

قراءة تحليلية لأرصدة حساب النتائج في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية

دراسة حالة مطاحن عمر بن عمر للفترة (2021-2023)

An Analytical Review of the Income Statement Balances in Algerian Economic Institutions

A Case Study of Omar Ben Omar Mills for the Period (2021-2023)

آمنة دراجي*¹، جامعة الجزائر 3، الجزائر ، Mina24j@gmail.com

عبد الحميد علوان، جامعة الجزائر 3، الجزائر ، Hamidalouane93@gmail.com

تاريخ قبول المقال: 2025/04/15

تاريخ إرسال المقال: 2025/01/10

الملخص:

تسلط الدراسة الضوء على حساب النتائج لما له من أهمية في تحليل نشاط و نتائج المؤسسة الاقتصادية الجزائرية خاصة بعد تبني النظام المحاسبي المالي الذي ساهم بشكل كبير في تسهيل عملية التحليل من خلال عرض حساب النتائج على شكل أرصدة تبين مراحل تشكل النتيجة، لإثراء الدراسة تم الحكم على نشاط و نتائج مطاحن عمر بن عمر خلال السنوات 2021، 2022 و 2023 بالاعتماد على تحليل أرصدة حساب النتائج أين تم الفصل بين مؤشرات النشاط و مؤشرات النتائج و دراسة كل منهما على حدة، خلصت الدراسة إلى إن المؤسسة في وضعية مالية سيئة و السبب الرئيسي هو نقص التزود بالمادة الأولية لذلك على المؤسسة الأخذ بالتوصيات المقترحة من أجل تحسين نشاطها و نتائجها.

الكلمات المفتاحية: حساب النتائج، مؤشرات النشاط، مؤشرات النتائج.

الكلمات المفتاحية: حساب النتائج، مؤشرات النشاط، مؤشرات النتائج.

Abstract: This study sheds light on the role of the income statement in evaluating the Activity and Results of Algerian economic institutions, particularly after the implementation of the Financial Accounting System (SCF). This system has

* دراجي آمنة.

significantly facilitated the analysis process by presenting the income statement in the form of balances that illustrate the stages of result formation. The case of Omar Ben Omar Mills was analyzed over the years 2021, 2022, and 2023. Activity indicators and Results indicators were separated and studied individually to ensure accurate evaluation. The findings revealed a deteriorating financial situation, primarily caused by a shortage in raw material supply. Therefore, the company should implement the proposed recommendations with the aim of improving its Activity and Results.

Key words : Income Statement, Activity Indicators , Results Indicators .

المقدمة:

إن الهدف الرئيسي لكل مؤسسة هو خلق الثروة من خلال نشاطها الرئيسي المتمثل في إنتاج و بيع منتجاتها، فكل مؤسسة ملزمة بتحقيق مستوى معين من النتائج يسمح لها بمكافئة كل من ساهم في تحقيقها، لتحليل فعال لنشاط و نتائج المؤسسة يلجأ القائم بعملية التشخيص المالي سواء من داخل المؤسسة أو من خارجها إلى قائمة حساب النتائج بدل الميزانية المحاسبية فرغم أن النتيجة تظهر في كلتا القائمتين إلا أن الميزانية لا تظهر الكيفية التي تشكلت بها هذه النتيجة فهي تعطي نظرة سريعة على ما حققته المؤسسة من ربح أو خسارة على عكس حساب النتائج الذي يظهر كل مرحلة من مراحل تشكل النتيجة.

من هنا تظهر أهمية قائمة حساب النتائج في كونه قائمة تعرض النتيجة بشكل أرصدة متتابعة تبين مصدر الربح أو الخسارة المحقق خلال الدورة إذا كان من النشاط الذي أنشئت لأجله المؤسسة أي النشاط الاستغلالي للمؤسسة أو من عملياتها المالية أم من عملياتها الاستثنائية.

و من هنا يمكن طرح الإشكالية الرئيسية لدراستنا على النحو التالي:

كيف يتم الحكم على نشاط و نتائج مطاحن عمر بن عمر بالاعتماد على تحليل أرصدة

حساب النتائج ؟

-أهداف البحث:

إن هذه الدراسة تهدف إلى الحكم على نشاط و نتائج مؤسسة مطاحن عمر بن عمر من خلال تحليل أرصدة حساب النتائج حيث يتم الفصل بين مؤشرات النشاط و مؤشرات النتائج و دراسة كل منها على حدا لمعرفة مصدر الربح أو الخسارة للدورة هل هي من النشاط الاستغلالي للمؤسسة أم من نشاطها المالي أو الاستثنائي.

-منهجية البحث:

نظرا لطبيعة الموضوع و بغية الإحاطة بمختلف جوانبه و تحليل أبعاده و الإجابة على الإشكالية المطروحة، تم إتباع المنهج الوصفي في الجانب النظري أما في الجانب التطبيقي فتم استخدام منهج دراسة حالة على مؤسسة عمر بن عمر للسنوات 2021، 2022، و 2023.

وعلى هذا الأساس تم تقسيم الدراسة إلى ثلاث محاور رئيسية، تناول المحور الأول دراسة حساب النتائج بشكل من التفصيل أما الثاني فخصص إلى تحليل أرصدة حساب النتائج أما المحور الثالث فتطرق إلى الجانب التطبيقي بدراسة حالة مؤسسة مطاحن عمر بن عمر.

المبحث الأول: مدخل إلى دراسة حساب النتائج

حساب النتائج هو قائمة تظهر الأعباء و النواتج يتم ترتيبهما تحت بعضهما البعض بشكل يبين النشاط الاستغلالي، النشاط المالي و الاستثنائي للمؤسسة، كما يشتمل على بيانات السنة الحالية و السنة السابقة مما يمكن مستخدميه الكشف المالية من مقارنة النتائج المحققة خلال سنتين متتاليتين.

المطلب الأول: قائمة حساب النتائج وفقا للنظام المحاسبي المالي

حسب النظام المحاسبي المالي يجب أن تظهر في حساب النتائج المعلومات التالية¹: تحليل الأعباء حسب طبيعتها الذي يسمح بتحديد مجاميع التسيير الرئيسية (الهامش الإجمالي، القيمة المضافة، الفائض الإجمالي من الاستغلال) - منتجات الأنشطة العادية - المنتجات المالية و الأعباء المالية - أعباء المستخدمين - الضرائب و الرسوم و التسديدات المماثلة - المخصصات للاهتلاكات و لخسائر القيمة التي تخص التثبيتات العينية - المخصصات للاهتلاكات و لخسائر القيمة التي تخص التثبيتات المعنوية - نتيجة الأنشطة العادية - العناصر غير عادية (منتجات و أعباء) - النتيجة الصافية للفترة قبل التوزيع - النتيجة الصافية لكل من سهم من الأسهم بالنسبة الى شركات المساهمة.

أولا: تعريف حساب النتائج

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19، الصادرة في تاريخ 25 مارس 2009، ص ص 24-25 .

هناك العديد من المسميات المختلفة لوصف القائمة التي تعرض مكونات ورقم صافي الربح للفترة، مثل: قائمة الدخل، قائمة الربح، قائمة الأرباح والخسائر، بيان المصروفات والإيرادات².

إن حساب النتائج لسنة ما هو جدول يضم مجموع نواتج ومجموع أعباء المؤسسة، الفرق بين هذه النواتج و الأعباء يمثل النتيجة³، أي أن هدف حساب النتائج هو إحصاء مجموع التدفقات التي تؤثر ايجابيا أو سلبيا على ثروة المؤسسة و تتمثل في:

- النواتج التي تعبر عن المبالغ المالية المحصلة أو التي ستحصل مقابل المنتجات و الخدمات التي قدمتها المؤسسة للغير أو بدون مقابل مثل الإعانات المستلمة، كما تشمل هذه المجموعة على حسابات تكاليف الإنتاج (الحسابان 72 و 73) و حساب استرجاع عن خسائر القيمة و المؤونات (الحساب 78) و هذه الحسابات الأخيرة لا تمثل مقبوضات نقدية⁴.
- الأعباء المعبرة عن المبالغ التي سددتها أو ستسدها المؤسسة خلال السنة المالية مقابل المواد و المنتجات و الخدمات التي تستهلكها في عمليات الانتاج و الاستغلال أو بدون مقابل مباشر مثل بعض الضرائب و الرسوم المسددة إلى الدولة و الجماعات المحلية و من الأعباء ما هي غير نقدية مثل الاهتلاكات و المؤونات⁵.

ثانيا: عرض حساب النتائج

يقدم حسابات النتائج في شكل قائمة ذات عمود وحيد، وهو أكثر تفصيلا مما كان عليه في المخطط المحاسبي الوطني ، هذا الأخير يقدمه في شكل جدول له طرفان مدين ودائن⁶.
النظام المحاسبي المالي يقدم نموذجين لقائمة الدخل مثلما جاء في المعيار المحاسبي IAS1⁷، حيث يعرض إما حسب الطبيعة أو الوظيفة و بما أن الدراسة تهتم بتحليل الأرصدة، لذلك سوف يقتصر عرضه

² طالب عبد العزيز، بلمداني محمد، مساهمة حوكمة الشركات في تحسين جودة القوائم المالية، مجلة الدراسات المحاسبية و المالية المتقدمة، جامعة الجلفة، المجلد 4، العدد 2، 2020، ص 102.

³ R.Papin, *La Création D'entreprise*, Edition Duond, Paris, 2011, p133.

⁴ عبد الرحمن عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، دار النشر جيطلي، الجزائر، 2009، ص 93.

⁵ عبد الرحمن عطية، مرجع سبق ذكره، ص 81.

⁶ هاجر مزوار، تقييم التزام المؤسسات الجزائرية بقواعد الإفصاح في النظام المحاسبي المالي دراسة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية، رسالة ماجستير، جامعة محمد بوضياف المسيلة، 2014، ص 87.

⁷ محمد الحافظ عيشوش، دور التشخيص المالي و الاقتصادي في اتخاذ القرارات الاستثمارية دراسة حالة المؤسسة الوطنية لصناعة الأدوية صيدال، رسالة دكتوراه، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2016، ص 244.

حسب الطبيعة فقط هذا العرض الذي تظهر فيه النتيجة عبارة عن تتابع للأرصدة (القيمة المضافة، الفائض الإجمالي للاستغلال،.....، النتيجة الصافية).

الجدول رقم (1) : حساب النتائج حسب الطبيعة

السنة المالية N-1	السنة المالية N	ملاحظة	
			رقم الأعمال تغير مخزونات المنتجات المصنعة و المنتجات قيد الصنع الإنتاج المثبت إعانات الاستغلال
			1-إنتاج السنة المالية المشتريات المستهلكة الخدمات الخارجية و الاستهلاكات الأخرى
			2-استهلاك السنة المالية
			3-القيمة المضافة للاستغلال (1-2)
			أعباء المستخدمين الضرائب و الرسوم و المدفوعات المشابهة
			4-الفائض الإجمالي عن الاستغلال المنتجات العملياتية الأخرى الأعباء العملياتية الأخرى المخصصات للاهلاكات و المؤونات
			5-النتيجة العملياتية المنتجات المالية الأعباء المالية
			6-النتيجة المالية 7-النتيجة العادية قبل الضرائب (5+6) الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية الضرائب المؤجلة (تغيرات) حول النتائج العادية مجموع منتجات الأنشطة العادية مجموع أعباء الأنشطة العادية
			8-النتيجة الصافية الأنشطة العادية العناصر غير العادية - المنتوجات (يطلب بيانها) العناصر غير العادية - الأعباء (يطلب بيانها)
			9-النتيجة غير العادية 10-النتيجة الصافية للسنة المالية حصة الشركات الموضوعية موضع المعادلة في النتيجة الصافية
			11-النتيجة الصافية للمجموع المدمج (1) و منها حصة ذوي الأقلية (1) حصة المجمع (1)

المصدر: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19، الصادرة في تاريخ 25 مارس 2009، ص 30.

المطلب الثاني: حساب النتائج و أنشطة المؤسسة

حساب النتائج عبارة عن أرصدة متتابعة الغرض منه معرفة مصدر الربح أو الخسارة المحقق خلال الدورة و مساهمة كل نشاط في تشكيل النتيجة.

أولا : النتيجة و النشاط العملياتي (الاستغلالي)

يتمثل النشاط الاستغلالي في كل العمليات المتعلقة بدورة الاستغلال و دورة الاستثمار. حيث تعتبر دورة الاستغلال المنشأ الرئيسي لثروة المؤسسة فالأصل من وجود المؤسسة هو خلق الثروة من خلال عملها الاستغلالي و المتمثل في بيع منتجاتها و خدماتها، لكن قبل عملية البيع فهي تستهلك جزء من الثروة في عملية الإنتاج و المتمثل في استهلاك المواد الأولية، اليد العاملة، اللجوء إلى خدمات خارجية.... الخ. كما إن هناك نوع آخر من الأعباء مرتبط مباشرة بالنشاط الاستغلالي للمؤسسة و هو تدهور الأصول نتيجة استخداماتها في العملية الإنتاجية و المعبر عليه محاسبيا بمخصصات الاهتلاكات و التموينات هذه الأخيرة عناصر تابعة لدورة الاستثمار.

1- نواتج الاستغلال: يحدد حساب النتائج نواتج الاستغلال في الحسابات التالية⁸ :

- المبيعات من البضائع و المنتجات المصنعة و المبيعات من الخدمات و المنتجات الملحقة د/70؛
- التغير في المخزونات من المنتجات و المخزونات الجارية د/72؛
- الإنتاج المثبت د/73؛
- إعانات الاستغلال د/74؛
- منتجات العمليات الأخرى د/75 ؛

2- أعباء الاستغلال: يحدد حساب النتائج أعباء الاستغلال في الحسابات التالية⁹:

- المشتريات المستهلكة د/60؛
- الخدمات الخارجية و الخدمات الخارجية الأخرى د/61 و د/62؛
- أعباء العمال د/63 ؛
- الضرائب و الرسوم و التسديدات المماثلة د/64 ؛
- الأعباء العملية الأخرى د/65؛

⁸ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19، مرجع سبق ذكره، ص34.

⁹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19، مرجع سبق ذكره، ص34

ثانيا : النتيجة و النشاط المالي

عند التكلم عن النشاط المالي للمؤسسة نخص بالذكر كل العمليات المرتبطة بالخرينة، الاستدانة و الأوراق المالية التي بحوزة المؤسسة.

1-النواتج المالية د/76 :

تضم هذه المجموعة¹⁰:

- منتوجات المساهمات.
- عائدات الأصول المالية.
- عائدات الحسابات الدائنة.
- فارق التقييم عن الأصول المالية-فوائض القيمة.
- أرباح الصرف.
- الأرباح الصافية عن عمليات التنازل عن أصول مالية.
- المنتوجات المالية الأخرى.

2-أعباء المالية د/66

تضم الأعباء المالية¹¹ :

- أعباء الفوائد.
- الخسائر عن الحسابات الدائنة المرتبطة بمساهمات.
- فارق التقييم عن أصول مالية-نواقص القيمة.
- خسائر الصرف.

¹⁰ لزعر محمد سامي، التحليل المالي للقوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي دراسة حالة مؤسسة صيدال الام، رسالة ماجستير، جامعة منتوري قسنطينة، 2012، ص 49.

¹¹ لزعر محمد سامي، مرجع سبق ذكره، ص 49.

• الخسائر الصافية عن التنازل عن الأصول المالية.

• الأعباء المالية الأخرى

ثالثا : النتيجة و النشاط الاستثنائي

النشاط أو العمليات الاستثنائية هي عبارة عن عمليات لا ترتبط مباشرة بالنشاط الرئيسي للمؤسسة و المتمثل في بيع منجاتها و خدماتها، تتميز هذه العمليات بعدم تكرارها و كذلك عدم القدرة على تنبؤ بها أو معرفة قيمتها.

1-النواتج الاستثنائية:

تضم كل العمليات التي تترجم بمدخلات نقدية غير متوقعة كالغرامات المتحصل عليها و المفروضة على الزبائن نتيجة لتأخر في التسديد، كذلك تضم هذه المجموعة الإيرادات الناتجة عن بيع الأصول و الجزء من إعانات الاستثمار المحولة لحساب النتائج.

2-الأعباء الاستثنائية:

هي كل الأعباء الغير عادية و الغير متكررة التي تُعرقل نوعا ما السير الحسن داخل المؤسسة كالغرامات واجبة الدفع سواء كانت ضريبية أو ناتجة عن التأخر في التسديد...، كذلك تعتبر القيمة المحاسبية المتبقية للأصل المتنازل عنه عبئ استثنائي.

المبحث الثاني: دراسة تحليلية لأرصدة حساب النتائج

حساب النتائج هو قائمة تضم الأعباء و النواتج المحققة خلال الدورة، يظهر الفرق بينهما النتيجة (ربح أو خسارة)¹²، و هو وثيقة هامة لتحليل الأداء الاقتصادي و المالي للمؤسسة فأرصدته تسمح بالحكم على نشاط و نتائج المؤسسة دراسة تطورها عبر الزمن وكذلك القيام بمختلف المقارنات مع المؤسسات الأخرى. يقدم حساب النتائج معطيات هامة عن قدرة المؤسسة على توليد الأرباح، و تكون أشمل وأدق إذا ارتبط بالمعلومات الواردة في الميزانية بغرض التوصل إلى مؤشرات تقييم الأداء¹³.

¹² J.F.Des Robert, Normes IFRS Et PME , Edition Dunod, Paris,2004, p 108 .

المطلب الأول: مؤشرات النشاط

تتمثل مؤشرات النشاط في رقم الأعمال، إنتاج الدورة و الهامش التجاري و أخيرا القيمة المضافة.

أولاً: رقم الاعمال

يعتبر أول مؤشر يقيس نشاط المؤسسة و هو يعبر عن قيمة المبيعات المحققة خلال السنة و التي تشمل¹⁴:

- المبيعات من البضائع في إطار نشاط تجاري محض (شراء و بيع سلع على حالها دون تحويلها)؛
- المبيعات من انتاج المؤسسة (المنتجات المصنعة، المنتجات الوسيطة، المنتجات المتبقية)؛
- المبيعات من الخدمات (اشغال، الدراسات، تقديم الخدمات الاخرى)؛

تعديل هذه المبيعات بقيمة التخفيضات، التنازلات و الحسومات الممنوحة من قبل المؤسسة.

يقارن رقم أعمال المؤسسة بمجموع المبيعات في السوق (على المستوى المحلي أو العالمي) من أجل تحديد الحصة السوقية، كذلك يقارن رقم الأعمال للسنة برقم الأعمال للسنة الماضية من أجل تحديد معدل النمو كما يقارن أيضا مع رقم أعمال المؤسسات التي تنشط في نفس القطاع. يتأثر رقم الأعمال بالسياسة السعرية، سياسة الإنتاج، سياسة التوزيع و سياسة التجارية (مثل الإشهار). لذلك عند تقييم رقم الأعمال للمؤسسة لابد من الأخذ بعين الاعتبار أهداف المؤسسة المحددة مسبقا و كذلك وضعها التنافسي و الظرفي.

ثانيا: إنتاج الدورة

يعبر إنتاج الدورة في حساب النتائج عن الإنتاج الكلي للمؤسسة الناتج عن النشاط الإنتاجي و التجاري لها، فإنتاج الدورة يساوي رقم الأعمال زائد تغير المنتجات المصنعة و قيد الصنع زائد الإنتاج المثبت زائد إعانات الاستغلال¹⁵، لكن لغرض التحليل لابد من الفصل بين الأنشطة و دراسة كل نشاط على حدة، لذلك فإن إنتاج الدورة الذي نحن بصدد دراسته في هذه النقطة هو ما قامت المؤسسة بإنتاجه فعليا و المعبر عن النشاط الصناعي لها. هذا الأخير يقارن مع السنوات الماضية من أجل تحديد معدل النمو الإنتاجي و كذلك

¹³ بومدين نبيلة، دور البيانات المحاسبية و المالية في تحديد السياسة الاستثمارية للمؤسسة دراسة حالة، رسالة دكتوراه، جامعة الجزائر 3، 2023، ص 41.

¹⁴ Stéphane Griffiths, Jean Guy DEGOS, **gestion financière : De L'analyse à la stratégie**, 2^{eme} édition, Edition d'Organisation, 2001, p 42.

¹⁵ زونية محمد الصالح، دور حساب النتائج حسب الطبيعة وفق النظام المحاسبي المالي في قياس أداء المؤسسة ، مجلة دراسات اقتصادية، مركز البصيرة للبحوث و الاستشارات و الخدمات التعليمية الجزائر، المجلد 14، العدد 1، ص 121.

يقارن مع المؤسسات التي تنشط في نفس القطاع، مع الأخذ في الحسبان أهداف المؤسسة و سياسة التخزين المتبعة

ثالثا: الهامش التجاري

يتم على أساسه تحليل النشاط التجاري للمؤسسة و هو الهامش الذي تحققه المؤسسة من بيع البضاعة على حالها أي دون تحويلها إلى منتجات. هذا الأخير لا يظهر في حساب النتائج، لذلك لابد من حسابه وفقا للعلاقة:

$$\text{الهامش التجاري} = \text{مبيعات البضائع} - \text{تكلفة شراء البضاعة المباعة}$$

التغير في الهامش التجاري يكون نتيجة إما لتغير الكميات المباعة (يكون السبب مثلا تعديل المنافسة و السياسة التجارية) أو نتيجة لتغير الهامش التجاري الوحدوي (يكون السبب تغير في سعر البيع أو تغير في تكلفة شراء البضائع المباعة)¹⁶.

رابعا: القيمة المضافة

- هي القيمة التي تضيفها المؤسسة لإستهلاكاتها الوسيطة، أي تعبر عن قدرة المؤسسة على خلق الثروة من خلال أنشطتها الاقتصادية من شراء، إنتاج و بيع، على العموم تسمح القيمة المضافة بـ :
- حساب الحجم الاقتصادي للمؤسسة فهناك عدة معايير تستخدم في حساب حجم المؤسسة (الأموال الخاصة،العمال،رقم الأعمال،النتيجة.....) لكن على الصعيد الاقتصادي و المالي تعتبر القيمة المضافة أحسن معيار لحساب هذا الحجم.¹⁷
 - حساب درجة التكامل الرأسي للمؤسسة حيث يحسب بالنسبة القيمة المضافة على الإنتاج،كلما كانت هذه النسبة كبيرة كلما كانت المؤسسة متكاملة أي تقوم المؤسسة بمعظم مراحل صنع منتجاتها.¹⁸

المطلب الثاني: مؤشرات النتائج

¹⁶ Jean Barreau, **Gestion Financière : Manuel et Applications**, 13^{eme} édition, Edition Dunod, Paris, 2004, P89 .

¹⁷ N .Lotmani, **Introduction à l'analyse Financiere**, Edition Pages bleues, Bouira, 2006,P 22.

¹⁸ Georges Depallens, **Gestion financiere de l'entreprise** , 10^{eme} édition, Edition SIREY, paris, 1990, p 321.

تتمثل مؤشرات النتائج في الفائض الإجمالي للاستغلال، نتيجة الاستغلال، النتيجة الجارية قبل الضريبة و النتيجة الاستثنائية و النتيجة الصافية.

أولاً: الفائض الإجمالي للاستغلال

يعتبر مؤشر جيد لتحليل الأداء الاقتصادي للمؤسسة لأنه الهامش الذي يحسب قبل تأثير قرارات الاستثمارات و قرارات التمويل و الذي يضم أهم الإيرادات التي حصلت أو ستحصل و الأعباء التي سددت أو ستسدد، هذا المورد المتولد عن الاستغلال هام بالنسبة للمؤسسة لأنها تستعمله في تسديد الأعباء المالية و الضرائب على الأرباح كما يستخدم كذلك في تمويل الاستثمارات، تسديد الديون و توزيع الأرباح.

ثانياً: نتيجة الاستغلال

نتيجة الاستغلال ما هي إلا الفرق بين نواتج الاستغلال و أعباء الاستغلال، و تعبر عن قدرة المؤسسة على مكافئة جالبي الأموال (فوائد الديون و توزيعات الأرباح) لكنه مؤشر يعاب في كونه يدخل في حسابه الأعباء و النواتج المحتسبة التي تؤثر على التحليل خاصة في حالة مقارنة المؤسسة مع مؤسسات أخرى¹⁹.

ثالثاً: النتيجة الجارية قبل الضريبة

هو مجموع نتيجة الاستغلال و النتيجة المالية و بالتالي فهي محصلة العمليات الجارية و العادية للمؤسسة.

تظهر أهمية دراسة النتيجة المالية في كون أنها تسمح بمعرفة تأثير العمليات المالية على نتيجة الاستغلال و ذلك بالإجابة على السؤال: هل تقلصت النتيجة بسبب الأعباء مالية معتبرة أو بالعكس دعمت النتيجة المالية نتيجة استغلال ضعيفة؟

رابعاً: النتيجة الاستثنائية

نتيجة الاستثنائية هي محصلة العمليات التي لا ترتبط بالنشاط العادي للمؤسسة و كأمثلة عنها عمليات التنازل عن الاستثمارات.

خامساً: نتيجة الدورة

هي النتيجة الموجودة في حساب النتائج و الميزانية، و تعبر عن محصلة تتابع الأرصدة الوسيطة الموجودة بحساب النتائج.

¹⁹Jean Barreau, OP, Cit, P96.

بالإضافة الى مؤشرات النشاط و النتائج و انطلاقا من المعلومات التي ينتجها حسابات النتائج حسب الطبيعة وفقا للنظام المحاسبي المالي يمكن استخراج نسب تعتبر كمؤشرات مالية لقياس الأداء مثل المردودية المالية و مؤشرات أخرى مختلفة²⁰

المبحث الثالث: دراسة حالة مؤسسة مطاحن عمر بن عمر

لمعالجة إشكالية الدراسة تم اختيار مؤسسة مطاحن عمر بن عمر حيث تم تحليل أرصدة حساب النتائج للسنوات 2021، 2022 و 2023 من أجل الحكم على الأداء الاقتصادي و المالي للمؤسسة.

المطلب الأول: لمحة تاريخية عن مؤسسة مطاحن عمر بن عمر*

مطاحن عمر بن عمر شركة ذات مسؤولية محدودة متخصصة في إنتاج السميد،. تأسست سنة 2000 من قبل السيد العيد بن عمر، تقع في بلدية الفجوج ولاية قالمة حيث بدأت نشاطها الفعلي في عام 2002، بلغ الإنتاج اليومي لها 300 طن. ومع زيادة الطلب على منتجاتها، ولتلبية احتياجات العملاء، تم توسيع النشاط في عام 2004 بإنشاء مطحنة جديدة بقدرة إنتاجية وصلت إلى 400 طن يوميا، ليصبح إجمالي الإنتاج اليومي 700 طن. في الوقت الراهن، يعمل بالمؤسسة 840 موظفًا تتراوح أعمارهم بين 18 و 60 عامًا، وجميعهم يتمتعون بكفاءة عالية في مجالات عملهم، حيث يتم اختيارهم بناءً على الخبرة والشهادات المهنية.

تتمثل منتجات مؤسسة مطاحن عمر بن عمر في السميد الممتاز، السميد العادي، السميد الرطب الممتاز، بالإضافة إلى طحين القمح الصلب والنخالة. تتميز منتجاتها بجودتها وأسعارها التنافسية.

يُعتبر الديوان الوطني المهني للحبوب والبقول الجافة (OAIC) المورد الرئيسي للقمح الصلب للمؤسسة، بعد إيقاف استيراده من الخارج (إيطاليا، ألمانيا، فرنسا وكندا).

المطلب الثاني: دراسة تحليلية لأرصدة مؤسسة مطاحن عمر بن عمر

²⁰ هلايلي اسلام، مساهمة حسابات النتائج كمرجع لنظام المعلومات المحاسبية في تطوير الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية دراسة ميدانية بمؤسسة التسيير السياحي بسكرة، مجلة العلوم الإنسانية و الاجتماعية ، المجلد 7، العدد 2، 2021، ص 117.

* من إعداد الباحثة بالاعتماد على المعلومات المقدمة من طرف مؤسسة مطاحن عمر بن عمر

تم الاستعانة بحساب النتائج لمؤسسة مطاحن عمر بن عمر خلال السنوات 2021 و 2022 و 2023 لتحديد مؤشرات النشاط و مؤشرات النتائج و من تم تحليلها.

الجدول رقم (2) : حساب النتائج لمطاحن عمر بن عمر خلال السنوات (2021-2023)

(وحدة القياس: دج)

2023	2022	2021	البيان
3 727 906 621,66	3 405 233 235,29	9 307 234 782 ,30	رقم الأعمال
-53 677 348,48	-94 079 238,48	93 734 450,99	تغير مخزونات المنتجات المصنعة و المنتجات قيد الصنع
0,00	0,00	0,00	الإنتاج المثبت
0,00	0,00	0,00	إعانات الاستغلال
3 674 229 273,18	3 311 153 996,81	9 400 969 233,29	1-إنتاج السنة المالية
2 287 957 500,90	2 206 814 260,99	6 534 584 796,87	المشتريات المستهلكة
101 542 462,91	163 740 134,90	284 565 516,10	الخدمات الخارجية و الاستهلاكات الأخرى
2 389 499 963,81	2 370 554 395,89	6 819 150 312,97	2-استهلاك السنة المالية
1 284 729 309,37	940 599 600,92	2 581 818 920,32	3-القيمة المضافة للاستغلال (1-2)
735 552 508,47	804 421 989,80	785 503 475,44	أعباء المستخدمين
9 451 666,31	16 667 656,12	101 009 329,22	الضرائب و الرسوم و المدفوعات المشابهة
539 725 134,59	119 509 955,00	1 695 306 115,66	4-الفائض الاجمالي عن الاستغلال
17 133 982,72	5 117 423,91	86 738 033,17	المنتجات العملية الأخرى
99 457 938,82	48 004 416,15	58 297 871,46	الأعباء العملية الأخرى
1 035 153 049,58	520 665 458,45	1 813 665 483,06	المخصصات للاهلاكات و المؤونات
0,00	5 055 582,12	0,00	استرجاع على خسائر القيمة و المؤونات
-577 751 871,09	-438 986 913,57	-89 919 205,69	5-النتيجة العملية
51 541,59	14 334 976,04	18 453 278,41	المنتوجات المالية
42 499 756,86	49 657 194,87	81 354 682,97	الأعباء المالية
-42 448 215,27	-35 322 218,83	-62 901 404,56	6-النتيجة المالية
-620 200 086,36	-474 309 132,40	-152 820 610,25	7-النتيجة العادية قبل الضرائب (5+6)
		74 945 193 ,28	الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية
-1 125 628,75	4 988 314,81	186 227,58	الضرائب المؤجلة (تغيرات) حول النتائج العادية
-619 074 457,61	-469 320 817,59	-227 579 575,95	8-النتيجة الصافية الأنشطة العادية
0,00	0,00	0,00	العناصر غير العادية - المنتوجات (يطلب بيانها)
0,00	0,00	0,00	العناصر غير العادية - الأعباء (يطلب بيانها)
0,00	0,00	0,00	9-النتيجة غير العادية
-619 074 457,61	-469 320 817,59	-227 579 575,95	10-النتيجة الصافية للسنة المالية
0,00	0,00	0,00	حصة الشركات الموضوعة موضع المعادلة في النتيجة الصافية
0,00	0,00	0,00	11-النتيجة الصافية للمجموع المدمج (1)
0,00	0,00	0,00	و منها حصة ذوي الأقلية (1)
0,00	0,00	0,00	حصة المجمع (1)

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على حساب النتائج لمؤسسة مطاحن عمر بن عمر.

أولاً: مؤشرات النشاط

الجدول رقم (3) : مؤشرات النشاط

(وحدة القياس: دج)

2023	2022	2021	
3 727 906 621,66	3 405 233 235,29	9 307 234 782 ,30	رقم الأعمال
3 674 229 273,18	3 311 153 996,81	9 400 969 233,29	إنتاج الدورة
-	-	-	الهامش التجاري
1 284 729 309,37	940 599 600,92	2 581 818 920,32	القيمة المضافة

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على حساب النتائج لمؤسسة مطاحن عمر بن عمر.

1. رقم الأعمال:

تراجع رقم الأعمال تراجعاً حاداً خلال سنوات الدراسة حيث انخفض بـ 0,63% و 0,59% سنّتي 2022 و 2023 على التوالي مقارنة بـ 2021.

2. إنتاج الدورة :

كان إنتاج الدورة لسنة 2021 في أعلى مستوى له و ذلك ناتج عن تحقيق المؤسسة لرقم أعمال أكبر مقارنة بالسنتين 2022 و 2023، حيث يمكن القول بأن السياسة التجارية للسنة 2021 كانت الأحسن

3. القيمة المضافة

انخفضت استهلاكات الدورة تناسبا مع انخفاض إنتاج الدورة، حيث حققت المؤسسة أعلى مستوى للقيمة المضافة سنة 2021 و ذلك راجع لتحكم أحسن في الاستهلاكات الوسيطة حيث انخفضت سنة 2022 بـ 0,63% مقارنة بسنة 2021 و 0,50% سنة 2023 (نلاحظ زيادة طفيفة للقيمة المضافة لسنة 2022 مقارنة بالسنة الماضية)

ثانياً: مؤشرات النتائج

الجدول رقم (4) : مؤشرات النتائج

(وحدة القياس: دج)

2023	2022	2021	
539 725 134,59	119 509 955,00	1 695 306 115,66	الفائض الإجمالي للاستغلال
-577 751 871,09	-438 986 913,57	-89 919 205,69	نتيجة الاستغلال
-620 200 086,36	-474 309 132,40	-152 820 610,25	النتيجة الجارية قبل الضريبة
-	-	-	النتيجة الاستثنائية
-619 074 457,61	-469 320 817,59	-227 579 575,95	نتيجة الدورة

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على حساب النتائج لمؤسسة مطاحن عمر بن عمر .

1. الفائض الإجمالي للاستغلال:

حققت المؤسسة خلال سنوات الدراسة فائض إجمالي للاستغلال موجب تميز بتراجعته و هذا كنتيجة حتمية لما سبق (تراجع مؤشرات النشاط للسنوات 2022 و 2023) حيث انخفضت قيمته ب 0,92% و 0,68% سنتي 2022 و 2023 على التوالي مقارنة بـ2021.

2. نتيجة الاستغلال(العملياتية):

سجلت المؤسسة نتيجة استغلال سالبة خلال سنوات الدراسة و هذا راجع لكبر قيمة مخصصات الاهتلاكات و المؤونات مع زيادة معتبرة لابعاء الاستغلال الاخرى.

3. النتيجة الجارية قبل الضريبة:

بالنسبة للنتيجة الجارية قبل الضريبة هي كذلك سالبة خلال سنوات الدراسة مع ارتفاع قيمة الخسارة بسبب ضم النتيجة المالية السالبة.

4. النتيجة الاستثنائية:

نتيجة استثنائية معدومة خلال سنوات الدراسة.

5. النتيجة الصافية:

النتيجة الصافية للمؤسسة سالبة خلال سنوات الدراسة تتابعا للارصدة السابقة التي تعبر عن الأداء المالي المتدهور.

الخاتمة:

تم الحكم على نشاط و نتائج مؤسسة مطاحن عمر بن عمر للفترة (2021-2022-2023) بناءا على تحليل أرصدة حساب النتائج حيث تم الفصل بين مؤشرات النشاط و مؤشرات النتائج و دراستهم بشكل منفصل، حيث خلصت الدراسة إلى:

- مؤسسة مطاحن عمر بن عمر في وضعية مالية سيئة و هي في تدهور مستمر حيث تراجعت مؤشرات النشاط مع تحقيق نتائج سالبة خلال سنوات الدراسة و السبب راجع لنقص التزود بالمادة الأولية المتمثلة في القمح الصلب و ما أنجر عنه من انخفاض في الإنتاج وبالتالي المبيعات.
- نقص التموين بالمادة الأولية سببه إيقاف عملية استيراد المؤسسة من الدول الأخرى و تقليص الحصة الممنوحة من قبل تعاونية الحبوب و البقول الجافة.
- وجدت المؤسسة نفسها بإمكانيات إنتاجية ضخمة مع محدودية القدرة الإنتاجية.
- حققت المؤسسة فائض إجمالي للاستغلال موجب سمح لها بتسديد أجور العمال و كذلك الضرائب و الرسوم.
- نتيجة الاستغلال سالبة خلال سنوات الدراسة بسبب كبر قيمة مخصصات الاهتلاكات و المؤونات التي تعكس حجم وسائل الإنتاج (آلات و معدات الإنتاج، وسائل النقل).
- النتيجة الجارية قبل الضريبة سالبة بقيم اكبر من نتيجة الاستغلال نظرا لزيادة الأعباء المالية التي تعكس حجم الديون المالية التي تحصلت عليها المؤسسة لحيازة أصولها الثابتة.
- حققت المؤسسة نتيجة صافية سالبة ما يشير إلى ضعف الأداء المالي خلال سنوات الدراسة.

بناءا على ما سبق يمكن اقتراح التوصيات التالية:

- يجب على مؤسسة مطاحن عمر بن عمر التفاوض مع الجهات المختصة للنظر في فتح الاستيراد من جديد و الحصول على حصص أكبر من المادة الأولية المتمثلة في القمح الصلب من تعاونية الحبوب و البقول الجافة.

- في حالة استحالة الرفع من قيمة التموينات بالقمح الصلب على المؤسسة العمل على تقليص أعبائها بما يتماشى و حجم الإنتاج .
- العمل على تحسين إدارة الموارد و تحسين الكفاءة الإنتاجية.
- بما ان أصول تشكل عبئ ولا تساهم في تحقيق النتائج المنتظرة يمكن التخلي عن جزء منها بما يتماشى وقدرة الإنتاج.
- إعادة هيكلة الديون وتسديد جزء منها من نواتج التخلي عن الأصول أو توجيه هذه الإيرادات في استثمارات أخرى أكثر ربحية.
- مراجعة أجور العمال والمكافآت بما يتماشى مع مستوى النتائج أو حتى التقليل من عددهم إذا دعت الضرورة.

قائمة المصادر والمراجع:

أولاً: النصوص القانونية

- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19، الصادرة في تاريخ 25 مارس 2009.

ثانياً الكتب:

باللغة العربية:

- عبد الرحمن عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي، دار النشر جيطلي، الجزائر، 2009.

باللغة الفرنسية:

- J.F.Des Robert, **Normes IFRS Et PME** , Edition Dunod, Paris, 2004.
- R.Papin, **La Création D'entreprise**, Edition Duond, Paris, 2011.
- Stéfane Griffiths, Jean Guy DEGOS, **gestion financière : De L'analyse à la stratégie**, 2^{eme} édition, Edition d'Organisation, 2001.
- Jean Barreau, **Gestion Financière : Manuel et Applications**, 13^{eme} édition, Edition Dunod, Paris, 2004.

- N.Lotmani, **Introduction à l'analyse Financiere**, Edition Pages bleues, Bouira, 2006.
- Georges Depallens, **Gestion financiere de l'entreprise**, 10^{eme} édition, Edition SIREY, paris, 1990.

ثالثا: الرسائل والمذكرات

- محمد الحافظ عيشوش، دور التشخيص المالي و الاقتصادي في اتخاذ القرارات الاستثمارية دراسة حالة المؤسسة الوطنية لصناعة الأدوية صيدال، رسالة دكتوراه، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2016.
- لزعر محمد سامي، التحليل المالي للقوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي دراسة حالة مؤسسة صيدال الام، رسالة ماجستير، جامعة منتوري قسنطينة، 2012.
- هاجر مزوار، تقييم التزام المؤسسات الجزائرية بقواعد الإفصاح في النظام المحاسبي المالي دراسة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية، رسالة ماجستير، جامعة محمد بوضياف المسيلة، 2014.
- بومدين نبيلة، دور البيانات المحاسبية و المالية في تحديد السياسة الاستثمارية للمؤسسة دراسة حالة، رسالة دكتوراه، جامعة الجزائر 3، 2023.

رابعا: المقالات

- زوينة محمد الصالح، دور حساب النتائج حسب الطبيعة وفق النظام المحاسبي المالي في قياس أداء ، مجلة دراسات اقتصادية، مركز البصيرة للبحوث و الاستشارات و الخدمات التعليمية الجزائر، المجلد 14، العدد 1، 2014، الصفحة 111-126.
- طالب عبد العزيز، بلمداني محمد، مساهمة حوكمة الشركات في تحسين جودة القوائم المالية، مجلة الدراسات المحاسبية و المالية المتقدمة، جامعة الجلفة، المجلد 4، العدد 2، 2020، الصفحة 93-110.
- هلايلي اسلام، مساهمة حسابات النتائج كمخرج لنظام المعلومات المحاسبية في تطوير الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية دراسة ميدانية بمؤسسة التسيير السياحي بسكرة، مجلة العلوم الإنسانية والاجتماعية، جامعة قسنطينة (2) عبد الحميد مهري، المجلد 7، العدد 2، 2021، الصفحة 107-128.