

الفصل الخامس: جدول حساب النتائج (قائمة الدخل)

حسب النظام المحاسبي المالي الجديد، فإن حساب النتائج هو بيان ملخص للأعباء والإيرادات (النواتج) المنجزة من الكيان خلال السنة المالية، ولا يأخذ في الحساب تاريخ التحصيل أو تاريخ التسديد، ويبرز بالتمييز النتيجة الصافية للسنة المالية (الربح أو الخسارة).

1. مكونات جدول حساب النتائج حسب الطبيعة:

يضم الحسابات الخاصة بالإيرادات والأعباء التي يتم تصنيفها وعرضها حسب طبيعتها، وفيما يلي عناصر جدول حساب النتائج حسب الطبيعة:

أ. إنتاج السنة المالية:

يتمثل في إجمالي المنتجات المصنعة من طرف المؤسسة والإيرادات المتولدة عن نشاط الاستغلال، وهو مؤشر مرجعي للحكم على القدرة الإنتاجية للمؤسسة، ويدخل في حسابه أربع حسابات (حسابات الإنتاج) وهي:

70: المبيعات من البضائع والمنتجات المصنعة والخدمات المقدمة والمنتجات الملحقه.

72: الإنتاج المخزن أو المنتقص من المخزون، أي أن هذا الحساب يمكن أن يكون موجبا أو سالبا، وذلك حسب التغير في المخزون بالزيادة أو النقصان.

73: الإنتاج المثبت (إنتاج المؤسسة لنفسها لأصول عينية أو معنوية).

74: إعانات الاستغلال

ب. استهلاك السنة المالية: تتمثل في استهلاكات الدورة المالية، وتتكون من ثلاث عناصر:

60: المشتريات المستهلكة من البضائع والمواد واللوازم.

61: الخدمات الخارجية، أي الخدمات المشتراة من الغير كالإيجار، الصيانة، التوصيلات، الأبحاث، التأمين، ...

62: الاستهلاكات الخارجية الأخرى، مثل عمال خارجيين، وسطاء، إشهار، نقل، تنقلات، بريد، اتصالات، خدمات مصرفية... الخ

ج. القيمة المضافة للاستغلال:

تعبر عن الإضافة التي قدمتها المؤسسة من خلال نشاط أساسي، وتساعد في تحليل الوضع المالي للمؤسسة من خلال قياس معدل نمو المؤسسة، وقياس وزنها الاقتصادي من خلال مقارنة القيمة المضافة ما بين المؤسسات في نفس النشاط، ويساهم قياسها في تحديد درجة التكامل الداخلي للمؤسسة، وفي تحديد المنتجات التي يجب التخلي عنها لقيمتها المضافة الضعيفة، وهي تحسب كما يلي:

القيمة المضافة للاستغلال = إنتاج السنة المالية - استهلاك السنة المالية.

إن القيمة المضافة توزع أولا على ثلاثة أطراف معنية هي: الدولة على شكل ضرائب ورسوم، العمال على شكل أجور واشتراكات اجتماعية، وأخيرا المؤسسة نفسها على شكل فائض إجمالي للاستغلال.

د. إجمالي فائض الاستغلال:

هو رصيد التدفقات النقدية للاستغلال للمؤسسة، أي مقياس للثروة المالية المحققة من النشاط الاستغلالي، يعمل على قياس الكفاءة الصناعية والتجارية للمؤسسة، كما يستخدم في إتخاذ القرارات الاستراتيجية (تغيير النشاط، البقاء في النشاط)، ويحسب كما يلي:

إجمالي فائض الاستغلال = القيمة المضافة للاستغلال - أعباء المستخدمين (د 63) - الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة (د 64).

إن الفائض الإجمالي للاستغلال يستخدم في: تجديد العوامل الاقتصادية بواسطة مخصصات الاهتلاكات والمؤونات، تعويض الأموال المقترضة بواسطة تسديد الأعباء المالية، والباقي يدرج ضمن نتيجة النشاط العادي (النتيجة العملياتية).

هـ. النتيجة العملياتية:

وهي رصيد دورة الاستغلال، وتمثل الناتج الصافي من العمليات التشغيلية التي قامت بها المؤسسة من خلال ممارسة نشاطها الجاري (الأساسي)، وهي تحسب كما يلي:

النتيجة العملياتية = إجمالي فائض الاستغلال + المنتجات العملياتية الأخرى (د 75) - الأعباء العملياتية الأخرى (د 65) - مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسارة القيمة (د 68) + استرجاع على خسائر القيمة والمؤونات (د 78).

و. النتيجة المالية: وهي النتيجة التي تم تحقيقها من خلال العمليات المالية التي تم القيام بها حيث تمثل الفرق بين المنتوجات المالية ح76، والأعباء المالية ح66.

ز. النتيجة العادية قبل الضرائب: وهي مجموع كل من النتيجة العملياتية والنتيجة المالية.

ح. النتيجة الصافية للأنشطة العادية:

وذلك بعد طرح الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية ح(695 و698) والضرائب المؤجلة عن النتائج العادية ح(692 و693).

ط. النتيجة غير العادية:

وهي عبارة عن الفرق بين حـ77 عناصر غير عادية (المنتجات) وحـ67 عناصر غير عادية (الأعباء)، حيث يقابلها في المخطط المحاسبي القديم نتيجة خارج الاستغلال.

ي. صافي نتيجة السنة المالية: وهي عبارة إجمالي النتيجة الصافية للأنشطة العادية والنتيجة غير العادية.

2. مكونات جدول حساب النتائج (حسب الوظائف):

يقوم تحليل جدول حساب النتائج حسب الوظائف على مقارنة تحليلية، حيث يرتب الأعباء حسب الوظائف الموجودة بالمؤسسة (مثلاً: الشراء، الإنتاج، التوزيع، الإدارة)، وهذا يسمح بالحصول على تكاليف الإنتاج، وأسعار التكلفة، والأعباء التي تقع على الوظائف التجارية والإدارية، دون إعادة معالجة المعلومات المحاسبية، ومن أجل إعداد هذه القائمة، فإنه يتطلب إعادة ترتيب الأعباء من حسب طبيعتها (مشتريات، اهلاكات، أجور، ضرائب ورسوم... إلخ)، إلى حسب وظيفتها (كلفة مبيعات، أعباء التوزيع، أعباء إدارية،... إلخ)، وفيما يلي عناصر جدول حساب النتائج حسب الوظيفة:

أ. هامش الربح الإجمالي للنشاط الأساسي:

وهو الفرق بين رقم أعمال الدورة والمتمثل في مبيعاتها من البضائع والمنتجات المصنعة والخدمات المقدمة والمنتجات الملحقة، وتكلفة هذه المبيعات من بضاعة مستهلكة ومواد أولية ومختلف الاستهلاكات المتعلقة بهذه المبيعات.

هامش الربح الإجمالي = رقم الأعمال الصافي - تكلفة المبيعات.

ب. النتيجة العملياتية:

وهي هامش الربح الإجمالي مضافاً إليه المنتجات العملياتية الأخرى، مع طرح التكاليف التجارية والأعباء الإدارية والأعباء الأخرى العملياتية.

النتيجة العملياتية = هامش الربح الإجمالي + منتجات عملياتية أخرى - تكاليف تجارية - أعباء إدارية - أعباء عملياتية أخرى + ح/78

ج. النتيجة العادية قبل الضريبة = النتيجة العملياتية + منتجات مالية - أعباء مالية.

د. النتيجة الصافية للأنشطة العادية = النتيجة العادية قبل الضريبة - الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية - الضرائب المؤجلة عن النتائج العادية.

هـ. النتيجة الصافية للسنة المالية = النتيجة الصافية للأنشطة العادية + المنتجات غير العادية - الأعباء غير العادية.

3. القراءة المالية لجدول حساب النتائج:

لا يكفي إعداد جدول حساب النتائج، بل يجب تحليله وتفسيره من خلال حساب بعض النسب المالية، والتي من أهمها:

معدل الإدماج (معدل القيمة المضافة) = القيمة المضافة ÷ رقم الأعمال الصافي أو إنتاج السنة: تقيس قدرة المؤسسة على خلق الثروة انطلاقاً من نشاطها الأساسي، الذي يعبر عنه برقم الأعمال أو قيمة الإنتاج المحقق من النشاط الرئيسي.

معدل نمو المؤسسة = [قيمة مضافة للسنة (N) - قيمة مضافة للسنة (N-1)] ÷ قيمة مضافة للسنة (N-1)؛ تقيس الوزن الاقتصادي للمؤسسة بالنسبة للنشاط والقطاع الذي تنشط فيه؛

نسب تجزئة القيمة المضافة: بالنسبة للمستخدمين = أعباء المستخدمين ÷ القيمة المضافة للاستغلال

بالنسبة للدولة = الضرائب والرسوم وم ÷ القيمة المضافة للاستغلال

بالنسبة للمؤسسة = إجمالي فائض الاستغلال ÷ القيمة المضافة للاستغلال

نسب تجزئة إجمالي هامش للاستغلال: بالنسبة للتبنيات = مخصصات الاهلاكات م خ ق ÷ إجمالي هامش الاستغلال

بالنسبة للمقرضين = الأعباء المالية ÷ إجمالي هامش الاستغلال

بالنسبة للمؤسسة = النتيجة العادية قبل الضرائب ÷ إجمالي هامش الاستغلال

نسب المردودية (الربحية):

■ المردودية المالية = النتيجة العادية قبل الضرائب ÷ الأموال الخاصة؛

■ المردودية الاقتصادية = الفائض الإجمالي للاستغلال ÷ مجموع الاستخدامات.

نموذج جدول حساب النتائج حسبي الطبيعة والوظيفة وفق المخطط المحاسبي والمالي
جدول حساب النتائج حسب الطبيعة

رقم الأعمال الصافي (إنتاج مباع)	
- كلفة البضاعة المباعة	
هامش الربح الإجمالي	
+منتجات عملياتية أخرى	د 75
-التكاليف التجارية	
-الأعباء الإدارية	
-أعباء عملياتية أخرى	د 65
+استرجاع على خسائر القيمة	د 78
(5). نتيجة عملياتية	
نواتج مالية	د 76
-أعباء مالية	د 66
(6). النتيجة المالية	
(7). النتيجة العادية قبل الضرائب = (5)+(6)	
الضرائب الواجب دفعها على النتائج العادية.	د 695 و 698
الضرائب المؤجلة على النتائج العادية.	د 692 و 693
(8). النتيجة الصافية للأنشطة العادية	
المنتجات غير العادية	
الأعباء غير العادية	
(9). النتيجة غير العادية (الاستثنائية)	
(10). النتيجة المالية الصافية = (8)+(9)	
حصة الشركات الموضوعه موضع المعادلة في النتائج الصافية	
النتيجة الصافية من المجموع المدمج (*)	
ومنها حصة ذوي القلية (*)	
حصة المجمع (*)	
(*) لا تستعمل إلا لتقديم الكشوف المالية المدمجة	

إنتاج مباع (رقم الأعمال الصافي)	د 70
+تغير مخزونات منتجات مصنعة وقيد الصنع	د 72
+إنتاج مثبت	د 73
+إعانات الاستغلال	د 74
(1). إنتاج السنة المالية	
مشتريات مستهلكة	د 60
+خدمات خارجية	د 61
استهلاكات أخرى	د 62
(2). استهلاك السنة المالية	
(3). القيمة المضافة للاستغلال = (1)-(2)	
-أعباء المستخدمين	د 63
-ضرائب ورسوم ومدفوعات مشابهة	د 64
(4). فائض إجمالي للإستغلال	
+منتجات عملياتية أخرى	د 75
-أعباء عملياتية أخرى	د 65
-مخصصات اهتلاكات ومؤونات وخسائر القيمة	د 68
+استرجاع على خسائر القيمة	د 78
(5). نتيجة عملياتية	
نواتج مالية	د 76
-أعباء مالية	د 66
(6). النتيجة المالية	
(7). النتيجة العادية قبل الضرائب = (5)+(6)	
الضرائب الواجب دفعها على النتائج العادية.	د 695 و 698
الضرائب المؤجلة على النتائج العادية.	د 692 و 693
(8). النتيجة الصافية للأنشطة العادية	
المنتجات غير العادية	
الأعباء غير العادية	
(9). النتيجة غير العادية (الاستثنائية)	
(10). النتيجة المالية الصافية = (8)+(9)	
حصة الشركات الموضوعه موضع المعادلة في النتائج الصافية	
النتيجة الصافية من المجموع المدمج (*)	
ومنها حصة ذوي القلية (*)	
حصة المجمع (*)	
(*) لا تستعمل إلا لتقديم الكشوف المالية المدمجة	