

الفصل الثامن: إعداد القوائم الختامية

تمهيد:

تعتبر القوائم المالية المرحلة الأخيرة من المراحل التي يمر عليها المحاسب، بعد ما أجرى الأعمال التي تتم خلال السنة ثم أعمال الجرد وصولاً إلى إعداد ميزان المراجعة بعد الجرد. تستمد القوائم المالية معلوماتها ميزان المراجعة بعد الجرد و تعد بشكل يمكن من خلاله استخلاص نتائج نوعية يمكن من خلالها الحكم على المركز المالي للمؤسسة، نتائجها الاستغلالية و المالية...

حسب النظام المحاسبي المالي: "كل كيان يدخل في مجال تطبيق هذا النظام المحاسبي يتولى سنوياً إعداد كشوف مالية. و الكشوف المالية الخاصة بالكيانات غير الصغيرة تشمل على:

- ميزانية؛
- حساب النتائج؛
- جدول سيولة الخزينة؛
- جدول تغير الأموال الخاصة.
- ملحق بين القواعد و الطرق المحاسبية المستعملة، و يوفر معلومات مكملة للميزانية ولحساب النتائج¹.

تم التطرق إلى شروط و أهداف إعداد و عرض القوائم المالية في المواد 25، 26، 27، 28، 29 و 30 من القانون 07-11.²

كما تم التطرق إلى شروط و أهداف القوائم المالية الأساسية و الملحق في المواد: المادة 11، المادة 12، المادة 13 و المادة 37 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156.³ سنحاول التركيز على قائمتين ماليتين لاعتبارات محاسبية، و نترك القائمتين المتبقيتين للدراسة والتحليل في مقياس التحليل المالي.

1- عرض عام لقائمة المركز المالي:

حسب النظام المحاسبي المالي: "تُصَف الميزانية بصفة منفصلة: عناصر الأصول و عناصر الخصوم. و تبرز بصورة منفصلة على الأقل الفصول التالية، عند وجود عمليات تتعلق بهذه الفصول: في الأصول (التثبيتات المعنوية، التثبيتات العينية، الاهلاكات، المساهمات، الأصول المالية، المخزونات...خزينة الأموال الإيجابية و معادلات الخزينة الإيجابية). و في الخصوم (رؤوس الأموال الخاصة، الخصوم غير الجارية... خزينة الأموال السلبية و معادلات الخزينة السلبية)".¹

2- أهداف قائمة المركز المالي:

يمكن تحقيق الأهداف المرجوة من قائمة المركز المالي من الوثيقة ذاتها أو من خلال النسب المالية المستخرجة كعلاقة بين مقدارين متجانسين من مكونات قائمة المركز المالي. يمكن سرد أهم هذه الأهداف فيما يلي:

- إن الهدف من قائمة المركز المالي هو تزويد المسؤولين داخل المؤسسة و مستخدمين المعلومة خارج المؤسسة على اتخاذ القرارات صائبة؛
- إن قائمة المركز المالي من الناحية الواقعية تتحدد أرصدها وفق قواعد و أعراف و معايير محاسبية مقبولة قبولاً عاماً؛
- تظهر لنا قائمة المركز المالي توازن بين أصول المؤسسة التي تمثل موارد اقتصادية موضوعة تحت تصرف الوحدة الاقتصادية (الكيان) مع الأموال الخاصة و الخصوم التي تمثل مصدر تمويل هذه الموارد.

3- محدودية قائمة المركز المالي:

يقابل النتائج الإيجابية التي توفرها قائمة المركز المالي، بعض القصور المتمثل أساس في:

➤ استعمال التكلفة التاريخية على نطاق واسع و صعوبة تقييم بعض العناصر بالتكلفة العادلة يجعل الميزانية لا تعبر عن تأثير معدل التضخم على كل أصولها.

➤ استعمال نوع من الذاتية في تقييم بعض العناصر المعتمدة على تقاؤل أو تشاؤم المسير مثل تحديد حجم الديون المشكوك في تحصيلها.

4- البنود المكونة لقائمة المركز المالي:

قبل عرض بنود قائمة المركز المالي يجب عرض شكلها:

4-1 شكل قائمة المركز المالي:

أ- جانب الأصول:

القيمة الصافية للسنة n-1	السنة n			ملاحظات	الأصول
	القيمة الصافية	الكتليات	المبلغ الإجمالي		
					1 - الأصول غير الجارية
					- <u>تثبيتات غير مادية</u>
					• فارق الاقتناء (goodwill)
					- <u>تثبيتات مادية</u>
					• أراضي
					• مباني
					• تثبيتات مادية أخرى
					• تثبيتات في شكل امتياز
					- <u>التثبيتات الجارية الجارية</u>
					- <u>التثبيتات المالية</u>
					• سندات تحت المعاملة
					• مساهمات أخرى و مدينون آخرون
					• اقراضات و أصول مالية أخرى غير جارية
					• الضرائب المؤجلة

					مجموع الأصول غير الجارية
					II - الأصول الجارية
					- <u>المخزونات و المخزونات قيد التنفيذ</u>
					- <u>المدينون و الأصول المماثلة</u>
					• الزبائن
					• مدينون آخرون
					• الضرائب و العناصر المرتبطة بها
					• المدينون الآخرون و الأصول المماثلة
					- <u>النقديات و العناصر المماثلة</u>
					• التوظيفات (VMP) و الأصول المالية الأخرى الجارية
					• الخزينة
					مجموع الأصول الجارية
					المجموع العام للأصول

ب- جانب الخصوم:

السنة n-1	السنة n	ملاحظة	الخصوم
			I- الأموال الخاصة
			• الرأسمال الصادر
			• الرأسمال المكتتب غير المستعان به
			• علاوات و احتياطات
			• فارق التقييم
			• فارق إعادة التقييم
			• فارق المعادلة (1)
			• النتيجة الصافية/الجزء الخاص بالمجمع (1)

			• أموال خاصة أخرى (الرصيد المرحل من جديد)
			/ حصة الشركة المدمجة (1)
			/ حصة الأقلية (1)
			مجموع الأموال الخاصة
			II- الخصوم غير الجارية
			• القروض و الديون المالية
			• الضرائب المؤجلة
			• ديون أخرى غير جارية
			• مؤونات و نواتج مقيدة سلفاً
			مجموع الخصوم غير الجارية

			III- الخصوم الجارية
			• الموردون و الحسابات المرتبطة
			• الضرائب
			• ضرائب أخرى
			• خزينة الخصوم
			مجموع الخصوم الجارية
			المجموع العام للخصوم

(1) تخص محاسبة المجمعات فقط.

4-2 شروط انجاز قائمة المركز المالي:

حسب نصوص المعيار الإفصاح المالي الدولي (IAS1) فإن عناصر قائمة المركز المالي يجب أن تنطبق عليها الشروط التالية:

➤ يجب احترام مبدأ السيولة عند تسجيل عناصر الأصول، و مبدأ الاستحقاق عند تسجيل عناصر الخصوم. Activ
Accédez

➤ استبعاد عناصر الأصول و الخصوم التي لا تنص عليها المعايير الدولية المحاسبية (IAS) و المالية (IFRS) منها مثل المصاريف الإعدادية.

➤ تقييم عناصر الميزانية بالقيمة العادلة أو بالقيمة التي تنص عليها المعايير الدولية.

➤ عملية الانتقال من النظام المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي و المالي الجديد سينتج عنه

اختلافات في التقييم في السنة الأولى، تلك الفوارق تسجل في ح/104 فارق التقييم في الميزانية الافتتاحية للسنة الأولى من ترجمة تلك الوثائق.¹

هناك شروط أخرى تم تفصيلها في المواد 19، 20، 21، 22 من المرسوم التنفيذي 08-156.²

1- عرض عام لقائمة الدخل:

عبارة عن جدول يعد في نهاية الدورة المالية من خلال حسابات التسيير (الأعباء و النواتج) المستقاة من ميزان المراجعة بعد الجرد. تهدف قائمة الدخل أساسا إلى تحديد نتيجة النشاط لدورة معينة هي السنة المالية.

$$\text{صافي الدخل} = \text{النواتج (الإيرادات)} - \text{الأعباء (المصاريف)}$$

هناك تسميات عديدة لقائمة الدخل و هي التسمية الأمريكية، ففي بريطانيا تسمى حساب الأرباح و الخسائر أما في الدول الفرنكفونية و منها الجزائر فتسمى بجدول النتائج.

حسب النظام المحاسبي المالي: "حساب النتائج هو بيان ملخص للأعباء و النواتج المنجزة من الكيان خلال السنة المالية. و لا يأخذ في الحساب تاريخ تحصيل أو تاريخ السحب. و يبرز بالتمييز النتيجة الصافية للسنة المالية الربح/الكسب أو الخسارة"³.

2- أهداف قائمة الدخل:

تهدف قائمة الدخل عموماً لبلوغ الأهداف التالية:

- تحديد نتيجة نشاط المؤسسة في نهاية الدورة المالية.
 - تحديد نتائج فرعية نوعية (القيمة المضافة للاستغلال، الفائض الإجمالي للاستغلال، النتيجة التشغيلية، النتيجة المالية...) لغرض حصر المسؤوليات.
 - ما مدى مساهمة النشاطات العادية و غير العادية في تحديد النتيجة الصافية للدورة المالية.
- هناك أهداف و شروط أخرى تضمنتها المواد 24، 25، 26، 27، 28، 34 من المرسوم التنفيذي 08-156¹.

3- محدودية قائمة الدخل:

بالرغم من إيجابيات قائمة الدخل إلا أن هناك قصور منها:

- النتيجة المتحصل عليها من قائمة الدخل ليست النتيجة الحقيقية المحققة (قدرة التمويل الذاتي)، نظراً لاحتواء هذه القائمة على مصاريف غير حقيقية مثل الاهتلاكات.
- هناك نوع من الذاتية في تحديد بعض الأعباء و كذا بعض النواتج مثلاً في تحديد حجم خسائر القيم و المؤونات.
- تتأثر النتائج المحصل عليها بالسياسة المحاسبية المتبعة.

4- البنود المكونة لقائمة الدخل:

قبل عرض بنود قائمة المركز المالي يجب عرض شكلها:

4-1 عرض شكل قائمة الدخل:

ح/	العناصر	ملاحظات	السنة n	السنة n-1
70	المبيعات من البضائع و المنتجات ...			
72	الإنتاج المخزن أو المنقصر من المخزون			
73	الإنتاج المثبت			

			إعانات الاستغلال	74
			أ - إنتاج الفترة	
			المشتريات المستهلكة	60
			الخدمات الخارجية	61
			الخدمات الخارجية الأخرى	62
			ب - استهلاكات الفترة	
			1 - القيمة المضافة للاستغلال (أ-ب)	
			أعباء المستخدمين	63
			الضرائب و الرسوم و المدفوعات المماثلة	64
			2 - الفائض الإجمالي للاستغلال	
			النواتج العملية الأخرى	75
			الأعباء العملية الأخرى	65
			مخصصات الاهتلاكات، المؤونات و خسائر القيمة	68
			استرجاع عن المؤونات و خسائر القيمة	78
			3 - النتيجة التشغيلية	
			النواتج المالية	76
			الأعباء المالية	66

			4- النتيجة المالية	
			5- النتيجة العادية قبل الضريبة (3) + (4)	
			الضرائب الواجبة الدفع عن النتائج العادية	(د/695 / د/698)
			الضرائب المؤجلة (التخيرات) عن النتائج العادية	(د/692 / د/693)
			6- النتيجة الصافية للنشاطات العادية	
			العناصر غير العادية (نوائج)	77
			العناصر غير العادية (أعباء)	67
			7- النتيجة غير العادية	
			8- النتيجة الصافية للفترة (6) + (7)	

حالة محاسبة المجمعات تتبع النتيجة الصافية بتوزيعات أخرى تخص هذا النوع من المؤسسات.

4-2 عرض مكونات قائمة الدخل:

يمكن عرض نتائج قائمة الدخل فيما يلي:

- إنتاج الدورة = $74/د + 73/د + 72/د + 70/د$
- استهلاكات الدورة = $62/د + 61/د + 60/د$
- القيمة المضافة للاستغلال (1) = إنتاج الدورة - استهلاكات الدورة
- الفائض الإجمالي للاستغلال (2) = القيمة المضافة للاستغلال (1) - $(64/د + 63/د)$
- النتيجة العملية (3) = الفائض الإجمالي للاستغلال (2) + $75/د + 78/د - 68/د - 65/د$
- النتيجة المالية (4) = $66/د - 76/د$
- النتيجة العادية قبل الضريبة (5) = النتيجة العملية (3) + النتيجة المالية (4)
- النتيجة الصافية للنشاطات العادية (6) = النتيجة العادية قبل الضريبة (5) - $(د/695 / د/698 + د/692 / د/693)$
- النتيجة غير العادية (7) = $67/د - 77/د$
- النتيجة الصافية للفترة (8) = النتيجة الصافية للنشاطات العادية (6) + النتيجة غير العادية (7)