

المحاضرة السابعة: قائمة حسابات النتائج

أهداف المحاضرة

- التعرف إلى مفهوم حساب النتائج وأهميته.
- المعلومات الدنيا التي يجب أن تكون في قائمة حسابات النتائج
- طريقتي عرض هذه القائمة.

1- مفهوم حسابات النتائج:

بجانب حسابات النتائج تستخدم في الحياة العملية العديد من المسميات المختلفة لوصف القائمة التي تعرض مكونات ورقم صافي الربح للفترة، مثل: قائمة الدخل، قائمة الربح، قائمة الأرباح و الخسائر، بيان المصروفات والإيرادات، ومهما كانت التسمية التي تطلق على تلك القائمة، فيجب أن تفصح بشكل كاف لقراء التقارير المالية عن مكونات صافي الربح المحقق في خطوات متتابعة، ولقد عرف النظام المحاسبي المالي حساب النتائج بأنه: "بيان ملخص للأعباء والمنتجات المنجزة من الكيان خلال السنة المالية، ولا يأخذ في الحساب تاريخ التحصيل أو تاريخ السحب، ويبرز النتيجة الصافية للسنة المالية (الربح أو الخسارة).

2- أهمية حسابات النتائج:

- إن حساب النتائج يعتبر الأكثر أهمية من بين القوائم المالية، فهو التقرير الذي يقيس نجاح عمليات المؤسسة لفترة محددة من الزمن، وعليه فإن أهمية هذه القائمة تساعد:
- التنبؤ بشكل دقيق لدخل المؤسسة في المستقبل،
 - التقييم الأفضل لإمكانية استلام المشروع لمبالغ نقدية،
 - التأكد من أن المصادر الاقتصادية قد تم استخدامها على أفضل وجه.
- لقد حدد النظام المحاسبي المالي طريقتين لعرض حسابات النتائج يجب مواضعها مع كل مؤسسة قصد تقديم معلومات مالية تستجيب لمقتضيات التنظيم، وهما:
- حسابات النتائج حسب الطبيعة،
 - حسابات النتائج حسب الوظيفة.

1- حسابات النتائج حسب الطبيعة:

يقوم على تصنيف الأعباء حسب طبيعتها (حصص الاهتلاكات، مشتريات البضائع،...)، وهو ما يسمح بتحديد مجاميع التسيير الرئيسية: الهامش الإجمالي، القيمة المضافة، الفائض الإجمالي عن الاستغلال..، ومن أجل حساب النتيجة النهائية.

ويكون شكل جدول حسابات النتائج وفق النظام

ر.ح	البيان	المبالغ
70	المبيعات والمنتجات الملحقة	
72	الإنتاج المخزن أو المسحوب من المخزون	
73	إعانات الاستغلال	
74		
1	إنتاج السنة المالية	

60	المشتريات المستهلكة	
61	الخدمات الخارجية	
62	الخدمات الخارجية الأخرى	
2	استهلاك السنة المالية	
3	القيمة المضافة للإستغلال (1-2)	
63	أعباء المستخدمين	
64	الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة	
4	إجمالي فائض الإستغلال	
75	المنتجات العملية الأخرى	
65	الأعباء العملية الأخرى	
68	المخصصات للإهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة	
78	استرجاع لخسائر القيمة والمؤونات	
5	النتيجة العملية	
76	المنتجات المالية	
66	الأعباء المالية	
6	النتيجة المالية	
7	النتيجة العادية قبل الضرائب (5+6)	
69	الضرائب عن النتائج وما يماثلها	
	مجموع منتجات الأنشطة العادية	
	مجموع أعباء الأنشطة العادية	
8	النتيجة الصافية للأنشطة العادية	
77	عناصر غير عادية منتجات	
67	عناصر غير عادية أعباء	
9	النتيجة غير العادية	
10	صافي نتيجة السنة المالية	

الأرصدة الوسيطة للتسيير (الدراسة التفصيلية لعناصر حساب النتائج): اعتمادا على الارصدة الوسيطة للتسيير يمكن تحليل كيفية تشكل نتيجة الدورة، وذلك بتحليل الهوامش وتحديد النتائج كما يلي:

➤ إنتاج السنة المالية: يتمثل في إجمالي المنتجات المصنعة من طرف المؤسسة والإيرادات المتولدة عن النشاط الاستغلالي، وهو مؤشر مرجعي للحكم عن القدرة الإنتاجية للمؤسسة، ويدخل في حسابه أربع حسابات وهي:

إنتاج السنة المالية = رقم الأعمال (ح70) ± التغير في المخزونات (ح72) + الإنتاج المثبت (ح73) + إعانات الاستغلال (ح74)

- ح70: المبيعات من البضائع والمنتجات المصنعة والخدمات المقدمة والمنتجات الملحق.
- ح72: الإنتاج المخزن أو المنتقص من المخزون، أي أن هذا الحساب يمكن أن يكون موجبا أو سالبا وذلك حسب التغير في المخزون بالزيادة أو النقصان.
- ح73: الإنتاج المثبت، أي إنتاج المؤسسة لحاجتها الخاصة.
- ح74: إعانات الاستغلال.

➤ استهلاك السنة المالية: يتمثل في استهلاكات الدورة.

استهلاك السنة المالية = المشتريات المستهلكة(ح60)+الخدمات الخارجية(ح61)+ الاستهلاكات الخارجية الأخرى (ح61).

- ح60: المشتريات المستهلكة: من البضائع المباعة والمواد الأولية والتموينات الأخرى...
- ح61: الخدمات الخارجية، أي الخدمات المستلمة من الغير.
- ح62: الاستهلاكات الخارجية الأخرى.

➤ **القيمة المضافة:** تعبر عن الاضافة التي قدمتها المؤسسة من خلال نشاطها الاساسي، تساعد في تحليل الوضع المالي للمؤسسة من خلال:

- قياس معدل نمو المؤسسة، بالاعتماد على العلاقة التالية: $C_n = VA_n - VA_{n-1} / VA_n$
 - قياس الوزن الاقتصادي للمؤسسة، بالاعتماد على العلاقة التالية: $P_i = VA_i / PIB = VA_i / \sum VA_i$
- وهي عبارة عن الفرق بين إنتاج السنة المالية واستهلاك السنة المالية = إنتاج السنة المالية - استهلاك السنة المالية

➤ **إجمالي فائض الاستغلال:** هو رصيد التدفقات الحقيقية للاستغلال أي مقياس للثروة المالية المحققة من النشاط الاستغلالي للمؤسسة، وهو القيمة المضافة للاستغلال مطروح منها أعباء المستخدمين والضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة، أي:

إجمالي فائض الاستغلال = القيمة المضافة للاستغلال - أعباء المستخدمين (ح63) - والضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة (ح64).

➤ **النتيجة العملياتية:** عبارة عن رصيد دورة الاستغلال، عبارة عن إجمالي فائض الاستغلال مضافا إليه المنتجات العملياتية الأخرى ومطروحا منه الأعباء العملياتية الأخرى وكذا مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسارة القيمة ومضافا إليه استرجاع على خسائر القيمة والمؤونات، أي أن:

النتيجة العملياتية = إجمالي فائض الاستغلال + المنتجات العملياتية الأخرى(ح75) - الأعباء العملياتية الأخرى (ح65) - مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسارة القيمة(ح68) + استرجاع على خسائر القيمة والمؤونات (ح78).

➤ **النتيجة المالية:** وهي النتيجة التي تم تحقيقها من خلال العمليات المالية التي تم القيام بها حيث تمثل الفرق بين المنتوجات المالية الناتجة عن عمليات الإقراض والأعباء المالية الناتجة عن عمليات الاقتراض:

النتيجة المالية = المنتجات المالية (ح76) - الأعباء المالية (ح66).

➤ **النتيجة العادية قبل الضرائب:** وهي مجموع كل من النتيجة العملياتية والنتيجة المالية:

النتيجة العادية قبل الضرائب = النتيجة العملياتية + النتيجة المالية

➤ **النتيجة الصافية للأنشطة العادية:** وذلك بعد طرح الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية والضرائب المؤجلة عن النتائج العادية:

النتيجة الصافية للأنشطة العادية = النتيجة العادية قبل الضرائب - (ح695 و 698) - (ح692 و 693)

➤ **النتيجة غير العادية (الاستثنائية):** وهي عبارة عن الفرق بين العناصر غير العادية (المنتجات) والعناصر غير العادية (الأعباء):

النتيجة غير العادية = غير العادية (المنتجات) (ح77) – والعناصر غير العادية (الأعباء) (ح67).

➤ **النتيجة الصافية للسنة المالية:** وهي عبارة عن جمع أو طرح (حسب الحالة) النتيجة الصافية للأنشطة العادية والنتيجة غير العادية.

صافي نتيجة السنة المالية = النتيجة الصافية للأنشطة العادية $\pm$ النتيجة غير العادية.

حسابات النتائج (حسب الوظائف):

ويقوم على مقارنة تحليلية للمؤسسة بحيث ترتب الأعباء حسب وظائف المؤسسة، و هذا ما يسمح بالحصول على تكاليف الإنتاج، وأسعار التكلفة والأعباء التي تقع على عاتق الوظائف التجارية، المالية والإدارية، دون إعادة معالجة المعلومات الأساسية ومن أجل إعداد هذه القائمة، فإنه يتطلب إعادة ترتيب الأعباء حسب طبيعتها (حصص الاهتلاكات، مشتريات البضائع، ... إلخ) إلى الأعباء حسب الوظيفة، كما هو موضح في الجدول التالي:

العناصر	المبالغ	تكلفة الإنتاج (الإنتاج)	أعباء تجارية (التسويق)	أعباء إدارية (الإدارة)	أعباء عملياتية أخرى
المشتريات المستهلكة الخدمات الخارجية والإستهلاكات الخدمات الخارجية الأخرى أعباء المستخدمين الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة المخصصات للإهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة الأعباء العملياتية الأخرى					
المجموع					

وتختلف هذه الطريقة عن الأولى في كيفية حساب النتيجة العملياتية، وتشترك معها في كيفية حساب كل من النتيجة المالية، النتيجة الجارية قبل الضرائب والنتيجة الاستثنائية. وعليه سوف نكتفي بتقديم كيفية حساب النتيجة العملياتية:

هامش الربح الإجمالي:

وهو البند الذي يبين نتائج النشاط الرئيسي في المؤسسات وينتج عن طرح كلفة المبيعات من رقم الأعمال، وتحصر المؤسسات على الحصول على هامش ربح عال حتى تتمكن لاحقا من تغطية مصاريف تشغيلها

هامش الربح الإجمالي = رقم الأعمال - تكلفة المبيعات.

رقم الأعمال: الإيرادات التي تحصل عليها المؤسسة من عمليات البيع الناجمة عن الأنشطة الأساسية للمؤسسة، وقد تكون هذه المبيعات نقدية أو آجلة، كما أن المقصود بالمبيعات هنا هي صافي المبيعات بعد استبعاد مردودات البيع ومبالغ الخصم المسموح به

رقم الأعمال = إيرادات المبيعات - (مردودات و مسموحات المبيعات + الخصم المسموح به).

تكلفة المبيعات: وهي تشكل الكلف التي تتحملها المؤسسة في سبيل توفير البضاعة المباعة للزبائن أو الخدمات المقدمة للعملاء، وتحسب هذه الكلف في المؤسسة التجارية من خلال:

تكلفة المبيعات = صافي المشتريات + المصاريف المدفوعة على المشتريات + بضاعة أول الفترة - بضاعة آخر الفترة.

أما في المنشأة الصناعية فتحل كلفة البضاعة المصنعة محل المشتريات، حيث تقوم المؤسسة بإنتاج السلعة وتصنيعها بدلا من شرائها.

كلفة إنتاج المنتجات البضاعة المصنعة = مواد خام المدة + صافي مشتريات المواد الخام + أجور صناعية مباشرة +
مصاريف صناعية مباشرة + مصاريف صناعية غير مباشرة - مواد خام آخر المدة.