جامعة عبد الحميد بن باديس – مستغانم -
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم علوم المالية والمحاسبة

مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي
الشعبة: علوم المالية والمحاسبة التخصص: التدقيق ومراقبة التسيير

أثر تسيير التثبيتات العينية على الأداء المالي للمؤسسة

مقدمة من طرف الطالبان:

تواتي بن ذهيبة

بن عمار إسماعيل

أعضاء لجنة المناقشة:

الصفة	الاسم واللقب	الرتبة	عن جامعة
رئيسا		أستاذ	جامعة مستغانم
مناقشا		أستاذ	جامعة مستغانم
مقررا	مخالدي يحيى	أستاذ محاضر أ	جامعة مستغانم

السنة الجامعية: 2022/2021

بسم الله الرحمن الرحيم

شكـروعرفـان

نتقدم بجزيل الشكروالامتنان إلى:

أستاذ المشرف " مخالدي يحيى " لما منحه لنا من توجيه وإرشاد وتشجيع

وإلى كل أساتذتنا الكرام

وإلى كل من ساهم في تعليمنا.

إلى كل من ساعدنا من قريب أوبعيد في إنجازهذا العمل

نسأل الله عزوجل أن ينفع به غيرنا

إهـداء

إلى من قيل له " لا تكثر من التفكير والبحث حتى تضل "،
فعصى وقد عرف جيدا أن خير حمد لله على نعمة العقل
هو استخدامه.

أهدي ثمرة جهدي إلى:

من مهد لي طريق العلم منذ الصغر....

والدي أطال الله في عمره

وإلى من شبعتني بالحنان والطيبة....

والدتي العزيزة أطال الله في عمرها

فهرس المحتويات

المحتويات	الصفحة
شكر وعرفان	**أ**
إهداء	**ب**
فهرس المحتويات	**ج**
فهرس الأشكال	**و**
مقدمة	**01**
إشكالية البحث	**01**
فرضيات البحث	**02**
أسباب اختيار الموضوع	**02**
أهمية البحث	**02**
أهداف البحث	**02**
منهج البحث	**03**
هيكل البحث	**03**
الفصل الأول: الإطار العام للتثبيتات العينية وطرق حيازتها	
المبحث الأول: عموميات حول التثبيتات العينية	
المطلب الأول: مفهوم التثبيتات العينية ونماذج قياسها	05
1.مفهوم التثبيتات	05
2.تعريف التثبيتات العينية	06
المطلب الثاني: حسابات واعترافات التثبيتات العينية ونماذج قياسها	08
1.حسابات التثبيتات العينية	08
2.اعترافات التثبيتات العينية	08
3.نماذج قياسها	09

المطلب الثالث: حيازة التثبيتات العينية وطرق تمويلها	10
المبحث الثاني: إهتلاك وحيازة التثبيتات العينية والتنازل عليها	
المطلب الأول: الاهتلاك	13
1.تعريف الإهتلاك	13
2. **التثبيتات القابلة للاهتلاك ومدتها**	14
المطلب الثاني: خسارة القيمة	15
1.تعريف خسارة القيمة	15
2.المؤشرات الدالة على وجود خسائر في القيمة	15
3.آثار الخسارة في القيمة	16
4.إعادة تقييم الخسائر في القيمة	16
المطلب الثالث: التنازل عن التثبيتات العينية	17
الفصل الثاني: الأداء المالي للمؤسسة	
المبحث الأول: عموميات حول الأداء	
المطلب الأول: مفهوم الأداء وأنواعه	21
1.مفهوم الأداء	21
2.أنواعه	22
المطلب الثاني: مكونات ومحددات الأداء	28
1.مكونات الأداء	28
2.محددات الأداء	29
المطلب الثالث: العوامل المؤثرة في الأداء	30
1.العوامل الخارجية	30
1.العوامل الداخلية	31
المبحث الثاني: عموميات الأداء المالي	
المطلب الأول: مفهوم الأداء المالي وأهميته	33

1.مفهوم الأداء المالي	33
2.أهميته	35
المطلب الثاني: الأهداف المالية للمؤسسة	36
المطلب الثالث: معايير ومؤشرات الأداء المالي والعوامل المؤثرة عليه	38
1.معايير الأداء المالي	38
2.مؤشرات الأداء المالي	39
3.العوامل المؤثرة على الأداء المالي	40
الفصل الثالث: دراسة ميدانية بشركة سونلغاز مستغانم	
المبحث الأول: بطاقة فنية لمؤسسة سونلغاز مستغانم	
المطلب الأول: تقديم المؤسسة	47
المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي	48
المطلب الثالث: نشاطاتها وأعمالها	53
المبحث الثاني: دراسة تطبيقية للتثبيتات بمؤسسة سونلغاز	
المطلب الأول: التثبيتات العينية بسونلغاز	55
المطلب الثاني: التثبيتات المعنوية	60
المطلب الثالث: التثبيتات المالية	61
خاتمة	64
قائمة المصادر والمراجع	67

فهرس الأشكال:

الرقم	الشكل	الصفحة
01	يمثل الأداء الداخلي والأداء الخارجي	24

مقدمة

مقدمة:

شهد العالم على ممر العصور تطورا بارزا ، نهيكا على الآونة الأخيرة على مستوى حجم النشاطات بالمؤسسات الاقتصادية، إذ شهدت قفزة نوعية وظرفية، بحيث تحولت من كونها مؤسسات صغيرة ذات متطلبات وإمكانيات بسيطة، ومعاملات محدودة إلى مؤسسات كبيرة الحجم، ضخمة النشاطات، فهذا ما مهد الطريق لها بضرورة إتباع وسائل وتقنيات تضمن بسيرورتها وتحافظ على ديمومتها وأموالها الاستثمارية، ومنه الاستغلال الأمثل للموارد، والحد من العقبات.

فعلى هذا الأساس تسعى المؤسسات الاقتصادية لاتخاذ مواقع هامة في سوقها لتحسين أدائها ووضعيتها التنافسية في ظل الانفتاح على عالمها الخارجي، وما يأتي هذا إلى من خلال التسيير المحكم في أدائها المالي المخطط له مسبقا ثم العمل عليه للوصول إلى مستوى الأداء الناجح للمؤسسة.

فمن هذا نلاحظ على الجزائر التي واكبت تلك التطورات التي شهدها العالم، بحيث أصلحت نظامها المحاسبي، بتبني مشروع النظام المحاسبي المالي قائم على مرجعية المعايير المحاسبية الدولية، فهذا الأخير ما دفعنا إلى تبني والموضوع وتسليط الضوء حول موضوع التثبيتات العينية التي تعتبر هي الأخير جزء من تلك الأصول والمرجعيات، من خلال دراسة ومعرفة طريقة تقييمها وكيفية تسييرها وفق النظام المحاسبي المالي، ومنه الأداء المؤسساتي.

إشكالية البحث:

فمن خلال ما سبق يمكننا بلورة مضمون إشكالية بحثنا، وطرح التساؤل التالي:

- ما أثر تسيير التثبيتات العينية على الأداء المالي للمؤسسة؟

الأسئلة الفرعية:

من خلال ما تم طرحه في تساؤل الإشكالية تنبثق الأسئلة الفرعية لتمكين فهم وتبسيط الموضوع أكثر، وهي كالتالي:

- ماذا نقصد بالتثبيتات العينية؟
- ما هي تقنيات وإجراءات المتخذة في تسيير التثبيتات العينية؟
- ما هو الإطار المفاهيمي للأداء المالي في المؤسسة.

فرضيات البحث:

للإجابة عن الأسئلة التي سبق وأن طرحناها، يمكن صياغة الفرضيات الآتية:

- **الفرضية الأولى:** نقصد بالتثبيتات العينية تلك الأصول المادية التي تقتنيها المؤسسة بقصد استخدامها، وتعود عليها بالمنفعة الاقتصادية.
- **الفرضية الثاني ة:** تعتبر الحيازة والتنازل، وكذا الاهتلاك، وخسارة القيمة من بين التقنيات والإجراءات التي تتخذها المؤسسة في تسيير التثبيتات العينية.
- **الفرضية الثالثة:** الأداء المالي في المؤسسة يعبر عن مدى قدرتها على الاستغلال الأمثل لمواردها على مستوى الآجال طويلة وقصيرة المدى، رغبةً في تشكيل الثروة المؤسساتية.

أسباب اختيار الموضوع:

من الأسباب الموضوعية التي دعتنا لاختيار الموضوع هي مكانة هذه المدرسة وأهميتها، كما رأيت أن هذا الحقل البحثي تقل فيه الأبحاث خاصة فيما يتعلق بالبحوث التقنية ملموسة الإجراءات، فكان من الضروري أن أبحث في هذا المجال، وأن أزيل اللثام ليتعرف القارئ الأكاديمي بأحد أهم الإجراءات التي تسيير وفقها المؤسسة.

أما عن الأسباب الذاتية فهي اهتمامي بموضوع التثبيتات العينية خاصة في تسيير الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية، فكان لذلك الرغبة والميول في تسليط الضوء ومعرفة ما يقف هذا الأصل المادي من إجراءات محكمة، إضافة إلى إثراء مكتبة الجامعة بهذا الجهد المتواضع.

أهمية البحث:

تكمن أهمية بحثنا في إبراز ذلك الجانب المهم في قيام الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية بتسيير التثبيتات العينية، ومدى تطبيقها قواعد هذه التثبيتات.

أهداف البحث:

يهدف بحثنا في الأساس إلى تقديم نظرة شاملة على الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، ومدى أهميته، ومنه نهدف إلى الكشف عن جملة تقنيات ومرجعيات للتثبيتات العينية ومدى إستخدامها من طرف

المؤسسة، وصولا إلى إبراز العلاقة القائمة بين تلك التثبيتات العينية والأداء المالي للمؤسسة، الذي من خلالها نوضح أثر تسيير التثبيتات العينية التي هي محل دراستنا.

منهج البحث:

إن لكل دراسة منهج خاص بها والميل إلى تحديده واختياره يتوقف على طبيعة المتغيرات والعلاقة بينه وبين المعطيات الخاصة بالدراسة، ومنه يعطي التحديد الدقيق والصحيح للمنهج مصداقية وموضوعية أكثر للنتائج المتوصل إليها في نهاية الدراسة.

وعليه فقد اعتمدنا في دراستنا هذه على المنهج الوصفي الموافق للإطار النظري، من خلال عرض الإطار المفاهيمي للتثبيتات العينية والأداء المالي للمؤسسة، بالإضافة إلى استخدام منهج دراسة حال والمنهج التحليلي الموافقان للإطار التطبيقي، من خلال التطرق إلى التثبيتات العينية وأثر تسييرها في مؤسسة سونلغاز بولاية مستغانم.

هيكل البحث:

هذا وقد اقتضت طبيعة الموضوع تقسيمه إلى فصلين:

الفصل الأول: وهو يضم مبحثين إذ تناولنا فيها التثبيتات العينية كإطار عام، من حيث المفهوم كمصطلح من جهة وإجراء محكم من جهة أخرى، بالإضافة إلى التطرق لمختلف الإجراءات والقواعد التي تقوم عليها التثبيتات العينية في المؤسسة الاقتصادية.

الفصل الثاني: يتكون من مبحثين، ويتضمن الأداء المالي في المؤسسة من خلال التطرق إلى مفهومه وأهميته، مرورا بتلك المعايير والمؤشرات التي يقوم عليها، مع إبراز العوامل التي تؤثر عليه، مع تسليط الضوء على الأهداف المالية للمؤسسة بشكل عام، والاقتصادية منها بشكل خاص.

الفصل الثالث: هو عبارة عن دراسة ميدانية في شركة سونلغاز بولاية مستغانم، إذ تم من خلال هذا الفصل تقديم المؤسسة بعرض بطاقة فنية عنها، ورصد هيكلها التنظيمي، إلى أن تم تجسيد المعلومات والمعارف النظرية في الميدان، للتحقق والكشف عن أثر تسيير التثبيتات العينية على الأداء المالي للمؤسسة، فكانت شركة سونلغاز مستغانم كنموذج لهذا الموضوع.

ففي الأخير نرجوا أن يكون لموضوعنا لبنة جديدة في مجال الدراسة، ويستفيد منه الطلبة والباحثين.

الفصل الأول:

الإطار العام للتثبيتات العينية وطرق حيازتها

المبحث الأول: عموميات حول التثبيتات العينية وطرق حيازتها

المطلب الأول: مفهوم التثبيتات العينية

1.مفهوم التثبيتات :Immobilisations

هي عبارة عن أصول ثابتة مادية ومعنوية اقتنتها المؤسسة أو قامت بتصنيعها بوسائل الخاصة ، وذلك لاستعمالها بصورة دائمة في عملياتها المختلفة وليس لغرض التنازل عنها للحصول على أرباح، لكن هذا لا يمنع التنازل عن بعض أصولها الثابتة والتي أصبحت غير صالحة للاستخدام نتيجة لظهور أصول جديدة في السوق أكثر حداثة،أو نتيجة لإهتلاكها التام بفعل الاستعمال.[1]

هي عبارة عن أصول التي تقتنيها المؤسسة لا يغرض المتاجرة فيها وانما لاستخدامها في عمل الاستغلال أي لتحقيق نشاطها الصناعي أو التجاري أو تقديم خدمات و بعض الاستثمارات تتناقص قيمتها تدريجيا مع الزمن بسبب الاستعمال أو تطور التكنولوجي .[2]

ويعرف النظام المحاسبي المالي التثبيتات في الأصل من أصول المؤسسة " والأصل هو مورد براقيه كيان معين بسبب أحداث وقعت ومرتقب منها حتىمزايا اقتصادية مستقبلية" .[3]

[1] هواء الجمعة، تقنيات المحاسبة المعمقة وفقا للدليل الوطني، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر الجزء الأول، 2000، ص 19

[2] منصور بن عوف عبد الكريم، محاسبة عامة أعمال نهاية المدة التنظيم المحاسبي، ط 3،ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1998، ص 07.

[3] القرار المؤرخ في 23 رجب عام 1429 الموافق 26/ 2008/07، المتضمن قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف وعرضها ومدونة الحسابات وقواعد سيرها ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19 الصادرة في 28 ربيع الأول 1430 الموافق لـ 25 مارس 2009، ص 81.

2.تعريف التثبيتات العينية:

تعتبر التثبيتات العينية موجودا أو أصلا هاما من أصول المؤسسة، حيث يعرف الأصل على أنه: "هو عنصر له قيمة اقتصادية بالنسبة لأي مؤسسة بحيث هذه القيمة ينتظر منها تحفيز اقتصادي مستقبلي."

كما عرفته لجنة المعايير الدولية" الأصل أنه مورد يخضع لسيطرة المنشأة نتيجة الأحداث السابقة وتتوقع المؤسسة أن تحصل منه على منافع اقتصادية مستقبلية".[1]

أما الموجودات الملموسة فتعرف بأنها «عبارة الموارد الملموسة التي يتم اقتناؤها بقصد الاستخدام في العمليات المؤسسة وليس بقصد إعادة بيعها ، وبالتالي ينظر إليها بمثابة أنها مخزون يحقق منافع اقتصادية، ومن خلال ما سبق يمكن أن نستخلص ما يلي:

- الموجود أو أصل هو مورد.
- يخضع الأصل لسيطرة المؤسسة
- يكون نتيجة الأحداث الاقتصادية
- يقتني بغرض الحصول على المنفعة الاقتصادية المستقبلية

وعليه تعرف التثبيتات الع ينية على أنها الأصول أو الموجودات المادية الملموسة التي يحوزها الكيان من أجل الإنتاج تقديم الخدمات و الاستعمال لأعراض إدارية و الذي يفترض أن تستغرق مدة استعمالها إلى أكثر من سنة مالية.

فللتثبيتات العينية أو الموجودات الملموسة فلها عدة تعاريف منها ما يلي:

- "التثبيت العيني هو موجود ملموس مراقب تحوزه المؤسسة من أجل استعماله في الإنتاج وتقديم الخدمات، الإيجار والاستعمال لأغراض إدارية والتي يفترض أن تستغرق مدة استعمالها أكثر من سنة مالية".

[1] حسين فاضي ومأمون حمدان المحاسبة الدولية ومعايرها، دار الثقافة، عمان الأردن، 2008، ص 140

- "التثبيت العيني هو موجود ملموس مثل التجهيزات والأراضي والمباني، وتكون فترة استخدامها أكثر من سنة وهو مراقب من قبل المؤسسة، نظرا لشرائه أو استئجاره".

عرفها المعيار المحاسبي الدولي " IAS16 " : "موجودات ملموسة محتفظ بها لاستخدامها في تصنيع أو توريد البضائع والخدمات أو الإيجار للغير أو الأغراض إدارية ومن المتوقع استخدامها لأكثر من فترة واحدة".[1]

هذا ونجد للتثبيتات أصناف نذكرها في ما يلي:

تثبيتات معنوية: هو أصل قابل للتحديد غير نقدي و غير مادي، مراقب ومستعمل من طرف المؤسسة في إطار أنشطتها العادية ، ويقصد به تلك التثبي تات المعنوية غير ملموسة التي تحتوي على العموم تراخيص أو إجازات الاستعمال، المحلات التجارية المكتسبة، العلامات التجارية، البرامج المعلوماتية, براءات الاختراع، حقوق التأليف.

تثبيتات عينية: تعالج في العنصر الموالي.

تثبيتات مالية: تتكون من بعض الحقوق وبعض المسندات المثبتة مثل : الا قراضات، سندات المساهمة...الخ.

[1] محمد أبو نصار، جمعة حميدات، المعايير المحاسبة الدولية والإبلاغ المالي، دار وائل، عمان، الأردن،2008 ، ص 251.

المطلب الثاني: حسابات واعترافات التثبيتات العينية ونماذج قياسها

1.حسابات التثبيتات العينية:

حسب النظام المحاسبي المالي فان اعتبار العنصر كتثبيتات عينية يؤدي إلى استعمال الحسابات التالية:[1]

- الأراضي
- عمليات ترتيب وتهيئة الأراضي
- البناءات
- المنشات التقنية، المعدات والأدوات الصناعية
- التثبيتات العينية الأخرى (معدات نقل, تجهيزات اجتماعية، معدات مكتب منها أجهزة الإعلام الآلي...الخ.

2.اعترافات التثبيتات العينية:

القاعدة أن يتم الاعتراف بهذه التثبيتات أي تسجيلها في دفاتر المؤسسة إذا توافر الشرطان التاليين:[2]

الشرط الأول:

أن يكون من المحتمل أن يحقق استخدام هذه الأصول منافع اقتصادية مستقبلية للمنشأة أو الكيان

الشرط الثاني:

يمكن للمنشأة قياس تكلفة اقتناء هذه الأصول بدرجة عالية من الدقة.

[1] القرار المؤرخ في 23 رجب عام 1429،مرجع سابق، ص57

[2] عبد الوهاب ناصر على مبادئ المحاسبة المالية وفقا لمعايير المحاسبة الدولية، الجزء الثاني، النار الجامعية، مصر، 2004، ص 211

3.نماذج قياسها:

يجيز المعيار " IAS16 " استخدام نموذجين محاسبيين في قياس تكلفة التثبيتات المادية بعد الاقتناء ، وهذان النموذجان هما:[1]

- **نموذج التكلفة التاريخية: toriqueCout his**

يقيم التثبيت المادي بتكلفته التاريخية مطروحا منها الاهتلاك المتراكم عبر السنوات ومختلف خسائر القيمة المسجلة.

- **نموذج إعادة التقييم: Réévaluation**

يقيم التثبيت المادي بالقيمة المعاد تقديرها أي قيمته العادلة بتاريخ إعادة التقييم ، بشرط أن تكون هذه القيمة قابلة للقياس بموثوقية، حيث يتم تحديد القيمة العادلة بإحدى الطرق التالية ، مع الأخذ بعين الاعتبار طبيعة التثبيت ووجود أو عدم وجود سوق نشطة له.

هذا ويخضع نموذج إعادة التقييم إلى مجموعة من القواعد، هي:

- يجب أن تتم عمليات إعادة التقدير بانتظام
- يجب أن تتم إعادة تقدير الشبة الكاملة للتثبيتات المادية عندما يتم إعادة تقدير تثبيت معين ينتمي إلى هذه الفئة.
- يجب أن يتم اهتلاك التثبيتات التي تم إعادة تقديرها بذات الطريقة المستخدمة بموجب نموذج التكلفة.

[1] www .iasplus .com / prooerty LAS16, plant and equipiment consulté le 08/04/2022

المطلب الثالث: حيازة التثبيتات العينية وطرق تمويلها

1.حالة الشراء نقدا (التسديد المباشر):

يمكن للمؤسسة أن تشتري أحد عناصر التثينات مع التسديد المباشر دون انتظار مروز مهلة لذلك، وفي هذه الحالة يمكن أن تستفيد المؤسسة من خصم تعجيل الدفع.[1]

2.حالة الشراء على الحساب :

هناك الكثير من الحالات التي تقوم فيها المؤسسات بشراء التثبيتات مقابل التعهد بسداد الثمن في المستقبل، وقد يكون هذا دفعة واحدة أو على أقساط ، كما قد يكون هذا التعيد بإصدار سندات أو أوراق دفع و في هذه الحالة فإن ما يتم تحمله من مدفوعات نقدية يزيد عادة عن السعر التعدي لهذا الأصل وذلك لما يتضمنه السعر المؤجل من فوائد بتحملها المشتري، وتحدد القيمة التي يسجل بها الأصل في الدفاتر بالقيمة الحالية للتدفقات النقدية المستقبلية التي يتضمنها التعهد بالسداد و ذلك في تاريخ اقتناء الأصل (تبعد أثر الزمن عن القيمة) والفرق يعتبر كمصاريف مالية تحمل لفترات القرض.

3.الحصول على التثبيتات عن طريق القروض:

النظام المحاسبي المالي برخص في البند 326_03 باستعمال طريقة ثانية للمعالجة المحاسبية للعروض ، و هذا تطبيقا للمعيار المحامي " LAS 23 " (تكاليف القروض)، حيث برخص بإدراج تكاليف القروض في قيمة اقتناء إنتاج أو ادخار الأصيل و ذلك باحترام الشروط التالية:[2]

- إذا تطلب الأصل بالضرورة فترة زمنية طويلة لتجهيزه للاستخدام في الأعراض المحددة له أو لبيعه.
- في حالة افتراض المؤسسة أموال خصيصا بغرض الحصول على أصل بعينه مؤهل لتحمل تكلفة الاقتراض، فإننا يجب أن تضيف لتكلفة الأصل تكلفة الاقتراض الفعلية التي تحددها المؤسسة خلال الفترة مطروحا منها أي إيراد تحقق من التوظيف المؤقت للأموال المقترضة.
- في حالة الاقتراض بصفة عامة و تستخدم الأموال المقترضة في اقتناء أصل مؤهل لتحمل تكلفة الاقتراض، تحدد قيمة تكلفة الاقتراض الواجب إدراجها ضمن تكلفة الأصل بحساب معدل لرسملة

[1] بن ربيع حنيفة، المرجع السابق، ص 276.

[2] أحمد نور، المحاسبة المالية، شركة الجلال، مصر 2004، ص ص 475،476.

على الإنفاق الخاص بهذا الأصل ، والذي يمثل الوسط الحسابي المرجح لمعدلات الفائدة المطبقة عن القروض القائمة خلال المدة وذلك بعد استبعاد القروض التي تم إبرامها تحديدا بغرض اقتناء أصل بذاته، ويجب ألا تزيد تكلفة القرض المحمل لتكلفة الأصل خلال دورة ما عن مجموع تكاليف القروض التي تحملها الدورة نفسها.

- نبدأ في تسجيل (إدراج) تكاليف القرض في تكلفة الأصل عندما:

- يتم الإنفاق على الأصل .

- عند تكبد المنشأة تكلفة الاقتراض (استحقاق تكاليف القرض).

- يوقف إدراج تكاليف القرص ضمن تكلفة الأصل بمجرد انتهاء هذه التحضيرات

4.الحصول على التثبيتات عن طريق الإعانات (المنح الحكومية):

حسب المعيار IAS 200 تعالج الإعانات العمومية بطريقتين هما:[1]

- أن يتم إدراج المنحة من قيمة كإيراد مؤجل ويعترف به بطريقة منتظمة على أساس معقول خلال العمر الإنتاجي للتثبيت، وهي الطريقة التي اعتمد عليها النظام المحاسبي المالي.

- أن يتم طرح قيمة المنحة من قيمة الأصل للوصول إلى المبلغ المسجل للأصل في الميزانية، و هذا ما يخفض تكاليف الاهتلاك لاحقا.

5.الحصول على التثبيتات عن طريق المبادلة :

الحياة العملية يمكن أن تقتني المؤسسة التثبيتات من خلال الاستبدال الكلي أو الجزئي بأصل أو أصول أخرى مماثلة أو غير مماثلة له، و التي ستعرضه فيما يلي :[2]

- **استبدال الأصل الثابت بأصل أو أصول مماثلة :**

يمكن اقتناء أصل ثابت من خلال استبداله بأصل آخر مماثل له، أي لهما نفس الاستخدام في طبيعة النشاط و قيمة عادلة مماثلة بالإضافة إلى توفر الشروط التالية:

[1] بن ربيع حنيفة، المرجع السابق، ص ص 281، 282.

[2] عبد الوهاب ناصر علي، المرجع السابق، ص ص 238-241.

- يفترض عدم توافر نية البيع لدى المؤسسة المقتنية
- لا تتوفر عندئذ أركان تحقق الربحية عند المؤسسة المقتنية.
- عدم الاعتراف بأية أرباح أو خسائر عن عملية الاستبدال
- تعد تكلفة الأصل الذي تقتنيه المؤسسة في القيمة الدفترية للأصل المستبدل به

- **استبدال الأصل الثابت بأصل أو أصول غير مماثلة :**

- إذا كان الأصل المقتني غير مماثل الأصل الثابت المستبدل، فإن ذلك يتطلب مراعاة ما يلي:
- قياس تكلفة الأصل المقتفي بقيمة العادلة
- القيمة العادلة للأصل المقتنى تكون مساوية للقيمة العادلة للأصل المستبدل به بعد تسويتها بمبالغ نقدية متبادلة.

إن التبادل يمكن أن يحقق أرباح أو خسائر رأسمالية، يجب أن تظهر في جدول حساب النتائج.[1]

[1] عبد الوهاب ناصر علي، المرجع السابق، ص 241.

المبحث الثاني: إهتلاك وحيازة التثبيتات العينية والتنازل عليها

المطلب الأول: الاهتلاك Amortissement

يعرف الإهتلاك على انه انخفاض قيمة الاستثمارات نتيجة الاستخدام أو التآكل أو القدم، ففي النظام المحاسبي المالي، وفي المادة 121-07 فقد عرف الإهتلاك بأنه": استهلاك المنافع الاقتصادية المرتبطة بأصل عيني أو معنوي ويتم حسابه كعب، إلا إذا كان مدمجا في القيمة المحاسبية لأصل أنتجه الكيان لنفسه".[1]

ويعرف الاهتلاك بأنه توزيع تكلفة الأصل الثابت على سنوات عمر الأصل حيث تعتبر هذه التكلفة نفقة رأسمالية يستفيد منها المشروع أو الوحدة الاقتصادية لأكثر من فترة سالية حتى يتم مقابلتها مع الإرادات المعترف فيها و التي تحققت من الخدمات التي قدمها الأصل الثابت تماشيا مع مبدأ مقابلة الإيرادات بالمصروفات و يتم توزيع تكلفة الأصول الثابتة على الفترات المالية التي استفادت من خدماتها حسب طريقة الاهتلاك المستخدمة.[2]

ويعرف أيضا على أنه إثبلت الانخفاض غير المسترجع لقيمة بعض الأصول المادية المستعملة والمملوكة من طرف المؤسسة الاقتصادية.[3]

هذا ويذهب البعض بتعريفهم للاهتلاك بأنه تدهور أو نقص في قيمة التثبيتات نتيجة لاستعمالها، تقادمها أو استهلاك المنافع الاقتصادية المرتبطة بها ، حيث أن قسط الإهتلاك عبء تتحمله المؤسسية سنويا يقتطع من الأرباح إذا تحققت لتتمكن المؤسسة من تجديد عناصر التثبيتات القابلة للاهتلاك.[4]

---

[1] عبد الرحمن عطية، المحاسبة العامة حسب النظام المحاسبي المالي، دار النشر جيطلي، برج بعريريج، الجزائر، 2009، ص 126.

[2] Khefrati Mohamed zine , Technique comptable 4éme édition Berti 1999 tome 1, p 246 .

[3] Hubert de la Bruslerie, Analyse financiére, information financiére et diagnostic , 4éme édition Dunod, pris, 2010, p 54.

[4] مداني بلغيث، دروس في المحاسبة المالية- الدرس الثامن، جامعة ورقلة، الجزائر، 2011، ص 01.

التثبيتات القابلة للاهتلاك ومدتها:

التثبيتات تبقى عموما قابلة للاهتلاك مع بعض الخصوصيات وهي كالتالي:[1]

- تشكل الأراضي و المباني أصولا متمايزة و تعالج كلا على حدة في المحاسبة حتى ولو تم اقتناؤها معا ، فالبناءات هي أصول قابلة للاهتلات بينما تعد الأراضي على العموم أصولا غير قابلة للاهتلاك.
- تستثنى من الأراضي غير قابلة للاهتلاك أراضي الاستغلال مثل المحاجر و المقالع التي تمتلك نظرا للقلع و الاستخراج الذي يطرأ عليها.
- لا يطبق أي اهتلاك على التثبيتات الجاري إنجازها والتثبيتات المالية غير خاضعة للاهتلاك عموما.
- يقضي النظام المحاسبي المالي بأن تهتلك التثبيتات المعنوية على أساس مدة دفعيتها التي لا يجب أن لا تتجاوز في كل الأحوال 20سنة، إلا في حالات استثنائية.

بالنسبة لمدة اهتلاك التثبيتات تعود للمؤسسة و كيفية استهلاكها للمنافع الاقتصادية لهذه التثبيتات، غير أنه يمكن أن تقدم كمؤشر مدد الاستعمال التي تطبقها محاسبة الضرائب.

[1] مداني بلغيث، نفس المرجع، ص ص 01، 02.

المطلب الثاني: خسارة القيمة Perte de valeur

1.تعريف خسارة القيمة:

عرف النظام المحاسبي المالي خسارة القيمة بأنها فائض القيمة المحاسبية للأصول عن القيمة الواجبة (أي الممكنة) التحصيل ، تدني التثبيتات هو الفرق بين القيمة الباقية المحاسبة والقيمة القابلة للتحصيل عندما تكون الأولى أقل من الثانية:[1]

تدني القيمة = القيمة الباقية المحاسبية = القيمة القابلة للتحصيل

القيمة القابلة للتحصيل : هي القيمة المسترجعة للأصل والتي تمثل أعلى قيمة بين القيمة الصافية للتنازل عن هذا لأصل وقيمته النفعية.

القيمة النفعية : هي القيمة المحينة لتقديرات التدفقات الخزينة المستقبلية المنتظرة من استعمال الأصل بشكل متواصل مطروحا منها التدفقات الخارجة، ويدعم الشرق بالقيمة المحينة لمبلغ التنازل عن الأصل في أية مدة الانتقاء القيمة المحينة في المبلغ المحين لمدفوعات الخزينة بتاريخ الحصول على الأصل.

القيمة المحينة: هي المبلغ المحين لمدفوعات الخزينة بتاريخ الحصول على الأصل.

2.المؤشرات الدالة على وجود خسائر في القيمة :

إن المؤشرات التي تدل على وجود خسارة في القيمة تصنف على مستويين، قد تكون داخلية أو خارجية:

1.المؤشرات الداخلية:

- التدهور أو الإتلاف المادي المتوقع في المخطط الابتدائي قد ظهر .
- تغيرات هامة في طريقة الاستخدام أو مستقبلية لها أثر على استخدامات الأصل (إعادة الهيكلة. التخلي عن الأنشطة...الخ).

[1] بن ربيع حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية AS/IFRS دار عومة، الجزء الأول، الجزائر، 2010، ص 366.

2.المؤشرات الخارجية:

- حدث انخفاض في القيمة السوقية خلال الدورة بشكل معتبر.
- تغيرات هامة، لها أثر سلبي على المؤسسة، حدثت خلال الدورة أو ستحدث في المستقبل القريب في المحيط التقني الاقتصادي أو القانوني ومن أمثلة ذلك ظهور إجراءات جديدة تعجل من التقنيات المستخدمة غير فعالة، تغيير في التنظيمات... الخ.
- معدل الفائدة السائد في السوق زاد خلال الدورة ومن المحتمل أن هذه الزيادة تخفض من القيم البيعية بشكل هام.

3.آثار الخسارة في القيمة؛

عند ملاحظة تدهور أي تثبيت لا يلاحظ تقليص قيمته المحاسبية الصافية فحسب، بل يجب تغيير مخطط إهتلاكه إذا كان تثبيت قابل للإهتلاك "[1]، وذلك بإنقاص الخسارة من القيمة المحاسبية الصافية ويتم مباشرة الانتقال إلى طريقة الاهتلاك الخطي مهما كانت الطريقة المعتمدة في الاهتلاك، حيث يتم قسمة القيمة المحاسبية الصافية على عدد سنوات المنفعة المتبقية.

4.إعادة تقييم الخسائر في القيمة:

تقوم المؤسسة في نهاية كل دورة بإعادة تقييم القيمة المدرجة في الحسابات بالنسبة للسنوات المالية السابقة وإن وجد أي مؤشر يدل على أن الخسارة في القيمة المدرجة أصبحت غير موجودة أو انخفضت تقوم المؤسسة بإعادة تقدير القيمة القابلة للتحصيل الجديدة، حيث تسجل كمنتوجات في حسابات النتائج عندما تصبح القيمة القابلة لتحصيل أكبر من القيمة المحاسبية الصافية وفي هذه الحالة يتم رفع القيمة المحاسبية بما يناسب قيمتها القابلة للتحصيل لكن دون تجاوز القيمة المحاسبية الصافية التي لم تدرج فيها أي خسارة قيمة خلال السنوات المالية السابقة، ويتم إعادة تسوية في نهاية كل سنة.

[1] هوام جمعة، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد والمعايير المحاسبية الدولية، IAS/IFRS، ص 52.

المطلب الثالث: التنازل عن التثبيتات العينية

قد تقع المؤسسة في التنازل عن التثبيتات في بعض الأحيان بسبب من الأسباب، كعدم كفايتها الإنتاجية، لتقدمها أو بسبب تغيير طرق الإنتاج أو النشاط، و ما يتم ذلك الاستغناء عن التثبيتات إلا بالشطب، أو البيع، أو الاستبدال، وبالتالي هذا ما سنفصله في ما يأتي:

1.شطب الأصل من الخدمة (تخريد الأصل) : Reforme

عندما تقرر إدارة المؤسسة شطب التثبيت من الخدمة، أي التخلص منه نهائيا و بدون مقابل، لأنها لا تنتظر من استعماله أو بيعه أي منافع اقتصادية مستقبلية يجب اقفال حساب التثبيت و حساب مجمع اهتلاكاته كذلك و هنا نميز حالتين:[1]

- **التثبيت الممتلك كليا:**

إذا كان الأصل م هتلك بالكامل و لا توجد له قيمة متبقية، فلن يوجد لهذا التنازل أي مكاسب أو خسائر لأن القيمة الدفترية مساوية للصفر.

- **التثبيت الهتلك جزئيا (قيد الاهتلاك):**

في حالة التخلص من تثبيت غير ممتلك كليا، أي له قيمة محاسبية باقية موجبة بدون مقابل عيني أو نقدي، ستعتبر القيمة الدفترية المتبقية للأصل بمثابة خسائر.

2.التنازل بالبيع:

إذا تم بيع التثبيتات في نهاية العمر الإنتاجي أو قبل نهايته قد يترتب على عملية البيع هذه أرباح أو خسائر. وهذا ما سنتعرض له فيما يلي:[2]

[1] عبد الوهاب ناصر علي ، المرجع السابق، ص 288.

[2] بن ربيع حنيفة، المرجع السابق، ص 296.

1.2.بيع تثبيت بعد نهاية عمره الإنتاجي:

- **إذا كانت الخردة معدومة:**

أي تكون مجموع الاهتلاكات لغاية تاريخ البيع مساوية لتكلفة التثبيت و في هذه الحالة نتيجة الاستغناء أو التنازل في دائما ربح مساوي لسعر البيع الصافي.

- **إذا كانت للتثبيت قيمة خردة:**

القيمة المحاسبية الباقية = الخردة

نتيجة التنازل = سعر البيع الصافي - الخردة.

في هذه الحالة يترتب على عملية بيع هذا الأصل أحد المواقف التالية :

- إذا كان سعر البيع الصافي > قيمة البيع المتوقعة (الخردة)..... النتيجة ربح.
- إذا كان سعر البيع الصافي< قيمة البيع المتوقعة (الخردة)..... النتيجة خسارة.
- إذا كان سعر البيع الصافي= قيمة البيع المتوقعة (الخردة)..... النتيجة معدومة.

2.2.بيع التثبيت خلال عمره الإنتاجي:

في هذه الحالة لا اعتبار لقيمة الخردة ولكن المعتبر في القيمة المحاسبية الباقية، ونميز 3 حالات أيضا:

- إذا كان سعر البيع الصافي > قيمة المحاسبية الباقية..... النتيجة ربح.
- إذا كان سعر البيع الصافي < قيمة المحاسبية الباقية..... النتيجة خسارة.
- إذا كان سعر البيع الصافي = قيمة المحاسبية الباقية..... النتيجة معدومة.

3.التنازل بالمبادلة:

تفرق معايير المحاسبة الدولية " SCF "بين حالتين :[1]

[1] عبد الوهاب ناصر علي، المرجع السابق، ص 299.

1.3.مبادلة التثبيت القديم بآخر مماثل له:

إذا تم الاستغناء عن أصل قديم عن طريق مبادلته مع آخر مماثل له، له نفس الاستخدام وفي نفس النشاط (سيارة بسيارة أخرى مثلا) يجب عدم الاعتراف بأية أرباح أو خسائر طالما لا يوجد تبادل للنقدية، أما إذا كان هناك تبادل للنقدية في عملية المبادلة فمعنى ذلك أن الأصول المتبادلة ليس لها نفس القيمة ويمكن عندئذ الاعتراف بخسائر الاستبدال أو أرباح الاستبدال.

2.3.مبادلة التثبيت القديم بآخر غير مماثل:

في حالة الاستغناء عن التثبيت المادي القابل للاهتلاك بمبادلته بأصل ثابت آخر غير مماثل، فإنه يجب الاعتراف بأية أرباح أو خسائر ناتجة عن عملية المبادلة.[1]

[1] عبد الوهاب ناصر علي، المرجع السابق، ص 299.

الفصل الثاني:

الأداء المالي للمؤسسة

المبحث الأول: عموميات حول الأداء

المطلب الأول: مفهوم الأداء وأنواعه

1.مفهوم الأداء:

جاءت عدة تعاريف للأداء، نذكر منها:

1 - هو عبارة عن الوسيلة التي تساعد المؤسسة في قياس نتائجها ومدى تحكمها في تكاليفها ومدى تحقيق الأهداف العامة للمؤسسة.[1]

2 - يعرف على أنه: " الأداء يمثل النتائج النهائية التي أسفرت عنها مختلف أنشطة المؤسسة من خلال التوفيق بين مختلف مواردها خلال فترة زمنية محددة، تعكس مدى بلوغ الأهداف أو مدى الاستغلال الأمثل لمواردها المتاحة".[2]

3 - تعريف الأداء حسب Miller et Romilly ينظر هذان الكاتبان إلى الأداء على أنه "انعكاس الكيفية استخدام المؤسسة للموارد المالية والبشرية، واستغلالها بكفاءة وفعالية بصورة تجعلها قادرة على تحقيق أهدافها".[3]

4 - عرف " Akherkhen" الأداء على أنه انجاز أو تأدية عمل يساعد المؤسسة على تحقيق أهدافها المسطرة.[4]

5 - يعرف الأداء بأنه:" درجة تحقيق وإتمام المهام المكونة لوظيفة الفرد، وهو يعكس الكيفية التي يحقق أو يشبع بها الفرد متطلبات الوظيفة " .[5]

6 - وعرفه Miller et Bromily على أنه "انعكاس لكيفية استخدام المؤسسة للموارد المالية والبشرية واستغلالها بكفاءة وفعالية بصورة تجعلها قادرة على تحقيق أهدافها".[6]

---

[1] عداي الحسين فلاح حسن، الإدارة الإستراتيجية، دار وائل للنشر، عمان، 2000، ص231.

[2] عيد المليك م زهودة، الأداء بيت الكفاءة والفعالية: مفهوم وتقييم، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة بسكرة، 2001، ص86

[3] عادل عشي، الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية: قياس وتقييم، مذكرة ماستر، قسم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2001، ص02.

[4] الشيخ الداوي، تحليل الأسس النظرية لمفهوم الأداء، مجلة الباحث، العدد 07، الجزائر، 2009، ص 218.

[5] عمار بن عيشي، اتجاهات التدريب وتقييم أداء الأفراد، ط1، دار أسامة، عمان، 2012، ص 13.

[6] الشيخ الداوي، المرجع السابق، ص 218.

فمن خلال هذه التعريفلت نستنتج أن الأداء يدل على القيام بالأنشطة والأعمال التي تحقق الأهداف الرئيسية للمؤسسة كما يعرف الأداء على أنه المخرجات والأهداف التي تسعى المنظمة إلى تحقيقها، لذلك فهو مفهوم يعكس كلا من الأهداف والوسائل اللازمة لتحقيقها، أي أنه يربط بين أوجه النشاط وبين الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها داخل المؤسسة ما.

فبناءا على ما سبق يمكن القول بشكل شامل أن الأداء هو مدى بلوغ الأهداف المرجوة بالاستخدام الأمثل للموارد، باعتباره نظاما شاملا و متكاملا وديناميكي.

2.أنواعه:

تعددت أنواع الأداء في المؤسسة في مختلف المجالات، ومنه نذكر الأنواع التالية:[1]

1 - الأداء المؤسسي

2 - أداء الموارد البشرية

3 - الأداء الإنتاجي

4 - الأداء التسويقي

5 - الأداء المالي

وعليه لتحديد أنواع الأداء يفرض علينا اختيار معايير التقسيم، هذه الأخيرة يمكن تحديدها في أربعة أشكال هي: معيار المصدر معيار الشمولية، المعيار الوظيفي، معيار الطبيعة، كل معيار يقدم مجموعة من أنواع الأداء في المؤسسة تذكرها فيما يلي:

- **حسب معيار المصدر:**

وفقا لهذا المعيار يمكن تقسيم أداء المؤسسة إلى نوعين هما :[2]

1.الأداء الداخلي:

يطلق عليه اسم أداء الوحدة أي أنه ينتج بفضل ما تملكه المؤسسة من الموارد، فهو ينتج أساسا من:

[1] أماني عامر، إدارة الموارد البشرية، دون دار النشر، دون بلد النشر،2001، ص59.

[2] مجيد الكرخي، تقويم الأداء، باستخدام النسب المالية، دار المناهج، للنشر والتوزيع، الأردن، 2007، ص 32.

1.1. الأداء البشري:

هو أداء الأفراد داخل المؤسسة من خلال صنع القيمة المضافة، وتحقيق الأفضلية التنافسية من خلال تسيير مهارتهم. وخبراتهم.[1]

2.1. الأداء التقني:

يتمثل في قدرة المؤسسة على استعمال استثماراتها بشكل فعال.

3.1. الأداء المالي:

يكمن في فعالية تعبئة واستخدام الوسائل المالية المتاحة، فالأداء الداخلي هو أداء متأتي من مواردها.

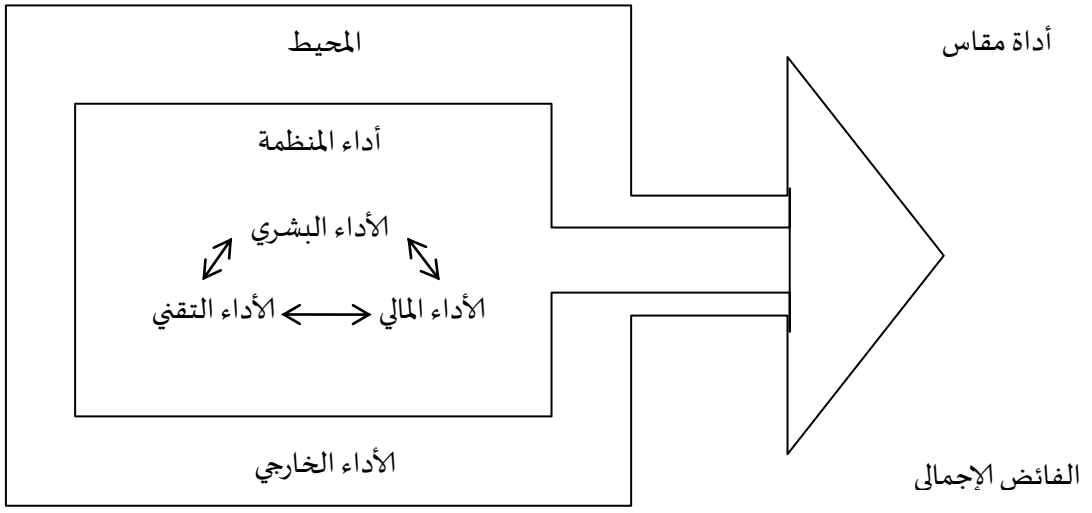
2.الأداء الخارجي:

هو الأداء الناتج عن التغيرات التي تحدث في المحيط الخارجي للمؤسسة، فالمؤسسة ليست السبب بل المحيط الخارجي هو الذي يولده، هذا النوع يظهر بصفة عامة في النتائج الجيدة التي تتحصل عليها المؤسسة كارتفاع رقم الأعمال نتيجة لارتفاع سعر البيع أو خروج أحد المنافسين، ارتفاع القيمة المضافة مقارنة بالسنة الماضية نتيجة انخفاض أسعار الموارد، لوازم والخدمات، كل هذه التغيرات تنعكس على الأداء سواء بالإيجاب أو السلب.

[1] عادل عشي، تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، رسالة ماجستير، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة محمد خضير بسكرة، ص05.

وبالتالي يمكننا توضيح النوعين في الشكل المرفق:

الشكل رقم (01): يمثل الأداء الداخلي والأداء الخارجي



المصدر: عادل عشي عادل عشي، تقييم الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، رسالة ماجستير، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة محمد خضير بسكرة، ص05.

- **حسب معيار الشمولية:**

يقسم الأداء داخل المؤسسة حسب هذا المعيار إلى أداء كلي وداء جزئي:

1. الأداء الكلي:

هو الذي يتجسد بالإنجازات التي ساهمت جميع العناصر والوظائف أو الأنظمة الفرعية للمؤسسة في تحقيقها، ولا يمكن نسب إنجازها إلى أي عنصر دون مساهمة باقي العناصر وفي إطار هذا النوع من الأداء يمكن الحديث عن المدى وكيفيات بلوغ المؤسسة أهدافها الشاملة كالاستمرارية، الشمولية، الأرباح النمو.[1]

[1] عادل عشي، المرجع السابق، ص 19.

2. الأداء الجزئي:

على خلاف الأداء الكلي، فإن الأداء الجزئي هو قدرة النظام التحتي على تحقيق أهدافه بأدنى التكاليف الممكنة، فالنظام التحتي يسعى إلى تحقيق أهدافه الخاصة به، لا أهداف الأنظمة الأخرى وبتحقيق مجموعة أداء الأنظمة التحتية يتحقق الأداء الكلي للمنظمة".[1]

- **حسب المعيار الوظيفي:**

يرتبط هذا المعيار بالتنظيم، لأن هذا الأخير هو الذي يحدد الوظائف والنشاطات التي تمارسها المؤسسة إذ ينقسم الأداء في هذه الحالة حسب الوظائف المسندة إلى المؤسسة التي يمكن حصرها في الوظائف الخمس التالية: الوظيفة المالية، وظيفة الإنتاج، وظيفة الأفراد، وظيفة التسويق، وظيفة التموين ويضيف البعض وظيفة البحث والتطوير ووظيفة العلاقات العمومية.

1.أداء الوظيفة المالية:

يتمثل هذا الأداء في قدرة المؤسسة على بلوغ أهدافها المالية بأقل التكاليف الممكنة، فالأداء المالي يتجسد في قدرتها على تحقيق التوازن المالي وتوفير السيولة اللازمة لتسديد ما عليها وتحقيق معدل مردودية جيد وتكاليف منخفضة.

2. وظيفة الإنتاج:

يتحقق الأداء الإنتاجي للمؤسسة عندما تتمكن من تحقيق معدلات مرتفعة للإنتاجية مقارنة بمثيلاتها أو بنسبة للقطاع الذي تنتمي إليه، وإنتاج منتجات بجودة عالية وبتكاليف منخفضة تسمح لها مزاملة منافسيها وتخفيض نسبة توقف الآلات والتأخر في تلبية الطلبيات.

3. أداء وظيفة الأفراد:

يعلب المورد البشري دورا هاما في تحريك الموارد الأخرى وتوجيها نحو هدف المؤسسة العام فبقاء المؤسسة ونجاحها مرتبط لاشك ارتباطا وثيقا بأداء العامل البشري فيها، هذا الأداء الذي يجب أن يبنى على كفاءات

[1] عبد المليك مزهودة، الأداء بين الكفاءة والفعالية مفهوم وتقييم، مجلة العلوم الإنسانية، العدد 01، جامعة خيضر، بسكرة، 2001، ص 89.

واختيار ذوي المهارات العالية وتسييرهم تسيرا فعالا، وتحقيق فعالية المورد البشري لا تكون إلا إذا كان الشخص المناسب في المكان المناسب وفي الوقت المناسب لإنجاز عمله.

4. أداء وظيفة التسويق:

تحدد هذا الأداء من خلال مجموعة من المؤشرات المتعلقة بوظيفة التسويق ومنها: حصة السوق إرضاء العملاء (من خلال معرفة عدد ونوع شكاوي العملاء مقدار، المردودات من المبيعات...) ، وكذلك السمعة التي تقيس حضور أو تواجد اسم العلامة التجارية في ذهن الأفراد ، ويمكن معرفتها من مردودية كل منتوج.

5. أداء وظيفة التموين:

يتمثل في القدرة على الاستقلال عن الموردين، والحصول على الموارد المناسبة في الأوقات المناسبة وبأسعار مناسبة.

6. أداء وظيفة البحث والتطوير: يتحدد هذا النوع من الأداء من خلال :[1]

- توفير جو ملائم للبحث والتطوير.
- التنويع في المنتجات.
- درجة تحديث الآلات ومواكبة التطور.

7. أداء وظيفة العلاقات العمومية:

في هذه الوظيفة تتحد أبعاد مفهوم الأداء، فالأداء ضمن هذه الوظيفة يأخذ بعين الاعتبار المساهمين الموظفين، العملاء، الموردين وأخيرا الدولة، بالنسبة للمساهمين يتحقق الأداء عند حصولهم على عائد مرتفع للأسهم واستقرار في الأرباح الموزعة، أما الموظفين فالأداء بالنسبة لهم هو توفير أو خلق جو عمل ملائم ومعنويات مرتفعة، أما الموردين فالأداء هو احترام المؤسسة الآجال التسديد والاستمرار في التعامل معها، في حين أن الأداء من وجهة نظر العملاء هو الحصول على مدة تسديد طويلة ومنتجات في الآجال المناسبة وبالجودة العالية.

[1] عبد المليك مزهودة، نفس المرجع، ص 89.

- **حسب معيار الطبيعة:**

حسب هذا المعيار يقسم الأداء إلى:[1]

1. الأداء الاقتصادي:

يعبر عن الأهداف الأساسية التي تسعى المؤسسة الاقتصادية إلى تحقيقها ويتمثل في تعظيم مواتجها (الإنتاج، الربح، القيمة المضافة، رقم الأعمال، الحصة السوقية، المردودية.....) وتدنية استخداماتها (رأس المال العمل، الموارد الأولية، التكنولوجيا....).

2. الأداء الاجتماعي:

إن الأهداف الاجتماعية التي ترسمها المؤسسة أثناء عملية التخطيط كانت قبل ذلك شروطا فرضها عليها العاملين أولا، وأفراد المحيط الخارجي ثانيا، والقدرة على تحقيق هذه الأهداف هو ما يصطلح عليه بالأداء الاجتماعي، وبعد الأداء الاجتماعي لأي مؤسسة هو أساس تحقيق المسؤولية الاجتماعية لها.

3. الأداء التكنولوجي:

يكون للمؤسسة أداء تكنولوجيا عندما تكون لها القدرة على تحقيق ما قامت بالتخطيط له من أهداف تكنولوجيه كالسيطرة على مجال تكنولوجي معين.

4.الأداء السياسي:

ويتجسد في بلوغ المؤسسة أهدافها السياسية، ويمكن للمؤسسة أن تتحصل على مزايا من خلال تحقيق أهدافها السياسية لبعض المؤسسات كتمويل الحملات الانتخابية من أجل إيصال أشخاص معينين إلى الحكم الاستغلال امتيازاتهم فيما بعد لصالح المؤسسة.

[1] نوبلي نجلاء، أدوات المحاسبة الإدارية في تحسين الأداء المالي في للمؤسسة الاقتصادية، أطروحة دكتوراه، العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2015، ص 75.

المطلب الثاني: مكونات ومحددات الأداء

1.مكونات الأداء:

للأداء مجموعة من المكونات، سوف نتطرق إليها في هذا العنصر، وهي:[1]

- **حسب كمية العمل:**

يعبر عن مقدار الطاقة العقلية ، النفسية والجسمية التي يبذلها الفرد خلال فترة زمنية معينة، تعبر عن المقاييس التي تقيس قيمة العمل أو الكمية خلال فترة زمنية معينة عن البعد الكمي للطاقة المبذولة.

- **نوعية العمل:**

تعني مستوى الدقة، الجودة ومدى مطابقتها للجهد المبذول للمواصفات ففي بعض الأحيان قد لا تهم كثيرا سرعة الأداء أو الكمية، ما يهمهم نوعية وجودة الجهد المبذول.

- **نمط إنجاز العمل:**

يقصد به الطريقة التي يؤدي بها الفرد عمله وقياسه لبعض الحركات والوسائل والطرق التي قام بها في أدائه لعمله.

كما يرتكز مصطلح الأداء على مفهومين أساسين هما الكفاءة والفعالية، فهما من بين أهم مكونات الأداء في المؤسسة، وبالتالي نوضحهما في ما يلي:

- **الكفاءة:**

يعود مفهوم الكفاءة تاريخيا إلى الاقتصادي الايطالي " باريتو" الذي طور صباغة هذا المفهوم حيث أصبح يعرف" بأمثلية باريتو"، حسبه أي تمثيل ممكن للموارد هو إما تخصيص كفء أو تخصيص غير كفء، أي تخصيص غير كفء للموارد فهو يعبر عن لا كفاءة، والتي تعني أن المؤسسات تنتج أقل من المستوى الممكن من المخرجات باستخدام موارد معينة، فهي تستخدم توليفة مكلفة من المدخلات لإنتاج مجموعة من المخرجات".[2]

[1] عبد المحسن توفيق محمد، تقييم الأداء، دار النهضة، مطبعة الأخوة والأشقاء للطباعة، مصر، 1998، ص03.

[2] فاطمة مجدوب، تأثير التحالفات الاسترتيجية على الأداء التنافسي للمؤسسة الصناعية، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصاديةو والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2016، ص 80.

إذ تعد الكفاءة "مقياسا لقدرة الوحدة الاقتصادية على تحويل عناصر المدخلات إلى مخرجات وهي أفضل علاقة هندسية بين المدخلات والمخرجات.[1]

وبالتالي الكفاءة بشكلها العام هي تلك القدرة على تقليل الوسائل المستخدمة لنتيجة معينة، وهناك من يعرف الكفاءة "هي عمل الأشياء بطريقة صحيحة"، كما أن جوهر الكفاءة يتمثل في تعظيم الناتج وتدني التكاليف، بمعنى أخر يمكن تمثيل الكفاءة بمعادلة يحتوي طرفها الأول على بلوغ أقصى ناتج بتكاليف محدودة ومعينة، بينما الطرف الثاني يحتوي على بلوغ الحد المقرر من الناتج بأقل التكاليف.

- **الفعالية:**

الفعالية هي مصطلح يتعلق بتحقيق الأهداف، فالفعالية في الإدارة تعبر عن القدرة على تحقيق الأهداف تبعا للبرامج والجداول الزمنية المحددة لها".

فهي تعني الفاعلية القدرة على تحقيق النشاط المرتقب والوصول إلى النتائج المرتقبة، على هذا الأساس يتم قياس فعالية الوحدة الاقتصادية بنسبة ما تحققه من نتائج فعلية إلى ما كانت ترغب في تحقيقه طبقا للخطة، والفعالية بهذا المفهوم ترتبط بكمية المخرجات النهائية دون النظر إلى الموارد المستعملة في سبيل الوصول إليها.[2]

2.محددات الأداء:

وللأداء مجموعة من المحددات نجملها فيما يلي:[3]

- **الأداء الوظيفي:**

هو الأثر الصافي لجهود الفرد التي تبدأ بالقدرات وإدراك الدور أو المهام ويعني هذا أن الأداء في موقف معين يمكن أن ينظر إليه نتاج للعلاقة المتداخلة بين كل من: الجهد، القدرات، إدراك الدور.

[1] عطية عبد الحي مرعي وآخرون، محاسبة التكاليف المتقدمة لأغراض التخطيط والرقابة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2002، ص 52.

[2] عطية عبد الحي مرعي وآخرون، المرجع السابق، ص 58.

[3] عبد المحسن توفيق محمد، مرجع سبق ذكره، ص03.

- **الجهد:**

ويشير الجهد الناتج من حصول الفرد على التدعيم إلى الطاقة الجسمائية والعقلية التي يبذلها الفرد لأداء مهمته.

- **القدرات:**

هي الخصائص الشخصية المستخدمة لأداء الوظيفة ولا تتغير وتتقلب هذه القدرات عبر فترة زمنية قصيرة.

إدراك الدور (المهمة): يشير إلى الاتجاه الذي يعتقد الفرد أنه من الضروري توجيه جهوده في العمل من خلاله، وتقوم الأنشطة والسلوك الذي يعتقد الفرد بأهميتها في أداء مهامه بتعريف إدراك الدور ولتحقيق مستوى مرضي من الأداء.

المطلب الثالث: العوامل المؤثرة في الأداء

يتأثر الأداء بعوامل المختلفة ، منها ما هو داخلي للمؤسسة يمكن التحكم فيه ، ومنها ما هو صادر عن المحيط الخارجي يصعب التحكم فيه و بالتالي على المؤسسة التكييف معها، وبالتالي يمكننا تصنيف هذه العوامل إلى داخلية وأخرى خارجية:

1.العوامل الخارجية:

تتمثل العوامل الخارجية المؤثرة في المؤسسة في مجموعة من المتغيرات و القيود التي تخرج عن نطاق التحكم في المؤسسة، وعليه فإن أثارها قد تكون في شكل فرص ،كما تصنف العوامل الخارجية بدورها إلى:[1]

- العوامل الاقتصادية:

تؤثر هذه العوامل بشكل كبير على المؤسسة الاقتصادية، خاصة الصناعة منها، ونظرا لطبيعة نشاط المؤسسة من جهة، ومن جهة ثانية لكون البيئة الاقتصادية هي مصدر مختلف موارد المؤسسة و المستقبل لمختلف منتجاتها، وتنعكس أثارها على أداء المؤسسة في المدى القصير.

[1] زهير ثابت، كيفية تقييم أداء الشركات والعاملين، دار النهضة العربية، مصر ، 2001، ص 01.

- العوامل الاجتماعية و الثقافية:

تتضمن العوامل الاجتماعية و الثقافية نماذج الحياة و القيم الأخلاقية والفنية والفكرية للمجتمع الذي تتواجد فيه المؤسسة، وقد تتشكل هذه العوامل عائقا.

- العوامل التكنولوجية:

وتتمثل هذه العوامل في التغيرات و التطورات التي تحدثها التكنولوجيا.

2.العوامل الداخلية: تتمثل في:[1]

- العنصر البشري:

يشكل العنصر البشري أهم مورد في المؤسسة، فتنهو تنافسية و تطور المؤسسة مرهون بمدى استقطابها لعناصر بشرية متميزة في مهارتها و معارفها و قدرتها على الانسجام في الجماعة، و مدى تعاونها معها، كما تعمل على بذل جهد أكبر و تحقيق أداء أفضل.

- الإدارة:

إن للإدارة مسؤولية كبيرة في تخطيط و تنظيم و تنسيق و قيادة و رقابة جميع الموارد التي تقع ضمن نطاق مسؤولياتها وسيطر بها فهي بذلك تؤثر على جميع الأنشطة في المؤسسة و منه فهي مس ؤولة أمام تحسين أدائها.

- العوامل السياسية و القانونية:

تظهر هذه العوامل عموما في الاستقرار السياسي و الأمني للدولة. مثل طبيعة النظام السياسي للدولة، العلاقات مع العالم الخارجي، القوانين...الخ، و تشكل هذه العوامل فرص تستفيد منها المؤسسة لتحسين أدائها، كما يتأثر أداء المؤسسة بالسياسات الخارجية المتبعة من قبل الدولة والعلاقات الدولية و توعيتها كإيجاد طرق الإنتاج وكسب الوقت تنتج هذه العوامل عن تفاعل مختلف العناصر الداخلية للمؤسسة، لذا فهي خاضعة لحم المؤسسة وتشمل مختلف التغيرات التي تأثر على أداء المؤسسة سواء سلبا أو إيجابا ويصنف إلى عدة عناصر تذكر منها بنسبة كبيرة عن زيادة معدلات الأداء داخل المؤسسة.

[1] زهير ثابت، نفس المرجع، ص 01.

- التنظيم :

يشمل التنظيم توزيع و تحديد المهام و المسؤوليات وفقا للتخصصات على العمال داخل المؤسسة أي تقسيم العمل عليهم وفق مهاراتهم و إمكانياتهم الخاصة، كما أن درجة التنظيم تؤثر على أداء المؤسسة، لذا وجب أن تكون لأي مؤسسة مرونة دينامكية في أي تنظيم بشكل تجعله قابلا للتغيير وفق المستجدات الحالية.

هذا ويشير البعض إلى العوامل المؤثرة في الأداء في النقاط التالية:[1]

1 - الاختلاف الموجود والملحوظ في حجم العمل قد يؤثر على الأداء

2 - وجود أو عدم وجود الأعمال المتأخرة قد يؤثر في معدل الإنتاج

3 - التحسينات التنظيمية والإجرائية ذات أثر مباشر على الأداء

4 - الأداء في العمليات المتماثلة قد يتباين بحسب الموقع الجغرافي للوحدات من جراء الظروف المحلية.

5 - نوعية وحدة العمل التام قد تقضي إلى معدلات مختلفة للإنتاج.

[1] ديلسر جاري، إدارة الموارد البشرية، دار المريخ، الرياض، السعودية، 2003، ص322.

المبحث الثاني: عموميات الأداء المالي

المطلب الأول: مفهوم الأداء المالي وأهميته

1.مفهوم الأداء المالي:

يقصد بالأداء المالي " قياس النتائج المحققة أو المنتظرة في ضوء معايير محددة مسبقا لتحديد ما يمكنه قياسه ومن ثم مدى تحقيق الأهداف لمعرفة مستوى الفعالية، وتحديد الأهمية النسبية بين النتائج والموارد المستخدمة مما يسمح بالحكم على درجة الكفاءة".[1]

كما يقصد به أيضا: " مدى قدرة المؤسسة على الاستغلال الأمثل لمواردها في الاستخدامات ذات الأجل الطويل وذات الأجل القصير من أجل تشكيل الثروة".[2]

فيعرف الأداء المالي أنه" يتوقف على الاستغلال الأمثل لموارد المؤسسة وتحقيق أقصى عائد ممكن " ، ومنه عندما يعرف الأداء المالي لا بد بتسليط الضوء على العوامل التالية:[3]

- العوامل المؤثرة في المردودية المالية
- أثر السياسات المالية المتبناة من طرف المسيرين على مردودية الأموال الخاصة.
- مدى مساهمة معدل نمو المؤسسة في إنجاح السياسة المالية و تحقيق فوائد وأرباح.
- مدى تغطية مستوى النشاط المصارف العامة.

فلأداء المالي عبارة تعبير عن أداء المنظمة من خلال تحقيق عدد من الأهداف المالية المتمثلة في الربحية وتحقيق معدلات نمو مرتفعة و تحسين القيمة الاقتصادية المتمثلة في العوائد المتحققة بعد طرح كلفة

[1] دادن عبد الغاني، 2006، ص 41.

[2] عواطف محسن، 2014، ص 674.

[3] دادن عبد الغني، قياس وتقييم الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية نحو إرساء نموذج الإنذار المبكر باستعمال المحاكاة المالية حالة بورصة الجزائر وباريس، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2007، ص 36.

رأس المالي من الأرباح بعد الضرائب بالإضافة إلى ذلك مواجهة المخاطر المالية الناجمة عن استخدام الديون و أموال الغير في تمويل استخدامات المنظمة .[1]

كما يعرف بأنه " تعبير عن نشاطات الأعمال باستخدام مقاييس مالية، إذ أنه الأداة الداعمة لجميع أنشطة الشركة المختلفة، فله ثلاث زوايا رئيسية هي :[2]

1- التأكيد على الجودة وإدارتها التي تؤدي بدورها إلى زيادة الحصة السوقية.

2- التأكيد على الاستخدام الأفضل للموجودات وتحسين للكفاءة الإنتاجية وتخفيض التكاليف؛

3- دعم وتطوير الاستراتيجيات وقرارات الأعمال".

كما أن الجدير بالذكر أن الوظيفة المالية تبحث عن أساس منهجي سليم لتقويم استخدام الأموال بفعالية وبأعلى كفاءة في المؤسسة، كي يتسنى تحقيق الأهداف المالية المنشودة في الأجل الطويل، من خلال معلومات ملائمة وطريقة تحليل عملية في بناء المؤشرات[3]، وهناك من يعرفه على أنه" مدى تحقيق القدرة الإيرادية والقدرة الكسبية في المؤسسة، حيث أن الأولى تعني قدرة المؤسسة على توليد إيرادات سواء من أنشطتها الجارية أو الرأسمالية أو الاستثنائية بينما تعن الثانية قدرة المؤسسة على تحقيق فائض من أنشطتها الموضحة سابقا من أجل مكافئة عوامل الإنتاج وفقا للنظرية الحديثة".[4]

ومن التعاريف السابقة نستنتج بأن الأداء المالي يهدف إلى تشخيص الوضعية المالية للمؤسسة ومدى قدرتها على الاستغلال الأمثل لمواردها، كما يساعد أيضا على اتخاذ القرارات المالية، وذلك بناء على مجموعة من المؤشرات المالية.

---

[1] عبد الرزاق مولاي لخضر حسين الشنيني، أثر تبني المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالية للشركات، الملتقى الدولي الثاني حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات، الطبعة الثانية، ورقلة، 2011، ص ص 237، 238.

[2] فاطمة حاسم محمد أثر تكاليف الجودة في تحسين الأداء المالي، دراسة حالة في شركة المشروبات الغازية، مجلة العلوم الاقتصادية، العدد 20، جامعة البصرة، عراق، 2008، ص 91.

[3] دادن عبد الغني، المرجع السابق، ص 41.

[4] دادن عبد الغني، قياس وتقييم الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية نحو إرساء نموذج الإنذار المبكر باستعمال المحاكاة المالية حالة بورصة الجزائر وباريس، المرجع السابق، ص 34، 35.

2.أهميته:

تكن أهمية الأداء المالي في ما يلي:[1]

- متابعة ومعرفة نشاط المنشأة وطبيعته.
- متابعة ومعرفة الظروف المالية والاقتصادية المحيطة .
- المساعدة في إجراء عملية التحليل والمقارنة وتقييم البيانات المالية.
- المساعدة في فهم التفاعل بين البيانات المالية.
- التأكد من أن الإنجاز الفعلي لم تع بكفاءة من خلال الاستغلال الأمثل للموارد إجراء المقارنات بين أداء مختلف الأقسام داخل المؤسسة.[2]
- مساعدة المؤسسات في عملية المراقبة، التخطيط وتحديد إستراتيجيتها على المدى البعيد.
- فبشكل عام تكمن أهمية الأداء المالي في أنهها عملية متابعة أعمال الشركاء وتفحص سلوكها ومراقبة أوضاعها وتقييم مستويات أدائها وفعاليته وتوجيه الأداء نحو الاتجاه الصحيح والمطلوب من خلال تحديد معوقات وبيان أسبابها واقتراح إجراءات تصحيحية وترشيد الاستخدامات العام.[3]

[1] علا نعيم عبد القادر، مفاهيم حديثة في إدارة البنوك، ط1، دار البداية ناشرون وموزعون، عمان، 2012، ص 251.

[2] الكرخي ، 2007، صفحة 31)

[3] محمد محمود الخطيب، الأداء المالي وأثره على العوائد أسهم الشركات المساهمة، ط1، دار الحمل للنشر والتوزيع، عمان، 2010، ص 46.

المطلب الثاني: الأهداف المالية للمؤسسة

إن عملية تحديد معايير و مؤشرات الأداء المالي تتطلب تحديد العديد من النقاط الواجب معرفتها و من بين هذه النقاط تجد الأهداف المالية للمؤسسة، و يمكن حصر هذه الأهداف في ما يلي: [1]

- **التوازن المالي:**

يعتبر التوازن المالي الهدف الأساسي الذي تسعى المؤسسة لبلوغه لأنه يمس باستقرارها المالي، و يتمثل التوازن المالي في لحظة معينة التوازن بين رأس المال الثابت و الأموال الدائمة، ويتطلب التوازن الموارد إبقاء الموارد المستخدمة في تمويل الأصول لمدة لا تقل عن مدة بقاء الاستثمارات لتفادي الاضطرابات التي قد تحدث في عناصر الميزانية لأقل من سنة، ولتحقيق ذلك يجب أن يكون رأس المال العامل موجب.

- **السيولة واليسر المالي:**

تقيس السيولة بالنسبة للمؤسسة مدى قدرتها على مواجهة التزاماتها قصيرة الأجل، أو بمعنى أخر تعني قدرتها على التحويل بسرعة الأصول المتداولة والمحزونات. القيم القابلة للتحقيق إلى أموال متاحة في الوقت المناسب، أما اليسر المالي فهو يتمثل في قدرة المؤسسة على تسديد ديونها الطويلة والمتوسطة الأجل في تواريخ استحقاقها.

- **المردودية والربحية:**

تعتبر الربحية و المردودية مصطلح نسبي، يعبر عن العلاقة النسبية التي تربط الأرباح برقم الأعمال في المؤسسة الاقتصادية و تعتبر من الأهداف الأساسية التي تسعى المؤسسة لتحقيقها، وهي كمفهوم عام يدل على قدرة الوسائل على تحقيق النتيجة و الوسائل التي تستعملها المؤسسة تتمثل في رأس المال الاقتصادي و هذا يعكس المردودية الاقتصادية و رأس المال الخاص يعكس المر دودية المالية، وبصفة عامة ينصب اهتمام المؤسسة على المردودية الاقتصادية و المر دودية المالية.

[1] بزقراوي حياة، دور المعلومات المحاسبية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادي، رسالة ماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2011، ص 08، بتصرف.

- **إنشاء القيمة:**

يعتبر إنشاء القيمة للمساهمين يعني قدرة المؤسسة على تحقيق مر دودية مستقبلية كافية الأموال المستثمرة حاليا و المردودية الكافية هي تلك التي لا تقل عن المردودية التي بإمكان المساهمين الحصول عليها في شكل استثمارات أخرى ذات مستوى خطر مماثل، فإذا لم يتمكن فريق المسيرين من إنشاء القيمة فان المستثمرين يتوجهون إلى توظيفات أخرى أكثر مر دودية "

- **نمو المؤسسة:**

يعتبر نمو المؤسسة عاملا أساسيا من عوامل تعظيم قيمتها، و لهذا فان قرارات النمو تتميز بأنها قرارات إستراتيجية فالنمو يعتبر وظيفة إستراتيجية جد هامة للمؤسسة الاقتصادية، كونه نتيجة لقراراتها الإستراتيجية، سواء تلك التي تهتم بالعلاقات الخارجية أو بالأهداف البعيدة و من ثم فان النمو في المؤسسة الاقتصادية يعتبر ظاهرة تعكس مدى نجاح و نجاعة استراتجياتها المتعلقة بجانب التطور والتوسع، البقاء والاستمرار، وبذلك مكن اعتبار النمو وظيفة إستراتيجية تشكلها السياسات المحددة لحجم الاستثمارات وسياسات توزيع الأرباح، وهيكل سياسات التمويل و تحدد نجاحات النمو في إنماء الطاقات الكلية المتاحة للمؤسسة.[1]

[1] بزقراوي حياة، نفس المرجع، ص 08، بتصرف.

المطلب الثالث: معايير ومؤشرات الأداء المالي والعوامل المؤثرة عليه

1.معايير الأداء المالي:

هناك أربعة أنواع من المعايير نذكرها فيما يلي:

- **المعايير المطلقة أو النمطية:**

يقصد بالمعيار المطلق حالة متفق عليها تمثل الصيغة المثالية لحدث معين، وهي بذلك تمثل خاصية متأصلة تأخذ شكل قيمة مالية ثابتة لنسبة معينة مشتركة بين كافة المؤسسات وتقاس بها التقلبات الواقعية. ويعتبر استخدام هذا النوع من المعايير قليلا لابتعادها عن المتطلبات الواقعية لأنشطة الكثير من المؤسسات، لذلك فإنها قد تنفع وقد لا تكون مؤشرا جيدا في البعض الآخر، نذكر كمثال عنها نسبة التداول كمعيار مطلق، يمكن اللجوء إليها في حالة عدم وجود معايير أخرى ملائمة للمقارنة الموضوعية للنسب التي تحققها المؤسسة .[1]

- **معايير القطاع أو الصناعة:**

هي المؤشرات المتفق عليها في القطاع الذي ينتمي إليه المشروع محل المقارنة ويستخرج بحساب متوسط النسب المجموعة كبيرة من المؤسسات التي تنتمي الى نفس القطاع في فترة زمنية محددة، ويتولى إعداد مثل هذه المعايير الاتحادات المهنية كغرف التجارة والصناعة والمؤسسات المالية المتخصصة، وبعد هذا المعيار مؤشر عام يبين الانحرافات عن معدل القطاع، وهي اقرب إلى الواقع مقارنة بالمعيار المطلق ويجب أن يأخذ المحلل المالي بعين الاعتبار عند المقارنة اختلاف طبيعة المشاريع داخل الصناعة الواحدة من حجم ونمط الإنتاج والمعايير المحاسبية والموقع ومكونات الهيكل التمويلي، إذ ينتقد هذا المعيار بعدم أخذه الخصائص الخاصة بالمشروع محل المقارنة.[2]

- **المعايير التاريخية:**

تعتمد هذه المعايير على أداء المؤسسة للسنوات السابقة، لذلك فإنها تساعد في قياس مدى التطور أو التراجع الذي حدث في نشاط المؤسسة، هذه المعايير تأخذ في الحسبان واقع حال المؤسسة وطبيعة

[1] منير شاكر وآخرون، التحليل المالي: مخل صناعة القرارات، ط3، دار وائل للنشر، عمان، 2005، ص 84.

[2] دريد كامل آل شبيب، ص ص 65، 66.

الخصائص التي تميزها عن غيرها، إلا أنها تفشل في مواجهة متطلبات الواقع المتجدد والمتطور باستمرار والذي يشير إلى وضع الصناعات المماثلة.[1]

- **المعايير المستهدفة:**

هي نسب تستهدف إدارة المؤسسة من خلال تنفيذ الموازنات (الخطط)، وبالتالي فإن مقارنة النسب المتحققة مع تلك المستهدفة تبرز أوجه الاختلاف بين الأداء الفعلي والأداء الفعلي المخطط وبالتالي اتخاذ الإجراءات التصحيحية الأزمة.[2]

وعليه يمكننا الوصول بالقول أن المعايير عبارة عن نسبة هدفها واحد هو معرفة مستوى أداء المؤسسة، وتفسر هذه الأخيرة من خلال مجموعة من المؤشرات، ولفهم طبيعة التغير الحاصل في هذه المؤشرات يجب مقارنتها مع نسبة محددة سابقا، وفيما يلي نتطرق إلى أهم المؤشرات المالية.

2.مؤشرات الأداء المالي:

من بين أهم المؤشرات الحديثة التي أثارت اهتمامات المسيرين وأصحاب الاختصاص، نذكر:

1. مؤشر القيمة الاقتصادية المضافة EVA:

تعد القيمة الاقتصادية المضافة (EVA)من أهم المعايير التي احتلت أهمية كبيرة في السنوات القليلة الماضية، ويهدف هذا المعيار إلى تقدير القيمة المتكونة للمساهمين وإلى إشعار المدراء بكلفة رأس المال المستثمر في النشاط، ويستخدم هذا المؤشر في معرفة القيمة التي أضافتها (أو العكس أنقصتها) إدارة المؤسسة إلى مؤسساتها بالإضافة إلى ما يطلبه حملة رؤوس الأموال".[3]

[1] منير شاكر وآخرون، المرجع السابق، ص ص 84، 85.

[2]

[3] سعود جياد مشكور العامري، المالية الدولية نظرية وتطبيق، ط1، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، 2010، ص 577.

فيمكن القول أن القيمة الاقتصادية المضافة تقيس الربح الاقتصادي وليس الربح المحاسبي، والفرق بين الربح الاقتصادي والربح المحاسبي هو تكلفة رأس المال [1]، حيث تتمثل في الفرق بين صافي الربح التشغيلي بعد الضريبة ومتوسط التكلفة المرجح للموارد المالية .

2.مؤشر القيمة السوقية المضافة:

إن هدف أي منشأة هو تعظيم ثروة أصحاب الأسهم، ولا شك أن هذا الهدف يعود بالفائدة على حملة الأسهم في نفس الوقت الذي تتحقق فيه الفائدة أيضا للاقتصاد القومي ، وذلك عن طريق التأكد من أن الموارد قد تم تخصيصها بصورة فعالة، ويتم تعظيم ثروة الملاك عن طريق تعظيم الفرق بين القيمة السوقية لحقوق الملكية والتي تم تقديمها بواسطة الملاك في البداية وتسجيلها في دفاتر الشركة ويطلق على هذا الفرق القيمة السوقية المضافة [2]، ويعتبر ثاني مؤشر تطرقت له شركة Stern Stewart، ويعتبر هذا المؤشر MVA أداة خارجية لقياس إنشاء القيمة في المؤسسة شأنها شأن TSR، وتتمثل في الفرق بين القيمة السوقية للأسهم والقيمة الدفترية لحقوق الملكية".[3]

3.العوامل المؤثرة على الأداء المالي:

تواجه المؤسسة خلال قيامها بنشاطها عدة مشاكل وصعوبات قد تعرقلها في أداء وظائفها، مما يدفع بالمسيرين إلى البحث عن مصادر هذه المشاكل وتحليلها واتخاذ القرارات التصحيحية بشأنها، وفيما يلي نستعرض أهم العوامل المؤثرة على الأداء المالي للمؤسسة:

- **العوامل الداخلية:**

هي تلك العوامل التي تؤثر على الأداء المالي للمؤسسة، والتي يمكن للمؤسة التحكم فيها والسيطرة عليها والتخفيف من أثرها، بالشكل الذي يساعد على تعظيم العائد وتقليل التكاليف ، ومن أهم هذه العوامل نجد :

---

[1] ليلى محمد حسني أبو العلا، مفاهيم ورؤى في الإدارة والقياة التربوي بين الصلة والحداثة، ط 1، دار جنادرية للطبع والتوزيع، عمان، 2013، ص 191.

[2] محمد صالح الحناوي، نهال فريد مصطفى، الإدارة المالية التحليل المالي لمشروعات للأعمال، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية، 2005، ص ص 79، 80.

[3] حسين عطا الله، دراسات في التمويل التحليل المالي ودراسة صافي رأس المال العامل أساسيات الاستثمار وتكوين وإدارة المحافظ المالية، ط1، المكتبة الأكاديمية، مصر، 2005، ص 108.

- **التخطيط المالي:**

حيث التخطيط للنفقات النقدية التي تدخل للمنظمة (وهي المتحصلات) والنفقات التي تخرج منها (وهي المدفوعات) بما يفيد بأن الإدارة الجيدة للأموال لا تترك لتمارس ارتجاليا، وأينما يستلزمها التخطيط المسبق لتحديد الإجراءات التي تضمن تناسق حركتي القبض والإنفاق للأموال بشكل يجنب المنظمة من التعرض لحالات العسر النقدي بمخاطره، وبما يسمح في الوقت نفسه بتحقيق مستوى الأرباح المستهدفة".[1]

- **الرقابة الداخلية:**

تعتبر الرقابة الداخلية أحد أهم الإجراءات التي تتخذها المنشاة في مواجهة المخاطر والحد منها حيث أن وضع نظام رقابة داخلية يمتاز بالكفاءة والفاعلية ويتم تطبيقه من قبل الأفراد والإدارة، يشكل حماية للمنشأة من المخاطر التي تواجهها، ويقلل من احتمالية التعرض للمخاطر إلى أدنى حد ممكن.[2]

- **الهيكل التنظيمي:**

هي قدرة المنظمة على هيكلة نفسها بنفسها وإعادة هيكلة نفسها لاستيعاب الظروف الداخلية والخارجية المختلفة، ولكي يحقق الهيكل التنظيمي الكفاءة في الأداء لا بد أن يتسم بالخصائص التالية:[3]

- التوازن بين الصلاحيات والمسؤوليات والتنسيق بين أهداف الفرد وأهداف المنظمة مع وضوح خطوط الاتصال لممارسة القيادة.
- بالمرونة من خلال إعادة النظر في الهيكل التنظيمي بما يتناسق مع المتغيرات في البيئة الداخلية والخارجية التي تعمل فيها المنظمة.

[1] أحمد بن عبد الرحمن الشميمري وآخرون، مبادئ إدلرة الأعمال والاتجاهات الحديثة، ط 10، مكتبة العبيكان للنشر والتوزيع، الرياض، السعودية، 2013، ص 360.

[2] حامد نور الدين، عمارة مريم، التدفق الداخلي للمثبتات في المؤسسات الاقتصادية، ط 1، دار الزهر للنشر والتوزيع، عمان، 2016، ص 115.

[3] أحمد عبد إسماعيل الصفار، أثر المناخ التنظيمي في الأداء والميزة التنافسية، مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد 76، 2009، ص 74.

- **الرافعة المالية:**

هي الاستخدام المحتمل للكلف المالية الثابتة مثل الفوائد من أجل تعظيم تأثير التغيرات التي تحصل في الأرباح التشغيلية (EBIT) في حصة السهم من الربح (FPS).[1]

- **حجم وعمر المؤسسة:**

اعتمادا على حجمها يمكن اعتبار المؤسسة صغيرة، متوسطة أو كبيرة، ومن المعايير المحددة تذكر عدد العاملين، حجم الأصول، رقم الأعمال السنوي ،ويؤثر حجم المؤسسة على أدائها المالي بعدة طرق يمكن لمؤسسات الكبرى استغلالها من حيث وفرات الحجم، وبالتالي تكون أكثر كفاءة مقارنة بالمؤسسات الصغيرة، بالإضافة إلى أن المؤسسات الصغيرة قد تكون لديها طاقة أقل من المؤسسات الكبرى وبالتالي قد تجد صعوبة في التنافس مع المؤسسات ، أما عن **عمر المؤسسة** فيقصد به عدد السنوات التي مرت منذ تأسيس المؤسسة، حيث أن المؤسسات القديمة أكثر خبرة ويمكن أن تكون متفوقة في الأداء ، وقد تستفيد المؤسسات القديمة من تأثيرات السمعة والتي تسمح لها بكسب هامش أعلى من المبيعات، ومن ناحية أخرى المؤسسات القديمة عرضة للقصور الذاتي والبيروقراطية، كذلك قد تصبح المؤسسات القديمة عرضة لإجراءات روتينية قد تكون بعيدة عن التغيرات الطارئة على السوق ، وبالتالي هنا تكون علاقة عكسية بين العمر، الربحية والنمو يمكن ملاحظتها ومن غير المرجح أن تتمتع المؤسسات القديمة بالمرونة لمواكبة الظروف المتغيرة وبالتالي من المرجح أن تفقد حصص الأداء مع المؤسسات الأصغر والأكثر مرونة.[2]

- **معدل النمو:**

يعتبر معدل النمو مقياس لمدى التضاعف المحتمل في إيرادات المؤسسة، ويتم قياس النمو من خلال التغير في المبيعات.[3]

---

[1] عدنان تايه النعيمي، أرشد فؤاد النعيمي، الإدارة المالية المتقدمة، ط1، دار اليزاوي العلمية، عمان، 2012، ص 419.

[2] مصطفى عبد الله أحمد القضاة، العوامل المؤثرة على الأداء المالي، في الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية مقاسا بالعائد على الأصول والعائد على حقوق الملكية، مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية، المجلد 23، العدد 01، 2015، ص 264.

[3] شناقة زهرة، أثر محددات رأس المال على الأداء المالي للبنوك المسجلة في سوق الأوراق المالية السعودية، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد 17، جامعة سطيف، الجزائر، 2017، ص 180.

- **الضمانات:**

طبيعة أصول المؤسسة يؤثر بأشكال مختلفة على قرار اختيار مصادر التمويل ، بمعنى أن نوع الأصول المملوكة للمؤسسة يؤثر في تحديد بنية هيكلها التمويلي، قد اختلفت نتائج الدراسات التي تناولت الضمانات، حيث توصلت دراسة (MAGER.1977) ودراسة (ferid jone ,1977) إلى وجود علاقة طردية بين الاعتماد على الديون وتركيبة الأصول، أما دراسة لمنير إبراهيم الهندي توصل إلى وجود علاقة طردية بين نسبة الأصول الثابتة إلى مجموع الأصول ونسبة الافتراض.[1]

- **إنتاجية المؤسسة:**

هي قدرة المؤسسة على توفير السلع والخدمات المناسبة والمتنوعة لعملائها، وتعني أنها مقياس للكفاءة التي تتمتع بها الإدارة في عملية تحويل المدخلات المختلفة من عمل ومستلزمات إنتاج إلى مخرجات تأخذ شكل سلعة أو خدمة، وعرفها على(2013) أنها مقياس لناتج المحقق من (سلع وخدمات)، منسوبا إلى المدخلات (عمالة، مواد وطاقة) المستخدمة الإنتاج الإنتاج أو توليد هذا الناتج وعادة ما يعبر عنها كميا بنسبة المخرجات إلى المدخلات، وهي نسبة تقيس كفاءة العمليات خلال فترة القياس، ويرى مانكنز (2017) أن المؤسسات العظيمة تهتم بالإنتاجية لا الكفاءة و على الإدارة إذا كانت تريد حقا نمو المؤسسة، تبني العقلية الإنتاجية في عملهم وإزالة العقبات التنظيمية التي تمنع إنتاجية موظفيهم، حيث أنه إذا أرادت المؤسسة فعلا تحفيز الابتكار ونمو عوائدها، عليها التركيز أكثر على الإنتاجية لا الكفاءة.[2]

- **المخاطر:**

تعرف المخاطر على إنها إمكانية حدوث انحراف في المستقبل بحيث تختلف النواتج المرغوب في تحقيقها عما هو متوقع ، أو عدم التأكد من الناتج المالي في المستقبل لقرار يتخذه الفرد الراشد اقتصاديا في الحاضر على أساس نتائج دراسة سلوك الظاهرة الطبيعية في الماضي.[3]

[1] شناقة زهرة، نفس المرجع، ص 179.

[2] سماح عفيف عاشور، ص 14.

[3] أحمد يونس الأعرج، أثر تطبيق التقييم الذاتي للمخاطر والرقابة على الأداء المالي والتشغيلي، رسالة ماجستير في المحاسبة، جامعة الشرق الأوسط، 2014، ص 12.

- **العوامل الخارجية:**

تتمثل العوامل الخارجية في مجموعة المتغيرات والقيود التي تخرج عن نطاق التحكم وبتالي فإن أثارها قد تكون في شكل فرص يسمح استغلالها بتحسين الأداء المالي وقد تكون خطرا يؤثر سلبا على أداء المؤسسة وهي كالتالي:

- **العوامل الاقتصادية:**

تعتبر أكثر العوامل انعكاسا على الأداء نظرا لطبيعة نشاط المؤسسة الاقتصادي من جهة ولكون المحيط الاقتصادي يمثل مصدر مختلف مواردها ومستقبل منتجاتها من جهة أخرى، وهي بدورها تنقسم إلى عوامل اقتصادية عامة كالفلسفة الاقتصادية للدولة، سياسة التجارة الخارجية معدلات النمو والتضخم أسعار الفائدة...إلخ. وأخرى قطاعية تتمثل في وفرة المواد الأولية، الطاقة، درجة المنافسة، هيكل السوق ومستوى الأجور في القطاع...إلخ. وتنعكس آثار هذه العوامل على الأداء المالي للمؤسسة في المدى القصير بطريقة مباشرة فيما يخص العوامل القطاعية، وبطريقة غير مباشرة تمتد إلى أجل طويل فيما يخص العوامل الاقتصادية العامة .[1]

- **العوامل الاجتماعية والثقافية:**

لا تقل أهمية عن سابقاتها، ذلك لأهمية البعد الاجتماعي في محيط المؤسسة ومساهمة عوامله كثيرا في تغيير العوامل الأخرى (الاقتصادية، السياسية...)على الرغم من صعوبة تحديد هذه العوامل ف إن هناك من المفكرين من حاول حصرها ، حيث Kuentz et O donnell أن" الأولى تتكون من الواقف والرغبات ومستوى الذكاء وقناعات الأفراد الذين يكونون مجموعة أو مجتمع ما"، في حين يرى G.Bressy أن الثانية تتضمن" نماذج الحياة والقيم الأخلاقية والفنية والتيارات الفكرية للمجتمع الذي تقع فيه المؤسسة، كل هذه العوامل تؤثر على المؤسسة وقد تقف عائق أمام المؤسسة مما ينعكس على أدائها المالي".[2]

[1] عبد المليك مزهودة، المرجع السابق، ص 92.

[2] عبد الماليك مزهودة، المرجع السابق، ص 92.

- **العوامل السياسية والقانونية:**

تتضمن على سبيل المثال السياسة الداخلية والخارجية للدولة، القوانين المنظمة للمؤسسات والأسواق، الاستقرار السياسي والأمني للبلاد، ولهذه التغيرات آثار على الأداء المالي قد يكون ايجابيا وبالتالي يكون فرصة أمام المؤسسة لتحسين أدائها أو سلبيا يمثل خطرا يجب التخفيف من حدته .

- **العوامل التكنولوجية:**

على المؤسسات تحديد نوع التكنولوجيا المناسبة لطبيعة أعمالها والمنسجمة مع أهدافها وذلك بسبب أن التكنولوجيا من ابرز التحديات التي تواجه المؤسسات، والى لابد لهذه الأخيرة التكيف معها، لان التكنولوجيا تساعد في رفع القدرة التنافسية وخفض التكاليف والمخاطرة بالإضافة إلى زيادة الأرباح والحصة السوقية ، وعليه يجب على المؤسسة متابعة التطورات التكنولوجيا، إضافة إلى تشجيع بحوث التطوير والتنمية على مستوى الداخلي من اجل أن تكون سباقة للإبداع والاختراع، وبالتالي التحسين الدائم لمختلف أنشطتها ومنه ينعكس على أدائها".[1]

ففي الأخير يمكن القول أن العوامل المؤثرة على الأداء المالي متعددة ، يمكن للمؤسسة أن تتحكم في البعض منها من جهة، ومن جهة أخرى تخفق في التحكم فيها، وهذا ما سبق وتم تفصيله.

[1] نعيمة يحياوي، ص 221.

الفصل الثالث:

دراسة ميدانية

بشركة سونلغاز

مستغانم

المبحث الأول: بطاقة فنية لمؤسسة سونلغاز مستغانم

المطلب الأول: تقديم المؤسسة

تغطي مديرية التوزيع إقليم ولاية مستغانم حيث تقع ولاية مستغانم على مسافة 363 كلم غرب الجزائر العاصمة يحدها شمالا البحر الأبيض المتوسط ومن الغرب ولاية وهران ومن الشرق ولاية شلف ومن الجنوب ولايتي معسكر وغليزان، تتربع منطقتها الجغرافية على مساحة قدرها 2269 كلم مربع ويبلغ عدد سكانها 830000 نسمة، وتغطي10 دوائر و32 بلدية.

تعتبر المديرية الجهوية للتوزيع بمستغانم حاليا من بين المديريات التابعة لمنطقة التوزيع بالبليدة والتي ستندمج مستقبلا مع مناطق أخرى ضمن مشروع الوسط،تأسست المديرية سنة 1977 م، وكانت تابعة لمركز المدية لتستقل سنة 1980م، حيث أصبحت مديرية مستقلة تغطي قطاع الولاية وتحتل موقعا إستراتيجيا كونها تربط بين الشمال والجنوب، كما أنها تشرف على ثلاث مصالح تجارية وهي:[1]

- المصلحة التجارية بمستغانم الشرقية
- المصلحة التجارية بمستغانم الشرقية
- المصلحة التجارية بعين الوسارة

تقوم المديرية بتسيير أكثر من 120 ألف زبون في شبكة الكهرباء و 65 أفل زبون في الشركة الوطنية لتوزيع الكهرباء والغاز – مستغانم شبكة الغاز سواء في الشدة المنخفضة أو المتوسطة بتعداد عملي بلغ 360 عاملا في شهر أفريل لسنة 2011 موزعين عبر المصالح التجارية.

تقوم المديرية بجملة من الوظائف الاعتيادية والمتمثلة أساسا:

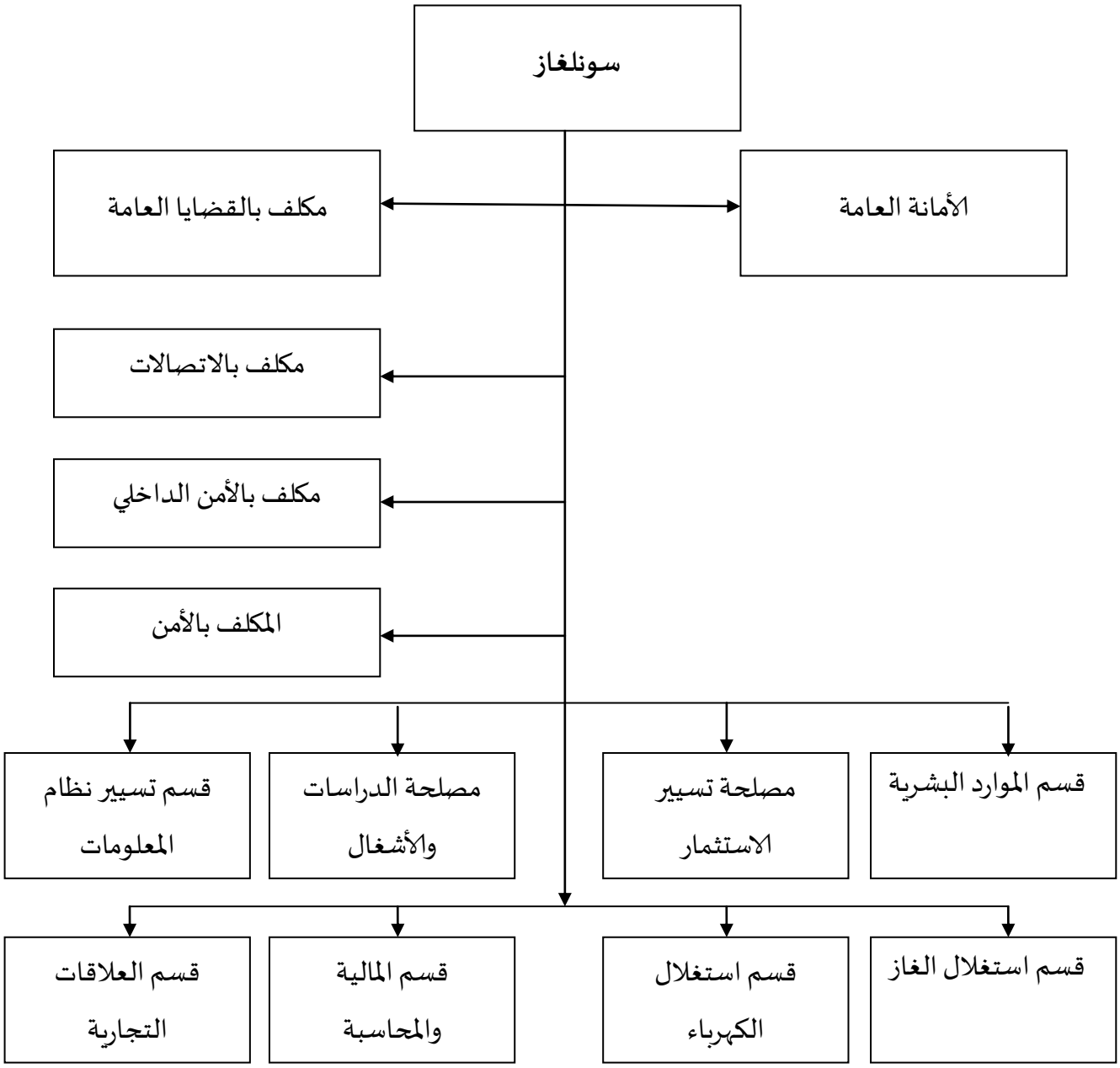
- تسيير ومتابعة منشآت توزيع الطاقة الكهربائية والغازية
- ضمان استمرارية توزيع الكهرباء والغاز
- تطبيق السياسة التجارية للشركة

[1] المصدر: مؤسسة سونلغاز ولاية مستغانم

- إيصال الزبائن الجدد

ويبلغ عدد زبائن المديرية 166750 زبون كهرباء و 71336 زبون غاز، ويسهر على خدمة زبائن مديرية توزيع مستغانم 437 عامل موزعين على مختلف الوكالات.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي



- **شرح مصالح الهيكل التنظيمي:**

من خلال الوثيقة المقدمة من طرف مؤسسة سونلغاز مستغانم سنعرض في ما يلي شرح للهيكل التنظيمي الخاص بالمؤسسة:[1]

يشرف على إدارة المركز المدير العام الذي يملك كامل السلطة في اتخاذ القرارات على حسب القوانين الداخلية والخارجية للمؤسسة.

سكرتيرة المدير: تتمثل مهامها في :

- استقبال الاتصالات
- تنظم مواعيد المدير العام
- تتكفل بتسجيل كل المراسلات الداخلية والخارجية من المؤسسة

المكلف بالاتصال :

لا تعتبر مصلحة وإنما تعتبر خلية تابعة لمكتب المدير مباشرة ومن بين المهام الأساسية التي تقوم بها هذه الخلية:

- الإعلام المباشر مع الجرائد، المجلات والصحافة ككل
- إعداد حملات تحسيسية ضد مخاطر الكهرباء والغاز
- استقبال الصحفيين من أجل البرامج والمشاريع

وتعتبر هذه الخلية الناطق الرسمي للمديرية في الخارج لذا لها علاقة خارجية مع الإطارات المسؤولية في الولاية.

مصلحة الشؤون القانونية :

تعتبر هذه المصلحة كذلك خلية تابعة للمدير، دورها الأساسي هو الدفاع على مصالح المؤسسة أمام الهيئات القضائية.

[1] المصدر: مؤسسة سونلغاز ولاية مستغانم

- تعمل مؤسسة سونلغاز مع المقاولين وفق قانون الصفقات العمومية.
- إتباع الإطار القانوني للمؤسسة وذلك بمراعاة القوانين والإجراءات التي تسير عليها كل أعمال المؤسسة.
- استقبال الزبائن
- التعامل مع المحاسبين والموثقين والمحضرين القضائيين .

قسم تسيير أنظمة المعلومات :

تهتم هذه المصلحة بكل الأنظمة المعلوماتية الموجودة داخل هذه المؤسسة ومن بين هذه الأنظمة " نظام تسيير الزبائن"، ونظام الشبكات المحلية.

الوظيفة الرئيسية لهذه المصلحة هي إنجاز فواتير الكهرباء والغاز للزبائن لذوي التوتر والضغط المنخفض (الأسر والإدارات)إلى جانب تلبية احتياجات المركز في مجال الإعلام الآلي.

قسم المالية والمحاسبة :مهمتها الرئيسية هي:

- تسديد كل ما يلزم المؤسسة من عتاد
- إعداد الميزانية العامة للمؤسسة
- تسديد فاتورات المقاولين
- مراقبة حسابات المؤسسة

المكلف بالأمن: يتكفل ب:

- فحوصات العمال
- الأمن داخلي المؤسسة في أماكن العمل والورشات والمراقبة والتحذير

القسم التقني للكهرباء(dte): يهتم هذا القسم بالشبكة وصيانتها ويهتم كذلك بالمحولات الكهربائية الموجودة في كل منطقة

القسم التقني للغاز(dtg):

يهتم هذا القسم بموزع الغاز وشبكات الغاز وصيانتها ه مصلحة الأعمال العامة: تتكلف هذه المصلحة بشراء عتاد المؤسسة من (أثاث، أدوات التنظيف.... الخ) ، وتصليحه وتقوم كذلك بشراء وتصليح سيارات المؤسسة ويمكن تلخيص مهام هذه المصلحة فيما يلي:

- الشراء
- التصليح
- الصيانة

قسم الموارد البشرية:

مع زيادة حجم المشاريع وكميات التوزيع يتعذر على صاحب العمل أن يؤدي لوحده الوظائف الإدارية ومنها وظيفة إدارة الأفراد لذا بدا التفكير في تحديد موقع لإدارة الموارد البشرية في الهيكل التنظيمي، وهذا بأن تصبح المؤسسة بفضله أكثر قدرة على المنافسة ومواجهة المنافسة كذلك وأن تحدد الأعمال الحاسمة التي يجب تنفيذها في المجالات التالية:

- تسيير مناصب العمل حسب متطلبات كل مصلحة وقسم داخل المؤسسة
- سياسة الأجور
- التسيير التقديري للأفراد(العمال)
- حفظ وتطوير الكفاءات
- الحوار الاجتماعي بين مختلف فئات العمال
- الأمن والوقاية

مصلحة الأمن الداخلي للمؤسسة:

تتمثل هذه المصلحة في وجود شخص واحد مسؤول عن جميع أعوان الأمن الموجودة بالمؤسسة ومسؤولة عن أي حادث داخل المؤسسة.

قسم العلاقات التجارية : تكمن مهام هذا القسم فيما يلي:

- تسيير ومراقبة الوكالات التجارية لزبائن الضغط المنخفض
- تسيير زبائن الضغط المتوسط وإعداد الفواتير

- تقوم بتلقي كل شكاوي الزبائن ومعالجتها
- تقوم بتلقي طلبات تحديد الشبكة الكهربائية والغازية مع إعداد الفحص الكمي
- التكلف بكل زبائن الإدارات من فاتورة، شكاوي، ... إلخ
- إعداد الميزانية الخاصة بالقسم التجاري

قسم الدراسات لتنفيذ أعمال الكهرباء والغاز : يقوم بتلبية حاجيات وطلبات السكان في توصيل الكهرباء وهذا بعد الدراسات المحصل عليها.

مصلحة تسيير الاستثمار والعقود : تقوم هذه المصلحة بـ:

- إدارة الأشغال
- إعلان عن المناقصات
- إسناد الأشغال المختارة من طرف اللجان
- تحرير العقود ومتابعتها حتى تقييد الفواتير
- مراقبة وتسيير الأغلفة المالية المخصصة للإنجازات والمبوبة فصل فرع
- متابعة النفقات المسندة في هذه الفصول حسب التأشيرات المسلمة من طرف مصلحة الميزانية ومصلحة مراقبة التسيير ، ويقوم كذلك هذا القسم بخدمة توصيل الغاز وفقا لطلبات السكان ويتكلف بصيانة الشبكة والدراسات والإنجاز والاستغلال ومراقبة التوزيع.
- يتم إنجاز الأعمال المطلوبة عن طريق تقديمها للمقاولين على صياغة(سوق)، وذلك بعد الدراسات التي تم الخضوع لها .
- مراقبة الأعمال المنجزة وفق الاتفاقية الموقع عليها ليتم تقديم تكاليفه إلى إدارة المحاسبة.
- إنجاز الدراسات التي تم الخضوع لها على ميدان التطبيق وذلك عن طريق المقاولين .

المطلب الثالث: نشاطاتها وأعمالها

إن مختلف النشاطات التي تقوم بها المؤسسة تتمثل في شرح سياستها العامة واختيار ما تقدمه مؤسسة توزيع الكهرباء والغاز بمستغانم من خدمات الكهرباء والغاز مما يؤدي إلى احتفاظ المؤسسة بمكانتها ، ومن هنا نستنتج أن النشاطات التي تقوم بها المؤسسة تساعد على ربط علاقات مع الزبائن ، وهي متمثل في ما يلي :[1]

- **النشاطات الميدانية:**

تعتبر الأعمال الميدانية والزيارات إحدى النشاطات التي تقوم بها مؤسسة سونلغاز لتوزيع الكهرباء والغاز وذلك بتنظيم زيارة ميدانية إلى إحدى فروعها بمعية الصحافيين للتعرف بمختلف نشاطاته، أو دعوة المتعاملين إلى زيارة وحدات الإنتاج لإظهار الطريقة التي يصنع بها المنتج أو نوعية الخدمة التي تقدمها المؤسسة للزبائن، وتكمن أهمية العملية في كون مقدم الخدمة هو المجيب على أسئلة الصحافيين ليس ممثل المؤسسة بل متدخل حيادي يفترض فيه أن يكون ناقدا ومن ثم مصدقية أعلى.

- **حلقات النقاش:**

تتميز حلقات النقاش بأنها تستهدف تناول بعض الموضوعات بشكل تحليلي وبطريقة النقاش الجماعي التفاعلي تتيح للجميع المداخلة في أي وقت من النقاش من أجل تبادل الموضوعات وتطوير الأفكار وبلورة المشاريع والبرامج.

- **المؤتمرات والندوات:**

المؤتمر هو لقاء ذو طابع علمي بحثي يشترك فيه عدد من المتخصصين في علم أو حقل معرفي بحيث تعد فيه بعض الأبحاث العلمية المحكمة (ذات طابع أكاديمي) بالإضافة إلى أوراق عمل ذات طابع مهني غالبا، ويتم تنظيم المؤتمرات من قبل الجامعات، مراكز التكوين ومراكز البحث كما يمكن للوزرات والجهات المختصة والمؤسسات أن تقوم بتنظيمها بالتنسيق مع مؤسسة علمية بحثية، أما الندوة تغلب عليها أوراق العمل التي قد لا تخضع لتحكيم علمي دقيق كما تتضمن الندوة حسابات يشترك فيها بعض الأكاديميين أو المهنيين لتناول قضية معينة مع اتسام الطرح بالبساطة، وعدم التعقيد لمراعاة بعض

[1] معلومات مقدمة من طرف مؤسسة سونلغاز مستغانم

المشاركين الذين قد لا يكونون مختصين في ذلك المجال، وتتميز الندوة التي يشترك فيها أكثر من شخص بالتنوع في الطرح ومعالجة العديد من المسائل من خلال التخصصات والخبرات المختلفة للمشاركين.

- **الحملات التحسيسية:**

القيام بتجمعات وتنظيم حمالات تحسيسية من طرف المؤسسة خاصة في فصلين الشتاء(مخاطر الغاز) والصيف من (مخاطر الاحتراق) والاقتصاد في الطاقة.

- **المطبوعات والمجلات:**

تهدف من خلالها إلى إعطاء المزيد من المعلومات عن المؤسسة أو الموضوع المستهدف إيصاله، وتأخذ أشكالا مختلفة كالكتيبات والملفات المتكاملة والمتضمنة معلومات عن الموضوع المستهدف في مجال مؤسسة سونلغاز لتوزيع الكهرباء والغاز، وهي غير دورية تتزامن مع أحداث معينة أي أنها مؤقتة لدينا كذلك الملصقات واللافتات، ومجلات خارجية.

- **المشاركة في المعارض:**

تعتبر المعارض إحدى طرق ونشاطات المؤسسة ، تستخدم لأسباب إعلامية وترويجية للسلع والخدمات لإبراز إنتاج المؤسسة وتحسين صورتها العمومية أو لمعرفة اتجاه الجمهور،لذلك لابد من إقامة المعارض بالمشاركة وإسدال الحوارات.

- **المشاركة في الأبواب المفتوحة:**

القيام بأيام دراسية داخل مؤسسات تربوية أو زيارات ميدانية لمختلف القطاعات سواء بمستشفيات، مراكز التكوين المهني، وحتى الإذاعة من خلال تقديم بعض النصائح التوعوية للحد من مخاطر الغاز والكهرباء وذلك عن طريق تقديم بعض المطويات والملصقات للتلاميذ وأولياء التلاميذ.

- **إقامة حفلات تكريمية:**

تقوم مؤسسة سونلغاز لتوزيع الكهرباء والغاز بتكريم العمال مثلا: تكريم العاملات بمناسبة عيد المرأة 8مارس وهذا تحفيزا لهم، وكذلك قيام المؤسسة برحلات ونزهات لعمال المؤسسة، وهذا لإعطاء انطباع حسن عن نشاط المؤسسة وبالتالي خلق علاقة طيبة بين المؤسسة وجمهورها الداخلي وهذا راجع إلى تحسين الأداء الوظيفي للعمال.

المبحث الثاني: دراسة تطبيقية للتثبيتات بمؤسسة سونلغاز

المطلب الأول: التثبيتات العينية بسونلغاز

1.شراء التثبيتات العينية :

في N/08/03 تم شراء قطعة أرض ب 77000 دج ،وقدرت حقوق التسجيل ب17000 دج و أتعاب الموثق ب 5000دج، أما الرسم على القيمة المضافة فقد قدر ب : 17% (الرسم على القيمة المضافة يفرض على الخدمة المقدمة من قبل الموثق وليس الأرض).

		...../...../10/01.....		
211		أراضي	77000	
622		أتعاب الموثق	5000	
645		ض.و رسوم أخرى	17000	
445		T.V.A	1700	
		بنكالبيان: نقل		
	512	ملكية الأراضي		100700

2. إنتاج التثبيتات:

أنجزت مؤسسة B في N/12/10 مخزن ، ولهذا السبب استعملت ما يلي:

مواد ولوازم: 2500 دج

اليد العاملة: 10800دج

أعباء إنتاج غير مباشرة 2000دج

العمل المطلوب: إنجاز هذه العمليات في اليومية العامة.

الحل:

التثبيتات المنجزة أو المنتجة من طرف المؤسسة نفسها تسجل محاسبيا بتكلفة إنتاجها.

تكلفة إنجاز المخزن: 2500 +2000+10800= 15300 دج

213		...../...../12/10.....	15300	15300
	732	البناءات الإنتاج المثبت للأصول العينية البيان إنتاج المؤسسة لحاجاتها الخاصة		

3.الإهتلاك والتنازل عن التثبيتات العينية:

أولا الإهتلاك:

الحالة الأولى :إذا كان الفارق سالبا

في N/01/07 اشترت مؤسسة آلة لغاية الاستثمار بمبلغ 10000دج وفي تاريخ 04/04/... من السنة الخامسة للاستعمال باعتها بمبلغ 3000دج بشيك بنكي ، مع العلم أن مدة حياتها قدرت ب 10 سنوات.

العمل المطلوب، تقييد هذه العمليات في اليومية العامة

الحل:

1.إعداد جدول الإهتلاك: مع العلم أن معدل الإهتلاك 100%÷10=10%

السنوات	أصل المبلغ	الإهتلاك	الإهتلاك المتراكم	القيمة الباقية
.1	10000	=5,.0×0,1×10000 500	500	9500
.2	10000	1000	1500	8500
.3	10000	1000	2500	7500
.4	10000	1000	3500	6500
.5	10000	1000	4500	5500
.6	10000	1000	5500	4500
.7	10000	1000	6500	3500
.8	10000	1000	7500	2500
.9	10000	1000	8500	1500
.10	10000	1000	9500	500
.11	10000	500	10000	00

2.تسجيل مخصصات الاهتلاك والمؤونات:

في هذه الحالة المؤسسة تسجل الإهتلاك للفترة الممتدة من 01/01/ للسنة الخامسة إلى غاية 03/30/ من نفس السنة ، وعليه فعدد الأيام = 31+28+31=90

فالإهتلاك في هذه السنة = 10000×0,10×(90 ÷360) الإهتلاك= 250دج

أما التسجيل المحاسبي فهو كما يلي:

6815	2815	...../...../31/12..... مخصصات الاهتلاك اهتلاك معدات البيان: التنازل عن التثبيتات	250	250

3. تسجيل التنازل عن الآلة:

		...../...../31/12.....		
462		حقوق التنازل عن الأصول الثابتة	3000	
652		نواقص القيم عن خروج أصول مثبتة غير مالية	1375	
2815		اهتلاك التثبيتات	625	
	2815	معدات وأدوات		5000
		البيان: التنازل عن التثبيتات بواسطة ح 462		
		وترصيد ح/28		

4.تحصيل قيمة التثبيتات:

512		البنك	3000	
	462	حقوق التنازل عن الأصول الثابتة		3000
		البيان: تحصيل حقوق التنازل عن طريق البنك		

الحالة الثانية: إذا كان الفارق ايجابيا

في اشترت مؤسسة آلة لغاية الاستثمار بمبلغ 10000 دج وفي تاريخ 01/04... من السنة الخامسة للاستعمال باعتها بمبلغ 500دج بشيك بنكي، مع العلم أن مدة حياتها قدرت بـ10 سنوات.

العمل: تقييد هذه العمليات في اليومية العامة.

1.تسجيل مخصصات الإهتلاك والمؤونات:

6815		...../31/12/.....	250	
	2815	مخصصات الإهتلاك		250
		اهتلاك المعدات		
		البيان: تسجيل محصصات الإهتلاك		

2.تسجيل التنازل عن الآلة:

681		...../31/12/.....		
	2815	حقوق التنازل عن الأصول الثابتة	10000	
	215	اهتلاك التثبيتات	5625	
	752	معدات وأدوات		15000
		فائض قيمة عن خروج أصول غير مالية		625
		البيان: التنازل عن التثبيتات بواسطة ح/462		
		وترصيد ح/28		

3.تحصيل قيمة التثبيتات المتنازل عليها:

512		...../...../..../.....		
	462	البنك	10000	
		حقوق التنازل عن الأصول الثابتة		10000
		البيان: تحصيل حقوق التنازل عن طريق البنك		

المطلب الثاني :التثبيتات المعنوية

1.شراء برنامج للإعلام الآلي:

اشترت مؤسسة برنامج جد متطور يتماشى مع نظام الأجور الجديد ، حيث قدرت تكلفة الشراء 32000دج بشيك بنكي

العمل المطلوب: تقييد هذه العملية في اليومية العامة

204		برنامج الإعلام الآلي	32000	
	512	البنك		32000
		حقوق التنازل عن الأصول الثابتة		
		البيان: شراء برنامج الإعلام الآلي بشيك بنكي		

2.اهتلاك مصاريف البحث والتنمية:

بافتراض أن قيمة مصاريف البحث والتنمية في 2019/09/05=4000 دج

مدة اهتلاك هذه المصاريف = 03 سنوات

اعتماد أسلوب الإهتلاك الخطي في حساب الإهتلاكات .

السنة المعتمدة في حساب الإهتلاك في السنة التجارية (360يوم).

العمل المطلوب حساب الإهتلاك السنوي (31/12/2019) وتقييده في اليومية.

الحل: معدل الإهتلاك السنوي =100% ÷3 ، الإهتلاك السنوي = 4000×0.3333=(116÷360)

6815		...../...../12/ 31.....	572,98	
	2803	مخصصات الإهتلاك على التثبيتات المعنوية		572,98
		اهتلاك مصاريف البحث والتطوير		
		البيان: تكوين مخصص الإهتلاك للتثبيتات المعنوية		

المطلب الثالث : التثبيتات المالية

التثبيتات وعقود الإيجار -التمويل :

قامت مؤسسة صناعية بتأجير شاحنات النقل البري من خلال إبرام عقد إيجار لمدة ثلاث سنوات: 715000دج على أن يكون التسديد شهريا ب: 15000 دج كإيجار و قدرت المصاريف المالية الأخرى ب: 275دج

العمل المطلوب : تقييد العمليات في اليومية العامة

1.في دفاتر المستأجر:

X218	167	معدلات النقل الديون المترتبة عن عقد الإيجار التمويلي البيان: إيجار شاحنات للنقل البري	715000	715000

167	512	الديون المترتبة عن عقد الإيجار التمويلي البنك البيان: تسديد الإيجار الشهري بالبنك	15000	15000

688	512	مصاريف مالية أخرى البنك البيان: تسديد مصاريف مالية بالبنك	275	275

في دفاتر المؤجر:

274	404	القروض والحسابات الدائنة المترتبة على عقد الإيجار التمويلي موردو التثبيتات البيان: إيجار شاحنات للنقل البري	715000	715000

512	274	البنك القروض والحسابات الدائنة المترتبة على عقد الإيجار التمويلي البيان: تحصيل الإيجار الشهري بالبنك	15000	15000

512	762	البنك إيرادات الأصول المالية البيان: تحصيل الأصول المالية بالبنك	275	275

خاتمة

خاتمة:

يعتبر الأداء المالي للمؤسسة من بين أهم المؤشرات التي تقاس عليها فعالية ونجاح المؤسسة الاقتصادية، حيث تبنى على أساسه الكثير من القرارات الهامة، إذ يعد الأداء المالي عنصر لجذب العاملين والموظفين، الذين من خلالهم يتم جذب رؤوس الأموال والمستثمرين، ومنه وجب على المؤسسة اتخاذه بأهمية فائقة والعمل عليه، لضمان استمرار نشاطها وحماية مستقبلها.

وعليه توصلنا من خلال دراسة موضوع التثبيتات العينة والأداء المالي للمؤسسة، أن الاعتماد على تقنيات تسيير التثبيتات العينية وفي ظل ظروف معينة يؤدي إلى تأثير متغيرات هذه الأخيرة على الأداء المالي للمؤسسة، وخاصة ما يتعلق بعملية حيازة التثبيتات والإهتلاك، وكذا خسارة القيمة.

فبتطبيق تقنيات تسيير التثبيتات العينية كما ينص عليه النظام المحاسبي المالي تتفادى المؤسسات ذلك اتقلب على أدائها، فمن خلال فصول الدراسة وانطلاقا من الفروض التي تم تقديمها مسبقا، نقول بأن التثبيتات العينية ما هي إلا أصول المادية التي تقتنيها مؤسسة سونلغاز بقصد استخدامها، وتعود عليها بالمنفعة الاقتصادية، فقد تستخدم التقنيات والإجراءات التي تتخذها المؤسسة في تسيير التثبيتات العينية ، لحيازة والتنازل، وكذا الاهتلاك، وخسارة القيمة ذلك من أجل النهوض بأدائها المالي والمحافظ على استقرارها، باعتباره يعبر عن مدى قدرتها على الاستغلال الأمثل لمواردها على مستوى الآجال طويلة وقصيرة المدى، رغبةً في تشكيل الثروة المؤسساتية.

وعليه يمكننا القول أن لتسيير التثبيتات العينية أثر بالغ في الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية "مديرية سونلغاز" بولاية مستغانم.

- **النتائج:**

تلعب التثبيتات العينية دورا كبيرا في الحياة الاقتصادية والمالية لشركة سونلغاز، ومنه نستخلص أن التسيير الجيد والناجح لهذه الأصول الثابتة بدوره أن يساهم في تقديم أفضل أداء للشركة وعليه التحكم في رأس مالها الاقتصادي.

فمتغيرات تسيير التثبيتات العينية يرتبط بمحددات الأداء المالية لها.

➢ **التوصيات:**

انطلاقا من النتائج المتوصل إليها من دراسة موضوع أثر تسيير التثبيتات العينية على الأداء المالية لشركة سونلغاز نموذجا، يمكننا تقديم التوصيات التالية:

- **ضرورة إعادة تقييم ممتلكات شركة سونلغاز العامة، والتثبيتات العينية خاصة، لأن ذلك يعبر عن وضعية الشركة من الناحية المالية، ووضعيتها الاقتصادية بشكل عام.**
- **إن تقييم التثبيتات العينية لشركة سونلغاز من شأنه أن يقوي مكانتها ويجعلها ترتفع من ناحية أداءها المالي والاقتصادي.**
- **ضرورة البحث في تطوير وتحديث العمل في ظل التطور العلمي والتكنولوجي.**
- **التنسيق ومد أواصر التعاون بين خبراء في المجال، مراكز البحث...الخ.**

قائمة المصادر والمراجع

مراجع باللغة العربية:

قوانين:

1. القرار المؤرخ في 23 رجب عام 1429 الموافق 26/ 2008/07، المتضمن قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف وعرضها ومدونة الحسابات وقواعد سيرها ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19 الصادرة في 28 ربيع الأول 1430 الموافق لـ 25 مارس 2009

كتب:

2. أحمد بن عبد الرحمن الشميمري وآخرون، مبادئ إد ارة الأعمال والاتجاهات الحديثة، ط 10، مكتبة العبيكان للنشر والتوزيع، الرياض، السعودية، 2013

3. أحمد عبد إسماعيل الصفار، أثر المناخ التنظيمي في الأداء والميزة التنافسية، مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد 76، 2009

4. أحمد نور، المحاسبة المالية، شركة الجلال، مصر 2004

5. أحمد يونس الأعرج، أثر تطبيق التقييم الذاتي للمخاطر والرقابة على الأداء المالي والتشغيلي، رسالة ماجستير في المحاسبة، جامعة الشرق الأوسط، 2014

6. بن ربيع حنيفة، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية AS/IFRS دار عومة، الجزء الأول، الجزائر، 2010

7. حامد نور الدين، عمارة مريم، التدفق الداخلي للمثبتات في المؤسسات الاقتصادية، ط 1، دار الزهر للنشر والتوزيع، عمان، 2016

8. حسين عطا الله، دراسات في التمويل التحليل المالي ودراسة صافي رأس المال العامل أساسيات الاستثمار وتكوين وإدارة المحافظ المالية، ط1، المكتبة الأكاديمية، مصر، 2005

9. حسين فاضي ومأمون حمدان المحاسبة الدولية ومعايرها، دار الثقافة، عمان الأردن، 2008

10. دادن عبد الغني، قياس وتقييم الأداء المالي في المؤسسة الاقتصادية نحو إرساء نموذج الإنذار المبكر باستعمال المحاكاة المالية حالة بورصة الجزائر وباريس، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2007

11. ديلسر جاري، إدارة الموارد البشرية، دار المريخ، الرياض، السعودية، 2003

12. زهير ثابت، كيفية تقييم أداء الشركات والعاملين، دار النهضة العربية، مصر ، 2001

13. سعود جياد مشكور العامري، المالية الدولية نظرية وتطبيق، ط 1، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، 2010

14. شناقة زهرة، أثر محددات رأس المال على الأداء المالي للبنوك المسجلة في سوق الأوراق المالية السعودية، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، العدد 17، جامعة سطيف، الجزائر، 2017

15. الشيخ الداوي، تحليل الأسس النظرية لمفهوم الأداء، مجلة الباحث، العدد 07، الجزائر، 2009

16. عبد الرحمن عطية، المحاسبة العامة حسب النظام المحاسبي المالي، دار النشر جيطلي، برج بعريريج، الجزائر، 2009

17. عبد المحسن توفيق محمد، تقييم الأداء، دار النهضة، مطبعة الأخوة والأشقاء للطباعة، مصر، 1998

18. عبد المليك مزهودة، الأداء بين الكفاءة والفعالية مفهوم وتقييم، مجلة العلوم الإنسانية، العدد 01، جامعة خيضر، بسكرة، 2001

19. عبد الوهاب ناصر على مبادئ المحاسبة المالية وفقا لمعايير المحاسبة الدولية، الجزء الثاني، النار الجامعية، مصر، 2004

20. عداي الحسين فلاح حسن، الإدارة الإستراتيجية، دار وائل للنشر، عمان، 2000

21. عدنان تايه النعيمي، أرشد فؤاد النعيمي، الإدارة المالية المتقدمة، ط 1، دار اليزاوي العلمية، عمان، 2012

22. عطية عبد الحي مرعي وآخرون، محاسبة التكاليف المتقدمة لأغراض التخطيط والرقابة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2002

23. علا نعيم عبد القادر، مفاهيم حديثة في إدارة البنوك، ط 1، دار البداية ناشرون وموزعون، عمان، 2012

24. عمار بن عيشي، اتجاهات التدريب وتقييم أداء الأفراد، ط1، دار أسامة، عمان، 2012،

25. عيد المليك مرهودة، الأداء بيت الكفاءة والفعالية: مفهوم وتقييم، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة بسكرة، 2001

26. فاطمة حاسم محمد أثر تكاليف الجودة في تحسين الأداء المالي، دراسة حالة في شركة المشروبات الغازية، مجلة العلوم الاقتصادية، العدد 20، جامعة البصرة، عراق، 2008

27. ليلى محمد حسني أبو العلا، مفاهيم ورؤى في الإدارة والقيادة التربوي بين الصلة والحداثة، ط 1، دار جنادرية للطبع والتوزيع، عمان، 2013

28. ماني عامر، إدارة الموارد البشرية، دون دار النشر، دون بلد النشر،2001، ص59.

29. مجلات:

30. مجيد الكرخي، تقويم الأداء، باستخدام النسب المالية، دار المناهج، للنشر والتوزيع، الأردن، 2007

31. محمد أبو نصار، جمعة حميدات، المعايير المحاسبة الدولية والإبلاغ المالي، دار وائل، عمان، الأردن، 2008

32. محمد صالح الحناوي، نهال فريد مصطفى، الإدارة المالية التحليل المالي لمشروعات للأعمال، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية، 2005

33. محمد محمود الخطيب، الأداء المالي وأثره على العوائد أسهم الشركات المساهمة، ط 1، دار الحمل للنشر والتوزيع، عمان، 2010

34. مصطفى عبد الله أحمد القضاة، العوامل المؤثرة على الأداء المالي، في الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية مقاسا بالعائد على الأصول والعائد على حقوق الملكية، مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية، المجلد 23، العدد 01، 2015

35. منصور بن عوف عبد الكريم، محاسبة عامة أعمال نهاية المدة التنظيم المحاسبي، ط 3،ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1998

36. منير شاكر وآخرون، التحليل المالي: مخل صناعة القرارات، ط3، دار وائل للنشر، عمان، 2005

37. هواء الجمعة، تقنيات المحاسبة المعمقة وفقا للدليل الوطني، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر الجزء الأول، 2000

38. هوام جمعة، المحاسبة المعمقة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد والمعايير المحاسبية الدولية، IAS/IFRS

ملتقيات:

39. عبد الرزاق مولاي لخضر حسين الشنيني، أثر تبني المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالية للشركات، الملتقى الدولي الثاني حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات، الطبعة الثانية، ورقلة، 2011

دروس ومحاضرات:

40. مداني بلغيث، دروس في المحاسبة المالية- الدرس الثامن، جامعة ورقلة، الجزائر، 2011

رسائل تخرج:

41. بزقراوي حياة، دور المعلومات المحاسبية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادي، رسالة ماجستير في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2011

42. عادل عشي، الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية: قياس وتقييم، مذكرة ماستر، قسم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2001

43. فاطمة مجدوب، تأثير التحالفات الاستراتيجية على الأداء التنافسي للمؤسسة الصناعية، أطروحة دكتوراه في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادة والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2016

44. نوبلي نجلاء، أدوات المحاسبة الإدارية في تحسين الأداء المالي في للمؤسسة الاقتصادية، أطروحة دكتوراه، العلوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2015

مراجع باللغة الأجنبية:

45. Hubert de la Bruslerie, Analyse financiére, information financiére et diagnostic , 4éme édition Dunod, pris, 2010

46. Khefrati Mohamed zine , Technique comptable 4éme édition Berti 1999 tome

وثائق:

47. مؤسسة سونلغاز ولاية مستغانم

موقع إلكتروني:

48. prooerty LAS16, plant and equipiment consulté le 08/04/2022 www .iasplus .com /