخارجي: هو الأداء الناتج عن التغيرات التي تحدث في المحيط الخارجي للمؤسسة، 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 الاعمال 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 بالسلبي؛

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

الفرع الثاني: حسب معيار الشمولية

حسب هذا المعيار يقسم الأداء داخل المؤسسة الى:

أول: الأداء الكلي: يتمثل الأداء الكلي للمؤسسة في النتائج التي ساهمت جميع عناصر المؤسسة أو الأنظمة التحتية في تكوينها دون انفراد جزء أو عنصر لوحده في تحقيقها فالتعرض للأداء الكلي للمؤسسة يعني الحديث عن قدرة المؤسسة على تحقيق أهدافها الرئيسية بأدنى التكاليف الممكنة ومثال [1]الأهداف الرئيسية الربحية التي لا يمكن لقسم أو وظيفة لوحدها تحقيق ذلك بل تتطلب تظافر جميع المصالح أو الوظائف، فالمصلحة المالية يجب أن توفر الأموال الضرورية بأقل التكاليف وأقل المخاطر، ومصلحة الإنتاج يجب أن تقدم المنتجات بأقل التكاليف وأحسن جودة ومصلحة الأفراد يجب أن تحقق أفضل مردود والمصلحة التجارية يجب عليها تسويق أقصى ما يمكن تسويقه وتوفير المواد لعملية التصنيع بأقل تكلفة وأحسن جودة؛

ثانيا: الأداء الجزئي: على خلاف الأداء الكلي فإن الأداء الجزئي هو قدرة النظام التحتي على تحقيق أهداف بأدنى التكاليف الممكنة، فالنظام التحتي يسعى إلى تحقيق أهدافه الخاصة به لا أهداف الأنظمة الأخرى، وبتحقيق مجموع الأداءات الأنظمة التحتية يتحقق الأداء الكلي للمؤسسة، وكما سبق الإشارة إليه، أهداف المؤسسة يجب أن تكون متكاملة ومتسلسلة تشكل فيما بينها شبكة؛

[1]- اوزاغ وناسة، **أثر التحليل المالي على أداء المؤسسة**، مرجع سابق ذكره، ص 6.

الفرع الثالث: حسب المعيار الوظيفي

يرتبط هذا المعيار وبشدة بالتنظيم، لأن هذا الأخير هو الذي يحدد الوظائف والنشاطات التي تمارسها المؤسسة، إذن ينقسم الأداء في هذه الحالة حسب الوظائف المستندة إلى المؤسسة التي يكن حصرها في الوظائف الخمسة التالية:

أولا: أداء الوظيفة المالية. يتمثل هذا الأداء في قدرة المؤسسة في بلوغ أهدافها المالية بأقل التكاليف الممكنة، فالأداء المالي يتجسد في قدرتها على تحقيق التوازن المالي وتوفير السيولة اللازمة لتسديد ما عليها، وتحقيق معدل المردودية الجيد وتكاليف منخفضة؛

ثانيا: أداء وظيفة الإنتاج. يتحقق الأداء الإنتاجي للمؤسسة عندما تتمكن من تحقيق معدلات مرتفعة للإنتاجية مقارنة بمثيلاتها أو بنسبة القطاع الذي تنتمي إليه، وإنتاج منتجات بجودة عالية وبتكاليف منخفضة تسمح لها مزاحمة منافسيها وتخفيض نسبة توقف الألات والتأخر في تلبية الطلبيات؛

ثالثا: أداء وظيفة الأفراد. قبل تحيد ماهية هذا الأداء، يتوجب الإشارة إلى أهمية الموارد البشرية داخل المؤسسة، فتكمن الأهمية في قدرتها على تحريات الموارد الأخرى وتوجيهها نحو هدف المؤسسة، فضمان استخدام موارد المؤسسة بفعالية لا يتم إلا عن طريق الافراد، كذلك وجود المؤسسة واستمراريتها أو زوالها مرتبط بنوعية وسلوك الافراد الذين توظفهم المؤسسة فلكي تضمن المؤسسة بقائها يجب أن توظف الأكفاء وذوي المهارات العالية وتسيرهم تسييرا فعالا، وتحقيق فعالية المورد البشري لا تكون إلا إذا كان الشخص المناسب في المكان المناسب وفي الوقت المناسب لإنجاز عمله؛[1]

رابعا: أداء وظيفة التموين: يتمثل أدائها في القدرة على تحقيق درجة عالية من الاستغلالية على الموردين، والحصول على المواد بجودة عالية وفي الآجال المحددة وبشروط دفع مرضية والحصول على اجال تسديد الموردين تفوق الآجال الممنوحة للعملاء، وتحقيق استغلال جيد لأماكن التخزين؛

[1]- أوراغ وناسة، **أثر التحليل المالي على أداء المؤسسة**، مرجع سابق ذكره، ص 7.

خامسا: أداء وظيفة البحث والتطوير: يمكن دراسة أداء وظيفة البحث والتطوير بدراسة المؤشرات التالية:

- الجو الملائم للاختراع والابتكار والتجديد
- نسبة وسرعة تحويل الابتكارات إلى المؤسسة
- التنويع وقدرة المؤسسة على إرسال ومنتوجات جديدة
- درجة التحديث ومواكبة التطور

سادسا: أداء وظيفة التسويق: يتمثل في قدرة وظيفة التسويق على بلوغ أهدافها بأقل التكاليف الممكنة، هذا الأداء يمكن معرفته من خلال مجموعة من المؤشرات المتعلقة بوظيفة التسويق التي يمكن ذكر منها: حصة السوق، إرضاء العملاء، السمعة؛

سابعا: أداء وظيفة العلاقات العامة: في هذه الوظيفة يمكن أن يتجسد بعض أبعاد مفهوم الأداء التي تم التطرق إليها سابقا فالأداء في هذه الوظيفة يأخذ بعين الاعتبار المساهمين، الموظفين، العملاء، الموردين، الدولة، بالنسبة للمساهمين يتحقق الأداء عندما يتحصلوا على عائد مرتفع للأسهم واستقرار في الأرباح الموزعة، أما الموظفين الأداء هو توفير جو ملائم ومعنويات مرتفعة، أما الموردين الأداء هو احترام المؤسسة أجال التسديد والاستمرار في التعامل في حين الأداء من وجهة نظر العملاء هو الحصول على مدة تسديد ما عليهم طويلة ومنتوجات في الآجال المناسبة والجودة العالية؛[1]

الفرع الرابع: حسب معيار الطبيعة

حسب هذا المعيار الذي من خلاله تقسم المؤسسة أهدافها إلى:

أولا: الأداء الاقتصادي: يعتبر الأداء الاقتصادي المهمة الأساسية التي تسعى المؤسسة الاقتصادية إلى بلوغها ويتمثل في الفوائض الاقتصادية التي تجنيها المؤسسة من وراء تعظيم نواتجها (الإنتاج، الربح، القيمة المضافة، رقم الأعمال، حصة السوق، المردودية.....) وتدينها باستخدام مواردها (رأس المال، العمل، المواد الأولية، التكنولوجيا....)

ثانيا: الأداء الاجتماعي: في حقيقة الأمر الأهداف الاجتماعية التي ترسمها المؤسسة أثناء عملية التخطيط كانت قبل ذلك شروطا فرضها عليها أفراد المؤسسة أولا، وأفراد المجتمع الخارجي

[1]- أوراغ وناسة، **أثر التحليل المالي على أداء المؤسسة**، مرجع سابق ذكره، ص 8

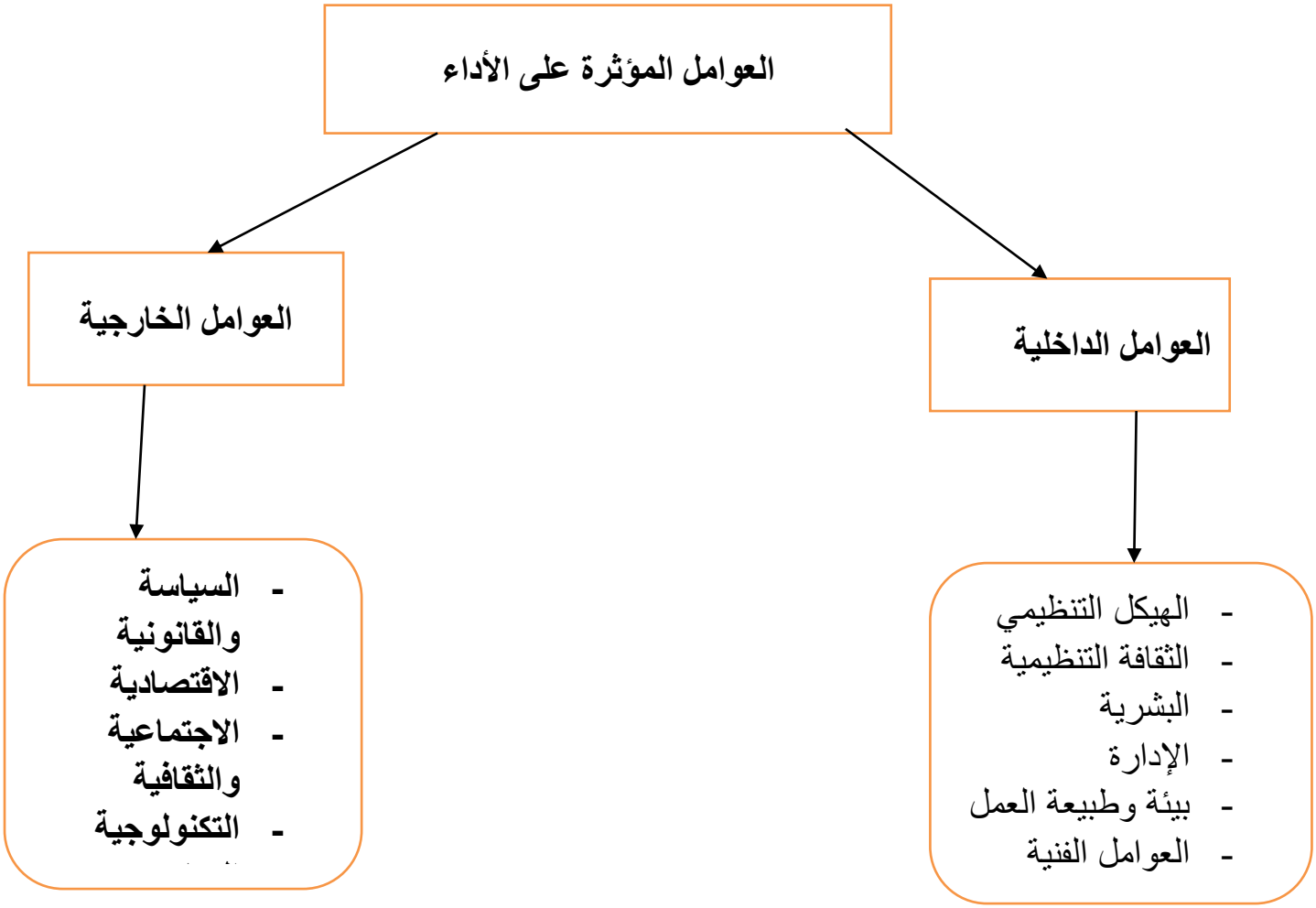
ثانيا، وتحقيق هذه الأهداف يجب أن يتزامن مع تحقيق الأهداف الأخرى خاصة الاقتصادية، وفي بعض الحالات لا يتحقق الأداء الاقتصادي إلا بتحقيق الأداء الاجتماعي؛

ثالثا: الأداء التكنولوجي: يمكن للمؤسسة أداء تكنولوجيا عندما تكون حددت أثناء عملية التخطيط أهدافا تكنولوجية كالسيطرة على مجال تكنولوجيا معين، وفي أغلب الأحيان تكون الأهداف التكنولوجية التي ترسمها المؤسسة أهداف كالسيطرة على مجال تكنولوجي معين، وفي أغلب الأحيان تكون الأهداف التكنولوجية التي ترسمها المؤسسة أهدافا استراتيجية نظرا لأهمية التكنولوجيا؛

رابعا: الأداء السياسي: يتجسد الأداء السياسي في بلوغ المؤسسة أهدافها السياسية ويمكن للمؤسسة أن تتحصل على مزايا من خلال تحقيق أهدافها السياسية التي تعتبر كوسائل لتحقيق الأهداف الأخرى، ومن أمثلة الأهداف السياسية لبعض المؤسسات تمويل الحملات الانتخابية من أجل إيصال أشخاص معينين إلى الحكم أو مناصب سامية لاستغلالهم فيما بعد لصالح المؤسسة؛[1]

[1]-أوراغ وناسة، **أثر التحليل المالي على أداء المؤسسة**، مرجع سابق ذكره، ص 9

***العوامل المؤثرة في الأداء.**



- تعمل أي منظمة كانت عمومية أو خاصة على تحسين أدائها سواء على المستوى الكلي أو على مستوى أنظمتها الفرعية وعملية تحسين الأداء لا تتحقق إلا من خلال التعرف على العوامل المؤثرة فيها سلبيا وإيجابيا؛
- وقد تعددت أساليب تصنيف العوامل المؤثرة في الأداء، فقد قسمها الدكتور عبد العزيز هيكل إلى ثلاث مجموعات وهي: مجموعة العوامل العامة، مجموعة العوامل التقنية والتنظيمية، مجموعة العوامل الإنسانية؛
- أم الدكتور علي السلمي فصنفها إلى مجموعتين هما: مجموعة العوامل التكنولوجية، مجموعة العوامل البشرية المتمثلة في التعلم، المعرفة، الخبرة، التدريب، التكوين النفسي والقدرة الشخصية؛

- بينما البروفيسور S-KUKOKERA يصنف العوامل المؤثرة في الأداء إلى مجموعتين تتمثلان في مجموعة العوامل الذاتية المتمثلة في العوامل التنظيمية ومجموعة العوامل الموضوعية وتتمثل في العوامل الاجتماعية والعوامل الفنية.[1]

المطلب الثالث: قياس وتقييم الأداء

الفرع الأول: قياس الأداء

1- تعريف قياس الأداء وأهميته:

يمثل قياس الأداء العملية التي يتم بمقتضاها جمع وتجهيز المعلومات المغلة بناتج الأداء الفعلي في مدة زمنية معينة، ليتم بعدها مقارنة ما هو محقق فعلا بمعايير الأداء الموضوعية، فعلى أساس معايير الأداء المحددة يتم تصميم واختيار المقاييس التي يمكن استخدامها في قياس الأداء الفعلي. وطالما تبنى المقاييس على أساس معايير الأداء لذا يمكن تصنيف المقاييس إلى نوعين أساسيين هما: المقاييس الموضوعية والمقاييس الذاتية؛

فالمقاييس الموضوعية هي المقاييس التي يتم الحصول على أساسها على بيانات الأداء الفعلي بصورة دقيقة ومحددة. ومن هذه المقاييس: كمية ناتج الأداء، ناتج الأداء معا؛

أما المقاييس الذاتية فهي مقاييس تستخدم من خلال تقديرات وأحكام الاخرين على أداء الفرد. أو قد تستخدم أيضا من خلال بعض النتائج العامة المحققة على مستوى المنظمة أو على مستوى وحداتها التنظيمية، ويمكن تصنيف المقاييس الذاتية إلى ثلاث أنواع: المقاييس التدريجية، مقاييس المقارنة، مقاييس الوقائع الحرجة.[2]

---

[1]- د. زر نوح أحمد، **ملخص الأداء في المنظمة**، جامعة الجلفة، ص 37

[2]- زنيني فريدة، نوال شيشة، **ملتقى علمي وطني حول استراتيجيات التدريب في ظل إدارة الجودة الشاملة كمدخل لتحقيق الميزة التنافسية**، يومي 10 و11 نوفمبر 2009، مداخلة حول قياس وتقييم أداء العاملين في منظمات الأعمال، جامعة الدكتور الطاهر مولاي، سعيدة، ص 1

- **أهميته:**

إن قياس وتقييم الأداء باعتباره أحد الوظائف الأساسية، بدأ باعتماده أساسا تحديد وتحليل تقدير مستوى الإنجاز الفعلي للأفراد في فترة زمنية معينة ماضية، وبالتالي فهو يمثل أحد المداخل لاتخاذ القرارات المتعلقة بالأفراد، ولكن مع تطور عمل إدارة الأفراد في منظمات الأعمال الحديثة، فإن دوره أخذ يتجه إلى توفير الوسائل التي تساعد المديرين وتسهل عملهم في اتجاه توجيه وتطوير أداء الأفراد وفي وضع الخطط المستقبلية الكفيلة بتطوير وتحسين طرق أداء الأعمال، وكذلك تنمية مهارات الأفراد وقدراتهم بحيث تكون أكثر تلاؤما مع النمو والتطور الحاصل في الوظيفة والعمل على تحسين وتطوير العلاقات بين الأفراد العاملين من جهة ورؤسائهم من جهة أخرى.

2- خطوات قياس الاداء

حتى تكتمل عملية القياس من حيث تحديد الهدف وتحقق الشروط المطلوبة، فإنه لا بد من إعداد وبيان الخطوات الواجب تحقيقها في عملية قياس الأداء الوظيفي، وتتمثل خطوات قياس الأداء كالتالي:

-التعرف على طبيعة العمل المراد قياس الأداء فيه: وهو ما يشمل تحليل وتوصيف وتصنيف وتقويم للوظائف؛

تحديد أسس ومعايير التقييم وإعلام المقيمين والمقيمين بها؛

- قياس الأداء بالطرق المناسبة سواء بالملاحظة المباشرة أو التقارير الإحصائية أو التقارير الشفوية أو الكتابة أو منها جميعا؛

-المقارنة ما بين ما تم إنجازه وبين المعايير المحددة للأداء للتعرف على الفروق؛

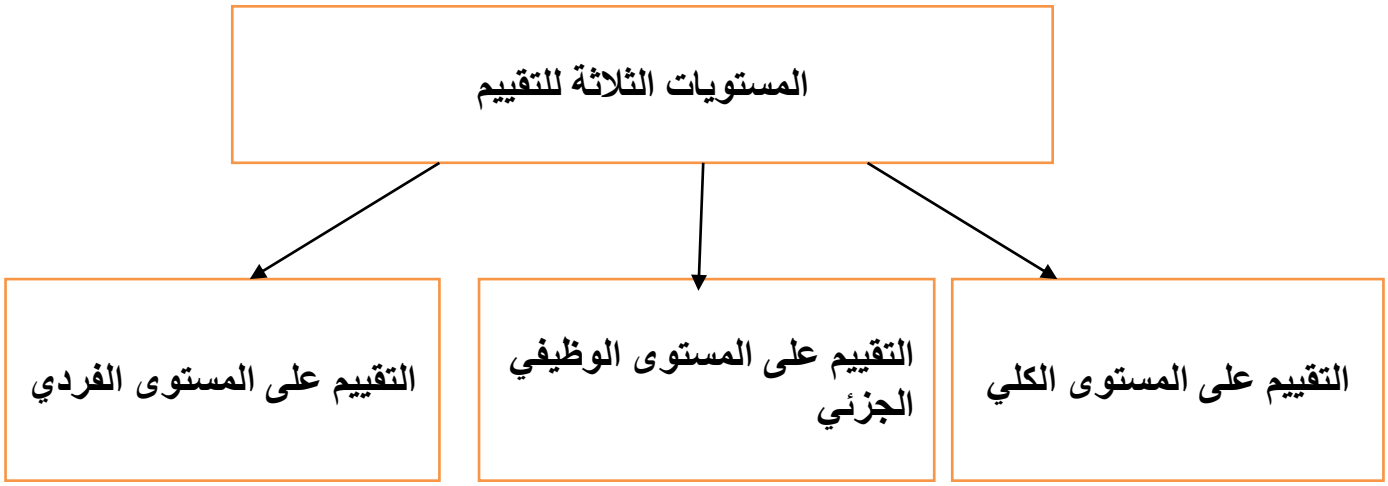
- طلاع المرؤوس ومناقشته بالتقرير ذاته. اتخاذ الإجراءات المناسبة لتصحيح المسار وتلافي أي خروج عن المعايير المحددة، والخطوات الواجب تحقيقها في عملية قياس الأداء: وضع معدلات القياس، مقارنة النتائج مع المعدلات الموضوعة، تحديد وبيان النتيجة في ضوء الأداء، استمرارية عملية القياس.[1]

[1]- زنيني فريدة، نوال شيشة، **ملتقى علمي وطني حول استراتيجيات التدريب**، مرجع سابق ذكره، ص 3

الفرع الثاني: تقييم الأداء

1- تعريف تقييم الأداء:

- تقييم الأداء هو مقارنة الأداء الفعلي (الإنجازات التي تمت) بالمعايير الموضوعة مسبقا والقيام بعملية تحليل الانحرافات إن وجدت بين الأداء الفعلي والمعايير الموضوعة، وبالتالي هو يشكل الحلقة الأخيرة في العملية الإدارية، التي يترتب عليها اتخاذ القرارات التصحيحية الموجهة لتحقيق الأهداف المحددة من قبل، بما يوفره من بيانات ومعلومات وما يسهم به من جهود في تخفيض وتحديد المشكلات ووضع خطط الحلول والتطوير وهناك ثلاث مستويات لتقييم الأداء موضحة في الشكل التالي:



أهميته:

يظهر مدى اسهام المؤسسة في التنمية الاقتصادية والاجتماعية من خلال تحقيق أكبر قدر من الإنتاج بأقل التكاليف والتخلص من عوامل تضييع الوقت والجهد والمال مما يؤدي إلى تخفيض الأسعار، ومن ثم تنشيط القدرة الشرائية، مما يعود على المجتمع والمنتج والعامل والمستهلك بالفائدة؛[1]

- يظهر تقييم الأداء التطور الذي حققته المؤسسة، وذلك عن طريق نتائج التنفيذ الفعلي للأداء زمنيا في المؤسسة من مدة لأخرى، ومقارنته بأداء مؤسسات مماثلة؛

[1]- رانيا عيسى، **أثر ممارسات إدارة أداء الموارد البشرية على أداء العاملين في المنظمات**، دراسة حالة، شركة MTN سورية، الأكاديمية السورية الدولية للتدريب والتطوير، ص 12-13

- تعكس عملية تقييم الأداء درجة التوافق والانسجام بين الأهداف والاستراتيجيات المعتمدة لتنفيذها وعلاقتها بالبيئة التنافسية للمؤسسة؛
- تحديد الإمكانيات المتوقع استغلالها من طرف المؤسسة؛
- تحقيق التنسيق بين مختلف أوجه النشاط في المؤسسة، وفي جميع المستويات.[1]

2- أهداف تقييم الأداء:

إن الهدف الأساسي من عملية تقييم الأداء هو الحصول على معلومات واقعية وصادقة عن أداء وسلوك الأفراد العاملين وهذا لغرض الاستفادة منه في تحقيق الأهداف الجزئية التالية:

1- معرفة المنظمة للمستوى العام لجميع الافراد بها؛

2- استخدام المعلومات التي يوفرها التقييم في معرفة الأسباب الرئيسية التي أدت الى تدني الأداء، وهذا من خلال إجراء جلسات مع الافراد العاملين الذين لديهم مشاكل في الأداء؛

3- اكتشاف نقاط الضعف لدى الافراد وهذا بغرض تحديد الاحتياجات؛

4- المساعدة في تحديد سياسات الافراد الأخرى مثل الترقية والنقل والمكافئة؛

5- تحسين عملية الاتصال بين الرؤساء والمرؤوسين؛

6- إمداد العاملين بتغذية مرتدة عن أدائهم بالمقارنة مع مكان متوقع منهم.[2]

3 عملية تقييم الأداء:

عموما يمكن حصر مراحل عملية التقييم في أربع مراحل أساسية مكملة لبعضها البعض، غياب واحدة منها تعرقل العملية ككل، وهي بالترتيب كما يلي:

- **جمع المعلومات الضرورية.** تعد المعلومات موردا من الموارد الأساسية في عملية التسيير بمختلف مستوياته، فلا يمكن أن يوجد تخطيط دون معلومات، ولا يمكن أن يكون اتخاذ القرار دون توفر معلومات ولا يمكن أن تكون رقابة دون معلومات.... فالمعلومات شيء ضروري في التسيير. ولكن توفر المعلومات ليس بالشيء الكافي، بل يجب على المؤسسة أن تتحصل عليها بالجودة العالية وفي الأوقات المناسبة فالمعلومات فضلا عن أهميتها في

[1]- رانيا عيسى، **أثر ممارسات إدارة أداء الموارد البشرية على أداء العاملين في المنظمات**، مرجع سابق ذكره، ص 14

[2]- عبد الناصر موسى، **مجلة تقييم أداء الافراد كأداة لرفع أداء المنظمات**، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، ص 3-4

تقييم الأداء فهي تعد بمختلف أنواعها من الوسائل التي تلجأ إليها المؤسسة لتحسين أدائها الاقتصادي والحصول على مزايا تنافسية وتحقيق التنافسية المستديمة للمؤسسة. إن عملية التقييم تتطلب مجموعة من المعلومات يمكن إرجاعها إلى ثلاث مصادر هي: الملاحظة الشخصية، التقرير أو البيان الشفوي، التقارير الكتابية؛

- **قياس الأداء الفعلي:** هي المرحلة الثانية من عملية التقييم، من خلالها تتمكن المؤسسة من قياس كفاءتها وفعاليتها، والعقبة التي يمكن مواجهتها في هذه المرحلة هي: ما هي المعايير والمؤشرات التي يتم اللجوء إليها، فالمؤسسة تواجه مشكلة اختيار المعايير والمؤشرات الموافقة لطبيعة الأداء المراد قياسه؛

ويتمثل قياس الأداء في العملية التي تزود مسؤولي المؤسسة تقييم رقمية فيما يخص أدائها بناءا على معايير الفعالية والكفاءة. مما سبق يتضح ان عملية القياس لا يمكن لان تتم إلا بتوفر مجموعة من المعايير التي هي الأخرى تفسر من خلال مجموعة من المؤشرات، ففي هذا المقام نشير إلى وجود فرق بين المعيار والمؤشر فالأول يعني الأساس أو الركيزة التي تستند إليها عملية تقييم الأداء أما المؤشر فهو أداة للقياس وتفسير المعيار، أي أن المعيار يتم قياسه وتفسيره من خلال مجموعة من المؤشرات. فقياس الأداء وتقييمه مرهون باختيار المعايير والمؤشرات التي تعكس فعلا الأداء المراد تقييمه؛[1]

- ***مقارنة الأداء الفعلي بمستويات الأداء المرغوب:*** يعد أن تكون المؤسسة قد انتهت من مرحلة قياس الأداء الفعلي تشرع في المرحلة الموالية والمتمثلة في مقارنة أدائها المحقق بالأداء المرغوب. فالعقبة التي تواجه المؤسسة في هذه المرحلة هي المرجع الذي يستند إليه في عملية المقارنة. وبصفة عامة تحدد المؤسسة العناصر التالية كمراجع لمقارنة الأداء: الزمن، أداء الوحدات الأخرى، الأهداف، المعايير؛

- ***الزمن:*** حسب هذا المرجع فإن المسؤولين يقومون بمقارنة قيم المؤشرات الحالية بقيم نفس المؤشرات في فترات سابقة، وتدعى هذه المقارنة بالمقارنة الافقية، وتمكن هذه المقارنة بدراسة التغيرات الحاصلة ومتابعة تطورات المؤشر؛

[1]- عادل عشي، **الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية: قياس وتقييم الاداء**، مرجع سابق ذكره، ص 28

- ***أداء الوحدات الأخرى:*** بمكن اعتبار أداء الوحدات الأخرى مرجعا مهما في عملية المقارنة وحسب هذا المرجع تقوم المؤسسة بمقارنة قيم مؤشراتها بنظيراتها في المؤسسات الأخرى بشرط تقارب أو تجانس النشاط. أو مقارنتها بقيم مؤشرات القطاع؛
- ***الأهداف:*** في بعض الحالات تقوم المؤسسة بمقارنة أدائها الفعلي بالأهداف المخططة لتحدد نسبة انجاز أهدافها؛
- ***المعايير:*** المعايير هي وحدات تستخدم كمرجع للمقارنة كالتكلفة المعيارية للمادة الأولية واليد العاملة التي تقارن بالاستهلاكات الفعلية ومن ثمة تحديد الانحرافات ودراستها. هذا الأسلوب من المقارنة يسمح بمعرفة فعالية وكفاءة المؤسسة؛

- ***تحديد المسؤوليات ومتابعة العمليات التصحيحية للانحرافات:***

إن عملية المقارنة تفصح عن ثلاث نقاط هي : انحراف موجب، انحراف سالب، انحراف معدوم، فالأول في صالح المؤسسة كارتفاع الأرباح وانخفاض التكاليف، أما الانحراف الثاني فهو ضد المؤسسة كاستهلاك المواد الأولية بكميات تفوق المعيارية، انخفاض الإنتاجية أما الانحراف الثالث فليس له تأثير على نتائج المؤسسة، والحكم على الأداء من خلال الانحراف الكلي يعد من الاحكام المظلة، بل يجب على المسؤولين القيام بتحليل الانحراف الكلي سواء كان موجبا، سالبا، معدوما، إن أمكن إلى غاية الوقوف على الأسباب الفعلية للانحراف، لتشجيع ما هو إيجابي ومعالجة ما هو سلبي.[1]

3- شروط التقييم الجيد:

من أجل أن تتمكن عملية تقييم الأداء من تحقيق أهداف إجراؤها، يجب أن تتوفر مجموعة من الشروط:

- توفر المعلومات الكافية: كما سبق تناوله عملية التقييم تمر بعدة مراحل أولها جمع المعلومات هي الأساس في التقييم، فيجب على المؤسسة الحصول عليها بمختلف الطرق المتاحة لديها وذلك بمعالجة جميع المعطيات المتوفرة لديها، ويشترط أن تكون هذه المعلومات كافية لتتبع الأداء وتطوره، ويجب أن تمس جميع أنشطة المؤسسة، وتحقيق كل ما سبق ذكره؛

[1]- عادل عشي، **الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية: قياس وتقييم الاداء**، مرجع سابق ذكره، ص 32

- تحديد معدلات الأداء المرغوب: من أجل تسهيل عملية المقارنة يجب على المؤسسة تحديد معدلات معيارية للأداء تمكنها من تحديد نسبة إنجازاتها وتطورات أدائها، وتمكن كذلك معدلات الأداء من تحديد مسؤولية الانحرافات الموجبة ومسؤولية الانحرافات السالبة ومن المفضل أن تحدد هذه المعدلات بمشاركة العاملين لمسيريهم لتكون تحفيزا لهم لبلوغها؛
- توفر وسائل نقل معلومات أو نتائج التقييم إلى مراكز اتخاذ القرارات المعنية للقيام بالإجراءات التصحيحية إن استلزم الامر في الوقت المناسب؛
- استمرارية عملية تقييم الأداء: ويعني ذلك عدم الاقتصار على فترة زمنية معينة، بل يجب أن تمارس على طوال الحياة المؤسسة وعلى فترات دورية قد تقصر وقد تطول وهذا حسب طبيعة الموضوع المراد قياسه وتقييمه، فمثلا تقييم جودة المنتوجات يكون يومي أما تقييم أداء رجال البيع فمن المستحسن أن يكون شهريا.[1]

المبحث الثاني: مفاهيم عامة حول الأداء المالي

يعتبر الأداء المالي بالنسبة للمؤسسة الاقتصادية صورتها في بيئة أعمالها وهو ترجمة لأهدافها وغاياتها، ولتحسين صورتها وجب على المؤسسة الاقتصادية دوما العمل على تحسين أدائها والقيام بعملية تقييمه من حين لآخر، أو بصفة مستمرة وذلك لاكتشاف الفجوات في بداياتها لتصحيحها أو تجنب مخاطرها وحتى تتمكن من معرفة ما إذا تم تحقيق أهدافها أم لا.

المطلب الأول: مفهوم الأداء المالي

- يعد الأداء المالي من الجوانب العامة في تقييم أداء المؤسسات عموما، وتزداد تلك الأهمية إذا انطلقنا من فكرة غياب مفهوم تام للأداء المالي ومحدداته، فكل طرف يفسر بما يخدم مصالحه، فالمساهم يسعى لتعظيم ثروته فيما تهدف المؤسسة إلى الاستمرار والبقاء، والموظف يعزف على وتر رفع الأجور والحوافز، والجهاز الحكومي يهدف إلى إنهاء حصيلة الضرائب، والمجتمع يود وينتظر الرخاء الاقتصادي ورفاهية الافراد وتحقيق العدالة الاجتماعية. كما يعد استخدام الأداء

[1]- عادل عشي، **الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية: قياس وتقييم الاداء**، مرجع سابق ذكره، ص 33

المالي القاسم المشترك بين الكتاب والباحثين والمديرين في عمليات تقييم الأداء في مختلف المؤسسات؛[1]

- إن الأداء المالي الصادر في نفس الوحدة ولنفس السنة يختلف وفقا للفترة الملاحظة والمكان الملاحظ، ويهتم كثيرا بالأرباح والمنافع المنشأة من طرف المؤسسة، كما أنه ليس مفهوم عالمي موحد، وسنكتفي بذكر بعض التعاريف التالية:
- يعرف بأنه مدى تحقيق القدرة الإرادية والقدرة الكسبية في المؤسسة، حيث أن الأول تعني قدرة المؤسسة على توليد إيرادات سواء من أنشطتها الجارية أو الرأسمالية أو الاستثنائية، بينما تعني الثانية قدرة المؤسسة على تحقيق فائض من أنشطتها الموضحة سابقا من أجل مكافئة عوامل الإنتاج وفقا للنظرية الحديثة، والبعض يعرفه بمدى تحقيق وتمتع المؤسسة لهامش أمان، يزيل عنها العسر المالي، ظاهرة الإفلاس أو بتعبير اخر مدى قدرة المؤسسة على تصدي المخاطر والصعاب المالية[2]
- إن الأداء المالي أداة تحفيز لاتخاذ القرارات الاستثمارية وتوجيهها تجاه الشركات الناجحة فهي تعمل على تحفيز المستثمرين المتوجه إلى الشركة أو الأسهم التي تشير معاييرها المالية على التقدم والنجاح عن غيرها؛
- أداة لتدارك الثغرات والمشاكل والمعيقات التي ظهرت في مسيرة الشركة فالمؤشرات تدق ناقوس الخطر إذا كانت الشركة تواجه صعوبات نقدية أو ربحية أو لكثرة الديون والقروض ومشكل العسر المالي والنقدي وبذلك تنذر إدارتها للعمل لمعالجة الخلل؛
- أداة لتحفيز العاملين والإدارة في الشركة لبذل المزيد من الجهد بهدف تحقيق نتائج ومعايير مالية أفضل من سابقتها؛

[1]-حجاج نفيسة، **أثر الاستثمار في تكنولوجيا المعلومات والاتصال على الأداء المالي** (دراسة حالة عينة من المؤسسات البترولية الجزائرية خلال الفترة 2010-2014)، أطروحة دكتوراه، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2016-2017، ص 34-35.

[2]- دادن عبد الغني، **قياس وتقييم الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية نحو إرساء نموذج للإنذار المبكر باستعمال المحاكاة المالية**، حالة بورصتي الجزائر وباريس، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر، 2006-2007، ص 34-35.

- أداة للتعرف على الوضع المالي القائم في الشركة في لحظة معينة ككل أو لجانب معين من أداء الشركة أو لأداء أسهمها في السوق المالي في يوم محدد وفترة معينة؛[1]
- ومنه نستنتج أن الأداء المالي يشير إلى تقييم وقياس أداء الشركة أو المؤسسة من الناحية المالية، يعكس الأداء المالي قدرة الشركة على تحقيق الأهداف المالية وإدارة الموارد المالية بكفاءة. يعتبر التحليل المالي أداة رئيسية لقياس وتقييم الأداء المالي، حيث يستخدم مجموعة من المؤشرات والنسب المالية لتحليل البيانات المالية للشركة واستنتاج النتائج.

[1]- محمد محمود الخطيب، **كتاب الأداء المالي وأثره على عوائد أسهم الشركات**، 2010، ص 45-46

المطلب الثاني: معايير الأداء المالي

حتى يتمكن متخذ القرارات المالية من القيام بعمله بكفاءة، لا بد من وجود هدف محدد أو عدة أهداف تحكم الأنشطة التي يقوم بها أو يوجه الافراد نحو تحقيقها. وعادة ما تقود إلى تحديد الأهداف المالية وبالتالي تحديد نسب ومؤشرات مالية مقبولة لدى هذه الشركة، وهي ما تعرف بالنسب المعيارية (Standard Ratios) تستخدم لمقارنة نسب الأداء الفعلي معها، لتحديد مقدار الانحراف إذا وجد ومعرفة سبب ذلك الانحراف وبالتالي الوصول إلى التغذية العكسية لأصحاب القرار من أجل اتخاذ الإجراءات التصحيحية المناسبة وهناك أربعة مصادر رئيسية لتحديد النسب المعيارية:

1- **المعيار التاريخي للشركة (Historical Standard):** وهنا تستخدم الشركة النسب والتي يمكن استخراجها من السنوات السابقة للشركة حيث يتم مقارنة النسب المالية الحالية مع نسب السنوات السابقة ومن الأمثلة على ذلك مقارنة نسبية صافي الربح للسنة الحالية مع نسبة صافي الربح للسنة السابقة أو متوسط السنوات السابقة، وبالتالي معرفة مقدار التحسن أو التراجع في نسبة صافي الربح ومعرفة سبب ذلك الانحراف إن وجد؛

2- **المعايير المطلقة (Absolute Standard):** ويكون المعيار هنا في هذه الحالة محددا بشكل ثابت على شكل رقم أو نسبة مطلقة، بحيث يتم مقارنة النسب المالية الخاصة بهذه المنشأة معه، وعلى سبيل المثال تحديد النسب المعيارية للسيولة السريعة (1) مرة، وبعد استخراج نسبة السيولة السريعة للمنشأة يتم مقارنتها مع النسب المحددة (1) مرة، وبالتالي معرفة مدى التطابق أو الانحراف وأسبابه؛

3- **المعايير القطاعية (الصناعية) (Industry Standard):** وهنا يتم اعتماد معايير الصناعة التي تنتمي لها الشركة، حيث يتم مقارنة أداء هذه الشركة مع الشركات الأخرى في نفس قطاع الشركة؛[1]

[1]- نواف سماح محمد الذنيبات، **أثر الأداء المالي للشركات المدرجة في بورصة عمان على اراء مدققي الحسابات الخارجيين في الأردن (دراسة تحليلية)**، مذكرة ماجستير، جامعة الشرق الأوسط، الأردن، ص 19

4- المعايير المستهدفة (Target or Budgetary rations): وفي هذه الحالة تقوم إدارة الشركة بالتخطيط للوصول إلى نسب معينة وعادة ما يتم التخطيط لها من خلال الموازنات التقديرية، وعند نهاية السنة المالية يتم مقارنة الأداء الفعلي مع الأداء التقديري والوصول إلى مدى تطابق الأداء الفعلي مع الأداء التقديري ومعرفة الانحرافات وأسبابها إن وجدت والقيام بالإجراءات التصحيحية إذا كانت هذه الانحرافات غير مرغوب بها.[1]

المطلب الثالث: الأهداف المالية للمؤسسة

يمكن حصر الأهداف المالية التي تسعى المؤسسة إلى تحقيقها في الأهداف التالية:

- نمو نشاط المؤسسة: يعتبر نمو المؤسسة عاملا أساسيا من عوامل تغطية قيمتها، ولهذا فإن قرارات النمو تتميز بأنها قرارات استراتيجية فالنمو يعتبر وظيفة استراتيجية جد هامة للمؤسسة الاقتصادية، كونه نتيجة لقراراتها الاستراتيجية، سواء تلك التي تهتم بالعلاقات الخارجية أو بالأهداف البعيدة، من ثم فإن النمو في المؤسسة الاقتصادية يعتبر ظاهرة تعكس مدى نجاح ونجاعة استراتيجيتها المتعلقة بجانب التطور والتوسع، البقاء والاستمرار وبذلك يمكن اعتبار النمو وظيفة استراتيجية تشكلها السياسات المحددة لحجم الاستثمارات والسياسات توزيع الأرباح وهيكل سياسات التمويل وتحديد نجاحات النمو؛
- السيولة والسير المالي: تقاس سيولة المؤسسة في قدرتها على مواجهة التزاماتها القصيرة أو بتعبير اخر قدرتها على التمويل بسرعة الأصول المتداولة (المخزونات، القيم القابلة للتحقيق) إلى أصول متاحة، فنقص السيولة أوعدم كفايتها يقود المؤسسة إلى عدم المقدرة على الوفاء أو مواجهة التزاماتها وتأدية بعض المدفوعات وبصفة عامة عدم قدرة المؤسسة على توفير السيولة الكافية يؤدي إلى الإضرار بثلاث مصالح هي:[2]

[1]- نوافس ماح محمد الذنيبات، **أثر الأداء المالي للشركات المدرجة في بورصة عمان على اراء مدققي الحسابات الخارجيين في الأردن (دراسة تحليلية)**، مرجع سابق ذكره، ص 20.

[2]- زيوش أميرة، عبادي شهناز، **أثر التحفيزات الجبائية على الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية**، دراسة حالة ميدانية لمجموعة من المؤسسات بولاية المدية، مذكرة ماستر، جامعة الدكتور يحيى فارس، المدية، ص 47-48

- المؤسسة: تحد السيولة من تطور ونمو المؤسسة وذلك بعد تمكين المؤسسة أو السماح لها مثلا من استغلال الفرص التي تظهر في المحيط كشراء مواد أولية بأسعار منخفضة مقارنة بمستوياتها الحقيقة، الاستفادة من تخفيضات لقاء تعجيل الدفع أو الشراء بكميات كبيرة؛
- أصحاب الحقوق: تخلق مشكلة نقص السيولة عدة أزمات اتجاه الأطراف التي لها حقوق على المؤسسة، ففي الكثير من المرات يؤدي هذا النقص إلى تأخير تسديد الفوائد ودفع مستحقات الاجر وكدا تسديد ديون الموردين.... إلى اخره؛
- عملاء المؤسسة: قد تؤدي هذه المشكلة إلى تغير شروط تسديد العملاء وبالتالي انتقالها من اليسر إلى العسر وهذا الامر ينتج عنه تدهور العلاقة التي يجب على المؤسسة تحسينها وخاصة في ظروف المحيط الحالي، فكل هذه المشاكل المترتبة عن نقص السيولة تفرض على المؤسسة الاهتمام بها وتسييرها بأسلوب جيد؛
- أما اليسر المالي فهو على خلاف السيولة ويتمثل في قدرة المؤسسة على مواجهة تواريخ استحقاق ديونها الطويلة والمتوسطة الاجل، كما يتعلق بالاقتراض الطويل والمتوسط الاجل الذي تقوم به المؤسسة:
- تأمين تمويل احتياجات الاستثمارات بأموال دائمة
- ضمان تسديد جزء من الديون أو كلها في الاجل القصير وتدعيم السير المالي
- الاستغلال المالي للمؤسسة اتجاه الغير
- تخفيض الخطر المالي الذي تواجهه المؤسسة[1]

1- المردودية: تعرف المردودية على أنها " ذلك الارتباط بين النتائج والوسائل التي ساهمت في تحقيقها حيث تحدد مدى مساهمة رأس المال المستثمر في تحقيق النتائج المالية"

وهدفها يرتبط دائما بالوظيفة المالية وهو في حقيقة الامر هدف للمؤسسة ككل، فتحقيق هذا الهدف لا يتم إلا بتظافر جهود جميع الوظائف، وعامل نجاح المؤسسة لتحقيق هذا الهدف هو التخصيص الأمثل للموارد المتاحة؛

[1]- زيوش أميرة، **أثر التحفيزات الجبائية على الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية**، مرجع سابق ذكره، ص 49-50.

2- إنشاء القيمة: إنشاء قيمة للمساهمين تعني القدرة على تحقيق مردودية مستقبلية كافية من الأموال المستثمرة حاليا، والمردودية الكافية التي لا تقل عن المردودية التي بإمكان المساهمين الحصول عليها في استثمارات أخرى ذات مستولى خطر مماثل؛

- فإذا لم يتمكن فريق المسيرين من إنشاء القيمة لأن المستثمرين يتوجهون إلى توظيفات أخرى أكثر مردودية، مما سبق يتبين أن هدف إنشاء القيمة يمنح أهمية كبيرة للمساهمين أو ملاك المؤسسة، ويجعل أهميته تحتل الصدارة.[1]

المبحث الثالث: ماهية تقييم الأداء المالي

إن التطرق إلى تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية باستخدام أدوات التحليل المالي بدراسة نظرية يعد مطلبا ضروريا للإحاطة بجوانب الموضوع وسنركز في هذا المبحث على تعريف تقييم الأداء المالي، أهدافه وأهميته، الجهات المستفيدة منه.

المطلب الأول: مفهوم تقييم الأداء المالي

يعرف تقييم الأداء المالي عامة على أنه قياس النتائج المحققة أو المنتظرة في ضوء معايير محددة مسبقا ومن هذا التعريف نذكر تعاريف أخرى منها:

التعريف الأول: تعتبر عملية تقييم الأداء المالي (Financial Performance Assessment)من الضمانات اللازمة والأساسية بحيث تساهم بشكل كبير في عملية نمو واستمرار نشاط المؤسسة بحيث نجد المعلومات المالية والمحاسبية تشكل جوهر عملية اتخاذ القرارات لما تقدمه من تسهيلات في قراءة البيانات والمؤشرات المالية المتعلقة بنشاط المؤسسة واتجاهاتها ووضعيتها الحالية والمستقبلية؛[2]

[1]- زيوش أميرة، **أثر التحفيزات الجبائية على أداء المالي للمؤسسة الاقتصادية**، مرجع سابق ذكره، ص 51

[2]- مجلة دفاتر اقتصادية، **تقييم الأداء المالي لشركات صناعة الأدوية المدرجة في بورصة الجزائر**، دراسة حالة مجمع صيدال (2014-2017) المجلد 10-العدد 2 (2019)، ص71-86.

التعريف الثاني: يعرف على أنه العلاقة بين العناصر المكونة للمركز المالي للمؤسسة (الأصول الخصوم، حقوق المساهمين / النشاط التشغيلي) للوقوف على درجة التوازن بين هذه العناصر وبالتالي تحديد مدى متانة المركز المالي للمؤسسة وعلى ضوء ذلك يمكن التنبؤ بالفشل المالي؛[1]

التعريف الثالث: هو قياس الأداء الفعلي ومقارنته بالخطط من أجل دراسة جوانب القوة والضعف، كذلك يقصد به تلك العمليات التي تقيس الأداء الجاري وتقوده إلى أهداف معينة مسبقا؛[2]

التعريف الرابع: ويقصد بتقييم الأداء المالي للمؤسسة تقديم حكم ذو قيمة حول إدارة الموارد الطبيعية والموارد المالية المتحدة (إدارة المؤسسة ومدى إشباع منافع ورغبات أطراف مختلفة)؛[3]

- ومما سبق يمكننا القول بأن تقييم الأداء المالي هو عملية يتم من خلالها معرفة مدى قدرة المؤسسة على تحقيق الأهداف الموضوعية كما هو مخطط لها وبالتالي معرفة قدرة المؤسسة على استغلال ما لديها من موارد بأفضل صورة وتحديد نقاط القوة والضعف واتخاذ الإجراءات اللازمة لتصحيح الانحرافات.

[1]- راشدي نسرين، صبان ياسمين، **تقييم الأداء المالي لمؤسسة التمويل الأصغر**، دراسة حالة عينة مؤسسات التمويل الأصغر، مذكرة ماستر أكاديمي-جامعة محمد البشير الإبراهيمي برج بوعريريج. (2020.2021).

[2]- منصف طرفي، نسرين بوشلاغم، **مجلة العلوم الإنسانية العدد، 31 دور تحليل القوائم المالية للمؤسسات دراسة مؤسسة صيانة الشرق**، جامعة عبد الحميد مهري قسنطينة (2020)، ص 185.

[3] داودي عبد السلام، **تقييم الأداء المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة**، دراسة حالة المؤسسة الولائية لتسيير مراكز الردم التقني بورقلة، 2016-2018، مذكرة ماستر، جامعة غرداية، (2018-2019)، ص2

المطلب الثاني: أهمية وأهداف تقييم الأداء المالي

الفرع الأول: أهمية تقييم الأداء المالي

حظيت عملية تقييم الأداء المالي بأهمية بالغة في مختلف الدراسات والأبحاث، لأنها تلامس الوترين الحساسين في المؤسسة فهو من جهة يساهم في التأكد من كفاءة استخدام الموارد المتاحة ومن جهة أخرى يساهم في التحقيق من تنفيذ الأهداف المسطرة ويستمد تقييم الأداء المالي أهميته من الفوائد التي يوفرها للمؤسسة الاقتصادية والمتمثلة في:

1- يوفر للإدارة مختلف المعلومات المالية التي من شأنها أن تساعدها في اتخاذ القرارات المناسبة، سواء كانت قرارات استثمارية أو تطويرية أو متعلقة بتطور السياسات؛[1]

2- يساهم تقييم الأداء في تحسين الاتصالات الداخلية في المؤسسة بين الموظفين وكذلك الاتصالات الخارجية مع العملاء، فهذا يؤدي إلى تكوين مناخ إيجابي داخل المؤسسة يؤثر إيجابا على العمليات التي تتم داخلها وخارجها؛[2]

3- يوفر قياسا لمدى نجاح المؤسسة فالنجاح مقياس مركب يجمع بين الفعالية الكفاءة في تعزيز أداء المؤسسة لمواصلة البقاء والاستمرارية؛

4- الكشف عن التطور الذي حققته المؤسسة في مسيرتها نحو الأفضل أو نحو الأسوء، وذلك عن طريق نتائج الأداء الفعلي زمنيا في المؤسسة من مدة لأخرى مكانيا بالمؤسسات المماثلة الأخرى.[3]

---

[1]-نويلي نجلاء، **استخدام أدوات المحاسبة الإدارية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية**، دراسة حالة مؤسسة المطاحن الكبرى للحبوب، بسكرة، أطروحة دكتوراه، جامعة محمد خيضر، 2014-2015، ص 94

[2]- بلعيالي السعدي، **أهمية المراجعة الداخلية في تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية**، دراسة حالة شركة التوظيب وفنون الطباعة EMBAG، مذكرة ماستر، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2014-2015، ص22

[3]-حجاج نفيسة، **أثر استمرار في تكنولوجيا المعلومات والاتصال الأداء المالي**، دراسة حالة عينة من المؤسسات البترولية الجزائرية خلال (2010-2014) أطروحة دكتوراه الطور الثالث، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، قسم علوم لتسيير (2016-2017)،ص 18

5- تحديد مسؤولية كل مركز أو قسم في الوحدة الاقتصادية من مواطن الخلل والضعف في النشاط الذي يضطلع به وذلك من خلال قياس إنتاجية كل قسم من الأقسام العملية الإنتاجية وتحديد إنجازاته سلبا أو إيجابا، الأمر الذي من شأنه خلق منافسة بين الأقسام باتجاه رفع مستوى أداء الوحدة؛

الفرع الثاني: أهداف تقييم الأداء المالي

من أجل تقييم الأداء المالي تسعى المؤسسات إلى تحقيق جملة من الأهداف نذكر منها:

- الوقوف على مستوى انجاز المؤسسة مقارنة بالأهداف المدرجة في خطتها الإنتاجية؛
- الكشف عن مواطن الخلل والضعف في المؤسسة وإجراء تحليل شامل لها، وبيان مسبباتها والحلول اللازمة لمجابهتها وتصحيحها؛[1]
- العمل على الحصول على أفضل عائد ودفع حركة التنمية حيث أن تحقيق التنمية يتم عادة من خلال التوسع وإقامة المنظمات الجديدة، بالإضافة إلى زيادة قدرة وكفاءة المنظمات الموجودة والقائمة بالفعل؛
- تقييم قاعدة البيانات والمعلومات عن أداء المؤسسة المالي للأطراف التي لها علاقة بالمؤسسة تساهم في اتخاذ القرارات وخاصة المالية منها؛
- يمكن للمستثمر من متابعة ومعرفة نشاط المؤسسة المالي وطبيعته، كما يساعد على متابعة الظروف المالية والاقتصادية المحيطة، وتقدير مدى تأثير أدوات الأداء المالي من ربحية وسيولة ونشاط ومديونية وتوزيعات على سعر السهم؛
- معرفة هل حجم الاستثمار في أصول المؤسسة أو في فقراتها الرئيسية (كالنقد والحسابات المدينة والمخزون السلعي والأصول الثابتة) مناسب ومتوازن مع النشاط التشغيلي للمؤسسة متمثلا بالمبيعات أو أن الاستثمار يزيد أو يقل عن مستوى التشغيلي؛[2]

[1]- خيذر منال، محمد سعد صابرينة، **نماذج التنبؤ بالفشل المالي وتقييم الأداء المالي**، دراسة حالة مجمع صيدال (2017-2020) مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، (2021-2022) ص 31.

[2]- سعيداني أميرة، شراير فاطمة الزهراء، **تقييم الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية باستخدام تقنيات التحليل المالي**، دراسة حالة لمؤسسة سونلغاز، فرع المدية، (2015-2017) مذكرة ماستر، تخصص محاسبة، جامعة يحي فارس المدية (2018-2019).

- الوقوف على مدى كفاءة استخدام الموارد بطريقة رشيدة تحقق عائد أكبر بأقل تكلفة وبنوعية جيدة.[1]

المطلب الثالث: الجهات المستفيدة من عملية تقييم الأداء المالي

هناك العديد من الجهات المستفيدة من تقييم الأداء المالي منها:

أولا: الإدارة: من الطبيعي أن يرغب المديرون بمقارنة أدائهم خلال السنوات الماضية من الربحية والسوق المختارة مع أداء منافسيهم، فالإدارة تقوم بتحديد أهداف المؤسسة من خلال الحصة السوقية والنمو في قيمة المبيعات أو الوحدات أو العائد على الاستثمار، ويهتم بهذه المعلومات بشكل كبير المدراء ضمن المستوى الإداري الأعلى حيث يملكون مصادر عديدة للحصول على هذه المعلومات بشكل خاص من تقارير المؤسسة المالية السنوية (الميزانية العامة وحساب الأرباح والخسائر).

ثانيا: حملة الأسهم العادية: وينقسمون إلى ثلاث فئات:

1. حملة الأسهم الذي يملكون وجهة نظر قصيرة الأمد وهم يتطلعون إلى التعظيم الإيراد الحالي وتوزيعه عليهم؛
2. حملة الأسهم الذي يملكون وجهة نظر طويلة الأمد وهم يهتمون باحتجاز الربح لتحقيق النمو المستقبلي في الإيرادات وتعظيم رأس المال؛

حملة الأسهم الذي يملكون وجهة نظر مستقبلية وهم يختبرون قدرة المؤسسة على تحقيق الأرباح، العوائد والمخاطر للبدائل الاستثمارية؛

ثالثا: حملة الأسهم الممتازة: وهم يتطلعون إلى استقرار الأرباح بمستوى معين بحيث يوفر تغطية ملائمة لمقسوم الأرباح؛

رابعا: حملة السندات: مثل الأفراد، المصارف أو المؤسسات الملية الذين يركزون على مستوى الأرباح الحالية والمستقبلية، مقسوم المؤسسة وتقييمها للموجودات لتغطية ديونهم؛

[1]- تيويري ابتسام، بن زين مريم، **دور تقييم الأداء المالي في ترشيد القرارات المالية في المؤسسة الاقتصادية**، دراسة حالة مؤسسة التوضيب وفنون الطباعة وحدة – برج بوعريريج، (2015-2018) مذكرة ماستر في علوم التسيير، تخصص ادارة مالية ،جامعة محمد البشير الابراهيمي – برج بوعريريج-EMBAG(2018-2019) ،ص 16.

خامسا: مانحي الائتمان والمصرفيون: وهم يتحققون من المتغيرات الرئيسية التي تطرأ على ممتلكات المؤسسة أي أنهم يتأكدون من مدى كفاية الموجودات المتاحة في توفير الضمانات لمطالبهم على المؤسسة؛

سادسا: المحللون الماليون، الاستثماريون، والمضاربون في سوق بورصة الأسهم: وهؤلاء جميعا ينصب اهتمامهم على مقارنة تقييم أسهم المؤسسة بموجب كشف المركز المالي مع تقييمها في سوق الأوراق المالية؛

سابعا: اتحادات التجار: وهم يقارنون بين اتجاهات أرباح الإداريين وحملة الأسهم وبين ما يتقاضاه أعضاء النقابة من أجور.[1]

المبحث الرابع: مؤشرات تقييم الأداء المالي

يتم استخدام مؤشرات تقييم الأداء المالي لتحليل وقياس أداء الشركات وتقدير صحة وقوة أو ضعف الاعمال المالية. تساعد هذه المؤشرات المستثمرين والمساهمين والمدراء والمحللين الماليين على اتخاذ اقرارات المالية الصحيحة. وفيما يلي تمهيد حول بعض المؤشرات الشائعة في تقييم الأداء المالي.

المطلب الأول: نسب النشاط ونسب الربحية

النسب المالية كثيرة ومتنوعة بتنوع تصنيف كل باحث، وعلى كل مسير اختيار أهم هذه النسب، وعليه حاولنا أن نركز في دراستنا على النسب التي نراها أكثر أهمية فعالية؛

أولا: نسب النشاط:

وهي النسب التي تقيس الكفاءة في إدارة الأصل أي تقوم بتحليل عناصر الموجودات ومعرفة مدى كفاءة الإدارة في تحويل هذه العناصر إلى مبيعات ومن ثم إلى سيولة؛

هي النسب التي تقيس مدى فاعلية المشروع في استخدام الموارد المتوفرة لديه. وتضمن جميع هذه النسب الضرورة وجود توازن مناسب بين المبيعات وبين حسابات الأصول المختلفة مثل المخزون ونسب الأصول الثابتة وغيرها؛

[1]- بن خليفة حمزة، **دور قائمة التدفقات النقدية في تقييم الأداء المالي للمؤسسة**، دراسة حالة مؤسسة توزيع وصيانة العتاد الفلاحي EDIMMA2009-2010مذكرة ماجيستر في علوم التسيير، محمد خيضر بسكرة (2011-2012)،

1. معدل دوران الأصول:

يتم حساب معدل دوران الأصول بقسمة صافي المبيعات على مجموعة الأصول وبهذا فانه يقيس مدى كفاءة الإدارة في استغلال تلك الأصول[1]

.

معدل دوران إجمالي الأصول = صافي المبيعاتّ / مجموع الأصول

وهذه النسب تعكس أيضا كفاءة الإدارة في استخدام الأصول أو الاستثمارات بالمشروع لتحقيق قدر كبير من المبيعات. ولذلك فكلما زاد المعدل دل على كفاءة الإدارة في استخدام الأصول وكلما دل على زيادة عدد مرات تحقيق العائد على الأصول خلال السنة؛

ثانيا: نسب الربحية:

الربحية تمثل صافي نتيجة الأعمال الناتجة عن العديد من السياسات والقرارات. ونسب الربحية تقدم بعض المعلومات عن كيفية تشغيل الشركة، وأهمية هذه النسب تكمن في أنها تظهر الناتج المشترك للعناصر السابق الإشارة إليها من سيولة وإدارة الأصول والائتمان وخلافه. وتركز هذه النسب على العلاقة بين مفردات قائمة الربح وأرقام الميزانية العامة؛

1-نسبة الربح إلى المبيعات:

تقيس هذه المجموعة من النسب مدى نجاح المنشأة في الرقابة على عناصر التكاليف، بهدف توليد أكبر قدر من الأرباح والمبيعات. وتتضمن هذه المجموعة عدد من النسب من أهمها هامش مجمل الربح، وهامش ربح العمليات وأخيرا هامش صافي الربح؛

أ. هامش الربح الإجمالي:

تم حساب هامش الربح الإجمالي بقسمة الربح الإجمالي على المبيعات. وحيث أن كل من بسط ومقام النسبة يتضمن رقم المبيعات، فإنها تعتبر مؤشرا لمدى كفاءة الإدارة في التعامل مع

[1]- بالدوم مروة، براهيم بوزيد خليدة، **أثر المحاسبة الخضراء عل الأداء المالي**، دراسة حالة مؤسسة صيدال فرع أنتيبيوتيكال المدية، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة، جامعة يحي فارس المدية (2020-2021)، ص 39.

العناصر التي تكون تكلفة المبيعات أي تكلفة البضاعة المباعة، كما تعتبر مؤشرا عن المدى الذي يمكن أتخفضه حصيلة المبيعات قبل أن يتحول الربح الإجمالي |إلى قيمة سالبة؛[1]

هامش الربح الإجمالي = الربح الإجمالي / المبيعات

ب. هامش الربح الصافي:

تم حساب هامش الربح الصافي بقسمة صافي الربح بعد الضريبة على صافي المبيعات وتوضح هذه النسبة المدى الذي يمكن أن يخفضه الربح الصافي المتولد قبل أن تتعرض المنشأة لخسارة فعلية، أي قبل أن يتحول صافي الربح بعد الضريبة إلى قيمة سالبة؛

صافي الربح الصافي= صافي الربح بعد الضريبة/ المبيعات

2-نسب الربح إلى الأموال المستثمرة:

تقيس هذه النسب مدى قدرة الإدارة على توليد الأرباح من الأموال المستثمرة. ومن أبرز نسب هذه المجموعة القوة الإدارية، والربح الصافي إلى مجموعة الأصول، ومعدل العائد على المتاجرة بالملكية، ومعدل العائد على حقوق الملكية؛

أ. القوة الإدارية:

يتم حساب القوة الإدارية بقسمة صافي ربح العمليات على مجموع الأصول المشتركة في العمليات؛

القوة الإدارية = صافي ربح العمليات / مجموع الأصول المشتركة في العمليات

ويقصد بصافي ربح العمليات المبيعات المطروح منها كافة بنود التكاليف اللازمة لتوليد هذه المبيعات. بمعنى آخر يقتضي حساب صافي ربح المبيعات عدم الأخذ في الحسبان عناصر الإيرادات والمصروفات التي لا تتعلق بالعمليات العادية للمشروع، ومن أمثلتها أرباح استثمارات في أوراق مالية، وإيرادات أصول مؤجرة للغير، وفوائد القروض، والضريبة المستحقة. أما

[1]- بالدوم مروة، براهيم بوزيد خليدة، **أثر المحاسبة الخضراء عل الأداء المالي**، مرجع سابق ذكره، ص 40.

بالنسبة للأصول المشتركة في العمليات فيقصد بها جميع الأصول عدا الأصول المؤجرة للغير والعاطلة، والأصول التي تمثل استثمارات فرعية لا ترتبط بالعمليات كالاستثمار في الأوراق المالية؛

ب-نسبة صافي الربح إلى مجموع الأصول:

يقاس هذا المعدل بقسمة صافي الربح بعد الضريبة على مجموع الأصول؛

نسبة صافي الربح إلى مجموع = صافي الربح بعد الضريبة / مجموع الأصول

ج-معدل العائد على حقوق الملكية:

تم حساب معدل العائد على حقوق الملكية بقسمة صافي الربح بعد الضريبة على حقوق الملكية، ولذا فانه يقيس معدل العائد على الأموال المستثمرة بواسطة الملاك؛

معدل العائد على حقوق الملكية = صافي الربح بعد الضريبة / حقوق الملكية

وهنا نقطة جديرة بالاهتمام في شأنه النسب المالية التي يكون حق الملكية طرف فيها. فالأرباح المحتجزة عن العام الذي تعد عنه النسبة، والتي تعد جزئ من حقوق الملكية لم تحقق كلها في بداية العام كما لم تحقق كلها في نهاية العام. بل الأفضل أخذ نصف الأرباح المحتجزة عن العام فقط عل اعتبار أنها تمثل متوسط الأرباح المحتجزة التي تم توظيفها؛[1]

[1]- بالدوم مروة، براهيم بوزيد خليدة، **أثر المحاسبة الخضراء عل الأداء المالي**، مرجع سابق ذكره، ص 41- 42.

المطلب الثاني: نسبة المردودية ونسب النمو

يعتبر كل من النمو والمردودية مؤشرين هامين في تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، حيث يعالج هذا المطلب نسب المردودية والنمو؛

أولا: نسب المردودية.

تكمن غاية أي مؤسسة في تحقيق الأرباح، لكن في وضعية تمتاز بتضخم مرتفع، حيث تصبح هذه الارباح جد هامة لغرض تعويض التآكل النقدي؛

تحسب المردودية من خلال العلاقة بين النتائج والوسائل المسخرة خلال فترة معينو، حيث يعتبر تقدير المردودية كمؤشر هام لقياس فعالية المؤسسة في إطار نشاطها؛

هناك مؤشرين أكثر استعمالا في حساب المردودية:

مؤشر المردودية الاقتصادية

مؤشر المردودية المالية[1]

الفرع الأول المردودية الاقتصادية

هي العلاقة بين النتيجة الاقتصادية التي تحققها المؤسسة ومجموعة الأموال التي استعملتها، قد يعبر عن النتيجة الاقتصادية بالفائض الإجمالي للاستغلال أو نتيجة الاستغلال، أما الأموال المستخدمة في تحقيق هذه النتيجة فيعبر عنها عادة بأصول المؤسسة، وتحسب بالعلاقة التالية:

المردودية الاقتصادية = النتيجة الصافية / الأصول الإجمالية

الفرع الثاني: المردودية المالية

يحب مؤشر المالية من خلال العلاقة بين النتيجة المالية الصافية (بعد طرح المالية والضرائب على أرباح الشركات) والأموال الخاصة

المردودية المالية = النتيجة الصافية / الأموال الخاصة

[1]- عزوز بشرى، قراس رمزي، **مساهمة المؤشرات المالية في تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية**، دراسة حالة المركب الصناعي التجاري الحضنة، المسيلة، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وجباية معمقة، جامعة محمد بوضياف المسيلة، (2018-2019)، ص 2.

الفرع الثالث: الرافعة المالية.

ترتبط بهيكل التمويل وتعني شراء الأصول من الأموال المقترضى أو من إصدار أسهم ممتازة وهو ما يعني محاولة الوحدة استثمار رأس المال المقترض بما يحقق عائد أكبر من تكلفة الاقتراض؛

أثر الرافعة المالية = المردودية المالية بعد الضريبة – المردودية الاقتصادية بعد الضريبة

ثانيا: نسبة النمو

تعكس هذه النسبة التطور الحاصل لعناصر القوائم المالية من سنة لأخرى، فهي مجموعة المؤشرات التي تقيس مدى نمو المؤسسة في إطار نمو الاقتصاد الوطني؛

ولحساب معدل النمو لمتغير ما وليكن (X) يؤخذ التغير في القيمة X بين فترتين زمنيتين مثلا قيمتين وتقسم على القيمة الأولى ل X وبافتراض أن ال قيمتينX1و**X0 فإن معدل النمو (g_x) يساوي:**[1]

$$GX=\frac{x1-x0}{x0}=\frac{\Delta x}{x0}=\frac{x1}{x0}\ \textbf{-1}$$

-عزوزبشرى، قراس رمزي، **مساهمة المؤشرات المالية في تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية**، مرجع سابق، ص24.

يتم نسب النمو كالتالي:

1-نسبة تطور رقم الأعمال:

تمثل هذه النسبة تطور رقم الأعمال خلال سنة معينة بالقياس مع نسبة سابقة وتحسب

نسبة تطور رقم الأعمال = (رقم الأعمال للسنة الحالية – رقم الأعمال للسنة السابقة / رقم الأعمال للسنة

2-نسبة تطور الإنتاج:

تمثل هذه النسبة تطور الإنتاج وتحسب بالعلاقة التالية:

نسبة تطور الإنتاج = (إنتاج السنة الحالية – إنتاج السنة السابقة) / إنتاج السنة السابقة

3-نسبة تطور القيمة المضافة:

تمثل نسبة تطور نشاط المؤسسة المرتبط بالوسائل الحاصلة بها المستخدمة سواء البشرية منها أو المادية وتحسب بالعلاقة التالية:

نسبة تطور القيمة المضافة = (القيمة المضافة للسنة الحالية – القيمة المضافة للسنة السابقة) / القيمة المضافة للسنة السابقة

4-نسبة تطور النتيجة الصافية:

تمثل نسبة تطور النتيجة الصافية التي تحققها المؤسسة وتحسب بالعلاقة التالية:[1]

نسبة تطور النتيجة الصافية = (النتيجة الصافية للسنة الحالية – النتيجة الصافية للسنة السابقة / النتيجة الصافية للسنة السابقة

المطلب الثالث: نسب قائمة التدفقات النقدية.

تعد أهم المقاييس والنسب المستخدمة في كفاءة الأنشطة المختلفة لجدول تدفقات الخزينة

أولا: مقاييس السيولة:

وهي تلك النسب التي تقيس قدرة المؤسسة على الوفاء بالتزاماتها الجارية باستخدام مجموعة الأصول المتداولة، من أهم النسب المستخدمة لهذه الأغراض ما يلي:

[1]- عزوز بشرى، قراس رمزي ، **مساهمة المؤشرات المالية في تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية**، مرجع سابق، ص 27.

1- نسبة تغطية الدين:

صافي تدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية / التدفقات النقدية الخارجية للأنشطة الاستثمارية والتمويلية

وتشير هذه النسبة إلى الشركة على توليد تدفقات نقدية من الأنشطة التشغيلية للوفاء بالمطلوبات الاستثمارية والتمويلية الضرورية، وكلما ارتفعت هذه النسبة دل ذلك على كفاية التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية للوفاء بهذه الاحتياجات؛

2-نسبة المدفوعات اللازمة لتسديد فوائد الديون:

صافي التدفقات النقدية للأنشطة التشغيلية / فوائد الديون

وتشير هذه الدراسة إلى قدرة المؤسسة على تسديد فوائد الديون، وانخفاض هذه النسبة مؤشر سيء وينبئ بمشاكل قد تواجهها الشركة في مجال السيولة لدفع الفوائد المستحقة للديون؛

3- نسبة التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية إلى الاستحقاق الحالي للديون طويلة الأجل وأوراق الدفع قصيرة الأجل تحسب كما يلي: [1]

صافي التدفقات النقدية للأنشطة التشغيلية / استحقاقات الدين طويل الأجل + الديون وأوراق الدفع قصيرة الأجل

وتشير هذه النسبة إلى قدرة الشركة على الوفاء بالتزاماتها المتمثلة باستحقاقات ديون طويلة الأجل وديون وأوراق الدفع قصيرة الأجل، إن ارتفاع هذه النسبة يعني أن وضع السيولة للمؤسسة جيد ولا تعاني من مشكلات تتعلق به

ثانيا: مقاييس الربحية

تشير هذه النسبة إلى التأثير المتبادل لعناصر السيولة وإدارة القروض (الرفع المال) وإدارة الأصول (قياس الكفاءة) على الأرباح التي تحققها المؤسسة في النهاية، وتقيس نسب الربحية كفاءة المؤسسة في استغلال موارد بشكل أمثل لتحقيق الأرباح؛

ومن أهم النسب التي يمكن اشتقاقها من قائمة التدفقات النقدية لتقييم أرباح المؤسسة هي:

1-نسبة كفاءة التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية:

التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية / الاحتياجات النقدية الأساسية

[1]- زغيب عبد الرزاق، الارقط مروة، رقيبي حدة، **مساهمة قائمة التدفقات النقدية في تقييم الأداء المالي للمؤسسة**، دراسة حالة مؤسسة توزيع وصيانة العتاد الفلاحي بالوادي، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، (2018-2019)، ص30

وتمثل الاحتياجات النقدية الأساسية ما يلي:

- التدفقات النقدية الخارجية للأنشطة التشغيلية؛
- مدفوعات أعباء الديون المتمثلة في الفوائد والأقساط المستحقة خلال العام؛
- النفقات الرأسمالية اللازمة للحفاظ على الطاقة الإنتاجية؛
- المدفوعات اللازمة لتسديد توزيعات الأرباح النقدية على المساهمين؛

وتقيس هذه النسبة مدى القدرة على تلبية هذه الاحتياجات وما توفره منها.

2-مؤشر النقدية التشغيلية:

صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية / صافي الربح

3-نسبة التدفقات النقدية التشغيلية:

صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية / المبيعات

حيث المبيعات النقدية مصدر أساسي للتدفقات النقدية الواردة للمؤسسة، والحصول على مؤشر عال لهذه النسبة يبين كفاءة سياسة الائتمان المتبعة من قبل المؤسسة في تحصيل النقدية من زبائنها.

- مؤشر (دليل) النشاط التشغيلي:

صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية / صافي الدخل من الأنشطة التشغيلية قبل الفوائد والضريبة

كلما ارتفعت هذه النسبة دل ذلك على ارتفاع أرباح المؤسسة والعكس بالعكس.

5-نسبة العائد على الموجودات من التدفق النقدي التشغيلي:

صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية / إجمالي الموجودات

توضح هذه النسبة مدى قدرة أصول الشركة على توليد تدفقات نقدية تشغيلية.[1]

[1]- زغيب عبد الرزاق، الارقط مروة، رقيبي حدة، **مساهمة قائمة التدفقات النقدية في تقييم الأداء المالي للمؤسسة**، مرجع سابق، ص 33.

خلاصة:

من خلال ما توصلنا إليه في هذا الفصل يمكن اعتبار عملية تقييم الأداء المالي عملية ضرورية حيوية للتأكد من حسن سير الخطط الاقتصادية المرسومة للمؤسسة، اذ من خلالها يمكن اكتشاف نقاط القوة والضعف في السياسات المالية وتحديد الأخطاء والانحرافات وكذا العمل على سد الثغرات من خلال تزويد الجهات المسؤولة عن المعلومات والبيانات والاستفادة منها في رسم الخطط المستقبلية وسياسات مناسبة لرفع وتحسين مستوى الأداء، على عكس في حالة عدم ممارسة التقييم داخل المؤسسة وخاصة في ظل التطورات والظروف السائدة في اقتصاد السوق والمنافسة والتقلبات والأزمات، فتقييم الأداء بمثابة سياسة للتحوط من الوقوع في الأخطاء التي قد تؤدي إلى إفلاس المؤسسة.

الفصل الثالث:

دراسة حالة شركة سونلغاز

تمهيد:

تعتبر مؤسسة توزيع الكهرباء والغاز لولاية المدية من أهم المؤسسات الاقتصادية في الجزائر هدفها بيع الكهرباء والغاز، سنحاول في هذا الفصل إسقاط ما تم تناوله في الجانب النظري على الجانب التطبيقي حيث قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى مبحثين كل مبحث يتخلله ثلاث مطالب، تناول المبحث الأول تقديم المؤسسة محل الدراسة من خلال إعطاء لمحة تاريخية حول نشأة المؤسسة وكذا مرحل تطورها والتعرف على الهيكل التنظيمي للمؤسسة.

أما المبحث الثاني تناول تحليل القوائم المالية من خلال عرض الميزانيات المالية والميزانيات المختصرة 2019-2021 وتحليل القوائم المالية باستخدام مؤشرات التوازن المالي والنسب المالية.

المبحث الأول: عرض عام للشركة محل الدراسة

سنقدم في هذا المبحث عرض عام للشركة محل الدراسة في إطار منهجي، وذلك من خلال عرض الشركة القابضة ومجمع سونلغاز، عرض الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء وال غاز SDC-SPA(فرع سونلغاز) والتعرف على مهامها وإسناداتها، وفي الأخير تقديم مديرية التوزيع بالمدية (وحدة تابعة لـ SDC-SPA) من خلال عرض الهيكل التنظيمي للمديرية والتعرف على كل قسم، وصولا إلى قسم المالية والمحاسبة مكان إجراء هذه الدراسة.

المطلب الأول: عرض الشركة القابضة والمجمع سونلغاز:[1]

أولا: عرض الشركة القابضة (Le Holding SONELGAZ):

تكرِّس القوانين الجديدة للشركة القابضة سونلغاز مبدأ المجمع الصناعي، ويتكون من سونلغاز **SPA**وشركاتها التابعة. وبما أن الأنشطة التشغيلية قد تم تحويلها إلى شركاتها، فإن شركة **Sonelgaz**القابضة (**Holding**) الآن تقود المجمع من خلال ممارسة مهام السياسة والاستراتيجية. على هذا النحو، فإنها تضع وتنفذ استراتيجية التنمية للمجمع ككل والسياسة المالية والموارد البشرية. كما تهدف إلى إدارة المحفظة ومراقبة تطبيق اللوائح وتنفيذ مهام التدقيق الداخلي والتفتيش.

إذا، ولضمان مهامها الجديدة، لدى **Sonelgaz**بنية ماكرو جديدة ومنظمة جديدة، وتنقسم كما يلي:

- **تقسيم صناعات الطاقة (Le Pôle des Industries Energétiques (PIE:**

المسؤول عن مراقبة الشرك اتSPE، **SKTM، GRTE، GRTG، OS، CEEG، SDC، SKS، SKT، SKB، SKD،AOMc** ، وكذلك المساهماتفيالشركات **AEC، TMBT، SKH و.NEAL**

- **تقسيم الأنشطة الصناعية والأشغال والخدمات Le Pôle des Activités Industrielles،Travaux et Services (PITS):**

المسؤول عن مراقبة الشركات **KAHRAKIB، KAHRIF، KANAGHAZ، INERGA، ETTERKIB، SOPIEG، TRANSMEX، SAT INFO، SMT،**

[1] الموقع الإلكتروني: www.sonelgaz.dz. مقابلة بتاريخ 20 أفريل 2023.

SOGC، MPV، HMP IFEG، ELIT، CREDEG، AMC، ROUIBA ECLAIRAGE، MEI، CASEG، GEAT، HYENCOوالمساهمات في الشركات **ALGESCO، BAOSEM، COMINTAL.**

- **مديرية الأمن الداخلي La Direction de Sûreté Interne (DSI):**

مسؤولة عن مراقبة الشركات **SWAT، SAR، SAT، SAH،**

- وعلاوة على ذلك، **إدارة الموارد البشرية** أصبحت **الإدارة التنفيذية لقطاع الموارد البشرية والتطوير التنظيمي، Exécutive du Capital Humain et du Développement de l'Organisation (DCH)**، وتأخذ تحت رعايتها أنشطة تطوير الأنشطة.

وتتمثل المهمة العامة لـ **(DCH)** في:

تحديد وإدارة سياسات الموارد البشرية، وكذلك الرسوم المتحركة لقسم الموارد البشرية والدراسات التنظيمية لشركات مجمع **Sonelgaz**.

- ✓ تحديد ونشر سياسات الموارد البشرية والتنظيم بطريقة مجتمعة لجميع أنشطة وشركات المجمع.
- ✓ إدارة المواهب.
- ✓ الحوار الاجتماعي حول التوجهات الاستراتيجية.
- ✓ تنمية الموارد البشرية والتدريب، وأنظمة التقييم، والتعويض.
- ✓ مصاحبة للتحولات والمنظمات وظروف العمل.
- ✓ إدارة تنفيذ أدوات وعمليات الموارد البشرية المشتركة بالإضافة إلى تلك الخاصة بالمنظمة في جميع أنحاء شركات المجمع.

ثانيا: عرض المجمع:(Le Groupe SONELGAZ) [1]

خلال السنوات القليلة الماضية، كانت SONELGAZتعيش مرحلة مهمة بشكل خاص في تاريخها. ومن الآن فصاعدا، انتهت إعادة هيكلة سونلغاز، بعد صدور القانون رقم 01/02 في 05 فب راير2002، مع إنشاء جميع الشركات التابعة.

[1]الموقع الإلكتروني: www.Sonelgaz.dz، مرجع سبق ذكره.

التنظيم الجديدة الذي تم تحقيقه في فب راير2017، أُنشِأَ **Sonelgaz**كمجمع صناعي مؤلف من 16 شركة فرعية. ونتيجة لذلك، تشكلت قطاعات أعمالها الأساسية: إنتاج، نقل وتوزيع الكهرباء، ونقل وتوزيع الغاز عبر القنوات.

ولتحقيق ذلك يعول المجمع على الشركات الآتية:

- شركة إنتاج الكهرباء(**SPE**)،
- شركة الكهرباء والطاقات المتجددة (**SKTM**)،
- شركة هندسة الكهرباء والغاز (**CEEG**)،
- شركة تسيير شبكة نقل الكهرباء (**GRTE**)،
- شركة تسيير شبكة نقل الغاز (**GRTG**)،
- النظام الكهربائي للمشغل(**OS**)، المسؤول عن إجراء نظام إنتاج / نقل الكهرباء،
- الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز(**SDC**)،

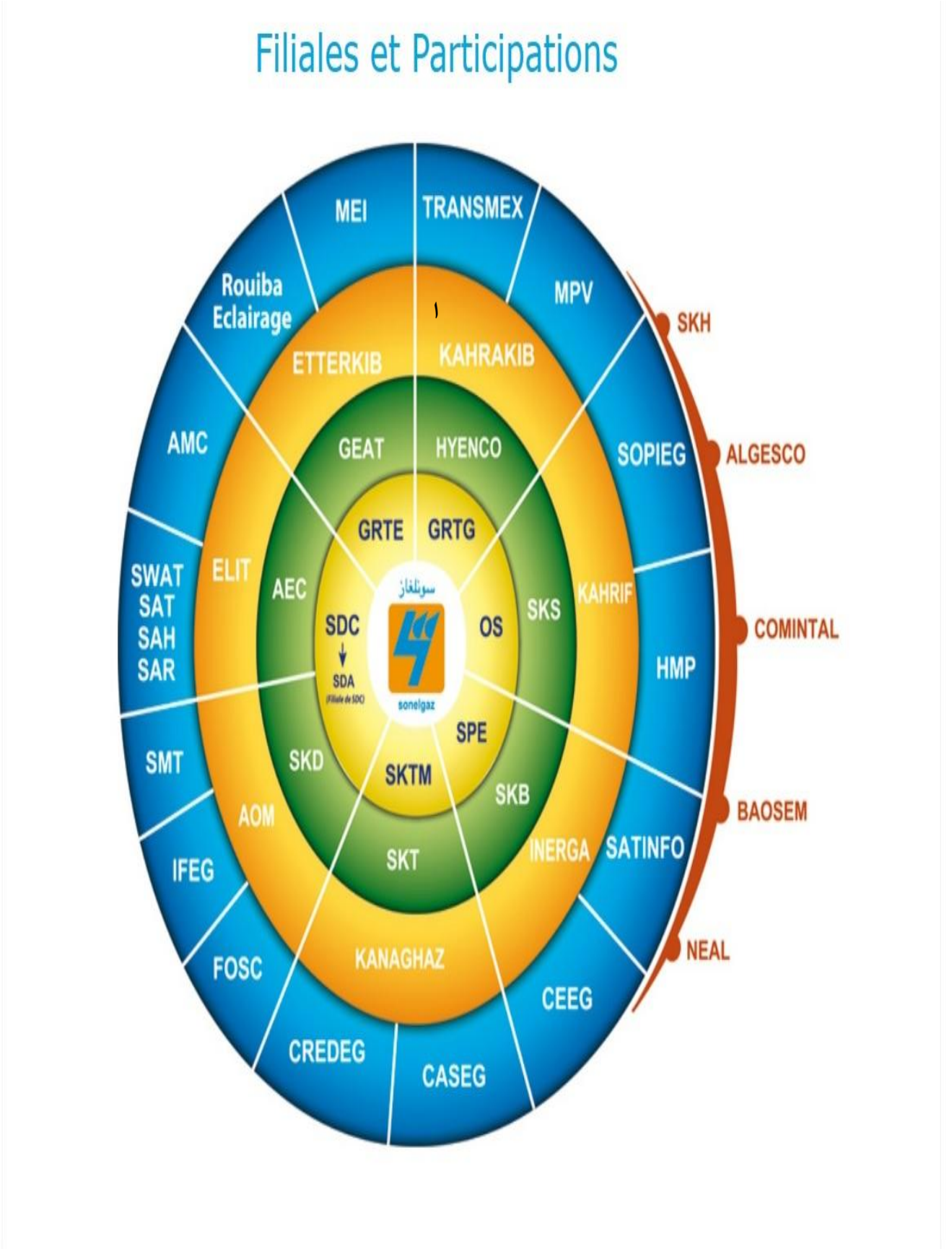
تختص الشركات **Kahrif**، **Kahrakib**، **Etterkib**، **Inerga** و**Kanaghaz**في مجال إنجاز البنية التحتية للطاقة (الهندسة والتركيب الصناعي وإنجاز الشبكات ...).

إضافة إلى ذلك، فإن الفروع المتخصصة في الأعمال الجانبية مسؤولة عن الأنشطة المساعدة، مثل صيانة معدات الطاقة، وتوزيع معدات الكهرباء والغاز، والنقل والمناولة الاستثنائيين إلخ.

بالإضافة إلى ذلك، تمتلك **Sonelgaz**أيضًا حصصًا في الشركات التي يرتبط نشاطها التجاري بقطاع الكهرباء والغاز.

ويحتل المجمع مركزًا متميزًا في اقتصاد الدولة، بصفته المسؤول عن تزويد أكثر من ستة ملايين أسرة بالكهرباء وثلاثة ملايين بالغاز الطبيعي، وهي تغطية جغرافية لأكثر من 99٪ في معدل الكهرباء و59 ٪ لتغلغل الغاز.

الشكل(3-1): بوابة على شركات المجمع سونلغاز



المطلب الثاني: عرض الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز SDC-SPA:[1]

الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز (بالاختصار SDC-SPA)، هي شركة فرعية من بين الـ 16 فرع لمجمع سونلغاز.

وتتكون من 53 مديرية توزيع (في شكل وحدات)، تغطي إقليم 47 ولاية باستثناء ولاية الجزائر العاصمة التي تغطى من طرف شركة التوزيع الجزائر SDA-SPA، والتي تعتبر بدورها فرع من المجمع، وتحتوي هذه الأخيرة على أربعة مديريات للتوزيع.

أولا: تاريخ الإنشاء:

إن إنشاء الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز، مرتبط بتفعيل نظم القانون 01/02 في 2002/02/05 المذكور سابقا، والمتعلق بالكهرباء وبتوزيع الغاز عبر القنوات.

وسمحت التغيرات الاقتصادية الناتجة عن تطبيق هذا القانون بمرور سونلغاز إلى قابضة شركات (Holding de Sociétés) تمارس مهن مختلفة. وبدخول سونلغاز في إجراءات التفرع

(Processus de filialisation) أنشأت الشركة الفرعية – سونلغاز التوزيع للوسط – Sonelgaz Distribution Centre – بالاختصار **SDC** في جانفي 2006 في شكل – شركة ذات أسهم فرع من مجمع سونلغاز، ومقرها الاجتماعي متواجد بشارع محمد بوضياف، بالبليدة.

وعرف شهر أفريل 2009 المرحلة الثانية من إجراءات إعادة الهيكلة والتي مست شعار الشركة:

(Le logo)وتغيير اسم الشركة ليصبح : شركة توزيع الكهرباء والغاز للوسط **S**ociété de **D**istribution de l'**E**lectricité et du **G**az du **C**entre, par abréviation **SDC"**، والإبقاء عليها كفرع من مجمع سونلغاز.

بعد ذلك وكمرحلة أخيرة من مراحل تطبيق إعادة الهيكلة، تم في مطلع سنة 2017 ضم شركة التوزيع للغرب وكذا شركة التوزيع للشرق الى شركة التوزيع للوسط، لتصبح: الشركة

[1] الموقع الإلكتروني: www.sonelgaz.dz، مقابلة بتاريخ 23 أفريل 2023.

الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز "Société **A**lgérienne de **D**istribution de l'**E**lectricité et du **G**az -SDC-**SPA** "

ثانيا: المهام

الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز SDC-SPA، مكلفة في إطار المهام المسندة إليها، بتوزيع الطاقة الكهربائية والغازية، وبتلبية حاجيات الزبائن وفقا لشروط التكلفة، نوعية الخدمة والأمان.

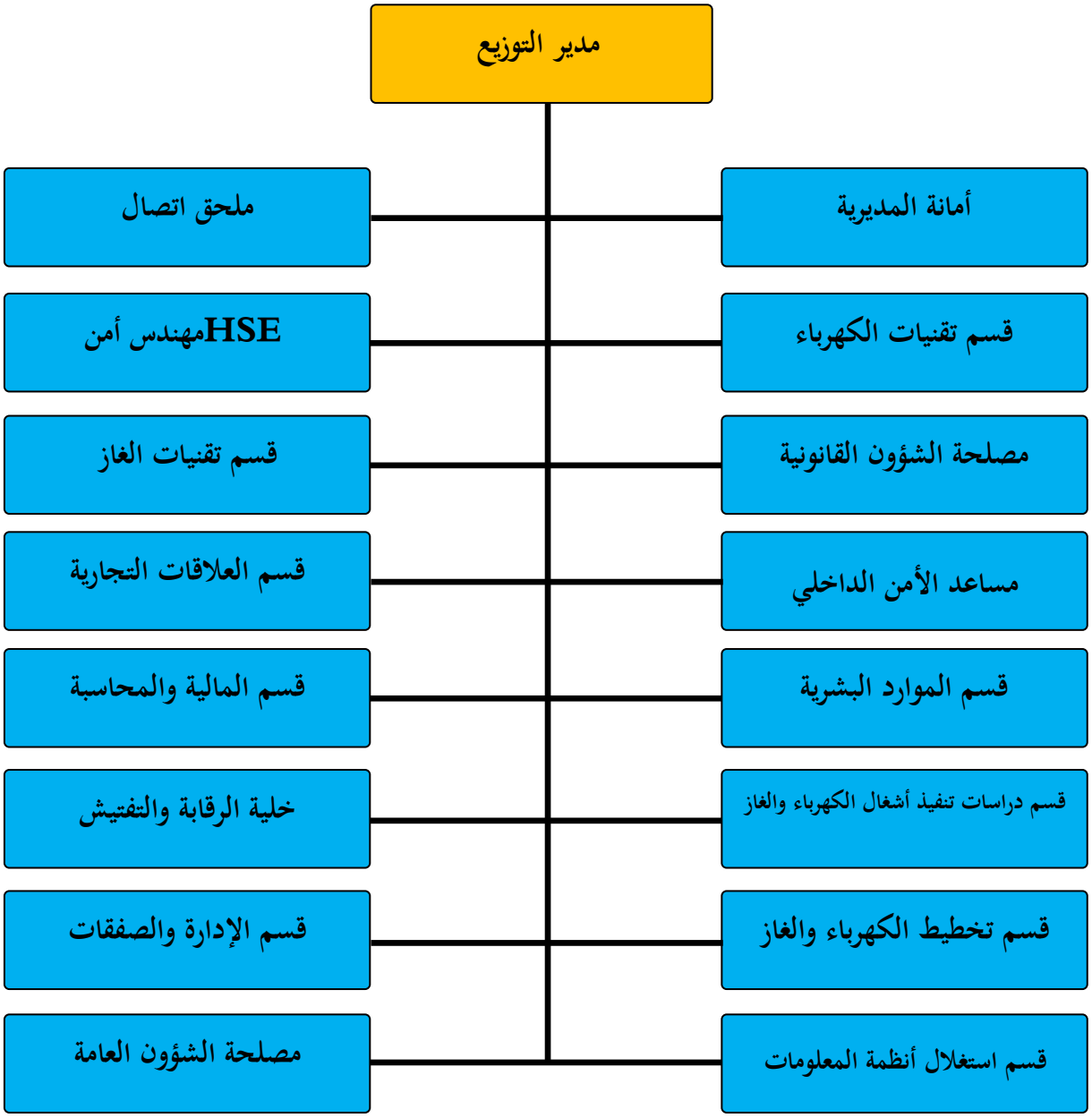
ثالثا: الإسنادات

- ✓ضمان جودة واستمرارية الخدمة؛
- ✓استغلال وصيانة شبكات توزيع الكهرباء والغاز؛
- ✓تطوير شبكات الكهرباء والغاز لما يسمح بربط زبائن جدد؛
- ✓ضمان الأمان والفعالية لهذه الشبكات؛
- ✓ضمان التوازن بين العرض والطلب فيما يخص الطاقة؛
- ✓تسويق الكهرباء والغاز.

رابعا: تقديم مديرية التوزيع بالمدية:[1]

الفرع الأول: الهيكل التنظيمي لمديرية التوزيع:

الشكل رقم(1-3): الهيكل التنظيمي لمديرية التوزيع.



المصدر: وثائق الشركة، مقدمة من طرف رئيس مصلحة الشؤون القانونية.

[1] مقابلة مع رئيس مصلحة الشؤون القانونية لمديرية التوزيع للكهرباء والغاز بالمدية، السيد: هارون محمد بتاريخ 24. أفريل 2023.

ثانيا: شرح الهيكل التنظيمي للشركة:

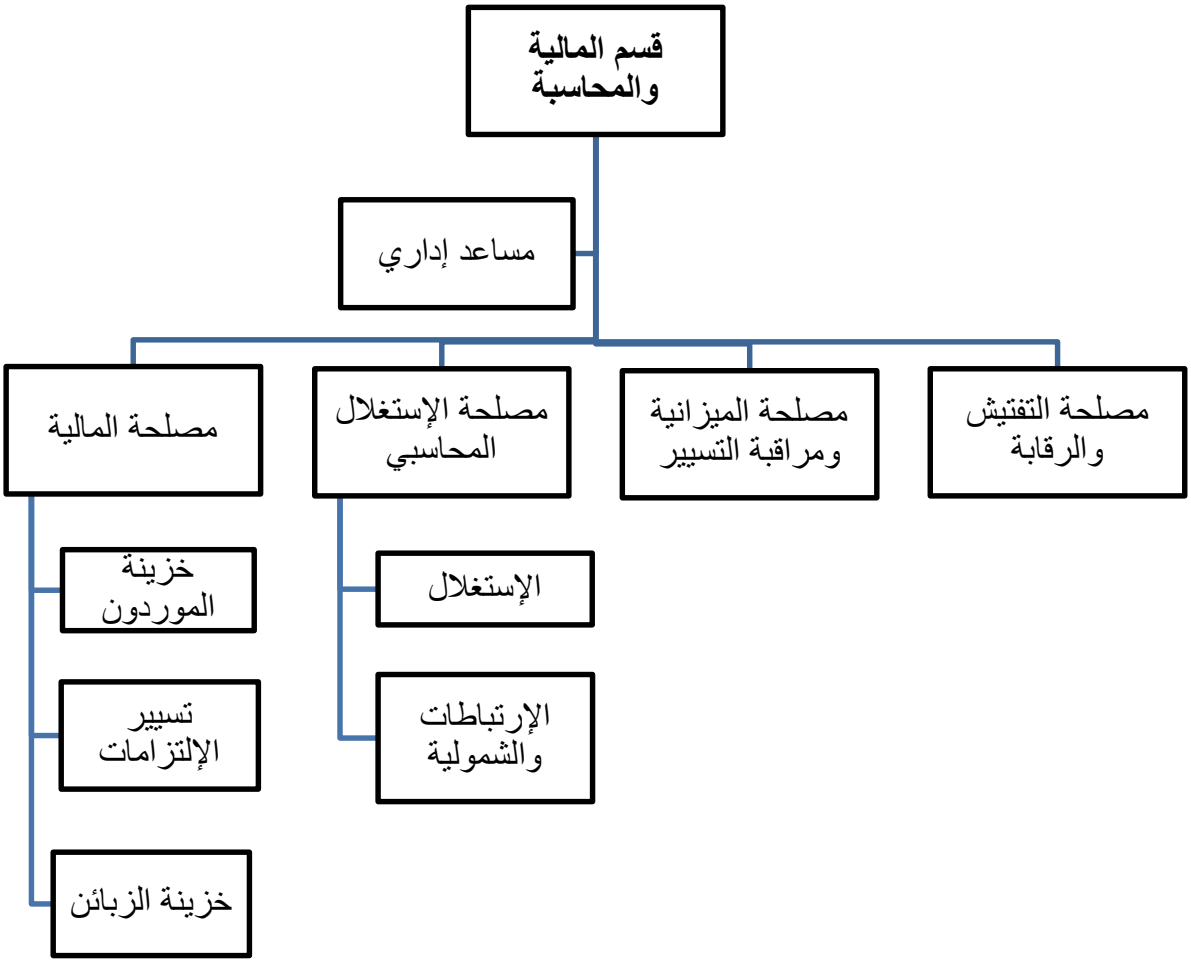
- **مدير التوزيع:** يمثل مدير التنظيم قمة الهرم في المؤسسة، وهو مكلف في حدود صلاحياته بضمان توزيع الطاقة الكهربائية والغازية وإيصالها إلى زبائن المؤسسة في أحسن الظروف والنوعية الجيدة والاستمرارية في التقديم، والسعر المناسب.
- **الأمانة العامة:** دورها التنسيق وتوزيع المراسلات وتوجيهها بين الأقسام ومصالح الشركة.
- **مصلحة الشؤون القانونية:**
  - تعد الممثل القانوني للشركة أمام القضاة (المحكمة، المجلس القضائي، المحكمة العليا)؛
  - يتابع تنفيذ القرارات القانونية؛
  - يتكفل بكل القضايا القانونية مثل رفع دعوى حول التعدي على ممتلكات الشركة أو الشكاوى ورفع الدعوى ضد المديرية من طرف الزبائن؛
  - يساعد كل الأقسام في القضايا ذات الطابع القانوني (رفع دعوى قضائية)؛
  - تنظيم المعلومات القانونية وتقديمها وقت الضرورة.
  - **مهندس الأمن HSE:** يقوم بالمهام التالية:
  - إعداد مخطط الزيارات المبرمجة للنشاطات التحسيسية؛
  - تحضير اجتماعات لجنة النظافة والأمن على مستوى المديرية؛
  - السهر على تطبيق كل إجراءات الوقاية في مجال النظافة والأمن؛
  - إعداد إحصائيات حول حوادث الغاز والكهرباء مع المصالح التقنية.
  - **ملحق الاتصال**: يقوم بالعديد من المهام نذكر منها ما يلي:
  - تحضير وتنظيم المعلومات الموجهة إلى الجمهور والزبائن باستعمال كل الوسائل المتاحة؛
  - المشاركة مع المديرية العامة في التظاهرات التجارية؛
  - اقتراح مواضيع الإشهار وإعلام الزبائن حسب الطبيعة المحلية؛
  - ربط علاقات وثيقة مع كل أنواع وسائل الاتصال.
  - **مساعد الأمن الداخلي للمؤسسات:** ويقوم بالمهام التالية:
  - المتابعة الميدانية لكل المقاييس الأمنية داخل المديرية (الحراس، الجدران...الخ)؛
  - تقديم تقرير دوري إلى المسئولين حول الوضعية الأمنية للمديرية ومختلف وكالاتها؛

- إعداد تقرير فوري بعد حدوث أي طارئ مباشر؛
- إعداد مخطط الأمن الداخلي بالتعاون مع المصالح الأمنية لولاية.
- **قسم تقنيات الكهرباء:** يهتم بمراقبة واستغلال الشبكات الكهرباء، الصيانة، تطوير الشبكة والقيام بالأشغال تحت التوتر (الكهرباء)
- **قسم تقنيات الغاز:** يهتم بمراقبة واستغلال الشبكات الكهرباء، الصيانة وتطوير الشبكة.
- **قسم دراسات تنفيذ أشغال الكهرباء والغاز:** وأغلب مهامه بالميدان:
- فيقوم بكل ما يتعلق بالدراسة كالموقع والمخططات.
- **قسم الإدارة والصفقات:**
- مكلف بإنشاء الطلبات الخاصة برخص الحفر والبناء واستقبال مخطط التشفير الخاص بمقدار الأشغال المرسل من مصلحة الدراسات، وغيرها من مهام تخصص السوق والبرمجة؛
- تسيير القروض الخاصة بأمر الدفع ومتابعة تنفيذها؛
- استقبال وإجراء الأمر بالدفع لكل فواتير المؤسسات المنفذة للمشاريع؛
- إنشاء عناصر الإحصاء الخاصة بتحقيق المشاريع-التقنية والمالية؛
- فتح وإغلاق رخص البرامج.
- **قسم العلاقات التجارية**: يضم هذا القسم مجموعة من الوكالات تجارية: اثنان منها داخل مدينة المدية، و(06) ستة موزعة على إقليم الولاية، إضافة إلى (03) ثلاث مصالح:
- مصلحة تطوير المبيعات: وهي مصلحة مسؤولة على متابعة طلبات الزبون (التوتر المتوسط والضغط المتوسط) ومختلف الوثائق الخاصة بالإيصالات الجديدة أو إحداث تغيرات على مستوى الشبكة، إضافة إلى فوترة كل الأشغال الخاصة بطلب الزبون الجديد أو زبون مشترك.
- مصلحة التحصيل: تهتم بكل أمور الزبائن وملفاتهم مثل فوترة وتحصيل الديون.
- مصلحة الحسابات الكبرى: تهتم بكل ما يتعلق بزبائن الضغط العالي للغاز والتوتر العالي للكهرباء، من الجانب التجاري.
- **قسم تسيير أنظمة الإعلام الآلي:** يقوم هذا القسم بـ:
- تسيير وصيانة عتاد الإعلام الآلي على مستوى المديرية والمصالح التقنية التابعة لها.
- طبع الفواتير الخاصة بالكهرباء والغاز.

- تطوير المعلوماتية.
- تحليل إحصائيات المشتريات والمبيعات.
- **قسم الموارد البشرية:** يهتم بـ:
- تسيير تكوين الموظفين وتأهيلهم.
- تسيير الموارد البشرية كالتوظيف، الحضور، الغياب، العطل، الأجور.
- **مصلحة الشؤون العامة:** وتتمثل مهامها في:
- تسيير الوسائل المادية.
- مراقبة وتسيير النظافة وصيانة المقرات.
- تسيير بريد المديرية.
- السهر على تسيير الممتلكات المتنقلة.
- تموين مختلف المصالح.
- الاهتمام بالمشتريات.
- تنظيم حظيرة السيارات كالتأمين، المتابعة، الوقود.
- **قسم تخطيط الكهرباء والغاز:** وتتمثل مهامه في:
- إنجاز المخطط الرئيسي لشبكة الكهرباء والغاز للمديرية.
- دراسة المخططات لإعادة التخطيط لشبكات الغاز والكهرباء.
- ضمان احتياجات المديرية بكل الدراسات الخاصة (ضياع الطاقة).
- إنجاز طلبات الربط.
- تشكيل بنك معلومات لاحتياجات الدراسات الخاصة بالكهرباء والغاز.
- **قسم المالية والمحاسبة:** ويقوم بالمهام التالية:
- تتبع حسابات الخزينة ومراقبة الظروف البنكية.
- إعداد التنبؤات للخزينة على المدى القصير.
- الرقابة على صناديق الوكالات التجارية.
- إجراء مركزية الصناديق.

- إعداد الميزانية السنوية.
- إنجاز لوحة القيادة وميزانية النشاط.
- ضمان متابعة ومراقبة العمليات المحاسبية.

بما أن دراستنا الميدانية أجريت على مستوى قسم المالية والمحاسبة، سنقوم بعرض هيكل القسم، وهو كالتالي:[1] **الشكل رقم (2-3): الهيكل التنظيمي لقسم المالية والمحاسبة**



المصدر: وثائق الشركة، مقدمة من طرف رئيس قسم المالية والمحاسبة.

[1] مقابلة مع رئيس قسم المالية والمحاسبة لمديرية التوزيع للكهرباء والغاز بالمدية بتاريخ 26 أفريل 2023.

المطلب الثالث: إعادة هيكلة مجمع سونلغاز

تطبيقا لتعليمات السلطات العمومية. باشرت سونلغاز عملية إعادة هيكلة شاملة تهدف أساسا إلى ترشيد النفقات والتحكم في التكلفة ورفع الكفاءة في ممارسة مختلف المهن وتجميع الموارد، من شأنها استحداث هيئات أكثر قوة ذات قيمة مضاعفة قادرة على ضمان التنمية الاقتصادية على المدى الطويل؛

ولهذه لغاية تقرر إعادة هيكلة الشركة القابضة سونلغاز لتمكينها من ممارسة دورها كمراقب عملياتي أكثر فعالية. وتكريس مبدأ العودة إلى التركيز على مهنها الأساسية القاعدية وإعادة تنظيم شركات الاشغال وشركات الخدمات والصناعات؛

كل هذه العمليات التي تم الشروع فيها منذ جانفي 2022 سمحت بتخفيض عدد الشركات التابعة لمجمع سونلغاز بشكل كبير، والتي انتقلت من 26 شركة في 31 ديسمبر 2021 إلى 14 شركة تحوز سونلغاز على نسبة 100% من رأس مالها؛

وقد أدت هذه التحولات الهيكلية إلى إعادة التركيز الأمثل للأنشطة على المهن الأساسية للمجمع وكذا تحقيق تنظيم قادر على جعلها أكثر حيوية ونجاعة؛

للتذكير فقد كان مجمع سونلغاز يتكون من 44 شركة في عام 2017 بما فيها شركات بمساهمة وأخرى بالشراكة؛

ومن أجل التقرب أكثر من زبائنها وتلبية متطلباتها ولتثمين خبرتها المهنية، قررت سونلغاز وعلى غرار الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز (SADEG) التي أصبحت **"سونلغاز للتوزيع"**، تغيير تسميات شركات الفروع على النحو التالي:

- الشركة الجزائرية لإنتاج الكهرباء(SPE)، التسمية الجديدة **"سونلغاز-لإنتاج الكهرباء"**؛
- شركة كهرباء والطاقات المتجددة (SKTM)، ثم تغيير تسميتها لتصبح **"سونلغاز-طاقات متجددة"**؛
- الشركة الجزائرية لتسيير شبكة نقل الكهرباء(GRTE)، ثم تغيير تسميتها لتصبح **"سونلغاز-نقل الكهرباء"**؛
- الشركة الجزائرية لتسيير شبكة نقل الغاز(GRTG)، تم تغيير تسميتها لتصبح **"سونلغاز-نقل الغاز"**؛

وتجدر الإشارة إلى أن إعادة هيكلة المجمع أفضت إلى نشأة شركتي **(KAHRAGAZ)** "شركة الاشغال الكبرى للكهرباء والغاز" و(INERKIB) "شركة إنجاز المنشآت الطاقوية والصناعية" الناتجة على التوالي عن الادماج والاستيعاب من قبل (KAHRAKIB) لـ(KAHRIF) و(KANAGHAZ) وإدماج واستيعاب (ETTERKIB) من قبل (INERGA)، تهدف هذه العمليات إلى تعزيز نموها وزيادة الفعالية والكفاءة والأداء وذلك من خلال تحسين وتوحيد مواردهما ووسائلهما واكتساب الجاذبية الاقتصادية والحصول على حصص أوفر في السوق.
كما تم نقل أنشطة شركة صيانة المركبات والخدمات (MPV) إلى سونلغاز-التوزيع بالإضافة إلى شركات فرعية أخرى؛
في مرحلة لاحقة، تقرر إدماج واستيعاب شركات (ELIT) و(TRANSMEX) من طرف (SOPIEG) وبالتالي نشأت شركة جديدة تحت تسمية "سونلغاز-خدمات" كما سيتم إلحاق أنشطة طب العمل والتوريدات وتأهيل المعدات والمخابر وكذا خدمات النقل وأعمال الطباعة والنسخ والنشاط السمعي البصري بهذه الشركةّ؛
كما تقرر إنشاء الشركة الجزائرية للصناعات الكهربائية والغازية، المسماة (SAIEG)، الناتجة عن إدماج واستيعاب (MEI) و(AMC) من قبل (ROUIBA ECLAIRAGE). كما سيتم إلحاق أنشطة تصنيع لوحات الضغط المنخفض بهذه الأخيرة؛
وفيما يخص شركة "عزبة المزارعين" (MAS DES PLANTEURS)، فسيتم حلها وتحويلها إلى مركز عائلي تابع لصندوق الخدمات الاجتماعية والثقافية لعمال صناعات الكهربائية والغازية (FOSC)؛
وعلى مستوى الشركة القابضة. وبغرض ممارسة دورها كمراقب عملياتي ومخطط للسياسات العامة بالمجمع، قررت سونلغاز استحداث المديرية المركزية للبحث والتطوير والمديرية المركزية للممتلكاتّ؛
أخيرا، تؤكد سونلغاز التزامها بالحفاظ على جميع المكتسبات الاجتماعية والمهنية لموظفيها ومنحهم فرصا جديدة لتطوير مسارهم المهني

المبحث الثاني: تحليل القوائم المالية لمؤسسة سونلغاز في جائحة كورونا للسنوات (2019-2021)

سنحاول في هذا المبحث التطرق إلى دراسة الوضع المالي للمؤسسة "توزيع الكهرباء والغاز بالمدية" في فترة كورونا من خلال عرض الميزانيات المالية والميزانية المالية المختصرة لكل سنة من فترة الدراسة (2019-2021).

المطلب الأول: نظرة عامة حول فيروس كورونا (covid-2019)

فيروس كورونا هي فصيلة كبيرة من الفيروسات التي قد تسبب المرض للحيوانات والانسان ومن المعروف أن عددا من فيروسات كورونا تسبب لدى البشر حالات عدوى الجهاز التنفسي التي تتراوح حدتها من نزلات البرد الشائعة إلى الامراض الأشد وخامة مثل متلازمة الشرق الأوسط التنفسية الحادة الوخيمة (السارس). ويسبب جائحة كورونا المكتشف مؤخرا مرض جائحة كورونا؛

يمكن أن يصاب الأشخاص بعدوى مرض كوفيد-19 عن طريق الأشخاص الاخرين المصابين بالجائحة. ويمكن للمرض أن ينتقل من شخص إلى شخص اخر عن طريق القطيرات الصغيرة التي تتناثر من الأنف أو الفم عندما يسعل الشخص المصاب مرض كوفيد-19 أو يعطس. وتتساقط هذه القطيرات على الأشياء والأسطح المحيطة بالشخص. ويمكن حينها أن يصاب الأشخاص الاخرون بمرض كوفيد-19 عند ملامستهم لهذه الأشياء أو الاسطح ثم لمس عينهم أو أنفهم أو فمهم. كما يمكن أن يصاب الأشخاص بمرض كوفيد-19 إذا تنفسوا القطيرات التي تخرج من الشخص المصاب بالمرض مع سعاله أو زفيره. ولذا فمن الأهمية بمكان الابتعاد عن الشخص المريض بمسافة تزيد على متر واحد، وتتمثل الأعراض الأكثر شيوعا لمرض كوفيد-19 في الحمى والإرهاق والسعال الجاف. وقد يعاني بعض المرضى من الالام والأوجاع، أو احتقان الأنف، أو الرشح، أو ألم الحلق، أو الاسهال. وعادة ما تكون هذه الاعراض خفيفة وتبدأ تدريجيا. ويصاب بعض الناس بالعدوى دون أن تظهر عليهم أي أعراض ودون أن يشعر بالمرض. ويتعافى معظم الأشخاص من المرض دون الحاجة إلى علاج خاص. وتشتد شدة المرض لدى شخص واحد تقريبا من كل 9 أشخاص يصابون بعدوى كوفيد-19 حيث يعانون

من صعوبة التنفس. وتزداد احتمالات إصابة المسنين والأشخاص المصابين بمشكلات طبية أساسية مثل ارتفاع ضغط الدم أو أمراض القلب أو داء السكري، بأمراض وخيمة. وقد توفى نحو 2 %من الأشخاص الذين أصيبوا بالمرض. وينبغي للأشخاص الذين يعانون من الحمى والسعال وصعوبة التنفس التماس الرعاية الطبية....

أثر فيروس كورونا على القوائم المالية

من المتوقع أن يؤثر الفيروس على المبيعات وحجم الإنتاج وبالتالي يؤثر على الأرباح المتوقعة والمعلن عنها في تقارير القوائم المالية للشركات، وهذا سوف تؤثر على مصداقية هذه القوائم الماليةّ، وربما قد تتعرض بعض الشركات لإفلاس وبالتالي سوف يكون عكس ما تم الإفصاح عنه في القوائم المالية من حيث حجم الموجودات وقوة الميزانية؛

وبالتالي يتوجب القيام بعدة إجراءات للإفصاح عن هذه الاثار والتغيرات على القوائم المالية أو تعديل القوائم المالية. ووفق ما جاء به معيار المحاسبة الدولي (10) الاحداث اللاحقة للميزانية العمومية.[1]

[1] وليد سمير عبد العظيم الجبلي، أثر انتشار جائحة كورونا (كوفيد-19) على إعداد القوائم المالية ومراجعتها، العدد الأول، ص 1152-1153

المطلب الثاني: دراسة تغيرات ميزانية مؤسسة سونلغاز للسنوات (2019-2021)

الفرع الأول: عرض القوائم المالية

الجدول رقم (1-3): ميزانية 2019 (الوحدة دينار جزائري)

الأصول	المبالغ	الخصوم	المبالغ
الأصول غير الجارية		**رؤوس الأموال الخاصة**	
تثبيتات معنوية		رأس مال غير مبرر	
تثبيتات عينية أخرى		علاوات واحتياطات	
أراضي	10034098,58	فوارق إعادة التقييم	609178902,10
تنسيق حدائق ومناظرطبيعية	27291141,85	النتيجة الصافية	0,00
مباني	415411462,94	رأس المال	10201486,06
معدات وتركيبات	13023471433,51	حساب الارتباط	1148729235,69
تثبيتات عينية أخرى	1194853273,34	**مجموع رؤوس الأموال الخاصة**	12086269770,73
تثبيتات يجرى إنجازها	1178611484,68	**الخصوم غير الجارية**	
تثبيتات مالية		قروض وديون مالية	98725220,81
الأوراق المالية والاستثمارية		ديون أخرى غير جارية	
أوراق مالية ثابتة أخرى		مؤونات ثابتة مسبقا	4017835667,44
القروض والأصول غير المتداولة		**مجموع الخصوم غيرالجارية**	4116560888,25
حساب الارتباط		**الخصوم الجارية**	
مجموع الأصول غيرالجارية	15849672894,90	موردون	775309444,31
الأصول الجارية		ضرائب	55538967,81
مخزونات جارية	977850,99	ديون على الشركات	0,00
الزبائن	2611433474,25	ديون أخرى	1603296992,17
الذمم المدينة من الشركاء	0,00	خزينة الخصوم	0,00
مدينون اخرون	24389780,90	حسابات مؤقتة	

الضرائب	46805713,59	**مجموع الخصوم الجارية**	2434145404,29
موجودات متداولة أخرى	0,00		
الاستثمارات والأصول المتداولة الأخرى	0,00		
خزينة الأصول	103696348,64		
حسابات مؤقتة			
مجموع الأصول الجارية	2787303168,37		
مجموع الأصول	18636976063,27	**مجموع الخصوم**	18636976063,27

المصدر: من إعداد الطالبتان بالاعتماد على ميزانية الشركة 2019

ميزانية 2019 المختصرة

الأصول	المبالغ	الخصوم	المبالغ
أصول ثابتة	**15849672894,90**	**أموال دائمة**	**16202830658,98**
		أموال خاصة	**12086269770,73**
		ديون طويلة الاجل	**4116560888,25**
أصول متداولة	**2787303168,37**	**ديون قصيرة الاجل**	**2434145404,29**
مجموع الاصول	**18636976063,27**	**مجموع الخصوم**	**18636976063,27**

الجدول رقم (2-3): ميزانية 2020

الأصول	المبالغ	الخصوم	المبالغ
الأصول غير الجارية		**رؤوس الأموال الخاصة**	
تثبيتات معنوية			
برامج الاعلام الالي	2947940,27		
تثبيتات عينية أخرى		علاوات واحتياطات	
أراضي	10034098,58	فوارق إعادة التقييم	609178902,10
تنسيق حدائق ومناظرطبيعية	27959924,40	النتيجة الصافية	0,00
مباني	418309609,33	رأس المال	10201486,06
معدات وتركيبات	12987327539,86	حساب الارتباط	13299619139,93
تثبيتات عينية أخرى	1211716521,42	**مجموع رؤوس الأموال الخاصة**	13898596555,97
تثبيتات يجرى إنجازها	1639608986,32	**الخصوم غير الجارية**	
تثبيتات مالية		قروض وديون مالية	96466801,17
الأوراق المالية والاستثمارية		ديون أخرى غير جارية	
أوراق مالية ثابتة أخرى		مؤونات ثابتة مسبقا	4148385249,36
القروض والأصول غير المتداولة		**مجموع الخصوم غير الجارية**	4244852050,53
حساب الارتباط		**الخصوم الجارية**	
مجموع الأصول غيرالجارية	16297904620,18	موردون	615394542,58
الأصول الجارية		ضرائب	154517659,33
مخزونات جارية	73924408,56	ديون على الشركات	0,00
الزبائن	4102991188,24	ديون أخرى	18477928941,94
الذمم المدينة من الشركاء	0,00	خزينة الخصوم	0,00
مدينون اخرون	18782411,28	حسابات مؤقتة	0,00
الضرائب	130900226,43	**مجموع الخصوم الجارية**	2618241143,85
موجودات متداولة أخرى	0,00		
الاستثمارات والأصول المتداولة الأخرى	0,00		
خزينة الأصول	137186795,66		
حسابات مؤقتة	0,00		

مجموع الأصول الجارية	4463785130,17		
مجموع الأصول	20761689750,35	**مجموع الخصوم**	20761689750,35

المصدر: من اعداد الطالبتان بالاعتماد على ميزانية الشركة 2020

ميزانية 2020 المختصرة:

الأصول	المبالغ	الخصوم	المبالغ
أصول ثابتة	**16297904620,18**	**أموال دائمة**	**18143448606,5**
		أموال خاصة	**13898596555,97**
أصول متداولة	**4463785130,17**	**ديون طويلة الاجل**	**4244852050,53**
		ديون قصيرة الاجل	**2618241143,85**
مجموع الاصول	**20761689750,35**	**مجموع الخصوم**	**20761689750,35**

الجدول رقم (3-3): ميزانية 2021

الأصول	المبالغ	الخصوم	المبالغ
الأصول غير الجارية		**رؤوس الأموال الخاصة**	
تثبيتات معنوية			
برامج الاعلام الالي	1473970,14	رأس مال غير مبرر	
تثبيتات عينية		علاوات واحتياطات	
أراضي	10034098,58	فوارق إعادة التقييم	609178902,10
تنسيق حدائق ومناظر طبيعية	26455918,92	النتيجة الصافية	0,00
مباني	426322238,60	رأس المال	1201486,06
معدات وتركيبات	13108927709,80	حساب الارتباط	13673643654,52
تثبيتات عينية أخرى	1302991263,19	**مجموع رؤوس الأموال الخاصة**	14272621070,56
تثبيتات يجرى إنجازها	3212271502,64	**الخصوم غير الجارية**	
تثبيتات مالية		قروض وديون مالية	108133755,58
الأوراق المالية والاستثمارية		ديون أخرى غير جارية	
أوراق مالية ثابتة أخرى		مؤونات ثابتة مسبقا	4619798342,29
القروض والأصول غير المتداولة		**مجموع الخصوم غير الجارية**	4727932098,57

حساب الارتباط		**الخصوم الجارية**	
مجموع الأصول غير الجارية	18088476701,87	موردون	1496295851,89
الأصول الجارية		ضرائب	272340582,28
مخزونات جارية	648665,84	ديون على الشركات	0,00
الزبائن	4256209620,10	ديون أخرى	1870405073,60
الذمم المدينة من الشركاء	0,00	خزينة الخصوم	0,00
مدينون اخرون	37632735,72	حسابات مؤقتة	0,00
الضرائب	170671584,61	**مجموع الخصوم الجارية**	3639041507,77
موجودات متداولة أخرى	0,00		
الاستثمارات والأصول المتداولة الأخرى	0,00		
خزينة الأصول	85955368,76		
حسابات مؤقتة	0,00		
مجموع الأصول الجارية	4551117975,03		
مجموع الأصول	22639594676,90	**مجموع الخصوم**	22639594676,90

المصدر: من اعداد الطالبتان بالاعتماد على ميزانية الشركة 2021

ميزانية 2021 المختصرة:

الأصول	المبالغ	الخصوم	المبالغ
أصول ثابتة	**18088476701,87**	**أموال دائمة**	**190005531691,13**
		أموال خاصة	**14272621070,56**
أصول متداولة	**4551117975,03**	**ديون طويلة الاجل**	**4727932098,57**
		ديون قصيرة الاجل	**3639041507,77**
مجموع الاصول	**22639594676,90**	**مجموع الخصوم**	**22639594676,90**

الفرع الثاني: دراسة التغيرات

الجدول رقم (4-3): دراسة تغيرات أصول ميزانية الشركة لسنة (2019-2020)

البيان	2019	2020	الفرق
برمجيات إعلام الي		2947940,27	
أراضي	10034098,58	10034098,58	
تنسيق حدائق ومناظر طبيعية	27291141,85	27959924,40	668782,55
مباني	415411462,94	418309609,33	2898146,39
معدات وتركيبات	13023471433,51	12987327539,86	-36143893,65
تثبيتات عينية أخرى	1194853273,34	1211716521,42	16863248,08
تثبيتات يجرى إنجازها	1178611484,68	1639608986,32	460997501,64
مخزونات جارية	977850,99	73924408,56	72946557,57
الزبائن	2611433474,25	4102991188,24	1491557713,99
مدينون اخرون	24389780,90	18782411,28	-5607369,62
الضرائب	46805713,59	130900226,43	84094512,81
خزينة الاصول	103696348,64	137186795,66	33490547,02

المصدر: من إعداد الطالبتان بالاعتماد على ميزانية الشركة لسنة (2019-2020)

الجدول رقم (5-3): دراسة تغيرات أصول ميزانية الشركة لسنة (2020-2021)

البيان	2020	2021	الفرق
برمجيات إعلام الي	2947940,27	1473970,14	-1473970,13
أراضي	10034098,58	10034098,58	0
تنسيق حدائق ومناظر طبيعية	27959924,40	26455918,92	-1504005,48
مباني	418309609,33	426322238,60	8012629,27
معدات وتركيبات	12987327539,86	13108927709,80	121600169,94
تثبيتات عينية أخرى	1211716521,42	1302991263,19	91274741,77
تثبيتات يجرى إنجازها	1639608986,32	3212271502,64	1572662516,32
مخزونات جارية	73924408,56	648665,84	73275742,71
الزبائن	4102991188,24	4256209620,10	18850324,44
مدينون اخرون	18782411,28	37632735,72	39771358,18
الضرائب	130900226,43	170671584,61	51231526,9
خزينة الاصول	137186795,66	85955368,76	87332844,86

المصدر: من أعداد الطالبتان بالاعتماد على ميزانية الشركة لسنة (2020-2021)

التحليل:

- برمجيات الاعلام الالي: انخفاضها من سنة 2020 إلى سنة 2021 بمقدار 1473970,13 وذلك راجع لانتهاء الصلاحية وعدم تجديدها أو عدم الحصول على برمجيات أخرى؛
- انخفاض قيمة تنسيقات الحدائق من 2020 إلى 2021 بقيمة 1504005,48 نظرا للحظر المفروض في جائحة كورونا وإهمالها؛

- ارتفاع متواصل للمباني من سنة 2019-2021 وذلك لحصولها على مباني جديدة؛
- معدات وتركيبات: انخفاضها من سنة 2019 إلى سنة 2020 بقيمة 36143893,65 ويعود ذلك إلى تنازل أو انتهاء مدة الاستخدام أما بالنسبة للارتفاع سنة 2021 وذلك يعود لحيازتها على معدات أو تركيبات بمقدار 121600169.94 ؛
- تثبيتات عينية أخرى: ارتفاعها سنة 2020 بقيمة 16863248,08 وسنة 2021 بقيمة 91274741,77 نظرا لحصول المؤسسة على تثبيتات أخرى؛
- تثبيتات يجرى إنجازها: ارتفاعها سنة 2020 مقارنة ب 2019 بقيمة 460997501,64 والارتفاع متواصل سنة 2021 بقيمة 1572662516,32 وهذا سيء بالنسبة للمؤسسة بسبب تراكم المشاريع وعدم تسليمها في الوقت المحدد؛
- المخزونات: ارتفاعها سنة 2020 بمقدار 72946557,57 نستطيع الحكم عليه على أنه عادي لأن هناك فترة نشاط معتبرة لا بأس بها وانخفاضها سنة 2021 بمقدار 73275742,71 وذلك بسبب تراجع نشاط المؤسسة بعد كوفيد-19؛
- الزبائن: ارتفاع مستمر لفواتير الزبائن من 2019 إلى سنة 2020 بقيمة 1491557713,99 وسنة 2021 بقيمة 18850324,44 نظرا لعدم تحرير فواتير الزبائن وإرسالها لتحصيلها أثناء وباء كورونا؛
- مدينون اخرون: انخفاضها سنة 2020 مقارنة بسنة 2019 بقيمة 5607369,62 وذلك بسبب عدم تحصيلها لمستحقاتها نظرا لعدم تحرير الفواتير أثناء وباء كورونا وارتفاعها سنة 2021 بقيمة 39771358,18 وذلك بسبب تحرير الفواتير وتحصيل المستحقات بعد الجائحة؛
- الضرائب: هناك تراكم كبير في قيمة الضرائب من سنة 2019 إلى سنة 2021 بقيمة 135326039,71 وهذا راجع لعدم تحصيل المبالغ من الغير؛
- خزينة الأصول: ارتفاعها سنة 2020 بقيمة 33490547,02 وسنة 2021 بقيمة 87332844,86 وذلك بسبب عدم تحصيل المبالغ.

الجدول رقم (6-3): دراسة تغيرات خصوم ميزانية الشركة لسنة (2019-2020)

البيان	2019	2020	الفرق
فوارق إعادة التقييم	609178902,10	609178902,10	
النتيجة الصافية	0,00	0,00	
رأس المال	10201486,06	10201486,06	
حساب الارتباط	1148729235,69	13299619139,93	12150889904,2
قروض وديون مالية	98725220,81	96466801,17	-2258419,64
مؤونات ثابتة مسبقا	4017835667,44	4148385249,36	130549581,92
موردون	775309444,31	615394542,58	-159914901,73
ضرائب	55538967,81	154517659,33	98978691,19
ديون أخرى	1603296992,17	18477928941,94	16874631948,8

المصدر: من إعداد الطالبتان بالاعتماد على ميزانية الشركة لسنة (2019-2020)

الجدول رقم (7-3): دراسة تغيرات خصوم ميزانيةالشركة لسنة (2020-2021)

البيان	2020	2021	الفرق
فوارق إعادة التقييم	609178902,10	609178902,10	
النتيجة الصافية	0,00	0,00	
رأس المال	10201486,06	1201486,06	
حساب الارتباط	13299619139,93	13673643654,52	374024514,59
قروض وديون مالية	96466801,17	108133755,58	11666954,41
مؤونات ثابتة مسبقا	4148385249,36	4619798342,29	471413092,93
موردون	615394542,58	1496295851,89	880901309,31
ضرائب	154517659,33	272340582,28	117822922,95
ديون أخرى	18477928941,94	1870405073,60	-16607523867,4

المصدر: من إعداد الطالبتان بالاعتماد على ميزانية الشركة لسنة (2020-2021)

التحليل:

- فوارق إعادة التقييم: بقاء قيمتها من سنة 2019 إلى غاية 2021 على حالها لأن المؤسسة لم تقم بإعادة تقييم تثبيتاتها؛
- رأس المال: بقائه ثابت من 2019-2021 وذلك راجع لعدم اتخاذ أي إجراء في الرفع أو تخفيض رأس المال؛
- قروض وديون مالية: انخفاضها من 2019 إلى 2020 بقيمة 2258419,64 وارتفاعها سنة 2021 بقيمة 11666954,41 وذلك لعدم تسديد الضرائب بعد جائحة كورونا؛
- مؤونات ثابتة مسبقا: ارتفاعها سنة 2020 بقيمة 130549581,92 وسنة 2021 بقيمة 471413092,93 وذلك نظرا للشكاوى والنزاعات المقدمة ضد المؤسسة؛
- موردون: انخفاضها سنة 2020 بقيمة 159914901,73 بسبب تسديد ما عليها وارتفاعها سن 2021 بقيمة 880901309,31 وذلك بعد كوفيد-19 وهذا خير دليل على ما تم تحليله في حساب المخزونات؛
- الضرائب: ارتفاع مستمر سنة 2020 ب 98978691,19 وسنة 2021 ب 117822922,95 وذلك لعدم تسديدها،
- ديون أخرى: ارتفعت سنة 2020 بقيمة 16874631948,8 وانخفضت سنة 2021 بقيمة 16607523867,4 وهذا يتعلق بنشاطات خارج نشاط المؤسسة لا يضر بالمؤسسة ولا يحقق أرباح.

المطلب الثالث: تقييم الأداء المالي لمؤسسة سونلغاز باستخدام مؤشرات ونسب التوازن المالي

الفرع الأول: مؤشرات التوازن المالي

سنقوم في هذا المطلب بدراسة تسيير التوازن المالي عن طريق مؤشرات التوازن المالي للسنوات (2019-2020-2021):

- **حساب رأس المال العامل الدائم:**

رأس المال العامل الدائم = الأموال الدائمة – أصول ثابتة.

= أصول متداولة – ديون قصيرة الأجل.

- **حساب رأس المال العامل الخاص:**

رأس المال العامل الخاص = الأموال الخاصة – الأصول الثابتة.

= الأصول المتداولة – مجموع الديون.

- **حساب رأس المال العامل الإجمالي:**

رأس المال العامل الإجمالي = مجموع الأصول الجارية.

- **حساب رأس المال العامل الأجنبي:**

رأس المال العامل الأجنبي = مجموع الخصوم – مجموع الأموال الخاصة

الجدول رقم (8-3): يمثل مؤشرات التوازن المالي للسنوات (2019-2020-2021)

البيان	2019	2020	2021
ر. م. ع. الدائم	353157764.08	1845543986.32	912076467.26
ر. م. ع. الخاص	-3763403124.1	-2399308064.21	-3815855631.31
ر. م. ع. الإجمالي	2787303168.37	4463785130.17	4551117975.03
ر. م. ع. الأجنبي	6550706292.54	6863063194.38	8366973849.34

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على الميزانية المالية ل (2019-2020-2021)

التحليل:

بناءا على النتائج المتوصل إليها من خلال الجدول أعلاه وجدنا أن:

- رأس المال العامل الدائم: نلاحظ من خلال الجدول أن مؤسسة سونلغاز حققت رأس مال عامل دائم موجب يعني أن الأموال الدائمة قد غطت الأصول الثابتة بالاعتماد على الأموال الخاصة وديون طويلة الأجل وما تبقى من الأموال يغطي جزء من الأصول الجارية إذن المؤسسة حققت سنة 2019 قيمة جيدة، أما بالنسبة لسنة 2020 حققت قيمة كبيرة عن الوضعية المثالية مما يعني أن لديها أموال خاصة غير مستغلة تشكل أعباء على المؤسسة التي تأثرت بجائحة كورونا، وفي سنة 2021 رجوع المؤسسة إلى الوضع السابق تدريجيا بعد الجائحة.

- رأس المال العامل الخاص: من خلال دراستنا نلاحظ أن رأس المال العامل الخاص سالب خلال فترة الدراسة (2019 – 2021) وهذا يعني أن المؤسسة غير قادرة على تغطية أصولها الثابتة بأموالها الخاصة، مما يدل على عدم الاستقلالية في المؤسسة، بالتالي يجب عليها اللجوء إلى مصادر أخرى لتمويل هذا العجز من خلال ديون طويلة الأجل بحيث أن جائحة كورونا قد أثرت سلبا على المؤسسة.

- رأس المال العامل الإجمالي: نلاحظ أن رأس المال العامل الإجمالي في تزايد مستمر خلال الفترة المدروسة (2019 – 2021) وهذا مؤشر إيجابي بالنسبة للمؤسسة حيث تحقق بذلك توازن مالي، فإذا ارتفعت الأصول المتداولة تقل خطورة ديون قصيرة الأجل وهذا بالرغم من وباء كورونا استطاعت المؤسسة على تحقيق وضع مالي جيد.

- رأس المال العامل الأجنبي: من خلال دراستنا لرأس المال العامل الأجنبي في الفترة (2019 – 2021) نلاحظ أن هناك ارتفاع مستمر يدل على أن المؤسسة تعتمد في تمويل أصولها على مصادر خارجية لتنشيط عملية الاستغلال.

الفرع الثاني:نسب التوازن المالية

أولا: النسب المالية: سنقوم بحساب النسب المالية لدراسة تسيير التوازن المالي للمؤسسة سونلغاز: نسبة السيولة، نسبة التمويل، نسب المديونية.

الجدول رقم (9-3): يمثل نسب التوازن المالي للسنوات (2019-2020-2021)

البيان	العلاقة	2019	2020	2021
1-نسب السيولة				
-نسبة السيولة العامة	-الاستخدامات المتداولة / ديون قصيرة الأجل	**1.14**	**1.70**	**1.25**
-نسبة السيولة المختصرة	-(الأصول المتداولة – المخزونات) / ديون قصيرة الأجل	**1.14**	**1.67**	**1.25**
-نسبة السيولة الجاهزة	القيم الجاهزة / الخصوم الجارية	**0.04**	**0.05**	**0.02**
2-نسب التمويل				
-نسب التمويل الدائم	الأموال الدائمة / الأصول الثابتة	**1.02**	**1.11**	**1.05**
-نسب التمويل الخاص	الأموال الخاصة / الأصول الثابتة	**0.76**	**0.85**	**0.78**
3-نسب المديونية				
-نسب الاستقلالية المالية	أموال خاصة / مجموع الخصوم	**0.64**	**0.66**	**0.63**

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على الميزانية ل (2019-2020-2021)

التحليل:

1- نسب السيولة:

- **نسبة السيولة العامة:** نلاحظ أن نسبة السيولة العامة خلال السنوات (2019 – 2021) أكبر من الواحد وهذا مؤشر موجب يدل على قدرة المؤسسة سونلغاز على تغطية التزاماتها قصيرة الأجل وذلك بالاعتماد على الأصول المتداولة، فمعناه أن نسبة التغطية هي 1% من الأصول المتداولة أي أنها قادرة على تسديد ديون قصير الأجل وتحقيق فائض قدره (0.14، 0.7، 0.25) خلال السنوات الثلاث مما يضع لها هامش أمان يساعد المؤسسة على تسديد ديونها في الآجال المحددة، حيث تسعى هذه الأخيرة على تحقيق توازن مالي ، و نستنتج أن المؤسسة كانت لديها تغطية أكبر في ظل جائحة كورونا سنة (2020) مقارنة بسنة (2019 و 2020).

- **نسبة السيولة المختصرة:** من خلال النتائج المتحصل عليها نلاحظ أن النسبة المحققة أكبر من 1 أي أن مؤسسة سونلغاز لديها سيولة كافية لتسديد التزاماتها قصيرة الأجل دون اللجوء إلى بيع مخزوناتها، ويعد ذلك عادة إشارة إيجابية بشأن الوضعية المالية للمؤسسة واستقرارها وذلك بالرغم من جائحة كورونا.
- **نسبة السيولة الجاهزة:** من خلال الجدول نلاحظ أن النسبة جد منخفضة في السنوات الثلاث (2019-2020-2021) وهذا يعني أن مؤسسة سونلغاز غير قادرة على تسديد ديونها قصيرة الأجل إذا طلب منها ذلك في الوقت الحال، أي أنها تواجه أخطار مالية كبيرة، لأنها ليست ضمن المجال المسموح به والذي حده الأدنى 0.2 وحده الأقصى 0.3، لذلك فالمؤسسة غير قادرة على تسديد معظم ديونها بأموالها الجاهزة.

2- نسبة التمويل:

- **نسبة التمويل الدائم:** من خلال الدراسة نلاحظ أن نسبة التمويل الدائم أكبر من 1 وبالتالي فمؤسسة سونلغاز حققت شرط التوازن الأدنى وهذا ما يؤكده مؤشر رأس المال العامل الدائم الذي سبق ذكره، أي أنه يتم الاعتماد على الأموال الدائمة لتمويل الأصول الثابتة. وبالرغم من جائحة كورونا إلا أن المؤسسة استطاعت أن تحقق الاستقرار المالي.
- **نسبة التمويل الخاص:** نلاحظ أن هذه النسبة أقل من 1 طيلة فترة الدراسة مما يدل على عدم تغطية مؤسسة سونلغاز لأصولها الثابتة بأموالها الخاصة، يعني أن المؤسسة تواجه عجز في تمويل في قيمتها الذاتية بأموالها الخاصة وهذا يعتبر خطر مالي يهدد المؤسسة.

3- نسبة المديونية:

نسبة الاستقلالية المالية: من خلال الجدول نلاحظ أن النسبة أقل من 1 خلال السنوات المدروسة وهذا يعني أن مؤسسة سونلغاز وضعيتها مثقلة بالديون ولم تستطع الحصول على قروض إضافية إلا بتقديم ضمانات، حيث إن المؤسسة غير مستقلة في اتخاذ قراراتها المالية قبل وأثناء جائحة كورونا وهذا خطر على وضعيتها المالية.

الخلاصة:

حاولنا في هذا الفصل إسقاط الجانب النظري للموضوع على الواقع، وتطبيق الدراسة الميدانية على مؤسسة سونلغاز بولاية المدية لمعرفة أثر جائحة كورونا على الأداء المالي، كما حاولنا قياس الأداء المالي من خلال مؤشراته باستخدام القوائم المالية لمؤسسة سونلغاز وتحليلها ومقارنة النتائج وتقييمها قبل وأثناء وبعد جائحة كورونا وصولا إلى النتائج العامة؛ ومن خلال النتائج المتوصل إليها عموما يمكننا القول ان جائحة كورونا لم تؤثر سلبا على الأداء المالي لمؤسسة سونلغاز بولاية المدية.

خاتمة

خاتمة:

بعد استعراض الإطار المفاهيمي لمتغيرات الدراسة ضمن ثلاث فصول حيث تناول الفصل الأول مدخل نظري لعملية التسيير المحاسبي والفصل الثاني إطار نظري لعملية الأداء المالي، بالإضافة إلى الإطار التطبيقي الذي تطرقنا فيه إلى دراسة ميدانية تمثلت في دراسة حالة لمؤسسة سونلغاز في ولاية المدية؛

تعد المذكرة الحاملة حول موضوع إثر التسيير المحاسبي على الأداء المالي مسألة مهمة في سياق إدارة الاعمال. تهدف هذه المذكرة إلى دراسة العلاقة بين الممارسات المحاسبية والأداء المالي للمؤسسات. يعتبر التسيير المحاسبي جزءا حيويا في العمليات الإدارية والتخطيط المالي، إذ يوفر معلومات حاسمة لاتخاذ القرارات الاستراتيجية وتحقيق الأهداف المالية وفي هذا السياق فقد حاولنا من خلال هذه الدراسة تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية الخدمية انطلاقا من التحليل المالي للقوائم المالية، من خلال الاعتماد على أدوات وأساليب التحليل المالي والتي من أهمها النسب والمؤشرات المالية، حيث تم معالجة البحث نظريا كما تم تدعيمها بالدراسة الميدانية لمؤسسة سونلغاز حيث تم الحصول على بعض النتائج سنحاول التطرق لها مع بعض الاقتراحات المكملة لهذه الدراسة.

النتائج المتوصل إليها:

- يعد التسيير المحاسبي عاملا حاسما في تحقيق الأداء المالي الجيد والاستدامة للمؤسسات، تأثيره يمتد إلى جميع جوانب العمل المالي والمحاسبي، ويساهم في تحقيق التوازن والنجاح المالي للمؤسسات في بيئة الاعمال المتغيرة.
- التحليل المالي للقوائم المالية هو الركيزة الأساسية لتقييم الأداء المالي للمؤسسة.
- يعد التقييم المالي أداة للتعرف على الوضع المالي في المؤسسة خلال فترة معينة.
- تمثل جائحة كورونا من العوامل الخارجية المؤثرة على الأداء المالي للمؤسسات.

- رأس مال المؤسسة موجب خلال فترة الدراسة 2019-2021 وهذا يعني أن المؤسسة لديها أموال مجمدة غير مستغلة تشكل لها تكاليف إضافية، استوجب عليها استثمارها في مشاريع تعيد عليها فائدة.
- راس المال العامل الدائم موجب خلال فترة الدراسة 2019-2021 يعني أن الأموال الدائمة قد غطت الأصول الثابتة بالاعتماد على الأموال الخاصة وديون طويلة الاجل.
- راس المال العامل الخاص سالب خلال فترة الدراسة 2019-2021 وهذا يعني أن المؤسسة غير قادرة على تغطية أصولها بأموالها الخاصة مما يدل على عدم استقلالية المؤسسة.
- نسبة السيولة العامة أكبر من الواحد خلال فترة الدراسة 2019-2021 وهذا مؤشر موجب يدل على قدرة المؤسسة سونلغاز على تغطية التزاماتها قصيرة الاجل وذلك بالاعتماد على الأصول المتداولة
- نسبة التمويل الدائم أكبر من الواحد خلال فترة الدراسة 2019-2021 وهذا يعني أنه يتم الاعتماد على الأموال الدائمة لتمويل الأصول الثابتة.
- لا يوجد أثر سلبي لجائحة كورونا على مستويات المردودية لمؤسسة سونلغاز.

الاقتراحات:

- على المؤسسة أن تستغل الفائض من أموالها في خزينتها يدل على تكسيدها بتوسع نشاطها.
- على المؤسسة الموازنة بين التمويل الداخلي والخارجي من أجل الحصول على استثمارات جديدة.
- ضرورة تدعيم الموارد من أجل تغطية كافة الاستثمارات.
- رفع الوعي بالمخاطر واثار الازمات لدى الافراد والمنظمات وتأهيلهم للمشاركة من خلال وضع خطط وبرامج ودورات التدريس من الجهات المعنية التي تعمل في مجال إعداد القوائم المالية.

على المؤسسة الاهتمام بتقييم الأداء المالي وذلك من خلال إنشاء مصلحة خاصة بالتقييم.

قائمة المصادر والمراجع

قائمة المراجع والمصادر

أولا: قائمة الكتب:

1- حسام الدين الخواش، د –وليد زكرياء صيام، د – عبد الناصر إبراهيم نور، كتاب أصول المحاسبة المالية، الطبعة الثانية 1998، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان.

2- ناصر دادي عدون، تقنيات مراقبة التسيير في المحاسبة التحليلية، دار المحمدية العامة، الجزائر،1999.

3- د.أحمد نور، المحاسبة المالية القياس والتقييم والافصاح المحاسبي وفقا لمعايير المحاسبة الدولية ومعايير المحاسبة المصرية، كلية التجارة، الدار الجامعية طبع ونشر وتوزيع، طبعة2000، جامعة الإسكندرية.

4- عبد الرزاق بن حبيب، اقتصاد وتسيير المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الساحة المركزية بن عكنون، ال جزائر2002.

5- يحي قلي، مبادئ المحاسبة المالية، الطبعة الأولى، إيتراك للنشر والتوزيع، القاهرة، مصر،2004.

6- هادي رضا الصفار، مبادئ المحاسبة المالية، الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن2006.

7- بو يعقوب عبد الكريم، المحاسبة التحليلية، ديوان المطبوعات الجامعة، الطبعة السادسة، الساحة المركزية-بن عكنون-الجزائر،2008.

8- خالد أمين عبد الله، صابل رمضان، مبادئ المحاسبة1، بدون طبعة، الشركة العربية المتحدة للتسويق والتوريدات، القاهرة، مصر، 2009.

9- رضوان حلوة حنان، نزار فليح البلداوي، مبادئ المحاسبة المالية، الطبعة الأولى، إثراء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009.

10- محمود الخطيب محمد، **كتاب الأداء المالي وأثره على عوائد أسهم الشركات**، 2010.

11- صالح مهدي محسن العامري، طاهر محسن منصور الغالبي، الإدارة والاعمال، الطبعة الثالثة، دار وائل، الأردن،2011.

12- مي عبد ربه الجرجاوي، مبادئ المحاسبة المالية، بدون طبعة، جامعة الاسراء، غزة، فلسطين،2015.

13- د-عبد الوهاب نصر، د-شحاتة السيد شحاتة، كتاب مبادئ المحاسبة المالية وفقا لمعايير المحاسبة الدولية، دار التعليم الجامعي للطباعة والنشر والتوزيع، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية2017 .

14- بربري محمد أمين، محاسبة تحليلية، قسم كمياء التحليلية، دار يازوري العلمية، 2018.

15- احمد الكردي، كتاب إدارة الأداء الفعال للمنظمات الأعمال.

16- د- محمد رفيق الطيب، مدخل للتسيير أساسيات، وظائف، تقنيات، ديوان المطبوعات الجامعية.

ثانيا: المذكرات والأطروحات:

1. عادل عشي، الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية: قياس وتقييم الأداء، دراسة حالة مؤسسة صناعة الكوابل بسكرة، مذكرة ماجستير، جامعة بسكرة، 2001-2002.
2. د- رحمون هلال، المحاسبة التحليلية نظام معلومات للتسيير ومساعدة على اتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية، دراسة مقارنة، أطروحة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، فرع نقود ومالية، جامعة يوسف بن خدة، الجزائر، (2004-2005).
3. دادن عبد الغني، قياس وتقييم الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية نحو إرساء نموذج للإنذار المبكر باستعمال المحاكاة المالية، حالة بورصتي الجزائر وباريس، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر، 2006-2007.
4. حابي أحمد، دراسة مقارنة بين طرق التكاليف التقليدية وطريقة محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة وإمكانية تطبيقها في المؤسسات الصناعية، مذكرة ماجستير في العلوم التجارية، جامعة الجزائر (2010-2011).

5. نواف سماح محمد الذنيبات، أثر الأداء المالي للشركات المدرجة في بورصة عمان على اراء مدققي الحسابات الخارجيين في الأردن (دراسة تحليلية)، مذكرة ماجستير، جامعة الشرق الأوسط، الأردن، 2011.
6. بن خليفة حمزة، دور قائمة التدفقات النقدية في تقييم الأداء المالي للمؤسسة، دراسة حالة مؤسسة توزيع وصيانة العتاد الفلاحي EDIMMA2009-2010مذكرة ماجيستر في علوم التسيير، محمد خيضر بسكرة (2011-2012).
7. بلعيالي السعدي، أهمية المراجعة الداخلية في تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة شركة التوضيب وفنون الطباعة EMBAG، مذكرة ماستر، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2014-2015.
8. نويلي نجلاء، استخدام أدوات المحاسبة الإدارية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة مؤسسة المطاحن الكبرى للحبوب، بسكرة، أطروحة دكتوراه، جامعة محمد خيضر، 2014-2015.
9. أوراغ وناسة، أثر التحليل المالي على أداء المؤسسة دراسة حالة مؤسسة مطاحن الزيبان القنطرة-بسكرة، مذكرة ماستر جامعة خيضر، بسكرة، 2015-2016.
10. حجاج نفيسة، أثر الاستثمار في تكنولوجيا المعلومات والاتصال على الأداء المالي (دراسة حالة عينة من المؤسسات البترولية الجزائرية خلال الفترة 2010-2014)، أطروحة دكتوراه، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2016-2017.
11. سكة وفاء، فراخ عتو محمد، دور الطرق الحديثة للمحاسبة التحليلية في اتخاذ القرار الأمثل، دراسة حالة لمديرية توزيع الكهرباء والغاز سونلغاز (عين تموشنت)، مذكرة مقدمة لاستكمال شهادة ماستر في علوم التسيير، محاسبة وجباية، عين تموشنت، (2016-2017).
12. محلوفي أمينة، بن يحي حسينة، واقع المحاسبة التحليلية في المؤسسة الاقتصادية بالجزائر، دراسة حالة مؤسسة توزيع الكهرباء والغاز بالمدية، مذكرة نيل شهادة ماستر أكاديمي، مالية وبنوك، جامعة يحي فارس المدية، (2016-2017).

13. محمد لمين معايفية، هشام معايفية، المحاسبة التحليلية كأداة للرقابة على الإنتاج، دراسة حالة المؤسسة الوطنية لدراجات النارية وتطبيقاتها خلال (2014-2017) مذكرة ماستر في العلوم المالية، جامعة 8 ماي 1945 قالمة، (2016-2017).
14. مكرطار زكرياء، تطبيق المحاسبة التحليلية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، دراسة حالة على مستوي شركة سوناطراك مركب GPI /Z أرزيو، مذكرة ماستر أكاديمي، تدقيق محاسبي ومراقبة التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس (2017-2018).
15. تيويري ابتسام، بن زين مريم، دور تقييم الأداء المالي في ترشيد القرارات المالية في المؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة مؤسسة التوضيب وفنون الطباعة وحدة– برج بوعريريج، (2015-2018) مذكرة ماستر في علوم التسيير، تخصص ادارة مالية، جامعة محمد البشير الابراهيمي –برج بوعريريج-EMBAG (2018-2019).
16. حياة تواتي، وسام خدام، دراسة العوامل المؤثرة على الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، دراسة قياسية للمؤسسات المدرجة في مؤشر داوجونز الصناعي، مذكرة ماستر، جامعة محمد الصديق بن يحيى، جيجل، 2018-2019.
17. داودي عبد السلام، تقييم الأداء المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، دراسة حالة المؤسسة الولائية لتسيير مراكز الردم التقني بورقلة، 2016-2018، مذكرة ماستر، جامعة غرداية، (2018-2019).
18. زغيب عبد الرزاق، الارقط مروة، رقيبي حدة، مساهمة قائمة التدفقات النقدية في تقييم الأداء المالي للمؤسسة، دراسة حالة مؤسسة توزيع وصيانة العتاد الفلاحي بالوادي، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، (2018-2019).
19. عزوز بشرى، قراس رمزي، مساهمة المؤشرات المالية في تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة المركب الصناعي التجاري الحضنة، المسيلة، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وجباية معمقة، جامعة محمد بوضياف المسيلة، (2018-2019).

20. سعيداني أميرة، شراير فاطمة الزهراء، تقييم الأداء المالي للمؤسسات الاقتصادية باستخدام تقنيات التحليل المالي، دراسة حالة لمؤسسة سونلغاز، فرع المدية، (2015-2017) مذكرة ماستر، تخصص محاسبة، جامعة يحي فارس المدية (2018-2019).
21. رانيا تشوكتش كبير، آسية كواديك، المحاسبة التحليلية كأداة للمراقبة على التسويق، دراسة حالة شركة الجزائر لتوزيع الكهرباء والغاز، مديرية التوزيع بالمدية، جامعة يحي فارس المدية، (2019-2020).
22. زيوش أميرة، عبادي شهناز، أثر التحفيزات الجبائية على الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة ميدانية لمجموعة من المؤسسات بولاية المدية، مذكرة ماستر، جامعة الدكتور يحيى فارس، المدية، (2019-2020).
23. بالدوم مروة، براهيم بوزيد خليدة، أثر المحاسبة الخضراء عل الأداء المالي، دراسة حالة مؤسسة صيدال فرع أنتيبيوتيكال المدية، مذكرة ماستر، تخصص محاسبة، جامعة يحي فارس المدية (2020-2021).
24. راشدي نسرين، صبان ياسمين، تقييم الأداء المالي لمؤسسة التمويل الأصغر، دراسة حالة عينة مؤسسات التمويل الأصغر، مذكرة ماستر أكاديمي-جامعة محمد البشير الإبراهيمي برج بوعريريج. (2020.2021).
25. خشعي عفاف، استخدام أساليب المحاسبة التحليلية لتحقيق تنافسية المؤسسة، دراسة حالة المؤسسة بيسكو فروي بسكرة، أطروحة دكتورا الطور الثالث في العلوم المالية والمحاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة، (2021-2022).
26. خيذر منال، محمد سعد صابرينة، نماذج التنبؤ بالفشل المالي وتقييم الأداء المالي، دراسة حالة مجمع صيدال (2017-2020) مذكرة ماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، (2021-2022).
27. رانيا عيسى، أثر ممارسات إدارة أداء الموارد البشرية على أداء العاملين في المنظمات، دراسة حالة، شركة MTN سورية، الأكاديمية السورية الدولية للتدريب والتطوير.

ثالثا: محاضرات:

1. غزيباون علي، محاضرات في مقياس المحاسبة المالية دروس وحالات تطبيقية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة اكلي أمحند أولحاج، البويرة، 2016/2015.
2. فاتن باشا، محاضرات في مقياس تسيير المؤسسة، ميدان العلوم الإنسانية والاجتماعية، شعبة علم النفس، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2020-2021.
3. فاسي فاطمة الزهراء، محاضرات في مقياس تسيير المؤسسات، قسم علوم التسيير، جامعة اكلي محند أولحاج البويرة، 2021/2020.
4. كيلاني صونيه، محاضرات في مقياس تسيير المؤسسة.

رابعا: مطبوعات:

1. برو هشام، مطبوعة محاضرات تسيير المؤسسة، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة محمد بوضياف المسيلة، 2019-2020.
2. د- بوسته محمد، مطبوعة بيداغوجية تحت عنوان: محاضرات في تسيير المؤسسة، قسم علوم التسيير، جامعة امحمد بوقرة بومرداس، 2019-2020.
3. قطيب عبد القادر، مطبوعة محاضرات في المحاسبة العامة الجزء الأول، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة غرداية، 2020/2019.
4. أمجكوح نسيمة، مطبوعة محاضرات في مقياس تسيير المؤسسة، قسم العلوم التجارية، 2021-2020
5. مخلوفي نعيمة، محاسبة تحليلية (دروس وتمارين)، مطبوعة بيداغوجية موجهة لطلبة سنة ثانية علوم مالية ومحاسبة ليسانس، جامعة الجزائر 3، (2022-2023).

خامسا: مجلات:

1. [1]- الشيخ الداوي، مجلة الباحث، عدد 2009/07-2010، جامعة الجزائر.
2. غاليب عمر، مجلة الأبحاث الاقتصادية لجامعة البليدة2، العدد 2013/12/09، علاقة المحاسبة التحليلية بالمحاسبة المالية من منظور النظام المحاسبي المالي.
3. طلال بوشدوب، محمد الخميني، دور وأهمية نظام معلومات المحاسبة المالية في تفعيل مهام ومسؤوليات محافظ الحسابات، مجلة الاقتصاد والتنمية البشرية، ال عدد10، الجزائر، 2014.
4. مجلة دفاتر اقتصادية، تقييم الأداء المالي لشركات صناعة الأدوية المدرجة في بورصة الجزائر، دراسة حالة مجمع صيدال (2014-2017) المجلد 10-العدد 2 (2019).
5. منصف طرفي، نسرين بوشلاغم، مجلة العلوم الإنسانية العدد،31 دور تحليل القوائم المالية للمؤسسات دراسة مؤسسة صيانة الشرق، جامعة عبد الحميد مهري قسنطينة (2020).
6. عبد الناصر موسى، مجلة تقييم أداء الافراد كأداة لرفع أداء المنظمات، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة محمد خيضر، بسكرة.

سادسا: مداخلات:

1. زنيني فريدة، نوال شيشة، ملتقى علمي وطني حول استراتيجيات التدريب في ظل إدارة الجودة الشاملة كمدخل لتحقيق الميزة التنافسية، يومي 10 و11 نوفمبر 2009، مداخلة حول قياس وتقييم أداء العاملين في منظمات الأعمال، جامعة الدكتور الطاهر مولاي، سعيدة.

ثامنا: مراجع أجنبية:

1. AndraM.ACHIM ،Theoretical article. FINANCIAL ACCOUNTING QUALITY AND ITS DEFININGCHARACTERISTICS. Faculty ofEconomics and Business Administration. Faculty of Economics. University 1December 1918.ALBA-IULIA.Romania.
2. Dr .K. MOHAN ،B. KRISHNAMURTHY ،Principal of financialaccounting،Bachelor of commerce ،Bachelor of Business Administration ،PONDICHERRYUNIVERSITY.
3. M emBoukssessaSouhilaKheira, La mise en place d'un système decomptabilité analytique dans une entreprise algérienne, cas de l'algériennedes fonderies d'Oran, AFLON, mémoire de magister en science commercial,université d'Oran, (2009-2010).
4. Benkhaled Abdeslam, Tebakh Ali, La comptabilité analytique un outild'évaluation des couts et de prise de décision, mémoire de fin d'étude dudiplôme de master en comptabilité et finance, école supérieure decommerce, tizi ouzo, (2014-201

الملاحق

SOCIETE SONELGAZ-Distribution **EXERCICE** 2019

CENTRE DD MEDEA **DATE** 10/05/2023 10.49.21

BILAN ACTIF

Définitif

ACTIF	note	brut 2019	amort 2019	2019	2018
ACTIF NON COURANT					
Ecart d'acquisition (ou goodwill)					
Immobilisations incorporelles					
Frais de développements immobilisables					
Immobilisations corporelles					
Terrains		10 034 098,58		10 034 098,58	10 034 098,58
Agencements et aménagements de terrains		75 461 600,00	48 170 458,15	27 291 141,85	23 345 018,05
Constructions (Batiments et ouvrages		572 238 896,27	156 827 433,33	415 411 462,94	427 333 345,55
Installations techniques, matériel et outillage		26 763 644 708,13	13 740 173 274,62	13 023 471 433,51	12 643 999 554,00
Autres immobilisations corporelles		2 193 868 637,69	999 015 364,35	1 194 853 273,34	1 165 643 392,88
Immobilisations en cours		1 178 611 484,68		1 178 611 484,68	1 401 445 706,58
Immobilisations financières					
Titres mises en équivalence - entreprises associées					
Titres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants					
Comptes de liaison					
TOTAL ACTIF NON COURANT		30 793 859 425,35	14 944 186 530,45	15 849 672 894,90	15 671 801 115,64
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		977 850,99		977 850,99	1 934 100,99
Créances et emplois assimilés					
Clients		2 805 861 672,41	194 428 198,16	2 611 433 474,25	2 682 873 265,31
Créances sur sociétés du groupe et associés		0,00		0,00	0,00
Autres débiteurs		31 765 146,56	7 375 365,66	24 389 780,90	21 628 977,48
Impôts		46 805 713,59		46 805 713,59	63 429 365,75
Autres actifs courants		0,00		0,00	0,00
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		104 771 186,66	1 074 838,02	103 696 348,64	112 558 458,45
compte transitoire**		0,00		0,00	0,00
TOTAL ACTIF COURANT		2 990 181 570,21	202 878 401,84	2 787 303 168,37	2 882 424 167,98
TOTAL GENERAL ACTIF		33 784 040 995,56	15 147 064 932,29	18 636 976 063,27	18 554 225 283,62

SOCIETE SONELGAZ-Distribution **EXERCICE** 2019

CENTRE DD MEDEA **DATE** 10/05/2023 10.43.09

BILAN PASSIF

Définitif

PASSIF	note	2019	2018
CAPITAUX PROPRES			
Capital non appelé			
Primes et réserves (Réserves consolidées)			
Écart de réévaluation		609 178 902,10	609 178 902,10
Résultat net		0,00	0,00
Autres capitaux propres - Report à nouveau		- 10 201 486,06	0,00
compte de liaison**		11 487 292 354,69	11 207 980 443,33
TOTAL CAPITAUX PROPRES		12 086 269 770,73	11 817 159 345,43
PASSIFS NON COURANTS			
Emprunts et dettes financières		98 725 220,81	92 300 488,76
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits comptabilisés d'avance		4 017 835 667,44	3 825 382 556,07
TOTAL PASSIFS NON COURANTS		4 116 560 888,25	3 917 683 044,83
PASSIFS COURANTS			
Fournisseurs et comptes rattachés		775 309 444,31	575 542 771,46
Impôts		55 538 967,81	52 558 873,82
Dettes sur sociétés du Groupe et associés		0,00	0,00
Autres dettes		1 603 296 992,17	2 191 281 248,08
Trésorerie passif		0,00	0,00
compte transitoire**		0,00	0,00
TOTAL PASSIFS COURANTS		2 434 145 404,29	2 819 382 893,36
TOTAL GENERAL PASSIF		18 636 976 063,27	18 554 225 283,62

SOCIETE SONELGAZ-Distribution **EXERCICE** 2020

CENTRE DD MEDEA **DATE** 10/05/2023 10.51.29

BILAN ACTIF

Définitif

ACTIF	note	brut 2020	amort 2020	2020	2019
ACTIF NON COURANT					
Ecart d'acquisition (ou goodwill)					
Immobilisations incorporelles					
Frais de développements immobilisables					
Logiciels informatiques et assimilés		4 421 910,41	1 473 970,14	2 947 940,27	0,00
Immobilisations corporelles					
Terrains		10 034 098,58		10 034 098,58	10 034 098,58
Agencements et aménagements de terrains		77 634 388,00	49 674 463,60	27 959 924,40	27 291 141,85
Constructions (Batiments et ouvrages		587 456 171,54	169 146 562,21	418 309 609,33	415 411 462,94
Installations techniques, matériel et outillage		27 494 311 301,59	14 506 983 761,73	12 987 327 539,86	13 023 471 433,51
Autres immobilisations corporelles		2 307 213 100,14	1 095 496 578,72	1 211 716 521,42	1 194 853 273,34
Immobilisations en cours		1 639 608 986,32		1 639 608 986,32	1 178 611 484,68
Immobilisations financières					
Titres mises en équivalence - entreprises associées					
Titres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants					
Comptes de liaison					
TOTAL ACTIF NON COURANT		32 120 679 956,58	15 822 775 336,40	16 297 904 620,18	15 849 672 894,90
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		73 924 408,56		73 924 408,56	977 850,99
Créances et emplois assimilés					
Clients		4 216 215 335,52	113 224 147,28	4 102 991 188,24	2 611 433 474,25
Créances sur sociétés du groupe et associés		0,00		0,00	0,00
Autres débiteurs		46 134 136,68	27 351 725,40	18 782 411,28	24 389 780,90
Impôts		130 900 226,43		130 900 226,43	46 805 713,59
Autres actifs courants		0,00		0,00	0,00
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		138 322 309,72	1 135 414,06	137 186 895,66	103 696 348,64
compte transitoire**		0,00		0,00	0,00
TOTAL ACTIF COURANT		4 605 496 416,91	141 711 286,74	4 463 785 130,17	2 787 303 168,37
TOTAL GENERAL ACTIF		36 726 176 373,49	15 964 486 623,14	20 761 689 750,35	18 636 976 063,27

SOCIETE SONELGAZ-Distribution **EXERCICE** 2020

CENTRE DD MEDEA **DATE** 10/05/2023 10.53.03

BILAN PASSIF

Définitif

PASSIF	note	2020	2019
CAPITAUX PROPRES			
Capital non appelé			
Primes et réserves (Réserves consolidées)			
Écart de réévaluation		609 178 902,10	609 178 902,10
Résultat net		0,00	0,00
Autres capitaux propres - Report à nouveau		- 10 201 486,06	- 10 201 486,06
compte de liaison**		13 299 619 139,93	11 487 292 354,69
TOTAL CAPITAUX PROPRES		13 898 596 555,97	12 086 269 770,73
PASSIFS NON COURANTS			
Emprunts et dettes financières		96 466 801,17	98 725 220,81
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits comptabilisés d'avance		4 148 385 249,36	4 017 835 667,44
TOTAL PASSIFS NON COURANTS		4 244 852 050,53	4 116 560 888,25
PASSIFS COURANTS			
Fournisseurs et comptes rattachés		615 394 542,58	775 309 444,31
Impôts		154 917 659,33	55 538 967,81
Dettes sur sociétés du Groupe et associés		0,00	0,00
Autres dettes		1 847 928 941,94	1 603 296 992,17
Trésorerie passif		0,00	0,00
compte transitoire**		0,00	0,00
TOTAL PASSIFS COURANTS		2 618 241 143,85	2 434 145 404,29
TOTAL GENERAL PASSIF		20 761 689 750,35	18 636 976 063,27

SOCIETE SONELGAZ-Distribution **EXERCICE** 2021

CENTRE DD MEDEA **DATE** 20/02/2023 10.35.10

BILAN ACTIF

Définitif

ACTIF	note	brut 2021	amort 2021	2021	2020
ACTIF NON COURANT					
Ecart d'acquisition (ou goodwill)					
Immobilisations incorporelles					
Frais de développements immobilisables					
Logiciels informatiques et assimilés		4 421 910,41	2 947 940,27	1 473 970,14	2 947 940,27
Immobilisations corporelles					
Terrains		10 034 098,58		10 034 098,58	10 034 098,58
Agencements et aménagements de terrains		77 634 388,00	51 178 469,08	26 455 918,92	27 959 924,40
Constructions (Batiments et ouvrages		608 202 863,54	181 880 624,94	426 322 238,60	418 309 609,33
Installations techniques, matériel et outillage		28 421 620 977,48	15 312 693 267,68	13 108 927 709,80	12 987 327 539,86
Autres immobilisations corporelles		2 493 388 862,67	1 190 397 599,48	1 302 991 263,19	1 211 716 521,42
Immobilisations en cours		3 212 271 502,64		3 212 271 502,64	1 639 608 986,32
Immobilisations financières					
Titres mises en équivalence - entreprises associées					
Titres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants					
Comptes de liaison					
TOTAL ACTIF NON COURANT		34 827 574 603,32	16 739 097 901,45	18 088 476 701,87	16 297 904 620,18
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		648 665,84		648 665,84	73 924 408,56
Créances et emplois assimilés					
Clients		4 523 986 873,85	267 777 253,75	4 256 209 620,10	4 102 991 188,24
Créances sur sociétés du groupe et associés		0,00		0,00	0,00
Autres débiteurs		49 431 062,77	11 798 327,05	37 632 735,72	18 782 411,28
Impôts		170 671 584,61		170 671 584,61	130 900 226,43
Autres actifs courants		0,00		0,00	0,00
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		86 654 728,39	699 359,63	85 955 368,76	137 186 895,66
compte transitoire**		0,00		0,00	0,00
TOTAL ACTIF COURANT		4 831 392 915,46	280 274 940,43	4 551 117 975,03	4 463 785 130,17
TOTAL GENERAL ACTIF		39 658 967 518,78	17 019 372 841,88	22 639 594 676,90	20 761 689 750,35

SOCIETE SONELGAZ-Distribution **EXERCICE** 2021

CENTRE DD MEDEA **DATE** 20/02/2023 10.35.16

BILAN PASSIF

Définitif

PASSIF	note	2021	2020
CAPITAUX PROPRES			
Capital non appelé			
Primes et réserves (Réserves consolidées)			
Écart de réévaluation		609 178 902,10	609 178 902,10
Résultat net		0,00	0,00
Autres capitaux propres - Report à nouveau		- 10 201 486,06	- 10 201 486,06
compte de liaison**		13 673 643 654,52	13 299 619 139,93
TOTAL CAPITAUX PROPRES		14 272 621 070,56	13 898 596 555,97
PASSIFS NON COURANTS			
Emprunts et dettes financières		108 133 755,58	96 466 801,17
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits comptabilisés d'avance		4 619 798 342,99	4 148 385 249,36
TOTAL PASSIFS NON COURANTS		4 727 932 098,57	4 244 852 050,53
PASSIFS COURANTS			
Fournisseurs et comptes rattachés		1 496 295 851,89	615 394 542,58
Impôts		272 340 582,28	154 917 659,33
Dettes sur sociétés du Groupe et associés		0,00	0,00
Autres dettes		1 870 405 073,60	1 847 928 941,94
Trésorerie passif		0,00	0,00
compte transitoire**		0,00	0,00
TOTAL PASSIFS COURANTS		3 639 041 507,77	2 618 241 143,85
TOTAL GENERAL PASSIF		22 639 594 676,90	20 761 689 750,35

