

تمهيد.

يعتبر جدول حسابات النتائج إحدى القوائم المالية المهمة في المحاسبة وفي التحليل المالي لكونها تشكل مصدرا غنيا للبيانات التحليلية، كما أنه يعتبر ملخصا للإيرادات والأعباء الناتجة عن النشاط أو العمليات التي تقوم بها المؤسسة خلال السنة المالية علما أن الإيرادات والأعباء تختلف وتتنوع باختلاف وتنوع النشاط، وتظهر أهمية جدول حسابات النتائج من كونه يظهر التغييرات الناتجة عن العملية خلال السنة المالية.

أولا: مفهوم وأهداف جدول حسابات النتائج.

1: مفهوم جدول حسابات النتائج:

عرف النظام المحاسبي المالي جدول حسابات النتائج على أنه بيان ملخص للأعباء والمنتجات المنجزة من المؤسسة خلال السنة المالية ولا يأخذ في الحساب تاريخ التحصيل أو تاريخ السحب، ويبرز بالتمييز النتيجة الصافية للسنة المالية (ربح أو خسارة).

كما يعرف كذلك على أنه ملخص للإيرادات والمصاريف خلال الدورة وليس هناك محدد للعرض تفرضه معايير المحاسبة الدولية بل تشترط أن تشمل كحد أدنى على عناصر معينة، وتعرف الإيرادات بحسب المعايير أنها الزيادة في المنافع الاقتصادية أثناء الفترة المحاسبية على شكل تدفقات داخلية أو زيادة في الأصول أو نقصان في الالتزامات، أما بالنسبة للمصاريف فتعرف على أنها النقص في المنافع الاقتصادية خلال الفترة المحاسبية على شكل تدفقات خارجة أو استهلاك في الأصول أو تكبد التزامات.

ويمكن اعتبار أن جدول حسابات النتائج هو قائمة مالية تستخدم في التحليل المالي كمتعمم للميزانية المالية الغرض منه تحليل نتيجة السنة، فإن كانت الميزانية تعطي وضعية للمؤسسة في لحظة معينة عادة ما تكون في نهاية دورة معينة فإن جدول حسابات النتائج يحلل أنشطة المؤسسة للحكم على نجاح أو فشل القرارات المالية المتخذة من طرف المؤسسة للوصول إلى القرارات التقويمية، ويبين الجدول مصادر الأموال واستخداماتها من أين أتت وأين صرفت خلال الدورة سواء داخل المؤسسة أو خارجها، فجدول حسابات النتائج يترجم نشاط المؤسسة خلال دورة معينة، هذا النشاط ينتج رؤوس أموال ويستهلك رؤوس أموال، فالإنتاج تطرح منه استهلاكاته وفي الأخير نحصل على نتيجة الدورة التي قد تكون ربحا أو خسارة.

2: أهداف جدول حسابات النتائج:

إن جدول حسابات النتائج يوفر المعلومات الضرورية لمستخدمي القوائم المالية حول الأداء المالي للمؤسسة التي تساعدهم في اتخاذ القرارات الاقتصادية والتنبؤ بالتدفقات النقدية، وعليه يمكن توضيح أهداف جدول حسابات النتائج في النقاط التالية:

*تزويد مستخدمي القوائم المالية بمعلومات تساعد في عملية التنبؤ ومقارنة وتقييم القوة الايرادية للمؤسسة.

*تقديم المعلومات المفيدة للحكم على قدرة الإدارة في استغلال موارد المؤسسة بشكل فعال من أجل تحقيق الهدف الأساسي للمؤسسة والمتمثل في تعظيم القوة الايرادية.

*توفير المعلومات الحقيقية والتفسيرية بالنسبة للعمليات التشغيلية والأحداث الاقتصادية الأخرى و التي تكون مفيدة في عملية التنبؤ والمقارنة وتقييم القوة الايرادية.

التقرير في أنشطة المؤسسة التي تؤثر على المجتمع والتي يمكن تحديدها ووضعها أو قياسها والتي تكون ذات أهمية بالنسبة للأهداف المحددة والموضوعة مسبقا.

*تحديد مقدار الضريبة المستحقة على المؤسسة.

*معرفة الملاك لنتائج استثماراتهم في المؤسسة.

ثانيا: دراسة عناصر جدول حسابات النتائج.

حدد النظام المحاسبي المالي صنفين من جداول حسابات النتائج (حسب الطبيعة وحسب الوظيفة)، حسب المعيار المحاسبي الدولي يترك للمؤسسة حرية عرض الأعباء مصنفة حسب الطبيعة أو مجمعة وظيفيا، في الجزائر يتم اعتماد جدول حسابات النتائج حسب الطبيعة لأن إعداده يعتبر إجباريا من وجهة نظر الضريبة عند التصريح الضريبي الخاص بنهاية الدورة المالية.

1: جدول حسابات النتائج حسب الطبيعة:

وهو النموذج الرئيسي الواجب على المؤسسات التقيد به أثناء إعدادها للجدول، وأهم ما يميز هذا النموذج أن الأعباء والايادات تسجل حسب طبيعتها، ويأخذ الشكل التالي:

السنة N	اسم الحساب	رقم الحساب
المبالغ		
	المبيعات من البضائع والمنتجات الملحقة	70
	الإنتاج المخزن أو المسحوب من التخزين	72
	الإنتاج المثبت	73
	إعانات الاستغلال	74
	01- إنتاج السنة المالية	
	مشتريات مستهلكة	60
	الخدمات الخارجية	61
	الخدمات الخارجية الأخرى	62
	02- إستهلاك السنة المالية	
	03- القيمة المضافة للإستغلال (1-2)	
	أعباء المستخدمين	63
	الضرائب والرسوم والتسديدات المماثلة	64
	04- إجمالي فائض الاستغلال	
	المنتجات العملية الأخرى	75
	الأعباء العملية الأخرى	65
	مخصصات الاهتلاكات والتموينات وخسائر القيمة	68
	الإسترجاعات عن خسائر القيمة والتموينات	78
	05- النتيجة العملية (الاستغالية)	
	المنتجات المالية	76
	الأعباء المالية	66
	06- النتيجة المالية	
	07- النتيجة العادية قبل الضريبة (5+6)	
	الضرائب على النتائج وما يماثلها	69
	مجموع نواتج الأنشطة العادية	
	مجموع أعباء الأنشطة العادية	

	08- النتيجة الصافية للأنشطة العادية	
	عناصر غير عادية منتجات	77
	عناصر غير عادية أعباء	67
	9- النتيجة غير العادية	
	09- النتيجة الصافية للسنة المالية	

يتضمن الجدول عدة مستويات من النتائج، حيث يتعين على المؤسسة حسابها وصولاً في النهاية إلى حساب النتيجة الصافية السنوية، وتسمى هذه النتائج بالحسابات الوسيطة للتسيير، ويتم حسابها عن طريق الفرق بين مختلف النواتج والأعباء وتتمثل في :

1-1: إنتاج السنة المالية: يخص المؤسسات التي تقوم بإنتاج أو تحويل السلع والخدمات، ويمثل مجموع منتجات جميع أصناف السلع والخدمات المنتجة من طرف المؤسسة، ويحسب بالعلاقة التالية:

$$\text{إنتاج السنة المالية} = 70 / \text{ح} + 72 / \text{ح} + 73 / \text{ح} + 74 / \text{ح}$$

2-1: إستهلاك السنة المالية: يتمثل في مجموع استهلاكات المؤسسة خلال السنة المالية من مشتريات السلع والخدمات، خدمات خارجية واستهلاكات أخرى، وتحسب بالعلاقة التالية :

$$\text{إستهلاك السنة المالية} = 60 / \text{ح} + 61 / \text{ح} + 62 / \text{ح}$$

3-1: القيمة المضافة للإستغلال: القيمة المضافة تعني الثروة الإضافية للمؤسسة باستعمال خدمات وموارد الغير بالإضافة إلى وسائلها الخاصة، أو يمكن التعبير عنها على أنها أول دخل ينشأ في المؤسسة بسبب قيامها بالنشاط الإنتاجي (إنتاج السلع والخدمات)، كما تستخدم القيمة المضافة كمؤشر لقياس مساهمة المؤسسة في نمو الاقتصاد الوطني كما تساعد على قياس الوزن الاقتصادي للمؤسسة حيث تسمح بتصنيف المؤسسة حسب حجم نشاطها، وقياس الأهمية النسبية لمختلف النشاطات الممارسة داخل المؤسسة، ملاحظة تطور أو تدهور نشاط المؤسسة، قياس فعالية عوامل الإنتاج باعتبارها السبب الرئيسي في تكوين القيمة المضافة، وتحسب بالعلاقة التالية:

$$\text{القيمة المضافة للإستغلال} = \text{إنتاج السنة المالية} - \text{إستهلاك السنة المالية}$$

4-1: الفائض الإجمالي للإستغلال: يعرف الفائض الإجمالي للإستغلال على أنه حصة أو نصيب المؤسسة من القيمة المضافة بعد إخضاعها لعملية توزيع أولي، علماً أن القيمة المضافة توزع على كل من العمال بسبب

مساهمتهم في تحقيقها في شكل أجور وتعويضات على الدولة التي تأخذ حصتها هي الأخرى في شكل ضرائب ورسوم على المؤسسة نتيجة مساهمتها في تحقيقها على شكل فائض إجمالي للإستغلال.

كما يعبر هذا الرصيد عن قدرة المؤسسة على تحقيق الأرباح من خلال دورة الاستغلال بغض النظر عن سياسة التمويل، الاهتلاك والتوزيع، حيث يضم هذا الرصيد معلومات مفصلة عن دورة الاستغلال لذا يعتبر رصيد هام جدا بالنسبة للتحليل المالي في المؤسسة، حيث يفضل استعماله عوضا عن رصيد النتيجة العملياتية.

كما يرتبط هذا الرصيد بالنتيجة أكثر من ارتباطه بالخزينة، حيث يعتبر رصيد التدفقات الحقيقية لدورة الاستغلال، أي الفرق بين الإيرادات المحصلة أو التي ستحصل في الأجل القريب والمصاريف المسددة أو التي ستدفع في الأجل القريب، أي أنه يقيس الثروة المالية المحققة عن طريق النشاط الأساسي للمؤسسة، ويمكن حسابه كما يلي:

$$\text{الفائض الإجمالي للإستغلال} = \text{القيمة المضافة للإستغلال} - (\text{ح/} 63 + \text{ح/} 64)$$

5-1: النتيجة العملياتية (الاستغلالية): تعتبر النتيجة العملياتية محصلة لمختلف العمليات والأنشطة الاستغلالية وتعتبر مؤشر جيد لقياس الأداء الصناعي والتجاري باعتبارها مستقلة عن تأثير عوامل الإنتاج ومستقلة كذلك عن سياسات التمويل والإستثمار، الضريبة وسياسة توزيع الأرباح المطبقة في المؤسسة، وتمثل كذلك الناتج الصافي عن عمليات الاستغلال من خلال ممارسة الأنشطة الأساسية للمؤسسة، أي الفرق بين إيرادات الاستغلال ومصاريف الاستغلال، ويمكن حسابها بالاعتماد على الفائض الإجمالي للإستغلال بعد تعديله بالمنتجات والأعباء العملياتية الأخرى وكذلك بمخصصات الاهتلاكات والمؤونات والاسترجاع عن خسائر القيمة والمؤونات، كما يلي:

$$\text{النتيجة العملياتية} = \text{الفائض الإجمالي للإستغلال} + \text{ح/} 75 - \text{ح/} 65 - \text{ح/} 68 + \text{ح/} 78$$

6-1: النتيجة المالية: تعتبر محصلة للنشاطات والعمليات المالية التي تقوم بها المؤسسة، أو بمعنى آخر قدرة المؤسسة على توليد الأرباح من عملياتها المالية، حيث تساعد على مراقبة أداء المؤسسة من الناحية المالية، وبالتالي فالنتيجة المالية تساهم بشكل فعال في اتخاذ القرارات التمويلية، وتحسب النتيجة المالية بالعلاقة التالية:

$$\text{النتيجة المالية} = \text{ح/} 76 - \text{ح/} 66$$

7-1: النتيجة العادية قبل الضريبة: تعتبر محصلة للنشاطات والعمليات العادية التي تقوم بها المؤسسة، وتحسب عن طريق جمع النتيجتين العملياتية والمالية كما يلي :

النتيجة العادية قبل الضريبة = النتيجة العملياتية + النتيجة المالية

8-1: النتيجة العادية الصافية (النتيجة الصافية للأنشطة العادية): يتم الحصول عليها عن طريق خصم الضرائب على النتيجة بمختلف أنواعها سواء كانت ضرائب على الأرباح أو الضرائب المؤجلة عن الأصول والخصوم، وتحسب كما يلي:

النتيجة الصافية للأنشطة العادية = النتيجة العادية قبل الضريبة - ح/ 69

9-1: النتيجة غير العادية (النتيجة الإستثنائية): النتيجة غير العادية هي الفرق الصافي للمنتجات والأعباء الإستثنائية، ويتم حسابها من خلال المنتجات والأعباء الناجمة عن الحوادث أو معاملات واضحة التمييز عن النشاط العادي للمؤسسة وتمثل طابعا إستثنائيا مثل نزع الملكية، الكوارث الطبيعية والغير المتوقعة، وتحسب على النحو التالي:

النتيجة غير العادية = ح/ 77 - ح/ 67

10-1: النتيجة الصافية للسنة المالية: تمثل الدخل الصافي الذي تحققه المؤسسة والنتائج عن مختلف الأنشطة والعمليات العادية والغير العادية، وتعتبر مؤشر جيد لقياس المردودية المالية، كما أنها تشكل القياس المحاسبي للربح الموزع للمساهمين والجزء الآخر من الأرباح الموجه للإحتياجات والذي يشكل تمويل ذاتي لنمو المؤسسة، وتحسب وفق العلاقة:

النتيجة الصافية للسنة المالية = النتيجة الصافية للأنشطة العادية + النتيجة غير العادية.

2: جدول حسابات النتائج حسب الوظيفة:

بالإضافة إلى جدول حسابات النتائج حسب الطبيعة أقر **SCF** للمؤسسة إمكانية إعدادها لنموذج ثاني يوضع ضمن الملاحق المحاسبية يسمى بجدول حسابات النتائج حسب الوظيفة، وهو نموذج يصنف أعباء الاستغلال حسب الوظيفة التي تنتمي إليها باعتبار أنه يمكن تجميع النشاطات التي تقوم بها المؤسسة في شكل وظائف على غرار نشاط الشراء الذي ينتمي لوظيفة التموين، نشاط البيع ينتمي لوظيفة التسويق، نشاط التحويل ينتمي لوظيفة الإنتاج... الخ، مع العلم أن هذا النموذج يعتبر نموذج إضافي وغير إلزامي ولا يمكنه تعويض النموذج الأول الذي يعتبر النموذج الأول إجباري على المؤسسة.

1-2: جدول التوزيع الوظيفي لأعباء الاستغلال: يسمح هذا الجدول للمؤسسات التي لا تستخدم المحاسبة التحليلية بالحصول على تصنيف لأعباء الاستغلال حسب الوظيفة بالاعتماد على معطيات المحاسبة

العامه مما يمكنها من إعداد جدول حساب النتيجة حسب الوظيفة ويكون شكل هذا الجدول على النحو التالي:

1-1-2: جدول التوزيع الوظيفي لأعباء الاستغلال لمؤسسة إنتاجية: يكون على الشكل التالي:

الوظيفة الإدارية	وظيفة التوزيع (التجارية)	وظيفة الإنتاج	وظيفة التموين (الشراء)	أعباء الاستغلال
				ح/602 إلى ح/608 ح/61 + ح/62 ح/63 ح/64 ح/68

2-1-2: جدول التوزيع الوظيفي لأعباء الاستغلال لمؤسسة تجارية: يكون على الشكل التالي:

الوظيفة الإدارية	وظيفة التوزيع (التجارية)	وظيفة التموين (الشراء)	أعباء الاستغلال
			ح/602 إلى ح/608 ح/61 + ح/62 ح/63 ح/64 ح/68

من الملاحظ أن جدول توزيع الأعباء لمؤسسة تجارية هو نفسه جدول توزيع الأعباء لمؤسسة إنتاجية مع حذف وظيفة الإنتاج والحفاظ على باقي الوظائف.

2-2: شكل جدول حسابات النتائج حسب الوظيفة: ليس هناك شكل موحد لهذا الجدول حيث يمكن

لكل مؤسسة إعداد جدول حسب الوظائف الخاصة بها، وعلى سبيل المثال قدم نظام SCF نموذج مقترح غير ملزم للمؤسسات، ويكون على الشكل التالي:

رقم	اسم الحساب	السنة N

المبالغ	الحساب
	70
	المبيعات من البضائع والمنتجات الملحقمة (رقم الأعمال)
	تكلفة المبيعات
	01- الهامش الإجمالي
	75
	المنتجات العملية الأخرى
	التكاليف التجارية
	الأعباء الإدارية
	65
	الأعباء العملية الأخرى
	78
	الإسترجاعات عن خسائر القيمة والتموينات
	02- النتيجة العملية (الاستغلالية).
	76
	المنتجات المالية
	66
	الأعباء المالية
	03- النتيجة العادية قبل الضريبة.
	69
	الضرائب على النتائج وما يماثلها
	04- النتيجة الصافية للأنشطة العادية.
	77
	عناصر غير عادية منتجات
	67
	عناصر غير عادية أعباء
	05- النتيجة الصافية للسنة المالية.

عند مقارنة جدول حسابات النتائج حسب الطبيعة مع جدول حسابات النتائج حسب الوظيفة يتبين أن الاختلاف بين النموذجين يظهر أساساً في كيفية تسجيل النواتج والأعباء المرتبطة بالعمليات والأنشطة الاستغلالية أي قبل حساب النتيجة الاستغلالية، حيث يتم تجميع الأعباء حسب الوظيفة التي تنتمي إليها وبصفة عامة فإن النتيجة الاستغلالية في النموذج الثاني تساوي مجموع نواتج مختلف الوظائف مطروحا منها مجموع أعباء مختلف الوظائف.

2-2-1: الهامش الإجمالي (هامش الربح الإجمالي): هو مؤشر يقيس العلاقة التجارية بين المؤسسة والعملاء من جهة والمؤسسة والموردين من جهة أخرى، فهو رصيد يعكس قدرة المؤسسة على إنشاء الأرباح

في إطار النشاط التجاري، كما تحرص المؤسسات في العادة إلى الحصول على هامش ربح عالي حتى تتمكن لاحقا من تغطية مصاريف تشغيلها، ويتم حسابه على النحو التالي:

$$\text{الهامش الإجمالي} = \text{المبيعات (رقم الأعمال)} - \text{تكلفة المبيعات.}$$

2-2-1-1: رقم الأعمال: هو الإيراد المتولد عن الأنشطة الأساسية للمؤسسة، ويتحدد حسب الحصة السوقية وتبعاً لمدى سيطرة المؤسسة على الأسواق، كما أن مكونات رقم الأعمال تختلف باختلاف النشاط، حيث يتفرع إلى رقم الأعمال التجاري ورقم الأعمال الإنتاجي ورقم الأعمال الخدمي.

2-2-1-2: تكلفة المبيعات: تمثل التكاليف التي تتحملها المؤسسة في سبيل توفير البضاعة المباعة للزبائن أو الخدمات المقدمة للعملاء، حي تحسب من خلال العلاقة التالية:

• مؤسسة تجارية:

$$\text{تكلفة المبيعات} = \text{تكلفة شراء البضاعة المباعة (ح/600)} + \text{أعباء وظيفة الشراء.}$$

• مؤسسة إنتاجية:

$$\text{تكلفة المبيعات} = \text{تكلفة شراء المواد الأولية المستهلكة (ح/601)} + \text{أعباء وظيفة الشراء} + \text{أعباء وظيفة الإنتاج} - (\text{ح/72} + \text{ح/73} + \text{ح/74}).$$

2-2-2: النتيجة التشغيلية (الإستغالية): وتمثل الناتج الصافي من العمليات التشغيلية التي قامت بها المؤسسة من خلال ممارسة نشاطها، وتحسب بالعلاقة:

$$\text{النتيجة التشغيلية} = \text{الهامش الإجمالي} + \text{ح/75} - \text{التكاليف التجارية} - \text{الأعباء الإدارية} - \text{ح/65} + \text{ح/78}$$

2-2-3: النتيجة العادية قبل الضريبة: وتحسب بالعلاقة التالية:

$$\text{النتيجة العادية قبل الضريبة} = \text{النتيجة التشغيلية} + \text{ح/76} - \text{ح/66}$$

2-2-4: النتيجة الصافية للأنشطة العادية: وتحسب بالعلاقة التالية:

$$\text{النتيجة الصافية للأنشطة العادية} = \text{النتيجة العادية قبل الضريبة} - \text{ح/69.}$$

2-2-5: النتيجة الصافية للسنة المالية: وتحسب بالعلاقة التالية:

$$\text{النتيجة الصافية للسنة المالية} = \text{النتيجة الصافية للأنشطة العادية} + \text{ح/77} - \text{ح/67}.$$

ثالثا: تحليل جدول حسابات النتائج.

يمكن تحليل حسابات النتائج حسب الطبيعة أو حسب الوظيفة وهذا على حسب ما تم عرضه في القوائم المالية أو تحليله حسب الطبيعة وكذا حسب الوظيفة من خلال المؤشرات والنسب التي يقاس من خلالها مردودية وكفاءة إدارة المؤسسة في استغلال الموارد استغلالا عقلانيا لتحقيق الأرباح، ومن بين هذه النسب نجد:

1: تجزئة القيمة المضافة وإجمالي فائض الاستغلال: يتم توزيع القيمة المضافة بين مختلف العناصر المستفيدة منها، وتحسب هذه العناصر بتكلفتها، وتعلق تجزئة القيمة المضافة بقياس أهمية كل من المستخدمين، الدولة، المؤسسة في استعمال القيمة المضافة، أما توزيع الفائض الإجمالي للإستغلال فيبرز أهمية عناصر التثبيات، المقرضين، المؤسسة في تشكيله.

تجزئة الفائض الإجمالي للإستغلال	تجزئة القيمة المضافة
التثبيات = مخصصات الاهتلاكات والمؤونات/إجمالي فائض الاستغلال	المستخدمين = أعباء المستخدمين/القيمة المضافة
المقرضين = الأعباء المالية/إجمالي فائض الاستغلال	الدولة = الضرائب والرسوم/القيمة المضافة
المؤسسة = النتيجة العادية قبل الضريبة/إجمالي فائض الاستغلال	المؤسسة = الفائض الإجمالي للإستغلال/القيمة المضافة

2: درجة التكامل العمودي: هي نسبة تقيس قدرة المؤسسة على إنشاء ثروات إنطلاقا من نشاطها، فكلما ارتفعت هذه النسبة واقتربت من الواحد دل ذلك على أن المؤسسة تعتمد استراتيجية التكامل العمودي عن طريق زيادة الأنشطة التي تقوم بها بغرض تخفيض تكلفة الاستهلاكات الوسيطة وتعطى بالعلاقة:

$$\text{درجة التكامل العمودي} = \text{القيمة المضافة} / \text{رقم الأعمال خارج الرسم}$$

3: الوزن الاقتصادي للمؤسسة: يقيس مدى مساهمة المؤسسة في تكوين الناتج المحلي الإجمالي، وتعطى بالعلاقة:

الوزن الاقتصادي = القيمة المضافة / الناتج المحلي الإجمالي

4: المردودية التجارية: وهي المردودية التي تحققها المؤسسة من خلال مجموع مبيعاتها، وتقيس هذه النسبة الربح الذي تحققه المؤسسة مقابل كل دينار من المبيعات، ويختلف هامش الربح من قطاع إلى آخر بحسب نوعية النشاط ودرجة المنافسة أو الاحتكار الموجود في ذلك القطاع، وتحسب من خلال العلاقة التالية:

المردودية التجارية = نتيجة الدورة الصافية / رقم الأعمال خارج الرسم

5: المردودية الاقتصادية: تقيس هذه النسبة الربح الذي تحققه المؤسسة مقابل كل دينار وظفته في استخدامها، أي ما يعطيه الدينار الواحد من أصولها الاقتصادية من نتيجة، لأن العبرة ليست في ضخامة الأصول المستخدمة بقدر ما هي في مردودية هذه الأصول، ويحسب هذا المعدل بالعلاقة:

المردودية الاقتصادية = الفائض الإجمالي للإستغلال / الأصول الاقتصادية

6: المردودية المالية: تقيس هذه النسبة مقدار ما تقدمه الوحدة الواحدة المستثمرة من أموال المساهمين من ربح صافي، وتعد نسبة مهمة كون أحد أبرز أهداف التحليل المالي هو تعظيم ثروة المساهمين، أو هي مردودية الأموال الخاصة أو معدل الأرباح الذي يحصل عليها الملاك على استثماراتهم، ويحسب من خلال العلاقة التالية:

المردودية المالية = نتيجة الدورة الصافية / الأموال الخاصة

رابعاً: أمثلة توضيحية.

01- التمرين الأول:

إليك المعطيات التالية، ويطلب منك إعداد جدول حسابات النتائج حسب الطبيعة:

المشتريات المستهلكة: 5400000، أعباء المستخدمين: 1220000، مخصصات الإهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة: 1200000، الأعباء العمليانية الأخرى: 336000، الضرائب والرسوم والمدفوعات المشابهة: 120000، إنتاج السنة المالية: 12480000، القيمة المضافة للإستغلال: 3840000، المبيعات والمنتجات الملحقة: 7200000، الإنتاج المثبت: 960000، إعانات الاستغلال: 1440000،

المنتوجات المالية: 264000، الاسترجاعات عن خسائر القيمة والمؤونات: 192000، النتيجة
العملية: 1800000، صافي نتيجة السنة المالية: 1417500، عناصر غير عادية منتجات أو أعباء
معدومة، معدل الضريبة على الأرباح 19%.

الحل:

$$* \text{ح/72} = \text{إنتاج السنة المالية} - \text{ح/70} - \text{ح/73} - \text{ح/74} = 12480000 - 7200000 - 960000 - 1440000 = 2880000.$$

* القيمة المضافة للإستغلال = إنتاج السنة المالية - إستهلاك السنة المالية.

$$3840000 = 12480000 - \text{إنتاج السنة المالية}، \text{إنتاج السنة المالية} = 8640000.$$

* الفائض الإجمالي للإستغلال = القيمة المضافة للإستغلال - ح/63 - ح/64

$$= 120000 - 1220000 - 3840000 = 2500000.$$

* النتيجة العملية = الفائض الإجمالي للإستغلال + ح/75 + ح/78 - ح/65 - ح/68

$$1800000 = 1200000 - 336000 - 192000 + 75/\text{ح} + 2500000$$

$$75/\text{ح} = 644000.$$

النتيجة الصافية للأنشطة العادية = النتيجة العادية - 0.19 النتيجة العادية

$$1417500 = 0.81 \text{ النتيجة العادية} . \text{النتيجة العادية} = 1750000.$$

النتيجة العادية قبل الضرائب = النتيجة العملية + النتيجة المالية

$$1750000 = 1800000 + \text{ن المالية} . \text{النتيجة المالية} = 50000 -$$

رقم الحساب	اسم الحساب	السنة N
		المبالغ
70	المبيعات من البضائع والمنتجات الملحقة	7200000
72	الإنتاج المخزن أو المسحوب من التخزين	2880000

المحور الثالث: دراسة وتحليل حسابات النتائج.

960000	الإنتاج المثبت	73
1440000	إعانات الاستغلال	74
12780000	01- إنتاج السنة المالية	
5400000	مشتريات مستهلكة	60
32400000	الخدمات الخارجية	61
	الخدمات الخارجية الأخرى	62
8640000	02- إستهلاك السنة المالية	
3840000	03- القيمة المضافة للإستغلال (1-2)	
1220000	أعباء المستخدمين	63
120000	الضرائب والرسوم والتسديدات المماثلة	64
2500000	04- إجمالي فائض الاستغلال	
644000	المنتجات العملية الأخرى	75
336000	الأعباء العملية الأخرى	65
1200000	مخصصات الاهتلاكات والتموينات وخسائر القيمة	68
192000	الإسترجاعات عن خسائر القيمة والتموينات	78
1800000	05- النتيجة العملية (الاستغلالية)	
264000	المنتجات المالية	76
314000	الأعباء المالية	66
50000-	06- النتيجة المالية	
1750000	07- النتيجة العادية قبل الضريبة (5+6)	
332500	الضرائب على النتائج وما يماثلها	69
13580000	مجموع نواتج الأنشطة العادية	
12162500	مجموع أعباء الأنشطة العادية	
1417500	08- النتيجة الصافية للأنشطة العادية	
/	عناصر غير عادية منتجات	77
/	عناصر غير عادية أعباء	67
/	9- النتيجة غير العادية	

1417500	09- النتيجة الصافية للسنة المالية	
---------	-----------------------------------	--

02- التمرين الثاني:

من أجل إعداد جدول حساب النتائج حسب الوظيفة استخراجنا المعلومات التالية من الدفاتر المحاسبية لمؤسسة النجاح الإنتاجية:

مخصصات الإهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة: 1350000، الأعباء المالية: 1125000، الضرائب والرسوم والمدفوعات المشابهة: 300000، إنتاج السنة المالية: 11550000، الخدمات الخارجية والاستهلاكات الأخرى: 900000، إستهلاك السنة المالية: 5400000، إجمالي فائض الإستغلال: 4650000، المبيعات من المنتجات: 10800000، الإنتاج المثبت = إعانات الاستغلال=00، المنتجات العملية الأخرى: 660000، المنتجات المالية: 900000، الاسترجاعات عن خسائر القيمة والمؤونات: 00، النتيجة العادية قبل الضريبة: 3360000، عناصر غير عادية أعباء: 70000، عناصر غير عادية منتجات: 90000، معدل الضريبة على الأرباح 19%.

معلومات إضافية :

يتضمن < /> 60 المشتريات المستهلكة الحسابات التالية < /> 601 المواد الأولية المستهلكة بقيمة 4050000، الحسابات 602 إلى 608 تمثل المبلغ المتبقي، وتوزع كما يلي:

الوظيفة الإدارية	وظيفة التوزيع (التجارية)	وظيفة الإنتاج	وظيفة التموين (الشراء)	المبلغ الموزع	أعباء الاستغلال
20%	20%	40%	...	.....	602/< /> إلى 608/< />
3	3	1.5	2.5	.....	61/< /> + 62/< />
...	30%	480000	%20	.....	63/< />
40%	...	10%	%25	.....	64/< />
6	2	10	2	.....	68< />

المطلوب:

1- إعداد جدول حسابات النتائج حسب الطبيعة.

02- إعداد جدول إعادة ترتيب الأعباء حسب الوظائف.

03- إعداد جدول حسابات النتائج حسب الوظيفة.

الحل:

01/ إعداد جدول حسابات النتائج حسب الطبيعة:

رقم الحساب	اسم الحساب	السنة N
		المبالغ
70	المبيعات من البضائع والمنتجات الملحقة	10800000
72	الإنتاج المخزن أو المسحوب من التخزين	750000
73	الإنتاج المثبت	00
74	إعانات الاستغلال	00
	01- إنتاج السنة المالية	11550000
60	مشتريات مستهلكة	4500000
62+61	الخدمات الخارجية والاستهلاكات الأخرى	900000
	02- إستهلاك السنة المالية	5400000
	03- القيمة المضافة للإستغلال (1-2)	6150000
63	أعباء المستخدمين	1200000
64	الضرائب والرسوم والتسديدات المماثلة	300000
	04- إجمالي فائض الاستغلال	4650000
75	المنتجات العملية الأخرى	660000
65	الأعباء العملية الأخرى	375000
68	مخصصات الاهتلاكات والتموينات وخسائر القيمة	1350000
78	الإسترجاعات عن خسائر القيمة والتموينات	00
	05- النتيجة العملية (الاستغلالية)	3585000
76	المنتجات المالية	900000

المحور الثالث: دراسة وتحليل حسابات النتائج.

1125000	الأعباء المالية	66
(225000)	06- النتيجة المالية	
3360000	07- النتيجة العادية قبل الضريبة (5+6)	
638400	الضرائب على النتائج وما يماثلها	69
2721600	08- النتيجة الصافية للأنشطة العادية	
90000	عناصر غير عادية منتجات	77
70000	عناصر غير عادية أعباء	67
20000	9- النتيجة غير العادية	
2741600	09- النتيجة الصافية للسنة المالية	

02- إعداد جدول إعادة ترتيب الأعباء حسب الوظائف:

الوظيفة الإدارية	الوظيفة التجارية	وظيفة الإنتاج	وظيفة الشراء	المبلغ الموزع	أعباء الاستغلال
90000	90000	180000	90000	450000	602/ح إلى 608/ح
270000	270000	135000	225000	900000	62 /ح + 61/ح
120000	360000	480000	240000	120000	63/ح
120000	75000	30000	75000	300000	64/ح
405000	135000	675000	135000	1350000	68ح
1005000	930000	1500000	765000	/	المجموع

03- إعداد جدول حسابات النتائج حسب الوظيفة.

$$\text{تكلفة المبيعات} = 601/ح + \text{تكلفة الشراء} + \text{تكلفة الإنتاج} - 72/ح$$

$$= 750000 - 1500000 + 765000 + 4050000 =$$

$$5565000 = \text{تكلفة المبيعات}$$

السنة N	اسم الحساب	رقم الحساب
المبالغ		
10800000	المبيعات من البضائع والمنتجات الملحقة	70
5565000	تكلفة المبيعات	/
5235000	هامش الربح الإجمالي	

المحور الثالث: دراسة وتحليل حسابات النتائج.

660000	المنتجات العملية الأخرى	75
930000	التكلفة التجارية	/
1005000	التكلفة الإدارية	/
375000	الأعباء العملية الأخرى	65
00	الإسترجاعات عن خسائر القيمة والتموينات	78
3585000	النتيجة العملية (الاستغلالية)	

03-التمرين الثالث:

من أجل إعداد جدول حساب النتائج حسب الوظيفة استخرجنا المعلومات التالية من الدفاتر المحاسبية لمؤسسة الأمل التجارية:

النتيجة المالية: 180000، الضرائب والرسوم والمدفوعات المشابهة: 240000، الخدمات الخارجية والاستهلاكات الأخرى: 1000000، القيمة المضافة للإستغلال: 3000000، إستهلاك السنة المالية: 5000000، إجمالي فائض الإستغلال: 2060000، الأعباء العملية الأخرى: 160000، المنتجات العملية الأخرى: 140000، المنتوجات المالية: 340000، الإسترجاعات عن خسائر القيمة والمؤونات: 00، النتيجة الصافية للأنشطة العادية: 1350000، النتيجة غير العادية: 00، معدل الضريبة على الأرباح 25%.

معلومات إضافية:

يتضمن < /> 60 المشتريات المستهلكة الحسابات التالية < /> 600 مشتريات البضاعة المباعة بقيمة 3200000، الحسابات 602 إلى 608 تمثل المبلغ المتبقي، وتوزع كما يلي:

المبلغ الموزع	وظيفة الشراء	الوظيفة التجارية	الوظيفة الإدارية
أعباء الاستغلال			

المحور الثالث: دراسة وتحليل حسابات النتائج.

30%	...	30%	.....	ح/602 إلى ح/608
...	40%	40%	.....	ح/61 + ح/62
40%	20%	...	.....	ح/63
60%	...	20%	.....	ح/64
50%	42000	40%	.....	ح/68

المطلوب:

- 1- إعداد جدول حسابات النتائج حسب الطبيعة.
- 2- إعداد جدول إعادة ترتيب الأعباء حسب الوظائف.
- 3- إعداد جدول حسابات النتائج حسب الوظيفة.

الحل:

01/ إعداد جدول حسابات النتائج حسب الطبيعة:

رقم الحساب	اسم الحساب	السنة N	المبالغ
70	المبيعات من البضائع والمنتجات الملحقة		8000000
	01- إنتاج السنة المالية		8000000
60	مشتريات مستهلكة		4000000
62+61	الخدمات الخارجية والاستهلاكات الأخرى		1000000
	02- إستهلاك السنة المالية		5000000
	03- القيمة المضافة للإستغلال (1-2)		3000000
63	أعباء المستخدمين		700000
64	الضرائب والرسوم والتسديدات المماثلة		240000
	04- إجمالي فائض الاستغلال		2060000

المحور الثالث: دراسة وتحليل حسابات النتائج.

140000	المنتجات العملية الأخرى	75
160000	الأعباء العملية الأخرى	65
420000	مخصصات الاهتلاكات والتموينات وخسائر القيمة	68
00	الإسترجاعات عن خسائر القيمة والتموينات	78
1620000	05- النتيجة العملية (الاستغلالية)	
340000	المنتجات المالية	76
160000	الأعباء المالية	66
180000	06- النتيجة المالية	
1800000	07- النتيجة العادية قبل الضريبة (5+6)	
450000	الضرائب على النتائج وما يماثلها	69
1350000	08- النتيجة الصافية للأنشطة العادية	
1350000	09- النتيجة الصافية للسنة المالية	

02- إعداد جدول إعادة ترتيب الأعباء حسب الوظائف:

الوظيفة الإدارية	الوظيفة التجارية	وظيفة الشراء	المبلغ الموزع	أعباء الاستغلال
240000	320000	240000	800000	602/ح إلى 608/ح
200000	400000	400000	1000000	61/ح + 62/ح
280000	140000	280000	700000	63/ح
144000	48000	48000	240000	64/ح
210000	42000	168000	420000	68ح
1074000	950000	1136000	/	المجموع

03- إعداد جدول حسابات النتائج حسب الوظيفة.

*تكلفة المبيعات = ح/600 + تكلفة الشراء.

$$1136000 + 3200000 =$$

$$4336000 = \text{تكلفة المبيعات}$$

السنة N	اسم الحساب	رقم الحساب
المبالغ		

المحور الثالث: دراسة وتحليل حسابات النتائج.

8000000	المبيعات من البضائع	70
4336000	تكلفة المبيعات	/
3664000	هامش الربح الإجمالي	
140000	المنتجات العملية الأخرى	75
950000	التكلفة التجارية	/
1074000	التكلفة الإدارية	/
160000	الأعباء العملية الأخرى	65
00	الإسترجاعات عن خسائر القيمة والتموينات	78
1620000	النتيجة العملية (الاستغالية)	