جـــــامعـــــــــة 8 مـــــــــاي 1945

قـــــــــالمـــــــــــــة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم التسيير

مذكرة تخرج مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر في

العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

تخصص: مالية المؤسسة

تحت عنوان

أثر دعم الدولة للمؤسسات العمومية على أدائها المالي

دراسة حالة الديوان الوطني للسقي وصرف المياه – وحدة قالمة

إعداد الطلبة:

حمبلي عبد العزيز

برقاش محمد

إشراف الأستاذ:

د. خليل عبد الرزاق

السنة الجامعية 2021-2022

شكر وتقدير

لا يسعنا إلا أن نسجد لله سبحانه وتعالى
حمدا وشكرا على عظيم نعمته و واسع فضله
وعلى عونه وتوفيقه في إتمام هذه الدراسة.
واعترافا بالفضل وتقديرا للجميل نتوجه بجزيل الشكر
إلى جميع الأستاذة وخاصة

الأستاذ المشرف خليل عبد الرزاق،

وكذا

اللجنة الموقرة

على المجهودات المبذولة، لإخراج هذا العمل في صورته النهائية

ونشكر كذلك، كل من ساعدنا سواء من قريب
أو بعيد تشجيعا لنا لإتمام هذه الدراسة.

فهرس
المحتويات

فهرس المحتويات

العنوان	الصفحة
التشكرات	
فهرس المحتويات	III - I
فهرس الأشكال	IV
فهرس الملاحق	V
مقدمة عامة	أ-ج
الفصل الأول: تقييم الأداء المالي في المؤسسة العمومية	
تمهيد الفصل	01
المبحث الأول: ماهية المؤسسة العمومية	02
المطلب الأول: تعريف المؤسسة العمومية ووضعية النسيج الاقتصادي	02
الفرع الأول: تعريف المؤسسة العمومية وخصائصها	02
الفرع الثاني: وضعية النسيج الاقتصادي	04
المطلب الثاني: أشكال المؤسسات العمومية والتمييز بينها	09
الفرع الأول: أشكال المؤسسة العمومية	09
الفرع الثاني: التمييز بين المؤسسة العمومية ذات طابع تجاري صناعي وبين مؤسسة عمومية اقتصادية	10
المطلب الثالث: بيئة المؤسسة العمومية	11
الفرع الأول: مفهوم بيئة المؤسسة وخصائصها	11
الفرع الثاني: أصناف البيئة	14
المبحث الثاني: عموميات حول تحليل القوائم المالية وتقييم الأداء المالي	19
المطلب الأول: تعريف الأداء المالي ومفهوم تحليل القوائم المالية	20
الفرع الأول:تعريف الأداء المالي وأهم العوامل المؤثرة عليه	20
الفرع الثاني: مفهوم تحليل القوائم المالية	22
المطلب الثاني: تقييم الأداء المالي	23
الفرع الأول: تعريف تقييم الأداء المالي	23
الفرع الثاني: أهمية تقييم الأداء المالي	24
المطلب الثالث: أهداف، أساليب وطرق تحليل القوائم المالية	25
الفرع الأول: أهداف تحليل القوائم المالية	25
الفرع الثاني: أساليب وطرق تحليل القوائم	26
المبحث الثالث: شرح القوائم المالية في المؤسسة	26
المطلب الأول: الميزانية المالية المفصلة والمختصرة للمؤسسة	27
الفرع الأول: الميزانية المالية المفصلة	27

الفرع الثاني: الميزانية المالية المختصرة	30
المطلب الثاني: جدول حسابات النتائج	31
الفرع الأول: جدول حسابات النتائج حسب الطبيعة	32
الفرع الثاني: جدول حسابات النتائج حسب الوظيفة	33
المطلب الثالث: قائمة التدفقات النقدية (جدول سيولة الخزينة)	35
الفرع الأول: تعريف وأهداف قائمة التدفقات النقدية	35
الفرع الثاني: إعداد وعرض قائمة التدفقات النقدية	37
خلاصة الفصل	41
الفصل الثاني: أثر دعم الدولة على الأداء المالي للمؤسسة العمومية:الإطار النظري	
تمهيد الفصل	42
المبحث الأول: الأدوات المالية في المؤسسة	42
المطلب الأول: التحليل المالي أهدافه والأطراف المستخدمة له	42
الفرع الأول: تعريف التحليل المالي والأطراف المستخدمة له	41
الفرع الثاني: أهداف التحليل المالي	44
المطلب الثاني: التشخيص المالي	46
الفرع الأول: دراسة مؤشرات التوازن المالي	46
الفرع الثاني: دراسة النسب مالية	50
المطلب الثالث: التخطيط المالي	52
الفرع الأول:عموميات حول التخطيط المالي	52
الفرع الثاني: مراحل عملية التخطيط المالي	58
المبحث الثاني : أثر الإصلاحات على المؤسسة العمومية	60
المطلب الأول: أسباب وتقييم إعادة الهيكلة العضوية والمالية	60
الفرع الأول: أسباب إعادة الهيكلة العضوية	60
الفرع الثاني: أسباب إعادة الهيكلة المالية وتقييمها	61
المطلب الثاني: مشروع استقلالية المؤسسات بعد صدور 88-01	64
الفرع الأول: تسيير القطاع العام عن طريق صناديق المساهمة والشركات القابضة	65
الفرع الثاني: تسيير القطاع الاقتصادي عن طريق شركات تسيير المساهمات والتجميعات العمومية الصناعية	68
المطلب الثالث: أثر تأهيل المؤسسات	73
الفرع الأول: أنواع آثار التأهيل	73
الفرع الثاني: آثار الإصلاحات على تسيير المؤسسة	75
المبحث الثالث : الدعم أشكاله وآثاره	77

المطلب الأول: عموميات حول الدعم الحكومي	77
الفرع الأول: مفهوم الدعم الحكومي والحجج المؤيدة والمعارضة له	78
الفرع الثاني:أشكال الدعم الحكومي	81
المطلب الثاني: التسجيل المحاسبي والجبائي للدعم ودراسة أثره على التوازن المالي	83
الفرع الأول: آراء الخبراء والأكاديميين حول أثر الدعم المالي	83
الفرع الثاني:التسجيل المحاسبي والجبائي للإعانات الحكومية	84
المطلب الثالث: اثر سياسة التشغيل ودعم سعر التكلفة على الأداء المالي	86
الفرع الأول: أثر سياسة التشغيل على الأداء المالي	86
الفرع الثاني: أثر دعم سعر التكلفة على الأداء المالي	89
خلاصة الفصل	91
الفصل الثالث: دراسة حالة الديوان الوطني للسقي وصرف المياه– وحدة قالمة– ONID– Unité de Guelma	
تمهيد الفصل	92
المبحث الأول: التعريف بمؤسسة الديوان الوطني للسقي وصرف المياه – وحدة قالمة	93
المطلب الأول: تعريف بالديوان الوطني للسقي وصرف المياه – وحدة قالمة	93
المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للديوان الوطني للسقي وصرف المياه – وحدة قالمة	94
المطلب الثالث: مهام مسئولي مديرية الإدارة المالية	95
المبحث الثاني: عرض القوائم المالية بمؤسسة الديوان الوطني للسقي وصرف المياه – وحدة قالمة للفترة (2021،2020،2019)	97
المطلب الأول: عرض الميزانية المحاسبية، جدول حسابات النتائج وجدول التدفقات للسنوات (2021،2020،2019)	97
المطلب الثاني: توضيح عملية الانتقال من الميزانية المحاسبية إلى الميزانية المالية	100
المطلب الثالث: عرض الميزانية المالية المفصلة للسنوات (2021،2020،2019)	101
المبحث الثالث: أثر دعم الدولة على الأداء المالي للديوان الوطني للسقي وصرف المياه – وحدة قالمة	100
المطلب الأول: تحليل التوازن المالي الأدنى عن طريق مؤشرات التوازن المالي والنسب المالية	103
المطلب الثاني أثر الدعم المالي، سياسة التشغيل ودعم سعر التكلفة على الأداء المالي	107
خلاصة الفصل	111
خاتمة عامة	112
قائمة المراجع	114
الملاحق	

قائمة الأشكال، الجداول والملاحق

فهرس الأشكال

الرقم	العنوان	الصفحة
01	تمثيل بياني بواسطة الدائرة وضعية المؤسسات(الأشخاص الطبيعيون، الأشخاص المعنويون) بتاريخ 2022/04/27 حسب قطاعات النشاط	05
02	تمثيل بياني بالأعمدة خاص بتوزيع الشركات المسجلة حسب الشكل القانوني من 2016 إلى 2020	06
03	المكونات الكلية لبيئة المؤسسة	19
04	أشكال الميزانية المالية المختصرة للمؤسسة الاقتصادية	30
05	المخطط العام لوظائف التحليل المالي	45
06	العلاقة بين الإستراتيجية التنظيمية وبين أهداف المؤسسة	54
07	إعادة هيكلة المؤسسات العمومية في الجزائر	62
08	يوضح الهيكل التنظيمي للمؤسسة محل الدراسة – وحدة قالمة	94
09	تمثيل بياني بواسطة الدائرة للميزانية المالية للسنوات الثلاث	103

فهرس الجداول

الرقم	العنوان	الصفحة
01	وضعية المؤسسات(الأشخاص الطبيعيون، الأشخاص المعنويون) بتاريخ 2022/04/27 حسب قطاعات النشاط	04
02	توزيع الشركات المسجلة حسب الشكل القانوني من 2016 الى 2020	05
03	تسمية الأشكال القانونية	06
04	توزيع المؤسسات (الأشخاص المعنويون) حسب الشكل القانوني إلى غاية 2020/06/30	07
05	توزيع المؤسسات (الأشخاص المعنويون) حسب التواجد الجغرافي إلى غاية 2020/06/30	07
06	توزيع المؤسسات (الأشخاص المعنويون) حسب تاريخ الإنشاء إلى غاية 2020/06/30	08
07	ميزانية السنة المالية المقفلة ...../جانب الأصول	27
08	ميزانية السنة المالية المقفلة ...../جانب الخصوم	28
09	جدول حسابات النتائج حسب الطبيعة لمؤسسة "س" المنتهية 2014/12/31	32
10	الانتقال من الأعباء حسب الطبيعة إلى الأعباء حسب الوظيفة	34
11	جدول حسابات النتائج حسب الطبيعة لمؤسسة "س" المنتهية في 2014/12/31 الوحدة (ألف دينار)	34
12	جدول سيولة الخزينة/ الطريقة المباشرة الفترة من ... الى ..	38
13	جدول سيولة الخزينة/ الطريقة غير مباشرة الفترة من ... الى	39
14	الحجج المؤيدة والمعارضة للدعم الحكومي	81
15	أشكال الدعم الحكومي	82
16	شرح مختلف عقود جهاز المساعدة على الإدماج المهني	87
17	تسمية ومفردات خاصة بالتشغيل	87

18	التنصيبات في القطاع الاقتصادي العمومي حسب نوع النشاط	88
19	الميزانية المحاسبية جانب الأصول لسنوات 2021، 2020، 2019	97
20	الميزانية المحاسبية جانب الخصوم لسنوات 2021، 2020، 2019	98
21	جدول حسابات النتائج لسنوات 2021، 2020، 2019	98
22	جدول تدفقات الخزينة لسنوات 2021، 2020، 2019	99
23	الميزانية المالية المفصلة جانب الأصول للسنوات (2021،2020،2019)	101
24	الميزانية المالية المفصلة جانب الخصوم للسنوات (2021،2020،2019)	102
25	الميزانية المالية المختصرة جانب الأصول للسنوات (2021،2020،2019)	103
26	الميزانية المالية المختصرة جانب الخصوم للسنوات (2021،2020،2019)	103
27	التحليل بواسطة مؤشرات التوازن المالي للسنوات (2021،2020،2019)	105
28	التحليل بواسطة نسب السيولة للسنوات (2021،2020،2019)	106
29	عقود جهاز المساعدة على الإدماج المهني التي استفادت منها المؤسسة	109

فهرس الملاحق

الرقم	العنوان
01	الميزانية المحاسبية لسنة 2021 جانب الأصول
02	الميزانية المحاسبية لسنة 2021 جانب الخصوم
03	الميزانية المحاسبية لسنة 2020 جانب الأصول
04	الميزانية المحاسبية لسنة 2020 جانب الخصوم
05	الميزانية المحاسبية لسنة 2019 جانب الأصول
06	الميزانية المحاسبية لسنة 2019 جانب الخصوم
07	جدول حسابات النتائج/حسب الطبيعة لسنة 2021
08	جدول حسابات النتائج/حسب الطبيعة لسنة 2020
09	جدول حسابات النتائج/حسب الطبيعة لسنة 2019
10	جدول تدفقات الخزينة لسنة 2021
11	جدول تدفقات الخزينة لسنة 2020
12	جدول تدفقات الخزينة لسنة 2019
13	التسجيل المحاسبي: أمر بالدفع بتاريخ 30 جوان 2021 لأجرة شهر جوان 2021
14	التسجيل المحاسبي: لتخليص خدمات سـونلغاز قالمة من طرف وحدة بوناموسة بدلا من وحدة قالمة بتاريخ 31 أكتوبر 2021 بشيك
15	التسجيل المحاسبي: لتحويل مبلغ مالي من وحدة أخرى بدلال من وحدة قالمة لصالح بنك القرض الشعبي الجزائري لقالمة بتاريخ 2021/11/28

مقدمة عامة

← مقدمة

لقد تطور دور الدولة بشكل كبير بمرور الوقت نتيجة التحولات التاريخية والاجتماعية، وما زاد من تضخيم هذا الدور هو المذاهب الاشتراكية التي دعمت زيادة دور الدولة في النشاط الاقتصادي، وما ساعد على ذلك أيضا هو استقلال عدد كبير من الدول الفقيرة ومساهمة حكومات هذه الأخيرة في التنمية الاقتصادية والاجتماعية حيث توسيع هذا الدور في العديد من المجالات بهدف الخروج من التخلف و التحرر من التبعية الاقتصادية.

ومن هذا المنطلق بدأت سياسات الدول تؤثر في حجم وتنوع نشاطها الاقتصادي، وأخذت في التطور من مجرد حارس إلى مشارك فعال بالعمل على توفير عدد من الخدمات والسلع الأساسية للمواطنين وتحسين الاقتصاد الوطني عن طريق المؤسسة الاقتصادية باعتبارها النواة الأساسية للنشاط الاقتصادي والمؤسسة العمومية أو ما يعرف بالمؤسسات الحكومية هي إحدى هذه المؤسسات التي تقدم لها الدولة الدعم.

إذا، الدعم الحكومي هو أداة من الأدوات الهامة التي تنظر إليها الحكومات كأحد الإجراءات اللازمة والتدابير الاقتصادية لتحقيق مجموعة من الأهداف الاقتصادية والاجتماعية المحددة مسبقا والتي هي وليدة الظروف السائدة المتعلقة بطبيعة المجتمع وتطلعاته المستقبلية، فبفعل حركة النمو والمحيط وطبيعة النشاط الاقتصادي عبر الزمن، ينشأ عن هذا كله خلل في التوازنات المالية للمؤسسة نتيجة اختلاف القدرات وتباين الطاقات، وبالتالي فإن توفير الدعم المالي وغيره من أشكال الدعم يأتي كمحاولة من الحكومة للرفع من مستوى الأداء المالي للمؤسسة.

إن المؤسسة كما هو معروف لها عدة أشكال تسعى بمجملها إلى الربح لكنها توجد في بيئة كثيرة التقلب، ولكي تستطيع الاستمرار وتحقيق الثروة لابد لها من الارتكاز على عدة وظائف أهمها الوظيفة المالية لان نمو نشاط المؤسسة مرتبط بقوة الوظيفة المالية في تحديد الاحتياجات المالية وتوفير السيولة اللازمة في الوقت المناسب.

والجزائر بعد الاستقلال اعتمدت سلسلة من الإصلاحات الاقتصادية، هذه الإصلاحات مست المؤسسة العمومية لجعلها منتجة للثروة ومساهمة في تمويل الخزينة العمومية وفاتحة لآفاق استثمارية جديدة في مجالات نشاطاتها المختلفة، لكن مع مرور الزمن أصبحت تلوح في الأفق عدة تساؤلات حول نجاعة هذه الإصلاحات، التي تدور في مجملها حول الدعم من حيث حجمه وأشكاله في سبيل تحقيق التوازن المالي للمؤسسة وهو ما يقودنا إلى طرح الإشكالية الموالية.

➢ الإشكالية

لقد بينت عديد القراءات حول آراء الأكاديميين الاقتصاديين والسياسيين أن مخصصات سياسة دعم الدولة المطبقة في الجزائر تذهب لغير مستحقيه نظرا لشموليتها، حيث لا تفرق بين أصحاب المداخيل المرتفعة، المتوسطة و الضعيفة.في هذا السياق، يطرح استمرار الدولة في دعم المؤسسة العمومية إشكالية ترتبط بدراسة أشكاله وأثره على مستوى الأداء المالي للمؤسسة العمومية في إطار الإصلاحات الاقتصادية العديدة التي مر بها الاقتصاد الجزائري، حيث تتلخص هذه الإشكالية في السؤال التالي:

هل نجحت سياسة دعم الدولة المقدم للمؤسسة العمومية بعد عديد الإصلاحات في تحسين الأداء المالي لها؟ وما هو أثر دعم الدولة على الأداء المالي للديوان الوطني للسقي وصرف المياه – وحدة قالمة؟

وقد انبثق عن هذه الإشكالية مجموعة من الأسئلة الفرعية أهمها:

- ❖ هل دعم الدولة للمؤسسة العمومية خفف من الآثار السلبية على الاقتصاد الوطني؟
- ❖ ما هي طبيعة العلاقة الناشئة بين دعم الدولة والأداء المالي للمؤسسة ؟ وهل دعم الدولة للمؤسسة العمومية خفف من الآثار السلبية على الاقتصاد الوطني ؟
- ❖ هل يمكن اعتبار أن المؤسسة العمومية أصبحت عبئا مزمنا على الخزينة العمومية ؟

➢ الفرضيات

بعد اختيارنا لهذا البحث واطلاعنا على مختلف الجوانب التي يمسّها، و للإجابة عن مختلف التساؤلات المطروحة نضع الفرضيات الآتية:

- ❖ الدعم المالي المتكرر المقدم للمؤسسة العمومية يرفع من أدائها المالي؛
- ❖ دعم الدولة للمؤسسة عن طريق سياسات التشغيل يرفع مستوى الأداء الوظيفي على مستوى إدارة المؤسسة؛
- ❖ دعم الدولة لأسعار تكلفة المؤسسات العمومية (تسقيف الأسعار) أثر سلبا على الأداء المالي للمؤسسة.

➢ متغيرات البحث

حسب موضوع البحث والذي هو "**أثر دعم الدولة للمؤسسات العمومية على أدائها المالي**" نجد أن المتغير المستقل هو دعم الدولة للمؤسسات العمومية، والذي يؤثر على المتغير التابع المتمثل في أدائها المالي .

أهمية البحث

أهمية الدراسة تكمن في معرفة أشكال دعم الدولة المقدم للمؤسسة العمومية ومعرفة أهم الإصلاحات التي قامت بها الدولة للرفع من الأداء المالي لهذه المؤسسة، ومعرفة مدى نجاح الدولة في تحقيق الأهداف الاقتصادية لهذه المؤسسات بشكل خاص و الاقتصاد الوطني بشكل عام.

أهداف البحث

تهدف الدراسة إلى تقييم سياسة دعم الدولة من حيث فعاليتها المالية والاقتصادية على المؤسسة العمومية، من خلال التعرف على آثارها ونتائجها، إضافة إلى تقديم رؤية عن بدائل من أجل الإصلاح في سبيل استدامتها و تحسين كفاءتها المالية والاقتصادية وتحقيق آثار إيجابية على الاقتصاد الجزائري.

منهجية البحث

سنعتمد على المنهج الوصفي في عرض سياسات دعم الدولة للمؤسسات العمومية عبر الإصلاحات المختلفة التي طبقتها، فيما نستعمل المنهج التحليلي عند تحليل آثار سياسة الدعم على الأداء المالي للمؤسسة العمومية .كما نستعمل المنهج التاريخي في دراسة طبيعة الإصلاحات الاقتصادية في مراحل تاريخية معينة مر بها الاقتصاد الوطني و المؤسسة العمومية.

دوافع البحث

من بين دوافع الدراسة هو أن موضوع البحث يتعلق بمالية المؤسسة وهو مجال تخصصنا، فموضوع البحث متجدد لارتباطه بالحركية التي تشهدها التحولات الاجتماعية والاقتصادية والسياسية الداخلية للدولة إلى جانب الحركية الاقتصادية العالمية، إضافة إلى تجدد وتنوع المخاطر المالية التي أصبحت تواجهها المؤسسة، حيث من شأن كل ما سبق المساهمة في تحديد السياسة المالية المناسبة للدولة.

الدراسات السابقة

- دراسة كل من حنصال أبوبكر، بن أحمد سعدية، "**إستراتيجية الدعم الحكومي المطبقة في الجزائر من منظور الفعالية الاقتصادية وتحقيق العدالة الاجتماعية**"، مجلة الدراسات الاقتصادية المعمقة، رقم 2018/07، سنة 2018.

والتي هدفت إلى تشخيص وتقييم سياسة الدعم الحكومي المطبقة في الجزائر بشكلها الحالي لإبراز مدى خضوعها بشموليتها للمبادئ والأهداف التي اقتضى العمل بها، والمتمثلة أساسا في تحقيق العدالة الاجتماعية والاستجابة لمعايير الكفاءة الاقتصادية.

وتوصلت الدراسة إلى نتيجة أن هذه السياسة قد ساعدت فعلا في تخفيف العبء عن محدودي الدخل وتحقيق مستوى مقبول من الرفاهية الاجتماعية، إلا أنها لم تخضع في مبادئها وقواعدها لمعايير العدالة الاجتماعية ولا للكفاءة الاقتصادية.

وما يلاحظ من خلال هذه الدراسة أنها ركزت على مدى تحقيق الفعالية الاجتماعية ولم تتعرض لنوع العلاقة التي تربط الدعم الحكومي بالأداء المالي للمؤسسة العمومية باعتبارها وسيلة الحكومة في تطبيق سياساتها الاقتصادية والاجتماعية.

- دراسة كل بن قيدة مروان، بوزكري الجيلالي، "**إصلاح الدعم الحكومي في الجزائر بين مقتضيات الفعالية الاقتصادية ومتطلبات الوضع الاجتماعي**"، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، المجلد17، العدد 26،سنة 2021.

هدفت إلى تقييم واقع سياسة الدعم الحكومي في الجزائر، من حيث فعاليتها الاقتصادية والاجتماعية حيث توصلت إلى أن هذه السياسة واسعة الانتشار ومكلفة للغاية، وعلى الرغم من مساهمتها في تخفيف الأعباء على الفقراء، إلا أنها موجهة للجميع ودون قيود، لذا اقترحت الدراسة بديلا للإصلاح وهو التحول التدريجي من نظام الدعم الشمولي إلى نظام التحويلات النقدية المباشرة للمستحقين فقط، مع إصلاح أنظمة الحماية الاجتماعية بجعلها أكثر كفاءة واستجابة للمتطلبات الاجتماعية.

وما يلاحظ من خلال هذه الدراسة أنها ركزت على فعالية الدعم الحكومي من الجانب الاجتماعي، وأهملت الدعم الحكومي للمؤسسة العمومية عن طريق سياسات التشغيل وأثرها على الأداء المالي.

➢ حدود البحث:

حدود الدراسة كما يلي:

- **الحدود الموضوعية**: دراسة دعم الدولة للمؤسسة العمومية و أثره على أدائها المالي .
- **الحدود الزمنية**: لقد خصت الدراسة الفترة الزمنية الممتدة من سنة 2019 الى سنة 2021، ثلاث سنوات من نشاط المؤسسة.
- **الحدود المكانية**: كانت الدراسة على مستوى مؤسسة الديوان الوطني للسقي وصرف المياه ببلدية بومهرة أحمد في ولاية قالمة، مديرية التشغيل لولاية قالمة، الوكالة الولائية للتشغيل قالمة.

➢ صعوبات البحث

قلة المراجع بخصوص هذا الموضوع، إضافة إلى ذلك التزاماتنا العائلية وظروفنا المهنية.

← تقسيمات البحث

للإجابة عن هذه الإشكالية تناولنا دراستنا بمقدمة و ثلاثة فصول وخاتمة، كل فصل يتفرع إلى ثلاثة مباحث، وكل مبحث يتفرع بدوره إلى ثلاثة مطالب، حيث تناولنا في الفصل الأول تقييم الأداء المالي في المؤسسة العمومية حيث تعرضنا في المبحث الأول لماهية المؤسسة العمومية ،وفي المبحث الثاني درسنا عموميات حول تحليل القوائم المالية و تقييم الأداء المالي، أما المبحث الثالث فخصصناه لعرض القوائم المالية للمؤسسة العمومية بشكل عام و هي على التوالي، الميزانية، جدول حسابات النتائج، وقائمة التدفقات النقدية.

وفي الفصل الثاني تناولنا الإطار النظري لأثر الدعم على التوازن المالي في المؤسسة العمومية، قمنا بتقسيمه إلى ثلاثة مباحث، حيث تناولنا في المبحث الأول أدوات تحليل التوازن المالي في المؤسسة، ثم في المبحث الثاني تعرضنا لأثر الإصلاحات على المؤسسة العمومية، أما المبحث الثالث والأخير أفردناه لعرض أشكال الدعم وآثاره على الأداء المالي للمؤسسة العمومية.

أما الفصل الثالث فهو دراسة ميدانية تمت على مستوى الديوان الوطني للسقي وصرف المياه ببومهرة أحمد ولاية قالمة، حيث عرفنا المؤسسة في المبحث الأول، وفي المبحث الثاني قمنا بعرض أهم قوائمها المالية لفترة من 2019 إلى 2021، أما في المبحث الثالث فقمنا بدراسة أثر الدعم الحكومي على الأداء المالي للمؤسسة.

أما خاتمة الدراسة، فقد خلصت إلى جوهر إشكالية أثر الدعم الحكومي المقدم للمؤسسة العمومية على الأداء المالي وعلى الوضعية العامة للمؤسسة، وبالتحديد على الديوان الوطني للسقي وصرف المياه – وحدة قالمة.

الفصل الأول

تقييم الأداء المالي

في المؤسسة العمومية

تمهيد الفصل

تعتبر المؤسسة العامة من الموضوعات المهمة والدقيقة للقانون الإداري، وقد بدأت فكرة المؤسسة العامة في التطور منذ القرن التاسع عشر، حيث كان يسود مفهوم المؤسسة العامة بعض الغموض لكنها بدأت تتضح أكثر منذ عام 1856.

"لقد عرفت المؤسسة العمومية مفهوما تقليديا كان سائدا إلى زمن غير قصير، لكن تزايد تدخل الدولة في مجالات النشاط الاقتصادي، وظهور مبادئ الاقتصاد الموجه واتساع رقعة القطاع العام نتيجة ظهور المشروعات العامة وليدة التأميم أو الإنشاء المبتدأ من قبل الدولة، والتي أخذت شكل المؤسسة العمومية جعل ذلك المفهوم لا يتلاءم والدور الذي تقوم به الدولة، فولد ذلك أزمة في مفهوم المؤسسة العمومية".[1]

تم اعتماد المؤسسة العامة كأسلوب لإدارة الخدمات العامة في النظام الجزائري ، خلال الفترات المختلفة التي مرت بها الجزائر، من تطبيق النظام الاشتراكي في بداية الاستقلال، إلى التطور نحو اقتصاد السوق في الجزائر نهاية الثمانينيات، والتي اتسمت جميعها بمفهوم المؤسسة العامة في الجزائر.

[1] بوزيدي غلام، "**مفهوم المؤسسة العمومية**"، **ماجستير**، جامعة العربي بن مهيدي، كلية الحقوق والعلوم السياسية ، أم البواقي، 2010-2011، ص 01

المبحث الأول: ماهية المؤسسة العمومية

القانون رقم: 88-01 المؤرخ في 12 جانفي 1988 المتضمن القانون التوجيهي للمؤسسة الاقتصادية العامة، والذي أدخل فكرة المؤسسة العامة ذات الطابع الاقتصادي، وأسس مبدأين: مبدأ استقلالها ومبدأ المتاجرة، وبالتالي أصبحت خاضعة للقانون التجاري وتسهم الدولة في رأس مال هذه المؤسسة، بحيث تتمتع بنوع من الاستقلالية في إدارة المنافسة مع باقي المؤسسات أخرى.

المطلب الأول: تعريف المؤسسة العمومية ووضعية النسيج الاقتصادي

سنحاول من خلال هذا المطلب التطرق إلى وضعية النسيج الاقتصادي الحالي، لكن قبلها كان لابد من ذكر أهم تعريفات المؤسسة العمومية.

الفرع الأول: تعريف المؤسسة العمومية وخصائصها

أولا/ تعريف المؤسسة العمومية

"ورد التعريف بالمادة 02 من الأمر رقم: 01-04 المؤرخ في 20 أوت 2001، يتعلق بتنظيم المؤسسة العمومية الاقتصادية وتسييرها وخوصصتها، بالنص: " المؤسسة العمومية الاقتصادية، هي شركة تجارية تحوز فيها الدولة أو أي شخص معنوي آخر خاضع للقانون العام، أغلبية رأس المال مباشرة أو غير مباشرة، وهي تخضع للقانون العام."[1]

ومنه" نلاحظ أن المؤسسة العمومية ذات الطابع الاقتصادي، تمثل إحدى الطرق لتدخل الدولة في النشاطات الاقتصادية، لكن ليس بصفتها سلطة عامة بل بصفتها شخص عادي، تقوم بعمليات تجارية وتخضع لنفس المبادئ التي تحكم التجار، إذن المؤسسة العمومية ذات الطابع الاقتصادي، شركة تجارية لها شخصية معنوية مستقلة، ملك لشخص عام وتخضع للقانون الخاص."[2]

و" يعتبر المفهوم الاقتصادي للمؤسسة العامة أحسن مفهوم لحل المعادلة والتناقض الموجود بين المصلحة الخاصة والمصلحة العامة، لمحاولة خلق نوع من التوازن بين المصلحتين، إذ تعتبر المؤسسة العامة جزء أو حصة من

---

[1] أمر رقم 01-04 مؤرخ في أول جمادي الثانية 1422 هـ، الموافق 20 أوت 2001، يتعلق بـ "**تنظيم المؤسسات العمومية الاقتصادية وتسييرها وخوصصتها** " ، جريدة رسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية بتاريخ 22اوت2001، العدد 47، مادة02، ص 09

[2] إيمان بغدادي، "**تطبيق قانون المنافسة على المؤسسة العمومية الاقتصادية**" جامعة قسنطينة، مجلة التحولات الاقتصادية، المركز الجامعي مرسلي عبد الله- تيبازة، العدد02، المجلد 01، ص 04

المال العام خصصته الدولة لتمويل نشاط معين بقصد إشباع حاجة جماعية يدار بطريقة الإدارة المباشرة مفوضة الاختصاص."[1]

كما "عرفت هذه المؤسسة عدة أشكال وأنواع يجعل من الصعب حصرها في تعريف معين، إلا أنها باختصار تتمثل في مؤسسات اقتصادية تعود ملكيتها إلى جهات عمومية تتميز بخصائص المؤسسة الاقتصادية. والمؤسسة العمومية الاقتصادية لا تختلف بشكل كبير عن المؤسسة الخاصة ما عدا الجانب المتعلق بالملكية، والتي تكون فيها المؤسسة تابعة للقطاع العمومي، والجانب المتعلق بالأهداف فالهدف الرئيسي لهذه المؤسسة هو أداء وتحقيق جزء من السياسات والبرامج الاقتصادية التابعة للدولة."[2]

ثانيا/ خصائص المؤسسة العمومية

"جاء نظام المؤسسة العمومية الاقتصادية، مواكبا للتطورات التي حصلت في علاقة الدولة بالاقتصاد، أي دور الدولة لهذا فهي تتميز بعدة خصائص أساسية نذكر منها:

* هي شركات تجارية: حسب المادة الأولى من الأمر رقم: 01-04، حددت شكلين يمكن أن تتخذهما، إما شركات مساهمة وإما شركات ذات المسؤولية المحدودة، ينتج عن هذا خضوعها للقانون التجاري، فيما يخص الشروط القانونية لتكوين هذه الشركات وكذا القوانين الخاصة التي تحكم النشاط الاقتصادي أو التجاري.

الدولة تمتلك كل أو أغلبية المال، فهي من ضمن القطاع العام في الدولة، حيث تكون أغلبية الحصص ملك الشخص العام، وهي الدولة في حالة الشركات الوطنية، بينما تكون شركات محلية تلك الشركات التابعة للجماعات الإقليمية أي الولاية والبلدية، كما تعتبر شركات ذات اقتصاد مختلط في حالة وجود شريك وطني أو أجنبي، يملك على الأكثر 49% من رأس المال. وتكتسب المؤسسة الاقتصادية صفة العمومية إذا توافر مايلي:

* أن تعود ملكيتها للسلطة العمومية، مركزية كانت أو محلية وذلك بحصة تفوق 50%

* أن توضع تحت رقابة السلطة المالكة، التي يرجع إليها تعيين هيئة التسيير العليا واتخاذ القرارات الهامة.

* أن تنشأ بهدف الوصول إلى أهداف عمومية قد تكون متعددة الأبعاد.

* أن تمارس هذه المؤسسات نشاطات ذات طابع صناعي وتجاري وتحدد أهداف الاستثمار والربح وتسوق ما تنتجه على شكل سلع وخدمات.

---

[1] سامية العايب، "**آليات تسيير القطاع العام الاقتصادي بالجزائر في ظل نظام اقتصاد السوق**"، جامعة 8 ماي 45 قالمة، المجلة الجزائرية للعلوم الاجتماعية والإنسانية، المجلد 09، العدد 02، 2021، ص 118

[2] ناصر دادي عدون، عبد الله قويدر الواحد، "**مراقبة التسيير والأداء في المؤسسة الاقتصادية (المؤسسة العمومية بالجزائر)**"، دار المحمدية العامة- الجزائر، دون سنة، "رقم جرده:293783/17 بمكتبة جامعة 8ماي45قالمة"، ص 94

وللمؤسسة العمومية شخصية قانونية، يترتب عنها الاستقلالية المالية والإدارية، لأنها تملك الشخصية المعنوية، تتحصل على أموال نتيجة لأنشطتها التجارية، هذه الأموال تمثل ثمن الخدمة أو السلع المقدمة، وهي تتمتع بذلك بالاستقلالية في التسيير، هذا لغرض تحريرها من الإجراءات الإدارية البيروقراطية، والمؤسسة العمومية الاقتصادية عكس المؤسسة العمومية الإدارية، والتجارية والصناعية، التي لا تمتاز بميزة التخصص، فهي تمارس أنشطة تجارية وتسعى إلى تحقيق الربح".[1]

الفرع الثاني: وضعية النسيج الاقتصادي الوطني

لمعرفة وضعية النسيج الاقتصادي على المستوى الوطني كان من الأفضل استخرج هذه المعلومات من موقع المركز الوطني للسجل التجاري كما يلي:

جدول (01): وضعية المؤسسات(الأشخاص الطبيعيون، الأشخاص المعنويون) بتاريخ 2022/04/27

حسب قطاعات النشاط

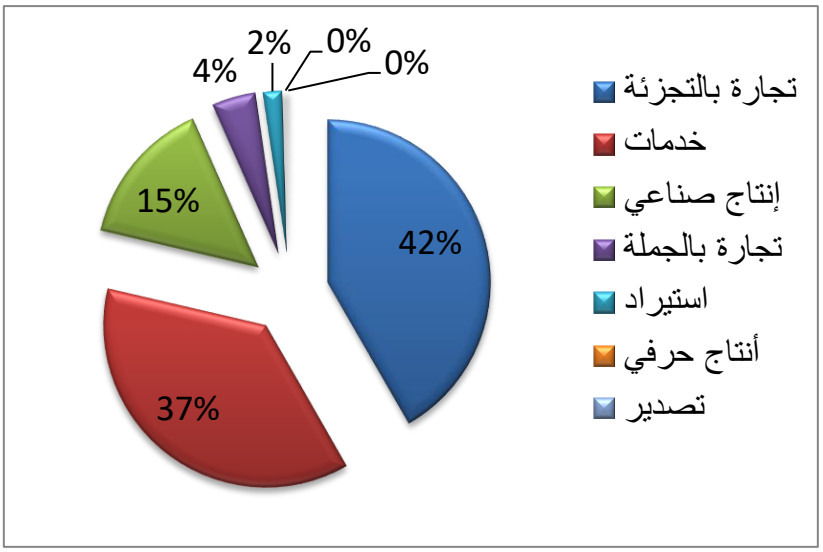
التقسيم طبيعي/معنوي	إنتاج صناعي	أنتاج حرفي	تجارة بالجملة	استيراد	تجارة بالتجزئة	خدمات	تصدير	المجموع
الأشخاص الطبيعيون	265647	3425	76543	4489	955160	782864	1252	**2089380**
الأشخاص المعنويون	78343	1688	25332	38717	19829	81550	3784	**249243**
المجموع	**343990**	**5113**	**101875**	**43206**	**974989**	**864414**	**5036**	**2338623**

المصدر: الموقع الالكتروني للمركز الوطني للسجل التجاري

وعلى أساس المعطيات الموجودة في الجدول أعلاه قمنا بإعداد التمثيل البياني الموالي:

[1] إيمان بغدادي، "**تطبيق قانون المنافسة على المؤسسة العمومية الاقتصادية**" جامعة قسنطينة، مجلة التحولات الاقتصادية، المركز الجامعي مرسلي عبد الله- تيبازة، العدد02، المجلد 01، ص 07

شكل (01): تمثيل بياني بواسطة الدائرة لوضعية المؤسسات(الأشخاص الطبيعيون، الأشخاص المعنويون) بتاريخ 2022/04/27 حسب قطاعات النشاط



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على معطيات المركز الوطني للسجل التجاري

من خلال المعلومات المبينة أعلاه نستطيع أخذ فكرة عن حجم مساهمة المؤسسات الأشخاص المعنويين مقابل مؤسسات الأشخاص الطبيعيين في الإنتاج الوطني بحيث يقدم مؤشرا مهما يدخل في تشكيل القرار المناسب الذي يؤسس للسياسة الاقتصادية المتخذة فيما بعد من اجل تحقيق التنمية، حيث تأتي مؤسسات تجارة التجزئة والمؤسسات الخدمية بنسب كبيرة مقارنة بالمؤسسات التي تنشط في مجال الإنتاج الصناعي أما باقي المؤسسات فهي بين ضعيفة وشبه منعدمة مقارنة بإجمالي المؤسسات ككل.

جدول (02) : توزيع الشركات المسجلة حسب الشكل القانوني من 2016 الى 2020

الشركة	2020[1]	2019[2]	2018[3]	2017[4]	2016[5]
ش.ت	10896	11159	11360	11542	11765
ش.ت.ب	19	18	17	15	15
ش.ذ.أ	12039	11583	11222	10544	9886
ش.ذ.م.م	110056	105852	101051	95262	88692
ش.ذ.ش.و.ذ.م.م	75651	72404	68665	65086	60829
تجمع	485	479	477	448	429
ش.ت.ذ.أ	4	4	4	4	3
م.ع.ذ.ط.ص.ت	**1422**	**1429**	**1204**	**1089**	**1053**
ف.ث	205	206	205	200	203
المجموع	**210777**	**203134**	**194205**	**184190**	**172875**

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على معطيات المركز الوطني للسجل التجاري

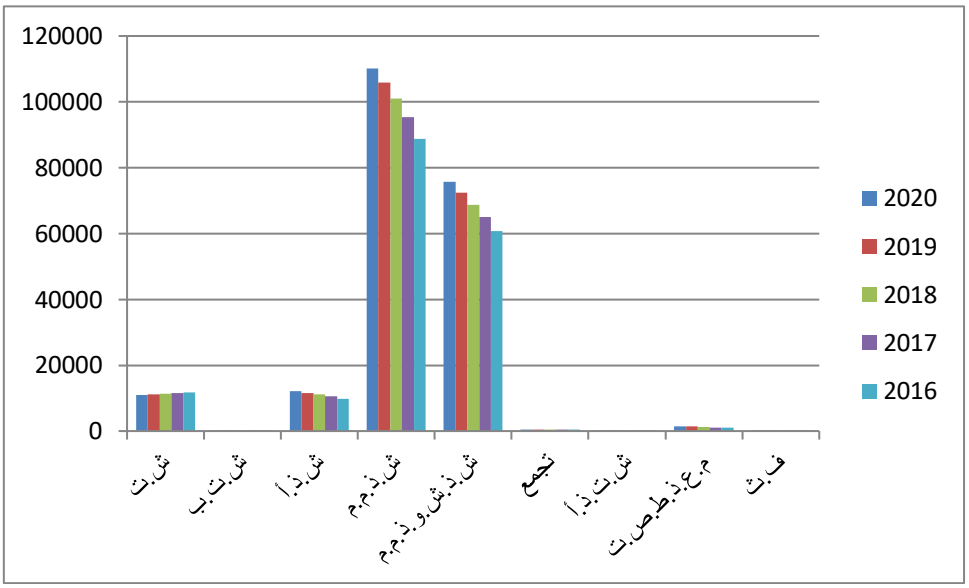
[1] المركز الوطني للسجل التجاري، **"السجل التجاري مؤشرات وإحصاءات /إحصائيات 2020"**، ماي2021، ص56
[2] المركز الوطني للسجل التجاري، **"السجل التجاري مؤشرات وإحصاءات /إحصائيات 2019"**، ص56
[3] المركز الوطني للسجل التجاري، **"السجل التجاري مؤشرات وإحصاءات /إحصائيات 2018"**، ص56
[4] المركز الوطني للسجل التجاري، **"السجل التجاري مؤشرات وإحصاءات /إحصائيات 2017"**، ص56
[5] المركز الوطني للسجل التجاري، **"السجل التجاري مؤشرات وإحصاءات /إحصائيات 2017"**، ص52

جدول (03) : تسمية الأشكال القانونية

الرمز		التسمية بالعربية	التسمية بالفرنسية
ش.ت	SNC	شركة تضامن	Société en nom collectif
ش.ت.ب	SCS	شركة توصية بسيطة	Société en commandite simple
ش.ذ.أ	SPA	شركة ذات أسهم	Société par action
ش.ذ.م.م	SARL	شركة ذات المسؤولية المحدودة	Société a responsabilité limite
ش.ذ.ش.و.ذ.م.م	EURL	شركة ذات الشخص الوحيد وذات المسؤولية المحدودة	Entreprise unipersonnelle a responsabilité limite
تجمع	/	تجمع	Groupement
ش.ت.ذ.أ	SCA	شركة توصية ذات أسهم	Société en commandite par action
م.ع.ذ.ط.ص.ت	EPIC	مؤسسة عمومية ذات طابع صناعي وتجاري	Entreprise publique industrielle et commerciale
ف.ث	/	فرع ثانوي	succursale

المصدر: من إعداد الطالبين

شكل (02): تمثيل بياني بالأعمدة خاص بتوزيع الشركات المسجلة حسب الشكل القانوني من 2016 الى 2020



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على معطيات المركز الوطني للسجل التجاري

من خلال الجدول والشكل أعلاه، يتبين لنا التطور المستمر لتوزع الشركات حسب الشكل القانوني المؤطر لنشاطها، حيث كما يبدو التطور الحاصل في النشاط الاقتصادي يدفع إلى تزايد في بروز شركات جديدة في أطر وأشكال قانونية مختلفة، حيث نجد عدد الـ ش.ذ.م.م تأتي في المرتبة الأولى وتعدادها في تزايد مستمر مثله مثل الـ ش.ذ.ش.و.ذ.م.م والتي هي في المرتبة الثانية أما في المرتبة الثالثة فتتقاسمها وبشكل نسبي كل من ش.ت و ش.ت.ب أما في المرتبة الرابعة فتاتي م.ع.ذ.ط.ص.ت أما بقية الشركات فتكاد تكون منعدمة.

جدول (04) : توزيع المؤسسات (الأشخاص المعنويون) حسب الشكل القانوني إلى غاية 2020/06/30[1]

الشكل القانوني	القطاع القانوني						المجموع	%
	مؤسسات خاصة	مؤسسات أجنبية	مؤسسات مختلطة	مؤسسات عمومية أجنبية	**مؤسسات اقتصادية عمومية***	**مؤسسات عمومية أخرى****		
ش.ذ.ش.و.ذ.م.م	58 365	32	9	3	**82**	**37**	58 528	30,08
ش.ذ.م.م	100 414	192	24	2	**28**	**95**	100 755	51,78
ش.ت	14 298	3	8	-	**-**	**1**	14 310	7,35
ش.ذ.أ	2 321	96	33	1	**441**	**477**	3 369	1,73
تعاونيات فلاحية	3 292	1	-	-	**14**	**127**	3 434	1,76
تعاونيات حرفية	8 203	-	-	-	**-**	**-**	8 203	4,22
أخرى***	3 343	307	9	13	**10**	**2 286**	5 968	3,07
المجموع	190 236	631	83	19	**575**	**3 023**	194 567	100

***أخرى : شركة مجهول SA ، شركة توصية بسيطةSCS ... الخ

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على معطيات الديوان الوطني للإحصاء

جدول (05) : توزيع المؤسسات (الأشخاص المعنويون) حسب التواجد الجغرافي إلى غاية 2020/06/30[2]

التواجد الجغرافي	القطاع القانوني						المجموع	%
	مؤسسات خاصة	مؤسسات أجنبية	مؤسسات مختلطة	مؤسسات عمومية أجنبية	**مؤسسات اقتصادية عمومية**	**مؤسسات عمومية أخرى**		
وسط	103 990	434	45	7	**228**	**1 185**	105 889	54,42
شرق	47 369	96	10	5	**176**	**904**	48 560	24,96
غرب	30 028	59	18	7	**149**	**696**	30 957	15,91
جنوب	8 849	42	10	-	**22**	**238**	9 161	4,71
المجموع	190 236	631	83	19	**575**	**3 023**	194 567	100

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على معطيات الديوان الوطني للإحصاء

[1] الديوان الوطني للإحصاء https://www.ons.dz ، تاريخ الدخول 17 جوان 2022

حسب القانون رقم 88-01 بتاريخ 12 جانفي 1988 بشأن قانون التوجه للمؤسسات العامة، المادة 4:

** مؤسسة عمومية أخرى: هو شخص اعتباري بموجب القانون العام مسؤول عن إدارة الخدمات العامة، وهو: EPIC (مؤسسة عامة ذات طبيعة صناعية وتجارية)، والتعاونيات الزراعية، والمكاتب العامة، والمجموعات، ووكالات الأراضي، ومكاتب الدراسة الوطنية، والشركات المحلية العامة ، الخ....

* مؤسسة اقتصادية عامة EPE هي شركة يمكن أن يكون شكلها القانوني شركة مساهمة أو SARL أو EURL حيث تمتلك الدولة و/أو السلطات المحلية بشكل مباشر أو غير مباشر جميع الأسهم و/أو الحصص

[2] الديوان الوطني للإحصاء https://www.ons.dz ، تاريخ الدخول 17 جوان 2022

جدول (06) : توزيع المؤسسات (الأشخاص المعنويون) حسب تاريخ الإنشاء إلى غاية 2020/06/30[1]

تاريخ الإنشاء	القطاع القانوني						المجموع	%
	مؤسسات خاصة	مؤسسات أجنبية	مؤسسات مختلطة	مؤسسات عمومية أجنبية	**مؤسسات اقتصادية عمومية**	**مؤسسات عمومية أخرى**		
قبل 2011	108 427	433	59	17	**570**	**2 827**	112 333	57,73
2011	6 869	8	2	-	**-**	**37**	6 916	3,55
2012	7 265	11	4	-	**4**	**34**	7 318	3,76
2013	8 327	18	5	2	**-**	**33**	8 385	4,31
2014	9 209	37	-	-	**1**	**16**	9 263	4,76
2015	8 458	34	4	-	**-**	**14**	8 510	4,37
2016	8 843	20	-	-	**-**	**27**	8 890	4,57
2017	9 518	33	-	-	**-**	**18**	9 569	4,92
2018	9 951	16	5	-	**-**	**9**	9 981	5,13
2019	9 367	16	2	-	**-**	**4**	9 389	4,83
2020	4 002	5	2	-	**-**	**4**	4 013	2,06
Total	190 236	631	83	19	**575**	**3 023**	194 567	100

المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على معطيات الديوان الوطني للإحصاء

حسب الجدول رقم 06، الذي يعطي فكرة واضحة عن النشاط الحاصل في إنشاء مؤسسات الأشخاص عموما، و إنشاء المؤسسات العمومية على وجه الخصوص، حيث نلاحظ أن إنشاء مؤسسات عمومية جديدة قد قل بشكل سريع خلال السنوات الأخيرة حتى وصل إلى 04 مؤسسات عمومية فقط سنة 2020.

وحسب الجدول 05 الذي يعطي فكرة واضحة عن تمركز وتوزع المؤسسة العمومية وسط النسيج الاقتصادي السائد، حيث نجده بالترتيب، في منطقة الوسط الجزائري، ثم في الشرق، بعدها في الوسط، وأقلها تواجدا في منطقة الجنوب، .

أما الشكل القانوني المتخذ على المؤسسة العمومية فهو شكل ش.ت.ب ' شركة توصية بسيطة '، تجمع، ش.ت.ذ.أ ' شركة توصية ذات أسهم '، شركة ذات أسهم، والأكثر وجودا فهي م.ع.ذ.ط.ص.ت ' مؤسسة عمومية ذات طابع صناعي وتجاري ' وهذا حسب الجدول رقم 04.

[1] الديوان الوطني للإحصاء https://www.ons.dz ، تاريخ الدخول 17 جوان 2022

المطلب الثاني: أشكال المؤسسة العمومية والتمييز بينها

سنتناول من خلال هذا المطلب أشكال المؤسسة العمومية وكيفية التمييز بين المؤسسة العمومية ذات الطابع التجاري والصناعي وبين المؤسسة العمومية ذات الطابع الاقتصادي.

الفرع الأول: أشكال المؤسسة العمومية

"رجع القانون رقم: 88 -01 المؤرخ في: 12 جانفي 1988 إلى التقسيم المزدوج القديم للمؤسسة العمومية الموروث عن النظام الليبرالي الاستعماري: المؤسسة العمومية الإدارية، المؤسسة العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري.

وضمن الصنف الواسع للمؤسسات العمومية (الهيئات العمومية).

تنص المادة 49 من القانون رقم: 88 -01 " تعد أجهزة الضمان الاجتماعي هيئات عمومية ذات تسيير خاص تحكمها القوانين المطبقة في هذا المجال. يحدد التنظيم الإداري لأجهزة الضمان الاجتماعي عن طريق التنظيم".

وقد صدر في هذا الإطار المرسوم التنفيذي رقم: 92 -07 المؤرخ في: 04 جانفي 1992 المتضمن الوضع القانوني لصناديق الضمان الاجتماعي والتنظيم الإداري والمالي الصناديق الضمان الاجتماعي.

إن هذا النص الذي يشير في المادة الأولى منه إلى المادة 49 من القانون رقم:88 -01 وكذلك القوانين المؤرخة في سنة 1983 المتعلقة بالضمان الاجتماعي قد غير التنظيم القديم لهيئات الضمان الاجتماعي حيث قام بتقسيم الصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية وحوادث العمل والأمراض المهنية (C.N.S.A.T) إلى هيئتين:

1. الصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية للعمال الأجراء (C.N.A.S)
2. الصندوق الوطني للضمان الاجتماعي لغير الأجراء (C.A.S.N.O.S)

أما الصندوق الوطني للتقاعد (C.N.R) فبقي على حاله.

لكن الشيء الملاحظ هو أن المرسوم التنفيذي رقم: 92 -07 لا يشير في أحكامه إلى التسمية التي كرستها المادة 49 من القانون رقم: 88 -01 فيما يخص هيئات الضمان الاجتماعي هيئات (مؤسسات عمومية ذات تسيير خاص).

من جهة أخرى نجد أن نفس المرسوم التنفيذي لا يحدد الطبيعة القانونية لهذه الصناديق، وهذا عكس ما فعله المرسوم رقم: 85 -223 المؤرخ في: 20 أوت 1985 المتضمن التنظيم الإداري للضمان الاجتماعي الذي جاء في المادة 02 منه أن هيئات الضمان الاجتماعي هي عبارة عن مؤسسات عمومية ذات طابع إداري.

أما في السنوات الأخيرة فقد وسع المشرع من مفهوم المؤسسة العمومية (الهيئة العمومية) مراعيا طبيعة النشاط فظهرت المؤسسة العمومية ذات الطابع العلمي والتكنولوجي والمؤسسة العمومية ذات الطابع العلمي والثقافي والمهني.

و عليه توجد أربعة أشكال للمؤسسات العمومية (الهيئات العمومية) في الجزائر نتناولها كما يلي:

1- المؤسسة العمومية الإدارية
2- المؤسسة العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري
3- المؤسسة العمومية ذات الطابع العلمي والتكنولوجي
4- المؤسسة العمومية ذات الطابع العلمي الثقافي والمهني."[1]

الفرع الثاني: التمييز بين المؤسسة العمومية ذات الطابع التجاري والصناعي وبين المؤسسة العمومية ذات الطابع الاقتصادي

"بالرجوع إلى أحكام المادة 44 من القانون رقم: 88-01 المتضمن القانون التوجيهي للمؤسسات العمومية الاقتصادية، فإنها كانت تنص على مايلي: عندما تتمكن هيئة عمومية من تمويل أعباءها الاستغلالية جزئيا أو كليا عن طريق عائد بيع إنتاج تجاري، ينجز طبقا لتعريفة محددة مسبقا ولدفتر الشروط العامة، الذي يحدد الأعباء والتقييدات التي تعود على عاتق الهيئة والحقوق والصلاحيات المرتبطة بها وكذا عند الاقتضاء حقوق وواجبات المستعملين، فإنها تأخذ تسمية؛ هيئة ذات طابع تجاري وصناعي.

ويتم نظام تسييرها بإخضاعها للقواعد المطبقة على الإدارة في علاقتها مع الدولة، وتعد تاجرة في علاقتها مع الغير، وتخضع لقواعد القانون التجاري، ويكون لها في حياتها ذمة متميزة وموازنة خاصة طبقا للأحكام القانونية والتنظيمية المطبقة في هذا الشأن.

يحدد الطابع الصناعي والتجاري للهيئة العامة وكذا قواعد تنظيمها وسيرها بموجب عقد الإنشاء والقوانين الأساسية المتخذة وفقا للشكل التنظيمي، تتحول الهيئة العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري إلى

[1] بوزيدي غلام، "**مفهوم المؤسسة العمومية**"، **ماجستير**، جامعة العربي بن مهيدي، كلية الحقوق والعلوم السياسية ، أم البواقي، 2010-2011، ص 73-74

مؤسسة ذات طابع اقتصادي، إذا أمكن أن يتبع عندئذ هدفها وسير عملها، آليات السوق ونص المخطط الوطني للتنمية على شروط ذلك، ويتم التغيير القانوني المترتب عن ذلك حسب الأحكام القانونية جاري بها العمل."[1]

"نستنتج: المؤسسة العمومية الاقتصادية تخضع لقواعد السوق، وبالخصوص لقواعد القانون التجاري، بينما تخضع المؤسسة العمومية التجارية والصناعية لنظام قانوني مختلط أحيانا تخضع لقواعد القانون التجاري وأحيانا لقواعد القانون الإداري، وتعتبر المؤسسة العمومية الاقتصادية شركات تجارية تحكمها نفس القواعد المطبقة على الشركات التجارية التي يديرها الخواص، بينما لا تخضع المؤسسة العمومية التجارية والصناعية لنفس الأحكام التي يخضع لها الخواص، وتنشط المؤسسة العمومية التجارية والصناعية في القطاعات الإستراتيجية لضمان المصلحة العامة في تعاملاتها وهي لا تهدف إلى تحقيق الربح، لأنها دائما تنشأ من أجل تسيير مرفق عام تجاري وصناعي، بينما تتواجد المؤسسة العمومية الاقتصادية في جميع الميادين سواء الإستراتيجية أو غير إستراتيجية هدفها دائما هو تحقيق الربح."[2]

المطلب الثالث: بيئة المؤسسة العمومية

سنحاول في هذا المطلب التركيز على أهم متغيرات البيئة وتبيان مكوناتها وأبعادها، بعد التعرف مفهومها، ثم تبيان تأثيراتها على المؤسسة.

الفرع الأول مفهوم بيئة المؤسسة وخصائصها

أولا/مفهوم بيئة المؤسسة

"تعتبر البيئة مصدرا ومنبعا لتزويد المؤسسة باحتياجاتها من الموارد طبيعية كانت أم بشرية والمعلومات التي تستخدمها كمورد لاتخاذ قرارات سليمة ورشيدة، ومن جهة أخرى تعتبر المصب النهائي لمخرجات هذه المؤسسة المعتمد عليها في ضمان استمرارها وبقائها.

وتعد دراسة بيئة المؤسسة من الخطوات الهامة في تصميم الاستراتيجيات، فالمؤسسة جزء من المحيط، تتأثر به ويتأثر بها، ولمعرفة طبيعة ما يواجهها من فرص وتهديدات ومحددات النجاح عليها القيام بعملية التشخيص والتنبؤ للعوامل البيئية المحيطة بها، ويقصد بالبيئة إجمالي القوى والكيانات والعوامل التي تحيط بالمؤسسة، ذات التأثير

[1] إيمان بغدادي، "**تطبيق قانون المنافسة على المؤسسة العمومية الاقتصادية**" جامعة قسنطينة، مجلة التحولات الاقتصادية، المركز الجامعي مرسلي عبد الله- تيبازة، العدد02، المجلد 01، ص 04

[2] بوزيدي غلام، "**مفهوم المؤسسة العمومية**"، **ماجستير**، جامعة العربي بن مهيدي، كلية الحقوق والعلوم السياسية ، أم البواقي، 2010-2011، ص 73 وص 74

الحالي والمحتمل، كما تعني مجموعة القوى والمتغيرات التي تتأثر بها المؤسسة ولا تستطيع الرقابة عليها ولكن يمكن الاستفادة منها، ومن جهة أخرى يمكن تعريفها على أنها: "مجموعة عوامل ونموها في الأجل الطويل.

وعليه يمكننا القول أن البيئة هي مجموعة العوامل المحيطة والسائدة التي تؤثر على أداء المؤسسة والأفراد بطريقة مباشرة وغير مباشرة، وعليه استنباطا من التعاريف الخاصة بالبيئة، والاختلاف الملاحظ للباحثين حول تعريف موحد للبيئة، أدى هذا إلى نشوء تقسيمات للبيئة إذ أصبحنا نميز بين نوعين من البيئة، بيئة داخلية وأخرى خارجية، وسيتم تفصيل البيئتين لاحقا في النقطة الموالية."[1]

ثانيا/ خصائص بيئة المؤسسة

"ومن بين أهم الخصائص التي تميز بيئة المؤسسة نجد:

- "**التعقد**: نعني به التعدد والاختلاف في مكونات العوامل التي تؤثر على المؤسسة، والتي تستوجب طاقة كبيرة من التكنولوجيا من أجل السيطرة والتكيف مع هذه العوامل مهما كان عددها ودرجة اختلافها، وعليه يمكننا القول أن المؤسسة تقع بين البساطة والتعقد في البيئة.
- **الديناميكية**: ويقصد بها معدل التغير في عوامل البيئة، إذ يمكن للمؤسسة الانتقال من بيئة مستقرة ساكنة إلى بيئة غير مستقرة ديناميكية، وهذا حسب ارتفاع أو انخفاض درجة النمو.
- **عدم التأكد**: وهي من أهم الخصائص حيث يجد المسير نفسه في هذه الحالة عاجزا على تحديد احتمال وقوع الحدث، وهذا راجع لقلة المعلومات عن العوامل والمتغيرات المحيطة به، وبالتالي عدم القدرة على التحكم في تأثير المتغيرات البيئية مستقبلا، وعلى كل مؤسسة الحرص على توفير متطلبات استقرارها، وهذا عن طريق قدراتها وكفاءتها في التعامل مع المتغيرات في بيئتها.

إضافة إلى الخصائص المذكورة أعلاه، يمكن إضافة:

– تعدد العوامل البيئية التي تؤثر على أعمال المؤسسة التي يجب التنبؤ بها وتحليل آثارها؛

– تداخل تلك العوامل فيما بينها من جهة، وفي تأثيرها على المؤسسة من جهة أخرى؛

– سرعة تغير ظروف وعوامل البيئة، حيث تتميز بنوع من التعقيد متجلية في قيود وفرص، إذ يسمح التحليل بالكشف عن درجة الحرية والخطر الذي يعيق أي تخطيط استراتيجي والذي يسمح بدوره للمؤسسة بأن تحقق هدفين من احتكاكها بالمحيط هما :

[1] زبيري عز الدين، "**نحو استراتيجيات التعاون ما بين المؤسسات الاقتصادية في الجزائر كمدخل لدعم التنافسية**"، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة العقيد الحاج لخظر باتنة، 2014-2015، ص 16

- الاستفادة القصوى من الفرص التي يمنحها المحيط، حيث تكون المؤسسة في وضعية استقرار أين يسهل لها التنبؤ ووضع موازنات تقديرية تساعدها في مواجهة الأوضاع الاستثنائية الطارئة ذات التأثير البسيط
- أن تكيف أوضاعها مع متغيرات بيئتها الخارجية بما يتناسب مع أهدافها وإستراتيجيتها."[1]

- **المخاطر:**

إن مؤسسة في القرن الواحد والعشرون تعمل في عالم مضطرب ، يتميز بالعديد من المخاطر ولعل من أبرزها:"

- ✓ المخاطر الائتمانية: هذا النوع من المخاطر يتأتى من غياب الوفاء بالالتزامات من الأطراف المتعامل معها نتيجة لعدم القدرة أو عدم الرغبة بالوفاء.
- ✓ مخاطر أسعار الصرف: تنشأ نتيجة التحركات غير المواتية في أسعار الصرف.
- ✓ مخاطر أسعار الطاقة وأسعار المواد الأولية : نتيجة للتغيرات الحاصلة في أسعار الطاقة والمواد الأولية، فلم يعد بالإمكان معرفة مستوى الأسعار لأي مادة أولية على وجه مطمئن.
- ✓ مخاطر التسعير : هذه المخاطر برزت كنتيجة حتمية للمتغيرات الحاصلة في أسعار الأصول أو بشكل خاص محفظة الاستثمارات المالية وذلك راجع إما لخصوصيات تتعلق بالمؤسسة أو للظروف الاقتصادية.
- ✓ مخاطر السيولة: وكنتيجة لعدة عوامل، تظهر مخاطر السيولة ويمكننا حصرها في عدم قدرة المؤسسة على توظيف الأموال بشكل مناسب، أو بالأحرى عدم قدرة المؤسسة على الوفاء بالتزاماتها في الأجل القصير مع عدم مراعاة عدم تحمل خسائر معتبرة.
- ✓ قانونية: وتعني حدوث التزام غير متوقع أو فقد جانب من قيمة الأصول نتيجة عدم توافر رأي قانوني سليم أو عدم كفاية المستندات.
- ✓ مخاطر الالتزام: هي تعرض المؤسسة لعقوبات سواء في شكل جزاءات مالية أو الحرمان من ممارسة نشاط معين نتيجة لارتكابها مخالفات.
- ✓ مخاطر إستراتيجية: وهي تنشأ نتيجة لغياب إستراتيجية مناسبة للمؤسسة ويقصد بالإستراتيجية المسار الرئيسي الذي تتخذه المؤسسة لنفسها لتحقيق أهدافها في الأجلين الطويل والقصير في ضوء الظروف البيئية العامة وظروف المنافسين واعتمادا على تحليل القوة الذاتية. "[2]

---

[1] زبيري عز الدين، "**نحو استراتيجيات التعاون ما بين المؤسسات الاقتصادية في الجزائر كمدخل لدعم التنافسية**"، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة العقيد الحاج لخظر باتنة، 2014-2015، ص 17

[2] زبيري عز الدين، "**نحو استراتيجيات التعاون ما بين المؤسسات الاقتصادية في الجزائر كمدخل لدعم التنافسية**"، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة العقيد الحاج لخظر باتنة، 2014-2015، ص 17-19

الفرع الثالث: أصناف البيئة

تنقسم بيئة المؤسسة إلى صنفين أساسين هما، البيئة الداخلية والبيئة الخارجية:

أولا/ البيئة الخارجية

"تعرف البيئة الخارجية للمؤسسة بأنها كل الأطراف والعناصر والأشياء التي تكون خارج أسوار المؤسسة، أي كل ما يخرج عن نطاق بيئتها الداخلية، وتعني الإطار العام الذي تتحرك فيه المؤسسة وتتعامل معه لانجاز خطط وبرامج العمل، وتشمل كل من الزبائن، مصادر الإمداد، جماعات التأثير والمنافسين ومن ثم تتضمن العوامل الكامنة خارج نطاق المؤسسة والتي تتفاعل معها، معناه أن البيئة الخارجية هي مصدر جميع مدخلات وإمدادات المؤسسة حيث يتم الحصول منها على المال والمواد والمعدات والتجهيزات والموارد البشرية والأجهزة والمعلومات وغيرها من جهة، ومن جهة ثانية تعتبر البيئة الخارجية مصب مخرجات المؤسسة من تقديم منتجات أو أداء خدمات، وفي هذه الحالة تؤدي إما إلى دعمها أو عرقلتها، وتتكون بيئة المؤسسة الخارجية من مستويين هما:

- ✓ **بيئة التعامل المباشر**: تعرف بأنها ذلك المحيط الذي يتضمن مجموعة من المؤسسات والأفراد والقوي التي تتفاعل بصورة مباشرة مع عمل المؤسسة، تؤثر بها وتتأثر بالقرارات التي تتخذها ومن ذلك البنوك، المنافسون، الموردون، المستهلكون والعاملون في المؤسسة، المنظمات الخاصة بحماية البيئة وحماية المستهلك، المؤسسات التعليمية، الحكومة وكذا المجتمع المحلي وهنا وجب على المؤسسة أن تأخذ بعين الاعتبار المطالب الخاصة بعناصر هذه البيئة وأن تعمل على مراعاتها والسعي لتلبيتها.
- ✓ **بيئة المجتمع العامة**:تتكون البيئة العامة من مجموعة القوى في المجتمع الأوسع والتي لها تأثير على كل شركة أو منظمة داخل الاقتصاد ومن ثم فإنها تمثل المجموعة الواسعة من العوامل التي تؤثر بطريقة مباشرة أو غير مباشرة على كل شركة في كل القطاعات، وبالطبع لا تستطيع الشركات التحكم في البيئة العامة لأنه من الصعب توقع التغيرات التي تحدث على عواملها، فبالرغم من أن عوامل كثيرة تشكل البيئة العامة فإن معظم الدراسات إن لم نقل جلها تركز على عوامل أساسية قليلة تتمثل أساسا في العوامل الاقتصادية، الاجتماعية، القانونية والسياسية والتكنولوجية:

أ) **القوى الاقتصادية**: هي مجموعة العوامل الاقتصادية التي تؤثر على كافة المؤسسات كحالات التضخم، الركود أو النمو.

ب) **القوى الديمغرافية**: وهي عوامل خاصة بطبيعة السكان وهم مستهلكوا مخرجات المؤسسة والتغير يكمن في تعدد الفئات العمرية، المزاج العام والأذواق.

ج) **القوي السياسية والقانونية:** وهي في مجملها عبارة عن قيود وقوانين، برامج التأهيل، الخوصصة... الخ.

د) **القوي التكنولوجية:** فسرعة التغير التكنولوجي يؤدي بالمؤسسة أن تبقي على المستوي المطلوب كي تستطيع المحافظة على وضعها التنافسي وتدعيمه."[1]

"يجمل بعض الباحثين مكونات البيئة أعلاه في أربعة مجموعات تسمى **بتحليل PEST** كما يلي:

المتغيرات السياسية والقانونية	**المتغيرات الاقتصادية**
قوانين حول الاحتكار قوانين حول حماية المحيط السياسة الجبائية تنظيم التجارة الخارجية قانون العمل الاستقرار الحكومي إتاحة وتكلفة الطاقة	الدورات الاقتصادية تطور الناتج الوطني الخام معدلات الفائدة السياسة النقدية التضخم والبطالة الدخل المتاح
المتغيرات الاجتماعية والثقافية	**التكنولوجيا**
الديموغرافيا توزيع الدخل التكنولوجيا التعبئة الاجتماعية تغيرات أنماط الحياة العادات بالنسبة للترفيه والعمل حماية المستهلك مستوى التربية والتعليم	الإنفاق العمومي حول البحث والتطوير الاستثمارات العمومية والخاصة على: الاكتشافات والتطويرات الجديدة، سرعة تحويل التكنولوجيا، معدل التقادم

المصدر: زبيري عز الدين، **"نحو استراتيجيات التعاون ما بين المؤسسات الاقتصادية في الجزائر كمدخل لدعم التنافسية"**، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة العقيد الحاج لخظر باتنة، 2014-2015، ص21

وبالرغم من تجزئة المحيط إلى المكونات المذكورة سالفا إلا أنهم غير معزولون عن بعضهم البعض وهناك تداخل فيما بينهم فمثلا، لا يمكن عزل المحيط الاقتصادي عن المحيط السياسي والقانوني وهكذا.

ويتميز محيط المؤسسة أو بيئتها بتحولات مستمرة تختلف أهميتها ودرجة تأثيرها باختلاف العوامل والأسس التي تحكمه، أحيانا يكون المحيط مستقرا حيث تكون فيه التغييرات بسيطة وبطيئة على الأقل في المديين القصير والمتوسط، وأحيانا يكون محيط المؤسسة مضطرب حيث يتسم بالتغيرات الكبيرة تكون صعبة الترقب من

[1] زبيري عز الدين، **"نحو استراتيجيات التعاون ما بين المؤسسات الاقتصادية في الجزائر كمدخل لدعم التنافسية"**، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة العقيد الحاج لخظر باتنة، 2014-2015، ص 19-20

طرف المؤسسة سواء بسبب تغيرات في أذواق المستهلكين أو بسبب التطور التكنولوجي أو عدم استقرار السياسات الحكومية، ويمكن أن يكون أكثر اضطرابا وهو ما يطلق عليه بالمحيط العاصف تكون فيه التغيرات كثيفة وعميقة يصعب فيه التحكم في مجرى المؤسسة مثل صناعات التكنولوجيا العالية، الصناعات الالكترونية، المعلوماتية والبرمجيات، وأخيرا قد يكون المحيط انتقالي يتسم بالتغير الجذري كالتحول من النظام الاقتصادي الاشتراكي إلى النظام الرأسمالي."[1]

ثانيا/ البيئة الداخلية

"بالنسبة للبيئة الداخلية فمن المستحيل عرض كل المجالات الوظيفية للمؤسسة التي تمثل أحد عناصر البيئة الداخلية لأنها تختلف باختلاف المؤسسات، إلا أن تحليل البيئة الداخلية يعتبر أحد الدعائم الرئيسية في تحديد واختيار البدائل الإستراتيجية واتخاذ القرارات، مع الاستعانة بنتائج تحليل البيئة الخارجية ؛ هذه الخصائص البيئية التي تتأثر بها كل المؤسسات تكون كمحصلة لتداخل مجموعة من العوامل التي تقع خارج حدود نطاق رقابة وإدارة المؤسسة، ومثالها العوامل السياسية، الاقتصادية، التكنولوجية والاجتماعية.

ويجب أن تتوفر لكل مؤسسة مقومات التأثير والسيطرة على البيئة الداخلية والتي تتطلب تحليل النظام الداخلي لها، ليتمكن المقرر مقارنة الأداء المحقق بالأهداف المحددة على مدى فترات زمنية معينة، ومع تزايد درجة التغيير والتعقيد نتيجة لتنوع المتغيرات الموجودة في البيئة الخارجية وعدم استقرارها، تسعى المؤسسة إلى التفاعل والتكيف مع خصائص هذه البيئة بما يحقق أهدافها.

اتفق العديد من الباحثين بأن العوامل الداخلية للمؤسسة تتمثل في عوامل القوة والضعف في كل من البناء التنظيمي للمؤسسة، الثقافة التنظيمية السائدة داخلها وأخيرا عوامل الموارد والإمكانيات المتاحة، فالفرص والتهديدات التي يفرضها المحيط الخارجي للمؤسسة تستوجب دراسة وتحليل عوامل القوة والضعف الداخليين، وأن محتوي هذه العناصر تحدد ما إذا كانت المؤسسة تتمتع بعوامل قوة أو عوامل ضعف:

- البناء التنظيمي: يهدف إلى تحديد المسؤوليات والصلاحيات للأفراد داخل المنشأة ضمن المستويات الإدارية وينظمها، وعادة ما يمثل البناء التنظيمي بواسطة الهيكل التنظيمي والذي بدوره يتعدد إلى ثلاث أشكال رئيسية وهي : الهيكل التنظيمي البسيط ، الهيكل التنظيمي حسب الوظائف والهيكل التنظيمي حسب وحدات العمل الإستراتيجية.

[1] زبيري عز الدين، "**نحو استراتيجيات التعاون ما بين المؤسسات الاقتصادية في الجزائر كمدخل لدعم التنافسية**"، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة العقيد الحاج لخظر باتنة، 2014-2015، ص 21

- الهيكل التنظيمي البسيط: يتكون من مستويين إداريين اثنين فقط، فالمدير العام أو صاحب المؤسسة يشغل منصب الإدارة العليا بينما العاملون في المؤسسة يرتبطون به مباشرة، هذا الهيكل يناسب المؤسسات الصغيرة ذات الخط الإنتاجي الواحد، وعليه فعملية اتخاذ القرارات على اختلاف أنواعها تكون خالية من التعقيدات لان هناك اتصال مباشر بين المدير والعمال، ومع تطور المؤسسة يتطور الهيكل.
- الهيكل التنظيمي حسب الوظائف: في هذه الحالة يتم تقسيم العمل على أساس التخصص حيث يتم إدراج مستوى إداري جديد يكون بين المدير العام والعاملون وهو بمثابة حلقة ربط بينهما، هذا المستوى يتمثل في : إدارة التسويق، المالية، شؤون العمال، الإنتاج، العلاقات العامة...الخ. يناسب هذا الهيكل المؤسسات الكبيرة نوعا ما بشرط امتيازها بأحادية المنتج أو الخدمة.
- الهيكل التنظيمي حسب وحدات العمل الإستراتيجية: يناسب هذا الشكل المؤسسات المتعددة المنتجات أو الخدمات حيث يتم تنظيم المؤسسة على أساس الوحدات الإنتاجية المختلفة وكل وحدة عبارة عن مؤسسة مبنية على أساس الوظائف.

- الثقافة التنظيمية السائدة: تعرف على أنها مجموعة القواسم المشتركة بين أعضاء المؤسسة ويعد فيها عنصر الصهر التنظيمي جوهر هذه الثقافة وتشكل في مجملها معايير السلوك بهدف تحديد ما هو مقبول وما هو مرفوض من سلوكيات وقرارات، تحقق الثقافة التنظيمية السائدة مجموعة من الوظائف لعل أهمها:
  - تساعد على تنمية الولاء والالتزام للمؤسسة خارج نطاق الحاجات الذاتية لأفرادها؛
  - تمنح للعاملين في المؤسسة شعورا بهوية خاصة ومميزة؛
  - تعميق الاستقرار داخل المؤسسة

فقد بينت العديد من الدراسات على أن المؤسسة المبدعة تسود فيها بالضرورة ثقافة مبدعة تقوم على أساس الفهم المشترك لرسالة المؤسسة والتعاون بين المجموعات التنظيمية المختلفة، فقد أشار كل من Waterman و Peters في كتابهما "البحث عن التميز" إلى أن المؤسسات التي تتميز بثقافة تنظيمية متماسكة وقوية هي المؤسسات الأكثر إبداعا في كل شيء. ففي غياب الفوضى والاضطراب وعدم التماسك تفتح الأبواب على مصراعيها لإبداع الأفراد داخل المؤسسة.

- الموارد المتاحة والإمكانيات: هي تلك المزيج المالي، البشري والتكنولوجي وكذا الأنظمة الإدارية المختلفة ونظم المعلومات الإدارية، نظم التسويق الفعالة والإمكانيات ذات الصلة بالبحث والتطوير. حيث يتعذر إنجاز أهداف المؤسسة إذا تعذر تمويل وإدامة الموارد بالطرق المناسبة وفيما يلي ترتيبها وتنظيمها:

أ) الموارد التسويقية: يتم تنظيمها من خلال تنظيم مستويات الطلب على المنتجات وذلك بتحديد وضعية أسواق المؤسسة والتي تعني دراسة المجالات المحددة للتركيز التسويقي (سوق، سلعة وموقع جغرافي)، مزيجها التسويقي (المنتج، التوزيع، الترويج والسعر)، الإمكانيات البشرية والتكنولوجية المرصودة لهذه الوظيفة.

ب) الموارد المالية: حيث تكمن الوظيفة الأساسية لدائرة المالية في إدارة مصادر واستخدامات الأموال والذي يستوجب وضع الأسس العلمية السليمة لكيفية تحصيل الأموال وكيفية استخدامها وكذا الرقابة عليها، سواء من مصادر خارجية كالاقتراض أو طرح أسهم جديدة للاكتتاب.

ج) موارد البحث والتطوير: تكتسي هذه الموارد أهمية بالغة خاصة بالنسبة للمؤسسات التي تعتمد على تكنولوجيا متطورة في نشاطاتها الإنتاجية، فالمؤسسة التي لا تستطيع مجاراة التطور التكنولوجي تجد نفسها خارج المنافسة، لذلك فإن مهام دائرة البحث والتطوير تتلخص فيما يلي: – اختيار البدائل الفعالة لعملية تطوير التكنولوجيا | – تطوير أساليب إبداعية لاستخدام التكنولوجيا في تطوير العمليات الإنتاجية على مختلف الخطوط؛ – تطوير وتنمية الإمكانيات الذاتية من أجل تنفيذ التكنولوجيا الجديدة بنجاح.

د) الموارد البشرية: إن نوعية التوازن بين الأفراد والوظائف تؤثر تأثيرا بالغا على الأداء ودرجة الرضا الوظيفي، حيث تركز إدارة القوى البشرية في المؤسسة على اختيار وتدريب العاملين الجدد، إضافة إلى مهمة تقييم أدائهم ووضع الأسس والمعايير الخاصة بتحفيزهم وخلق المناخ الملائم لإطلاق إبداعاتهم الفردية والجماعية.

هـ) نظم المعلومات الإدارية: مع التوسع الكبير في حجم المؤسسات وازدياد الحاجة إلى إتباع أحدث الأساليب العلمية للإدارة ظهرت الحاجة إلى أنظمة خاصة لنقل المعلومات وتحليلها وتوفيرها في الوقت المناسب لاستخدامها في اتخاذ القرارات على مختلف المستويات الإدارية، حيث:

– تقوم بجمع المعلومات وتصنيفها وإرسالها إلى الدوائر الإدارية بسرعة وبدقة سواء تعلقت بالداخل أو الخارج.

– تساعد المسيرين في عملية اتخاذ القرارات الروتينية كإرسال الأوامر للورشات.

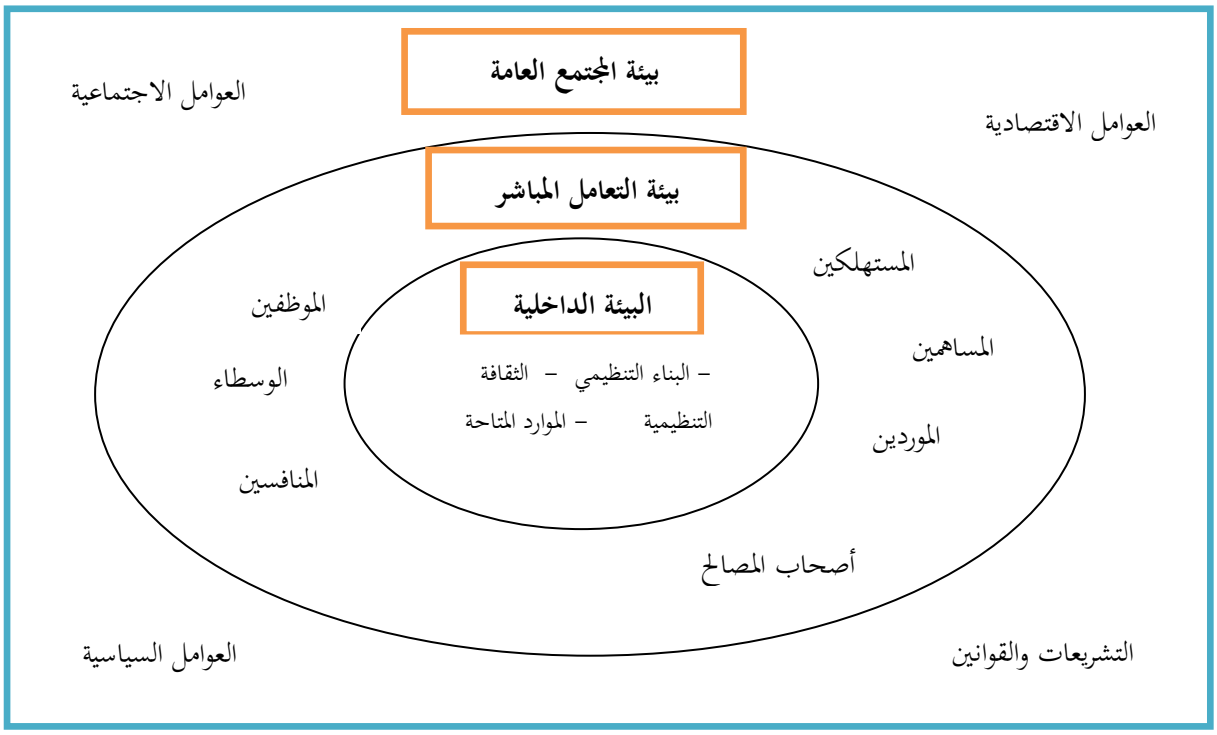
– انجاز الأعمال والوظائف الإدارية البسيطة كالرواتب، تقارير المخازن وغيرها.

– توفير المعلومات الهامة لاتخاذ قرارات مستقبلية تخص بقاء المؤسسة.

ويشترط في نظام المعلومات توفير المعلومة المناسبة والدقيقة وعند الحاجة إليها دون تأخير وأن يكون قادرا على تحويل البيانات إلى معلومات مفيدة.

ويمكن في الأخير تلخيص جميع مكونات البيئة المحيطة بالمؤسسة التي تؤثر فيها وتتأثر بها في الشكل التالي:"[1]

الشكل (03): المكونات الكلية لبيئة المؤسسة



المصدر: زبيري عز الدين، "**نحو استراتيجيات التعاون ما بين المؤسسات الاقتصادية في الجزائر كمدخل لدعم التنافسية**"، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة العقيد الحاج لخظر باتنة، 2014-2015، ص25

المبحث الثاني: عموميات حول تحليل القوائم المالية والتقييم والأداء المالي

سنحاول من خلال هذا المبحث التطرق إلى مفهوم الأداء المالي ومفهوم تحليل القوائم المالية من خلال المطلب الأول أما المطلب الثاني فتطرقنا فيه إلى تعريف تقييم الأداء المالي وأهميته وأخيرا المطلب الثالث والذي تناولنا فيه أهداف وأساليب وكذا طرق تحليل القوائم المالية.

[1] زبيري عز الدين، "**نحو استراتيجيات التعاون ما بين المؤسسات الاقتصادية في الجزائر كمدخل لدعم التنافسية**"، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة العقيد الحاج لخظر باتنة، 2014-2015، ص 22-25

المطلب الأول: تعريف الأداء المالي ومفهوم تحليل القوائم المالية

من خلال هذا المطلب قمنا بذكر بعض تعريفات الأداء المالي وكذا مفهوم تحليل القوائم المالية كما سيأتي.

الفرع الأول: تعريف الأداء المالي

" يعد الأداء محور رئيسي في بحوث التسيير، وهو يمثل العلاقة بين النتيجة والتكاليف المترتبة عن تحقيق هذه النتيجة أو أنه تأدية عمل أو إنجاز نشاط أو تنفيذ مهمة، بمعنى القيام بفعل يساعد على الوصول إلى الأهداف المسطرة، أو انه فعل يعكس مدى استغلال المؤسسة لجميع مواردها بغيت تحقيق أهدافها."[1]

أولا/ تعريف الأداء المالي

يعد" من الجوانب الهامة في تقييم أداء المؤسسة عموما، وتزداد تلك الأهمية إذا انطلقنا من فكرة غياب مفهوم تام للأداء المالي ومحدداته، فكل طرف يفسره بما يخدم مصالحه، فالمساهم يسعى لتعظيم ثروته فيما تهدف المؤسسة إلى الاستمرار والبقاء والربح، والموظف يعزف على وتر رفع الأجور والحوافز، والجهاز الحكومي يهدف إلى إنماء حصيلة الضرائب، والمجتمع يود وينتظر الرخاء الاقتصادي ورفاهية الأفراد وتحقيق العدالة الاجتماعية، كما يعد استخدام الأداء المالي القاسم المشترك بين الكتاب والباحثين والمديرين في عمليات تقييم الأداء في مختلف المؤسسات.

إن الأداء المالي الصادر من نفس الوحدة ولنفس السنة يختلف وفقا للفترة الملاحظة والمكان الملاحظ، ويهتم كثيرا بالأرباح والمنافع المحصلة من طرف المؤسسة ، كما أنه ليس مفهوم عالمي موحدة، وسنكتفي بذكر بعض التعاريف كالتالي :

- يعرف على أنه مقياس للتغيرات في الوضع المالي للمؤسسة
- يعرف أيضا أنه يعنى بتسليط الضوء على العوامل التالية :
- 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 وتحقيق فوائض وأرباح

[1] حجاج نفيسة، "**أثر الاستثمار في تكنولوجيا المعلومات والاتصال على الداء المالي، دراسة حالة عينة من المؤسسات البترولية الجزائرية خلال الفترة 2010-2014**"، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2016-2017، ص 15

- مدى تغطية مستوى النشاط للمصاريف العامة

ومنه فإنه يعبر على مدى قدرة المؤسسة على الاستغلال الأمثل لمواردها ومصادرها في الاستخدامات ذات الأجل الطويل وذات الأجل القصير من أجل تشكيل الثروة.

ومن كل هذا يمكننا تعريف الأداء المالي على أنه مدى قدرة المؤسسة على استغلال جميع الموارد المتاحة لها استغلالا أمثل، التحقيق الأهداف المرجوة والمسطرة."[1]

ثانيا/ العوامل الداخلية والخارجية المؤثرة على الأداء المالي

العوامل الداخلية/

تواجه المؤسسة مجموعة من العوامل الداخلية التي تؤثر على أدائها المالي وربحيتها وهذه العوامل يمكن لإدارة المؤسسة التحكم فيها والسيطرة عليها بالشكل الذي يساعد على تعظيم العائد المتوقع وتقليل التكاليف والمصروفات وأهم هذه العوامل :

- ✓ الرقابة على تكلفة الحصول على الأموال
- ✓ إدارة السيولة
- ✓ المؤشرات الخاصة بالربحية

العوامل الخارجية/

تواجه المؤسسة مجموعة من التغيرات الخارجية التي تؤثر على أدائها المالي حيث لا يمكن لإدارة المؤسسة السيطرة عليها، وإنما يمكنها فقط توقع النتائج المستقبلية لهذه التغيرات، محاولة إعطاء خطط لمواجهتها والتقليل من تأثيراتها وتشمل هذه العوامل :

التغيرات العلمية والتكنولوجية المؤثرة على نوعية الخدمات

القوانين والتعليمات التي تطبق على المؤسسات من طرف الدولة وقوانين السوق

السياسات المالية والاقتصادية للدولة

[1] حجاج نفيسة، "**أثر الاستثمار في تكنولوجيا المعلومات والاتصال على الداء المالي، دراسة حالة عينة من المؤسسات البترولية الجزائرية خلال الفترة 2010-2014**"، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2016-2017، ص 16-15

وبصفة عامة يمكن القول أن أداء المؤسسة كتوافيق بين كفاءتها وفاعلية استخدام مواردها يتأثر بعوامل كثيرة جدا منها ما يمكن التحكم فيه ومنها ما يصعب أو يتعذر التحكم فيه، ونشير إلى أن معيار الفصل بين العوامل حسب التحكم فيها يبقى بدوره صعب الضبط والتدقيق وهو ما جعل بعض العوامل يصعب إدراجها ضمن هذه المجموعة أو تلك، والتي من بينها حجم المؤسسة الذي يؤثر على أدائها بمختلف أنواعه."[1]

الفرع الثاني: مفهوم تحليل القوائم المالية

"يهدف تحليل القوائم المالية إلى تحديد جوانب القوة وجوانب الضعف في الوضعية المالية للمؤسسة لضمان تحسين وضعيتها في المستقبل واستمرار التسيير الفعال باستخدام مجموعة من الأدوات المتكاملة فيما بينها، وهذا من خلال مرحلتين. المرحلة الأولى تتمثل في عملية الفحص الداخلي لوضعية المؤسسة والثانية في تحليل الوضعية الخارجية للمؤسسة، بغرض الوصول إلى تقدير حقيقي للوضعية المالية للمؤسسة.

أولا/ تعريف تحليل القوائم المالية: وردت العديد من تعريفات تحليل القوائم المالية فهناك من يرى بأنه:النتيجة التطبيقية للإدارة المالية، وهو الوصول إلى الخطوة التي تؤدي إلى التفكير في تحقيق التوازنات المالية والتساؤل عن بعض المشاكل المالية والتنبؤ بالمردودية والخطر المنتظر

بينما يعرفه آخرون بأنه: عملية تحليل للوضع المالي للمؤسسة باستخدام مجموعة من الأدوات والمؤشرات المالية بهدف استخراج نقاط القوة ونقاط الضعف ذات الطبيعة المالية.

تمثل المعطيات المالية التي تقدمها المحاسبة المالية والمحاسبة التحليلية قاعدة أساسية للتحليل، ومصدر المعلومات الرئيسية للمحلل المالي، كما تحتاج عملية التشخيص الى معطيات حول المحيط

ثانيا/ أهمية تحليل القوائم المالية: تكمن أهمية تحليل القوائم المالية في تقييم الآداء وتهيئة المناخ الملائم لترشيد القرارات المالية من خلال تقديم معلومات موضوعية وملائمة تبنى على أساسها القرارات، فهي تمكن من:

أ. **تقييم آداء المؤسسة وسياستها المالية:** نتائج تحليل القوائم المالية تساعد على تقييم أداء المؤسسة ومدى فعالية سياسيتها المالية فتحليل القوائم المالية يدخل ضمن تحليل البيئة الداخلية للمؤسسة وله أهمية بالغة في تقييم أدائها الحالي فهو يعطي صورة عن سياستها المالية ودرجة فعاليتها، وبالتالي الحكم على كفاءة الإدارة المالية في المؤسسة، ويقود المسيرين إلى الكشف عن الأسباب الحقيقية للمشاكل التي تواجهها المؤسسة وتحليلها.

[1] حجاج نفيسة، "**أثر الاستثمار في تكنولوجيا المعلومات والاتصال على الداء المالي، دراسة حالة عينة من المؤسسات البترولية الجزائرية خلال الفترة 2010-2014**"، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2016-2017، ص 16-17

كما أنه يعمل على تحليل السياسة العامة من أجل البحث عن الحلول الممكنة والإجراءات المساعدة على رسم السياسات المستقبلية التي من شأنها تطوير نشاط المؤسسة والوصول إلى سياسات مالية جديدة.

ب. **توفير بدائل لاتخاذ القرار**: عموما عملية تحليل القوائم المالية هي عبارة عن عملية معالجة منظمة للبيانات المالية للمؤسسة للحصول على معلومات تستعمل في عملية اتحاد القرار، وتشخيص أية مشكلة مالية أو تشغيلية.

تبدأ مهمة المدير المالي من حيث انتهى المحاسب فيتمثل دوره في عملية إعادة تكوين البيانات المتاحة للحصول على معلومات قابلة للاستخدام في مجال اتخاذ القرارات وقياس كفاءة الأداء المستقبلي للمؤسسة، حيث يتم إيجاد علاقة بين مختلف العناصر التي تتكون منها القوائم وربط النتائج المحصل عليها مع البيئة المحيطة والمؤشرات الاقتصادية والمعايير المستخدمة لمعالجة نقاط الضعف والاستفادة من نقاط القوة حيث يقوم المدير المالي بدراسة رقم الأعمال، النتيجة، المردودية، ... الخ، للوصول إلى المعلومات الضرورية لاتخاذ القرار."[1]

المطلب الثاني: تقييم الأداء المالي

سنتناول من خلال هذا المطلب تعريف تقييم الأداء المالي في الفرع الأول من خلال عرض بعض التعريفات الخاصة به، بعدها سنتناول أهميته من خلال الفرع الثاني وذلك كما يلي.

الفرع الأول: تعريف تقييم الأداء المالي

لتقييم الأداء العديد من التعريفات، حيث سنكتفي بذكر البعض منها :

- "يعرف تقييم الأداء المالي للمؤسسة على أنه تقديم حكما ذو قيمة حول إدارة الموارد الطبيعية والمادية والمالية المتخذة، أي تقويم الأداء المالي هو قياس النتائج المحققة أو المنتظرة على ضوء معايير محددة سلفا لتحديد ما يمكن قياسه ومن تم مدى تحقيق الأهداف المعرفة مستوى الفعالية، وتحديد الأهمية النسبية بين النتائج والموارد المستخدمة مما يسمح بالحكم على درجة الكفاءة
- هو مرحلة من مراحل العملية الإدارية، نحاول فيها مقارنة الأداء الفعلي باستخدام مؤشرات محددة وذلك من أجل الوقوف على النقص أو القصور في الأداء وبالتالي اتخاذ القرارات اللازمة أو المناسبة لتصحيح هذا القصور وغالبا ما تستخدم المقارنة بين ما هو قائم أو متحقق فعلا وبين ما هو مستهدف خلال فترة زمنية معينة، في العادة سنة.

[1] لطرش وليد، عياد السعدي، "**الإدارة المالية الحديثة مدخل لتحليل القوائم المالية، حسب النظام المحاسبي المالي SCF**"، دار النشر جيطلي –برج بوعريريج، السداسي الثاني 2017، ص 23-24

- ويعرف كذالك على أنه مقارنة الأداء الفعلي بمؤشرات سبق وان تم تحديدها من قبل إدارة المؤسسة بهدف اكتشاف الانحرافات ومن ثم العمل على تصحيحها، وعادة ما تحصل المقارنة بين النتائج المحققة فعليا والمستهدفة خلال مدة زمنية معينة.

- ومن بين هذه التعاريف يمكن أن نعرف عملية تقييم الأداء على أنها جزء من عملية الرقابة تهدف إلى الوقوف على ما تم تجسيده خلال سنة ومقارنته بالمعاير المحددة مسبقا بغرض معرفة كفاءة استخدام المؤسسة لمواردها والوقوف على الانحرافات وتصحيحها."[1]

الفرع الثاني: أهمية تقييم الأداء المالي

"يحتل تقييم الأداء أهمية خاصة في كل المجتمعات والنظم الاقتصادية نظرا لندرة الموارد وعدم كفايتها لمقابلة الاحتياجات الكبيرة المتنافس عليها لغرض الحصول على أقصى العوائد من هذه الموارد لذا أصبح مسألة ضرورية وملحة في الجوانب المختلفة في الحياة الاقتصادية، وتتمثل أهميته في :

- ✓ أنه يساعد توجيه الإدارة العليا إلى مراكز المسؤولية التي تكون أكثر حاجة إلى الإشراف
- ✓ يساعد على إيجاد نوع من المنافسة بين الأقسام والإدارات والمؤسسات المختلفة، مما يؤدي إلى تحسين أدائها، ومساعدة المسؤولين على اتخاذ القرارات التي تحقق الأهداف من خلال توجيه نشاطاتهم نحو المجالات التي تخضع للقياس والحكم
- ✓ يوفر قياسا لمدى نجاح المؤسسة، فالنجاح مقياس مركب يجمع بين الفعالية والكفاءة في تعزيز أداء المؤسسة لمواصلة البقاء والاستمرار
- ✓ على المستوى المالي، فإن تقييم الأداء ينصب على التأكد من توفر السيولة ومستوى الربحية في ظل كل من قرارات الاستثمار والتمويل وما يصاحبهما من مخاطر، بالإضافة إلى توزيعات الأرباح في إطار السعي لتعظيم القيمة الحالية للمؤسسة، باعتبار أن هداف الإدارة المالية هو تعظيم القيمة الحالية للمؤسسة والمحافظة على سيولة المؤسسة لحمايتها من خطر الإفلاس والتصفية، وتحقيق العائد المناسب على الاستثماري

[1] حجاج نفيسة، "**أثر الاستثمار في تكنولوجيا المعلومات والاتصال على الداء المالي، دراسة حالة عينة من المؤسسات البترولية الجزائرية خلال الفترة 2010-2014**"، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2016-2017، ص 17-18

- ✓ يظهر مدى إسهام المؤسسة في عملية التنمية الاقتصادية والاجتماعية، من خلال تحقيق أكبر قدر من الإنتاج بأقل التكاليف والتخلص من عوامل الضياع في الوقت والجهد والمال مما يؤدي إلى خفض أسعار المنتجات، ومن ثم تنشيط القدرة الشرائية وزيادة الدخل القومي؛
- ✓ الكشف عن التطور الذي حققته المؤسسة في مسيرتها نحو الأفضل أو نحو الأسوأ، وذلك عن طريق نتائج الأداء الفعلي زمنيا في المؤسسة من مدة لأخرى، ومكانيا بالمؤسسات المماثلة الأخرى."[1]

المطلب الثالث: أهداف، أساليب وطرق تحليل القوائم المالية

سنتناول من خلال هذا المطلب ذكر أهدف تحليل القوائم المالية وكذلك أساليب وطرق تحليلها.

الفرع الأول: أهداف تحليل القوائم المالية

إن، "تحليل القوائم المالية وسيلة لدى الإدارة العليا تسعى من خلاله إلى تحقيق جملة من الهداف أهمها:

- تقييم الوضعية الإستراتيجية للمؤسسة من خلال تحديد نقاط القوة ونقاط الضعف في بيئة المؤسسة الداخلية وتقييمه للفرص والتهديدات في البيئة الخارجية للمؤسسة.
- تقييم قدرة المؤسسة على سداد ديونها والتزاماتها في المدى القصير والطويل.
- تقييم الأداء الفعلي ومقارنته مع الأداء المخطط، بغرض تحديد الانحرافات باستخدام بعض الأساليب الفنية.
- رسم أهداف لمؤسسة وسياستها التشغيلية، من خلال المؤشرات الكمية والنوعية التي تساعد المقررين في تحديد الهداف المالية والاقتصادية والاجتماعية على مستوى المؤسسة وعلى المستوى الوطني.

مهما كانت الأهداف والنتائج المنتظرة من تحليل القوائم المالية فانه يجب الإشارة إلى أنها عملية تتم وفق منهجية معينة وخطوات متسلسلة، بغية اكتشاف نقاط القوة والعمل على الاستفادة منها، ونقاط الضعف لتذليلها والقضاء عليها، من أجل اتخاذ قرارات فعالة تسمح لها بتحقيق أهدافها المرسومة."[2]

---

[1] حجاج نفيسة، "**أثر الاستثمار في تكنولوجيا المعلومات والاتصال على الداء المالي، دراسة حالة عينة من المؤسسات البترولية الجزائرية خلال الفترة 2010-2014**"، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2016-2017، ص 18-19

[2] لطرش وليد، عياد السعدي، "**الإدارة المالية الحديثة مدخل لتحليل القوائم المالية، حسب النظام المحاسبي المالي SCF**"، دار النشر جيطلي –برج بوعريريج، السداسي الثاني 2017، ص24-25

الفرع الثاني:أساليب وطرق تحليل القوائم المالية

"يعتمد أغلب المحللين الماليين على أحد الأسلوبين التاليين:

أ. **التحليل بالاعتماد على التدفقات المالية:** يعتمد هذا التحليل على معالجة التدفقات الداخلية والتدفقات الخارجة من المؤسسة في شكل وحدات نقدية، حيث يشكل أداة مهمة للإدارة المالية ذلك انه يسمح بمعرفة أي الاستراتيجيات المالية هي القابلة للتحقيق.

تبرز أهمية تحليل القوائم المالية وفق التدفقات النقدية من خلال إتاحة إمكانية تقييم تدفق الخزينة التشغيلي مما يسمح بقياس الخزينة الناتجة من النشاط حيث أن بقاء واستمرارية المؤسسة متوقف على قدرتها على خلق فوائض في الخزينة من أنشطتها، حيث يتم البحث فيما إذا كان تدفق الخزينة كافيا لتسديد القروض طويلة الأجل، كذلك يتيح لنا مقارنة التدفقات الناتجة عن التنازل عن الاستثمارات مقارنة بتدفقات الاستثمارات مقارنة بتدفقات الاستثمارات الأخرى.

ب. **التحليل بالاعتماد على المؤشرات المالية:** يعتبر من أهم الأساليب وأكثرها استعمالا لما يتمتع به من قدرة وفعالية في تفسير العديد من الجوانب المالية وعناصر الكفاءة لدى المؤسسة، وقد تتعدد الفئات أو المجموعات التي يتم من خلالها تصنيف هذه المؤشرات المالية إلا انه في البداية يجب توضيح أن المؤشر المالي يمثل علاقة رياضية بسيطة بين بسط ومقام هذه العلاقة تعكس جانبا من الأداء العملي لكل منهما ويمكن تحديد المجموعات الأساسية التي يمكن تصنيف المؤشرات تبعا لها على النحو الآتي: مؤشرات السيولة، مؤشرات الرافعة التمويلية وهيكل التمويل، مؤشرات المردودية، مؤشرات النشاط."[1]

المبحث الثالث: شرح القوائم المالية في المؤسسة

يسعى كل مدير مالي للوصول إلى قرارات سليمة، إلى الاستعانة بالعديد من الأدوات لتحليل المعطيات التي أمامه، وتعتبر تحليل القوائم المالية من أهم أدوات تحليل نشاط المؤسسة والخروج بقرارات سليمة وعادلة حولها، "وهذه المعلومات يتم تجميعها وتحليلها وتفسيرها وتلخيصها وهيكلتها من خلال عملية تجميع تعرض في الكشوف المالية في شكل فصول ومجاميع."[2]

---

[1] لطرش وليد، عياد السعدي، "**الإدارة المالية الحديثة مدخل لتحليل القوائم المالية، حسب النظام المحاسبي المالي SCF**"، دار النشر جيطلي –برج بوعريريج، السداسي الثاني 2017، ص25-26

[2] قرار (دون رقم) مؤرخ في 26 جويلية 2008، يحدد "**قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد تسييرها**"، جريدة رسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، العدد 19، ص 24، مادة 2.210

حيث نص النظام المحاسبي المالي على إعداد أربعة كشوف مالية وملحق :

"ميزانية،

حساب النتائج،

جدول سيولة الخزينة،

جدول تغير الأموال الخاصة

ملحق يبين القواعد والطرق المحاسبية المستعملة، ويوفر معلومات مكملة للميزانية ولحساب النتائج."[1]

المطلب الأول: الميزانية المالية المفصلة والمختصرة للمؤسسة

"تصف الميزانية بصفة منفصلة : عناصر الأصول وعناصر الخصوم" للمؤسسة كما يلي:

الفرع الأول: الميزانية المالية المفصلة للمؤسسة

"تعرض الميزانية بشكل نقدي في تاريخ معين (نهاية السنة المالية) استثمارات المؤسسة ومصادر الموال المستثمرة، فهي إذا صورة فوتوغرافية لوضعية الذمة المالية للمؤسسة بتاريخ معين، يمثل جانب الأصول قرارات الاستثمار قصيرة وطويلة الأجل أما جانب الخصوم فهو يعكس قرارات التمويل سواء التمويل بالمديونية (الخصوم الجارية والغير جارية) أو التمويل الممتلك (رؤوس الموال الخاصة)

جدول (07) : ميزانية

السنة المالية المقفلة في .....

الأصل	ملاحظة	N إجمالي	N اهتلاك رصيد	N صافي	N-1 صافي
أصول غير جارية					
فارق بين الاقتناء – المنتوج الايجابي أو السلبي					
تثبيتات معنوية					
تثبيتات عينية					
أراض					
مبان					
تثبيتات عينية اخرى					
تثبيتات ممنوح امتيازها					
تثبيتات يجري انجازها					
تثبيتات مالية					

[1] قرار (دون رقم) مؤرخ في 26 جويلية 2008، يحدد "**قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد تسييرها**"، جريدة رسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، العدد 19، مادة 1.210

سندات موضوعة موضع معادلة					
مساهمات أخرى وحسابات دائنة ملحقة بها					
سندات اخرى مثبتة					
قروض وأصول مالية أخرى غير جارية					
ضرائب مؤجلة على الأصل					
مجموع الأصل غير الجاري					
أصول جارية					
مخزونات ومنتجات قيد التنفيذ					
حسابات دائنة واستخدامات مماثلة					
الزبائن					
المدينون الآخرون					
الضرائب وما شابهها					
حسابات دائنة أخرى واستخدامات مماثلة					
الموجودات وما شابهها					
الأموال الموظفة والأصول المالية الجارية الأخرى					
الخزينة					
مجموع الأصول الجارية					
المجموع العام للأصول					

المصدر: قرار (دون رقم) مؤرخ في 26 جويلية 2008، يحدد "**قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد تسييرها**"، جريدة رسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، العدد 19، ص 28

جدول (08) : ميزانية

السنة المالية المقفلة في .....

الخصوم	ملاحظة	N	N-1
رؤوس الأموال الخاصة			
رأس المال تم اصداره			
راس مال غير مستعان به			
علاوات واحتياطات- احتياطات مدمجة (1)			
فوارق اعادة التقييم			
فارق المعادلة (1)			
نتيجة صافية/(نتيجة صافية حصة المجمع (1))			
رؤوس اموال خاصة أخرى/ ترحيل من جديد			
حصة الشركة المدمجة (1)			
حصة ذوي الأقلية (1)			
المجموع 1			
الخصوم غير الجارية			
قروض وديون مالية			

ضرائب (مؤجلة ومرصود لها)			
ديون اخرى غير جارية			
مؤونات ومنتجات ثابتة مسبقا			
مجموع الخصوم غير الجارية (2)			
الخصوم الجارية			
موردون وحسابات ملحقة			
ضرائب			
ديون أخرى			
خزينة سلبية			
مجموع الخصوم الجارية (3)			
مجموع عام للخصوم			

[1]لا تستعمل إلا لتقديم الكشوف المالية المدمجة

المصدر: قرار (دون رقم) مؤرخ في 26 جويلية 2008، يحدد "**قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد تسييرها**"، جريدة رسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، العدد 19، ص 29

من خلال الميزانية كان لابد من شرح باختصار بعض مفرداتها كما يلي:

- الأصول: موارد تملكها المؤسسة نتيجة أحداث مالية وترتقب منها منافع اقتصادية مستقبلية
- الخصوم: التزامات حالية للمؤسسة مترتبة على أحداث وقعت سابقا يترتب على تسويتها خروج موارد
- الأصول غير الجارية: تقتنيه المؤسسة بهدف مساهمتها في عمليات الإنتاج أو تقديم خدمة طويلة الأجل وعادة لا يتم اقتنائها لغرض إعادة بيعها وتتصف بطول عمرها الإنتاجي لأكثر من سنة.
- التثبيتات المعنوية: أصول غير نقدية قابلة للتعريف ولا منى مادي لها مثل شهرة المحل، مصاريف البحث والتطوير، براءات الاختراع،..... الخ
- التثبيتات العينية: تحوزها المؤسسة لأكثر من سنة لأجل الإنتاج وتقديم السلع والخدمات والتاجي أو استعمالها للأغراض الإدارية.
- التثبيتات المالية: مبالغ مستثمرة لأجال طويلة في الوراق المالية لمؤسسات أخرى
- الأصول الجارية: هي الأصول المتوقع تحويلها إلى نقدية أو بيعها أو استهلاكها خلال سنة أو خلال دورة التشغيل
- القيم المنقول للتوظيف: هي الاستثمارات في الديون واسهم رأس المال، والتي تكون مع بعضها محفظة الأوراق المالية قصيرة الأجل للمؤسسة وهي:
  - استثمارات محتفظ بها حتى تاريخ استحقاقها رغبة من المؤسسة
  - استثمارات بغرض المتاجرة والحصول على دخل الناتج من التغير في الأسعار
- الخصوم الجارية: التزامات مستحقة الدفع وعمرها اقل من سنة

- الموردون والحسابات المرتبطة بها: تمثل حقوق الغير في ذمة المؤسسة والناتجة عم عمليات المشتريات الآجلة
- الخصوم غير الجارية: التزامات طويلة الأجل عمرها أكثر من سنة
- رؤوس الأموال الخاصة: هو من أهم الأقسام لما يحتويه من بيانات تفصيلية عن حقوق المساهمين
  - رأس المال الخاص: رأس المال الصادر ، القيمة الاسمية لأسهم المؤسسة او حصصها
  - العلاوات والاحتياطات: أرباح مخصصة بشكل دائم للمؤسسة
  - نتيجة السنة المالية: الفرق بين مجموع النواتج ومجموع الأعباء
  - الترحيل من جديد: أرباح يحتفظ بها دون أن تتوزع على المساهمين

الفرع الثاني: الميزانية المالية المختصرة

هي القائمة أو الجدول الذي يظهر لنا المجاميع الكبرى للميزانية المالية المرتبة حسب مبدأ (السيول/ الاستحقاق)، ويراعى في عملية التصنيف التجانس بين عناصر كل مجموعة، وتستعمل هذه المجاميع في عملية التحليل.

يمكن إن تستعمل الميزانية المختصرة بأحد الأشكال الآتية مع استخدام النسب المؤية.

الشكل (04) : أشكال الميزانية المالية المختصرة للمؤسسة الاقتصادية

الأصول	المبالغ	الخصوم	المبالغ
الأصول غير الجارية الأصول الجارية		رؤوس الأموال الخاصة الأموال الأجنبية	
مجموع الأصول		مجموع الخصوم	

أو:

الأصول	المبالغ	الخصوم	المبالغ
الأصول غير الجارية		رؤوس الأموال الخاصة	
قيم الاستغلال: المخزونات والمنتجات قيد التنفيذ			
قيم قابلة للتحقيق: حسابات الغير		الخصوم غير الجارية	
المتاحات: الأصول المالية الجارية		الخصوم الجارية	
مجموع الأصول		مجموع الخصوم	

أو:

الأصول	المبالغ	الخصوم	المبالغ
القيم الثابتة المعنوية		رؤوس الأموال الخاصة	
القيم الثابتة المادية			

القيم الثابتة المالية		**الخصوم غير الجارية**	
قيم الاستغلال:			
المخزونات والمنتجات قيد التنفيذ			
قيم قابلة للتحقيق:		**الخصوم الجارية**	
حسابات الغير			
المتاحات:			
الأصول المالية الجارية			
مجموع الأصول		**مجموع الخصوم**	

تعكس الميزانية المالية المختصرة التغيرات المالية الإجمالية في الهيكل المالي او في استثمارات المؤسسة التي جاءت نتيجة نشاطاتها السنوية، فمن خلال إظهار التغيرات في مختلف بنودها الأساسية، بإمكان المحلل ملاحظة هذه التغيرات من خلال المقارنة بين ميزانيتين متتاليتين أو تتبع تطور نمو احد بنودها على حساب بند رئيسي آخر."[1]

المطلب الثاني جدول حسابات النتائج

عرف النظام المحاسبي المالي حسابات النتائج بأنه "بيان ملخص للأعباء والمنتوجات المنجزة من الكيان خلال السنة المالية، ولا يأخذ في الحسبان تاريخ تحصيل أو تاريخ السحب ويبرز بالتمييز النتيجة الصافية للسنة المالية الربح/الكسب أو الخسارة"[2]

"كما أنه يوفر للمستثمرين والمساهمين والدائنين الملومات التي تساعد على التنبؤ بمقدار وتوقيت ودرجة عدم التأكد المصاحبة للتدفقات النقدية في المستقبل، كما تعد أداة مهمة لعملية التخطيط المستقبلي والرقابة على الأعمال المنجزة"[3]

حيث أدرج النظام المحاسبي المالية نوعين من حساب النتائج:

- ⇦ حساب النتائج حسب الطبيعة.
- ⇦ حسابات النتائج حسب الوظيفة.

[1] لطرش وليد، عيد السعيد، "**الإدارة المالية الحديثة مدخل لتحليل القوائم المالية، حسب النظام المحاسبي المالي SCF**"، دار النشر جيطلي –برج بوعريريج، السداسي الثاني 2017، ص 32-33

[2] قرار (دون رقم) مؤرخ في 26 جويلية 2008، يحدد "**قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد تسييرها**"، جريدة رسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، العدد 19، ص 43، مادة 1.230

[3] لطرش وليد، عيد السعيد، مرجع سابق، ص 42

الفرع الأول: جدول حسابات النتائج حسب الطبيعة

"يقوم هذا الجدول على تصنيف الأعباء حسب طبيعتها (مشتريات مستهلكة، أعباء المستخدمين مخصصات الاهتلاك...) وكمثال الجدول التالي يظهر حساب النتائج حسب الطبيعة لمؤسسة *س* للسنة المنتهية 2014/12/31.

جدول (09) : جدول حسابات النتائج حسب الطبيعة لمؤسسة "س" المنتهية 2014/12/31

الوحدة (ألف دينار)

رقم الحساب	البيان	المبلغ المدين	المبلغ الدائن
70	المبيعات من البضائع		370000
72	التغير في المخزون		1000
73	الإنتاج المثبت		2000
74	إعانات الاستغلال		----
	إنتاج السنة المالية -1-		373000
60	المشتريات المستهلكة	201840	
61و 62	الخدمات الخارجية والاستهلاكات الأخرى	1100	
	استهلاك السنة المالية -2-	202940	
	القيمة المضافة للاستغلال (3=1-2)		170060
63	أعباء المستخدمين	63000	
64	الضرائب والرسوم والمدفوعات المشابهة	60	
	الفائض الإجمالي عن الاستغلال -4-		107000
75	الإيرادات العملياتية الأخرى		3000
	الأعباء العملياتية الأخرى	5000	
	المخصصات للاهتلاكات والمؤونات	5000	
	الاسترجاعات عن خسائر القيمة والمؤونات		2000
	النتيجة العملياتية -5-		102000
76	الإيرادات المالية		30000
66	الأعباء المالية	22000	
	النتيجة المالية -6-		8000
	النتيجة العادية قبل الضريبة (7=5+6)		110000
698-695	الضرائب المستحقة على النتيجة العادية	500	
693-692	الضرائب المؤجلة على النتيجة العادية		
	مجموع إيرادات الأنشطة العادية	408000	
	مجموع أعباء الأنشطة العادية		298500
	النتيجة الصافية للأنشطة العادية -8-		109500

77	العناصر غير العادية –الايرادات		50
67	العناصر غير العادية- الأعباء	550	
	النتيجة غير العادية	500	
	النتيجة الصافية للسنة المالية		109000

حيث باختصار:

- إنتاج السنة المالية: يخص المؤسسات التي تقوم بإنتاج أو تحويل السلع والخدمات، ويمثل مجموع إيرادات جميع أصناف السلع والخدمات التي تسوقها المؤسسة.
- استهلاك السنة المالية: مجموع إستهلاكات المؤسسة خلال السنة المالية التي تسمح للمؤسسة بممارسة أنشطتها الرئيسية.
- القيمة المضافة: تمثل الثروة الحقيقية التي أضافتها المؤسسة مهما كان نوعها، وتترجم ما أضافته المؤسسة ضمن نشاطها، وتعكس الفعالية التي تم بها دمج عناصر الإنتاج من رأس المال واليد العاملة وغيرها، وتعتبر مقياس نقدي لما أضافته المؤسسة بوسائلها الإنتاجية الخاصة.

  القيمة المضافة= إنتاج السنة المالية – استهلاك السنة المالية
- الفائض الإجمالي للاستغلال: يقيس الربح الخام الناجم عن دورة الاستغلال، حيث لا يأخذ بعين الاعتبار القرارات المالية والسياسات الجبائية التي تتخذها المؤسسة، إذا هو مؤشر دقيق لقياس أداء المؤسسة.

  الفائض الإجمالي للاستغلال = القيمة المضافة – (أعباء المستخدمين + الضرائب والرسوم والمدفوعات المشابهة)
- النتيجة العادية قبل الضريبة = النتيجة العملياتية + النتيجة المالية
- النتيجة غير العادية: تمثل الفرق بين المنتوجات والأعباء التي لا تتعلق بالنشاط العادي للمؤسسة
- النتيجة الصافية للسنة المالية: تشكل المقياس المالي للربح الموزع للمساهمين، والأرباح الموجهة للاحتياطات مشكلة بذلك تمويل ذاتي يهدف إلى نمو المؤسسة مستقبلا."[1]

الفرع الثاني: جدول حسابات النتائج حسب الوظيفة

"ترتب الأعباء حسب الوظائف الرئيسية داخل المؤسسة، يسمح بالحصول على تكاليف الشراء وأسعار التكلفة و الأعباء التي تقع على عاتق الوظائف التجارية، المالية والإدارية، دون إعادة معالجة المعلومات الأساسية.

[1] لطرش وليد، عيد السعيد، "**الإدارة المالية الحديثة مدخل لتحليل القوائم المالية، حسب النظام المحاسبي المالي SCF**"، دار النشر جيطلي –برج بوعريريج، السداسي الثاني 2017، ص 43-51

ولإعداده يتطلب ترتيب عناصر الأعباء حسب طبيعتها إلى الأعباء حسب الوظيفة، كما هو موضح في الجدول الآتي:

جدول (10) :الانتقال من الأعباء حسب الطبيعة إلى الأعباء حسب الوظيفة

الوظائف حسب طبيعتها	المبالغ الموزعة	الوظائف الرئيسية للمؤسسة			
		وظيفة الشراء	وظيفة الإنتاج	الوظيفة التجارية	الوظيفة الإدارية
المشتريات المستهلكة					
الخدمات الخارجية و الخدمات الخارجية الأخرى					
أعباء المستخدمين					
الضرائب و الرسوم و المدفوعات					
الأعباء العملياتية الأخرى					
المخصصات للاهتلاكات و المؤونات وخسائر القيمة					
المجموع					

وحسب المثال السابق فإن جدول حسابات النتائج حسب الوظيفة للمؤسسة س للسنة المنتهية في 2014 يكون كما يلي:

جدول (11) : جدول حسابات النتائج حسب الطبيعة لمؤسسة "س" المنتهية في 2014/12/31

الوحدة (ألف دينار)

البيان	المبلغ المدين	المبلغ الدائن
رقم الأعمال		370000
تكلفة المبيعات	200000	
هامش الربح الإجمالي		170000
إيرادات أخرى عملياتية	3000	
الأعباء التجارية	40000	
الأعباء الإدارية	20000	
أعباء أخرى عملياتية	5000	
النتيجة العملياتية		102000
الإيرادات المالية		30000
الأعباء المالية	22000	
النتيجة المالية		8000
النتيجة العادية قبل الضريبة		110000
الضرائب المستحقة على النتيجة العادية	500	
الضرائب المؤجلة على النتيجة العادية	---	
النتيجة الصافية للأنشطة العادية		109500
العناصر غير العادية –الإيرادات		50

العناصر غير العادية– الأعباء	550	
النتيجة غير العادية	500	
النتيجة الصافية للسنة المالية		109000

يختلف جدول حساب النتائج حسب الوظيفة على جدول حساب النتيجة حسب الطبيعة، في كيفية حساب النتيجة العملياتية ويشترك معه ي كيفية حساب كل من النتيجة المالية، النتيجة الجارية فبل الضرائب والنتيجة غير العادية."[1]

المطلب الثالث: قائمة جدول تدفقات النقدية (جدول سيولة الخزينة)

"تزايد الاهتمام في السنوات الأخيرة بالمعلومات عن التدفقات النقدية للمؤسسات وأصبحت قائمة التدفقات النقدية من القوائم الأساسية التي ينبغي على المؤسسة إعدادها في العديد من دول العالم، وذلك لعدم قدرة القوائم المالية الأخرى على توفير إجابات جاهزة عن تساؤلات تتعلق بمصدر تمويل الاستثمارات الضخمة التي تقوم بها مؤسسات الأعمال، وهل يتم عن طريق الاقتراض او إصدار أسهم جديدة أو من التدفقات النقدية الصافية من العمليات التشغيلية؟."[2]

الفرع الأول: تعريف وأهداف قائمة التدفقات النقدية

لقائمة التدفقات النقدية مجموعة من الأهداف والتي تطرقنا إليها بعد ذكر تعريفها كما سيأتي.

أولا/ تعريف قائمة التدفقات النقدية

"يقدم جدول سيولة الخزينة مداخيل ومخارج الموجودات المالية الحاصلة أثناء السنة المالية حسب منشأها (مصدرها) "[3]

أو هو "عبارة كشف يلخص النقد المتولد والمستعمل من قبل المؤسسة خلال فترة زمنية، والغرض من إعداد هذه القائمة نشر المعلومات عن النشطة العملياتية والاستثمارية والتمويلية للمؤسسة للفترة المعنية.ومن خلال

[1] لطرش وليد، عيد السعيد، "**الإدارة المالية الحديثة مدخل لتحليل القوائم المالية، حسب النظام المحاسبي المالي SCF**"، دار النشر جيطلي –برج بوعريريج، السداسي الثاني 2017، ص 51-55

[2] لطرش وليد، عيد السعيد، مرجع نفسه، ص 55

[3] قرار (دون رقم) مؤرخ في 26 جويلية 2008، يحدد "**قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد تسييرها**"، جريدة رسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، العدد 19، ص 26، مادة 2.240

هذا التعريف نستنتج التركيبة الأساسية لقائمة التدفقات النقدية : –صافي النقد من الأنشطة العملياتية–صافي النقد من الأنشطة الاستثمارية–صافي النقد من الأنشطة التمويلية."[1]

ثانيا/ أهداف قائمة التدفقات النقدية

"تتمثل أهداف قائمة التدفقات النقدية في الآتي:

- بيان كيفية استخدام النقد المتوفر للمؤسسة سواء من عمليات التشغيل أو الاستثمار أو التمويل؛
- بيان الكيفية التي حصلت فيها المؤسسة على النقد سواء من عمليات التشغيل أو الاستثمار أو التمويل ؛
- تقييم قدرة المؤسسة على الوفاء بالتزاماتها و توزيع الأرباح؛
- تقييم قدرة المؤسسة على توليد التدفقات النقدية من التشغيل في المستقبل؛
- إظهار التغييرات المالية والنقدية التي تعجز عن إظهارها القوائم المالية الأخرى؛
- بيان سبب لجوء المؤسسة إلى الاقتراض والمبالغ التي تم إقراضها ؛
- تسهيل عملية المقارنة بين البيانات المالية للمؤسسات المختلفة عن طريق تحييد أثر اختلاف المعالجات المحاسبية؛
- بيان مدى الملائمة بين مصادر التمويل والتوظيفات من حيث النوع أي الجاري أو غير الجاري ؛
- التحليل التاريخي لأداة المؤسسة وتطوره والذي يساعد في التعريف على جوانب القوة والضعف في المؤسسة ؛
- تقديم معلومات مفيدة لإدارة المؤسسة تساعد في اتخاذ القرار المناسب والتخطيط للمستقبل؛
- لفت نظر متخذ القرار إلى التغييرات أو الأمور التي تستدعي عناية خاصة لمعالجتها؛
- بيان أخطاء الماضي للعمل على معالجتها؛
- تقديم للدائنين و المساهمين معلومات عن فلسفة الإدارة المالية للمؤسسة ؛

كما تكتسي قائمة التدفقات النقدية أهمية بالغة في كونها تساعد المستخدمين على تقييم درجة السيولة و اليسر والمرونة المالية وتشير السيولة إلى مدى اقتراب الأصول والالتزامات من النقدية كما أن اليسر يشير إلى قدرة المؤسسة على سداد التزاماتها عند استحقاقها في حين تشير المرونة المالية إلى قدرة المؤسسة على الاستجابة والتكيف مع الأزمات المالية والاحتياجات والفرص غير المتوقعة."[2]

[1] لطرش وليد، عيد السعيد، **الإدارة المالية الحديثة مدخل لتحليل القوائم المالية، حسب النظام المحاسبي المالي SCF**"، دار النشر جيطلي –برج بوعريريج، السداسي الثاني 2017، ص 56

[2] لطرش وليد، عيد السعيد، مرجع نفسه، ص 57

الفرع الثاني: إعداد وعرض قائمة التدفقات النقدية

إن تركيب وإعداد قائمة التدفقات النقدية يتطلب توفر مجموعة من المعلومات التي ذكرناها كما يلي:

أولا/ إعداد قائمة التدفقات النقدية

- "تحتوي قائمة التدفقات النقدية على معلومات مهمة حول نشاطات التي تولد وتستعمل النقد وذلك من خلال النشاطات الرئيسية الآتية:

1. الأنشطة العملياتية : تتمثل في الأنشطة المنشئة لنواتج المؤسسة وتدخل في تحديد صافي الدخل، مثل بيع السلع نقدا، المتحصلات من الزبائن، كذلك تسديد للمصروفات للموردين والعاملين.
2. الأنشطة الاستثمارية : تتضمن اقتناء أو التخليص من الأصول غير الجارية، ومثال استلام النقد من بيع الأراضي والمعدات والآلات وديون المؤسسات الأخرى ومن عقود الأسهم المستقبلية.
3. الأنشطة التمويلية: هي الأنشطة التي يترتب عنها تغيرات في مكونات الأموال الخاصة والاقتراضات من حيث الحصول على رأس مال جديد من الملاك أو المساهمين وإمدادهم بالعوائد وكذا مديونية المؤسسة فيما يخص الحصول على القروض من الدائنين أو سدادها."[1]

"يحدد المعيار المحاسبي الدولي رقم 07 المتطلبات اللازمة لعرض قائمة التدفقات النقدية والإفصاحات المتعلقة بها.

- عادة ما نستنبط المعلومات اللازمة لإعداد قائمة التدفقات النقدية من:

أ/ الميزانية المالية المقارنة، ب/ جدول حسابات النتائج للفترة الحالية ج/ البيانات الخاصة ببعض الصفقات الخاصة

يتضمن إعداد قائمة التدفقات النقدية من هذه المصادر الخطوات الآتية:

- تحديد النقدية المتولدة من الأنشطة العملياتية.
- تحديد النقدية المتولدة أو المستخدمة في الأنشطة الاستثمارية والتمويلية
- تحديد التغير (الزيادة أو النقص) في النقدية خلال الفترة
- تسوية التغير في النقدية مع أرصدة النقدية في بداية ونهاية الفترة."[2]

[1] لطرش وليد، عيد السعيد، "**الإدارة المالية الحديثة مدخل لتحليل القوائم المالية، حسب النظام المحاسبي المالي SCF**"، دار النشر جيطلي –برج بوعريريج، السداسي الثاني 2017، ص 58

[2] لطرش وليد، عيد السعيد، مرجع نفسه، ص 59-60

ثانيا/ عرض قائمة التدفقات النقدية

"تتم هيكلة قائمة التدفقات النقدية ضمن التدفقات النقدية: العملياتية، الاستثمارية والتمويلية وفق: الطريقة المباشرة: تقوم عن الإفصاح عن المكونات الرئيسية للتدفقات النقدية من الأنشطة العملياتية بشكل إجمالي بالنسبة إلى المبالغ النقدية المدفوعة أو المقبوضة إذ يتم تحويل كل رقم موجود في جدول حساب النتائج مباشرة من أساس الاستحقاق المحاسبي إلى الأساس النقدي، ولذلك سميت هذه الطريقة بالطريقة المباشرة ويمكن تحويل الأرقام الواردة في جدول حساب النتائج والمعدة وفق أساس الاستحقاق إلى الأساس النقدي بالاستعانة بالتغيرات في أرصدة بعض حسابات الميزانية. "[1]

وتظهر قائمة التدفقات النقدية وفقا للطريقة المباشرة كما يلي:

جدول (12) : جدول سيولة الخزينة[2]

(الطريقة المباشرة)

الفترة من ..... إلى .....

	ملاحظة	السنة المالية N	السنة المالية N-1
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من النشطة العملياتية			
التحصيلات المقبوضة من عند الزبائن			
المبالغ المدفوعة للموردين والعاملين			
الفوائد والمصاريف المالية الأخرى المدفوعة			
الضرائب عن النتائج المدفوعة			
تدفقات أموال الخزينة من قبل العناصر غير العادية			
تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بالعناصر غير العادية			
تدفقات أموال الخزينة الصافية المتأتية من الأنشطة العملياتية (أ)			
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار			
المسحوبات عن اقتناء تثبيتات مادية او غير مادية			
التحصيلات عن عمليات بيع تثبيتات مادية أو غير مادية			
المسحوبات عن اقتناء تثبيتات مالية			
التحصيلات عن عمليات بيع تثبيتات مالية			
الفوائد والأقساط المقبوضة من النتائج			
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار (ب)			
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل			

[1] لطرش وليد، عيد السعيد، "**الإدارة المالية الحديثة مدخل لتحليل القوائم المالية، حسب النظام المحاسبي المالي SCF**"، دار النشر جيطلي –برج بوعريريج، السداسي الثاني 2017، ص 60-62

[2] قرار (دون رقم) مؤرخ في 26 جويلية 2008، يحدد "**قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد تسييرها**"، جريدة رسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، العدد 19، ص 35

التحصيلات في أعقاب إصدار أسهم			
الحصص وغيرها من التوزيعات التي تم القيام بها			
التحصيلات المتأتية من القروض			
تسديدات القروض أو الديون الأخرى المماثلة			
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل (ج)			
تغير أموال الخزينة في الفترة (أ+ب+ج)			
أموال الخزينة ومعدلاتها عند افتتاح السنة المالية			
أموال الخزينة ومعدلاتها عند إقفال السنة المالية			
تغير أموال الخزينة خلال الفترة			
المقاربة مع النتيجة المحاسبية			

الطريقة غير المباشرة:

"يطلق عليها أيضا طريقة التسوية، إذ تبدأ هذه الطريقة بصافي الربح أو الدخل كما يظهر في جدول حسابات النتائج، وتعديله ببعض التسويات للوصول إلى صافي التدفق النقدي من الأنشطة العملياتية، وبمعنى فان هذه الطريقة تقوم على تعديل صافي الدخل للعناصر التي تدخل في احتساب صافي الدخل دون أن توثر في النقدية لذلك سميت بالطريقة الغير مباشرة وتظهر قائمة التدفقات النقدية وفقا للطريقة المباشرة كما يلي:"[1]

جدول (13) : جدول سيولة الخزينة [2]

(الطريقة غير المباشرة)

الفترة من ..... إلى .....

	ملاحظة	السنة المالية N	السنة المالية N-1
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملياتية			
صافي نتيجة السنة المالية			
تصحيحات من أجل:			
الاهتلاكات والأرصدة			
تغير الضرائب المؤجلة			
تغير المخزونات			
تغير الزبائن والحسابات الدائنة الأخرى			
تغير الموردين والديون الأخرى			
نقص أو زيادة قيمة التنازل الصافية من الضرائب			
تدفقات الخزينة الناجمة عن النشاط (أ)			

[1] لطرش وليد، عيد السعيد، "**الإدارة المالية الحديثة مدخل لتحليل القوائم المالية، حسب النظام المحاسبي المالي SCF**"، دار النشر جيطلي –برج بوعريريج، السداسي الثاني 2017، ص 62

[2] قرار مؤرخ في 26 جويلية 2008، يحدد "**قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد تسييرها**"، جريدة رسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، العدد 19، ص 36

تدفقات أموال الخزينة المتأتية من عمليات الاستثمار			
مسحوبات عن اقتناء تثبيتات			
تحصيلات التنازل عن التثبيتات			
تأثير تغيرات محيط الإدماج (1)			
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من عمليات التمويل			
الحصص المدفوعة للمساهمين			
زيادة رأس المال النقدي (المنقودات)			
إصدار قروض			
تسديد القروض			
تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بعمليات التمويل (ج)			
تغير أموال الخزينة للفترة (أ+ب+ج)			
أموال الخزينة عند الافتتاح			
أموال الخزينة عند الإقفال			
تأثير تغيرات سعر العملات الأجنبية (1)			
تغير أموال الخزينة			

ملاحظة: (1) لا يستعمل إلا في تقديم الكشوف المالية المدمجة

"تساعد قائمة التدفقات النقدية المقرضين والدائنين والمستثمرين في تقييم سيولة المؤسسة، حيث تعكس قائمة التدفقات النقدية الوقت الذي يتوقع أن ينقضي حتى يتحول الأصل إلى نقدية، أو حتى يدفع الالتزام كما تعطي معلومات تعبر عن قدرة المؤسسة على توليد التدفقات النقدية من العمليات التشغيلية والتي تساعد في تقييم ما إذا كانت المؤسسة سوف تواجه صعوبات في مقابلة التزاماتها عند استحقاقها. "[1]

[1] لطرش وليد، عيد السعيد، "**الإدارة المالية الحديثة مدخل لتحليل القوائم المالية، حسب النظام المحاسبي المالي SCF**"، دار النشر جيطلي –برج بوعريريج، السداسي الثاني 2017، ص 63

خلاصة الفصل

من خلال هذا الفصل توصلنا إلى أن المؤسسة العمومية الاقتصادية، هي شركة تجارية تحوز فيها الدولة أو أي شخص معنوي آخر خاضع للقانون العام، أغلبية رأس المال مباشرة أو غير مباشرة.

حيث رجع القانون رقم 88 -01 المؤرخ في 12 جانفي 1988 إلى التقسيم المزدوج القديم للمؤسسة العمومية الموروث عن النظام الليبرالي الاستعماري، المؤسسة العمومية الإدارية، المؤسسة العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري.

فالمؤسسة العمومية الاقتصادية تخضع لقواعد القانون التجاري، بينما تخضع المؤسسة العمومية التجارية والصناعية لنظام قانوني مختلط، وتعتبر المؤسسة العمومية الاقتصادية شركات تجارية وتنشط المؤسسة العمومية التجارية والصناعية في القطاعات الإستراتيجية لضمان المصلحة العامة في تعاملاتها وهي لا تهدف إلى تحقيق الربح بينما تتواجد المؤسسة العمومية الاقتصادية في جميع الميادين سواء الإستراتيجية أو غير إستراتيجية هدفها دائما هو تحقيق الربح.

لكن في ضل تواجد المؤسسة في بيئة كثيرة المخاطر وتتميز بالديناميكية، كان لابد على المؤسسة أن تحرص على توفير الأموال اللازمة لنشاطاتها من خلال تحليل قوائمها المالية والتي تتم وفق منهجية معينة وخطوات متسلسلة، بغية اكتشاف نقاط القوة والعمل على الاستفادة منها، ونقاط الضعف لتذليلها والقضاء عليها.

كما أن الأداء المالي يمكن اعتباره مؤشرا على مدى قدرة المؤسسة على الاستغلال الأمثل لمواردها ومصادرها في الاستخدامات ذات الأجل الطويل وذات الأجل القصير من أجل تشكيل الثروة، حيث تتحقق ربحية المنشأة من خلال تشغيل الأصول بفاعلية وكفاءة، وتتحقق السيولة من خلال القدرة على إدارة عناصر رأس المال العامل بكفاءة وفعالية، حيث يتطلب كلاهما ضرورة سلامة القرارات التمويلية والتشغيلية ما يعكس كفاءة استخدام الموارد المالية المتاحة.

الفصل الثاني

أثر دعم الدولة على الأداء المالي للمؤسسة العمومية

-الإطار النظري-

تمهيد الفصل

بعد الخوض في عموميات المؤسسة العمومية وكيفية التمييز بين هذه المؤسسات وكذا معرفة وضعية النسيج الاقتصادي الجزائري، تطرقنا كذلك إلى عموميات حول الأداء المالي وتحليل القوائم المالية وأيضا إلى تقييم الأداء المالي، نهاية بأساليب وطرق تحليل القوائم المالية من خلال الفصل الأول، ثم بشرح أهم القوائم المالية في المؤسسة.

ونظرا لمعاناة المؤسسة العمومية في الجزائر من عديد المشاكل استدعى تدخل الدولة باستمرار وعبر مختلف مراحل تطور الاقتصاد الجزائري عن طريق جملة من سياسيات الإصلاح التي كان لها اثر واضح على الأداء المالي وعلى الأهداف المرجوة منها، وعليه تشكل أشكال دعم المؤسسة العمومية وتأهيلها من مختلف الجوانب أهم تحديات الحكومة لتمديد وزياد عمرها وحجمها الإنتاجي ورفع الاقتصاد الوطني.

في هذا الصدد جاءت هيكلة هذا الفصل، بدراسة الأدوات المالية في المبحث الأول لأنها تعطي قراءة صحيحة للوضعية المالية للمؤسسة وبالتالية تمنح مجالا واسعا للأطراف المعينة باتخاذ قرارات سليمة، ومن بين هذه الأطراف نجد الدولة التي تتدخل من خلال جملة من الإصلاحات على المؤسسة العمومية، حيث تعرضنا إلى مشروع استقلالية المؤسسات بعد صدور قانون 88-01، والتي عرفت الجزائر من خلالها إصلاحات اقتصادية عرفت باسم استقلالية المؤسسة العمومية ، ثم تعرفنا وبالتفصيل إلى كيفية تسيير المؤسسة العمومية.

وفي آخر هذا الفصل كان لابد من دراسة أشكال الدعم وآثاره على الأداء المالي وذلك انطلاقا من المبحث الأول حيث تناولنا أثر الدعم الحكومي المالي على التوازن المالي من جهة ومن جهة أخرى أثر سياسة التشغيل ودعم سعر التكلفة على الأداء المالي.

المبحث الأول: الأدوات المالية في المؤسسة

حتى تقوم المؤسسة باتخاذ قرارات سليمة وتماشيا مع الأهداف المسطرة، وجب عليها الاعتماد في تحليلاتها على أدوات معينة، تعطي قراءة صحيحة للوضعية المالية للمؤسسة، وبالتالية تمنح مجالا واسعا للأطراف المعينة باتخاذ قرارات سليمة.

المطلب الأول: التحليل المالي أهدافه والأطراف المستخدمة له

يعتبر التحليل المالي من أهم التقنيات التي تستعملها المؤسسة في التحليل واتخاذ قرارات سليمة خاصة أنه يسعى إلى اكتشاف نقاط الضعف لتفاديها واكتشاف نقاط القوة لاستغلالها.

الفرع الأول: تعريف التحليل المالي والأطراف المستخدمة له

كما للتحليل المالي عدة تعاريف نجد كذلك أن له عدة أطراف مستخدمة وهذا ما سنراه فيما يأتي.

أولا/ تعريف التحليل المالي

"توجد عدة تعاريف للتحليل المالي يمكن طرح أهمها في ثلاث تعاريف كمايلي: حيث يعرف على أنه: عملية يتم من خلالها استكشاف أو اشتقاق مجموعة من المؤشرات الكمية والنوعية حول نشاط المشروع، تساهم في تحديد أهمية وخواص الأنشطة التشغيلية والمالية للمشروع، وذلك من خلال معلومات تستخرج من القوائم المالية ومصادر أخرى، لكي يتم استخدام هذه المؤشرات في تقييم أداء المشروع بقصد اتخاذ القرار المناسب.

ويتجلى في دراسة القوائم المالية بعد تبويبها وباستخدام الأساليب الكمية وذلك بهدف إظهار الارتباطات بين عناصرها والتغيرات الطارئة على هذه العناصر وحجم وأثر هذه التغيرات واشتقاق مجموعة من المؤشرات التي تساعد على دراسة وضع المنشأة المؤسسة من الناحية التشغيلية والتمويلية وتقييم أداءها وكذلك تقديم المعلومات اللازمة للأطراف المستفيدة من أجل اتخاذ القرارات الإدارية السليمة.

فهو عملية دقيقة ومدروسة تسعى إلى تعزيز القرارات التي أثبتت القوائم المالية نجاحها، ومن جهة أخرى تعديل القرارات التي تبين وجود ثغرات فيها وأيضا تكوين منظومة معلومات يستند إليها المدير المالي في عمليات التخطيط واتخاذ القرارات.

يلاحظ من مجمل التعاريف أنها تصب في مفهوم واحد ألا وهو اعتبار التحليل المالي أداة تستخدم مجمل الأساليب الكمية لتحديد نقاط القوة والضعف في المؤسسة لضمان التخطيط المالي الأمثل من خلال القوائم والبيانات المالية التي ينتجها نظام المحاسبة المالية."[1]

ثانيا/ الأطراف المستخدمة للتحليل المالي

"يثير التحليل المالي اهتمام عدة أطراف مرتبطة بالمؤسسة كل حسب مصالحه ومن أهم هذه الأطراف:

- **إدارة المؤسسة:** يستعمل التحليل المالي في تحديد مدى كفاءة الإدارة في أداء وظائفها وقدرتها على تحقيق ما هو متوقع منها وتحديد الانحرافات السلبية والعمل على معالجتها.
- **أصحاب المؤسسة:** إن حاجتهم إلى التحليل المالي تكمن في معرفة مدى قدرة المؤسسة على تحقيق الأرباح وتعظيم ثورتهم.
- **الدائنون:** وتستفيد هذه الفئة من التحليل المالي من خلال معرفة مدى قدرة المؤسسة على وفاء بمستحقاتهم (الدين).
- **فئات أخرى:** ومن أمثلة هذه الجهات المستثمرون المحتملون فهم يستخدمون التحليل المالي لدراسة إمكانية استثمار أموالهم في المؤسسة المناسبة كذلك نجد أجهزة الدولة المختلفة كالغرف التجارية والصناعية لأجل تقسيم النشاط الاقتصادي للدولة، كذلك الإدارة الضريبية كدراسة وإحصاء وتطبيق التشريعات الضريبية والرقابة عليها، وأيضا البنوك والمؤسسات المالية بهدف تقدير الجدارة الائتمانية للشركة وإقرار منع الائتمان."[2]

الفرع الثاني: أهداف التحليل المالي

"يعني التحليل المالي بدراسة القوائم المالية دراسة تفصيلية مما يتيح للمؤسسة الاقتصادية اتخاذ القرارات المالية المناسبة، وهو يهدف إلى:

مساعدة الإدارة على اتخاذ القرارات لاسيما المتعلقة منها بالتخطيط والرقابة؛ تقييم الوضع المالي والنقدي للمؤسسة الاقتصادية وذلك من خلال تحديد المركز المالي لها وتحديد قيمتها السوقية وقدرتها الائتمانية ....الخ، من أجل تقييم كل من التوازن المالي والربحية وسيولة المؤسسة؛

[1] نوبلي نجلاء، "**استخدام أدوات المحاسبة الإدارية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب – بسكرة**"، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014-2015 ص 104-105

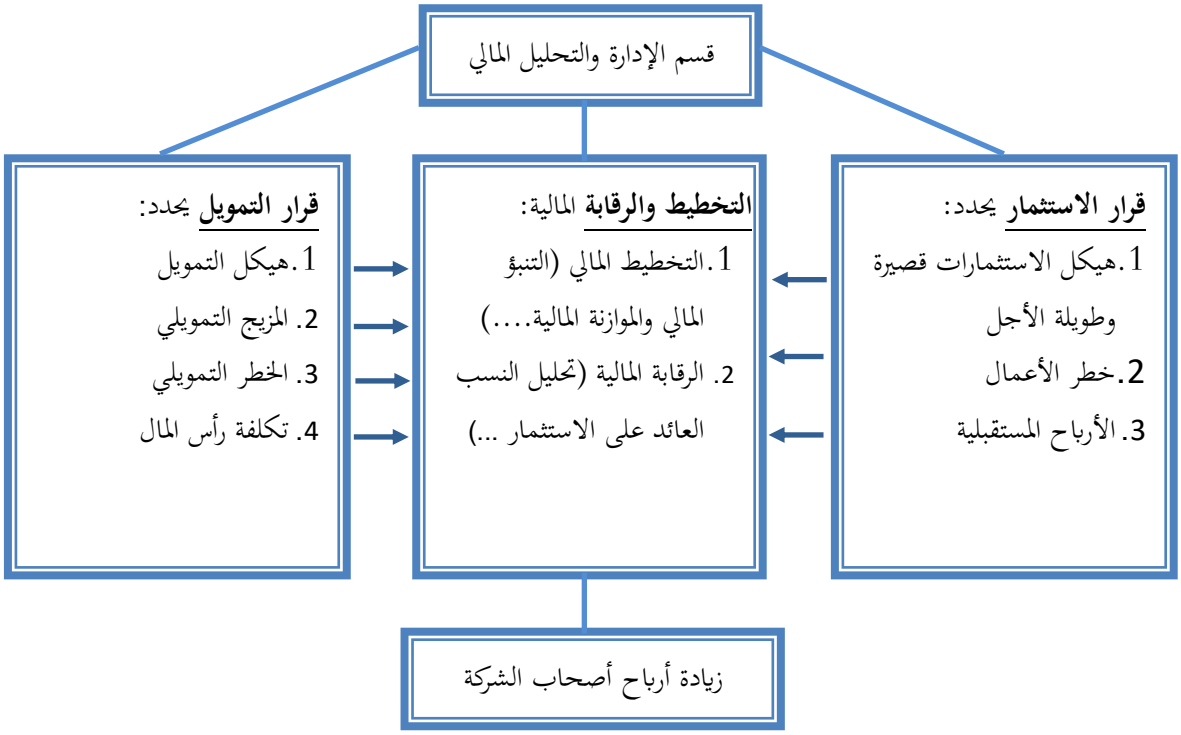
[2] نوبلي نجلاء، مرجع نفسه، 2014-2015 ص 105

تحديد نسبة المخاطرة لكل عملية مالية أو نشاط استثماري؛ مساعدة المؤسسة العمومية في تسطير سياستها المالية وفق أهدافها المرجوة.

وعلى العموم يمكن القول بأن هدف التحليل المالي الأساسي يتلخص في مساعدة المؤسسة العمومية في تقييم أداءها المالي وسياستها من خلال تحليل البيانات المتاحة في القوائم المالية ومعرفة مواطن القوة لدعمها ومواطن الضعف لمعالجتها.

ومن بين وظائف التحليل المالي هو تسيير عملية اتخاذ القرار لاتخاذ أحسن القرارات ويمكن أن توضيح وظيفة التحليل المالي في اتخاذ القرارات من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم (05): المخطط العام لوظائف التحليل المالي



المصدر : خلدون إبراهيم شريفات، إدارة وتحليل مالي، دار وائل، عمان، 2001، ص 17

من خلال الشكل يمكن القول أنه لكي يتمكن المحلل المالي من تحقيق الهدف الرئيسي للمؤسسة والمتمثل في تعظيم ثروة أصحاب المؤسسة عليه القيام بالوظائف التالية:

أ. **التحليل والتخطيط المالي**: من خلال تحليل البيانات المالية وتحويلها إلى معلومات يمكن استخدامها لإعداد الموازنات المتعلقة بالإيرادات والمصاريف التي تخص المؤسسة في المستقبل.

ب. **تحديد هيكل أصول المشروع**: من حيث تحديد حجم الاستثمارات في كل من الأصول القصيرة والطويلة الأجل، وكذلك التوجيه باستخدام الأصول الثابتة الملائمة.

ت. **تحديد الهيكل المالي للمشروع:** أي تحديد المزيج الأمثل والأكثر ملائمة من تمويل قصير وطويل الأجل، تحديد طبيعة ديون المشروع سواء كانت ملكية أو عن طريق الاقتراض." [1]

المطلب الثاني: التشخيص المالي

"يقصد بالتشخيص المالي (التحليل المالي) السلوك والمنهج الذي يتبعه المحلل المالي أثناء قيامه بعملية التحليل للقوائم المالية، كذلك التشخيص المالي عبارة عن أداة من أدوات التحكم في التشخيص العام، حيث يسمح هذا الأخير بإعطاء نظرة عن وضعية المؤسسة ومستقبلها ضمن الشروط المرجوة أي أنه يسمح بالحكم على نشاط المؤسسة من جانب الحالة المالية و المردودية.

ومن أنواع التحليل المالي، نجد التحليل الرأسي (الساكن) الذي يعتمد على دراسة القوائم المالية المختلفة في تاريخ معين من خلال ربط العلاقات بين عناصرها، ونجد التحليل الأفقي (الديناميكي) الذي يتضمن التحليل الأفقي لعدة سنوات وحساب وتحديد طبيعة التغيرات التي تطرأ على عناصر القوائم المالية عبر الزمن تقييم إنجازات و نشاط المؤسسة في ضوء هذا السلوك ومنه انجاز القرارات المناسبة."[2]

والملاحظ أن التحليل المالي هو عملية تفسير القوائم المالية المنشورة وفهمها لأجل اتخاذ قرارات حالية ومستقبلية تساعد المؤسسة على التطور والنمو في النشاط." [3]

الفرع الأول: دراسة مؤشرات التوازن المالي

ويمكن الاعتماد على أربعة أشكال تستعمل في دراسة التحليل المالي، تحليل الهيكل المالي، تقييم النشاط والنتائج، تقييم المردودية، تحليل التدفقات المالية، التشخيص الشامل وسنكتفي على العموم في بحثنا هذا بدراسة مؤشرات التوازن المالي وبعض النسب الخاصة بسيولة المؤسسة.

" يتضح لنا أن التوازن المالي له علاقة كبيرة بقدرة المؤسسة على المحافظة على مقدار كافي من السيولة لتأمين تعديل للتدفقات النقدية بصفة دائمة، بحيث يتحقق التوازن المالي عندما يسمح التمويل الدائم للمؤسسة من تغطية جميع احتياجات استثماراتها ودورة استغلالها، وهو يظهر في لحظة معينة بمقارنة رؤوس الأموال الدائمة

---

[1] نوبلي نجلاء، "**استخدام أدوات المحاسبة الإدارية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب – بسكرة**"، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014-2015 ص 105-106

[2] زهواني رضا، وصيف فائزة خير الدين، سمير بوعافية، "**دور الإدارة المالية في صنع القرارات المالية قرار التمويل، قرار الاستثمار وتوزيع الأرباح**" جامعة الوادي،جامعة الوادي وجامعة برج بوعريريج، مجلة العلوم الإدارة والمالية جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، المجلة1، العدد 1، ديسمبر 2017، ص 251

[3] زهواني رضا، وصيف فائزة خير الدين، سمير بوعافية، مرجع نفسه، ص 251

مع الأصول الثابتة ويسمى برأس المال العامل، أما النوع الثاني من مؤشرات التوازن الذي يجب على المحلل المالي من دراسته ولكنه غير مستقر فهو يعكس التوازن الجاري ويطلق عليه اسم احتياج رأس المال العامل، أما المؤشر الأخير للتوازن المالي هو الخزينة، وهو يعتبر أكثر دقة وأكثر استعمالا وتتم دراسته على المدى القصير. حيث سنقوم في هذا المطلب بدراسة كل مؤشر على حدا وكل حسب الأولوية.

أولا/ رأس المال العامل (رع م FR)

يمكن تعريف رأس المال العامل على أنه فائض الأموال الدائمة على الأصول الثابتة أي هو أداة من أدوات التحليل المالي المستعملة في تشخيص وتقييم البنية المالية للمؤسسة والحكم على مدى توازنها المالي، ولحساب رأس المال العامل هناك طريقتين هما:

الطريقة1: تكون باستعمال أعلى الميزانية أي ذلك الفائض من الأموال الدائمة بالنسبة للأصول الثابتة كما هو مبين في العلاقة : **رأس المال العامل = الأموال الدائمة – الأصول الثابتة**

الطريقة 2: يكون الحساب باستعمال أسفل الميزانية أي ذلك الفائض من الأصول المتداولة بالنسبة للديون القصيرة الأجل، بالعلاقة التالية: **رأس المال العامل = الأصول المتداولة – الديون القصيرة الأجل**
بحيث تعبر الديون قصيرة الأجل عن ديون دورة الاستغلال.

أنواع رأس المال العامل: وهي كالتالي:

- **رأس المال العامل الإجمالي**: يقصد به مجموع الأصول المتداولة التي يتكلف بها النشاط الاستغلالي للمؤسسة ويمكن حسابه بالعلاقة التالية:**رأس المال العامل الإجمالي = مجموع الأصول المتداولة**

الهدف من دراسته هو البحث عن قيمة المبالغ التي مولت بها المؤسسة أصولها المتداولة أي الأصول التي يمكن استرجاعها في فترة قصيرة .

- **رأس المال العامل الخاص**: هو المقدار الإضافي من الأموال الخاصة الموجهة أو التي تسمح بتمويل الأصول الثابتة و تحسب بالعلاقة التالية: **رأس العامل الخاص = الأموال الخاصة – الأصول الثابتة**

- **رأس المال العامل الأجنبي**: هو ذلك الجزء من الأموال الخارجية التي تستعملها المؤسسة في تمويل أصولها ويمكن حسابه بالعلاقة التالية:**رأس المال العامل الأجنبي = رأس المال العامل الإجمالي – رأس المال العامل**

الخاص، إذا رأس المال العامل الأجنبي = مجموع الديون، والهدف من دراسته تبيان مدى ارتباط المؤسسة مع الغير."[1]

العوامل المحددة لرأس المال العامل

"**حالات رأس المال العامل** (تفسير الإشارة):يمكن تقديم التفسير المالي باستعمال علاقة حساب رأس المال العامل من أسفل الميزانية لأنها أكثر دلالة عن التوازن المالي وعليه تظهر أمامنا ثلاثة حالات:

1. الأصول المتداولة > من الديون القصيرة الأجل (FR موجب)، في هذه الحالة يكون فائض في السيولة في المدى القصير، ويعبر عن ضمان قدرة المؤسسة على الوفاء بديونها في تاريخ استحقاقها، والشكل التالي يوضح الفائض الناتج من حساب رأس المال العامل.
2. الأصول المتداولة = الديون القصيرة الأجل، وهذا يعني أن رأس المال العامل معدوم وهو شكل يوضح أن المؤسسة قادرة على الوفاء بالتزاماتها في مواعيد استحقاقها وهذه الحالة صعبة المنال لعدم إمكانية المطابقة بين السيولة والالتزامات لمدة طويلة.
3. الأصول المتداولة < الديون القصيرة الأجل، معناه أن المؤسسة تعرف صعوبات مالية في الأجل القصير، لأنها غير قادرة على الوفاء بالتزاماتها عند مواعيد استحقاقها وبالتالي عليها اتخاذ قرارات تصحيحية لتحقيق الاستقرار المالي."[2]

ثانيا/ إحتياجات رأس المال العامل (BFR)

الاحتياجات لرأس مال العامل، " تترجم الاحتياج التمويل الصافي الناجم عن دورة الاستغلال، تحسب من خلال الفرق بين احتياجات الاستغلال (المخزونات، العملاء والحسابات المرتبطة) وموارد الاستغلال (الموردين والحسابات المرتبطة)."[3]

"إن المؤسسة خلال دورة نشاطها تطلب بالإضافة إلى القيم الثابتة توفير مجموعة من العناصر وهي المخزونات والمدينون، وتولد هذه العملية مصادر قصيرة الأجل مثل ديون الموردين و ديون الاستغلال هذه المصادر

[1] زهواني رضا، وصيف فائزة خير الدين، سمير بوعافية، "**دور الإدارة المالية في صنع القرارات المالية قرار التمويل، قرار الاستثمار وتوزيع الأرباح**" جامعة الوادي،جامعة الوادي وجامعة برج بوعريريج، مجلة العلوم الإدارة والمالية جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، المجلة1، العدد 1، ديسمبر 2017، ص 251-252

[2] زهواني رضا، وصيف فائزة خير الدين، سمير بوعافية، مرجع نفسه، ص253

[3] خميسي شيحة، "**التسيير المالي للمؤسسة، دروس ومسائل محلولة**"، دار هومه للطباعة والنشر والتوزيع-الجزائر، 2013، ص224

تمول جزء من الأصول المتداولة ويتوجب على المؤسسة خلق مصدر جديد يغطي الجزء المتبقي من الأصول المتداولة، والذي يشكل احتياجات رأس المال العامل . ويتم حساب احتياجات رأس المال العامل بالعلاقة التالية:

احتياجات رأس المال العامل = القيم غير الجاهزة + قيم استغلال – (الديون قصيرة الأجل – السلفات المصرفية)، كذلك يحسب بالعلاقة :

احتياجات رأس المال العامل = (الأصول المتداولة – أصول الخزينة) – (الخصوم المتداولة – خصوم الخزينة)

كما يمكن حساب احتياجات رأس المال العامل من دورة الاستغلال كما يلي:

احتياجات رأس المال العامل = احتياجات الدورة – موارد الدورة

حالات احتياجات رأس المال العامل: تشمل هذه الاحتياجات ثلاثة حالات يمكن أن تظهر في إشارة احتياجات رأس المال العامل هي سالب، موجب، معدوم.

1. سالب : معناه احتياجات رأس المال العامل < 0 هذا يعني أن احتياجات الدورة اقل من موارد الدورة وفي هذه الحالة الموارد تغطي الاحتياجات لذا فالمؤسسة ليست بحاجة إلى رأس مال عامل موجب نظريا ولكن تطبيقها على المؤسسة أن توفر رأس مال عامل موجب لمواجهة الأخطار المحتملة، وهذا قد يشكل إشكالا بالنسبة للمؤسسة .
2. موجب : معناه احتياج رأس المال العامل > 0 أي احتياجات الدورة أكبر من موارد الدورة، أي أن موارد الدورة غير كافية التغطية احتياجات الدورة وعليه فإن الجزء الفائض من الاحتياجات يجب تغطيته بواسطة رأس المال العامل.
3. معدوم : معناه احتياج رأس المال العامل $=0$ هذا يعني أن احتياجات الدورة مساوية لموارد الدورة، في هذه الحالة تغطي دورة الاستغلال فالمؤسسة هنا لا تحتاج إلى تمويل خارج دورة الاستغلال ، وهذا يعني أن لا توجد أي مصادر إضافية للتمويل كون موارد الدورة قامت بتغطية احتياجات الدورة دون زيادة، أي تحقق التوازن."[1]

ثالثا/ الخزينة (TR)

"تتشكل الخزينة عندما يستخدم رأس المال العامل الصافي في تمويل العجز في تمويل احتياجات دورة الاستغلال وغيرها، ومنه إذا تمكنت المؤسسة من تغطية هذا الاحتياج تكون الخزينة موجبة وهي حالة الفائض في التمويل، وفي الحالة المعاكسة تكون الخزينة سالبة وهي حالة العجز في التمويل.

[1] زهواني رضا، وصيف فائزة خير الدين، سمير بوعافية، "**دور الإدارة المالية في صنع القرارات المالية قرار التمويل، قرار الاستثمار وتوزيع الأرباح**" جامعة الوادي،جامعة الوادي وجامعة برج بوعريريج، مجلة العلوم الإدارة والمالية جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، المجلة1، العدد 1، ديسمبر 2017، ص 253-254

يتم حساب الخزينة باستخدام طريقتين:

الطريقة 1: الخزينة = القيم الجاهزة – السلفات المصرفية

الطريقة 2: الخزينة = رأس المال العامل – احتياجات رأس المال العامل

حالات الخزينة: ترتبط وضعية الخزينة برأس المال العامل واحتياجات رأس المال العامل ويمكن تصور ثلاثة حالات لوضعية الخزينة:

1. الخزينة >0: أي رأس المال العامل أكبر من احتياجات رأس المال العامل فالمؤسسة محمد جزء من أموالها وهذا بطرح مشكل الربحية وعلى هذا يجب على المؤسسة أن تعالج بعض التزاماتها أو تمديد أجال التسديد للزبائن.

2. الخزينة <0: في هذه الحالة رغم وجود رأس المال العامل إلا أنه أقل من احتياجات رأس المال العامل وعليه فإن الخزينة سالبة أي هناك نقص في السيولة وان المؤسسة عاجزة عن توفير السيولة اللازمة لتغطية الديون المستحقة، إذن هناك عجز هيكلي.

3. الخزينة **معدومة**: يصبح في هذه الحالة رأس المال العامل قد قام بتلبية كل احتياجاته، أو بمعنى آخر نجد تطابق بين السيولة المتوفرة واستحقاقية الديون وهي الوضعية المثلى للخزينة و هي صعبة المنال لأنه لا تأتي إلا بالاستخدام الأمثل للموارد المؤسسة. "[1]

الفرع الثاني: دراسة النسب المالية

النسب المالية هي علاقات بين البيانات والمؤشرات الاقتصادية التي يتم الحصول عليها من القوائم المالية أو المصادر الأخرى بهدف تتبع التغيرات التي تصيب هذا المؤشر لتقييم أداء المشاريع الاقتصادية أو متانة مركزها المالي، كما يمكن تعريف النسب المالية بأنها علاقة التي تربط بين بندين أو أكثر من بنود القوائم المالية (الميزانية المالية، قائمة الدخل، قائمة التدفقات النقدية)، بمعنى علاقة تربط بين بند أو مجموعة من البنود القوائم المالية مع بند أو مجموعة أخرى من القوائم المالية للمؤسسة، بحيث تكون هذه البنود ذات دلالة في التعبير عن جانب من جوانب المؤسسة"[2]، منها، نسب تتعلق بالسيولة والمردودية، وسنقتصر ببعض النسب الآتية:

[1] زهواني رضا، وصيف فائزة خير الدين، سمير بوعافية، "**دور الإدارة المالية في صنع القرارات المالية قرار التمويل، قرار الاستثمار وتوزيع الأرباح**" جامعة الوادي،جامعة الوادي وجامعة برج بوعريريج، مجلة العلوم الإدارة والمالية جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، المجلة1، العدد 1، ديسمبر 2017، ص 254-255

[2] بنية محمد، "**محاضرات في التحليل المالي**"، مطبوعة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، قسم العلوم التجارية،جامعة 8 ماي 45 قالمة ، 2018-2019 ، ص 18

نسبة السيولة العامة:

"وتسمى أيضا بنسبة التداول، وتعتبر من أقدم النسب وأكثرها انتشارا واستخداما و تستخدم كمؤشر أولي وأساسي لمعرفة قدرة المؤسسة على مواجهة التزاماتها القصيرة الأجل من أصولها المتداولة، وتعتبر هذه النسبة أفضل مؤشر لمعرفة مدى تغطية المطاليب المتداولة بموجودات يتوقع أن يتم تحويلها إلى نقد في موعد يتزامن و موعد سداد المطاليب المتداولة وتحسب بالعلاقة :نسبة السيولة العامة = الأصول المتداولة / الخصوم المتداولة.

تتمثل الأصول المتداولة في المخزونات والقيم المحققة والقيم الجاهزة، أما الخصوم المتداولة فتتمثل في الديون القصيرة الأجل.

إن المعدل المنخفض لهذه النسبة يوحي بحدوث مشكلات في التدفق النقدي على المدى القصير قد يؤدي إلى عجز المؤسسة على تسديد ما عليها، أما المعدل المرتفع فيبقي وضعا أكثر أمانا بالنسبة للمقرضين قصيري الأجل للحكم على هذه النسبة يستحسن مقارنتها بنسبة القطاع، كما يمكن اعتبار المعدل 2 كنسبة للمقارنة، وهذا كما أثبتته الممارسات. والحد الأدنى لها هو الواحد."[1]

" **نسبة السيولة المختصرة (المنخفضة، السريعة)**

يمكن حساب نسبة السيولة المختصرة، كمايلي:

نسبة السيولة المختصرة =الأصول الجارية دون المخزونات/الخصوم الجارية

نلاحظ من النسبة أعلاه، أنه تم استبعاد المخزون نظرا لكونه يمثل جزء كبير من من الأصول الجارية، بالإضافة إلى صعوبة تحويله إلى سيولة في وقت قصير بالقياس مع عناصر الأخرى، أي توضح هذه النسبة قدرة المؤسسة على تسديد التزاماتها قصيرة الأجل باستخدام أصولها الجارية بعد طرح المخزون (مقدرة المؤسسة على توفير السيولة اللازمة دون اللجوء إلى بيع المخزون لمواجهة التزاماتها قصيرة الأجل)، ومن المستحسن أن تكون هذه النسبة محصورة بين 30 % و 50% حسب المحللين الماليين.

نسبة السيولة الفورية (الجاهزة) يمكن حساب السيولة الجاهزة، كما يلي :

نسبة السيولة الجاهزة = المتاحات[2] / الخصوم الجارية

[1] عادل عشي، "**الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، قياس وتقييم، دراسة حالة مؤسسة صناعات الكوابل ببسكرة2000–2002**"، ماجستير، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2001–2002، ص 68

[2] المتاحات هي القيم الجاهزة، أي السائلة مثل الخزينة

توضح هذه النسبة مدى قدرة المؤسسة على مواجهة التزاماتها المستحقة قصيرة الأجل باستخدام النقديات دون اللجوء إلى الأصول الجارية الأخرى (عدد مرات قابلية النقديات على تغطية الالتزامات قصيرة الأجل)، ويستحسن أن تكون هذه النسبة محصورة بين 20% و30%."[1]

المطلب الثالث: التخطيط المالي

إن عملية اتخاذ القرارات من أهم المسؤوليات في المؤسسة العمومية وخاصة منها القرارات المالية، ويلعب التخطيط المالي دورا مهما في اتخاذ القرارات والذي سنتناوله من خلال هذا المطلب.

الفرع الأول: عموميات التخطيط المالي

أولا/ مفهوم التخطيط المالي

"التخطيط المالي هو جزء من تخطيط الموارد الذي تهتم به المؤسسات، فشيء المهم في التخطيط المالي هو مالية المؤسسة تكون مبرمجة حسب الخطط والتي تعطي صورة عامة على أموال المؤسسة.

يمثل التخطيط المالي الجانب المالي للتخطيط الاقتصادي من حيث جوهره والذي يعد أسلوبا جيدا لتوزيع الموارد واستغلالها بشكل أمثل لتحقيق أهداف المؤسسة من زاوية أخرى نشاط تنظيمي للمجال المالي يسعى لاختيار أهداف وتحقيقها باستخدام أفضل الوسائل المتاحة، يتضمن دراسة الموارد المالية للمؤسسة ونفقاتها كما يتضمن أيضا تقدير الاحتياجات من الأموال ومجالات استخدامها، ومن الضروري معرفة أن تقدير احتياجات المؤسسة من الأموال يتم في ضوء احتياجات تنفيذ خططها المستقبلية لأن الخطط تترجم في النهاية إلى موازنات تقديرية توضح احتياجات تنفيذ الخطط من الأموال وتوضع الموازنات التقديرية مجالات استخدام الأموال المطلوبة من أجل تنفيذ الخطط والوصول إلى الأهداف.

يعني التخطيط المالي التهيؤ والاستعداد للمستقبل، أي الاستعداد لتصور مجموعة العلاقات المالية فيما بين الإدارات التنفيذية داخل المؤسسة من جهة، و فيما بين المؤسسة و المحيط الاقتصادي الذي تعمل فيه من جهة ثانية. و بالتأكيد فإن هذا الاستعداد سوف يضمن التوازن بين حاجة المؤسسة من الأموال و بين قدرتها على تحقيق هذه الأموال سواء من ناحية المقدار أو من ناحية الوقت و من خلال هذه العلاقة سوف تتمكن الإدارة المالية من معرفة مقدار الفائض المالي المتوقع تحقيقه داخل المؤسسة من ناحية الوقت و على ضوء هذين المتغيرين سوف تتمكن من اختيار الفرص الاستثمارية المربحة.

---

[1] بنية محمد، "**محاضرات في التحليل المالي**"، **مطبوعة جامعية**، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، قسم العلوم التجارية،جامعة 8 ماي 45 قالمة ، 2018-2019 ، ص 20

يعرف التخطيط المالي على أنه :« نوع من أنواع التخطيط الذي يهتم بكيفية الحصول على الأموال اللازمة للمشروع من مصادرها المختلفة بأقل التكاليف و أفضل الشروط كما يهتم بكيفية استثمار هذه الأموال بحيث تحقق أفضل و أعلى العوائد للمشروع و بأقل الأخطار و هو علم له قواعد و أصول ويحتاج إلى خبرة في التطبيق و القدرة على التنبؤ و تحليل الماضي و الأعداد للمستقبل.

كما يعرف على أنه الخطة الموضوعة بواسطة الموظفين الماليين والتي تتضمن تقديرات وتنبؤات مالية مستقبلية أي أن التخطيط المالي يعطي القدرة على كشف وإيضاح المستقبل مع إمكانية التنبؤ بالمتغيرات الحادثة فيه وهذا التخطيط يعمل على وجود نسب متوازنة بين الموجودات التي يستخدمها المشروع في نشاطه وبين مصادر الأموال التي مكنته من اقتناء هذه الموجودات على اختلاف أشكالها وكذلك إيجاد توازن بين الأصول وبعضها والخصوم وبعضها وذلك بما يتفق و ظروف المنظمة."[1]

ثانيا/ أهمية التخطيط المالي

"ترجع أهميته إلى ضرورة الربط المسبق بين قرارات الاستثمار وقرارات التمويل التي تتداخل وتتفاعل معا بشكل كبير. فتظهر أهميته من كونه أداة فعالة لتحسين واستخدام الإمكانات المادية والوسائل المالية واستخدام عمل العاملين بأقصى درجة من الإنتاجية، ويمكن اختصار أهميته في النقاط التالية:

1- الاستعمال الأمثل للمصادر: يساعد على الاستعمال الأمثل للمصادر لأنه يسهل على تصحيح الاستقراءات الحالية، والتنبؤ بالاحتياج المالي المستقبلي، يحول دون وقوع مشاكل الاحتياجات أو مشاكل الفائض في الموارد، فمختلف المؤسسات التي يكون لديها مشكل في التحكم في مواردها يكون ناتج عن سوء التخطيط المالي لديها.

2 – المساعدة على أفضلية الهيكل المالي: من خلال التخطيط المالي يكون الهيكل المالي في حالته المثلى، حيث تستطيع المؤسسة تحديد مواقع ضعف أو نقص الأموال، والمصادر المختلفة والأساسية للتمويل، وهذا ما يساعد على تدنية تكاليف التمويل وارتفاع قيمة المؤسسة في السوق التنافسي.

3 – فعالية العمليات في المؤسسة: فعالية الأنشطة التشغيلية من الإنتاج، التسويق، وغيرها. ترتبط بالملائمة الموارد المتاحة لذلك. و التخطيط المالي يساعد على تزويد هذه الموارد في الوقت المناسب.

4- توسيع نشاط الأعمال: يساعد التخطيط المالي المسيرين على تقييم قدرة التمويل لتحقيق مختلف المشاريع الاستثمارية، واختيار الاستثمار المناسب، من خلال إعطاء فكرة عن كمية التدفقات النقدية التي يمكن اكتسابها من الاستثمار، كما يساعد في قرار تحديد الاستثمارات من خلال دراسة الوضعية المالية المتوقعة للمؤسسة بعد هذا الاستثمار.

[1] زينب رضوان علي، "**تقييم عملية التخطيط المالي وإعداد الموازنات التقديرية في المؤسسة حالة تطبيقية ENMTP**" ، **ماجستير**، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة 2، 2012-2013، ص 12

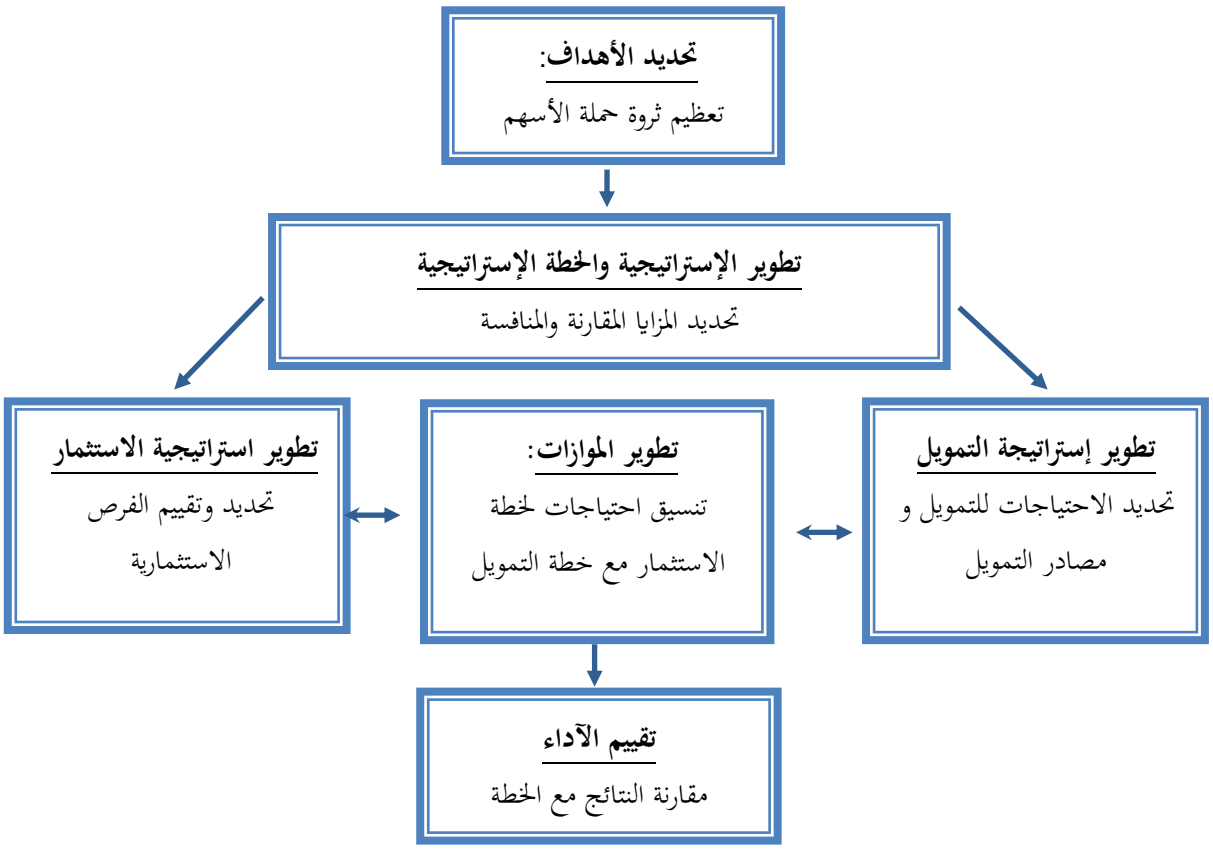
5- السيولة الملائمة : تتعلق السيولة بالقدرة على تسديد ديون المؤسسة سواء قصيرة أو طويلة الأجل، وللحفاظ على وضعية السيولة في المؤسسة تحتاج تخطيط مالي لتقدير الموارد الملائمة لتسديد الديون في الوقت المناسب .

6- من خلال التخطيط المالي، يكون تسيير المؤسسة في أفضل وضعية وذلك بالتوقع بأي تغير في السوق مثل: التوقع بكساد المبيعات، الحوادث غير المتوقعة كانخفاض عرض المواد الخام، ومن خلال بناء خطط مالية يكون تسيير المؤسسة أكثر إلماما بالتغيرات الداخلية والخارجية .

7- يساعد المسيرين على رؤية أفضل للرقابة حول الوضعية المالية للمؤسسة، من خلال تقييم الانحرافات بين الأهداف المراد تحقيقها وما تحقق فعلا.

يظهر الشكل أهمية عملية التخطيط المالي في المؤسسة إذ يلاحظ أنه يحاول تحديد شكل العلاقة بين هدف المؤسسة المرتبطة بتعظيم قيمتها في سوق الأوراق المالية و بين التخطيط المالي الذي يحدد الأهداف المالية المرتبطة بالاستثمار و التمويل و تأثير تلك الأهداف في تقييم الأداء." [1]

الشكل رقم (06): العلاقة بين الإستراتيجية التنظيمية وبين أهداف المؤسسة



"المصدر : عدنان تايه النعيمي وآخرون، "**التحليل والتخطيط المالي اتجاهات معاصرة** "، اليازوري، عمان، 2008، ص 172 "[2]

[1] زينب رضوان علي، "**تقييم عملية التخطيط المالي وإعداد الموازنات التقديرية في المؤسسة حالة تطبيقية ENMTP**" ، **ماجستير**، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة 2، 2012-2013، ص 14-15

[2] زينب رضوان علي، مرجع نفسه، ص 16

ثالثا/ أنواع وأبعاد التخطيط المالي

"يتم تقسيم عملية التخطيط المالي إلى أنواع، والهدف من ذلك هو تسهيل وتبويب الأهداف المراد تحقيقها، وتبيان الخطة التي سيتم اتخاذها خلال الفترات الزمنية ،كما أن للتخطيط المالي جوانب وأبعاد تسهم في عدم الخلط في العمليات التخطيطية داخل المؤسسة، ويتحمل كل مسؤول عن تنفيذ الخطط مسؤولية الخطاء الناتجة عن عمله

أ/ أنواع التخطيط المالي

يمكن تقسيم أنواع التخطيط المالي إلى عدة أنواع، بحسب زاوية الرؤية المعتمدة ويتم تقسيمه من ناحية المدة الزمنية، كما يأتي:

- **التخطيط المالي الطويل الأجل**

يساعد المؤسسة على وضع السياسات المالية التي في ضوئها يتم إعداد الخطط المالية قصيرة الأجل، وتتراوح الخطط المالية طويلة الأجل بين سنتين إلى عشر سنوات، وتلعب طبيعة نشاط المؤسسة دورا هاما في تحديد الفترة الزمنية التي تغطيها الخطة المالية، وبفرض أن التخطيط طويل الأجل يغطي فترة خمس سنوات، فإنه يبدأ بالتنبؤ أو مجموعة من الافتراضات التي تغطي ما سوف تكون عليه الظروف الاقتصادية العامة، وظروف الصناعة، و المناخ القياسي خلال نفس الفترة. كما يجب أن يغطي التنبؤ أيضا بعض النواحي الهامة الأخرى مثل ظروف العمالة الأجور، إمكانية الحصول على المواد الأولية و التغيرات المتوقعة في أسعارها، ظروف السوق، مستويات الأسعار، قوى المنافسة، والمستوى التكنولوجي. وبالرغم من أن التنبؤ ببعض هذه المتغيرات قد يكون صعبا وتنقصه الدقة التامة إلا أن هذا لا يمنع من المحاولة

بالإضافة إلى ما سبق، فإن التنبؤ بظروف سوق رأس المال خصوصا فيما يتعلق باتجاهات أسعار الفائدة ومدى توفر الأموال يعتبر أيضا ضروريا. حقيقة أن جميع المتغيرات السابقة قد لا تؤثر على نشاط المؤسسة بطريقة مباشرة، كما قد يكون من الصعب وجود ارتباط قوي بين الظروف الاقتصادية العامة و عمليات المشروع.

ومع ذلك فإن هذه الظروف و سائر المتغيرات الأخرى لها تأثير غير مباشر على عمليات أي مؤسسة بغض النظر عن نوع النشاط التي تزاوله ومن ثم فمن الضروري وضع مجموعة من الافتراضات المتعلقة بتأثيرها المستقبلي على عمليات المشروع.

إن التقديرات السابقة والمتعلقة بالظروف الاقتصادية العامة تمثل الأساس الذي يستند عليه المدير المالي في تحديد أفضل المصادر و أنسب الأوقات الملائمة للحصول على الاحتياجات المالية اللازمة للمشروع. وإذا كان هذا العمل يمثل صلب مسؤولية المدير المالي. وهما من مسؤولية مراقبة الحسابات. وهنا نجد مرة أخرى أن كل من المدير المالي ومراقب الحسابات يستخدم نفس المعلومات عند القيام بعملية التخطيط المالي.

إن الاحتياجات المالية لا يمكن تحديدها على أساس التنبؤ بالظروف الاقتصادية العامة فحسب. بل إن الأمر يتطلب ضرورة التحديد التفصيلي لبرامج النشاط المراد تنفيذه. وهذا التحديد يمثل الخطوة التالية في عملية التخطيط طويل الأجل. البرنامج التفصيلي للنشاط لابد أن يتضمن التنبؤات البيعية والسلع الجديدة المقرر إضافتها، التوسع في السوق الحالية و الأسواق الجديدة والمحتملة، التغير في المزيج السلعي، الحملات الإعلانية . وإذا كان هذا البرنامج سوف يتطلب استثمارات جديدة في المعدات الرأس مالية أو زيادة في حجم القوة العاملة، فإن التحديد الدقيق لحجم الاستثمار اللازم والزيادات في الأجور يمثل خطوة ضرورية في التخطيط المالي السليم . وفي هذه المرحلة يبدو مرة أخرى الدور الذي يقوم به مراقب الحسابات في عملية التخطيط المالي. فمن واقع البرنامج الذي يحدد ما سوف تقوم به المؤسسة من عمليات، يقوم مراقب الحسابات بإعداد الميزانيات العمومية وقوائم الدخل المتوقعة، ومنها يمكن تحديد الاحتياجات المالية.

ويقول (Fry et Stonner) عام 1985 أن هناك نوعين من التخطيط المالى الطويل الأجل وهما:

- **خطة العمل** يستعمل خاصة في العمليات الداخلية، وتعريف الأهداف المالية.
- **خطة الاستثمار** يستعمل خاصة عند استقطاب مستثمر جديد، أو عند استئجار، أو من خلال الاستثمار، وتكون هذه الخطة ضمن الخطة الإستراتيجية للمؤسسة.

❖ التخطيط المالي القصير الأجل

هي الخطط المالية المعدة من أجل فترة زمنية تقدر بسنة واحدة، وتعد هذه الخطط المالية القصيرة الأجل لتخطيط رأس المال العامل، وتحدد الأهداف القصيرة الأجل.

فلا توجد فروق جوهرية بين التخطيط قصير الأجل والتخطيط طويل الأجل من حيث المدخل أو الطريقة التي تتبع في الحالتين. فالخطة القصيرة الأجل لا تزيد عن مجرد تعبير أكثر دقة وأكثر تفصيلا للنشاط المراد القيام به في مرحلة مقبلة تعتبر جزءا من المرحلة التي تغطيها الخطة طويلة الأجل. والخطة القصيرة تغطي فترة سنة أو بضعة أشهر، وفي جميع الحالات يجب أن تبدأ بعملية إعادة تقييم للخطة الطويلة الأجل، وذلك لضمان أنها تأخذ في الحسبان التغيرات في الظروف التي حدثت بعد وضع الخطة طويلة الأجل. وعادة ما تأخذ الخطط القصيرة الأجل شكل الموازنة التقديرية التي تعتبر ترجمة مالية لنشاط المؤسسة خلال فترة التخطيط." [1]

[1] زينب رضوان علي، "**تقييم عملية التخطيط المالي وإعداد الموازنات التقديرية في المؤسسة حالة تطبيقية ENMTP**" ، **ماجستير**، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة 2، 2012-2013، ص 19-21

ب/ أبعاد التخطيط المالي

"ترتكز عملية التخطيط المالي على أبعاد هامة وضرورية، وعلى الرغم من تفاوت أهمية ودور كل واحد منها في عملية التخطيط إلا أنها جميعا تتفاعل في بوتقة واحدة لينتج عنها تخطيط مالي ناجح، وذلك للوصول إلى أهدافه، فأبعاده تعمل بشكل تكاملي فيما بينها، وتتمثل هذه الأبعاد في:

غالبا ما تكون أهداف التخطيط المالي هو التفكير في المستقبل سواء في المدى القصير أو في المدى الطويل، والتخطيط المالي القصير الأجل يغطي فترة اثنا عشرة شهرا، ويكون أكثر تفصيلا عن التخطيط المالي الطويل الأجل، حيث يعتبر امتداد لهذا الأخير، وهذا ما يسمى بالتخطيط الأفقي، وهو البعد الأول لعملية التخطيط المالي.

عند إعداد الخطة المالية يتم ضم جميع أفراد المشروع والاستثمارات لتحديد الاحتياج الكلي لاستثمار، معناه أن اقتراح الاستثمارات الصغيرة للعمليات الوحدة يضاف إلى استثمارات المؤسسة ككل ليتم معالجتها في خطة واحدة، وتسمى هذه العملية بالتجميع، ومستوى التجميع يعتبر البعد الثاني لعملية التخطيط المالي.

عندما يتم تحديد البعدين يقوم المسؤولون عن عملية التخطيط المالي بإعداد السيناريوهات المختلفة للمستقبل المالي للمؤسسة.

فعلى سبيل المثال/ نفترض أن إحدى المؤسسات تتضمن قسمين منفصلين أحدهما متخصص بإنتاج المنتجات الاستهلاكية والآخر لإنتاج محركات الدفع الغازي، فإن الخطة المالية تتطلب من كل قسم من الأقسام المذكورة تهيئة ثلاث خطط للسنوات الثلاثة القادمة، كما يأتي:

⇦ **الحالة الأسوأ**

هذه الخطة تتطلب إعداد افتراضات متشائمة بخصوص منتجات المؤسسة وحالة الاقتصاد، وهذا النوع من التخطيط الكوارث يشدد لتركيز قدرة القسم للصمود أمام المحن أو الكوارث الاقتصادية، وأنه يتطلب تفاصيل وتصورات تبدأ بتخفيض الكلف، وتنتهي باحتمال تصفية النشاط

⇦ **الحالة الاعتيادية أو الطبيعية:** في هذه الحالة فإن الخطة تتطلب إعداد افتراضات متفائلة بشأن المؤسسة والاقتصاد ضمن الظروف الطبيعية، أي الحالة الاعتيادية التي تتوسط الحالة الأسوأ والحالة الأفضل.

⇦ **الحالة الأفضل:** تتطلب من كل قسم من الأقسام المؤسسة العمل على أساس افتراضات متفائلة جدا بحيث تتضمن منتجات وتوسعات جديدة، ومن ثم تقديم تفاصيل بالاحتياجات المطلوبة لتمويل التوسع المتوقع في نشاط كل قسم من تلك الأقسام." [1]

[1] زينب رضوان علي، "**تقييم عملية التخطيط المالي وإعداد الموازنات التقديرية في المؤسسة حالة تطبيقية ENMTP**" ، **ماجستير**، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة 2، 2012-2013، ص 21-22

الفرع الثاني/ مراحل عملية التخطيط المالي

"تختلف مراحل عملية التخطيط المالي من مؤسسة إلى أخرى، إلا أنه يمكن إعطاء الشكل العام من خلال ما يلي:

أ– وضع الخطة المالية

يقصد بالخطة المالية تلك الوثيقة التي تحدد ما يجب القيام به خلال فترة مستقبلية محددة، وسيلزم وضع هذه الخطة القيام بالإجراءات التالية:

- **يقوم المسير المالي بتقدير العوامل الخارجية** التي تؤثر في الطلب على منتوجات المؤسسة،وعلى تكاليف الإنتاج، مثل مستوى النشاط الاقتصادي في السوق الذي تنشط فيه المؤسسة، التضخم، تغيرات أسعار الصرف، معدلات الفائدة، المنتجات وأسعار البيع للمؤسسات المنافسة، وغيرها.

ومن أجل فعالية التخطيط المالي، لابد من تحديد الأهداف المالية للمؤسسة، لتساعد على تحديد السياسات والعمليات، في الظروف المتغيرة.

- **تكوين السياسات المالية:** حيث تعتبر السياسات الوسيلة التي يتم فيها صب عملية التخطيط المالي في شكل قانوني، وهذا ما يساعد على تنفيذ الأهداف المرجوة، ويتم اتخاذ هذه السياسات من قمة الإدارة، ويمكن أن يتدخل الأفراد العاملين في إعداد هذه السياسات، وترتبط هذه السياسات لتحديد هيكل الرأس المال، الاستثمارات، مصادر الموارد المالية، تسديد الديون، تسيير الأرباح الموزعة، تسيير رأس المال العامل، تسيير المخزون، وغيرها.

دراسة التغيرات التي حدثت على الخطط المالية السابق، حيث تساعد دراسة التغيرات للخطط المالية السابقة من وضع الخطط المحكمة والتنبؤ الجيد بما قد يحدث مستقبلا.

- **إعداد الخطة المالية:**تقوم المؤسسة بتقدير الميزانيات المالية من خلال الميزانيات التشغيلية، وهذا من أجل تحليل تأثير مختلف العمليات التشغيلية في الأرباح النسب المالية، يحسب المسيرون الدخل المتوقع، النفقات التقديرية، التدفق النقدي الداخل والخارج للمؤسسة، وفي الأخير يتم تقدير إذا ما كانت المؤسسة بحاجة إلى تمويل خارجي أم لا، وتحقق النتائج في أن النتائج التقديرية تعمل على خلق قيمة للمساهمين، فإذا كان هناك مشكل في التقدير يراجع المسيرون افتراضاتهم حتى يصلون إلى تقديرات أكثر واقعية .

ب– تنفيذ الخطة

من خلال التخطيط المالي يقوم المسيرون للوظائف الأخرى داخل المؤسسة بتطبيق الخطة بأنفسهم ومع أفراد العاملين معهم. ويستلزم ذلك القيام بالإجراءات التالية:

- فهم واستيعاب عناصر بنود الخطة المالية وطريقة تطبيقها.
- التنفيذ الفعلي للخطوات والبنود الواردة في الخطة.
- التقييم المبدئي لتطبيق الخطة وتحديد المعوقات التي واجهتها.

ج. تقييم الخطة

وهنا يجب إتباع الإجراءات التالية:

1. تحديد النفقات والمصروفات التي تتحملها المؤسسة خلال نفس الفترة.
2. تحديد حجم الاستثمارات التي وظفت المؤسسة أموالها فيها خلال نفس الفترة.
3. تحديد البنود التي تم تطبيقها من عناصر الخطة والبنود التي لم تطبق .
4. قياس الانحرافات في الخطة الموضوعة والأمور الطارئة التي لم تتطرق الخطة لها.
5. مقارنة النتائج التي حققتها المؤسسة مع الأهداف المرسومة في الخطة المالية.
6. تحديد نسبة نجاح الخطة في ضوء ما سبق ذكره. "[1]

[1] زينب رضوان علي، "**تقييم عملية التخطيط المالي وإعداد الموازنات التقديرية في المؤسسة حالة تطبيقية ENMTP**" ، **ماجستير**، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة 2، 2012-2013، ص 30

المبحث الثاني : أثر الإصلاحات على المؤسسة العمومية

سنتطرق من خلال هذا المبحث على أثر الإصلاحات التي مست المؤسسة وخاصة منها المؤسسة العمومية موضوع البحث.

المطلب الأول: أسباب وتقييم إعادة الهيكلة العضوية والمالية

"إن بروز مؤسسات وطنية ذات حجم كبير حيث تتصرف كإدارة للفرع كله محتكرة نشاطات الفرع، الأمر الذي خلق صعوبة تسييرها، كما أن موقفها الاحتكاري أدى إلى ظهور عدم التوازن في الاستثمارات إضافة إلى قيامها زيادة عن وظائفها الأساسية بوظائف أخرى سياسية واجتماعية، فالهيكلة العضوية تتمثل في تجزئتها إلى مؤسسات عمومية صغيرة الحجم، أما الهيكلة المالية فهي حل لمشكلة ديون المؤسسات السابقة أين تولت الخزينة العمومية بتسديد الديون التي كانت تربط هده المؤسسات فيما بينها."[1]

الفرع الأول: أسباب إعادة الهيكلة العضوية

إن "النقائص العديدة في ميدان تنظيم وتسيير المؤسسة في ظل التسيير الاشتراكي للمؤسسات بالجزائر يمكن اعتبارها كأسباب لإعادة الهيكلة نتعرض لها في شكل عناصر أساسية كما يلي:

- خوف السلطات من تنامي نفوذ الشركات الوطنية الكبرى، باعتبار أنها كانت تحتكر فرع إنتاج بأكمله، توزيعه الداخلي وتجارته الخارجية؛
- صعوبة إقامة هيكل تنظيمي سليم ينظم عملية اتخاذ القرارات وتدفق المعومات، ويحسن الاتصال العمودي، بسبب كبر حجم هذه الشركات؛
- تضخم في العمالة (نسبة كبيرة منها لم تكن مؤهلة) وتفاقم الممارسات البيروقراطية؛
- غياب التخصص وعدم التحكم في التكنولوجيا وتقنيات الإنتاج؛
- صعوبة التسيير والمراقبة وكثرة التكاليف؛
- اختلال التوازن في توزيع الاستثمارات بفعل المساومة والضغط المفروضان من هذه الشركات على إدارة التخطيط المركزي؛
- زيادة العبء على المؤسسات بتعدد وظائفها: اقتصادية، مالية، اجتماعية...الخ؟

[1] ناصر دادي عدون، عبد الله قويدر الواحد، "**مراقبة التسيير والأداء في المؤسسة الاقتصادية (المؤسسة العمومية بالجزائر)**"، دار المحمدية العامة– الجزائر، دون سنة، "رقم جرده:293783/17 بمكتبة جامعة 8ماي45قالمة"، ص 100-101

- مديونيتها اتجاه البنوك والعجز المالي الذي كانت تسجله العديد منها، وهو ما شكلا عبئا ثقيلا على الميزانية العامة للدولة وجعلها تفكر في تطهيرها ماليا؛
- إصلاح الهيكل التنظيمي مطلب أساسي وضروري لإعادة الهيكلة المالية."[1]

الفرع الثاني: أسباب إعادة الهيكلة المالية وتقييمها

إن أسباب إعادة الهيكلة المالية كثيرة ومتنوعة نذكر منها:

أولا/ أسباب إعادة الهيكلة المالية

"وتنقسم هذه الأسباب إلى قسمين، الأولى متعلقة بعملية التسيير، أما الثانية فخاصة بعدم فعالية أدوات التسويق على مستوى الاقتصاد الكلي:

1- الأسباب المتعلقة بعملية التسيير:

- ✓ ارتفاع تكاليف إنجاز المشاريع الناجمة عن طول مدته، ويرجع هذا الأخير بدوره إلى القيود الإدارية والقانونية
- ✓ وضعف طاقات الإنجاز؛
- ✓ تكاليف الخدمات الاجتماعية العالية؛
- ✓ ارتفاع تكاليف الاستغلال الناجمة عن ضعف الإنتاجية؛
- ✓ ارتفاع تكاليف المواد المستوردة الداخلة في العملية الإنتاجية؛
- ✓ زيادة تكاليف التوزيع التي تتعدى أحيانا تكاليف الإنتاج، وتكاليف الإنتاج ذاتها تكون في بعض الأحيان غير معروفة.

2- الأسباب المتعلقة بعدم فعالية أدوات التسويق على مستوى الاقتصاد الكلي

اختلال التوازن بين سعر البيع وسعر التكلفة مما يحول دون تحقيق التوازن المالي للمؤسسة، وغياب المحاسبة التحليلية عن ثقافة المؤسسة؛

أثر النظام الجبائي الذي كان سائدا على تكاليف المؤسسة وعلى احتياجاتها من الخزينة حيث أنها تستغل هذا النظام لتغطية نقاط ضعفها وعدم إظهار عجزها؛

تمويل الاستثمارات بواسطة القروض البنكية يعني أن المؤسسة لا تستفيد من أموالها الخاصة وهو ما يعبر عن تبعيتها المالية، ولذلك كان المخطط الخماسي الأول يهدف إلى التحسين التدريجي لقدرات المؤسسة على تمويلها الذاتي.

يضاف إلى ذلك أن المؤسسة العمومية الاشتراكية بحكم وضعها القانوني لا يمكنها استرجاع حقوقها لدى الغير، فحسب إحصاء أجري حول الحقوق غير المسددة بتاريخ 31-12-1981، أعطى ما يلي:

---

[1] عليواش أمين عبد القادر، "**أثر تأهيل المؤسسات الاقتصادية على الاقتصاد الوطني**"، **ماجستير** في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة 19 مارس 1962، سيدي بلعباس ، 2006-2007، ص 53

مجموع الحقوق تقدر ب 18.3 مليار دج، الحقوق التي تفوق خمس سنوات تمثل 2,5مليار دج، حقوق المؤسسات العمومية على الإدارات والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري وصلت إلى 3,8مليار دج، والحقوق ما بين المؤسسات العمومية بلغت 8,2مليار دج، قروض الاستثمار طويلة الأجل غير المسددة اتجاه البنك الجزائري للتنمية والمقدرة ب 16,2 مليار دج. "[1]

الشكل رقم (07) : إعادة هيكلة المؤسسة العمومية في الجزائر

إعادة الهيكلة العضوية للمؤسسة العمومية

- تعني تقسيم الشركات الكبرى إلى عدد من الشركات العمومية أصغر قياسا وأسهل إدارة وأكثر تخصصا
- نقل المقرات الاجتماعية للشركات الوطنية خارج العاصمة وتقريبها من مراكز الإنتاج

إعادة الهيكلة المالية للمؤسسة العمومية

تقتضي إعادة الهيكلة المالية

- إعادة تكوين الرأسمال الاجتماعي في حالة اهتلاكه بعجوزات استغلال متكررة
- إعادة هيكلة المديونية طويلة الأجل للمؤسسات العمومية اتجاه الخزينة العمومية
- إعادة جدولة ديونها اتجاه البنوك التجارية
- على المؤسسة إيجاد مصادر مالية مستقبلا لتمويلها الذاتي ومن ثم ضرورة وضع محاسبة خاصة بالتكاليف

المعايير

- الفصل بين وظائف الإنتاج والاستثمار والتوزيع
- التفرقة بين الوظيفة الإنتاجية والوظيفة الاجتماعية، هذه الأخيرة كانت عبء على المؤسسة
- التخصص على أساس عائلات متجانسة من المنتجات
- التخصص على أساس الفروع التكنولوجية
- التخصص على أساس النشاط المتجانس
- التوزيع الجغرافي الإدارات المؤسسات العمومية وذلك بتحويل مقراتها من العاصمة وتقريبها من وحدات الإنتاج مما يسمح بتحقيق لا مركزية فعلية للقرارات التي تتعلق بالنشاط اليومي للمؤسسة

الأهداف

- الفصل بين وظائف الإنتاج والاستثمار والتوزيع
- تبسيط وتنسيق وتفعيل التسيير على مستوى الوحدات الإنتاجية ومحاربة البيروقراطية
- إنشاء وحدات إنتاجية صغيرة ومتوسطة الحجم، متخصصة وفعالة، وكسر الاحتكارات
- تحقيق لامركزية حقيقية في نظام اتخاذ القرارات التنمية كفاءة المؤسسة
- تدعيم التوازن الجهوي بأفضل توزيع للشبكة الصناعية
- التحكم في تكاليف الإنتاج والتسويق وهذا برفع فعاليتها ومعدل استعمال القدرات الإنتاجية
- العمل على تحقيق التوازن المال

"المصدر : بلوناس عبد الله بلوناس عبد الله، برامج التثبيت والتعديل الهيكلي للاقتصاد الجزائري التجربة والنتائج، مداخلة في ملتقى دولي حول: **تأهيل المؤسسات الاقتصادية وتعظيم مكاسب الاندماج في الحركية الاقتصادية العالمية**، من تنظيم كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس، سطيف، الجزائر، أيام 29-31 أكتوبر 2002، ص91"[2]

[1] عليواش أمين عبد القادر، "**أثر تأهيل المؤسسات الاقتصادية على الاقتصاد الوطني**"، **ماجستير** في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة 19 مارس 1962، سيدي بلعباس ، 2006-2007، ص 58

[2] عليواش أمين عبد القادر، مرجع نفسه، ص 55

ثانيا/ تقييم عملية إعادة الهيكلة للمؤسسات

"إن عمليتي إعادة الهيكلة العضوية والمالية للمؤسسات والتي أرادت إدماج مفاهيم جديدة في تسيير المؤسسات العمومية والبحث عن سبل اقتصادية ومالية جديدة بغية محاربة العجز المالي الذي عانت منه المؤسسات، لم تخل من عدة نقائص أهمها:

- طبقت كل من عملية إعادة الهيكلة المالية وإعادة الهيكلة العضوية بطريقة ميكانيكية منتظمة دون الأخذ بعين الاعتبار لقطاع النشاط وطبيعة المؤسسة، ولا حتى الأهداف المتوخاة من سياسة الإصلاح على مستوى الاقتصاد الكلي (الإصلاح الهيكلي للاقتصاد، مراجعة نمط التمويل، تصحيح العلاقات بين البنك والمؤسسات العمومية) فكانت العملية برمتها عبارة عن عملية تفكيك أو تصغير ليس إلا.
- إعادة الهيكلة المالية كإجراء مرافق لعملية إعادة الهيكلة العضوية للمؤسسات العمومية يعتبر إصلاحا غير ناجح أخفي الحقيقة لفترة من الزمن رغم ما استهلكه من أموال سائلة (34,7 مليار دج) وإجراءات تطهير حقوقها، فإن المؤسسات العمومية سجلت تراجعا إجماليا لخزينتها بين ديسمبر 1982 وسبتمبر 1989 با 44,6 مليار دج إلا إذا استثنينا قطاع الطاقة حتى لا تشوه معطيات سوناطراك الحقيقة، وقد كان لأزمة 1986 أثر بالغ بخصوص تراجع استيراد مدخلات الإنتاج وآثار انخفاض قيمة الدينار بالنسبة للدولار.
- تدخل الوصاية بشكل مباشر وباستمرار لحل نزاعات ومشاكل توزيع تراث الشركة الأم بين المؤسسات الجديدة، وحتى عند تقاسم ديون المؤسسة الأم اتجاه البنوك والخزينة العمومية بين المؤسسات المتفرعة عنها في ظل مطالبة البنوك باسترجاع أموالها؛
- منذ سنة 1981 أخذ المكشوف البنكي للبنوك التجارية لدى البنك المركزي طابع الديمومة مما يعكس عمق المشاكل الهيكلية للمؤسسات العمومية، فهذا المكشوف كان يمثل لبعض المؤسسات سنتين من رقم الأعمال وهو ما يجعلها في وضعية دفع 80% من رقم أعمالها لثلاث سنوات متتالية لتسديده، وبالتالي اللجوء من جديد إلى المكشوف البنكي باعتبار أن 20% الباقية لا تكفي لتسديد تكاليف الاستغلال."[1]

"العملية بشكل عام لم تكن مدروسة وذلك للآتي:

- ✓ قلة الإطارات والتقنين المختصين وضعف التكوين وغياب الحوافز مقارنة بتضاعف عدد المؤسسات على المستوى المحلي، الجهوي والوطني؛
- ✓ بروز احتياجات إضافية في التمويل بسبب إمكانية ظهور استثمارات إضافية لتضاعف عدد المؤسسات مما يؤدي على مستوى الاقتصاد الكلي إلى زيادة التكاليف؛

[1] عليواش أمين عبد القادر، "**أثر تأهيل المؤسسات الاقتصادية على الاقتصاد الوطني**"، **ماجستير** في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة 19 مارس 1962، سيدي بلعباس ، 2006-2007، ص 59

- ✓ التقسيم لم يتم بين الفروع التقنية ولكن بين الوظائف الكبرى للمؤسسة، كما أدت هذه العملية إعادة الهيكلة إلى حل المديريات العامة السابقة للمؤسسات والفروع وتشتت عمالها كما ظهرت إلى الوجود مشاكل اجتماعية (السكن مثلا) وصعوبة التأقلم مع المحيط الجديد؛
- ✓ نقل المقرات الاجتماعية للشركات الوطنية خارج العاصمة بهدف تطوير وظيفة الإنتاج للمؤسسة وخلق آثار تحريضية في كل المناطق أدى في الواقع إلى تعقيد التنسيق بين القطاعات وداخل القطاع الواحد بالنسبة للمؤسسات؛
- ✓ المؤسسات الوطنية التي تبدو كبيرة من المنظور الجزائري تبقى عادية جدا مقارنة بحجم المجموعات الصناعية المعاصرة، الأمر الذي يؤدي إلى تشتت القدرة التفاوضية للمؤسسات الوطنية في الأسواق الخارجية ومواجهة المتعاملين الاقتصاديين الأجانب؛
- ✓ تكاليف إنتاج مرتفعة بسبب كتلة الأجور الكبيرة الناتجة عن عمالة كثيفة لا تسمح تشريعات العمل بتخفيضها التسيير الاشتراكي للمؤسسات) وحساب سعر التكلفة في المؤسسات لا يعكس الواقع لأنه معين وفقا التوجيهات وزارة التخطيط، هي جملة من الأمور أدت إلى استحالة الوصول إلى التوازن المالي بل أدت إلى استفحال العجز المالي رغم عمليات التطهير المالي المطبقة منذ عقود."[1]

المطلب الثاني: مشروع استقلالية المؤسسات بعد صدور 88-01

"نظرا لمكانة المؤسسة العمومية الاقتصادية في تطوير عجلة التطور الاقتصادي، تطلب إصدار ترسانة قانونية ضخمة منظمة لها، ومن خلال قانون 88-01 المتضمن القانون التوجيهي للمؤسسات العمومية الاقتصادية كمحاولة لمنح الاستقلالية لها، وإعطائها نوعا من الحرية في إدارة شؤونها."[2]

و"تجسيدا لانسحاب الدولة، عرف تسيير القطاع العام الاقتصادي ظهور عدة أجهزة مسيرة لمساهمات الدولة، تسمى بالهياكل الوسيطة حيث برزت في المرحلة الأولى صناديق المساهمة 1988-1995، ثم الشركات القابضة العمومية 1995-2001، تليها شركات تسيير مساهمات الدولة 2001-2015، أما التنظيم الحالي فيأخذ شكل التجميعات الصناعية العمومية بكل التعديلات الواردة عليه."[3]

---

[1] عليواش أمين عبد القادر، "**أثر تأهيل المؤسسات الاقتصادية على الاقتصاد الوطني**"، **ماجستير** في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة 19 مارس 1962، سيدي بلعباس ، 2006-2007، ص 60

[2] بلباي نوال، "**عقد تسيير المؤسسة العمومية**"، جامعة الجيلالي ليابس سيدي بلعباس، مجلة القانون والعلوم السياسية، المجلد 05، رقم تسلسلي 09، العدد01، 2019، ص 371

[3] سامية العايب، "**آليات تسيير القطاع العام الاقتصادي بالجزائر في ظل نظام اقتصاد السوق**"، جامعة 8 ماي 45 قالمة، المجلة الجزائرية للعلوم الاجتماعية والإنسانية، المجلد 09، العدد 02، 2021، ص 117

الفرع الأول: تسيير القطاع العام عن طريق صناديق المساهمة والشركات القابضة

أولا/ صناديق المساهمة

فهي تعرف بأنها: "هي شركات لتسيير القيم المنقولة أي هي مؤسسات عمومية اقتصادية تشكل الوساطة التي تمكن الدولة والجماعات المحلية من المساهمة في المؤسسات العمومية وممارسة حقها في الملكية."[1]

"تعد صناديق المساهمة الوسيلة الملائمة لإخضاع المؤسسات لاقتصاد السوق دون خصخصتها، حسب نظرة القائمين على شؤون التنظيم الاقتصادي وقتها.

عددها ثمان صناديق: صندوق المساهمة الزراعي الغذائي، صندوق المساهمة للمناجم، صندوق المساهمة لوسائل التجهيز، صندوق المساهمة للبناء، صندوق المساهمة للكيمياء، البيتروكيمياء والصيدلة، صندوق المساهمة اللإلكترونيك والمواصلات السلكية والإعلام الآلي، صندوق المساهمة للصناعات المختلفة، صندوق المساهمة للخدمات ومن بين وظائفها انها تتولى القيام باستثمارات اقتصادية لحساب الدولة عن طريق المساهمة في رأسمال المؤسسة العمومية الاقتصادية؛ ينجز جميع العمليات المتعلقة بصيانة حافظة القيم المنقولة وتسيرها وينشئ أية مؤسسة اقتصادية... ."[2]

لم تعمر طويلا هذه التجربة، نتيجة عدم تحقيقها الأهداف المرجوة منها في مجال التنمية نظرا للأزمة المالية الحادة التي عرفتها الجزائر، إذ اضطرت إلى إعادة جدولة ديونها الخارجية في إطار إبرام اتفاق مع صندوق النقد الدولي، فتقرر حل صناديق المساهمة واستبدالها بالشركات القابضة التي أخذت المرحلة الثانية لتسيير رؤوس الأموال التجارية التابعة للدولة، وذلك بصدور الأمر 95-25 المؤرخ في 30 ربيع الثاني عام 1416 الموافق 26 سبتمبر سنة 1995، ص6 المتعلق بتسيير رؤوس الأموال التجارية التابعة للدولة.

ثانيا/ تسيير القطاع العام الاقتصادي عن طريق الشركات القابضة

"تقوم هذه الشركات وفي إطار التكامل الاقتصادي بتأسيس شركات تخضع لسيطرتها فتسمى هذه الشركات بالشركات التابعة، إذ تحوز على كمية كبيرة من رأسمالها سواء بطريقة مباشرة أو غير مباشرة، إذ يمكنها ذلك من فرض رقابتها على هذه الشركة بحكم القانون أو الواقع أو الاتفاق، وهذا يترجم وجود هيمنة داخلية تستأثر بها الشركات القابضة حتى يمكنها من السيطرة. انتقلت ملكية الأسهم التي كانت تملكها الدولة، والتي كانت تستثمرها صناديق المساهمة إلى الشركات القابضة" هولدينغ-Holding".

أما المفهوم القانوني للشركة القابضة بالنسبة للقانون الجزائري فهو لم يأت بتعريف محدد، فبصدور أحكام 95-25 المتعلق بتسيير رؤوس الأموال التجارية التابعة للدولة، تبنى المشرع الجزائري مفهوما جديدا وهو الشركات

[1] القانون 88-03 المؤرخ في 12 جانفي 1988 ، المتعلق بـ"**صناديق المساهمة**"، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية بتاريخ 23 جانفي 1988، عدد 02، ص 44

[2] عليواش أمين عبد القادر، "**أثر تأهيل المؤسسات الاقتصادية على الاقتصاد الوطني**"، **ماجستير** في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة 19 مارس 1962، سيدي بلعباس ، 2006-2007، ص 65

القابضة العمومية بدلا عن صناديق المساهمة، حيث عرفها بأنها شركة مساهمة عمومية تحوز الدولة فيها رأسمالها كاملا و/أو تشترك فيه الدولة وأشخاص معنويون آخرون تابعون للقانون العام بموجب القانون 88-04، كما أن أصول هذه الشركات القابضة العمومية مشكلة أساسا من قيم منقولة، ومهمتها الأولى إدارة الأموال التجارية للدولة، بالإضافة إلى خلق مردودية أكثر وإنتاجية لحافظة الأسهم التي تسيرها، وبهذا تحدد وتطور سياسات الاستثمار والتمويل للمؤسسات التابعة لها وتنظم حركة رؤوس الأموال بينها.

وفي إطار القانون التجاري تعد الشركة قابضة إذا تملكت 50%من رأسمال شركة أخرى، وهذا حسب ما تضمنته أحكام المادة 729 فقرة 1، وبناءا على ما ورد في نص المادة 731 من القانون التجاري الجزائري، فإن الشركة القابضة هي شركة مراقبة لشركة أخرى وذلك:

- ✓ عندما تملك بصفة مباشرة أو غير مباشرة جزء من رأسمال يخول لها أغلبية الأصوات في الجمعيات العامة لهذه الشركة.
- ✓ عندما تملك وحدها أغلبية الأصوات في هذه الشركة بموجب اتفاق مع باقي الشركاء الآخرين أو المساهمين على ألا يخالف هذا الاتفاق مصالح الشركة.
- ✓ عندما تتحكم في الواقع بموجب حقوق التصويت التي تملكها، في قرارات الجمعيات العامة لهذه الشركة.

كما تعتبر ممارسة لهذه الرقابة عندما تملك بصفة مباشرة أو غير مباشرة جزءا يتعدى 40%من حقوق التصويت، وألا يحوز أي شريك أو مساهم أخر بصفة مباشرة أو غير مباشرة جزءا أكثر من جزئها.

نستخلص أن المشرع لم يقدم تعريفا شاملا للشركات القابضة، كما لم يبين وسائل قيام علاقة التبعية بينها وبين شركاتها التابعة، على الرغم من تحديده لمفهوم المساهمة المالية التي تتجاوز نصف رأسمال الشركات التابعة.

اتجه المشرع الجزائري إتجاها مخالفا لما جاء به التشريع الفرنسي الذي لم يتبنى هذه التسمية "holding" في النصوص التي نظم بها هذا النوع من الشركات، ويكمن السبب وراء تبني المشرع الجزائري هذا المصطلح هو محاولة مسايرة المصطلح الذي اعتمده في النصوص القانونية الخاصة التي جاء بها لإعادة إنعاش المؤسسات العمومية والاقتصادية سنة 1995 ،والذي استعمل فيه أول مرة مصطلح الشركة القابضة.

الشركة القابضة شركة لها موضوع حصري مالي و/أو إداري يكمن في أخذ وإدارة المشاركات في الشركات الأخرى بهدف السيطرة عليها، لهذا تقوم شركة HOLDING على عنصرين مادي ومعنوي، بحيث يفترض العنصر المادي أن يكون للشركة القابضة موضوع حصري محدد في الإطار المالي والإداري، إذ يقتصر موضوعها على العمليات المالية و/ أو الإدارية ولا يمتد إلى النشاطات الصناعية أو التجارية، في حين يقوم العنصر المعنوي على اشتراك الشركة القابضة في رأس مال الشركات الأخرى معللا يهدف إلى السيطرة على هذه الشركات وليس باتجاه الاستثمار البسيط، بمعنى آخر يجب أن تهدف الشركة القابضة إلى مراقبة شركات أخرى التي تملك فيها المشاركات.

حاول التشريع الجزائري إعطاء مفهوم للشركة القابضة العمومية في مجال الشركات الاقتصادية العمومية مقارنة بمفهومها في ظل قواعد القانون التجاري، بحيث أوكل إليها تسيير وتنظيم ومراقبة الأموال العمومية التجارية التي تحوزها الدولة والأشخاص المعنوية العامة التي تشكل رأسمال الشركات القابضة، في حين جعل أموال المؤسسات العمومية التي لم يحول رأسمالها إلى الشركات القابضة العمومية أو التي يكتسي نشاطها القانوني طابعا إستراتيجيا في نظر برنامج الحكومة الاقتصادي، تخضع للقوانين الأساسية لهذه المؤسسات أو لقانون خاص يحدده التنظيم.

يظهر لنا جليا أن مفهوم الشركة القابضة العمومية يختلف عن مفهوم الشركة القابضة في القانون التجاري من عدة جوانب :

- ✓ رأسمال الشركة القابضة العمومية يكون مملوكة للدولة أو أحد الأشخاص المعنوية العامة، أما الشركة القابضة في القانون التجاري، يكون رأسمالها مملوكا لأشخاص خاضعين للقانون العام أو القانون الخاص.
- ✓ ترك المشرع التجاري الحرية للشركة القابضة في ممارستها للأنشطة التجارية والصناعية بمختلف أنواعها وتخصصاتها، بينما حصر القانون المتعلق بتسيير رؤوس الأموال التجارية التابعة للدولة مجال نشاط الشركة القابضة في إدارة وتسيير الشركات التابعة فقط.
- ✓ لم يبين المشرع الأدوات والأساليب التي يتحقق بها عنصر التبعية للشركة القابضة العمومية، بينما حدد المشرع التجاري ذلك بصورة دقيقة وواضحة، إذ تطرق إلى مختلف مصادر السيطرة التي تمارسها الشركة القابضة على شركاتها التابعة، والتي قد تكون قانونية أو بحكم الواقع أو الاتفاق.
- ✓ تم إلغاء الشركات القابضة العمومية بموجب الأمر 01/04 المتعلق بتنظيم المؤسسات العمومية الاقتصادية، حيث استبدل المشرع الجزائري الشركة القابضة"، "بشركة تسيير مساهمات الدولة، لكن هذا الإلغاء يمس فقط الشركات القابضة العمومية دون الخاضعة للقانون التجاري.

الأصل أن الشركة القابضة لا تعتبر شكلا قانونيا جديدا يضاف إلى أشكال الشركات المعروفة في القانون التجاري، بحيث يجوز لها كقاعدة عامة أن تتخذ أي شكل من أشكال التجارية.

تتحدد نقطة الالتقاء بين الشركة الأم والشركة القابضة في كون الشركة الأم تعتبر قمة هرم المجمع والتي ترتكز عليها، وتمارس رقابة على شركات أخرى فرعية، وتخول لها كل الصلاحيات المتعلقة باتخاذ القرارات، لذا تعتبر البنية القانونية التي تجمع القدرة الإستراتجية فهي تتحكم في النشاط وتضمن المراقبة داخل المجمع.

كانت الشركات القابضة حل منطقي نتيجة فشل صناديق المساهمة في تحقيق سياسة التنمية، وفي إنشاء محيط تنافسي، ومع ذلك شل تواجد الدولة في المحيط الاقتصادي بسبب تبعيتها للسلطة التنفيذية، ليقرر حلها رسميا بموجب الأمر 01/04 المتعلق بتنظيم المؤسسات العمومية والاقتصادية وتسييرها وخوصصتها، لتعوض بشركات تسيير مساهمات الدولة."[1]

[1] سامية العايب، "**آليات تسيير القطاع العام الاقتصادي بالجزائر في ظل نظام اقتصاد السوق**"، جامعة 8 ماي 45 قالمة، المجلة الجزائرية للعلوم الاجتماعية والإنسانية، المجلد 09، العدد 02، 2021، ص 123-127

الفرع الثاني: تسيير القطاع العام الاقتصادي عن طريق شركات تسيير المساهمات وعن عن طريق التجميعات العمومية الصناعية

أولا/ تسيير القطاع العام الاقتصادي عن طريق شركات تسيير المساهمات

"المؤسسات العمومية المكلفة بتسيير مساهمات الدولة هي المؤسسات التي تكون فيها الدولة أو أحد أشخاص القانون العام المساهم الوحيد، وتسمى في الأمر رقم 04-01 بشركات تسيير المساهمات.

تدار هذه المؤسسات وفقا لأشكال خاصة تختلف عما هو جاري العمل به في القانون التجاري بشأن شركات الأموال، واشترط المشرع لتبني هذه الأشكال أن يتعلق الأمر بمؤسسات عمومية تمتلك الدولة أو أي شخص معنوي آخر خاضع للقانون العام مجموع رأسمالها بطريقة مباشرة أو غير مباشرة.

خصوصية تسيير شركات مساهمات الدولة

تعتبر شركة تسيير مساهمات الدولة مؤسسات عمومية اقتصادية تضطلع بتسيير حافظة الأسهم باسم ولفائدة الدولة، وبذلك فهي تشبه صناديق المساهمة وتختلف عن الشركات القابضة العمومية، لأنها لا تتمتع بالصلاحية الخاصة بممارسة حق الملكية على الأسهم، وبالتالي يمكن وصفها بأنها تمثل أعوان إئتمانية للدولة المساهمة، أو وكالات تسيير المساهمة وخوصصة المؤسسات العمومية الاقتصادية.

تأسست شركات تسيير المساهمات في شكل شركة رؤوس الأموال التي تحوز فيها الدولة أغلبية رأس المال الاجتماعي، وتخضع لأحكام القانون التجاري حيث تنشأ في شكل شركة مساهمة وفق أحكام المرسوم التنفيذي 283-01، المتضمن الشكل الخاص بأجهزة إدارة وتسيير المؤسسات العمومية الاقتصادية، المرسوم التنفيذي 01- 283، المؤرخ في 24/09/2001 ، يتضمن الشكل الخاص بأجهزة إدارة المؤسسات العمومية الاقتصادية وتسييرها، جريدة رسمية عدد55، ص 15، حيث تحوز الدولة مجموع رأسمالها عن طريق لائحة يصدرها مجلس مساهمات الدولة. (المادة 1و4 من الأمر 04-01 وكذا المادتين 2-3 من المرسوم التنفيذي 283-01).

قام مجلس مساهمات الدولة بتوزيع الأسهم والمساهمات بين شركات تسيير المساهمات وفقا للمادة 4 من الأمر 01/04 ، وقد تقرر في هذا السياق إنشاء 28 شركة تسيير وطنية و3 شركات تسيير مساهمات جهوية.

إن تسير صناديق المساهمة والشركات القابضة بطرقة جماعية، في حين يمكن لشركات تسيير المساهمات أن تتم إدارتها من طرف مسؤول واحد يعرف بالمدير العام الوحيد، ولقد كان لها دورا تقنيا في تطبيق عملية الخوصصة، باعتبارها أحد الأجهزة المهمة والأساسية في تنفيذ برنامج الخوصصة."[1]

[1] سامية العايب، "**آليات تسيير القطاع العام الاقتصادي بالجزائر في ظل نظام اقتصاد السوق**"، جامعة 8 ماي 45 قالمة، المجلة الجزائرية للعلوم الاجتماعية والإنسانية، المجلد 09، العدد 02، 2021، ص 127-130

ثانيا/ تسيير القطاع العام الاقتصادي عن طريق التجميعات العمومية الصناعية

"تظهر أهمية التجميعات الاقتصادية في كونها آلية لضمان الفاعلية الاقتصادية للمؤسسات الوطنية الناشئة منها، حيث تغني الدولة عن التدخل في المجال الاقتصادي، لما لهذه الآلية من مرونة واستقلالية خصوصا مع ما تقتضيه العولمة من انسحاب من المشهد الاقتصادي، وتلاشي الحدود السياسية في وجه التجارة الدولية، كما تعتبر التجميعات الاقتصادية وسيلة ذاتية لضبط المنافسة يمكن أن يلجأ إليها المتعاملون في السوق لمواجهة بعض الممارسات المقيدة للمنافسة، بدل رجوعهم للجهات التنظيمية في كل مرة يتطلبه تدخلها من وقت، خاصة إذا تعلق الأمر بأمور اقتصادية، لها حلول عملية.

لم يعرف المشرع الجزائري التجميعات الاقتصادية بتفحص عديد النصوص التي نظمها فيها منذ 1995، حيث اكتفى بتعديد آليات تشكلها، وبالرجوع إلى الأمر 03/03 المتعلق بالمنافسة، فإن مفهوم التجميع يتحدد وفقا للآليات التالية :

يتم التجميع في مفهوم هذا الأمر إذا :

1-اندمجت مؤسستان أو أكثر كانت مستقلة من قبل،

2-حصل شخص أو عدة أشخاص طبيعيين لهم نفوذ على مؤسسة على الأقل، أو حصلت مؤسسة أو عدة مؤسسات على مراقبة مؤسسة أو عدة مؤسسات أو جزء منها، بصفة مباشرة أو غير مباشرة، عن طريق أخذ أسهم في رأس المال أو عن طريق شراء عناصر من أصول المؤسسة أو بموجب عقد أو بأي وسيلة أخرى،

3-أنشأت مؤسسة مشتركة تؤدي بصفة دائمة جميع وظائف مؤسسة اقتصادية مستقلة (المادة 15 من الأمر 03-03 المتعلق بالمنافسة، المؤرخ في 19جويلية 2003 ، الجريدة الرسمية عدد25 الصادرة بتاريخ 20 جويلية 2003).

وتنص المادة 16 من نفس الأمر 03/03 على أنه :" يقصد بالمراقبة المذكورة في الحالة 2 من المادة 15 أعلاه، المراقبة الناتجة عن قانون العقود أو عن طرق أخرى تعطي بصفة فردية أو جماعية حسب الظروف الواقعة، إمكانية ممارسة النفوذ الأكيد والدائم على نشاط المؤسسة، لاسيما في ما يتعلق بما يأتي:

1-حقوق الملكية وحقوق الانتفاع على ممتلكات مؤسسة، أو على ممتلكات مؤسسة أو على جزء منها.

2-حقوق أو عقود المؤسسة التي يترتب عليها النفوذ الأكيد على أجهزة المؤسسة من ناحية تشكيلها أو مداولاتها أو قراراتها".

انتهج المشرع الجزائري تعريفا مزدوجا للتجميع الاقتصادي استند فيه إلى الوسيلة وإلى النتيجة من وراء عملية التجميع في الآن ذاته، وهو بهذا التعريف يوسع من دائرة الآليات التي يشملها هذا النظام، فاعتمادا على الوسيلة التي بمقتضاها يتم التجميع، شمل آليات الاندماج بشتى صوره وإنشاء المؤسسة المشتركة كآلية مضبوطة

ومحددة قانونا، باعتبارها عمليات تستند إلى وسيلة قانونية تتمثل في عقود نقل الملكية أو جزء منها، وهي وسائل أمر تجمع النفوذ بموجبها قاطع ، وهذا ما أكدته الفقرة 1 من المادة 15 من الأمر 03-03، كما حدد المشرع بعد ذلك تعريف التجميع بالنتيجة، نسبة إلى النتيجة التي يؤدي إليها التجميع من خلال الفقرة 2 من المادة 15 من الأمر 03/03.

يمكن القول بالجمع بين مفهوم المادتين 15و16 أن المقصود بممارسة النفوذ من مؤسسة على أخرى أو إخضاعها للرقابة، كل ما من شأنه أن يجعل هذه الأخيرة في وضع تبعية، إذ لا يكفي المفهوم القانوني للتبعية القائم على الروابط الشكلية، بل لابد من اعتماد المفهوم الاقتصادي.

لا يشترط أن تكون المؤسسات مرتبطة بروابط بنيوية، بل يكفي أن تمارس إحداها بصفة فعلية رقابة حاسمة على الأخرى، ولا عبرة لقيمة المساهمة أو لنسبة رأس المال، بل يجب فقط أن يكون بشكل مؤثر ينجم عنه ممارسة النفوذ الأكيد والدائم وأن يعطي إمكانية التأثير الحاسم لمؤسسة على أخرى.

استبعد المشرع الجزائري النمو الداخلي للمؤسسة مادام قد ركز في جميع الآليات على العلاقة المتعدية، أي تعدد أطراف العلاقة في جميع آليات التجميع التي أوردها، كما أنه لم يتناول الغاية المقصودة من التجميع إذا ما كانت اقتصادية أو تنافسية أو احتكارية، طالما ركز على الآليات التي تنشأ بها، تاركا محل النية الرقابة نشاطها في السوق، وبهذا يكون المشرع الجزائري قد انتهج مبدأ حياد الأشكال التي ينتهي إليها التجميع، ليكون معيار اكتساب النفوذ هو الحاسم .

تأخذ التجميعات عدة صور يمكن حصرها في **التجميع الأفقي** الذي يجمع بين مؤسستين فأكثر تعمل على مستوى نفس السوق، ويعد أخطر أشكال التجميعات على السوق لأنه يؤدي إلى تقليص عدد المنشآت المتنافسة في نفس السوق، مع ما يمكن أن يترتب على التجميع في المقابل، من خفض للأسعار انعكاسا لخفض تكاليف الإنتاج وتوحيد الجهود وإمكانات البحث.

أما **التجميع الرأسي** وهو عملية تكاملية بين مؤسستين تعملان في مراحل متتالية في إدماج مراحل إنتاج و/أو سلسلة توزيع مادة معينة داخل مؤسسة واحدة، مما ينعكس إيجابا على مرونة عمليات التموين وجودة الإنتاج والاستغلال الأمثل للهياكل، إلا أن لهذا النوع من التجميعات سلبياته المتمثلة في غلق قنوات التوزيع أمام المنافسين الآخرين، ناهيك عن التجميع المختلط والذي يعد عملية تكتل بين مؤسستين أو أكثر تعمل على مستوى أسواق غير ذات علاقة، من أجل تحقيق إدارة جيدة تتمتع بأكثر كفاءة تستطيع المنافسة في السوق المعنية.

عرف تنظيم القطاع الصناعي في الجزائر خال السداسي الأول من سنة 2015 توجهات جديدة، ترمي إلى تخفيف الأعباء التسييرية التي كان يفرضها تنظيم المؤسسات العمومية الاقتصادية مجلس مساهمات الدولة، وهذا

لصالح التسيير الاقتصادي من خلال اعتماد شكل المجمعات الصناعية الكبرى التي تقوم على تجميع عدد من المؤسسات التي تنشط في نفس قطاع النشاط، إذ يرجع سبب اعتماد التنظيم الجديد إلى النتائج غير المرضية التي أفرزها التنظيم الاقتصادي للمؤسسات العمومية، حتى بعد تعديل الأمر 04-01 وعلى الرغم من أن مجلس مساهمات الدولة قد اتخذ منذ 2008 مجموعة من القرارات تقضي بتقسيم حافظة القطاع العمومي الصناعي والتجاري بين عديد الوزارات، لتتولى كل وزارة تسيير شركات تسيير مساهمات الدولة التابعة لها ومتابعة المؤسسات العمومية الخاضعة لها، من خلال توليها رئاسة جمعيتها العامة، حيث وزعت ثمانية عشرة شركة تسيير مساهمات الدولة بين قطاعات النقل، الفلاحة والصناعة.

أدت الأسباب السابقة وبالإضافة إلى الاستحقاقات الاقتصادية التي تلتزم بها الجزائر من دخولها منطقة التبادل الحر مع الاتحاد الأوروبي، والتنفيذ النهائي لاتفاق الشراكة والانضمام إلى منظمة التجارة الدولية، إلى ضرورة اعتماد التطبيقات الناجعة لتأطير النشاط الاقتصادي، بعد حصر مسببات الفشل وبهذا أعيدت الإستراتيجية الصناعية الجديدة التي تم إطلاقها سنوات 2007 و 2008 بعد أن توقف العمل بها خلال الفترة الممتدة من 2009-2014.

ولعل أهم الإصلاحات التي سبقت الإستراتيجية الجديدة هي إعادة تنظيم الحقائب الوزارية واختصار القطاع الاقتصادي المنتج في وزارة الصناعة والمناجم، التي تضم بدورها عديد المديريات أهمها المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، وترقية الاستثمار والتنافسية الصناعية وترقية مصالح الدعم وتسيير مساهمات الدولة في القطاع العمومي الصناعي، وترقية وتثمين الموارد المنجمية، سمح هذا التعديل الوزاري في ثاني خطوة استعادة أهم المؤسسات العمومية الاقتصادية من وزارتي الفلاحة والنقل، ويتعلق الأمر بضم شركة تسيير مساهمات الدولة حبوب والمؤسسة الوطنية للبناء ومواد عتاد السكك الحديدية.

أما أهم تطبيقات الإستراتيجية الصناعية الجديدة فيتعلق بالعمل بأسلوب المجمعات الصناعية، وهو ما تزامن تطبيقه مع السداسي الأول من سنة 2015، ليصادق مجلس مساهمات الدولة على المخطط الجديد الذي تناول إعادة تنظيم القطاع العمومي الصناعي والتجاري والمتضمن الإنشاء التدريجي ل 12 مجمعات كبرى انطلاقا من شركات تسيير مساهمات الدولة المقدرة ب14 من أصل 30 وجدت منذ 2001، دون أن يؤثر ذلك في استمرارية العمل والنشاط المتبقي منها ، ودون أن يتعدى المساس إلى مستخدميها والحقوق المهنية والاجتماعية المكتسبة.

يكمن دور هذه المجمعات في تحسين المردودية المالية للأموال المستثمر فيها وتكثيف النشاطات على المستوى الوطني، خاصة المبادرات الخاصة من خلال الطلب المتزايد للمناولة وتشجيع الاستثمار في الفرع المعني، كما يتعين على هذه المجمعات لعب دور "المحرك" في انفتاح المؤسسة الجزائرية على العالم وتوسيع سوقها ونشاطاتها على الصعيد الدولي في سياق المؤسسات الصغيرة والمتوسطة العمومية والخاصة.

يرمي هذا التوجه الجديد إلى استقطاب الاستثمارات وتنويع الاقتصاد الوطني، وهو يندرج في إطار الإصلاحات الهامة الرامية إلى دفع النمو في الاقتصاد الوطني بصفة عامة والصناعة بصفة خاصة، بما يسمح للقطاع العمومي التجاري والصناعي بأن يكون محركا للنمو" بهدف تنويع النشاطات الاقتصادية، وقد تطرق وزير الصناعة والمناجم إلى إمكانية دخول مجمعات صناعية جديدة إلى البورصة مذكرا بمسعى الحكومة الهادف إلى تنويع موارد تمويل الاقتصاد الوطني.

أما عن أهم أهداف التعديلات المرتقبة على مستوى الإدارة والتسيير فقد تمثلت في تحقيق الانسجام والقوة التفاوضية والتكامل عند الاستثمار، أو عند البحث عن حصص في السوق الداخلية والأسواق الخارجية، ما يعني ضرورة منحها القدر الكافي من الاستقلالية المادية واستقلالية حقيقية في التسيير، أما التمويل فلابد أن يعتمد على البورصة والبنوك، بعد إدخال إصلاحات على المنظومة المصرفية كالرقمنة وبنك المعلومات، بجانب اعتماد المخاطرة في التسيير وإمكانية رفع التجريم عن فعل التسيير بعد توضيح الفرق بين الجريمة والمخاطرة، والأهم هو انتفاء الوساطة بين الدولة والمؤسسة واختصارها بسبب التعويل على قطاع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة آنذاك، خاصة مع قانون المالية التكميلي لسنة 2009 وبرامج التأهيل المختلفة التي استفاد منها القطاع.(المادة 01 من المرسوم التنفيذي رقم 241-14 ،المؤرخ في 27 أوت 2014، يحدد صلاحيات وزير الصناعة والمناجم، جريدة رسمية عدد 52) نصت المادة 796 من القانون التجاري على ما يلي: يجوز لشخصين معنويين أو أكثر أن يؤسسوا فيما بينهم كتابيا، ولفترة محدودة تجمعا لتطبيق كل الوسائل الملائمة لتسهيل النشاط الاقتصادي لأعضائها أو تطويره وتحسين نتائج هذا النشاط وتنميته.

من هذا المنطلق قامت الحكومة بتعويض شركات تسيير مساهمات الدولة، بتنظيم جديد التجميعات يسهل بعث الاقتصاد وتحقيق ترقية حقيقية للنشاط الصناعي، بعد الحصول على الموافقة النهائية من مجلس مساهمات الدولة المكلف بتسيير الأموال التجارية، وقد تم تحضير الهيكل الجديد من طرف وزارة التنمية الصناعية وترقية الاستثمار ومجموعة من الخبراء الجزائريين، قبل عرض العمل على مجلس المساهمات الذي انتقد الحصيلة التي حققتها 27 شركة تسيير مساهمات الدولة منذ 2003.

عبرت الجزائر من خلال إصدارها للمرسوم التنفيذي رقم 199-18 المتضمن تفويض المرفق العام عن رغبتها في تحويل تسيير المرافق العامة الاقتصادية نحو الآليات الحديثة من خلال اتفاقية تفويض المرفق العام التي تتخذ أربعة أشكال هي: الامتياز والإيجار والوكالة المحفزة والتسيير. (المرسوم التنفيذي 199-18، المؤرخ في 2 أوت 2018، المتعلق بتفويض المرفق العام، جريدة رسمية عدد 48، الصادرة بتاريخ أوت 2018."[1]

[1] سامية العايب، "**آليات تسيير القطاع العام الاقتصادي بالجزائر في ظل نظام اقتصاد السوق**"، جامعة 8 ماي 45 قالمة، المجلة الجزائرية للعلوم الاجتماعية والإنسانية، المجلد 09، العدد 02، 2021، ص 127-130

المطلب الثالث: أثر تأهيل المؤسسات

يمكن التطرق لذلك من خلال التعرف على أهم أنواع آثار التأهيل والإصلاحات التي مست المؤسسة العمومية، كما سيأتي.

الفرع الأول: أنواع الآثار

"يمكن تجسيد ذلك من خلال التطرق إلى أنواع الآثار التالية:

1- الأثر التمويلي:

لا يمكن الاستغناء عن التمويل المصرفي للمؤسسة العمومية فهي التي تعتمد عليه في عملية الإنشاء وكذا في عملية التوسيع أو في مرحلة العسرة، لذلك فإن إصلاح المؤسسة المالية والمصرفية له آثره الجلية ماليا على المؤسسة العمومية وهذا من سنة 1990م وهذا من خلال:

1-1 **التطهير المالي:** استفادت المؤسسة العمومية في ظل إصلاح المنظومة المالية المصرفية بامتياز التطهير المالي وذلك وفقا للإجراءات والمعايير المحددة في القانونين رقم 27 المؤرخ في 16 مارس 1991م والقانون رقم 91-02 المؤرخ في 28 أوت 1991م المحدد لمعايير التطهير المالي للمؤسسة العمومية حيث جندت البنوك مبلغ 6340 م.د.ج لـ 20مؤسسة تابعة لصندوق المساهمة، فضلا عن 696.5 م.د.ج لصالح الحسابات الجارية المشتركة المتأتية من مساهمات الدولة في إطار الانتقال إلى الاستقلالية أي بمجموع 7036.5 م.د.ج والمقابل استفادت المؤسسات من تحويل الديون إلى سندات ا لخزينة بقيمة 2816 م.د.ج.

1-2 **التطهير المحاسبي:** إذ يفرض على المؤسسة أن تكون حساباتها مصادق عليها من طرف محافظ الحسابات لكي تستفيد من معاملات وتسهيلات البنوك والمؤسسات المالية الأخرى في عملية التمويل.

1-3 **مخطط التقويم:** وذلك من أجل إعادة تقيم استثماراتها وأصولها في إطار عملية إعادة رأسملة موجوداتها RECAPITALISATION وكذا عملية REDEPLOIEMENT ويشترط في ذلك مصادقة مجلس إدارة المؤسسة العمومية.

2- الأثر الإنتاجي:

أن سعي المؤسسة الدؤوب من أجل تحسين الإنتاج ورفع الإنتاجية وتقليل التكاليف المباشرة وغير المباشرة يجعل من البنوك في ظل الإصلاحات الأخيرة فرص متاحة في يد المؤسسة حيث أن عملية تمويل المسار الإنتاجي من مرحلة التموين إلى مرحلة البيع مرورا بالمراحل المختلفة يجعل من الوظيفة الإنتاجية للمؤسسة العمومية الجزائرية أكثر تطورا وعصرنة في ظل المنافسة الشرسة للمنتوجات الأجنبية، ذلك أن إصلاح البنوك وإدخال قواعد الأورتودوكسية البنكية وتطبيق مفهوم خطر البنكي والاعتماد على الفعالية الإنتاجية والبحث عن الجدوى الاقتصادية كل ذلك وإن ظهر كشروط قاسية إلا أنه يمثل عوامل تحفيز وعناصر تشجيع للمؤسسة العمومية الجزائرية لكن تحسن من إنتاجها و تجود من إنتاجيتها وترتفع بمنتوجاتها إلى مستوى المعايير الدولية لكي تنافس

مثيلاتها الأجنبية في الداخل وتزاحم منافسيها في الخارج، ولن يكون لها ذلك إلا بعصرنة الجهاز الإنتاجي وتأهيل الطاقم البشري وتأمين المورد المالي، لذلك فإن الإصلاحات المالية المصرفية قد كانت محفزة للمؤسسة العمومية في الجزائرية ولا أدل على ذلك أن استفادت مؤسسات كثيرة جزائرية من شهادة المطابقة الدولية إيزو.

3- الأثر التسويقي:

إن عملية الانفتاح على الاقتصاد العالمي والدخول في نظام اقتصاد السوق فرض على المؤسسة المالية والمصرفية العصرنة والتجديد من خلال عملية التوسيع وتطبيق إستراتجية كسر التقليد حيث أصبحت لديها تقنيات تمويل مرحلة ما بعد الإنتاج وهو ما تم فعلا من خلال الاهتمام بالمفهوم التسويقي للمنتوج وعدم الاحتباس في مفهوم البيعي حيث مولت البنوك الحملات الإشهارية وكذا المعارض وتقنيات ترقية المنتوج إشهاريا وإعلانيا وهذا في الداخل والخارج، ولقد استفادت المؤسسات العمومية من ذلك أيما استفادت، من خلال إمكانية توفر الفرص لتسويق منتوجاتها محليا ودوليا مما أهلها لتكوين رقم أعمال معتبر وتحقيق مستوى أرباح مرتفع ساعدها على نموها التطور وتوسيع رقعة نشاطها، ومن أمثلة التقنيات البنكية في هذا الصدد القرض المستندي والقروض التصديرية وقروض الإسناد والتي يرتفع حجمها من سنة إلى أخرى ليصل في سنة 2001م إلى 34% من مجمل القروض البنكية الموجهة للمؤسسة العمومية الجزائرية.

4- الأثر الجبائي:

إن جباية المؤسسة العمومية تدخل ضمن الإستراتجية العامة للسياسة المالية للدولة واعتمادا على فإن الإصلاحات المتعلقة بها قد أثرت على الجبائي للمؤسسة العمومية الجزائرية:

استخدام فائض الميزانية لتخفيض حجم القوة الشرائية لمكافحة التضخم ويقتضي رفع معدلات الضرائب الشيء الذي يقلل من الدافعية نحو زيادة الإنتاج لدى المؤسسات العمومية مما يحد من نشاطها ويقلل من إستثماراتها ويضيق من طاقاتها البشرية وبالعكس تلجأ الدولة إلى التمويل بالعجز في حالة الكساد.

رفع القدرات التنافسية للمؤسسة العمومية تطبيقا لبرنامج واستراتجية النمو عن طريق الرفع من الحواجز الجمركية المفروضة على منتوجات المؤسسات الأجنبية المنافسة وتخفيض حواجز عملية التصدير.

التنويع في الضرائب المباشرة وخاصة الضرائب على المشتريات سواء أكان للحد من الطلب (بزيادة هذه الضرائب) أو لزيادة الطلب لإيجاد الحافز على النهوض في حالة الكساد (عن طريق تخفيض الضرائب) حيث لا يخفى في هذه الحالة الأثر السلبي والآخر الإيجابي على برنامج نمو وتطوير وتوسيع المؤسسة العمومية الجزائرية.

5- الأثر التأهيلي:

أثرت الإصلاحات المالية والمصرفية على برنامج تأهيل المؤسسة العمومية في الجزائر قصد تحسين موقعها في إطار الاقتصاد التنافسي حيث يصبح لها هدف اقتصادي ومالي على المستوى الدولي لكن لا يمكن تحقيق ذلك إلا من خلال تبني المؤسسة في حد ذاتها لإجراءات وإصلاحات داخلية على جميع المستويات وتباعا لهذا: فإن

هدف برنامج تأهيل المؤسسة لا يتعلق فقط بجانب الإدارة أو التسيير للمواد، الأسواق، المالية والتشغيل وإنما يخص أيضا مجموعة الهيئات المؤسساتية المحيطة أو المتعاملة مع المؤسسة.

لذلك فإن برنامج التأهيل هو عبارة عن مجموعة الإجراءات التي تحث على تحسين تنافسية المؤسسة، أي أن هذا البرنامج منفصل عن سياسة ترقية الاستثمارات وحماية المؤسسة التي لها صعوبات.

وعموما فمن وجهة نظر المؤسسات يعتبر برنامج التأهيل مسار تحسين دائم أو إجراء تطوير يسمح بالتنبأ بأهم النقائص أو الصعوبات التي قد تصطدم بها المؤسسة وبهذا لا يعتبر هذا البرنامج بمثابة إجراء قانوني تفرضه الدولة على المؤسسات العمومية،بل على هذه الأخيرة المبادرة بالانخراط في هذا البرنامج أو على الأقل المبادرة بإجراء تشخيص إستراتيجي عام، وبعدها يكون على دولة مساعدة هذه المؤسسة بطريقة غير مباشرة عن طريق الإصلاحات المالية والمصرفية المشجعة والمناسبة."[1]

الفرع الثاني: آثار الإصلاحات على تسيير المؤسسة

سنقوم بعرض خلاصة بحث ميداني، للدكتور محمد بوزهرة من جامعة فرحات عباس ولاية سطيف بعنوان **بعض آثار الإصلاحات على المؤسسة الاقتصادية العمومية الجزائرية 'حالة بعض المؤسسات'**، خلال شهر نوفمبر 2001، مست أربعة مؤسسات ENPC، BCR، ENPEC، ERIAD Sétif

حيث" نلاحظ بأن هناك آثارا سلبية وأخرى إيجابية، فبالنسبة لبداية هذه الأخيرة، ننطلق من مختلف وظائف المؤسسة.

⇦ **وظيفة الإنتاج:** فيما يخص الإنتاج، نلاحظ شيئين : في البداية، ومن أجل القيام بهذه العملية، فإن المؤسسة بحاجة إلى التمويل بالمواد التي تكون بمثابة مدخلات. إن مشكل التموين هذا قد عرف في الآونة الأخيرة تحسنا عن طريق فتح قروض بالعملة الصعبة وهذا في إطار التحويل التدريجي للدينار .

إلا أن الشيء الملاحظ، أن حجم الإنتاج هو في تراجع بالنسبة لمجموع المؤسسات، راجع إلى المحيط العام للمؤسسة.

فعلى سبيل المثال نذكر: الوضعية الأمنية، تدهور قيمة الدينار، انخفاض القدرة الشرائية للمواطن، دون أن ننسى الاستيراد المكثف لمختلف المواد المنتجة من قبل المؤسسات العمومية، هذه المنتجات المستوردة لا تستجيب في بعض الأحيان للمعايير المطلوبة.

إذا فالمؤسسة تنتج عادة تبعا لطلب السوق وهذا حتى لا يمكن أن يكون لها فائض في الإنتاج، هذا الأخير سيكون له تأثير هو الآخر على التكاليف.

---

[1] عبد اللطيف بلغرسة، "**المؤسسة الاقتصادية الجزائرية في ظل الإصلاحات المالية والمصرفية –دراسة تحليلية ورؤية مستقبلية**"، كلية الاقتصاد، جامعة عنابة، **نشر** بتاريخ 2019/12/02، أنظر الرابط: https://manifest.univ-ouargla.dz/archives/faculté-des-sciences-economiques,-des-sciences-commerciales-et-des-sciences-de-gestion-fsescsg/199-الملتقى-الوطني-الأول-حول-المؤسسة-الإقتصادية-1131/2003-المؤسسة-الاقتصادية-الجزائرية-في-ظل-الإصلاحات-المالية-و-المصرفية-دراسة-تحليلية-و-رؤية-مستقبلية--.html

أما فيما يخص التكنولوجيا المستعملة من قبل هذه المؤسسات، فهي عادة قديمة، بالية، الشيء الذي كان له تأثير على نوعية المنتوجات.

فمع التسهيلات النسبية الممنوحة لهذه المؤسسات، فإن هذه الأخيرة تسعى، تدريجيا، لتغيير على الأقل، جزء من تجهيزاتها وذلك بعصرنة أو بتحديث وسائل الإنتاج من أجل مواجهة المنافسة الوطنية (مؤسسات خاصة) والمنافسة الدولية مع دخول الجزائر اقتصاد السوق. ففي هذا الصدد، فإن العديد من الاستثمارات قد أنجزت وأخرى في طريق الإنجاز . فعلى سبيل المثال يمكن ذكر وحدة السوقر بالنسبة لمؤسسة «ENPEC » لصناعة المجمعات « les Accumulateurs »، والبحث عن الشراكة من أجل تصريف منتجاتها وتحديد تجهيزاتها.

ولكن يبقى حجم الإنتاج لم يعرف تحسنا، إن معدل استخدام قدرات الإنتاج تراوح بين 10-20% بالنسبة ENPEC، و 90-100 %بالنسبة ERIAD سطيف. رغم ذلك، فإن الجميع يعترف بأن هناك تحسينات. مع العلم أن معدل الفضلات والمهملات بقي دائما يتراوح بين 0-2% في هذه المؤسسات.

⇦ وظيفة التسويق

فمن اجل معالجة هذه النقطة، يجب معرفة حجم المبيعات لكل مؤسسة. إذن فحسب الحالات المدروسة، فإن معدلات البيع بالنسبة للإنتاج كانت حسنة بل يمكن القول أنها مرتفعة . هذا يبدو جليا من خلال عدم الاستعمال للقدرات النظرية لهذه المؤسسات « Théoriques Les Capacités»، كما ذكر في النقطة السابقة أعلاه، وعلى أساس أن هذه المؤسسات تنتج حسب طلب السوق.

فمن أجل مواجهة هذه الوضعية من قبل هذه المؤسسات، فإن هناك العديد من الإجراءات قد اتخذت، بالنسبة لكل مؤسسة. ففيما يخص التسويق وتحديد الأسعار، فكل مؤسسة تريد أن تربط أسعار منتجاتها مع التكاليف الحقيقية مقرونة بهامش ربح أو مع سعر التكلفة حتى بدون هامش ربح في بعض الأحيان. تلك هي حالة بعض منتجات «l'ENPEC » وهذا من أجل عدم فقدان جزء من الزبائن والبحث عن منافذ وطنية وأجنبية.

إذن فإن عملية تحديد الأسعار قد وضعت من قبل مسؤولي هذه المؤسسات، وذلك بهدف تخفيض أسعار منتجاتها، حتى يمكن معرفة كيفية تخفيض التكاليف، وعلى الأخص التكاليف الثابتة. فمن بين هذه الأخيرة، نلاحظ أن جزءا كبيرا من هذه التكاليف يتعلق بتكاليف العمال «Frais du Personnels »، هذا المشكل المطروح من قبل المسؤولين ومفروض معالجته من قبل المنظمات الدولية على إثر الاتفاق حول المؤسسات المبرم بين الحكومة الجزائرية وصندوق النقد الدولي « FMI » على الخصوص.

⇦ وظيفة إدارة الأفراد

إن إنشاء المؤسسات العمومية، كان الغرض منه اقتصادي واجتماعي، أي البحث عن التوظيف الشامل، التكامل القطاعي، إلخ. إن عدد الأفراد، حسب الإجابات المدلى بها عن طريق الاستمارات، يفوق

احتياجات المؤسسات وعلى الأخص ما يتعلق بعدد الأفراد الإداريين، فبعد مرور هذه المؤسسات إلى وضعية الاستقلالية، ومن أجل تجسيد السياسة التي تصبو إليها من أجل التكيف مع التحولات الحالية على جميع الأصعدة، فإن المسؤولين المعنيين قد انكبوا حول مراجعة هذه القوائم وقد سرحوا جزءا من العمال الذين رؤوا بأنهم ليسوا بحاجة إليهم (بالنسبة للجانب الإداري أو الإنتاجي) وهذا، من أجل تخفيض التكاليف وإدارة المؤسسة بما تقتضيه المعايير في هذا الصدد.

⇦ الوظيفة المالية

إن تحليل هذه الوظيفة، يتوقف على استعمال طريقة أسكور«La method de score » المقترحة من قبل مركز الميزانيات للبنك الفرنسي. فمن خلال ذلك نستخلص، وبالنسبة للحالات الأربع المدروسة، بأن بعض النسب كانت جيدة على العموم في محمل هذه المؤسسات، بل كانت تساير المعايير، وهذا رغم المشاكل التي تعرفها المؤسسة العمومية منذ وجودها إلى يومنا هذا، إلا أن هناك بعض النسب كانت رديئة بل سيئة. هذه الوضعية تبدو جلية بالنسبة لمؤسسة « ENPC » أين سجلنا نسبتين مذهلتين « catastrophiques » لقيمة أسكور (Z)، فهناك نسبتان هما:85.719- و 80.225- بالنسبة لسني 1993 و1996 على التوالي (و هما نسبتان خرجتا عن نطاق التقييم). خارج هذين الاستثنائيين في المؤسسة المذكورة، فإن باقي فترة الدراسة هي نوعا ما مقبولة، فهو يدور حول 79.6 ،هذا المعدل يمثل احتمال المؤسسة أن تكون في ضائقة مالية.

أما بالنسبة لباقي المؤسسات المدروسة، فإن احتمال أن تكون هذه المؤسسات في ضائقة مالية، فهو يدور دائما تقريبا حول القيمة 46.9 % ، مع بعض الاختلافات من مؤسسة الأخرى.

إلا أنه، ومن خلال الإجابات عن الاستمارة، فإن الحالة المالية بالنسبة لهذه المؤسسات كانت حسنة في مجموعها. هذا يعود في الحقيقة إلى عدة عوامل التي قادها إلى عدة تغيرات، بالأخص أثناء دخول هذه المؤسسات العمومية إلى الاستقلالية كما ذكر أعلاه."[1]

المبحث الثاني : الدعم الحكومي أشكاله وأثره

للدعم الحكومي أشكال وآثار مختلفة على المؤسسات العمومية كما يلي:

المطلب الأول: عموميات حول الدعم الحكومي

قبل التطرق لأشكال الدعم الحكومي لابد من ذكر أهم المفاهيم حول الدعم الحكومي كما يلي:

[1] محمد بوزهرة، "**بعض آثار الإصلاحات على المؤسسة الاقتصادية العمومية الجزائرية 'حالة بعض المؤسسات'**"، جامعة فرحات عباس، سطيف، مجلة العلوم الإنسانية جامعة محمد خيضر بسكرة، العدد الأول، نوفمبر 2001، ص 74-77

الفرع الأول: مفهوم الدعم الحكومي والحجج المؤيدة والمعارضة له

أولا/ مفهوم الدعم الحكومي

"تشير كلمة دعم بالإنجليزية "Subsidy" مشتقة من الكلمة اللاتينية "Subsidium" والتي تعني" دعم مساعدة، إعانة، حماية"، فالدعم هو جزء من سياسة اجتماعية لحماية الفقراء والضعفاء من ارتفاع الأسعار ولإعادة توزيع الثروة على جميع أفراد المجتمع. كما يستخدم لحماية المنتجين وتشجيع الصادرات، وحماية الصناعات الوطنية الناشئة من المنافسة الأجنبية، وفي توظيف العمالة للتخفيض من التكلفة على أصحاب الأعمال.

يعبر الدعم عن أي تدابير تبقي الأسعار بالنسبة للمستهلكين اقل من مستوى السوق أو تبقي الأسعار بالنسبة للمنتجين فوق مستوى السوق أو تخفض التكاليف بالنسبة للمستهلكين وللمنتجين من خلال منح دعم مباشر أو غير مباشر.

أما بحسب برامج الإصلاح الاقتصادي عرف الدعم بأنه المساعدة المقدمة من قبل الحكومة للمنتجين أو المستهلكين من دون مقابل، وقد يأخذ الدعم ائتمان في حالة القروض بأسعار فائدة اقل من سعر الاقتراض الحكومي، أو قد يأخذ شكل تخفيضات في الالتزامات الضريبية (دعم ضريبي) أو مشتريات الحكومة من السلع والخدمات بأسعار أعلى من أسعار السوق (دعم التوريد)، أو مدفوعات ضمنية عن طريق الإجراءات التنظيمية الحكومية التي تدعم أسعار السوق الدعم التنظيمي)، أو الاحتفاظ بالعملات المقدمة بأعلى من السعر (دعم أسعار الصرف).

ويكون الدعم منطقيا عندما استخدامه كأداة جيدة لتنفيذ السياسات التصحيح أوجه قصور السوق، أي عندما يتعذر على أسواق القطاع الخاص التنافسية تحقيق النتائج المرغوبة اجتماعية. في المقابل الدعم الذي لا يعالج أوجه قصور السوق يمكن أن يتسبب في تشويه الأسعار."[1]

عرف النظام المحاسبي المالي الجزائري الإعانات كما يلي: "الإعانات العمومية هي عمليات تحويل موارد عمومية مخصصة لتعويض التكاليف التي تحملها أو سيتحملها المستفيد من الإعانة بفعل امتثاله لبعض الشروط المرتبطة بأنشطته ماضيا أو مستقبلا.

تدرج الإعانات في الحسابات كمنتوجات في حساب النتائج في سنة مالية أو عدة سنوات بنفس وتيرة التكاليف التي تلحق والتي يفترض فيها تعويضها. وفيما يخص التثبيتات القابلة للإهتلاك، تكون الكلفة هي الإهتلاك. وهكذا فإن الإعانات المرتبطة بالأصول القابلة للإهتلاك تدرج في الحسابات كمنتجات حسب تناسب الإهتلاك المحتسب. وفي عرض الميزانية، تشكل الإعانات المرتبطة بأصول المنتوجات مؤجلة.

[1] بن قيدة مروان، بوزكري الجيلالي، "**إصلاح الدعم الحكومي في الجزائر بين مقتضيات الفعالية الاقتصادية ومتطلبات الوضع الاجتماعي**"، جامعة يحي فارس المدية وجامعة أحمد بن يحي الونشريسي تيسمسيلت، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، ISSN 1112-6132، المجلد17، العدد 26، ص 19

تدرج في الحسابات الإعانة الموجهة لتغطية أعباء أو خسائر سبق حصولها أو التي هي عبارة عن دعم مالي عاجل للكيان دون إلحاق بتكاليف مستقبلية تدرج كمنتوجات في التاريخ الذي تم اكتسابها فيه.

يؤخذ من جديد بالإعانة التي تمول تثبيتا غير قابل للإهتلاك وتنشر على مدى المدة التي يكون فيها التثبيت غير قابل للتصرف. وإذا لم يكن هناك شرط عدم قابلية التصرف، فإن الإعانة تسجل من جديد في شكل نتيجة على مدى 10 أعوام حسب طريقة خطية.

لا تدرج في الحسابات الإعانات العمومية بما في ذلك الإعانات النقدية المقيمة بقيمتها الحقيقية ضمن حساب نتائج أو في شكل أصل إلا إذا توفر ضمان معقول:

⇦ بأن الكيان يمتثل للشروط الملحقة بالإعانات،

⇦ وبأن الإعانات سيتم استلامها.

في الحالة الاستثنائية التي يدفع فيها الكيان إلى تسديد إعانة، فإن هذا التسديد يدرج في الحسابات باعتباره تغييرا لتقدير حسابي:

⇦ يرجع التسديد في المقام الأول إلى كل منتوج مؤجل غير ممتلك مرتبط بالإعانة.

⇦ يدرج الفائض في الحسابات كعبء من الأعباء"

التعريف المحاسبي للإعانات في الجزائر:

اقترح النظام المحاسبي المالي في مدونة حساباته بعض الحسابات لمعالجة الإعانات كما يلي[1]:"

إعانات التجهيز وإعانات أخرى للاستثمار:

إعانات التجهيز هي الإعانات التي يستفيد منها الكيان من أجل اكتساب ممتلكات معينة أو إنشائها.

وهذه الحسابات تعتمد من مبلغ الإعانات المكتسبة عن طريق حسمها من حساب ما

- الصنف 2: عندما تطابق الإعانة تحويلا مجانيا لتثبيتات إلى الكيان.
- الصنف4: حساب أطراف أخرى (التمويل المنتظر) عندما تترتب على الإعانة حركة مالية.

أما إعانات الاستثمار الأخرى فهي إعانات يستفيد منها الكيان لتمويل أنشطته الطويلة الأجل: الإقامة كيانات في الخارج، البحث عن سوق جديدة..

تكون إعانات الاستثمار موضوع استئناف سنوي حسب الكيفيات المنصوص عليها في هذا النظام المحاسبي الجديد.

[1] قرار موافق 26جويلية2008، المتعلق بـ"**يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها**"، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية بتاريخ 25 مارس 2009 ، العدد 19، ص 54

تدرج إعانات الاستثمار في الحساب كمنتوجات (تحت الحساب 75، المنتوجات العملياتية الأخرى) بنفس وتيرة التكاليف التي ترتبط بها والتي يفترض فيها تعويضها.وهذه التكاليف تناسب فيما يخص التثبيتات القابلة للإهتلاك مبلغ الإهتلاك.

يمدد احتساب إعانة استثمار تمول تثبيتا غير قابل للاهتلاك على مدى المدة التي يكون فيها التثبيت غير قابل للتصرف.

ولا يذكر في خصوم الميزانية إلا المبلغ الصافي للإعانة التي لم تسجل بعد في حساب النتائج.

إعانات الاستغلال وإعانات التوازن:[1]

- إعانات الاستغلال: تقدم من طرف الدولة من أجل تعويض عدم كفاية منتوجات الاستغلال أو من أجل التخفيف عن أعباء محددة تتعلق بالاستغلال.
- إعانات التوازن: الهدف منها تعويض خسارة يستحيل تجنبها في حالة غياب الإعانة.

التعريف الجبائي للإعانات:

"إن المعالجة الجبائية للإعانات مختلفة عن المعالجة المحاسبية للنظام المحاسبي المالي لأن المادة 144 من قانون الضرائب المباشرة تنص على ما يلي: "تدخل إعانات التجهيز التي تمنحها الدولة أو الجماعات الإقليمية للمؤسسات ضمن نتائج السنة المالية كما يأتي:

- فيما يخص الإعانات الموجهة لاقتناء تجهيزات قابلة للاهتلاك، يتم حساب مدة الاهتلاك،
- فيما يخص الإعانات الموجهة لاقتناء تجهيزات غير قابلة للاهتلاك يتم على امتداد امتداد خمس (05) سنوات، بأجزاء متساوية.

وفي حالة التنازل عن التثبيتات التي تم اقتناؤها عن طريق هذه الإعانات، ومن اجل تحديد فائض أو ناقص القيمة يتم طرح جزء الإعانة التي لم يتم ربطها بعد بأسس الضريبة حسب الحالة:

من القيمة المحسابية الصافية، بالنسبة للأصول القابلة للاهتلاك،

من سعر الاقتناء للأصول الثابتة، بالنسبة للأصول غير القابلة للاهتلاك.

تدخل إعانات الاستغلال والموازنة ضمن النتائج المحققة في السنة المالية التي تم تحصيلها فيها"[2].

---

[1] رياض جدار، يزيد تقرارت، هادية بن مهدي، "**المعالجة المحاسبية والجبائية للإعلانات العمومية في ظل الإصلاح المحاسبي وعلى ضوء المعايير المحاسبية الدولية (IAS-IFRS)– من النظرية إلى التطبيق**"، جامعة الجزائر3، جامعة ام البواقي، جامعة باتنة1، مجلة الدراسات القانونية والاقتصادية، معهد الحقوق والعلوم الاقتصادية–المركز الجامعي بريكة، المجلد 01 العدد01، 2018، ص 35

[2] **قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة**، للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، سنة 2021، ص 34

ثانيا/ الحجج المؤيدة والمعارضة للدعم الحكومي[1]

للدعم الحكومي مؤيدين ومعارضين ويخضع الأمر لعوامل سياسية أو اقتصادية أو اجتماعية، والجدول الموالي يوضح أهم هذه الحجج.

جدول رقم (14): الحجج المؤيدة والمعارضة للدعم الحكومي

الحجج المؤيدة للدعم الحكومي	الحجج المعارضة للدعم الحكومي
• حماية الفقراء ومحدودي الدخل • زيادة القدرة الإنتاجية للمنتجين • حماية الصناعات الناشئة • تحسين الظروف المعيشية (صحة، سكن، تعليم...) وتنمية الاستثمار في البشر. • إعادة توزيع الدخل أو الثروات وتقاسمها • اعتبار سياسي، قد يتعلق بالحملات الانتخابية أو المضي في الدعم من قبل السياسية والاستفادة منه تحت مظلة حماية الفقراء	• التكاليف المالية المرتبطة بالميزانية • الأثر السلبي على ميزان المدفوعات وعجز الميزانية خاصة حالة دعم الطاقة • تشوهات في الأسعار وتشوهات قطاعية • الإخلال بالعدالة إذا كان الدعم للجميع دون تمييز • الإفراط في استهلاك المواد المدعمة إلى حد التبذير • الأثر السلبي على استثمارات القطاع الخاص وإزاحة المنتجين المحليين بسبب المنافسة • الأثر السلبي على البطالة وخفض إنتاجية العامل وجمود أسواق العمل والضغط المستمر على الحكومات • إزاحة الأموال العامة لصالح الدعم بدلا من توجيهها لقطاعات أخرى مثل الصحة أو التعليم تسهم في النمو الشمولي • تهريب المواد المدعمة عبر الحدود نتيجة فوارق الأسعار

المصدر : بن قيدة مروان، بوزكري الجيلالي، "**إصلاح الدعم الحكومي في الجزائر بين مقتضيات الفعالية الاقتصادية ومتطلبات الوضع الاجتماعي**"، جامعة يحي فارس المدية وجامعة أحمد بن يحي الونشريسي تيسمسيلت، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، ISSN 1112-6132، المجلد17، العدد 26

الفرع الثاني: أشكال الدعم الحكومي

تتعدد أنواع وأشكال الدعم بحسب اختلاف طبيعة السلع والخدمات التي يشملها الدعم، والشرائح المستفيدة منه سواء تعلق الأمر بالمستهلكين أو المنتجين والهدف من الدعم، كما قد ينحصر دعم الأسعار على فئات معينة محددة مسبقا أو دعما معمما للأسعار. وقد يكون الدعم نقديا أو غير نقديا، كما يقدم بشكل مباشرا أو غير مباشرا لمستحقيه.

وتنقسم أشكال الدعم من حيث العبء على الموازنة العامة، إلى **دعما مباشرا او صريحا (Explicite)** يتمثل في اعتمادات مالية تدرج في الموازنة العامة للدولة على السلع والخدمات المدعومة. او

[1] بن قيدة مروان، بوزكري الجيلالي، "**إصلاح الدعم الحكومي في الجزائر بين مقتضيات الفعالية الاقتصادية ومتطلبات الوضع الاجتماعي**"، جامعة يحي فارس المدية وجامعة أحمد بن يحي الونشريسي تيسمسيلت، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، ISSN 1112-6132، المجلد17، العدد 26، ص 20

دعما غير مباشرا ضمنيا (Implicite) ويتمثل في تنازل الدولة عن جزء من الإيرادات العامة المستحقة من اجل خفض الكلفة المالية للسلع والخدمات التي يشملها الدعم إلى اقل من تكلفة الإمداد والتوزيع.

جدول رقم (15): أشكال الدعم الحكومي

نوع الدعم	المفهوم	الهدف
دعم توزيعي أولي مباشر	ادعم نقدي مباشرة للأفراد والوحدات	إعادة توزيع الدخل القومي وزيادة القوة الشرائية للأفراد
دعم توزيعي أولي غير مباشر	تقديم سلع وخدمات بثمن اقل من ثمنها	التأثير بصورة غير مباشرة في إعادة توزيع الدخل القومي
دعم تحويلي مباشر	دعم يساهم في تحويل مسار القوة الشرائية عن طريق اتجاه الأفراد المستفيدين منه	زيادة الدخول النقدية للأفراد مثل: الإعانات والضمان الاجتماعي، إعانات العجز، فوائد الدين العام.
دعم تحويلي غير مباشر	دعم يساهم في تحويل مسار القوة الشرائية للمستفيدين من سلع مجانية	زيادة الدخول الحقيقة بطريقة غير مباشرة مثل الدعم المخصص لخفض الائتمان او لتوزيع خدمات مجانية
دعم حكومي تكميلي	دعم تقوم به الدولة لأهميته الاجتماعية	يهدف إلى إشباع حاجات أساسية للسكان، مثل الدعم المقدم لتوفير خدمات صحية وتعليمية
دعم حكومي تدخلي	دعم مقدم لإنتاج سلعة مادية أو لغرض توجيه النشاط الفردي الإنتاجي	يهدف لتعزيز المسار الاقتصادي للبلد المتوجه إلى التحول من الاقتصاد الموجه نحو اقتصاد السوق
الدعم المباشر	دعم نقدي لغرض المحافظة على القوة الشرائية للمستهلكين	يهدف إلى ثبات الأسعار والحد من آثار التضخم والحفاظ على الدخول الحقيقية لمحدودي الدخول
الدعم غير المباشر	دعم متمثل بالفرق بين كلفة إنتاج السلع يهدف إلى خفض كلفة إنتاج السلع والخدمات في القطاع العام وبين السعر الذي تحدده الدولة لبيع هذه السلع والخدمات سواء للأفراد أو للوحدات الإنتاجية والخدمية في القطاعين العام والخاص	يهدف الى خفض كلفة انتاج السلع والخدمات، مثل الإعفاءات الضريبة والجمركية الممنوحة لبعض المشاريع والمؤسسات والتسهيلات الممنوحة للقروض. مثل قروض السكن او زراعية والتي تمنح بفائدة منخفضة أو بدون فائدة
الدعم الائتماني الاقتصادي	دعم نقدي للمنتجين لغرض خفض أسعار و جعلها في متناول الجميع	يهدف إلى تقليل الفوارق الاجتماعية بين أصحاب الدخول المرتفعة والمنخفضة بهدف تحقيق العدالة
الدعم الائتماني الاجتماعي	دعم نقدي لموظفي الدولة إذ يخصص حصيلة الضرائب التي تصيب المواطنين جميعا ويقدم إلى أشخاص محدودي الدخل دون أية خدمة للدولة	يهدف إلى الحد من ارتفاع الأسعار، إضافة إلى مساعدة الأسر الكبيرة على تحمل أعباء المعيشة هذا الدعم، مطبق بصورة خاصة في بعض البلدان.

"**المصدر**: المرصد الاقتصادي الأردني المستقبل (2014)، **إعادة هيكلة الدعم الأثر الاقتصادي والاجتماعي**، الأردن، ص 02"[1]

[1] بن قيدة مروان، بوزكري الجيلالي، "**إصلاح الدعم الحكومي في الجزائر بين مقتضيات الفعالية الاقتصادية ومتطلبات الوضع الاجتماعي**"، جامعة يحي فارس المدية وجامعة أحمد بن يحي الونشريسي تيسمسيلت، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، ISSN 1112-6132، المجلد17، العدد 26، ص 21

المطلب الثاني: التسجيل المحاسبي والجبائي للدعم ودراسة أثره على التوازن المالي

سنستعرض في هذا العنصر التسجيل المحاسبي والجبائي للدعم الحكومي لكن قبلها كان لا بد من التطرق لآراء بعض المختصين حول اثر الدعم المالي على التوازنات المالية للمؤسسات.

الفرع الأول: آراء الخبراء والأكاديميين حول أثر الدعم المالي

ترى الدكتورة صبرينة رماش من جامعة عنابة، انه"ما دامت المؤسسات الاقتصادية هي المركبة الأساسية للاقتصاد الوطني، ولمرور هذا الاقتصاد بظروف صعبة، يصبح من المنطقي أن الاستمرار في دعم هذه المؤسسات يصعب أو يستحيل، وكل دعم أو عون يقدم للمؤسسات العمومية **يعتبر إطالة لضعف هذه المؤسسات** من جهة وفي نفس الوقت **تضييع للطاقات والأموال الوطنية** من جهة أخرى وحتى تستطيع المؤسسات العمومية القيام بنشاطها أمام ما يواجهها من مصاعب ذات المصادر والخصائص المختلفة عليها أن تعي أن نجاحها يرتبط أساسا بطاقاتها الداخلية، وكفاءتها ومواردها المتوفرة وأن تتخلى عن فكرة الدعم من طرف الدولة، وللمرور إلى اقتصاد السوق يتوجب عليها القيام بإعداد وتنفيذ خطة إعادة الهيكلة من أجل القضاء على الإختلالات الداخلية فيها، وتحدد على أساسه فعاليتها وكفاءتها، وهنا نلاحظ أن إعادة هيكلة المؤسسة من خلال خطة التعديل تتحول من مجال التعديل بالبحث عن الموارد المالية إلى مجال التعديل الداخلي وهو أصل المشكلات التي تعاني منها المؤسسات، وبدون هذا الإصلاح الداخلي لا يمكن لها الصمود والبقاء وهو التحدي المفروض عليها لكي تنجح أو تنسحب نهائيا"[1].

كذلك يرى الدكتور ياسين العايب من جامعة منتوري قسنطينة، أنه" في إطار ضعف النتائج المحققة من برامج التأهيل التي كانت في حدود 12 برنامجا، يرى Chentouf أن تلك البرامج كانت متأخرة حتى من حيث برمجة تطبيقها ولم تفي بالاحتياجات المالية للمؤسسات الاقتصادية، لأن الدعم المالي المباشر للمؤسسات بهدف تحديث طرق الإنتاج لم يمس إلا عدد قليل من المؤسسات، ولم تخصص له مبالغ كبيرة، ومن هنا يرى أن المؤسسات المستفيدة منه كانت تتمتع بميزة تنافسية على المستوى المحلى كمؤسسات قطاع الصناعات الغذائية حيث مثلت نسبة استفادتها نسبة 20% من مجموع المؤسسات المستفيدة من مختلف القطاعات.

وتجدر الإشارة إلى أن تدخل الدولة في إطار سياسة تقديم الدعم المالي لا تعبر عن ضعف الاقتصاد، بدليل أن أكبر الاقتصاديات في العالم كالولايات المتحدة الأمريكية لم تتوقف عن تقديم الدعم المالي والفني للمؤسسات بهدف الارتقاء بها إلى مستويات جيدة من التنافسية وتحقيق أهداف أخرى كتخفيف العبء على الدولة في مجال النفقات الاجتماعية والحفاظ على العمالة، إلا أن إشكالية التمويل تبرز من خلال تكرر واستمرار

[1] صبرينة رماش، "**المؤسسة الاقتصادية الجزائرية (نظرة سوسيولوجية تحليلية)**"، قسم علم الاجتماع جامعة عنابة، مجلة العلوم الإنسانية جامعة قسنطينة1، عدد 43، مجلد ب، 2015، ص 680

الدولة في تقديم الدعم لمؤسسات تظهر أنها غير قادرة على الاستمرار في ظل ظروف ملائمة كتخفيف الدولة لضغوطات السوق و تنويع مصادر التمويل"[1].

الفرع الثاني: التسجيل المحاسبي والجبائي للإعانات

أولا/ التسجيل المحاسبي للإعانات

"حسب ما جاء به النظام المحاسبي المالي فان الإعانات تدرج في الحسابات كمنتوجات في حساب النتائج في سنة مالية أو عدة سنوات بنفس وتيرة التكاليف التي تلحق والتي يفترض فيها تعويضها، وفيما يخص التثبيتات القابلة للاهتلاك تكون الكلفة هي الاهتلاك المحتسب، أما حساب الإعانة الموجهة لتغطية أعباء أو خسائر سبق حصولها أو التي هي عبارة عن دعم مالي عاجل دون إلحاق بتكاليف مستقبلية فتدرج كمنتوجات في التاريخ الذي تم اكتسابها فيه، ويؤخذ من جديد بالإعانة التي تمول تثبيت غير قابل للاهتلاك.

وتنشر على مدى المدة التي يكون فيها التثبيت غير قابل للتصرف، وإذا لم يكن هناك شرط عدم قابلية التصرف فان الإعانة تسجل من جديد في شكل نتيجة على 10 أعوام حسب الطريقة الخطية. حيث لا تدرج الإعانات العمومية ضمن حساب النتائج أو في شكل أصل إلا إذا توفر ضمان معقول.

. بأن الكيان يمتثل بالشروط الملحقة بالإعانة؛

. بأن الإعانة سيتم استلامها.

نأخذ على سبيل المثال إعانة استغلال

القيد الأول : الإشعار بالإعانة

		----- تاريخ الوعد بالإعانة -----		
441		**الدولة والجماعات المحلية، إعانات ستستلم**	**XXX**	
	748	**إعانات أخرى للاستغلال**		**XXX**
		(استلام إشعار بالاستفادة من الإعانة)		

القيد الثاني : استلام الإعانة "[2]

		---- تاريخ تحصيل الإعانة ----		
512		**الحساب الجاري البنكي**	**XXX**	
	441	**الدولة والجماعات المحلية، إعانات ستستلم**		**XXX**
		(تحصيل إعانة الاستغلال)		

[1] العايب ياسين، "**تقييم سياسة تمويل المؤسسات الاقتصادية في الجزائر**"، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة منتوري قسنطينة، **مجلة** أداء المؤسسات الجزائرية، العدد 02، 2013، ص 80

[2] هجيرة بوزوينة، "**المعالجة المحاسبية والجبائية للإعانات والمساعدات الحكومية وفق النظام المحاسبي المالي**"، جامعة علي لونيسي البليدة2، مجلة دراسات جبائية، ، المجلد 10، العدد 02، سنة 2021، ص 64

ثانيا/ المعالجة الجبائية للإعانات

"تنص المادة 144 من "قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة" أن إعانات التجهيز يتم تحويل جزء منها سنويا إلى حسابات النتائج بقيمة قسط الإهتلاك، وذلك باستخدام القيد التالي:

		----- N/12/31 -----		
138		**المنتجات والأعباء الأخرى المؤجلة**	**XXX**	
	754	**أقساط إعانات الاستثمار المحولة إلى نتيجة السنة المالية**		**XXX**
		تحويل جزء الإعانة		

فحسب المادة 144 من قانون الضرائب المباشرة فان المعالجة الجبائية للإعانات، مختلفة عن المعالجة المحاسبية وفق SCF والتي تنص على : "تدخل إعانات التجهيز التي تمنحها الدولة أو الجماعات الإقليمية للمؤسسات ضمن نتائج السنة المالية الجارية عند تاريخ دفعها، والتي يتم ربطها بالأرباح الخاضعة للضريبة لكل السنوات المالية الموالية لاستعمالها نسبيا أما المبلغ المتبقي من الإعانات يتم ربطها بالأرباح الخاضعة للضريبة ابتداء من السنة المالية الخامسة على الأكثر، إلا أن الإعانات الموجهة لاقتناء تجهيزات قابلة للاهتلاك على مدى 5 سنوات فإنها تتم وفق الشروط المحددة أعلاه "

ووفق لهذه المادة نلاحظ أن قانون الضرائب المباشرة يوصي بدمج الإعانة في حساب النتيجة وخلال فترة خمسة سنوات، أما النظام المحاسبي المالي فإنه يسمح بدمج الإعانة في حساب النتيجة خلال فترة إهتلاك التثبيتات التي استخدمت الإعانة لتمويلها) والتي قد تكون أطول من المدة المحددة في قانون الضرائب المباشرة أي خمسة سنوات، ونتيجة لهذا الاختلاف فإن قسط إعانة التجهيز المضاف إلى النتيجة الجبائية، وفق قانون الضرائب المباشرة سيكون أكبر من ذلك المحدد وفق النظام المحاسبي المالي. إن الفرق بين القسطين الضريبي والمحاسبي (في حالة حدوثه) يضاف إلى النتيجة الجبائية، وتتم هذه العملية خارج المحاسبة (أي بدون تسجيل قيد محاسبي خاص بها). وفي حالة التنازل عن تثبيتات كليا أو جزئيا بإعانات، فإن جزء الإعانة غير المحمول لحساب نتيجة الدولة يتم تخفيضه من القيمة المحاسبية الصافية للأصل المتنازل عليه، وهذا بهدف تحديد فائض قيمة التنازل الناتجة عن بيع الأصل، أي أنه وفي حالة بيع التثبيتات الممولة كليا أو جزئيا بإعانة، فإن جزء الإعانة غير المحول إلى الأرباح الخاضعة للضريبة، يجب إظهاره ضمن الربح المحقق من التنازل عن التثبيت وليتم إخضاعه للضريبة، أما إعانات التوازن والاستغلال فإن قانون الضرائب المباشرة ينص على إضافتها إلى النتيجة الصافية لسنة تحصيلها أي الإعانات. إن النظام المحاسبي المالي الجزائري تبني الإطار التصوري الدولي، مما نستنتج أن القواعد والقوانين والمبادئ المطبقة في معالجة الإعانات الحكومية تتوافق والمعيار الدولي رقم (20). "[1]

[1] هجيرة بوزوينة، "**المعالجة المحاسبية والجبائية للإعانات والمساعدات الحكومية وفق النظام المحاسبي المالي**"، جامعة علي لونيسي البليدة2، مجلة دراسات جبائية، ، المجلد 10، العدد 02، سنة 2021، ص 64-65

المطلب الثالث: اثر سياسة التشغيل ودعم سعر التكلفة على الأداء المالي

سنتناول من خلال هذا المطلب التطرق إلى اثر كل من سياسة التشغيل ودعم سعر التكلفة على الأداء المالي للمؤسسات، حيث بدأنا بدراسة أثر سياسة دعم التشغيل من خلال مختلف برامج التشغيل كما سيأتي.

الفرع الأول: اثر سياسة التشغيل على الأداء المالي

قبل التطرق لأثر سياسة التشغيل على الأداء المالي للمؤسسة العمومية لابد من التحدث عن المجهودات المبذولة من طرف الحكومة في الحد من ظاهرة البطالة من جهة والرفع من الأداء الاقتصادي للمؤسسات منها المؤسسات الاقتصادية العمومية من جهة أخرى.

وقد "اتبعت الجزائر عموما نوعين من سياسات التشغيل هما :

أولا/ سياسات التشغيل السلبية (الخاملة) تتكفل بها وكالة التنمية الاجتماعية DAS حيث تتمثل وظيفتها في تقليص الفقر عن طريق شبكة ضمان اجتماعي بعد إرساء برنامج التعديل الهيكلي في سنوات 1990.برامج التشغيل المسيرة من طرف وكالة التنمية الاجتماعية وتنقسم إلى كل من:

- ببرنامج نشاط الاندماج الاجتماعي DAIS
- برنامج الأشغال ذات المنفعة العامة وذات الاستعمال المكثف لليد العاملة TUPHIMO
- برنامج إدراج ذوي الشهادات: وهو برنامج يعوض عقود ما قبل التشغيل PID

ثانيا/ سياسات التشغيل النشيطة (الفعالة) والتي تعتمد على مجموعة من الآليات الفعالة للتشغيل، تتمحور أساسا في كل من ترقية العمل المأجور من خلال برامج التشغيل المسيرة من طرف الوكالة الوطنية للتشغيل ANEM ."[1]

أنشيء جهاز المساعدة على الإدماج المهني DAIP بموجب المرسوم التنفيذي رقم 08-126 المؤرخ في 19 أفريل سنة 2008، ثم صدرت عدة مراسيم متممة ومعدلة له جاءت كالآتي:- المرسوم التنفيذي رقم 10-277 المؤرخ في 04 نوفمبر سنة 2010. -المرسوم التنفيذي رقم 11-105 المؤرخ في 06 مارس 2011.- المرسوم التنفيذي رقم 13-142 المؤرخ في 10 أفريل سنة 2013.

وتولت الوكالة الوطنية للتشغيل ANEM عملية تسييره حيث يحتوي على سبعة (07) فئات من العقود منها خمسة (05) عقود تهدف إلى الإدماج وعقدين (02) للتكوين كما هو مبين في الجدول أدناه:

[1] بن عمار حسيبة، موساوي عبد النور،"**سياسات التشغيل في الجزائر بين السياسات الخاملة و السياسات النشيطة خلال الفترة 1999-2016**"، جامعة عبد المجيد مهري، قسنطينة2، مجلة دراسات اقتصادية، المجلد 6، العدد 01 ، جوان 2019، ص 190

جدول (16): شرح مختلف عقود جهاز المساعدة على الإدماج المهني

نوع العقد	المستوى	مدة العقد		الأجرة الشهرية أو المنحة
		القطاع الإداري	القطاع الاقتصادي	
عقود حاملي الشهادات -C.I.D-	المتحصلين على شهادات التعليم العالي و التقنيين السامين خريجي المؤسسات الوطنية للتكوين المهني.	ثلاثة سنوات قابلة للتجديد بثلاثة سنوات	سنة قابلة للتجديد بسنة واحدة فقط	15000,00دج أجرة شهرية صافية بالنسبة لفئة حاملي الشهادات الجامعية. 13000,00دج أجرة شهرية صافية بالنسبة لفئة التقنيين السامين، مع التكفل باشتراكات الضمان الاجتماعي لرب العمل
عقود الإدماج المهني -C.I.P-	المتحصلين على مستوى التعليم الثانوي للتربية الوطنية و مراكز التكوين المهني ذوي مستوى أقل من تقني سامي.	ثلاثة سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة بثلاثة سنوات	سنة قابلة للتجديد بسنة واحدة فقط	13000,00 دج أجرة شهرية صافية مع التكفل باشتراكات الضمان الاجتماعي لرب العمل
عقود تكوين إدماج: -C.F.I /CHANTIER- -C.F.I/ARTISAN- CFI/UNI.PRODUCTION –	الشباب بدون تكوين و لا تأهيل.	ستة أشهر قابلة للتجديد مرة واحدة بستة أشهر	سنة واحدة غير قابلة للتجديد	12000,00 دج أجرة شهرية صافية بالنسبة للمستفيدين من عقود لدى ورشات الأشغال المختلفة التي تبادر بها المصالح التقنية. 6000,00دج أجرة شهرية صافية بالنسبة للمستفيدين من عقود في المؤسسات الإنتاجية. مع التكفل باشتراكات الضمان الإجتماعي لرب العمل 4000,00دج منحة شهرية بالنسبة للمستفيدين من عقود لدى حرفيين معلمين لمتابعة تكوين
عقود تكوين– CF – و التي تتراوح أعمارهم بين 16 و20 سنة	الشباب بدون تكوين و لا تأهيل.	ستة أشهر		منحة شهرية بـ: 3000.00دج للمستفيدين من تربص تكويني بمراكز التكوين المهني

المصدر : من إعداد الطالبين بناء على المعلومات المقدمة من مديرية التشغيل لولاية قالمة

جدول (17) : تسمية ومفردات خاصة بالتشغيل

الرمز	التسمية بالعربية	التسمية بالفرنسية
DAS	وكالة التنمية الاجتماعية	Agence de développement social
DAIS	جهاز نشاطات الإدماج المهني	dispositif d’activités insertion social
TUPHIMO	أشغال المنفعة العمومية ذات الاستعمال المكثف لليد العاملة	Travaux d’utilité public a haute intensité de main d’ouvre
PID	برنامج إدراج ذوي الشهادات	Programme d’insertion diplôme
ANEM	الوكالة الوطنية للتشغيل	Agence national de l’emploi
DAIP	جهاز المساعدة على الإدماج المهني	Dispositif d’aide a l’insertion professionnelle
CID	عقود حاملي الشهادات	Contrat d’insertion diplômé
CIP	عقود الإدماج المهني	Contrat d’insertion professionnel
CFI	عقود تكوين إدماج	Contrat formation insertion
CF	عقود تكوينعقود تكوين	Contrat formation
CTA	عقود عمل مدعمة	Contrat travail aider

المصدر: من إعداد الطالبين

والملاحظ أن عدد التنصيبات في المؤسسات العمومية الاقتصادية منذ سنة 2017 إلى سنة 2021 بقت تقريبا في نفس المستوى، أي لم تشهد ارتفاع محسوس أو انخفاض حاد والجدول أدناه يوضح نسبة التوظيف في المؤسسات الاقتصادية العمومية مقارنة بمجل التنصيبات على المستوى الوطني في نفس السنة :

جدول (18): التنصيبات في القطاع الاقتصادي العمومي حسب نوع النشاط

القطاع	[1]2021	[2]2020	[3]2019	[4]2018	[5]2017
صناعة	1919	1966	2611	2615	2830
BTPH	1012	1039	1307	2138	1407
الفلاحة	770	675	415	509	474
خدمات	1838	1353	1625	1891	1501
المجموع	**5539**	**5033**	**5958**	**7153**	**6212**
	20%	**18%**	**22%**	**22%**	**%20**

المصدر : من إعداد الطالبين

" هذا وهناك علاقة قوية بين ثقافة المؤسسة القوية المرتبطة بمستوى عال من الإنتاجية والرضا الوظيفي لدى العمال، والثقافة الضعيفة حيث تقل الإنتاجية ويقل الرضا الوظيفي لدى العمال، ومعظم المراجع حول الثقافة المؤسسة تفرض علاقة مباشرة بين ثقافة المؤسسة والنجاحات المحققة والتي تتجسد من خلال أدائها المرتفع وعليه تؤدي الثقافة القوية إلى زيادة فعالية المؤسسة والترابط الاجتماعي وجماعية العمال وفعالية نظام الاتصال حيث أن الثقافة الضعيفة تعيق الفعالية التنظيمية القوية وتؤدي إلى الانعزالية والكراهية بين الأفراد والشعور بالاغتراب واللامبالاة.

فالمسير الجزائري تكيف مع الأوضاع التي أكدت على الإدمان على السلبية حيث تعلم أن لا يكون موضع تقييم كما أنه لا يعامل وفقا للنتائج التي يحصل عليها لذا لا يبالي بنتائج الآخرين حيث انه يكتفي بالحضور الجسماني إلى المؤسسة ويرتبط بالمنصب دون المؤسسة فهو ينظر لما تقدمه له ولا يبالي بما يجب أن يقدمه لها.

لهذا وجب تحفيز وتشجيع الأفراد واستنهاض هممهم لكي ينشطوا في العمل من أجل تحقيق أهداف المؤسسة، وتبدأ عملية التحفيز بالتأثير الخارجي على الفرد كان يعرض عليه حوافز مادية، أجر أعلى، ديمومة العمل، ... وحوافز معنوية كفرصة الترقية والتقدم في العمل، مناخ الإشراف، صورة المؤسسة،...

[1] http://www.anem.dz/ressources/pdf/2021/decembre-2021.pdf
[2] http://www.anem.dz/ressources/pdf/2020/decembre-2020.pdf
[3] http://www.anem.dz/ressources/pdf/2019/decembre-2019.pdf
[4] http://www.anem.dz/ressources/pdf/2018/novembre-2018.pdf ناقص شهر ديسمبر من نفس السنة
[5] http://www.anem.dz/ressources/pdf/2017/novembre-2017.pdf

يلعب دور المسئولين في تحقيق الأداء دورا كبيرا وحتى يستطيع المدير التفاعل مع العمال نحو أداء أفضل، كما يحفزهم بشكل يربطون معه مصالحهم الشخصية وأهدافهم مع مصالح المؤسسة وذلك بإتباع خطوات عديدة منها:تعيين حجم مسؤولية العمال، مساعدة العمال على اكتساب مستويات أعلى للأداء، تحديد طرق العمل قياسا على أنشطة بعض العمال الواقعية، استخدام أسلوب واضح في المكافآت. "[1]

الفرع الثاني: أثر دعم سعر التكلفة على الأداء المالي

" لقد أخذت عملية التسعير بوصفها مهمة إدارية دورا هاما في العديد من المؤسسات، إذ انتقلت من كونها قرارا يتخذ على مستوى الأقسام المالية والمحاسبية في حالة بيع المؤسسة للأسعار إلى قرارا يأخذ بعدا تسويقيا بعد إدراك المؤسسة بأنها تبيع مجموعة قيم. ويتمثل الاهتمام الرئيسي لهذا العنصر في الكيفية التي يؤثر بما على مكانة المؤسسة في السوق، بالإضافة إلى أنه العنصر الذي يؤثر مباشرة على إيرادات المؤسسة في حين تمثل بقية العناصر الأخرى التكاليف."[2]

"التكلفة هي مجموع الأعباء المتعلقة بمرحلة معينة أو منتج معين، أو مجمع منتجات أو خدمة أو مجموع خدمات مقدمة في مرحلة معينة قبل المرحلة النهائية أي قبل وصولها إلى البيع أو الأداء.

أما سعر التكلفة فهو مجموع التكاليف التي يتكلفها منتج معين أو خدمة مقدمة ابتداء من انطلاق عملية إعدادها إلى غاية وصولها إلى المرحلة النهائية (أي تحسب فيها تكاليف البيع)".[3]

وقد "كان القطاع العام الاقتصادي في الجزائر منذ الاستقلال إلى غاية 1988 ملكا للدولة، هدفها الأساسي إشباع حاجيات المجتمع عن طريق سياسة تدعيم الأسعار إذ كانت لا تعكس تكلفة الإنتاج في غالب الأحيان."[4]

كذلك،" فيما يتعلق بالمؤسسات الاقتصادية العامة المصنعة للمنتوجات المحددة أسعارها إداريا، فكثير منها تعاني عجزا نتيجة لتقديمها هذه المنتوجات بأسعار اجتماعية لا تغطي التكلفة الحقيقية لها من جهة، مع عدم

---

[1] ناصر دادي عدون، عبد الله قويدر الواحد، "**مراقبة التسيير والأداء في المؤسسة الاقتصادية (المؤسسة العمومية بالجزائر)**"، دار المحمدية العامة– الجزائر، دون سنة، "رقم جرده:293783/17 بمكتبة جامعة 8ماي45قالمة"، ص 196–204

[2] عقون شراف، زموري كمال، لفيف عبد الحق، "**تسعير المياه ودوره في تحقيق كفاءة استخدامها بالجزائر –دراسة تحليلية**" المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، مجلة اقتصاديات المال والأعمال JFBE ، جوان 2017، ص 292

[3] ناصر دادي عدون، عبد الله قويدر الواحد، مرجع سابق، ص 118

[4] سامية العايب، "**آليات تسيير القطاع العام الاقتصادي بالجزائر في ظل نظام اقتصاد السوق**"، جامعة 8 ماي 45 قالمة، المجلة الجزائرية للعلوم الاجتماعية والإنسانية، المجلد 09، العدد 02، 2021، ص 120

كفاية الدعم التي تحصل عليه هذه المؤسسات من الميزانية العامة للدولة من جهة أخرى، مثل: مؤسسات SONELGAZ، SNTF، ADE، NAFTAL .

وخير مثال على ذلك المؤسسة الوطنية لإنتاج وتوزيع الغاز والكهرباء سونلغاز SONELGAZ، حيث نجد أن الحكومة الجزائرية تدعم أسعار كل من الكهرباء والغاز بصفة جد معتبرة، ما جعل أسعارهما في الجزائر أقل ب 20 مرة من المعدل المتوسط عن الدول الأخرى بالنسبة للغاز، وب 10 مرات بالنسبة للكهرباء. هذا ما نجم عنه مجموعة من الآثار السلبية أثرت بشكل كبير على التوازنات المالية لهذه الشركة، أين نجد أن سعر استهلاك واحد كيلو واط من الكهرباء هو في حدود 04 دج للوحدة في حين نجد أن تقديرات سعره الحقيقي تفوق 10.50 دج للوحدة وهي تعتبر كخسائر تتحملها المؤسسة نتيجة للفروقات الموجودة بين سعر البيع وسعر التكلفة. مما نتج عنه أن عوائد وتحصيلات هذه الشركة من مبيعات الغاز والكهرباء لا تغطي إلا حوالي 40% فقط من تكلفة الإنتاج للكهرباء، و55% للغاز. حيث أصبحت مداخيل سونلغاز سنويا في حدود 230 مليار دينار، غير أنها بحاجه لفرق يقدر با 178 مليار دينار لضمان توازناتها المالية، ما حتم على الدولة الجزائرية التدخل في كل مرة لدعم هذه الشركة وفق آلية دعم التوازن للشركة.

كما أن ضعف القدرة المالية لهذه المؤسسة العمومية ساهم في تراجع الاستخدامات الاستثمارية لها. وهو ما يحول دون إحلال وتجديد مرافقها، أو القيام بإنشاءات جديدة، رغم تزايد الطلب على خدماتها والحاجة للرفع من جودتها. وهو ما يمثل عبئا مستترا على عاتق الخزينة العامة في المستقبل نتيجة لتأكل حقوق الملكية بتلك الهيئات وضرورة تعويضها. ومثال هذه المؤسسة ينطبق على كل المؤسسات الأخرى السابقة الذكر. "[1]

[1] حنصال أبوبكر، بن أحمد سعدية، "**إستراتيجية الدعم الحكومي المطبقة في الجزائر من منظور الفعالية الاقتصادية وتحقيق العدالة الاجتماعية**"، جامعة طاهري محمد بشار والمركز الجامعي أحمد زبانه غليزان، مجلة الدراسات الاقتصادية المعمقة ، رقم 2018/07، 2018، ص 131-132

خلاصة الفصل

بذلت الجزائر مجهودات جبارة لتحسين وضعية المؤسسات الجزائرية، بهدف تحقيق أهداف قصيرة وبعيدة المدى، منها النهوض بالاقتصاد الجزائري لمواكبة الدول المتقدمة، ومنها كذلك تحقيق مطالب اجتماعية لتحسين المستوى المعيشي للأفراد وتنويع وتحسين الاقتصاد وذلك من خلال المؤسسات العمومية الاقتصادية.

وعليه قامت الدولة بعديد الإصلاحات مست المؤسسات العمومية الاقتصادية والتي نعتقد أن أهمها هو إصدار قانون 88-01 سنة 1988، حيث سلكت هذه الإصلاحات النهج الصحيح ووضعت المؤسسة العمومية في الدرب الصحيح، وبطبيعة الحال دعمت الجزائر هذه الإصلاحات بضخ مبالغ مالية كبيرة

إن عملية إعادة الهيكلة للمؤسسات أخفت الحقيقة لفترة من الزمن بل لم تكن مدروسة، وبحلول سنة 1988، وصدور 88-01 تخلصت المؤسسة العمومية من الوصاية المباشرة للدولة، بعدها كان لإصلاح المؤسسات المالية والمصرفية آثره على المؤسسة العمومية، حيث استفادت هذه الأخيرة بامتياز التطهير المالي والمحاسبي واستفادتها من شهادة المطابقة الدولية إيزو، مع إمكانية توفر الفرص لتسويق منتوجاتها محليا ودوليا مما أهلها كما ان جباية المؤسسة العمومية تدخل ضمن الإستراتجية العامة للسياسة المالية للدولة لكن لا يخفى في هذه الحالة الأثر السلبي والآخر الإيجابي على برنامج نمو وتطوير وتوسيع المؤسسة العمومية الجزائرية.

أما بخصوص تأثير دعم سياسات التشغيل الحكومية للمؤسسة العمومية على الأداء المالي فنجد أنها تغطي العجز التشغيلي في مختلف مصالح المؤسسة منها الإدارة المالية نفسها، إضافة إلى كون تكاليف برامج التشغيل الحكومية على عاتق الدولة وليس المؤسسة مما يجعل هذه الأخيرة في أريحية البحث عن مصادر أموال لتمويل مصاريف عمال إضافية كما أن الرفع المعنوي لثقافة المؤسسة والرضا الوظيفي لدى العمال وتحقيق النجاعة مرتبط ارتباط وثيق بالتسيير الجيد لمدير المؤسسة، "فلو سلمت مؤسسة اقتصادية عمومية لديها مستوى أداء جيد لمدير غير كفؤ، سيحطمها في مدة أقصاها ثلاثة سنوات. "[1]

إن سياسة تدعيم الأسعار التي لا تعكس تكلفة الإنتاج في غالب الأحيان وتقديمها لمنتوجات بأسعار اجتماعية لا تغطي التكلفة الحقيقية لها من جهة، مع عدم كفاية الدعم التي تحصل عليه هذه المؤسسات من الميزانية العامة للدولة من جهة أخرى، وعندما "تتحمل الدولة الفارق بين التكاليف الحقيقية وما يدفعه المشترك، تجعل كل المؤسسات عاجزة وغير قادرة على تغطية تكاليف الأنشطة التي يتكلفون بها."[2]

---

[1] حصة تلفزيونية بعنوان، " **52 دقيقة اقتصاد: المؤسسات العمومية الاقتصادية وتحقيق النجاعة.. الحلقة المفقودة**"، النهار تي في ،نشر بتاريخ :06جويلية 2020 https://www.youtube.com/watch?v=ZitPWlXNnAc

[2] غيلاني عبد السلام، عثماني أحسين، "**فعالية سياسة التسعير المطبقة على خدمات المياه والتطهير في الجزائر** " جامعة بسكرة، جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي، Revue Economie&Management، ISSN 1112-3524، مجلد 18، رقم 01، 2020، ص 46

الفصل الثالث

دراسة حالة الديوان الوطني

للسقي وصرف المياه– وحدة قالمة–

ONID – Unité de Guelma

تمهيد الفصل

بعد القيام بالدراسة النظرية للموضوع، والمتعلقة بأثر أشكال الدعم الحكومي للمؤسسة العمومية على أدائها المالي، وحتى يتسنى لنا المعرفة التطبيقية، قمنا بإسقاط المفاهيم النظرية التي تطرقنا إليها في الجانب النظري، على واقع مؤسسة وطنية عمومية وهي الديوان الوطني للسقي وصرف المياه"مؤسسة ذات طابع صناعي وتجاري– وحدة قالمة(ONID–Unité de Guelma)"[1]، وهي متواجدة بولاية قالمة، وبالضبط بلدية بومهرة احمد، طريق جبلة لخميسي.

في هذا الصدد، وقمنا بتقسيم فصلنا إلى ثلاثة مباحث، حيث تطرقنا في المبحث الأول، إلى التعريف بالديوان الوطني للسقي وصرف المياه –وحدة قالمة، بينما خصص المبحث الثاني لعرض أهم قوائمها المالية وهي، الميزانية جدول حسابات النتائج وجدول تدفقات الخزينة للسنوات 2019،2020 و2021، أما المبحث الثالث فتطرقنا إلى دراسة أثر دعم الدولة للديوان على أدائه المالي.

[1] Office National de l’Irrigation et du Drainage

المبحث الأول :التعريف بالديوان الوطني للسقي وصرف المياه – وحدة قالمة

مرت الجزائر بعد الاستقلال بعدة مراحل واتجاهات تعكس السياسات المائية المنتهجة وتبعتها تغييرات على المستوى التنظيمي والهيكلي والتشريعي واتخذت الدولة المخططات التنموية الرباعية والخماسية وسيلة لتنفيذ هذه السياسات.

الجهات والمؤسسات المسؤولة عن الموارد المائية تتنوع من وكالة ومجالس ومؤسسات ووزارات، وهذا التنوع من مهامها ومسؤولياتها واختصاصاتها، وفيما يلي سنعرض من خلال بحثنا مؤسسة الديوان الوطني للسقي وصرف المياه.

المطلب الأول : تعريف بالديوان ومهامه

الديوان الوطني للسقي وصرف المياه مؤسسة ذات طابع صناعي وتجاري ونشأت بموجب مرسوم تنفيذي رقم 05 / 183المؤرخ في 09 ربيع الثاني عام 1426 الموافق ل 18 ماي 2005 يتضمن تعديل القانون الأساسي للوكالة الوطنية لإنجاز هياكل الري الأساسية وتسييرها لسقي وصرف المياه، وهي هيئة مكلفة بمجموعة من نشاطات الري الفلاحي في محيطات الري الكبرى (GPI) ، تتمتع المؤسسة بالشخصية المعنوية واستقلال المالي ومن مهامها:

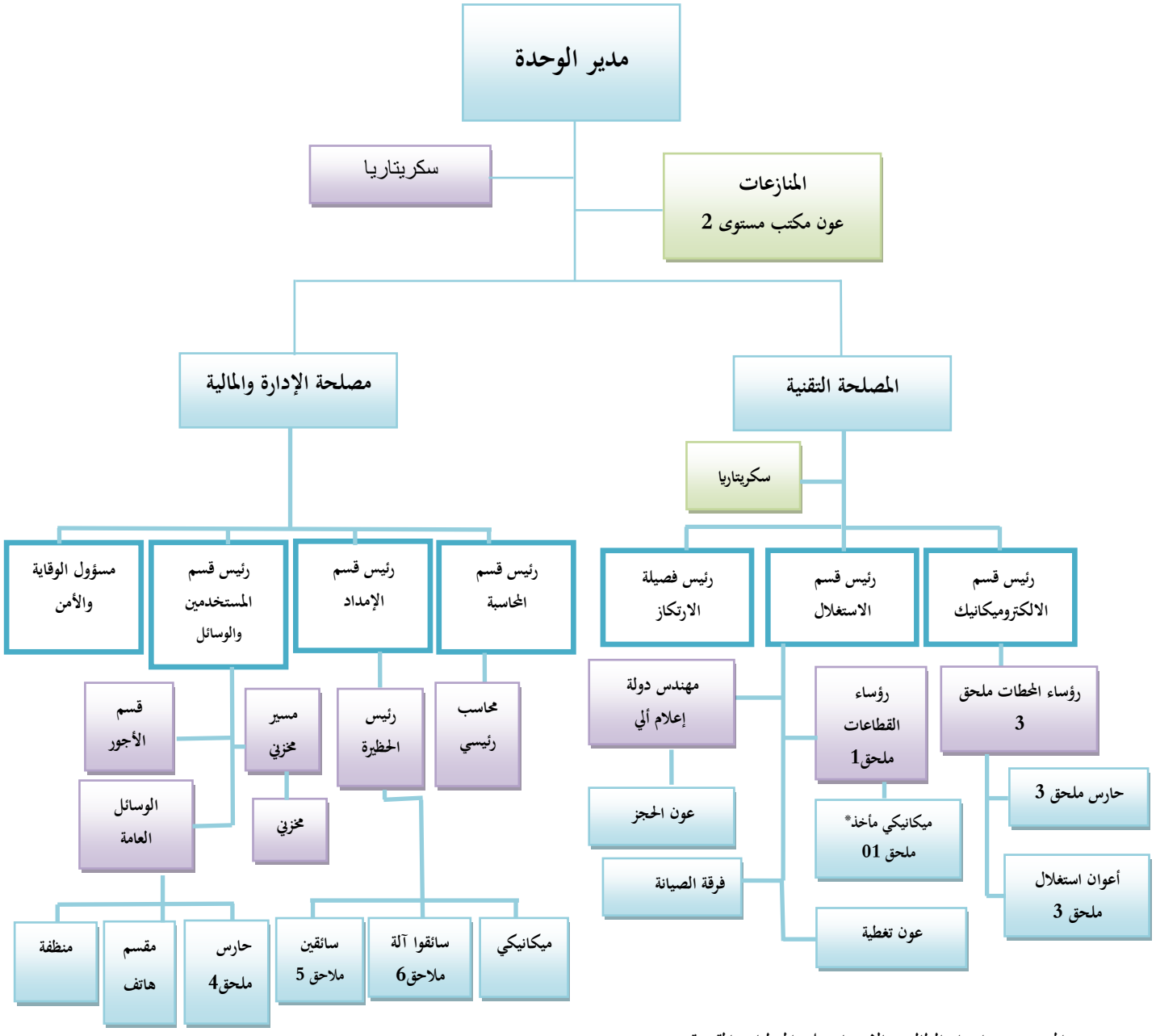
- ✓ تتكلف المؤسسة في إطار المخطط الوطني للتنمية الاقتصادية والاجتماعية بالمبادرة بأعمال تصور دراسة الهياكل الأساسية للري لسقي الأراضي الفلاحية، صرف المياه وانجاز تلك الهياكل وتسييرها.
- ✓ إعداد مقاييس التأسيس الأولي لتجهيزات الري الزراعي وتكاليفها وبإعداد مدونة المعطيات الاقتصادية التي تدخل في تسعيرة الماء المستعمل في الفلاحة.
- ✓ تسيير شبكات السقي والشبكات المرتبطة بها واستغلالها وصيانتها.
- ✓ تقديم المساعدة والمشورة لمستعملي الماء الفلاحي.
- ✓ الأشغال والدراسة لحسابها الخاص.
- ✓ توجيه أعمال الهيئات صاحبة الامتياز على الشبكات القائمة في المساحات المسقية والإشراف عليها.
- ✓ تتكلف بتطوير وسائل التصور والدراسة للتحكم في تقنيات المرتبطة بهدفها، و يمكنها أن تقوم بأي بحث أو دراسة لهما علاقة بميادين عملها.
- ✓ تسهر على المحافظة على مورد الماء، بالتشاور مع الهيئات والمؤسسات المعنية.

المطلب الثاني :الهيكل التنظيمي العام للديوان الوطني للسقي وصرف المياه – وحدة قالمة

يتكون الديوان من مديرية عامة و 04 مديريات مركزية الكائن مقرها بالجزائر العاصمة و 05 مديريات جهوية المتواجدة وفقا لتقسيم محيطات الري الفلاحي في الجزائر و بها 21 وحدة على المستوى الوطني، تتوفر على 2.200من الإمكانيات البشرية .

حيث مكان تربصنا كان على مستوى وحدة قالمة في بلدية بومهرة أحمد وهيكل تنظيمها كما يلي:

شكل (08) : يوضح الهيكل التنظيمي للمؤسسة محل الدراسة – وحدة قالمة



المصدر: من إعداد الطالبين بالاعتماد على المعطيات المقدمة

ملاحظة: * ميكانيكي مأخذ (Aiguadiers): فتح وقفل مأخذ الماء. * عون تغطية (Agent de recouvrement) : استرجاع الديون التي في ذمة الزبون

المطلب الثالث :مهام مسئولي مصلحة الإدارة والمالية

من أجل السيرورة الحسنة وعدم تداخل المهام بين عمال المؤسسة تم انجاز بطاقة مهام لكل عامل بالمؤسسة نذكر منها للإيجاز بعض مهام مسؤولي مصلحة الإدارة والمالية محل الدراسة كما يلي:

وظيفة رئيس مصلحة الإدارة والمالية للوحدة:

وصف المهام	المهام المتعلقة بكل من هذه الوظائف	متطلبات الوظيفة
1 – تسيير المستخدمين. 2 – إدارة شؤون المستخدمين 3 – تسيير الرواتب 4– مسك الدفاتر وإدارة الصندوق (النقدية).	**1 – إدارة الموظفين** أ – إدارة التوظيف المؤقتة. ب – مراقبة القوى العاملة. ج– إعداد إحصاءات العاملين. د– متابعة وظائف منسوبي الوحدة **2 – إدارة شؤون الموظفين** أ – تعيين الموظفين. ب – النقل الداخلي (حركة الموظفين). ج– تنظيم مراقبة الحضور. د – حفظ ملفات الموظفين. هـ – مسك جدول الإجازات. و– متابعة ملف المصاريف الطبية وحوادث العمل. **3 – إدارة الرواتب** أ –متابعة الحضور و الغياب. ب– إعداد الرواتب باعتماد التحقق والرقابة. ج– إعداد الإقرارات الضريبية وشبه الضريبية. د –الرقابة و التحقق الفوري من رواتب الوحدات. هـ – الربط مع وظيفة المحاسبة. **4– مسك حسابات الوحدة:** أ) المحاسبة عن العمليات المالية والمحاسبية ب) القيد والتحرير والرقابة ج) الأعمال غير المحاسبية د) المشاركة في إعداد الميزانيات هـ) حفظ المستندات القانونية **5– إدارة حساب الصندوق (النقدية):** أ) إدارة النقدية والحسابات المصرفية ب)إنشاء وتسوية كشوف الحسابات المصرفية ج) مراقبة غير معلن عنها لسجلات النقد د) إنشاء كشوف دورية للوضع النقدي **وجميع المهام الأخرى المتعلقة بعنوان وظيفته أو منصب عمله.**	التدريب العام: التدريب المهني الجامعي: الترخيص في الخبرة المهنية في القانون: أكثر من 5 سنوات

وظيفة رئيس قسم المحاسبة للوحدة:

وصف المهام	المهام المتعلقة بكل من هذه الوظائف	متطلبات الوظيفة
1– تنظيم العمل المحاسبي للوحدة و المديريات الجهوية. 2– تنظيم حركة المعلومات بين وحدة قالمة والوحدات الأخرى. 3– مركزة الحسابات وإتمام مختلف المعالجات المحاسبية.	1–**تنظيم الأعمال المحاسبية للمقر (الوحدة) والمديريات الجهوية:** أ –إسناد منتظم لمحاسبي الوحدة. 2 – **تنظيم حركة المعلومات بين المقر (الوحدة) و المديريات الجهوية:** أ – التعريف بإجراءات وتقنيات المحاسبة. ب –تحضير و مراقبة جداول الاتصال. 3– **مركزة المحاسبات وإتمام مختلف المعالجات**	التدريب العام: التدريب المهني الجامعي: درجة علمية في العلوم المالية الخبرة المهنية: أكثر من 10 سنوات

4- مسك محاسبةالمقر (الوحدة). 5- متابعة محاسبات الوحدات	أ – جمع البيانات الدورية. ب– مراقبة و تحديد معلومات البيانات الدورية. ج– أعمال نهاية سنة النشاط. **4 – مسك حسابات المقر (الوحدة):** أ– محاسبة العمليات المالية والمحاسبية ب– الكتابة (الحجز)، النشر و المراقبة. ت– الأعمال المحاسبية الإضافية. ث– المساهمة في إعداد الموازنة التقديرية. ج– يضمن أرشفة الوثائق المحاسبية والمالية. **وجميع المهام الأخرى المتعلقة بعنوان وظيفته أو منصب عمله.**	

وظيفة رئيس قسم الإمداد (التموين) بالوحدة :

وصف المهام	المهام المتعلقة بكل من هذه الوظائف	متطلبات الوظيفة
وصف القسم للمهام: 1- التموين (تموينات أخرى غير المتابعة من جهة المقر (الوحدة) 2- تسيير المخزونات. 3- تسيير الحظيرة. 4- صيانة الحظيرة.	**1- التموين:** أ- الطلبية (الطلب). ب- الاستلام ح- مسك ملفات الموردين. **2–تسيير المخزونات** أ- تنظيم المخازن. ب- متابعة حركة المخزونات. ت- مسك بطاقات الدرج وبطاقات المخزونات ث- إنجاز الكشوف الشهرية. ج- تحديد المخزون الأدنى و الأقصى. ح- تحضير قوائم الجرد. خ- مسك سجلات الجرد. **3 – تسيير الحظيرة** أ – إعداد الأوامر بمهمة خارج نطاق (محيط) الوحدة.ب- حساب نسب الأصول الثابتة. ج- متابعة استهلاك الوقود وقطع الغيار. د- مراقبة دفاتر السير للمركبات. ذ- المراقبة اليومية لدخول وخروج الآلات والمركبات. ر- متابعة التكاليف لكل آلة و مركبة. ز- حساب التكاليف المعيارية. ح – المراقبة الإدارية للآلات الدارجة (السيارة). **4 – الصيانة** أ- تنظيم الورشة. ب- حفظ الملفات التاريخية والفنية. ج- إعداد و متابعة جداول الزمنية للصيانة. د – المشاركة في بناء الميزانيات (الملفات المادية). هـ- الصيانة الدورية. و- إصدار طلبات شراء قطع الغيار. س- تحديد المخزون الأدنى و الأقصى. 5- **تسيير الوسائل العامة:** أ – تنسيق أعمال الصيانة والإصلاح في مباني المقر (الوحدة). ب – متابعة تسيير الممتلكات المنقولة وغير المنقولة. ج- مراقبة عقود التأمين للمنقولات وغير المنقولة. د- متابعة أفراد الأمن والسائقين وعمال النظافة. هـ – يضمن التسيير الجيد لمخازن اللوازم المكتبية. و- إنشاء أوامر بمهمة. **وجميع المهام الأخرى المتعلقة بعنوان وظيفته أو منصب عمله.**	التدريب المهني الجامعي: درجة علمية في العلوم التجارية الخبرة المهنية: أكثر من 5 سنوات

المبحث الثاني: عرض القوائم المالية للديوان الوطني للسقي وصرف المياه – وحدة قالمة للفترة (2019،2020،2021)

كما ذكرنا في الجانب النظري أن التحليل هو عملية تفسير القوائم المالية المنشورة وفهمها لأجل اتخاذ قرارات حالية ومستقبلية تساعد المؤسسة على التطور والنمو.

المطلب الأول: عرض الميزانية المحاسبية، جدول حسابات النتائج وجدول تدفقات الخزينة للسنوات (2019،2020،2021)

لتطبيق عملية التحليل على المؤسسة ينبغي توفر الوثائق اللازمة لذلك من بين هذه الوثائق الميزانية المحاسبية، جدول حسابات النتائج وجدول تدفقات الخزينة، حيث سيتم عرض هذه الوثائق لثلاث سنوات الأخيرة (2019، 2020، 2021)، مع إظهار عملية الانتقال من الميزانية المحاسبية إلى الميزانية المالية، ثم عرض الميزانية المالية المفصلة والمختصرة لنفس الفترة.

الفرع الأول: تقديم الميزانيات المحاسبية للسنوات (2019،2020،2021)

سنقوم من خلال الجدول الموالي عرض الميزانيات المحاسبية المفصلة للسنوات الثلاث الأخيرة ولأجل التنسيق والاختصار استغنينا على عمود الملاحظات، عمود المبلغ الإجمالي وعمود الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة أما جدول الخصوم فقد استغنينا على عمود الملاحظات، مع العلم أن هذه الميزانيات توجد في الملاحق في صورتها الحقيقة.

الجدول رقم (19): الميزانية المحاسبية جانب الأصول لسنوات 2021، 2020، 2019

التعيين	القيمة المحاسبية2021	القيمة المحاسبية2020	القيمة المحاسبية2019
أصول غير جارية			
أصول ثابتة أخرى	68 889 300,81	77 441 719,92	87 531 630,36
القروض والأصول المالية غير المتداولة الأخرى	43 787,61	43 787,61	43 787,61
مجموع الأصول غير الجارية	68 933 088,42	77 485 507,53	87 575 417,97
الأصول الجارية			
مخزونات	8 959 795,25	9 679 538,45	9 422 966,51
عملاء	18 061 124,09	18 515 150,15	16 012 594,30
المدينون الآخرون	42 647,03	42 647,03	42 647,03
الضرائب وما يماثلها	147 404,33	131 667,39	2 455 246,73
الخزينة	6 092 408,65	2 783 370,26	3 082 763,93
مجموع الأصول الجارية	33 303 379,35	31 152 373,28	31 016 218,50
مجموع الأصول	102 236 467,77	108 637 880,81	118 591 636,47

المصدر: وثائق الشركة

الجدول رقم (20): الميزانية المحاسبية جانب الخصوم لسنوات 2021، 2020، 2019

التعيين	2021	2020	2019
رأس المال			
النتيجة الصافية – صافي حصة مجموعة الدخل (1)	-168 211 929,65	-150 034 477,50	-150777666,4
حقوق الملكية الأخرى – الأرباح المحتجزة	-1 819 450 029,98	-1 669 415 140,99	-1518383964
حسابات الروابط	1 899 556 172,60	1 742 051 254,50	1611231931
المجموع 1	-88 105 787,03	-77 398 363,99	-57 929 699,39
خصوم غير جارية			
المخصصات والإيرادات مقيمة مسبقا	72 714 406,40	72 515 832,58	62585493,84
مجموع2	72 714 406,40	72 515 832,58	62 585 493,84
خصوم جارية			
عملاء وحسابات ملحقة	15 949 209,55	13 093 095,65	11505938,49
ضرائب	14 047 786,83	14 156 108,04	13238438,68
ديون أخرى	87 630 852,02	86 271 208,53	89191464,85
الخزينة الخصومية			
مجموع3	117 627 848,40	113 520 412,22	113 935 842,02
مجموع الخصوم (1+2+3)	102 236 467,77	108 637 880,81	118 591 636,47

المصدر: وثائق الشركة

الفرع الثاني: تقديم جدول حسابات النتائج للسنوات (2019،2021،2020)

سنقوم من خلال الجدول الموالي عرض ملخص الأعباء والإيرادات المحققة من طرف المؤسسة خلال السنوات الثلاث الأخيرة عن طريق جدول حسابات النتائج حسب الطبيعة ولأجل التنسيق والاختصار استغنينا على عمود الملاحظات، مع العلم أن هذه الجداول موجودة في الملاحق على صورتها الحقيقة.

الجدول رقم (21): جدول حسابات النتائج لسنوات 2021، 2020، 2019

التعيين	2021	2020	2019
المبيعات والمنتجات ذات الصلة	59 454 184,66	65 973 332,13	16 617 282,37
Iنتيجة الدورة	59 454 184,66	65 973 332,13	16 617 282,37
مشتريات مستهلكة	-77 226 669,59	-85 718 848,67	-52 103 211,80
الخدمات الخارجية والاستهلاكات الأخرى	-8 004 640,25	-7 244 237,72	-5 731 070,14
IIإستهلاكات الدورة	-85 231 309,84	-92 963 086,39	-57 834 281,94
IIIالقيمة المضافة التشغيلية(I–II)	-25 777 125,18	-26 989 754,26	-41 216 999,57
أعباء المستخدمين	-123 298 948,71	-91 512 366,37	-80 146 181,01
الضرائب والرسوم والمدفوعات المشابهة	-1 069 652,58	-1 262 549,37	-462388,42
IV الفائض الإجمالي عن الاستغلال	-150 145 726,47	-119 764 670,00	-121 825 569
الإيرادات العملياتية الأخرى	1 123 729,39	1 169 422,06	2 540 224,75
الأعباء العملياتية الأخرى	-11 414 882,58	-9 298 237,09	-6 872 613,27
المخصصات للاهتلاكات والمؤونات	-78 915 623,27	-90 359 557,99	-81 800 749,04
الاسترجاعات عن خسائر القيمة والمؤونات	71 140 696,20	68 294 289,37	58 110 650,24
Vالنتيجة العملياتية	-168 211 806,73	-149 958 753,65	-149 848 056,50

VI النتيجة المالية			
VII النتيجة العادية قبل الضريبة (V+VI)	-168 211 806,73	-149 958 753,65	-149 848 056,50
الضرائب المؤجلة على النتيجة العادية	-122,92	-75 723,85	-929 609,88
مجموع إيرادات الأنشطة العادية	131 718 610,25	135 437 043,56	77 268 157,18
مجموع أعباء الأنشطة العادية	-299 930 539,90	-285 471 521,06	-228 045 823,56
النتيجة الصافية للأنشطة العادية VIII–	-168 211 929,65	-150 034 477,50	-150 777 666,38
IX النتيجة غير العادية			
X النتيجة الصافية للسنة المالية	-168 211 929,65	-150 034 477,50	-150 777 666,38

المصدر: وثائق الشركة

والملاحظ من خلال هذا الجدول أن النتيجة الصافية للسنوات المالية الثلاث الأخيرة سالبة وفي تزايد مستمر.

الفرع الثالث: تقديم جدول تدفقات الخزينة للسنوات (2019،2020،2021)

سنقوم من خلال الجدول الموالي، عرض قائمة التدفقات النقدية للسنوات الثلاث الأخيرة ولأجل التنسيق والاختصار استغنينا على عمود الملاحظات، مع العلم أن هذه الجداول موجودة في الملاحق في صورتها الحقيقة.

الجدول رقم (22): جدول تدفقات الخزينة لسنوات 2021، 2020، 2019

تعيين	2021	2020	2019
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من النشطة العملياتية			
التحصيلات المقبوضة من عند الزبائن	55 812 079,60	59 192 924,57	34 566 043,61
المبالغ المدفوعة للموردين والعاملين	-55 960 647,06	-130 634 077,32	-143 981 441,70
الفوائد والمصاريف المالية الأخرى المدفوعة	-95 663,21	-157 646,16	-157 997,16
الضرائب عن النتائج المدفوعة			
تدفقات أموال الخزينة من قبل العناصر غير العادية	-244 230,67	-71 598 798,91	-109 573 395,26
تدفقات أموال الخزينة المرتبطة بالعناصر غير العادية	-10 291 153,19	-7 704 885,41	-4 159 778,84
تدفقات أموال الخزينة الصافية المتأتية من الأنشطة العملياتية (أ)	-10 535 383,86	-79 303 684,32	-113 733 174,10
تدفقات أموال الخزينة الصافية المتأتية من الأنشطة الاستثمارية			
المسحوبات عن اقتناء تثبيتات مادية او غير مادية	-33 320,00	-213 000,00	-48 000,00
التحصيلات عن عمليات بيع تثبيتات مادية أو غير مادية			
المسحوبات عن اقتناء تثبيتات مالية			

التحصيلات عن عمليات بيع تثبيتات مالية			
الفوائد المقبوضة على الاستثمارات المالية			
توزيعات الأرباح وحصة الأرباح المستلمة			
تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الاستثمار (ب)	-33 320,00	-213 000,00	-48 000,00
التدفق النقدي من الأنشطة التمويلية			
التحصيلات في أعقاب إصدار أسهم			
الحصص وغيرها من التوزيعات التي تم القيام بها			
التحصيلات المتأتية من القروض	21 578 705,00	82 588 517,92	116 050 155,10
تسديدات القروض أو الديون الأخرى المماثلة	-7 700 962,75	-3 371 227,27	-5 832 202,53
صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل (ج)	13 877 742,25	79 217 290,65	110 217 952,57
ثار تغيرات أسعار الصرف على النقد وما يعادله			
تغير أموال الخزينة في الفترة (أ+ب+ج)	3 309 038,39	-299 393,67	-3 563 221,53
أموال الخزينة ومعدلاتها عند افتتاح السنة المالية	3 362 098,89	3 661 492,56	7 224 714,09
أموال الخزينة ومعدلاتها عند إقفال السنة المالية	6 671 137,28	3 362 098,89	3 661 492,56
تغير أموال الخزينة خلال الفترة	3 309 038,39	-299 393,67	-3 563 221,53
المقاربة مع النتيجة المحاسبية	171 520 968,04	149 735 083,83	147 214 444,85

المصدر: وثائق الشركة

والملاحظ من خلاله أن صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل ضعيفة وفي تناقص مستمر.

المطلب الثاني: توضيح عملية الانتقال من الميزانية المحاسبية إلى الميزانية المالية

فيما يخص عملية الانتقال من الميزانية المحاسبية إلى المالية لا بأس أن نذكر بأنه عند تحويل الميزانية المحاسبية إلى ميزانية مالية فإننا نقوم بتقسيم الميزانية إلى 04 مجموعات أساسية، أصول الأكثر من سنة، أصول الأقل من سنة وأيضا خصوم أكثر من سنة وخصوم أقل من سنة.

مع العلم أن الأصول الأقل من سنة، تقسم بدورها إلى ثلاثة فروع: قيم الاستغلال، قيم غير جاهزة (القابلة للتحقق) والقيم الجاهزة (المتاحات).

أما من جانب الخصوم فهناك خصوم أقل من سنة وخصوم أكثر من سنة والتي تضم أموال خاصة زائد ديون طويلة الأجل.

أولا: تعديل الأصول

وتكون هذه التعديلات كالآتي :

1. الأصول الأكثر من سنة: تصبح تضم: أصول ثابتة أخرى+ القروض والأصول المالية غير المتداولة الأخرى وبما أن الميزانية المالية بنيت تحت فرضية تصفية الميزانية فتقيم الأصول بالقيم الحقيقة أي القيم الصافية.
2. الأصول الأقل من سنة:

قيم الاستغلال: تضم المخزونات فقط

قيم غير جاهزة: تضم كل من العملاء+المدينون الآخرون+الضرائب وما يماثلها

قيم جاهزة: تضم الخزينة

ثانيا: تعديل الخصوم

1. الخصوم الأكثر من سنة: تضم الأموال الدائمة: وتنقسم إلى قسمين وهما:

- الأموال الخاصة: تضم رأس مال الشركة، الاحتياطات، أموال خاصة أخرى،ارتباطات بين الوحدات .
- الديون طويلة الأجل: وهي الديون التي تفوق السنة ونجد فيها دين الاستثمارات.

2. الخصوم الأقل من سنة.

المطلب الثالث: عرض الميزانية المالية المفصلة للسنوات (2019،2020،2021)

من خلال الدراسة الميدانية قمنا بتحويل الميزانيات المحاسبية الثلاث إلى ميزانيات مالية والتي نعرضها كما يلي:

الجدول رقم (23): الميزانية المالية المفصلة جانب الأصول للسنوات (2019،2020،2021)

التعيين	المبالغ 2021	المبالغ 2020	المبالغ 2019
أصول الأكثر من سنة	68 933 088,42	77 485 507,53	87 575 417,97
الأصول الأقل من سنة	33 303 379,35	31 152 373,28	31 016 218,50
قيم الاستغلال	8 959 795,25	9 679 538,45	9 422 966,51
القيم الغير جاهزة	18 251 175,45	18 689 464,57	18 510 488,06
القيم الجاهزة	6 092 408,65	2 783 370,26	3 082 763,93
مجموع الأصول	102 236 467,77	108 637 880,81	118 591 636,47

المصدر: إعداد الطالبين بناء على وثائق المؤسسة

الجدول رقم (24): الميزانية المالية المفصلة جانب الخصوم للسنوات (2019،2020،2021)

التعيين	2021	2020	2019
الخصوم الأكثر من سنة			
صافي الدخل – صافي حصة مجموعة الدخل	-168 211 929,65	-150 034 477,50	-150 777 666,40
حقوق الملكية الأخرى – الأرباح المحتجزة	-1 819 450 029,98	-1 669 415 140,99	-1 518 383 964,00
حسابات الروابط	1 899 556 172,60	1 742 051 254,50	1 611 231 931,00
مجموع الخصوم الأكثر من سنة	-88 105 787,03	-77 398 363,99	-57 929 699,40
الخصوم الأقل من سنة			
المخصصات والإيرادات المؤجلة	72 714 406,40	72 515 832,58	62 585 493,84
عملاء وحسابات ملحقة	15 949 209,55	13 093 095,65	11 505 938,49
ضرائب	14 047 786,83	14 156 108,04	13 238 438,68
ديون أخرى	87 630 852,02	86 271 208,53	89 191 464,85
مجموع الخصوم الأقل من سنة	190 342 254,80	186 036 244,80	176 521 335,86
مجموع الخصوم	102 236 467,77	108 637 880,81	118 591 636,47

المصدر: إعداد الطالبين بناء على وثائق المؤسسة

المبحث الثالث: أثر دعم الدولة على الأداء المالي للديوان الوطني للسقي وصرف المياه – وحدة قالمة

لدراسة اثر الدعم الحكومي على المؤسسات العمومية وخاصة اثر ذلك على الأداء المالي، قمنا بإسقاط الدراسة النظرية على الجانب التطبيقي وقد انطلقنا من تحليل التوازن المالي للمؤسسة عن طريق مؤشرات التوازن المالي كما سيأتي في المطلب الموالي.

المطلب الأول: تحليل التوازن المالي عن طريق مؤشرات التوازن المالي

تتم عملية التحليل انطلاقا من الميزانية المالية عن طريق تطبيق مؤشرات التوازن المالي والمتمثلة في رأس المال العامل، احتياجات رأس المال العامل وكذا الخزينة، وهذا من أجل معرفة الوضعية المالية للمؤسسة وتقييم أدائها، ولتسهيل ذلك قمنا بإعداد الميزانية المختصرة للثلاث سنوات حسب ما تم توضيحه سابق خلال عملية الانتقال من الميزانية المحاسبية إلى المالية .

الفرع الأول: إعداد الميزانية المالية المختصرة للسنوات محل الدراسة

تم إعداد الميزانية المالية المختصرة بناءا على ما تم دراسته سابقا وذلك كما يلي:

أ/ إعداد الميزانية المالية المختصرة

الجدول رقم (25): الميزانية المالية المختصرة جانب الأصول للسنوات (2019،2020،2021)

التعيين	المبالغ 2021	%	المبالغ 2020	%	المبالغ 2019	%
أصول الأكثر من سنة	68 933 088,42	67%	77 485 507,53	71%	87 575 417,97	74%
الأصول الأقل من سنة	33 303 379,35	33%	31 152 373,28	29%	31 016 218,50	26%
مجموع قيم الاستغلال	8 959 795,25	9%	9 679 538,45	9%	9 422 966,51	8%
مجموع القيم الغير جاهزة	18 251 175,45	18%	18 689 464,57	17%	18 510 488,06	16%
مجموع القيم الجاهزة	6 092 408,65	6%	2 783 370,26	3%	3 082 763,93	3%
مجموع الأصول	102 236 467,77	100%	108 637 880,81	100%	118 591 636,47	100%

المصدر: إعداد الطالبين

أما الجدول الموالي فهو يتبع نفس الميزانية المالية المختصرة لكن من جهة الخصوم،كما يلي:

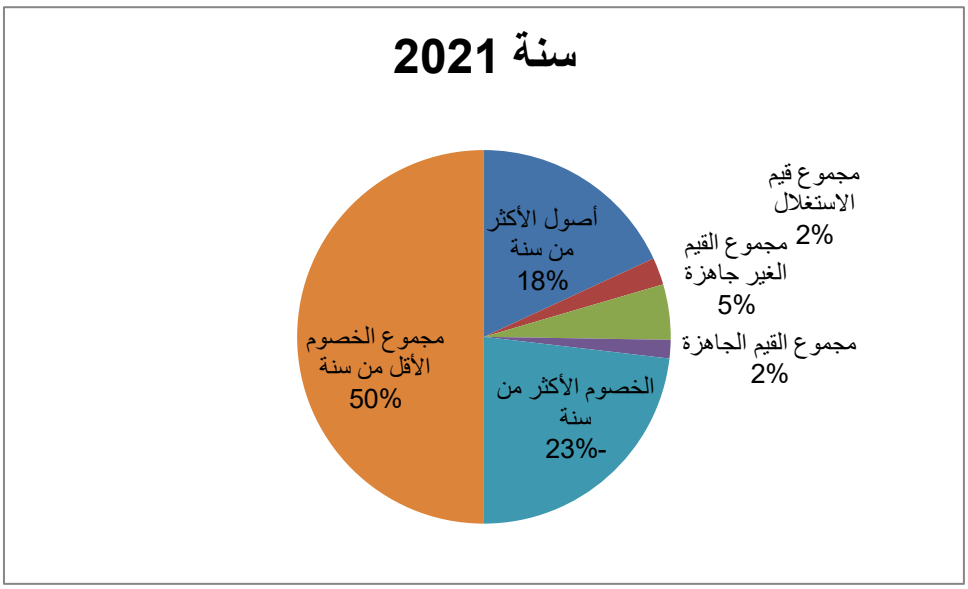
الجدول رقم (26): الميزانية المالية المختصرة جانب الخصوم للسنوات (2019،2020،2021)

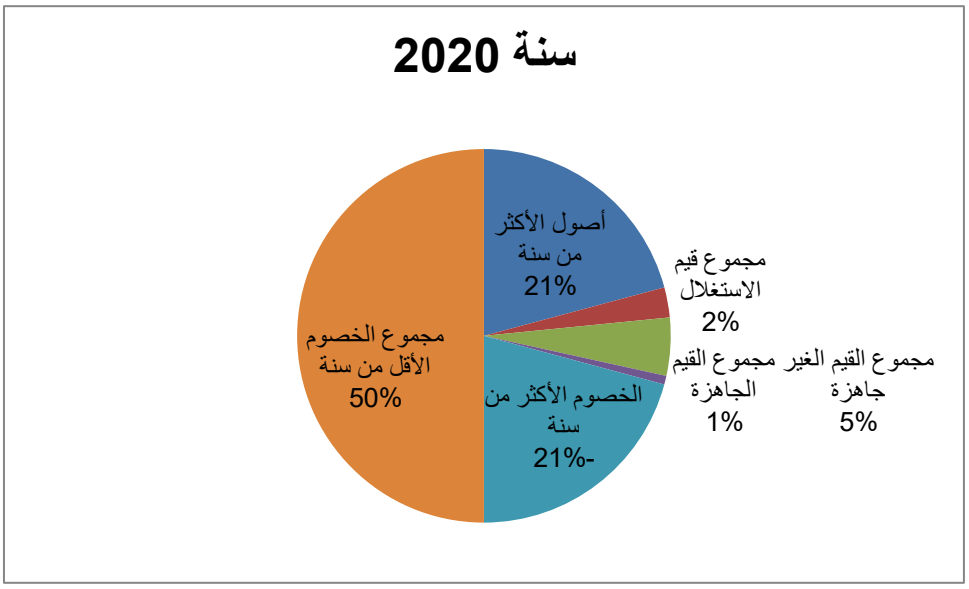
التعيين	المبالغ 2021	%	المبالغ 2020	%	المبالغ 2019	%
الخصوم الأكثر من سنة	-88 105 787,03	-86%	-77 398 363,99	-71%	-57 929 699,40	-49%
مجموع الخصوم الأقل من سنة	190 342 254,80	186%	186 036 244,80	171%	176 521 335,86	149%
مجموع الخصوم	102 236 467,77	100%	108 637 880,81	100%	118 591 636,46	100%

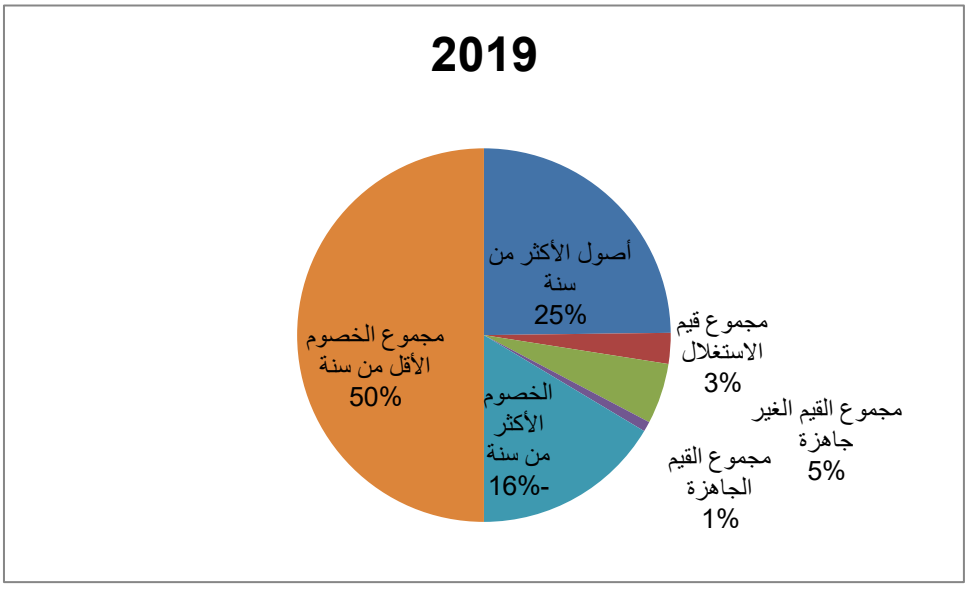
المصدر: إعداد الطالبين

ب/ التمثيل البياني بواسطة الدائرة للسنوات الثلاث

شكل (09) : تمثيل بياني بواسطة الدائرة للميزانية المالية للسنوات الثلاث







المصدر: إعداد الطالبين

من خلال التمثيل البياني لعناصر الميزانية المالية للسنوات الثلاث، يتضح أن نسب الاستثمارات الطويلة الأجل (الأصول الأكثر من سنة) في تناقص وتآكل مستمر وهذا يدل على عدم تجديدها أو شراء استثمارات جديدة، أيضا نسب الأصول المتداولة (الأصول الأقل من سنة) هي في تناقص مستمر باستثناء نسب القيم الغير جاهزة التي بقت ثابتة، ومن جهة الأخرى نجد الخصوم الأكثر من سنة في تناقص مستمر ويقابله ثبات نسب قيم الخصوم الأقل من سنة.

الفرع الثاني: التحليل بواسطة مؤشرات التوازن المالي الأدنى

سنتناول تحليل مؤشرات التوازن المالي وهي رأس المال العامل، احتياجات رأس المال العامل والخزينة، حيث الشرط الأول هو أن يكون رأس المال العمل أكبر من صفر، الشرط الثاني: رأس المال العامل اكبر من الاحتياج، والشرط الثالث: هو الخزينة الصفرية تكون قريبة من صفر.

- رأس المال العامل من أهم مؤشرات التوازن المالي ويحسب وفق العلاقة كما رأينا ذلك في الجانب النظري:

* من أعلى الميزانية (في الأجل الطويل):

رأس المال العامل FR= الأموال الدائمة – الأصول الثابتة

- احتياجات رأس المال العامل، يحسب وفق العلاقة التالية :

* إرم ع BFR= (الأصول المتداولة – القيم الجاهزة) – (دق أ– السلفات المصرفية)

* إرم ع= (قيم استغلال + قيم قابلة للتحقيق) – (دق أ– ديون مالية)

- الخزينة، وتحسب وفق العلاقة التالية : الخزينة T_N= رأس المال العامل – احتياج رأس المال العامل

الجدول رقم (27): التحليل بواسطة مؤشرات التوازن المالي للسنوات (2019،2020،2021)

التعيين	القيمة المحاسبية2021	القيمة المحاسبية2020	القيمة المحاسبية2019
أصول الأكثر من سنة	68 933 088,42	77 485 507,53	87 575 417,97
مجموع قيم الاستغلال	8 959 795,25	9 679 538,45	9 422 966,51
مجموع القيم الغير جاهزة	18 251 175,45	18 689 464,57	18 510 488,06
مجموع القيم الجاهزة	6 092 408,65	2 783 370,26	3 082 763,93
الخصوم الأكثر من سنة	- 88 105 787,03	- 77 398 363,99	- 57 929 699,40
مجموع الخصوم الأقل من سنة	190 342 254,80	186 036 244,80	176 521 335,86
رأس المال العامل	**- 157 038 875,45**	**- 154 883 871,52**	**- 145 505 117,37**
إحتياج راس المال العامل	**- 163 131 284,10**	**- 157 667 241,78**	**- 148 587 881,29**
الخزينة	**6 092 408,65**	**2 783 370,26**	**3 082 763,92**

المصدر: إعداد الطالبين

نلاحظ أن رأس المال العامل خلال الثلاث سنوات سالب وهذا يعني أن الأموال الدائمة (الخصوم الأكثر من سنة) لا تغطي الأصول الثابتة (الأصول الأكثر من سنة) ومنه يمكن القول أن المؤسسة ليس لها هامش أمان خلال هذه السنوات، أما الشرط الثاني (FR أكبر من BFR) فهو محقق، والشرط الثالث غير محقق.

وعليه، نجد أن مؤشرات التوازن المالي الأدنى غير متوفرة، والتي تؤكد على انه لكي تحقق المؤسسة توازنها المالي يجب أن يكون من بين شروطها، قيمة رأس المال العامل اكبر من صفر.

الفرع الثالث: دراسة نسب السيولة

هناك مجموعة من نسب السيولة التي يمكن حسابها، وتقسم نسبة السيولة العامة، نسبة الخزينة الجاهزة، نسبة الخزينة الفورية

- نسبة السيولة العامة: حيث، نسبة السيولة = الأصول المتداولة (الأقل من سنة) / الخصوم المتداولة (الأقل من سنة)، حيث يجب أن تكون اكبر من واحد
- نسب السيولة الجاهزة: المتاحات (القيم الجاهزة) / الديون الأقل من سنة، في معظم الحالات هذه النسبة اقل من واحد، والعكس يدل أن لديها وفرت مالية أي سوء تسيير الخزينة
- نسبة السيولة المخفضة: : الأصول أقل من سنة دون المخزون / الديون الأقل من سنة

جدول رقم (28): التحليل بواسطة نسب السيولة للسنوات (2019،2020،2021)

البيان	2021	2020	2019
القيم الجاهزة/المتاحات	6 092 408,65	2 783 370,26	3 082 763,93
أصول متداولة/ أصول أقل من سنة	33 303 379,35	31 152 373,28	31 016 218,50
خصوم متداولة/ خصوم أقل من سنة	190 342 254,80	186 036 244,80	176 521 335,86
الأصول أقل من سنة (دون المخزون)	18 251 175,45	18 510 488,06	/
نسبة السيولة العامة	**0,175**	**0,167**	**0,176**
نسبة السيولة الجاهزة/الفورية	**0,032**	**0,015**	**0,017**
نسبة السيولة المخفضة	**0,096**	**0,099**	**0,000**

المصدر: من إعداد الطالبين

حسب الجدول وجدنا أن نسبة السيولة العامة أقل من واحد (في الحالة العادية، يجب أن تكون اكبر من واحد)، تعني أن المؤسسة غير قادرة على مواجهة التزاماتها الأقل من سنة بواسطة أصولها الأقل من سنة، وتصبح المؤسسة مجبرة على بيع أصولها الثابتة أو اللجوء إلى الاستدانة.

نسبة السيولة الجاهزة في معظم الحالات أقل من واحد وهي جيدة لأنها إن كانت اكبر من واحد معناه أن المؤسسة لديها أموال غير موظفة يعني سوء تسيير الخزينة.

أما نسبة السيولة المخفضة (في الحالة العادية تكون قريبة من واحد)، والتي تقيس قدرة المؤسسة على تسديد ديونها قصيرة الأجل دون الاضطرار إلى بيع مخزونها، وحسب الجدول فان النسب بعيدة عن واحد وبالتالي حالة غير عادية.

المطلب الثاني: أثر الدعم المالي وسياسة التشغيل على الأداء المالي

سنقوم من خلال هذا المطلب، دراسة أثر الدعم المالي الحكومي مقدم للمؤسسة خاصة أثر سياسة التشغيل الحكومية الموجه للشباب لصالح المؤسسة وكذا الدعم المالي ودعم سعر التكلفة وهذا كما يلي:

الفرع الأول: أثر الدعم المالي على الأداء المالي والتسجيل المحاسبي له

قبل التطرق إلى اثر الدعم المالي كان لابد من عرض أمثلة عن كيفية التسجيل المحاسبي لها وذلك كما يلي:

أولا/ التسجيل المحاسبي للدعم المالي

لنأخذ على سبيل المثال التسجيل المحاسبي في اليومية العامة للمؤسسة لإعانة المالية تقدر ب، 5 045 258,18 دج فيما يخص أجرة العاملين لشهر جوان 2021 كما يلي:

		----- 2022 /06/ 30 -----		
421000		**تعويضـــات الموظفيـــــــــــن**	5 045 258,18	
	181360	**وحـــــــــــدة الإمـــــــــــداد**		5 045 258,18
		(أمر بالدفع رقم 21/595 أجرة جوان 2021)		

كذلك التسجيل المحاسبي للدعم المالي التالي يخص تسديد خدمات سونلغاز المستفيدة منها وحدة قالمة ، حيث سددها عنها وحدة أخرى تابعة لنفس الشركة:

		---- 2021/10/31 ----		
401200		**سونلغاز قالمة**	10 635 858,93	
	181310	**وحدة بوناموسة**		10 635 858,93
		(تسديد خدمات سونلغاز خلال اوت 2021 بشيك بنكي رقم 0000431)		

وهناك أيضا مساعدة مالية لفائدة ONID قالمة، عن طريق أمر بتحويل بنكي من وحدة ONID لبونامسة إلى القرض الشعبي الجزائري بقالمة بقيمة 11 400 000,00 دج خلال نوفمبر 2021 ، كما يلي:

		----- 28/11/2021 -----		
5120320		**القرض الشعبي الجزائري قالمة**	11 400 000,00	
	181360	**وحـــــــــــدة الإمـــــــــــداد**		11 400 000,00
		(أمر بتحويل بنكي لصالح القرض الشعبي الجزائري قالمة)		

ثانيا/ أثر الدعم المالي في القوائم المالية وعلى الأداء المالي

كما قلنا مسبقا في الجانب النظري، " أن الدعم المالي المباشر للمؤسسات لم تخصص له مبالغ كبيرة، وتجدر الإشارة إلى أن تدخل الدولة في إطار سياسة تقديم الدعم المالي لا تعبر عن ضعف الاقتصاد، بدليل أن أكبر الاقتصاديات في العالم كالولايات المتحدة الأمريكية لم تتوقف عن تقديم الدعم المالي والفني للمؤسسات، إلا أن إشكالية التمويل تبرز من خلال تكرر واستمرار الدولة في تقديم الدعم لمؤسسات تظهر أنها غير قادرة على الاستمرار في ظل ظروف ملائمة"[1]

فمن خلال الجدول السابق رقم 18 يوضح فيه جدول تدفقات الخزينة للسنوات الثلاث الأخيرة، نجد أن صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل (دعم مالي)،كما يلي:

سنة 2021	21 578 705,00	سنة 2020	82 588 517,92	سنة 2019	116 050 155,1

حيث ارتفع من 116 050 155,1 دج سنة 2019 إلى 21 578 705,00 دج سنة 2021، عكس رقم الأعمال للمؤسسة (المبيعات والمنتجات ذات الصلة) خلال نفس السنوات نجدها في جدول سابق رقم 17 الخاص بجدول حسابات النتائج كما يلي:

سنة 2021	59 454 184,66	سنة 2020	65 973 332,13	سنة 2019	16 617 282,37

أي رقم أعمال المؤسسة في تناقص مستمر، رغم ارتفاع الدعم المالي الحكومي، وهذا يدل على وضعية غير عادية، توثر على الأداء للمؤسسة العمومية.

الفرع الثاني: أثر سياسة التشغيل على الأداء المالي

استفادت المؤسسة من جهاز المساعدة على الإدماج المهني DAIP، عن طريق توظيف عمال من نفس الجهاز حسب الجدول المبين أدناه، حيث تتكفل مصالح مديرية التشغيل لولاية قالمة مع مصالح الوكالة الولاية للتشغيل قالمة باستقبال ملفاتهم ومنحهم عقود عمل DAIP والسهر على تسديد رواتبهم الشهرية التي تصب في الحساب الجاري البريدي لكل موظف DAIP مباشرة كما تقوم مديرية التشغيل بصب اشتراكاتهم لدى مصالح الضمان الاجتماعي عند نهاية كل شهر، أما المؤسسة فوفرت لهم ظروف عمل تتلائم ومؤهلاتهم العلمية وخلال طول فترة العقد قامت المؤسسة بتكوينهم و الاحتفاظ بالعمال الأكفاء لمسك مناصب عمل دائمة، حيث عند نهاية كل عقد DAIP يتم تنصيبهم في عقود عمل مدعمة CTA تابعة لنفس جهاز المساعدة على الإدماج المهني DAIP وفي هذه الحالة تتكفل المؤسسة بدفع مستحقاتهم المالية الشهرية واشتراكاتهم لدى مصالح الضمان

[1] العايب ياسين، "**تقييم سياسة تمويل المؤسسات الاقتصادية في الجزائر**"، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة منتوري قسنطينة، **مجلة** أداء المؤسسات الجزائرية، العدد 02، 2013، ص 80

الاجتماعي على أن تقوم مصالح مديرية التشغيل بدفع فقط مساعدات مالية محددة حسب كل مستوى في الحساب البنكي لمؤسسة ONID، هذا وعند انتهاء فترة عقد CTA المحددة بثلاث سنوات قامت المؤسسة عن بتنصيبهم في عقود عمل دائمة.

جدول (29) : عقود جهاز المساعدة على الإدماج المهني التي استفادت منها المؤسسة

العدد	نوع العقد		
	التسمية بالعربية	التسمية بالفرنسية	الرمز
04 عقود	عقود إدماج حاملي الشهادات	Contrat d'insertion des diplômés	CID
05 عقود	عقود إدماج المهني	Contrat d'insertion professionnelle	CIP
03 عقود	عقود عمل مدعمة/حاملي الشهادات	Contrat travail aidé/CTA	CTA/CID
06 عقود	عقود عمل مدعمة/إدماج مهني	Contrat Travail aidé/CIP	CTA/CIP

المصدر: إعداد الطالبين بناء على معلومات من مديرية التشغيل لولاية قالمة

إذا استفادت المؤسسة عن طريق جهاز المساعدة على الإدماج المهني من خدمات عدد لابأس به من عمال، لفترة عامين دون قيام المؤسسة من صب مخالصتهم ودفع اشتراكاتهم خلال هذه الفترات مما جعل مصالح كل المؤسسة تعمل في أريحية وخلق مزيد من الحركية والنشاط داخل مصالحها ورفع من أدائها المالي، وعند نهاية عقودهم قامت المؤسسة بمنهم مناصب في صيغة CTA وتوعيتهم لمسك مناصب عمل دائمة وجعل المؤسسة وخاصة إدارتها المالية في أريحية عند تعويض العمال كمن وصلت فترة تقاعده.

الفرع الثاني: أثر دعم سعر التكلفة عن طريق تسقيف الأسعار

أما بخصوص دعم سعر تكلفة المياه المستعملة في الفلاحة فان الدولة قامت بتسقيف تسعيرة المياه مباشرة حيث "إن تسعيرة المياه المستعمل في الفلاحة قبل سنة 1983 تخضع لتسعيرة رمزية في حين لم تكن تخضع المساحات المسقية الكبيرة لأي تسعيرة.

وبموجب قانون المياه المؤرخ في1983/07/16 تم تحديد تسعيرة المياه المستعملة في الفلاحة إذ نص القانون أن المياه تخضع لضريبة الإتاوة المعدة حسب الشروط المحددة من طرف المرسوم الوزاري لسنة 1985 والخاص بدواوين المساحات المسقية والتي كانت تحت وصاية وزارة الفلاحة والصيد البحري، حيث الموارد المالية لهذه الدواوين مصدرها الأساسي إتاوات مياه السقي وهي موجهة لتغطية مصاريف صيانة هياكل الري واستغلال منشات المحيطات المسقية والمساهمة في الاستثمارات من أجل تحديدها، ويحدد المرسوم السابق كيفيات تسعير المياه وينص على أنه تحسب الإتاوة المستحقة من مستعمل تبعا لصيغة مزدوجة على أساس كمية الماء القصوى المكتتب

بها والكمية المستهلكة فعلا والتي يراعي عند تحديدها الشروط الخاصة بكل مساحة مسقية وكذا المزروعات الموجودة فيها.

إن المياه الموجهة للري الزراعي هي **اقل كلفة** مقارنة بالمياه الموجهة للشرب أو للصناعة، فالسدود والآبار العميقة لا تسقي إلا المساحات الزراعية القريبة منها، لذلك فالاستثمار المنفق على شبكة النقل والتوزيع لمياه الري الزراعي منخفض مقارنة بالاستثمارات على شبكات مياه الشرب والصناعة التي تنقل المياه لمسافات طويلة كلما تطلبت الحاجة لذلك.

وتهدف تسعيرة الماء المستعمل في الفلاحة إلى تغطية تكاليف وأعباء صيانة واستغلال المنشآت والهياكل الأساسية للسقي والصرف والتطهير الفلاحي وتساهم في تمويل الاستثمارات من أجل تحديدها وتوسيعها"[1].

حيث آخر تسعيرة للمياه المستعملة في الفلاحة جاءت حسب "المرسوم التنفيذي 05-14 بتاريخ 09 جانفي 2005 "[2] الذي يحدد كيفيات تسعير الماء المستعمل في الفلاحة وكذا التعريفات المتعلقة به.

ففي مادته السادسة، نجد أن التسعيرة الحجمية للمساحات المسقية على مستوى قالمة وبوشقوف، 2.5 دج /م3.

رغم هذه التعديلات تبقى الأسعار منخفضة مقارنة بمستويات الأسعار المعمول بها في بلدان البحر الأبيض المتوسط لذلك "تتحمل الدولة الفارق بين التكاليف الحقيقية وما يدفعه المشترك، وتجعل كل المؤسسات المكلفة بإنتاج وتوزيع الماء عاجزة وغير قادرة على تغطية تكاليف الأنشطة التي يتكفلون بها."[3]

[1] غيلاني عبد السلام، عثماني أحسين، "**فعالية سياسة التسعير المطبقة على خدمات المياه والتطهير في الجزائر** " جامعة بسكرة، جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي، Revue Economie&Management، ISSN 1112-3524، مجلد 18، رقم 01، 2020، ص 45، بتصرف

[2] المرسوم التنفيذي رمق 05-14 بتاريخ 09 جانفي 2005 ، "**يحدد كيفيات تسعير الماء المستعمل في الفلاحة وكذا التعريفات المتعلقة به**"، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية بتاريخ 12 جانفي 2005 ، العدد 05

[3] غيلاني عبد السلام، عثماني أحسين،مرجع سابق، ص 46

خلاصة الفصل

من خلال دراستنا في هذا الفصل التطبيقي لأثر الدعم الحكومي الموجه لمؤسسة الديوان الوطني للسقي وصرف المياه ONID وأثر هذا الدعم على أدائها المالي توصلنا أن لأشكال الدعم تأثير مباشر وغير مباشر على الأداء المالي.

يجب على المؤسسة أن تركز لتحقيق غاياتها وأهدافها المسطرة على الأداء المالي، فبدون مصادر تمويل لا يمكن لها القيام بالنشاطات الأخرى ولو كانت بسيطة وبالتالي ضمان توازنها المالي، فالتسيير الكفؤ والفعال وكذلك التقييم الجيد لأداء المؤسسة الاقتصادية يرتكز على قواعد وقوانين علمية، ولكي تستطيع المؤسسة الوصول إلى غايتها وأهدافها المسطرة ينبغي لها التركيز على الوظيفة المالية.

إن الوظيفة المالية والتي تعتبر من أهم وظائف المؤسسة، لأنه بدونها لا يمكن للمؤسسة القيام بالنشاطات الأخرى وضمان توازنها المالي، ومن خلال دراستنا التطبيقية ظهرت نتائج تقييم مؤشرات التوازن المالي سلبية وان أثر الدعم المالي الحكومي على المؤسسة هو من أجل توفير السيولة لتسهيل العمليات المالية للمؤسسة فقط.

أما أثر الدعم الحكومي عن طريق سياسات وبرامج التشغيل المختلفة، فقد كان له اثر حسن على الأداء الوظيفي والمالي، فهو ساهم في تكوين مزيد من العمال دون مصارف عمال مما لم يؤثر على الأداء المالي للمؤسسة بل جعلها فرصة للتكوين الجيد لهم ومنهم الآن من أصبحوا إطارات مالية على مستوى المؤسسة.

لكن من جهة أخرى، فان الدعم الحكومي بتسقيف الأسعار قد حرم المؤسسة من تحديد استثماراتها وتهدف تسعيرة الماء المستعمل في الفلاحة إلى تغطية تكاليف وأعباء صيانة واستغلال المنشآت والهياكل الأساسية للسقي والصرف والتطهير الفلاحي وتساهم في تمويل الاستثمارات من أجل تحديدها وتوسيعها لكنها تبقى منخفضة فالدولة تتحمل الفارق بين التكاليف الحقيقية وما يدفعه المشترك، وتجعل كل المؤسسات المكلفة بإنتاج وتوزيع الماء عاجزة وغير قادرة على تغطية تكاليف الأنشطة التي يتكفلون بها.

خاتمة عامة

في ظل إدراك الحكومات بأهمية الدعم الحكومي للمؤسسات الاقتصادية وخصوصا التي تتعرض لمخاطر وظروف مالية صعبة فإنها تقوم بوضع برامج لدعم الشركات والمؤسسات في دولها، وتعد سياسة الإعانات والمساعدات إحدى أهم الأدوات الاقتصادية التي تسعى الدول من خلالها إلى توفير الدعم المالي والسعي إلى تحقيق التوازن المالي ورفع معدل النمو الاقتصادي وكذا تحسين مستوى الخدمات المقدمة للمواطنين.

وعند دراستنا لموضوع الدعم الحكومي للمؤسسة الاقتصادية العمومية في الجزائر، وأثره على الأداء المالي من خلال الجانبين النظري والتطبيقي، توصلنا إلى أن أثر الدعم المالي على الأداء المالي للديوان الوطني للسقي و صرف المياه–وحدة قالمة يكاد يكون منعدما، نظرا للمبالغ القليلة من الدعم المالي الذي استفادت منه المؤسسة، أما سياسة دعم سعر تكلفة مياه السقي، من خلال تسقيف الأسعار فقد كان لها أثر سلبي على الأداء المالي للمؤسسة، فيما كان لدعم الدولة للديون عن طريق برامج التشغيل أثر إيجابي على أدائه.

اختبار صحة الفرضيات

بعد الدراسة النظرية والتطبيقية التي قمنا بها، تمكنا من اختبار صحة الفرضيات، كما يلي:

- ✓ حسب الفرضية الأولى:"إنّ الدعم المالي المتكرر المقدم للمؤسسة العمومية تأثيره يكون بالحفاظ على توازنها المالي"، وجدنا أن الدعم المالي هو لمساعدة المؤسسة العمومية على البقاء وبعيد كل البعد عن مساعدة توازنها المالي ومن جهة أخرى كونه متكرر فهو يعتبر من الناحية النظرية والعملية تدخلا في أهم وظائف الإدارة المالية والتي هي الاجتهاد في توفير الأموال اللازمة لتلبية احتياجات المؤسسة.
- ✓ حسب الفرضية الثانية: إن الدعم الحكومي للمؤسسات عن طريق سياسات التشغيل ترفع مستوى الأداء الوظيفي على مستوى إدارات المؤسسة، حيث وقفنا على صحة هذه الفرضية، بسبب نوعية برامج التشغيل المحفزة للموظف وللإدارة معا، لكن وجدنا هذه الفرضية مرتبطة بالرضا الوظيفي الذي يقع رفعه على عاتق مسير المؤسسة.
- ✓ حسب الفرضية الثالثة: إن دعم سعر تكلفة الأسعار بتسقيف الأسعار يؤثرا سلبا على الأداء المالي للمؤسسة. وجدناها صحيحة، لأن الدولة تعتمد في تطبيق سياستها للدعم الحكومي على مبدأ دعم الاستهلاك النهائي على حساب الإنتاج. وترك المؤسسة تفرض السعر الحقيقي لخدماتها ومنتجاتها يعطي لها الفرصة لتجديد استثماراتها وشراء أصول جديدة تتماشى ونوعية الإنتاج المطلوبة.

التوصيات اقتراحات

ضرورة منح المؤسسة العمومية القدر الكافي من الاستقلالية المادية واستقلالية حقيقية في التسيير حيث يرى أنصار الخوصصة أن المؤسسات العمومية تعمل في غياب أهداف واضحة، وتستخدم أساليب إنتاجية بالية وتنعدم فيها الحوافز ...الخ ، وللقضاء على كل هذه الأوضاع، وجب التحول إلى القطاع الخاص، الذي يعمل على الحد من التدخل السياسي للدولة في سير المؤسسة، وإعطائها الحرية في اتخاذ القرارات.

المراجع

أولا/ الكتب

- خميسي شيحة، "**التسيير المالي للمؤسسة، دروس ومسائل محلولة**"، دار هومه للطباعة والنشر والتوزيع- الجزائر 2013
- لطرش وليد، عيد السعيد، "**الإدارة المالية الحديثة مدخل لتحليل القوائم المالية، حسب النظام المحاسبي المالي SCF**"، دار النشر جيطلي –برج بوعريريج، السداسي الثاني 2017
- ناصر دادي عدون، عبد الله قويدر الواحد، "**مراقبة التسيير والأداء في المؤسسة الاقتصادية (المؤسسة العمومية بالجزائر)**"، دار المحمدية العامة-الجزائر، دون سنة، "رقم جرده:293783/17 بمكتبة جامعة 8ماي45قالمة"

ثانيا/ الجرائد الرسمية

- أمر رقم 01-04، الموافق 20 أوت 2001، يتعلق بـ"**تنظيم المؤسسات العمومية الاقتصادية وتسييرها وخوصصتها** "، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية بتاريخ 22اوت2001، العدد 47، المادة 2، ص 09
- القانون 88-03 المؤرخ في 12 جانفي 1988، المتعلق بـ"**صناديق المساهمة**"، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية بتاريخ 13جانفي 1988، العدد 02
- القانون 88-01 المؤرخ في 12 جانفي 1988، يتضمن "**القانون التوجيهي للمؤسسات العمومية**"، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية بتاريخ 13جانفي 1988، العدد 02
- **قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة**، للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، سنة 2021
- قرار (دون رقم) موافق 26جويلية2008، المتعلق بـ"**يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها**"، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية بتاريخ 25 مارس 2009 ، العدد 19
- المرسوم التنفيذي رمق 05-14 بتاريخ 09 جانفي 2005 ، "**يحدد كيفيات تسعير الماء المستعمل في الفلاحة وكذا التعريفات المتعلقة به**"، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية بتاريخ 12 جانفي 2005 ، العدد 05

ثالثا/ المطبوعات الجامعية/ الرسائل الجامعية

- زبيري عز الدين، "**نحو استراتيجيات التعاون ما بين المؤسسات الاقتصادية في الجزائر كمدخل لدعم التنافسية**"، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة العقيد الحاج لخظر باتنة، 2014-2015

- نوبلي نجلاء، "**استخدام أدوات المحاسبة الإدارية في تحسين الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة مؤسسة المطاحن الكبرى للجنوب –بسكرة**"، أطروحة **دكتوراه**، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014-2015
- زينب رضوان علي، "**تقييم عملية التخطيط المالي وإعداد الموازنات التقديرية في المؤسسة حالة تطبيقية ENMTP**" ، **ماجستير**، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة 2، 2012-2013
- عليواش أمين عبد القادر، "**أثر تأهيل المؤسسات الاقتصادية على الاقتصاد الوطني**"، **ماجستير** في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة 19 مارس 1962، سيدي بلعباس ، 2006-2007
- بوزيدي غلام، "**مفهوم المؤسسة العمومية**"، **ماجستير**، جامعة العربي بن مهيدي، كلية الحقوق والعلوم السياسية ، أم البواقي، 2010-2011
- حجاج نفيسة، "**أثر الاستثمار في تكنولوجيا المعلومات والاتصال على الداء المالي، دراسة حالة عينة من المؤسسات البترولية الجزائرية خلال الفترة 2010-2014**"، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2016-2017
- عادل عشي، "**الأداء المالي للمؤسسة الاقتصادية، قياس وتقييم، دراسة حالة مؤسسة صناعات الكوابل ببسكرة2000-2002**"، ماجستير، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2001-2002
- بنية محمد، "**محاضرات في التحليل المالي**"، مطبوعة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، قسم العلوم التجارية،جامعة 8 ماي 45 قالمة ، 2018-2019

رابعا/ المجلات الجامعية

- حنصال أبوبكر، بن أحمد سعدية، "**إستراتيجية الدعم الحكومي المطبقة في الجزائر من منظور الفعالية الاقتصادية وتحقيق العدالة الاجتماعية**"، جامعة طاهري محمد بشار والمركز الجامعي أحمد زبانه غليزان، مجلة الدراسات الاقتصادية المعمقة، رقم 2018/07،2018
- بن قيدة مروان، بوزكري الجيلالي، "**إصلاح الدعم الحكومي في الجزائر بين مقتضيات الفعالية الاقتصادية ومتطلبات الوضع الاجتماعي**"، جامعة يحي فارس المدية وجامعة أحمد بن يحي الونشريسي تيسمسيلت، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، ISSN 1112-6132، المجلد17، العدد 26،2021
- عقون شراف، زموري كمال، لفيف عبد الحق، "**تسعير المياه ودوره في تحقيق كفاءة استخدامها بالجزائر – دراسة تحليلية**" المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميلة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، مجلة اقتصاديات المال والأعمال JFBE، جوان 2017

- مكيدة علي، خليفة أحلام، "**دور الإدارة المالية في مواجهة الأزمات في المؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة فرع أنتيبوتيكال بالمدية**" جامعة المدية، المجلة الجزائرية للاقتصاد والمالية، العدد 05، أفريل 2016
- غيلاني عبد السلام، عثماني أحسين، "**فعالية سياسة التسعير المطبقة على خدمات المياه والتطهير في الجزائر** " جامعة بسكرة، جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي، Revue Economie&Management، ISSN 1112-3524، مجلد 18، رقم 01، 2020
- هجيرة بوزوينة، "**المعالجة المحاسبية والجبائية للإعانات والمساعدات الحكومية وفق النظام المحاسبي المالي**"، جامعة علي لونيسي البليدة2، مجلة دراسات جبائية، ، المجلد 10، العدد 02، سنة 2021
- إيمان بغدادي، "**تطبيق قانون المنافسة على المؤسسة العمومية الاقتصادية**" جامعة قسنطينة، مجلة التحولات الاقتصادية، المركز الجامعي مرسلي عبد الله- تيبازة، العدد02، المجلد 01
- رياض جدار، يزيد تقرارت، هادية بن مهدي، "**المعالجة المحاسبية والجبائية للإعلانات العمومية في ظل الإصلاح المحاسبي وعلى ضوء المعايير المحاسبية الدولية (IAS-IFRS)- من النظرية إلى التطبيق**"، جامعة الجزائر3، جامعة ام البواقي، جامعة باتنة1، مجلة الدراسات القانونية والاقتصادية، معهد الحقوق والعلوم الاقتصادية-المركز الجامعي بريكة، المجلد 01 العدد01، 2018
- سامية العايب، "**آليات تسيير القطاع العام الاقتصادي بالجزائر في ظل نظام اقتصاد السوق**"، جامعة 8 ماي 45 قالمة، المجلة الجزائرية للعلوم الاجتماعية والإنسانية، المجلد 09، العدد 02، 2021
- صبرينة رماش، "**المؤسسة الاقتصادية الجزائرية (نظرة سوسيولوجية تحليلية)**"، قسم علم الاجتماع جامعة عنابة، مجلة العلوم الإنسانية جامعة قسنطينة1، عدد 43، مجلد ب، 2015
- العايب ياسين، "**تقييم سياسة تمويل المؤسسات الاقتصادية في الجزائر**"، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة منتوري قسنطينة، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، العدد 02، 2013
- بن عمار حسيبة، موساوي عبد النور،"**سياسات التشغيل في الجزائر بين السياسات الخاملة و السياسات النشيطة خلال الفترة 1999-2016**"، جامعة عبد المجيد مهري، قسنطينة2، مجلة دراسات اقتصادية، المجلد 6، العدد 01 ، جوان 2019
- محمد بوزهرة، "**بعض آثار الإصلاحات على المؤسسة الاقتصادية العمومية الجزائرية 'حالة بعض المؤسسات'**"، جامعة فرحات عباس، سطيف، مجلة العلوم الإنسانية جامعة محمد خيضر بسكرة، العدد الأول، نوفمبر 2001
- زهواني رضا، وصيف فائزة خير الدين، سمير بوعافية، "**دور الإدارة المالية في صنع القرارات المالية قرار التمويل، قرار الاستثمار وتوزيع الأرباح**" جامعة الوادي،جامعة الوادي وجامعة برج بوعريريج، مجلة العلوم الإدارة والمالية جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، المجلة1، العدد 1، ديسمبر 2017
- بلباي نوال، "**عقد تسيير المؤسسة العمومية**"، جامعة الجيلالي ليابس سيدي بلعباس، مجلة القانون والعلوم السياسية، المجلد 05، رقم تسلسلي 09، العدد01، 2019

خامسا/ من الأنترنات

- أحمد الكردى , "**بحث أهم مبادئ الإدارة المالية بمنظمات الأعمال العصرية**"، مسترجع بتاريخ 27 سبتمبر 2009 ، أنظر الرابط
http://kenanaonline.com/users/ahmedkordy/posts/152382

- **المركز الوطني للسجل التجاري** https://sidjilcom.cnrc.dz

- **الديوان الوطني للإحصاء** https://www.ons.dz

- عبد اللطيف بلغرسة، "**المؤسسة الاقتصادية الجزائرية في ظل الإصلاحات المالية والمصرفية –دراسة تحليلية ورؤية مستقبلية**"، كلية الاقتصاد، جامعة عنابة، نشر بتاريخ 2019/12/02، أنظر الرابط:
https://manifest.univ-ouargla.dz/archives/faculté-des-sciences-economiques,-des-sciences-commerciales-et-des-sciences-de-gestion-fsescsg/199-الملتقى-الوطني-الأول-حول-المؤسسة-الإقتصادية-1131/2003-المؤسسة-الاقتصادية-الجزائرية-في-ظل-الإصلاحات-المالية-و-المصرفية-دراسة-تحليلية-و-رؤية-مستقبلية--.html

- موقع الوكالة الوطنية للتشغيل:
http://www.anem.dz/ressources/pdf/2022/mars-2022.pdf

- حصة تلفزيونية بعنوان، " **52 دقيقة اقتصاد: المؤسسات العمومية الاقتصادية وتحقيق النجاعة.. الحلقة المفقودة**"، النهار تي في، نشر بتاريخ :06 جويلية 2020،
https://www.youtube.com/watch?v=ZitPWlXNnAc

الملاحق

ملحق رقم (01) الميزانية المحاسبية لسنة 2021 جانب الأصول

BILAN 2021 UNITE GUELMA
RUE DJEBALAH KHEMISSI BOUMAHRA AHMED

EDITION_DU:19/05/2022 15:31
EXERCICE:01/01/21 AU 31/12/21

BILAN (ACTIF) -copie provisoire

ACTIF	NOTE	2021			2020
		Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif					
Immobilisations incorporelles					
Immobilisations corporelles					
Terrainsx					
Bâtiments					
Autres immobilisations corporelles	R1S3L3	136 440 671,46	67 551 370,65	68 889 300,81	77 441 719,92
Immobilisations en concession					
Immobilisations encours					
Immobilisations financières					
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants		43 787,61		43 787,61	43 787,61
Impôts différés actif					
TOTAL ACTIF NON COURANT		**136 484 459,07**	**67 551 370,65**	**68 933 088,42**	**77 485 507,53**
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		8 959 795,25		8 959 795,25	9 679 538,45
Créances et emplois assimilés					
Clients		84 077 793,89	66 016 669,80	18 061 124,09	18 515 150,15
Autres débiteurs		42 647,03		42 647,03	42 647,03
Impôts et assimilés		147 404,33		147 404,33	131 667,39
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		6 671 137,28	578 728,63	6 092 408,65	2 783 370,26
TOTAL ACTIF COURANT		**99 898 777,78**	**66 595 398,43**	**33 303 379,35**	**31 152 373,28**
TOTAL GENERAL ACTIF		**236 383 236,85**	**134 146 769,08**	**102 236 467,77**	**108 637 880,81**

ملحق رقم (02) الميزانية المحاسبية لسنة 2021 جانب الخصوم

BILAN 2021 UNITE GUELMA
RUE DJEBALAH KHEMISSI BOUMAHRA AHMED

EDITION_DU:19/05/2022 15:32
EXERCICE:01/01/21 AU 31/12/21

BILAN (PASSIF) -copie provisoire

	NOTE	2021	2020
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis			
Capital non appelé			
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)			
Ecart de réévaluationx			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)		-168 211 929,65	-150 034 477,50
Autres capitaux propores - Report à nouveau		-1 819 450 029,98	-1 669 415 140,99
Comptes de liaisonx		1 899 556 172,60	1 742 051 254,50
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
TOTAL I		**-88 105 787,03**	**-77 398 363,99**
PASSIFS NON-COURANTS			
Emprunts et dettes financières			
Impôts (différés et provisionnés)			
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d'avance		72 714 406,40	72 515 832,58
TOTAL II		**72 714 406,40**	**72 515 832,58**
PASSIFS COURANTS:			
Fournisseurs et comptes rattachés		15 949 209,55	13 093 095,65
Impôts		14 047 786,83	14 156 108,04
Autres dettes		87 630 852,02	86 271 208,53
Trésorerie passif			
TOTAL III		**117 627 848,40**	**113 520 412,22**
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)		**102 236 467,77**	**108 637 880,81**

(1) A utiliser uniquement pour la présentation d''états financiers consolidés

ملحق رقم (03) الميزانية المحاسبية لسنة 2020 جانب الأصول

BILAN 2020 UNITE GUELMA
RUE DJEBALAH KHEMISSI BOUMAHRA AHMED

EDITION_DU:19/05/2022 15:30
EXERCICE:01/01/20 AU 31/12/20

BILAN (ACTIF)

ACTIF	NOTE	2020			2019
		Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif					
Immobilisations incorporelles					
Immobilisations corporelles					
Terrainsx					
Bâtiments					
Autres immobilisations corporelles		134 566 517,61	57 124 797,69	77 441 719,92	87 531 630,36
Immobilisations en concession					
Immobilisations encours					
Immobilisations financières					
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants		43 787,61		43 787,61	43 787,61
Impôts différés actif					
TOTAL ACTIF NON COURANT		**134 610 305,22**	**57 124 797,69**	**77 485 507,53**	**87 575 417,97**
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		9 679 538,45		9 679 538,45	9 422 966,51
Créances et emplois assimilés					
Clients		85 535 895,81	67 020 745,66	18 515 150,15	16 012 594,30
Autres débiteurs		42 647,03		42 647,03	42 647,03
Impôts et assimilés		131 667,39		131 667,39	2 455 246,73
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		3 362 098,89	578 728,63	2 783 370,26	3 082 763,93
TOTAL ACTIF COURANT		**98 751 847,57**	**67 599 474,29**	**31 152 373,28**	**31 016 218,50**
TOTAL GENERAL ACTIF		**233 362 152,79**	**124 724 271,98**	**108 637 880,81**	**118 591 636,47**

ملحق رقم (04) الميزانية المحاسبية لسنة 2020 جانب الخصوم

BILAN 2020 UNITE GUELMA
RUE DJEBALAH KHEMISSI BOUMAHRA AHMED

EDITION_DU:19/05/2022 15:30
EXERCICE:01/01/20 AU 31/12/20

BILAN (PASSIF)

	NOTE	2020	2019
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis			
Capital non appelé			
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)			
Ecart de réévaluationx			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)		-150 034 477,50	-150 777 666,38
Autres capitaux propores - Report à nouveau		-1 669 415 140,99	-1 518 383 964,29
Comptes de liaisonx		1 742 051 254,50	1 611 231 931,28
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
TOTAL I		**-77 398 363,99**	**-57 929 699,39**
PASSIFS NON-COURANTS			
Emprunts et dettes financières			
Impôts (différés et provisionnés)			
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d'avance		72 515 832,58	62 585 493,84
TOTAL II		**72 515 832,58**	**62 585 493,84**
PASSIFS COURANTS:			
Fournisseurs et comptes rattachés		13 093 095,65	11 505 938,49
Impôts		14 156 108,04	13 238 438,68
Autres dettes		86 271 208,53	89 191 464,85
Trésorerie passif			
TOTAL III		**113 520 412,22**	**113 935 842,02**
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)		**108 637 880,81**	**118 591 636,47**

(1) A utiliser uniquement pour la présentation d''états financiers consolidés

ملحق رقم (05) الميزانية المحاسبية لسنة 2019 جانب الأصول

BILAN 2019 UNITE GUELMA
RUE DJEBALAH KHEMISSI BOUMAHRA AHMED

EDITION_DU:19/05/2022 15:25
EXERCICE:01/01/19 AU 31/12/19

BILAN (ACTIF)

ACTIF	NOTE	2019			2018
		Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif					
Immobilisations incorporelles					
Immobilisations corporelles					
Terrainsx					
Bâtiments					
Autres immobilisations corporelles		134 315 971,39	46 784 341,03	87 531 630,36	101 469 656,88
Immobilisations en concession					
Immobilisations encours					
Immobilisations financières					
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants		43 787,61		43 787,61	43 787,61
Impôts différés actif					
TOTAL ACTIF NON COURANT		**134 359 759,00**	**46 784 341,03**	**87 575 417,97**	**101 513 444,49**
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		9 422 966,51		9 422 966,51	10 609 587,16
Créances et emplois assimilés					
Clients		81 012 412,34	64 999 818,04	16 012 594,30	25 995 890,25
Autres débiteurs		42 647,03		42 647,03	93 608,55
Impôts et assimilés		2 455 246,73		2 455 246,73	16 119 162,74
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		3 661 492,56	578 728,63	3 082 763,93	6 645 985,46
TOTAL ACTIF COURANT		**96 594 765,17**	**65 578 546,67**	**31 016 218,50**	**59 464 234,16**
TOTAL GENERAL ACTIF		**230 954 524,17**	**112 362 887,70**	**118 591 636,47**	**160 977 678,65**

ملحق رقم (06) الميزانية المحاسبية لسنة 2019 جانب الخصوم

BILAN 2019 UNITE GUELMA
RUE DJEBALAH KHEMISSI BOUMAHRA AHMED

EDITION_DU:19/05/2022 15:27
EXERCICE:01/01/19 AU 31/12/19

BILAN (PASSIF)

	NOTE	2019	2018
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis			
Capital non appelé			
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)			
Ecart de réévaluationx			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)		-150 777 666,38	-111 487 090,90
Autres capitaux propores - Report à nouveau		-1 518 383 964,29	-1 403 784 701,23
Comptes de liaisonx		1 611 231 931,28	1 504 723 888,24
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
TOTAL I		**-57 929 699,39**	**-10 547 903,89**
PASSIFS NON-COURANTS			
Emprunts et dettes financières			
Impôts (différés et provisionnés)			
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d'avance		62 585 493,84	56 976 364,12
TOTAL II		**62 585 493,84**	**56 976 364,12**
PASSIFS COURANTS:			
Fournisseurs et comptes rattachés		11 505 938,49	19 050 050,06
Impôts		13 238 438,68	13 702 170,81
Autres dettes		89 191 464,85	81 796 997,55
Trésorerie passif			
TOTAL III		**113 935 842,02**	**114 549 218,42**
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)		**118 591 636,47**	**160 977 678,65**

(1) A utiliser uniquement pour la présentation d''états financiers consolidés

ملحق رقم (07) جدول حسابات النتائج / حسب الطبيعة 2021

BILAN 2021 UNITE GUELMA
RUE DJEBALAH KHEMISSI BOUMAHRA AHMED

EDITION_DU:19/05/2022 15:32
EXERCICE:01/01/21 AU 31/12/21

COMPTE DE RESULTAT/NATURE -copie provisoire

	NOTE	2021	2020
Ventes et produits annexes		59 454 184,66	65 973 332,13
Variation stocks produits finis et en cours			
Production immobilisée			
Subventions d'exploitation			
I-PRODUCTION DE L'EXERCICE		**59 454 184,66**	**65 973 332,13**
Achats consommés		-77 226 669,59	-85 718 848,67
Services extérieurs et autres consommations		-8 004 640,25	-7 244 237,72
II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE		**-85 231 309,84**	**-92 963 086,39**
III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		**-25 777 125,18**	**-26 989 754,26**
Charges de personnel		-123 298 948,71	-91 512 366,37
Impôts, taxes et versements assimilés		-1 069 652,58	-1 262 549,37
IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		**-150 145 726,47**	**-119 764 670,00**
Autres produits opérationnels		1 123 729,39	1 169 422,06
Autres charges opérationnelles		-11 414 882,58	-9 298 237,09
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs		-78 915 623,27	-90 359 557,99
Reprise sur pertes de valeur et provisions		71 140 696,20	68 294 289,37
V- RESULTAT OPERATIONNEL		**-168 211 806,73**	**-149 958 753,65**
Produits financiers			
Charges financières			
VI-RESULTAT FINANCIER			
VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		**-168 211 806,73**	**-149 958 753,65**
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires		-122,92	-75 723,85
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		**131 718 610,25**	**135 437 043,56**
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		**-299 930 539,90**	**-285 471 521,06**
VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		**-168 211 929,65**	**-150 034 477,50**
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)			
IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE		**-168 211 929,65**	**-150 034 477,50**

ملحق رقم (08) جدول حسابات النتائج / حسب الطبيعة 2020

BILAN 2020 UNITE GUELMA
RUE DJEBALAH KHEMISSI BOUMAHRA AHMED

EDITION_DU:19/05/2022 15:31
EXERCICE:01/01/20 AU 31/12/20

COMPTE DE RESULTAT/NATURE

	NOTE	2020	2019
Ventes et produits annexes		65 973 332,13	16 617 282,37
Variation stocks produits finis et en cours			
Production immobilisée			
Subventions d'exploitation			
I-PRODUCTION DE L'EXERCICE		**65 973 332,13**	**16 617 282,37**
Achats consommés		-85 718 848,67	-52 103 211,80
Services extérieurs et autres consommations		-7 244 237,72	-5 731 070,14
II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE		**-92 963 086,39**	**-57 834 281,94**
III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		**-26 989 754,26**	**-41 216 999,57**
Charges de personnel		-91 512 366,37	-80 146 181,01
Impôts, taxes et versements assimilés		-1 262 549,37	-462 388,42
IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		**-119 764 670,00**	**-121 825 569,00**
Autres produits opérationnels		1 169 422,06	2 540 224,57
Autres charges opérationnelles		-9 298 237,09	-6 872 613,27
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs		-90 359 557,99	-81 800 749,04
Reprise sur pertes de valeur et provisions		68 294 289,37	58 110 650,24
V- RESULTAT OPERATIONNEL		**-149 958 753,65**	**-149 848 056,50**
Produits financiers			
Charges financières			
VI-RESULTAT FINANCIER			
VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		**-149 958 753,65**	**-149 848 056,50**
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires		-75 723,85	-929 609,88
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		**135 437 043,56**	**77 268 157,18**
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		**-285 471 521,06**	**-228 045 823,56**
VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		**-150 034 477,50**	**-150 777 666,38**
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)			
IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE		**-150 034 477,50**	**-150 777 666,38**

ملحق رقم (09) جدول حسابات النتائج / حسب الطبيعة 2019

BILAN 2019 UNITE GUELMA
RUE DJEBALAH KHEMISSI BOUMAHRA AHMED

EDITION_DU:19/05/2022 15:28
EXERCICE:01/01/19 AU 31/12/19

COMPTE DE RESULTAT/NATURE

	NOTE	2019	2018
Ventes et produits annexes		16 617 282,37	3 753 463,55
Variation stocks produits finis et en cours			
Production immobilisée			
Subventions d'exploitation			
I-PRODUCTION DE L'EXERCICE		**16 617 282,37**	**3 753 463,55**
Achats consommés		-52 103 211,80	-14 472 117,19
Services extérieurs et autres consommations		-5 731 070,14	-5 681 294,53
II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE		**-57 834 281,94**	**-20 153 411,72**
III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		**-41 216 999,57**	**-16 399 948,17**
Charges de personnel		-80 146 181,01	-80 808 006,33
Impôts, taxes et versements assimilés		-462 388,42	-369 679,73
IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		**-121 825 569,00**	**-97 577 634,23**
Autres produits opérationnels		2 540 224,57	1 458 085,38
Autres charges opérationnelles		-6 872 613,27	-1 107 364,55
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs		-81 800 749,04	-70 649 724,73
Reprise sur pertes de valeur et provisions		58 110 650,24	55 764 641,06
V- RESULTAT OPERATIONNEL		**-149 848 056,50**	**-112 111 997,07**
Produits financiers			
Charges financières			
VI-RESULTAT FINANCIER			
VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		**-149 848 056,50**	**-112 111 997,07**
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires		-929 609,88	624 906,17
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		**77 268 157,18**	**60 976 189,99**
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		**-228 045 823,56**	**-172 463 280,89**
VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		**-150 777 666,38**	**-111 487 090,90**
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)			
IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE		**-150 777 666,38**	**-111 487 090,90**

ملحق رقم (10) جدول تدفقات الخزينة لسنة 2021

BILAN 2021 UNITE GUELMA
RUE DJEBALAH KHEMISSI BOUMAHRA AHMED

EDITION_DU:19/05/2022 15:32
EXERCICE:01/01/21 AU 31/12/21

TABLEAU DES FLUX DE TRESORERIE -copie provisoire

	NOTE	2021	2020
Flux de trésorerie provenant des acitivités opérationnelles			
Encaissements reçus des clients		55 812 079,60	59 192 924,57
Sommes versées aux fournisseurs et au personnel		-55 960 647,06	-130 634 077,32
Intérêts et autres frais financiers payés		-95 663,21	-157 646,16
Impôts sur les résultats payés			
Flux de trésorerie avant éléments extraordinaires		-244 230,67	-71 598 798,91
Flux de trésorerie lié à des éléments extraordinaires		-10 291 153,19	-7 704 885,41
Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles (A)		**-10 535 383,86**	**-79 303 684,32**
Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissement			
Décaissements sur acquisitions d'immobilisations corporelles ou incorporelles		-33 320,00	-213 000,00
Encaissements sur cessions d'immobilisations corporelles ou incorporelles			
Décaissements sur acquisitions d'immobilisations financières			
Encaissements sur cessions d'immobilisations financières			
Intérêts encaissés sur placements financiers			
Dividendes et qoute-part de résultats reçus			
Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissements (B)		**-33 320,00**	**-213 000,00**
Flux de trésorerie provenant des activités de financements			
Encaissements suite à l'émission d'actions			
Dividendes et autres distributions effectuées			
Encaissements provenant d'emprunts		21 578 705,00	82 588 517,92
Remboursements d'emprunts ou d'autres dettes assimilées		-7 700 962,75	-3 371 227,27
Flux de trésorerie net provenant des activités de financement (C)		**13 877 742,25**	**79 217 290,65**
Incidences des variations des taux de change sur liquidités et quasiliquidités			
Variation de trésorerie de la période (A+B+C)		**3 309 038,39**	**-299 393,67**
Trésorerie ou équivalent de trésorerie au début de la période		**3 362 098,89**	**3 661 492,56**
Trésorerie ou équivalent de trésorerie à la fin de la période		**6 671 137,28**	**3 362 098,89**
Variation de la trésorerie de la période		**3 309 038,39**	**-299 393,67**
Rapprochement avec le résultat comptable		**171 520 968,04**	**149 735 083,83**

ملحق رقم (11) جدول تدفقات الخزينة لسنة 2020

BILAN 2020 UNITE GUELMA
RUE DJEBALAH KHEMISSI BOUMAHRA AHMED

EDITION_DU:19/05/2022 15:31
EXERCICE:01/01/20 AU 31/12/20

TABLEAU DES FLUX DE TRESORERIE

	NOTE	2020	2019
Flux de trésorerie provenant des acitivités opérationnelles			
Encaissements reçus des clients		59 192 924,57	34 566 043,61
Sommes versées aux fournisseurs et au personnel		-130 634 077,32	-143 981 441,71
Intérêts et autres frais financiers payés		-157 646,16	-157 997,16
Impôts sur les résultats payés			
Flux de trésorerie avant éléments extraordinaires		-71 598 798,91	-109 573 395,26
Flux de trésorerie lié à des éléments extraordinaires		-7 704 885,41	-4 159 778,84
Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles (A)		**-79 303 684,32**	**-113 733 174,10**
Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissement			
Décaissements sur acquisitions d'immobilisations corporelles ou incorporelles		-213 000,00	-48 000,00
Encaissements sur cessions d'immobilisations corporelles ou incorporelles			
Décaissements sur acquisitions d'immobilisations financières			
Encaissements sur cessions d'immobilisations financières			
Intérêts encaissés sur placements financiers			
Dividendes et qoute-part de résultats reçus			
Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissements (B)		**-213 000,00**	**-48 000,00**
Flux de trésorerie provenant des activités de financements			
Encaissements suite à l'émission d'actions			
Dividendes et autres distributions effectuées			
Encaissements provenant d'emprunts		82 588 517,92	116 050 155,10
Remboursements d'emprunts ou d'autres dettes assimilées		-3 371 227,27	-5 832 202,53
Flux de trésorerie net provenant des activités de financement (C)		**79 217 290,65**	**110 217 952,57**
Incidences des variations des taux de change sur liquidités et quasiliquidités			
Variation de trésorerie de la période (A+B+C)		**-299 393,67**	**-3 563 221,53**
Trésorerie ou équivalent de trésorerie au début de la période		**3 661 492,56**	**7 224 714,09**
Trésorerie ou équivalent de trésorerie à la fin de la période		**3 362 098,89**	**3 661 492,56**
Variation de la trésorerie de la période		**-299 393,67**	**-3 563 221,53**
Rapprochement avec le résultat comptable		**149 735 083,83**	**147 214 444,85**

ملحق رقم (12) جدول تدفقات الخزينة لسنة 2019

BILAN 2019 UNITE GUELMA
RUE DJEBALAH KHEMISSI BOUMAHRA AHMED

EDITION_DU:19/05/2022 15:29
EXERCICE:01/01/19 AU 31/12/19

TABLEAU DES FLUX DE TRESORERIE

	NOTE	2019	2018
Flux de trésorerie provenant des acitivités opérationnelles			
Encaissements reçus des clients		34 566 043,61	19 878 121,75
Sommes versées aux fournisseurs et au personnel		-143 981 441,71	-67 015 310,89
Intérêts et autres frais financiers payés		-157 997,16	-64 026,17
Impôts sur les résultats payés			
Flux de trésorerie avant éléments extraordinaires		-109 573 395,26	-47 201 215,31
Flux de trésorerie lié à des éléments extraordinaires		-4 159 778,84	222 950,79
Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles (A)		**-113 733 174,10**	**-46 978 264,52**
Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissement			
Décaissements sur acquisitions d'immobilisations corporelles ou incorporelles		-48 000,00	-123 165,00
Encaissements sur cessions d'immobilisations corporelles ou incorporelles			
Décaissements sur acquisitions d'immobilisations financières			
Encaissements sur cessions d'immobilisations financières			
Intérêts encaissés sur placements financiers			
Dividendes et qoute-part de résultats reçus			
Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissements (B)		**-48 000,00**	**-123 165,00**
Flux de trésorerie provenant des activités de financements			
Encaissements suite à l'émission d'actions			
Dividendes et autres distributions effectuées			
Encaissements provenant d'emprunts		116 050 155,10	47 897 540,40
Remboursements d'emprunts ou d'autres dettes assimilées		-5 832 202,53	-2 409 052,90
Flux de trésorerie net provenant des activités de financement (C)		**110 217 952,57**	**45 488 487,50**
Incidences des variations des taux de change sur liquidités et quasiliquidités			
Variation de trésorerie de la période (A+B+C)		**-3 563 221,53**	**-1 612 942,02**
Trésorerie ou équivalent de trésorerie au début de la période		**7 224 714,09**	**8 837 656,11**
Trésorerie ou équivalent de trésorerie à la fin de la période		**3 661 492,56**	**7 224 714,09**
Variation de la trésorerie de la période		**-3 563 221,53**	**-1 612 942,02**
Rapprochement avec le résultat comptable		**147 214 444,85**	**109 874 148,88**

ملحق رقم (13) التسجيل المحاسبي: أمر بالدفع بتاريخ 30 جوان 2021

لأجرة العاملين لشهر جوان 2021

BILAN 2021 UNITE GUELMA
RUE DJEBALAH KHEMISSI
BOUMAHRA AHMED

PAGE:1
EDITION DU 02/06/2022 14:54
EXERCICE:01/01/21 AU 31/12/21

FICHE D'IMPUTATION COMPTABLE

JOURNAL	12-OPERATIONS DIVERSES
PIECE	00002
FOLIO	6
DATE	30/06/21
REFERENCE	JUIN 2021
LIBELLE	OR V N°595/2021 SALAIRE JUIN 2021

COMPTE	LIBELLE	PCN75	DEBIT	CREDIT
421000	REMUNIRATION DUE AU PERSONNEL	563000	5 045 258,18	
181360	UNITE LOGISTIQUE			5 045 258,18
	TOTAL GENERAL		5 045 258,18	5 045 258,18

ملحق رقم (14) التسجيل المحاسبي: لتخليص خدمات ســونلغاز قالمة من طرف وحدة بوناموسة بدلا من وحدة قالمة بتاريخ 31 أكتوبر 2021 بشيك

BILAN 2021 UNITE GUELMA
RUE DJEBALAH KHEMISSI
BOUMAHRA AHMED

PAGE:1
EDITION DU 02/06/2022 14:55
EXERCICE:01/01/21 AU 31/12/21

FICHE D'IMPUTATION COMPTABLE

JOURNAL	12-OPERATIONS DIVERSES
PIECE	00008
FOLIO	10
DATE	31/10/21
REFERENCE	AOUT 2021
LIBELLE	CH N°0000431 SONELGAZ GUELMA STATIONS

COMPTE	AUXILIAIRE	LIBELLE	PCN75	DEBIT	CREDIT
401200	008012	SONELGAZ GUELMA	562000	10 635 858,93	
181310		UNITE BOUNAMOUSSA	170310		10 635 858,93
		TOTAL GENERAL		10 635 858,93	10 635 858,93

ملحق رقم (15) التسجيل المحاسبي: لتحويل مبلغ مالي من وحدة أخرى بدلال من وحدة قالمة لصالح بنك القرض الشعبي الجزائري لقالمة بتاريخ 2021/11/28

BILAN 2021 UNITE GUELMA
RUE DJEBALAH KHEMISSI
BOUMAHRA AHMED

PAGE:1
EDITION DU 02/06/2022 14:57
EXERCICE:01/01/21 AU 31/12/21

FICHE D'IMPUTATION COMPTABLE

JOURNAL	**15-BANQUE CPA**
PIECE	**00041**
FOLIO	**11**
DATE	**28/11/21**
LIBELLE	**VRT N° ONID LOGISTIQUE**

COMPTE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
5120320	BANQUE CPA GUELMA	11 400 000,00	
181360	UNITE LOGISTIQUE		11 400 000,00
	TOTAL GENERAL	11 400 000,00	11 400 000,00

ملخص الدراسة

تهدف هذه الدراسة التي بين أيدينا، إلى معرفة أشكال الدعم الحكومي المطبق في الجزائر على المؤسسة العمومية ومدى نجاعة عديد الإصلاحات على الأداء المالي للمؤسسة العمومية ومدى فعالية هذا الدعم في الوصول إلى النتائج المرجوة.

وقد توصلنا إلى أن الدولة قد بذلت جهودا عظيمة في دعم المؤسسة العمومية، عبر عديد الإصلاحات، حيث وفر الدعم المالي الحكومي رغم شحه حلول مالية لبقاء المؤسسة العمومية عمليا، ولنموها واستقرار توازنها المالي نظريا، أما الدعم الحكومي للمؤسسة العمومية عن طريق برامج التشغيل فقد كان له اثر ايجابي على الأداء المالي بصورة غير مباشرة وعلى المؤسسة ككل، عكس الدعم الحكومي للأسعار بتسقيف الأسعار الذي كان له أثر سلبي واضح على الأداء المالي لها، في توفير الأموال اللازمة للمؤسسة سواء لتجديد استثماراتها أو شراء استثمارات جديدة.

الكلمات المفتاحية

الدعم الحكومي، الأداء المالي، المؤسسة العمومية.

Résumé de l'étude

Cette étude, qui est entre nos mains, vise à connaître les formes d'appui gouvernemental appliquées en Algérie à l'établissement public, l'efficacité de plusieurs réformes sur la performance financière de l'établissement public, et l'efficacité de cet appui dans l'atteinte des résultats souhaités.

Nous sommes arrivés à la conclusion que l'État a fait de grands efforts pour soutenir l'institution publique, à travers de nombreuses réformes, par lesquelles le soutien financier de l'État, malgré sa rareté, a fourni des solutions financières pour la survie pratique de l'institution publique, sa croissance et la stabilité de Quant au soutien de l'État à l'établissement public par le biais de programmes de fonctionnement, il a eu un impact positif sur la performance financière indirectement et sur l'établissement dans son ensemble, inversant le soutien de l'État aux prix par des prix plafonds, qui avait un effet clair. impact négatif sur sa performance financière, en fournissant les fonds nécessaires à l'institution, que ce soit pour renouveler ses investissements ou acheter de nouveaux investissements.

Les mots clés

Appui gouvernemental, performance financière, établissement public.

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DE L'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR ET DE LA RECHERCHE SCIENTIFIQUE
UNIVERSITE 8 MAI 1945 GUELMA

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة 8 ماي 1945 قالمة

FACULTE DES SCIENCES ECONOMIQUES ET COMMERCIALES ET SCIENCES DE GESTION

كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير

DEPARTEMENT DE SCIENCES DE GESTION

قسم علوم التسيير

Ref :..... D.G/F.S.E.C.S.G/UG/20.....
Guelma le :... .....

الرقم: .....ق.ع.ت./ك.ع.إ.ت ع.ت/ج ق/ 2022

قالمة في : 2022.04.25.....

إلى السيد: مدير الديوان الوطني
للسقي وصرف المياه "ONID" وحدة قالمة

الموضوع : ف/ي إجراء زيارة ميدانية أو تربص

نحن رئيس قسم علوم التسيير نشهد بأن:
الطالب(ة): حمبلي عبد الحسيب
الطالب(ة): بوقاش محمد

مسجل(ة) بقسم علوم التسيير سنة (أولى)/(ثانية) ماستر .فرع : (~~علوم التسيير~~)/(علوم مالية)
تخصص : مالية المؤسسة في حاجة لأجراء زيارة ميدانية أو تربص بمؤسستكم .

موضوع الزيارة: أثر دعم الدولة للمؤسسات الصغيرة على آدائها المالي

لذا نرجو من سيادتكم الموافقة لتحقيق هذه الغاية.

ولكم منا فائق التقدير و الاحترام

اسم و لقب و إمضاء الأستاذ المشرف

رئيس القسم

تأشيرة المؤسسة المستقبلة

رئيس مصلحة الإدارة والمالية

ع- قيبوب

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة 8 ماي 1945 قالمة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم علوم التسيير

التصريح الشرفي

الخاص بالالتزام بقواعد النزاهة العلمية لإنجازمذكرة ماستر

نحنالممضونأسفله.

- السيد (ة): جمبلي عبد العزيز الصفة: طالب (ة)

الحامل (ة) لبطاقة التعريف الوطنية رقم: M533511 والصادرة بتاريخ 2018.11.06

- السيد (ة): مرقابن محمد الصفة: طالب (ة)

الحامل (ة) لبطاقة التعريف الوطنية رقم: ..... والصادرة بتاريخ 2017.02.19
ر.س رقم 17/4373/01.24
المسجل(ون) بكلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسييرقسم علوم التسيير

و المكلف(ون) بإنجاز أعمال بحث: (مذكرة ماستر):

الشعبة: علوم التسيير

التخصص: مالية المؤسسة "ماستر"

عنوانها: أثر دعم الدولة للمؤسسات العمومية على آدائها المالي
دراسة حالة الديوان الوطني للسقي وصرف المياه وحدة قالمة

أصرح بشرفي أني ألتزم بمراعاة المعايير العلمية و المنهجية و معايير الأخلاقيات المهنية و النزاهة الأكاديمية المطلوبة في انجاز البحث المذكور أعلاه.

التاريخ: 2022/06/12

توقيع الطالب (1):

توقيع الطالب (2):

*طبقاً للقرار رقم 1082 المؤرخ في 27 ديسمبر 2020 المحدد للقواعد المتعلقة بالوقاية من السرقة العلمية ومكافحتها.

Ministère de l'enseignement supérieur
et de la recherche scientifique
Université 8 mai 45 Guelma
Faculté des sciences économiques et
commerciales et sciences de gestion
Département des sciences de gestion

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة 8 ماي 45 قالمة
كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم علوم التسيير

Réf :.....D.S.G / F.S.E.S.G / UG /2022
Guelma le :.....

الرقم:.....ق.ع.ت /ك.ع.إ.ع.ت/ج ق/2022
قالمة في: .....

تقرير المشرف عن مذكرة التخرج ماستر

الدفعة: 2022/2021

أنا الممضي أسفلة الأستاذ: جليل عبد الرزاق ..... قسم : علوم التسيير .....

أشهد بأن مذكرة التخرج المعنونة : أثر دعم الدولة للمؤسسات العمومية على أدائها ..... حالة الديوان الوطني للسقي وصرف المياه - وحدة قالمة .....

المنجزة تحت إشرافي من طرف الطلبة:

1- جميلي عبد العزيز .....

2- بوقاشة محمد .....

لينيل شهادة: **ماستر** تخصص: ماستر هالية المؤسسة .....

مقبولة لطرحها على لجان التصحيح والمناقشة

التاريخ: 2022/06/18

إمضاء الأستاذ المشرف