

جامعة العربي التبسي - تبسة

كلية العلوم الاقتصادية، العلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم: المالية والمحاسبة.
الرقم التسلسلي: 2020/....

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي (ل م د) دفعة 2020

الميدان: علوم اقتصادية والتسيير وعلوم تجارية
الشعبة: محاسبة ومالية
التخصص: مالية المؤسسة

عنوان المذكرة: استخدام حزمة المحاسبة الإدارية في تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية دراسة ميدانية لمصنع اسمنت الماء الأبيض - تبسة - خلال الفترة (2018/2015)

إشراف الأستاذ:
د. عبد الكريم زرفاوي

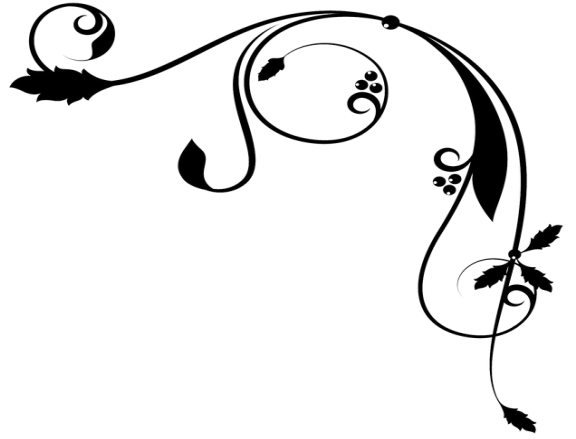
إعداد الطالبتين:
- عفاف دعاس
- ليلى هامل

نوقشت أمام اللجنة المكونة من:

الاسم واللقب	الرتبة العلمية	الصفة
د. سليم جابو	أستاذ محاضر - أ -	رئيسا
د. عبد الكريم زرفاوي	أستاذ محاضر - أ -	مشرفا ومقررا
د. ياسمينة عامرة	أستاذ محاضر - أ -	عضوا ممتحنا

السنة الجامعية: 2020/2019

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ





تمكّر و عرفان

الحمد والشكر لله أن وفقنا لإنجاز هذا العمل

فله الحمد والشكر على ما أمدا به من قوة وصبر لإنجاز هذا العمل.

نتقدم بعظيم الشكر والتقدير والعرفان للأستاذ الدكتور المشرف زرفاوي عبد الكريم

الذي تفضل بقبول الإشراف على هذا البحث كل الشكر والاحترام والتقدير

كما نتقدم بالشكر الجزيل إلى كل أساتذة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم

التسيير.

وأخيرا نتقدم بأسمى عبارات الشكر والتقدير إلى كل من ساعدنا من قريب أو بعيد في

تخطي الصعاب والصبر على الجهد الكبير ولو بكلمة طيبة.

الفهرس العام


الفهرس العام

الصفحة	قائمة المحتويات
	الإهداء
	الشكر والعرفان
	قائمة المحتويات
	قائمة الجداول
	قائمة الأشكال
أ - د	مقدمة
الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية	
02	تمهيد
03	المبحث الأول: الأدبيات النظرية
03	المطلب الأول: مفاهيم أساسية حول حزمة المحاسبة الإدارية
07	المطلب الثاني: الإطار العام للأداء المالي
19	المطلب الثالث: مساهمة حزمة المحاسبة الإدارية في تقييم الأداء المالي
29	المبحث الثاني: الأدبيات التطبيقية
29	المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة باللغة العربية
31	المطلب الثاني: عرض الدراسات السابقة باللغة الأجنبية
32	المطلب الثالث: ملاحظات حول الدراسات السابقة
35	خلاصة
الفصل الثاني: دراسة ميدانية مصنع الإسمنت الماء الأبيض - تبسة-	
37	تمهيد
38	المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستعملة في الدراسة
38	المطلب الأول: منهجية الدراسة
39	المطلب الثاني: تقديم عام لمؤسسة صناعة الإسمنت الماء الأبيض
41	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمصنع الإسمنت الماء الأبيض - تبسة-
43	المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة ومناقشتها
43	المطلب الأول: المحتوى المعلوماتي للقوائم المالية لمصنع إسمنت الماء الأبيض
51	المطلب الثاني: عرض نتائج الدراسة
60	المطلب الثالث: مناقشة وتفسير نتائج الدراسة
62	خلاصة
64	خاتمة
67	قائمة المصادر والمراجع
I	الملاحق
	الملخص

قائمة الجداول

قائمة الجداول

الرقم	عنوان الجداول	الصفحة
01	مستخدمو حزمة المحاسبة الإدارية MAP	05
02	أثر الاعتماد على قائمة الأرباح والخسائر في تقييم الأداء المالي	17
03	أثر الاعتماد على قائمة المركز المالي في تقييم الأداء المالي	21-20
04	أثر الاعتماد على قائمة التدفقات النقدية في تقييم الأداء المالي	25-24
05	أثر الاعتماد على قائمة التغيرات في حقوق الملكية في تقييم الأداء المالي	28-27
06	مقارنة بين الدراسات السابقة العربية 33	33
07	المقابلات التي أجريت في مصنع الإسمنت الماء الأبيض -تبسة-	38
08	يبيّن عدد المصالح التابعة لدائرة المالية والمحاسبة	38
09	جانب الأصول من الميزانية المالية لمصنع إسمنت الماء الأبيض	43
10	جانب الخصوم من الميزانية المالية لمصنع الماء الأبيض للفترة (2015-2018).	45-44
11	عرض قائمة الأرباح والخسائر: (حسب الطبيعة)	46-45
12	تطور رقم الأعمال للسنوات (2015-2018) لمصنع اسمنت الماء الأبيض تبسة	46
13	القيمة المضافة للاستغلال خلال فترة الدراسة	47
14	الفائض الاجمالي للاستغلال لفترة الدراسة	48
15	النتيجة العملياتية لفترة الدراسة	49
16	النتيجة الصافية للسنة المالية لفترة الدراسة	50
17	إعداد الميزانية المختصرة للفترة (2015-2018)	51
18	حساب رأس المال العامل لمصنع إسمنت تبسة من أعلى الميزانية	52
19	حساب رأس المال العامل لمصنع إسمنت تبسة من أسفل الميزانية	53
20	حساب الاحتياج في رأس المال العامل للفترة (2015 – 2018)	54
21	حساب الخزينة الصافية للفترة (2015 – 2018)	54
22	يبيّن نتائج مؤشرات السيولة خلال الفترة (2015-2018)	55
23	جدول يبيّن نتائج نسب النشاط للفترة (2015 – 2018)	57
24	حساب نسب المردودية لمصنع الاسمنت -تبسة- للفترة (2015-2018).	58
25	جدول يوضح نسب الربحية للفترة (2015- 2018)	59

A decorative border composed of intricate black and white floral and scrollwork patterns, framing the central text. The border is symmetrical and features repeating motifs of leaves, flowers, and swirling lines.

قائمة الأشكال

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
04	مستخدمو حزمة المحاسبة الإدارية (MAP)	01
09	مفهوم الأداء المالي	02
11	العوامل المؤثرة في الاداء المالي	03
13	خطوات تقييم الاداء المالي	04
16-15	قائمة الأرباح والخسائر	05
19-18	نموذج لقائمة المركز المالي جانب الأصول	06
19	نموذج لقائمة المركز المالي جانب الخصوم	07
23-22	قائمة تدفقات النقدية (الطريقة المباشرة)	08
23	قائمة تدفقات النقدية (الطريقة غير المباشرة)	09
27-26	قائمة التغيرات في حقوق الملكية	10
42	الهيكل التنظيمي لمؤسسة اسمنت تبسة -مصنع الماء الأبيض	11
47	منحنى بياني يبين نسبة تطور رقم الأعمال	12
48	منحنى بياني يبين نسبة القيمة المضافة للاستغلال خلال فترة الدراسة	13
49	منحنى بياني يوضح نسبة الفائض الاجمالي للاستغلال	14
50	منحنى بياني يوضح نسبة النتيجة التشغيلية لفترة الدراسة	15
51	منحنى بياني يوضح نسبة نتيجة الصافية للسنة المالية	16
52	اعمدة بيانية توضح نسب الميزانية المختصرة	17
53	أعمدة بيانية توضح التغير في رأس المال العامل	18
54	منحنى بياني يوضح الاحتياج في رأس المال العامل	19
55	منحنى بياني يوضح الخزينة الصافية	20
56	منحنى بياني يوضح مؤشرات السيولة	21
57	منحنى بياني يوضح نسب النشاط	22
58	منحنى بياني يوضح نسب المردودية	23
59	منحنى بياني يوضح نسب الربحية	24



اعتمدت المحاسبة الإدارية على مجموعة من الأدوات والأساليب لتحقيق أهدافها، وقد تم تطوير هذه الأدوات منذ ما يزيد عن الأربعين سنة الماضية مما جعل هذه الأساليب غير ملائمة للبيئة التنافسية والصناعية الحالية.

وقد ازدادت الانتقادات الموجهة لهذه الأدوات وازداد الاتجاه المؤيد لضرورة التطوير نتيجة لتغير البيئة الاقتصادية، لذا فقدت المحاسبة الإدارية قدرتها على تحقيق فلسفتها وأهدافها، مما استدعى ضرورة تطوير هذه الأدوات أو البحث عن أدوات جديدة تستخدم لأغراض الإدارة خاصة لغرض تقييم الأداء والوقوف على عوامل القوة والضعف في ذلك الأداء، وذلك بالاعتماد على آلية أو أداة فعالة تسمح بتشخيص الحالة المالية للمؤسسة، وإعطاء نظرة مستقبلية لها، كما هو الحال في اقتصاديات الدول المتقدمة.

ونظرا للأهمية التي تكتسبها القوائم المالية في المؤسسات، زادت الحاجة إلى استعمالها في حساب المؤشرات المالية، التي تلعب دورا هاما في تقييم الأداء المالي للمؤسسات.

ويعتبر تقييم الأداء المالي التقنية الفعالة المستعملة في المؤسسات الاقتصادية لتحديد أدائها، وتعتمد على مؤشرات قياس الأداء المالي المختلفة باختلاف المستخدمين، وفي هذا الإطار يتم استخدام تقرير حزمة المحاسبة الإدارية الذي يعتبر أحد الأساليب المستخدمة حديثا في تقييم أداء المؤسسات الاقتصادية، لكونه يحتوي على معلومات مالية قوية. وعليه سنحاول صياغة الإشكالية التالية:

إشكالية الدراسة

بالنظر الى أهمية المؤسسات الاقتصادية، وانطلاقا مما يقدمه تقرير حزمة المحاسبة الادارية من مؤشرات تساهم في التقييم الجيد لأداء هذه المؤسسات، تبرز إشكالية الدراسة الرئيسية التي تتناول إمكانية تطبيق هذه المؤشرات والأساليب العلمية لتقييم الأداء المالي في بيئة المؤسسات الاقتصادية، وعلى هذا الأساس تم صياغتها على النحو التالي:

كيف تساهم حزمة المحاسبة الإدارية في تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية؟ وفيما تتمثل ترجمة ذلك على مصنع اسمنت تبسة- الماء الأبيض؟

لمعالجة هذه الاشكالية تمت الاستعانة بالتساؤلات الفرعية التالية:

- هل يمكن الاعتماد على حزمة المحاسبة الادارية في تقييم الأداء المالي؟
- الى أي مدى تساهم حزمة المحاسبة الادارية في وضع نظام تقييم أداء مالي فعال في المؤسسة الاقتصادية؟
- هل يتم استخدام جميع القوائم المالية في تقييم الأداء المالي لمصنع اسمنت – تبسة؟
- هل تقوم المؤسسة محل الدراسة بتحقيق أداء مالي جيد من خلال اعتمادها على تقرير حزمة المحاسبة الادارية؟

فرضيات الدراسة

تدفع هذه التساؤلات الفرعية إلى تقديم فرضيات تكون بمثابة أجوبة محتملة يتطلب التأكد من صحتها أو نفيها والتي تأتي على النحو التالي:

- تعد حزمة المحاسبة الإدارية من أهم الأدوات التي تستخدم في تقييم الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية لما تقدمه من مؤشرات ونسب حول مختلف جوانب نشاط المؤسسة؛
- يتمثل الأداء المالي في قدرة المؤسسة على بلوغ أهدافها المالية، كما يمكن تقييمه واتخاذ قرارات مالية سليمة في المؤسسات الاقتصادية من خلال استغلال معلومات يوفرها تقرير حزمة المحاسبة الادارية بالاعتماد على القوائم المالية الأساسية للمؤسسة؛

- يمكن تقييم الأداء المالي لمصنع اسمنت - تبسة - وحدة الماء الأبيض باستخدام قائمتي المركز المالي والارباح والخسائر؛
- تحقق المؤسسة محل الدراسة مستويات مقبولة من الأداء المالي استنادا الى مختلف النسب المالية ومؤشرات التوازن المالي.

أهداف الدراسة

يمكن تلخيص أهداف الدراسة في النقاط التالية:

- مدى أهمية حزمة المحاسبة الإدارية في تقييم الأداء المالي بالمؤسسة الاقتصادية؛
- إبراز أهمية القوائم والتقارير المالية التي تحتويها حزمة المحاسبة الإدارية في اكتشاف مواطن القوة والضعف مما تعطي مؤشرا عن مواطن تقييم الأداء المالي؛
- تقييم الأداء المالي لمصنع اسمنت -تبسة-

أهمية الدراسة

تعد حزمة المحاسبة الإدارية ذات أهمية كبيرة في توفير البيانات التي تساعد الإدارة في التخطيط والتقييم، كما أنها تساهم في اتخاذ القرارات الصحيحة المبنية على المعلومات الدقيقة، كما يعتبر الأداء المالي من بين المواضيع التي تلقى اهتمامات وأبحاث كثيرة من طرف المسيرين لتحديد المعايير والمؤشرات المالية المستخدمة في عملية التقييم.

دوافع اختيار الدراسة

يرجع سبب اختيار هذا الموضوع تحديدا الى جملة من المبررات، منها ما هو مرتبط بالجانب العلمي ومنها ما يرجع الى أسباب ذاتية.

دوافع موضوعية:

- أهمية الموضوع الذي استقطب العديد من الباحثين والدارسين؛
- عدم تطرق الباحثين لهذا الموضوع؛
- أهمية القوائم المالية في تشخيص الوضعية المالية للمؤسسات الاقتصادية.

دوافع ذاتية:

- الرغبة الشخصية في هذا الموضوع؛
- الصلة المباشرة بين هذا الموضوع والتخصص العلمي المدروس.

منهج الدراسة

من أجل الوصول الى هدف الدراسة والاجابة على الاسئلة التي تم طرحها، بهدف اختبار صحة الفرضيات المقترحة، تم استخدام مناهج حتمتها طبيعة الدراسة من حيث كونها نظرية وميدانية في نفس الوقت، حيث اعتمدت على توظيف المنهج الوصفي كمنهج رئيسي، واستخدام منهج دراسة حالة مستمدة من حقائق واقعية من المؤسسة محل الدراسة، والمنهج التحليلي كمنهج مساعد، اضافة الى المنهج التاريخي و هذا بوصف الأحداث التاريخية في سياق زمني محدد.

حدود الدراسة

تتمثل حدود الدراسة فيما يلي:

الحدود المكانية: انحصرت الدراسة على مؤسسة الاسمنت- تبسة - وحدة الماء الأبيض، التي كانت معلوماتها المالية محل الدراسة.

الحدود الزمنية: أجريت هذه الدراسة في المؤسسة حول القوائم المالية للفترة (2014-2019)، أما بالنسبة للدراسة الميدانية امتدت من 2020/02/25 الى 2020/03/25 في المؤسسة.

صعوبات الدراسة

- خلال اعداد هذه الدراسة تم التعرض الى العديد من الصعوبات تمثلت فيما يلي:
- انعدام المراجع التي تعمقت في موضوع حزمة المحاسبة الإدارية خاصة المراجع بلغة الدراسة نظرا لحدثة الموضوع؛
 - صعوبة التنقل للمؤسسة محل الدراسة في الوقت المحدد؛
 - صعوبة الحصول على المعلومات من المؤسسة محل الدراسة، واستحالة الوصول الى المعلومة في حالات أخرى.

هيكل الدراسة

من أجل الإحاطة بجوانب الموضوع، والاجابة على الإشكالية المطروحة تم تقسيم الدراسة الى فصلين كما يلي:

اهتم الفصل الأول بالأدبيات النظرية والتطبيقية فتم تقسيمه الى مبحثين.

المبحث الأول كان بعنوان "الأدبيات النظرية" والذي تناول مفاهيم عامة حول كل من حزمة المحاسبة الادارية وتقييم الاداء المالي ومساهمة حزمة المحاسبة الادارية في تقييم الاداء المالي.

أما المبحث الثاني بعنوان "الأدبيات التطبيقية" التي تتعلق بموضوع دراستنا.

في حين تعرض الفصل الثاني الى الدراسة التطبيقية التي تم تقسيمها كالتالي:

المبحث الأول بعنوان "الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة"، الذي تم فيه تحديد البرامج المستخدمة في الدراسة، كما تم تقديم عام للمؤسسة محل الدراسة.

أما المبحث الثالث فكان بعنوان " تحليل وتفسير، ومناقشة نتائج الدراسة"، والذي حاولنا فيه تحليل الوضعية المالية للمؤسسة محل الدراسة.

وفي الأخير الخاتمة والتي سيتم فيها استعراض ما تم التوصل اليه من نتائج، وتوصيات، وآفاق الدراسة.

الفصل الأول

الأبيات النظرية والتطبيقية

تمهيد

تقوم الكثير من المؤسسات بإعداد معلومات مالية أساسية مثل قائمة الأرباح والخسائر والميزانية العمومية وقائمة التدفقات النقدية، وتعتمد عليها وحدها في إدارة الشركة وتطويرها، إلا أنها ليست كافية، فلإدارة المؤسسة بنجاح يجب على هذه الأخيرة أن تنظر إلى المعلومات التاريخية والحالية والمستقبلية المتصلة بها والبيئة التي تعمل بها.

ولغرض الإفصاح عن القيمة الموجودة في القوائم المالية، كان لابد من دراسة وظيفة تقييم الأداء التي تتميز بأهميتها الاستراتيجية في تحويل البيانات المالية الموجودة في القوائم المالية الى معلومات أكثر دقة وتوضيحا عن أداء المؤسسة المالي، وذلك بهدف التعرف على مواطن القوة وتعزيزها، ومواطن الضعف ووضع الحلول اللازمة لها.

ومن هذا المنطلق تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين:

- في المبحث الأول تم التطرق إلى ماهية حزمة المحاسبة الإدارية، والتعرف على مجالات استخداماتها، وكذا التعرف على الأداء المالي، ومؤشرات قياسه؛
- أما في المبحث الثاني تم التطرق إلى أهم الدراسات السابقة العربية منها والأجنبية ذات الصلة بموضوع الدراسة.

المبحث الأول: الأدبيات النظرية

يعمل تقييم أداء المؤسسات باستخدام حزمة المحاسبة الإدارية على قياس مدى تحقيق المؤسسة لأهدافها والكشف عن أي سلبيات في وقت مبكر، فضلا عن ذلك إظهار الجوانب الإيجابية في أدائها ومحاولة تعزيزها، لذلك حاولنا من خلال هذا المبحث دراسة وتقديم إطار نظري لكل من حزمة المحاسبة الإدارية والأداء المالي، وسيتم دراسة هاته العناصر على النحو التالي:

المطلب الأول: مفاهيم أساسية حول حزمة المحاسبة الإدارية

تعرف المحاسبة الإدارية بمصطلح التحكم الإداري، هي واحدة من الجوانب الكلاسيكية والأكثر جوهرية لإدارة الأعمال، تهدف إلى تطوير تقنيات الإدارة واختبار النظريات في الإنتاج والإبلاغ والتحليل والاستخدام الإداري للمعلومات المالية وغير المالية التي يمكن أن تستخدم لصالح المؤسسة.

وقد اقترحت المحاسبة البريطانية بيليندا استيفان ما يساعد على ذلك متمثل في حزمة المحاسبة الإدارية، حيث سيتم التعرف عليها كالتالي:

أولاً: تعريف حزمة المحاسبة الإدارية

تعرف حزمة المحاسبة الإدارية بأنها أداة من أدوات النظام الإداري، اقترحت المحاسبة البريطانية بيليندا استيفان على أنها "أحد الأساليب المستخدمة حديثاً في تسيير المؤسسات الاقتصادية، حيث يتم فيها إدخال معلومات مالية قوية مبنية على البيانات التي تم جمعها مسبقاً، ليتمكن مجلس الإدارة من خلالها من ممارسة التخطيط المستقبلي"¹.

كما تعرف بأنها عملية اعداد مجموع الحسابات والتقارير الادارية، التي توفر المعلومات المالية والاحصائية الدقيقة والبيانات الأساسية لرؤساء العمل والمرووسين داخل المؤسسة التي يتمكن بموجبها اتخاذ القرارات اليومية والقرارات قصيرة الأجل.²

حيث تهدف إلى:³

- دعم اتخاذ القرارات الرشيدة في المؤسسة؛
- تقدير قيمة المؤسسة؛
- تقييم الأداء الكلي للمؤسسة؛
- بيان مدى ربحية المنتجات؛
- قياس مدى كفاءة الأصول نحو تحقيق الربحية المناسبة؛
- تقييم تكلفة العمل ومدى ربحيتها في المؤسسة.

¹- زرفاوي عبد الكريم، استخدام أساليب المحاسبة الإدارية في اتخاذ القرارات الإستثمارية، مذكرة لنيل شهادة ماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة أم البواقي، 2011، ص 94.

²- TeemuMalmi, David A. Brown, **Managment Accounting Research, Managment control systems as a package- Opportunities, challenges and research directions**, aDepartment of Accounting & Finance, Helsinki School of Economics Finland School of Accounting, Sydney, Australia, 2008, P:291.

³- بيليندا استيفان، أساسيات المحاسبة الإدارية، كيف تعظم الأرباح وتعزز الأداء المالي- ترجمة علا أحمد إصلاح، مجموعة النيل العربية، القاهرة، 2008، ص ص: 153- 154.

ثانياً: استخدامات ومستخدمو حزمة المحاسبة الإدارية

1- مستخدمو حزمة المحاسبة الإدارية:¹

يمكن تقسيم الأطراف المستخدمة لحزمة المحاسبة الإدارية كالتالي:

1-1- المستخدمين الداخليون: يتعدد المستخدمون المهتمون بحزمة المحاسبة الإدارية والتي يمكن التعرف عليهم كالتالي:

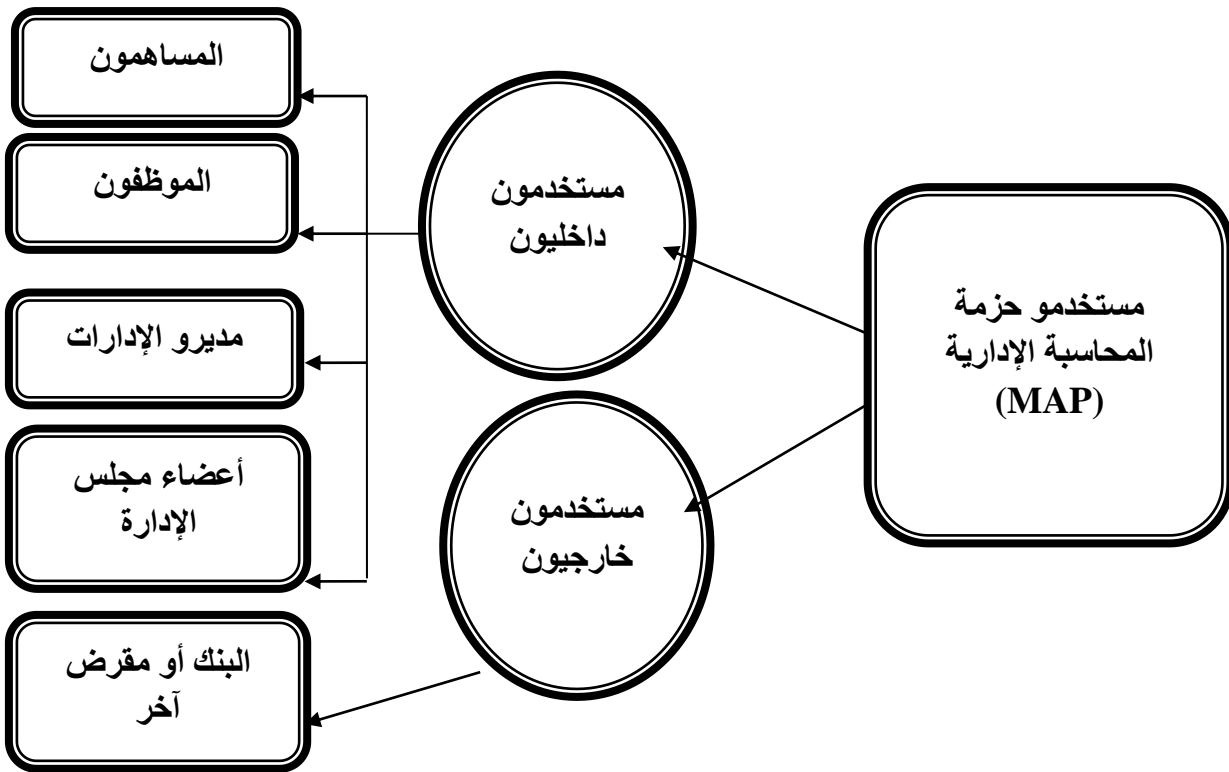
- المساهمون؛
- الموظفون؛
- مديرو الإدارات؛
- أعضاء مجلس الإدارة.

1-2- المستخدمون الخارجيون:

المستفيدون من حزمة المحاسبة الإدارية خارج المؤسسة يتمثلون في:

- البنك أو مقرض آخر

الشكل (01): مستخدمو حزمة المحاسبة الإدارية MAP



المصدر: من إعداد الطالبات بناء على: بيليندا استيفان، أساسيات المحاسبة الإدارية، كيف تعظم الأرباح وتعزز الأداء المالي- ترجمة علا أحمد إصلاح، مجموعة النيل العربية، القاهرة، 2008، ص 153-154

الشكل السابق يوضح أن الأطراف المهتمة بتقرير حزمة المحاسبة الإدارية متعددة، نظراً لما تقدمه من إجابات على تساؤلات مختلفة لهذه الأطراف، حيث تختلف من طرف لآخر حسب أهدافه: مستخدمون من داخل المؤسسة وآخرون من خارجها، بينما لا يمكن لحزمة المحاسبة الإدارية ان تغطي كافة احتياجات

¹-بيليندا استيفان، مرجع سابق، ص: 153 154.

هؤلاء المستخدمين من المعلومة، فهناك حاجات عامة لهم جميعاً، حيث أنها توفر معلومات مالية للمساهمين لمعرفة وضعية المؤسسة، كذلك تعنى بأغلب الحاجات للمستخدمين التي يمكن أن تغطيها حزمة المحاسبة الادارية.

لذلك تعتمد المحاسبة الادارية عند تقديم معلومات لمستخدمي الحزمة على ذات الغرض، والتي تتجه الى توفير المعلومات الأكثر ملائمة لمختلف المستخدمين بأقل تكلفة ممكنة، فالمستخدم يحتاج الى البيانات الملائمة بجوانب الأعمال والمحاسبة المالية حتى يتمكن من فهم المعلومات التي تحتويها حزمة المحاسبة الادارية.

2- استخدامات حزمة المحاسبة الإدارية:1

إن استخدام حزمة المحاسبة الإدارية يساعد على التعرف على مدى مساهمة إدارة الشركة بكفاءة في أداؤها، لتحقيق أهدافها ولضمان بقائها و استمراريتها، ويمكن توضيح تطبيق تقرير الحزمة من خلال الجدول التالي:

الجدول (01) : مستخدمو حزمة المحاسبة الإدارية MAP

مستخدمو تقرير (MAP)	أوجه استخدامات (MAP)
المساهمون	تقدير قيمة الشركة والعائد المحتمل على الاستثمار في أي نقطة زمنية والتأكد من كفاءة استخدام أصول الشركة لتعظيم الأرباح.
الموظفون	تحتوي حزمة المحاسبة الإدارية معلومات مالية حساسة يكون توزيعها محدوداً، لذلك يتم إعداد تقرير موجز حول الاداء الكلي للمؤسسة يساعد الموظفين على معرفة كل التغيرات الطارئة.
مديرو الإدارات	غالبا ما يركز مديرو الإدارات على مجال أعمالهم الأساسي ولا يحظون بفرصة النظر لمجالات الأعمال الأخرى في المؤسسة خلال الشهر، لذلك فإن حزمة المحاسبة الإدارية تمكنهم من رؤية المؤسسة ومعرفة مدى مساهمة إدارتهم بكفاءة في الاداء الكلي للمؤسسة
البنوك أو مقرضون آخرون	يرغب المقرضون في التحقق من الربحية واليسر باعتبارهم مؤشرين رئيسيين للتأكد من أن سداد قروضهم سوف يستمر، لذلك يحتاجون للاطلاع على تنبؤ يغطي سنة كاملة على الأقل كجزء من استخدامهم و حزمة المحاسبة الإدارية (MAP)
أعضاء مجلس الإدارة	يهتم مجلس الإدارة برؤية صورة كلية لأداء المؤسسة، سيما إذا كانوا غير تنفيذيين، لذلك يجب اهتمامهم بالمعلومات الملخصة التي تغطي نواحي الأعمال الرئيسية.

المصدر: بيليندا استيفان، أساسيات المحاسبة الإدارية كيف تعظم الأرباح وتعزز الأداء المالي- ترجمة علا أحمد إصلاح، مجموعة النيل العربية، القاهرة، 2008، ص ص: 153 154.

من خلال الجدول يمكن القول أنه لكي يتمكن مستخدم التقرير من تحقيق الهدف الرئيسي للمؤسسة المتمثل في البقاء والاستمرارية، عليه مراعاة مختلف جوانب استخدامات تقرير حزمة المحاسبة الادارية، هذا الأخير يحاول إشباع كل المتطلبات دون التركيز على ناحية معينة، فنجد المساهم في الشركة يحاول الاستفادة من التقرير في تعظيم أرباحه، من خلال تحديد قيمة الشركة والتأكد من أصولها، كذلك

¹ - بيليندا استيفان، مرجع سابق، ص ص: 153 154

إعداد التقرير للأداء الكلي للمؤسسة يمكن الموظفين من معرفة التغييرات التي تؤثر على أدائهم، كما يوفر تقرير (MAP) تنبؤات تغطي سنة، ما يساعد البنوك أو المقرضون بصفة عامة على التأكد من إمكانية سداد ديونهم.

كما يوفر معلومات ملحقه تغطي نواحي الأعمال الرئيسية من خلالها يحدد أعضاء مجلس الإدارة صورة واضحة عن أداء المؤسسة، عموماً فإن تقرير حزمة المحاسبة الإدارية قيد التنفيذ إلى أن يرضي جميع الأطراف عن المحتوى المعلوماتي.

ثالثاً: محتويات حزمة المحاسبة الإدارية:

1- قائمة الأرباح والخسائر: تتضمن نتيجة أعمال المؤسسة من ربح أو خسارة بعد مقابل الإيرادات

والمكاسب بالمصاريف والخسائر خلال فترة زمنية معينة؛¹ تعتبر قائمة الأرباح والخسائر من

القوائم المالية الأساسية إذ تحقق الميزات التالية:²

- التعرف على نتيجة أعمال المؤسسة من ربح أو خسارة؛
- التعرف على كفاءة الإدارة في أدائها المالي، ويستخدم الربح كمقياس لقياس الأداء؛
- احتساب بعض النسب المالية مثل نسب الربحية.

2- قائمة المركز المالي (الميزانية): عبارة عن صورة نموذجية لأصول الشركة وخصومها وحقوق

ملكيتها في تاريخ معين يكون عادة في نهاية الفترة التي تغطيها قائمة الأرباح والخسائر؛³

تعتبر قائمة المركز المالي من أهم القوائم المالية التي تقوم المؤسسة بإعدادها، لا تقل أهمية عن قائمة

الأرباح والخسائر حيث تحقق الميزات التالية:⁴

- كشف المركز المالي للمؤسسة؛
- تقييم مدى تغطية حقوق ملكية المنشأة لالتزاماتها؛
- تقييم مدى قدرة المؤسسة على القيام بوظائفها؛
- تعطي صورة للمؤسسة على استمراريتها.

3- قائمة التدفقات النقدية: هي قائمة يتم من خلالها التعرف على التدفقات النقدية للداخل والخارج

وذلك من خلال أنشطتها التشغيلية والاستثمارية والتمويلية، خلال فترة محددة وكذا الأرصدة

النقدية في بداية ونهاية المدة؛⁵

إذ تحقق هذه القائمة المميزات التالية:

- معرفة قدرة المؤسسة على تسديد التزاماتها من خلال السيولة المتوفرة؛
- تقييم قدرة المؤسسة على توليد تدفقات نقدية في المستقبل؛
- التعرف على النقدية غير المتاحة للاستخدام في المؤسسة؛
- مقارنة المراكز النقدية بين المؤسسات المختلفة وفي المؤسسة ذاتها بين فترات مالية مختلفة.

¹ - بيليندا استيفان، مرجع سابق ذكره، ص 157

² - طارق عبد العال حماد، التقارير المالية، الدار الجامعية، 2005، ص ص: 120-121.

³ - بيليندا استيفان، مرجع سبق ذكره، ص 160.

⁴ - خالد جمال الجعارات، معايير التقارير الدولية 2007، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009، ص ص:

113-114.

⁵ - بيليندا استيفان، مرجع سابق، ص 164.

1

4- قائمة التغيرات في حقوق الملكية: تقوم المؤسسة بعرض قائمة من التغيرات في حقوق الملكية كعنصر منفصل في القوائم المالية، حيث تتضمن تسوية لحقوق الملكية بين آخر الفترة وبداية الفترة، إضافة لبنود المكاسب والخسائر التي تعتبر جزء من حقوق الملكية ولا تظهر في قائمة الأرباح والخسائر، إذ تحقق هذه القائمة الميزات التالية:

- التعرف على مقدار حقوق الملكية وبنودها وأي تفاصيل أخرى عنها؛
- التعرف على التغيرات التي تحدث لحقوق الملكية خلال الفترة؛
- التعرف على بنود المكاسب والخسائر التي تم الإفصاح عنها في حقوق الملكية.

5- قائمة ربحية المنتجات: يعرف من خلالها قيمة الربح المحقق من طرف كل منتج بالاعتماد على تحليل التكاليف والموارد؛

6- مؤشرات الاداء الرئيسية: تشمل مقاييس الاداء وتحليل للنواحي ذات الأهمية الخاصة بالشركة؛

7- معلومات أخرى مناسبة: ² تكون مالية أو غير مالية ترفق بالقوائم المالية تتضمن توضيحات لما تضمنته القوائم المالية، حيث تعتبر ضرورية لفهم هذه القوائم وبدون وجودها تكون غامضة ولا يمكن أن تكون أساسا سليما لاتخاذ القرارات برشد وعقلانية، يمكن عرض هذه المعلومات بأحد الأساليب التالية) التفسيرات بين الأقواس، الملاحظات الهامشية، الجداول الإضافية، الحسابات الطبيعية المتعارضة، السياسات المحاسبية).

إن حزمة المحاسبة الإدارية تبدأ بالقوائم المالية الثلاث الأساسية التي تستخدمها المؤسسة بالفعل وذلك ما يريد مديرو المؤسسات ويتوقعون رؤيته في مقدمة أي حزمة محاسبة إدارية، في حين تحلل التقارير الأخرى البيانات التاريخية لتوفر أدوات اتخاذ القرارات بشأن مستقبل المؤسسة، وينبغي أن يتم إعدادها بحيث تتلائم مع المؤسسة واحتياجاتها المعلوماتية.

المطلب الثاني: الإطار العام للأداء المالي.

إن تناول الأداء في المؤسسة بدراسة نظرية يعد مطلباً ضرورياً للإحاطة بجميع جوانبه، حيث سيتم التطرق في هذا الطلب إلى مفهوم الاداء المالي والعوامل المؤثرة فيه وكذلك مؤشرات تقييم الاداء المالي كالتالي:

أولاً: مفهوم الأداء المالي:

يتم من خلال هذا العنصر التطرق إلى مجموعة من التعاريف نذكر منها ما يلي:

1- تعريف الأداء المالي:

قبل التطرق إلى مفهوم الأداء المالي لابد أن نشير إلى مفهوم الأداء، هذا الأخير يعتبر مصطلح من أصعب المصطلحات التي يمكن حصرها في تعريف شامل، حيث يعرف بأنه "سلسلة من النشاطات

المرتبطة بوظيفة متخصصة أو نشاط جزئي تقوم به الإدارة لتحقيق هدف معين".³

¹ - خالد جمال الجعرات، مرجع سابق، ص 120.

² - نفس المرجع، ص 143.

³ - حمزة محمود الزبيدي، التحليل المالي- لأغراض تقييم الأداء والتنبيؤ بالفشل- دار الوراق للنشر والتوزيع، الطبعة 02، الأردن، 2011، ص 89.

كما أنه عبارة عن مجموعة من المعايير الملائمة للتمثيل والقياس التي يحددها الباحثون، والتي تمكن من إعطاء حكم تقييمي على الأنشطة والنتائج والمنتجات وعلى آثار المؤسسة على البيئة الخارجية، بعد

¹

الوقوف على الانحرافات وتشخيص مسبباتها.

كما يعرف الأداء بأنه "النتيجة النهائية لنشاط مؤسسة ما، فهو يعبر عن قدرة المؤسسة على استخدام مواردها المالية والبشرية والمعرفية بالصورة التي تجعلها قادرة على تحقيق أهدافها بطريقة فعالة وتحقيق

²

توقعات وتطلعات أصحاب المصالح كالمستثمرين، الموردین، الموظفين، الحكومة والمجتمع".

ومنه يمكن القول بأن الأداء يشير إلى الجهود التي يبذلها الأفراد في أماكن عملهم قصد تحقيق الانتاج من الناحية الكمية والنوعية وفقا لفترات محددة.

باعتبار أن الأداء المالي أحد أنواع الأداء تعددت أيضا المفاهيم المقدمة للأداء المالي منها:

³

1-1- يعرف الاداء المالي بأنه انعكاس لقدرة وقابلية المؤسسة على تحقيق الأهداف.

1-2- ويرى بعض المفكرين أن الاداء المالي يتمثل في "تشخيص السلامة المالية للمؤسسة للوقوف

على مدى قدرتها على خلق القيمة ومواجهة التحديات المستقبلية، من خلال الاعتماد على الميزانيات، جدول حساب النتائج، والجداول الملحقة، من ذلك إذا لم يؤخذ الظرف الاقتصادي والقطاع الصناعي الذي تنتمي إليه المؤسسة وعلى هذا الأساس إن تشخيص الاداء يتم بمعاينة

⁴

المردودية الاقتصادية للمؤسسة ومعدل نمو الأرباح.

1-3- فيما يرى البعض الآخر بأن الأداء المالي " يعبر عن مدى قدرة المؤسسة على الاستغلال الأمثل

⁵

لمواردها المالية في الاستخدام القصير وطويل الأمد، من أجل تشكيل ثروة"

1-4- كما يعبر الأداء المالي على أداء المؤسسات حيث أنه الداعم الأساسي للأعمال المختلفة التي

تمارسها هذه المؤسسات، ويساهم في إتاحة الموارد المالية والتزويد بفرص استثمارية في

⁶

ميادين الأداء المختلفة والتي تساعد في تلبية احتياجات أصحاب المصالح وتحقيق أهدافهم.

ومنه يمكن القول بأن الأداء المالي هو أداة لتحفيز العاملين في المؤسسة لبذل المزيد من الجهد بهدف

تحقيق نتائج ومعايير مالية أفضل من سابقتها.

والشكل التالي يوضح ذلك:

1- مجيد الكرخي، تقويم الأداء، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، 2010، ص 31.

2- وصفي عبد الكريم الكساسبة، تحسين فاعلية الأداء المؤسسي من خلال تكنولوجيا المعلومات، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، الأردن 2011، ص 27.

3- توفيق عبد المحسن، تقييم الأداء-مداخل جديدة لعالم جديد- دار النهضة العربية، الزقائر، 2016، ص 03.

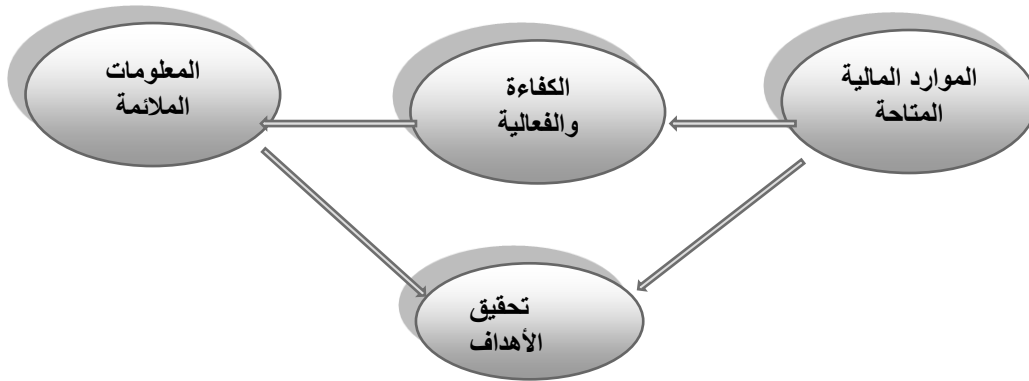
4- دادن عبد الغني، قياس وتقييم الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2007، ص 36.

5- دادن عبد الغني، قراءة في الأداء المالي والقيمة في المؤسسات الاقتصادية، مجلة الباحث، جامعة ورقلة، العدد 04،

ص ص: 41- 42.

6- محمد محمود الخطيب، الأداء المالي وأثره على عوائد أسهم الشركة، دار حامد، الأردن، 2010، ص 45

الشكل (02): مفهوم الأداء المالي



المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على المعلومات السابقة.

من خلال الشكل يتبين أن الأداء المالي عبارة عن آلية تمكن من نجاح المؤسسة في الاستخدام الأمثل لمواردها المالية المتاحة، بفعالية وبأعلى كفاءة من أجل تحقيق الأهداف المسطرة في الأجل الطويل، من خلال معلومات ملائمة مع ضرورة أخذ الطرف الاقتصادي بعين الاعتبار.

¹ وعليه فالأداء المالي:

- أداة تعطي صورة واضحة على الوضع المالي القائم في المؤسسة
- يحفز الإدارة لبذل المزيد من الجهد لتحقيق أداء مستقبلي أفضل مما سبق
- أداة تدارك المشاكل التي تواجه المؤسسة وتحدد مواطن القوة والضعف
- آلية أساسية وفعالة لتحقيق أهداف المؤسسة.

2- أهمية الأداء المالي:

يساهم الاداء المالي مساهمة فعالة في تحقيق الأهداف الأساسية للمؤسسة، ما يخدم متطلبات المسيرين والمساهمين في آن واحد بتوفير المعلومات حول الوظيفة المالية التي من شأنها أن تعطي صورة واضحة عن الوضعية المالية مما يساعد في تحديد مواطن القوة والضعف والتنبؤ باستمرار أداء مالي مستقبلي.²

فضلا عن ما سبق فإن أهمية الأداء المالي بشكل خاص تهدف إلى متابعة أعمال المؤسسة وتفحص سلوكها، ومراقبة أوضاعها وتقييم مستويات أدائها وفعاليتها وتوجيه الأداء نحو الاتجاه الصحيح والمطلوب، من خلال تحديد المعوقات وبيان أسبابها واقتراح إجراءاتها التصحيحية وترشيد الاستخدامات العامة للمؤسسات واستثماراتها وفقا للأهداف والمساهمة في اتخاذ القرارات السليمة للحفاظ على الاستمرارية والبقاء والمنافسة.

3- العوامل المؤثرة في الأداء المالي:

يتأثر الأداء المالي بمجموعة من العوامل الأساسية والتي يمكن حصرها فيما يلي:³

- الهيكل التنظيمي:

¹ - محمد محمود الخطيب، مرجع سابق، ص 45

² - ناظم حسن عبد السيد، محاسبة الجودة-مدخل تحليلي- دار الثقافة، عمان، 2009، ص 131.

1- عتبة بن عتبة عبد الله، تيطاوني أوسيم، مساهمة الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة الماجستير، في علوم المالية والمحاسبة، جامعة الجليلي بونعامة خميس مليانة، 2017/2016، ص 13.

يعتبر الهيكل التنظيمي الإطار الذي تتفاعل فيه جميع المتغيرات المتعلقة بالمؤسسة وأعمالها، ففيه تتحدد أساليب الاتصالات والصلاحيات والمسؤوليات والمعلومات حيث يتضمن الهيكل التنظيمي الوظائف الإدارية في المؤسسة.

- المناخ التنظيمي:

يقصد به مدى وضوح التنظيم في المؤسسة، وإدراك العاملين علاقة أهداف المؤسسة وعملياتها وأنشطتها بالأداء المالي، حيث أنه إذا كان المناخ التنظيمي مستقر فإنه منطقياً نضمن سلامة الأداء المالي بصورة ملحوظة وإيجابية، كذلك جودة المعلومات المالية وسهولة سريانها بين مختلف الفروع والمصالح وهذا ما يضيف الصورة الجيدة للنشاط المالي وبالتالي الأداء المالي.

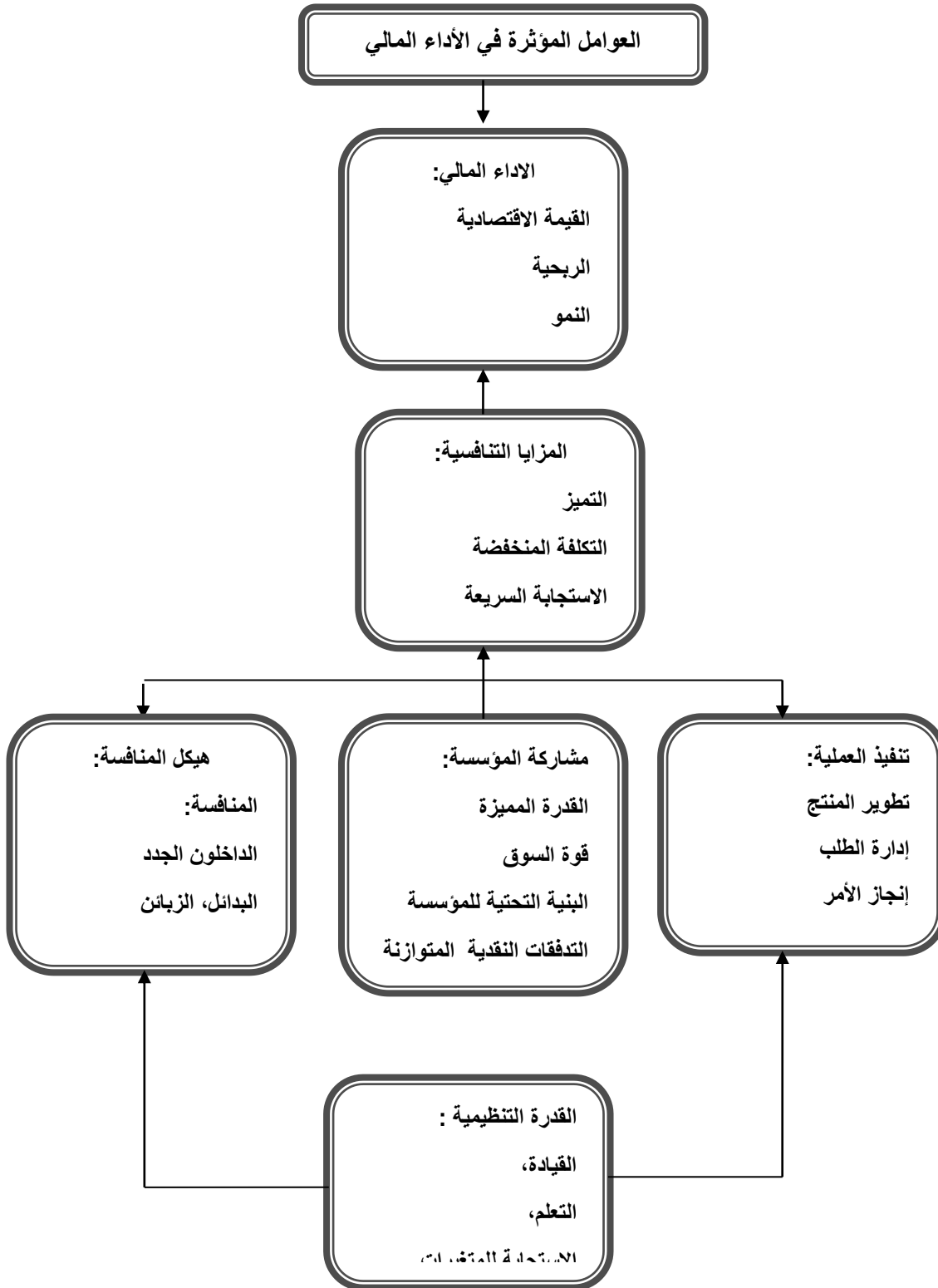
- التكنولوجيا:

يقصد بها تلك الأساليب والمهارات الحديثة التي تستخدم الأهداف الموجودة والتي تعمل على ربط المصادر بالاحتياجات، وعلى المؤسسة تحديد نوع التكنولوجيا المناسبة لطبيعة أعمالها والمنسجمة مع أهدافها وذلك باعتبار التكنولوجيا من أبرز التحديات التي تواجه المؤسسة، لذا لا بد لها من التكيف مع التكنولوجيا واستيعابها وتعديل أدائها وتطويره، وبهدف الملائمة بين التقنية والأداء.

- حجم المؤسسة:

قد يؤثر حجم المؤسسة وتصنيفها على الأداء المالي بشكل سلبي، فكبير حجم المؤسسة يشكل عائقاً للأداء المالي، إلا أنه في هذه الحالة تصبح الإدارة أكثر تعقيداً وتشابكاً، وقد يؤثر إيجاباً من ناحية أن كبير حجم المؤسسة يتطلب عدد كبير من المحللين والماليين مما يساهم في رفع جودة الأداء المالي لها وهذه الحالة هي الأكثر واقعية.

الشكل (03): العوامل المؤثرة في الأداء المالي.



المصدر: ناظم حسن عبد السيد، محاسبة الجودة، -مدخل تحليلي- دار الثقافة، عمان، 2009، ص137

من خلال الشكل يتبين أن الأداء المالي يحتل الصدارة أمام مجموع المتغيرات الأخرى للمؤسسة، حيث تساهم هذه الأخيرة في دعم وتعزيز الأداء المالي نحو التميز وبالتالي تحقيق الأهداف.

ثانياً: تقييم الأداء المالي:

تعتبر عملية تقييم الأداء المالي في المؤسسة عملية بالغة الأهمية، وذلك بما تخدم مختلف الأطراف التي لها علاقة بالمؤسسة، وعليه سيتم القاء الضوء على مفهوم تقييم الأداء المالي وكذا عرض لمؤشرات تقييمه.

1- تعريف تقييم الأداء المالي:

يوجد خلط كبير بين مصطلحي التقييم والتقييم، فالتقييم يعني تصحيح المسارات وتعديلها، بينما التقييم فسيتم التطرق إليه حيث سنقوم بتعريفه كما يلي:

1-1- يعرف تقييم الأداء المالي بأنه قياس الأهداف المحققة أو المنتظرة على ضوء معايير محددة مسبقاً، لتحديد ما يمكن قياسه ومن ثم مدى أهمية تحقيق الأهداف لمعرفة مستوى الفعالية، وتحديد الأهمية

النسبية بين النتائج والموارد المستخدمة مما يسمح بالحكم على درجة الكفاءة.¹

2-1- أما تقييم الأداء المالي في المؤسسة فيقصد به "مدى القدرة الإيرادية والكسبية في المؤسسة، حيث أن الأولى تعني قدرة المؤسسة على توليد إيرادات سواء من أنشطتها الجارية أو الرأسمالية أو الاستثنائية، بينما تعني الثانية قدرة المؤسسة على تحقيق فائض من أنشطتها من أجل مكافئة عوامل الإنتاج وفقاً للنظرية الحديثة، والبعض يعرفه بمدى تمتع وتحقيق المؤسسة لهامش أمان يزيل عنها العسر المالي".²

ويعبر تقييم الأداء المالي عن تقييم نشاط الوحدة الاقتصادية في ضوء ما توصلت إليه من نتائج نهاية فترة مالية معينة عادة ما تكون سنة، بحثاً عن العوامل المؤثرة في النتائج وتشخيص ما تبين من إنحرافات أثناء التنفيذ وتحديد المسؤوليات وتفادي أسبابها في المستقبل.

يمكن استخلاص تعريف شامل لتقييم الأداء المالي في المؤسسة بأنه عملية إدارية، يتم من خلالها قياس نتائج الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية على ضوء المعايير الموضوعية سلفاً، بغرض تحديد الانحرافات عن تلك المعايير واتخاذ القرارات التصحيحية بشأنها.

2- أهداف تقييم الأداء المالي:

تستهدف عملية تقييم الأداء المالي تحقيق ما يلي:³

- الوقوف على مستوى إنجاز المؤسسة مقارنة بالأهداف المدرجة في خطتها الإنتاجية؛
- الكشف عن مواطن الخلل والضعف في المؤسسة وإجراء تحليل شامل لها، وبيان مسبباتها ووضع الحلول اللازمة لجابقتها وتصحيحها؛
- تسهيل تحقيق تقييم شامل للأداء على مستوى الاقتصاد الوطني وذلك بالاعتماد على نتائج تقييم كل مشروع؛
- الوقوف على مدى كفاءة استخدام الموارد المتاحة بطريقة رشيدة تحقق عائد أكبر بأقل التكاليف.

3- خطوات تقييم الأداء المالي:

¹- دادن عبد الغني، قراءة في الأداء المالي، والقيمة في المؤسسات الاقتصادية، مرجع سابق، ص 41.

²- السعيد فرحات جمعة، الأداء المالي لمنظمات الأعمال، دار المريخ للنشر، الرياض، 2000، ص 39.

³- مجيد الكرخي، تقييم الأداء باستخدام النسب المالية، دار المناهج للنشر والتوزيع، الأردن 2007، ص 32.

إن تقييم الأداء المالي يعد وسيلة ضرورية من خلال مختلف المعلومات التي يقوم بتوفيرها حول تحليل الأداء والانحرافات الناجمة عنه وكيفية تصحيحها وتجنبها مستقبلاً، وحتى يتسنى للمؤسسة الاستفادة من فوائده لا بد لها أن تقوم بعملية تقييم الأداء المالي وفق منهجية معينة لتضمن فعاليته، وعلى العموم فإنه يوجد اتفاق ملحوظ بين الكثير من الدراسات حول خطوات تقييم الأداء المالي كما يلي¹:

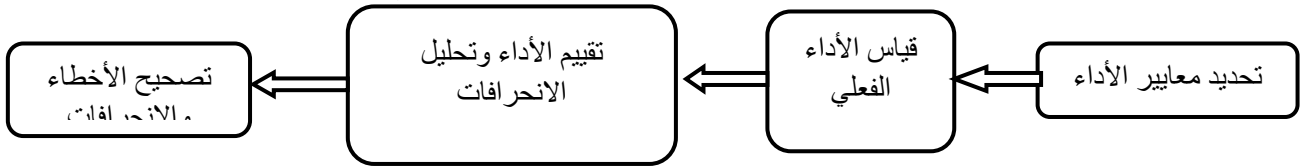
1-2- **تحديد معايير الأداء:** يقصد به تحديد أداء مقدر يمثل الهدف المرجو تحقيقه وذلك بالمقارنة بالأداء الفعلي وتحديد الانحرافات الموجودة، هذه الخطوة بمثابة حجر الأساس في عملية التقييم؛

2-2- **قياس الأداء الفعلي وتحديد الانحرافات:** بعد تحديد معايير الأداء المتوقع تأتي هذه الخطوة التي تتجلى في الحصول على مختلف المعلومات المالية من الكشوف المالية والتقارير السنوية المتعلقة بالأداء المالي للمؤسسة، ثم قياس الأداء الفعلي بالأداء المعياري وتحديد الانحرافات إن وجدت؛

3-2- **تقييم الأداء وتحليل الانحرافات:** يتم في هذه الخطوة تحليل دقيق لمخرجات القياس والبحث في مسببات الانحرافات كذلك تحديد درجة الانحراف؛

4-2- **تصحيح الانحرافات:** هنا يتم وضع التوصيات والاقتراحات اللازمة لتصحيح الانحرافات وبالتالي اتخاذ الإجراءات التصحيحية المناسبة لأهداف المؤسسة وخططها من أجل القضاء على هذه الفروقات مما يساعد في تحقيق الأهداف الموجودة للمؤسسة.

الشكل (04): خطوات تقييم الاداء المالي



المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على المعلومات السابقة.

رابعاً: مؤشرات تقييم الأداء المالي:

تعتبر مؤشرات الأداء المالي من أهم الأدوات التي تعتمد عليها الإدارة في تحليل قوائمها المالية لمعرفة مدى سلامة مركزها المالي ومدى ربحية المؤسسة، من بين هذه المؤشرات²:

- **نسبة السيولة:** ومن خلالها تستطيع المؤسسة الوفاء بالتزامها في الأجل القصير، وهناك مقاييس متعددة لقياس نسبة السيولة نجد من بينها:

نسبة التداول: وتتمثل في الموجودات المتداولة مقسومة على المطلوبات المتداولة والنسبة النمطية لها، وهذه النسبة عبارة عن مقياس مبدئي لمقدرة المؤسسة على مقابلة ديونها الخارجية.

نسبة السيولة السريعة: وتعد هذه النسبة أكثر دقة من نسبة التداول لقياس السيولة في المؤسسات، ويتم حسابها بخصم المخزون السلعي من الموجودات المتداولة والنسبة النمطية لها هي.

¹ - نوبلي نجلاء، استخدام أدوات المحاسبة الإدارية في تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، رسالة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم التجارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2015، ص 165.

² - السعيد فرحات جمعة، الأداء المالي لمنظمات الأعمال، دار المريخ للنشر، الرياض، 2002 ص ص: 35-38.

نسبة الرافعة المالية: وتشير هذه النسبة إلى استخدام أموال الدين من قبل المؤسسة.

- **نسبة النشاط:** تقيس مدى كفاءة الإدارة في توليد المبيعات من الأصول، أي تقيس مدى الكفاءة في إدارة الأصول، ومن بين هذه النسب نجد:

معدل دوران المخزون السلعي: يتم التوصل إليه من خلال العلاقة التالية: (مخزون أول المدة + مخزون آخر المدة) / 02 ، فالغاية من معدل دوران المخزون السلعي هي تقدير سرعة التدفق النقدية عبر خزان المخزون السلعي، أو مدى كفاءة الأداء للمخزون .

معدل دوران الأسهم المدينة: يتم حسابه كالتالي: (قيمة صافي المبيعات / رصيد المدينين)، أما متوسط فترة التحصيل فتحسب كالتالي: (360/معدل دوران الأسهم المدينة) .

معدل دوران رأس المال العامل: يمثل العلاقة بين صافي المبيعات من جهة وصافي رأس المال من جهة أخرى، وتعد هذه النسبة مؤشراً لقياس كفاءة الإدارة في استخدام رأس المال العامل، وكلما ارتفعت يكون ذلك مؤشراً للكفاءة .

معدل دوران مجموع الموجودات الثابتة: ويتم التوصل إليه حسب العلاقة التالي: (صافي المبيعات / صافي الموجودات الثابتة)، يستخدم المعدل لقياس دوران الآلات والمعدات.

معدل دوران الموجودات: يتم احتسابه: (صافي المبيعات السنوية / مجموع الموجودات)، يوضح هذا المعدل إنتاجية الموجودات خلال الفترة أو عدد المرات التي تتحول فيها الموجودات إلى مبيعات.

- **نسب الربحية:** تعبر هذه النسبة عن مؤشرات لمدى قدرة المؤسسة في توليد الأرباح من خلال مبيعاتها أو استثماراتها ومن بين هذه النسب نجد:

معدل العائد على الاستثمار: يحتسب كالتالي: (صافي الربح بعد الضرائب / مجموع الموجودات)، واستفاد منها لتعظيم العائد على حقوق أصحاب المؤسسة مع أخذ المخاطرة في الاعتبار.

العائد على حق الملكية: يحدد بالعلاقة التالي: (صافي الأرباح بعد الضريبة - توزيعات الأسهم الممتازة)/صافي حقوق الملكية، توضح هذه العلاقة العائد المرود الذي يحققه المالكون قبل التوزيع مقسوم على الأرباح .

القوة الايرادية: تعبر عن العلاقة التالية: (معدل دوران الموجودات * هامش الربح الصافي من المبيعات)، حيث تعبر هذه النسبة على تغيير الذي طرأ على معدل دوران الموجودات وأما الهامش على المبيعات هو: (الأرباح من العمليات قبل الضرائب والفوائد/ صافي المبيعات).

هامش الربح من المبيعات: يحسب بالعلاقة التالية: (صافي الدخل بعد الضرائب/ المبيعات الصافية)، ويعبر عن ما تحصل عليه المؤسسة من ربح للدينار الواحد من المبيعات الصافية.

نسبة التقييم: تشير إلى كيفية تقييم أسهم المؤسسة في سوق رأس المال، وطالما أن القيمة السوقية للأسهم تعكس التأثير الموحد للمخاطرة والعائد، فإن نسب التقييم تعد المقاييس الشاملة لأداء المؤسسة، منها نسب الأسعار إلى الأرباح ونسبة القيمة السوقية إلى القيمة الدفترية.

- **نسبة النمو:** هي المؤشرات التي تقيس مدى نمو المؤسسة في إطار اقتصاد وطني متمثل بنمو الدخل القومي، أو نمو القطاع الذي تعمل فيه المؤسسات ومن هذه المؤشرات نذكر ما يلي:

نمو المبيعات: هي نسبة مؤشر المبيعات الصافية المحققة خلال سنة مالية معينة بالقياس مع النسبة الماضية، وتقاس كالتالي: [(المبيعات الصافية للسنة الحالية / المبيعات الصافية للسنة الماضية)*100]-100 .

نمو الدخل الصافي: يقاس حسب العلاقة التالية: [(الدخل الصافي للسنة الحالية/ الدخل الصافي للسنة الفارطة)*100]-100.

القيمة المضافة: يستخدم هذا المعيار، لبيان القيمة المضافة التي سوف تتولد من العملية الإنتاجية، وتعرف بالعلاقة: (قيمة الإنتاج الإجمالي بتكلفة عوامل الإنتاج أو سعر السوق – المستلزمات السلعية والخدماتية)، وتستخدم القيمة المضافة لتقدير مساهمة المؤسسة في الدخل القومي.

المطلب الثالث: مساهمة حزمة المحاسبة الإدارية في تقييم الأداء المالي.

تعمل حزمة المحاسبة الادارية في المؤسسة كوسيلة لقياس وتقييم والوقوف على نقاط ضعف وقوة الأنظمة والعمليات المالية، والاجراءات التي تتبعها المؤسسة بغرض تقييم أدائها المالي ومنه تحقيق أهدافها، حيث سيتم التطرق اليها كأسلوب لتقييم الأداء المالي في المؤسسات، وذلك باعتماد مجموعة من القوائم المستخدمة كحزمة وبيان دورها في تقييم الأداء المالي، بإيجاد مؤشرات تعكس الجانب المالي للمؤسسات وفقا لما يلي:

أولاً: أثر الاعتماد على قائمة الأرباح والخسائر في تقييم الأداء المالي:

يشار الى قائمة الدخل بقائمة الأرباح والخسائر، تهدف الى قياس مدى نجاح المنشأة خلال فترة زمنية معينة في استغلال الموارد المتاحة في تحقيق الأرباح، وعادة ما يهتم المستخدمون بتلك القائمة للحكم على ربحية المشروع حيث يمكن قياس قيمة الربح على أساس الفرق بين صافي الأصول في بداية الفترة(مجموع الأصول-مجموع الخصوم) وبين صافي تلك الأصول في نهاية الفترة بعد تعديله بمقدار الاستثمارات الإضافية خلال تلك الفترة، وتشمل قائمة الأرباح والخسائر على عناصر الإيرادات والمصروفات وكذلك المكاسب والخسائر الناتجة عن أنشطة أخرى غير العادية للمؤسسة، وهي ما تسمى مكاسب أو خسائر عرضية و الشكل رقم (05) يوضح ذلك :

الشكل (05) : قائمة الأرباح والخسائر

البيان	ملاحظة	N	N-1
رقم الأعمال تغير مخزونات المنتجات المصنعة والمنتجات قيد الصنع الإنتاج المثبت إعانات الاستغلال			
1 إنتاج السنة المالية			
المشتريات المستهلكة الخدمات الخارجية والاستهلاكات الأخرى			
2 استهلاك السنة المالية			
3 القيمة المضافة للإستغلال(1-2)			
أعباء المستخدمين الضرائب والرسوم والمدفوعات المشابهة			
4 الفائض الإجمالي عن الاستغلال			

			المنتجات العملياتية الأخرى الأعباء العملياتية الأخرى المخصصات للاهتلاكات والمؤونات استئناف عن خسائر القيمة والمؤونات
			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 للأنشطة العادية
			العناصر غير العادية- المنتجات (يطلب بيانها) العناصر غير العادية- الأعباء (يطلب بيانها)
			9 النتيجة غير العادية
			10 النتيجة الصافية للسنة المالية
			حصة الشركات الموضوعه موضع المعادلة في النتيجة الصافية
			النتيجة الصافية للمجموع المدمج (1)
			منها حصة ذوي الأقلية (1) حصة المجمع (1)

المصدر: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد19، المؤرخة في 25 مارس 2009، ص30.

تعبّر قائمة الأرباح والخسائر عن:

إنتاج السنة المالية الذي يعبر عن رقم الأعمال مطروح منه تغير مخزونات المنتجات المصنعة وقيد التنفيذ، والإنتاج المثبت وإعانات الاستغلال.

استهلاك السنة المالية الذي يعبر عن المشتريات المستهلكة مضاف إليها الخدمات الخارجية والاستهلاكات الأخرى.

القيمة المضافة للاستغلال وهي الفرق بين إنتاج واستهلاك السنة المالية.

الفائض الإجمالي من الاستغلال وهو مجموع أعباء المستخدمين والضرائب والرسوم المدفوعة.

النتيجة العملياتية عبارة عن الفائض الإجمالي من الاستغلال مضاف إليه منتجات العمليات الأخرى واستئناف عن خسائر القيمة والمؤونات مطروح منها الأعباء العملياتية الأخرى والمخصصات والاهتلاكات والمؤونات

النتيجة المالية وهي عبارة عن الفرق بين المنتجات والأعباء المالية .

النتيجة الصافية للأنشطة العادية وهي عبارة عن الفرق بين أعباء ومنتجات الأنشطة العادية.

النتيجة الغير عادية تعبر عن الفرق بين العناصر الغير العادية للمنتجات والأعباء.

النتيجة الصافية هي الفرق بين النتيجة الصافية للأنشطة العادية والغير العادية.

كما أنها تزود أصحاب الشركات والمصانع بمعلومات تساعد في عمليات التنبؤ ومقارنة وتقييم قوة إيرادات المشروع، بالإضافة الى توفير المعلومات الحقيقية الصحيحة التي تفيد في عملية التنبؤ وتقييم قوة الإيرادات، كما تمكن أصحاب الشركات والمصانع من معرفة نتائج استثماراتهم وتسهيل مهمة الادارة في عملية تقييم الاداء وتوزيع الأرباح .

يتم تقييم الأداء المالي للمؤسسة باستخدام قائمة الأرباح والخسائر كما هو موضح في الجدول:

الجدول (02) : أثر الاعتماد على قائمة الأرباح والخسائر في تقييم الأداء المالي

المؤشر	طريقة حسابه	التفسير
هامش الربح الإجمالي: يمثل هامش الربح الإجمالي الفرق بين مبيعات البضائع وتكلفة شرائها.	مبيعات البضائع - تكلفة البضاعة المباعة	يقيس الهامش التجاري قدرة المؤسسة على التفاوض بين (المورد والعملاء) حيث كلما اتسع هامش الربح كلما عبر ذلك عن قوة المؤسسة التفاوضية سواء مع المورد أو مع العميل، كما يستخدم معدل الهامش التجاري في تحليل النتيجة في حالات التشخيص المقارن مع باقي المؤسسات المنافسة.
القيمة المضافة للاستغلال: تعبر القيمة الإضافية التي قدمتها المؤسسة من خلال نشاطها الرئيسي، كما تعرف بأنها الفرق بين المدخلات المالية المباشرة (إنتاج السنة المالية) والمخرجات المالية المباشرة (إستهلاك السنة المالية)	انتاج السنة المالية - استهلاك السنة المالية	يساعد رصد القيمة المضافة على تقييم مختلف الوضعيات المالية، من بين استخداماته قياس نمو المؤسسة بالاعتماد على العلاقة التالية: معدل النمو = (القيمة المضافة في السنة الحالية - القيمة المضافة في السنة السابقة) / القيمة المضافة في السنة السابقة
الفائض الاجمالي للاستغلال: يمثل الثروة المالية المحققة من خلال النشاط الاساسي للمؤسسة	القيمة المضافة - أعباء المستخدمين + الضرائب والرسوم	يقيس الفائض الاجمالي للاستغلال الكفاءة الصناعية والانتاجية للمؤسسة. يقيس دورة الاستغلال على توليد الفوائض
النتيجة العملياتية: رصيد دورة الاستغلال ومصاريف الاستغلال	النتيجة العملياتية: الفائض الاجمالي للاستغلال + المنتجات العملياتية الاخرى + استئناف عن خسائر القيمة والمؤونات - (الاعباء العملياتية الاخرى + مخصصات الإهلاكات	

تقييم الأداء المالي باستخدام قائمة الأرباح والخسائر

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على الياس بن ساسي ويوسف قريشي، مرجع سابق، ص: 172-176

تعتبر قائمة الأرباح والخسائر من الوسائل الرئيسية التي تستخدم في توصيل المعلومات المالية للأطراف الخارجية، من خلال تقديم معلومات عن الأداء المالي للمؤسسة و الإيرادات المكتسبة لها والتقييم الدوري لدخل المؤسسة لتحديد نتيجة أعمالها من ربح أو خسارة، وذلك بمقابلة الإيرادات بالمصروفات التي ساهمت في تحقيق هذه الإيرادات عن فترة زمنية معينة، كما يفضل المحاسبون استخدام صافي الربح الذي يعبر عن الزيادة في إيراد المبيعات عن تكلفة البضاعة المباعة ومصروفات العمليات، ومن ثم فهذه القائمة توضح الأداء المالي بقياس كل من قيمة السلع المباعة (الإيراد)، وتكلفة البضاعة أو السلع المباعة والخدمات (المصروفات) خلال فترة معينة.

ومن سلبيات قائمة الأرباح والخسائر أنها لا تحدد قدرة المؤسسة على دفع التزاماتها نظرا لمحدودية المعلومات المتاحة في قائمة الأرباح والخسائر ما يصعب قياس كفاية وسيولة المؤسسة.

بسبب هذه السلبيات وقصور قائمة الدخل عن تقديم البيانات والمعلومات اللازمة لتقييم الأداء المالي للمؤسسة ومدى قدرتها على سداد التزاماتها فقد تم الاتجاه الى قائمة المركز المالي التي تتغلب على سلبيات قائمة الأرباح والخسائر.

ثانيا: أثر الاعتماد على قائمة المركز المالي في تقييم الاداء المالي:

تحتوي هذه القائمة المالية على كل من الموجودات والمطلوبات وحقوق الملكية الخاصة في مؤسسة ما، ويجب أن تتساوى قيمة الموجودات مع قيمة المطلوبات، التي تضاف لها حقوق الملكية، وتقسم الموجودات إلى نوعين هما: ثابتة أو متداولة

أما المطلوبات فتقسم إلى نوعين هما: متداولة أو طويلة الأجل؛

وتشكل حقوق الملكية في المؤسسة إجمالي حقوق المساهمين في رأس المال.

وفي ما يلي عرض لقائمة المركز المالي:

الشكل (06): نموذج لقائمة المركز المالي جانب الأصول

الأصول	ملاحظة	اجمالي N	اهتلاك رصيد N	صافي N	صافي N-1
أصول غير جارية					
فارق بين الاقتناء المنتوج الايجابي أو السلبي					
تشبيات عينية					
تشبيات معنوية					
أراضي					
مباني					
تشبيات عينية أخرى					
تشبيات ممنوح بامتيازها					
تشبيات يجري إنجازها					
تشبيات مالية					
سندات موضوعة موضع معادلة					
مساهمات أخرى وحسابات دائنة ملحقة بها					
سندات أخرى مثبتة					
قروض وأصول أخرى غير جارية					
ضرائب مؤجلة على الأصل					

					مجموع الأصول غير الجارية
					أصول جارية
					مخزونات ومنتجات قيد التنفيذ
					حسابات دائنة واستخدامات مماثلة
					الزبائن
					المدينون الآخرون
					الضرائب وما شابهها
					حسابات دائنة أخرى واستخدامات مماثلة
					الأموال والأصول المالية الجارية
					الخبزينة
					مجموع الأصول الجارية
					المجموع العام للأصول

المصدر: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 19، المؤرخة في 25 مارس 2009، ص 28.

الشكل (07) : نموذج لقائمة المركز المالي جانب الخصوم

ميزانية السنة المالية المقفلة في			
N-1	N	ملاحظة	الخصوم
			رؤوس الأموال الخاصة
			رأس المال الصادر
			رأس المال غير مستعان به
			علاوات واحتياطات
			فوارق إعادة التقييم
			فارق المعادلة (1)
			النتيجة الصافية حصة المجمع (1)
			رؤوس الأموال الخاصة
			/ترحيل من جديد
			حصة الشركة المدمجة (1)
			حصة ذوي الاقلية (1)
			المجموع (01)
			الخصوم غير جارية
			قروض وديون مالية
			ضرائب مؤجلة
			ديون أخرى غير جارية
			مؤونات
			مجموع الخصوم غير الجارية (02)
			الخصوم الجارية
			موردون وحسابات ملحقه
			ضرائب
			ديون أخرى
			خبزينة سلبية
			مجموع الخصوم الجارية (03)
			المجموع العام للخصوم

لا تستعمل الا لتقديم الكشوف المالية المدمجة. المصدر: الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، مرجع سابق، ص 29.

تحدد قائمة المركز المالي بصفة منفصلة عناصر الأصول وعناصر الخصوم، ويبرز عرض الأصول والخصوم داخل هذه القائمة الفصل بين العناصر الجارية (غير الجارية، حيث أن الأصول ترتب حسب سيولتها أما الخصوم حسب درجة استحقاقيتها بالإضافة الى مبدأ السنوية في المتداولة) والعناصر التفرقة بين العناصر المتداولة وغير المتداولة.

يتم تقييم الاداء المالي باستخدام قائمة المركز المالي من خلال المؤشرات التالية:

الجدول (03) : أثر الاعتماد على قائمة المركز المالي في تقييم الاداء المالي

المؤشر	كيفية حسابه	التفسير
رأس المال العامل	الأموال الدائمة-الأصول الثابتة(من أعلى الميزانية)	تقيس هذه النسبة مقدار السيولة نسبة الى المبيعات .
	الأصول المتداولة-ديون قصيرة الأجل	
احتياجات رأس المال العامل	القيم غير الجاهزة+ قيم الاستغلال-(الديون قصيرة الأجل-السلفات المصرفية)	رأس المال العامل < 0 أي احتياجات التمويل أكبر من موارد التمويل، قدرة الاستغلال لا تغطي كل احتياجاتها و المؤسسة بحاجة إلى رأس مال عامل موجب أي إيجاد موارد خارج دورة الاستغلال.
	أو احتياجات الدورة-موارد الدورة	رأس المال العامل > 0 أي احتياجات التمويل أقل من موارد التمويل، أي أن المؤسسة تغطي احتياجاتها ولا تحتاج إلى رأس مال عامل موجب، لكن تطبيقيا فالمؤسسة في حاجة لتوفير رأس مال موجب لمواجهة الأخطار المحتملة.
الخزينة	رأس المال العامل-احتياجات رأس المال العامل	رأس المال العامل = 0 المؤسسة لا تحتاج إلى تمويل خارج دورة الاستغلال
	رأس المال العامل-احتياجات رأس المال العامل	الخزينة الموجبة: أي رأس المال العامل أكبر من احتياجات رأس المال العامل الخزينة السالبة: في هذه الحالة رغم وجود رأس مال عامل إلا أنه أقل من احتياجات رأس المال العامل، هناك نقص في السيولة و عجز عن تغطية الديون المستحقة الخزينة المعدومة(المثلى): أي أن رأس المال العامل قام بتلبية كل احتياجاته وهي الوضعية المثلى للخزينة لأنها لا تأتي إلا بالاستخدام الأمثل لموارد المؤسسة
نسب السيولة: تقيس مدى قدرة	الأصول المتداولة /مجموع الأصول	تسمح بتقييم أهمية الأصول المتداولة بالنسبة لمجموع الأصول
مؤشرات التوازن المالي يعبر عن التوازن المالي بتوازن رأس المال العامل	تقييم الأداء المالي باستخدام قائمة المركز المالي	

		الأصول	المؤسسة على
يجب أن تكون هذه النسبة موجبة لتكون المؤسسة قادرة على مواجهة التزاماتها، لكن تختلف باختلاف القطاع الذي تنتمي إليه المؤسسة	الأصول المتداولة/الديون قصيرة الأجل	نسبة السيولة العامة	الوفاء بالتزاماتها قصيرة الأجل
هذه النسبة تعطي ضمانا أكبر على قدرة المؤسسة على الوفاء بالتزاماتها لأنها تستثني المخزونات التي تحتاج الى الوقت لتحويلها الى سيولة.	الأصول المخزون/الخصوم المتداولة الجارية-	نسبة السيولة السريعة	
ان انخفاض معدل الدوران يشير الى مدى التساهل في منح الائتمان والعكس بالعكس تصبح هذه النسب ذات دلالة اكبر من خلال حساب متوسط فترة التحصيل	صافي المبيعات الأجلة/متوسط رصيد الحسابات المدينة	مدة دوران الذمم المدينة	
تشير هذه النسبة على مدى كفاءة الادارة في استعمال جميع الموجودات لتحقيق هدفها في المبيعات	صافي المبيعات/متوسط الموجودات	معدل دوران مجموع الموجودات	نسب النشاط: تقيس هذه النسب مدى كفاءة الإدارة في توليد المبيعات من الأصول (بيع المنتجات، تحصيل الذمم المدينة، استغلال الأصول)
ان ارتفاع هذه النسبة يشير الى احتمال الاعتماد على رأس مال قليل، والعكس على عدم اعتماد رأس مال عامل بكفاءة وذلك بسبب عدم توليد الحجم المناسب للمبيعات	صافي المبيعات/متوسط الموجودات المتداولة	معدل دوران الموجودات المتداولة	
يقيس المؤشر متوسط بقاء المنتجات أو المواد الأولية في المخزون قبل بيعها أو معالجتها.	تكلفة المبيعات/متوسط رصيد المخزون	معدل دوران المخزون	
تعبر هذه النسبة عن حسن تسيير وكفاءة المؤسسة في الاستخدام الأمثل لمواردها لتحقيق الأرباح، وكلما ارتفعت كلما دلت أن المردودية جيدة	النتيجة الصافية/مجموع الأصول	نسبة المردودية الاقتصادية	نسب المردودية
تقيس النسبة الربح المتحصل عليه من الأموال الخاصة، يستحسن أن تكون مرتفعة لتمكن المؤسسة لجذب أكبر عدد من المساهمين عند الحاجة	النتيجة الصافية/الأموال الدائمة	نسبة المردودية المالية	

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على: الياس بن ساسي ويوسف قريشي، مرجع سبق ذكره، ص 267 عدنان تايه النعيمي ياسين كاسب الخرشة، أساسيات الإدارة المالية، عمان، الطبعة الأولى، 2007، 217.

Josette Peyrard, *Analyse financiers, librairie Vuibert*, 8ème éd, paris, 1999, p :181-182.

فروي نجاح حميدي سليمة، دراسة تطبيقية لمؤشرات التشخيص المالي في المؤسسات الاقتصادية، جامعة

الوادي، 2013، ص51.

إن المؤسسة باعتبارها وحدة اقتصادية متجانسة، تسعى إلى تحقيق مجموعة من الأهداف المتكاملة، التي تسمح لها بتحقيق أداء مالي يعكس مدى استغلالها للموارد المتاحة بشكل مثالي، وتقييم

الأداء المالي من خلال قائمة المركز المالي التي توفر معلومات عن مدى كفاءة أداء المؤسسة واستخدامها الأمثل لمواردها لتحقيق الأرباح، كما يبين مؤشرات (التوازن المالي، السيولة، النشاط، المردودية) التي توضح الوضع المالي للمؤسسة.

تواجه قائمة المركز المالي مجموعة من السلبيات وأوجه القصور حيث تتمثل فيما يلي:¹
تقيم عناصر الخصوم في الميزانية بالقيمة التاريخية، فتختلف في قيمتها النقدية نظرا لتأثير الزمن والتضخم على قيمة النقود، كما يطرح نفس المشكل بين الأصول الثابتة والمتداولة وخاصة المادية منها، فهي تقيم في الميزانية المحاسبية على أساس القيمة التاريخية (قيمة الحصول عليها)، لهذا فباختلاف المدة بين النوعين من الأصول تختلف قيمتها النقدية، كذلك عدم صلاحية قائمة المركز المالي للتقييم الأداء عن طريق المقارنة بين عناصر الميزانية فليس من المعقول أن نقوم بعملية تقييم الأداء والمقارنة بين عناصر مقيمة بطريقتين مختلفتين، لأنه لا يمكن اعتبار البيانات عن فترة سابقة معيارا للمقارنة لذا فيجب تقريب القيم لكل عناصر الميزانية، وهذا بالقيام بعملية إعادة التقدير للأصول الثابتة (بالقيم الحالية لها).

ثالثا: أثر استخدام قائمة التدفقات النقدية في تقييم الأداء المالي .

تعتبر قائمة التدفقات النقدية من القوائم المهمة لحزمة المحاسبة الادارية، و تظهر أهمية هذه القائمة التي تقوم المؤسسة بإعدادها في تقييم أدائها الفعلي والحقيقي الى جانب قائمتي المركز المالي و الأرباح والخسائر، حيث أن المعلومات التي تتضمنها هذه القائمة يمكن استخدامها لاشتقاق مجموعة من النسب المالية التي تساعد على تقييم أداء المؤسسة، واختبار مدى الكفاءة في توظيف الموارد المالية، حيث أن هذه المؤشرات يمكن ان تكون أداة مهمة في تقييم جودة الربحية والسيولة بدرجة عالية وتستخدم في تقييم السياسات المالية والمرونة والتدفق النقدي الحر.
وفي مايلي عرض لقائمة التدفقات النقدية:

الشكل (08): عرض لقائمة التدفقات النقدية (طريقة المباشرة)

السنة المالية N-1	السنة المالية N	الملاحظة	البيان
			تدفقات الخزينة المتأتية من الأنشطة العملية تحصيلات مقبوضة من الزبائن المبالغ المدفوعة للموردين والمستخدمين الفوائد والمصاريف المالية الأخرى المدفوعة الضرائب على النتائج المدفوعة
			تدفقات الخزينة قبل العناصر العادية
			تدفقات الخزينة المرتبطة بالعناصر الغير عادية
			صافي تدفقات الخزينة المتأتية من الأنشطة العملية (أ)
			تدفقات الخزينة المتأتية من أنشطة الإستثمار السحوبات عن اقتناء تثبيبات عينية أو معنوية التحصيلات عن عمليات التنازل عن تثبيبات عينية او المعنوية المسحوبات عن اقتناء تثبيبات مالية الفوائد المحصلة عن التوظيفات المالية

¹ ناصر دادن عدون، تقنيات مراقبة التسيير - التحليل المالي الادارة المالية، دار المحمدية العامة، الجزائر، 1999، ص 13-11.

			الحصص والأقساط المقبوضة من النتائج المتسلمة
			صافي تدفقات الخزينة المتأتية من أنشطة الإستثمار (ب)
			تدفقات الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل
			<u>تدفقات الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل</u> التحصيلات الناتجة من إصدار الأسهم حصص الأرباح وغيرها من التوزيعات التي تم القيام بها التحصيلات المتأتية من القروض تسديدات القروض أو الديون الأخرى المماثلة
			صافي تدفقات الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل (ج)
			تأثيرات تغيرات سعر الصرف على السيولات شبه السيولات تغير اموال الخزينة للفترة (أ+ب+ج) اموال الخزينة ومعادلاتها عند إفتتاح السنة المالية اموال الخزينة ومعادلاتها عند إقفال السنة المالية
			تغير الخزينة خلال الفترة
			المقاربة مع النتيجة المحاسبية

المصدر: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، مرجع سابق، ص 35.
الشكل (09): قائمة تدفقات النقدية (الطريقة غير المباشرة)

جدول سيولة الخزينة (الطريقة غير المباشرة)			
السنة N-1	السنة المالية N	الملاحظة	البيان
			<u>تدفقات الخزينة المتأتية من الأنشطة العملية</u> صافي نتيجة السنة المالية تصحيات من أجل: -الإهلاكات والأرصدة تغير الضرائب المؤجلة تغير المخزونات تغير الزبائن وحسابات الدائنة الأخرى تغير الموردين والديون الأخرى نقص أو زيادة في قيمة التنازل الصافية من الضرائب
			تدفقات الخزينة الناجمة عن النشاط (أ)
			<u>تدفقات الخزينة المتأتية عن عمليات الإستثمار</u> مسحوبات عن اقتناء تثبيبات التحصيلات عن عمليات التنازل عن التثبيبات تأثيرات تغيرات محيط الإدماج (1)
			تدفقات الخزينة المرتبطة بعمليات الإستثمار (ب)
			<u>تدفقات الخزينة المتأتية عن عمليات التمويل</u> الحصص المدفوعة للمساهمين زيادة رأس المال النقدي إصدار القروض تسديد القروض

			تدفقات الخزينة المرتبطة بعمليات التمويل (ج)
			تغير الخزينة للفترة (أ+ب+ج)
			الخزينة ومعادلاتها عند الافتتاح الخزينة ومعادلاتها عند الإقفال تأثير تغيرات سعر العملات الأجنبية(1)
			تغير أموال الخزينة

(1) لا يستعمل الا في تقديم القوائم المالية المدمجة. المصدر: الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، مرجع سابق، ص 36.

يتضح من قائمة التدفقات النقدية أنها تهتم بمعالجة التدفقات النقدية الحقيقية الداخلة والخارجة المتعلقة بالأنشطة العملياتية، الاستثمارية والتمويلية. وهناك طريقتان لإعدادها، الطريقة غير المباشرة (مبينة أعلاه) التي تنطلق من صافي نتيجة السنة المالية مستخرج من قائمة الأرباح والخسائر ثم تضيف وتطرح التدفقات الداخلة والخارجة، والطريقة المباشرة التي تبدأ مباشرة بتسجيل التدفقات النقدية بدءا برقم الأعمال لذلك صنفتم ضمن القوائم المالية الأساسية للمؤسسة، حيث يمكن للإدارة أن تستعمل هذه القائمة للتعرف على حجم التمويل الداخلي المتاح للأنشطة التشغيلية، كما يمكن للمستثمرين والدائنين أن يستخدموها لتقييم مدى قدرة المؤسسة على تحقيق تدفقات نقدية قادرة على تعظيم ثروتهم أو الالتزام بحقوقهم.

تعتبر قائمة التدفقات النقدية من أهم المؤشرات المستخدمة لقياس مقدرة المؤسسة على الوفاء بالتزاماتها من خلال تحديد النسب الموضحة في الجدول التالي:

الجدول (04): أثر الاعتماد على قائمة التدفقات النقدية في تقييم الاداء المالي

التفسير	طريقة حسابه	المؤشر		تقييم الأداء المالي باستخدام قائمة التدفقات النقدية
		نسبة تغطية الدين	تقييم نسب السيولة	
تشير هذه النسبة الى قدرة المؤسسة على الوفاء بالمطلوبات الاستثمارية والتمويلية من خلال توليد تدفقات نقدية من الأنشطة التشغيلية، كلما ارتفعت هذه النسبة دل ذلك على كفاية التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية للوفاء بهذه الاحتياجات	صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية + التدفقات النقدية الخارجة للأنشطة الاستثمارية والتمويلية.	نسبة تغطية الدين	تقييم نسب السيولة	تقييم الأداء المالي باستخدام قائمة التدفقات النقدية
تشير هذه النسبة الى قدرة المؤسسة على تسديد فوائد الديون، وانخفاض هذه النسبة مؤشر سيء، حيث يبنى بمشاكل قد تواجهها المؤسسة في مجال	صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية + فوائد الديون	نسبة المدفوعات اللازمة لتسديد الديون		

<p>السيولة اللازمة لدفع الفوائد المستحقة للديون</p>				
<p>تشير هذه النسبة الى قدرة المؤسسة على الوفاء بالتزاماتها المتمثلة باستحقاقات الديون طويلة الأجل والديون والأوراق الدفع قصيرة الأجل، حيث ان ارتفاع هذه النسبة يعني أن وضع السيولة للمؤسسة جيد ولا تعاني من مشكلات تتعلق بها</p>	<p>صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية+ استحقاقات الدين طويلة الأجل+ الديون واوراق الدفع قصيرة الأجل</p>	<p>نسبة التدفقات من الأنشطة التشغيلية الى الاستحقاق الحالي للديون طويلة الأجل وأوراق الدفع قصيرة الأجل</p>		
<p>تقيس هذه النسبة قدرة المؤسسة على دفع أرباح الأسهم من النقد المتولد من العمليات التشغيلية</p>	<p>التوزيعات النقدية على المساهمين+ صافي التدفق النقدي التشغيلي</p>	<p>- نسبة التوزيعات النقدية</p>	<p>تقييم الربحية</p>	
<p>هذه النسبة مؤشر لمدى أهمية المتحصلات النقدية من الاستثمارات المالية في الأسهم والسندات مقارنة بالتدفقات النقدية للمؤسسة من أنشطتها التشغيلية.</p>	<p>متحصلات الفوائد والتوزيعات+ صافي التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية</p>	<p>نسبة متحصلات الفوائد والتوزيعات</p>		
<p>انخفاض هذه القيمة قد يكون نتيجة زيادة الاستثمار في المخزون، وزيادة الاستثمارات المالية لذلك تعد هذه النسبة مؤشر للمستثمرين والمقرضين عن كيفية استخدام أموالهم.</p>	<p>الانفاق الرأسمالي+ التدفقات النقدية الداخلة من إصدار الأسهم وسندات وقروض طويلة الأجل</p>	<p>نسبة الانفاق الرأسمالي</p>		
<p>يبين معدل قدرة المؤسسة على سداد التزاماتها من صافي التدفقات النقدية من العمليات دون الحاجة الى تصفية أو بيع أي من الأصول المستخدمة في</p>	<p>صافي التدفقات النقدية من العمليات + متوسط الديون الاجمالية</p>	<p>المعدل النقدي لتغطية الديون</p>	<p>تقييم المرونة المالية والتدفقات النقدية الحرة</p>	

العمليات				
وضح هذا المقياس مستوى المرونة المالية للمؤسسة وقدرة على اسداد الالتزامات دون الرجوع الى مصادر تمويل خارجية وقدرتها على الاحتفاظ بمستوى إنفاقها الأسمالي، ومقدار النقدية المستخدم في الاستثمارات الاضافية وسداد الديون	صافي التدفقات من العمليات- (الانفاق الرأسمالي+ التوزيعات).	صافي التدفقات النقدية الحرة		

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على: بن خليفة حمزة، دور قائمة التدفقات النقدية في تقييم الأداء المالي للمؤسسة، رسالة ماجستير في علم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2013، ص ص: 70-71

محمد مطر، التحليل المالي والائتماني، دار وائل للنشر، عمان- الأردن، 2000، ص 164.

محمد منير شاكر وآخرون، التحليل المالي، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الثانية، 2005، ص 30.

من خلال ما سبق يتضح أن قائمة التدفقات النقدية تعتمد على قائمة الأرباح والخسائر لإيجاد قيمة المؤسسة، ويتم ذلك بتقدير قيمة الأسهم لمعرفة قيمة الأصل الاقتصادي للمؤسسة، في حين تتضمن التدفقات النقدية منح القروض وتحصيلها، وشراء وبيع الاستثمارات والأصول طويلة الأجل، حيث تعتبر التدفقات النقدية فيها مؤشرا جيدا على درجة نمو الوحدة الاقتصادية أو انكماشها، فكلما زادت التدفقات النقدية الخارجة عن التدفقات النقدية الداخلة دل ذلك على نمو نشاط الوحدة الاقتصادية وتوسعها كما يمكن تقييم الأداء المالي للمؤسسة باستخدام قائمة التدفقات النقدية عن طريق الاعتماد على النتيجة المحاسبية وتحولها إلى نتيجة اقتصادية لتقييم ومعرفة أداء المؤسسة المالي الحقيقي.¹

كما أنه يمكن استخدام مؤشرات (السيولة، الربحية، المرونة المالية) في تقييم الأداء المالي للمؤسسة بتحليل قائمة التدفقات النقدية ومقارنتها بتلك الخاصة بالمؤسسات التي تعمل في نفس القطاع، إضافة الى مقارنتها بالنتائج التي تظهرها عملية التقييم من خلال الأرباح والخسائر و المركز المالي في المؤسسة كونها تلعب دورا كبيرا في تبيان التغييرات التي تحدث لقيمة عنصر أو عناصر معينة لبيانات قائمة التدفقات النقدية لمعرفة أسباب حدوثها، وبالتالي تحديد أسباب التغير في الأداء المالي للمؤسسة، واتخاذ القرارات المناسبة ما يمكن دون شك من تقييم أداء المؤسسة المالي بشكل أكثر موضوعية.

أثر الاعتماد على قائمة حقوق الملكية في تقييم الأداء المالي:

تشكل قائمة حقوق الملكية تحليلا للحركات التي أثرت في كل فصل من الفصول التي تتشكل منها حقوق الملكية للكيان خلال السنة المالية.

الشكل (10): قائمة التغيرات في حقوق الملكية

قائمة التغيرات في حقوق الملكية						
ملاحظة	رأسمال الشركة	علاوة الاصدار	فارق التقييم	فارق إعادة التقييم	الاحتياطات والنتيجة	
						الرصيد في N-2/12/31
						تغيير الطريقة المحاسبية تصحيح الأخطاء الهامة

¹ - بكاري بلخير، أهمية مقارنة قائمة التدفقات النقدية في تقييم المؤسسة، مجلة الباحث، العدد10، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2012، ص ص: 139-140

						إعادة تقييم التثبيات الأرباح أو الخسائر غير المدرجة في حساب النتائج الحصص المدفوعة زيادة رأس المال صافي نتيجة السنة المالية
						الرصيد في N-1/12/31
						تغيير الطريقة المحاسبية تصحيح الأخطاء الهامة إعادة تقييم التثبيات الأرباح أو الخسائر غير المدرجة في حساب النتائج الحصص المدفوعة زيادة رأس المال صافي نتيجة السنة المالية
						الرصيد في N/12/31

المصدر: الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، مرجع سابق، ص 37.

تظهر قائمة التغيرات في حقوق الملكية في أي أحداث قد تطرأ على بنود رأس المال وحقوق المساهمين والتي تعطي معلومات عن التغيرات التي تحدث أثناء السنة على رأس المال والأرباح المحتجزة والتوزيعات والاحتياطات، كما توضح قيمة الزيادة على رأس المال وإصدار الشركة لأسهمها الجديدة وتوزيع الأسهم المجانية، وكذلك الأرباح المحتجزة ومقدار ارتفاعها أو انخفاضها وكذلك الأمر بالنسبة للاحتياطات.

يتم قياس الاداء المالي حسب هذه القائمة بالاعتماد على رأس المال والاحتياطات والأرباح المحتجزة، فكلما ارتفعت هذه النسب زادت احتمالات عدم قدرة المؤسسة على تسديد التزاماتها، ويعبر انخفاض هذه النسب عن حماية افضل للدائنين ووجود قدرة كامنة على الاقتراض لدى الشركة هذه النسب موضحة في الشكل الموالي :

الجدول (05) : أثر الاعتماد على قائمة التغيرات في حقوق الملكية في تقييم الاداء المالي.

المؤشر	طريقة حسابه	تفسيره
نسبة المديونية	اجمالي الديون(ديون طويلة وقصيرة الأجل)/صافي حقوق الملكية	تساعد على التعرف الى مصادر التمويل التي اعتمدها المؤسسة في تمويل موجوداتها المختلفة، فكلما ارتفعت هذه النسبة زادت احتمالات عدم قدرة المؤسسة على تسديد التزاماتها، ويعبر انخفاض هذه النسب عن حماية افضل للدائنين ووجود قدرة كامنة على الاقتراض لدى الشركة.
اجمالي الديون الى الموجودات	اجمالي الديون(ديون طويلة وقصيرة الأجل)/صافي الموجودات	تقيس هذه النسبة المدى الذي ذهبت اليه المنشأة في تمويل اصولها من اموال الغير كما تقدم معلومات عن قدرة المؤسسة لاستيعابها تراجم الاصول الناتج عن

الخسارة دون تفريض حقوق الدائنين وانخفاض هذه يعني انخفاض المخاطر التي يتعرض لها المالكون والمقرضون فكلما انخفضت اتاحت هامش امان افضل للدائنين وزيادتها تعني عكس ذلك .			
عادة لا تلجأ المؤسسة الى الاقتراض قصير الأجل الا بعد استنفاد قدرتها على الاقتراض طويل الاجل بسبب انخفاض رأس مالها أو ارتفاع المخاطر التشغيلية لها مع احتمال تأثر حجم نشاطها سريعا بالتغيرات التي تطرأ على مستوى نشاطها الاقتصادي	الديون قصيرة الاجل/ حقوق الملكية	نسبة الديون قصيرة الاجل الى حقوق الملكية	
تعتبر هذه النسبة مؤشرا للحكم على المخاطر المالية ، فهي تبين الأهمية النسبية للديون طويلة الأجل.	الديون طويلة الاجل/مصادر التمويل طويلة الاجل(الديون الممتازة +حقوق الملكية)	نسبة هيكل رأس المال	
اذا كانت النسبة أقل من 100% يعني أن المؤسسة بحاجة الى أموال طويلة الأجل لاستثمارها في الموجودات الثابتة و أموال قصيرة الأجل لاستثمارها في الموجودات المتداولة، اما اذا كانت اكبر من 100% يعني انه قد تم مواجهة جميع الاستثمارات في الموجودات الثابتة.	حقوق الملكية/صافي الموجودات الثابتة.	حقوق المالكين الى الاصول الثابتة	

المصدر: من اعداد الطالبتين بالاعتماد على: محمد صالح الحناوي وآخرون، أساسيات الادارة المالية، الدار الجامعية الاسكندرية 2001، ص ص، 101-103.

تساعد قائمة التغير في حقوق الملكية على التعرف إلى مصادر التمويل التي اعتمدها المؤسسة في تمويل موجوداتها المختلفة، كما تقدم معلومات عن قدرة المؤسسة لاستيعابها تراجع الاصول الناتج عن الخسارة دون تفريض حقوق الدائنين، لذلك تعتبر مؤشرا للحكم على المخاطر المالية، كما تظهر قائمة التغير في حقوق الملكية مقدار الزيادة التي تطرأ على رأس المال خلال الفترة المالية نتيجة لتحصيل الأقساط المستحق سددها من رأس المال الصادر وبالتالي تقييم أدائها المالي.

المبحث الثاني: الأدبيات التطبيقية

نحاول من خلال هذا المبحث إلقاء نظرة تحليلية حول الدراسات السابقة المتداولة لهذا الموضوع، منها دراسات أجريت في البيئة العربية وأخرى في البيئة الأجنبية.

المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة باللغة العربية

هناك من الدراسات ما تناول بعض عناصر الموضوع بشكل جزئي، حيث سيتم في هذا المطلب عرض بعض الدراسات العربية ذات الصلة بموضوع الدراسة

دراسة: نوبلي نجلاء(رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية) 2015	
تسمية الدراسة (الموضوع البحثي)	استخدام أدوات المحاسبة الإدارية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب -بسكرة-
إشكالية الدراسة	كيف يتم تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية باستخدام أدوات المحاسبة الإدارية؟
الفرضية الأساسية لدراسة	تعد مؤشرات تحسين الأداء المالي من أهم الطرق المعتمدة في الحكم على الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية.
أبرز النتائج متوصل إليها	<ul style="list-style-type: none"> - توفر المحاسبة الإدارية المعلومة المالية للإدارة للمساعدة على أداء مختلف الأنشطة بكفاءة وفعالية لتحقيق مستويات مرتفعة لأدائها المالي ذلك من خلال تعظيم النتائج؛ - الربحية وحدها غير كافية للحكم على الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية؛ - أدوات المحاسبة الإدارية تؤثر إيجابا على مختلف مؤشرات الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية؛ - المؤسسة محل الدراسة لا تقوم بتقييم الأداء المالي وتعتمد على النتائج السنوية لمصلحة المحاسبة للحكم على النشاط المالي.
أهم التوصيات	<ul style="list-style-type: none"> - ضرورة تطبيق أدوات المحاسبة الإدارية لما تقدم من فرص نحو التطور؛ - ضرورة إعادة النظر في العملية التسييرية للوحدة ومجاهاة التسيير القائم في المؤسسات لتطوير مختلف أساليبها.

دراسة: البخاري سليمان عبد الرحمان عباس وآخرون (مذكرة لنيل درجة البكالوريوس في المحاسبة والتمويل) 2017	
تسمية الدراسة (الموضوع البحثي)	دور المحاسبة الإدارية في رفع كفاءة المالي بالمصارف التجارية دراسة حالة بنك فيصل الإسلامي السوداني.

<p>ما هو دور المحاسبة الإدارية في رفع كفاءة الأداء المالي بالجهاز المصرفي؟</p>	<p>إشكالية الدراسة</p>
<p>استخدام المعلومات المحاسبية يؤثر على كفاءة الأداء المالي؛ اهتمام البنوك بالمحاسبة الإدارية كأحد النظم الهامة يساهم في ترقية الأداء المالي.</p>	<p>الفرضية الأساسية للدراسة</p>
<p>استخلص الباحث جملة من النتائج أبرزها ما يلي:</p> <ul style="list-style-type: none"> - تساهم المحاسبة الإدارية في ترشيد ودعم عملية التخطيط واتخاذ القرارات؛ - جودة المعلومات المحاسبية تعتبر أساس في تحقيق كفاءة الأداء المالي؛ - تهتم البنوك بالمحاسبة الإدارية كأحد النظم الهامة التي تساهم في ترقية الأداء المالي. 	<p>أبرز النتائج متوصل إليها</p>
<ul style="list-style-type: none"> - ضرورة الاعتماد على المعلومة المحاسبية يؤدي إلى تحسين كفاءة الأداء المالي؛ - ضرورة الاهتمام بالمعلومات المحاسبية تعد أساسا في تحقيق كفاءة الأداء المالي؛ - الاهتمام بالمحاسبة الإدارية التي توفر معلومات تساعد الإدارة في التنبؤ بالمستقبل. 	<p>أهم التوصيات</p>

<p>دراسة: أحمد محمد أبو محسن، مذكرة ماجستير في المحاسبة والتمويل، 2009</p>	
<p>مدى تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في البنوك الوطنية العاملة بقطاع غزة.</p>	<p>تسمية الدراسة (الموضوع البحثي)</p>
<p>ما مدى تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في البنوك الوطنية العاملة بقطاع غزة؟</p>	<p>إشكالية الدراسة</p>
<p>تقوم البنوك الوطنية العاملة في قطاع غزة بتطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة؛ لا توجد صعوبات ومعوقات تحول دون تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في البنوك الوطنية العاملة بقطاع غزة.</p>	<p>الفرضية الأساسية للدراسة</p>
<p>توصلت الدراسة الى مجموعة نتائج منها:</p> <ul style="list-style-type: none"> - وجود وعي وإدراك من الإدارة العليا ومتخذي القرار في البنوك الوطنية العاملة في قطاع غزة في تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة، وذلك لتحسين قياس أدائها وصولا للأهداف المخطط لها؛ - البنوك الوطنية العاملة في قطاع غزة يتوفر لديها الإدراك الجيد بأن نجاحها يتطلب العمل بشكل جدي لتعزيز الأداء المالي من خلال استخدام أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة. 	<p>أبرز النتائج المتوصل إليها</p>

<p>- ضرورة توضيح إجراءات وأساليب قياس الأداء المعتمد من قبل الإدارات لجميع أفراد بهدف التعريف بالأهداف التي تهتم بها الإدارات العليا التي تعد إشارة للأفراد في المستويات التنظيمية لتحقيق تلك الأهداف بكفاءة وفعالية عالية والتي تنعكس بخدمات مصرفية مقبولة من قبل العملاء ومحقة بذات الوقت لأهداف الإدارة وأهداف الأفراد الذاتية.</p>	<p>أهم التوصيات</p>
--	---------------------

المطلب الثاني: عرض الدراسات السابقة باللغة الأجنبية

<p>Conference Paper May 2019HiruniRathwatta</p>	
<p>Strategic- management accounting as a package from the lens of structuration theory: acasestudy of a telecommunications firm.</p>	<p>تسمية الدراسة (الموضوع البحثي)</p>
<p>كيف يتم استخدام تقنيات المحاسبة الإدارية الاستراتيجية كحزمة في شركة اتصالات سريلانكا؟</p>	<p>إشكالية الدراسة</p>
<p>تشير النتائج التي تم التوصل إليها إلى أن - الشركة تستخدم مجموعة من تقنيات المحاسبة الإدارية الاستراتيجية المتعلقة بالمنظورات، المنافسين، العملاء، التكلفة والأداء كحزمة؛ - حزمة تقنيات المحاسبة الإدارية تستخدم كدالة وشرعية وهيمنة وفقا لنظرية هيكله جينينز؛ - كما تشير البيانات الميدانية كذلك الى أن استخدام (SMA) كحزمة، يؤدي الى آثار مهمة في شكل تفاعلات وتناقضات بين تقنياتها المختلفة.</p>	<p>أبرز النتائج متوصل إليها</p>
<p>- تطوير رؤى جديدة حول مفهوم التعبئة المتعلقة بممارسة (SMA) من الموقف النظري.</p>	<p>أهم التوصيات</p>

<p>دراسة: Teemu Malmi & David .a. Brown 2008</p>	
<p>Management control system as a package –Opportunities, challenges and research directions.</p>	<p>تسمية الدراسة</p>
<p>لماذا تتم دراسة أنظمة التحكم في الإدارة كحزمة؟</p>	<p>إشكالية الدراسة</p>
<p>التركيز على كيفية دعم أنظمة إدارة أداء للتحكم، ذلك بتوفير بطاقتنا أداء مناسبة لمعظم المؤسسات</p>	<p>الغرض من الدراسة</p>

<ul style="list-style-type: none"> - دراسة أنظمة التحكم الإداري بشكل فردي تؤثر على الاستنتاجات التي يمكن استخلاصها، لذلك فإن استخدامها كحزمة يساعد على تحقيق النتائج المرجوة. - هناك تحديات في الدراسة التجريبية لحزمة نظام التحكم الإداري لأنها غالباً ما تكون أنظمة معقدة. - يمكن تقليل نماذج التحكم المختلفة الى نموذج واحد شامل لتحديد نقاط القوة والضعف في النماذج السابقة 	أبرز النتائج متوصل إليها
<ul style="list-style-type: none"> - الدراسة الجيدة للطريقة التي ترتبط بها مكونات حزمة نظام التحكم الإداري تمكن من معرفة المتغيرات المناسبة لاتخاذ القرار الصحيح. 	أهم التوصيات

دراسة: El-Dalabeeh, 2013

	تسمية الدراسة
The Role of Financial Analysis Ratio in Evaluating Performance- Case Study : National Chlorine industry	
ما هو دور أساليب التحليل المالي في تقييم أداء الشركة الوطنية لصناعة الكلورين؟	إشكالية الدراسة
للمحاسب الإداري دور في تحليل البيانات المالية لتحديد الانحرافات	الفرضية الأساسية للدراسة
خلصت الدراسة الى أن وجود محاسب مسؤول لتحليل البيانات المالية للشركة محل الدراسة يؤدي الى تحديد الانحرافات والنتائج غير المرغوب فيها. من خلال تدريب الموظفين من الممكن استخدام أساليب أخرى لتحليل الانحرافات التي تساعد على تقييم الاداء للشركة من خلال التعرف على أسباب هذه الانحرافات.	أبرز النتائج متوصل إليها
أوصى الباحث بإنشاء إدارة مستقلة للمحاسبة الإدارية في الشركة لتقييم أدائها من خلال تحليل الانحرافات ومعالجتها وتوفير الموظفين المؤهلين علمياً وعملياً للقيام بهذا العمل للشركة.	أهم التوصيات

المطلب الثالث: ملاحظات حول الدراسات السابقة وموقع الدراسة الحالية منها

يتم في هذا المطلب تقديم ملاحظات للدراسات السابقة من خلال تحديد أوجه الشبه والاختلاف بينها، بغية تقييمها ومعرفة موقع الدراسة الحالية منها.

أولاً: مقارنة الدراسات السابقة

تركز أغلب الدراسات على اختبار قدرة حزمة المحاسبة الإدارية في تفسير الأداء المالي، إلا أن لكل دراسة متغيرات خاصة بها، كما أنها أجريّة في بيئات مختلفة وباستعمال برامج إحصائية مختلفة، ولتوضيح أكثر أوجه التشابه والاختلاف بين الدراسات السابقة بغية تقييمها ومقارنتها مع الدراسة الحالية، حيث تم تلخيص المقارنة بين الدراسات في جدول يتضمن أهم أوجه الاختلاف والتشابه بين هذه الدراسات، والجدول الموالي يوضح ذلك:

الجدول (06) : مقارنة بين الدراسات السابقة العربية

أهم التوصيات المقترحة	أبرز النتائج متوصل إليها	إشكالية الدراسة	الدراسة
<ul style="list-style-type: none"> - ضرورة تطبيق أدوات المحاسبة الإدارية لما تقدمه من فرص نحو التطور؛ - ضرورة إعادة النظر في العملية التسييرية للوحدة ومجابهة التسيير القائم في المؤسسات لتطوير مختلف أساليبها. 	<p>المؤسسة محل الدراسة لا تقوم بتقييم الأداء المالي وتعتمد على النتائج السنوية لمصلحة المحاسبة للحكم على النشاط المالي.</p>	<p>كيف يتم تحسين الأداء المالي للمؤسسة الإقتصادية باستخدام أدوات المحاسبة الإدارية؟</p>	نوبلي نجلاء
<ul style="list-style-type: none"> - ضرورة الاعتماد على المعلومة المحاسبية يؤدي إلى تحسين كفاءة الأداء المالي؛ - ضرورة الاهتمام بالمعلومات المحاسبية تعد أساسا في تحقيق كفاءة الأداء المالي؛ - الاهتمام بالمحاسبة الإدارية التي توفر معلومات تساعد الإدارة في التنبؤ بالمستقبل. 	<ul style="list-style-type: none"> - جودة المعلومات المحاسبية تعتبر أساس في تحقيق كفاءة الأداء المالي؛ - تهتم البنوك بالمحاسبة الإدارية كأحد النظم الهامة التي تساهم في ترقية الأداء المالي 	<p>ما هو دور المحاسبة الإدارية في رفع كفاءة الأداء المالي بالجهاز المصرفي؟</p>	البخاري سليمان عبد الرحمان عباس وآخرون
<ul style="list-style-type: none"> - ضرورة توضيح إجراءات وأساليب قياس الأداء المعتمد من قبل الإدارات لجميع أفراد بهدف التعريف بالأهداف التي تهتم بها الإدارات العليا التي تعد إشارة للأفراد في المستويات التنظيمية لتحقيق تلك الأهداف بكفاءة وفعالية عالية والتي تنعكس بخدمات مصرفية مقبولة من قبل العملاء ومحقة بذات الوقت لأهداف الإدارة وأهداف الأفراد الذاتية. 	<p>البنوك الوطنية العاملة في قطاع غزة يتوفر لديها الإدراك الجيد بأن نجاحها يتطلب العمل بشكل جدي لتعزيز الأداء المالي من خلال استخدام أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة.</p>	<p>ما مدى تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة في البنوك الوطنية العاملة بقطاع غزة؟</p>	أحمد محمد أبو محسن

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على، الدراسات السابقة العربية.

ثانياً: تحليل ما توصلت إليه الدراسات السابقة:

- من خلال الاطلاع على الدراسات السابقة لوحظ بأن أغلب الدراسات السابقة ركزت على استمارة استبيان للتعرف على امكانية تطبيق موضوع البحث في الجانب العملي دون القيام بتطبيقها على احدى المؤسسات وقد تبين ان أغلب الدراسات ركزت على ما يلي:
- ضرورة تطبيق أدوات المحاسبة الإدارية لما تقدمه من فرص نحو التطور؛
 - ضرورة الاعتماد على المعلومة المحاسبية يؤدي إلى تحسين كفاءة الأداء المالي، كذلك ضرورة الاهتمام بالمعلومات المحاسبية تعد أساساً في تحقيق كفاءة الأداء؛
 - ضرورة توضيح إجراءات وأساليب قياس الأداء المعتمد من قبل الإدارات لجميع أفراد بهدف التعريف بالأهداف التي تهتم بها الإدارات العليا.
- أما ما يميز البحث الحالي عن الدراسات السابقة فيلخص ما يلي: -
- استخدام منهجية علمية مدروسة تأخذ بعين الاعتبار جميع الحالات في حزمة المحاسبة الادارية؛
 - تم الربط بين المنهجية العلمية والعملية المدروسة وحزمة المحاسبة الادارية لإيجاد علاقة بين حزمة المحاسبة الادارية وتقييم الاداء من خلال القوائم المالية الأساسية؛
 - تم بيان وتحديد الأسس والمؤشرات الموضوعية التي تم وضعها من قبل المؤسسات لتقييم أدائها المالي التي يمن الاستفادة منها في تحديد مواطن الضعف والقوة وإيجاد حلول لها.

خلاصة

لقد تم التركيز في هذا الفصل على مختلف المفاهيم النظرية، حيث تم التطرق الى حزمة المحاسبة الادارية، ومختلف استخداماتها وكذلك الى تقييم الأداء المالي، وأهم مؤشراتته بالإضافة الى دور حزمة المحاسبة الادارية في تقييم الاداء المالي ومن خلال هذا الفصل تبين ما يلي:

- تعتبر القوائم المالية الأساسية (قائمة المركز المالي، قائمة الدخل ، قائمة التدفقات النقدية) من أهم الوسائل التي يتم بموجبها تقييم مدى كفاءة المؤسسة في أداء وظائفها المالية، وأداة لمعرفة الاختلالات على مستوى المؤسسة وتصحيحها، ليتم من خلالها تسطير أهم الأهداف والعمل على تحقيقها؛
 - أن عملية تقييم الأداء المالي تعتبر عنصر أساسي وخطوة هامة تمكنا من معرفة الوضعية المالية للمؤسسة وتقييمها من خلال الاعتماد على حزمة المحاسبة الادارية.
- وفي الفصل الثاني سنحاول اسناد ما تطرقنا إليه في الجانب النظري على الدراسة التطبيقية.

الفصل الثاني

دراسة ميدانية بمؤسسة الإسمنت الماء الأبيض - تبسة -

تمهيد

تعتبر القوائم المالية الأساسية من أهم الأدوات المستخدمة في تقرير حزمة المحاسبة الادارية لتقييم الأداء المالي، وقد اعتمدنا في هذا الفصل على قائمتي الأرباح والخسائر والمركز المالي للوقوف على دور حزمة المحاسبة الإدارية في تقييم الأداء المالي في مؤسسة الإسمنت الماء الأبيض - تبسة - للفترة (2015-2018).

وقصد الإلمام بجوانب الموضوع تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين، حيث يشمل المبحث الأول الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة، أما الثاني فقد خصص لعرض وتحليل ومناقشة النتائج الخاصة بتأثير القوائم المالية في مؤشرات تقييم الأداء المالي، وذلك كالتالي:

المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة.

المبحث الثاني: عرض ومناقشة النتائج.

المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة.

تتمحور دراسة الحالة بشكل أساسي على دور حزمة المحاسبة الإدارية في تقييم الأداء المالي، ويتضمن هذا المبحث على تحديد الطريقة والأدوات المستعملة في جمع البيانات المتعلقة بالدراسة وتحليلها ومناقشتها، مما يعطي نظرة على إثبات أو نفي الفرضيات وكذلك استنتاج نتائج نهائية للدراسة.

المطلب الأول: منهجية الدراسة.

تتمثل منهجية الدراسة في تحديد مصادر وأساليب جمع البيانات التي تم استخدامها خلال مرحلة إنجاز الدراسة ويمكن توضيح ذلك فيما يلي:

أولاً: مصادر جمع البيانات

تم الاعتماد خلال هذه الدراسة على مصدرين رئيسيين لجمع المعلومات بغرض تحقيق أهداف الدراسة هما:

- 1- **مصادر ثانوية:** وتتمثل في الكتب والملتقيات والمنشورات العلمية المتعلقة بموضوع الدراسة بالإضافة إلى القوانين والمراسيم ورسائل الماجستير والدكتوراه، كما تم بشكل رئيسي الاعتماد على المنشورات والسجلات الخاصة بالمؤسسة وذلك بغرض جمع المعلومات المتعلقة بالموضوع.
- 2- **المصادر الأولية:** تمثلت في إجراء مقابلات مع أعوان قسم المالية والمحاسبة الذين يرتبط عملهم بموضوع الدراسة حيث تم إجراء العديد من المقابلات الشخصية أثناء فترة الدراسة الميدانية سواء على مستوى قسم المالية والمحاسبة أو مع الأقسام المرتبطة بها.

الجدول (07) : المقابلات التي أجريت في مصنع الإسمنت الماء الأبيض -تبسة-

عدد الساعات	عدد الأيام	البيان
20 ساعة	05	مقابلة مع رئيس وأعوان قسم المالية والمحاسبة

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على المقابلات.

يلاحظ من خلال هذا الجدول كل المقابلات التي أجريت في المؤسسة من أجل الوصول إلى هدف الدراسة، المتمثل في استخدام حزمة المحاسبة الإدارية في تقييم الأداء المالي في المؤسسة، وهي فترة كافية لإنجاز الدراسة للحصول على نتائج أكثر واقعية ومنطقية.

ثانياً: عينة الدراسة

تتكون عينة الدراسة من مصنع إسمنت الماء الأبيض - تبسة-. لتطبيق الدراسة عليها وذلك لأسباب أهمها:

- توفير البيانات والمعلومات والوثائق اللازمة في مجال التخصص؛
- امتلاك العديد من المصالح المساعدة للمحاسبة.

الجدول (08): يبين عدد المصالح التابعة لدائرة المالية والمحاسبة

الرقم	المصلحة
1	مصلحة المالية والميزانية
2	مصلحة المحاسبة العامة
3	مصلحة المحاسبة التحليلية

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على دائرة المالية والمحاسبة

يلاحظ من الجدول أعلاه المصالح التي تم الاعتماد عليها في الدراسة

المطلب الثاني: تقديم عام لمؤسسة الإسمنت الماء الأبيض - تبسة.

تعتبر مؤسسة الإسمنت من أبرز المؤسسات على المستوى الجهوي، حيث تزود المنطقة بهذه المادة وبالتالي التقليل من الاستيراد، إذ تتوفر على عدة موارد تساعد على تحقيق أهدافها بالإضافة الى موقعها الاستراتيجي، وعلى هذا الأساس تم تخصيص هذا المطلب للتعريف بالمؤسسة محل الدراسة.

أولاً: التعريف بالمؤسسة¹

مؤسسة الإسمنت الماء الأبيض - تبسة - هي مؤسسة عمومية اقتصادية متفرعة عن مؤسسة الإسمنت ومشتقاته للشرق، الغرب وتمثل هذه (م إ م) للشرق الباعث الأساسي للمشروع المنجز بأحدث التكنولوجيا في نظام التحكم ذات أسهم، تأسست بتاريخ 29 نوفمبر 1993 تحت إسم مؤسسة الإسمنت ومشتقاته للشرق - مصنع الإسمنت الماء الأبيض- ثم انفصلت عن هذه الأخيرة لتصبح شركة قائمة بذاتها برأس مال اجتماعي مقدر 800.000.000 دج مقسمة إلى 8000 سهم قيمة كل منه 100.000 دج وكانت المساهمات من رأس المال الابتدائي 200.000.000 دج على النحو التالي:

المؤسسة المساهمة	عدد الأسهم	نسبة المساهمة %
ERCE مؤسسة الإسمنت ومشتقاته للشرق	1200	60
ERCO مؤسسة الإسمنت ومشتقاته للغرب	400	20
ECDE مؤسسة الإسمنت ومشتقاته	400	20
المجموع	2000	100

المصدر: دائرة المالية والمحاسبة.

بينما الباقي كان على شكل قرض من BAD البنك الجزائري للتنمية. للإشارة فإن مشروع إنجاز هذه الشركة هو أحد برامج المخطط الرباعي الرابع (80/67) للتنمية، الذي دخل حيز التنفيذ سنة 1985 وذلك تحت إشراف المؤسسة الوطنية لتوزيع مواد البناء EDIMCO ويبلغ رأس المال الاجتماعي الحالي 1.200.000.000 دج سنة 2000. لكن سنة 1988 تم تحويل الملف إلى مؤسسة الإسمنت ومشتقاته للشرق بقسنطينة ERCE وذلك باعتبارها قريبة جغرافيا لمدينة تبسة، وفي سنة 1996 انفصلت الشركة عن المؤسسة الأم تحت اسم مؤسسة إسمنت تبسة والتي تتولى الإشراف الإداري على الوحدة الإنتاجية الوحيدة- مصنع الماء الأبيض. ولقد أنشأت الشركة SCT بهدف إنتاج وتسويق وممارسة جميع النشاطات الخاصة بمادة الإسمنت ومواد البناء في الوطن وخارجه، وتتمثل مهامها في ما يلي:

- الإشراف الإداري على المصنع؛
 - برمجة البيع ل 20% من الإنتاج؛
 - أن كل العمليات التي تجرى داخل المصنع تتم باسمها.
- كما تعود فكرة إنشاء واختيار المكان الذي يبنى فيه المصنع لعدة عوامل أهمها:
- وجود الكلس بالمنطقة والذي يمتد عمر استغلاله حسب تقدير الخبراء لفترة تزيد عن القرن، كما أن دائرة الكلس يبلغ قطرها 10 كم قرب مورد الطين، إذ لا يتعدى بعده عن المصنع مسافة 2 كم.

¹ - وثائق مقدمة من طرف المؤسسة.

- تواجد المواد الأولية الأخرى ببلديات مجاورة، فالحديد الثلاثي يتم استخراجه من جبال الونزة وجبل العنق ببئر الكاهنة، والجبس من دائرة بئر العاتر، جبل العنق، كون الأراضي التي بنيت عليها غير صالحة للزراعة.

1- الشركات التقنية المساهمة في إنشاء هذا المصنع

ساهم في إنشاء هذا المصنع العديد من المؤسسات نذكرها كالتالي:

- FLS هي شركة متعددة الجنسيات دانماركية - إسبانية، قامت بدراسة تقنية لإنجاز المصنع، وكذا تموينه بالسلع والمعدات اللازمة بالإضافة إلى عملية الإشراف على تركيب وتسيير الأجهزة الميكانيكية والكهربائية؛

- MGC هي مؤسسة فرنسية جزائرية تكفلت بأداء كل الأشغال الهندسية والمعمارية؛

- BATIMETAL التي تكفلت بتركيب الهياكل المعدنية من مستودعات وورشات الميكانيك؛

- ENCC اهتمت بتركيب المعدات الميكانيكية بأكملها؛

- SONAL GAZ والتي تكفلت بتزويد المصنع بالغاز الطبيعي والكهرباء حيث أن الغاز الطبيعي

تمول عن طريق الخط الجزائري - الإيطالي

- ETURAT والتي تكفلت بعملية التزويد بالماء بقوة ضخ 16 لتر ماء في الثانية.

2- موقع المؤسسة

يقع مصنع الإسمنت بالماء الأبيض على بعد 26 كم جنوب المدينة بمحاذاة الطريق الوطني رقم 16 ويتربع على مساحة تقدر بـ 32 هكتار، يبعد موقع الوحدة عن مقر البلدية الماء الأبيض بحوالي 2 كلم، يحده من الغرب مركب الزجاج Sovest، ومن الشمال والشرق أراضي زراعية.

- تجدر الإشارة إلى أن مدة إنشاء المصنع هي حوالي 67 شهر أي 5 سنوات و7 أشهر من يوم البناء 1990/02/25 إلى غاية 1995/02/11 تاريخ نهاية الأشغال وكانت انطلاقة المشروع كالتالي:

- 1994/10/11 تاريخ إشعال الفرن

- 1994/10/14 تاريخ الحصول على أول كلنكار

- 1994/10/16 تاريخ الحصول على مادة الإسمنت

- 1994/03/12 تاريخ توزيع أول كمية من مادة الإسمنت.

3- أهداف وإمكانات مؤسسة إسمنت الماء الأبيض - تبسة-

إمكانات المؤسسة	أهداف المؤسسة
إمكانية مادية :	- تدعيم المجهود الوطني في مجال التشغيل؛
- حيازة الشركة على ثلاث مقالع:مقلع الحجر الكلسي، ويحتوي على ما قيمته 90 م. طن من مادة الكلس؛	- تصحيح انحرافات المجهودات التنموية من حيث إعادة التوازن الجهوي في المجال الاقتصادي؛
- المقلع الطيني وتحتوي كاحتياطي على 33200 طن من الطين؛	- إنتاج منتج يتصف بالموصفات الدولية ليسمح بالمنافسة.
- مقلع الرمل: ويحتوي على 9 م طن كاحتياطي؛	
- تعتبر هذه المقالع المصادر الأولية الأساسية لصناعة الإسمنت؛	
- مادة الجبس وتستخرج من وحدة بئر العاتر؛	
- الحديد الخام من وحدة منجم بوخضرة.	

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لمصنع الاسمنت الماء الأبيض - تبسة-

يتكون الهيكل التنظيمي لمصنع اسمنت الماء الأبيض - تبسة - من المدير الذي يشرف على إدارة المصنع كما يعمل على تقسيم الوظائف والمهام الموكلة لكل قسم من أقسامه، إضافة إلى تحديد العلاقة الإدارية

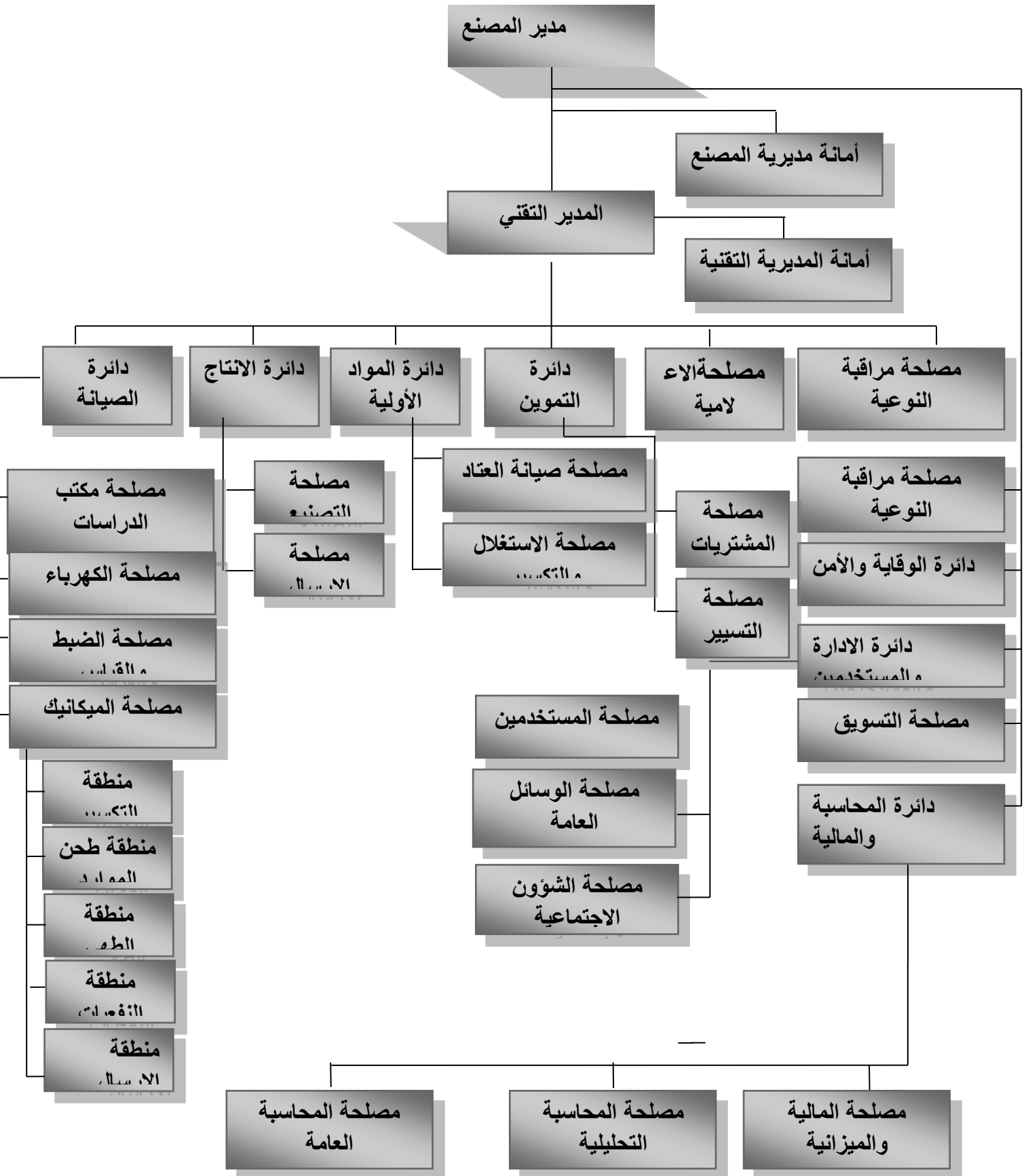
¹

والوظيفية بين كل الأقسام ومهمة كل منهم كالتالي:

- **مدير المصنع:** هو رئيس مديرية المصنع حيث يشرف على مختلف الأقسام والمصالح في المصنع، (تنظيم، تطوير، مراقبة سير العمليات) التابعة للمدير العام مباشرة.
- **المدير التقني:** يرأس مصلحة مراقبة الفرعية، المصلحة الإعلامية، دائرة التموين، دائرة المواد الأولية، الإنتاج، ودائرة الصيانة. حيث ان كل قسم من هذه الأقسام تنقسم بدورها الى مصالح موضحة في الشكل السابق.
- **دائرة التموين:** تتفرع منها مصلحة المشتريات حيث تهتم بتوفير كل الاحتياجات الخاصة بدوائر الإنتاج، الصيانة، مصلحة تسيير المخزون التي تعنى بمراقبة مستويات المخزون وبرمجة مواعيد إعادة التموين.
- **دائرة الإنتاج:** تنقسم الى مصلحتي التصنيع والارسال، حيث ان من بين مهامها اعداد وتحضير البرنامج الشهري للإنتاج والسهر على تنفيذه من قبل مختلف المصالح، والتجسيد الفعلي للمخطط السنوي للإنتاج.
- **دائرة الادارة والمستخدمين:** لها 3 أقسام هي مصلحة المستخدمين، مصلحة الوسائل العامة، مصلحة الشؤون الاجتماعية، حيث تعنى بتسيير الملفات الادارية الخاصة بالعمال ودفع الرواتب والأجور الشهرية، تسيير العطل الاستثنائية، استقبال طلبات التوظيف... الخ.
- **دائرة المحاسبة:** تنقسم الى 3 مصالح هي: مصلحة المالية والميزانية، مصلحة المحاسبة التحليلية، مصلحة المحاسبة العامة.

¹ - وثائق مقدمة من طرف المؤسسة.

الشكل (11) : الهيكل التنظيمي لمؤسسة اسمنت تبسة -مصنع الماء الأبيض



المبحث الثاني: تحليل ومناقشة نتائج الدراسة.

قصد تطبيق ما جاء في الجانب النظري، سنحاول في هذا المبحث عرض ميزانيات السنوات (2015-2016-2017-2018) لمعرفة دور تقرير حزمة المحاسبة الادارية في تقييم الأداء المالي لمصنع اسمنت الماء الأبيض - تبسة - ، وذلك باستخدام القوائم المالية الأساسية متمثلة في (المركز المالي، الأرباح والخسائر).

المطلب الأول: المحتوى المعلوماتي للقوائم المالية لمصنع إسمنت الماء الأبيض.

أولاً: عرض قائمة المركز المالي للمؤسسة:

استغلالاً للوثائق المقدمة من طرف مصلحة المحاسبة والمالية بالمؤسسة، تم اعداد الميزانيات المالية للفترة (2014-2018)

1- عرض جانب الأصول:

الجدول (09): جانب الأصول من الميزانية المالية لمصنع إسمنت الماء الأبيض للفترة (2015-2018).

المبالغ: 10⁶

الوحدة: دج

2018	2017	2016	2015	2014	الأصول
					أصول غير جارية
2,74	3,03	4,58	5,49	7.94	الأصول غير الملموسة
1801.77	1975.56	1623.56	1628.45	1555.35	أصول ثابتة ملموسة
56.36	5.36	56.36	56.36	56.36	أراضي
0.00	0.00	0.00	0.00	5.40	التخطيط والتركيب الميداني
254.01	458.88	332.60	412.83	495.92	مباني
1453.27	1416.10	1234.60	1159.26	998.67	أصول ثابتة ملموسة أخرى
43.22	43.22				أصول ممنوح امتيازها
360.30	80.79	198.80	83.45	99.32	أصول جاري إنجازها
2043.40	2036.16	2009.99	9.99	545.66	الأصول المالية
					سندات موضوعة موضع معادلة
1000.00	1000.00	1000.00			مساهمات أخرى مثبتة
1043.40	1036.16	1009.99	9.99	545.66	قروض وأصول مالية أخرى غير جارية
97.88	98.20	99.72	153.41	92.28	ضرائب مؤجلة على الأصل
4306.09	4193.74	3946.65	1880.79	2301.55	مجموع الأصول غير الجارية
					أصول جارية
1987.66	1865.30	1602.01	1419.59	1432.70	مخزونات ومنتجات قيد التنفيذ
					حسابات داننة واستخدامات مماثلة
594.02	37.51	76.55	60.76	49.29	الزبائن
76.35	6.89	124.35	32.88	20.61	المدينون الآخرون

الفصل الثاني: دراسة حالة مؤسسة الاسمنت الماء الأبيض - تبسة -

8.28	109.56	77.25	25.76	11.23	الضرائب وما شابهها
61.72	61.72	61.66			حسابات دائنة أخرى واستخدامات مماثلة
					الأموال والأصول المالية الجارية
752.17	1097.35	995.92	3081.09	1559.20	الخزينة
3481.20	3239.33	2937.74	4619.08	3073.03	مجموع الأصول الجارية
7787.29	7432.07	6872.39	6500.87	5374.58	المجموع العام للأصول

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على القوائم المالية للمؤسسة

يلاحظ من خلال الجدول أعلاه أن أصول المؤسسة محل الدراسة في ارتفاع طوال فترة الدراسة، وعند تحليلنا لأصول المؤسسة نجد أن في سنة 2015 ارتفع مجموع أصولها بقيمة 1126.29 دج، وفي سنة 2016 ارتفعت بقيمة 371.52 دج لترتفع سنتي 2017-2018 بقيمة 559.68 دج و 355.22 دج على التوالي وهذا الارتفاع راجع إلى:

- ارتفاع في الأصول الجارية: خلال سنوات الدراسة (2014-2018) قدرت قيمة الارتفاع سنة 2015 ب 1546.05 دج وهذا راجع إلى الزيادة في الزبائن والخزينة وانخفاض المخزونات ، وكان مقدار الزيادة في 2016-2017-2018 بقيمة: 1681.34 دج و 301.59 دج و 241.87 دج على التوالي؛
- انخفاض في الأصول غير الجارية: سنة 2015 بقيمة 420.76 دج نتيجة ارتفاع الضرائب وانخفاض قيمة المباني والأصول المالية لتعود وترتفع بقيمة 2065.86 دج سنة 2016 وبقيمة 247.09 دج سنة 2017 وبقيمة 112.35 دج سنة 2018 وهذا راجع إلى نقص الضرائب المؤجلة على الأصل وزيادة القروض وارتفاع قيمة الأصول الثابتة الملموسة.

2- عرض جانب الخصوم:

الجدول (10): جانب الخصوم من الميزانية المالية لمصنع الماء الأبيض للفترة (2015-2018).

المبالغ: 10⁶

الوحدة: دج

2018	2017	2016	2015	2014	الخصوم
					رؤوس الأموال الخاصة
2700,00	2700,00	2700,00	2700,00	2700,00	رأس المال الصادر
					رأس المال غير المستعان به
3304,16	2572,00	2202,19	1964,35	1738,87	علاوات واحتياطات
					فارق إعادة التقييم
0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	النتيجة الصافية (حصّة المجموعة من صافي الدخل (1))
-74,20	-105,25	-160,15	-61,56	-12,45	حقوق الملكية الأخرى
923,80	602,40	503,69	273,45	118,45	النتيجة الصافية
6853,76	5981,65	5245,74	4875,24	4544,88	المجموع (01)
					الخصوم غير جارية

الفصل الثاني: دراسة حالة مؤسسة الاسمنت الماء الأبيض - تبسة -

					قروض وديون مالية
11,33	11,33	11,33		5,33	ضرائب مؤجلة ومرصود لها
					ديون أخرى غير جارية
512,80	518,77	513,67	562,63	324,04	مؤونات ومنتجات ثابتة مسبقا
128,41	488,68	482,87	375,96	425,50	مجموع الخصوم غير الجارية (02)
					الخصوم الجارية
259,87	337,81	463,40	228,72	194,64	موردون وحسابات ملحقة
76,44	39,34	235,10	56,55	35,66	ضرائب
468,81	585,59	444,28	964,40	173,48	ديون أخرى
				0,43	خزينة الخصوم
805,12	962,74	1143,78	1249,67	404,21	مجموع الخصوم الجارية (03)
7787,29	7432,07	6872,39	6500,87	5374,59	المجموع العام للخصوم 03+02+01

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على القوائم المالية للمؤسسة.

كما هو معلوم فان خصوم المؤسسة هي عبارة عن الاستخدامات ومصادر التمويل التي اعتمدها المؤسسة لتمويل مواردها، حيث يوجد نوعان منها الأموال الدائمة والديون قصيرة الأجل، فخلال الفترة (2014-2018) تغيرت قيم هذه العناصر بالشكل التالي:

مجموع رؤوس الأموال الخاصة زاد بقيمة 2308.88 دج في سنة 2018 مقارنة بالسنوات التي سبقتها. مجموع الخصوم غير جارية (ديون وقروض طويلة الأجل) تناقص بقيمة 297.10 دج في سنة 2018 مقارنة بالسنوات السابقة.

مجموع الخصوم الجارية (ديون قصيرة الأجل) تزايدت بقيمة 401.91 دج في سنة 2018 مقارنة بالسنوات الأخرى

الجدول (11): عرض قائمة الأرباح والخسائر: (حسب الطبيعة)

الوحدة: دج المبالغ: 10⁶

2018	2017	2016	2015	2014	البيان
2987,56	2411,04	251,66	3001,55	1412,47	رقم الأعمال
77,18	719,53	859,66	634,85	514,01	تغير مخزونات المنتجات المصنعة والمنتجات قيد الصنع
6,18	1,47				الإنتاج المثبت
20,00			2,00		إعانات الاستغلال
3091,92	3131,04	3211,32	3637,40	1926,48	
714,19	881,81	851,60	922,12	615,30	المشتريات المستهلكة
444,92	468,29	484,11	539,59	488,87	الخدمات الخارجية والاستهلاكات الأخرى
1159,11	1350,10	1336,61	1462,71	1104,17	
1931,81	1781,94	1874,61	2175,69	821,31	
468,68	453,97	601,62	668,97	397,04	أعباء المستخدمين
73,91	56,53	45,44	70,34	40,78	الضرائب والرسوم والمدفوعات المشابهة
1389,22	1272,44	1227,55	1437,38	382,49	

الفصل الثاني: دراسة حالة مؤسسة الاسمنت الماء الأبيض - تبسة -

53,68	39,14	104,99	13,63	26,07	المنتجات العملياتية الأخرى
25,21	33,42	27,43	389,52	16,42	الأعباء العملياتية الأخرى
428,57	470,95	663,43	892,53	353,29	المخصصات للاهتلاكات والمؤونات
31,98	8,83	141,52	54,62	28,89	استئناف عن خسائر القيمة والمؤونات
1020,58	816,04	783,20	572,58	68,74	
94,37	94,96	64,26	13,08	37,54	المنتجات المالية
1,11	0,08	0,39	4,67	0,95	الأعباء المالية
92,26	93,88	63,87	8,41	36,59	
1113,84	910,92	846,07	581,99	105,33	
81,00	306,00	277,00	374,00	16,74	الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية
107,00	0,52	66,38	-66,46	-30,86	الضرائب المؤجلة (تغيرات) حول النتائج العادية
1,04					
3270,43	3274,97	3522,09	3718,73	2019,98	مجموع منتجات الأنشطة العادية
2347,63	2671,57	3019,40	3445,28	1900,53	مجموع أعباء الأنشطة العادية
923,80	602,40	503,69	273,45	118,45	
					العناصر غير العادية- المنتجات (يطلب بيانها)
					العناصر غير العادية- الأعباء (يطلب بيانها)
923,80	602,40	503,69	273,45	118,45	
					حصة الشركات الموضوعه موضع المعادلة
					منها حصة ذوي الأقلية (1) حصة المجمع (1)

المصدر: من اعداد الطالبات بناء على معلومات مقدمة من المؤسسة.

من خلال جدول حسابات النتائج للفترة المدروسة سنقوم بتحليل مختلف نتائج المصنع كما يلي:

- رقم الأعمال: هو قيمة المبيعات المحققة للمؤسسة خلال السنة حسب نشاطها.

نسبة تطور رقم الأعمال = (رقم الأعمال للسنة الحالية- رقم الأعمال للسنة السابقة)/رقم الأعمال للسنة السابقة.

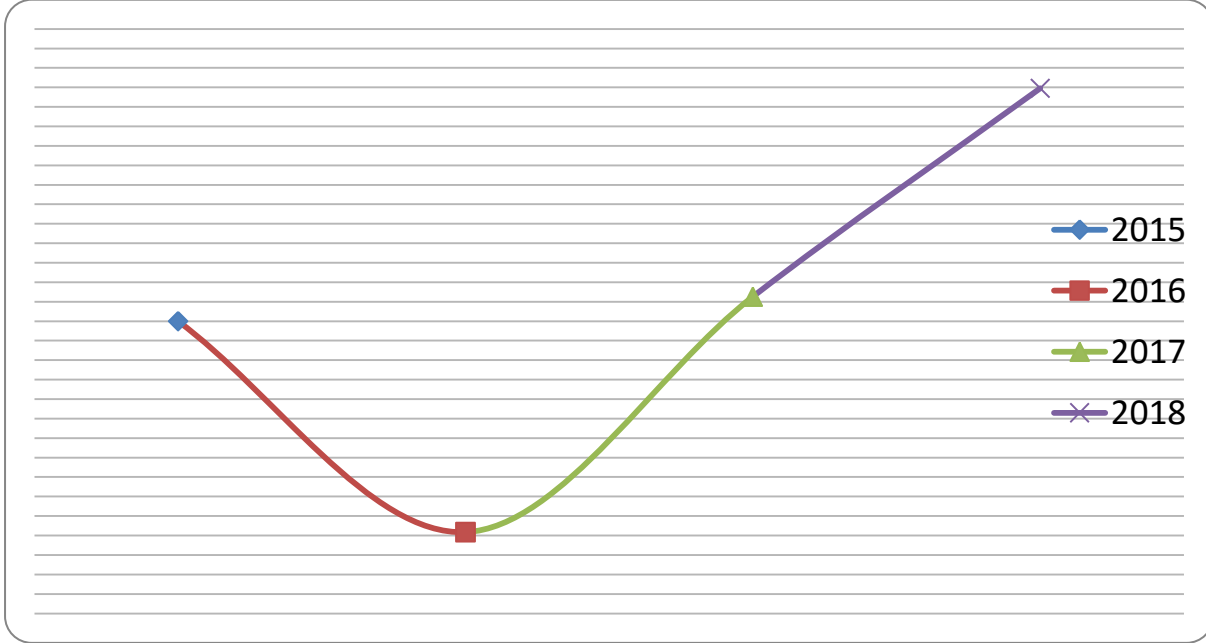
الجدول (12): تطور رقم الأعمال للسنوات (2015-2018) لمصنع اسمنت الماء الأبيض تبسة

الوحدة: دج المبالغ: 10^6

%	2018	%	2017	%	2016	%	2015	
23.91	2987.56	2.52	2411.04	-21.65	2351.66	-	3001.55	تطور المبيعات

المصدر: من اعداد الطالبات بناء على معلومات مقدمة من المؤسسة.

الشكل (12) : منحني بياني يبين نسبة تطور رقم الأعمال .



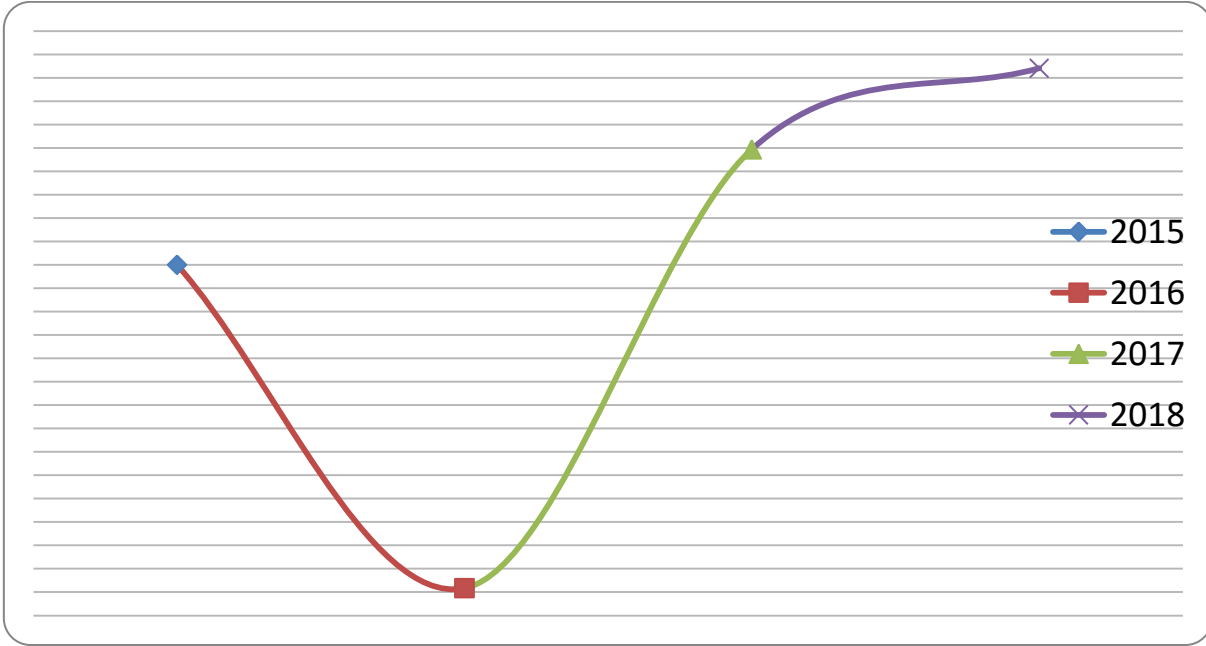
المصدر: من اعداد الطالبات بالاعتماد على الجدول السابق.
 نستخلص من خلال الجدول(12) والشكل(12) نسبة تطور رقم الأعمال خلال السنوات المدروسة حيث نلاحظ انخفاض في سنة 2016 بنسبة 21.65 % ، وفي سنة 2017 حققت نسبة نمو طفيفة قدرت ب 2.52 % ليشهد بعدها قفزة عالية في سنة 2018 حيث قدرت فيها نسبة الارتفاع ب 23.91% هذا الارتفاع ناتج عن توسع السوق التي تغطيها منتوجات المصنع لزيادة الحصة السوقية.
 - تحليل القيمة المضافة للاستغلال: تمثل الفرق بين انتاج السنة المالية واستهلاكها.

الجدول (13): القيمة المضافة للاستغلال خلال فترة الدراسة.

القيمة المضافة للاستغلال	2015	%	2016	%	2017	%	2018	%
	2175,69	-	1874,61	-13.83	1781,94	4.94	1931,81	8.41

المصدر: من اعداد الطالبات بناء على معلومات مقدمة من المؤسسة.

الشكل (13) : منحني بياني يبين نسبة القيمة المضافة للاستغلال خلال فترة الدراسة.



المصدر: من اعداد الطالبات بالاعتماد على الجدول السابق.

يلاحظ من الجدول (13) والشكل (13) أن هناك انخفاض في القيمة المضافة سنة 2016 بنسبة (13.8%) وهذا راجع الى انخفاض انتاج السنة المالية كما سجل تزايد سنتي 2017 و 2018 بنسبة (4.94%) و (8.41%)، وهذا راجع الى ارتفاع رقم الأعمال مقارنة باستهلاكات السنة المالية.

- تحليل الفائض الاجمالي للاستغلال: يمثل الثروة المالية المحققة عن طريق النشاط الأساسي للمؤسسة.

الجدول (14) : الفائض الاجمالي للاستغلال لفترة الدراسة

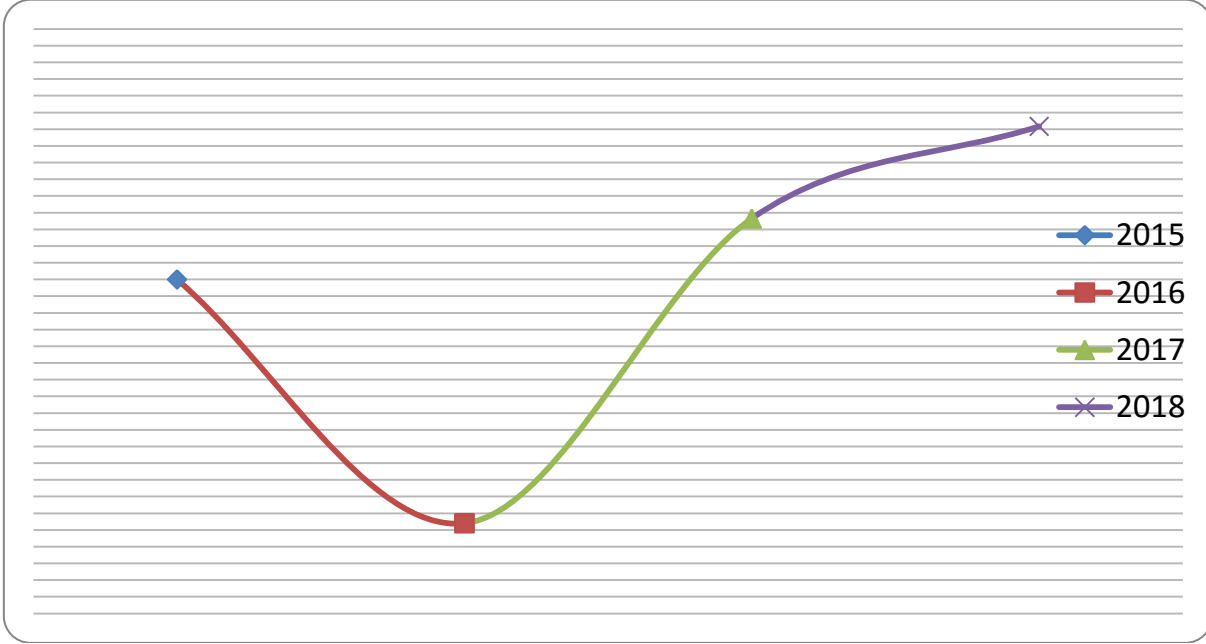
المبالغ: 10^6

الوحدة: دج

الفايض الاجمالي للاستغلال	2015	2016	2017	2018
	1437,38	1227,55	1272,44	1389,22
	-	-14.60	3.65	9.17

المصدر: من اعداد الطالبات بناء على معلومات مقدمة من المؤسسة.

الشكل (14) : منحني بياني يوضح نسبة الفائض الاجمالي للاستغلال



المصدر: من اعداد الطالبات بالاعتماد على الجدول السابق.

يلاحظ من الجدول (14) والشكل (14) أن هناك تزايد في الفائض الاجمالي للاستغلال خلال فترة الدراسة، حيث انخفضت قيمة الفائض الاجمالي للاستغلال سنة 2016 بنسبة 14.60% ليرتفع قيمة الفائض الاجمالي للاستغلال سنة 2017 بنسبة (3.19%)، وسنة 2018 بنسبة (9.17%) وهذا راجع إلى أن القيمة المضافة للاستغلال كانت أكبر من أعباء المستخدمين والضرائب والرسوم وحققت فائضا تمثل في الفائض الاجمالي للاستغلال.

- النتيجة العملية: تعبر عن الناتج الذي تحققه المؤسسة خلال دورة استغلالها.

الجدول (15): النتيجة العملية لفترة الدراسة

الوحدة: دج المبالغ: 10^6

السنة	النسبة (%)	السنة	النسبة (%)	السنة	النسبة (%)	السنة	النسبة (%)	النتيجة العملية
2015	572,58	2016	4.19	2017	36.78	2018	1020,58	25.06

المصدر: من اعداد الطالبات بناء على معلومات مقدمة من المؤسسة.

الشكل (15) : منحنى بياني يوضح نسبة النتيجة التشغيلية لفترة الدراسة



المصدر: من اعداد الطالبات بالاعتماد على الجدول السابق.

من المنحنى و الجدول أعلاه يلاحظ تزايد في النتيجة التشغيلية حيث سجلت سنة 2016 بنسبة 36.78% ناتجة عن الفائض الاجمالي للاستغلال، بالرغم من تناقصها سنة 2017 بنسبة 25.06% ليرتفع سنة 2018 بنسبة 53.35% وهذا راجع الى ارتفاع خسائر القيمة وزيادة الفائض الاجمالي للاستغلال.

- النتيجة الصافية للسنة المالية: هي حاصل جمع نتيجة الاستغلال والنتيجة المالية مطروحا منها الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية والضرائب المؤجلة حول النتائج العادية.

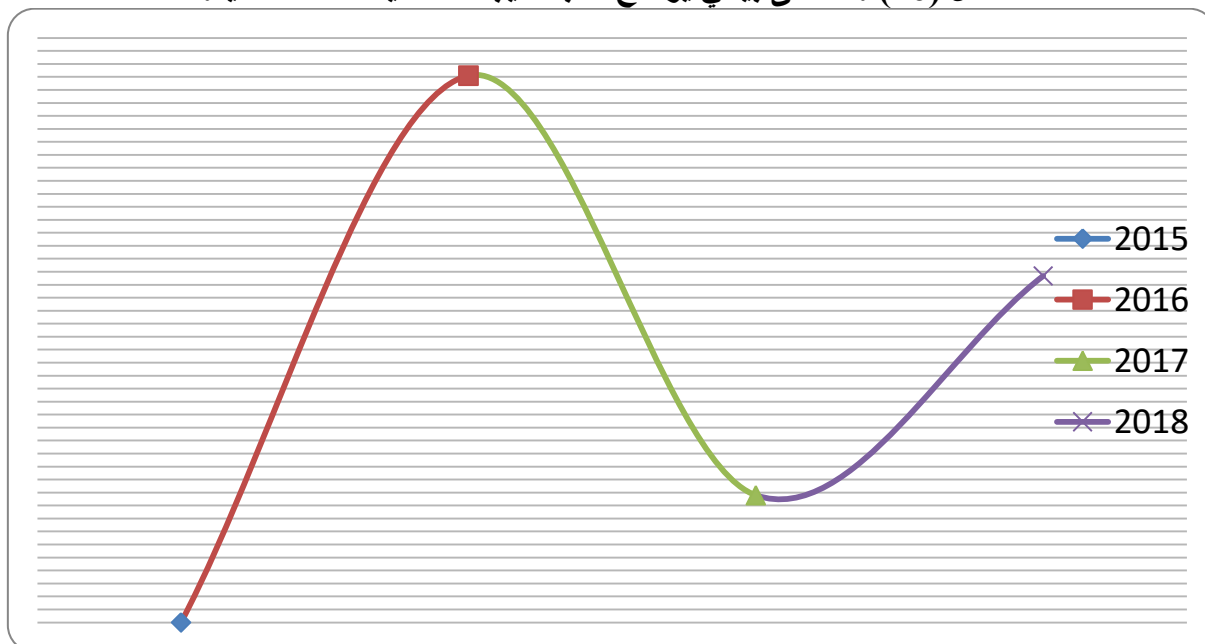
الجدول رقم (16) : النتيجة الصافية للسنة المالية لفترة الدراسة

الوحدة: دج المبالغ: 10^6

السنة	النسبة (%)	السنة	النسبة (%)	السنة	النسبة (%)	السنة	النسبة (%)	النتيجة الصافية للسنة المالية
2018	53.35	2017	19.59	2016	84.19	2015	-	273,45
								503,69
								923,80

المصدر: من اعداد الطالبات بناء على معلومات مقدمة من المؤسسة.

الشكل (16) : منحني بياني يوضح نسبة نتيجة الصافية للسنة المالية.



المصدر: من اعداد الطالبات بالاعتماد على الجدول السابق.
من المنحني والجدول أعلاه نلاحظ أن نسبة النتيجة الصافية للسنة المالية بلغت أعلاها حيث قدرت بنسبة 84.19 % مع ملاحظة تسجيل انخفاض خلال سنة 2017 قدر هذا الانخفاض بنسبة 19.59 % ليعود الى الارتفاع سنة 2018 حيث قدرت نسبة هذا الارتفاع ب 53.35% وهذا راجع الى تناقص الأعباء للأنشطة العادية.

المطلب الثاني: عرض نتائج الدراسة

حتى يحقق الاداء المالي الغرض المرجو منه فان الامر يقتضي احاطة المحلل المالي بعدد من الاعتبارات والمشاكل التي تجعله مدركا للمدى الذي يمكن أن يذهب اليه في اعتماده على مختلف أدوات التحليل في استخلاص نتائج التقييم للاداء المالي سواء في الماضي أو المستقبل

أولا: إعداد الميزانية المختصرة للفترة (2015-2018)

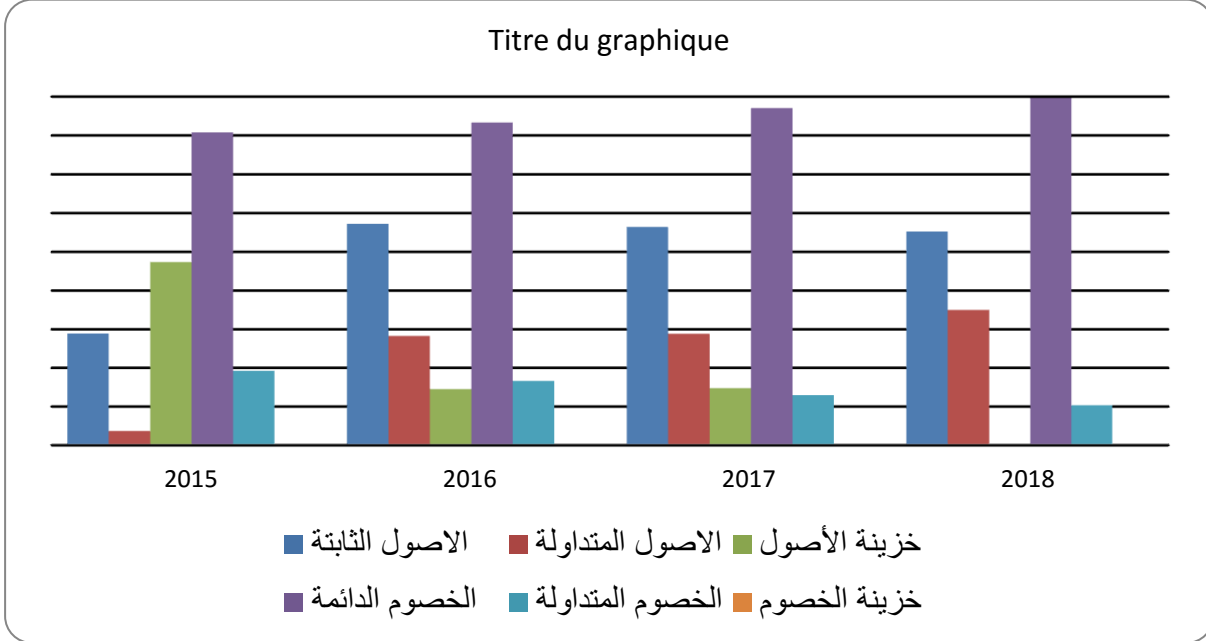
الجدول (17) : إعداد الميزانية المختصرة للفترة (2015-2018)

الوحدة: دج المبالغ: 10^6

النسبة	2018	النسبة	2017	النسبة	2016	النسبة	2015	الأصول
%	المبالغ	%	المبالغ	%	المبالغ	%	المبالغ	
55.29	4306.09	56.42	4193.74	57.25	3934.65	28.932	1880,79	الاصول الثابتة
35.03	2728	28.81	2141	28.26	1942	3.66	1538	الاصول المتداولة
0.09	752,17	14.76	1097,35	14.48	995,92	47.40	3081,09	خزينة الاصول
100	7787,29	100	7432,07	100	6872,39	100	6500,87	مجموع الأصول
								الخصوم
89.65	6982,20	87.04	6469,30	83.35	5728,60	80.78	5251,20	الخصوم الدائمة
10.34	805,12	12.95	962,74	16.64	1143,78	19.21	1249,67	الخصوم المتداولة
						0.01	0,43	خزينة الخصوم
100	7787,29	100	7432,07	100	6872,39	100	6500,87	مجموع الخصوم

المصدر: من اعداد الطالبات بالاعتماد على التقارير المقدمة من المؤسسة.

الشكل (17) : اعمدة بيانية توضح نسب الميزانية المختصرة.



المصدر: من اعداد الطالبات بالاعتماد على الجداول السابق.

- تحليل الميزانية المختصرة للفترة (2018-2015)

يلاحظ من خلال الجدول (17) والشكل (17) أن الأصول الثابتة أكبر من الأصول المتداولة ما يدل على أن المؤسسة ذات نشاط إنتاجي.

أما من جانب الخصوم فالمؤسسة تعتمد على أموالها الخاصة لسنة 2015 بنسبة 80.78%، وقد زادت النسبة في السنوات 2018-2017-2016 بنسبة 83.35% و 87.04% و 89.65% على التوالي. أما فيما يخص الخصوم متداولة فكانت نسبتها 19.21% سنة 2015 وقد انخفضت في السنوات 2016 - 2017 بنسبة 16.64% و 12.95% و 10.34% على التوالي ما يدل على أن المؤسسة تواجه صعوبة في تسديد الديون عند آجال استحقاقها.

التقييم بمؤشرات التوازن المالي: يتم دراسة التوازن المالي كما أشرنا في الجانب النظري باستخدام رأس المال العامل، احتياجات رأس المال العامل والخزينة.

سيولة رأس المال العامل: هي من أهم المؤشرات لتحقيق التوازن المالي من أعلى الميزانية: رأس المال العامل: الأموال الدائمة - الأصول الثابتة

الجدول (18): حساب رأس المال العامل لمصنع إسمنت تبسة من أعلى الميزانية

الوحدة: دج المبالغ: 10^6

السنوات	2018	2017	2016	2015
المؤشر				
الأموال الدائمة	6982,20	6469,30	5728,60	5251,20
الأصول الثابتة	4306,09	4193,74	3934,65	1880,79
رأس المال العامل من أعلى الميزانية FR	2676,10	2276,60	1793,00	337,40

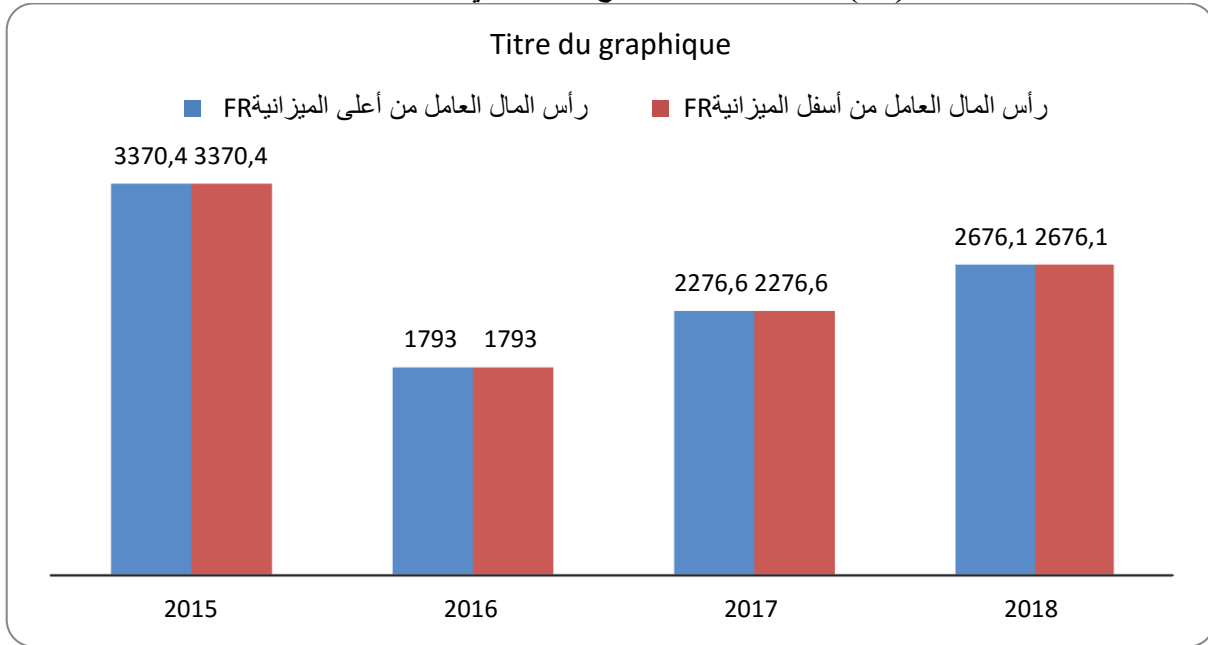
المصدر: من اعداد الطالبات اعتمادا على ميزانية المؤسسة.

من أسفل الميزانية: رأس مال العامل: الأصول المتداولة – الخصوم المتداولة (د ق أ)
الجدول (19): حساب رأس المال العامل لمصنع إسمنت تبسة من أسفل الميزانية
الوحدة: دج
المبالغ: 10^6

2018	2017	2016	2015	السنوات المؤشر
3481,20	3239,33	2937,74	4619,08	الأصول المتداولة
805,12	962,74	1143,78	1249,67	الخصوم المتداولة
2676,10	2276,60	1793,00	3370,40	رأس المال العامل من أسفل الميزانية FR

المصدر: من اعداد الطالبات اعتمادا على ميزانية المؤسسة.

الشكل (18): أعمدة بيانية توضح التغير في رأس المال العامل.



المصدر: من اعداد الطالبات اعتمادا على الجدول السابق.

يلاحظ من خلال الجدول (18) و(19) والشكل (18) خلال فترة الدراسة (2015 – 2018) أن رأس المال العامل موجب ولكنه منخفض قليلا بالنسبة لسنة 2016، ورغم الانخفاض إلا أن قيمته جد معتبرة وهو ما يؤكد أن المؤسسة تملك هامش أمان ما يعني أن المؤسسة تمويل أصولها الثابتة عن طريق مواردها طويلة الأجل، وهو ما يعطي مؤشرا إيجابيا على قدرة المؤسسة على تغطية التزاماتها قصيرة الأجل.
3- الاحتياج في رأس المال العام: (الأصول المتداولة + خزينة الأصول) - (الخصوم المتداولة – خزينة الخصوم).

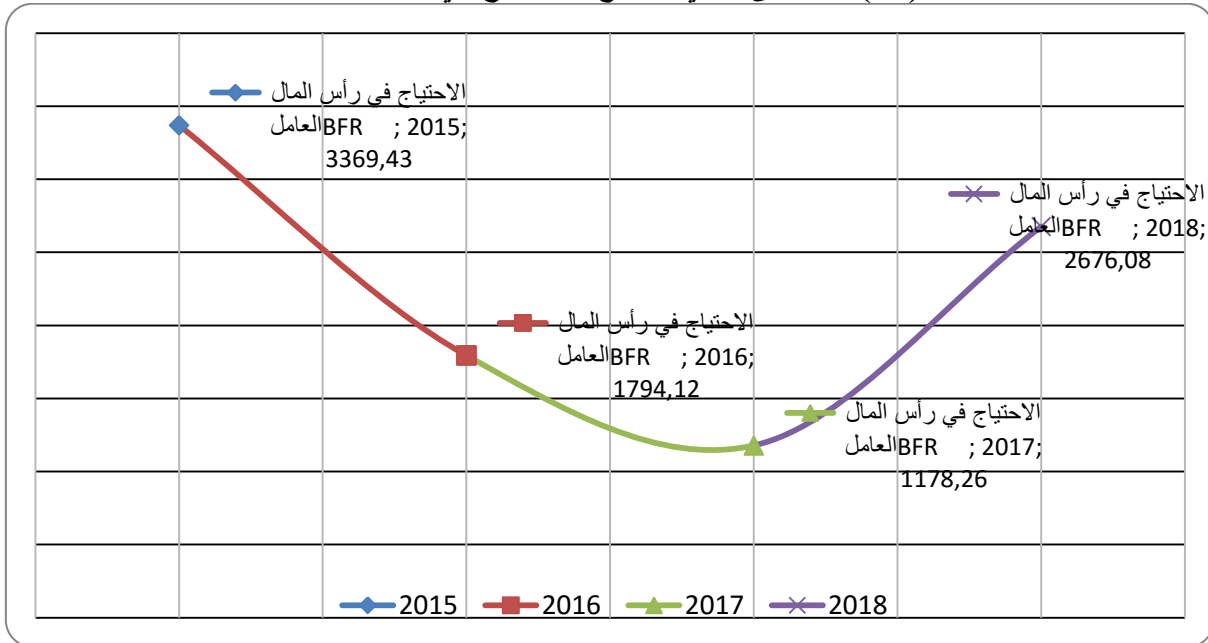
الجدول (20): حساب الاحتياج في رأس المال العامل للفترة (2015 – 2018)

الوحدة: دج المبالغ: 10^6

2018	2017	2016	2015	السنوات
3481,20	2141	2937,90	4619,10	المؤشر الأصول المتداولة+ خزينة الأصول
805,12	962,74	1143,78	1249,67	الخصوم المتداولة+ خزينة الخصوم
2676,08	1178,26	1794,12	3369,43	الاحتياج في رأس المال العامل BFR

المصدر: من اعداد الطالبات اعتمادا على ميزانية المؤسسة.

الشكل (19): منحني بياني يوضح الاحتياج في رأس المال العامل



المصدر: من اعداد الطالبات بالاعتماد على الجدول السابق.

تحليل احتياج رأس المال العامل: يلاحظ من خلال الجدول (20) والشكل (19) أن الاحتياج من رأس المال العامل موجب خلال السنوات المدروسة ففي سنة 2015 قدر بقيمة 3369.43 دج لينخفض سنني 2017-2018 بقيمة 1794.12 دج و 1178.26 دج على التوالي ويرتفع سنة 2018 بقيمة 2676.08 دج وهو ما يعني أن موارد دورة الاستغلال للمؤسسة لا تكفي لتغطية الاحتياجات في دورة الاستغلال.

الاحتياج في رأس المال العامل - احتياج رأس المال العامل.

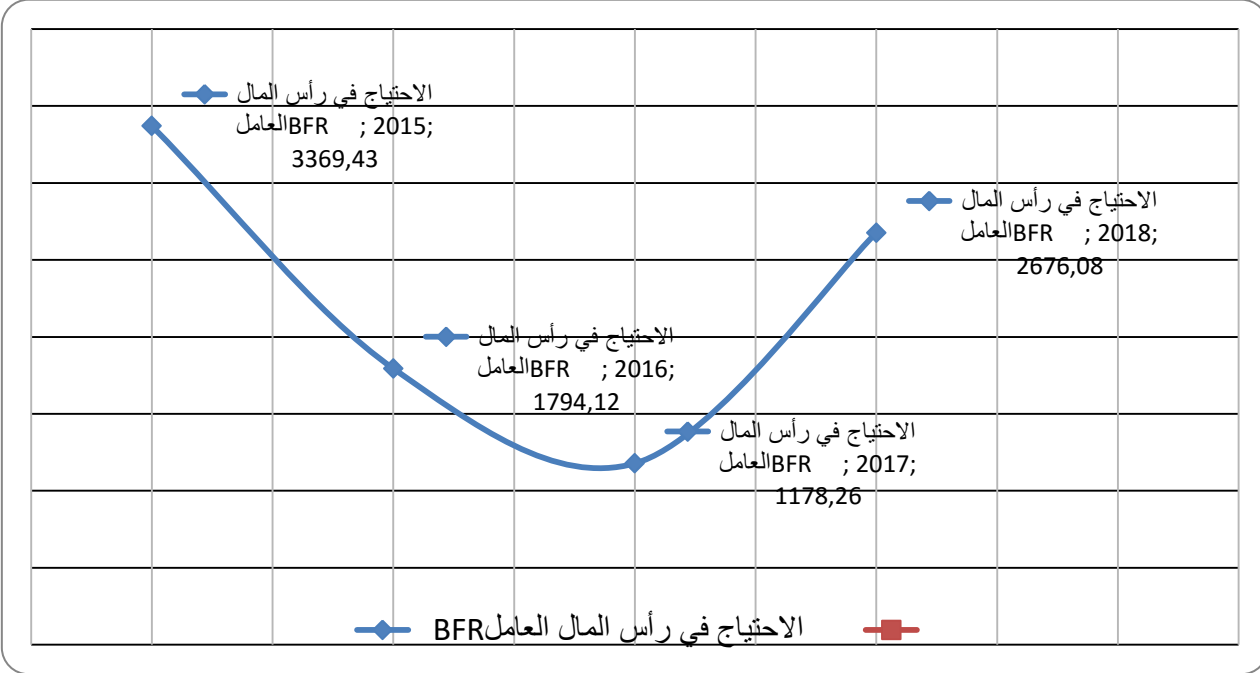
الجدول (21): حساب الخزينة الصافية للفترة (2015 – 2018)

الوحدة: دج المبالغ: 10^6

2018	2017	2016	2015	السنوات
2676,10	2276,60	1793,00	3370,40	المؤشر رأس المال العامل
2676,10	2276,60	1793,00	3370,40	إحتياج رأس المال العامل
0,00	0,00	0,00	0,00	الخزينة الصافية الاجمالية Tng

المصدر: من اعداد الطالبات اعتمادا على ميزانية المؤسسة.

الشكل (20) : منحني بياني يوضح الخزينة الصافية



المصدر: من اعداد الطالبات اعتمادا على الجدول السابق.

تحليل الخزينة: يلاحظ من خلال السنوات (2015-2018) أن الخزينة صفرية هذا يعني أن رأس المال العامل مساوي لاحتياج رأس المال العامل، وهي الوضعية المثلى للخزينة لأنه لا يوجد إفراط ولا تبذير الأموال مع عدم وجود احتياجات في نفس الوقت.

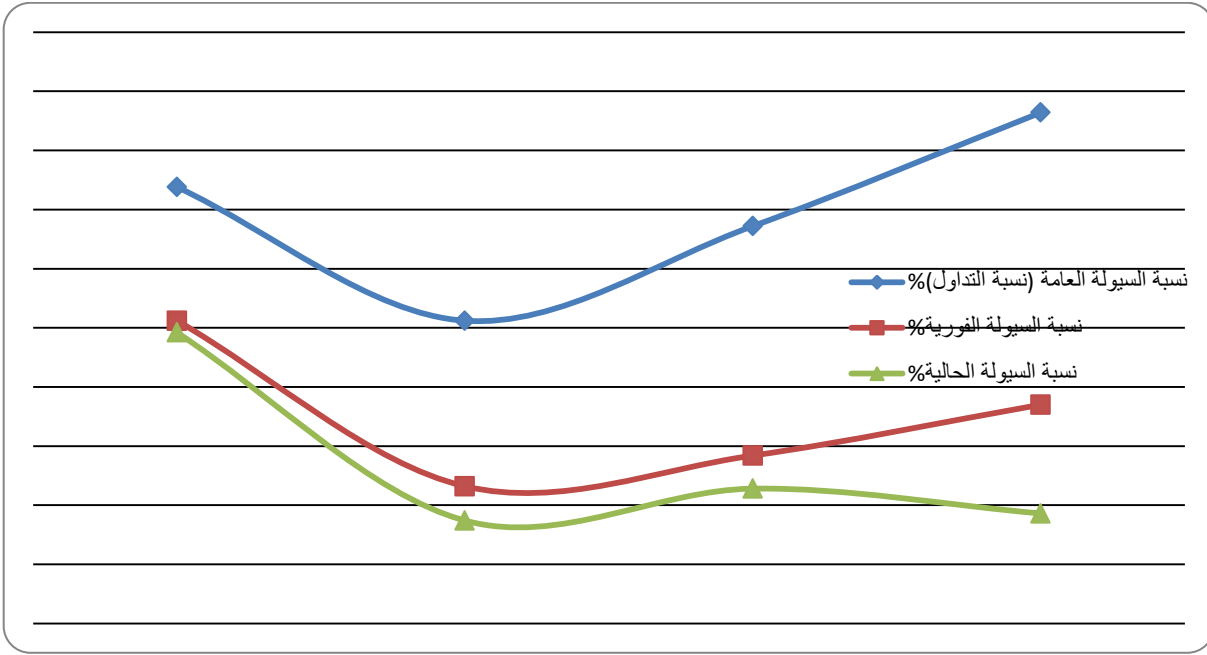
- التقييم بمؤشرات السيولة:

الجدول (22) : يبين نتائج مؤشرات السيولة خلال الفترة (2015-2018)
الوحدة: دج
المبالغ: 10^6

السنوات	المؤشر	2018	2017	2016	2015
الأصول المتداولة		3481,20	3239,33	2937,74	4619,08
الخصوم المتداولة		805,12	962,74	1143,78	1249,67
نسبة السيولة العامة (نسبة التداول) %		4,32	3,36	2,56	3,69
الأصول المتداولة		3481,20	3239,33	2937,74	4619,08
المخزون		1987,66	1865,30	1602,01	1419,59
الخصوم المتداولة		805,12	962,74	1143,78	1249,67
نسبة السيولة الفورية %		1,85	1,42	1,16	2,56
خزينة الأصول		752,17	1097,35	995,92	3081,09
الخصوم المتداولة		805,12	962,74	1143,78	1249,67
نسبة السيولة الحالية %		0,93	1,14	0,87	2,46

المصدر: من اعداد الطالبات بالاعتماد على وثائق المؤسسة.

الشكل (21) : منحني بياني يوضح مؤشرات السيولة.



لمصدر: من اعداد الطالبات بالاعتماد على الجدول أعلاه.

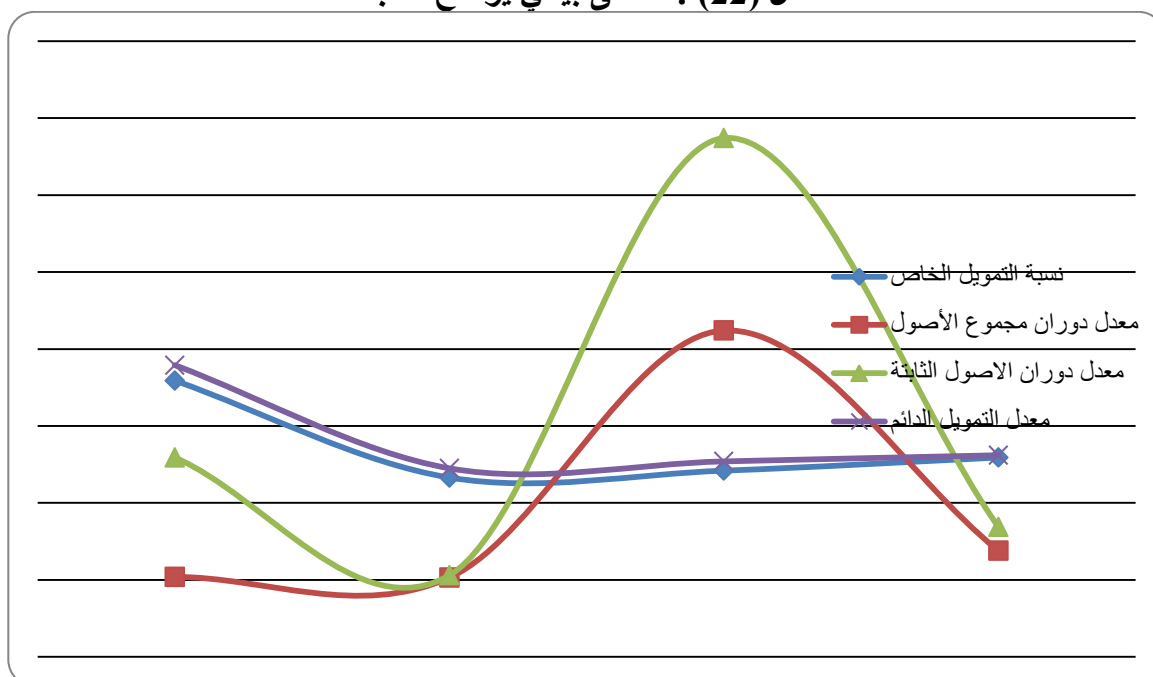
يلاحظ من خلال الجدول والشكل أعلاه أن نسبة الأصول المتداولة أكبر من الديون قصيرة الأجل وهو ما يعطي نوعاً من الطمأنينة بقدرة الشركة على سداد التزاماتها قصيرة الأجل. أما بالنسبة للسيولة الفورية نلاحظ أن المؤسسة لها القدرة الكافية على سداد ديونها دون الاعتماد على المخزون. كما يلاحظ من خلال نسبة السيولة الحالية للسنوات (2015-2018) أن نسبة النقدية إلى الديون قصيرة الأجل في حدها المقبول.

- التقييم بمؤشرات النشاط:

الجدول (23) : جدول يبين نتائج نسب النشاط للفترة (2015 – 2018)
 المبالغ: 10^6
 الوحدة: دج

السنوات	2015	2016	2017	2018
المؤشر				
رقم الأعمال	3001,55	251,66	24111,04	2987,56
مجموع الأصول	6500,87	6872,39	7432,07	7787,29
معدل دوران مجموع الأصول	0,04	0,03	3,24	0,38
رقم الاعمال	3001,55	251,66	24111,04	2987,56
الأصول الثابتة	1880,79	3934,65	4193,74	4306,09
معدل دوران الاصول الثابتة	1,59	0,06	5,74	0,69
الأموال الدائمة	5251,20	5728,60	6469,30	6982,20
الأموال الثابتة	1880,79	3934,65	4193,74	4306,09
معدل التمويل الدائم	2,79	1,45	1,54	1,62
الأموال الخاصة	4875,24	5245,74	5981,65	6853,76
الأصول الثابتة	1880,79	3934,65	4193,74	4306,09
نسبة التمويل الخاص	2,59	1,33	1,42	1,59

المصدر: من اعداد الطالبات بالاعتماد على الميزانية وجدول حساب النتائج.
 الشكل (22) : منحني بياني يوضح نسب النشاط



المصدر: من اعداد الطالبات بالاعتماد على الجدول السابق

من خلال الجدول (23) والشكل (22) نلاحظ أن معدل دوران مجموع الأصول خلال فترة الدراسة سجل في سنتي 2015-2016 انخفاض مستمر، ما يدل على تراجع أداء المؤسسة خلال هاتاه السنين كما سجل ارتفاع ملحوظ سنة 2017 بنسبة 3.24 وهو ما يدل على كفاءة أداء المؤسسة في ادارة ممتلكاتها. أما بالنسبة لمعدل دوران الأصول الثابتة خلال السنوات (2015-2018) فقد سجل انخفاض ملحوظ قدر

الفصل الثاني: دراسة حالة مؤسسة الاسمنت الماء الأبيض - تبسة -

بنسبة 0.06 خلال سنة 2016 كما انه ارتفع سنة 2017 حيث قدر ب 5.74 لينخفض سنة 2018 بنسبة 0.69 ، مما يعني أن الأداء التشغيلي للمؤسسة منخفض، مما يستدعي المؤسسة لاستغلال جميع أصولها الثابتة.

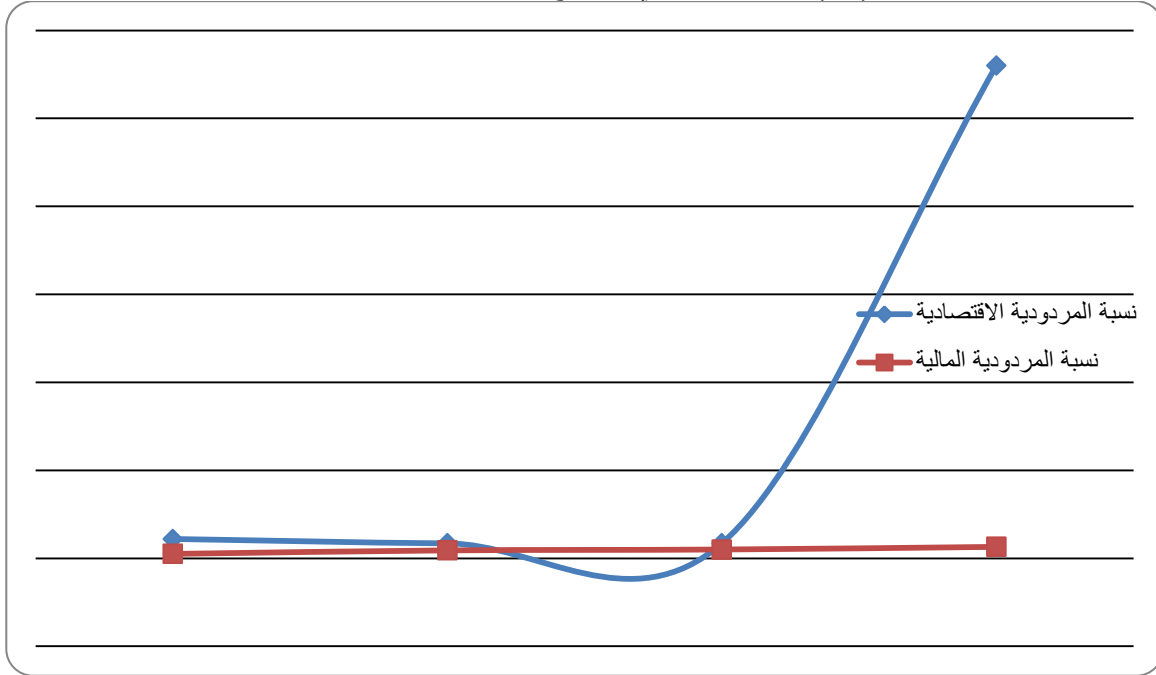
- كما نلاحظ أن نسبة التمويل الدائم خلال السنوات (2015- 2018) أكبر من الواحد(01) وهذا هو المطلوب في المؤسسات الانتاجية، مما يدل على رأس مال عامل دائم موجب، حيث تعني هذه النسبة أن المؤسسة استطاعت تغطية أصولها الثابتة بالأموال الدائمة .
- أما بالنسبة لنسبة التمويل الخاص خلال هذه الفترة فهي ايجابية، أي أنها أكبر من الواحد(01) فالمؤسسة محل الدراسة استطاعت أن تحقق نسبة أكبر من الواحد في جميع السنوات، مما يعني أنها تعتمد على أموالها الخاصة في تمويل جميع أصولها الثابتة دون اللجوء الى الاقتراض.
- التقييم بنسب المردودية:

الجدول (24): حساب نسب المردودية لمصنع الاسمنت -تبسة- للفترة (2015-2018).
الوحدة: دج
المبالغ: 10^6

السنوات	2015	2016	2017	2018
المؤشر				
الفائض الاجمالي	1437,38	1227,55	1272,44	1389,22
مجموع الأصول	6500,87	6872,39	7432,07	7787,29
نسبة المردودية الاقتصادية	0,22	0,17	0,17	5,60
النتيجة الصافية	273,45	503,69	602,40	923,80
الأموال الخاصة	4875,24	5245,74	5981,65	6853,76
المردودية المالية	0,05	0,09	0,10	0,13

المصدر: من اعداد الطالبتين بناء على الميزانية وجدول حساب النتائج.

الشكل (23) : منحنى بياني يوضح نسب المردودية



المصدر: من اعداد الطالبات بالاعتماد على الجدول أعلاه.

من خلال الجدول (24) والشكل (23) للفترة (2015- 2018) أن المردودية الاقتصادية حققت نقصان خلال السنوات الثلاث الاولى مقارنة مع سنة 2018 حيث حققت ارتفاع ملحوظ مما يعني قدرة المؤسسة على تحقيق الأرباح، وقدرة أصولها على توفير وتدعيم خزينة الاستغلال.

الفصل الثاني: دراسة حالة مؤسسة الاسمنت الماء الأبيض - تبسة -

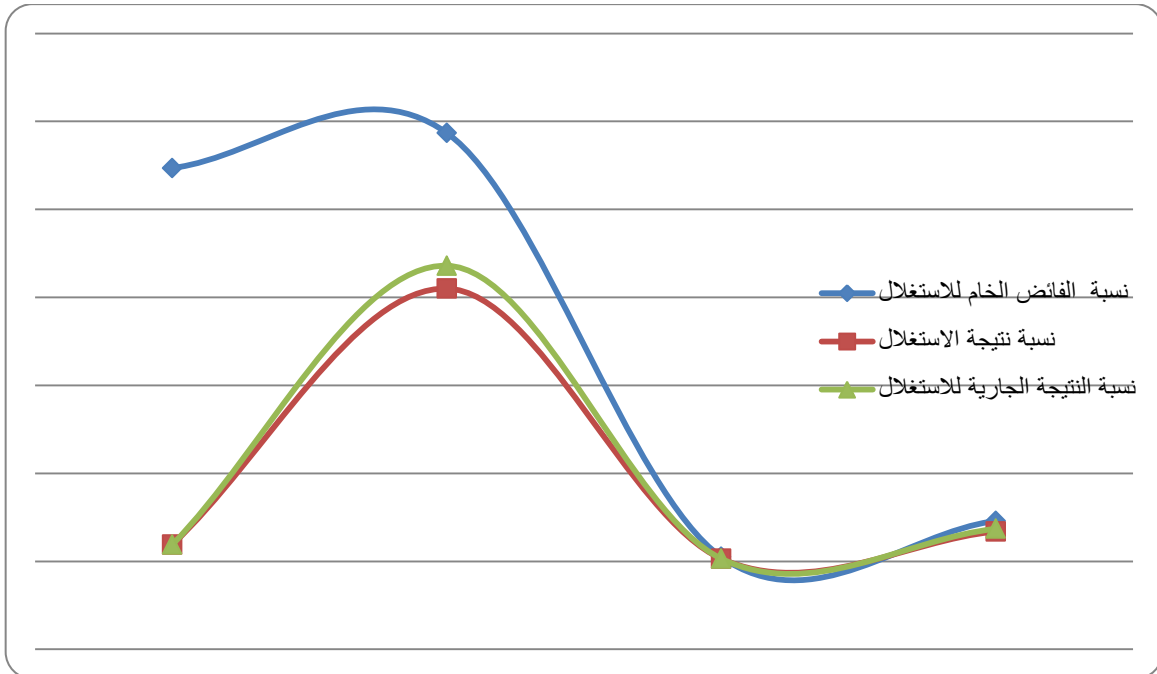
- وفي سنتي 2015 و2016 بلغت المردودية المالية 0.05، يعني أن الدينار الواحد الذي يستثمره أصحاب رأس المال في مصنع اسمنت الماء الأبيض يولد ربح قدره 0.05 ، لترتفع مردودية المؤسسة خلال سنتي 2017/2018 الى 0.10 و0.13 مما يعني أن المؤسسة تسير مواردها المالية بطريقة جيدة.
- التقييم بنسب الربحية:

الجدول (25): جدول يوضح نسب الربحية للفترة (2015- 2018)
الوحدة: دج
المبالغ: 10⁶

السنوات المؤشر	2015	2016	2017	2018
الفائض الخام للاستغلال	1437,38	1227,55	1272,44	1389,22
رقم الأعمال	3001,55	251,66	24111,04	2987,56
نسبة الفائض الخام للاستغلال	0,47	4,87	0,05	0,46
نتيجة الاستغلال	572,6	783,2	816	1020
رقم الأعمال	3001,55	251,66	24111,04	2987,56
نسبة نتيجة الاستغلال	0,19	3,10	0,03	0,34
النتيجة العادية قبل الضرائب	581,99	846,07	910,92	1113,84
رقم الأعمال	3001,55	251,66	24111,04	2987,56
نسبة النتيجة الجارية للاستغلال	0,19	3,36	0,03	0,37

المصدر: من اعداد الطالبات بالاعتماد على وثائق المؤسسة

الشكل (24) : منحني بياني يوضح نسب الربحية



المصدر: من اعداد الطالبات بالاعتماد على الجدول السابق.

من خلال الجدول (25) والشكل (24) نلاحظ أن نسب الربحية كلها موجبة وهذا راجع إلى تحقيق المصنع لربح أي نتيجة موجبة، ما يدل على كفاءة المسيرين في إدارة رقم الأعمال والتكاليف الكلية للمؤسسة بينما نلاحظ سنة 2017 انخفاض النسبة مع بقاءها موجبة وهو دليل على تراجع مستوى الأداء .

المطلب الثالث: مناقشة وتفسير نتائج الدراسة.

أولاً: مناقشة النتائج:

يلاحظ من خلال هذه الدراسة والمتضمنة دور حزمة المحاسبة الادارية في تقييم الأداء المالي لمصنع اسمنت الماء الأبيض- تبسة-، حيث وجدنا بأن الاجراءات المعتمدة من طرف المؤسسة والمتمثلة في تحليل القوائم المالية الأساسية(قائمة المركز المالي، قائمة الدخل، قائمة التدفقات النقدية...)، أدت الى التأثير الايجابي على الأداء المالي لمصنع الاسمنت، والذي تم قياسه من خلال كل من المردودية المالية والمردودية الاقتصادية، خلال الفترة المدروسة حيث لاحظنا انخفاض المردودية الاقتصادية. وذلك راجع الى تدني نتيجة الدورة الصافية وزيادة في مجموع الأصول، ما يدل على أن المؤسسة تقوم بإعادة الاستثمار بنسبة قليلة ولا تسدد التزاماتها في الأجل المستحقة، وقد شهدت نسبة المردودية زيادة بنسبة معتبرة بالنسبة لسنة 2018 ما يدل على تحقيقها للربح وسيرها في الاتجاه الصحيح. أما فيما يتعلق بالمردودية المالية فقد شهدت انخفاض خلال سنتي 2015-2016 بسبب عدم استغلال المصنع الى الفائض من امواله، مما أدى الى تراجع في النتيجة الصافية، لتزيد بعدها المردودية المالية بنسبة قليلة في سنتي 2017-2018 .

رأس المال العامل لمصنع اسمنت الماء الأبيض -تبسة- موجب خلال الفترة 2015-2018 ، ما يدل على أن المؤسسة عملت على تمويل أصولها من خلال أموالها الدائنة، حيث نلاحظ أن قيمة رأس المال العامل شهدت تزايد مستمر في السنوات الأخيرة بعد أن الانخفاض سنة 2015 الذي يعود سببه الى زيادة قيمة الديون طويلة الأجل.

الاحتياج من رأس المال العامل موجب، وهو ما يعني أن موارد دورة الاستغلال للمؤسسة لا تكفي لتغطية الاحتياجات في دورة الاستغلال، أي ان المؤسسة لم تغطي احتياجاتها قصيرة المدى، بمعنى أن الأصول المتداولة باستثناء خزينة الأصول ولدت احتياج مالي للمؤسسة على المدى القصير أدى بعجز في الخصوم المتداولة بإنشاء خزينة الخصوم.

أما الخزينة صفرية مما يعني أن رأس المال العامل مساوي لاحتياج رأس المال العامل، أي أن الخزينة الصافية كلها تمثل الأصول، وهي الوضعية المثلى للخزينة لأنه لا يوجد إفراط ولا تبذير الأموال مع عدم وجود احتياجات في نفس الوقت(وجود توازن مالي).

ثانياً: تفسير نتائج الدراسة:

بعد القيام بعملية التقييم لمؤشرات الأداء المالي للمؤسسة، وذلك بهدف دراسة دور حزمة المحاسبة الادارية على الأداء المالي في المؤسسة، ومن خلال النتائج المتحصل عليها من القوائم المستخدمة في تقرير حزمة المحاسبة الادارية لتقييم الاداء المالي في المؤسسة نقوم بطرح بعض الاقتراحات هي كالآتي: فيما يتعلق بمؤشرات التوازن المالي للمؤسسة ومن خلال المعطيات فإن رأس المال العامل سجل انخفاضاً سنة 2016 مقارنة مع السنوات السابقة له، وهذا راجع الى عدم محافظتها على قاعدة التوازن المالي، أما في السنتين 2017-2018 سجل ارتفاعاً ما يدل على قدرة المؤسسة على تدارك الأخطاء، الا أنها لو كانت تعتمد تقرير حزمة المحاسبة الإدارية في تقييمها لحققت توازناً أكبر وكانت الاقتراحات كالآتي:

- زيادة رأس المال العامل عن طريق زيادة قدرتها على التمويل الذاتي؛
 - التحكم أكثر في التكاليف؛
 - استغلال الفائض من اموالها في شكل ودائع لدى البنوك؛
 - تسديد ديونها طويلة الأجل في الفترة المتفق عليها.
- بالنسبة للمردودية فمن المقترح لتحسينها:

- جلب أكبر عدد من المتعاملين وذلك بخلق فرص تنافس عن طريق تنويع الانتاج؛
- تحسين ظروف العمل وتحفيز العاملين؛
- من خلال الدراسة توصلنا الى أن حزمة المحاسبة الادارية تساهم بجميع استخداماتها في تقييم الاداء المالي بالطريقة المثلى حيث تمكن المؤسسة من معرفة امكانياتها وقدراتها ومدى استمراريته في السوق، وكيفية تحقيقها لأفضل النتائج.
- بعد المقابلات التي أجريت مع الموظفين في مصنع اسمنت الماء الأبيض من أجل الحصول على المعلومات لمحاولة تطبيق الجانب النظري في الواقع كان التقييم لأداء المؤسسة كالآتي:

الايجابيات:

- وجود مصلحة المحاسبة في المصنع وبالتالي سهولة الحصول على المعلومات؛
- يقوم المحاسب بإعداد القوائم التي يمكن استخدامها في الحزمة المحاسبية بدقة؛
- نتائج المؤشرات المالية للمؤسسة تدل على قدرتها على تحقيق الأرباح بنسبة كبيرة.

السلبيات:

- اعتماد المؤسسة الانظمة التقليدية يجعلها بعيدة كل البعد على استخدام تقرير حزمة المحاسبة الادارية واعتماده في مجلس الادارة لتقييم أداء المؤسسة من خلاله؛
- عدم وجود مصلحة للتدقيق الداخلي بالمصنع وبالتالي صعوبة تقييم أداء المؤسسة أو ابداء المدقق رايه المناسب حول مدى صحة ودقة القوائم المالية المستخدمة في تقرير الحزمة لتقييم الاداء المالي.

خلاصة

لقد تناول هذا الفصل الدراسة التطبيقية لدور حزمة المحاسبة الادارية في تقييم الأداء المالي لمؤسسة الاسمنت وحدة - الماء الأبيض- تبسة- حيث تم التطرق في هذا الفصل الى المنهجية والأدوات المستعملة في الدراسة، وكذلك عرض النتائج ومناقشتها.

من خلال الاعتماد على مجموعة البيانات والوثائق المتحصل عليها من مختلف الأقسام أثناء التربص بالمؤسسة، فقد لوحظ أن مؤسسة الاسمنت لا تعتمد حزمة المحاسبة الادارية أثناء تقييمها للأداء المالي للمؤسسة، بل تركز بشكل كبير على الأدوات والمؤشرات التقليدية.

بينما حزمة المحاسبة الادارية فتعتمد على الأدوات التقليدية والحديثة معا لخلق وسيلة أفضل تمكن الادارة العليا من معرفة أداء المؤسسة، وتحديد نقاط القوة والضعف ومعرفة أسبابها وتقديم التوصيات للتخلص منها تحقيق الأهداف المسطرة للمؤسسة.



خاتمة

سعت هذه الدراسة إلى معرفة دور حزمة المحاسبة الإدارية في الأداء المالي تماشياً مع الأهداف الاقتصادية والمالية، بغية التقييم الجيد للأداء المالي للمؤسسة وثباتها واستمرارها، بما يمكن من أدائها المالي واطهار نتائج أعمالها بما يناسب هذا الغرض.

تبين لنا أن حزمة المحاسبة الإدارية من أدوات النظام الإداري حيث يتم تجهيزها وعرضها بشكل منظم، ومضبوط ومفهوم حتى يتمكن المستخدم من الاستفادة منها، لذلك بذلت مختلف المؤسسات جهودات لتعزيز تقريرها وجعلها أكثر افادة وذلك بتوفير المعلومات المالية وغير المالية التي تساعد في اتخاذ القرارات السليمة.

وبالتالي فإن تقرير حزمة المحاسبة الإدارية من أهم أدوات تقييم الأداء المالي، حيث أنها تمكن الإداريين القائمين على المؤسسات الاقتصادية من مراقبة ومتابعة نشاطها فيظهر الدور الجوهري الذي يقوم به المحاسب الإداري بتحليل وتفسير البيانات وتحديد المؤشرات التي بإمكانها اكتشاف نقاط القوة والضعف والعراقيل المتوقعة، ليقدمها في صورة واضحة لتلبية مختلف احتياجات مستخدمي الحزمة من المعلومات مما يسمح باتخاذ القرارات الملائمة التي تحقق أهداف المؤسسة.

اختبار صحة الفرضيات

الفرضية الأولى: استناداً إلى ما تضمنته الدراسة في الجانب النظري، واستغلالاً للدراسات السابقة يمكن الحكم على صحة الفرضية التي تؤكد امكانية استخدام حزمة المحاسبة الإدارية المطبقة في المؤسسات واستغلالها في تقييم الأداء المالي كونها تمكن مستخدم تقرير الحزمة من التقييم الجيد لوضعية المؤسسة وتحديد نقاط القوة والضعف التي من خلالها يتم اتخاذ القرارات المناسبة؛

الفرضية الثانية: فرضية صحيحة باعتبار أن تقييم الأداء المالي هو قيام المؤسسة بمقارنة النتائج بما حققته من سنة لسنة أخرى، لوضع خطط مستقبلية باستخدام مؤشرات مالية تسمح بتقييم الأداء المالي واتخاذ قرارات مالية سليمة في المؤسسات الاقتصادية من خلال فحص معلومات يوفرها تقرير حزمة المحاسبة الإدارية بالاعتماد على القوائم المالية الأساسية للمؤسسة؛

الفرضية الثالثة: فرضية صحيحة باعتبار أن حساب مختلف المؤشرات في قائمتي المركز المالي والأرباح والخسائر مكن من توضيح الوضعية المالية الحقيقية للمؤسسة واتخاذ القرارات الملائمة على ضوء نتائجها؛

الفرضية الرابعة: استناداً لمختلف المؤشرات المالية ومؤشرات التوازن المالي المحسوبة انطلاقاً من الوثائق الرسمية لمصنع اسمنت -الماء الأبيض- يمكن الحكم على صحة الفرضية الرابعة والتي تؤكد أن الأداء المالي للمؤسسة مقبول وذلك ما تبين من خلال تحليل القوائم المالية للمؤسسة. ومن خلال هذه الدراسة توصلنا إلى النتائج التالية:

- يعتبر تحليل محتويات حزمة المحاسبة الإدارية المرآة العاكسة للوضعية المالية للمؤسسة؛
- القوائم المالية التي تحتويها حزمة المحاسبة الإدارية هي المنبع الأساسي للمعلومات المالية وغير المالية لمستخدمي حزمة المحاسبة الإدارية تستعمل في اتخاذ القرارات وتقييم أداء المؤسسات؛
- أهمية القيام بتقييم الأداء المالي من خلال حزمة المحاسبة الإدارية حتى يستطيع المحلل المالي تقييم الوضعية المالية للمؤسسة؛
- استخدام تقرير حزمة المحاسبة الإدارية في تقييم الأداء المالي للمؤسسة يوضح لنا نقاط القوة و الضعف التي تساعد على اتخاذ القرارات؛
- عملية تقييم الأداء المالي مهمة لما تقدمه من معلومات الأطراف ذات الصلة مما يسمح بالحكم على فعالية وكفاءة المركز المالي؛

- تبدي معطيات الأداء المالي في المؤسسة محل الدراسة وضع جيد يشير الى تحقيقها لسيولة عالية ومردودية جيدة من خلال المؤشرات المحسوبة خلال فترة الدراسة.

التوصيات:

كحوصلة لما خرجت به هذه الدراسة، يمكن تقديم جملة من التوصيات والاقتراحات بهدف المساهمة في التقييم للأداء المالي لذلك وجب على المؤسسة ما يلي:

أن يكون لديها محلل مالي خاص بها حتى تستطيع تقييم أدائها المالي؛
أن تهتم المؤسسة الاقتصادية بعملية تحليل قوائمها وتقاريرها المالية من أجل تحديد مواطن الضعف والقوة في عملية تسييرها بهدف استدراكها في السنوات القادمة؛

كما يجب على المؤسسات الاقتصادية الجزائرية إعطاء اهتمام كبير لحزمة المحاسبة الادارية لأن بها يتم التقييم الجيد الأداء المالي؛

ضرورة الاهتمام بموضوع حزمة المحاسبة الادارية ودورها في تحسين أداء المؤسسة واعطاءها أهمية كبيرة؛

كما يقترح على مؤسسة اسمنت تبسة تشجيع الطلاب على الاهتمام بالجانب النظري وتطبيقه في الواقع وفتح المجال واثاحة فرص التربص والتمهين.

آفاق الدراسة:

من خلال ما توصل اليه من نتائج الدراسة، اقترحت الطالبتين وضع بعض المواضيع التي تخدم المؤسسة الاقتصادية وتحقق أهدافها، وتساهم في إثراء هذا الموضوع وهي كالاتي:

- حزمة المحاسبة الإدارية أداة داعمة لاتخاذ القرارات في المؤسسة؛
- دور حزمة المحاسبة الادارية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية؛
- إمكانية تفعيل تقرير حزمة المحاسبة الادارية ودوره في تحسن الأداء المالي لمؤسسة الاسمنت- تبسة-

قائمة المصادر والمراجع

اولا: المصادر

1- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد19، المؤرخة في 25 مارس 2009.

ثانيا: الكتب العربية

- 1- السعيد فرحات جمعة، الأداء المالي لمنظمات الأعمال، دار المريخ للنشر، الرياض، 2002؛
- 2- السعيد فرحات جمعة، الأداء المالي لمنظمات الأعمال، دار المريخ للنشر، الرياض، 2000؛
- 3- بيليندا استيفان، أساسيات المحاسبة الإدارية، كيف تعظم الأرباح وتعزز الأداء المالي- ترجمة علا أحمد إصلاح، مجموعة النيل العربية، القاهرة، 2008؛
- 4- توفيق عبد المحسن، تقييم الأداء-مداخل جديدة لعالم جديد- دار النهضة العربية، الزقاقير، 2016.
- 5- حمزة محمود الزبيدي، التحليل المالي- لأغراض تقييم الأداء والتنبؤ بالفشل-دار الوراق للنشر والتوزيع، الطبعة02، الأردن، 2011؛
- 6- خالد جمال الجعارات، معايير التقارير الدولية2007، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009؛
- 7- طارق عبد العال حماد، التقارير المالية، الدار الجامعية، 2005؛
- 8- محمد صالح الحناوي وآخرون، أساسيات الادارة المالية، الدار الجامعية الاسكندرية 2001؛
- 9- محمد محمود الخطيب، الأداء المالي وأثره على عوائد أسهم الشركة، دار حامد، الأردن، 2010؛
- 10- مجيد الكرخي، تقويم الأداء، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، 2010؛
- 11- ناظم حسن عبد السيد، محاسبة الجودة-مدخل تحليلي- دار الثقافة، عمان، 2009.
- 12- وصفي عبد الكريم الكساسبية، تحسين فاعلية الأداء المؤسسي من خلال تكنولوجيا المعلومات، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، الأردن 2011.

ثالثا: الكتب الأجنبية:

- 1-Josette Peyrard, **Analyse financiers**, librairie Vuibert, 8éme éd,paris,1999.
- 2-Teemu Malmi, David A. Brown, **Managment control systems as a package- Opportunities**, challenges and research directions, Managment Accounting Research, 2008.

رابعا: المذكرات

- 1- بن خليفة حمزة، دور قائمة التدفقات النقدية في تقييم الأداء المالي للمؤسسة، رسالة ماجستير في علم التسيير، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2013؛
- 2- دادن عبد الغني، قراءة في الأداء المالي والقيمة في المؤسسات الاقتصادية، مجلة الباحث، جامعة ورقلة، العدد04؛
- 3- دادن عبد الغني، قياس وتقييم الأداء المالي في المؤسسات الاقتصادية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2007؛
- 4- زرفاوي عبد الكريم، استخدام أساليب المحاسبة الإدارية في اتخاذ القرارات الاستثمارية، مذكرة لنيل شهادة ماجستير في علوم التسيير، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة أم البواقي، 2011؛
- 5- عتبة بن عتبة عبد الله، تيطاوني أوسيم، مساهمة الرقابة الداخلية في تحسين الأداء المالي، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات شهادة الماجستير، في علوم المالية والمحاسبة، جامعة الجيلالي بونعامة خميس مليانة، 2016/2017

- 6- عدنان تايه النعيمي ياسين كاسب الخرشة، أساسيات الإدارة المالية، عمان، الطبعة الاولى 2007؛
- 7- فروي نجاح حميدي سليمة، دراسة تطبيقية لمؤشرات التشخيص المالي في المؤسسات الاقتصادية، جامعة الوادي، 2013؛
- 8- محمد مطر، التحليل المالي والائتماني، دار وائل للنشر، عمان- الأردن، 2000؛
- 9- محمد منير شاكر وآخرون، التحليل المالي، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الثانية، 2005؛
- 10- ناصر دادن عدون، تقنيات مراقبة التسيير - التحليل المالي الادارة المالية، دار المحمدية العامة، الجزائر، 1999؛
- 11- نوبلي نجلاء، استخدام أدوات المحاسبة الإدارية في تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، رسالة لنيل شهادة دكتوراه في العلوم التجارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2015.

خامسا: المجالات

- 1- بكاري بلخير، أهمية مقارنة قائمة التدفقات النقدية في تقييم المؤسسة، مجلة الباحث، العدد 10، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2012.

الملاحق



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي و البحث العلمي
جامعة العربي التبسي - تبسة



كلية العلوم الاقتصادية و العلوم التجارية و علوم التسيير
قسم علوم المالية و المحاسبة

الرقم : 02.ق.ع.ت/ك.ع.ا.ع.ت.ع.ت/ج.ت/2019

اتفاقية التبرص

المادة الاولى :

هذه الاتفاقية تضبط علاقات جامعة العربي التبسي - تبسة ممثلة من طرف رئيس قسم علوم المالية و المحاسبة :
مع مؤسسة :
مقرها في :
ممثلة من طرف :
الرتبة :
هذه الاتفاقية الى تنظيم تبرص تطبيقي للطلبة الاتية أسماؤهم :

- 1-
.....
- 2-
.....
- 3-
.....

و ذلك طبقا للمرسوم رقم : 88-90 المؤرخ في 03 ماي 1988 القرار الوزاري المؤرخ في ماي 1980

المادة الاولى :

يهدف هذا التبرص الى ضمان تطبيق الدراسات المعطاة في القسم و المطابقة للبرامج و المخططات التعليمية في
تخصص الطلبة المعنيين :

المادة الثالثة :

التبرص التطبيقي يجرى في مصلحة :
الفترة من : الى :
المادة الرابعة :

برنامج التبرص المعد من طرف القسم مراقب عند تنفيذ من طرف جامعة تبسة و المؤسسة المعنية .

المادة الخامسة :
و على غرار ذلك تتكفل المؤسسة بتعيين عون أو أكثر يكلف بمتابعة تنفيذ التريص التطبيقي هؤلاء الأشخاص مكلفون أيضا بالحصول على المسابقات الضرورية للتنفيذ الامثل للبرنامج و كل غياب المتربص ينبغي ان يكون على استمارة السيرة الذاتية من طرف الكلية .



المادة السادسة:
خلال التريص التطبيقي و المحدد بثلاثين يوما يتبع المتربص مجموع الموظفين في وجاته المحددة في النظام الداخلي و عليه يحسب على المؤسسة ان توضح للطلبة عند وصولهم لاماكن تربصهم مجموع التدابير المتعلقة بالنظام الداخلي في مجال الامن و النظافة و تبين لم الخطاء الممكنة .

المادة السابعة :
في حالة الاخلاء بهذه القواعد فالمؤسسة لها الحق في إنهاء تريص الطالب بعد إعلان القسم رسالة مسجلة و مؤمنة الوصول .

المادة الثامنة :
تأخذ المؤسسة كل التدابير لحماية المتربص ضد مخاطر حوادث العمل و تسهر بالخصوص على تنفيذ كل تدابير النظافة و الامن المتعلقة بمكان العمل المعين لتنفيذ التريص .

المادة التاسعة :
في حالة حادث ما على المتربصين بمكان التوجيه يجب على المؤسسة أن تلجأ إلى العلاج الضروري كما يجب أن ترسل تقريرا مفصلا مباشرة على القسم .

المادة العاشرة :
تتحمل المؤسسة التكليف بالطلبة في حدود إمكانية و حسي مجمل الاتفاقية الموقعة بين الطرفين عند التوجب و إلا فإن الطلبة يتكفلون بأنفسهم من ناحية النقل ، المسكن ، المطعم .

حرر بتاريخ: 20/01/2020

ممثل المؤسسة

ak pour ad /sem

رئيس القسم

د. براهيم كالم
رئيس قسم العلوم المالية والمحاسبية
بكلية العلوم الاقتصادية والعلوم
التجارية وعلوم التسيير
د. براهيم كالم



SOCIETE DES CIMENTS DE TEBESSA
CIMENTERIE ELMALABIOD
Exercice 2014



Bilan Actif

Arrêté à : Décembre < Etat Définitif >
Identifiant Fiscal : 099812058209320

Libellé	Note	Brut	Amort. / Prov.	Net	Net (N-1)
ACTIF NON COURANT					
Ecart d'acquisitions (ou goodwill)			34 875 650,70	7 744 945,94	8 233 800,30
Immobilisations incorporelles		42 620 596,64	8 069 429 299,36	1 555 740 047,35	1 363 440 259,37
Immobilisations corporelles		9 625 169 346,71		56 242 878,36	56 242 878,36
Terrains		56 242 878,36		5 350 623,40	5 378 274,45
Agencement et installation terrain		24 196 534,12	18 845 910,72	495 604 535,92	581 132 807,69
Batiments		1 814 392 961,63	1 318 788 425,71	998 542 009,67	720 686 298,87
Autres Immobilisation corporelles		7 730 336 972,60	6 731 794 962,93		
Immobilisations en concession				99 562 891,32	51 064 348,44
Immobilisations encours		99 562 891,32		545 556 001,66	509 509 334,99
Immobilisations Financières		545 556 001,66			
Titres mis en équivalence				545 556 001,66	509 509 334,99
Autres participations et créances rattachées				92 761 885,28	57 091 856,09
Autres titres immobilisés		545 556 001,66			
Prêts et autres actifs financiers non courants		92 761 885,28			
Impôts différés actif			8 104 304 950,06	2 301 365 771,55	1 989 339 599,19
TOTAL ACTIF NON COURANT		10 405 670 721,61			
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		1 439 507 604,00	6 575 758,30	1 432 931 845,70	1 275 752 688,98
Créances et emplois assimilés				49 170 980,29	18 891 644,20
Clients		49 170 980,29		20 568 348,61	29 601 391,42
Autres débiteurs		20 568 348,61		11 120 083,23	90 674 430,72
Impôts et assimilés		11 120 083,23			
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placement et autres actifs financiers courants				1 559 385 638,20	2 065 095 837,41
Trésorerie		1 559 385 638,20		6 575 758,30	3 480 016 992,73
TOTAL ACTIF COURANT		3 079 752 654,33	6 575 758,30	3 073 176 896,03	5 469 355 591,92
TOTAL GENERAL ACTIF		13 485 423 375,94	8 110 880 708,36	5 374 542 667,58	



Bilan Passif

Arrêté à : Décembre < Etat Définitif >

Identifiant Fiscal : 099812058209320

Libellé	Note	Exercice	Exercice Précédent
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis		2 700 000 000,00	2 700 000 000,00
Capital non appelé			
Primes et réserves/(réserves consolidées{1})		1 738 313 438,87	1 136 944 308,05
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence {1}			
Resultat net / (resultat net part du groupe{1})		0,00	0,00
Autres capitaux propres-report a nouveau		-12 561 384,45	-25 496 198,98
Resultat de l'exercice		118 915 536,45	298 701 424,92
Part des sociétés consolidante{1}			
Part des minoritaires{1}			
TOTAL CAPITAUX PROPRES I		4 544 667 590,88	4 110 149 533,99
PASSIFS NON COURANT			
Liaison inter unités		96 725 565,13	585 291 655,31
Emprunts et dettes financières			
Impôts (différés et provisionnés)		5 098 333,33	
Autres dettes non courants			
Provisions et produits constatés d'avance		324 006 264,04	289 508 593,17
TOTAL PASSIFS NON COURANTS II		425 830 162,50	874 800 248,48
PASSIFS COURANTS			
Fournisseurs et comptes rattachés		194 026 473,64	176 266 422,33
Impôts		35 955 274,66	31 876 400,54
Autres dettes		173 825 148,48	276 262 986,58
Tresorerie passif		238 017,43	
TOTAL PASSIFS COURANTS III		404 044 914,21	484 405 809,45
TOTAL GENERAL PASSIF		5 374 542 667,59	5 469 355 591,92

{1} a utiliser uniquement pour la presentation des etats financiers consolidés



Comptes de Résultat

(par Nature)

Arrêté à : Clôture < Etat Définitif >
Identifiant Fiscal : 099812058209320

Libellé	Note	Exercice	Exercice Précédent
Chiffre d'affaires		1 412 037 293,47	1 140 091 907,03
Variation stocks produits finis et en cours		514 162 419,01	1 052 135 407,92
Production immobilisée			
Subventions d'exploitation			
I. PRODUCTION DE L'EXERCICE		1 926 199 712,48	2 192 227 314,95
Achats consommés		615 967 889,30	638 902 010,02
Services extérieurs et autres consommations		488 674 709,87	457 819 723,88
II. CONSOMMATION DE L'EXERCICE		1 104 642 599,17	1 096 721 733,90
III. VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I - II)		821 557 113,31	1 095 505 581,05
Charges de personnel		397 966 017,04	499 900 116,43
Impôts, taxes et versements assimilés		40 737 922,78	40 959 237,07
IV. EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		382 853 173,49	554 646 227,55
Autres produits opérationnels		26 558 691,07	9 715 993,39
Autres charges opérationnelles		16 132 509,42	19 114 880,14
Dotations aux amortissements et provisions		353 829 244,29	271 905 504,06
Reprise sur pertes de valeur et provisions		28 894 372,89	15 623 305,92
V RESULTAT OPERATIONNEL		68 344 483,74	288 965 142,66
Produits financiers		37 606 480,54	3 040 027,88
Charges financières		680 552,95	660 984,95
VI RESULTAT FINANCIER		36 925 927,59	2 379 042,93
VII. RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V + VI)		105 270 411,33	291 344 185,59
Impôts exigibles sur résultats ordinaires		16 926 570,74	
Impôts différés (variation) sur résultats ordinaires		-30 571 695,86	-7 357 239,33
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		2 019 259 256,98	2 220 606 642,14
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		1 900 343 720,53	1 921 905 217,22
VIII RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		118 915 536,45	298 701 424,92
Elements extraordinaires(produits) a preciser			
Elements extraordinaires(charges) a preciser			
IX RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
X RESULTAT NET DE L'EXERCICE		118 915 536,45	298 701 424,92
Part dans les résultats nets des sociétés mises en équivalence (1)			
XI. RESULTAT NET DE L'ENSEMBLE CONSOLIDE (1)			
Dont part des minoritaires(1)			
Part du groupe (1)			
(1) à utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés			

SOCIETE DES CIMENTS DE TEBESSA
CIMENTERIE ELMALABIOD
Exercice 2015



Bilan Actif

Arrêté à : Décembre < Etat Définitif >
Identifiant Fiscal : 099812058209320

Libellé	Note	Brut	Amort. / Prov.	Net	Net (N-1)
ACTIF NON COURANT					
Ecart d'acquisitions (ou goodwill)					
Immobilisations incorporelles		43 398 129,51	37 757 185,02	5 640 944,49	7 744 945,94
Immobilisations corporelles		10 041 895 017,11	8 413 340 989,66	1 628 554 027,45	1 555 740 047,35
Terrains		56 242 878,36		56 242 878,36	56 242 878,36
Agencement et installation terrain		24 196 534,12	24 196 534,12	0,00	5 350 623,40
Batiments		1 819 098 495,30	1 406 237 530,47	412 860 964,83	495 604 535,92
Autres Immobilisation corporelles		8 142 357 109,33	6 982 906 925,07	1 159 450 184,26	998 542 009,67
Immobilisations en concession					
Immobilisations encours		83 075 159,45		83 075 159,45	99 562 891,32
Immobilisations Financieres		9 389 334,99		9 389 334,99	545 556 001,66
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prets et autres actifs financiers non courants		9 389 334,99		9 389 334,99	545 556 001,66
Impôts différés actif		153 973 738,41		153 973 738,41	92 761 885,28
TOTAL ACTIF NON COURANT		10 331 731 379,47	8 451 098 174,68	1 880 633 204,79	2 301 365 771,55
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		1 461 132 506,64	41 625 140,05	1 419 507 366,59	1 432 931 846,70
Créances et emplois assimilés					
Clients		60 374 806,76		60 374 806,76	49 170 980,29
Autres débiteurs		32 768 264,88		32 768 264,88	20 568 348,61
Impôts et assimilés		25 615 252,76		25 615 252,76	11 120 083,23
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placement et autres actifs financiers courants					
Tresorerie		3 081 322 881,09		3 081 322 881,09	1 559 385 638,20
TOTAL ACTIF COURANT		4 661 213 712,13	41 625 140,05	4 619 588 572,08	3 073 176 896,03
TOTAL GENERAL ACTIF		14 992 945 091,60	8 492 723 314,73	6 500 221 776,87	5 374 542 667,58



Bilan Passif

Arrêté à : Décembre < Etat Définitif >
 Identifiant Fiscal : 099812058209320

Libellé	Note	Exercice	Exercice Précédent
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis		2 700 000 000,00	2 700 000 000,00
Capital non appelé			
Primes et réserves/(réserves consolidées(1))		1 964 231 652,35	1 738 313 438,87
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence (1)		0,00	0,00
Resultat net / (resultat net part du groupe(1))		-61 604 018,56	-12 561 384,45
Autres capitaux propres-report a nouveau		273 122 098,45	118 915 536,45
Resultat de l'exercice			
Part des sociétés consolidante(1)			
Part des minoritaires(1)			
TOTAL CAPITAUX PROPRES I		4 875 749 732,24	4 544 667 590,88
PASSIFS NON COURANT			
Liaison inter unités		-186 976 379,67	96 725 565,13
Emprunts et dettes financières			5 098 333,33
Impôts (différés et provisionnés)			
Autres dettes non courants		562 350 478,63	324 006 264,04
Provisions et produits constatés d'avance		375 374 098,96	425 830 162,50
TOTAL PASSIFS NON COURANTS II			
PASSIFS COURANTS			
Fournisseurs et comptes rattachés		228 346 270,72	194 026 473,64
Impôts		56 706 776,55	35 955 274,66
Autres dettes		964 044 898,40	173 825 148,48
Tresorerie passif			238 017,43
TOTAL PASSIFS COURANTS III		1 249 097 945,67	404 044 914,21
TOTAL GENERAL PASSIF		6 500 221 776,87	5 374 542 667,59

(1) à utiliser uniquement pour la présentation des états financiers consolidés



Comptes de Résultat

(par Nature)

Arrêté à : Clôture < Etat Définitif >
 Identifiant Fiscal : 099812058209320

Libellé	Note	Exercice	Exercice Précédent
Chiffre d'affaires		3 001 054 481,55	1 412 037 293,47
Variation stocks produits finis et en cours		634 523 934,85	514 162 419,01
Production immobilisée		2 250 000,00	
Subventions d'exploitation			
I. PRODUCTION DE L'EXERCICE		3 637 828 416,40	1 926 199 712,48
Achats consommés		922 503 962,12	615 967 889,30
Services extérieurs et autres consommations		539 812 844,59	488 674 709,87
II. CONSOMMATION DE L'EXERCICE		1 462 316 806,71	1 104 642 599,17
III. VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I - II)		2 175 511 609,69	821 557 113,31
Charges de personnel		668 256 467,97	397 966 017,04
Impôts, taxes et versements assimilés		70 056 432,34	40 737 922,78
IV. EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		1 437 198 709,38	382 853 173,49
Autres produits opérationnels		13 023 790,63	26 558 691,07
Autres charges opérationnelles		38 942 101,52	16 132 509,42
Dotations aux amortissements et provisions		892 649 515,53	353 829 244,29
Reprise sur pertes de valeur et provisions		54 306 120,62	28 894 372,89
V RESULTAT OPERATIONNEL		572 937 003,58	68 344 483,74
Produits financiers		13 604 136,08	37 606 480,54
Charges financières		4 882 042,67	680 552,95
VI RESULTAT FINANCIER		8 722 093,41	36 925 927,59
VII. RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V + VI)		581 659 096,99	105 270 411,33
Impôts exigibles sur résultats ordinaires		374 847 185,00	16 926 570,74
Impôts différés (variation) sur résultats ordinaires		-66 310 186,46	-30 571 695,86
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		3 718 762 463,73	2 019 259 256,98
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		3 445 640 365,28	1 900 343 720,53
Viii RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		273 122 098,45	118 915 536,45
Elements extraordinaires(produits) a preciser			
Elements extraordinaires(charges) a preciser			
IX RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
X RESULTAT NET DE L'EXERCICE		273 122 098,45	118 915 536,45
Part dans les résultats nets des sociétés mises en équivalence (1)			
XI. RESULTAT NET DE L'ENSEMBLE CONSOLIDE (1)			
Dont part des minoritaires{1}			
Part du groupe {1}			
(1) à utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés			

SOCIETE DES CIMENTS DE TEBESSA
CIMENTERIE ELMALABIOD
 Exercice 2016



Bilan Passif

Arrêté à : Décembre < Etat Définitif >

Identifiant Fiscal : 099812058209320

Libellé	Note	Exercice	Exercice Précédent
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis		2 700 000 000,00	2 700 000 000,00
Capital non appelé			
Primes et réserves/(réserves consolidées{1})		2 202 700 488,19	1 964 231 652,35
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence {1}			
Resultat net / {resultat net part du groupe{1}}		0,00	0,00
Autres capitaux propres-report a nouveau		-160 251 876,15	-61 604 018,56
Resultat de l'exercice		503 167 338,69	273 122 098,45
Part des sociétés consolidante{1}			
Part des minoritaires{1}			
TOTAL CAPITAUX PROPRES I		5 245 615 950,74	4 875 749 732,24
PASSIFS NON COURANT			
Liaison inter unités		-42 711 048,13	-186 976 379,67
Emprunts et dettes financières			
Impôts (différés et provisionnés)		11 716 666,33	
Autres dettes non courants			
Provisions et produits constatés d'avance		513 743 615,67	562 350 478,63
TOTAL PASSIFS NON COURANTS II		482 749 233,87	375 374 098,96
PASSIFS COURANTS			
Fournisseurs et comptes rattachés		463 710 656,40	228 346 270,72
Impôts		235 288 573,10	56 706 776,55
Autres dettes		444 962 447,28	964 044 898,40
Tresorerie passif			
TOTAL PASSIFS COURANTS III		1 143 961 676,78	1 249 097 945,67
TOTAL GENERAL PASSIF		6 872 326 861,39	6 500 221 776,87
{1} a utiliser uniquement pour la presentation des etats financiers consolidés			

SOCIETE DES CIMENTS DE TEBESSA
CIMENTERIE ELMALABIOD
Exercice 2016



Comptes de Résultat

(par Nature)

Arrêté à : Clôture < Etat Définitif >
Identifiant Fiscal : 099812058209320

Libellé	Note	Exercice	Exercice Précédent
Chiffre d'affaires		2 351 951 193,66	3 001 054 481,55
Variation stocks produits finis et en cours		859 319 655,66	634 523 934,85
Production immobilisée			2 250 000,00
Subventions d'exploitation			
I. PRODUCTION DE L'EXERCICE		3 211 270 849,32	3 637 828 416,40
Achats consommés		851 919 798,60	922 503 962,12
Services extérieurs et autres consommations		484 513 633,11	539 812 844,59
II. CONSOMMATION DE L'EXERCICE		1 336 433 431,71	1 462 316 806,71
III. VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I - II)		1 874 837 417,61	2 175 511 609,69
Charges de personnel		601 753 825,62	668 256 467,97
Impôts, taxes et versements assimilés		45 433 444,44	70 056 432,34
IV. EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		1 227 650 147,55	1 437 198 709,38
Autres produits opérationnels		104 936 817,99	13 023 790,63
Autres charges opérationnelles		27 939 673,43	38 942 101,52
Dotations aux amortissements et provisions		663 486 535,43	892 649 515,53
Reprise sur pertes de valeur et provisions		141 870 927,52	54 306 120,62
V RESULTAT OPERATIONNEL		783 031 684,20	572 937 003,58
Produits financiers		64 586 321,26	13 604 136,08
Charges financières		960 224,39	4 882 042,67
VI RESULTAT FINANCIER		63 626 096,87	8 722 093,41
VII. RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V + VI)		846 657 781,07	581 659 096,99
Impôts exigibles sur résultats ordinaires		277 097 485,00	374 847 185,00
Impôts différés (variation) sur résultats ordinaires		66 392 957,38	-66 310 186,46
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		3 522 664 916,09	3 718 762 463,73
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		3 019 497 577,40	3 445 640 365,28
Viii RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		503 167 338,69	273 122 098,45
Elements extraordinaires(produits) a preciser			
Elements extraordinaires(charges) a preciser			
IX RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
X RESULTAT NET DE L'EXERCICE		503 167 338,69	273 122 098,45
Part dans les résultats nets des sociétés mises en équivalence (1)			
XI. RESULTAT NET DE L'ENSEMBLE CONSOLIDE (1)			
Dont part des minoritaires{1}			
Part du groupe {1}			
(1) à utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés			



Bilan Actif

Arrêté à : Décembre < Etat Définitif >
 Identifiant Fiscal : 099812058209320

Libellé	Note	Brut	Amort. / Prov.	Net	Net (N-1)
ACTIF NON COURANT					
Ecart d'acquisitions (ou goodwill)				4 308 138,58	5 640 944,49
Immobilisations incorporelles		43 398 129,51	39 089 990,93	1 623 222 274,56	1 628 554 027,45
Immobilisations corporelles		10 405 109 010,46	8 781 886 735,90	1 623 222 274,56	1 628 554 027,45
Terrains		56 242 878,36		56 242 878,36	56 242 878,36
Agencement et installation terrain		24 196 534,12	24 196 534,12	0,00	0,00
Batiments		1 819 098 495,30	1 486 505 797,70	332 592 697,60	412 860 964,83
Autres Immobilisation corporelles		8 505 571 102,68	7 271 184 404,08	1 234 386 698,60	1 159 450 184,26
Immobilisations en concession					
Immobilisations encours		198 477 713,80		198 477 713,80	83 075 159,45
Immobilisations Financieres		2 009 389 334,99		2 009 389 334,99	9 389 334,99
Titres mis en equivalence					
Autres participations et creances rattachées				1 000 000 000,00	
Autres titres immobilisés		1 000 000 000,00		1 000 000 000,00	
Prets et autres actifs financiers non courants		1 009 389 334,99		1 009 389 334,99	9 389 334,99
Impots différés actif		99 217 861,72		99 217 861,72	153 973 738,41
TOTAL ACTIF NON COURANT		12 755 592 050,48	8 820 976 726,83	3 934 615 323,65	1 880 633 204,79
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		1 673 783 188,60	71 308 811,59	1 602 474 377,01	1 419 507 366,59
Creances et emplois assimilés					
Clients		76 191 541,55		76 191 541,55	60 374 806,76
Autres débiteurs		124 301 089,35		124 301 089,35	32 768 264,88
Impots et assimilés		77 693 241,25		77 693 241,25	25 615 252,76
Autres creances et emplois assimilés		61 666 666,66		61 666 666,66	
Disponibilités et assimilés					
Placement et autres actifs financiers courants					
Tresorerie		995 384 621,92		995 384 621,92	3 081 322 881,09
TOTAL ACTIF COURANT		3 009 020 349,33	71 308 811,59	2 937 711 537,74	4 619 588 572,08
TOTAL GENERAL ACTIF		15 764 612 399,81	8 892 285 538,42	6 872 326 861,39	6 500 221 776,87

SOCIETE DES CEMENTS DE TEBESSA
CIMENTERIE ELMALABIOD
Exercice 2017



Bilan Passif

Arrêté à : Décembre < Etat Définitif >
Identifiant Fiscal : 099812058209320

Libellé	Note	Exercice	Exercice Précédent
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis		2 700 000 000,00	2 700 000 000,00
Capital non appelé			
Primes et réserves/(réserves consolidées{1})		2 572 219 852,00	2 202 700 488,19
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence {1}			
Resultat net / (resultat net part du groupe{1})		0,00	0,00
Autres capitaux propres-report a nouveau		105 815 071,25	-160 251 876,15
Resultat de l'exercice		602 990 032,40	503 167 338,69
Part des sociétés consolidante{1}			
Part des minoritaires{1}			
TOTAL CAPITAUX PROPRES I		5 981 024 955,65	5 245 615 950,74
PASSIFS NON COURANT			
Liaison inter unités		-42 109 156,42	-42 711 048,13
Emprunts et dettes financières			
Impôts (différés et provisionnés)		11 716 666,33	11 716 666,33
Autres dettes non courants			
Provisions et produits constatés d'avance		518 977 391,77	513 743 615,67
TOTAL PASSIFS NON COURANTS II		488 584 901,68	482 749 233,87
PASSIFS COURANTS			
Fournisseurs et comptes rattachés		337 728 857,81	463 710 656,40
Impôts		39 144 000,34	235 288 573,10
Autres dettes		585 950 417,59	444 962 447,28
Tresorerie passif			
TOTAL PASSIFS COURANTS III		962 823 275,74	1 143 961 676,78
TOTAL GENERAL PASSIF		7 432 433 133,07	6 872 326 861,39

{1} à utiliser uniquement pour la présentation des états financiers consolidés



Bilan Actif

Arrêté à : Décembre < Etat Définitif >
 Identifiant Fiscal : 099812058209320

Libellé	Note	Brut	Amort. / Prov.	Net	Net (N-1)
ACTIF NON COURANT					
Ecarts d'acquisitions (ou goodwill)					
Immobilisations incorporelles		43 398 129,51	40 365 031,48	3 033 098,03	4 308 138,58
Immobilisations corporelles		11 107 449 255,28	9 132 027 356,72	1 975 421 898,56	1 623 222 274,56
Terrains		56 242 878,36		56 242 878,36	56 242 878,36
Agencement et installation terrain		24 196 534,12	24 196 534,12	0,00	0,00
Batiments		1 955 990 926,37	1 497 295 508,49	458 695 417,88	332 592 697,60
Autres Immobilisation corporelles		9 027 154 568,21	7 610 535 314,11	1 416 619 254,10	1 234 386 698,60
Immobilisations en concession		43 864 348,22		43 864 348,22	
Immobilisations encours		80 329 597,79		80 329 597,79	198 477 713,80
Immobilisations Financieres		2 036 166 082,16		2 036 166 082,16	2 009 389 334,99
Titres mis en equivalence					
Autres participations et creances rattachées					
Autres titres immobilisés		1 000 000 000,00		1 000 000 000,00	1 000 000 000,00
Prets et autres actifs financiers non courants		1 036 166 082,16		1 036 166 082,16	1 009 389 334,99
Impots differés actif		98 475 879,20		98 475 879,20	99 217 861,72
TOTAL ACTIF NON COURANT		13 365 818 943,94	9 172 392 388,20	4 193 426 555,74	3 934 615 323,65
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		1 910 663 539,48	45 617 429,18	1 865 046 110,30	1 602 474 377,01
Creances et emplois assimilés					
Clients		37 467 370,51		37 467 370,51	76 191 541,55
Autres débiteurs		67 319 162,89		67 319 162,89	124 301 089,35
Impots et assimilés		109 803 489,56		109 803 489,56	77 693 241,25
Autres creances et emplois assimilés		61 666 666,72		61 666 666,72	61 666 666,66
Disponibilités et assimilés					
Placement et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		1 097 703 777,35		1 097 703 777,35	995 384 621,92
TOTAL ACTIF COURANT		3 284 624 006,51	45 617 429,18	3 239 006 577,33	2 937 711 537,74
TOTAL GENERAL ACTIF		16 650 442 950,45	9 218 009 817,38	7 432 433 133,07	6 872 326 861,39



Comptes de Résultat

(par Nature)

Arrêté à : Clôture < Etat Définitif >
 Identifiant Fiscal : 099812058209320

Libellé	Note	Exercice	Exercice Précédent
Chiffre d'affaires		2 411 347 737,04	2 351 951 193,66
Variation stocks produits finis et en cours		719 016 271,53	859 319 655,66
Production immobilisée		1 518 662,47	
Subventions d'exploitation			
I. PRODUCTION DE L'EXERCICE		3 131 882 671,04	3 211 270 849,32
Achats consommés		881 700 507,81	851 919 798,60
Services extérieurs et autres consommations		468 732 615,29	484 513 633,11
II. CONSOMMATION DE L'EXERCICE		1 350 433 123,10	1 336 433 431,71
III. VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I - II)		1 781 449 547,94	1 874 837 417,61
Charges de personnel		453 282 195,97	601 753 825,62
Impôts, taxes et versements assimilés		56 067 088,53	45 433 444,44
IV. EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		1 272 100 263,44	1 227 650 147,55
Autres produits opérationnels		39 284 724,14	104 936 817,99
Autres charges opérationnelles		33 368 389,42	27 939 673,43
Dotations aux amortissements et provisions		470 373 391,95	663 486 535,43
Reprise sur pertes de valeur et provisions		8 825 283,83	141 870 927,52
V RESULTAT OPERATIONNEL		816 468 490,04	783 031 684,20
Produits financiers		94 319 485,96	64 586 321,26
Charges financières		624 655,08	960 224,39
VI RESULTAT FINANCIER		93 694 830,88	63 626 096,87
VII. RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V + VI)		910 163 320,92	846 657 781,07
Impôts exigibles sur résultats ordinaires		306 431 306,00	277 097 485,00
Impôts différés (variation) sur résultats ordinaires		741 982,52	66 392 957,38
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		3 274 312 164,97	3 522 664 916,09
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		2 671 322 132,57	3 019 497 577,40
Viii RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		602 990 032,40	503 167 338,69
Elements extraordinaires(produits) a preciser			
Elements extraordinaires(charges) a preciser			
IX RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
X RESULTAT NET DE L'EXERCICE		602 990 032,40	503 167 338,69
Part dans les résultats nets des sociétés mises en équivalence (1)			
XI. RESULTAT NET DE L'ENSEMBLE CONSOLIDE (1)			
Dont part des minoritaires(1)			
Part du groupe (1)			
(1) à utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés			

SOCIETE DES CIMENTS DE TEBESSA
CIMENTERIE ELMALABIOD
Exercice 2018



DATE: 31/12/2019
HEURE: 09:21
PAGE: 2

Bilan Passif

Arrêté à : Décembre < Etat Définitif >
Identifiant Fiscal : 099812058209320

Libellé	Note	Exercice	Exercice Précédent
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis		2 700 000 000,00	2 700 000 000,00
Capital non appelé			
Primes et réserves/(réserves consolidées){1}		3 304 770 979,16	2 572 219 852,00
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence {1}			
Resultat net / {resultat net part du groupe}{1}		0,00	0,00
Autres capitaux propres-report a nouveau		-74 263 757,20	105 815 071,25
Resultat de l'exercice		923 236 403,80	602 990 032,40
Part des sociétés consolidante{1}			
Part des minoritaires{1}			
TOTAL CAPITAUX PROPRES I		6 853 743 625,76	5 981 024 955,65
PASSIFS NON COURANT			
Liaison inter unités		-395 237 265,72	-42 109 156,42
Emprunts et dettes financières			
Impôts (différés et provisionnés)		11 716 666,33	11 716 666,33
Autres dettes non courants			
Provisions et produits constatés d'avance		512 165 075,80	518 977 391,77
TOTAL PASSIFS NON COURANTS II		128 644 476,41	488 584 901,68
PASSIFS COURANTS			
Fournisseurs et comptes rattachés		259 761 672,87	337 728 857,81
Impôts		76 789 246,44	39 144 000,34
Autres dettes		468 781 211,81	585 950 417,59
Tresorerie passif			
TOTAL PASSIFS COURANTS III		805 332 131,12	962 823 275,74
TOTAL GENERAL PASSIF		7 787 720 233,29	7 432 433 133,08
{1} a utiliser uniquement pour la presentation des etats financiers consolidés			



Bilan Actif

Arrêté à : Décembre < Etat Définitif >
Identifiant Fiscal : 099812058209320

Libellé	Note	Brut	Amort. / Prov.	Net	Net (N-1)
ACTIF NON COURANT					
Ecart d'acquisitions (ou goodwill)					
Immobilisations incorporelles		35 723 642,17	33 419 035,43	2 304 606,74	3 033 098,03
Immobilisations corporelles		11 244 382 804,25	9 442 951 956,48	1 801 430 847,77	1 975 421 898,56
Terrains		56 242 878,36		56 242 878,36	56 242 878,36
Batiments		1 092 581 415,28	1 737 623 969,27	254 957 446,01	232 602 127,83
Agencement et installation terrain					
Autres Immobilisation corporelles		9 151 694 162,39	7 698 178 459,12	1 453 515 703,27	1 642 712 544,14
Immobilisations en concession		43 864 348,22		43 864 348,22	43 864 348,22
Immobilisations encours		360 919 718,30		360 919 718,30	80 329 597,79
Immobilisations Financieres		2 043 706 573,40		2 043 706 573,40	2 036 166 082,16
Titres mis en equivalence					
Autres participations et creances rattachées					
Autres titres immobilisés		1 000 000 000,00		1 000 000 000,00	1 000 000 000,00
Prets et autres actifs financiers non courants		1 043 706 573,40		1 043 706 573,40	1 036 166 082,16
Impots différés actif		97 807 149,88		97 807 149,88	98 475 879,20
TOTAL ACTIF NON COURANT		13 782 539 888,00	9 476 370 991,91	4 306 168 896,09	4 193 426 555,74
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		2 033 178 072,84	45 617 429,18	1 987 560 643,66	1 865 046 110,30
Creances et emplois assimilés					
Clients		594 984 909,02		594 984 909,02	37 467 370,51
Autres débiteurs		76 148 263,35		76 148 263,35	67 319 162,89
Impots et assimilés		8 268 036,28		8 268 036,28	109 803 489,56
Autres creances et emplois assimilés		61 666 666,72		61 666 666,72	61 666 666,72
Disponibilités et assimilés					
Placement et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		753 011 587,93	88 769,76	752 922 818,17	1 097 703 777,35
TOTAL ACTIF COURANT		3 527 257 536,14	45 706 198,94	3 481 551 337,20	3 239 006 577,33
TOTAL GENERAL ACTIF		17 309 797 424,14	9 522 077 190,85	7 787 720 233,29	7 432 433 133,07



Comptes de Résultat

(par Nature)

Arrêté à : Clôture < Etat Provisoire >
 Identifiant Fiscal : 099812058209320

Libellé	Note	Exercice	Exercice Précédent
Chiffre d'affaires		2 987 434 554,56	2 411 347 737,04
Variation stocks produits finis et en cours		77 179 512,18	719 016 271,53
Production immobilisée		6 776 934,18	1 518 662,47
Subventions d'exploitation		20 080 060,00	
I. PRODUCTION DE L'EXERCICE		3 091 471 060,92	3 131 882 671,04
Achats consommés		714 848 951,19	881 700 507,81
Services extérieurs et autres consommations		444 875 083,92	468 732 615,29
II. CONSOMMATION DE L'EXERCICE		1 159 724 035,11	1 350 433 123,10
III. VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I - II)		1 931 747 025,81	1 781 449 547,94
Charges de personnel		468 751 891,68	453 282 195,97
Impôts, taxes et versements assimilés		73 261 942,91	56 067 088,53
IV. EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		1 389 733 191,22	1 272 100 263,44
Autres produits opérationnels		53 316 261,16	39 284 724,14
Autres charges opérationnelles		25 948 412,21	33 368 389,42
Dotations aux amortissements et provisions		428 077 477,57	470 373 391,95
Reprise sur pertes de valeur et provisions		31 677 634,98	8 825 283,83
V RESULTAT OPERATIONNEL		1 020 701 197,58	816 468 490,04
Produits financiers		94 136 362,37	94 319 485,96
Charges financières		1 325 049,11	624 655,08
VI RESULTAT FINANCIER		92 811 313,26	93 694 830,88
VII. RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V + VI)		1 113 512 510,84	910 163 320,92
Intéressement des travailleurs au résultat		81 000 000,00	90 000 000,00
Impôts sur le bénéfices basés sur le résultat des activités ordinaires		107 791 368,00	216 431 306,00
Impôts différés (variation) sur résultats ordinaires		1 484 739,04	741 982,52
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		3 270 601 319,43	3 274 312 164,97
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		2 347 364 915,63	2 671 322 132,57
Viii RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		923 236 403,80	602 990 032,40
Elements extraordinaires(produits) a preciser			
Elements extraordinaires(charges) a preciser			
IX RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
X RESULTAT NET DE L'EXERCICE		923 236 403,80	602 990 032,40
Part dans les résultats nets des sociétés mises en équivalence (1)			
XI. RESULTAT NET DE L'ENSEMBLE CONSOLIDE (1)			
Dont part des minoritaires{1}			
Part du groupe {1}			
(1) à utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés			

Designation	Qte	Montant HT	Remise	TVA	Timbre	Total TTC
4200005004 ELECTRODE FONTE	6	592,98	0,00	0,00		592,98
4200005020 ELECTRODE FONTE	250	30 000,00	0,00	0,00		30 000,00
4200005022 ELECTRODE BASIQUE	42	92 610,00	0,00	0,00		92 610,00
4200005029 ELECTRODE FONTE	654	124 260,00	0,00	0,00		124 260,00
4200005035 ELECTRODE 2222 (Boite)	1	44 592,00	0,00	0,00		44 592,00
4800020063 TOLE NOIRE EP10MM	1	15 000,00	0,00	0,00		15 000,00
4800020064 TOLE NOIRE EP06 MM	1	7 200,00	0,00	0,00		7 200,00
5200030113 TIGE FILETEE (Pce)	2	360,00	0,00	0,00		360,00
5200030118 TIGE FILETEE (Pce)	32	18 981,76	0,00	0,00		18 981,76
5200030119 BOULONS (Pce)	4	50,92	0,00	0,00		50,92
5200030193 BACHE EN PLASTIQUE	108	17 820,00	0,00	0,00		17 820,00
5200031112 ECROU (Pce)	1 000	210 000,00	0,00	0,00		210 000,00
5200031344 BOULONS (Pce)	3	255,00	0,00	0,00		255,00
5200032078 PISTOLET SILICONE	1	2 200,00	0,00	0,00		2 200,00
5200032201 PAPIER VERRE (Pce)	10	250,00	0,00	0,00		250,00
5200032209 PINCE PORTE ELCTROD	4	3 600,00	0,00	0,00		3 600,00
5500040082 RESINE SIKA (Pce)	24	88 800,00	0,00	0,00		88 800,00
AUTRES	6 062	1 155 721,11	0,00	0,00		1 155 721,11
130203 PLAQUE DE BLINDAGE USE	102 200	2 555 000,00	0,00	434 350,00		2 989 350,00
BLINDAGE	102 200	2 555 000,00	0,00	434 350,00		2 989 350,00
130108 BOULET D 25MM (Kg)	0	0,00	0,00	0,00		0,00
130201 BOULET TAS ROUILLE AVEC	22 400	89 600,00	0,00	15 232,00		104 832,00
BOULET	22 400	89 600,00	0,00	15 232,00		104 832,00
130113 BRIQUE MAGNESIENNE	50	0,00	0,00	0,00		0,00
130114 BRIQUE MAGNESIENNE	25	0,00	0,00	0,00		0,00
130115 BRIQUES REFRACTAIRES	18	-0,00	0,00	0,00		-0,00
130116 BRIQUES REFRACTAIRES	21	0,00	0,00	0,00		0,00
BRIQUE	114	-0,00	0,00	0,00		-0,00
110102 CIMENT CEM II A 42.5 SAC (T)	174 240	1 102 625 568,00	0,00	187 446 346,56		1 290 071 914,56
110104 CIMENT CEM II A 42.5 SAC	169 380	1 071 870 516,00	0,00	0,00		1 071 870 516,00
110112 CIMENT CEM II A 42.5 VRAC	125 213,4	707 295 442,56	0,00	120 240 225,24		827 535 667,80
110114 CIMENT CEM II A 42.5 VRAC	39 483,6	223 031 793,93	0,00	0,00		223 031 793,93
CPJ	508 317	3 104 823 320,49	0,00	307 686 571,80		3 412 509 892,29
110105 CEM I-42.5 ES SAC (Hors Taxe)	4 080	37 944 000,00	0,00	0,00		37 944 000,00
110109 CEM I 42.5 ES SAC (T)	20	186 000,00	0,00	31 620,00		217 620,00
110110 CEM I-42.5 ES VRAC (T)	40 459,84	360 092 571,64	0,00	61 215 737,17		421 308 308,81
110113 CEM I - 42.5 ES VRAC (Hors	5 697,16	50 704 724,00	0,00	0,00		50 704 724,00
CRS	50 257	448 927 295,64	0,00	61 247 357,17		510 174 652,81
130204 FERAILLE TOUT VENANT USE	76 240	381 200,00	0,00	64 804,00		446 004,00
FERAILLE	76 240	381 200,00	0,00	64 804,00		446 004,00
130205 MARTEAUX (Kg)	54 180	1 354 500,00	0,00	230 265,00		1 584 765,00
MARTEAUX	54 180	1 354 500,00	0,00	230 265,00		1 584 765,00
120101 Complement sur sable rendu	9 247	6 149 255,00	0,00	1 045 373,35		7 194 628,35
120102 SABLE RENDU (T)	46 596,56	59 431 392,40	0,00	10 103 336,92		69 534 729,32
120106 SABLE CARREAU MINE (hors	12 846,62	7 836 438,20	0,00	0,00		7 836 438,20
SABLE	68 690,18	73 417 085,60	0,00	11 148 710,27		84 565 795,87
Total General:	888 460,18	3 632 703 722,84	0,00	380 827 290,24	0,00	4 013 531 013,08

Designation	Qte	Montant HT	Remise	TVA	Timbre	Total TTC
130107 BOULET D 20MM (Kg)	6 000	870 000,00	0,00	0,00		870 000,00
130108 BOULET D 25MM (Kg)	7 000	770 910,00	0,00	0,00		770 910,00
130201 BOULET TAS ROUILLE AVEC	20 360	81 440,00	0,00	13 844,80		95 284,80
130202 BOULET TRIES DANS FUTS	43,120	1 078 000,00	0,00	183 260,00		1 261 260,00
BOULET	99 480	6 135 350,00	0,00	197 104,80		6 332 454,80
130102 BRIQUES REFRACTAIRES	3 600	2 308 356,00	0,00	392 420,52		2 700 776,52
130103 BRIQUES REFRACTAIRES	1 920	1 242 451,20	0,00	211 216,71		1 453 667,91
130111 BRIQUES REFRACTAIRES	2 160	1 397 757,60	0,00	0,00		1 397 757,60
130112 BRIQUES REFRACTAIRES	2 520	1 615 849,20	0,00	0,00		1 615 849,20
BRIQUE	10 200	6 564 414,00	0,00	603 637,23		7 168 051,23
130106 CADRE DE SORTIE REF	3	566 363,88	0,00	0,00		566 363,88
CADRE	3	566 363,88	0,00	0,00		566 363,88
130109 CLE PERILEX CF BP 22 (Hors	50	22 402,50	0,00	0,00		22 402,50
130110 CLE PERILEX CF BP +22 (Hors	25	13 031,25	0,00	0,00		13 031,25
CLE PERILEX	75	35 433,75	0,00	0,00		35 433,75
110102 CIMENT CEM II A 42.5 SAC (T)	258 915	1 623 155 903,00	0,00	275 936 503,51		1 899 092 406,51
110104 CIMENT CEM II A 42.5 SAC	158 920	1 000 773 544,00	0,00	0,00		1 000 773 544,00
110112 CIMENT CEM II A 42.5 VRAC	160 417,46	899 802 042,85	0,00	152 966 348,89		1 052 768 391,74
110114 CIMENT CEM II A 42.5 VRAC	23 167,16	129 811 674,40	0,00	0,00		129 811 674,40
CPJ	601 419,62	3 653 543 164,25	0,00	428 902 852,40		4 082 446 016,65
110105 CEM I-42.5 ES SAC (Hors Taxe)	3 960	36 828 000,00	0,00	0,00		36 828 000,00
110110 CEM I-42.5 ES VRAC (T)	34 320,42	304 947 981,74	0,00	51 841 156,88		356 789 138,62
110113 CEM I - 42.5 ES VRAC (Hors	3 279,04	29 099 447,10	0,00	0,00		29 099 447,10
CRS	41 559,46	370 875 428,84	0,00	51 841 156,88		422 716 585,72
120102 SABLE RENDU (T)	36 048	45 961 200,00	0,00	7 813 404,00		53 774 604,00
120103 SABLE CARREAU MINE (T)	26 364	15 078 290,00	0,00	2 563 309,30		17 641 599,30
120104 SABLE RENDU (hors taxe) (T)	746,1	951 277,50	0,00	0,00		951 277,50
120106 SABLE CARREAU MINE (hors	2 014	1 228 540,00	0,00	0,00		1 228 540,00
SABLE	65 172,1	63 219 307,50	0,00	10 376 713,30		73 596 020,80
140101 MAIN D'OEUVRE	16	873 984,00	0,00	0,00		873 984,00
SERVICE	16	873 984,00	0,00	0,00		873 984,00
Total General:	817 943,18	4 101 878 033,76	0,00	491 921 464,61	0,00	4 593 799 498,37



2015

Designation	Qte	Montant HT	Remise	TVA	Timbre	Total TTC
110114 CIMENT CEM II A 42.5 VRAC	12 213,38	68 989 963,87	0,00	0,00		68 989 963,87
110117 CEM II B-M(P-L) 32.5N VRAC	451	2 298 922,89	0,00	0,00		2 298 922,89
CPJ	376 148	2 312 087 748,08	0,00	404 320 977,96		2 716 408 726,04
110105 CEM I-42.5 ES SAC (Hors Taxe)	2 140	19 902 000,00	0,00	0,00		19 902 000,00
110109 CEM I-42.5 ES SAC (T)	4 893,4	45 508 620,00	0,00	8 646 637,80		54 155 257,80
110110 CEM I-42.5 ES VRAC (T)	31 069,62	276 519 618,00	0,00	52 538 727,42		329 058 345,42
110113 CEM I - 42.5 ES VRAC (Hors	2 017,98	17 960 022,00	0,00	0,00		17 960 022,00
CRS	40 121	359 890 260,00	0,00	61 185 365,22		421 075 625,22
120102 SABLE RENDU (T)	32 239,38	41 427 603,30	0,00	7 871 244,75		49 298 848,05
120105 SABLE RENDU(hor taxe) (T)	17 782,84	22 406 378,40	0,00	0,00		22 406 378,40
120106 SABLE CARREAU MINE (hors	14 167,52	8 642 187,20	0,00	0,00		8 642 187,20
120107 SABLE (PERDUE) (T)	47,02	30 563,00	0,00	5 806,97		36 369,97
SABLE	64 236,76	72 506 731,90	0,00	7 877 051,72		80 383 783,62
Total General:	604 340,28	3 263 260 162,27	0,00	545 984 884,47	0,00	3 809 245 046,74



2018

المخلص:

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز دور حزمة المحاسبة الإدارية في تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية ومعرفة أدائها إذا كان جيدا أم لا وإسقاطها على مؤسسة جزائرية تمثلت في مصنع اسمنت- تبسة- وحدة الماء الأبيض محاولين بذلك الإجابة عن الإشكالية التالية:

كيف تساهم حزمة المحاسبة الإدارية في تقييم الأداء المالي؟ وفيما تتمثل ترجمة ذلك على مؤسسة الإسمنت- تبسة-؟

اعتمدنا خلال فترة الدراسة على المنهج الوصفي الموافق للجانب النظري ومنهج دراسة حالة في الجانب التطبيقي وذلك بتقييم الأداء المالي للمؤسسة وذلك باستخدام القوائم المالية الأساسية للمؤسسة، أظهرت نتائج الدراسة ضرورة تقييم الأداء المالي لمعرفة نقاط القوة ونقاط الضعف للمؤسسة والذي يمكن من خلاله مراقبة نشاطها واتخاذ القرارات التصحيحية اللازمة لتحقيق الأهداف المسطرة وفي الأخير تمكنا من تقييم الأداء المالي لمصنع الإسمنت الماء الأبيض باستخدام قائمتي المركز المالي والأرباح والخسائر في الفترة (2015 – 2018)

الكلمات المفتاحية: حزمة المحاسبة الإدارية، تقييم الأداء المالي، القوائم المالية.

Summary:

This study aims to highlight the role of the administrative accounting package in evaluating the financial performance of the economic institution and knowing its performance if it is good or not, and projecting it to an Algerian company represented in the cement factory - Tebessa - the white water unit, trying to answer the following problem:

How does the management accounting package contribute to evaluating financial performance? And what is the translation of this on the cement corporation - Tebessa -?

During the study period, we relied on the descriptive approach corresponding to the theoretical side and the case study approach in the practical side by evaluating the financial performance of the institution using the basic financial statements of the institution. In the end, we were able to assess the financial performance of the white water cement plant using the financial position and profit and loss lists for the period (2015-2018).

Key words: Management Accounting Package, Financial Performance Assessment, Financial Statements.