

جامعة غارداية

كلية العلوم الإقتصادية ، التجارية وعلوم التسيير

قسم علوم التسيير



مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي

الميدان : علوم اقتصادية ، علوم التسيير و تجارية

الشعبة : علوم التسيير

التخصص : تدقيق ومراقبة التسيير

بعنوان :

فعالية الأدوات الحديثة في قياس جودة المعلومات المحاسبية

دراسة ميدانية لمؤسسة اتصالات الجزائر - فرع غارداية -

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ : / 2015/06

تحت إشراف :

د/ عجيبة محمد

من إعداد الطالب :

أولاد هدار بشير

السنة الجامعية : 2014 / 2015 م

شكر و تقدير

أشكر الله سبحانه وتعالى الذي وفقني لإنجاز هذا العمل ، وهو القائل

(لأن شكرتم لأزيدنكم) صدق الله العظيم

كما أتقدم بالشكر الجزيل وخالص التقدير والعرفان للدكتور المحترم المشرف على

هذا العمل مجيلة محمد ، الذي لم يبخل علي ولا على جميع زملائي

بنصائحه وتوجيهاته ، وعلى تواضعه الالتماسي في المعاملة

فكان نعم المشرف جزاه الله خيراً.

كما أتقدم بالشكر لكل من أعانني من قريب أو بعيد على إتمام هذا العمل وكذا لجنة

المناقشة على قبولهم مناقشة مذكرتي ، وعلى مجهوداتهم الجبارة في تصحيح الأخطاء و

النقائص في سبيل تحصيل أكبر واستفادة أئبع من هاته الدراسة

جزاكم الله خيراً .

بشير

الملخص:

حاولنا من خلال هذه الدراسة تسليط الضوء على نظام مراقبة التسيير وكذا أدواته الحديثة والكشف عن دور هذه الأخيرة كأدوات لقياس جودة المعلومات المحاسبية من خلال نظام المعلومات المحاسبي فالأدوات الحديثة لمراقبة التسيير ستظهر على شكل أدوات من ضمن أدوات معالجة المعلومة المحاسبية ، وكذا كميّاس لقيمة هاته المعلومات .

حيث خالصنا في دراستنا إلى النقاط التالية:

- إن جودة المعلومات المحاسبية هي نتاج لمجموعة من الخصائص التي يجب أن تحتويها المعلومة المحاسبية في حد ذاتها وهذا يتأتى من خلال جودة عملية المعالجة **Processing** في التسلسل العملي لعمليات نظام المعلومات المحاسبي .
 - إن نظام مراقبة التسيير ومن خلال أدواته الحديثة يُكون مجموعة من المعالجات فإذا أخذنا على سبيل المثال "التحليل المالي" كونه أحد أهم الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير ، سنجده يقوم بعمليات معالجة لمختلف المراكز المالية كحساب رأسمال العامل الصافي **FRNG** وكذا احتياجات رأسمال العامل **BFR**... الخ ، هذه العمليات والحسابات تدخل ضمن عمليات المعالجة الحتمية لمختلف البيانات المحاسبية و المسئولة في نفس الوقت عن قيمة وجوده ونوعية المعلومة المحاسبية الواردة في مخرجات نظام المعلومات المحاسبي .
 - إن الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير تقيس جودة المعلومات المحاسبية من خلال مدخلات البيانات المحاسبية حيث كلما بنيت هاته الأخيرة على مقياس كمي ونوعي جيد وتابع بشكل فعلي لمعايير المحاسبة الوطنية هاته العملية التي يقوم به المحاسب في المؤسسة ، فإن المعالجات والتي هي المرحلة الثانية في ترتيب عمليات نظام المعلومات المحاسبي سوف يكون من ضمنها جل الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير والمسئولة بدورها عن مخرجات ذات نوعية جيدة لنظام المعلومات المحاسبي .
- الكلمات المفتاحية:** مراقبة التسيير ، جودة معلومات محاسبية ، نظام معلومات محاسبي ، أدوات مراقبة تسيير ، لوحة قيادة ، تحليل مالي ، موازنات تقديرية ، بطاقة الأداء متوازن .

Summary of Study:

We have tried through this study highlight the Steering control system, as well as modern tools and disclosure of the role of the latter as instruments to measure the quality of accounting information through the accounting information Modern The instruments control system management will appear in the form of tools from within the processing of accounting information tools, as well as a measure of the value of these circumstances information.

Where we concluded in our study to the following points:

- The quality of accounting information is the product of a group of properties that must be contained in the accounting information in itself and this comes through the quality of the treatment process Processing in practical sequence of the activities of the accounting information system.
- The Steering control system and through modern tools have a set of processors If we take, for example, "Financial Analysis" being one of the most modern tools to monitor the management, we'll find conducted by treatment of the various financial centers and the calculation of capital net **FRNG** factor, as well as the needs of the capital factor **BFR** ... etc., these operations and accounts processing operations fall within the inevitable for various accounting data and responsible at the same time the value and quality of the accounting information contained in the accounting information system outputs.
- The modern tools of management control measure quality of accounting information through the accounting data input where whenever built these circumstances the last on the quantitative and qualitative measure of good and continued virtually to the standards of national accounting these circumstances the process carried out by the accountant in the organization, the processors which is the second phase in the order of system operations accounting information will be including the bulk of modern tools to monitor management and in turn responsible for the output of good quality information to the accounting system.

Key words: Steering control, the quality of accounting information, accounting information system, monitoring the conduct of tools, dashboard, financial analysis, discretionary budgets, balanced scorecard.

الفهرس

الصفحة	الموضوع
I	الإهداء
II	الشكر والتقدير
III	الملخص
VI	قائمة المحتويات
IX	قائمة الجداول
X	قائمة الأشكال
XI	قائمة المختصرات
XII	قائمة الملاحق
أ	* مقدمة عامة للدراسة
أ	توظفة
ب	طرح الإشكالية
ب	فرضيات الدراسة
ج	مبررات اختيار الموضوع
ج	أهداف الدراسة
ج	أهمية الدراسة
د	حدود الدراسة
د	منهج الدراسة و الأدوات المستخدمة
د	مرجعية الدراسة
د	صعوبات الدراسة
هـ	هيكل الدراسة
	* الفصل الأول: الإطار النظري
	تمهيد
02	المبحث الأول: الإطار النظري
03	المطلب الأول: ماهية جودة المعلومات المحاسبية
03	أولا : تعريف و معايير جودة المعلومات المحاسبية
04	ثانيا : خصائص جودة المعلومات المحاسبية
09	ثالثا : العوامل المؤثرة في جودة المعلومات المحاسبية

12	المطلب الثاني: ماهية مراقبة التسيير
12	أولاً: مفاهيم حول مراقبة التسيير
12	ثانياً: خصائص مراقبة التسيير
13	ثالثاً: أهمية و أهداف مراقبة التسيير
14	رابعاً: أدوات مراقبة التسيير
28	المبحث الثاني: الدراسات السابقة
28	المطلب الأول: الدراسات الوطنية
28	دراسة بوفروعة سفيان
30	المطلب الثاني: الدراسات العربية
30	دراسة منذر يحيى الداية
32	المطلب الثالث: الدراسات الأجنبية
32	دراسة Victor Munteanu
34	خلاصة
	* الفصل الثاني: الدراسة الميدانية
36	تمهيد
37	المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة
37	المطلب الأول: طرق الدراسة
37	أولاً: منهجية الدراسة
37	ثانياً: مجتمع الدراسة
37	ثالثاً: متغيرات الدراسة
38	المطلب الثاني: أدوات الدراسة
38	أولاً: الأدوات الإحصائية
38	ثانياً: أدوات جمع البيانات
40	ثالثاً: صدق و ثبات الإستبيان
45	المبحث الثاني: تحليل النتائج ومناقشتها
45	أولاً: عرض وتحليل النتائج المتعلقة بخصائص عينة الدراسة حول القسم الأول
54	المطلب الثاني: تحليل النتائج من خلال المتوسط الحسابي والانحراف المعياري

54	أولاً : عرض وتحليل وجهات نظر مجتمع الدراسة حول القسم الثاني
56	ثانياً : عرض وتحليل وجهات نظر مجتمع الدراسة حول القسم الثالث
58	ثالثاً : اختبار الفرضيات
60	خلاصة
62	الخاتمة العامة
	المراجع
	الملاحق

قائمة الجداول

الصفحة	اسم الجدول	رقم الجدول
05	الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية حسب المؤسسات الدولية	01
25	الأهداف الإستراتيجية لأبعاد بطاقة الأداء المتوازن	02
25	متغيرات الدراسة أمثلة للمبادرات التي تحقق الأهداف حسب بطاقة الأداء المتوازن	03
37	متغيرات الدراسة	04
40	قائمة التنقيط حسب ليكارت الخماسي	05
41	معاملات الثبات لمعدل كل قسم من أقسام الدراسة مع المعدل الكلي لجميع فقرات الاستبيان.	06
42	معاملات الارتباط بين معدل كل قسم مع المعدل الكلي لجميع فقرات الاستبيان.	07
43	نتائج اختبار كولموجروف- سمرنوف في توزيع البيانات	08
45	توزيع عينة الدراسة حسب الجنس	09
46	يبيّن توزيع أفراد العينة حسب اسم الوظيفة	10
48	يبيّن توزيع أفراد العينة حسب العمر	11
49	يبيّن توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي	12
51	يبيّن توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة	13
52	يبيّن توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة	14
54	يبيّن نتائج المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للقسم الثاني	15
56	نتائج المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للقسم الثالث	16

قائمة المختصرات

الصفحة	اسم المختصر	المختصر
05	جمعية المحاسبة الأمريكية	A.A.A
05	المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين	AICPA
05	الجمعية المهنية للبنوك	APB
05	لجنة منبثقة عن معهد المحاسبين الأمريكيين ، وضعت مبادئ إصدار التقارير المالية المختلفة	TRUEBLOOD
05	لجنة معايير المحاسبة الدولية	IASC
05	مجلس معايير المحاسبة المالية	FASB
05	معهد المحاسبين القانونيين في بريطانيا و ويلز	ICAW

قائمة الملحق

الرقم	عنوان الملحق
01	الاستبيان
02	مخرجات برنامج الـSPSS
03	قائمة الاساتذة المحكمين

المقدمة

توطئة :

شهد العالم بعد الثورة الصناعية نمو الشركات والمنشآت في أوروبا وغيرها تباعا في دول العالم و قد صاحب ظهور هذه المنشآت الكبيرة و المعقدة ظهور نماذج وطرق جديدة للتسيير كون أن هذه الشركات وصلت في عصرنا الحالي إلى أن أصبحت تغطي شبكة دولية كاملة وهي ما يسمى بالشركات العملاقة أو المتعددة الجنسيات كما هو حال شركات الطاقة الكبرى و شركات صنع السيارات و كذا شركات صنع الإلكترونيات الخ ، وقد ظهرت من بين هاته الطرق التسييرية ما يسمى اليوم بمراقبة التسيير **Le Contrôle De Gestion** ظهرت هذه الأخيرة منذ عشرينيات القرن الماضي في الولايات المتحدة ثم إتباعا في بريطانيا ، فرنسا ، أوروبا ثم كل العالم لما لها من دور في ضبط التسيير داخل المؤسسة وكشف ثغرات الإستغلال ومكامن القوة والضعف والسير بالمؤسسة لتحقيق أهدافها على أكمل وجه و أحسن صورة ، لكن مراقبة التسيير لن تساهم في شئ مما ذكر سابقا بدون أدواتها هاته الأدوات الكفيلة بتحقيق النمو الحقيقي داخل المؤسسات لما لها من دور كبير في كبح أي خلل يظهر على سير المؤسسة ونشاطها ، وقد قسمها العارفون بعلوم التسيير إلى أدوات تقليدية كالمحاسبة العامة والتحليلية اللتان تتكفلان بتسجيل نشاطات المؤسسة و دراسة تكاليفها ومحاولة تدنيتهما إلى أقصى حد ممكن ، و إلى أدوات حديثة جاءت بشكل حتمي لمحاولة إكمال دور الأدوات التقليدية (القديمة) من أجل إعطاء صورة أوضح تتجلى من خلالها مردودية المؤسسة وتعظيم أرباحها و نحن بلا شك نتحدث هنا عن التحليل المالي والموازنات التقديرية وكذا لوحة القيادة و بطاقة الأداء المتوازن .

وبما أن العالم بأجمعه قد ذعر اثر المخالفات المالية الجسيمة التي أدت إلى انهيار الشركتين الأمريكيتين انرون **Enron** للطاقة ، و كذا شركة وورلدكوم **Worldcom** للإتصالات في مطلع هذا القرن جراء الإعلان عن نتائج مالية ومحاسبية خاطئة ومضللة عن النشاط الحقيقي لهاتين المؤسستين ، مما أدى إلى إفلاس هاتين الأخيرتين وتسريح الآلاف من العمال وسقوط الميزان التجاري الأمريكي فإن العالم تأكد بأن للمعلومة المحاسبية الدور الكبير في تلافي هذا السقوط الحر للشركات ، وبما أن المعلومة المحاسبية كغيرها من المعلومات الكمية يمكن قياسها ومعرفة مدى جودتها فإن الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير بالذات (لوحة القيادة ، التحليل المالي ، الموازنات التقديرية الخ) جاءت بالإضافة لكونها أدوات للرقابة على النشاط هي أدوات لقياس جودة ونوعية مخرجات نظام المعلومات المحاسبي لأن التحليل المالي و الموازنات التقديرية كمثال لا يمكن أن تعطينا نتائج دقيقة عن مردودية

مقدمة عامة

المؤسسة ورمجيتها إلى من خلال معلومات محاسبية جيدة وذات نوعية ممتازة ، وهذا يظهر جليا عند معرفة الأرقام الحقيقية للمركز المالي للمؤسسة و رأسمال العامل ومختلف التحاليل المحاسبية .

طرح الإشكالية:

إن المؤسسات الجزائرية عانت في وقت من الأوقات من سوء التسيير الكبير وهذا من تبعات تبني الدولة الجزائرية غداة الإستقلال للنظام الإشتراكي الذي لا يؤمن بالإنتتاح و المنافسة من أجل التطوير ولا التحديث من أجل الجودة حيث كان كل شئ في المؤسسات الجزائرية آنذاك مملوك للدولة في غياب شبه تام للعملة الإقتصادية والعصرنة ، كيفية إدارة المخاطر وكذا غياب مفهوم الحوكمة وإقتصاد المعرفة وهذا أدى بعد وقت قصير إلى السقوط الحر للإقتصاد الجزائر في نهاية ثمانينيات القرن الماضي حين تأكد المسيريون وصناع القرار الجزائريون أن الخطأ الجسيم للدولة كان الإعتماد الوحيد على الإقتصاد الريعي المبني على عائدات البترول في غياب تام لدولة المؤسسات الحديثة تتخللها أدوات رقابة تقليدية وحديثة تسيير بها نحو النمو والتصدير لكسر تصدر المشتقات المالية للبترول على الإقتصاد الوطني .

بعد دخولنا لمؤسسة اتصالات الجزائر - فرع ولاية غارداية- وهي إحدى أعمدة الإقتصاد الوطني اليوم حاولنا أن نكتشف شيئين معا ألا وهو مدى تطبيق السبل الحديثة للتسيير في هاته الأخيرة وكذا معرفة نظام المعلومات المحاسبي وجودة المعلومات المحاسبية كمنخرج لهذا النظام لدى العاملين أو على الأقل لدى المختصين بالشأن المالي والمحاسبي ، وهذا ما ستظهره الدراسة الميدانية فيما بعد ، ومن خلال هذا يمكننا طرح إشكالية لدراستنا كالاتي :

ما مدى إسهام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في قياس جودة مخرجات نظام المعلومات المحاسبي ؟

وللإجابة على هذه الإشكالية نقم بطرح الأسئلة الفرعية التالية:

- 1 - ما هي جودة المعلومات المحاسبية وما هي خصائصها ؟
- 2 - ما هي مراقبة التسيير وما هي أدواتها الحديثة و أين تكمن مكانتها داخل نظام المعلومات المحاسبي؟
- 3 - كيف تساعد أدوات مراقبة التسيير في قياس قيمة المعلومات المحاسبية ؟

فرضيات الدراسة:

- ❖ : لا يخصص أغلب العاملين داخل مؤسسة اتصالات الجزائر المفاهيم حول جودة المعلومات المحاسبية.
- ❖ : تعتبر الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير كأحدى أدوات معالجة للبيانات داخل نظام المعلومات المحاسبي وهي نفس الوقت تقيس جودة المعلومات المحاسبية.

❖ : مبررات اختيار الموضوع:

من أهم المبررات التي آدت بالباحث إلى اختيار الموضوع هو واقع المؤسسات الجزائرية ودورها المغيب في منافسة الشركات العالمية، وعدم استعدادها لإقامة العلاقات الجزائرية المؤسساتية الأورومتوسطية وكذا عدم استعدادها لدخول المنظمة العالمية للتجارة نظرا لكثرة عيوب تسييرها وغياب ثقافة مراقبة التسيير لدى أغلب مدراءها، كما أدى هذا الأمر إلى بقاء الحكومة الجزائرية بعيدا عن هاته الطموحات نظرا لضعف برامج التسيير خاصة و اننا على أعتاب نظام اقتصاد السوق ولم نخرج كفاية من الاقتصاد الاشتراكي .

أهداف الدراسة:

تحاول هذه الدراسة تحقيق الأهداف التالية:

- التعرف على ماهية مراقبة التسيير و أهم أهدافها باعتبارها نظام واجب و ضروري داخل كل المؤسسات في الكون .
- محاولة التعرف على أهم تقنيات وأدوات ووسائل هذا النظام ، كونها العصب الرئيسي له و شرايينه داخل هيكل المؤسسة و إن اختصت دراستنا بالتعرض للأدوات الحديثة بشكل كبير .
- محاولة تسليط الضوء على نظام المعلومات المحاسبي وجودة مخرجاته .
- التعرف على مدى إحصاء العاملين داخل المؤسسات الخدمية الجزائرية لأدوات مراقبة التسيير وكذا جودة مخرجات نظام المعلومات المحاسبي و أثرها على تحسين التسيير .
- الوصول إلى النتائج التي يمكن في ضوءها تقديم التوصيات المناسبة فيما يخص الوضع السليم لنظام المعلومات المحاسبي وكذا التمثيل الأحسن لأدوات مراقبة التسيير الكفيلة بتحسين جودة مخرجات هذا النظام .

أهمية الدراسة:

تتمحور أهمية هذه الدراسة في التعرف على نظام مراقبة التسيير كونه عصب الرقابة الداخلية داخل كل المؤسسات الإقتصادية ، وكذا التعرض لأهم تقنيات هذا النظام التقليدية منها و الحديثة ، ودراسة تأثير الأدوات الحديثة منها على قياس جودة مخرجات نظام المعلومات المحاسبي ، كون هذه الأدوات تندرج ضمن خطوة المعالجة في نظام المعلومات المحاسبي والمساهمة في نفس الوقت كأداة لقياس قيمة المعلومة المحاسبية المتأتية من مخرجات نظام المعلومات المحاسبي بعد عملية المعالجة التي تسبقها المدخلات في شكل بيانات .

حدود الدراسة:

- 1 - الحدود المكانية:** تتعلق هذه الدراسة بنظام مراقبة التسيير و تقنياته الكفيلة بقياس جودة المعلومات المحاسبية ، وقد أخذنا مؤسسة إتصالات الجزائر - فرع غارداية - كمثال .
- 2 - الحدود الزمنية:** شملت هذه الدراسة فصل سنوي كامل (3 أشهر) من مارس إلى أبريل من السنة الحالية 2015 .

. منهج الدراسة والآدوات المستخدمة:

- لغرض استكمال البحث بجانبه النظري والتطبيقي اعتمد الباحث على المنهجين الآتيين:
- أولاً - المنهج الوصفي:** واتبع من خلال اطلاع الباحث على الكتب والبحوث والآنترنت وكذا المراجع والدراسات السابقة التي كتبت حول الموضوع .
 - ثانياً - المنهج الإستقرائي:** وذلك من خلال البيانات والمعلومات والإحصائيات التي تم الحصول عليها عن طريق استخدام الإستبانة التي صممت من أجل استكمال أهداف البحث واختيار فرضياته والتي تم توزيعها عشوائيا على مسؤولي وكوادر مؤسسة اتصالات الجزائر .

مرجعية الدراسة:

تشكلت مرجعية هذه الدراسة في الإعتماد على مصادر المعلومات والوثائق المتاحة وتمثلت جلها في الكتب العربية والآجنبية خاصة الفرنسية، بالإضافة الى البحوث العلمية المنجزة في الجزائر والخارج، بالإضافة إلى هذا فقد اعتمدنا على ما تتيحه الشبكة العنكبوتية (الانترنت) من خلال تصفح العديد من المواقع المتخصصة في مراقبة التسيير على المستوى المحلي كمنتدى الجلفة، وكذا المنتديات العربية الضخمة كمنتدى التمويل الإسلامي، ومنتدى المحاسبين العرب ، والتي أعطتنا نظرة عن الموضوع في بادئته وساعدتنا على توجيه دراستنا، وتصوير منهجية العمل الميداني من خلال السعي لتحقيق ما نهدف إليه .

صعوبات الدراسة:

واجهتنا عند إعداد هذه الدراسة مجموعة من الصعوبات والتي من شأنها عطلت إتمام البحث في وقت متقدم ومنها:

- عدم الفهم الجيد للموضوع في بادئ الأمر خاصة و إن قلة من الأطروحات الجامعية تعرضت لنفس الموضوع .
- شمول وكبر موضوع الدراسة لأنه يتناول موضوع يحتاج دراسة أكبر كونه موضوع شامل مس متغيرين الواحد فيهما أكبر من الآخر .
- صعوبة وجود الدراسات العربية والآجنبية التي تعرضت لنفس موضوع الدراسة .

هيكل الدراسة:

قسمنا دراستنا إلى فصلين، حسب الطريقة الجديدة التي اعتمدها جامعة غارداية في إعداد مذكرات التخرج لطلبة ماستر منذ العام الماضي وهي ما يسمى بطريقة I.M.R.A.D. حيث تناولنا في الفصل الأول الجانب النظري والمفاهيمي لمهية مراقبة التسيير وتقنياتها حيث قسم بدوره إلى مبحثين، تضمن المبحث مفاهيم حول جودة المعلومات المحاسبية وخصائص المعلومة المحاسبية الجيدة ومن ثم لتتطرق ومن خلال نظرة شاملة عن نظام مراقبة التسيير و تقنياتها التقليدية والحديثة (نظام المعلومات، المحاسبة العامة والتحليلية، لوحة القيادة، الميزانيات التقديرية ، التحليل المالي و بطاقة الأداء المتوازن) ، أما عن المبحث الثاني فتناول أهم الآديات والدراسات السابقة التي تناولت هذا الموضوع . وبالنسبة للفصل الثاني المتعلق بالدراسة الميدانية، فحاولنا دراسة وجهات نظر حول الموضوع عن طريق تطوير استبانة بهدف رصد آراء عينة استطلاعية لإحدى المؤسسات الخدمية بولاية غارداية وهي مؤسسة إتصالات الجزائر ، حيث قسم إلى مبحثين تناولنا في مبحثه الأول منهجية الدراسة لهذه العينة، ثم المبحث الثاني الذي تطرقنا فيه إلى تحليل أهم النتائج ومناقشتها في ضوء برنامج الإحصاء المعروف بنظام SPSS النسخة 20 .

الفصل الأول

جودة المعلومات المحاسبية

تمهيد:

تعد مراقبة التسيير نظام تتداخل فيه كل الأنظمة والتقنيات المالية والمحاسبية وهو نظام شائع جدا في عصرنا الحديث ولا يمكن الإستغناء عنه بأي حال من الأحوال داخل المنظمة ، لأنه عصب نظام الرقابة الداخلية في جل المؤسسات الإقتصادية اليوم .

كيف لا وهو مجموع كل الإجراءات التي تختص في الرقابة و تسيير المؤسسات الإقتصادية الصغيرة والكبيرة من أجل بلوغ أهدافها المسطرة و ارتقاء بها إلى مصاف الشركات الرائدة ، ولن تتقدم مراقبة التسيير في تحقيق نتائجها المرجوة إلى من خلال تقنياتها أو كما يسميها البعض أدواتها ، بشقيها التقليدي والحديث و إن كنا سنتعرض بإسهاب إلى الشق الحديث لأدوات مراقبة التسيير ليس اعتباطا بل لما لهذه الأخيرة من دور داخل نظام المعلومات المحاسبي في إجراء عمليات المعالجة لمدخلاته حيث تظهر قيمة التحليل المالي و الموازنات التقديرية و لوحة القيادة وبطاقة الأداء المتوازن في خروج معلومات محاسبية ذات جودة معززة الأداء ورافعة من قيمة المعلومة المحاسبية لأنها مرت بعدة عمليات سمحت بخروجها على شكل نموذجي تستفيد على إثره كل الأطراف التي لها علاقة بهذه التقارير .

من خلال هذا الفصل وعبر شقه الأول سيكون القارئ لبحثنا قادرا على التعرف النظري على جودة المعلومات المحاسبية وما هي الخصائص التي يجب أن تتمتع بها المعلومة المحاسبية لتصبح ذات جودة وقيمة ، وكذا تطرقنا إلى نظام مراقبة التسيير ، تعريفه ، أهدافه ، أهميته داخل المنظمة ، أدواته ، كما أننا سنتعرض في الشق الثاني لهذا الفصل إلى الدراسات المشابهة لموضوعنا زادت ثراءً وغنى بالمعلومات .

المبحث الأول : ماهية جودة المعلومات المحاسبية

المطلب الاول : مفاهيم حول جودة المعلومات المحاسبية

أولاً : تعريف و معايير جودة المعلومات المحاسبية

لجودة المعلومات المحاسبية عدة تعريف حسب الباحثين في علوم المحاسبة ، نذكر منها مايلي :

يقصد بمفاهيم جودة المعلومات تلك الخصائص التي يجب أن تتسم بها المعلومات المحاسبية، والمعبر عنها بالفائدة المرجوة من إعداد التقارير المالية في تقييم نوعية المعلومات، التي تنتج عن تطبيق الطرق والأساليب المحاسبية البديلة ، وتعني الجودة في هذا المجال مصداقية المعلومات المحاسبية التي تتضمنها التقارير المالية، وما تحققه من منفعة للمستخدمين، ولتحقيق ذلك يجب أن تخلوا من التحريف والتضليل وأن تعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية، بما يحقق الهدف من استخدامها¹.

يقصد بجودة المعلومات المحاسبية مدى الإمتثال للقواعد والإجراءات التي يتم تطبيقها بانتظام و إخلاص بشكل يعكس حقيقة الحسابات المؤسسة و الأهمية النسبية للأحداث المسجلة².

ويعتبر مفهوم جودة المعلومات المحاسبية من المفاهيم المعاصرة التي تهتم بها مختلف الجامعات العلمية و المهنية وذلك لما له من أهمية عند إعداد القوائم المالية و تحقيق متطلبات الإفصاح اللازمة في تلك القوائم بما يخدم مستخدمي المعلومات المحاسبية ، ولعل هذه الأهمية هي ما دفعت بمجلس معايير المحاسبة المالية في الولايات المتحدة الأمريكية (FASB) إلى إصدار البيان رقم (02) سنة 1980 " الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية" والتي تمثل المدخل الضروري لتأصيل وتطوير المفاهيم المحاسبية اللازمة بوضع مجموعة من المعايير التي يمكن الإعتماد عليها عالميا في إعداد القوائم و التقارير المالية وخدمات متخذي القرارات والمستفيدين منها³.

وكتعريف شامل تعني جودة المعلومات المحاسبية التي تتضمنها القوائم و التقارير المالية وما تحققه من منفعة للمستخدمين ولكل من له علاقة بالمؤسسة ، وذلك من خلال خلوها من التحريف و التضليل و أن تكون معدة في ضوء مجموعة من المعايير القانونية و الرقابية و المهنية و الفنية .

¹ ماجد إسماعيل أبو حماد، أثر تطبيق قواعد الحوكمة على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية، مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، 2009، ص54.

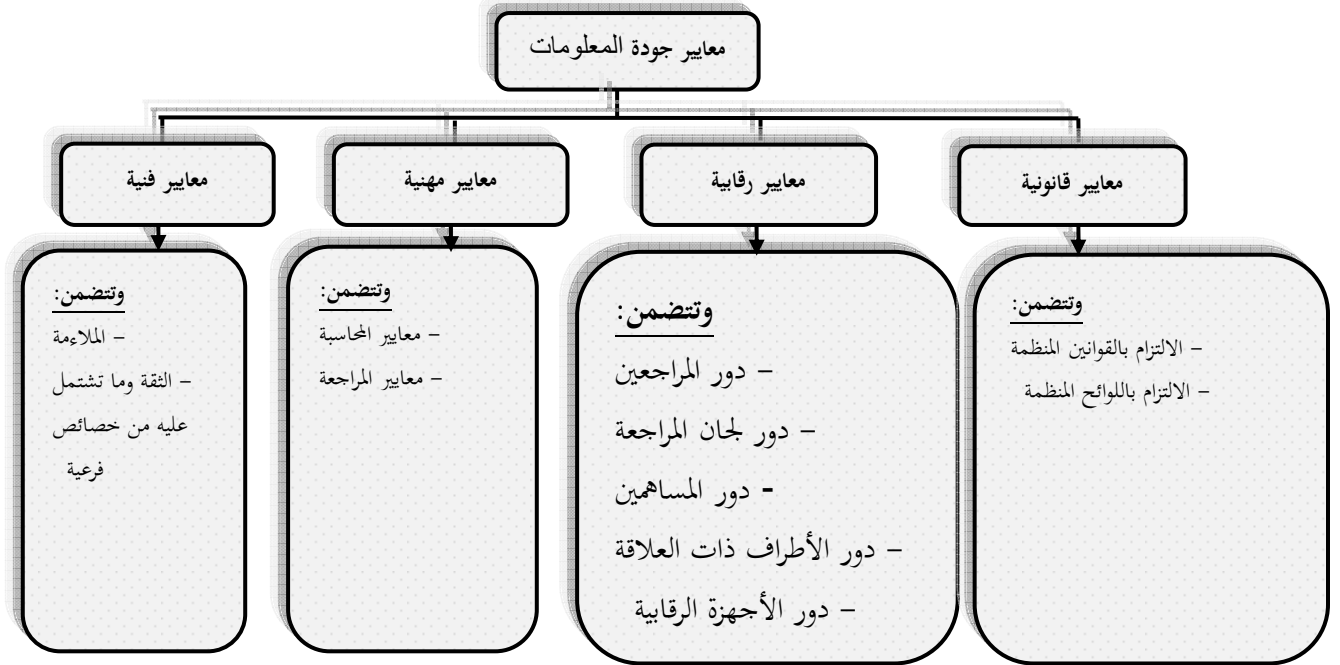
² Céline Michalesco, QAULITE DE L'INFORMATION COMPTABLE, Manuscrit auteur, publié dans "Encyclopédie de Comptabilité, Contrôle de gestion et Audit (2009) pp. 1023-1033

³ عطا الله و ارد خليل و آخرون ، الحوكمة المؤسسية ، المدخل في مكافحة الفساد في المؤسسات العامة و الخاصة ، مكتبة الحرية للنشر والتوزيع ، القاهرة 2008 ، ص 105

وفي ضوء هذا المفهوم يمكن استنباط المعايير التالية لتحقيق جودة المعلومات المحاسبية كما يتضح من

الشكل التالي:

الشكل رقم (01): معايير جودة المعلومات المحاسبية



المصدر: محمد أحمد إبراهيم خليل، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية وانعكاساتها على سوق الأوراق المالية- دراسة تطبيقية نظرية- مجلة الدراسات والبحوث التجارية، كلية التجارة ببنها، جامعة الزقازيق، العدد الأول، 2007، ص 23.

من خلال هذا الشكل يمكن القول أن مفهوم جودة المعلومات المحاسبية، لا يقتصر على جانب واحد فقط بل يتعداه ليشمل الجوانب الأخرى التي لا تقل أهمية، وتؤثر بشكل مباشر في تحقيق جودة هذه المعلومات، وسوف نركز على المعايير الفنية، والمعايير المهنية التي تتضمن معايير المحاسبة ومنها معايير الإفصاح.

ثانيا: خصائص جودة المعلومات المحاسبية

تعددت الدراسات الخاصة بهذا الجانب وسوف نعرض في الجدول التالي أهم الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الصادرة عن هيئات ومنظمات علمية ومهنية رسمية لما تتمتع به من مصداقية.

الجدول رقم (01): الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية حسب المؤسسات الدولية

IASC	FASB	ICAWA	AICPA		A.A.A	الصفة
			TRUEBLOOD	APB		
//	//	//	//	//	//	الملائمة
//	//			//	//	القابلية للتحقيق
		//	//	//		الوضوح
//	//		//	//	//	عدم التحيز
//	//	//				الموضوعية
//	//	//		//		التوقيت المناسب
//	//		//			الثبات
//		//		//		الاكتمال
			//			المعقولية
//	//	//	//	//		القابلية للمقارنة
//			//			الأهمية النسبية
//		//	//			الجوهر فوق الشكل
	//					القيمة التنبؤية
	//					التغذية العكسية
//	//	//			//	أمانة العرض (الموثوقية)

المصدر: شارف حوجة الطيب، مفاهيم جودة المعلومات المحاسبية لترشيد القرارات الاقتصادية ، الملتقى

الوطني الأول لمستجدات الألفية الثالثة ودور المؤسسة على ضوء التحول لمحاسبين الدول كلية العلوم الاقتصادية

وعلوم التسيير، جامعة باجي مختار، عنابة، الجزائر، 21-22 نوفمبر 2007، ص14.

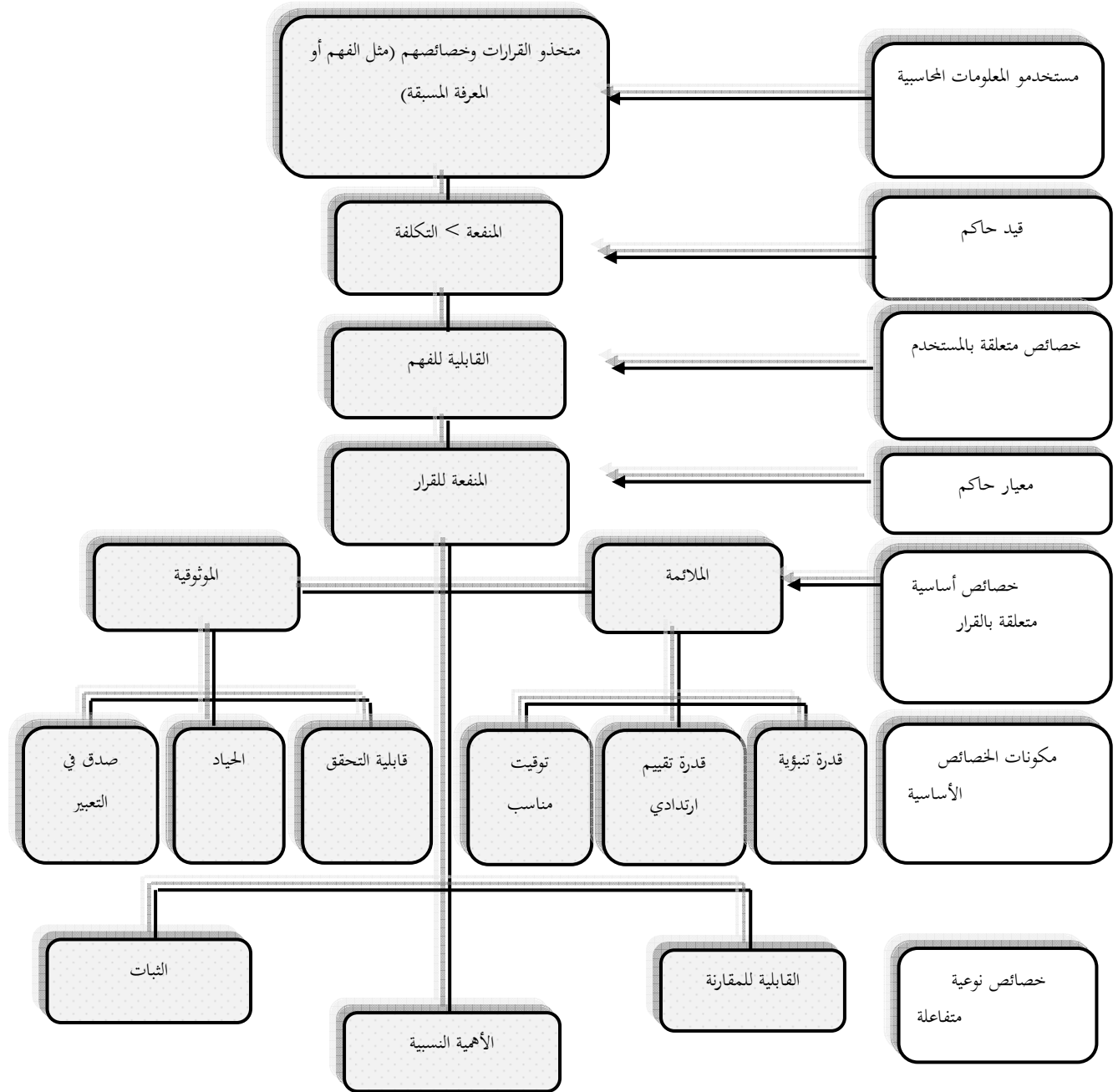
من خلال الجدول السابق يعتبر البيان رقم 02 الصادر عن مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي FASB

عام 1980 بعنوان "الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية" الدراسة الأكثر شمولية وأهمية، حيث قامت بتغطية

شاملة لآلية الاعتراف والقياس والإفصاح لعناصر القوائم المالية، وسوف نوضح في الشكل أدناه الخصائص النوعية

للمعلومات المحاسبية كما قدمها FASB.

الشكل رقم (02): الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية



المصدر: رضوان حلوة حنان، مدخل النظرية المحاسبية، الإطار الفكري- التطبيقات العملية، دار وائل

لنشر، عمان، الأردن، ط02، 2009، ص68.

من خلال الشكل السابق يمكن توضيح الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية باختصار كما يلي:

1.2. الخصائص الأساسية: وتشمل على خاصتين وهما:

- أ. **الملائمة:** ويقصد بها أن تكون المعلومات مرتبطة ووثيقة الصلة بالقرارات التي يتم اتخاذها، فالمعلومات الملائمة هي تلك المعلومات التي تؤثر في سلوك متخذي القرار الاقتصادي بالمساعدة في تقييم الأحداث الماضية والحاضرة والمستقبلية وهي مرتبطة بخاصية الأهمية النسبية، وتحتوي على ثلاثة خصائص فرعية هي¹:
- **القيمة النسبية:** ويقصد بها قيمة المعلومات كأساس للتنبؤ بالتدفقات النقدية للمؤسسة أو بقوتها الإرادية.
 - **قيمة التغذية العكسية:** أي المدى الذي يمكن لمتخذ القرار أن يعتمد عليه في تعديل توقعاته السابقة.
 - **التوقيت المناسب:** أي ربط مدى ملائمة المعلومة لمتخذ القرار بتوقيت إيصالها له، لأن توصيل المعلومة لمتخذ القرار في الوقت غير المناسب يفقدها تأثيرها على عملية اتخاذ القرار، ومن ثم افتقادها للفائدة المرجوة منها.
- ب. **الموثوقية:** ويقصد بها حسب البيان رقم (2) الصادر عن FASB "خاصية المعلومات في التأكيد بأن المعلومات خالية من الأخطاء والتحيز بدرجة معقولة وإنما تمثل بصدق ما تزعم تمثيله"².
- إذن خاصية الموثوقية تتعلق بأمانة المعلومات وإمكانية الاعتماد عليها وتتكون هذه الخاصية من ثلاثة خصائص فرعية هي:
- **القابلية للتحقق (الموضوعية):** وتعني القدرة على الوصول إلى نفس النتائج من قبل القائمين بالقياس المحاسبي إذا ما تم استخدام نفس طرق القياس.
 - **الصدق في التعبير:** تعني تمثيل المعلومات المحاسبية للواقع العملي، الذي يعكس الأحداث الاقتصادية والمعاملات المالية التي تمارسها الوحدة المحاسبية، أي تمثيل التقارير المالية بصدق مضمونها (جوهرها) وليس مجرد تمثيل شكلها فقط (تغليب الجوهر على الشكل).
 - **الحياد:** تتوافر للمعلومات المحاسبية خاصية الحياد، إذا كانت تخلو من أي تحيز عن طريق قياس النتائج، أو عرضها بطريقة لا تغلب مصالح فئة معينة من فئات مستخدمي القوائم المالية على حساب غيرها من المستخدمين الآخرين.
- إذن فالملائمة و الموثوقية الخاصيتان الأساسيتان، اللتان يلزم توافرها في المعلومات المحاسبية حتى تكون ذات جودة عالية، ولكن هناك احتمال التعارض بين هاتين الخاصيتين نتيجة تطبيق بعض الطرق والسياسات المحاسبية،

¹ محمد مطر، موسي السويطي، التأصيل النظري للممارسات المحاسبية المهنية في مجالات القياس، العرض، الإفصاح، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، ط2، 2008، ص333.

² رضوان حلوة حنان، مدخل النظرية المحاسبية، الإطار الفكري - التطبيقات العملية، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، ط2، 2009، ص 75.

ولهذا فإنه من الممكن التضحية بمقدار من الملائمة في مقابل المزيد من الثقة، والعكس فقد تقل الثقة في المعلومات المحاسبية مقابل المزيد من الملائمة للمعلومات.

2.2. الخصائص الثانوية:

بالإضافة إلى الخصائص الرئيسية هناك خصائص أخرى لا تقل أهمية، أوصى بها مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي FASB والتي تساهم في جودة المعلومات التي تتضمنها التقارير المالية وهي¹:

أ. الثبات: يقصد بالثبات إتباع نفس الطرق المحاسبية في تسجيل الأحداث الاقتصادية، والتقارير عنها بطريقة موحدة من دورة إلى أخرى.

إن تطبيق خاصية الثبات في استخدام المبادئ والإجراءات المحاسبية، يجعل القوائم المالية أكثر قابلية للمقارنة وأكثر فائدة للمستخدمين.

ب. القابلية للمقارنة: تعتبر المعلومات المحاسبية التي تم قياسها والتقارير عنها بصورة متماثلة في المؤسسات المختلفة قابلة للمقارنة، ويقصد بالتماثل هنا أن تكون الإجراءات المحاسبية والقياس والتبويب وطرق الإفصاح والعرض المطبقة هي نفسها في مختلف المؤسسات.

إضافة إلى هذا هناك قيود رئيسيان على استخدام الخصائص السابقة هما:

- قيد حاكم أو متحكم: وهو أن تكون المنفعة المتوقعة من المعلومات أكبر من تكلفة إنتاجها وتوصيلها.

الأهمية النسبية: تلعب هذه الخاصية دورا هاما كمعيار لتحديد المعلومات التي يتوجب الإفصاح عنها وذلك من زاوية تأثيرها المتوقع على متخذ القرار، كما تعد معيار هاما في تنفيذ عملية الدمج لبنود المعلومات التي يتم عرضها في القوائم المالية المنشورة، وتعد المعلومات المحاسبية ذات أهمية نسبية إذا كان حذفها أو تحريفها يؤثر على القرار الاقتصادي الذي يتخذه مستخدمها عند اعتمادها على هذه المعلومات، بمعنى أنه كلما كان للمعلومة تأثيرها على من يستخدمها كلما كانت ذات أهمية نسبية².

هناك جوانب أخرى للحكم على جودة المعلومات المحاسبية بخلاف الخصائص السابقة الذكر، فجودة المعلومات لا يجب أن تقتصر على المعايير الفنية التي تعبر عن خصائص هذه المعلومات، بل تتسع لتتضمن معايير أخرى تعكس الجوانب القانونية والرقابية والمهنية التي تجعل من المعلومات المحاسبية أداة نافعة ومفيدة بالنسبة لمختلف مستخدميها، فترى أن أساس الجودة في التقارير والقوائم المالية هو توفير معايير محاسبية يتم على أساسها إعداد وعرض تلك التقارير والقوائم المالية وتمكن المستخدمين من اتخاذ القرارات الرشيدة، ولذلك اهتمت العديد من المؤسسات بإصدار قواعد ومعايير للإفصاح من أجل توفير معلومات ذات جودة عالية.

¹ رضوان حلوة حنان، مدخل النظرية المحاسبية، مرجع سابق، ص 80-81.

² محمد مطر وآخرون، التأصيل النظري للممارسات المحاسبية، مرجع سابق، ص 335.

ثالثا: العوامل المؤثرة في جودة المعلومات المحاسبية و قياسها

أ- العوامل المؤثرة في جودة المعلومة المحاسبية

تتأثر درجة المعلومات المحاسبية المقدمة في القوائم المالية بعدة عوامل إذ يمكن توضيح العوامل المؤثرة في جودة المعلومات فيما يلي :

1- العوامل البيئية (بيئة المحاسبة) : بما ان المعلومة المحاسبية وغيرها من النظم و الأنشطة الإنسانية هي نتائج بيئتها ، حيث تتكون بيئة المحاسبة من الظروف و القيود والمؤثرات الإقتصادية و الإجتماعية و القانونية و السياسية التي تختلف من وقت لآخر ، ومن أهم العوامل البيئية التي تؤثر على جودة المعلومات المحاسبية هي كالآتي :¹

- العوامل الإقتصادية : تختلف نوعية المعلومات التي تقدمها القوائم المالية باختلاف النظم السائدة وفي ظل المجتمعات ذات الإقتصاد الرأسمالي تحظى القوائم المالية باهتمام كبي إذ يتم التركيز على ضرورة توافر المعلومات الملائمة لإحتياجات المستخدمين لإتخاذ القرارات الإقتصادية بينما نجد في الإقتصاد الإشتراكي يتم التركيز على المعلومات المحاسبية الموجهة للتخطيط في الدولة ولغرض أحكام الرقابة المركزية.

ويعتبر التضخم من أهم العوامل الإقتصادية التي تؤثر على خصائص المعلومات المحاسبية حيث يترتب على تزايد معدلات التضخم عدم ملائمة المعلومات المحاسبية التي تعد وفقا لأساس التكلفة التاريخية لذلك فإن من الضروري تطوير البدائل المحاسبية الأخرى لأغراض القياس و الإفصاح المحاسبي التي تأخذ لتبيين الإعتبار التغيرات في أسعار الصرف

- العوامل السياسية : إن عوامل السياسة للبيئة المحاسبية لها تأثير على الهياكل و العمليات المحاسبية لأنها تلتزم بتحديد الإحتياجات من المعلومات المحاسبية للمستخدمين التي تتلائم مع الأوضاع السياسية و الإقتصادية ولكل بلد أي تغلب عليها وجهة نظر فئة معينة من المستخدمين في إنتاج و توزيع المعلومة وعلى المؤسسة و المهنة تقع مسؤولية توجيهه و تطوير إمكانياتهم وقراراتهم نحو تحقيق هذه الإحتياجات بحيث يتم القضاء على أي تعارض بينما هو مطلوب من المعلومات و بين ما هو ممكن التحقيق و أن تأثير الأطراف المتعددة بنتائج العمل المحاسبي قد دفعها الى تأثير في عملية إعداد و وضع وتبني المعايير المحاسبية كونها تحكم إعداد القوائم المالية في عمليتي القياس والإفصاح المحاسبي² .

- العوامل الإجتماعية : تتأثر الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية لبعض القيم الإجتماعية مثل إتجاه المجتمع نحو الإهتمام بالسرية في القوائم المالية و الوقت ... إلخ ، فتوجه نحو السرية يؤثر على عملية تجميع ونشر

¹ أحمد نور شحاتة ، السيد شحاتة ، المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية و العربية ، الدار الجامعية للنشر و التوزيع ، الإسكندرية ، 2004 ، ص54

² أمين السيد ، أحمد لطفي ، إعداد وعرض القوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة ، دار الثقافة ، ط 1 ، الإسكندرية ، 2008 ، ص 501

المعلومات المحاسبية وعلى الرغم أن المحاسبة بقيت وقتاً طويلاً تهتم بالجوانب الفنية إلى أن العوامل الإجتماعية في الوقت الحاضر أصبح لها صداها على تطبيقات المحاسبة ، حيث يحتم البعد الإجتماعي للمحاسبة أنه على المحاد . الإفصاح الشامل عن المعلومات التي يعني حاجة كل فئات المجتمع وعدم التحيز إلى فئة من المستخدمين على حساب فئة أخرى .

- العوامل القانونية : تتأثر الممارسات المحاسبية سواء من منهجيتها أو تطبيقاتها المحاسبية بشدة المنظمات المرتبطة بقوانين الشركات والتشريعات القانونية و الضرورية والمقاييس التنظيمية الأخرى بلا شك أن تلك التشريعات القانونية قد زادت إمكانية مقارنة و منفعة تلك المعلومات المحاسبية ولا غياب المقاييس القانونية والتشريعات أو التمسك و الإلتزام الدقيق بما الأمر المرغوب فيه ويعتمد ذلك على مراحل التطوير الإقتصادي و الإجتماعي الموجودة في مجموعة الدول المختلفة والتشريعات القانونية .

- العوامل الثقافية : يعد المستوى التعليمي أحد العوامل البيئية التي تؤثر في الممارسات المحاسبية والتدقيق بشكل عام و الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية في القوائم المالية بشكل خاص فالبلدان التي تعاني من تدني مستوى التعليمي فيها من الصعب فهم و استيعاب محتوى القوائم وعلى عكس في البلدان التي تحظى بمستوى تعليمي أفضل .

- العوامل المتعلقة بالمعلومات : تتأثر جودة المعلومات المحاسبية بمد توافر عدد من الخصائص والصفات للحكم على منفعتها في اتخاذ القرار وقد حددت نشرة القوائم المالية التي أصدرها مجلس معايير المحاسبة المالية الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية و التي بموجبها يتم التمييز بين المعلومات الأقل و الأكثر منفعة لإتخاذ القرار بموجبها إختيار لطرف المحاسبة والكمية و نوعية المعلومات الواجب تقديمها و عرضها في القوائم المالية ، ومن العوامل المتعلقة بالمعلومات المحاسبية في الوقت الحاضر استخدام الحاسوب في ادخال و تحليل ومعالجة و عرض المعلومات وكذلك الإنتشار الواسع و السريع للأنترنز .

- تقرير مدقق الحسابات (المراجع الخارجي) : يعتبر تقرير مدقق الحسابات الركيزة الأساسية في جودة المعلومات المحاسبية للقوائم المالية من خلال مراجعة القوائم المنشورة ، إضفاء الثقة في المعلومات الواردة بها والتحقق من إعداد و عرض القوائم وفق المعايير المحاسبية المعتمدة وكذلك متطلبات القوانين المعمول بها ولا تكمن أهمية و دور مراجع الحسابات في مراجعته للمعلومات الواردة في القوائم المالية مدققة فحسب بل تعتمد إلى تقرير حيث أن تقرير المراجع ذو أثر كبير على قرار الإستثمار ، كما يحتل مرتبة متقدمة لدى المحللين الماليين و غيرهم وبناء على ذلك فغن تقرير مراجع الحسابات يؤثر في ملائمة و موثوقية المعلومات المحاسبية الواردة في القوائم المالية من خلال إلتزامه بتطبيق المعايير المحاسبية عليها و القواعد المهنية التي يفرضها دستور المهنة التي ينتمي إليها .

ب- قياس جودة المعلومة المحاسبية

يمكن تحديد معايير قياس جودة المعلومات على النحو التالي¹:

- الدقة بوصفها مقياسا لجودة المعلومات : ويمكن التغيير على جودة المعلومات في الماضي ، الحاضر و المستقبل ولا شك أنه كلما زادت دقة المعلومات زادت جودته و زادت معها قيمتها في التغيير عن الحقائق التاريخية أو عن التوقعات المستقبلية .
- المنفعة بوصفها مقياسا لجودة المعلومات : تمثل المنفعة للمعلومات المحاسبية في عنصرين هما : حصة المعلومات و سهولة إستخدامها .
- الفاعلية بوصفها مقياسا لجودة المعلومات : تحدد الفاعلية مدى ودرجة تحقيق المؤسسة الإقتصادية لأهدافها ، إما بالنسبة للمعلومات فإن الفاعلية هي مدى تحقيق المعلومات لأهداف المؤسسة أو متخذ القرار من خلال إستخدام موارد محددة .
- التنبؤ بوصفه مقياسا لجودة المعلومات : يقصد بالتنبؤ الوسيلة التي يمكن بها إستعمال معلومات الماضي والحاضر في توقع و إحداث و نتائج المستقبل و إن هذه المعلومات تستخدم في التخطيط و اتخاذ القرار و من ثمة فإنه من المؤكد أن جودة المعلومات تتمثل في تخفيض حالة عدم التأكد² .
- الكفاءة بوصفها مقياسا لجودة المعلومات : يقصد بالكفاءة حسن استخدام الموارد أي تحقيق أهداف المؤسسة بأقل إستخدام ممكن للموارد .

¹ أمين السيد ، أحمد لطفي ، مرجع سبق ذكره ، ص 18

² أمين السيد ، أحمد لطفي ، مرجع سبق ذكره ، ص 20

المطلب الثاني : ماهية مراقبة التسيير

أولا : مفاهيم حول مراقبة التسيير

- عرف **Anthony (1965)** مراقبة التسيير أنها: "تلك العملية التي يستطيع من خلالها المديرون ضمان الحصول على الموارد وإستخدامها بكفاءة و فعالية من أجل تحقيق أهداف المؤسسة"¹.
- ويعرفها **C. Alazard** : " على أنها رقابة تسييرية تبحت عن إدراك ووضع وسائل معلوماتية موجهة لتكمين المسؤولين من التصرف وتحقيق التنسيق الاقتصادي العام بين الاهداف والوسائل ما هو محقق ، لذا يجب اعتباره نظاما معلوماتي لقيادة وتسيير المؤسسة كونه يراقب فعالية ونجاعة الأداء لبلوغ الأهداف"².
- و عرفها **P. BERGERON** كذلك بأنها " تلك العملية التي تسمح للمديرين بتقييم أدائهم وبمقارنة نتائجهم مع المخططات والأهداف المسطرة وبتخاذ الإجراءات التصحيحية لمعالجة الوضعيات الغير ملائمة"³.
- ويعرفها **خالص صافي صالح** على أنها " مجموعة من العناصر أو الأجزاء التي تتكامل مع بعضها وتحكمها علاقات وآليات عمل معينة التي تسمح لمختلف المديرين ، بتجنيد كل طاقاتهم من أجل تحقيق أهدافهم المسطرة والتأكد من تحقيقها"⁴.
- من خلال هذه التعاريف يمكن صياغة تعريف شامل لمراقبة التسيير وهو أن مراقبة التسيير " هي عملية رقابية تعمل على مساعدة المسؤولين داخل المنظمة في عملهم واكتشاف مكامن القوة والضعف للوصول إلى رؤية واضحة لكيفية تحقيق أهداف المؤسسة"⁵.

ثانيا : خصائص مراقبة التسيير

يمكن تلخيص خصائص نظام مراقبة التسيير في النقاط التالية⁶:

- ✓ **تقديم معلومات صحيحة** : يعمل نظام مراقبة التسيير على تقديم معلومات صحيحة لمتخذ القرار لأن المعلومات الخاطئة تظلل متخذ القرار وكثيرا ما تؤدي إلى نتائج سيئة ؛
- ✓ **حسن توقيت المعلومات المقدمة** : يوفر نظام مراقبة التسيير المعلومات المناسبة حيث أن المتأخرة تفقد معناها و فائدتها جزئيا أو كليا ، فحصول متخذ القرار على معلومة صحيحة ولكن متأخرة ليس لها أثر على القرار ؛
- ✓ **الإقتصاد في التكاليف** : يساهم النظام الفعال لمراقبة التسيير في تخفيض التكاليف من خلال التقليل من أخطاء الإنحرافات التي غالبا ما تؤدي إلى تكاليف باهظة ؛

¹ Dytgea, " Controle de gestion ", 2 eme Année, 2005-2006

² ناصر دادي عدون و آخرون ، مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية (حالة البنوك) ، دار المحمدية العامة ، الجزائر ، 2003 ، ص 10 .

³ ناصر دادي عدون و آخرون ، نفس المرجع السابق ، ص 11

⁴ خالص صافي صالح ، رقابة تسيير المؤسسة في ظل إقتصاد السوق ، ديوان المطبوعات الجامعية ، ط6 ، الجزائر ، 2007 ، ص 261.

⁵ من إعداد الطالب .

⁶ قورين حاج قويدر ، نظام مراقبة التسيير في المؤسسات ودوره في تحسين الأداء ، مقال ، الشلف ، ص 05 .

✓ **سهولة الفهم** : يتصف نظام مراقبة التسيير بالسهولة سواءا بالفهم أو التطبيق فإذا لم يفهم المسير نظام الرقابة جيدا وطبيعة المعلومات والنتائج التي يقدمها فإنه سوف يسئ فهم تلك النتائج وبالتالي يؤدي إلى إتخاذ قرارات خاطئة .

✓ **تسهيل إتخاذ القرار** : يساهم نظام مراقبة التسيير في عملية إتخاذ القرار من خلال المعلومات التي يقدمها هذا الأخير إلى متخذ القرار ، والتي تتصف بالوضوح والجاهزية دونما حاجة إلى التحليل والتفسير و الإستقصاء .

ثالثا : أهمية و أهداف مراقبة التسيير

أ- أهمية مراقبة التسيير :

تحتل مراقبة التسيير بأهمية و أهداف بالغة من قبل المؤسسات الإقتصادية و ذلك للأسباب التالية¹ :

- تعتبر عملية وليست عملا إنفراديا منعزلا .
- تعمل على حث وتحفيز الأشخاص على تنفيذ المهام .
- تبنى الغاية من العملية وهي تحقيق أهداف المؤسسة .
- ضمان الكفاءة والفاعلية في استغلال موارد المؤسسة .

✓ وبالتالي نقول أن مراقبة التسيير :

- ليست هيئة لمراقبة وتفتيش الأقسام ولا مكتب تدقيق ولا هيئة بديلة للأقسام مشيرة للخوف ، لكنها قسم مساعد للإستشارة للمعلومات والقيادة :

- يضمن ترابط الأساليب .
- يجلب للأقسام والمقررين الدعم التقني اللازم .
- يطور معلومات بسيطة ذات مصداقية ومكيفة لجميع المستويات .
- يساعد الأقسام على تحقيق الأفضلية في تسييرهم وبلوغ الأهداف المنشودة ووضع الإجراءات التصحيحية
- يساعد على إتخاذ القرار .

ب- أهداف مراقبة التسيير :

إن الهدف الرئيسي لمراقبة التسيير هو ضمان التسيير وحسن الأداء الجيد لجميع وظائف المؤسسة ، يمكن لنا أن نحدد بعض الأهداف التي تعمل على تحقيقها وهي كالتالي² :

- العمل على تحسين مستوى الإنتاجية وزيادة رقم الأعمال .
- مراقبة التكاليف عن طريق تحديد المعايير والتقديرات لعناصر التكاليف المختلفة .

¹ نعيمة مجاوي ، أدوات مراقبة التسيير النظرية وتطبيق دراسة حالة قطاع صناعة الحليب ، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، كلية العلوم الإقتصادية التجارية وعلوم التسيير ، باتنة ، 2009 ، ص29

² خالص صافي صالح ، مرجع سبق ذكره ، ص 36

- متابعة تنفيذ الخطط الموضوعة والمعبر عنها بالميزانيات التقديرية .
- مراقبة مستوى استغلال الطاقات الإنتاجية و الموارد الاقتصادية المتاحة ، واتخاذ القرارات التي تضمن أفضل استغلال .
- تحديد الانحرافات وتحليلها واتخاذ القرارات اللازمة لمعالجتها .
- مراقبة الوضع المالي والمصادر المالية واستخدامها ومحاولة ضمان التوازن المالي على المدى القصير و المتوسط و البعيد .

رابعاً : أدوات مراقبة التسيير

بعد تعرضنا لتعريف نظام مراقبة التسيير والتطرق إلى أهدافه و أهميته ، نذكر الآن مختلف أدوات هذا النظام والتي قسمها الباحثون إلى صنفين ، الصنف الأول هي الأدوات التقليدية و المتمثلة في المحاسبة العامة ، المحاسبة التحليلية أما الصنف الثاني فهي الأدوات الحديثة وقد شملت كل من لوحة القيادة ، التحليل المالي ، الموازنات التقديرية و بطاقة الأداء المتوازن .

أ- الأدوات التقليدية لمراقبة التسيير

أ.1- المحاسبة العامة

أ.1.1 : تعريف المحاسبة العامة (المالية) :

هو علم وفن الموجه لتقدم المعلومات الرقمية، طبقاً لاعتبارات قانونية أو إقتصادية من خلال الحسابات وهي تقنية تقوم بجمع تطبيق وتلخيص البيانات المالية الخاصة بعمليات المشروع (لغة الأعمال) . فهي ذات قواعد وأنظمة. مهمتها الرئيسية هي تحديد نتائج المؤسسة بالنسبة لنشاطها الداخلي أو لعلاقتها مع الغير . وتعتبر المحاسب العامة من أهم فروع أنظمة المعلومات المحاسبية، لكونها تتضمن كل التسجيلات اليومية للعمليات والحركة الأموال التي تتم داخل وخارج المؤسسة وتخص البيانات وتلخيص البيانات إثر القيام بأعمال نهاية الدورة. لتكون مخرجاتها مدخلات المحاسبات الأخرى.¹

ومنه فالمحاسبة كنظام تسجيل مترابط تكون الإستعمالات لها علاقة بالموارد التي مولتها وتكون الإستهلاكات في مستوى من المستويات مرتبطة بمخرجات المخزون. في مستوى آخر مما يجعلها وسيلة لتسيير بحيث:

- تسمح بإنتاج مؤشرات ضرورية لقيادة المؤسسة.

- تسمح بقياس أداء المؤسسة الإقتصادي والمالي.

النظام الإعلامي المحاسبي: يمكن أن يعرف بمجموعة من العناصر(عتاد، برمجيات، أفراد) تمكن الحصول، معالجة، تخزين وإيصال المعلومات لهدف مساعدة الأفراد في الوظائف التنفيذية في تسيير واتخاذ القرارات فهو يقدم معلومات وفق الاحتياجات المختلفة للمستعملين. فهي عنصر أساسي لإتخاذ القرارات التسييرية في المؤسسة².

¹ ناصر دادي عدون ، تقنيات مراقبة التسيير ، ج2 ، دار المحمدية ، 1998 ، ص8

² Moussa Hammam, Comptabilité général selon l'SCF, Ed le savoir, Alger 2011, p21

أ.1.2 : وظائف المحاسبة العامة :

تهتم المحاسبة بالمحافظة على الذمة المالية للمؤسسة وذلك عن طريق مجموعة من الوظائف المسندة إليها ويمكن إنجازها في النقاط التالية¹:

-تسجيل العمليات المالية: تعتبر عملية التسجيل المحاسبي بمثابة نقطة البدء للمحاسب نحوى إنشاء نظام محاسبي يحقق للمنظمة إنتاجها ملائما للمعلومات والبيانات اللازمة لتسيير نشاطه على الوجه الأكمل.

-تويب العمليات المالية:تعتبر الخطوة الثانية في مهمة المحاسب نحوى إنتاج بيانات فمن خلال هذه العملية يتضح المفهوم المحاسبي لأنها تسمح بخلق أسس ثابتة وموحدة تهدف حتما إلى تفادي احتمالات الأخطاء.

-إنتاج تقارير وقياس النتائج: تعتبر التقارير بمثابة الناتج النهائي للنظام المحاسبي تحتاج الإدارة لهذه التقارير إما بصورة دورية أو في فترات خاصة حسب الحاجة إلى بعض المعلومات المالية ، كذلك يحتاج المحاسب إلى تقارير مالية دورية تسهل له مهمة قياس نتائج أعمال المنظمة ومركزها المالي .

-تحليل النتائج وعرضها: تعتبر هذه العملية جزءا هاما في مهمة المحاسب، وما يميزها أنها تتميز بالدورية من ناحية كما أنها تخضع لقواعد محاسبية يجب الإلزام بها، وتهدف تقارير تحليل النتائج إلى عرض صورة عامة لنشاط المنظمة وموقفها المالي واحتمالاتها المستقبلية.

أ.2- المحاسبة التحليلية

أ.1.2 : تعريف المحاسبة التحليلية :

تمثل المحاسبة التحليلية في مجموع الإجراءات التي تتخذ في سبيل تحديد تكلفة منتج معين وتكلفة نشاط متعلقة بصنعها وبيعها ، إلى جانب تخطيط وقياس كيفية التنفيذ².

وبالتالي فهي تختلف عن المحاسبة العامة في أن الأولى تهتم بنواحي النشاط الصغير الحجم كوحدات الإنتاج أو الأقسام المختلفة التي تتكون منها المؤسسة ، بينما تهتم المحاسبة التحليلية بالقوائم المالية الإجمالية لمؤسسة كوحدة . فقد أطلق عليها عدة مصطلحات :

المحاسبة الصناعية : بحيث تقوم بمعالجة بيانات الإنتاج باستخراج تكلفة كل منتج.

المحاسبة التحليلية للتسيير : إنتاج معلومات تسمح بمراقبة الأداء وإتخاذ القرارات .

محاسبة التسيير والمحاسبة الإدارية : إدخال المزيد من الآليات لمواجهة المحيط الصعب.

محاسبة التسيير الإستراتيجية : إدخال آليات تخص تطور المحيط على أساس مستقبلي .

أ.2.2 : وظائف وأهداف المحاسبة التحليلية :

¹ محمد الفيومي محمد ، تصميم نظام المعلومات المحاسبي ، مؤسسة شباب الجامعة ، مصر ، 1993 ، ص21

² بوعقوب عبد الكريم ، المحاسبة التحليلية ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، 2006 ، ص8

- مع مطلع هذا القرن أسند الباحث كلارك وظائف أساسية للمحاسبة التحليلية، تتمثل في¹ :
- المساعدة على تحديد أسعار البيع وتحديد حدود انخفاض الأسعار.
 - المساعدة على التمييز بين المنتوجات المرحة والغير المرحة.
 - مراقبة المخزون وتحديد قيمة المخزون .
 - اختبار كفاءة مختلف المسارات ومختلف الإدارات واكتشاف أوجه التقصير والتبذير.
 - الفصل بين تكلفة التشغيل الأدنى وتكلفة الإنتاج. وضمان التكامل والارتباط مع الحسابات المالية.
 - وانطلاقا من هذه الوظائف ، يمكن تحديد غايات مهام المحاسبة التحليلية والمتمثلة في :
 - التسعير وتقييم المخزونات.
 - قياس كفاءة المنتوجات ، المسارات والوحدات الداخلية ككل لأجل إعلام المسيرين.
- وتتناسق هذه الغايات مع تلك الأهداف التي حددها تايلور بأن المعلومات المحاسبية المتاحة ينبغي أن تمكن من:
- 1- ضبط ورقابة عناصر التكاليف : بالتحديد الدوري (الشهري) للتكاليف الكلية للمنتوجات المصنعة وقيد التصنيع².
 - 2- تقييم الأداء بإصدار ميزانيات حسابات النتائج الشهرية، بشكل يسمح للمسير بالوقوف على الأنشطة التي يجب تشجيعها ، وتلك التي ينبغي التحلي عنها .
- وإلى وقت قريب كانت الأهداف الموكلة للمحاسبة التحليلية تنصب في دراسة التكاليف والنظر في كيفية التحكم فيها ، وبالتالي اتخاذ القرارات الهادفة في خدمة الأهداف المسطرة ، إلا أنه مع التطور الهائل الذي شهدته نظريات التسيير الحديث ، وظهور طرق وأساليب جديدة ، تغير الهدف من استعمالها لمجرد دراسة تدنية التكاليف إلى محاولة البحث عن الملائمة الممكنة بين التكاليف والمنافع التي تنشأ عنها .
- 3- ترشيد قرارات الإدارة وإعداد الخطط: إن لاتخاذ القرارات اثر على مستقبل المؤسسة وبمس كل الأنظمة المسيرة لها ،لذا فإن توفير وإعداد البيانات والمعلومات الضرورية التي تتوفر فيها الدقة في الوقت المناسب لإتخاذ القرارات وإعداد السياسات والخطط والموازنات التقديرية ، يعد مطلباً حيوياً في المؤسسة لمختلف مستويات الإدارة³.
- ب- الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير**
- ب.1 : لوحة القيادة**
- ب.1.1 : تعريف لوحة القيادة :**
- هناك عدة تعاريف للوحة القيادة نذكر منها :

¹ Bouquin H, LA COMPTABILITE DE GESTION, 2^{eme} édition economica, Paris, 1997, P15.

² سفيان بن بلقاسم ، حسين لبيهي ، المحاسبة التحليلية - منهجية حساب سعر التكلفة - ، دار الأفاق ، الجزائر ، 2002 ، ص06

³ صالح الرزق ، عطا الله خليل بن وارد ، مبادئ محاسبة التكاليف - الإطار النظري و العلمي- ، دار الزهران ، عمان ، الأردن ، 1997 ، ص32

- يعرفها yves jean saulou "لوحة القيادة هي عرض لأهم المعلومات التي يحتاجها المسير والتي تسمح بإظهار الإنحرافات الناتجة عن سوء التسيير ، كما تعتبر أداة تنبؤ تسمح بتقدير التطورات المتوقعة لإقتناص الفرص وتخفيض نسبة الخطأ"¹ .

- و يعرفها Michel Gervais بأنها " لوحة القيادة تطابق نظام المعلومات يسمح في أقرب وقت ممكن بمعرفة المعلومات الضرورية لمراقبة مسيرة المؤسسة في مدة قصيرة , وتسهل لهذه الأخيرة ممارسة المسؤوليات"² - "هي عبارة عن مجموعة من المؤشرات التي بنيت بشكل دوري لصالح أحد المسؤولين لتوجيه قراراتهم و أفعالهم وذلك من أجل تحقيق الأهداف"³.

من خلال هذه التعاريف يتبين لنا أن لوحة القيادة تتميز بـ :

- تسهيل عملية الإتصال من أجل تسهيل عملية المراقبة و اتخاذ القرار .
- تهتم بالمسير الحسن و ذلك باستغلال مفاتيح التسيير .
- كل مسؤول له لوحة قيادة خاصة به .
- أداة لإتخاذ القرار .
- المساهمة في قياس جودة المعلومات المحاسبية .

ب. 1.2 : أهداف لوحة القيادة :

من بين أهداف لوحة القيادة نجد⁴ :

- لوحة القيادة كأداة للمراقبة : تسمح لوحة القيادة بالمراقبة المستمرة على ما تحقق و مقارنة الأهداف المحددة وهي تجلب الإهتمام للنقاط الحساسة ومدى انحرافها بالنسبة للمعايير وهي تسمح بتشخيص وفحص نقاط الضعف و إظهار النقائص ، لها تأثير مباشر على نتيجة المؤسسة .

- بمجرد صدور لوحة القيادة تصبح كأداة للإتصال بين مختلف مستويات الهرم الإداري و يجب أن تسمح للمنفذين أي أسفل الهرم بمناقشة النتائج وكذلك نقاط القوة والضعف ، ويجب كذلك أن تسمح هذه المناقشات بطلب وسائل إضافية أو تحديد أكثر لما هو مطلوب ومنتظر منهم .

أما المسؤول في التسلسل الهرمي فيجب عليه أن ينسق الإجراءات والقرارات التصحيحية المراد القيام بها قصد تعظيم النتائج الإجمالية بدلا من الجزئية .

¹ رحيم حسين ، أحمد بونقيب ، دور لوحات القيادة في دعم فعالية مراقبة التسيير ، أبحاث اقتصادية وإدارية ، العدد الرابع ، 2008 ، ص 03

² Michel Gervais, contrôle de gestion, 7eme édition, ECONOMICA, 2000, p245.

³ Doriath . B, Controle de gestion, 4^{eme} edition, dunod, 2005 .

⁴ معراج هواري، مصطفى الباهي، مدخل إلى مراقبة التسيير، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011 ، ص 85

- لوحة القيادة كأداة لإتخاذ القرار : تعطي لوحة القيادة معلومات عن نقاط القوة والضعف للمسير ، هذه المعرفة تسمح بوضع خطة تصحيحية محددة المدى وبالتالي فهي تؤدي دور أداة مساعدة على إتخاذ القرار ثم كوسيلة من الوسائل المهمة في عملية التسيير .

ب.2.2 : تصميم لوحة القيادة ووسائلها :

■ التصميم : ويتم عبر مايلي¹:

- 1- التناسب و التوافق مع الهيكل التنظيمي للمؤسسة والتناسب مع الهرم الإداري ، لوحة القيادة تتطابق مع هيكل السلطة ويمكن تسميتها بمرم أن يظهر كل مسؤول في فئتين .
- 2- فهو يتلقى تفويضا بالسلطة من المستوى الهرمي الأعلى منه و الذي يكون مطالب إتجاهه بتقديم تقارير دورية .
- 3- وهو بدوره يفوض جزءاً من السلطة .

■ وسائل لوحة القيادة : تعتمد لوحة القيادة على وسائل متعددة تتمثل فيما يلي²:

- النسب : هي علاقة بين مقاييس ذات معنى فالنسبة وحدها لا معنى لها إذا لم تكن لها قيم في الزمن أي التطور أو في المكان و طبيعة كل نسبة تختلف حسب المسؤول المقصود .
- الرسومات البيانية : من شأنها أن تبين التطورات وتحدد التغيرات و الوتيرة والمنحنى .
- المؤشرات (المنبهات) : هي مؤشرات تحدد الحد الأدنى الذي لا يجب أن النزول تحته من ثم فإنه يتوجب أن يأخذ التدابير اللازمة .

و إن المؤشرات التي تحتويها لوحة القيادة متعددة لذلك يمكن تجميعها في مجاميع كما يلي³:

- المؤشرات المتعلقة بالتسيير المالي والهيكلية المالية للمؤسسة .
- المؤشرات المتعلقة بالتجهيزات و الطاقات الإنتاجية .
- المؤشرات المتعلقة بالمخزونات و المشتريات و إنتاج نظام الصنع .
- المؤشرات المتعلقة بالتكاليف و ترتيبها .
- المؤشرات المتعلقة بالإنتاج و الإنتاجية .
- المؤشرات المتعلقة بالربحية .
- المؤشرات المتعلقة بالدور والأهمية .

ب.2.3: مراحل إعداد لوحة القيادة:

¹ معراج هواري ومصطفى الباهي، نفس المرجع، ص78

² معراج هواري ومصطفى الباهي ، نفس المرجع ، نفس المرجع ، ص ص 83 84

³ خالص صافي صالح ، مرجع سبق ذكره ، ص274

تتلخص مراحل إعداد أو بناء لوحة القيادة فيما يلي¹:

- دراسة الهرم الداخلي للمؤسسة حيث يشترط معرفة دقيقة حول تقييم مراكز المسؤولية حسب البناء الهرمي لكل مسؤول .
- اكتشاف معايير الدراسة، تسمى أحيانا العوامل الإنسانية للتسيير أو المتغيرات الإستراتيجية لكل نشاط في مركز من مراكز المسؤولية.
- اختيار المؤشرات .
- دراسة جميع المعلومات وتحديد المعلومات الضرورية والمتوفرة وتصنيفها حسب الطبيعة والمصدر.
- بناء لوحة القيادة: وتعتمد هذه المرحلة على إعداد لوحة القيادة الوسيطة التي تظهر كما يلي: معايير التسيير، مؤشرات ومقاييسها، مستقبل كل مؤشر، دورية نشر الجداول، أجل تحصيل المعلومات.
- تقديم لوحة القيادة بشكل واضح حتى تستطيع أن تهيئ الاستغلال الجيد لها، ولذا يجب إبراز هذه الانحرافات وعرض هذه المعلومات على شكل جداول ورسومات، بطاقة المعلومات.

ب.2: التحليل المالي :

ب.1.2: تعريف التحليل المالي:

"هو فحص القوائم المالية والبيانات المنشورة لمؤسسة معينة لفترة أو فترات سابقة قصد تقديم المعلومات التي تفيده المؤسسة"².

" التحليل المالي هو عبارة عن مجموعة من الدراسات التي تجرى عن البيانات المالية بهدف بلورة المعلومات، وتوضيح مداولتها وتركيز الإهتمام على الحقائق التي تكون كبيرة وراء زحمة الأرقام، وهو يساعد في تقييم الماضي كما يساهم في الإستطلاع على المستقبل وتشخيص المشكلات وكذا الخطوط الواجب إتباعها"³.

ب.2.2: أهداف و أهمية التحليل المالي : تختلف أهداف التحليل المالي حسب الجهة التي تقوم به، فيمكن

للمؤسسة أن تحدد هذه الاهداف بالتنسيق مع دوائرها المالية والمسير المالي، وإما أنقوم بها جهات خارجية عن

المؤسسة (المصرفين، رجال الاعمال... الخ) وعموما فإن أهداف التحليل المالي تتمثل في :

- تقييم النتائج المالية حيث بواسطتها تحدد الارقام الخاضعة للضريبة.
- قياس مردودية العمليات المحققة من طرف المؤسسة .
- إعطاء أحكام على مدى تطبيق التوازنات المالية في المؤسسة على مردوديتها .
- وضع المعلومات المتواصل إليها كاساس للتقديرات المستقبلية.
- توضيح سياسة القروض إتجاه الزبائن.

¹ خالص صائي صالح، مرجع سبق ذكره ، ص275

² ناصر دادي عدون، "تقنيات مراقبة التسيير، - التحليل المالي - الجزء الاول" دار الهدية العامة، 1998، ص13.

³خلدون ابراهيم شريفات "ادارة وتحليل المالي " دار النشر، 2001، ص93.

- مقارنة الوضعية العامة للمؤسسة مع مؤسسات اخرى من نفس القطاع.
- تقييم الوضعية المالية ومعرفة قدرة المؤسسة على تسديد ديونها والضمانات التي تقدمها ¹.
- اما أهميته فتمثلت في النقاط التالية:
- تمكين الإدارة من تصحيح الإنحرافات حال حدوثها وذلك بإتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة.
- يساعد إدارة المؤسسة في رسم أهدافها وذلك برسم الخطط سنوية لازمة لمزاولة نشاطها الإقتصادي.
- إكتشاف الفرص الاستثمارية الجديدة.
- يعتبر أداة فعالة لزيادة عملية التدقيق.
- تحديد قدرة المؤسسة على الإقتراض والوفاء بديونها .
- الحكم على مدى صلاحية السياسة المالية داخل المؤسسة.
- الحكم على مدى كفاءة إدارة المؤسسة.
- تشخيص الحالة المالية للمؤسسة.

ب.2.3: أنواع التحليل المالي : هناك نوعان من التحليل المالي وهما² :

اولا: التحليل الرأسي : هو عبارة عن تحويلات الارقام المالية الى نسب مئوية من الرقم المالي الرئيسي في تلك القائمة ولكل فترة، وقد تم التعارف على ان يكون الرقم الرئيسي في قائمة الدخل هو رقم صافي المبيعات و في الميزانية هو مجموع الاصول، ويساعد هذا النوع من معرفة نقاط القوة والضعف الموجودة في المؤسسة.

ثانيا: التحليل الأفقي : يتضمن التحليل الأفقي لعدة سنوات صياغة كل عنصر من العناصر المالية المراد تحليلها افقيا بشكل نسب مئوية من قيمة العنصر نفسه في سنة الاساس، وذلك لمعرفة مدى النمو والتباث والتراجع في ذلك العنصر عبر الزمن ، ويساعد هذا النوع على :

- إكتشاف سلوك المؤسسة.
- تقييم إنجازات ونشاط الشركة في ضوء هذا السلوك.

ب.3: الموازنات التقديرية:

ب.3.1: تعريفها :

"هي خطة مالية قصيرة المدى، تتضمن توزيعا للموارد، ومرتبطة بالمسؤوليات المحددة من اجل تحقيق الأهداف التي تطمح اليها المؤسسة. كما يجب أن ترفق الموازنة بمخطط عمل نوعي يتضمن تواريخ إنجاز النشاطات.

"هي خطة تتناول كل صور العمليات المستقبلية لفترة محددة، أو بعبارة أخرى هي للتعبير عن أهداف وسياسات

¹ خلدون ابراهيم شريفات، مرجع سبق ذكره ، ص، 95

² خلدون ابراهيم شريفات، مرجع سابق ، ص، 119

وخطط ونتائج، تعد مقديما بواسطة الإدارة العليا لكل قسم من أقسام المشروع باعتباره وحدة واحدة¹.

وتتكون الميزانية التقديرية الموحدة للمشروع من عدة ميزانيات فرعية لكل قسم، وتتكون هذه الأخيرة بدورها من عدة ميزانيات أصغر لكل فرع من هذه الأقسام، فالميزانية التقديرية بمثابة أداة تستخدم في التعبير عن هدف معين تسعى إلى تحقيقه إدارة المؤسسة، وقد يحدث العكس لذلك كان من الضروري متابعة تنفيذ لإجراء تعديلات معينة تكفل نجاح الخطة الموضوعة، بل قد يتطلب الأمر إدخال تعديل شامل على البرنامج المرسوم.

ب.3.2: وظائف الموازنات التقديرية :

أولا - وظيفة التخطيط : وهو وضع الأهداف وإعداد التنظيمات اللازمة لتحقيقها، وتوضع الأهداف في صورة خطط طويلة الأجل وخطط قصيرة الأجل، بالنسبة للمؤسسة وبالنسبة لكل قسم من أقسامها، وبعد أن يتم التخطيط يصبح من الضروري تنظيم عوامل الإنتاج تنظيما يؤدي إلى تحقيق الأهداف الموضوعة.

ثانيا - وظيفة التنسيق : وهو العملية التي بموجبها يتم توحيد الجهود بين الأقسام المختلفة للمؤسسة بحيث يعمل كل قسم منها نحو تحقيق الهدف الموضوع، ولهذا فإنه يجب أن لا يصدر أحد الأقسام قرارات تخصه يكون لها أثر على الأقسام الأخرى دون الرجوع إلى هذه الأقسام. فمثلا لا بد أن يكون هناك توافق تام بين إدارة المبيعات والإنتاج بحيث لا ينبغي أن ترسم إدارة المبيعات سياسة بيعه لكميات تزيد عن الكميات التي يمكن إنتاجها في قسم الإنتاج، ولا ينبغي أن تقوم سياسة الإنتاج على إنتاج كميات تزيد عن الكميات التي يمكن تسويقها.

ثالثا - وظيفة الرقابة : الرقابة هي عملية متابعة تنفيذ الخطط والأهداف الموضوعة، واستخدام الميزانيات التقديرية للرقابة يحتم ضرورة إبلاغ الإدارة بمدى ملاءمة الخطط والأهداف والسياسات الموضوعة مقدما، ومقارنة نتائج العمليات الفعلية في جميع أقسام المشروع بالخطط والأهداف الموضوعة مقدما، ومتابعة الانحرافات التي تحدث نتيجة للتنفيذ الفعلي.

ب.3.3: المراحل التي يمر بها إعداد مشروع الميزانية التقديرية :

من الضروري وضع جدول زمني يحدد الترتيب الذي يجب مراعاته في إعداد الميزانيات التقديرية والوقت اللازم لذلك ، ويمكن تلخيص المراحل التي يمر بها إعداد الميزانيات التقديرية مرتبة ترتيبا زمنيا على الوجه الآتي² :

■ إعلان السياسة العامة للمؤسسة .

¹منتديات ستار تايمز

²ناصر دادي عدون-عبد الله فويذر الواحد،مراقبة التسيير والاداء في المؤسسة الاقتصادية

- إعداد التقديرات .
 - مراجعة الميزانيات التقديرية المختلفة والتنسيق بينها .
 - المصادقة النهائية على الميزانيات التقديرية .
 - توضيح الدور الاقتصادي والاجتماعي للمؤسسة .
- ومن هذه المراحل يتم مايلي :
- تشكيل الاهداف الطويلة الاجل للمؤسسة .
 - تشكيل الاهداف القصيرة الاجل .
 - إعداد السياسات والوسائل لأجل تحقيق الاهداف القصيرو والطويلة (سياسة البحث والتنمية، سياسة التوسع، سياسة التسعير ...).
 - تحديد المسؤوليات داخل المؤسسة مع الوصف الدقيق لكل المهام .
 - إشعار كل الاشخاص الذين لديهم المسؤولية على مركز التكلفة أو مركز ربح ، بأهداف أو سياسات المؤسسة .

الشكل رقم (03) : مراحل إعداد الموازنات التقديرية



ب.4: بطاقة الأداء المتوازن:

ب.1.4: تعريف بطاقة الأداء المتوازن:

عرفها Kaplan و Norton على أنها "مجموعة من المقاييس التي تعطي الإدارة العليا صورة سريعة وشاملة عن الأعمال . والتي تشمل المقاييس المالية التي تخبر عن نتائج الأنشطة المحددة سابقا . وتكاملها مع المقاييس التكميلية من رضا العميل، العملية الداخلية، والغبداع وتحسين أنشطة المؤسسة"¹.

كما عرفها Paul Niven على أنها "مجموعة مختارة بعناية من المقاييس المشتقة من إستراتيجية المؤسسة. هذه المقاييس المختارة تمثل اداة للمديرين لإستعمالها في توصيل النتائج للموظفين وأصحاب المصالح الخارجيين ودوافع الاداء التي من خلالها المؤسسة ستنجز رسالتها واهدافها الإستراتيجية"².

ب .2.4: خطوات تصميم وتطبيق بطاقة الاداء المتوازن BSC :

من اجل تطبيق بطاقة الاداء المتوازن هناك خطوات معينة يجب تتبعها، وهي :

1. تحديد رؤية المؤسسة: الرؤية هي الوضع التي تسعى المؤسسة لبلوغه في الاجال الطويل ، وحسب نموذج كابلان ونورتن فإن هناك اربع مجالات رؤية يحكمها اساس وجود علاقة بينها ،مثلا: مجال رؤية العمليات الداخلية يوضح الطرق المتبعة لتطوير المنتجات او الخدمات لإضافة قيمة للعملاء ، والمؤثرة بدورها على المجال المالي .

2. تحديد الاستراتيجيات وبناء الاهداف الاستراتيجية العامة: نموذج بطاقة الاداء المتوازن اساس هو اداة تسهم في صياغة وتنفيذ استراتيجية المؤسسة ،ومراجعتها ومتابعة تنفيذها ،حيث يتم التعبير في هذه الخطوة عن رؤية المؤسسة بوضع اهداف استراتيجية خاصة بكل بعد من ابعاد هذه البطاقة ، اي ان الاستراتيجية ستجعل الرؤية مكحددة بدرجة اكبر ومن ثم اسهل في الفهم من حيث تأثيرها في الممارسة الفعلية على المدى القصير .

والجدول الآتي يوضح بعض الابعاد الاستراتيجية لأبعاد بطاقة الاداء المتوازن :

¹ Kaplan Robert, David Norton, **The Balanced scorecard: Measures that Drive Performance**, Harvard Business Review, Vol70, No1, January / February,1992 , p 71.

² Kaplan Robert, David Norton, Op.cit.p12.

جدول رقم (2) :الأهداف الإستراتيجية لأبعاد بطاقة الأداء المتوازن

الأهداف الإستراتيجية	البعد(محرك الاداء)
تنمية وتحسين العائد. تخفيض التكاليف وتحسين الإنتاجية	البعد المالي
تحقيق رضا العملاء. زيادة الحصة السوقية.	بعد العملاء
تحسين طرق التشغيل. استعمال طرق جديدة	بعد العمليات الداخلية
البحوث والتطوير في مجال المنتجات. تكوين العاملين .	بعد التعلم والنمو

المصدر: محمد احمد محمد أبو القمر ،تقويم أداء بنك فلسطين المحدود باستخدام بطاقة قياس الأداء

المتوازن مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير في المحاسبة والتمويل ، جامعة غزة، 2009 ،ص 74

3. تحديد عوامل النجاح الحاكمة او وضع الخارطة الاستراتيجية : تعني الانتقال من التوصيفات في الخطوة السابقة الى الحكم على ما يكون مطلوباً لتحقيق النجاح ، اي تحديد المبادرات والعوامل الاكثر تأثيراً على النتائج المنشود تحقيقها ضمن كل بعد من ابعاد بطاقة الأداء المتوازن، وترتيبها حسب اولويتها.

ويمكن عرض مثال لكل بعد من ابعاد بطاقة الاداء المتوازن يوضح المبادرات الامة لتحقيق الاهداف م خلال الجدول التالي:

جدول رقم (03): أمثلة للمبادرات التي تحقق الأهداف حسب بطاقة الأداء المتوازن

البيان	البعد المالي	بعد العملاء	بعد العمليات الداخلية	بعد التعلم والنمو
الأهداف	تعزير الربحية	زياد الحصة السوقية	تطوير عمليات التشغيل	تكشف برامج التعلم والنمو
المبادرات	زيادة التكاليف والمخاطر	بحوث السوق	ابتكار تقنيات جديدة	تدريب وتكوين متواصل

المصدر: محمد احمد محمد ابو قمر، مرجع سابق ، ص75.

4.تحديد مقاييس الاداء: وتعني تحديد الادوات والاساليب التي تبين مدى النجاح المتحقق من الاهداف، حيث يوجد لكل هدف مجموعة من المقاييس لتعتمد عملية اختيارها على الحاجة بمعرفة المعلومات بسرعة وبتكلفة الاقتصادية وتكون النتائج المتحصل عليها لا تتعارض مع الاهداف طويلة الاجل ، بل دائما لرؤية مؤسسة .

5. اعداد خطة العمل : تتم صياغة الاهداف في صورة اقتراحات تقدم من قائد كل وحدة في المشروع تمهيدا للموافقة النهائية عليها من جانب الادارة العليا ، ثم تحدد الخطوات الواجب اتخاذها لتحقيق تلك الاهداف للوصول للرؤية التي تمت صياغتها، وتشمل خطة العمل المسؤولين وجدولا زمنيا واعداد التقارير المرحلية والنهائية.¹
6. تحديد الأفعال التنفيذية : وتمثل بيان الأنشطة والأفعال الواجب تنفيذها لتحقيق الأهداف ، والانتقال بالخطة الى عالم الواقع ، ما يتطلب بدوره تخصيص الموارد وتحديد المسؤوليات والأدواء وتدعيم البرامج والثقافة والدافعية لدى العاملين وتعريفهم ببطاقة الأداء المتوازن.
7. المتابعة والتقييم :تتضمن تعاقب لبطاقة الاداء المتوازن من الفريق إلى الفرد، ومن أكفأ الطرق لذلك هو البدء بالأهداف ومقاييس المؤسسة ككل ، ورسم الخارطة الاستراتيجية ، فالأهداف هي أسس بناء الاستراتيجيات ، إضافة الى عملية تقييم والتي تتم على مسؤولين احدهما يتعمق بالمعلومات الخاصة بالنسب المالية ، والآخر يتعلق بالنشاطات وسلوك العمليات وادارتها يوميا.²
- ب.4.3: مميزات واستخدامات بطاقة الأداء المتوازن :

-مميزات بطاقة الأداء المتوازن: يتميز نظام بطاقة الأداء المتوازن بمجموعة من المميزات أهمها :

- ✓ عرض نتائج البيانات المالية وكذلك تقويم المحركات ومن ثم تحقيق التوازن بين الأهداف قصيرة الأجل والأهداف الطويلة الأجل .
- ✓ توفير آلية للاتصالات، تبادل المعلومات ،التعلم وليس أداة ضبط وتقييم الأداء بمفهوم الرقابة التقليدية .
- ✓ التوازن بين المقاييس المادية الموضوعية ومقاييس المنية على تقدير الشخصي.
- ✓ الارتباط بإستراتيجية المؤسسة
- ✓ تعدد أبحاث التقويم حيث يتعامل النظام مع أربعة أبعاد: البعد أو المنظور المالي المنظور العمليات الداخلية ومنظور التعلم والنمو .

أما بالنسبة للاستخدامات بطاقة الأداء المتوازن : فهي تستخدم لعدة أغراض منها :

¹ وائل ادريس طاهر الغالي ، سلطة ادارة الأداء الاستراتيجي - المنظور الاستراتيجي لبطاقة تقييم الأداء المتوازن، دار وائل للنشر ، الطبعة الاولى ، عمان الأردن، 2009،ص175

² سعد صادق البحيري ، ادارة توازن الاداء، دار الجامعة ، الاسكندرية ، مصر ، 2004،ص243

- ✓ توضيح وترجمة رؤية المؤسسة وإستراتيجيتها .
- ✓ التواصل وربط الأهداف الإستراتيجية والمقاييس .
- ✓ تزويد بطاقة الأداء المتوازن بأساسيات التواصل وريح الالتزام باستراتيجية الوحدة .
- ✓ توعية أفراد المؤسسة بالأهداف الطويلة الأجل مثل الإستراتيجية لبلوغ هذه الأهداف .
- ✓ التخطيط، تحديد الأهداف ودعم المبادرات الإستراتيجية .

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

رغم نقص المواضيع المتخصصة في دراسة العلاقة بين نظام مراقبة التسيير و جودة المعلومات المحاسبية بشكل واضح في الدراسات السابقة قام الباحث بالإطلاع على عدة دراسات و أدبيات سابقة ناقشت جوانب مشابهة لموضوع الدراسة الحالية، أو على الأقل جزء من موضوع الدراسة ساعد هذا على فهم المغزى الحقيقي من عنوان الدراسة وكذا فهم الموضوع خاصة من الناحية التطبيقية، ولعل أهم و أقرب الأدبيات من موضوعنا الحالي نوردها فيما يلي:

المطلب الأول: الدراسات الوطنية

دراسة بوفروعة سفيان بعنوان " نظام المعلومات المحاسبي و دوره في تسيير المؤسسة الاقتصادية – دراسة حالة مجمع ايناجوك فرع الظاهير-" ، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير في علوم التسيير ، تخصص إدارة مالية ، كلية العلوم الاقتصادية التسيير والتجارة ، جامعة منتوري ، قسنطينة ، الجزائر ، 2012/2011.

تطرق الباحث في إشكالية بحثه إلى " ما هو دور نظام المعلومات المحاسبي في التسيير الاستراتيجي للمؤسسات الاقتصادية ؟ و بعبارة أخرى هل هناك مبررات و مزايا لإدخال نظم المعلومات المحاسبية و تقنياتها في الإدارة بما تمثله من أنظمة جزئية داخل هذه المؤسسات و بما سيشكله من إحداث تغييرات قد تكون جذرية داخل المؤسسات ؟ ولمعالجة إشكاليته ، وضع الباحث الفرضيات التالية :

الفرضية الأولى: أدى تحديد المفاهيم الخاصة بالدراسة من : المعلومات – النظام- خصائص المعلومات – نظام المعلومات إلى الوصول إلى المفهوم العام لنظم المعلومات بما تشمله من أنظمة و مقومات هذه الأنظمة و بالتالي الدور الفعال الذي تلعبه هذه المفاهيم في تسيير المؤسسة الاقتصادية.

الفرضية الثانية: إن نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية من الدعائم الأساسية المساهمة في حل كل مشاكل المؤسسة سواء المالية منها أو التنظيمية من خلال اتخاذ القرارات الرشيدة و القضاء على التداخل في المهام بين الوظائف المختلفة داخل المؤسسات ، و تصمم النظم بصفة عامة بحسب المجال الذي تستخدم فيه.

الفرضية الثالثة: تطوير نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسات الاقتصادية من خلال ضرورة تصميم نظام متكامل للمعلومات المحاسبية والإدارية يقع على عاتقه تحقيق علاقات التنسيق والترابط والتكامل بين كافة النظم الفرعية

التي تتواجد في المؤسسة الاقتصادية والتي تتمثل بالدرجة الأساس بكل من : نظام المعلومات ، المحاسبية ونظام المعلومات الإدارية المختلفة.

كانت أهداف دراسة الباحث تتمحور أساسا حول تحديد نظام المعلومات المحاسبي و دوره في المؤسسة الاقتصادية وبما يمكن أن يساهم في تحقيق الهدف العام بصورة أكثر فاعلية خاصة و انه لم يعد هدف الوحدة الاقتصادية محصوراً في الوقت الحاضر بتحقيق أكبر قدر من الربح ، بل تعددت أهدافها وأصبحت تشمل : خفض التكاليف ومنع الإسراف ، تحسين الإنتاجية ، إرضاء المستهلكين ، النمو وتنوع المنتجات ، تحسين الجودة ، المساهمة في تحقيق الرخاء الاقتصادي للمجتمع بصورة عامة .

توصل الباحث في آخر دراسته إلى النتائج التالية :

1. أن البيانات المتمثلة في شكل تقارير مالية تمثل المادة الأولية لنظم المعلومات المحاسبية ذلك بغرض المعالجة وتجهيزها لتكون مخرجات في شكل معلومات محاسبية ملائمة لعملية اتخاذ القرارات الإستراتيجية .
2. إن جودة المعلومات المحاسبية كمييار للمفاضلة بين البدائل المتاحة والمقبولة لاختيار البديل المناسب للمعالجة المحاسبية كما تعتمد بشكل أساسي على كفاءة التصميم لنظم المعلومات المحاسبية، حتى في الأخير تعبر جودة المخرجات على جودة المدخلات ونجاح النظام المحاسبي الذي يعبر عن المحرك الأساسي للدورة المحاسبية (إدخال - معالجة - إخراج).
3. جودة المعلومات المحاسبية تؤثر وتتأثر بمجموعة من العوامل البيئية، الاقتصادية، الاجتماعية، السياسية، القانونية وحتى الثقافية والتي تعكس طبيعة أحداث وعمليات المؤسسة التي تعمل في ظل تلك الظروف البيئية، بالإضافة إلى مجموعة العوامل المتعلقة بالمعلومات المحاسبية.
4. في بعض الحالات التقارير المالية الأساسية لا تفي بالاحتياجات المتزايدة الطلب على المعلومات المحاسبية من قبل مختلف الأطراف المعتمد عليها في اتخاذ القرار، الأمر الذي يدفع بالكثير من المؤسسات إلى ضرورة إعداد تقارير مالية إضافية إلى جانب تلك التقارير المالية الأساسية والتي تعتبر مساعدة في عملية تحسين جودة مخرجات نظام المعلومات المحاسبي.
5. أهمية الثبات في الطرق المحاسبية التي تستخدمها المؤسسات ومعالجة وعرض معلوماتها المحاسبية في التقارير المالية للعديد من الفترات المالية المتعاقبة مما يساعد بصورة أفضل الملائمة للمعلومات المحاسبية وجودتها لإنجاز عملية اتخاذ القرار.

6. ضرورة الإفصاح عن السياسات المحاسبية المتبعة في إعداد وعرض المعلومات المحاسبية في التقارير المالية .

اتفقت هذه الدراسة مع دراستنا في دور مراقبة التسيير في تحسين مخرجات نظام المعلومات المحاسبي وتحسين ذلك واقعياً على إحدى المؤسسات الجزائرية ، وهي مؤسسة ايناجوك ، فرع الطاهير بولاية جيجل، كما تعرضت هذه الدراسة إلى الكيفية الأمثل لتصميم نظام المعلومات المحاسبي الكفيل بإخراج معلومات محاسبية ذات جودة وقيمة لمختلف مستعملي هذه المعلومات ، وقد تعرض الباحث إلى دور أدوات مراقبة التسيير كإحدى طرق المعالجة المحاسبية في الترتاب العملي لنظام المعلومات المحاسبي وهي تدخل ضمن عملية المعالجة التي تسبق المخرجات .

المطلب الثاني: الدراسات العربية

دراسة منذر يحيى الداية بعنوان " أثر استخدام نظم المعلومات المحاسبية علي جودة البيانات المالية في قطاع الخدمات في قطاع غزة " ، مذكرة مقدمة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة ماجستير في المحاسبة والتمويل ، قسم المحاسبة والتمويل ، كلية التجارة ، الجامعة الإسلامية ، غزة ، فلسطين ، 2009 .

وضع الباحث إشكالية لبحثه تتمحور حول " حول أثر استخدام نظم المعلومات المحاسبية علي جودة البيانات المالية في قطاع الخدمات في قطاع غزة و مدى قدرة نظم المعلومات المحاسبية على توفير البيانات المالية الواجب تقديمها لحل مشكلة جودة البيانات المالية التي هي جوهر المحاسبة المالية و الهدف الأساسي من استخدام النظام المحاسبي " .

ولمعالجة إشكاليته ، وضع الباحث الفرضيات التالية :

الفرضية الأولى : هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين حجم المؤسسة من حيث عدد العاملين و حجم رأس المال و حجم الإيرادات فيها و بين استخدام نظم المعلومات المحاسبية في شركات قطاع الخدمات في قطاع غزة .

الفرضية الثانية : هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين استخدام نظم المعلومات المحاسبية و جودة البيانات الصادرة عن شركات قطاع الخدمات في قطاع غزة .

الفرضية الثالثة : هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين استخدام نظم المعلومات المحاسبية و زيادة أرباح شركات قطاع الخدمات في قطاع غزة .

الفرضية الرابعة : هناك معوقات تحد من قدرة شركات قطاع الخدمات في قطاع غزة علي استخدام نظم

المعلومات الحاسبية تعود إلى :

- قلة كفاءة العاملين في قطاع الخدمات .
- مقاومة العاملين في الشركة لاستخدام نظم المعلومات الحاسبية .
- قلة التمويل الخاص بالتكنولوجيا الحديثة .
- ارتفاع تكلفة الاستثمار في نظم المعلومات الحاسبية .
- عدم القناعة بأهمية توفير البيانات الحاسبية المستخرجة من هذه النظم .

هدف الباحث من خلال هذه الدراسة إلى :

- توضيح و معرفة واقع استخدام أنظمة المعلومات الحاسبية في شركات قطاع الخدمات في قطاع غزة.
 - تقييم اثر عملية استخدام أنظمة المعلومات الحاسبية علي جودة البيانات المالية للشركات في قطاع الخدمات في قطاع غزة.
 - قياس و تقدير الجدوى الاقتصادية من استخدام نظم المعلومات الحاسبية في قطاع الخدمات في قطاع غزة.
 - معرفة معوقات و مشاكل استخدام نظم المعلومات الحاسبية في قطاع الخدمات في قطاع غزة.
- وكتائج لدراسته ، توصل الباحث إلى ما يلي :

1. لقد تبين أن حجم الشركة من حيث عدد العاملين و حجم رأس المال و حجم الإيرادات له أكبر الأثر علي استخدام الشركة لنظم المعلومات الحاسبية لأنه كلما زادت تلك العوامل أصبحت الحاجة ملحة لاستخدام نظم المعلومات الحاسبية.
2. شركات الخدمات التي تستخدم نظم معلومات محاسبية تستطيع الحصول علي بيانات مالية ذات جودة عالية تساعد متخذي القرار في الشركة علي اتخاذ القرارات السليمة.
3. استخدام نظم المعلومات الحاسبية سوف يؤدي في النهاية إلى تحقيق الخصائص النوعية للبيانات المالية و زيادة جودة تلك البيانات من حيث دقة البيانات و ملائمتها و إمكانية الاعتماد عليها و توفرها في الوقت المناسب.
4. استخدام نظم المعلومات الحاسبية يؤدي إلى خفض المصروفات و زيادة الإيرادات بشكل واضح و ذلك لتوفير العديد من المصروفات باستخدام النظام اليدوي كذلك تؤدي إلى زيادة جودة الخدمة المقدمة للعملاء.
5. استثمارات الشركة في تطوير أنظمتها الحاسبية سوف يعود علي الشركة بأرباح أكبر من حجم الاستثمارات.

6. شركات قطاع الخدمات في قطاع غزة تستخدم تكنولوجيا حديثة و متطورة في إنجاز عملياتها اليومية و إعداد التقارير المالية.

7. لا تستخدم شركات الخدمات في قطاع غزة السياسات الاقتصادية الحديثة في السوق المالي إلا في الشركات الكبرى المسجلة في سوق فلسطين للأوراق المالية.

8. العاملين في مجال المحاسبة في قطاع الخدمات ليسوا على قدر كبير من التدريب و الممارسة على البرامج المحاسبية الحديثة المستخدمة في إنجاز العمليات و إعداد التقارير المالية.

9. أغلب مستخدمي نظم المعلومات ليس لديهم دراية واسعة بفائدة و أهمية استخدام تلك النظم على جودة البيانات المالية.

المطلب الثالث : الدراسات الأجنبية

دراسة Victor Munteanu¹ سنة 2009 بعنوان QUALITY CONTROL AND PERFORMANCE IN ACCOUNTING

تطرق الباحث في دراسته وهي عبارة عن منشور نشر على غرار ملتقى دولي احتضنته الجامعة الرومانية الأمريكية ببوخارست ، عاصمة دولة رومانيا بعنوان " دور المعايير المحاسبية الدولية في جودة المعلومات المحاسبية " .

حيث ركز في اشكاليته على ما هو دور المعايير المحاسبية وصيغتها في الشكل الحديث الذي نراه اليوم في مخرجات نظام المعلومات المحاسبي وجودة المعلومات التي يقدمها ، كما تطرق الباحث إلى مفهوم جودة الخدمة في مجال المحاسبة من خلال مكاتب المراجعة الخارجية ودورها في عملية تقديم خدمات محاسبية جيدة من أجل إطلاع مختلف مستعملي القوائم المالية على وضعية المؤسسات التي يتعاملون معها .

وقد ذكر الباحث الإطار المفاهيمي للأهداف التي يجب أن تعبر عنها المعلومات المحاسبية وهي :

هناك أربعة توجهات معروفة:

- تلبية احتياجات وتوقعات مستخدمي المعلومات المحاسبية في مراقبة المعايير والأخلاقيات المهنية؛

¹ Victor Munteanu, PhD Professor, The Romanian- American University, Bucharest ROMANIA , e-mail : munteanu@rau.ro .

- تحسن مستمر المعلومات المحاسبية المتاحة، بما في ذلك الاتصالات يعني؛

- كفاءة إنتاج المعلومات المحاسبية والاتصالات (تقديم الخدمة وفقا ل ISO 9004.2)؛

- مع الأخذ بعين الاعتبار متطلبات المجتمع والبيئة.

اتفقت هذه الدراسة مع دراستنا في التطرق الكبير لجودة المعلومات المحاسبية وكيفية خضوعها لمجموعة من المعايير الواجب إتباعها من أجل التحسين بأكبر قدر ممكن من مخرجات نظام المعلومات المحاسبي ، ووجوب تمتع المعلومة المحاسبية بمجموعة من الخصائص التي جاءت بها جمعية المحاسبين القانونيين الأمريكية (الملائمة ، القابلية للمقارنة ،).

خلاصة:

تعرفنا من خلال هذا الفصل على ماهية جودة المعلومات المحاسبية وكذا ماهية مراقبة التسيير و أدواتها بإعتبارها المسار الذي يتأكد من خلاله المسؤولين من أنه تم الحصول واستغلال الموارد بفعالية وكفاءة لتحقيق أهداف المنظمة .

ترتكز جودة المعلومات المحاسبية على مجموعة من الخصائص التي يجب أن تتمتع بها المعلومة المحاسبية هي الملائمة ، التصوير الصادق والدقيق للمعلومة المحاسبية ، الحيادية وعدم التحيز ، القابلية للمقارنة تسليم المعلومة المحاسبية في وقتها ، القابلية للفهم و الاستيعاب ، الإفصاح الأمثل .

كما تطرقنا إلى نظام مراقبة التسيير كونه عصب نظام الرقابة الداخلية في جل المؤسسات الاقتصادية والخدمية من خلال التعرف عليه وعلى أدواته خاصة الحديثة (لوحة القيادة ، التحليل المالي ، الموازنات التقديرية ، بطاقة الأداء المتوازن) ، وكيف تكون هذه الأدوات مقياسا لقيمة المعلومة المحاسبية وهذا ما سنبينه في الفصل الثاني من خلال الإستبانة التي طورت لهذا الغرض .

الفصل الثاني

الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية

تمهيد:

بعد تعرضنا إلى ماهية جودة المعلومات المحاسبية وكذا الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير من الجانب النظري سنتناول من خلال هذا الفصل الناحية التطبيقية لهذه الدراسة وذلك من خلال وصف منهج الدراسة والأفراد و مجتمع الدراسة وعينتها، بالإضافة إلى أداة الدراسة المستخدمة وطرق إعدادها، وصدقها وثباتها، وأخيرا المعالجات الإحصائية التي اعتمدنا عليها في التحليل ثم إبراز أهم النتائج والتوصيات التي توصلنا إليها من هذه الدراسة. وبذلك قسمنا هذا الفصل إلى مبحثين، تناولنا في مبحثه الأول الطريقة والأدوات المستخدمة في هذه الدراسة الميدانية، أما المبحث الثاني قمنا بتحليل النتائج ومناقشتها حسب ما توصلنا إليه.

المبحث الأول: طرق وأدوات الدراسة

المبحث الثاني: تحليل النتائج ومناقشتها

المبحث الأول: طرق وأدوات الدراسة

المطلب الأول: طرق الدراسة

أولاً: منهجية الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى بحث تأثير الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير (لوحة القيادة ، الموازنات التقديرية ، ...). لقياس جودة المعلومات المحاسبية ، ولبلوغ هذا الهدف فقد تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي، حيث اشتمل البحث في الجانب الميداني من الدراسة على المقابلة والإستبيان، وقد تم توزيع استبيانات تتعلق بحصر وتجميع المعلومات اللازمة في موضوع البحث، من ثم تفرغها وتحليلها باستخدام برنامج الاختبارات الإحصائية (Statistical Package for Social Science) SPSS النسخة رقم 20، والاستعانة ببرنامج Excel، بهدف الوصول لدلالات ذات قيمة ومؤشرات ترجمت إلى نتائج وتوصيات تدعم موضوع الدراسة.

ثانياً: مجتمع الدراسة

يشمل مجتمع الدراسة الأقسام المختلفة لإدارة اتصالات الجزائر بولاية غارداية والتي لها علاقة بموضوع البحث، وتمثلت هذه الأقسام في قسم المراجعة، قسم المحاسبة، قسم مراقبة التسيير، وقد تم توزيع 40 استبيان على أفراد مجتمع الدراسة وذلك خلال شهر ماي 2015، إذ تم استرجاع 35 استبيان ، وخلص عدد الاستبيانات الخاضعة للتحليل إلى 35 استبيان، أي ما نسبته (90%) من إجمالي مجتمع الدراسة.

ثالثاً: متغيرات الدراسة:

لقد اعتمدنا على متغيرين للدراسة وهما المتغير المستقل والمتغير التابع، وذلك موضح في الجدول رقم (02)

الجدول رقم (04): متغيرات الدراسة

الاسم	المتغيرات
جودة المعلومات المحاسبية	المتغير المستقل
الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير	المتغير التابع

المصدر: من إعداد الطالب

المطلب الثاني: أدوات الدراسة

أولاً: الأدوات الإحصائية

لقد قمنا بتفريغ وتحليل الاستبيان من خلال البرنامج الإحصائي SPSS، وذلك باستخدام الاختبارات الإحصائية التالية:

- 1- الوسط الحسابي والتكرارات.
- 2- الانحراف المعياري: القيمة الأكثر استخداماً من بين مقاييس التشتت الإحصائي لقياس مدى التبعثر الإحصائي، أي أنه يدل على مدى امتداد مجالات القيم ضمن مجموعة نتائج الاستبيان.
- 3- اختبار ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha) لمعرفة ثبات فقرات الاستبيان.
- 4- معامل ارتباط بيرسون (Pearson Correlation Coefficient) لقياس صدق الفقرات ولقياس قوة الارتباط والعلاقة بين المتغيرين: فإذا كان المعامل قريب من (+1) فإن الارتباط قوي وموجب (طردى)، وإذا كان قريب من (-1) فإن الارتباط قوي وسالب (عكسي)، وكلما قرب من (0) يضعف إلى أن ينعدم.
- 5- اختبار كولوموجروف- سمرنوف (1-Sample K-S) لمعرفة نوع البيانات هل تتبع التوزيع الطبيعي أم لا.

ثانياً: أدوات جمع البيانات

01- الإستبيان:

تم الاعتماد في بحثنا هذا على الاستبيان بشكل كبير كوسيلة لجمع البيانات، وقد خضع إعدادده لمجموعة من المراحل:

- إعداد استبيان أولي من أجل استخدامه في جمع البيانات والمعلومات.
- عرض الاستبيان على المشرف من أجل اختبار مدى ملائمته لجمع البيانات .
- تعديل الاستبيان بشكل أولي حسب ما يراه المشرف.

- تم عرض الاستبيان على مجموعة من المحكمين والذين قاموا بتقديم النصح والإرشاد وتعديل وحذف مايلزم¹.

- توزيع الاستبيان على جميع أفراد العينة لجمع البيانات اللازمة للدراسة .

وقد تم تقسيم الاستبيان إلى أربعة أقسام:

القسم الأول: يحتوي على الخصائص العامة لمجتمع الدراسة ويتكون من 06 فقرات.

القسم الثاني: يوضح جودة المعلومات المحاسبية في مؤسسة اتصالات الجزائر ويتكون من 8 فقرات.

القسم الثالث: يوضح إسهامات الأدوات الحديثة للتسيير في قياس جودة المعلومات المحاسبية ، ويتكون من 8 فقرات.

وقد كانت إجابات كل فقرة وفق مقياس ليكارت الخماسي (Likert) كما هو موضح في الجدول رقم (03) حيث تم تحديد مجال المتوسط الحسابي من خلال حساب المدى (5-1=4) ثم نقسمه على أكبر قيمة في المقياس

¹ الملحق رقم 1 يشمل قائمة الأساتذة المحكمين .

للحصول على طول الخلية ($0.8=5/4$) ثم إضافة هذه القيمة إلى أقل قيمة في المقياس وهي (01) وذلك لتحديد الحد الأدنى لهذه الخلية وهكذا أصبح طول الخلايا كالتالي:

الجدول رقم (05) قائمة التقيط حسب ليكارت الخماسي

التصنيف	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
النقاط	5	4	3	2	1
مجال المتوسط الحسابي المرجح	من 4.21 إلى 5	من 3.41 إلى 4.2	من 2.61 إلى 3.4	من 1.81 إلى 2.6	من 1 إلى 1.8

المصدر: من إعداد الطالب

ثالثاً: صدق وثبات الإستبيان:

و للتأكد من مدى صلاحية استمارة الإستبيان كأداة لجمع البيانات اللازمة للدراسة الحالية التي تم اختبارها تم عرضها على عدد من المحكمين بلغ عددهم (03) من أعضاء الهيئة التدريسية، وقد استجيب لآراء السادة المحكمين وتعديل ما يجب تعديله في ضوء مقترحاتهم.

أ- كما تم اختبار الاتساق الداخلي لهذه الأداة باستخدام معامل ألفا كرونباخ، لقياس مدى ثبات محاور الاستبيان، والنتائج ممثلة في الجدول رقم (06)

الجدول رقم (06): معاملات الثبات لمعدل كل قسم من أقسام الدراسة مع المعدل الكلي لجميع فقرات الاستبيان.

القسم	عنوان القسم	عدد الفقرات	معامل ألفا كرونباخ للثبات
الأول	جودة المعلومات المحاسبية	8	0.747
الثاني	إسهامات الأدوات الحديثة للتسيير في قياس جودة المعلومات المحاسبية	8	0.712
	جميع الفقرات	16	0.765

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على نتائج SPSS

من خلال الجدول رقم (06) يتضح أن معاملات الثبات كانت عالية بالنسبة لكل محور إذ أن معامل الثبات للقسم الأول " جودة المعلومات المحاسبية" كانت بدرجة 0.747 وهي درجة عالية.

كما أن معامل الثبات للقسم الثاني " إسهامات الأدوات الحديثة للتسيير في قياس جودة المعلومات المحاسبية " كانت بدرجة 0.712 وهي درجة عالية نسبياً.

أما معامل الثبات لجميع فقرات الاستبيان فكان بدرجة 0.765 وهي درجة عالية مما يكسب الاستبيان مصداقية كبيرة لتحقيق نتائج الدراسة.

ب- الصدق البنائي للمجالات: حيث يبين الجدول رقم (07) معاملات الارتباط بين معدل كل قسم من أقسام الدراسة مع المعدل الكلي لجميع فقرات المجال.

الجدول (07) معاملات الارتباط بين معدل كل قسم مع المعدل الكلي لجميع فقرات الاستبيان.

مستوى الدلالة	معامل الارتباط	عنوان القسم	
0.00	0.762	جودة المعلومات المحاسبية	جميع الفقرات
0.00	0.800	إسهامات الأدوات الحديثة للتسيير في قياس جودة المعلومات المحاسبية	

**الارتباط دال إحصائياً عند مستوى 0.01

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على نتائج SPSS

من خلال الجدول رقم (07) يتضح أن معاملات الارتباط المبنية دالة عند مستوى معنوية (0.01) ويبين أن معاملات الارتباط كانت عالية بالنسبة لكل قسم، إذ أن معامل الارتباط بين القسم الأول " جودة المعلومات المحاسبية" والمعدل الكلي لفقرات الاستبيان كان بدرجة 0.762 وهي درجة مرتفعة.

كما أن معامل الارتباط بين القسم الثاني "إسهامات الأدوات الحديثة للتسيير في قياس جودة المعلومات المحاسبية" والمعدل الكلي لفقرات الاستبيان كان بدرجة 0.800 وهي درجة مرتفعة أيضاً.

ج- توزيع البيانات: تم إجراء اختبار كولجروف- سمرنوف لمعرفة هل تتبع البيانات التوزيع الطبيعي أم لا وهو اختبار ضروري في حالة اختبار الفرضيات لأن معظم الاختبارات المعلمية تشترط أن يكون توزيع البيانات طبيعياً، ويوضح الجدول رقم (08) نتائج الاختبار.

الجدول رقم (08) نتائج اختبار كولموجروف - سمرنوف في توزيع البيانات.

القسم	عنوان القسم	عدد الفقرات	قيمة Z	قيمة مستوى الدلالة
الأول	جودة المعلومات المحاسبية	8	0.115	0.200
الثاني	إسهامات الأدوات الحديثة للتسيير في قياس جودة المعلومات المحاسبية	8	0.182	0.005
	جميع الفقرات	16	0.105	0.200

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على نتائج SPSS

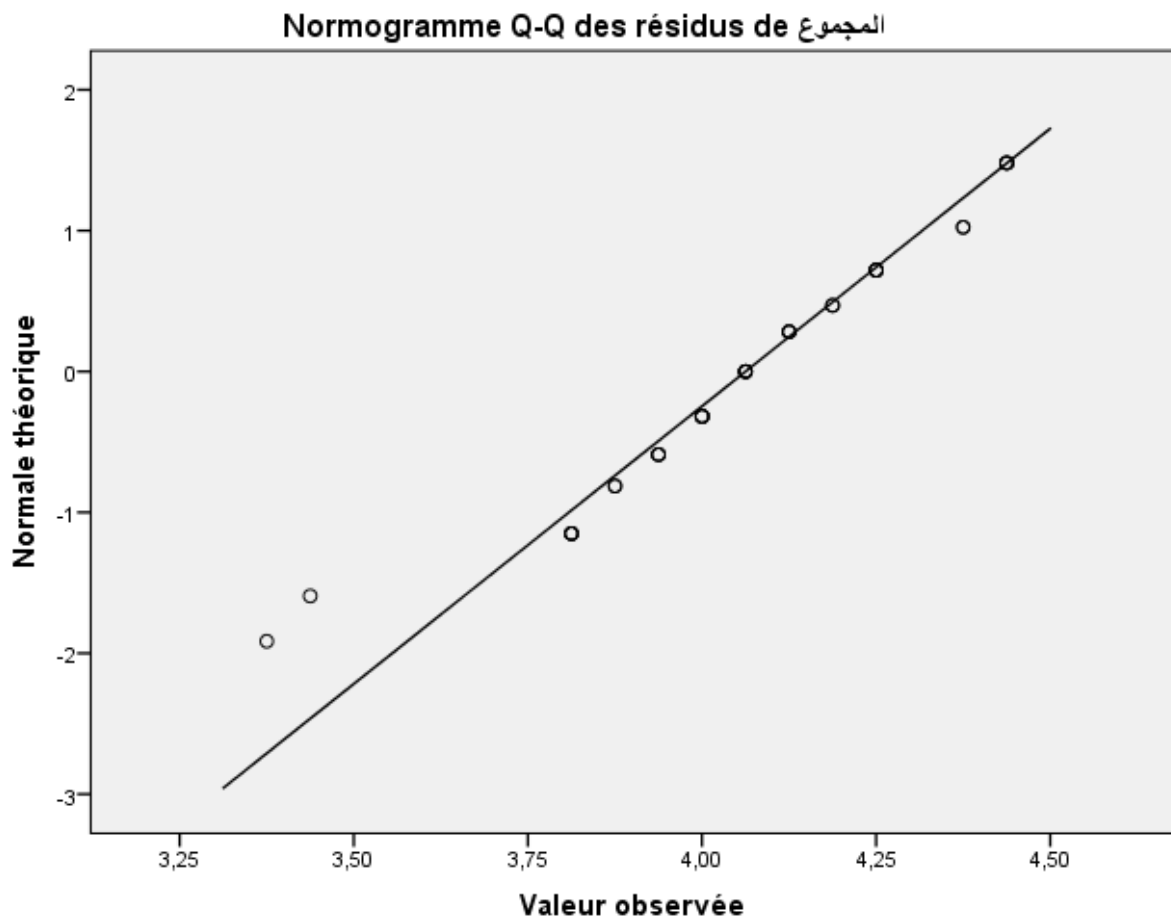
من خلال الجدول رقم (08) يتضح أن قيمة Z للقسم الأول تساوي 0.115، وأن مستوى الدلالة يساوي 0.200 أي أنها دالة إحصائية عند مستوى الدلالة 0.01.

كما يتضح أن قيمة Z للقسم الثاني تساوي 0.182، وأن مستوى الدلالة يساوي 0.005 أي أنها دالة إحصائية عند مستوى الدلالة 0.01.

يتضح أن قيمة Z للقسم الثالث تساوي 0.105، وأن مستوى الدلالة يساوي 0.200 أي أنها دالة إحصائية عند مستوى الدلالة 0.01.

ويتضح من الجدول رقم (06) أن قيمة مستوى الدلالة لجميع الفقرات أكبر من 0.01 (Sig>0.01) وهذا يدل على أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي كما هو ممثل في الشكل رقم (04).

الشكل رقم (04): رسم بياني لتتبع التوزيع الطبيعي للبيانات.



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على نتائج SPSS

المبحث الثاني: تحليل النتائج ومناقشتها

المطلب الأول: عرض وتحليل النتائج المتعلقة بخصائص عينة الدراسة حول القسم الأول

- أولاً: الجنس

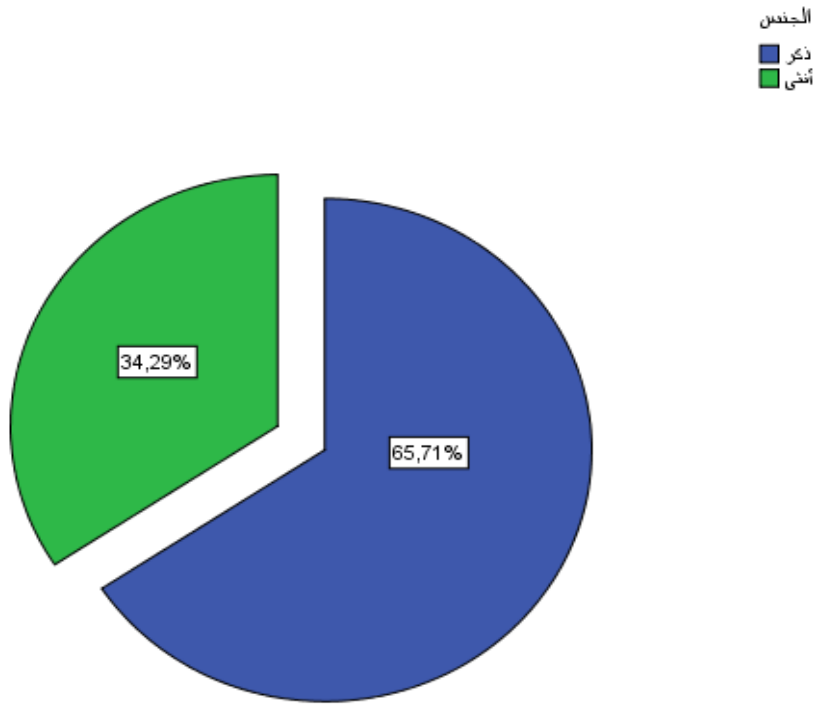
الجدول رقم (09) توزيع عينة الدراسة حسب الجنس

النسبة %	التكرار	البيان
65.70	23	ذكر
34.30	12	أنثى
100	35	المجموع

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على نتائج SPSS.

حسب الجدول رقم (09) نلاحظ أن نسبة الذكور تبلغ 65.70% في حين أن نسبة الإناث بلغت 34.30% وهذا يدل على إرتفاع نسبي لنسبة الذكور في مؤسسة إتصالات الجزائر - فرع غارداية- وسنوضح ذلك في الشكل التالي:

الشكل رقم (05): نسبة أفراد العينة حسب الجنس



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على نتائج SPSS.

- ثانيا: الحالة الاجتماعية

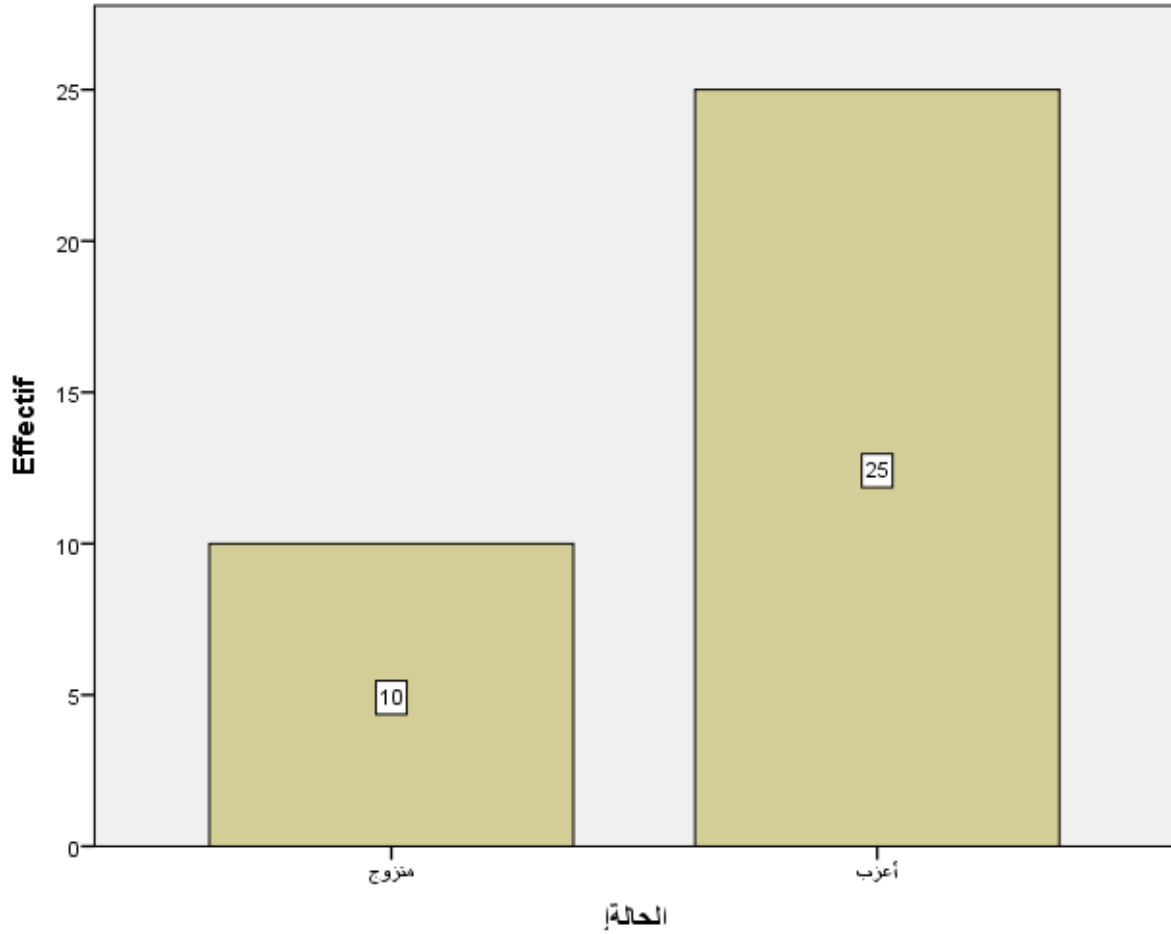
الجدول رقم (10) يبين توزيع أفراد العينة حسب اسم الوظيفة

النسبة %	التكرار	البيان
28.6	10	متزوج
71.4	25	أعزب
100	35	المجموع

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على برنامج SPSS

من خلال الجدول رقم (10) نلاحظ أن نسبة العزاب في دراستنا تمثل النسبة الأكبر بـ 71.4% أي ما يمثل 25 شخص ، في حين جاءت نسبة المتزوجين بنسبة 28.6% أي 10 أفراد من عينة الدراسة فقط. والشكل التالي يوضح ذلك:

الشكل رقم (06): توزيع أفراد العينة حسب الحالة الاجتماعية



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على برنامج SPSS

- ثالثا: العمر

الجدول رقم (11) يبين توزيع أفراد العينة حسب العمر

النسبة %	العدد	البيان
8.6	3	أقل من 25
57.1	20	من 25 إلى 40
34.3	12	من 41 فما فوق
100	35	المجموع

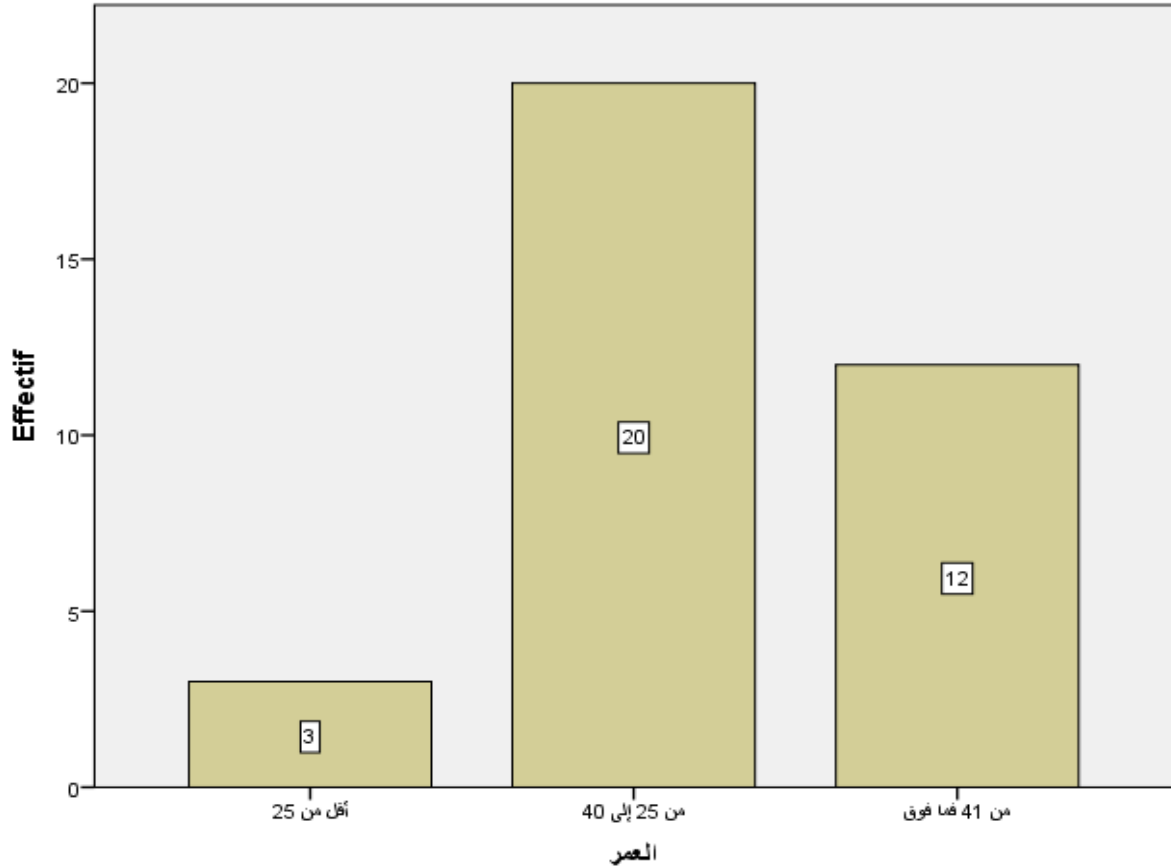
المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على برنامج SPSS

يتبين لنا من خلال الجدول رقم (11) أن 325 أفراد من مجتمع الدراسة هم في العمر الأقل من 25 سنة أي ما نسبته 8.6 % فقط، وتليه فئة من 25 إلى 40 سنة بـ 20 فرد أي ما نسبته 57.1% وهي النسبة الأكبر، بينما جاءت فئة الأكبر من 41 سنة بتعداد 12 فرد أي ما نسبته 34.3%.

هذا يبرز فئة الكهول الكبيرة داخل مؤسسة اتصالات الجزائر في حين تنخفض نسبة الشباب الأقل من 25 سنة فيها لاعتبارات قد يكون من بينها الخبرة وعدة عوامل .

، والشكل التالي يوضح ذلك:

الشكل رقم (07): توزيع أفراد العينة حسب العمر



المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على برنامج SPSS

– رابعا: المؤهل العلمي

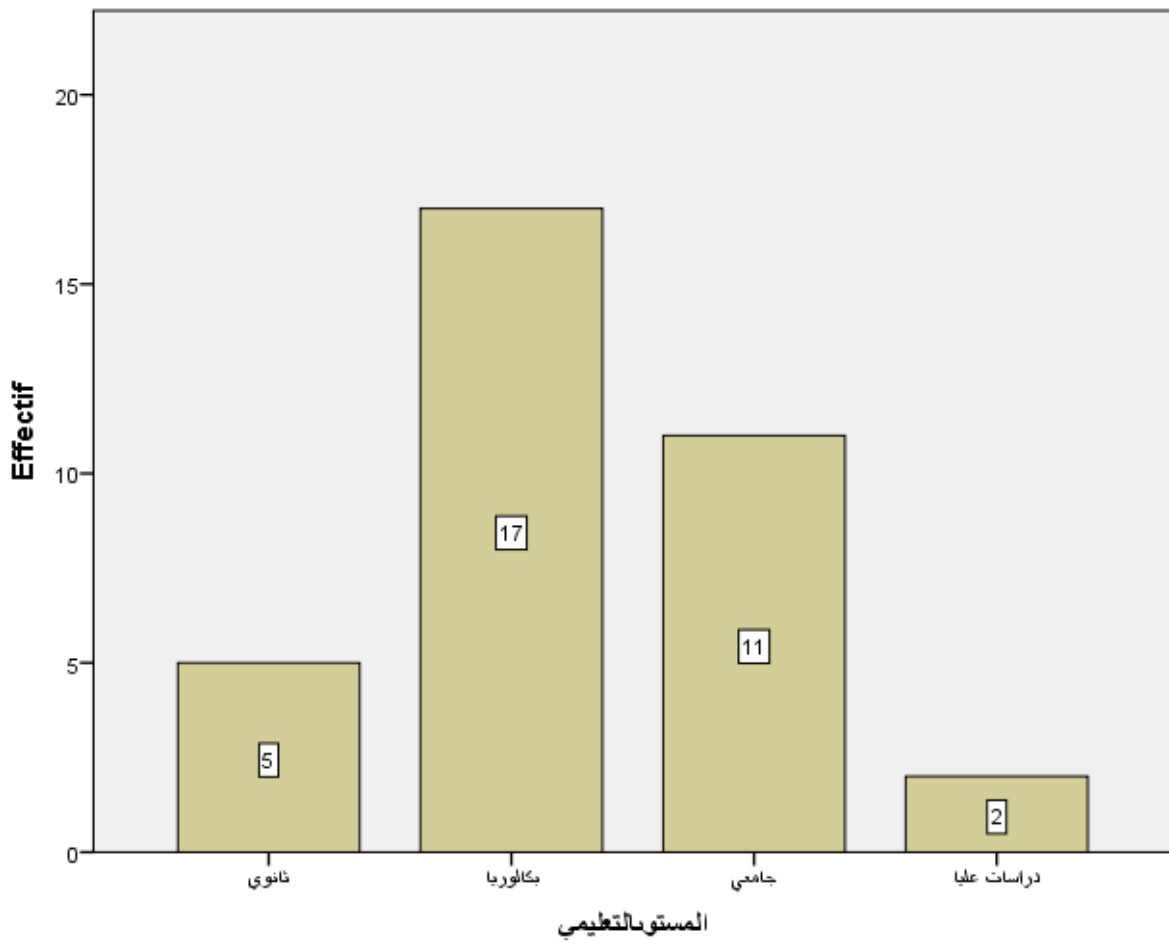
الجدول رقم(12) يبين توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

النسبة %	التكرار	البيان
14.3	5	ثانوي
48.6	17	بكالوريا
31.4	11	جامعي
5.7	2	دراسات عليا
100	35	المجموع

المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على برنامج SPSS

يتبين لنا من خلال الجدول رقم (12) أن 17 فردا من مجتمع الدراسة هم من مستوى البكالوريا أي ما نسبته 48.6% وهي النسب الأكبر، وتليها فئة المستوى الجامعي بـ 11 فرد وما نسبة بلغت 31.4%، يليها فئة المستوى الثانوي بـ 5 أفراد من عينة الدراسة وما نسبته 14.3%، في حين جاءت فئة ذوو الدراسات العليا بفردين فقط وما نسبته 5.7% وهي أدنى نسبة على الإطلاق، وهذا مما يبين تفاوت المستوى التعليمي في مؤسسة إتصالات الجزائر، والشكل التالي يوضح ذلك:

الشكل رقم (08): توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على برنامج SPSS

- خامسا: الوظيفة

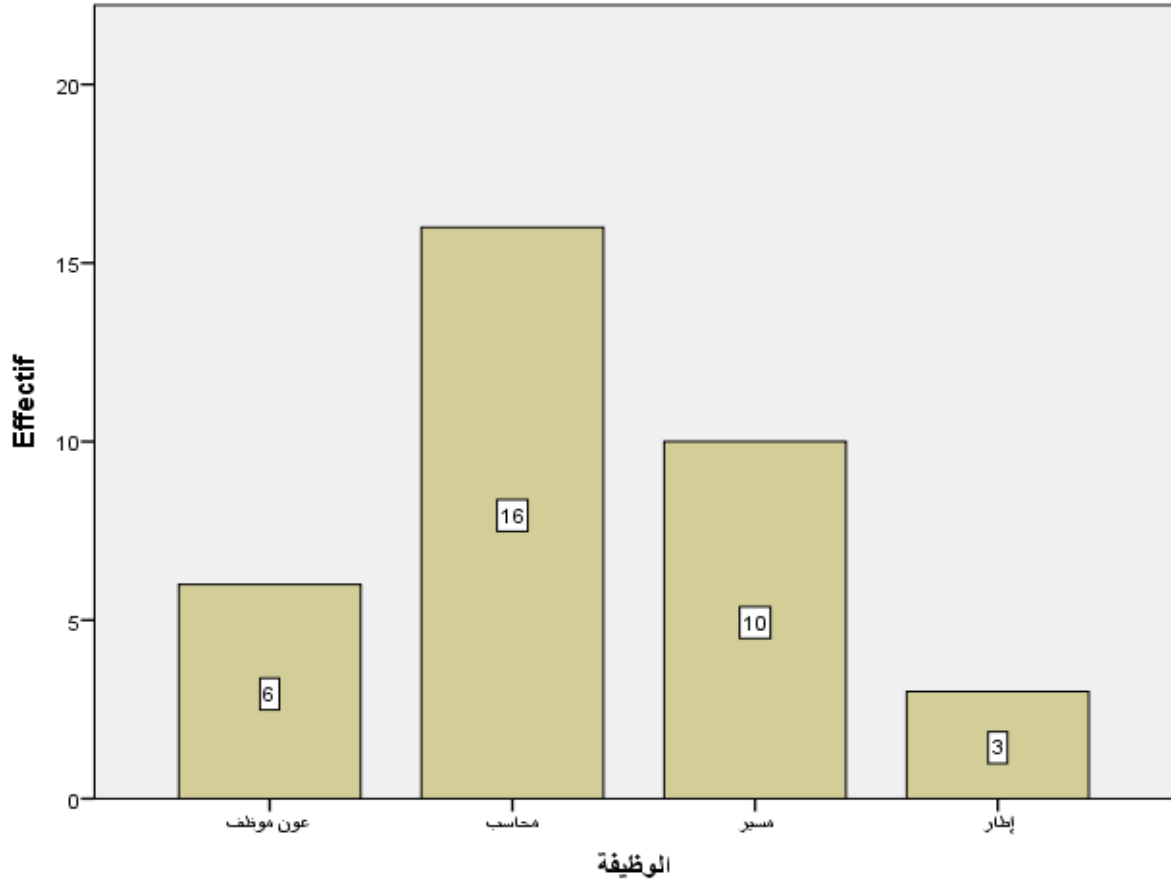
الجدول رقم (13) يبين توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة

النسبة	التكرار	البيان
17.1	6	عون موظف
45.7	16	محاسب
28.6	10	مسير
8.6	3	إطار
100	350	المجموع

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على برنامج SPSS

يتبين لنا من الجدول رقم (13) أن نسبة المحاسبين في المؤسسة وهو ما يهم دراستنا بما أننا نتناول موضوع محاسبي مرتفعة حيث بلغ أفرادها 16 فرد من مجتمع الدراسة أي ما نسبته 45.7% ، تليها فئة المسيرين بـ 10 أفراد من مجتمع الدراسة وما نسبته 28.6% ، تليها فئة الموظفين بـ 6 أفراد وما نسبته 17.1% ، في حين جاءت فئة الإطارات بأقل عدد حيث وصل عدد أفرادها إلى 3 أفراد فقط أي ما نسبته 8.6% ، وهذا يدل على مسنا بجانب كبير لفئة المحاسبين الذين لهم إطلاع ولو بسيط على موضوع دراستنا، والشكل التالي يوضح ذلك:

الشكل رقم (09): نسبة أفراد العينة حسب الوظيفة



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على برنامج SPSS

- سادسا: سنوات الخبرة

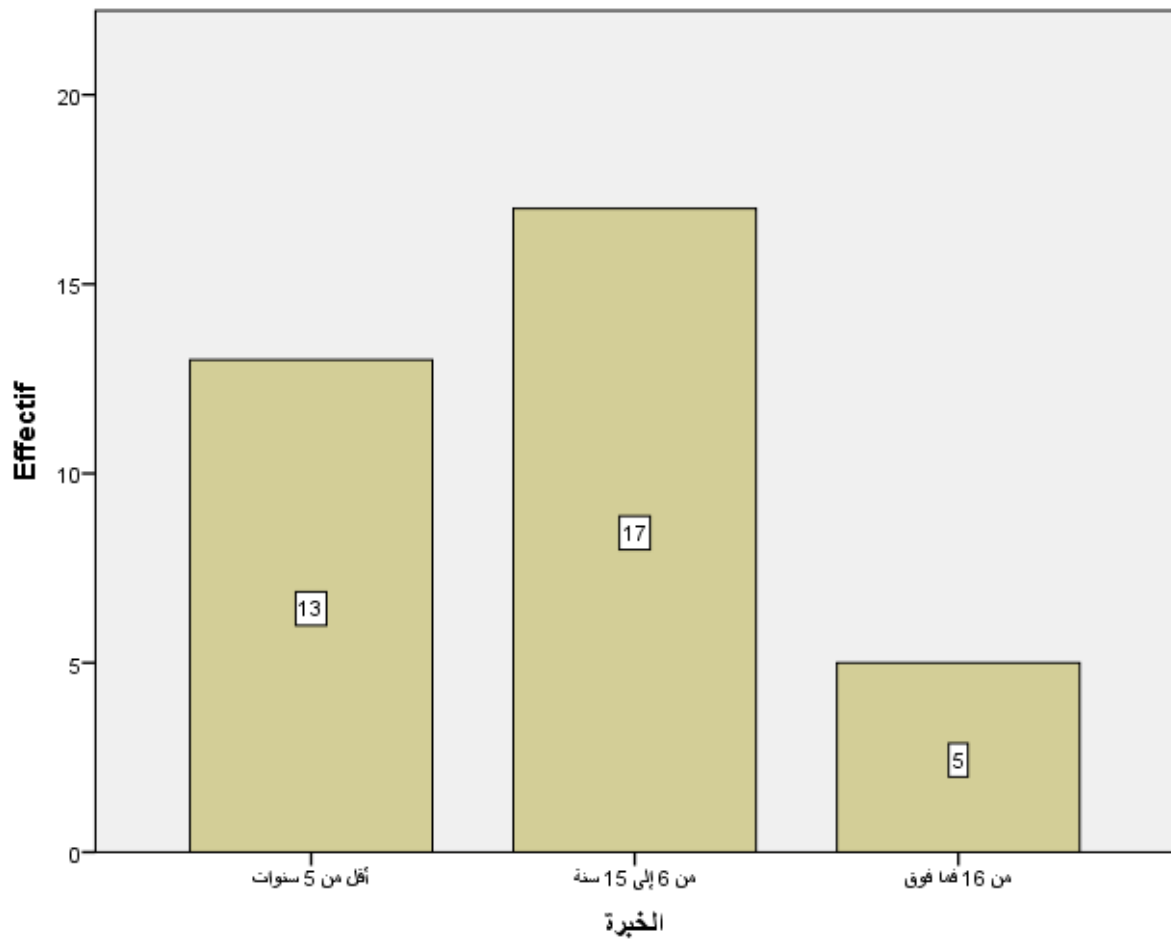
الجدول رقم(14) يبين توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة

النسبة %	التكرار	البيان
37.1	13	5 سنوات فأقل
48.6	17	من 6 إلى 15 سنوات
14.3	5	من 16 سنة فما فوق
100	35	المجموع

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على برنامج SPSS

يتبين لنا من خلال الجدول رقم (14) أن فئة العاملين بمستوى خبرة من 6 إلى 15 سنة هو أكبر عدد في مجتمع الدراسة بت 17 فرد وما نسبته 48.6% ، تليها العاملين بسنوات خبرة أقل من 5 سنوات بـ 13 فرد من عينة الدراسة و ما نسبته 37.1% ، وفي الأخير جاءت العاملين بأكثر سنوات للخبرة من 16 سنة فما فوق بـ 5 أفراد فقط وما نسبته 14.3% ، هذا يبين لنا تفاوت سنوات الخبرة داخل مؤسسة اتصالات الجزائر فرع ولاية غارداية والشكل التالي يوضح ذلك:

الشكل رقم (10): نسبة أفراد العينة حسب سنوات الخبرة



المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على برنامج SPSS

المطلب الثاني: تحليل النتائج من خلال المتوسط الحسابي والانحراف المعياري

أولاً : عرض وتحليل وجهات نظر مجتمع الدراسة حول القسم الثاني

وهو يسمح بتوضيح مدى تعرف العاملين على جودة المعلومات المحاسبية

والجدول رقم(15) يوضح نتائج المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للقسم الثاني.

الجدول رقم(15): يبين نتائج المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للقسم الثاني.

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
01	جودة المعلومات المحاسبية تعني نوعية مخرجات نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة	4,62	0,54
02	منظورك لمفهوم الملائمة في جودة المعلومات المحاسبية هو وجود علاقة وثيقة بين المعلومات المستمدة من المحاسبة المالية و الأغراض التي أعدت من أجلها	3,54	1,03
03	إن معياري التصوير الدقيق والصادق للمعلومة المحاسبية و كذا درجة قابليتها للتدقيق والمراجعة كفيلا بوضع ثقتك في جودة المعلومة المحاسبية	3,94	0,99
04	يجب أن تتصف المعلومة المحاسبية بالحيادية وعدم التحيز وذلك للوفاء بالاحتياجات لمن يستخدمون هاته المعلومات خارج المؤسسة	4,42	0,65
05	قابلية المعلومات المحاسبية للمقارنة تمكننا من التعرف على الأوجه الحقيقية للتشابه و الاختلاف بين أداء المؤسسة و أداء المؤسسات الأخرى خلال فترة زمنية معينة .	4,51	0,61
06	إن تسليم المعلومة المحاسبية في وقتها الملائم لمن يحتاجها يكسبها جودة ونوعية ، ذلك أن هذه المعلومة تفقد منفعتها إذا لم تكن متاحة عندما تدعو الحاجة إلى استعمالها	3,97	1,01

0,90	3,88	إن قابلية المعلومة المحاسبية للفهم و الاستيعاب يسهم في الاستفادة منها بغض النظر عن كون من يحتاجها يجب أن يكون محاسب	07
0,70	4,02	يسهم الإفصاح الأمثل للمعلومة المحاسبية في فعاليتها بحيث إذا أدى حذفها أو عرضها بصورة غير صحيحة إلى تشويهاها	08
0.30	4.11	المتوسط العام لقسم جودة المعلومات المحاسبية	

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على نتائج SPSS

من خلال الجدول رقم (15) يمكن استنتاج مايلي:

اتفق مجتمع الدراسة على صحة الفقرة الأولى " جودة المعلومات المحاسبية تعني نوعية مخرجات نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة " وذلك بمتوسط حسابي قدره 4.62 وانحراف معياري بقيمة (0.54) ما يعطيها درجة موافقة عالية، وهذا ما يثبت أن جودة المعلومات المحاسبية تعزز مخرجات نظام المعلومات المحاسبي في مؤسسة اتصالات الجزائر فرع غارداية .

كما يتفق مجتمع الدراسة على صحة الفقرة الثانية " منظورك لمفهوم الملائمة في جودة المعلومات المحاسبية هو وجود علاقة وثيقة بين المعلومات المستمدة من المحاسبة المالية و الأغراض التي أعدت من أجلها " وذلك بمتوسط حسابي قدره 3.54 مع انحراف معياري قدره(1.03) وهذا يعطيها درجة موافقة لا بأس بها، وهذا ما يؤكد على أن مبدأ الملائمة في جودة المعلومات المحاسبية يثبت وجود علاقة وثيقة بين المعلومات المستمدة من المحاسبة المالية و الأغراض التي أعدت من أجلها .

كما يتفق مجتمع الدراسة على صحة الفقرة الخامسة " قابلية المعلومات المحاسبية للمقارنة تمكننا من التعرف على الأوجه الحقيقية للتشابه و الاختلاف بين أداء المؤسسة و أداء المؤسسات الأخرى خلال فترة زمنية معينة . " وذلك بمتوسط حسابي بلغ 4.51 مع انحراف معياري قدر ب(0.61) وهذا يعطيها درجة موافقة جد عالية، وهذا يثبت أن معيار قابلية المعلومة المحاسبية للمقارنة وهو أحد معايير جودة المعلومات المحاسبية يمكننا من التعرف على الأوجه الحقيقية للتشابه و الاختلاف بين أداء المؤسسة داخليا في دوراتها المحاسبية وكذا يمكننا من مقارنتها مع أداء مثيلاتها من الشركات الأخرى .

وبشكل عام فإن المتوسط الحسابي للقسم يساوي 4.11 ما يبين أن مجتمع الدراسة يوافق عليه بشكل جيد مما يدل على معرفة مجتمع الدراسة بمبادئ جودة المعلومات المحاسبية خاصة وأن قسم كبير من مجتمع الدراسة هم محاسبون تلقوا في وقت من الأوقات تكويناً حول المعلومات المحاسبية ونظام معلوماتها وجودتها.

ثانياً- عرض وتحليل وجهات نظر مجتمع الدراسة حول القسم الثالث:

وهو ما يسمح بتوضيح إسهامات الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في قياس جودة المعلومات المحاسبية والجدول رقم (16) يوضح نتائج المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للقسم الثالث.

الجدول رقم (16): يوضح نتائج المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للقسم الثالث.

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
01	تعتبر التقنيات الحديثة وسائل هامة لتحقيق أهداف المؤسسة كونها تمثل أداة للرقابة الداخلية و مقياس لجودة المعلومات المحاسبية	4,14	0,87
02	قياس جودة المعلومات المحاسبية من خلال أدوات التسيير الحديثة يحدث من خلال إضفاء هذه الأخيرة قيمة ونوعية و جودة على مخرجات نظام المعلومات المحاسبي	3,85	1,03
03	تعتبر لوحة القيادة ذات أهمية بالغة داخل كل وحدة من وحدات الإنتاج لما تضيفه من فهم أفضل لعمل تلك الوحدة ويعزز جودة المعلومات المحاسبية	3,74	1,09
04	إعداد الميزانيات التقديرية لمختلف أنواع نشاطات المؤسسة سيبين مكانم الضعف وقوة المردودية لكل نشاط مما يسهم في تحسين جودة مخرجات نظام المعلومات المحاسبي فيما بعد	4,17	0,82
05	يهدف التحليل المالي إلى إيجاد النسب المالية لبنود المؤسسة ومعرفة وضعها المالي الحقيقي وبالتالي إعطاء صورة واضحة عن تقدمها ونموها وتحسين جودة المعلومات المحاسبية	3,77	1,11
06	تعتبر بطاقة الأداء المتوازن أداة فعالة لمتابعة أداء المؤسسة في مقابل الأهداف المنجزة مما يساعد في جودة المخرجات المحاسبية وتحسين	3,71	1,17

		تقرير المراجع الداخلي	
0,50	4,42	تساعد الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في عمل محافظ الحسابات عندما يقوم بإصلاح دور الرقابة الداخلية في المؤسسة ، كما تمكنه هذه الأدوات في الكشف عن عيوب التسيير	07
0,64	4,22	يساهم التقرير النهائي لمحافظ الحسابات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية للمؤسسة	08
0.42	4.00	المتوسط العام لقسم إسهامات الأدوات الحديثة للتسيير في قياس جودة المعلومات المحاسبية	

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على برنامج SPSS

من خلال الجدول رقم (16) نستنتج مايلي:

يتفق مجتمع الدراسة على صحة الفقرة الأولى " تعتبر التقنيات الحديثة وسائل هامة لتحقيق أهداف المؤسسة كونها تمثل أداة للرقابة الداخلية و مقياس لجودة المعلومات المحاسبية " وذلك بمتوسط حسابي يساوي 4.14 وانحراف معياري بقيمة (0.87) ما يعطيها درجة موافقة جد عالية، وهذا ما يؤكد على أن التقنيات الحديثة لمراقبة التسيير تكون أحد أنظمة الرقابة الداخلية في أي مؤسسة كما أنها تساهم في جودة مخرجات نظام المعلومات المحاسبي .

كما يتفق مجتمع الدراسة على صحة الفقرة الرابعة " إعداد الميزانيات التقديرية لمختلف أنواع نشاطات المؤسسة سيبين مكانم الضعف وقوة المردودية لكل نشاط مما يساهم في تحسين جودة مخرجات نظام المعلومات المحاسبي فيما بعد " وذلك بمتوسط حسابي يبلغ 4.17 وانحراف معياري بقيمة (0.82) ما يعطيها درجة موافقة عالية كذلك، وهذا ما يثبت على أن الموازنات التقديرية كونها أحد الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير تساهم في التعرف على مكانم ضعف وقوة المردودية والربحية في المؤسسة لكل قطاع داخلها وهي تساهم في تحسين جودة المعلومات المحاسبية والمحافظة على أصول الشركة .

كما يتفق مجتمع الدراسة على صحة الفقرة الثامنة" يساهم التقرير النهائي لمحافظ الحسابات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية للمؤسسة " وذلك بمتوسط حسابي يساوي 4.22 وانحراف معياري بقيمة (0.64) ما يعطيها درجة موافقة عالية، وهذا يثبت أن التقرير النهائي لمحافظ الحسابات بعد أن يستعين بمختلف الأدوات الحديثة لمراقبة

التسيير (موازنات تقديرية ، تحليل مالي ، بطاقة الأداء المتوازن) سيسهم لا محالة في تحسين جودة المعلومات المحاسبية التي يحتاجها المساهمون و أصحاب القرار في المؤسسة .

وبشكل عام فان المتوسط الحسابي للقسم يساوي 4.00 ما يبين أن مجتمع الدراسة يوافق عليه بشكل عام مما يدل على مدى إسهامات الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في قياس جودة المعلومات المحاسبية .

ثالثا : اختبار الفرضيات:

1- الفرضية الأولى: يحصي أغلب العاملين داخل مؤسسة اتصالات الجزائر المفاهيم حول جودة المعلومات المحاسبية.

من خلال الجدول رقم (15) الذي يوضح نتائج المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للقسم الأول " تعرف العاملين على جودة المعلومات المحاسبية " نستخلص أن الفقرة الأولى " جودة المعلومات المحاسبية تعني نوعية مخرجات نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة " حازت على أكبر متوسط حسابي بقيمة 4.64، وأن الفقرة الثانية " منظورك لمفهوم الملائمة في جودة المعلومات المحاسبية هو وجود علاقة وثيقة بين المعلومات المستمدة من المحاسبة المالية و الأغراض التي أعدت من أجلها " حازت على أدنى متوسط حسابي بقيمة 3.54، من هنا نلاحظ أن القيمة الأولى اتجاهها العام " موافق بشدة "، بينما القيمة الثانية اتجاهها العام " موافق"، ومنه نستخلص أن الفرضية الأولى محققة وقد قابلتنا أجوبة تدل على معرفة و المام جل العاملين في مؤسسة اتصالات الجزائر في أغلب أجوبة الإستبيان الموزعة عليهم أي أن المفاهيم و خصائص جودة المعلومات المحاسبية معروفة لديهم وهذا أدى بنا إلى الخروج بعكس الفكرة التي كانت تسودنا منذ البداية، بإنطباعات إيجابية ومشجعة، تدل على هبوب رياح التغيير في ذهنيات مسيري المؤسسات الجزائرية وبالتالي قد ترحي بقدم عهد جديد لها .

❖ 2- الفرضية الثانية:

تعتبر الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير كإحدى أدوات معالجة للبيانات داخل نظام المعلومات المحاسبي وهي نفس الوقت تقيس جودة المعلومات المحاسبية.

من خلال الجدول رقم (16) الذي يوضح نتائج المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للقسم الثالث " إسهامات الأدوات الحديثة للتسيير في قياس جودة المعلومات المحاسبية " نستخلص أن الفقرة السابعة " تساعد الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في عمل محافظ الحسابات عندما يقوم بإصلاح دور الرقابة الداخلية في المؤسسة ، كما تمكنه هذه الأدوات في

الكشف عن عيوب التسيير " حازت على أكبر متوسط حسابي بقيمة 4.42، وأن الفقرة السادسة" تعتبر بطاقة الأداء المتوازن أداة فعالة لمتابعة أداء المؤسسة في مقابل الأهداف المنجزة مما يساعد في جودة المخرجات المحاسبية وتحسين " حازت على أدنى متوسط حسابي بقيمة 3.71، من هنا نلاحظ أن القيمة الأولى اتجاهها العام " موافق بشدة"، بينما القيمة الثانية اتجاهها العام " موافق"، ومنه نستخلص أن الفرضية الثانية" تعتبر الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير كإحدى أدوات معالجة للبيانات داخل نظام المعلومات المحاسبي " محققة من خلال قيم المتوسط الحسابي .

- ومن خلال اجابات الإستبيان تبين المام العاملين بكل مبادئ وخصائص جودة نظام المعلومات المحاسبي وكذا بالادوات الحديثة لنظام مراقبة التسيير

وبالتالي فالأمر يستدعي تغيير طريقة تفكيرهم والعمل على تحسيسهم بحقيقة الرهانات الحالية الواجب رفعها للإستمرار، ثم العمل بعد ذلك على انشاء نظام مراقبة تسيير كفيل بإخراج معلومات محاسبية ذات نوعية جيدة تساهم في شفافية نشاط المؤسسة والمساعدة على السير الحسن لمختلف هيكلها .

كما لاحظنا من خلال الدراسة الميدانية، وعي العاملين بالرهانات المستقبلية التي تنتظرهم، والبرهان على ذلك سعيهم لإعادة تأهيل المؤسسة وقد اتضح ذلك من خلال ادخال اليد العاملة الشابة وكذا الطموح للحصول على رضى زبائنهم من خلال تقديم خدمات جديدة ومبتكرة 4G ، AMSAN ، الخ

في الحقيقية لا يمكننا تعميم نتائج هذه الدراسة على كل المؤسسات الخدمية الجزائرية، لكن هذا يوحي بوجود أو نشوء الوعي التسييري الذي طالما غاب عن مؤسساتنا، قد تكون هذه حالة مؤسسة إتصالات الجزائر بغاردية وقد تكون خارجة عن إعتبارات الملكية وهذا ما نأمل .

خلاصة الفصل:

من خلال الدراسة الميدانية التي قمنا بها تبين لنا أن مجتمع الدراسة ملم بمبادئ ومعايير جودة المعلومات المحاسبية كون أن دراستنا مست بشكل كبير فئة المحاسبين داخل مؤسسة اتصالات الجزائر الذي قد تلقوا حتما تكويناً في المحاسبة وعلومها و يتضح ذلك من خلال الإجابات على الاستبيان .

كما لمسنا من خلال الاستبيان وجود معرفة و المام أغلب العاملين في مؤسسة اتصالات الجزائر فرع غارداية بالأدوات الحديثة لمراقبة التسيير وتأثيرها على قياس جودة المعلومات المحاسبية ومخرجات نظام المعلومات المحاسبي.

الخاتمة

خاتمة:

حاولنا من خلال تناولنا لموضوع " فعالية الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في قياس جودة المعلومات المحاسبية"، معالجة إشكالية الدراسة التي تتمحور حول " ما مدى إسهام الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في قياس جودة مخرجات نظام المعلومات المحاسبي ؟ " .

ومن أجل ذلك قمنا بالجمع بين الدراسة النظرية من جهة والدراسة الميدانية من جهة أخرى، وذلك انطلاقا من فرضيات الدراسة وباستخدام الأساليب والأدوات المشار إليها في المقدمة. وهذا كون المؤسسات الخدمية الجزائرية اليوم تحتاج قبل أي وقت مضى لفهم نظام مراقبة التسيير وتطبيق آلياته من أجل التسيير الفعال لمختلف هياكلها و كذا الفهم الأمثل لمدلول جودة المعلومة المحاسبية ، وهو مما سيساعد كثيرا على تجاوز عقبة الدخول في العولمة الإقتصادية المهيمنة على الإقتصاديات العالمية، ومع بروز الرهانات والتحديات المقبلة على الجزائر كونها شريك رئيس مع الإتحاد الأوروبي من خلال علاقاتها الأوروبية المتوسطة القوية معه وكذا تحدي دخول المنظمة العالمية للتجارة المقبلين عليه في السنوات القليلة القادمة ، وتلافي إفلاس الشركات الوطنية عند التصريح الخاطئ والمضلل للمعلومات المالية و المحاسبية .

وفي ضوء النتائج التي توصلنا إليها يقوم الطالب بتقديم بعض الاستنتاجات والتي من شأنها أن تحوصل ما توصلت له دراستنا .

أولا) الإستنتاجات:

1 - يظهر نظام مراقبة التسيير في المؤسسة كنظام فرعي يسمح بالتأكد من أنه تم الحصول واستغلال الموارد بفعالية وكفاءة لتحقيق أهداف المنظمة ، و هو عامل أساسي لإكساب المسيرين التحكم الكفئ في عملهم التسييري، يبحث عن نشر المعلومات، تحفيز الأفراد وانسجام الأداءات لصالح المؤسسة .

2 - تعمل أدوات مراقبة التسيير كمقياس لجودة المعلومة المحاسبية من خلال بروزها الجلي كأدوات لمعالجة البيانات المحاسبية ، فالعمليات المحاسبية التي تدخل ضمن (التحليل المالي ، الموازنات التقديرية) وكذا ما تبينه لوحة القيادة و بطاقة الأداء المتوازن للمسيرين ، عن كيفية التسيير الأفضل لمختلف أنشطة المؤسسة يساهم في عمل نظام الرقابة الداخلية وكذا بروز معلومة محاسبية ذات جودة وقيمة أفضل .

خاتمة عامة

- 3 - تركز جودة المعلومة المحاسبية على مجموعة من المعايير هي الملائمة ، التصوير الدقيق والصادق للمعلومة المحاسبية ، ضمان الموضوعية وعدم التحيز ، القابلية للمقارنة ، القابلية للفهم و خروج المعلومة المحاسبية في الوقت الذي يحتاجها مختلف الأطراف لكي لا تفقد قيمتها ومنفعتها .
- 4 - نستنتج وجود نوعين من مراقبة التسيير، الأولى تهتم بالقيادة الأمامية للأداء عن طريق التسيير التقديري له وتشمل الخطة الإستراتيجية والعملية، والميزانيات التقديرية أما الثانية فتقوم بقيادة متزامنة للأداء وتسمح كذلك بقيادة خلفية تتمثل في المحاسبة التحليلية والتحليل المالي ولوحة القيادة .

ثانياً (التوصيات :

بناءً على النتائج السابقة نوصي القائمين على أمر تسيير المؤسسات الخدمية الجزائرية بما يلي :

- يؤدي نظام مراقبة التسيير المطبق في المؤسسة دوراً هاماً، إذ تعتمد عليه الإدارة في توفير البيانات والمعلومات اللازمة لتسيير المؤسسة، سواء في مجال التخطيط، أو مجال المراقبة وإتخاذ القرارات تنتج كفاءة هذا النظام من توفير تدفق المعلومات في الوقت المناسب وبشكل مستمر، وهي تركز على مجموعة من الأسس والمبادئ : كوضوح الهيكل التنظيمي، نظام محاسبي مالي جيد نظام إتصال مناسب، المشاركة في تحديد الأهداف ووضع مختلف تقنيات مراقبة التسيير .
- ضرورة الإهتمام بمعايير جودة المعلومة المحاسبية لدى المحاسبين داخل المؤسسة والمراجع الداخلي من أجل تلافي الأرقام الخاطئة أو المضخمة المضللة للنشاط الحقيقي للمؤسسة .
- ضرورة التعاقد مع المدققين الخارجيين لما لهم من دور فعال في الكشف عن كل الملاحظات المالية والمحاسبية التي من الممكن أن تقع داخل المؤسسة ، من أجل المحافظة على أصول المؤسسة و كذا فائدة تقرير المراجع الداخلي في تحقيق أهداف المؤسسة وتعظيم الربحية و الأهم زيادة كفاءة نظام المعلومات المحاسبي ونظام مراقبة التسيير .
- ضرورة التحديد الواضح للإختصاصات ومسؤوليات كل مسؤول وكل فرد في تنفيذ النشاطات، لا لغرض تصيد الأخطاء وانتظار وقوعها لتحديد المسؤوليات، وإنما لمساعدة المسؤولين العمليين على حل مشاكلهم ورفع كفاءة أدائهم، من خلال توجيههم وترشيدهم إلى ما يجب فعله .

خاتمة عامة

- ضرورة الإهتمام بنظام المعلومات المحاسبي وبنائه داخل المؤسسة من أجل الرفع من قيمة المعلومات المحاسبية من خلال مخرجات هذا النظام ، التي هي نتاج لعملية المعالجة التي تسبقه .
 - السعي إلى إشراك المسؤولين و العاملين في إتخاذ القرارات وتحديد الأهداف حسب طبيعتها لأنها كفيلة بخلق محفزات أكبر لديهم .
- وفي الأخير من الواجب التأكيد على ضرورة مواصلة المؤسسة في هذا المسار الذي تنتهجه لأنه الخط الوحيد الموصل للصمود أمام المنافسة مهما كان نوعها، على أن تعمل بجدية في سبيل إقامة مراقبة التسيير الخاص بها .

آفاق الدراسة:

كآفاق مستقبلية للدراسة فإن الطالب يرى انه من الضروري التعرف على القيمة الحقيقية لنظام مراقبة التسيير بالمؤسسة، لتبيين العائد والتكلفة من التصميم وكذا تشغيل هذا النظام بالمؤسسة ، وكذا التعرف على نظام المعلومات المحاسبي كونه عصب عملية جودة المعلومة المحاسبية .

بتحديد العلاقة بين تكاليفه (تكاليف تصميم وتشغيل هذا النظام: تكوين مديرية مراقبة التسيير، تعيين الأفراد المؤهلين بها، تدريبهم و تنمية قدراتهم، إمدادهم بالوسائل الضرورية...) .

بإعتباره نظام كباقي الأنظمة، وإيراداته (تحقيق تدفق سريع للمعلومات، التخفيض في تكلفة المنتجات التنسيق المستمر بين المسؤولين بالمؤسسة ...) التي يصعب قياسها .

فبم أنا هذا النظام هو نظام استشاري في الدرجة الأولى، فلا بد أن يكون العائد منه أكبر من تكاليفه

كما يؤكد الطالب على بناء نظام معلومات محاسبي تتفاعل من خلاله كل مكونات نظام مراقبة التسيير التقليدية والحديثة ، مخرجة في الأخير معلومات محاسبية تحمل في طياتها جودة وقيمة تفيد كل المستخدمين للقوائم المالية .

ختاماً، آملنا أن نكون قد وفقنا في جمع المادة العلمية، معالجة الموضوع وعرضه، وإن لم يكن بكل جوانبه فعلى الأقل الجوانب الأكثر أهمية، على أن تكون هاته الدراسة المتواضعة بداية مشجعة لمعالجة هاته المواضيع الحديثة والتي قل الخوض فيها. والعمل العلمي إفادة واستفادة والكمال لله وحده، نسأل الله أن يوفقنا جميعاً إلى ما فيه خير لوطننا الحبيب وأمتنا العظيمة .

المراجع

أولاً : المراجع باللغة العربية

أ. الكتب :

1. بويعقوب عبد الكريم ، المحاسبة التحليلية ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، 2006 .
2. عطا الله وارد خليل و آخرون ، الحوكمة المؤسسية ، المدخل في مكافحة الفساد في المؤسسات العامة و الخاصة ، مكتبة الحرية للنشر والتوزيع ، القاهرة ، 2008 .
3. محمد الفيومي محمد ، تصميم نظام المعلومات المحاسبي ، مؤسسة شباب الجامعة ، مصر ، 1993 .
4. سفيان بن بلقاسم ، حسين لبيهي ، المحاسبة التحليلية - منهجية حساب سعر التكلفة - ، دار الأفق الجزائر ، 2002 .
5. رضوان حلوة حنان، مدخل النظرية المحاسبية، الإطار الفكري- التطبيقات العملية، دار وائل للنشر، عمان الأردن، ط02، 2009 .
6. محمد مطر، موسي السويطي، التأصيل النظري للممارسات المحاسبية المهنية في مجالات القياس، العرض الإفصاح، دار وائل للنشر، عمان، الأردن، طبعة 02، 2008 .
7. أحمد نور شحاتة ، السيد شحاتة ، المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية و العربية ، الدار الجامعية للنشر و التوزيع ، الإسكندرية ، 2004 .
8. أمين السيد ، أحمد لطفي ، إعداد وعرض القوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة ، دار الثقافة طبعة 01 ، الإسكندرية ، 2008 .
9. ناصر دادي عدون و آخرون ، مراقبة التسيير في المؤسسة الإقتصادية (حالة البنوك) ، دار المحمدية العامة الجزائر ، 2003 .
10. خالص صافي صالح ، رقابة تسيير المؤسسة في ظل إقتصاد السوق ، ديوان المطبوعات الجامعية ، طبعة 06 الجزائر ، 2007 .
11. معراج هواري، مصطفى الباهي، مدخل إلى مراقبة التسيير، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2011 .

12. وائل ادريس طاهر الغالي ، سلطة ادارة الاداء الاستراتيجي - المنظور الاستراتيجي لبطاقة تقييم الاداء المتوازن، دار وائل للنشر ، الطبعة الاولى ، عمان ، الاردن، 2009 .
13. سعد صادق البحيري ، ادارة توازن الاداء، دار الجامعة ، الاسكندرية ، مصر ، 2004 .

ب. البحوث الجامعية :

1. ماجد إسماعيل أبو حمام، أثر تطبيق قواعد الحوكمة على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية، مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، 2009 .
2. نعيمة يحيوي ، أدوات مراقبة التسيير النظرية وتطبيق دراسة حالة قطاع صناعة الحليب ، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، كلية العلوم الإقتصادية التجارية وعلوم التسيير ، باتنة ، 2009 .

ج. المنشورات :

1. محمد أحمد إبراهيم خليل، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية وانعكاساتها على سوق الأوراق المالية- دراسة تطبيقية نظرية- مجلة الدراسات والبحوث التجارية، كلية التجارة بينها، جامعة الرقازيق العدد الأول، 2007 .
2. رحيم حسين ، أحمد بونقيب ، دور لوحات القيادة في دعم فعالية مراقبة التسيير ، أبحاث اقتصادية وإدارية ، ص03 ، العدد الرابع ، 2008 .

د. التظاهرات العلمية :

1. شارف خوجة الطيب، مفاهيم جودة المعلومات المحاسبية لترشيد القرارات الاقتصادية ، الملتقى الوطني الأول لمستجدات الألفية الثالثة ودور المؤسسة على ضوء التحول لمحاسبين الدول كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة باجي مختار، عنابة، الجزائر، 21-22 نوفمبر 2007 .

هـ. المقالات :

1. قورين حاج قويدر ، نظام مراقبة التسيير في المؤسسات ودوره في تحسين الأداء ، مقال ، الشلف ، ص05.

ثانياً : المراجع الأجنبية

أ. الكتب :

1. Moussa Hammam, Comptabilité général selon l'SCF, Ed le savoir, Alger 2011 .
2. Bouquin H, LA COMPTABILITE DE GESTION, 2^{eme} édition economica, Paris, 1997 .
3. Michel Gervais, contrôle de gestion, 7eme édition, economica 2000.
4. Doriath . B, Contrôle de gestion, 4^{eme} édition, dunod, 2005 .
5. Kaplan Robert, David Norton, The Balanced scorecard: Measures that Drive Performance, Harvard Business Review, Vol 70, No1, January / February,1992 .

ب. المنشورات :

1. Dytgea, " Controle de gestion ", 2 eme Année, 2005-2006

الملحق رقم : 01

الإستبيان

سيدي ,سيدتي (ة) .

أضع بين أيديكم هذا الاستبيان لانجاز بحث علمي يدخل ضمن متطلبات شهادة الماستر في علوم

التسيير تخصص تدقيق ومراقبة التسيير الذي يدور حول "فعالية الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في قياس جودة المعلومات المحاسبية"

(دراسة ميدانية بإتصالات الجزائر ، ولاية غارداية)

كما أحيطكم علما أن هذا الاستبيان يستخدم في إطار البحث العلمي فقط ، لذلك يرجى الإجابة بموضوعية مؤكداً لكم أن كافة البيانات الواردة في الاستمارة ستعامل بسرية و لا تستخدم إلا للأغراض العلمية للبحث ، وفي الأخير تقبلوا مني فائق عبارات الشكر والتقدير والاحترام .

تحت إشراف : د/ عجيلة محمد

الطالب : أولاد هدار بشير

الإيميل : late77000@gmail.com

الهاتف : 07.78.40.30.36

ملاحظة:ضع العلامة (x) أمام الإجابة التي توافق رأيك:

➤ الجزء الأول :معلومات شخصية .

1. الجنس : - ذكر - أنثى
2. الحالة الاجتماعية : أعزب - متزوج (ة)
3. العمر : - أقل من 25 سنة - من 25-40 سنة - من 41 سنة فما فوق
4. المستوى العلمي : - ثانوي - بكالوريا - جامعي - دراسات عليا
5. الوظيفة : - عون موظف - محاسب - مسير - إيطار
6. الخبرة : أقل من 5 سنوات من 6 إلى 15 سن من 16 فما فوق

➤ الجزء الثاني :معلومات حول متغيرات الدراسة .

❖ المحور الأول :جودة المعلومات المحاسبية و خصائصها

الرقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	جودة المعلومات المحاسبية تعني نوعية مخرجات نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة					
2	منظورك لمفهوم الملائمة في جودة المعلومات المحاسبية هو وجود علاقة وثيقة بين المعلومات المستمدة من المحاسبة المالية و الأغراض التي أعدت من أجلها					
3	إن معياري التصوير الدقيق والصادق للمعلومة المحاسبية و كذا درجة قابليتها للتدقيق والمراجعة كفيل بوضع ثقتك في جودة المعلومة المحاسبية					
4	يجب أن تتصف المعلومة المحاسبية بالحيادية وعدم التحيز وذلك للوفاء بالاحتياجات لمن يستخدمون هاته المعلومات خارج المؤسسة					
5	قابلية المعلومات المحاسبية للمقارنة تمكننا من التعرف على الأوجه الحقيقية للتشابه و الاختلاف بين أداء المؤسسة و أداء المؤسسات الأخرى خلال فترة زمنية معينة .					
6	إن تسليم المعلومة المحاسبية في وقتها الملائم لمن يحتاجها يكسبها جودة ونوعية ، ذلك أن هذه المعلومة تفقد منفعتها إذا لم تكن متاحة عندما تدعو الحاجة إلى استعمالها					
7	إن قابلية المعلومة المحاسبية للفهم و الاستيعاب يسهم في الاستفادة منها بغض النظر عن الكيان الذي يحتاجها					
8	يسهم الإفصاح الأمثل للمعلومة المحاسبية في فعاليتها بحيث إذا أدى حذفها أو عرضها بصورة غير صحيحة إلى تشويهاها					

❖ المحور الثاني: إسهامات الأدوات الحديثة للتسيير في قياس جودة المعلومات المحاسبية

الرقم	العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	تعتبر التقنيات الحديثة وسائل هامة لتحقيق أهداف المؤسسة كونها تمثل أداة للرقابة الداخلية و مقياس لجودة المعلومات المحاسبية					
2	قياس جودة المعلومات المحاسبية من خلال أدوات التسيير الحديثة يحدث من خلال إضفاء هذه الأخيرة قيمة ونوعية و جودة على مخرجات نظام المعلومات المحاسبي					
3	تعتبر لوحة القيادة ذات أهمية بالغة داخل كل وحدة من وحدات الإنتاج لما تضمنيه من فهم أفضل لعمل تلك الوحدة					
4	إعداد الميزانيات التقديرية لمختلف أنواع نشاطات المؤسسة سيبين مكانم الضعف وقوة المردودية لكل نشاط					
5	يهدف التحليل المالي إلى إيجاد النسب المالية لبنود المؤسسة ومعرفة وضعها المالي					
6	تعتبر بطاقة الأداء المتوازن أداة فعالة لمتابعة أداء المؤسسة في مقابل الأهداف					
7	تساعد الأدوات الحديثة لمراقبة التسيير في عمل محافظ الحسابات عندما يقوم بإصلاح دور الرقابة الداخلية في المؤسسة					
8	يساهم التقرير النهائي لمحافظ الحسابات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية للمؤسسة					

انتهى شكراً.

الملحق رقم : 02

مُخرجات الإِستبيان بعد التحليل

1- اختبار ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha) لمعرفة ثبات فقرات الاستبيان

Statistiques de fiabilité		
	Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
قيمة اختبار الفا كرونباخ لقسم 1	,74	8
قيمة الفا كرونباخ لقسم 2	,71	8
قيمة اختبار الفا كرونباخ للمجموع	,76	16

2- معامل ارتباط بيرسون (Pearson Correlation Coefficient) لقياس صدق

الفقرات ولقياس قوة الارتباط والعلاقة بين المتغيرين: فإذا كان المعامل قريب من (+1) فان الارتباط قوي وموجب (طردي)، وإذا كان قريب من (-1) فان الارتباط قوي وسالب (عكسي)، وكلما قرب من (0) يضعف إلى أن ينعدم.

Corrélations			
	مج1	مج2	المجموع
Corrélacion de Pearson	1	-,046	,562**
مج1 Sig. (bilatérale)		,792	,000
N	35	35	35
Corrélacion de Pearson	-,046	1	,800**
مج2 Sig. (bilatérale)	,792		,000
N	35	35	35
Corrélacion de Pearson	,562**	,800**	1
المجموع Sig. (bilatérale)	,000	,000	
N	35	35	35

** . La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

3- الوسط الحسابي والتكرارات.

+ الإنحراف المعياري: القيمة الأكثر استخداما من بين مقاييس التشتت الإحصائي لقياس مدى التبعثر الإحصائي، أي أنه يدل على مدى امتداد مجالات القيم ضمن مجموعة نتائج الاستبيان.

Statistiques				
	N		Moyenne	Ecart-type
	Valide	Manquante		
نوعية تعني المحاسبية المعلومات جودة نظام مخرجات	35	0	4,6286	,54695
جودة في الملائمة لمفهوم منظورك علاقة وجود هو المحاسبية المعلومات والصادق الدقيق التصوير معياري إن قابليتها درجة كذا و المحاسبية للمعلومة المحاسبية المعلومة تتصف أن يجب التحيز وعدم بالحيادية للمقارنة المحاسبية المعلومات قابلية الحقيقية الأوجه على التعرف من تمكنا للتشابه	35	0	3,5429	1,03875
وقتها في المحاسبية المعلومة تسليم إن جودة يكسبها يحتاجها لمن الملائم ونوعية و للفهم المحاسبية المعلومة قابلية إن منها الاستفادة في يسهم الاستيعاب للمعلومة الأمثل الإفصاح يسهم أدى إذا بحيث فعاليتها في المحاسبية صحيحة غير بصورة عرضها أو حذفها تشويها إلى وسائل للتسيير الحديثة التقنيات تعتبر كونها المؤسسة أهداف لتحقيق هامة الداخلية للرقابة أداة تمثل من المحاسبية المعلومات جودة قياس من يحدث الحديثة التسيير أدوات خلال ونوعية قيمة الأخيرة هذه إضفاء خلال داخل بالغة أهمية ذات القيادة لوحة تعتبر تضيفه لما الإنتاج وحدات من وحدة كل الوحدة تلك لعمل أفضل فهم من	35	0	3,9429	,99832
	35	0	4,4286	,65465
	35	0	4,5143	,61220
	35	0	3,9714	1,01419
	35	0	3,8857	,90005
	35	0	4,0286	,70651
	35	0	4,1429	,87927
	35	0	3,8571	1,03307
	35	0	3,7429	1,09391

أنواع لمختلف التقديرية الميزانيات إعداد	35	0	4,1714	,82197
الضعف مكامن سببين المؤسسة نشاطات المردودية وقوة	35	0	3,7714	1,11370
النسب إيجاد إلى المالي التحليل يهدف وضعها ومعرفة المؤسسة لبنود المالية الحقيقي المالي	35	0	3,7143	1,17752
فعالة أداة المتوازن الأداء بطاقة تعتبر الأهداف مقابل في المؤسسة أداء لمتابعة المخرجات جودة في يساعد مما المنجزة المحاسبية	35	0	4,4286	,50210
التسيير لمراقبة الحديثة الأدوات تساعد يقوم عندما الحسابات محافظ عمل في في الداخلية الرقابة دور بإصلاح المؤسسة	35	0	4,2286	,64561
الحسابات لمحافظ النهائي التقرير يساهم المحاسبية المعلومات جودة تحسين في للمؤسسة	35	0	4,1179	,30460
مج1	35	0	4,0071	,42002
مج2	35	0	4,0625	,25365
المجموع	35	0		

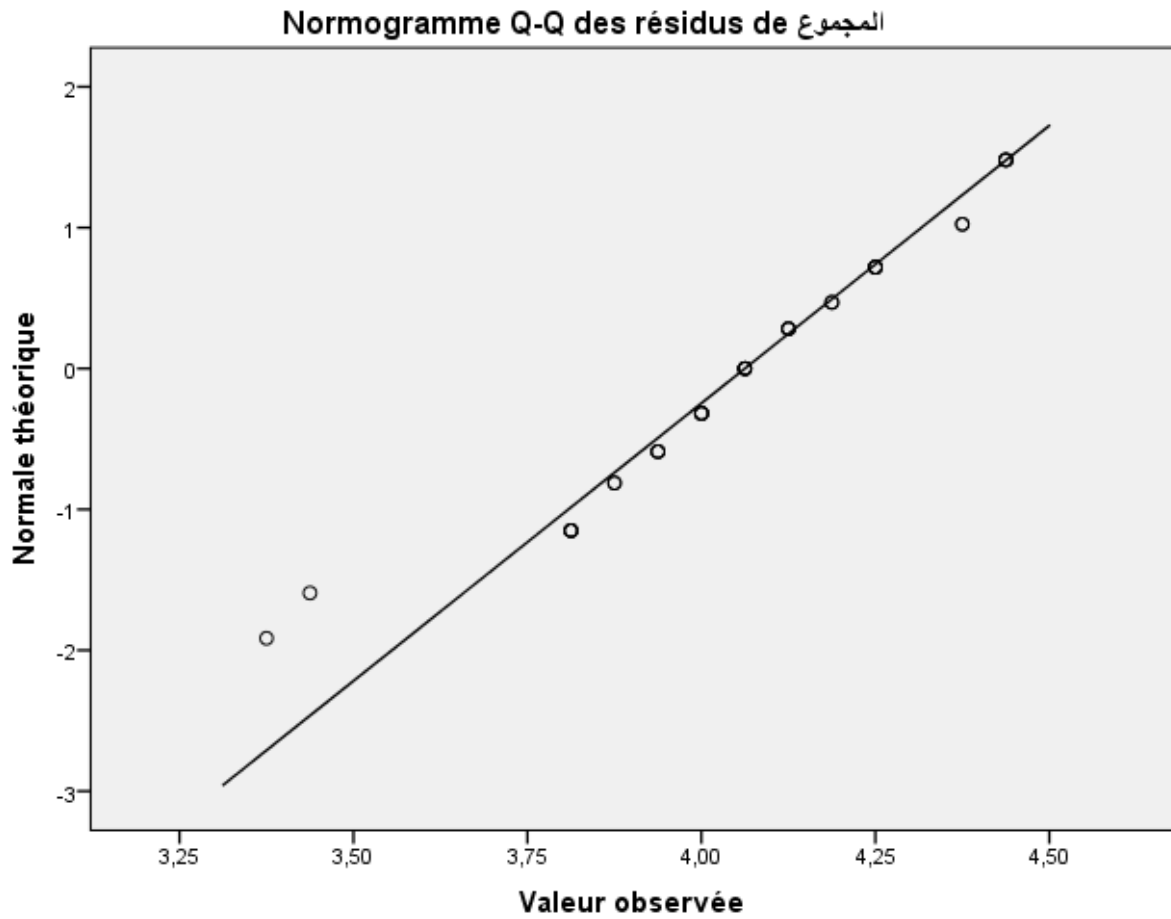
4- اختبار كولومجروف - سمرنوف (1- Sample K-S) لمعرفة نوع البيانات هل تتبع التوزيع الطبيعي أم لا.

Tests de normalité						
	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Statistique	ddl	Signification	Statistique	ddl	Signification
مج1	,115	35	,200*	,961	35	,253
مج2	,182	35	,005	,888	35	,002
المجموع	,105	35	,200*	,938	35	,049

*. Il s'agit d'une borne inférieure de la signification réelle.

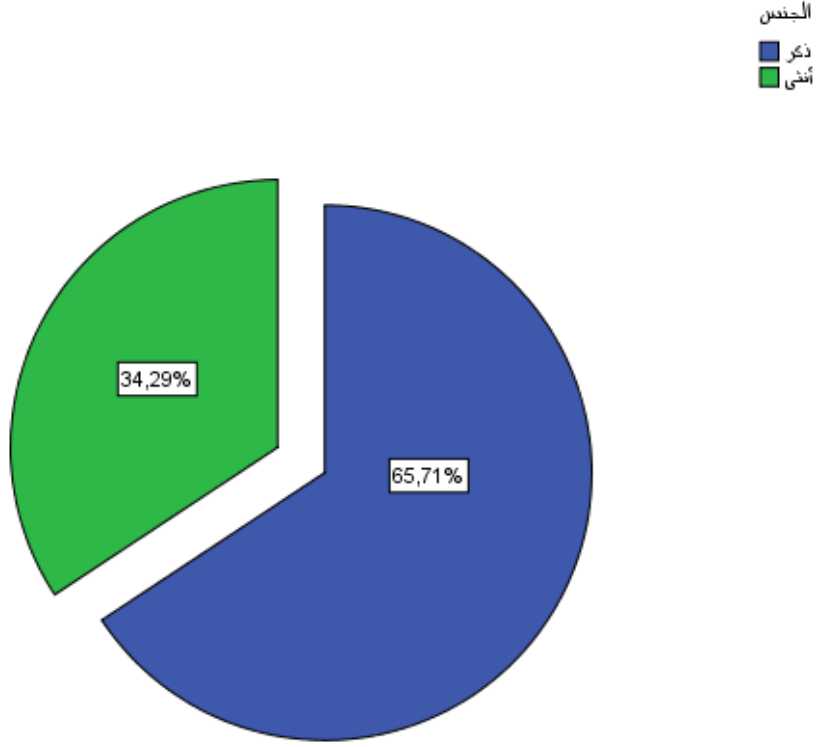
a. Correction de signification de Lilliefors

رسم بياني لتتبع التوزيع الطبيعي للبيانات (من مخرجات اختبار كولمجراف سيمرنوف)



المنحنيات البيانية والدوائر النسبية و الجداول التكرارية لمختلف
عناصر القسم الأول (الجنس ، العمر ، المؤهل ، الوظيفة ، الخبرة)

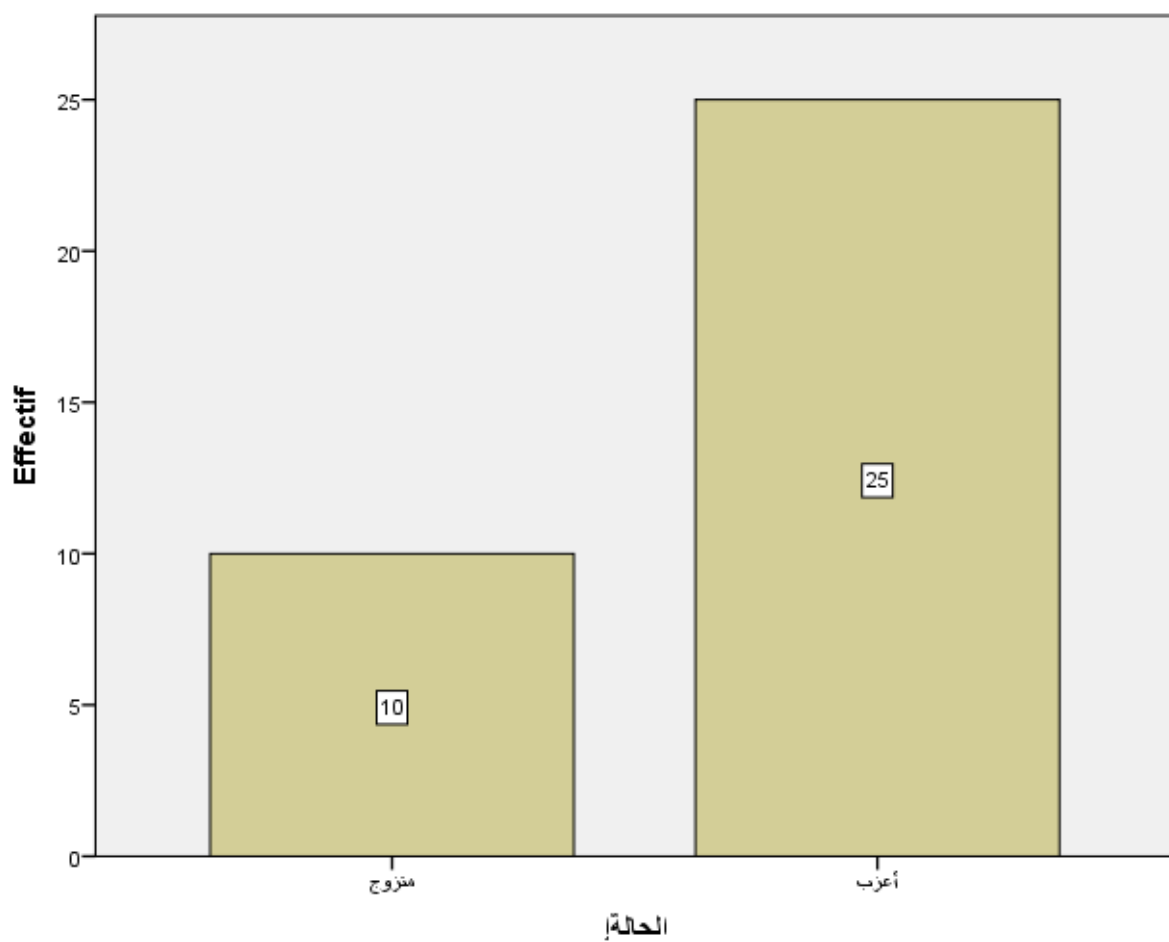
1- الجنس :



جدول التكرارات والنسب المئوية الخاص بهذا القسم :

الجنس				
	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
ذكر	23	65,7	65,7	65,7
Valide أنثى	12	34,3	34,3	100,0
Total	35	100,0	100,0	

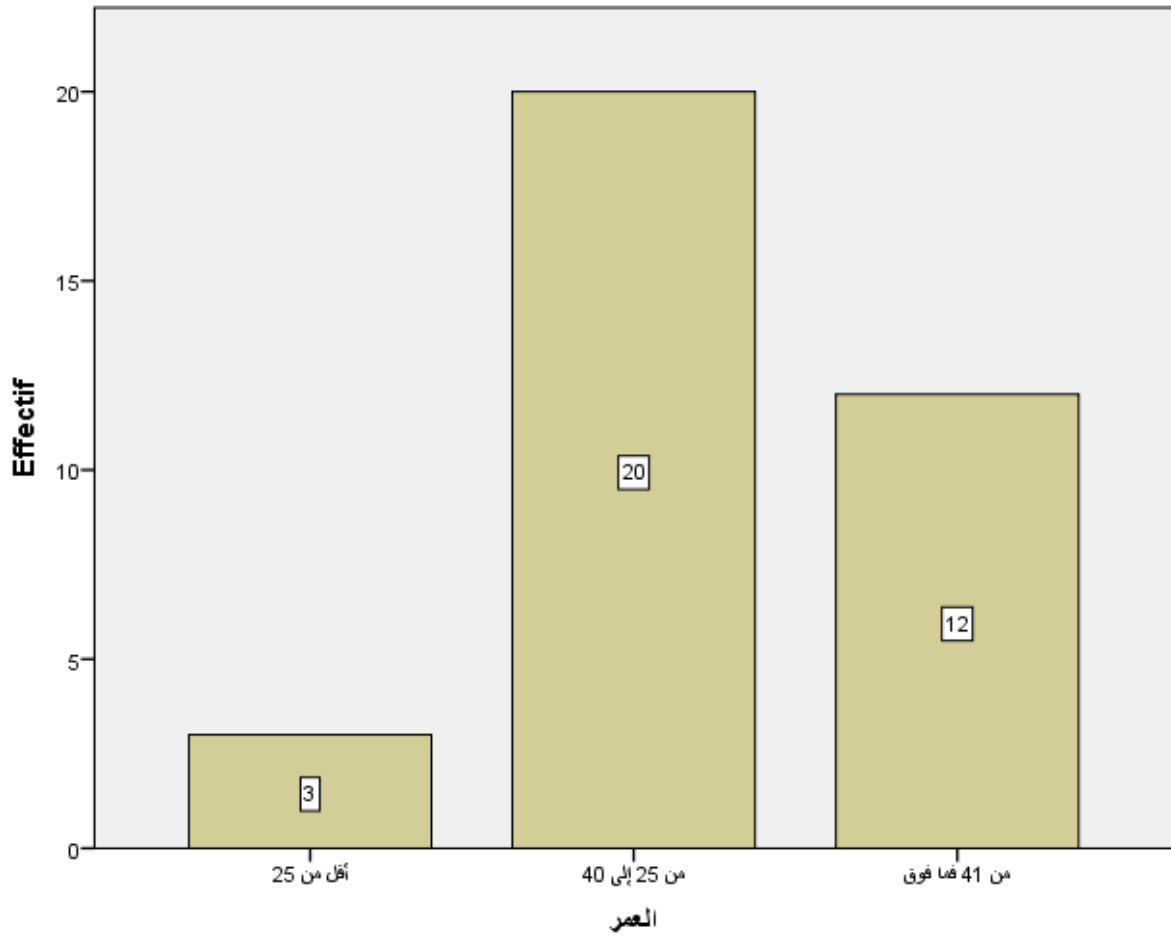
-2 حالة اجتماعية :



جدول التكرارات والنسب المئوية الخاص بهذا القسم :

	الحالة		
	Valide		
	متزوج	أعزب	Total
Effectifs	10	25	35
Pourcentage	28,6	71,4	100,0
Pourcentage valide	28,6	71,4	100,0
Pourcentage cumulé	28,6	100,0	

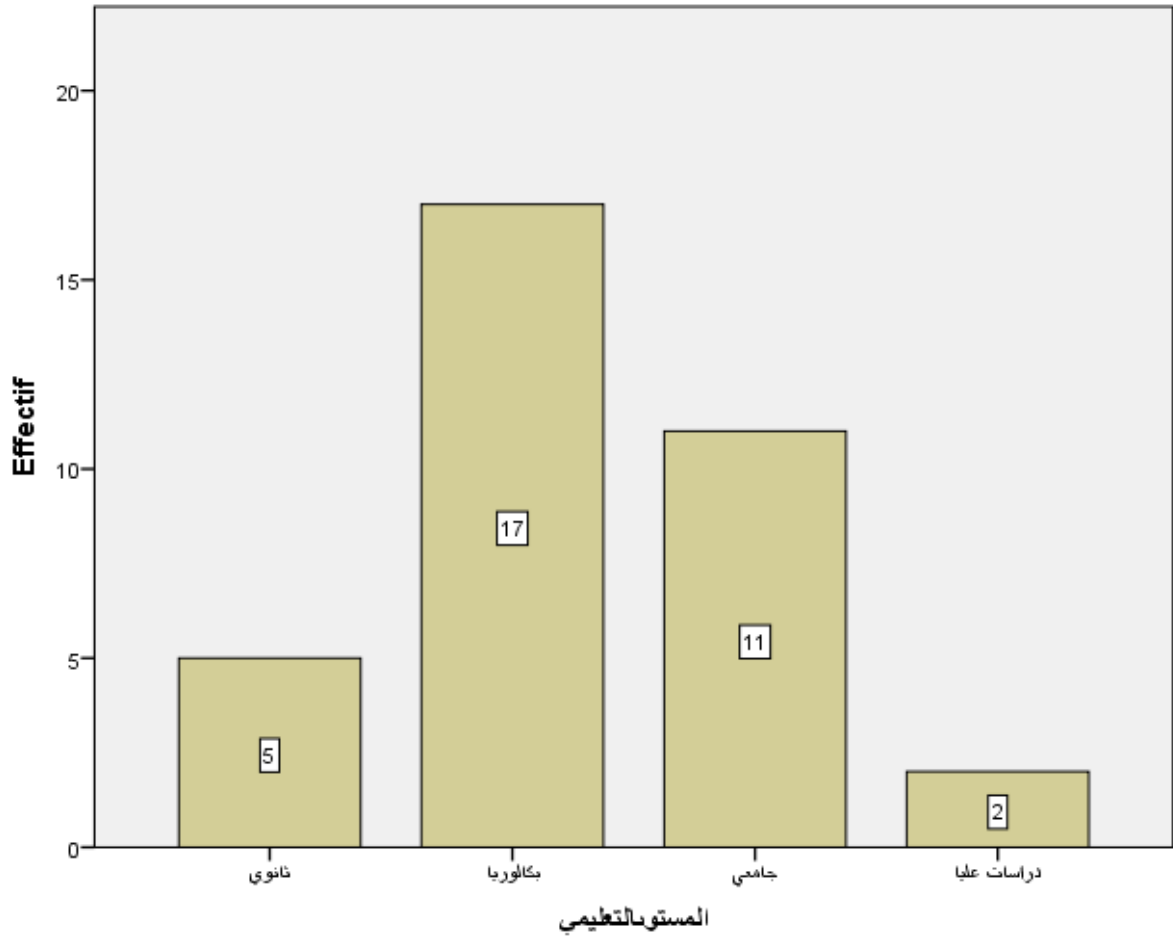
3- العمر



جدول التكرارات والنسب المئوية الخاص بهذا القسم :

	العمر			
	Valide			
	25 من أقل	25 إلى 40 من	فوق 41 من	Total
Effectifs	3	20	12	35
Pourcentage	8,6	57,1	34,3	100,0
Pourcentage valide	8,6	57,1	34,3	100,0
Pourcentage cumulé	8,6	65,7	100,0	

4-المؤهل العلمي

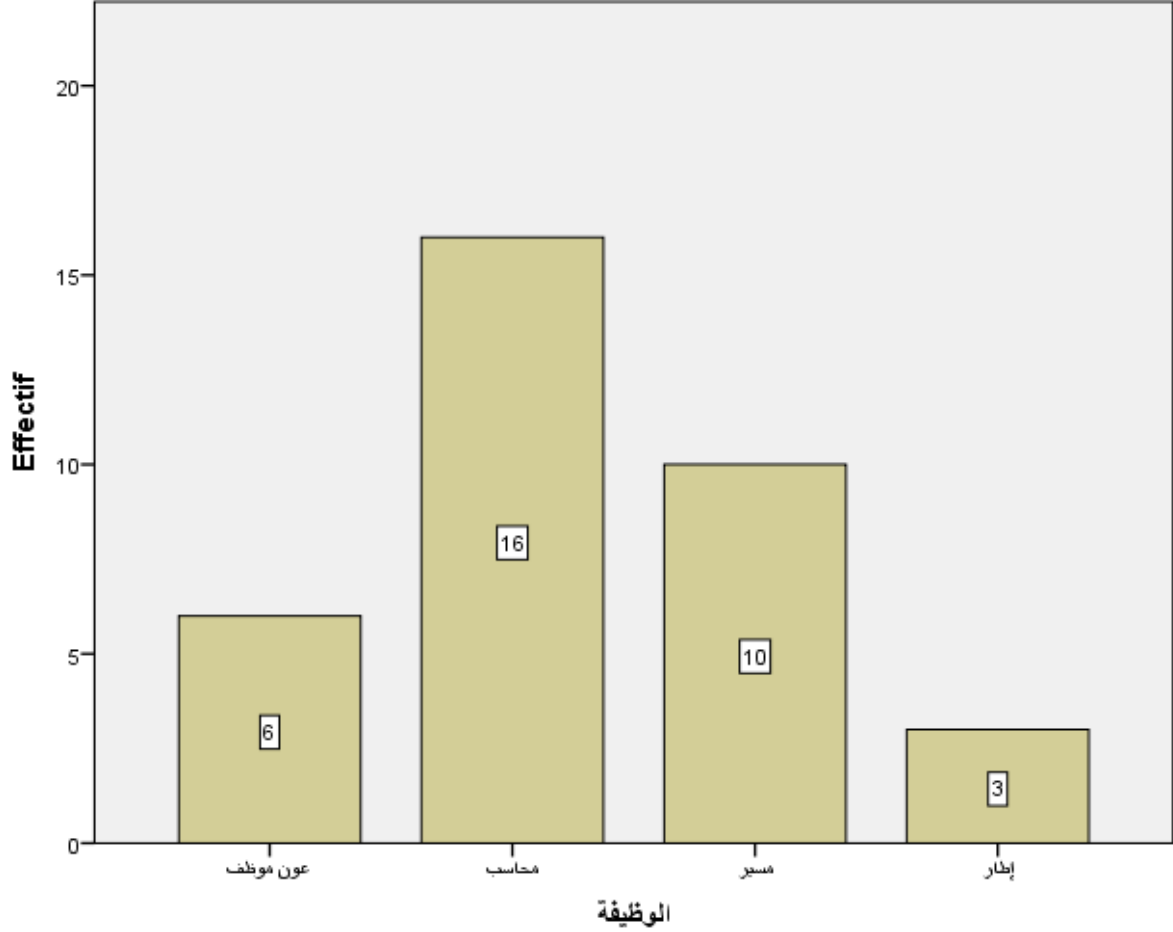


جدول التكرارات والنسب المئوية الخاص بهذا القسم :

المستوى التعليمي

	Valide				Total
	ثانوي	بكالوريا	جامعي	عليا دراسات	
Effectifs	5	17	11	2	35
Pourcentage	14,3	48,6	31,4	5,7	100,0
Pourcentage valide	14,3	48,6	31,4	5,7	100,0
Pourcentage cumulé	14,3	62,9	94,3	100,0	

5- الوظيفة

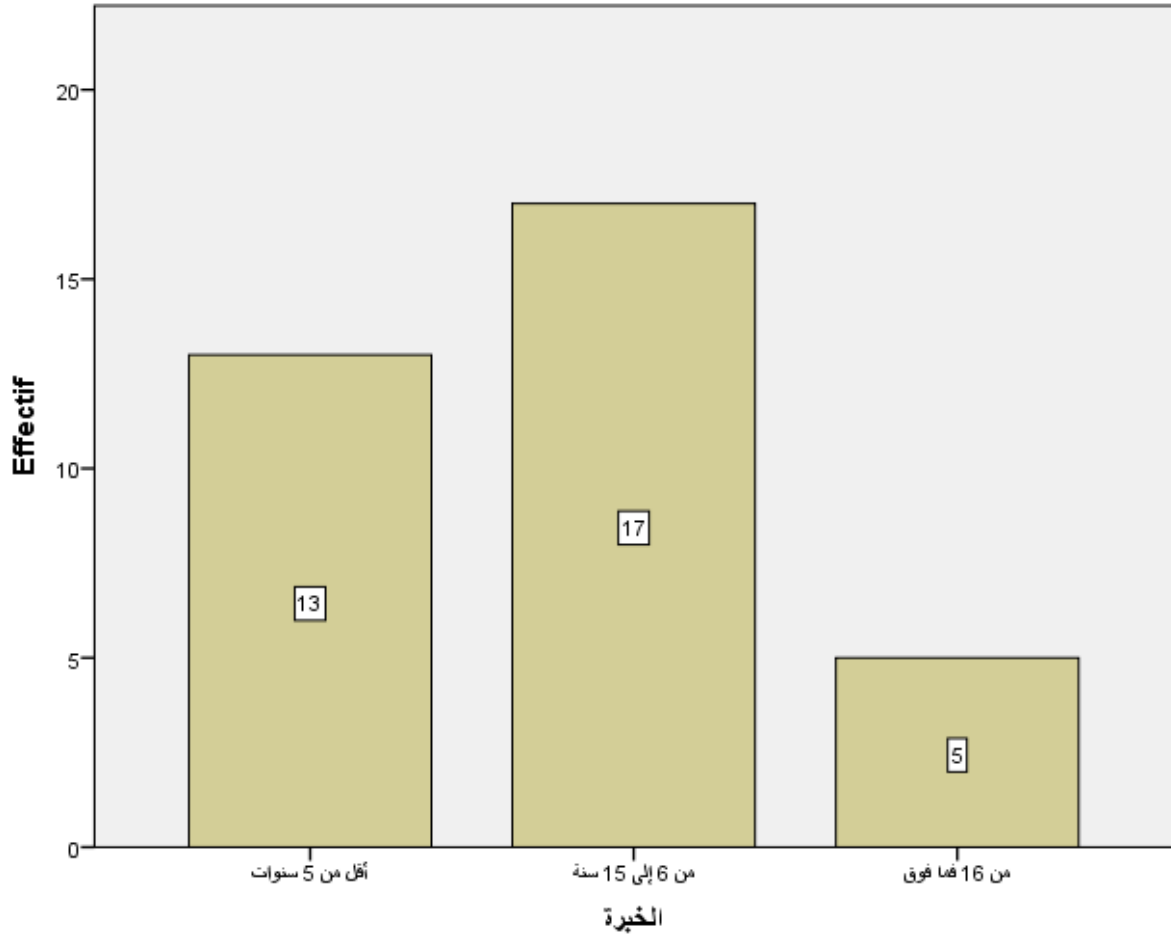


جدول التكرارات والنسب المئوية الخاص بهذا القسم :

الوظيفة

	Valide				Total
	موظف عون	محاسب	مسير	إطار	
Effectifs	6	16	10	3	35
Pourcentage	17,1	45,7	28,6	8,6	100,0
Pourcentage valide	17,1	45,7	28,6	8,6	100,0
Pourcentage cumulé	17,1	62,9	91,4	100,0	

3- سنوات الخبرة



الخبرة

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
سنوات 5 من أقل	13	37,1	37,1	37,1
سنة 15 إلى 6 من	17	48,6	48,6	85,7
فوق فما 16 من	5	14,3	14,3	100,0
Total	35	100,0	100,0	