

القوائم المالية و المؤشرات غير المالية لتقييم الأداء

دكتور/ محمود عبد الرحمن
دكتوراه الفلسفة فى المحاسبة
قسم المحاسبة و المراجعة
كلية التجارة – جامعة عين شمس

أولا – الحسابات الختامية :

لا تختلف الحسابات الختامية فى شركات الأشخاص عن مثيلاتها فى المنشآت الفردية حيث تعد كل شركة فى نهاية كل السنة المالية حساب للتشغيل (إذا كانت شركة صناعية) وحساب للمتاجرة وآخر للأرباح والخسائر أو قد تدمج هذه الحسابات فى حساب واحد، وذلك من خلال قائمة نتائج الأعمال ، ويتم إعداد هذه الحسابات بنفس الأساس والقواعد المتبعة فى المنشآت الفردية، ولكن نظرا لأن الأرباح فى شركات الأشخاص ليست ملكا لشخص بذاته كما هو الحال فى المنشآت الفردية وإنما هى حق للشركاء جميعا يقتسمونها وفقا للاتفاق الذى يتم بينهم سواء فى شكل فوائد رأس المال أو مرتبات أو نسب معينة من الأرباح. لذا لزم الأمر بالاضافة إلى الحسابات المذكورة إعداد حساب يبين كيفية توزيع الأرباح والخسائر فى هذه الشركات ويطلق عليه اسم (حـ / التوزيع)، وكذلك إعداد (الحسابات الجارية للشركاء) لتحديد ما لهم وما عليهم بالنسبة لعلاقاتهم بالشركة. وفيما يلى عرض سريع لهذه الحسابات الختامية بقصد إعطاء فكرة مبسطة عنها قبل أن نتناول المشاكل الحسابية الخاصة بهذه الحسابات:

1- حساب التشغيل :

تعد هذا الحساب الشركات الصناعية التى تقوم بإنتاج السلع. ولذا يجعل هذا الحساب مدينا بقيمة المواد الخام الأولية، وكذلك الأجور و المصروفات الصناعية، ويمثل رصيده تكلفة السلع المنتجة ويرحل إلى الجانب المدين من حـ/ المتاجرة (وقد ترى بعض الشركات عدم ضرورة فتح هذا الحساب والاكتفاء بحساب المتاجرة ، وفى هذه الحالة ترحل عناصر حساب التشغيل إلى الجانب المدين من حساب المتاجرة بالإضافة إلى عناصر حـ/ المتاجرة الأخرى).

ويأخذ حساب التشغيل الشكل التالي :

من حـ/ المتاجرة (تكلفة الانتاج)	××	إلى حـ/ المواد الأولية إلى حـ/ الأجور الصناعية إلى حـ/ المصروفات الصناعية	××
	××		××

2- حساب المتاجرة :

يهدف هذا الحساب إلى بيان نتيجة عمليات المتاجرة من إجمالي ربح أو خسارة . ولذا فهو يجعل مدينا ببضاعة أول الفترة والمشتريات ومردودات المبيعات ورصيد حـ/ التشغيل (في حالة الشركات الصناعية) كما يجعل دائنا بالمبيعات ومردودات المشتريات وبضاعة آخر الفترة ، ويمثل رصيد الحساب مجمل الربح أو الخسارة الناتجة من عملية الاتجار في السلع سواء أكانت مشتراه أو مصنعة داخليا.

ويأخذ حـ/ المتاجرة الشكل التالي :

من حـ/ المبيعات	××	بضاعة أول المدة	××
من حـ/ مردودات المشتريات	××	إلى حـ/ التشغيل إلى حـ/ المشتريات	××
بضاعة آخر المدة	××	إلى حـ/ مردودات المبيعات	××
من حـ/ أرباح وخسائر (مجمّل الخسارة)	××	إلى حـ/ أرباح وخسائر (مجمّل الربح)	××
	××		××

3- حساب الأرباح والخسائر:

يهدف هذا الحساب إلى بيان نتيجة عمليات الشركة كلها من صافي ربح أو خسارة، وذلك بعد استبعاد جميع المصروفات ، وعلى هذا فإن رصيد هذا الحساب يمثل الربح أو الخسارة الصافية للشركة والذي يرحل إلى حساب التوزيع.

ويجعل هذا الحساب مدينا بجميع المصروفات والاستهلاكات والأعباء المختلفة التي تخص السنة ، وكذلك مجمل الخسارة المرحلة من حـ/ المتاجرة ، كما يجعل هذا الحساب دائنا بالايرادات المختلفة التي تحققها الشركة من المصادر المتعددة بالإضافة إلى مجمل الربح المرحل من حـ/ المتاجرة.

ويأخذ حـ/ الأرباح والخسائر الشكل التالي :

من حـ/ المتاجرة	xx	إلى حـ/ المتاجرة	xx
(مجمل الربح)	xx	(مجمع الخسائر)	xx
إيرادات مختلفة	xx	أجور ومرتببات	xx
.....	xx	إيجارات	xx
صافى الخسارة	xx	استهلاكات	xx
			
		صافى الربح	xx
	xx		xx

هذا وقد تلجأ بعض الشركات إلى عرض نتائج الأعمال فى شكل قائمة أو تقرير، يساعد الإدارة فى معرفة معلومات معينة لاتخاذ القرارات الإدارية المناسبة ونعرض فيما يلى البيانات المتعلقة بتحديد نتائج الأعمال فى شكل قائمة أو تقرير.

وفيما يلي شكل لقائمه الدخل:

إيرادات المبيعات :		xx	
(-) مردودات المبيعات		xx	
صافي إيرادات المبيعات			xx
بضاعة بالمخازن أول الفترة		xx	
مشتريات (خلال الفترة)	xx		
(-) مردودات المشتريات	xx		
صافي المشتريات (خلال الفترة)	xx		
(+) مصاريف مشتريات (خلال الفترة)	xx		
تكلفة المشتريات		xx	
(-) بضاعة بالمخازن آخر الفترة		xx	
(+) مصاريف بيع وتوزيع		xx	
		xx	
تكلفة المبيعات			xx
مجمّل ربح أو خسارة الفترة المالية			xx
(+) إيرادات أخرى متعلقة بالنشاط			xx
(خصم مكتسب)			
(-) نفقات أو خسارة متعلقة بالنشاط			xx
(أجور - استهلاك)			
صافي ربح أو خسارة عادية			
(+) إيرادات عرضية غير متعلقة بالنشاط			xx
(إيراد عقار - فوائد بنوك)			xx
(-) مصروفات عرضية غير متعلقة بالنشاط			
(مصاريف قضائية)			xx
صافي الربح أو الخسارة النهائية.			xx

4- ح/ التوزيع :

يجعل هذا الحساب دائناً بالربح الصافى أو مدينا بالخسارة الصافية (إن وجدت) وكذلك يجعل مدينا بما يخص كل شريك من فائدة رأس المال أو المرتب مقابل الإدارة أو قسط التأمين على الحياة أو فائدة أرصدة الحساب الجارى الدائن للشريك . كما يجعل دائناً بفائدة أرصدة الحساب الجارى المدين للشريك وفائدة المسحوبات ويمثل رصيد ح/ التوزيع نصيب كل شريك من الربح أو الخسارة حيث يرحل إلى ح/ جارى الشركاء. (وفقا للنسب المتفق عليها فى عقد الشركة).

ويتخذ حساب التوزيع التالى :

من ح/ أرباح وخسائر (صافى الربح المحقق)	××	إلى ح/ أرباح وخسائر (صافى الخسارة المحققة)	××
من ح/ فائدة المسحوبات الشريك (أ) الشريك (ب)	××	إلى ح/ فائدة رأس المال الشريك (أ) الشريك (ب)	××
		إلى ح/ مرتبات الشركاء الشريك (أ) الشريك (ب)	××
من ح/ فائدة أرصدة الحساب الجارى المدين الشريك (أ) الشريك (ب)	××	إلى ح/ فائدة أرصدة الحساب الجارى الدائن: الشريك (أ) الشريك (ب)	××
		إلى ح/ قسط التأمين السنوى الشريك (أ) الشريك (ب)	××
من ح/ جارى الشركاء (فى حالة الخسارة) الشريك (أ) الشريك (ب)	××	إلى ح/ جارى الشركاء (فى حالة الربح) الشريك (أ) الشريك (ب)	××
	××		××

هذا ويمكن أن يأخذ ح/ التوزيع شكل قائمة توزيع كما يتضح فيما يلي :

المجموع	الشريك (ب)	الشريك (أ)	البيان
xx			صافى أرباح العام يضاف إليه :
xx	x	x	فائدة المسحوبات
xx	x	x	فائدة أرصدة الحساب الجارى المدين
xx			يخصم منه :
xx	x	x	فائدة رأس المال
xx	x	x	مرتبات الشركاء
xx	x	x	فائدة أرصدة الحساب الجارى الدائن
xx	x	x	قسط التأمين السنوى على الحياة
xx			رصيد متبقى
xx	x	x	نصيب كل شريك فى الأرباح الباقية

5- ح/ جارى الشركاء :

فى شركات الأشخاص يحتاج الأمر إلى فتح حسابات خاصة لإثبات المعاملات التى تتم بين الشركة والشركاء، وذلك لتوضيح ما لهم وما عليهم نتيجة للعمليات المتبادلة بين الشركة وما بينهم ، وتسمى هذه الحسابات (بالحسابات الجارية للشركاء) وتجعل دائنة بنصيب كل شريك من الأرباح وفوائد رأس المال والمرتببات وفائدة الرصيد الجارى الدائن كما تجعل مدينة بنصيب كل شريك من الخسائر والمبالغ المسحوبة خلال العام وفوائد المسحوبات وفائدة الرصيد الجارى والمدين ويمثل رصيد هذا الحساب المستحق للشريك (إذا كان دائنا) ويظهر فى جانب الخصوم من الميزانية أو المستحق على الشريك (إذا كان مدينا) ويظهر فى جانب الأصول من الميزانية .

ولا يجب معالجة رصيد الحساب الجارى باضافته إلى حصة الشريك فى رأس المال أو خصمه منها حيث أن رأس المال يجب أن يكون ثابتا وأى تعديل يحدث عليه يستلزم تغيير فى عقد الشركة وما يستتبع ذلك من اجراءات قانونية لأبد من اتباعها.

وتتخذ الحسابات الجارية للشركاء الشكل التالى :

البـيـان	(أ)	(ب)	البـيـان	(أ)	(ب)
رصيد 1/1	xx	xx	رصيد 1/1 (مدين)	xx	xx
(دائن)	xx	xx	إلى حـ/ التوزيع	xx	xx
من حـ/ التوزيع	x	x	(خسائر)	x	x
(أرباح)	x	x	إلى حـ/ المسحوبات	x	x
من حـ/ فائدة رأس	x	x	إلى حـ/ فائدة	x	x
المال	x	x	المسحوبات	x	x
من حـ/ فائدة الرصيد	x	x	إلى حـ/ فائدة الرصيد	x	x
الجارى الدائن	x	x	الجارى المدين	x	x
من حـ/ فائدة القرض	x	x			
المقدم من الشريك	xx	xx	رصيد 12/31	xx	xx
من حـ/ المرتبات	xx	xx			
رصيد 12/31	xx	xx			
	xx	xx		xx	xx

ثانيا - قائمة المركز المالى :

لا تختلف قائمة المركز المالى فى شركات الأشخاص عن مثيلتها فى المنشآت الفردية إلا من حيث إدراج أرصدة الحسابات الجارية للشركاء ضمن بنود القائمة ، ونعرض فيما يلى نموذج لمركز مالى لإحدى شركات الأشخاص فى شكل قائمة.

أولا - أوجه الاستثمار (أصول) :			
أوجه استثمار طويلة الأجل (أصول ثابتة)			
أراضى		×	
مبانى	×		
(-) متجمع مخصص استهلاك المبانى	×	×	
آلات	×		
(-) متجمع مخصص استهلاك آلات	×	×	
مجموع أوجه الاستثمار طويلة الأجل			×
أوجه استثمار قصيرة الأجل (أصول متداولة)			
بضاعة بالمخازن	×	×	
مدينون	×		
(-) مخصص ديون مشكوك فيها	×	×	
أوراق قبض	×		
(-) مخصص أجيو	×	×	
أوراق مالية	×		
(-) مخصص هبوط أسعار	×	×	
نقدية بالبنوك	×		
نقدية بالصندوق	×	×	
مصرف مقدم	×		
إيراد مستحق		×	
مجموع أوجه الاستثمار قصير الأجل			×
مجموع أوجه الاستثمار			×

ثانيا - مصادر الأموال :			
حقوق الشركاء :			
رأس مال الشركاء :	×		
الشريك (أ)	×		
الشريك (ب)			
		×	
حسابات جارية للشركاء:	×		
الشريك (أ)	×		
الشريك (ب)		×	
مجموع حقوق الشركاء			×
			×
التزامات طويلة الأجل (خصوم ثابتة)			
التزامات قصيرة الأجل (خصوم متداولة)	×		
دائنون	×		
أوراق دفع	×		
مصرف مستحق	×		
إيراد مقدم			×
مجموع مصادر التمويل			×

المؤشرات غير المالية لتقييم الآاء
(المؤشرات المتكاملة لإدارة الأداء)

أولاً : مؤشرات العمليات الداخلية :

1	نسبة زمن توقف الآلات .	$\frac{\text{اجمالى وقت توقف الآلات}}{\text{اجمالى وقت عمل الآلات}}$
2	نسبة زمن اعادة العمليات .	$\frac{\text{اجمالى وقت اعادة العمليات}}{\text{اجمالى وقت عمل الآلات}}$
3	نسبة الفشل فى أداء مهام العمل المخططة إلى الفشل فى أداء مهام العمل غير المخططة .	$\frac{\text{عدد مرات فشل تأدية مهام العمل المخططة}}{\text{عدد مرات فشل تأدية مهام العمل غير المخططة}}$
4	نسبة أعمال الصيانة المانعة .	$\frac{\text{عدد مرات أعمال الصيانة المانعة}}{\text{عدد (اجمالى) مرات القيام بأعمال الصيانة}}$
5	نسبة أعمال الصيانة المصححة .	$\frac{\text{عدد مرات أعمال الصيانة المصححة}}{\text{عدد مرات القيام بأعمال الصيانة}}$
6	نسبة أعمال الصيانة التحليلية .	$\frac{\text{عدد مرات أعمال الصيانة التحليلية}}{\text{عدد مرات القيام بأعمال الصيانة}}$
7	نسبة معدل الاكتمال الفعلى إلى المستهدف .	$\frac{\text{عدد الوحدات المكتملة الفعلى}}{\text{عدد الوحدات المستهدف اكمالها}}$
8	نسبة ساعات العمل الزائدة إلى اجمالى ساعات العمل .	$\frac{\text{ساعات العمل الزائدة}}{\text{اجمالى ساعات العمل}}$
9	نسبة كمية الانتاج المباع إلى كمية الانتاج .	$\frac{\text{كمية الانتاج المباع}}{\text{اجمالى كمية الانتاج}}$

ثانياً : مؤشرات العملاء :

1	نسبة الأوامر المعاد تشغيلها .	$\frac{\text{عدد الأوامر المعاد تشغيلها}}{\text{اجمالى عدد أوامر الانتاج}}$
2	نسبة شكاوى العملاء التى يتم علاجها إلى اجمالى شكاوى العملاء .	$\frac{\text{عدد شكاوى العملاء التى تم علاجها}}{\text{اجمالى شكاوى العملاء}}$
3	نسبة العملاء الجدد إلى اجمالى العملاء .	$\frac{\text{عدد العملاء الجدد}}{\text{اجمالى عدد العملاء}}$

ثالثاً : مؤشرات المنافسين :

1	حصة الشركة من السوق .	$\frac{\text{كمية مبيعات الشركة}}{\text{اجمالى كمية المبيعات على مستوى السوق}}$
2	نسبة الزيادة فى حصة الشركة من السوق .	$\frac{\text{حصة الشركة فى العام الاحق} - \text{حصة الشركة فى العام السابق}}{\text{حصة الشركة فى السوق فى العام السابق}}$
3	نسبة المبيعات المحلية .	$\frac{\text{كمية المبيعات المحلية للشركة}}{\text{اجمالى كمية مبيعات الشركة}}$
4	نسبة المبيعات الخارجية .	$\frac{\text{كمية المبيعات الخارجية للشركة}}{\text{اجمالى كمية مبيعات الشركة}}$
5	نسبة عدد المنتجات المبتكرة (الجديدة) .	$\frac{\text{عدد المنتجات الجديدة (المبتكرة)}}{\text{اجمالى عدد المنتجات}}$

رابعاً : مؤشرات الموردين :

1	نسبة كمية المواد المعيبة .	<u>كمية المواد المعيبة</u> اجمالى كمية المواد المشتراه
2	نسبة كمية المواد المشتراه .	<u>كمية المواد المشتراه فعلياً</u> اجمالى كمية المواد المخطط شراؤها
3	نسبة كمية المواد الفعلية .	<u>كمية المواد الفعلية المستخدمة فى الانتاج</u> كمية المواد المعيارية
4	نسبة عدد الموردين الجدد .	<u>عدد الموردين الجدد</u> اجمالى عدد الموردين
5	نسبة عدد الموردين المتوقفين عن التعامل .	<u>عدد الموردين الذين توقفوا عن التعامل</u> اجمالى عدد الموردين

خامساً : مؤشرات البحوث والتطوير :

1	نسبة مصروفات البحوث والتطوير .	<u>اجمالى مصروفات البحوث والتطوير</u> اجمالى قيمة المبيعات
2	نسبة تكاليف التدريب .	<u>تكاليف التدريب</u> اجمالى التكاليف
3	نسبة العاملين بإدارة البحوث .	<u>عدد العاملين بإدارة البحوث</u> اجمالى عدد العاملين
4	معدل دوران العاملين بإدارة البحوث .	<u>كمية المبيعات الخارجية للشركة</u> اجمالى كمية مبيعات الشركة
5	نسبة العاملين بإدارة البحوث الذين التحقوا لدى المنافسين .	<u>عدد العاملين الذين التحقوا لدى المنافسين</u> عدد العاملين الذين تركوا العمل