جامعـــة الدكتور يحي فارس بالمدية

كليـــة العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير

قسم: علوم التسيير

مذكرة بعنوان:

دور نظـام المعلومـات المحاسبـــي فـي تحقيـــق فعـالية مـراقبـــــة التسييـــر

دراسة حالـة شركـة توزيـع الكهربـاء والغـاز ـ المدية ـ

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

الميدان علوم اقتصادية ،علوم التسيير وعلوم التجارة

شعبة علوم التسيير تخصص إدارة مالية

تخصص:إدارة مـالية

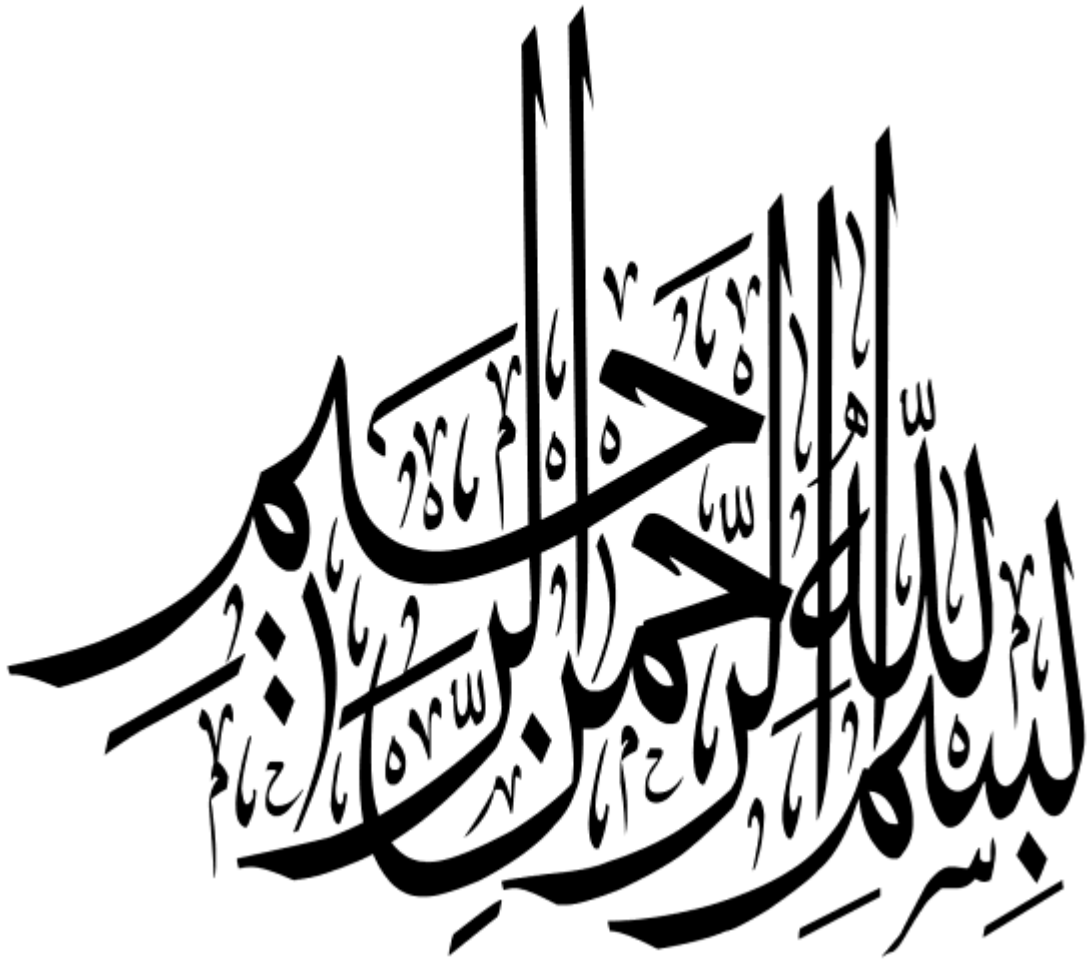
إعداد الطالبين: إشراف

- مهداوي حسين. د. صحراوي جميلة.
- آكلي محمد.

لجنة المناقشة

د/يرقي كريم	جامعة المدية	رئيسا
د/صحراوي جميلة	جامعة المدية	ومقررة
الأستاذ: باصور رضوان	جامعة المدية	مناقشا

السنة الجامعية :2017 ـ 2018


بسم الله الرحمن الرحيم

كلمة شكـــــــــــــــــــــــــــــــر

الحمد لله الذي أنار لنا درب العلم والمعرفة و أعاننا على أداء هذا الواجب و وفقنا على انجاز هذا العمل

"اللهم لك الحمد كما ينبغي لجلال وجهك و عظيم سلطانك،

حمدا كثيرا طيبا مباركا فيه على أن يسرت لنا إنجاز هذا العمل."

نتوجه بجزيل الشكر والامتنان إلى كل من ساعدنا من قريب أو من بعيد على انجاز هذا العمل وفي تذليل ما واجهناه من صعوبات، ونخص بالذكر الأستاذة **"صحرواي جميلة"** والأستاذ :**"باصور رضوان"**:

الذين لم يبخلا علينا بتوجيهاتهم ونصائحهم القيمة التي كانت عونا لنا في إتمام هذا البحث.

الإهـــــــــــــداء

إلهي لا يطيب الليل إلا بشكرك ولا يطيب النهار إلا بطاعتك ولا تطيب اللحظات إلا بذكرك ولا تطيب الآخرة إلا بعفوك ولا تطيب الجنة إلا برؤيتك

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على خاتم الأنبياء والمرسلين

إلى من كلله الله بالهيبة والوقار إلى من علمني العطاء بدون انتظار الى من أحمل اسمه بكل فخر أرجو من الله أن يمد في عمره

"والدي العزيز"

إلـــى ملاكـــي فـي الحياة، إلى معنى الحب والحنان والتفاني، إلـــى بسمة الحياة وسر الوجود إلى من كان دعائها سر نجاحها وحنانها بلسم جراحي إلـــى أغلى الحبايب

"أمي الحبيبة"

إلى إخوتي ورفقاء دربي في الحياة بدونكم لا شيء معكم أكون أنا وبدونكم أكون مثل أي شيء في نهاية مشواري أريد أن أشكركم على مواقفكم النبيلة إلى منة تطلعتم لنجاحي بنظرات الأمل

إلى أخـــي **"توفيق و زوجته وابنهما محمد أنس".**

أخواتي : **"نصيرة ،نهاد، إيمان، مريم، رزيقة".**

إلى إخوتي لم تلدهم أمي .. إلى من تحلو بالإخاء وتميزوا بالوفاء والعطاء إلى ينابيع الصدق الصافي إلى من معهم سعدت ، وبرفقتهم في دروب الحياة الحلوة والحزينة سرت إلى من كانوا معي على طريق النجاح والخير إلى من عرفت كيف أجدهم وعلموني أن لا أضيعهم

أصدقائي :**" الياس، يوسف، عبد الوهاب، كريم، مراد،عبد الرؤوف،أمين "**

.

حسيـــــــــــن

الإهداء

الحمد لله جل ثنائه وتقدست أسماؤه أما بعد.....

وقبل أن نمضي نتقدم بأسمى آيات الشكر و التقدير والمحبة

إلى من حصد الأشواك عن دربي لينير لي طرق العلم والدي العزيز

إلى ينبوع الصبر والتفاؤل والأمل أمي الغالية

إلى قرينة حياتي إلى الروح التي سكنت روحي زوجتي المحبة

إلى أزهار حاضري وأمل مستقبلي ولدي

إلى القلوب الطاهرة الرقيقة والنفوس البريئة إلى رياحين حياتي إخوتي

إلى من أتمنى أن أذكرهم إذا ذكروني

إلى من أتمنى أن تبقى صورهم في عيوني أصدقائي

محمد

الملخص :

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز دور وأهمية نظام المعلومات المحاسبي كنظام فرعي من نظام المعلومات الإداري في تسهيل العملية التسييرية التي تتميز بالتعقيد والحركية في ظل التطور التي تشهده المؤسسات الاقتصادية ، وكذا إبراز دور نظام المعلومات المحاسبي في تحقيق فعالية مراقبة التسيير عن طريق مختلف التقنيات والأدوات المحاسبية التي يوفرها والتي تعتبر النظم الفرعية له و تحقيقا لأهداف الدراسة قمنا بدراسة حالة في شركة توزيع الكهرباء والغاز بالمدية وتوصلنا فيها الى :

- شركة توزيع الكهرباء والغاز بالمدية تطبق مختلف الأدوات والتقنيات المحاسبية في التسيير.
- الشركة غير متحكمة في الموازنة التقديرية وهذا ما لوحظ في انحرافات تقدير استثماراتها.
- إن الشركة تعاني من عدة اضطرابات وهذا أدى في الغالب إلى نتائج سلبية .
- تساعد هذه الأدوات في اتخاذ القرارات باعتبارها وسيلة فعالة و أداة ملائمة للرقابة.

الكلمات المفتاحية: نظام المعلومات المحاسبي، مراقبة التسيير، الأدوات المحاسبية،

Summary

The aim of this study is to highlight the role and importance of the accounting information system as a subsystem of the administrative information system in facilitating the complex and dynamic management process in light of the development witnessed by the economic institutions, as well as highlighting the role of the accounting information system in achieving the efficiency of the management control system through various techniques and accounting tools Which is provided by the sub systems, to achieve the objectives of the study we conducted a case study in the electricity and gas distribution company Medea, which we concluded to:

-The Electricity and Gas Distribution Company in Medea implements various accounting tools and techniques to control the management.

-The company is not controlled in observed in the deviations of the estimate of its investments.

-The company suffers from several disorders and this often led to negative results.

-These tools help to make decisions as an effective tool and an appropriate tool for control.

Keywords: accounting information system, management control, accounting ...tools.

فهرس المحتويات

البسملة.....

التشكرات.....

الإهداء.....

ملخص.....

فهرس المحتويات.....

قائمة الأشكال والجداول.....

مقدمة.....

الفصل الأول:الإطار العام لنظام المعلومات المحاسبي .

تمهيد

المبحث الأول :مفاهيم حول نظام المعلومات المحاسبي..... 03

المطلب الأول: مفهوم نظام المعلومات المحاسبي.....03

المطلب الثاني:وظائف ومكونات نظام المعلومات المحاسبي.....14

المطلب الثالث :أهداف وخصائص نظام المعلومات المحاسبي..... 17

المطلب الرابع: تصنيف أنظمة المعلومات المحاسبي 19

المبحث الثاني :تصميم نظام المعلومات المحاسبي..... 21

المطلب الأول :السياسات والعوامل المؤثرة في نظام المعلومات المحاسبي.....21

المطلب الثاني: مناهج تصميم نظام المعلومات المحاسبي.....25

المطلب الثالث :خطوات تصميم نظام المعلومات المحاسبي.....32

المبحث الثالث :متطلبات نظام المعلومات المحاسبي..... 36

المطلب الأول :الحاجة إلى نظام معلومات للمحاسبة الإدارية..... ...36

المطلب الثاني :الحاجة إلى قاعدة بيانية مركزية..... 37

المطلب الثالث :الحاجة إلى مجموعة الأفراد المؤهلين..... 39

المطلب الرابع :استخدام التقنيات الحديثة في عمل النظام..... 43

خلاصة **46**

الفصل الثاني: استخدام نظام مراقبة التسيير في المؤسسة

تمهيد:.....

المبحث الأول: عموميات حول مراقبة التسيير..... 49

المطلب الأول:إطار نظام مراقبة التسيير.....49

المطلب الثاني:أهمية و أهداف نظام مراقبة التسيير..... ...54

المطلب الثالث:مراحل ومجالات تطبيق نظام مراقبة التسيير.....58

المبحث الثاني:الأدوات المحاسبية لنظام مراقبة التسيير.....**63**

المطلب الأول:المحاسبة العامة ونظام مراقبة التحليل.....63

المطلب الثاني: المحاسبة التحليلية.....70

المطلب الثالث: نظام الموازنات التقديرية.....74

المطلب الرابع:لوحة القيادة.....78

المبحث الثالث :تطبيق أدوات نظام المعلومات المحاسبي في مراقبة التسيير.....82

المطلب الأول:القوائم المالية وتطبيقها في مراقبة التسيير..... .82

المطلب الثاني:تحليل التكاليف في مراقبة التسيير..... 89

المطلب الثالث:تحليل الموازنات لأغراض مراقبة التسيير.....94

المطلب الرابع: استخدام لوحة القيادة في عملية مراقبة التسيير.....97

خلاصة 101

الفصل الثالث:دور نظام المعلومات المحاسبي في تفعيل مراقبة التسيير حالة شركة توزيع الكهرباء والغاز بالمدية:

تمهيد:.....

المبحث الأول : عرض العام للشركة محل الدراسة والإطار المنهجي.....104

المطلب الأول : نبذة تاريخية عن شركة توزيع الكهرباء والغاز 104

المطلب الثاني : مهام شركة توزيع الكهرباء والغاز.....104

المطلب الثالث : الهيكل التنظيمي لشركة توزيع الكهرباء والغاز ـ المدية ـ.....105

المطلب الرابع: أقسام مديرية التوزيع ودراسة الهيكل التنظيمي الخاص بمصلحة المحاسبة والمالية..... 107

المبحث الثاني : واقع استخدام نظام المعلومات المحاسبي في مراقبة التسيير بالشركة ...112

المطلب الأول : التحليل المالي للقوائم المالية بالشركة 112

المطلب الثاني : واقع استخدام المحاسبة التحليلية بالشركة :.....123

المطلب الثالث : استخدام الموازنة التقديرية بالشركة.....129

المطلب الرابع :استخدام لوحة القيادة بالشركة 132

خلاصة 136

خاتمة 138

قائمة المراجع 140

الملاحق:.....154؛

قائمة الأشكال والجداول

قائمة الأشكال:

رقم الشكل	العنوان	الصفحة
(1-1)	حدود النظام	05
(2-1)	عناصر نظم المعلومات	07
(3-1)	التغذية العكسية كجهاز تحكم	09
(4-1)	متطلبات نظام المعلومات الإداري	38
(1-2)	مفاهيم ارتكاز مراقبة التسيير	52
(2-2)	نظام مراقبة التسيير	54
(3-2)	الدورة التشغيلية لنظام المحاسبة العامة	66
(4-2)	مخطط سير التكاليف على أساس الأنشطة	74
(5-2)	جدول التغيرات	88
(6-2)	طريقة عمل لوحة القيادة	99
(1-3)	الهيكل التنظيمي لشركة الكهرباء والغاز	106
(2-3)	هيكل قسم المحاسبة والمالية	110

قائمة الجداول

رقم الجدول	العنوان	الصفحة
(1-3)	الميزانية المالية المختصر (الأصول)	112
(2-3)	الميزانية المالية المختصر (الخصوم)	113
(3-3)	جدول حسابات النتائج	114
(4-3)	حساب رأس المال العامل الدائم	116
(5-3)	حساب رأس المال العامل الخاص	116
(6-3)	حساب رأس المال العامل الاجمالي	117
(7-3)	حساب رأس المال العامل الأجنبي	117
(8-3)	احتياجات رأس المال العامل	118

(3-9)	حساب الخزينة	118
(3-10)	نسبة التمويل الدائم	119
(3-11)	نسبة التمويل الخاص	119
(3-12)	حساب نسبة الديون الى رأس المال	120
(3-13)	حساب نسبة الأصول لحق الملكية	121
(3-14)	حساب نسبة الاستقلالية المالية	121
(3-15)	حساب نسبة الرفع المالي	122
(3-16)	المصاريف الشهرية لربط الزبائن الجدد بالكهرباء(2016)	122
(3-17)	حساب المشتريات	123
(3-18)	حساب الأعباء المباشرة للمشتريات المستهلكة	124
(3-19)	الخدمات	124
(3-20)	مصاريف المستخدمين	125
(3-21)	ضرائب و رسوم	125
(3-22)	أعباء الأقسام	126
(3-23)	أعباء غير مباشرة للتقسيم	126
(3-24)	حساب سعر التكلفة للأعباء غير مباشرة للتقسيم	127
(3-25)	حساب سعر البيع للإيرادات	127
(3-26)	حساب النتيجة التحليلية للدورة	128
(3-27)	المصاريف الشهرية لربط الزبائن الجدد بالكهرباء(2016)	129
(3-28)	المصاريف الشهرية لربط الزبائن الجدد بالكهرباء(2017)	130
(3-29)	المصاريف الشهرية لربط الزبائن الجدد بالغاز الطبيعي(2016)	131
(3-30)	المصاريف الشهرية لربط الزبائن الجدد بالغاز الطبيعي (2017)	131
(3-31)	زبائن الكهرباء	132
(3-32)	زبائن الغاز الطبيعي	133
(3-33)	مشتريات ومبيعات ونسبة الضياع من الكهرباء	134

(3-34)	مشتريات ومبيعات ونسبة الضياع من الغاز الطبيعي	134
(3-35)	رقم الأعمال خارج الضريبة	135

- الملاحق

رقم الملحق	العنوان	الصفحة
1	الميزانية المالية (جانب الأصول)2016-2017	154
2	الميزانية المالية (جانب الأصول)2015-2016	155
3	الميزانية المالية (جانب الخصوم)2016-2017	156
4	الميزانية المالية (جانب الخصوم)2015-2016	157
5	جدول حساب النتائج لسنتي 2015 و2016	158
6	جدول حساب النتائج لسنتي 2016 و2017	159
7	حساب المشتريات +جدول توزيع الأعباء المباشرة (مشتريات مستهلكة -خدمات)	160
8	جدول توزيع الأعباء المباشرة (مصاريف المستخدمين- ضرائب ورسوم)	161
9	جدول توزيع الأعباء غير المباشرة (أعباء الأقسام-أعباء غير مباشرة للتقسيم) + حساب سعر التكلفة	162
10	حساب سعر البيع +حساب النتيجة التحليلية	163
11	المصاريف الشهرية لربط الزبائن الجدد بالكهرباء لسنة 2016	164
12	المصاريف الشهرية لربط الزبائن الجدد بالغاز لسنة 2016	165
13	تابع للمصاريف الشهرية لربط الزبائن الجدد بالغاز لسنة 2016	166
14	زبائن الكهرباء	167
15	زبائن الغاز	168
16	مشتريات ومبيعات ونسبة الضياع من الكهرباء	169
17	مشتريات ومبيعات ونسبة الضياع من الغاز	170
18	رقم الأعمال خارج الضرائب	171
19	تابع رقم الأعمال خارج الضرائب	172

مقدمـــة

أصبحت المعلومات تشكل مدخلا استراتيجيا من مدخلات المؤسسة وتكلفة باهظة على عاتق غير مستغليها ،الأمر الذي تطلب من المؤسسات كنظام مفتوح أن تعتمد أنظمة معلومات متطورة تستطيع أن تلبي احتياجاتها من المعلومات التي تمكنها من مجارة التغيرات السريعة التي تحصل في بيئة الأعمال، بات من الضروري وجود نظم رقابية متطورة قادرة على حماية موارد وممتلكات المؤسسة ،لذا استوجب على المؤسسة أن تتبنى نظام معلومات يستطيع أن يستجيب لمتطلباتها و احتياجاتها اليومية من المعلومات التي يوفرها وهذا نظرا لضخامة حجم عمليات ونشاطات بعض المؤسسات، ويعد نظام المعلومات عبارة عن توليفة لمجموعة من النظم الفرعية التي تتفاوت أهميتها من نظام لآخر، و من أهم هذه النظم الفرعية هو نظام المعلومات المحاسبي الذي يعتبر أساس نظام المعلومات الإداري باعتبار أن المعلومات المحاسبية والمالية هي أهم أنواع المعلومات التي تهتم بها المؤسسة في تسيير العمليات لمختلف نشاطاتها ولما لهذا النظام من قدرة ودور فعال في جمع وتبويب وتحليل البيانات والمعاملات المالية، وبالإضافة إلى ما يقدمه هذا النظام للمؤسسة من معلومات تساعدها في مختلف عملياتها هناك دور آخر يؤديه في مراقبة التسيير الذي يعتبر الداعم الأساسي لكل الأنشطة حيث يقوم بقياس عمليات التسيير من خلال متابعة كل نشاطات المؤسسة منذ انطلاقها وصولا إلى تحقيق النتائج والأهداف المناسبة لسياسة المؤسسة وإستراتيجيتها وتقديم الاستشارة واتخاذ القرار ثم أثناء القيام بالعملية الاقتصادية تظهر الانحرافات ورقابة الجودة من حيث التكلفة، الوقت، المواصفات ومدى تحقيق الأهداف المرجوة ومن ثم مساعدة المسير في اتخاذ القرار ومن أجل تحقيق هذه المقاصد لابد من الاستعانة بآليات و أدوات موضوعة لهذا الغرض والتي تختلف من مؤسسة لأخرى حسب حجم وطبيعة المؤسسة.

ـ طرح الإشكالية

المؤسسات الاقتصادية وبمختلف المجالات التي تنشط فيها تتميز بكثرة العمليات المحاسبية، هذا ما يضعها أمام مشكلة التسيير الجيد والفعال لأنشطتها، والتي قد يصاحبها مجموعة من الأخطاء والانحرافات التي تزداد بازدياد حجم المعاملات، هذا ما أوجب وجود نظام معلومات محاسبي فعال يسهل عملية التسيير واكتشاف الأخطاء والانحرافات من أجل تقييم الأداء ودعم فعالية نظام مراقبة التسيير واتخاذ القرارات اللازمة.

بناء على ما سبق فإن إشكالية دراستنا تتمحور حول السؤال الرئيسي التالي:

"كيف يمكن لنظام المعلومات المحاسبي أن يحقق فعالية نظام مراقبة التسيير؟ وهل له دور في ذلك بالنسبة لشركة توزيع الكهرباء والغاز؟ "

تدفعنا الإشكالية السابقة إلى طرح الأسئلة الفرعية التالية :

- ✓ ما المقصود بنظام المعلومات المحاسبي و نظام مراقبة التسيير ؟
- ✓ ما هي مختلف الأدوات والمؤشرات التي تعتمد عليها نظام المعلومات المحاسبي في مراقبة التسيير؟
- ✓ ما هو واقع استخدام نظام المعلومات المحاسبي في مراقبة التسيير بشركة سونلغاز ؟
- ✓ كيف يمكن أن يساهم نظام المعلومات في تحقيق فعالية مراقبة التسيير لشركة توزيع الكهرباء والغاز؟
- ✓ هل نظام المعلومات المحاسبي ضروري لسير نظام مراقبة التسيير في المؤسسات الاقتصادية ؟

الفرضيات

قصد معالجة إشكالية الدراسة نقوم بصياغة الفرضيات التالية :

لنظام المعلومات المحاسبي أهمية بالغة في تحقيق فعالية مراقبة التسيير وذلك من خلال جملة من الأدوات والتقنيات المحاسبية.

ويتفرع عن هذه الفرضية الرئيسية مجموعة من الفرضيات الفرعية التالية :

- ✓ يعتبر نظام المعلومات المحاسبي ونظام مراقبة التسيير من أهم الأنظمة التسييرية التي تعتمد عليها المؤسسات في توجيه ومراقبة أنشطتها المختلفة وتحقيق أهدافها .
- ✓ تستعمل الأنظمة الفرعية لنظام المعلومات المحاسبي مجموعة من التقنيات والمؤشرات في عملية التحليل وتقييم الأداء لغرض تحقيق مراقبة التسيير في المؤسسات الاقتصادية.

- ✓ شركة توزيع الكهرباء والغاز بالمدية تطبق نظام معلومات محاسبي بمختلف نظمه الفرعية والتي تمثل أدوات مراقبة التسيير.
- ✓ يساهم نظام المعلومات المحاسبي في تحقيق فعالية لنظام مراقبة التسيير لشركة توزيع الكهرباء والغاز.
- ✓ لنظام المعلومات أهمية بالغة يستدعي ضرورة وجوده في كل المؤسسات بمختلف أنواعها.

أهمية الدراسة

من خلال هذه الدراسة سنحاول التطرق لأهمية نظام المعلومات المحاسبي ونظام مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية مع دراسة مدى تطبيق هذه الأخيرة لمختلف التقنيات المحاسبية في مراقبة أنشطتها المختلفة من خلال دراسة حالة في شركة توزيع الكهرباء والغاز بالمدية مع التركيز على تحليل البيانات الخاصة بالفترة مابين :2015 إلى 2017 حيث :

تتجلى أهمية هذه الدراسة في الفوائد الناتجة عن الاستخدام الأمثل لنظام المعلومات المحاسبي في مراقبة التسيير وكذا الآثار السلبية والتكاليف التي يمكن أن تتحملها المؤسسة من جراء عدم تطبيق الرقابة على أنشطتها، وتمكين المؤسسة من معرفة الأخطاء وتداركها ومعرفة أسبابها ثم إيجاد الحلول لها.

أهداف الدراسة

نهدف من خلال هذه الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية:

- التعرف على مفاهيم حول نظام المعلومات المحاسبي ونظام مراقبة التسيير .
- العلاقة العملية الموجودة بين نظام المعلومات المحاسبي ونظام مراقبة التسيير.
- التعرف على النظم الفرعية لنظام المعلومات المحاسبي، و دورها باعتبارها تقنيات محاسبية تستخدم في نظام مراقبة التسيير في المؤسسات الاقتصادية.
- الاطلاع على واقع استخدام نظام المعلومات المحاسبي في مراقبة التسيير بالمؤسسات الجزائرية حالة شركة توزيع الكهرباء والغاز بالمدية .

- دور تقنيات وأدوات النظم الفرعية لنظام المعلومات المحاسبي في تحقيق فعالية نظام مراقبة التسيير في الشركة.

أسباب اختيار الموضوع

يمكن تقديم أسباب اختيار هذه الموضوع إلى:

ـ طبيعة تخصص الطالبين.

ـ الرغبة في البحث في هذا المجال.

ـ الفضول إلى معرفة كيفية التسيير في شركة الكهرباء والغاز.

ـ دراسة نظام المعلومات المحاسبي السائد في الشركة ودوره في تحقيق الفعالية و النجاعة في التسيير

حدود الدراسة :

نحترم في دراستنا حدودا مكانية و زمانية هي.

الحدود المكانية: الدراسة حول البحث كانت في شركة توزيع الكهرباء والغاز بالمدية.

الحدود الزمنية : من أجل دراسة مراقبة التسيير في الشركة قمنا بتحليل البيانات لمختلف التقنيات المحاسبية والمستخدمة في مراقبة أنشطة الشركة للفترة الممتدة بين سنة :2015 إلى سنة 2017 .

صعوبات الدراسة

رغم الجهود المبذولة في إعداد هذه الدراسة غير أنه واجهتنا بعض الصعوبات:

- اختلاف المصطلحات حسب النظام المحاسبي المالي الجديد SCF مقارنة بما كان متداولا حسب المخطط المحاسبي PCN وبالتالي خلق صعوبة في الاستغلال الجيد للمراجع القديمة مقارنة بالحديثة.

- نقص الدراسات السابقة التي تهتم بربط نظام المعلومات المحاسبي بفعالية مراقبة التسيير في المؤسسة.
- نقص المؤسسات الاقتصادية في المدية .
- موضوع هذه الدراسة واسع.

الدراسات السابقة :

- **عبد الباسط بوحايك** "**دور نظام المعلومات المحاسبي في تحقيق فعالية الرقابة الداخلية للمؤسسة البترولية**" دراسة حالة المؤسسة البترولية للتكرير بأدرار SORALCHIN مذكرة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي ،الطور الثاني ،شعبة علوم اقتصادية تخصص اقتصاد وتسيير بترولي ،جامعة قاصدي مرباح ورقلة ،2015/2014 .

. يهدف هذا البحث إلى التعريف بنظام المعلومات المحاسبي وطرق استخدمه و إبراز العلاقة بين الرقابة الداخلية و نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة البترولية مع توضيح الأساليب التي من شأنها أن تزيد من فعالية الرقابة الداخلية في المؤسسة.

- **بوفرعة سوفيان** "**نظام المعلومات المحاسبي ودوره في تسيير المؤسسة الاقتصادية**" دراسة حالة مجمع ايناجوك فرع الطاهير ،مذكرة ماجستير في علوم التسيير تخصص إدارة مالية ،جامعة منتوري قسنطينة ،2012/2011 .

. يهدف هذا البحث إلى تحديد نظام المعلومات المحاسبي ودوره في المؤسسة الاقتصادية وبما يمكن أن يساهم في تحقيق الهدف العام بصورة أكثر فاعلية خاصة و أنه لم يعد هدف المؤسسة محصورا في الوقت الحاضر بتحقيق أكبر قدر من الربح.

- **حاج قويدر قورين** "**دور نظام المعلومات المحاسبي في مراقبة التسيير** " دراسة حالة مؤسسة الاسمنت ومشتقاته بواد سلي الشلف(ECDE) ، مذكرة ماجستير

في علوم التسيير تخصص إدارة أعمال ،جامعة حسيبة بن بوعلي ، الشلف 2007/2006 .

. يهدف هذا البحث إلى عرض المفاهيم المتعلقة بنظام المعلومات المحاسبي ومراقبة التسيير، وتبيان واقع استخدام نظام المعلومات المحاسبي في تحقيق الرقابة على التسيير في المؤسسات الاقتصادية.

منهج الدراسة

قمنا لإعداد هذه الدراسة بإتباع المنهج الوصفي في الجانب النظري لأنه يجمع بين البساطة والدقة،البساطة من ناحية تزويد القارئ بالمعلومات والأفكار التي يحويها البحث،والدقة تعني التأصيل في التحليل والوصف ، كما صحبناه بمنهج دراسة الحالة في الجانب التطبيقي متبعين في ذلك أسلوب المقابلة الشخصية مع مراقبي التسيير في المؤسسة ، بالإضافة إلى ذلك كان لابد من اعتمادنا على المنهج الاستقرائي من أجل تحليل بعض المؤشرات والجداول الواردة في هذا الجانب

هيكل وتقسيمات الدراسة

تم تقسيم الدراسة إلى ثلاثة فصول .

الفصل الأول

يتضمن الإطار العام لنظام المعلومات المحاسبي ويشتمل ثلاث مباحث، المبحث الأول خصصناه لتتعرف على ماهية نظام المعلومات المحاسبي ومن خلاله سنتطرق إلى مفهومه أسباب نشأته وظائفه ،مكوناته ،أهدافه ، خصائصه ،وفي المبحث الثاني سوف نتطرق إلى تصميم نظام المعلومات المحاسبي من خلال ذكر العوامل المؤثرة، مناهجه، خطواته: وفي المبحث الثالث :إلى متطلبات نظام المعلومات المحاسبي.

الفصل الثاني

يتضمن استخدام نظام مراقبة التسيير في المؤسسة من خلال التعرف على ماهيته في المبحث الأول.وفي المبحث الثاني سنتطرق إلى تقنيات و الأدوات المحاسبي لنظام مراقبة التسيير.

وفي المبحث الثالث: أدوات نظام المعلومات المحاسبي في مراقبة التسيير من خلال تطبيق هذه الأدوات ودورها.

الفصل الثالث

هو عبارة عن دراسة حالة في شركة توزيع الكهرباء والغاز بالتعرف على المؤسسة من خلال الإطار النظري لها في المبحث الأول، وفي المبحث الثاني سوف نتعرف عن واقع استخدام وتطبيق أدوات نظام المعلومات المحاسبي في الشركة.

الفصل الأول

الإطار العام لنظام المعلومات المحاسبي

تمهيد:

يحتل نظام المعلومات في الوقت الراهن مكانة هامة في الاقتصاديات الحديثة ،هذا لدوره في ترقية وتفعيل المؤسسة من خلال المعلومات التي يوفرها، والتي تعتبر المادة الأساسية التي يعتمد عليها المسير في مختلف النشاطات، من أجل تسيير العمليات اليومية للوصول إلى بناء الإستراتيجية العامة للمؤسسة .

وبما أن نظام المعلومات هو توليفة للمجموعة من الأنظمة الفرعية كان لزاما على المؤسسات العمل على بناء أنظمة متكاملة تخدم رسالة المؤسسة في بيئة نشاطها، وتتفاوت أهمية هذه الأنظمة الفرعية من نظام إلى آخر حسب مشاركة كل منها في عملية اتخاذ القرار، وأهمها نظام المعلومات المحاسبي الذي يساهم في ترشيد القرارات ويجعل العملية الإدارية أكثر فاعلية

في تلبية احتياجات إدارة المؤسسة، ورفع مستوى الأداء لتحقيق الأهداف .ويعمل نظام المعلومات المحاسبي على تقديم معلومات محاسبية تعتبر مدخلا أساسيا في عملية اتخاذ القرار لإدارة المؤسسة ولمختلف الأطراف التي لها علاقة مباشرة أو غير مباشرة بالمؤسسة.

ومن أجل ذلك فإننا نجد من الضروري توضيح أهمية نظام المعلومات المحاسبي في المؤسسة من خلال إتباع الخطوات التالية:

1. مفاهيم حول نظام المعلومات المحاسبي .
2. تصميم نظام المعلومات المحاسبي.
3. متطلبات نظام المعلومات المحاسبي.

المبحث الأول مفاهيم حول نظام المعلومات المحاسبي

يعتبر نظام المعلومات في الوقت الحالي من المكونات الأساسية لأنظمة التسيير في أي مؤسسة سواء كانت اقتصادية أو غير اقتصادية وذلك نابع أساسا من أهمية المعلومة في حد ذاتها التي أصبحت من المدخلات الأساسية التي تستعملها المؤسسة والأطراف الخارجية .ونظام المعلومات يتكون من عدة أنظمة فرعية تتفاوت أهمتها من نظام فرعي الى آخر حسب مشاركة كل منها في عملية اتخاذ القرار، ولعل أهم هذه الأنظمة الفرعية في المؤسسة هو نظام المعلومات المحاسبي، لما ينتجه من معلومات في صورة تقارير وقوائم معبر عنها مالياً، والتي تحتاجها الأطراف الداخلية والخارجية للمنشأة نتيجة معالجة المدخلات المتمثلة في البيانات والأحداث الاقتصادية

المطلب الأول مفهوم نظام المعلومات المحاسبي

قبل التطرق إلى مفهوم نظام المعلومات المحاسبي كان لابد من تعريف بعض المصطلحات لإعطاء نظرة واضحة لهذا المفهوم.

أولا تعريف النظام : تشير كلمة نظام إلى "مجموعة من الأجزاء أو العناصر التي تعمل معا بترتيب وتنسيق[1]،وحسب إجراءات وقواعد محددة من أجل تحقيق هدف معين أو مجموعة معينة من الأهداف،كما يقصد بمصطلح النظام بأنه مجموعة العناصر المرتبطة مع بعضها البعض والتي تسعى إلى تحقيق هدف معين[2] ،فمثلا نظام العمل يتكون من مجموعة من الأشخاص والآلات التي تهدف مجتمعة إلى تقديم سلعة أو خدمة معينة، وفي الغالب تتكون الأنظمة من مجموعة من الأنظمة الفرعية والتي تسعى إلى تحقيق أهداف فرعية تؤدي في مجملها إلى تحقيق الهدف الرئيسي للنظام الكلي .

[1]- محمد مطر، **التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات القياس - العرض - الإفصاح**، دار وائل للنشر والتوزيع، 2004، ص22

[2]- حسام عبد الله أبو خضرة وحسن سمير عشيش ، **نظم المعلومات المحاسبية** ،مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع،الأردن، 2008، ص،ص 14،13.

وعرف النظام على أنه مجموعة من العناصر والأجزاء المتحدة وظيفيا ومترابطة مع بضها البعض لتحقيق هدف معين، ويوجد النظام في إطار بيئة توفر الموارد وتتلقى منه النتائج، ويتصف هذا النظام بالحركة المستمرة والمرونة.[1]

كما يمكن تعريف النظام على أنه مجموعة من الأجزاء المتفاعلة والتي تؤدي سوية وظيفة لتحقيق أهدافها.[2]

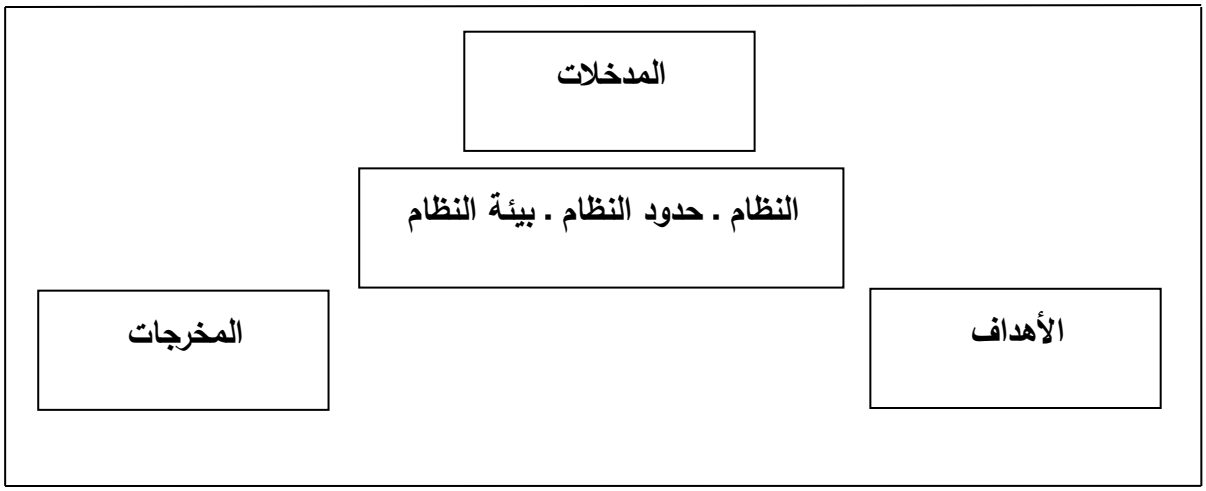
إذن النظام بصفة عامة هو عبارة عن مجموعة مترابطة ومتجانسة من الموارد والعناصر (الأفراد، التجهيزات والآلات، والأموال والسجلات.....)، التي تتفاعل مع بعضها البعض داخل أطار معين (حدود النظام)، وتعمل كوحدة واحدة نحو تحقيق هدف أو مجموعة من الأهداف في ظل الظروف والقيود البيئة المحيطة.

إذن النظام هو مجموعة من العناصر المرتبطة والمتكاملة والمتفاعلة مع بعضها بسلسلة من العلاقات لأجل أداء وظيفة محددة أو تحقيق هدف معين، أما العلاقات فهي كل ما يعمل على ربط مكونات النظام مع بعضها بحث تشكل هذه العناصر منظومة نافعة تؤدي وظيفة معينة أو مجموعة من الوظائف .

في الأخير يمكن القول أن النظام يعتبر ببساطة مجموعة من الأجزاء المترابطة والتي تعمل معا لتحقيق الأهداف، وقد يكون النظام طبيعيا وقد يكون من صنع البشر، ولكل نظام حدوده التي تفصله عن البيئة المحيطة به . ومعظم النظم تحصل على مدخلاتها من البيئة المحيطة بها وتقدم مخرجاتها لها، ومن ثم تتفاعل أجزائها مع العناصر الأخرى خارج حدود النظام[3] كما يتضح من خلال الشكل البسيط التالي .

[1]ـحسن القاضي ومأمون حمدان ،**نظرية المحاسبة**،دار الثقافة للنشر والتوزيع ، الأردن ،2007 ،ص 129 .
[2]ـ إبراهيم الجزراوي وعامر الجنابي ، **أساسيات نظم المعلومات المحاسبية** ،دار البازوري للنشر والتوزيع ،عمان ،2009 ،ص19 .
[3]ـ أحمد حسين علي حسين، **نظم المعلومات المحاسبية**، الأكاديمية العربية للعلوم والتكنولوجية، الإسكندرية، 1996 ص13.

الشكل رقم :(1-1) حدود النظام



المصدر : السيد عبد المقصود دبيان وناصر نور الدين عبد اللطيف، نظم المعلومات المحاسبية وتكنولوجية المعلومات، الدار الجامعية، مصر،2004 ،ص 15،16

ثانيا تعريف نظم المعلومات:

تعتبر نظم المعلومات بأنها مجموعة من العناصر المترابطة المؤلفة من الإفراد والآلات التي تعالج البيانات، وتحولها إلى معلومات تخدم أغراض إدارة التشغيل، التخطيط والرقابة، والجهات المختلفة.حيث تعد نظم المعلومات المصدر الأساسي لتزويد الإدارة بالمعلومات المناسبة لعمليات اتخاذ القرار الإداري الرشيد، وتساهم المعلومات بذلك في زيادة قدرة الإدارة على رسم الخطط والسياسات الصحيحة، وإيجاد التنسيق المتكامل بين العوامل البيئية الداخلية والخارجية واحتياجات المنظمة ومواردها.[1]

ويمكن تعريف نظام المعلومات بأنه مجموعة إجراءات منظمة والتي تزود الإدارة بمعلومات لدعم الرقابة أو وضع القرار في المنظمة، ويعرف بأنه مجموعة العاملين والإجراءات والموارد التي تقو بتجميع البيانات ومعالجتها ونقلها لتتحول إلى معلومات مفيدة و إيصالها إلى المستخدمين بالشكل الملائم والوقت المناسب من أجل مساعدتهم في أداء الوظائف المستندة إليهم.

كما يعرف النظام على أنه مجموعة من النظم الفرعية المترابطة فيما بينها ، والتي تعمل معا من أجل تجميع وتشغيل وتخزين وتحويل وتوسيع المعلومات من أجل التعليمات واتخاذ القرارات والرقابة[2]

[1]- عبد الرزاق محمد قاسم، **تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية**، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 2008. ص: 14 .
[2]- كمال الدين مصطفى الدهراوي وسمير كامل ، **نظم المعلومات المحاسبية** ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ، 1998 ،ص:15 .

ويمكن أيضا تعريف نظام المعلومات بأنه مجموعة الأنشطة التي تعتبر مسؤولة عن تجميع ومعالجة البيانات لإنتاج معلومات مفيدة، فالبيانات تتضمن ترتيب الخصائص المتعلقة بالأحداث ومقبولة كمدخلات لنظام المعلومات، أم المعلومات فهي تشير إلى ناتج معالجة البيانات الذي يكون في شكل مرتب وذو مغزى للشخص الذي يستخدمه .[1]

ومنه يمكن القول أن نظم المعلومات هي مجموعة من العناصر المترابطة المؤلفة من الأفراد والبيانات والآلات، والتي تعمل على جمع البيانات وتخزينها وتحليلها ومعالجتها وإرسالها على شكل معلومات مفيدة إلى جهات مختلفة، بحيث يجب أن تتسم بالنوعية الملائمة والدقة المطلوبة والوقت المناسب، إذن تشكل نظم المعلومات إطار يتم من خلاله تنسيق الموارد البشرية والآلية لتحويل المدخلات إلى مخرجات لتحقيق أهداف المشروع .

من التعاريف السابقة نلاحظ ما يلي : [2]

❖ تهتم نظم المعلومات في أي وحدة اقتصادية بإنتاج وتوصيل المعلومات لكل الأطراف المتتبعة لنشاط الوحدة الاقتصادية سواء كانت جهات داخلية أو خارجية، وسواء كانت هذا الأطراف ذات علاقة مباشرة بالوحدة الاقتصادية أو غير مباشرة .

❖ كانت نظم المعلومات في بدايتها تركز على العنصر البشري في الحصول على البيانات وتشغيلها واستخدامها، ثم ازدادت الحاجة إلى استخدام بعض الوسائل الآلية التي يمكن أن تساعد في العمليات التشغيلية على البيانات .

❖ إن نظم المعلومات في بدايتها كانت تهتم بإنتاج معلومات لخدمة الأطراف الخارجية، ولكنها تطورت حديثا لتركز على تقديم المعلومات لخدمة الأطراف الداخلية إلى جانب الأطراف الخارجية، وذلك نظرا لتعدد هذه الأطراف وتشعبها وتوسع العمليات التي يمكن أن تنشأ فيما بينها، وكذلك لحاجاتها المتزايدة من التقارير الدورية وغير الدورية واستخداماتها في صنع القرارات والبدائل التي يمكن أن تتخذ أو تعتمد داخل المصارف التجارية.

[1]ـأميرة إبراهيم عثمان واحمد عبد المالك محمد،**الأنظمة المحاسبية المتخصصة**،الدار الجامعية الجديدة للنشر،الإسكندرية ،2004 ص: 16.

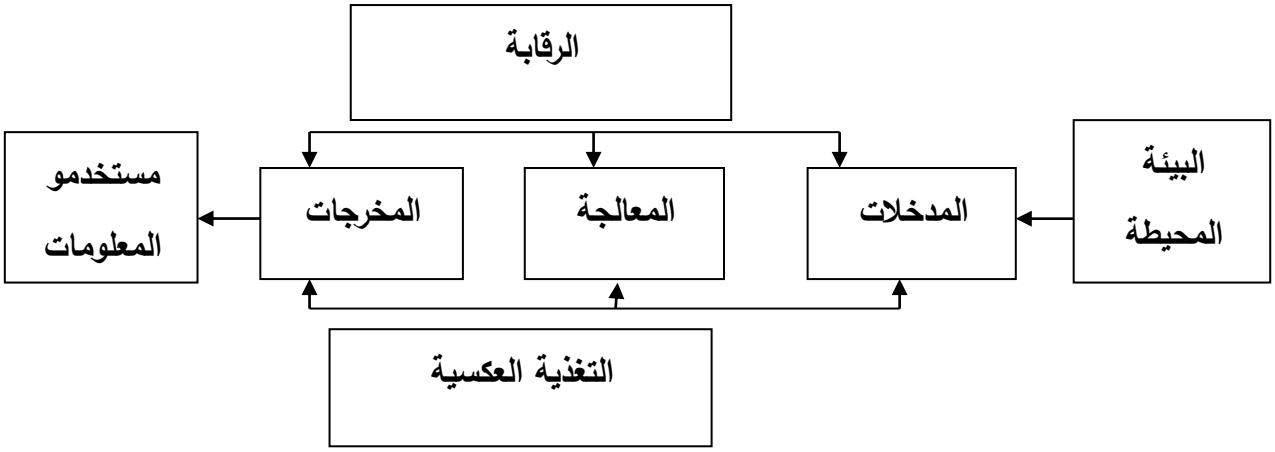
[2]- سليم إبراهيم الحسينة ،**نظم المعلومات الإدارية** ، ، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع ، عمان، 1998 ،ص: 27 .

1.2 عناصر نظام المعلومات :

يتضمن نظام المعلومات مجموعة من الفعاليات والأنشطة التي يجب القيام بها حتى يتمكن من الحصول على المعلومات الدقيقة والملائمة، وهي : المدخلات، المعالجة، المخرجات، التدقيق والمراقبة، التغذية العكسية .[1]

ويمكن التعبير عن ذلك بالشكل التالي :

الشكل رقم 1-2: عناصر نظم المعلومات



المصدر نواف محمد عباس الرماحي، تصميم نظم المعلومات المحاسبية وتحليلها، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2004 ،ص: 06.

ويمكن شرح العناصر الأساسية لنظام المعلومات كالآتي : [2]

1. **المدخلات** : هي مفردات ومعطيات تصف الأحداث والموجودات التي تدخل النظام أو جميع العوامل التي تؤثر على النظام، وهي : الموارد التي تدخل تمهيدا لتحويلها إلى شيء جديد ،وقد تكون موارد مالية و بشرية أو مادية أو بيانات أو غيرها .

2.**المعالجة أو العمليات** : تمثل مجموعة النشاطات التشغيلية التي تجري على المدخلات ،بغرض تحويلها من صورتها الأساسية إلى صورة جديدة أي هي مجموعة العمليات، سواء الحسابية أو العمليات المقارنة المنطقية والتلخيص والتصنيف والفرز التي تجري على البيانات المخلة لغرض تحويلها إلى معلومات تقدم للمستفيد النهائي، فهي تمثل الجانب الفني من النظام .[1]

[1]- محمد نبهان سويلم ،**تحليل وتصميم نظم المعلومات** ،المكتبة الأكاديمية ،مصر ،1996 ،ص: 62.
[2]- حكمت أحمد الراوي، **نظم المعلومات المحاسبية والمنظمة**، مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 1999، ص: 33.

3.**المخرجات** : هي المعلومات التي يتم إيصالها إلى المستفيدين بأشكال مختلفة كالتقارير والجداول والقوائم والأشكال البيانية، أي النتائج النهائية المترتبة على إجراء العمليات والنشطات التحويلية للنظام، فالمخرجات هي جميع المعلومات التي تنتج بعد إخضاع المدخلات إلى عملية المراجعة ،فالهدف الرئيسي لأي نظام معلومات هو إنتاج المعلومات المناسبة للمستخدمين النهائيين. [2]

4. الرقابة : هي مجموعة الإجراءات والقواعد لهدف التحقق من أن تشغيل النظام وفق ما هو مخطط له عند تصميمه، وأنه يحتوي على كافة الإجراءات الرقابية لضمان صحة المدخلات وعمليات المعالجة والمخرجات، كل ذلك للحصول على معلومات صحيحة ودقيقة وفق المعايير المفترضة عند تصميمه .

5. التغذية العكسية : هي عملية قياس رد فعل المستفيدين على عمل النظام، أو إنها المخرجات التي ترسل إلى النظام ثانية كمصادر للمعلومات، ويمكن أن تكون التغذية العكسية داخلية أو أن تكون خارجية ،فطلبات المستفيدين لإحداث تغييرات في النظام التي تتطلب في أحيان كثيرة إجراء تعديلات على مدخلات النظام وطرق المعالجة حتى تتمكن من إشباع حاجات المستفيدين من المعلومات، إذن التغذية العكسية تمثل مدى استجابة النظام كما هو مطلوب منه ،ولمتطلبات البيئة المحيطة به ولأي أحداث مستجدة .

إن التغذية العكسية هي نظام تحكم، أي أنه ينظم معدل إدخال المدخلات إلى النظام ومعدل إخراج المخرجات من النظام وكذا معدل إجراء العمليات داخل النظام.

وتمثل المعلومات الراجعة، تلك المعلومات التي تعود إلى نظام بحيث تعكس ردود الفعل المتعلقة بمدى نجاح الخطط أو فشلها، التغذية العكسية هي فحص الإدارة لأدائها الماضي ثم البحث عن طرق الأداء البديل بطريقة نظامية بهدف تحسين هذا الأداء في المستقبل. [3]

---

[1] -Donalde Kieso Jerry .J **Weygandt and Terryd .Warfield .Inter médiate Accounting Tenth** .edition .2001 .p: 68.

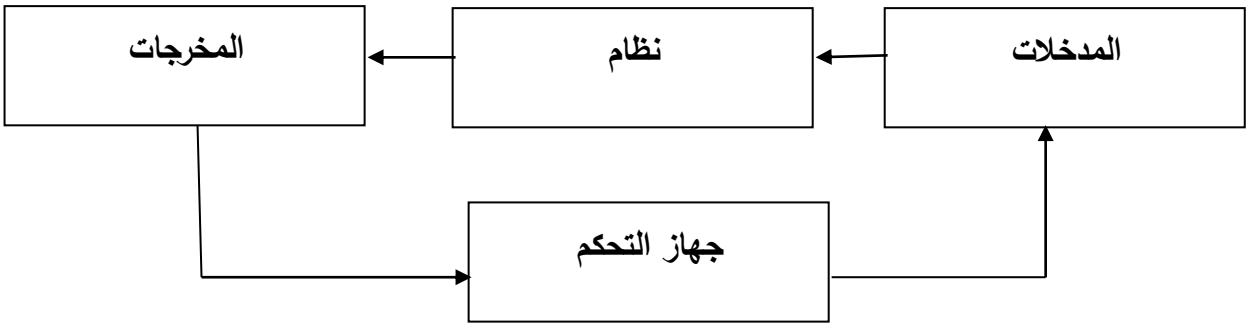
[2]- محمد مطر، **التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات القياس**، العرض، الإفصاح، مرجع سابق ذكره، ص:22.

[3]- طلال محمد علي الحجاوي وفؤاد عبد المحسن الجبوري ،**نظم المعلومات المحاسبية وفاعليتها في ظل الدور الإستراتيجي لمنظمات الأعمال** ،دار النشر اليازوري ،عمان ، الأردن ،2014 ،ص،ص 14،15 .

ويوضح الشكل الموالي التغذية العكسية ، والذي يبدأ من الرقابة ويعود للتخطيط ،كما تتضمن التغذية العكسية وسائل وردود أفعال للمخرجات من النظام وعادة م تنتج التغذية العكسية مدخلات جديدة أو معدلة للنظام .

ويمكن أن تؤدي التغذية إلى استجابات واستخدامات عدة منها : تغيير الأهداف ، البحث عن وسائل بديلة ، تغيير طرق اتخاذ القرار ، التنبؤ ، تغيير عملية التشغيل ، تغيير نظام المكافآت

الشكل رقم1-3: التغذية العكسية كجهاز التحكم



المصدر : إبراهيم الجزراوي وعامر الجنابي : أساسيات نظم المعلومات المحاسبية ، دار اليازوري للنشر والتوزيع ،عمان ،2009 ،ص: 22.

ثالثا المحاسبة [1]

تطور تعريف المحاسبة لتطورها الوظيفي الذي شهد تحولها من مجرد نظام لمسك الدفاتر إلى نظام المعلومات ، ولعل من أبرز مظاهر التطور الوظيفي للمحاسبة هو ما نشهده حاليا من تفرعها إلى فروع متعددة يختص كل منها بوظيفة من الوظائف مثل : المحاسبة المالية ، المحاسبة الإدارية ، المحاسبة التحليلية ، محاسبة الحكومية و تدقيق الحسابات ، محاسبة الموارد البشرية والمحاسبة الاجتماعية وغيرها ، كذلك تستند مهنة المحاسبة في أدائها على مجموعة من المبادئ والفروض المحاسبية والتي تبدو واضحة من خلال مخرجات هذه المهنة من المعلومات المحاسبية ، وتتلخص المبادئ المحاسبية في أربعة مبادئ رئيسية : مبدأ التكلفة التاريخية ، مبدأ الاعتراف بالإيراد ، مبدأ مقابلة المصروفات بالإيرادات ، ومبدأ الإفصاح.

أما فيما بعد فقد نظر مجلس مبادئ المحاسبة (APB) المنبثق من المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين في نشرته الصادرة برقم 04 سنة 1970 إلى أن المحاسبة على أنها نشاط

[1]- أمين السيد أحمد لطفي ، **نظرية المحاسبة ،منظور التوافق الدولي** ،الدار الجامعية ،مصر ،2006 ،ص: 3,

خدمي حيث عرفها في الكلمات التالية :" إن المحاسبة هي نشاط خدمي ، وتتمثل وظيفتها في توفير معلومات كمية في الوحدات الاقتصادية ،وهي بصفة أساسية ذات طبيعة مالية بهدف أن تكون مفيدة في عملية اتخاذ القرارات الاقتصادية وفي القيام بالاختيارات المنطقية ".

وتعرف المحاسبة على أنها" مجموعة المعارف المتخصصة التي تستخدم في عمليات توليد العمليات المحاسبية بهدف إشباع حاجات المستخدمين إلى المعلومات".[1]

رابعا تعريف نظام المعلومات المحاسبي:

يعرف نظام المعلومات المحاسبي بأنه نظام لتجميع وتسجيل وتخزين ومعالجة البيانات لإنتاج المعلومات لمتخذي القرار.[2]

وبأنه نظام فرعي للمعلومات داخل المؤسسة يتكون من مجموعة إمكانيات آلية وبشرية مسؤولة عن توفير المعلومات المالية والمعلومات التي يتم الحصول عليها من تشغيل البيانات التاريخية ، وذلك لمساعدة الإدارة وفئات أخرى خارجية في عمليات التخطيط ، الرقابة ، واتخاذ القرارات .[3]

كما يعرف " على أنه مجموعة من العناصر المادية والمعنوية المستخدمة في تنفيذ العمل المحاسبي وتنظيم و إنجاز الدورة المحاسبية ، فنظام المعلومات المحاسبي يتمثل في مجموعة الأعمال والإجراءات والترتيبات التي يتم عن طريقها تجميع وتسجيل وتبويب وتلخيص وتفسير البيانات المتعلقة بالمعاملات الاقتصادية ذات الصفة المالية،والتي تقيم عليها المؤسسة خلال الفترة المحاسبية ".

ويعتبر النظام المحاسبي أحد المكونات الأساسية لنظام المعلومات الإدارية ، وينحصر الفرق بينهما في أن الأول يختص بالبيانات والمعلومات المحاسبية ، بينما الثاني يختص بكافة البيانات والمعلومات التي تؤثر على نشاط المؤسسة لهذا يتم تعريف النظام المحاسبي "بأنه أحد عناصر المنظمة ، والذي يقوم بتشغيل البيانات الخاصة بعمليات المؤسسة المالية بهدف إنتاج معلومات للمستخدمين مختلفين سواء كانوا من داخل أو خراج المؤسسة لأغراض منها : قياس أداء المؤسسة وخدمة الإدارة في اتخاذ القرارات التخطيطية والرقابية .[4]

---

[1]- رائد محمد عبد ربه، **مبادئ المحاسبة المالية** ، المنهل، عمان،الأردن ، 2016 ،ص :32 .

[2]- إسماعيل إبراهيم عبد الباقي ، **إدارة البنوك التجارية** ، المنهل ،عمان الأردن، 2014 ص:214 .

[3]- أحمد محمد محمد الجلف ، **المنهج المحاسبي لعمليات المرابحة في المصارف الإسلامية** ، المعهد العالمي للفكر الإسلامي ، القاهرة ،1996، ص141 .

[4]- السيد محمود السيد الناغي ، **المنهج المحاسبي في البنوك** التجارية ــ التأصيل وإطار التطبيق ، المكتبة العصرية ، مصر ، 2007 ، ص13 .

نلاحظ من هذه التعاريف" أن نظام المعلومات المحاسبي لا يعتبر بديلا عن نظام المعلومات الإداري ولا منفصلا عنه ولكن يعتبر نظام من النظم الفرعية المكونة لنظام المعلومات الإداري داخل الوحدة الاقتصادية ، يمكننا القول بأن نظام المعلومات المحاسبي يعتبر من أهم النظم الفرعية لنظام المعلومات الإداري ، فيتصف بالشمول حيث يمتد إلى كل نشاط المؤسسة ويوفر المعلومات المحاسبية سواء في المستويات الدنيا لمعرفة سير العمل اليومي أو على مستوى الإدارة الوسطى لمعرفة مستوى جودة وكفاءة الأداء أو على مستوى الإدارة العليا في شكل الموازنات الرأس المالية التي توضح نتائج القرارات الاستثمارية المختلفة في الأجل الطويل ، والعائد المتوقع في هذه الاستثمارات ،هذا بالإضافة إلى تداخل نظام المعلومات المحاسبي وتفاعله مع سائر النظم الفرعية الأخرى التي يمكن أن توجد في نظام المعلومات الإداري كنظام المعلومات التسويقي والإنتاجي..[1]

ومن التعاريف السابقة يمكن القول أن النظام المحاسبي يتميز بما يلي :

- لا يوجد نظام واحد يصلح للتطبيق في جميع المنشآت ، ذلك لأن النظام و إن كان له هيكل عام متشابه إلا أن مكوناته الداخلية تختلف من منشأة لأخرى .
- النظام المحاسبي يجب ألا يظل جامدا في تطبيقه في المؤسسة الواحدة ، ويتعين أن يتعدل كلما استدعى الأمر ذلك .
- النظام المحاسبي قد يتم تنفيذه يدويا أو الكترونيا، وهو في كل صورة من الصور السابقة يستلزم تكوينا خاصا.
- النظام المحاسبي يجب تقييم استخدامه من فترة لأخرى لاكتشاف نقاط القوة لتدعيمها ونقاط القوة لتفاديها.
- النظام المحاسبي كأي نظام له مدخلاته وله عمليات تشغيل وله مخرجاته .
- التغذية العكسية في النظام المحاسبي عنصر أساسي لضمان استمرار تطبيقه بفاعلية.[2]

4 ـ1 مقومات نظام المعلومات المحاسبي:

تمثل مقومات أي نظام مجموعة الأسس التي يقوم عليها عمل النظام بصورة مترابطة ومكملة لبعضها البعض بحيث لا يمكن الاستغناء عن أحدها إذا ما أريد لذلك النظام تحقيق أهدافه بفاعلية وهناك مجموعة من المقومات التي تتواجد في النظام المحاسبي قد تختلف في تفاصيلها من وحدة

[1]ـ حكمت أحمد الراوي، **نظم المعلومات المحاسبية والمنظمة**، مرجع سابق ذكره، ص 27

[2]ـ وليد محمد الشباني ، **مبادئ المحاسبة والتقارير المالية** ، العبيكان للنشر والتوزيع ،2014 ،ص 578 .

اقتصادية إلى أخرى تبعا لعدة عوامل من أهمها : حجم الوحدة الاقتصادية ، طبيعة النشاط ، الإمكانيات المادية والبشرية اللازمة لتشغيل النظام ، طبيعة النظام من حيث كونه يدويا أو آليا

أو إلكترونيا ، إلا أن توفير هذه المقومات هو أمر ضروري يستلزمه العمل المحاسبي، وتشمل هذه المقومات كل :من[1]

- ✓ **مجموعة المستندات:**تمثل المستندات سجلا تاريخيا وأحد الوسائل المهمة ضمن وسائل الرقابة والتدقيق على كافة الأحداث الاقتصادية التي تقوم بها الوحدة.[2]
- ✓ **دفاتر الأستاذ:** هو السجل الذي يشمل حسابات العملية المالية ويتم فيه ترحيل قيود العمليات المالية .[3]
- ✓ **دفاتر اليومية:**هو الدفتر الذي تقيد فيه العمليات المالية للمنشأة وفق لقاعدة القيد المزدوج أولا بأول حسب تسلسل تاريخ حدوثها. [4]
- ✓ **الأجهزة والمكونات المادية الأخرى:** مثل الحواسيب وملحقاتها على مختلف أنواع المكونات المادية لها وأيضا كل الوسائط والأغراض المنظورة التي تسجل عليها البيانات من الورق الذي تستخرج عليه المعلومات كذلك الأقراص الممغنطة أو الضوئية .
- ✓ **الأفراد** :هو عنصر ضروري للعمليات والإجراءات في النظام المحاسبي سواء التقليدي أو المحوسب الذي يشمل المحاسبين والاختصاصين والفنيين المسئولين عن تشغيل إدامة النظام .[5]

4-2 تطور نظام المعلومات المحاسبي:

كان نظام المعلومات المحاسبي سابقا(بداية القرن العشرين) يعتمد على الفرد البشري، بقيامه بكل الأعمال المحاسبية انطلاقا من إدخال البيانات، مرورا بمعالجتها ثم إخراجها ، ومع تطور العلوم بشكل عام ومع التطور الهائل في مجال تكنولوجيا المعلومات ووسائل الاتصال، اتجهت كافة العلوم على مواكبة هذا التطور، والمحاسبة كغيرها من التخصصات اتجهت نحو تبني هذا التطور، بل

---

[1]-أحمد حسين علي حسين، مرجع سابق ذكره ص:48

[2]- بشير عبد العظيم قالبنا ،**الأسس العلمية العملية في المحاسبة الحكومية** ،اليازوري ،الأردن،2012 ،ص: 27 .

[3]- حسام عواد ،**المحاسبة المحوسبة** ، المنهل ، عمان ،الأردن ،2012 ،ص: 21 .

[4]- عطا الله أحمد الحسبان ،**نظم المعلومات المحاسبية** ،اليازوري للنشر والتوزيع ،الأردن، 2013 ،ص: 29 .

[5]- أسعد محمد علي وهاب، **التقنيات المحوسبة في تدقيق البيانات المالية** ،اليازوري للنشر والتوزيع،2012الأردن، ،ص،ص: 161،162 .

كانت من أكثر التخصصات استفادة من هذا التطور، وقد أصبح من النادر إيجاد نظام محاسبي يدوي خاصة في المنشآت الكبيرة والمتوسطة؛ ومن المعروف بأن الحاسوب يتصف بالقدرة العالية على التخزين والسرعة العالية في إيجاد المعلومات ومعالجتها بالإضافة إلى الدقة العالية في جميع أعماله والعديد من المميزات الأخرى، وهذه المميزات كانت سبب التحول من نظام المعلومات المحاسبي اليدوي إلى نظام المعلومات المحوسب.

الفرق الأساسي والجوهري بين النظام المحاسبي اليدوي والمحسوب يكمن في العقل المنفذ للأمور ، يعني بذلك بأنه في النظام اليدوي ، يقوم الإنسان ومن خلال استخدام عقله وذكائه الفطري بتحليل الأمور ومن ثم اتخاذ القرارات وتطبيقها وفقا للسياسات والإجراءات المتعارف عليها وقد يصيب أو يخطئ ، ويتم تصحيح الخطأ عند اكتشافه .ولكن في النظام المحسوب يتم استخدام العقل الإلكتروني، والمصمم بواسطة الإنسان، وهذا العقل ينفذ الأوامر الموضوعة له مسبقا من قبل الإنسان إن، الفروق بين النظام اليدوي والنظام المحسوب عديدة إلا أن نتيجتهما واحدة ونذكر من هذه الفروق ما يلي:

- النظام المحسوب ذو سرعة عالية على عكس النظام اليدوي.
- النظام المحوسب ذو دقة عالية في التنفيذ أما النظام اليدوي فأقل منه دقة .
- النظام المحوسب لا يأخذ حيز مكاني كنظام اليدوي .
- القدرة العالية على التخزين في النظام المحوسب .
- القدرة على عمل العديد من النسخ بسهولة في النظام المحوسب أما في النظام اليدوي فيكون أصعب من ذلك .
- استخدام النظام المحوسب أقل كلفة على المدى البعيد وخاصة في المنشآت الكبيرة.[1]

[1] - هيثم العبادي ظاهر القشي **أثر العولمة على نظم المعلومات المحاسبية لدى شركات الخدمات المالية في الأردن** مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين كلية التجارة ،جامعة القاهرة 2009 العدد :رقم 72 ص 8

المطلب الثاني:وظائف ومكونات نظام المعلومات المحاسبي

لا يمكن لنظام المعلومات المحاسبي تحقيق الغرض المراد منه لو لا مكوناته التي تتلاءم مع أهداف النظام ككل.

أولا: أقسام نظام المعلومات المحاسبية:

يعتبر نظام المعلومات المحاسبي أحد أنظمة من الفرعية نظام المعلومات الإداري للمؤسسة فم هو ملاحظ أن نظم المعلومات المحاسبية تهتم فقط بالأحداث الاقتصادية التي يمكن التعبير عنها بشكل كمي ونقدي، ما يمكن نظام المعلومات المحاسبي من تصنيفه ضمن النظم التشغيلية ، فالنظام المحاسبي يلعب الدور الرئيسي في إدارة وتنظيم تدفق المعلومات داخل المؤسسة والبيئة المحيطة من خلال قيامه بإنجاز عملية تجميع وتلخيص ومعالجة هذا الكم الهائل من البيانات الواقعة في فترة زمنية محددة ، والتي تخص المؤسسة ، وتحويلها إلى معلومات تلبي احتياجات مجموعة من المستخدمين ومتخذي القرارات، و ما يمكن تمييز كاقتصاديين انه لا يمكن أن يحقق نظام المعلومات المحاسبي الغرض و الهدف المراد لولا مكوناته و أقسامه التي تتلاءم مع أهداف النظام ككل, و من هنا يمكن استعراض أهم المكونات الأساسية لنظام المعلومات المحاسبي و المتمثلة أساسا في

- ✓ **وحدة تجميع البيانات:**يقوم هذا الجزء بتجميع البيانات من البيئة المحيطة بالمؤسسة أو عن طريق التغذية العكسية بالملاحظة والتسجيل، وتتمثل هذه البيانات في الأحداث التي يهتم بها المحاسب ويرى أنها مفيدة، ويجب الحصول عليها وتسجيلها. ولطبيعة المؤسسة وطبيعة المخرجات المطلوبة تأثير كبير على نوع البيانات التي يتم تجميعها وتسجيلها في النظام.
- ✓ **وحدة معالجة البيانات** :وتمثل الوسيلة المادية التي يتم من خلالها تحويل البيانات الأولية بحيث تكون قابلة للاستخدام، وقد تتم من خلال الحاسب أو من خلال تسجيل بالدفاتر المحاسبية .[1]
- ✓ **وحدة تخزين البيانات أو المعلومات:**سواء البيانات أو المعلومات المحاسبية، فهي في حاجة إلى تخزين على شكل ملفات آلية أو ملفات يدوية، ليستعملها المحاسب في حالة المساءلة أو المراجعة أو عند المقارنة بين نتائج عدة دورات

[1]- عبد المقصود دبيان ،كمال الدين مصطفى الدهراوي ،ناصر نور الدين عبد اللطيف ، **أساسيات نظم المعلومات المحاسبية** ،جامعة الإسكندرية ، كلية التجارة ،2005 ص: 74 .

✓ **وحدة نشر وتوزيع المعلومات** :تزودنا هذه الوحدة بمختلف مخرجات نظام المعلومات المحاسبي كالقوائم المالية، والجداول الملحقة وتقارير التكاليف لتستعملها الأطراف الخارجية كإدارة الضرائب مثالً والأطراف الداخلية كالمسيرين مثلا

✓ **وحدة التغذية العكسية:** مثل التكاليف المعيارية في النظام الجزئي للمحاسبة التحليلية.[1]

ثانيا: وظائف نظام المعلومات المحاسبي

يؤدي النظام المحاسبي مجموعة من الوظائف ضمن المنظمة ، تتلخص الوظائف الرئيسية في الأربعة التالية :[2]

❖ **تجميع بيانات العمليات بواسطة الوثائق الأصلية:**تشمل هذه المرحلة التي يطلق عليها عملية إدخال البيانات الحصول على البيانات من نظام العمليات، وتسجيل هذه البيانات في المستندات والوثائق الملائمة، التحقق من صحة البيانات وتسجيلها على المستندات، التأكد من شمولية المستندات وكمالها.

يقوم النظام المحاسبي باستلام المستندات الأساسية الناجمة عن نظام العمليات مثل الفاتورة ، وعبر مجموعة من الإجراءات يتم التأكد من صحة هذه البيانات والمستندات ، على الرغم من إمكانية تسجيل البيانات المتعلقة بأنشطة العمليات على أوراق فارغة في الدفاتر إلا أن الرقابة والدقة الأفضل تتحقق عند استخدام نماذج خاصة للتسجيل تسمى الوثائق الأصلية ويؤدي الترقيم المسبق لكل مستند أو وثيقة إلى تحسين الرقابة على مجموعة بيانات كما يسهل عملية إثبات تسجيل كل تلك العمليات وعدم إغفال أي منها .[3]

❖ **عمليات المعالجة** : يقصد بها الإجراءات أو الخطوات الواجب تنفيذها لتحويل المدخلات ،ممثلة في بيانات الخام إلى منتج نهائي هو المعلومات،وفيما يلي بعض من هذه الإجراءات[4]

ـ تصنيف المستندات التي تم الحصول عليها وفق المعايير المحددة مسبقا مثل ملف فواتير المبيعات، وكذا تقسيم البيانات المجمعة إلى أقسام محددة مقدما .

---

[1]ـ برهان صبا الحلو، اثر **استخدام نظام وتكنولوجيا المعلومات على الخدمات المصرفية المتكاملة في البنوك الأردنية من منظور القيادات المصرفية**، رسالة ماجستير، جامعة آل البيت، الأردن، ص: 38.

[2]ـ محمد يوسف الحناوي **نظم المعلومات المحاسبية** ، دار وائل للنشر ،الأردن ،2001 ، ص60 .

[3]ـ قاسم إبراهيم الحوبيتي ، زياد هاشم السقا ، **نظم المعلومات المحاسبية** ، وحدة الحدباء للطباعة والنشر ، جامعة الموصل ، العراق ،2003 ،ص 14 .

[4]ـ نضال محمود الرمحي ،زياد عبد الحليم الذيبة ، **نظم المعلومات المحاسبية** ،دار المسيرة ، عمان ،2011 ،20 .

ـ نقل محتوى المستندات إلى مستندات أخرى مثل إعداد أمر الصرف .

ـ ترحيل محتوى الوثائق والمستندات إلى سجلات المحاسبية الملائمة .

ـ إجراء مجموعة العمليات الحسابية على البيانات بغرض حساب الأرصدة .

ـ أجراء بعض عمليات المقارنة بين محتوى السجلات المختلفة للتأكد من صحة التسجيل والترحيل إلى السجلات المختلفة ، وكذا إجراء التحليلات اللازمة مثل تحليل اتجاه المبيعات ككل أو حسب الأصناف المباعة .

يعتبر نشاط معالجة البيانات هو جوهر نظام المعلومات ،حيث ينطوي على تحويل البيانات الخام إلى معلومات قابلة للاستخدام ، فالمخرجات تعتمد على كل من المعالجة والمدخلات .[1]

❖ **توليد المعلومات:** الوظيفة الثالثة لنظام المعلومات المحاسبي هي :

ـ توفير المعلومات المفيدة للإدارة لاتخاذ القرارات للمستفدين الخارجيين ففي الأنظمة اليدوية يتم تأمين تلك المعلومات على شكل تقارير تصنف في فئتين رئيستين القوائم المالية والتقارير الإدارية .

ـ مراقبة البيانات أي تأمين رقابة فعالة على الأصول والبيانات وذلك لتحقيق ثلاثة أهداف رئيسية وهي:

. حراسة البيانات وحمايتها بوصفها أحد أصول المؤسسة .

. التأكد من أن البيانات التي يتم الاحتفاظ بها صحيحة وكاملة .

. تأكيد الثقة بالمعلومات المنتجة من خلال النظام .

. حماية أصول المؤسسة وبياناتها .

تستخدم المنظمات مجموعة من الإجراءات لتحقيق رقابة داخلية فعالة على العمليات ضمن المنظمة وذلك بغية تحقيق الأهداف السابقة ، ومن أهم هذه الإجراءات :

ـ التحديد المسبق للصلاحيات والمسؤوليات عن تنفيذ الأعمال والأنشطة .

ـ الفصل بين الوظائف ذات العلاقة ببعضها .

ـ تأمين التوثيق الكافي والملائم لكل الفعاليات والأنشطة .

ـ التقويم المستقل للأداء في مختلف الوحدات التنظيمية داخل المنظمة .

---

[1]ـ كمال السيد غراب ،وفادية محمد الحجازي ، **نظم المعلومات الإدارية** ، مدخل إداري ، الإشعاع للطباعة والنشر والتوزيع ، مصر :1999 ،ص 100 .

تهدف الرقابة على البيانات إلى التأكد من حماية أصول المنظمة من المخاطر ، والتأكد من صحة البيانات المسجلة ودقتها ، لذلك تشمل عمليات الرقابة على البيانات ،الرقابة على المدخلات والمعالجة والمخرجات .

للنظام المحاسبي القدرة على توفير البيانات والمعلومات الضرورية وتقديمها للإدارة لمساعدتها في اتخاذ القرارات السليمة وفي الوقت المناسب .[1]

المطلب الثالث : خصائص وأهداف نظام المعلومات المحاسبي

يجب أن يتصف نظام المعلومات المحاسبي بمجموعة من الخصائص حتى يحقق الأهداف المرجوة منه.

أولا :خصائص نظام المعلومات المحاسبي

يتحقق هدف المحاسبة الرئيسي عند نجاحها بتزويد مستخدمي البيانات المالية بمعلومات مفيدة لهم في اتخاذ قرارات اقتصادية رشيدة ، وحتى تنجح في ذلك لابد أن تتوافر في هذه المعلومات مجموعة من الصفات والخصائص ، ويمكن مناقشة أهم هذه الخصائص التي يطلق عليها الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية من خلال استعراض هذه الخصائص وفقا لمعايير المحاسبة الدولية .

تم اعتماد إطار إعداد وعرض البيانات المالية من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية في عام 1988 ، وقد تضمن هذا الإطار الخصائص النوعية للبيانات المالية ، ونشير إلى أن الخصائص النوعية هي صفات تجعل المعلومات المعروضة في البيانات المالية مفيدة للمستخدمين وهي على النحو التالي :[2]

❖ **القابلية للفهم** :يفترض أن لدى المستخدمين مستوى معقول من المعرفة في الأعمال والنشاطات الاقتصادية والمحاسبة ، وأن لديهم الرغبة في دراسة المعلومات بقدر معقول من العناية ، ومهما يكن فإنه يجب عدم استبعاد المعلومات حول المسائل المعقدة التي يجب أن تتضمنها البيانات المالية

[1]- صلاح الدين حسن السيسي ، **الموسوعة العلمية العملية الجزء 2**، مجموعة النيل العربية ،القاهرة ،2011، ص26

[2]- محمد أبو نصار وجمعة حميدات ، **معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية** ،دار وائل للنشر ، الأردن ،2009 ،ص،ص،8،7 .

اعتمادا على أنه من الصعب جدا فهمها من قبل بعض المستخدمين ، مادامت هذه المعلومات ملائمة لحاجات صانعي القرارات الاقتصادية .[1]

❖ **الملائمة** : يجب أن تكون المعلومات ملائمة لحاجات متخذي القرارات ، وتمتلك المعلومات خاصية الملائمة عندما تؤثر على القرارات الاقتصادية للمستخدمين لمساعدتهم في تقييم الأحداث الماضية والحاضرة والمستقبلية ، أو تأكيد تقييماتهم الماضية أو تصحيحها ، وبالتالي تخفض من حالة عدم التأكد من الأحداث المستقبلية .وحتى تكون المعلومات ملائمة لابد من أن تتوافر فيها الخواص التالية :

ـ **القدرة على التنبؤ** : أي قدرة هذه المعلومات على التنبؤ بالأحداث المستقبلية .

ـ **التوقيت المناسب** : وهي حصول متخذ القرار على المعلومات في الوقت المناسب ، القدرة على بيان قيمة ردود الفعل اتجاه توقعات والتنبؤات السابقة أي التغذية العكسية .

❖ **الموثوقية** : وتعني أن تكون المعلومات دقيقة ممثلة بصدق لما يجد ربها أن تمثلها به بعيدة عن أي تحيز ولا تتأثر بالأحكام الشخصية للقائمين على إعدادها وتتضمن صفة الموثوقية صفات فرعية مثل : التمثيل الصادق ، أن الصدق في تمثيل المعلومات المحاسبية للواقع العملي الذي يعكس الأحداث الاقتصادية والمعاملات المالية التي تمارسها الوحدة الاقتصادية يعد معيارا أساسيا .يجب على مراجع الحسابات الالتزام به عند تقديمه لتقريره النهائي .[2]

ثانيا : أهداف نظام المعلومات المحاسبي

يهدف هذا النظام إلى توفير المعلومات المحاسبية اللازمة التي تساعد في تلبية احتياجات المستخدمين سواء الداخليين أو الخارجيين، والتي تمثل مخرجات النظام في صورة تقارير محاسبية بحيث تكون هذه التقارير ذات أهمية كبيرة في اتخاذ القرارات ويوفر الكثير من المدخلات للنظم الفرعية المعتمدة على الحاسب لذا يجب أن تتوافر في بياناته وتقاريره الدقة في الإعداد والنتائج وأن تقدم التقارير في الوقت المناسب.[3]

كم يجب أن تتناسب تكلفة النظام وتكلفة إنتاج بياناته مع الأهداف المطلوبة.

ويهدف نظام المعلومات المحاسبية بصفة عامة إلى تحقيق أربع أهداف رئيسية هي :

---

[1]ـ ايهاب خالد عشماوي ،**إعداد القوائم المالية في إطار معايير المحاسبة والمفاهيم** ،جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية ،العدد 23 سبتمبر 2004 ، ص 29 .

[2]ـ طلال الججاوي وسالم الزوبعي ، **القياس المحاسبي ومحدداته** ، دار اليازوري العلمية ،2014 ، ص،ص:200،199.

[3]ـ هشام أحمد عطية ،**نظم المعلومات المحاسبية** ،الدار الجامعية ،الاسكندرية ،2000 ،ص،ص:35،34 .

❖ توفير معلومات عن أوجه نشاط الوحدة ونتائج أعمالها والمركز المالي خلال فترة معينة وتفيد هذه المعلومات كل من أصحاب رأس المال والإدارة والأطراف الخارجية مثل المستثمرين والمقرضين وجهات الرقابة المختلفة

❖ توفير المعلومات اللازمة للإدارة للقيام بوظائف التخطيط والرقابة وتقييم الأداء واتخاذ القرارات

❖ حماية أموال الوحدة والرقابة عليها، فعن طريق إتباع الإجراءات والتعليمات التي تحكم تسجيل بيانات الوحدةً ، ومن خلال المعلومات التي يوفرها النظام تتمكن الإدارة من متابعة ومراقبة نشاط العاملين، كما ومعالجتها محاسبيا يتمكن أصحاب الوحدة من متابعة ومراقبة نشاط الإدارة وتقييم كفاءته و الاطمئنان على سير كافة أوجه النشاط بالوحدة

❖ المحافظة على المعلومات المدونة بشكل ثابت ومفهوم لدى مختلف العاملين بحقل المحاسبة.[1]

المطلب الرابع: تصنيفات نظام المعلومات المحاسبي

يتم تصنيف نظام المعلومات المحاسبي وفقا للمعايير المتبعة في التصنيف للأنظمة المحاسبية وهي كالتالي:

1- **تصنيف الأنظمة المحاسبية وفقا لطبيعة النشاط:**تنقسم المؤسسة الاقتصادية بصفة عامة إلى مؤسسات تجارية وصناعية وخدمية ونشاط كل منها يختلف عن الأخرى بحسب اختلاف طبيعة النشاط والوظائف، ويترتب عن هذا الاختلاف في النشاط اختلاف الطرق والأسس المحاسبية المستخدمة بما يتوافق مع طبيعة النشاط مما يسمح بتوفير المعلومات الملائمة لاتخاذ القرارات في هذا النوع من النشاط.

2- **تصنيف الأنظمة المحاسبية وفقا لكيفية أداء العمل المحاسبي** :ترتبط كيفية أداء العمل المحاسبي حسب طريقة أداء هذا العمل، وتصنف إلى طريقتين:

2-1 **الطريقة اليدوية:** وهي اقتصار أداء العمل المحاسبي على الأداء البشري كليا،أو بنسبة كبيرة.

2-2 **الطريقة الآلية:** ويكون نظام المعلومات المحاسبي يعتمد بصفة كبيرة على الحاسب الآلي وذلك عن طريق التقنيات و البرمجيات المستعملة التي تؤدي إلى سرعة الأداء والتخزين.

[1] السيد عبد المقصود بيان،" **تصميم النظام المحاسبي**"، مؤسسة الشباب للنشر والتوزيع، الإسكندرية، 1987 ص،ص :11 ،12 .

3- تصنيف الأنظمة المحاسبية على أساس نطاق النشاط :يمكن تقسيم المؤسسات الاقتصادية التي تزاول نشاطها في الدولة إلى مايلي :1

- مؤسسات مستقلة تعمل في إطار الدولة وليس لها فروع أجنبية.
- مؤسسات متعددة الجنسيات لها فروع في دول أجنبية ولها مركز رئيسي في دولة ما.

4- **تصنيف الأنظمة المحاسبية وفقا للتدخل الحكومي في الممارسة الاقتصادية** : يؤثر التدخل الحكومي بلا شك سواء أكان ذلك جزئيا أو كليا على الممارسات المحاسبية من حيث السجلات والبيانات الواردة، ويتمثل التدخل الحكومي في الممارسات المحاسبية في إصدار التوصيات بإتباع طرق محاسبية معينة، فنجد أن نظام المعلومات المحاسبي المتبع يتأثر مباشرة بمستوى التدخل الحكومي وهذا باختلاف النظام المتبع من طرف الدولة سواء رأسمالي أو اشتراكي.2

[1]- -قاسم إبراهيم الحوبيتي،زياد هاشم يحي السقا،: **نظام المعلومات المحاسبية** وحدة الحدباء للطباعة والنشر كلية الحدباء الموصل العراق 2003،ص،ص:66 .68.

[2]- عبد اللطيف محمد حمزة، **النظم المحاسبية**، الدار الجماهيرية للنشر والتوزيع، ليبيا، 2000، ص: 34.

المبحث الثاني:تصميم نظام المعلومات المحاسبي

إن بناء أو تصميم نظام المعلومات المحاسبي يعتبر من أهم العمليات في دورة تطوير هذا الأخير ، ويعتبر التصميم هو البديل الذي يتناسب مع ظروف وإمكانيات المؤسسة ، وتعد مرحلة التصميم هي المرحلة التي تحدد التجهيزات والبرمجيات الضرورية للنظام المراد تصميمه كما يحاول التصميم الفعال للنظام تصحيح نقاط الضعف والمشاكل الموجودة في النظام الحالي والتي أدت إلى ظهور الحاجة إلى تطويره ، وبالتالي فان مصمم نظام المعلومات المحاسبي يتناول تلبية المتطلبات الخاصة بنظام المعلومات المحاسبي ومستخدميه .

المطلب الأول : سياسات والعوامل المؤثرة في نظام المعلومات المحاسبي

هناك عدة سياسات يجب الإلمام بها في تصميم نظام معلومات محاسبي هذا لتأكد من نجاحه، مع مراعاة العوامل المهمة والمؤثرة على النظام.

أولا : مفهوم تصميم نظام المعلومات المحاسبي

تصميم النظم يعد المرحلة التي تلي مرحلة التحليل ، وتعد مخرجات مرحلة التحليل دائما مدخلات مرحلة التصميم .

1- تعني عملية التصميم ترتيب الأجزاء والمكونات والنظم الفرعية في هيكل المتكامل وبطريقة تساهم في تحقيق الأهداف المشتركة للنظام .[1]

2- يقصد بمرحلة التصميم تحديد المعالجات والبيانات المطلوبة من النظام الجديد وتحديد الأنواع المتخصصة من التجهيزات والبرمجيات اللازمة للنظام المراد تصميمه.[2]

كما يعرف التصميم بأنه كل الإجراءات العملية الملموسة لتركيب وبناء نظام بمواصفات و وظائف محددة باستخدام النماذج والمعرفة التقنية والبرامج والأساليب الفنية الضرورية ، وتهدف مرحلة التصميم إلى تنفيذ الأنشطة والفعاليات الآتية :[3]

- ـ البدء بتحديد التصميم المنطقي للنظام وفقا لعمليات التحليل .
- تحديد المواصفات التشغيلية للأجهزة المطلوبة لعملية الحوسبة .

---

[1]ـ محمود محمود السجاعي ،**تحليل وتصميم النظم المحاسبية** ،المكتبة العصرية ،مصر ،2010،ص ص: 200،199 .
[2]ـ فايز النجار ، **نظم المعلومات الإدارية**، دار حامد للنشر والتوزيع ،عمان ،2007 ،ص: 316 .
[3]ـ محمد الصيرفي ، **تحليل وتصميم النظام** ،مؤسسة حورس الدولية للنشر والتوزيع ، الإسكندرية ،2006 ،ص:131 .

- اختيار وبناء الخوارزميات المناسبة وتمثيل مراحل التصميم بواسطتها .
- تحديد مواصفات الحزم البرمجية المناسبة لعملية الحوسبة .
- تحديد احتياجات المستفيدين من النظام واستيعابها في التصاميم الأساسية .
- استكمال مستلزمات تصميم نظام المعلومات.
- تحديد القيود المادية والتقنية والتنظيمية المفروضة على النظام .
- وضع المواصفات العامة للمخرجات بناء على متطلبات المستفيدين .
- تنظيم وجدولة وتصميم نماذج البيانات المطلوبة .
- تحديد نوع العمليات المطلوبة على البيانات وتحديد مواصفاتها عند التنفيذ .
- تنظيم وجدولة وتصميم نماذج المدخلات و وضع مواصفات عامة لها .
- تنظيم وجدولة المعلومات المطلوب إنتاجها.

3- يقصد به أيضا عملية وضع خطة لترتيب أجزاء النظام في شكل متكامل يفي بالأهداف المطلوب تحقيقها ،بحيث تتضمن هذه الخطة الكيفية التي يتم بها ترتيب الأجهزة وكيفية استخدامها وكذا مدى إمكانية تحقيق التنسيق بين الأنشطة وإجراءات التشغيل .

ويهدف تصميم نظام المعلومات إلى :

- استخدام أفضل للطاقة البشرية والآلات والمعدات بأقصى طاقة ممكنة .
- استخدام أحث الأساليب في انجاز الأعمال .
- الاستفادة من الموارد المتاحة بأقصى درجة ممكنة .
- الاستفادة من المخصصات المالية بشكل فعال في خدمة أهداف المؤسسة .
- البحث عن استخدامات متعددة للبيانات والمعلومات .

ومما سبق يمكن تعريف عملية تصميم نظام المعلومات على أنها الخطة أو الاستراتيجي المتبعة من طرف مصممي النظام التي تهدف إلى تركيب مختلف أجزاء النظام بطريقة متناسقة ومترابطة تسمح ببناء أو استحداث نظام جديد كليا أو جزئيا ، يهدف إلى توفير المعلومات المناسبة في الوقت المناسب وبالكيفية المطلوبة أفضل من النظام القديم ، كما يهدف إلى تحقيق الجدوى الاقتصادية من حيث معالجة البيانات وإنتاج المعلومات [1]

[1]- عثمان الكيلاني و آخرون ، **مدخل الى نظم المعلومات الإدارية** ،دار المناهج ،عمان ،2000 ،ص: 172 .

ثانيا : سياسات تصميم نظام المعلومات المحاسبي

لضمان نجاح تصميم نظام المعلومات المحاسبي ، يجب الاهتمام بمجموعة من السياسات الإدارية لضمان نجاح هذا التصميم لتحقيق الأهداف المسطرة ومن هذه السياسات :[1]

- ✓ **سياسة التوازن الفني بين النظم** :يجب مراعاة الاهتمام بإحداث التوازن بين الاحتياجات العامة لنظم المعلومات جميعها وبين ما يحتاجه نظام المعلومات المحاسبي المراد تصميمه ، من أجل تقليل الفجوات الفنية بين هذه النظم ، لأنها تؤدي الى عدم توافق النظم مع بعضها البعض .

ولضمان هذا التوافق فإنه يجب أن يكون هناك مرجعية فنية مركزية ،تأخذ على عاتقها اتخاذ القرارات المتعلقة بالمعايير الفنية ، للنظم كلها في المؤسسة ، و أن تكون ملمة بكل ما يخص نظم المعلومات المتوافرة .

- ✓ **سياسة التوازن التقني** :عندما يتم تقييم معدات النظام وبرمجياته ،فإنه يجب أن يتم تقييمها أيضا كأحد العناصر في النظام الكلي ، فلو تم تحديث الأجهزة المستخدمة في نظام المعلومات المحاسبي فقط فإن ذلك قد لا يعود بالفائدة المرجوة إذا بقيت الأنظمة الفرعية الأخرى تستخدم البرمجيات والأجهزة القديمة نفسها .
- ✓ **سياسة التكاليف** :لا تقتصر تكاليف نظم المعلومات على تكاليف اقتناء المعدات والبرمجيات فقط ، بل تشمل أيضا تكاليف تركيب الأجهزة وربطها للشبكة ، وتكاليف تدريب المستخدمين ودعمهم وغيرها .....الخ .
- ✓ **نظم معلومات قابلة للإدامة** : تصمم معظم نظم المعلومات كي تكون صالحة للاستخدام لعدة سنوات ، لذا يجب أن تكون قابلة للإدامة حتى في حالة عم وجود الأشخاص الذين قاموا ببنائها ، وهذا يتطلب أن يكون النظام محكم البناء ، إضافة إلى ضرورة توثيق جميع التعديلات التي أجريت عليه .علما أنه من الأفضل تقسيم الأنظمة إلى وحدات ،لتسهيل عمليات الصيانة والتطوير والمتابعة
- ✓ **إدراك أهمية العنصر البشري**:قد تفشل نظم المعلومات حتى لو تم إعدادها بصورة جيدة، إذا أهمل العنصر البشري، أو لم يقم بالدور المنوط به بالكفاءة المطلوبة، فالنظام لا ينجح دون وجود أشخاص مؤهلين يدركون آليته وأهميته.

[1] - قاسم إبراهيم الحوبيتي،زياد هاشم يحي السقا،، مرجع سابق ذكره ،ص:139.

✓ **دعم الجانب الفني وإدارته** :يشكل إهمال الجوانب الفنية للنظام ،مثل عدم متابعة قواعد البيانات وعدم حل المشكلات التي تطرأ عليها جراء الحمل الزائد ،أو جراء أخطاء المستخدمين ، خطرا على أداء النظام ،حيث يجب أن تخطط الإدارة للنظام وتدعمه فنيا بوجود جهة فنية مختصة لضمان نجاح النظام،وبعد هذا العامل (العامل الفني) من عوامل النجاح الحرجة لنظام المعلومات .[1]

ثالثا : العوامل المؤثرة في عملية تصميم نظام المعلومات المحاسبي

عند الشروع في عملية التحول من النظام القديم إلى النظام الجديد و أثناء تنفيذ عمليات التصميم يجب مراعاة جملة من الأمور المهمة التي يتوقع لها أن تؤثر في نجاح هذه العملية خاصة إذا كان هذا النظام مبني على عناصر التكنولوجيا .ومن أهم هذه العوامل : [2]

1. **المرونة** : يجب أن تسمح التصاميم بإجراء التعديلات المستقبلية ، واستيعابها في مختلف مراحل التطور والبناء والتشغيل كما يجب أن يسمح النظام بالتغيير بأدنى قدر ممكن من المشاكل ويتم ذلك بالأخذ بالحسبان بعض الاحتمالات المؤكدة مثل نمو المؤسسة ،تغير الخدمة أو المنتجات ،...الخ .
2. **البساطة** : الحرص على تصميم نظام يكون بسيط في مكوناته وبرمجياته وطرق تشغيله على ألا تؤثر هذه البساطة في الأداء العام للنظام ،فالنظام البسيط هو أفضل في كل الأحوال من النظام المعقد و أكثر استجابة وتقبلا من قبل المستفيدين .
3. **الملائمة** : ملائمة النظام لحاجات ومتطلبات المستفيد النهائي مع مراعاة القيود الإدارية والتنظيمية والبيانية .
4. **سهولة التشغيل والاستخدام** : يجب مراعاة مستويات وخبرات المستفيدين في تصميم واجهات النظام التي يراعى فيها السهولة والقدرة على توفير المساعدة والنجدة أينما احتاج لها المستفيد .
5. **الكفاءة التشغيلية** : من المهم أن يعمل النظام بكفاءة عالية وبكلفة محدودة و أن يتمتع بقدرة على تنفيذ الوظائف بسرعة ودقة عاليتين .
6. **الأمان والحماية** : واحدة من أهم عوامل نجاح النظم ،توفر الوسائل المادية والبرمجية اللازمة لضمان الحماية الكاملة لملفات النظام وبياناته من العبث المقصود وغير المقصود بشرط ألا تفرض هذه الإجراءات قيود إضافية على استخدام النظام من قبل المستفيدين بحرية تامة .

---

[1]- قاسم محمد ابراهيم ،زيد يحي السقا ،مرجع سابق ذكره ،ص139 .

[2]- أحمد حسين علي حسين ، **دليلك في تحليل وتصميم النظم** ،دار الجامعية ، الإسكندرية ،2006 ،ص212 .

المطلب الثاني : مناهج تصميم نظام المعلومات المحاسبية

نظرا لأهمية نظام المعلومات المحاسبي ظهرت عدة مناهج تبين كيفية تصميم نظام المعلومات المحاسبي بطريقة تمكن هذا النظام من تحقيق أهداف المؤسسة.[1]

و يعرف المنهج بأنه : الطريق المؤدي إلى الكشف عن الحقيقة في العلوم بواسطة طائفة من القواعد العامة التي تهيمن على سير العقل وتحدد عملياته حتى يصل إلى نتيجة معلومة.

وعليه ، فإن منهج تصميم نظام المعلومات المحاسبية هو : أسلوب علمي يعتمد على قواعد وإجراءات معينة في تنظيم العلاقة بين عناصر وأجزاء النظام بهدف المساعدة في تقديم المعلومات الخاصة بحل المشكلات في المؤسسة.

وقد تعددت المناهج المتبعة في تصميم نظام المعلومات المحاسبية على مستوى الوحدة الاقتصادية اعتمادًا على عدة عوامل أهمها:[2].

- ✓ حجم الوحدة الاقتصادية ، من حيث العمليات الاقتصادية التي تحدث فيها يوميًا ، وما ينتج عنها من زيادة في كمية البيانات التي ينبغي تشغيلها وإنتاجها كمعلومات في صورة تقارير وقوائم مالية بالكمية المناسبة وفي الوقت المناسب.
- ✓ طبيعة العلاقات التنظيمية السائدة في الوحدة الاقتصادية ، من حيث تعدد وتنوع الوظائف والمستويات الإدارية وعلاقاتها الأفقية والرأسية مع بعضها البعض .
- ✓ إمكانيات الوحدة الاقتصادية المادية والبشرية ،من حيث تطبيق أي من المناهج
- ✓ شكل نظام المعلومات المحاسبية المرغوب تصميمه.

وتأسيسًا على ذلك ، فإن تصميم نظام المعلومات المحاسبية يعتمد على المنهج الذي يتبع في تصميم نظام المعلومات الأخرى في الوحدة الاقتصادية.

---

[1]- أحمد رجب عبد العالي و آخرين، **الأنظمة والمشكلات المحاسبية**، الدار الجامعة، الإسكندرية، 2003، ص،14.

[2] - قاسم إبراهيم الحوبيتي،زياد هاشم يحي السقا ،مرجع سابق ذكره،ص:134.

❖ **المناهج التقليدية**

وهي المناهج التي كانت تتبع منذ فترة طويلة في تصميم نظم المعلومات وتشمل[1] :

1- **منهج وظائف الوحدة الاقتصادية.**

وهو يعتمد على أساس تصميم نظام معلومات لكل وظيفة من الوظائف التي تمارس في الوحدة الاقتصادية.ويتم تجهيز المعلومات لكل نظام معلومات خاص بوظيفة معينة بمعزل عن نظم المعلومات الأخرى الخاصة بوظائف أخرى.

وتعتبر النظم المصممة بمثابة نظم معلومات رسمية تعمل وفق برامج وإجراءات معينة وبصورة مستمرة . وعليه، يتم تصميم نظام المعلومات المحاسبية كنظام رسمي في الوحدة الاقتصادية يقوم بإنتاج كل من: قوائم الدخل والمركز المالي وكشوف الأجور وتقارير المشتريات والمبيعات النقدية والمقبوضات والمدفوعات.....الخ.

ويلاحظ عند إتباع هذا المنهج انه يؤدي إلى حدوث ازدواج في تقديم المعلومات حسب الوظائف المتعددة نتيجة انعدام الترابط

والتنسيق وعمليات التبادل بين النظم الفرعية مع بعضها البعض، مثلا : معلومات تكاليف الشراء التي يقدمها نظام المعلومات الخاص بوظيفة الشراء نظام المشتريات والتخزين، ويمكن أن يقدمها نظام المعلومات الخاص بوظيفة المحاسبة نظام المعلومات المحاسبية عن نفس العنصر المشترى ، وبما يعني أن نظم المعلومات التي تصمم وفق هذا المنهج هي نظم غير متكاملة أي منفصلة.

ويمكن تحاشي عملية الازدواج في تقديم المعلومات إذا ما توفرت الرغبة في تحقيق التكامل بين النظم الفرعية على المدى الطويل .ويتم ذلك بتصميم نظم فرعية صغيرة حسب الوظائف الرسمية في الوحدة الاقتصادية لخدمة الأهداف المرسومة لها في المدى القصير مع العمل على تجميع هذه النظم في إطار موحد في المدى الطويل (في المستقبل) بحيث تعمل مع بعضها البعض بصورة مترابطة ومتناسقة ذات علاقات إيجابية.

[1] ـ محمود محمود السجاعي ، مرجع سابق ذكره ،ص: 313 .

2- منهج المستويات الإدارية.[1]

يعتمد هذا المنهج على تحديد المعلومات المطلوبة من قبل المديرين أولا، حيث يتم سؤال المديرين أولا في كافة المستويات الإدارية عن المعلومات التي يحتاجونها وعليه يتم تجزئة الهيكل التنظيمي للوحدة الاقتصادية من أعلى إلى أسفل حسب المستويات الإدارية الموجودة والتي غالبًا ما تشمل ثلاث مستويات هي :

الإدارة العليا، الإدارة الوسطى، الإدارة التنفيذية.

وفي ضوء تحديد احتياجات الإدارة من المعلومات يتم تحديد النظم الفرعية للنظام المراد تصميمه.

ويؤخذ على هذا المنهج احتمال التركيز على احتياجات الإدارة العليا دون غيرها ، وبالتالي تصمم النظم الفرعية حسب تلك الاحتياجات فقط دون مراعاة احتياجات المستويات الأخرى بنفس الدرجة نظرًا لقوة سلطة الإدارة العليا واحتمال تعلق درجة الرضا عن النظم المصممة بدرجة رضاها وموافقتها.

3- منهج تجميع البيانات.[2]

يعتمد هذا المنهج على جمع أكبر قدر من البيانات كخطوة أولى في تصميم نظام المعلومات، وعلى أساس هذا التجميع يتم تصميم النظم الفرعية أيضًا ، وقد يستمر العمل بعملية التجميع بالتدرج حتى بعد تصميم النظام وتكوين ما يطلق عليه " بنك البيانات ." وتقوم فكرة بنوك البيانات على أن كل نظام فرعي يتم تصميمه في الوحدة الاقتصادية يستخدم قسمًا كبيراً من البيانات المشتركة بين جميع النظم الأخرى ، حيث تستخدم معظم البيانات بصورة مشتركة من قبل جميع النظم الفرعية الأخرى ، حيث تستخدم معظم البيانات بصورة مشتركة من قبل جميع النظم الفرعية للمعلومات ، ومن هنا تبرز ميزة بنوك البيانات وهي ضمان تكامل الأقسام والوظائف الأخرى ا لمختلفة في الوحدة وتلافي حدوث الازدواج التي يمكن أن تحدث بدون ذلك. إلا أن هناك عدد من المشكلات الأساسية التي تواجه استخدام هذا المنهج تتعلق بإمكانية التنسيق بين الأقسام والإدارات المختلفة وحاجة كل منها إلى درجة معينة من التفصيل اللازمة لعناصر البيانات التي يتم تجميعها.

[1] ـ محمود محمود السجاعي ، مرجع سابق ذكره ،ص: 313 .

[2] ـ قاسم إبراهيم الحوبيتي،زياد هاشم يحي السقا ،مرجع سابق ذكره،ص:142.

كذلك يؤخذ على هذا المنهج انه من الممكن تجميع الكثير من البيانات غير الضرورية والتي تكلف الوحدة الاقتصادية مبالغ كبيرة لا تحقق منها فائدة مبررة ، إضافة إلى كونه منهجًا نظريًا يصعب تطبيقه في الواقع العملي من حيث تجميع كافة البيانات أولا ثم البدء بعملية التصميم.

ومن خلال ما تقدم يمكن أن يلاحظ على المناهج التقليدية عند إتباعها في تصميم أي نظام للمعلومات على مستوى الوحدة الاقتصادية بما فيها نظام المعلومات المحاسبية أنها سوف تؤدي إلى عدم فاعليته وعدم كفاءته من حيث الآتي:

ـ إنها تركز اهتمامها على عنصر المدخلات دون المخرجات وبما يؤدي إلى عدم الاهتمام باحتياجات المستفيدين المختلفة عند تصميم نظام المعلومات ، وبما يعني أنها لا تفي بالمتطلبات السلوكية.

ـ إنها لا تؤدي إلى إنتاج معلومات مثلى ، حيث أن النظم الفرعية التي يتم تصميمها وفق المناهج التقليدية لا تعمل بصورة مترابطة ومتناسقة مما يخلق ازدواجا في العمل، إضافة إلى عدم تكامل المعلومات مع بعضها البعض ، وبما يؤدي إلى خلق قرارات لا تعتمد على البديل الأمثل ، وبما أنها لا تفي بالمتطلبات الإدارية.

ـ إنها تؤدي إلى ارتفاع تكاليف إنتاج المعلومات بدءًا من عملية الازدواج في العمل ومرورا بعملية تجميع اكبر قدر من البيانات غير الضرورية والتي ينتج عنها معلومات غير ضرورية أيضًا ، وبما يعني أنها لا تفي بالمتطلبات الاقتصادية.

❖ **المنهج الحديث " منهج النظم"**

يعتبر منهج النظم من المناهج الحديثة التي أمكن استخدامها في تصميم نظم المعلومات ، حيث انه يعتمد على النظرة الكلية والمتكاملة للوحدة الاقتصادية بشكل عام من خلال النظم الفرعية التي تتواجد فيها بهدف تحقيق الأهداف العامة التي تريدها.

ولما كان هدف أي نظام للمعلومات هو الوفاء بالاحتياجات المختلفة للوحدة الاقتصادية التي يعمل في نطاقها وتقديم الخدمة المطلوبة إلى الجهات التي يمكن أن تستفيد طرق تصميم نظام المعلومات المحاسبية وفق ا لمنهج النظم عند القيام بعملية تصميم نظام المعلومات المحاسبية يمكن لمصمم النظام اختيار إحدى الطريقتين الآتيتين :[1]

[1] ـ منتدى المحاسبين الجزائريين ،الموقع الإلكتروني :

http://mouhasaba.yoo7.com/t216-topic

ـ الطريقة التكاملية للتصميم .

ـ الطريقة الترابطية للتصميم .

وسوف نتناول كل منن هاتين الطريقتين مع توضيح مزايا وعيوب كل منها وإمكانية تطبيقها في الواقع العملي.

أولا :الطريقة التكاملية للتصميم

تقوم هذه الطريقة على دراسة كافة احتياجات المستويات الإدارية من البيانات وتوحيدها في قاعدة واحدة للبيانات ، حيث يتم تشغيل البيانات المدخلية المرتبطة بمختلف الأحداث الاقتصادية مرة واحدة وبصورة مركزية بمجرد وقوعها ، ثم العمل على تخزينها لحين الاحتياج إليها من قبل مستخدميها . وبذلك فإن السمة المميزة لهذه الطريقة تتمثل في مركزية تشغيل البيانات ووجود قاعدة واحدة لها بما يقتضى على الازدواجية والتضارب الذي قد نشأ عن غياب هذا التكامل . وقد حدا هذا بالبعض

إلى أن يطلق على هذه الطريقة بطريقة قاعدة البيانات والتي تعد بمثابة المستودع العام لجميع البيانات ذات القيمة بالنسبة لمستخدمي المعلومات والتي يتم تنظيمها بما يكفل توفير احتياجاتهم من البيانات وقت الحاجة إليها بيسر وسهولة.

ويتحقق ذلك من خلال نظام إدارة قاعدة البيانات والذي يعد جزء رئيسيًا من النظام التكاملي ويعمل على التوفيق بين الكيفية التي يتم بها تخزين واستعادة البيانات وتلك التي يستهدفها المستخدمون ليتمكنوا من الاستناد إليها في مباشرتهم لمهامهم.

ليس هذا فحسب بل إن نظام إدارة قاعدة البيانات يعد مسئولا عن تنظيم البيانات المدخلية في قاعدة البيانات ، وتحديثها ، وتشغيلها ،واستعادتها عند الاحتياج إليها.

وتجدر الإشارة إلى انه في ظل هذه الطريقة يتطلب الأمر ضرورة تنظيم البيانات بصورة تكفل توفير احتياجات كافة المستخدمين ودون قصر ذلك على فئة معينة منه وهذا يقوم على افتراض من مفاده مقدرة المستخدمين على أجزاء التعديلات المناسبة على البيانات التي تحويها القاعدة العامة للبيانات بما يكفل احتياجاتهم المختلفة[1].

[1] ـ منتدى المحاسبي الجزائريين، موقع الكتروني سابق ذكره.

الأركان التي ترتكز عليها الطريقة التكاملية للتصميم ترتكز هذه الطريقة على ركنين أساسيين مستوحين من مدخل النظم ويتمثلان في:

1. التماسك.

ووفقًا لركن التماسك فانه ينظر إلى النظام على انه بمثابة تجميع لمجموعة من العناصر أو الأجزاء التي يتم الربط فيما بينها في إطار متكامل . وهذا التجميع يتحقق من خلال النظر إلى المنظمة كوحدة وليس كأجزاء منفصلة ، وبالتالي فإن جميع الأنظمة الفرعية يجب أن تتكامل في نظام واحد للمعلومات ضمانًا لتلافي التضارب فيما بينهما.

ليس هذا فحسب بل أن الأمر يتطلب أثناء دراسة المشكلات التي تعاني منها المنظمة ، تمهيد اً للتوصل إلى الحلول الكفيلة بتلافيها ، أن يتم في إطار عام للمنظمة ككل وليس على مستوى كل من نشاطاتها الفرعية . حيث أن إغفال تلك النظرة الشاملة قد يؤدي إلى إيجاد الحلول الكفيلة بمعالجة المشكلات التي تعاني منها النشاطات الفرعية كل على حدة، إلا أنه قد تظهر مشكلات جديدة للنشاطات الأخرى أو للمنظمة ككل ، وقد تكون أكثر من حدة من المشكلات الأصلية. [1]

2. اتجاه التصميم من أعلى لأسفل.

وفقًا لهذا الركن ، وخلافًا لاتجاه التصميم في المدخل التقليدي ، فإن التصميم يبدأ من الأهداف العامة للمنظمة والتي تعد بمثابة المحور الذي تنطلق منه مختلف الإجراءات الكفيلة بتحقيقها . ويتميز اتجاه التصميم من أعلى إلى أسفل بأنه يؤدي إلى تصميم نظام كما يتميز هذا الاتجاه بالقضاء على أحد عيوب المدخل التقليدي والذي يتمثل في تحديد المستويات الإدارية الدنيا لنوع المعلومات التي ترفع إلى المستويات العليا والتي غالبًا ما تكون معلومات تجميعية عن أداء النشاطات المتكررة.

وبالإضافة إلى ما تقدم فإن التصميم من أعلى إلى أسفل يساعد في تحديد احتياجات المستويات الإدارية العليا أو لا من المعلومات ثم من خلالها يتم تحديد معلومات المستويات الأخرى واليت يجب أن تعمل على تحقيق أهداف المستويات الإدارية العليا والتي تمثل أهداف المنظمة[2].

[1]- محمود محمود السجاعي، مرجع سابق ذكره ،ص 226 .
[2]- محمد الصيرفي، مرجع سابق ذكره ص 140 .

ومن الطبيعي فإن إتباع المدخل التكاملي في التصميم يتطلب الكثير من المهارات الواجب توافرها في محللي الأنظمة، إضافة إلى المعرفة الواسعة بمختلف نشاطات المنظمة بما يكفل تدفق المعلومات بصورة غير متحيزة لأي منها وذلك لكافة المستويات الإدارية.

ويتم تصميم النظام وفقًا لهذه الطريقة من خلال فريق عمل يشمل على العديد من التخصصات ،منها تحليل وتصميم الأنظمة المحاسبية ،والإنتاج ، والتسويق ، وحتى يتسنى لهذا الفريق أداء مهامه بكفاءة وبما يخدم مختلف النشاطات ، فانه يجب أن يتبع تنظيم المستويات الإدارية العليا المباشرة.

❖ **الانتقادات الموجهة للطريقة التكاملية للتصميم:** يؤخذ على هذه الطريقة ارتفاع تكاليف المصاحبة له لما يستلزم من معدات تشغيل للمعلومات غاية في التعقيد وبما يؤدي إلى عدم كفاية الموارد المتاحة للكثير من المنظمات لتمويل مثل هذه الأنظمة.

كما أن إنشاء القاعدة العامة للبيانات يتطلب بصدد تصميم هذه القاعدة الاستعانة بالعناصر التي تتصف بالكفاءة في التنسيق بين مختلف الاحتياجات من المعلومات والعمل على توفيرها . ولهذا فإن البعض يرى أن الطريقة التكاملية للتصميم وفي ضوء اختلاف القرارات الإدارية وما تستلزمه من معلومات قد تختلف في خصائصها فإن ذلك يعني عدم واقعية الطريقة التكاملية في العمل على توفير احتياجات المستخدمين من المعلومات الملائمة.

وكما أوضحت إحدى الدراسات التي قامت بها الجمعية الوطنية الأمريكية للمحاسبين فإن هذه الطريقة تعد غير واقعية حتى بالنسبة للدول التي تعد رائدة في مجال تكنولوجيا المعلومات والتي يتوافر لدى منظماتها رؤوس أموال ضخمة وكوادر بشرية ذات مهارات عالية، ولذلك لا يحتمل انتشار تطبيق هذه الطريقة في المستقبل القريب[1].

ثانيا: الطريقة الترابطية للتصميم

نتيجة للانتقادات التي وجهت لكل من المدخل التقليدي ، والطريقة التكاملية للتصميم ، فقد ظهرت طريقة بديلة تجمع بين مزايا كل منهما وهي تعرف بالطريقة الترابطية . وتقوم هذه الطريقة على نفس الأركان التي تقوم عليها الطريقة التكاملية والمستوحاة أساسًا من مدخل النظم المشتملة في

1. اتجاه التصميم من أعلى إلى أسفل.

[1]- عبد المقصود دبيان، مرجع سابق ذكره ص ص:21،20.

2. التماسك.

ومفهوم اتجاه التصميم لا يختلف عما هو عليه في ظل الطريقة الترابطية، حيث يبدأ في ضوء الأهداف العامة للمنظمة وينتهي بالعمل على ربط مخرجات كافة الأنظمة الفرعية باحتياجات مختلف القرارات التي تتخذها المستويات الإدارية والتي تكفل تحقيق تلك الأهداف . غير انه خلافًا للطريقة التكاملية والتي بموجبها يتحقق التماسك من خلال مركزية تجهيز البيانات ووجود قاعدة واحدة لها، فإن ذلك التماسك وفقًا للطريقة ويتمثل الهدف من هذه الطريقة في ضمان الاستقلال النسبي للأنظمة الفرعية في إدخال بياناتها وتشغيلها وتحديثها واستبعادها مع الاحتفاظ بنوع من الترابط فيما بينها.

وهذا يعني أن هذه الطريقة تجمع بين مزايا كل من المدخل التقليدي والذي يقوم على اللامركزية، والطريقة التكاملية والتي تقوم على المركزية كنتيجة لاحتفاظ كل من الأنظمة الفرعية بقاعدة للبيانات خاصة بها تتفاعل مع الأنظمة الفرعية الأخرى من خلال شبكة اتصال.

ولهذا فانه يتم تصميم كل من الأنظمة الفرعية وفقًا لهذه الطريقة بصورة منفردة نظرا لصعوبة تصميم النظام الشامل كوحدة واحدة ، مع الأخذ في الاعتبار ضرورة تفاعل كل من الأنظمة الفرعية مع غيرها من الأنظمة . وهذا يعني انه وفقًا لهذه الطريقة يقوم كل نظام فرعي في الأنظمة المحاسبية بالتشغيل أو التجهيز الذاتي للمعلومات الخاصة به ، مع التفاعل مع غيره من الأنظمة الفرعية من خلال شبكة الاتصال ليستكمل احتياجاته من المعلومات لتكون له القدرة على تلبية احتياجات كافة مستويات المستخدمين من المعلومات[1].

المطلب الثالث:خطوات تصميم نظام المعلومات المحاسبية

بعد تحديد الجهة التي تقوم بتصميم نظام المعلومات المحاسبية، يتطلب الأمر من مصمم النظام القيام بالخطوات المتسلسلة الآتية:

الخطوة الأولى :المسح الميداني الشامل للوحدة الاقتصادية.

الخطوة الثانية :تصميم النظام الجديد.

الخطوة الثالثة :تطبيق النظام الجديد واختباره.

الخطوة الرابعة :التحول إلى النظام الجديد.

الخطوة الخامسة :تقييم النظام الجديد.

[1]- قاسم محمد إبراهيم ،زياد يحي السقا، مرجع سابق ذكره ،ص 146.

الخطوة السادسة :تقديم تقرير للإدارة.

الخطوة الأولى :المسح الميداني الشامل للوحدة الاقتصادية

يتطلب من مصمم النظام المعلومات المحاسبية ضرورة القيام بعملية المسح الميداني الشامل للوحدة الاقتصادية للتعرف على جملة أمور يمكن أن تساعده في تسهيل عملية التخطيط للنظام المقترح تصميمه، ومن هذه الأمور:

- طبيعة نشاط الوحدة الاقتصادية
- الهيكل القانوني للوحدة الاقتصادية
- الهيكل التنظيمي للوحدة الاقتصادية
- أهداف النظام
- تحديد المستفيدين من نظام المعلومات المحاسبية
- التأكد من المشكلات والاختناقات الموجودة ي النظام القائم.

الخطوة الثانية :تصميم النظام الجديد[1]

بعد حصول مصمم النظام على الموافقة الإدارة يمكنه أن يقوم بالإجراءات العملية التي تستلزمها عملية التصميم والتي سبق وأن وضع خطة عامة لها عند القيام بعملية المسح الميداني الشامل للوحدة الاقتصادية.

وقبل البدء الفعلي بعملية التصميم يجب على مصمم النظام أن يأخذ بنظر الاعتبار مجموعة من المبادئ أو المعايير التي تمثل أساسًا مهمًا تبنى عليه عملية تصميم النظام الجديد في سبيل الخروج بنظام جيد خال من المشكلات أو الاختناقات أو الصعوبات التي يمكن أن تتخلل عمله خلال عملية التنفيذ، ومن أهم هذه المبادئ أو المعايير الآتي:

- الجدوى الاقتصادية للنظام
- الملائمة
- إمكانية التطبيق

[1] - قاسم محمد إبراهيم ،زياد يحي السقا، مرجع سابق ذكره ،ص: 147.

ـ تكامل وت ا ربط عمليات الوحدة الاقتصادية

ـ السهولة والوضوح في النظام المصمم

ـ المرونة

الخطوة الثالثة :تطبيق النظام الجديد واختباره[1]

بعد الانتهاء من عملية تصميم النظام الجديد يقوم مصمم النظام بتطبيق واختبار الإجراءات الجديدة للتأكد من تحقيق أهداف المرسومة لها من أي صعوبات أو عقبات جوهرية وتتضمن عملية تطبيق النظام المصمم الجديد ضرورة القيام بمجموعة من الأنشطة الفرعية المتكاملة التي تشمل الآتي:

ـ وضع خطة تطبيق.

ـ نصب الأجهزة والمعدات اللازمة .

الخطوة الرابعة : التحول إلى النظام الجديد

بعد الانتهاء من الخطوة السابقة ، يقوم مصمم النظام بإعداد مستلزمات التحول من النظام القديم إلى النظام المصمم الجديد ،وذلك من خلال وضع خطة عملية وواقعية للتحول من نظام المعلومات القديم إلى نظام المعلومات الجديد تشتمل على تحديد المدخل المناسب للتحول وتطبيقه وتهيئة الظروف المناسبة لضمان تحقيق عملية التحول بنجاح وهناك عدة مداخل للتحول من النظام القديم إلى النظام الجديد يمكن لمصمم النظام اختيار أحدها وهي:

ـ مدخل التحول المباشر (الفوري)

ـ مدخل التحول المتوازي

ـ مدخل التحول التدريجي.

الخطوة الخامسة : تقييم النظام الجديد

بعد أن يتم التحول من النظام القديم إلى النظام الجديد بصورة كلية ، يقوم مصمم النظام بتحديد فترة زمنية مناسبة لمراقبة عمل وأداء النظام الجديد والإجابة عن كل الاستفسارات التي يمكن أن ترد بشأنه ومن خلال هذه المرحلة فأن مصمم النظام يمكن أن يقوم بتعديل بعض الإجراءات أو

[1]ـ بشادي محمد شوقي ،**المحاسبة ونظم المعلومات** ،دار النشر للطباعة ، عين الشمس القاهرة ،1995 ،ص 199 .

العمليات وفق ما يتناسب وطبيعة الأهداف المرسومة لعمل النظام الجديد في سبيل العمل على منع حدوث أي مشكلات أو اختناقات جديدة في عمل النظام.

الخطوة السادسة : تقديم تقرير للإدارة بعد الانتهاء من الخطوات السابقة : [1]

تكون مهمة مصمم النظام قد انتهت ، وعليه أن يقدم تقريرا نهائيا لعملية الإدارة ، حيث يتضمن هذا التقرير في الغالب ملخًا بالآتي:

ـ استعراضًا للعمل الذي قام به المصمم ، ودليلا مفصلا بالإجراءات المحاسبية الجديدة التي سوف تستخدم.

ـ قائمة بنماذج المستندات والدفاتر والتقارير والقوائم المالية التي يقتضي استخدامها وفقًا للنظام الجديد.

[1]- قاسم محمد إبراهيم ،زياد يحي السقا، مرجع سابق ذكره ،ص: 147.

المبحث الثالث : متطلبات نظام المعلومات المحاسبي

يهتم نظام المعلومات في أية مؤسسة اقتصادية في إنتاج وتقديم و توصيل المعلومات لكل الجهات التي يمكن أن تستخدمها وتستفيد منها ، سواء كانت هذه الجهات من داخل المؤسسة الاقتصادية أو من خارجها ، علاقة هذه الجهات بالمؤسسة الاقتصادية مباشرة أو غير مباشرة.

وما يمكن ملاحظته في هذا الصدد أن نظم المعلومات في بداياتها كانت تركز بالدرجة الأساس على الجهات الخارجية نتيجة اعتبارات قانونية على الأكثر، ولكن في الوقت الحاضر فإن التركيز قد ازداد نحو تقديم المعلومات لخدمة الجهات الداخلية فضلاً عن الجهات الخارجية نظراً لتعدد هذه الجهات وتشعب العلاقات التي يمكن أن تنشأ فيما بينها ، وكذلك حاجتها الأكثر إلى التقارير الدورية وغير الدورية واستخداماتها في العديد من القرارات التي يمكن أن تتخذ في داخل المؤسسة الاقتصادية.

لكي يمكن تطبيق النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإدارية، لا بد من تواجد بعض المتطلبات الأساسية، والتي يمكن أن تشمل أساسا على ما يلي:

المطلب الأول :الحاجة إلى نظام معلومات للمحاسبة الإدارية:[1]

يشير بعض الكتاب إلى أن ظهور المحاسبة الإدارية كان استجابة لحاجة الإدارة العلمية الحديثة إلى نوعية معينة من المعلومات المحاسبية اللازمة لأغراض التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات، وكذلك المساهمة بدور أكبر في حل المشكلات الإدارية التي يمكن أن تواجهها إدارة المؤسسة الاقتصادية، وعلى هذا الأساس أخذت توصف المحاسبة الإدارية بأنها امتزاج عملي بين المحاسبة والإدارة ، والعامل المشترك بينهما يتمثل في اتخاذ القرارات .ومن هنا يمكن النظر إلى المحاسبة الإدارية بوصفها نظاما للمعلومات يهتم بدراسة البيانات والمعلومات المحاسبية اللازمة للإدارة ،وكذلك البيانات والمعلومات الإدارية اللازمة للمحاسبة ، والعمل على دمج الاثنين مع ا في إطار عام ترتكز أركانه على احتياجات متخذ القرار من خلال الاعتماد على علاقات التنسيق والترابط والتكامل بين البيانات والمعلومات المحاسبية والإدارية التي يمكن أن تؤدي إلى تحقيق هدف متخذ القرار في ضوء الهدف العام للمؤسسة الاقتصادية ،وذلك من خلال اعتماد المحاسبة الإدارية

[1]- يحيى محمد أبو طالب، المحاسبة الإدارية **نظام للمعلومات في مجال التخطيط، الرقابة، اتخاذ القرارات**، مكتبة عين شمس القاهرة. 1985 .ص27.

في ذلك على مفهوم متطور وهو أن المحاسبة ليست وسيلة لخدمة إدارة المؤسسة الاقتصادية ،بل تتعاون معها وتنسق بين أساليب كلا منهما بهدف تحقيق أهداف المؤسسة الاقتصادية ،حيث أن كلا من المحاسبة والإدارة تعتبران وسيلتان تنفيذيتان لتحقيق أهداف المؤسسة الاقتصادية ككل ،ومن ثم يلزم التنسيق والتوفيق بين الأساليب العلمية لكل منهما لتحقيق ذلك ، وهكذا فإن وجود نظام معلومات للمحاسبة الإدارية سوف يسهم بدرجة أساسية وكبيرة في تحقيق أهداف النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإدارية وذلك من خلال الاعتماد على مقومات المحاسبة الإدارية التي تشمل كلا من النظام المحاسبي المالي ،النظام المحاسبي للتكاليف ،نظام الرقابة الداخلية ،وتستخدم أساليب تحليل خاصة اقتصادية وإدارية وإحصائية وسلوكية ،وتهتم بالأحداث المالية وغير المالية، التاريخية والآنية والمستقبلية ،ومتابعتها وتقييمها وبما يؤدي إلى تحقيق أهداف المؤسسة الاقتصادية من خلال ترشيد الإدارة نحو اتخاذ القرارات اللازمة.

المطلب الثاني :وجود قاعدة بيانات مركزية:

تعرف قاعدة البيانات على أنها: "ملف أو مجموعة من الملفات المترابطة منطقياً، منظمة بطريقة تقلل أو تمنع تكرار بياناتها وتجعلها متاحة لتطبيقات النظام المختلفة ،وتسمح للعديد من المستفيدين بالتعامل معها بكفاءة ويسر[1] إلى أهمية وجود قاعدة بيانات واسعة وموحدة مركزية نتيجة حاجة المؤسسات الاقتصادية ويشير إلى دمج وتكامل كافة وظائفها وفقاً للنظرة المعاصرة وبذلك فإن هذا لحاجة سوف تزداد من خلال النظرة المتطورة لضرورة تكامل نظم المعلومات والتي يمثل النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية .والإدارية أحد أهم مجالاتها[2] وعليه، فإن الحاجة إلى وجود قاعدة بيانات مركزية يعتمد عليها النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإدارية سوف يساهم في:

1. تحديد ماهية البيانات التي يمكن التعامل معها من تجميع وتخزين واسترجاع على وفق ما يمكن أن يحتاجها لمستفيد من متخذي القرار بالدرجة الأساس.
2. إمكانية مراقبة كافة الملفات التشغيلية الخاصة بكل نظام فرعي ،وبما يؤدي إلى منع وتقليل حالات التكرار في البيانات والتي يمكن أن يشترك فيها أكثر من نظام فرعي ،فضلا عن إمكانية تحقيق الأمن والسرية في التعامل مع تلك البيانات من قبل كلا المستفيدين منها.

[1]- يحيى محمد أبو طالب، مرجع سابق ذكره، ص:28.

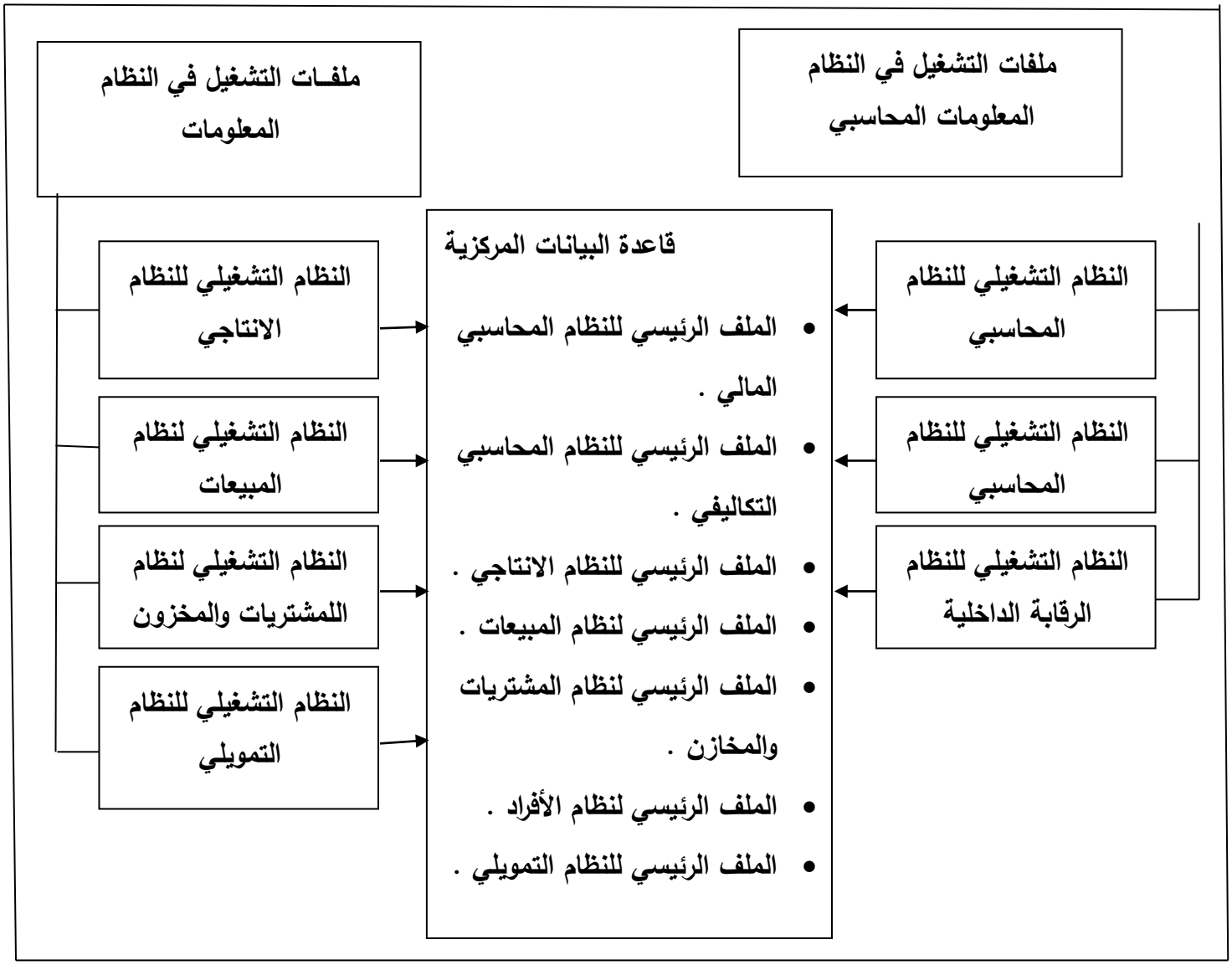
[2] Moscove, S.A., Simkin,M.G., Bagranoff,N.A.(2001), Core Concepts ofAccounting Information System , 7th ed., John Wiley & Sons Ltd,EnglAND.PAGE :P 67.

3. تسهيل التعامل مع البيانات التي تنشأ في كل النظم الفرعية ، ولا سيما عندما يكون حجم هذه البيانات كبيرا وتنوعها متعدداً.

4. السرعة في الحصول على احتياجات المستفيدين من البيانات المختلفة ، وبما يساهم في تقليل الوقت والجهد المبذولين.[1]

ويمكن تحديد قاعدة البيانات المركزية للنظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإدارية في الشكل التالي

الشكل رقم1-4 متطلبات نظام المعلومات الإداري



[1] مكرم سميح باسيلي :المحاسبة الإدارية : **مدخل معاصر في التخطيط والرقابة وتقويم الأداء** ، كلية التجارة جامعة المنصورة 2001 ص،ص، 18،19 .

المصدر :عوض منصور ومحمد أبو النور، تحليل نظم المعلومات باستخدام الكومبيوتر، دار الفرقان للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن . 1999 ص 222 .

المطلب الثالث :مجموعة الأفراد المؤهلين:

إن نجاح عمل النظام المتكامل للمعلومات الإدارية بشكل عام والنظام المحاسبي بشكل خاص وتحقيق فاعليته سوف يعتمد بدرجة أساسية أيضا على ضرورة أن يكون الأفراد القائمين على العمل فيه على درجة من المعرفة العلمية والعملية تتناسب مع متطلبات عمل النظام وإمكانية تحقيق أهدافه، الأمر الذي يستلزم ضرورة تطوير مهارات الأفراد العاملين بصورة مستمرة في المجالات الآتية:[1]

1. **تطوير المهارات المحاسبية للعاملين في النظام:**

حيث يتطلب من الأفراد المتخصصين في مجال المحاسبة ضرورة تطوير مهاراتهم المحاسبية التي تشتمل على كافة فروع المعرفة المحاسبية ،والعمل على دراسة كافة المستجدات في كل منها ،إضافة إلى ضرورة توافر الكفاءة اللازمة لدراسة وفهم العلاقات المتشابكة مع فروع العلوم الأخرى التي لها علاقة بالتأثير في بيئة الأعمال الحديثة،وبما يمكَنهم من إجراء عمليات التحليل للبيانات المختلفة التي يمكن أن يقوموا بتشغيلها وتجهيزها إلى المستخدمين المتوقعين سواء من داخل المؤسسات الاقتصادية أو خارجها ،إضافة إلى ضرورة تطوير قدراتهم في إمكانية عرض محتويات التقارير والقوائم المالية بالسرعة الممكنة و وفقا للشكل الذي يمكن أن يؤثر في زيادة الفائدة لدى المستخدمين.

2. **تطوير المهارات الإدارية للعاملين في النظام:**

نظرا للحاجة الكبيرة من قبل إدارة المؤسسة الاقتصادية إلى ما يمكن أن يقدمه النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإدارية من بيانات ومعلومات تساعدها في اتخاذ القرارات المختلفة والمتعددة بالسرعة والدقة اللازمة في ضوء التغيرات والتطورات العديدة التي تحدث بصورة مستمرة في بيئة الأعمال الحديثة، فإن الأمر يتطلب من الأفراد العاملين فيه ضرورة تطوير مهارتهم الإدارية من خلال الاطلاع على كافة المستجدات التي تحدث في مجال إدارة الأعمال ونظم المعلومات الإدارية ،إضافة إلى ضرورة تفهم عملية اتخاذ القرارات المختلفة التي يمكن أن تتخذ في المؤسسة الاقتصادية

[1]- عبد الرزاق محمد قاسم ، **نظم المعلومات المحاسبية الحاسوبية** ، مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن. ص55 .

والتواصل المستمر مع متخذي القرارات خاصة من داخل المؤسسة الاقتصادية نظرا لتعددها وتنوعها في سبيل تسهيل إمكانية مقابلة الاحتياجات المختلفة من خلال تزويد البيانات والمعلومات اللازمة بالسرعة الممكنة والوقت المناسب.

3. تطوير المهارات الحاسوبية للعاملين في النظام:[1]

مما لا شك فيه أن استخدام الحواسيب أخذ يمتد إلى العديد من مجالات الحياة ومنها مجال نظم المعلومات في المؤسسات الاقتصادية ، الأمر الذي يجعل البعض يعتقد أن وجود أي نظام للمعلومات يكون مرتبطا باستخدام الحاسوب فيه.

كما أن استخدام الإعلام الآلي في عمل نظم المعلومات في المؤسسات الاقتصادية يمكن أن يكون ضروريا كلما كان حجم البيانات التي يتم التعامل معها كبيرا وأن معالجتها وتقديم المعلومات الناتجة عنها يكون مطلوبا ضمن وقت محدد.

وبما أن النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإدارية غالباً ما يتعامل مع عدد كبير من البيانات الخاصة بكافة النظم الفرعية التي يضمها ،يصبح من الضروري أن يكون الأفراد القائمين على العمل فيه على معرفة مناسبة بالحواسيب من حيث كيفية تشغيلها وبرمجتها وكذلك كيفية استخدام التقنيات الحديثة المرتبطة بها.

ومن خلال ما تقدم يتضح أن تصاميم وتطبيقات النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإدارية سوف يكون بالدرجة الأساس ضمن مسؤولية الكادر المحاسبي نظرا لتشعب علاقات نظام المعلومات المحاسبية مع كافة النظم الفرعية الأخرى التي يمكن أن تتواجد في المؤسسة الاقتصادية، فضلا عن حجم البيانات المالية وغير المالية التي يقع على عاتقها التعامل معها من حيث تسجيلها وتخزينها وتشغيلها وإنتاج المعلومات وتوصيلها إلى الجهات ذات العلاقة.

إن عمل نظام المعلومات في أية مؤسسة اقتصادية يعتمد على مجموعة مترابطة من الأجزاء البشرية والمادية الآلية وغير الآلية ،مع ملاحظة أن نظم المعلومات في بداياتها كانت تركز على العنصر البشري في الحصول على البيانات وتشغيلها واستخدامها ،ثم ازدادت الحاجة إلى استخدام بعض الوسائل الآلية التي يمكن أن تساعد في إجراء العمليات التشغيلية على البيانات ،وأخيرا ازدادت الحاجة إلى استخدام الوسائل الإلكترونية لا سيما الحاسب الآلي نظرا للمميزات العديدة التي

[1]- عبد الرزاق محمد قاسم، مرجع سابق ذكره.ص:56

تتوافر فيها وما يمكن أن يساهم في زيادة فاعلية نظم المعلومات عندما يتم استخدامها في عملها، وتأتي أهمية الحاجة إلى وجود نظام للمعلومات في أية وحدة اقتصادية اعتمادا على مجموعة من الأسباب والاعتبارات أهمها الآتي:[1]

- **النمو في حجم المؤسسة الاقتصادية. :**

إن ازدياد حجم غالبية المؤسسات الاقتصادية من حيث ازدياد وتنوع العمليات التي تحدث فيها قد أدى إلى حدوث نمو واضح في كل من : عدد العاملين الذين يعملون فيها ، عدد الزبائن الذين يتعاملون معها، ازدياد رؤوس الأموال المستثمرة فيها ، تعدد الجهات ذات المصلحة المشتركة فيها ، الأمر الذي يؤدي إلى ضرورة إنتاج المعلومات وتقريرها بصورة مستمرة ودائمة.

- **ازدياد قنوات الاتصال في المؤسسة الاقتصادية. :**

إن تعدد وتعقد العمليات التي أصبحت تمارسها غالبية المؤسسات في الوقت الحاضر أدت إلى ضرورة تقسيم العمل فيها ضمن اختصاصات معينة يتعلق كل منها بمستوى إداري محدد ، الأمر الذي أدى إلى ضرورة وجود وازدياد قنوات الاتصال بين بعضها البعض لأغراض التنسيق بين مختلف الأعمال الضرورية وبما يعني ضرورة توفير المعلومات بصورة رأسية وأفقية وتبادلها مع بعضها البعض من خلال وجود نظام للمعلومات ، حيث أصبح نظام المعلومات يمثل أسلوبا معاصرا ضمن الأساليب الإدارية الحديثة التي تساعد في ترشيد العملية الإدارية لمجابهة التحديات في عالم متسم بالتغير المستمر ، تسير وتؤثر فيه المعلومة كمورد أساسي ، ويحكمه مدخل النظم أو الإدارة بالنظم التي تركز على النظرة الشمولية للنظام كأساس لتحقي الأهداف الكلية ، ومن هنا فقد أضحى لمفهوم نظام المعلومات دوراً جوهريا وحيويا في الفكر الإداري و المعلوماتي المعاصر ، يجب الإلمام به و تحديد سماته وتطوراته المختلفة.

- **تعدد أهداف المؤسسة الاقتصادية. :**

لم يعد هدف المؤسسة الاقتصادية محصورا في الوقت الحاضر بتحقيق أكبر قدر من الربح ، بل تعددت أهدافها وأصبحت تشمل : خفض التكاليف ومنع الإسراف ، تحسين الإنتاجية ، إرضاء المستهلكين ، النمو وتنويع المنتجات ، تحسين الجودة ، المساهمة في تحقيق الرخاء الاقتصادي للمجتمع بصورة عامة ، الأمر الذي أدى إلى ازدياد الحاجة إلى المعلومات لكي يمكن وضع الخطط

[1]- محمد محمد الهادي ، **التطورات الحديثة لنظم المعلومات المبنية على الكمبيوتر** ،دار الشروق القاهرة ،1992 ،ص،ص،50،49 .

واتخاذ الخطوات اللازمة نحو تحقيق تلك الأهداف ، وذلك من خلال وجود نظام للمعلومات مسئول عن ذلك.

- **التأثر بالبيئة الخارجية:**

من الواضح أن المؤسسة الاقتصادية تتأثر بالبيئة التي تعمل في نطاقها وتؤثر بها ، وقد ازدادت هذه العلاقة في الوقت الحاضر نتيجة لكثرة التغيرات التي يمكن أن تحدث في البيئة والناتجة عن تغير الظروف التقنية والاقتصادية والاجتماعية والسياسية في الدولة وما يحدث بينها من تغيرات تؤثر في القرارات والسياسات التي تتبعها المؤسسة الاقتصادية ، وعلى إدارة الوحدة أن تكون على دراية كافية بهذه الظروف وما يحدث فيها من تغيرات حتى يمكن أن تتخذ الخطوات الضرورية لملائمة عملياتها ونظامها لكي تتماشى مع هذه التغيرات وتلك الظروف و لا شك أن ذلك يتطلب قدراً كبيرا من المعلومات التي يجب أن تتوافر عنها.

- **التطورات التقنية:**

إن التطورات التقنية العديدة التي حدثت في مجالات الحصول على البيانات وخزنها ومعالجتها وتوصيل نتائجها إلى المستفيدين قد تطلب من المؤسسات الاقتصادية ضرورة أن يكون فيها نظام للمعلومات مسئول عن ذلك ، وله القدرة على التعامل مع المؤسسات الاقتصادية الأخرى من خلال نظم المعلومات فيها ، فضلا عن إمكانية تحقي الاستفادة الأفضل من خصائص ومميزات الأجهزة المتطورة في التعامل مع البيانات ذات الكميات الكبيرة والمتنوعة وبما يؤدي إلى مساهمة أكثر في تسهيل تحقي أهداف المؤسسة الاقتصادية.

ومن خلال ما تقدم يتضح أن وجود المعلومات في أية مؤسسة اقتصادية قد أصبح ضرورة حتمية تمليها البيئة الحديثة للمؤسسة لحل جميع المشكلات التي تواجهها ، إن لم توضع تلك المعلومات في نظام يمكن من خلاله الحصول على أية معلومات لازمة وضرورية في الوقت المناسب وبالقدر المناسب ، حيث أن وجود نظام للمعلومات سوف يحدد جودة المعلومات الجيد والسيئ منها لكي تستفيد المؤسسة من المعلومات الجيدة عندما يمكن للنظام طالب المعلومات أو المستفيد ، كما يرى بعض الباحثين أن أية مؤسسة اقتصادية يمكن أن تتواجد فيها ثلاثة مراكز أساسية هي[1] :

[1]- أحمد فؤاد عبد الخالق: ،**نظم المعلومات المحاسبية**،دار الثقافة العربية،القاهرة، ج.م.ع .1989 ص69 .

1- النظام الفرعي للإدارة (مراكز القرارات) :

وهو يتضمن كل الأفراد والأنشطة المتعلقة بالتخطيط والرقابة واتخاذ القرارات اللازمة لتشغيل النظام الشامل.

2- النظام الفرعي للعمليات(مراكز التنفيذ :).

وهو يتضمن جميع الأفراد والأنشطة والتدفقات المادية التي تتعلق بصورة مباشرة بأداء الوظيفة الرئيسة للمؤسسة الاقتصادية حسب النشاط الذي تمارسه ، مثل : الإنتاج ، تقديم الخدمات ، الصرف في البنوك، وغيرها.

3- النظام الفرعي للمعلومات(مراكز المعلومات):

وهو يتضمن مجموعة الأفراد والآلات والأفكار والأنشطة التي تتعلق بجمع وتشغيل البيانات بالطريقة التي تلبي الاحتياجات من المعلومات الرسمية للمؤسسة الاقتصادية لجميع الجهات الداخلية والخارجية.

ومن هنا تظهر أهمية أن يصمم نظام للمعلومات يعمل على تأمين العلاقة بين كل من نظام الإدارة والتي تمثل مراكز القرارات ونظام العمليات و تعبر عن مراكز التنفيذ وبالتالي بين النظام الكلي للمؤسسة الاقتصادية والنظم الأخرى المؤثرة في محيطه ضمن البيئة التي يعمل في نطاقها[1] .

المطلب الرابع:استخدام التقنيات الحديثة في عمل النظام:

تشكل الوسائل التقنية ركيزة أساسية لنظم المعلومات المعاصرة ، حيا أنها تساعد في تجميع المدخلات ، وتدفع عناصر البيانات ، وتربطها معاً ، وتشكلها في نماذج محددة كما تجزئها ، وتنتج وتبث المخرجات النابعة وتوصلها إلى المستخدمين وتساعد في الرقابة على النظام وصيانته ، كما تسهم في تسيير وتشغيل كل الركائز الأخرى بسرعة ودقة وكفاءة عالية، وهي تشتمل على ثلاثة اتجاهات رئيسية تتمثل في كل من:

1. **الفنيون**:الأفراد الذين يفهمون الوسائل التقنية ويشغلونها، مثل: مشغلو الحواسيب، المبرمجون، المحللون والمصممون، مهندسو الصيانة والاتصالات ، مديرو النظم... وغيرها.

[1]- قبيس سعيد عبد الفتا وآخرون، **مدخل في نظم المعلومات الإدارية والاقتصادية**، مديرية دار الكتب للطباعة والنشر،جامعة الموصل،العراق ص22.

2. **البرمجيات** :تمثل حزم البرامج المطورة أو الجاهزة التي تجعل أجهزة الكومبيوتر تعمل وتأمرها بأداء وظائفها وإنتاج مخرجاتها.

3. **الأجهزة** : تشتمل على تنوع كبير من الوسائل التي تقدم المساندة لركائز أو مكونات النظام المختلفة، وبما أن وجود النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإدارية غالباً ما يكون في المؤسسات الاقتصادية كبيرة الحجم من حيث تعدد نشاطاتها أو زيادة حجم البيانات التي يتم التعامل معها نتيجة الأحداث الاقتصادية المتعددة ، وبما يعني أن هناك أعداداً كبيرةً من البيانات سوف يتم التعامل معها والخاصة بالنظم الفرعية المتعددة التي يمكن أن تتواجد في المؤسسات الاقتصادية المعنية ، مما يتطلب الأمر استخدام التقنيات الحديثة في معالجة البيانات وإنتاج المعلومات من خلال ما يطل عليه تقنيات المعلومات ، حيث ساهمت تقنية المعلومات في زيادة قدرة النظم المحاسبية على التكيف والتأقلم السريع مع بيئة العمل في المؤسسة الاقتصادية وذلك من خلال توفير وسائل اقتصادية فعالة لخزن واسترجاع ومعالجة البيانات وتقديمها إلى متخذي القرارات في الوقت المناسب وقد انعكس ذلك بوضوح على كفاءة نظم المعلومات المحاسبية، وأتاح لها مرونة كبيرة في التعامل مع التغيرات السريعة والاستجابة لها ، إضافة إلى أن استخدام الحاسوب باعتبار أحد وسائل تقنيات المعلومات يمكن أن يساهم في معالجة البيانات التي يتم التعامل معها من قبل النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإدارية وخاصة فيما يتعلق بالمجالات الآتية : [1]

❖ **نظم معالجة البيانات**

وهي النظم التي تقوم على استخدام الحاسوب في معالجة البيانات عن عمليات المؤسسة ، مثل :عمليات الإنتاج ، التمويل والإيرادات ، المصاريف ، من أجل تحرير الإنسان من الأعمال الروتينية ، من حيث أنها تمثل " المجال العلمي الذي يحاول التوصل إلى أحسن الطرق والأساليب المتاحة لمعالجة البيانات بطريقة منظمة ومنطقية ويتصل بجمع وترميز وتنظيم وفرز ومقارنة البيانات.

❖ **نظم دعم القرارات**

حيث تحتوي نظم دعم القرار بالإضافة إلى البيانات والمعلومات ا على إجراءات وبرامج تعمل على معالجة البيانات والمعلومات في نماذج اتخاذ القرار مثل نماذج : صفوف الانتظار ، المسار

[1]- محمد محمد الهادي ، ،مرجع سابق ذكره،ص35 .

الحرج ،البرمجة الخطية.... الخ ، من أجل تقديم المعلومات بالشكل الذي يمكن من استخدامها مباشرة في عملية صنع القرار .[1]

❖ **النظم الخبيرة**

تعد النظم الخبيرة من النظم المهمة في مجال الذكاء الاصطناعي ، فهي نتاج العقل الإنساني أي مزج بين استخدام التقنية التي تستند على حقول عديدة كالهندسة والرياضيات وكذلك تطبيقات عديدة في إدارة الأعمال ، أي أن لهذا النظم دور مهم في تقديم حلول للمشكلات الإدارية بالاستناد على المعرفة حيث إن هذا النظم تميزت في أسلوب تنفيذ الأعمال من خلال تغيير طريقة تفكير الفرد في حل المشكلات ، لذا فإن النظام الخبير يعد بمثابة نظام له قدرة عالية على إنتاج الأفكار المبدعة والحلول العملية للمشكلات الصعبة والمعقدة فضلاً عن انه نظام يستخدم لتوثيق المعرفة والخبرة الإنسانية، ودعم عمليات صنع القرارات شبه المهيكلة وغير المهيكلة.[2]

وهكذا فإنه بفضل التقنيات الحديثة أمكن إحداث تغيرات جذرية لزيادة كفاءة برمجيات الحاسوب وفاعليتها وذلك من خلال جعل الحاسوب يتسم بصفة الذكاء ومحاولة محاكاة سلوك الخبير البشري عندما يواجه بموقف يحتاج إلى اتخاذ قرار ما وهو ما يسمى بـ " الذكاء الصناعي " والتي تعد النظم الخبيرة أحد أهم تطبيقاته ، ومن هنا يمكن القول أن الثورة التقنية الحديثة قد أتاحت فرصة كبيرة أمام الإدارة والمحاسبين للاستفادة من مزايا وإمكانيات تقنية المعلومات في مجال الخبرة الإلكترونية ، وللاستفادة من هذا النظم يجب على أي نظام للمعلومات في المؤسسة الاقتصادية وخاصة النظام المتكامل للمعلومات

المحاسبية والإدارية أن يكون قادراً على التكيف والتأقلم السريع مع هذه التقنية ، حيث أن انتشار التقنيات الحديثة للمعلومات والاتصالات بشكل واسع في المؤسسة الاقتصادية والإدارية والاجتماعية سيؤثر بشكل متزايد في أي نظام للمعلومات في المؤسسة الاقتصادية بحيث أن التقصير في إدخال البرمجيات الحديثة في تطوير نظام المعلومات سيؤدي إلى تباطؤ عملية الاستفادة من هذا النظام.[3]

---

[1]- عبد الرزاق محمد قاسم ، مرجع سابق ذكره .ص21 .

[2]- ليث سعد الله حسين وسهير عبد داؤد ، دور النظم الخبيرة في تحسين قرارات الموارد البشرية،نموذج .مقترح.ص11

[3]- المؤتمر العلمي السنوي الخامس ، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية جامعة الزيتونة الأردنية ، عمان ص،ص، 28،27 .

خـــلاصـــة :

يمثل نظام المعلومات المحاسبي أحد أهم و أبرز النظم الفرعية في النظم الإدارية وبالتالي الحاجة إلى نظام متكامل للمعلومات المحاسبية في أي مؤسسة اقتصادية و تأتي من خلال إيجاد علاقات التنسيق والتبادل والترابط بين نظام المعلومات المحاسبي بكافة النظم الفرعية وهذا ما يبرز مدى الحاجة إليه في مجال الرقابة ، وخلصنا في هذا الفصل إلى أنه نظام يعمل على تجميع بيانات الأحداث الاقتصادية للمؤسسة مع ذاتها ثم يقوم بتبويبها وتسجيلها ،تحليلها ،توثيقها وتخزينها ثم توليد ما يتلاءم من المعلومات واحتياجات الإدارة لأغراض اتخاذ القرار في صورة مخرجات هادفة ، وعند بناء وتصميم هذا النظام يجب مراعاة مجموعة من المبادئ والمناهج التي تعتبر أساسية في هذه العملية من اجل قيام هذا النظام بالعمل المنوط به .

الفصل الثاني:
استخدام مراقبة التسيير في المؤسسة

تمهيد:

إن نظام مراقبة التسيير يعتبر من الأنظمة الهامة التي أدخلت على التسيير العام للمؤسسات. فهو النظام المحكم الذي يقوم بقياس وتقييم عمليات التسيير من أجل ضمان تسيير ما خططته المؤسسة والوصول إلى الأهداف التي تسعى إليها، حيث يعتمد مراقب التسيير أثناء أدائه لوظيفته على مجموعة من التقنيات والأدوات التي تمكنه من تحقيق ما أراده من هذه الوظيفة . وقمنا في هذا الفصل بالتطرق إلى مفهوم مراقبة التسيير وأيضا إبراز دور نظام المعلومات المحاسبي من خلال مخرجات نظمه الفرعية في تدعيم نظام مراقبة التسيير من خلال العناصر التالية :

المبحث الأول: عموميات حول نظام مراقبة التسيير

المبحث الثاني: الأدوات المحاسبية لنظام مراقبة التسيير.

المبحث الثالث: أدوات نظام المعلومات المحاسبي في مراقبة التسيير.

المبحث الأول: عموميات حول نظام مراقبة التسيير

يحتل نظام مراقبة التسيير في الوقت الراهن مكانة هامة في المؤسسات الاقتصادية ، نظرا للمميزات والخصائص التي يتصف بها ، من قدرة على ترشيد وتوجيه قرارات المؤسسة من خلال كشف الانحرافات ومعرفة أسبابها واقتراح الحلول الممكنة لذالك ، وهذا من خلال عدة أدوات وتقنيات رياضية وإحصائية ومحاسبية وتكنولوجية .....الخ.

المطلب الأول:إطار نظام مراقبة التسيير.

نظام مراقبة التسيير مفهوم جديد ظهر خاصة بعد أزمة 1929، واختلف الكتاب والمفكرون في إعطاء المفهوم الدقيق له نظرا لاتساع مفهومه وتشعبه مع بقية الأنظمة الأخرى.

أولا: التطور التاريخي لنظام مراقبة التسيير

ظهرت مراقبة التسيير في بداية القرن العشرين في المؤسسات الأمريكية هذه المؤسسات ومع تطور نشاطها وتعقد عملياتها وما سببته الأزمة الاقتصادية العالمية لها آنذاك وبسبب عجز طرق الرقابية الكلاسيكية المستعملة في إخراج هذه المؤسسات من أزمتها، حاولت إيجاد طرق وأساليب رقابية جديدة من طرق محاسبية مثل المحاسبة التحليلية وطرق رياضية أخرى مثل بحوث العمليات...الخ هذه الطرق التي ابتكرتها هذه المؤسسات كانت هي بداية ميلاد مراقبة التسيير الحديثة ومن ابرز المؤسسات التي ساهمت في ذلك نجد مؤسسة " **فورد**" ،" **جينرال موتورز**"، ومؤسسة " **ديبونت** " ،هذه المؤسسات التي أدخلت طرق وأساليب جديدة في نظام مراقبة التسيير من اجل تدعيم وتنمية الفعالية الاقتصادية، وذلك للتحكم في إدارة المؤسسة مهما كبر حجمها وتعددت وظائفها،ولقد شهدت مسيرة مراقبة التسيير أربعة مراحل:[1]

المرحلة الأولى: في البداية وكمرحلة أولى استعملت مراقبة التسيير المحاسبة العامة ولإعلام المسيرين بالمعلومات اللازمة المتنوعة المتعلقة بعلاقة المرودية بالنشاط، والمنتجات المحققة والمباعة

[1]- Mechal rouch &gerad naulleau ،**le contrôle de gestion bancaire et financière** ،revue banque 4 eme édition ، 2002 p:23 .

من طرف المؤسسة، وهكذا وضعت النقاط الأولى لاستعمال أنظمة النسب والمؤشرات قياس الأداء الاقتصادي منذ بداية القرن الماضي ، وشاع نظام النسب وتطور في المؤسسات الكيميائية الأمريكية خاصة مثل مؤسسة "**ديبونت**" سنة **1907**، هذا النظام وضع لأول مرة في علاقة مع حسابات الميزانية وحسابات النتائج من اجل إبراز مختلف خطوات تكوين المرودية في كل الهوامش التجارية

المرحلة الثانية: تعتبر هذه المرحلة مرحلة بداية اللامركزية في المؤسسة وضعت من طرف "**sloam** "، الذي وضع ميكانيزمات التنظيم وتقسيم هيكل المؤسسة إلى عدة وظائف داخل المقر المركزي مثل الخزينة المالية ، البحث والتطوير وحاول فرض نظام استقلالية الأقسام في التسيير وإجراء مقارنة داخلية مع الأقسام الأخرى من اجل تحديد الموارد الضرورية للاستثمارات الجديدة وتطويرها .

المرحلة الثالثة: المرحلة التي تأسس فيها نظام مراقبة التسيير والتي جاءت بعد الحرب العالمية الثانية في عصر الطرق التقنية للتسيير والتنبؤ التقديري والتي طبقت في المؤسسات الخاصة .

المرحلة الرابعة : هذه المرحلة التي تعتبر من أهم مراحل تطور مراقبة التسيير ، التي ظهرت في الستينات مع انتشار أسس الإدارة بالأهداف التي أنشأت نمط التنظيم التسلسلي الذي يعتمد على معالجة الأهداف ومقارنتها بالنتائج الموازية، والذي استدعى عن طريق مراقبة التسيير تصميم مراكز المسؤولية وبذلك رسمت مراقبة التسيير أولى مستويات المسؤوليات التسلسلية

أما في الوقت الحالي فلقد شهد نظام مراقبة التسيير تطورا كبيرا وذلك يعود إلى التطور الذي شهدته الساحة التكنولوجية وتطور واستحداث تقنيات كمية حديثة (البشماركينغ ،الميزانية الاجتماعية ، تقنيات الإعلام الآلي ..الخ) قادرة على المخططات والأهداف المسطرة واتخاذ الإجراءات التصحيحية لمعالجة الوضعيات غير ملائمة.[1]ضبط وتوجيه المؤسسة بطريقة أكثر دقة وفعالية

ثانيا: تعريف مراقبة التسيير

لقد تعددت التعاريف التي قدمت لنظام مراقبة التسيير والتي نذكر منها :

ـ يعرفه "**p.bergeron**" أنه تلك الإجراءات التي تسمح للمسيرين بتقييم أدائهم وبمقارنة نتائجهم مع

[1] ناصر دادي عدون و آخرون ،**مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية** ،دار المحمدية ، الجزائر ،2003 ،ص:10 .

ـ نظام مراقبة التسيير هو الأداة التي من خلالها نستطيع توجيه موارد المؤسسة وضمانها نحوى الاستخدام الأمثل لتحقيق أهداف التنظيم .[1]

ـ نظام مراقبة التسيير هو جملة من النشاطات والوسائل والعمليات التي تزود المؤسسة بأهداف طويلة الأجل وكذلك ضمان تحقيقها بصفة مستمرة.[2]

ـ نظام مراقبة التسيير هو مجموعة من الإجراءات والعمليات التسييرية التي تعنى بتقويم انجازات المؤسسة باستعمال معايير محددة سلفا وباتخاذ القرارات التصحيحية بناء على نتيجة التقويم وهي شديدة الارتباط بالتخطيط وتهيأ التغذية العكسية اللازمة لتعديل الخطط من غير تأخير على ضوء النتائج المحققة .[3]

ـ كما يعرف على أنه مجموع الأعمال والإجراءات والوثائق الهادفة إلى مساعدة المسئولين العاملين في التحكم في أدائهم التسييري لبلوغ أهدافهم المسطرة .4

ـ يعرف"خماخم "مراقبة التسيير على أنها العملية المتبعة داخل وحدة اقتصادية للتأكد من الاستعمال الأمثل والدائم للطاقات والموارد من أجل الوصول إلى الهدف المسطر من طرف الوحدة .[5]

ـ أما حسب Claude Alazard:" هي العملية التي بفضلها المسيرون يتحققون بأن الموارد قد استعملت بفعالية (مقارنة بالأهداف)، وبفعالية(مقارنة بالوسائل المستعملة) لتحقيق أهداف المنظمة."[6]

ـ حسب dearden anthony فإن نظام مراقبة التسيير هو النظام الذي يبين المسار الذي يتأكد من خلاله المدراء من أنه تم الحصول على الموارد واستغلالها بفعالية وكفاءة لتحقيق أهداف المؤسسة .[7]

1 Mechal gervaus . **le contrôle de gestion**. économie France .6eme edition .1997 .p: 13
2 Garmilis ali . . **le contrôle de gestion**.et action .organisation .paris .1988 .p:15
3 محمد رفيق الطيب، **مدخل للتسيير، أساسيات و وظائف وتقنيات**، الجزء الثاني، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1995، ص:248.
4 Anne marie keiser **contrôle de gestion** eska .paris.2eme edition .2000Kp:13
5 Abdelatif khemakhm .**la dynamique le contrôle de gestion** .édition dunod .paris.1977 p:03
6 Cloud alazard .sabin separis .contrôlé de gestion .édition dunod.paris .1998 .p:669 .
7Alazard. & Separis.S **; Le Contrôle de Gestion Manuel et Application** ,DUNOD, paris, 3eme Edition,1996, p:06.

ومن التعاريف السابقة يمكن الاستنتاج أن نظام مراقبة التسيير :

هو مجموعة العمليات الإجراءات التي تسمح للمسيرين بتقييم أدائهم ونتائجهم المحققة بالمقارنة مع ما كان محددا وتحديد الانحرافات وتصحيحها ، أي مراقبة مدى نجاعة وفعالية الأداء في المؤسسة من أجل بلوغ أهدافها المسطرة و من خلال التعريف يمكن استخلاص أن مراقبة التسيير ترتكز على ثلاث مفاهيم أساسية وهي معايير يعتمد عليها مراقب التسيير في تقييم الأداء ، وهي :

الفعالية : تعني مقارنة النتائج بالأهداف .

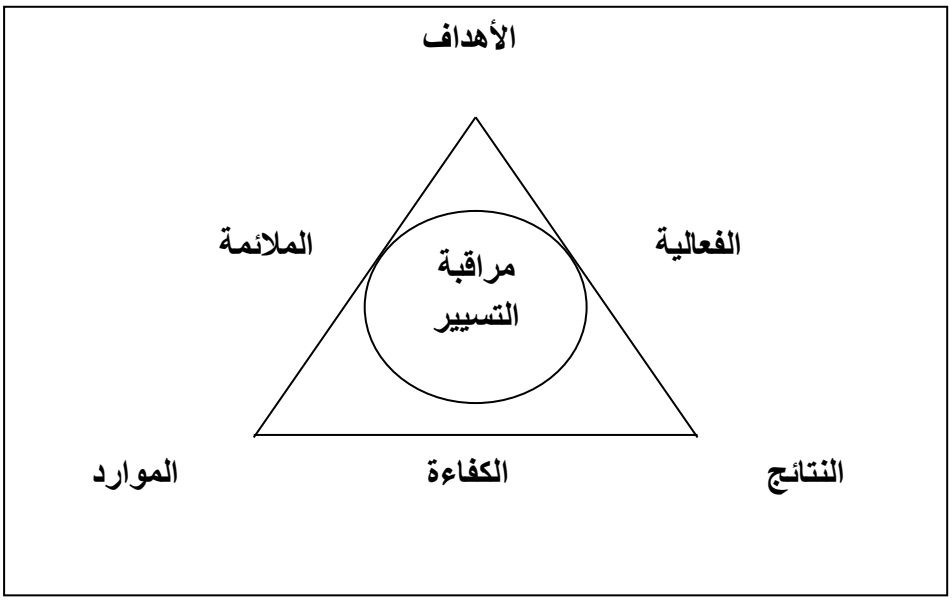
الكفاءة : تعني مراقبة النتائج بالوسائل المتاحة .

الملائمة : هي مقارنة الوسائل المتاحة بالأهداف المحددة .

النجاعة : هي مقارنة النتائج المحققة بالوسائل المستعملة .

كما هي مبينة في الشكل :

الشكل رقم **(2-1) : مفاهيم ارتكاز مراقبة التسيير**



المصدر: عبد الرزاق بن حبيب ، مرجع سابق ،ص 28.

ثالثا: خصائص نظام مراقبة التسيير

بالرغم من اختلاف في النظر إلى دور مراقبة التسيير وتحديد تعريف دقيق لها , وهو ما أدى إلى تعدد مفاهيمها وتنوعها فإنه من الممكن تبيان نقاط الاتفاق التي أجمع أكثر الباحثين على كونها الخصائص الأساسية لمراقبة التسيير والتي نوجزها في مايلي :[1]

1. تقديم معلومات صحيحة: يعمل نظام مراقبة التسيير على تقديم معلومات صحيحة لمتخذي القرار.[2]

2. حسن توقيت المعلومة المقدمة: لأن المعلومة المتأخرة تفقد معناها وفائدتها جزئيا أو كليا فحصول متخذ القرار على معلومة صحيحة ولكن متأخرة ليس لها أثر على القرار.

3. الاقتصاد في التكاليف :يساهم نظام مراقبة التسيير في تخفيض التكاليف ،خاصة إذا كان هذا النظام مبني على الحاسب معتمدا على البرمجيات فهو يخفض من تكاليف التشغيل وتكاليف الوقت و أيضا تخفيض التكاليف من خلال التقليل من الانحرافات السالبة التي غالبا نما يكون لها تكاليف باهظة .

4. **سهولة الفهم** : يتصف نظام مراقبة التسيير بالسهولة سواء في الفهم أو التطبيق فإذا لم يفهم المسير نظام الرقابة جيدا وطبيعة المعلومات والنتائج التي يقدمها فإنه سيسيء تفسير هذه النتائج الأمر الذي يؤدي به إلى اتخاذ قرارات خاطئة .[3]

5. تسهيل اتخاذ القرار :يساهم نظام مراقبة التسيير في عملية اتخاذ القرار من خلال المعلومات التي يقدمها هذا الأخير إلى متخذ القرار والتي تتصف بالوضوح والجاهزية دونما حاجة إلى التفسير والتحليل والاستقصاء .[4]

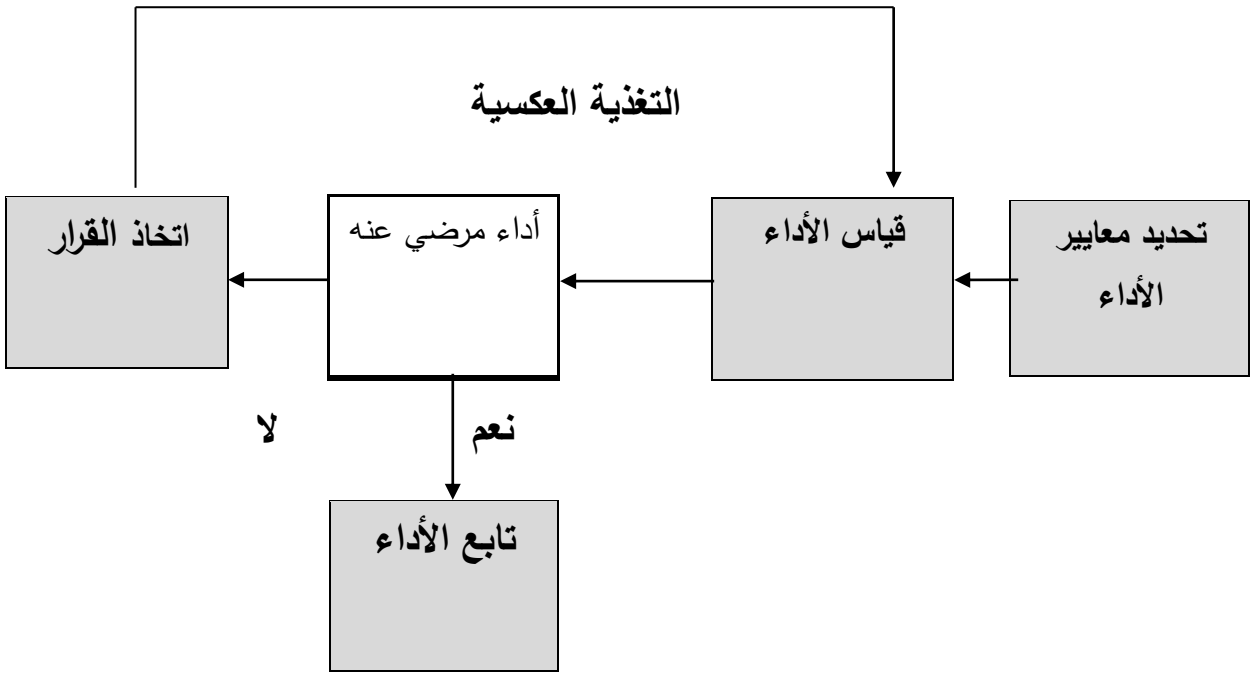
[1] قريشي محمد الصغير،" **واقع مراقبة التسيير في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة**" ، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في علوم التسيير،كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة ، 2012 ، ص: 49.

[2] محمد رفيق الطيب ،**مدخل للتسيير ،اساسيات وتقنيات و وظائف** ،مرجع سابق ذكره ،ص: 216 .

[3] قورين حاج قويدر ،**نظام مراقبة التسيير في المؤسسات الاقتصادية ودوره في تحسين الأداء**، مجلة العلوم الانسانية ،جامعة شلف ،السنة الخامسة ،العدد 37 ،2008 ص:45.

[4] قورين حاج قويدر ، مرجع سابق ذكره ص: 46 .

الشكل رقم2-2 : نظام مراقبة التسيير



المصدر: محمد رفيق الطيب مرجع سبق ذكره ص:215.

يمثل الشكل والتي تنطلق من تحديد المعايير الواجب استخدامها أو استعمالها في عملية الرقابة مرورا بقياس أداء ثم مدى الرضا عن هذا الأداء والذي أعلاه عملية مراقبة التسيير يعني هل نستمر ونتابع علية التسيير أو نغير الطريقة أو السياسة المتبعة عن طريق اتخاذ القرار ،ومن الشكل أعلاه نستنتج أن نظام مراقبة التسيير يمتاز بالمرونة في استعمال الأدوات وتغيير السياسات المتبعة.

المطلب الثاني أهمية وأهداف نظام مراقبة التسيير

لنظام مراقبة التسيير أهمية بالغة في المؤسسات الاقتصادية باعتباره النظام الذي يختصر كل الوظائف والأنظمة الأخرى ويعمل على تحقيق أهداف المؤسسة.

أولا أهمية نظام مراقبة التسيير

لقي نظام مراقبة التسيير اهتماما كبيرا من إدارات المؤسسات الاقتصادية منذ أمد طويل وذلك للأسباب التالية:[1]

1. تعقد وتشعب نطاق الأعمال جعل الإدارة تعتمد على التقارير و التحليلات لإحكام الرقابة على العمليات.

2. الضبط الداخلي والفحص المتأصل في مراقبة التسيير يقلل من مخاطر الضغط البشري واحتمال الأخطاء والغش.

3. من المستحيل أن يقوم المراقب بمراقبة المؤسسة بطريقة اقتصادية بدون الاعتماد على مراقبة التسيير.

4. التقليل من مخاطر التسيير بأقل حد ممكن لتنفيذ عملية التسيير بالكفاءة المطلوبة ،حيث أن مراقب التسيير يعتمد كثيرا على حكمه المهني وذلك لكي يتأكد من فعالية برنامج الرقابة الذي يمكنه من إبداء الرأي المهني السليم عن وضعية المؤسسة ،وهذا يعني أن على المراقب أن يهتم بخصائص جودة الأدوات التي يعتمد عليها من خلال تقويمه للتسيير لتحديد مخاطر الرقابة ومن ثم تصميم الاختبارات التفصيلية التي تمكنه من الحصول على أدلة وقرائن إضافية تمكنه من إبداء الرأي المهني السليم عن أداء المؤسسة ومدى وصلها لأهدافها .

5. **التنظيم والتوجيه وتوزيع الموارد** :حيث أن الموارد المتاحة في أي مؤسسة هي محدودة بطبيعتها ويقع على عاتق المدراء مسؤولية توزيع هذه الموارد النادرة واستعمالها في المؤسسة بأقصى كفاءة وفعالية ممكنة ، ويتطلب ذلك تعاون الأنشطة المختلفة وتنظيمها وتوجيهها بحيث تؤدي إلى أفضل استعمال لها وتتعلق مهام التنظيم والتوجيه وتوزيع الموارد بعملية تنفيذ الخطط الموزعة للوصول إلى أهداف المؤسسة المرسومة و أن القرارات المتعلقة بالمهام المذكور تتطلب معلومات مراقبة التسيير الأكثر دقة للوصول إلى اتخاذ القرارات السليمة.

[1]- أحمد حسين ظاهر، المحاسبة الإدارية، دار وائل للطباعة والنشر، الأردن، 2000، ص ص:9-10

6. **تقييم الأداء وتصحيح الانحرافات** : ترغب إدارة المؤسسة بمعرفة كيفية تنفيذ الخطط المرسومة ومدى ملاءتها ومدى تحقيقها للأهداف المسطرة ، ويتم ذلك من خلال مقارنة النتائج المحققة مع الخطط المرسومة وتقييم الانحرافات بين الانجاز الفعلي والتوقعات حسب الخطط الموضوعة ثم البحث عن أسباب الانحرافات والمتسببين فيها وتصحيحها

7. **جمع وتحفيز وتنشيط الأفراد** : يعمل نظام مراقبة التسيير على توحيد الجهود من اجل تحقيق المشاركة في عملية الرقابة وبالتالي تحقيق أهداف المؤسسة حيث يقوم بالعمل على بعث الحيوية في مختلف مستويات السلطة في المؤسسة وتنشيطها عن طريق مكافأة النجيب ومعاقبة المتهاون وكذا تحفيز الأفراد وحثهم على بذل أقصى مجهودات ممكنة .

8. توفير المعلومات المناسبة في الوقت المناسب من أجل اتخاذ القرار .

9. تنظيم وتعظيم الأثر الرجعي للمعلومات أو حلقات التغذية العكسية التي تزود المؤسسة بالمعلومات الضرورية حول تطور وظائفها وتقلبات محيطها مما يسمح لها بتعديل أهدافها .[1]

ثانيا أهداف نظام مراقبة التسيير [2]

نجد أن مراقبة التسيير تسعى إلى تحقيق الأهداف التالية.

1. تحسين الأداء وفعالية النشاط: نعني بها تحقيق الأهداف التي وضعت مقارنة بالموارد المتاحة، وتحسين فعالية نشاط المؤسسة يتطلب من مراقب التسيير القيام بأعمال منها:[3]

- ❖ التطوير والاستعمال الأمثل لأنظمة معلومات التسيير ، حيث يقوم مراقب التسيير بجمع المعلومات
- ❖ التأكد من أن تكلفة هذا النظام لا تفوق الفائدة المحصلة منه.
- ❖ وضع نظام معلومات للتقديرات عن طريق المخططات والموازنات التقديرية ومتابعة النتائج وتحليلها.
- ❖ معرفة ودراية دقيقة للإيرادات والتكاليف.

2. التحكم في التطور: إن مسايرة التطور ومحاولة التحكم فيه يجعل مراقب التسيير يشارك في:

- ❖ تحديد الموازنات التقديرية السنوية التي تكون متناسقة مع الخطط على المدى القصير.
- ❖ وضع تخطيط على المدى المتوسط في إطار إستراتيجية محددة.

[1] - أحمد حسين ظاهر،مرجع سابق الذكر، ص: 10

[2] هباج عبد الرحمان،" **أثر مراقبة التسيير على الرفع من مستوى الأداء المالي**"، مذكرة لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير، كلية علوم الاقتصادية - وعلوم التسيير ،جامعة قاصدي مرباح ،ورقلة، 2012 ، ص:34 .

[3] .قورين حاج قويدر، مرجع سبق ذكره، ص:7 .

❖ إعلام المديرية العامة بكل الانحرافات والفروقات الموجودة بين الموازنات التي هي بمثابة تر جمة للأهداف المحددة والتي تم الاتفاق عليها بعد طرحها للنقاش، وذلك من طرف كل مسؤول.

❖ إعلام المديرية العامة بالنتائج مع تزويدها بمختلف التفسيرات حول الانحرافات وأسبابها.

3. الاستعمال الأحسن لوسائل الاستغلال: إن دراسة المردودية الاستثمارية الحالية والمرتقبة وكذلك التسيير الأحسن للأفراد يقترن بمدى التسيير الأمثل لوسائل الاستغلال ول هذا فمراقبة التسيير يمكن أن تساهم في بعض الدراسات الاقتصادية بالأخص تقوم بتعر يف السياسة المتبعة من طرف المؤسسة، كما أن ها تعمل على استنتاج و استغلال التحاليل الاقتصادية التي تقوم ب ها من أجل تحقيق أكبر فعالية، أحسن مردودية، أرباح ومردودية إنتاجية[1].

4. المساهمة في تصميم هيكلة المؤسسة: إن وجود مراقبة التسيير يسمح بتصور هيكلة المؤسسة، كما يفترض توزيعا لمراكز المسؤولية

5. تحقيق اللامركزية: و هذا من خلال :

❖ السماح بتخطيط الأنشطة على مستوى المؤسسة وعلى مستوى كل مركز من مراكز المسؤولية

❖ يسند لكل وحدة أو هيئة الأهداف المراد تحقيقها والوسائل اللازمة لذلك.

❖ يسمح بإنشاء آلية مراقبة التسيير من خلال متابعة الإنجازات واستخراج الانحرافات ومنه تصحيحها.

6. الوقوف على نقاط الضعف التي تعاني من ها المؤسسة لتصحيحها و إ استنتاج نقاط القوة للتركيز على تدعيمها.

7. تحليل ا لانحرافات التي تكون ناتجة بين النشاط الحقيقي والنشاط المعياري، و إ براز الأسباب التي أدت إلى هذه الانحرافات، وذلك يتم عن طريق الميزانيات التقديرية كما يضمن وجود أهداف لمراقبة التسيير عدة نقاط نذكر منها :

❖ صحة ودقة المعلومات.

❖ احترام السياسات، الخطط، الإجراءات والقوانين .

❖ الاستعمال الاقتصادي والفعال للموارد .

تنفيذ الأهداف الخاصة بالنشاط أو البرنامج الخاص بالمؤسسة:ولتحقيق الأهداف سابقة الذكر يجب توفر عدة شروط منها:

[1] - قورين حاج قويدر، مرجع سابق ذكره، ص:7 .

❖ تقسيم المهام المطبقة بشكل عام.

❖ وضع النماذج في مكانها .

❖ تحديد نوع المديرية التي تسمح بالمشاركة في التحضيرات .

8. وهناك عدة عقبات تقف في وجه هذه الأهداف منها:

هناك تفكك بين العمل المطلوب من مراقبة التسيير وتقديم المعلومات النوعية، وهنا هذه الوسيلة تخل في قياس أداء الأشخاص.

❖ هناك عجز في بعض الحالات لمراقبة التسيير عن تنفيذ العمل المطلوب منها نظريا والتي تسمح باتخاذ القرارات وتقدير الفوائد.

❖ الحساسية من طرف الأفراد اتجاه مراقبة التسيير (اعتبارها تفتيش).[1]

المطلب الثالث مراحل ومجالات تطبيق نظام مراقبة التسيير

إن عملية بناء نظام مراقبة التسيير تمر بعدة مراحل أساسية والتي تبدأ بتحديد الأهداف إلى غاية قياس الأداء، كما أن لمراقبة التسيير عدة أنواع والتي يتشكل من بعضها نظام متكامل لمراقبة التسيير.

أولا مراحل نظام مراقبة التسيير

من أجل إعداد نظام فعال لمراقبة التسيير لا بد من إتباع الخطوات التالية1

1- تحديد الأهداف :يجب تحديد الأهداف الرئيسية المرجوة من الخطة، قبل البدء في وضع البرامج التفصيلية وعند تحديد الأهداف يراعى ما يلي:

أ. **إمكانية التحقيق:** يجب أن تكون الأهداف ممكنة التحقيق، مع الأخذ في الحسبان الظروف الداخلية للمؤسسة والعوامل الخارجية المحيطة بها، بمعنى أنه يجب تحديد الأهداف حسب قدرات المؤسسة، مع مراعاة ظروف البيئة الخارجية وما تحمله من فرص وتهديدات للمؤسسة.

ب. **التطلع إلى الأمام دائما:** إذ ينبغي أن تكون الأهداف المحددة في الخطة القادمة أفضل من الأهداف التي تم تحقيقها فعلا، في الخطة السابقة.

[1] قورين حاج قويدر: مرجع سابق ذكره، ص:8.

ج. **في حالة تعدد** الأهداف :فإنه من الضروري تحديد الأهمية و النسبية لكل هدف، وبذلك يمكن تجنب الاهتمام بالأهداف الفرعية على حساب الأهداف الرئيسية.

د. المصداقية: يجب أن تتصف الأهداف بالموضوعية.

2. التخطيط: يقوم مراقب التسيير في هذه المرحلة بتزويد إدارة المؤسسة بالمعلومات الكمية اللازمة للتفكير الإستراتيجي ويساعد بعدها المدراء على الترجمة العملية للسياسات المختارة أي إكسابها الصيغة الاقتصادية .ويتم بعدها تقسيم الخطة الإستراتيجية إلى المدى المتوسط(من 3إلى5 سنوات)، وهذا، دائما بمساعدة مراقبة التسيير، مع برمجة الوسائل اللازمة لتحقيق تلك الأهداف، وتبدأ بعدها مرحلة إعداد الميزانيات والتي توافق المدى القصير (أقل من سنة)، تسمح هذه الأخيرة بتحقيق الأهداف قصيرة الأجل، ومن الضروري أن تكون الميزانية متناسقة ومرتبطة بمختلف مصالح المؤسسة[3]

3- التنفيذ: بعد إتمام التخطيط انطلاقا من الاختيارات الإستراتيجية، تأتي بعدها مرحلة التنفيذ أي القيام بخطط العمل التي تم إعدادها في الميدان وعلى أرض الواقع، تجسد هذه المرحلة عملية تحقيق الأهداف وتعتبر بذلك غاية العمل التسييري ككل.

4- **قياس الأداء:** تأتي عملية قياس الأداء في المرحلة الأخيرة من مراقبة التسيير، أي بعد عملية تحديد الأهداف، التخطيط، التنفيذ، فهذه العملية تسمح للمؤسسة بالإطلاع على مدى تحقيق المؤسسة لأهدافها المسطرة ومدى تطابق النتائج المحصل عليها مع ما كان مخططا ومعرفة قيمة الانحرافات التي حدثت وسبب حدوثها، وبالتالي اتخاذ الإجراءات الضرورية لذلك، من أجل تصحيح المسار وتحقيق الأهداف.

ثانيا وظائف نظام مراقبة التسيير

إن لنظام مراقبة التسيير عدة وظائف يسعى من خلالها مراقب التسيير إلى تحقيق المراقبة الفعالة، ويمكننا تحديد هذه الوظائف التي تختلف من وحدة لأخرى حسب الأنشطة في النقاط التالية:[1]

1. **التخطيط:** يعمل نظام مراقبة التسيير على دعم عملية التخطيط في كل المستويات الإدارية وبكل أنواعه، سواء التخطيط الإستراتيجي على مستوى الإدارة العليا أو التكتيكي في الإدارة الوسطى والتخطيط للعمليات على مستوى الإدارة التشغيلية.

[1] قورين حاج قويدر: مرجع سابق ذكره، ص:9

2. **اتخاذ القرار:** يعمل نظام مراقبة التسيير على دعم القرارات في مختلف المستويات الإدارية من خلال ترشيد سلوك متخذ القرار عن طريق المعلومات الجيدة التي يقدمها هذا النظام.

3. **التنسيق والتنظيم:** يعتبر التنسيق بين مستويات المؤسسة ضروريا باعتبارها وحدة متماسكة ولذلك لا بد على مراقب التسيير التنسيق بين جميع مراكز المسؤولية فيما يخص وضع الأهداف ووضع الميزانيات.

4. **مراقبة الأداء:** هي عملية لتقييم جودة أداء التسيير وهي تتضمن التقييم بواسطة الموظفين المناسبين لتصميم وتنفيذ عملية الرقابة، وأنها تعمل كما خطط له أو تم تحديثها لتواكب الظروف المتغيرة،ويمكن أن تكون مراقبة الأداء عن طريق أنشطة مستمرة، كتقارير إرضاء العملاء أو دوريا كتقارير المراجعين الداخليين أو لجنة المراجعة والجهات الرقابية.[1]

5. **مراقبة الأداء الوظيفي:** تعتبر مراقبة الأداء الوظيفي في المؤسسات من أهم الوظائف الإدارية التي لا يمكن التخلي عنها، باعتبارها الدعامة الأساسية والوسيلة الرئيسية لجمع المعلومات لتقييم الأداء بموضوعية، حيث يعمل القائم على هذه المهمة على الإصغاء للمشاكل والعراقيل التي يعاني منها الأفراد، حيث أنه يسعى إلى جمع المعلومات ذات الصيغة الموضوعية والتي تساعد المسؤولين على اتخاذ القرارات التي تتعلق [2] بمستقبلهم الوظيفي من حيث الترقية، زيادة الأجور، المكافآت، العقوبات، ....الخ، مما يؤدي إلى زيادة الثقة في المؤسسة والتي تحقق عن طريق جملة من الخصائص هي.

أ. المشاركة في تحديد الأهداف: تعتبر مشاركة العمال في تحديد الأهداف التي تسعى إليها المؤسسة دافعا معنويا من أجل تحقيقها، مع ضرورة إحداث نوع من التوازن بين أهداف الفرد و أهداف المؤسسة.

ب. عدالة التوزيع: وتعتبر من أهم العوامل التي تؤدي إلى تقوية الثقة بين الإدارة والعمال وذلك من خلال توزيع الأجور كل حسب طبيعة عمله، إضافة إلى التوزيع العادل للأرباح حسب الهيكل الهرمي للمؤسسة.

[1] C.ALAZARD ET S.SEPARI, OP-CIT, p:22.

[2] المنتدى العربي لإدارة الموارد البشرية،موقع الكتروني:

https://hrdiscussion.com/hr90996.html

ج. **عدالة التعاملات:**تكون بالاتصال الدائم لممثلي العمال بمختلف المسئولين من أجل طرح مشاكلهم على الإدارة لاتخاذ القرارات المنصفة أو العادلة المتعلقة بالعمل ومستقبل العمال المهني

6. **مراقبة الجودة:** إن إدارة الجودة لها أهمية كبيرة على مستوى المؤسسات التي تسعى إلى التقدم والتوسع في نشاطها، حيث يتطلب منها إنتاج سلع ذات جودة تتلاءم ورغبات المستهلكين من حيث المظهر الخارجي للسلع والمواد المستعملة لإنتاجها.

وتعرف الجودة بأنها تعبير عن مقدار الخسارة التي يمكن تفاديها والتي قد يسببها المنتج للمجتمع بعد تسليمه، ويتضمن ذلك الفشل في تلبية توقعات الزبون والفشل في تلبية خصائص الأداء والتأثيرات الجانبية الناجمة عن المجتمع كالتلوث والضجيج ...وغيرها فهي إذا الدرجة التي تشبع فيها الحاجات والتوقعات الظاهرية والضمنية من خلال جملة الخصائص الرئيسية المحددة مسبقا.

إن موضوع إدارة الجودة يحظى باهتمام كبير من طرف الباحثين الذين حاولوا تقديم شروط وعوامل 3وبالتالي فعلى مراقب التسيير أن يراقب باستمرار ISO تحسين الجودة مثل: مرجعية التنظيم الدولي العملية ، للمحافظة على الجودة العالية لتلبية رغبات ومتطلبات المستهلكين ومن ورائها ضمان استمرارية المؤسسة .[1]

7. **إدارة الوقت:** إن للوقت أهمية كبيرة في المؤسسة، وكلما استطاعت المؤسسة استغلاله بالشكل الأحسن كلما كانت لها القدرة كبيرة على التنافس، وذلك من خلال تخفيض تكلفة الوحدة الواحدة، والعكس صحيح، وعليه فمن الواجب استغلاله ومراقبته بالوسائل التالية:5

- ❖ العمل على تطوير الكفاءة عن طريق التكوين المستمر للتغلب على المشكلات الطارئة .
- ❖ مكننة العمليات على المستويات الحسابية كالإنتاج والتمويل...الخ مثل استعمال الحاسب الآلي لربح الوقت.
- ❖ تنفيذ الأهداف عن طريق جدول زمني باستخدام بحوث العمليات .
- ❖ تحديد كيفية استخدام الوقت حسب خطة مدروسة سابقا.[2]

[1] "Organization standaradization International" ، وهي هيئة دولية تهتم بإصدار وتعديل المواصفات وتوحيدها على المستوى الدولي.

[2] قورين حاج قو يدر: مرجع سابق ذكره، ص: 12 .

ثالثا مجالات تطبيق نظام التسيير[1]

سنحاول في هذه النقطة التطرق لمجالات تطبيق مراقبة التسيير من خلال وجهات نظر مختلف المدارس الفكرية.

1-المدرسة الكلاسيكية :ومن أبرز رواد هذه المدرسة نجد تايلور الذي يرى ضرورة تقسيم العمل مع تحديد العناصر الجزئية المكونة له ثم دراسة كل عنصر من هذه العناصر وضرورة اختيار العاملين وتكوينهم ومكافأتهم حسب مردوديتهم.

أما فايول مؤسس المدرسة العلمية فلخص العملية الإدارية في:التقدير ,التنسيق ,القيادة والمراقبة.

مما سبق نستنتج أن أنصار المدرسة الكلاسيكية يرون أن المراقبة يجب أن تطبق على وظائف المؤسسة أي إمكانية وجود مراقبة إدارية وتجارية ومالية....الخ،بمعنى أن كل وظيفة من وظائف المؤسسة تخضع لعملية الرقابة وفق المعايير التي تناسب هذه الوظيفة،وحتى عملية الرقابة فعالة يجب أن تكون ذات كفاءة وغير متحيزة و وقتية متبوعة بالإجراءات الضرورية

2-المدرسة النفسية (السيكولوجية):من رواد هذه المدرسة نجد مايو والذي اهتم بالجانب النفسي للعمال والذي قام بدراسة ميدانية تطبيقية في مؤسسة أمريكية western Electric حيث توصل من خلالها إلى أن الظروف الداخلية للعمل ليست هي المؤثر الوحيد على نفسية العامل بل حتى الظروف الخارجية ،فيرى أنصار هذه المدرسة أنه على المؤسسة مراعاة الظروف الداخلية والخارجية التي تؤثر على سلوك العامل من أجل تحقيق نظام رقابة فعال يمكن المؤسسة من تحقيق أهدافها.

لذا فان قياس الأداء واستخلاص الفرو قات يستدعي دراسة جميع العناصر المترابطة التي من شأنها التأثير في عملية التسيير وأسباب هذه الفرو قات ومن ثم اتخاذ الإجراءات ألازمة لتفادي هذه الانحرافات وبالتالي تحسين الأداء للمؤسسة.

[1] عثمان حداد ،**مدى ملائمة مراقبة التسيير في قطاع البريد والمواصلات** ،مذكرة نيل شهادة الماجستير ،المدرسة العليا للتجارة ،2004 ،ص،ص: 10،13 .

المبحث الثاني الأدوات المحاسبية لنظام مراقبة التسيير

إن مراقبة التسيير بطبيعتها ترتكز على أسس للتأكد من نجاعة استغلال موارد المشروع لتحقيق الأهداف وذلك عن طريق مقارنة الأداء الحقيقي بالمقدر مسبقا وعلى أساس نتيجة المقارنة يتم تحديد الإجراءات التصحيحية اللازمة والوصول إلى ذلك يمكن للمؤسسة استخدام تقنيات عديدة تعمل في نطاق واحد ألا وهو التحكم في التسيير منها :

المطلب الأول المحاسبة العامة و نظام التحليل المالي

نظام المحاسبة العامة من أقدم الأنظمة الفرعية لنظام المعلومات المحاسبي وتكمن استخداماته في مراقبة التسيير من خلال القوائم التي ينتجها ، و يأتي نظام التحليل المالي ليكمل نقائص نظام المحاسبة العامة من خلال تحليل القوائم المالية .

أولا نظام المحاسبة العامة

1.مفهومها :هو نظام يقوم بجمع وتسجيل وتبويب وتلخيص كل نشاط المؤسسة وعملياتها الدفاتر المحاسبية بطريقة منظمو تعتمد على نظام محاسبي دقيق ومتكامل .[1]

التعريف الثاني : يعرف أيضا أنه نظام يهتم بضبط العمليات المختلفة التي تقوم بها المؤسسة وفق قواعد ومبادئ دقيقة ، ويهدف إلى معرفة النتائج بالتسلسل التدريجي ، نتيجة الدورة ومل عليها من ديون وما لها من حقوق حسب المستندات والوثائق الرسمية كدليل إثبات التسجيلات المختلفة .[2]

2.مبادئ نظام المحاسبة العامة

يشتمل هذا النظام على مجموعة من المبادئ تعمل على تحليل العمليات المالية عند حدوثها، وتسجيلها بطريقة منتظمة ثم تجميع وتبويب الحقائق في شكل قوائم وتقارير مالية تساعد على تفسيرها.[3]

[1] ـ منصور عبد الكريم، **مدخل المحاسبة العامة**، المؤسسة الوطنية للكتاب، الجزائر، 1992، ص:12.
[2] ـ بوعلام بوشاشي ، **المنير في المحاسبة العامة** ، دار هومة ، الجزائر ،11998 ،ص: 7 .
[3] ـ فكري عبد الحميد عشماوي ، **أساسيات المحاسبة المالية** ،دار الشروق للنشر والتوزيع والطباعة ، جدة ،1983 ،ص: 615 .

2 ـ1 :**مبدأ استمرارية النشاط** : يعد هذا المبدأ أساس قواعد التقييم ولولاه لاختلفت أشكال القوائم المالية وربما محتوياتها .[1]

2 ـ2 :**مبدأ استقلالية الدورات والنتائج الدورية** : إن القانون التجاري يجبر المؤسسة على إعداد قوائم مالية على مدى اثنتا عشرة شهرا مما يجبر المؤسسات على القيام بعملية الجرد الطبيعي في نهاية كل دورة على الأقل وتقديم القوائم المالية .

2 ـ3 :**مبدأ استقرارا الوحدات النقدية** : ثبات الوحدة النقدية هنا يكون من حيث النوع وليس من حيث القيمة الشرائية

2 ـ4 :**مبدأ ثبات أو استمرارية الطرق المحاسبية** : هنا تكون طرق التسجيل والتقييم المحاسبية ثابتة من دورة إلى أخرى وهذا من أجل المقارنة بين نتائج الدورات .[2]

2 ـ5 :**مبدأ الحيطة والحذر** :تقديم نتائج مبالغ فيها يعد خطيرا حسب هذا المبدأ ، ولا تسجل الإيرادات إلا إذا تحققت والعكس بالنسبة إلى النفقات . [3]

2 ـ6:**مبدأ القيد المزدوج**:يشترط فيه توازن الأرصدة وذلك بالنسبة لطرفي العملية (الدائن والمدين) .

2 ـ7 :**مبدأ الموضوعية** : يستخدم هذا المبدأ لكي تكون المقارنة بين المؤسسات موضوعية وذات معنى بين مختلف المؤسسات وهذا يتطلب توحيد المصطلحات في القوائم المالية (استخدام المخطط المحاسبي الوطني الجديد).[4]

3. آليات عمل نظام المحاسبة العامة

آلية عمل هذا النظام يغلب عليها الجانب القانوني حيث هذا الأخير يجبر كل المؤسسات على إتباع نفس طريقة التشغيل والمعالجة ونفس المخرجات تقريبا .

1.3 مدخلات نظام المحاسبة العامة : تنشأ البيانات الداخلة إلى هذا النظام من جراء العمليات المحاسبية التي تتم يوميا سواء داخل المؤسسة أو خارجها ، وتعد هذه المدخلات بمثابة مخرجات بالنسبة لأنظمة أخرى التي تشكل مصدرا أساسيا للبيانات الداخلة إلى هذا النظام أهمها :

[1] ـ محمود قاسم تنتوش ، **نظم المعلومات في المحاسبة والمرجعة المهنية**،دور الحاسوب في الإدارة والتشغيل ، دار الجيل دار الرواد ، بيروت ،1998 ، ص:23 .

[2] ـ محمد بوتين ، **المحاسبة العامة للمؤسسة** ،ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، 1998 ،ص: 35 .

[3] ـ طيبي نور الدين ،نواصر محمد فتحي ، **مبادئ المحاسبة** ، الديوان الوطني للمطبوعات الجامعية ، الجزائر ،1994 ،ص: 51 .

[4] ـ محمد بوتين ،مرجع سابق ذكره ، ص: 36 .

❖ **المستندات والوثائق:** هذه المستندات تعتبر مادة أولية يستعملها هذا النظام وتقوم بتزويده بالبيانات التي تدخل في عملية المعالجة، هذه المستندات والوثائق تشكل المدخل الأساسي في تصميم عملية الرقابة الداخلية وتحديد مسار المراجعة.

❖ **تشغيل العمليات** : يقصد بتشغيل العمليات في المؤسسة كل النشاطات التي يجب أن تنفذ من أجل القيام بالعمليات اليومية في المؤسسة ، لأن دورة هذه العمليات في المؤسسة المتمثلة في انتقال الوثائق داخل و خارج المؤسسة بمثابة مدخلات نظام المحاسبة العامة الذي يقوم بتشغيل هذه العمليات .

❖ **المعلومات الناتجة عن الأنظمة الفرعية داخل المؤسسة** : المتمثلة في نظام المبيعات ،المشتريات ، المقبوظات ، المدفوعات، ...الخ ، تعتبر مخرجاتها من المعلومات كمدخلات لنظام المحاسبة العامة .

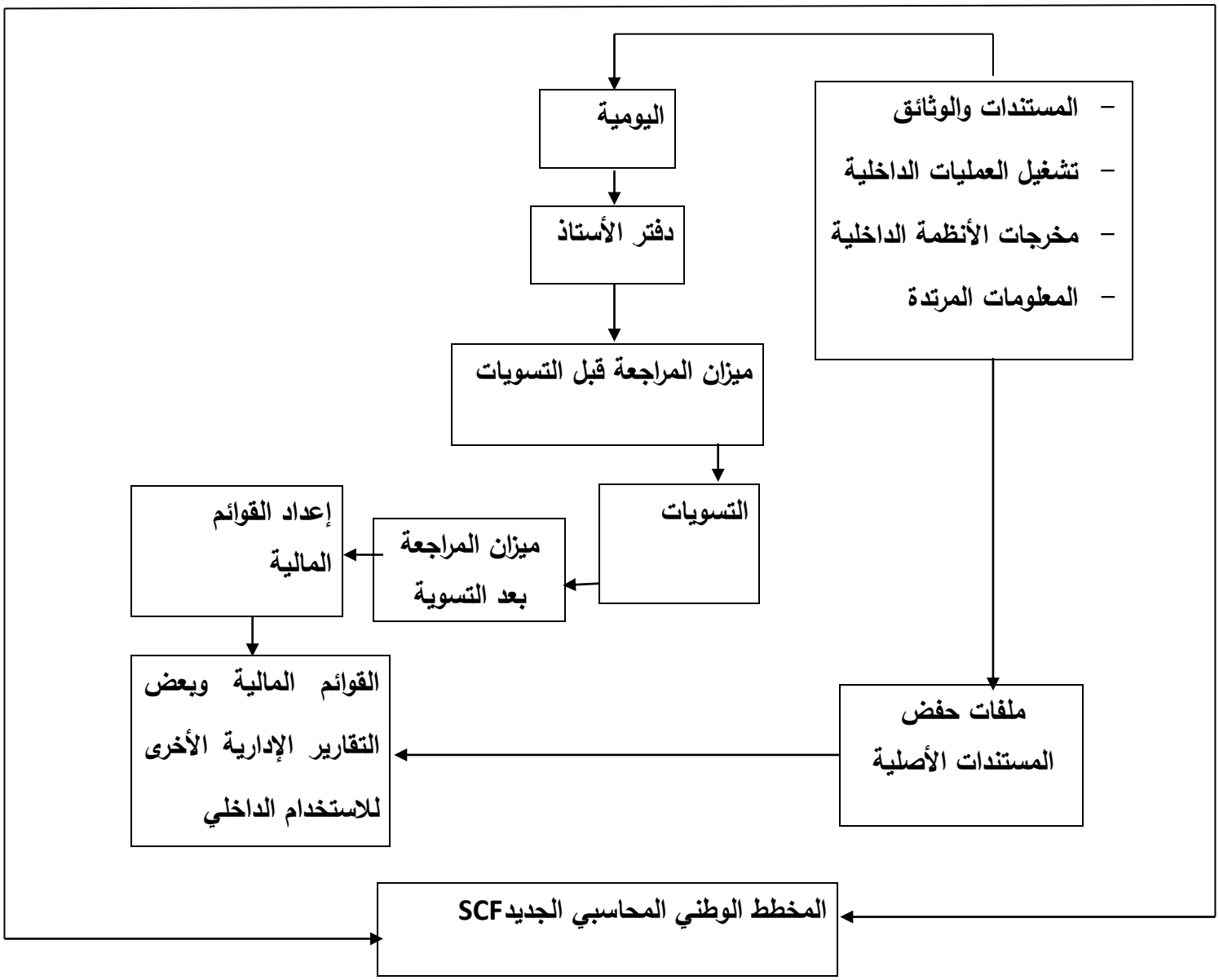
❖ **المعلومات المرتدة:**هذه المعلومات التي تتمثل في بيانات تم تشغيلها من قبل في نظام المحاسبة العامة ولكن المؤسسة عادة ما تقوم بتشغيل معلومات سابقة من أجل اتخاذ قرارات سليمة.[1]

❖ **المخطط الوطني المحاسبي الجديد:**

2.3 تشغيل نظام المحاسبة العامة: تتمثل الوظيفة الأساسية لنظام المحاسبة العامة في تقديم المعلومات المفيدة لاتخاذ القرارات للأفراد و وحدات الأعمال والهيئات الحكومية خارج المؤسسة.

[1] - عبد الرزاق محمد قاسم، مرجع سابق ذكره، ص:175.

الشكل رقم : 2-3:الدورة التشغيلية لنظام المحاسبة العامة .



المصدر:أحمد حسين علي حسين مرجع سابق ذكره ص:55.

نلاحظ من الشكل أعلاه أن عملية المعالجة المحاسبية تمر بالمراحل التالية:

❖ **تسجيل العمليات في دفتر اليومية:** تسجل العمليات المالية في صورة قيود يومية، ويطلق عليها اصطلاحا إثبات أحداث قيود اليومية.

❖ **تبويب العمليات المحاسبية في دفتر الأستاذ:** يتم توجيه طرفي قيد التسجيل المحاسبي المدين والدائن إلى الحسابات التي تأثرت بذلك الحدث وذلك تبعا لنوع التأثير الواقع على كل حساب.[1]

❖ **إعداد ميزان المراجعة:** تقوم المؤسسة خلال أي فترة محاسبية بإجراء العديد من عمليات التسجيل والتبويب المحاسبي للأحداث المالية، لذلك فإنه من الضروري قبل البدء في إعداد التقارير المالية أن يتم تلخيص الأحداث في صورة ميزان المراجعة.[2]

❖ **إعداد قيود التسوية** : في هذه الخطوة يتم إثبات قيود الاستحقاق وتسوية حسابات الاهتلاكات والديون المعدومة والمشكوك فيها وتسجيل القيود بإنشاء المخصصات أو تعديل قيمتها على ضوء الجرد الفعلي تطبيقا لمبدأ الاستحقاق .

❖ **ميزان المراجعة بعد الجرد** : لا يختلف عن ميزان المراجعة السابق الا في كون القيم التي يحتويها هي معدلة بعد الجرد والتسوية .

3.3 مخرجات نظام المحاسبة العامة: هي عبارة عن خمسة قوائم مالية:[3]

❖ **الميزانية** : عبارة عن جدول يظهر قائمة ذو خانتين جانب الخصوم وجانب الأصول وهذه القائمة تتساوى من حيث القيمة النقدية في الجانبين.

❖ **جدول حسابات النتائج** : يوضح بيان حساب الأرباح والخسائر خلال سنة مالية واحدة .

❖ **قائمة التدفقات النقدية** : هي قائمة الموارد والاستخدامات بمعنى توضح لنا مصادر الأموال واستخداماتها لتمويل الاحتياجات الجديدة (التوسع ،تسديد الديون).[4] بالإضافة إلى :

❖ **جدول حركة رؤوس الأموال.**

---

[1] عبد المقصود الدبيان ، ناصر نور الدين عبد اللطيف ،**"نظم المعلومات الحاسبية وتكنولوجيا المعلومات "** ،مرجع سابق ذكره ،ص:14.

[2] ـالعربي دحموش ، **"المحاسبة العامة "**،مطبعة جامعة منتور ،قسنطينة ،2003 ، ص :29 .

[3] ـ عاشور كنتوش،**المحاسبة العمة ـ أصول ومبادئ وفق المخطط الوطني المحاسبي** ،ديوان المطبوعات الجامعية ،2003 ،ص:32 .

[4] ـ العضو شاغي في الموقع **"المؤشر نت " ،دروس عن دراسة القوائم المالية والاستفادة منها** ،الموقع الالكتروني :
/https://www.indexsignal.com/community

❖ **الملاحق**

ثانيا نظام التحليل المالي

1- **مفهومه** :هو نظام له قواعد ومعايير وأسس يهتم بتجميع البيانات والمعلومات الخاصة بالقوائم المالية وإجراءات التصنيف اللازم ثم إخضاعها إلى دراسة تفصيلية دقيقة وإيجاد الربط والعلاقة بينها[1] كما يعرف على أنه "عبارة عن عملية معالجة منظمة للبيانات المتاحة بهدف الحصول على معلومات تستخدم في عملية اتخاذ القرارات وفي تقييم أداء الشركات في الماضي والحاضر وتوقع ما ستكون عليه نتائج المؤسسة في المستقبل".[2]

2- **آليات عمل نظام التحليل المالي** : [3]

1.2 : مدخلات نظام التحليل المالي :البيانات تمثل مدخلات لإجراء عملية التحليل المالي ويمكن الحصول عليها من النظم الفرعية الأخرى .ويحص المحلل المالي على البيانات الضرورية لهذا العملية من مصدرين أساسين هما :

❖ **المصادر الداخلية للبيانات** : بيانات الميزانية وقائمة الدخل ، وقائمة التدفقات النقدية إضافة إلى تقرير مدقق الحسابات ،تقرير الختامي لأعضاء مجلس الإدارة .

❖ **المصادر الخارجية للبيانات** : تعتبر بمثابة بيانات إضافية خارجية تساعد المحلل المالي في عملية التحليل مثل : بيانات عن حالة المؤسسة وسمعتها في الأوساط التجارية ، بيانات صادرة عن أسواق المالية ومكاتب السمسرة .

2.2 تشغيل نظام التحليل المالي:

❖**منهجية نظام التحليل المالي:** هي الطريقة أو الأسلوب الذي يتعامل معه المحلل المالي هذا الأسلوب تحكمه بعض المبادئ والأسس العامة ويمكن التعبير عنه بالخطوات التالية:

ـ تحديد الهدف من عملية التحليل المالي .

[1] ـ خلدون إبراهيم شريفات، **إدارة وتحليل مالي**، دار وائل للنشر، عمان، 2001، ص:93.

[2] Jean Longatte & Jacques Muller , **Economie D'entreprise**, DUNOD , Paris ,1999, p:73.

[3] ـ منير شاكر محمد وآخرون ، **التحليل المالي ـ مدخل صناعة القرارات** ،دار وائل للنشر والطباعة ،عمان ،2005 ،ص: 22 .

ـ تحديد الفترة الزمنية لهذا التحليل.

ـ اختيار أسلوب وأداة التحليل المناسبة للمشكلة موضوع الدراسة.

ـ استعمال المعلومات التي توفرت لدى المحلل لاتخاذ القرارات المناسبة .

ـ تحديد معايير قياس وحدود دنيا وقصوى للانحرافات .

ـ تحليل ودراسة أسباب الانحرافات.

❖ **أساليب التحليل المالي:** يستعمل هذا النظام عدة أدوات لتحليل البيانات ومن أهمها:

ـ **تحليل التغير و الاتجاه:** يعتبر الخطوة التحليلية الأولى وينفذ من خلال شكلين هما

أ. **التحليل الرأسي:** يعتمد على دراسة العلاقة الكمية القائمة بين العناصر المختلفة للقوائم المالية بتاريخ معين.

ب. **التحليل الأفقي:** يعتمد على دراسة اتجاه تغير كل بند من بنود القائمة المالية موضع التحليل وملاحظة الزيادة أو النقص مع مرور الزمن.

ـ **تحليل بالنسب** : يهتم بقياس العلاقات بين بعض القيم في القوائم المالية سواء كانت تلك القيم في نفس القائمة المالية أو قيم مشتقة من أكثر من قائمة مالية وتستخدم في مجالات عديدة (تحليل الرفع المالي ، تحليل السيولة ، تحليل الكفاءة ،...الخ ،عمليات الحكم على النسب تكون من خلال مقارنة داخلية مع نسب معيارية أو مقارنة خارجية مع نسب مؤسسات أخرى تنشط في نفس القطاع[1].

[1] منتدى تداول نت ،**أدوات تحليل القوائم المالية** ،موقع إلكتروني:
http://www.tadawul.net/forum/showthread.php?t=42

المطلب الثاني نظام المحاسبة التحليلية

نظام المحاسبة التحليلية من بين الأنظمة الفرعية لنظام المعلومات المحاسبي تستخدم لأغراض مراقبة التسيير، ولهذا النظام القدرة على تسيير التكاليف كما أنه يساعد الإدارة في تحديد تكلفة الوحدة المنتجة ورسم السياسات الإنتاجية والتسويقية.

أولا مفاهيم حول نظام المحاسبة التحليلية

1- **تعريفها** :تعتبر فرعا متخصصا من فروع المحاسبة العامة وتكون مهمتها تجميع وتحليل بيانات التكاليف وتوزيع المصروفات من أجل تحديد ثمن المنتوجات أو الخدمات وتقدم معلومات دقيقة الى إدارة المؤسسة وتقوم بتسجيل كل العمليات النسبية الخاصة بنشاط المؤسسة وذلك من أجل :[1]

ـ معرفة تكاليف ووظائف المؤسسة .

ـ تحديد سعر تكلفة المنتجات والخدمات .

ـ البحث عن نتيجة كل جذع من النشاط على حدا (نتيجة تحليلية) .

ـ إمداد إدارة المؤسسة لأسس تقييم بعض عناصر الأصول .

ـ تطوير بعض مراكز ميزانية المؤسسة .

2- **أهداف المحاسبة التحليلية:**

- **ضبط ورقابة عناصر التكاليف** : إن استخدام المحاسبة التحليلية تساعد على وضع الإجراءات التنظيمية لضبط ورقابة تداول واستخدام المواد واللوازم ومتابعة نشاط العمال وتحديد الأعباء غير مباشرة حسب مستويات الطاقة الإنتاجية .واستفادة كل منتج من الخدمات واللوازم المشتركة ، وذلك يؤدي إلى الضغط على التكاليف عن طريق القضاء على التبذير و الإسراف في المواد .
- **قياس تكاليف الإنتاج** : تقوم المحاسبة التحليلية بتجميع وتسجيل بيانات التكاليف بغرض قياس تكلفة الإنتاج خلال فترة معينة من الزمن، وتقييم المخزون السلعي من الإنتاج التام والإنتاج تحت

[1] ـ بويعقوب عبد الكريم ،**المحاسبة التحليلية** ، ديوان المطبوعات الجامعية ،الجزائر ،،2004،ص:8-9

التشغيل في نهاية الفترة المحاسبية وبالتالي قياس الأرباح عن الفترة عن طريق مقابلة الإيرادات بالتكاليف.[1]

- **المساعدة في اتخاذ القرارات الإدارية** :من الضروري أن يكون البديل الذي وقع عليه الاختيار هو أفضل بديل ، لتحقيق أهداف المؤسسة بتكلفة اقتصادية مثل اتخاذ قرار التوسع أو عد التوسع ،فتح أسواق جديدة أو الاكتفاء بالأسواق الحالية .[2]

ثانيا طرق حساب التكاليف

1- الطرق التقليدية لنظام المحاسبة التحليلية :

1-1 طريقة التكاليف المعيارية :

1-1-1- تعريفها:يمكن تعريفها على أنها طريقة التكاليف المحددة مسبقا وتبين ما يجب أن تكون عليه التكلفة أثناء سريانها وتعد تحت ظروف الكفاية الإنتاجية الواقعية والممكنة لتحديد نوع وحجم الانحرافات عن الهدف المعياري.[3]

1-1-2- مزاياها وعيوبها

أ. المزايا:

ـ العمل على تحسين شروط الاستغلال بناء على تحليل الانحرافات وتحديد المسؤوليات

ـ إمكانية تقدير تكاليف أي حجم من الإنتاج وتحليل الفروق الخاصة به.[4]

ـ تزويد الإدارة بتقارير عن وضعية الأداء والانحرافات المسجلة .[5]

ب. العيوب:

ـ الاعتماد على معايير غير دقيقة يتسبب في حصول خلل في سير النظام وعد فعاليته .

ـ صعوبة تطبيق هذه الطريقة في المؤسسات التي لا تتبع أسلوب الإنتاج النمطي وبعض الأنشطة الخدمية .[6]

---

[1] ـ سفيان بن بلقاسم ،حسين لبيهي ،**المحاسبة التحليلية ـ منهجية حساب سعر التكلفة** ،دار الآفاق ،الجزائر ،دون سنة نشر ،ص:06 .

[2] ـصالح الرزق عط الله ،خليل بن وراد ،**مبادئ محاسبة التكاليف ـ الإطار النظري والعلمي** ،دار زهران ،عمان ،1997 ،ص:32 .

[3] ـ جبرائيل جوزيف كحالة ،رضوان حلوة حنان ،**محاسبة التكاليف المعيارية** ،دار الثقافة للنشر والتوزيع ، الأردن ،1998 ،ص:28 .

[4] ـ طوايبية أحمد ، المحاسبة التحليلية كأداة للتخطيط ومراقبة الإنتاج ،مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية ،فرع تخطيط،جامعة الجزائر ،2003/2002 ،ص:126 .

[5]Gérard Melyon**, Comptabilité Analytique**, BUREAL, Paris , 2em Edition 2001, p: 207 -

[6] ـ هشام أحمد عطية ،محمد محمود عبد ربه محمد ،**دراسات في المحاسبة المالية ـمحاسبة التكاليف ـالمحاسبة الادارية** ، الدار الجامعية ، مصر ،2000 ،ص :350 .

ـ مراجعة المعايير يمكن أن تتم دون أن تقتضي الحاجة إلى ذلك نتيجة وقوع أحداث استثنائية .[1]

2- طريقة التكاليف المتغيرة

2-1 تعريفها:هي طريقة تعتمد أساسا على الفصل بين التكاليف الثابتة والمتغيرة وحساب سعر التكلفة فقط بالتكاليف المتغيرة. [2]

2-2-2- مزاياها وعيوبها

أ. المزايا:

ـ توفر للمسيرين كل المعطيات الضرورية لفهم الوضعية وضبط سلوك التكاليف وخطط الإنتاج وإعداد الموازنات لاستخدمها في تقييم الأداء.

ـ تسمح بقياس فعالية و أداء مراكز المسؤولية بفضل استبعاد وتجنب الأعباء الثابتة في حساب التكاليف في المرحلة الأولى .

ـ إمكانية مقارنة وتقييم المنتجات أو الأقسام من حيث التكاليف والإنتاجية لفترة أو عدة فترات وذلك باستخدام الهامش على التكلفة المتغيرة.

ب. العيوب

. صعوبة الفصل بين بعض التكاليف الثابتة والمتغيرة نتيجة تداخلها .

ـ ملائمة استخدامها على المدى القصير فقط.

ـ تكلفة الوحدة المنتجة لا تعبر حقيقة عن كل التكاليف وهذا لخلوها من التكاليف الثابتة التي ساهمت في تكوين تلك المنتجات. [3]

3- الطريقة الحديثة (نظام التكاليف على أساس الأنشطة ABC)

نظرا لبعض للعيوب التي ظهرت على الطرق التقليدية للمحاسبة التحليلية ، ظهرت الطرق الحديثة تعمل على عقلنة التكاليف ومن أهم هذه الطرق ، طريقة محاسبة التكاليف على أساس الأنشطة **(ABC)**.

[1] ـ طوايبية أحمد ، ،مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية ،ص:127 .
[2] ـ ناصر دادي عدون ،**تقنيات مراقبة التسيير ـ محاسبة تحليلية** ، مرجع سابق ذكره ،ص:135 .
[3] ـ بوشاشي بوعلام ، **المنير في المحاسبة التحليلية** ،دار هومة للطباعة والنشر ،الجزائر ،1997 ،ص: 111 .

3-1 **مفهوم طريقة ABC:** هي طريقة جديدة لتوزيع التكاليف تتفادى إلى حد كبير عيوب الطرق التقليدية وتساهم في توفير معلومات أكثر دقة، مما يساهم في تحقيق رقابة أفضل على الأنشطة والموارد والطاقة المتاحة وكيفية استغلالها[1] .وتعتمد على الربط بين الموارد المستخدمة والأنشطة التي تستخدم هذه الموارد، والربط بين تكاليف الأنشطة والمنتج النهائي، إلا أن محاسبة التكاليف خضعت إلى تغيرات جذرية نتيجة الدخول في عصر تكنولوجيا المعلومات مما استدعى تكوين نظرية محاسبية تناسب تلك الظروف المتغيرة.[2]

3-2 خطوات طريقة ABC:يمكن إبرازها في الخطوات التالية:

أ. **تحديد الأنشطة:** أي تحليل العمليات التي تقوم بها المؤسسة من أجل أنشطة رئيسية وفرعية مثل: شراء المواد وتخزينها، التجهيز الآلي، رقابة الجودة.....الخ.

ب.حساب تكلفة الأنشطة:هي التعبير عن تلك الأنشطة بمقياس كمي يحقق علاقة الارتباط بين حجم ذلك النشاط معبرا عنها بوحدات القياس ومقدار التكلفة.[3]

ت.استخلاص مسببات التكلفة :أي السبب الجوهري إلى خلق أو تكوين التكلفة استنادا إلى دراسات ومشاركات القائمين على انجاز الأنشطة المختلفة .

ث.تحميل تكاليف الأنشطة للمنتجات :وذلك طبقا لحاجة كل من هذه المنتجات للموارد المستنفذة في تنفيذ الأنشطة . ويتطلب ذلك تتبع الطلب على موارد كل نشاط على حدى باستخدام مسبب تكلفة النشاط كمؤشر لهذا الطلب ، وترتكز هذه الخطوة على أن الأنشطة تستهلك موارد وبالتالي الأنشطة المرتبطة بها .[4]

ج.تخصيص الموارد :إن الشعار العمل المطبق الذي يلخص فلسفة طريقة التكاليف على أساس الأنشطة هو أن الأنشطة تستهلك الموارد والمنتجات تستهلك النشاطات وبهذا سمحت بالانتقال إلى

---

[1] - محمد سامي راضي، **مبادئ محاسبة التكاليف**، دار الجامعية الإسكندرية، 2003، ص:269.

[2]Patrick Pigét , **comptabilité analytique**, 3eme édition Economica,Paris, 2001, p61 -

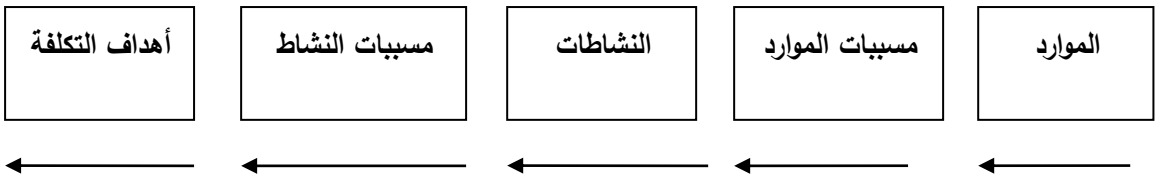
[3] - مجلة المدير المالي ، الموقع الالكتروني:

https://fmalaa.wordpress.com/2013/11/18/abc-2/

[4] - أحمد صلاح عطية، **محاسبة تكاليف النشاط ABC للاستخدامات الإدارية**، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2006، ص:80.

المنطق التقليدي التوزيع الأعباء غير المباشرة وتحميلها على المنتجات والخدمات إلى منطق استهلاك الموارد من طرف النشاطات على أسس أكثر دقة[1] والشكل التالي يبين ذلك :

الشكل رقم(2-4): مخطط سير التكاليف على أساس الأنشطة



Source : Xavier Bouin, François Xavier Simon, **Tous Gestionnaires,** DUNOD, Paris, 2002, p: 139.

المطلب الثالث نظام الموازنات التقديرية

من بين الأنظمة الفرعية لنظام المعلومات المحاسبي نجد نظام الموازنة التقديرية، والذي له دور أساسي في مراقبة التسيير من خلال تمكين الإدارة في الاستخدام الأمثل للطاقات المادية والبشرية ،يعد أداة تخطيط الموارد و الاستخدامات للفترة المقبلة وتصحيح الانحراف.

أولا مفهومها

1- **التعريف** :هي خطة مالية للمؤسسة تتضمن التفصيلات الخاصة بكيفية إنفاق والحصول على الأموال ،كما أنها عبارة عن الجهود المستمرة للقيام بالعمل بأفضل طريقة ممكنة وهي تحقق الخدمات الرئيسية التالية :التخطيط ،التنسيق ، الرقابة والتحفيز[2] ،كم أنها تعتبر أداة تساعد المؤسسة على تحسين الأداء من خلال توزيعها المسئوليات التنفيذية بين العاملين[3] .

ـ كما تعرف على أنها."أسلوب يتم بمقتضاه وضع التقديرات القيمية والكمية لبرامج وأنشطة المشروع لفترة مستقبلية ".[4]

وهناك عدة قواعد تتحكم في إعداد هذه الموازنة وهي: [5]

ـ ضرورة تواجد تنظيم إداري تكون فيه مراكز المسؤولية واضحة .

ـ اعتماد الموازنة على التنبؤ وهو توقع أحداث مستقبلية .

---

[1] ـ أحمد صلاح عطية ،**محاسبة تكاليف النشاط ABC للاستخدامات الإدارية** ،مرجع سابق ذكره، ص:80 .

[2] ـ محمد صالح الحناوي و آخرون ،**أساسيات الإدارة المالية** ،الدار الجامعية ، الإسكندرية ،2001 ،ص:153.

[3] ـ أنور عبد الخالق ،**الإدارة المالية واتخاذ القرار بمنشآت الأعمال** ،مكتبة عين الشمس ،القاهرة ،1987 ،ص:331 .

[4] ـ فيصل جميل السعايدة ، **المحاسبة الإدارية** ، دار المسيرة ، عمان ، 2007 ، ص:18

[5] ـ فركوس محمد ، **الموازنات التقديرية** ،دار المطبوعات ،الجزائر ،2001،ص:09.

ـ يجب أن تشمل هذه الموازنة على كل أنشطة المؤسسة.

ـ توزيع الموازنات زمنيا وجغرافيا(تقييم كل منطقة في فصل أو شهر معين).

ـ إشراك جميع المسئولين عن تنفيذ الموازنة في إعداد الموازنات.

فوائدها[1]

ـ وضع خطط واضحة وتحديد الأهداف ورسم السياسات والبرامج .

ـ إلزام أفراد الإدارة بالتفكير بوضع الخطط المناسبة للقيام بدوره وتنفيذ المهام الملقاة على عاتقه .

ـ أشراك وإلزام كافة المستويات للمساهمة في العملية التخطيطية .

ـ تحديد مسئولية كل قسم وكل فرد ودوره في تنفيذ الخطة المرسومة.

ـ ترجمة أهداف المؤسسة والأقسام المختلفة إلى أهداف رقمية محددة ترتبط بجدولة زمنية محددة .

ـ حث جميع المستويات والأقسام للالتزام بالاستعمال العقلاني للموارد الاقتصادية المتاحة.

ـ تحديد نقاط الاختلاف و أسبابها والمسئولين عن حدوثها و وضع الحلول اللازمة لتجاوزها .

ـ متابعة التنفيذ ومعرفة مدى التقدم في أنشطة المؤسسة وتقييم الخطة بشكل إجمالي.

ـ ربط كل المستويات في المؤسسة بخطة واحدة.

ثانيا مصادر بيانات نظام الموازنات التقديرية

ترتكز الموازنة التقديرية على مجموعة من البيانات التي تعتبر المدخل الرئيسي لهذا النظام .

- **البيانات الداخلية:** تحصر فيما يلي:

ـ البيانات الناتجة عن نظام المحاسبة العامة (قوائم المالية، التقارير.الخ)

ـ البيانات الناتجة عن نظام تحليل التكاليف (سعر البيع ، أسعار المواد الأولية .الخ) .

ـ الموازنات السابقة وكل ما تحتويه من بيانات تقديرية ومحققة والتقارير المرفوعة من جراء تنفيذ هذه الموازنات.

- **البيانات الخارجية:** نذكر منها:

ـ حالة الطلب والعرض (سوق المؤسسة).

[1] ـ فركوس محمد ، **الموازنات التقديرية** ،مرجع سابق ذكره،ص:10.

ـ تقارير من الجهات الخارجية (مصلحة الضرائب ،تقرير الخبراء ،.الخ).

ـ المرسلات الواردة من عند العملاء والموردين والبنوك ومختلف المتعاملين.

ـ بعض اللوائح والقوانين التشريعية الجديدة . [1]

ثانيا الخطوات المتبعة في إعداد الموازنات التقديرية

1- **تحديد الأهداف المرجوة من الخطة** :عند تحديد الأهداف يراعى ما يلي :

ـ أن تكون الأهداف ممكنة التحقيق

ـ التطلع إلى الأمام دائما .

ـ تحديد أولويات الأهداف حسب الأهمية .

ـ تحديد أهداف المؤسسة في الأجل القصير في إطار أهداف محددة لها في الأجل الطويل .

2- **وضع الخطط الفرعية وإعداد القوائم التقديرية للموازنة** :وذلك من خلال :

ـ الحاجة إلى خطط مترابطة : إعداد القوائم التقديرية للموازنة يشتملان على عدة خطوات متتابعة وإحدى هذه الخطوات المهمة تحديد برنامج الإنتاج للمؤسسة وتتابع الخطوات الأخرى .

ـ تحديد العامل المؤثر في إعداد القوائم التقديرية للموازنة :تتحدد في

ـ حجم المبيعات المتوقع .

ـ الطاقة الإنتاجية المتاحة .

ـ توفر مستلزمات الإنتاج .

3- **التنسيق بين الخطط الفرعية** :وهذا ليتحقق التجانس التام بينها وحتى يمكن اكتشاف الاختناقات ومعالجتها مثل أن المصروفات التقديرية للصيانة لا تتفق مع الشروط الفنية للصيانة المنتظمة التي يتطلبها برنامج الإنتاج خلال فترة الموازنة .

4- **اعتماد الموازنة وإصدارها** :تعتمد الموازنة في القطاع الخاص من مدير المؤسسة أو من مجلس الإدارة تبعا لحجم المؤسسة وطبيعة التنظيم الداخلي لها ، أما في القطاع العام فتعتمد الموازنة من

[1] ـ زينات محمد محرم و آخرون ،**محاسبة التكاليف في مجال القياس والرقابة** ، دار المعرفة الجامعية ،الأزاريط ،1991،ص:410 .

مجلس إدارة المؤسسة والوزير المختص ويعد الاعتماد إذنا بالتنفيذ ، ومستندا رقابيا مهما ، ونمطا للأداء بالنسبة إلى كافة أنشطة المؤسسة خلال فترة الموازنة .

ثالثا نظام الموازنة على الأساس الصفري (ZBB)

1- مفهوم الموازنة على الأساس الصفري

1-1 **التعريف** : يثير اصطلاح (Z.B.B) كثيرا من الخلط لدى الكثيرين ، فالمعنى الحرفي لهذا المصطلح يعني عد الاهتمام بالأرقام الواردة بالموازنات السابقة عند إعداد الموازنة الجديدة والبدء من جديد من نقطة الصفر وذلك بوضع موازنة دون مرجعية لنفقات الفترة السابقة ،ويتم وضع الموازنة بناء على الاحتياجات الحقيقية الحاضرة لمختلف مراكز المسؤولية للأنشطة المختلفة داخل المؤسسة

ـ وحسب وزارة الصناعة الأمريكية فإن الأساس الصفري يعني أن كل البرامج والأنشطة سوف يعاد النظر فيها على أساس نقطة الصفر وليس على أساس التغيرات المنتظرة فقط .

ـ جاء الأساس الصفري لتحاشي عيوب الأساليب الأخرى في إعداد الموازنات وهي موازنة التخطيط والبرمجة ، التي أولت اهتماما بالبرامج والأنشطة الجديدة دون الاهتمام بالأنشطة وبرامج السنوات السابقة . [1]

2-1 **خطوات إعداد (ZBB)**: توجد أربع خطوات رئيسية والتي تساعد الإدارة في تحقيق الرقابة على كل الأنشطة:

- ✓تحديد وحدات اتخاذ القرار: (كل قسم، كل برنامج أو مستوى معين من النشاط).
- ✓تحليل كل وحدة قرار إلى مجموعة من القرارات حسب الأهمية، التي تكون في مجملها متطلبات الموازنة الكلية لهذه الوحدة.
- ✓تقييم وترتيب مجموعات القرار بحسب الأولوية.
- ✓تخصيص مصادرا لتمويل للمؤسسة والتي تعكس البرامج والأنشطة لهيكل الموازنة التخطيطية للوحدة .

[1] ـ أحمد عبد القادر أحمد ،**إعداد الموازنة التخطيطية وفقا للأساس الصفري** ـ مع التطبيق على قطاع الصناعة ،رسالة لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة ، جامعة الأزهر ،كلية التجارة ،1989 ،ص:85 .

المطلب الرابع لوحة القيادة

لوحة القيادة من بين الأدوات التسييرية الحديثة والتي تعد نظاما فرعيا من نظام المعلومات المحاسبي جاءت لوحة القيادة لتغطية عجز الأنظمة المحاسبية التقليدية.

أولا مفهومها

1- التعريف : لوحة القيادة يمكن تعريفها بأنها مجموعة من المؤشرات التي تعطي نظرة شاملة عن المؤسسة أو وظيفة أو مسار لمجموعة من الأنشطة، أو عن مشروع معين، هذه المؤشرات تسمح بمتابعة درجة تنفيذ الأهداف المسطرة من أجل اكتشاف الانحرافات والتأخيرات والعوائق التي تحول دون تحقيق الأهداف، وهذا من أجل اتخاذ قرارات القيادة اللازمة .فهي عبارة عن ملف موجز يحتوي على مختلف المؤشرات(كمية و نوعية)المتعلقة بالنقاط الأساسية للتسيير.[1]

يعرفها " yves jean saulou لوحة القيادة هي عرض لأهم المعلومات التي يحتاجها المسيرَ، و التي تسمح بإظهار الانحرافات الناتجة عن سوء التسيير ، كما تعتبر أداة تنبؤ تسمح بتقدير التطورات المتوقعة لاقتناص الفرص و تخفيض نسبة الخطر."[2]

2- وظائف لوحة القيادة : تتميز بقدرتها للقيام بعدة وظائف في المؤسسة : [3]

2-1 أداة لقياس الأداء والمساعدة في اتخاذ القرارات :تسمح بإظهار النتائج المالية وغير المالية ومقارنتها بالأهداف المحددة ، كما أنها تساعد المسئولين في اتخاذ القرارات كونها تزودهم بمعلومات حول المتغيرات الأساسية في عملية التسيير اليومي ، لوحة القيادة أداة تكميلية لنظام تسيير الميزانية حيث تستعمل في تحقيق أهدافه بشكل جيد واتخاذ الإجراءات التصحيحية والتعديل في العمليات .

2-2 أداة حوار واتصال :تسمح بعملية الحوار بين مختلف المستويات الإدارية في المؤسسة من خلالها يعلق المسئول على نتائجه ويشرح أسباب الانحرافات والإجراءات التي اتخذها .

2-3 **أداة للتحفيز ولتنمية مهارات المسئولين** : ذلك باعتبارها مرآة تعكس أداء المسئولين وتظهر قابليتهم على رفع التحديات التي واجهوها فلوحة القيادة تولد لديهم شعور بالتقدم نحو تحقيق الأهداف وتحفزهم لذلك . [4]

---

[1] - عبد الرزاق لقواق ،**محاضرات في مراقبة التسيير** ،جامعة محمد بوضياف المسيلة ،2017/2016 ،ص:55 .

[2] - رحيم حسين ، أحمد بونقيب ،**دور لوحات القيادة في دعم فعالية التسيير** ،**أبحاث اقتصادية وإدارية** ، العدد الرابع ،2008، ص:3.

[3] - محمد الخليل ،عبد الحميد أحمد ،منى عبد السلام ، مراقبة التسيير في المؤسسة ،مجلة شبكة الأبحاث والدراسات الاقتصادية ،ص :28 .

[4] - رشيد طويل ،تسيير وتحليل الأموال العمومية ، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير تخصص المنظمة والتدقيق واستراتيجة اتخاذ القرار ، جامعة أبي بكر بلقايد ، تلمسان ،2007 ،ص:35 .

3- مبادئ لوحة القيادة: إن وضع لوحة القيادة وتصورها يخضع للمبادئ التالية:

3-1 الانسجام مع الهيكل التنظيمي: حيث يجب أن يتوافق المخطط العام للوحات القيادة مع تقسيم المسئوليات سواء أفقيا أو عموديا.

3-2 السرعة في جمع ونشر المعلومات: من الضروري تقليص أجال جمع المعطيات إلى أدنى حدود ممكنة وليس من الضروري أن تكون نهائية أو متناهية في الدقة.

3-3 التركيز على النقاط الهامة: حيث يجب اختيار من الكم النهائي من المعطيات والمعلومات أكثرها نفعا للمسئول مع الحرص على قلة عددها وتلخيصها.

4- خطوات إعداد لوحة القيادة [1]

4-1 دراسة محيط المؤسسة:وذالك من خلال معرفة ما يلي:

ـ المؤسسة والمجال الذي تعمل فيه.

ـ تحديد موارد واحتياجات المؤسسة.

ـ الهيكل التنظيمي للمؤسسة .

4-2 تحديد الأهداف

ـأن تكون الأهداف معبرا عنها بقيم قابلة للقياس.

ـ أن تكون الأهداف توافق السياسات العامة لإدارة المؤسسة.

ـ أن يكون هناك ربط بين تعيين الأهداف و المسؤولية.

4-3 وضع المؤشرات

ـ ربط الأهداف الإستراتيجية بالعمليات اليومية.

ـ ترجمة الأهداف الإستراتيجية إلى مؤشرات وتحدد بشكل كمي أو نوعي.

ـ تحديد الغاية من استعمال المؤشرات.

4-4 تجميع المعلومات

ـ تحديد المعلومات التي تحتاجها لتحضير المؤشرات.

ـ يقوم مراقب التسيير بمساعدة المسؤولين في البحث عن كيفية الحصول على المعلومات في وقتها

ـ إعداد دفتر للشروط الذي يبين كيفية إعداد تلك المؤشرات ومصادر وجود المعلومات

[1] P. Boisselier, contrôle de gestion, cours et applications, 2ème édition, Vouibert, Paris, 2001, p:474

4-5 اختيار نظام المعلومات المناسب

ـ وجود نظام معلومات قادر على تزويد المسؤولين بالمعلومات الضرورية في الوقت المناسب.

ـ يسمح بالمتابعة المستمرة للوثائق المهمة في المؤسسة.

ـ إمكانية الاستفسار حول المعلومات المتواجدة بمختلف قواعد المعطيات في المؤسسة .

5ـ مصادر محتوى لوحة القيادة[1]

تتمثل المصادر المعتمدة في إعداد المعلومات المحتواة في لوحة القيادة في نوعين هما :

-المصادر الداخلية وتتمثل في:

- ✓ المصادر المحاسبية :التكاليف المختلفة(مباشرة وغير مباشرة)، المردودية....
- ✓ المصادر الإحصائية :عدد المستخدمين، دارسات تطور الأداة....
- ✓ المصادر المأخوذة من الميزانية :تقييم الاستثمارات، ترتيب الديون حسب مدة استحقاقها....
- ✓ المصادر التقنية :الكمية المثلى للإنتاج، عدد ساعات العمل[2] .

-المصادر الخارجية وتتمثل في

- ✓ معلومات تخص المتعاملين مع المؤسسة بصورة مباشرة
- ✓ معطيات تقنية للنقابات المهنية كتحديد ساعات النشاط القصوى للعمل المستنبطة من الجمعيات العمالية لمختلف المستويات.
- ✓ نتائج دراسة السوق

6ـ أنواع لوحات القيادة [3]

إن التنوع في لوحات القيادة ينبع من اختلاف حاجة كل مستوى للمعلومات عن المستوى الآخر لذا سوف نقدم الأنواع التالية:

---

[1]– بودبار زهية، جباري شوقي، **لوحة القيادة كأسلوب لاتخاذ القرار في المؤسسة**، ملخص لمداخلة مقدمة ضمن الملتقى الدولي حول صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية ،جامعة محمد بوضياف ،المسيلة،أفريل 2009،ص:16

[2] - بن خروف جليلة، **دور المعلومات المالية في تقييم الأداء المالي في المؤسسة واتخاذ القرارات**، رسالة ماجستير في علوم التسيير تخصص مالية ،كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة بومرداس ،غير منشورة ،2009/2008 ، ص:29

[3] - قويدر الواحد عبد الله، **دور مراقبة التسيير في تحسين أداء المؤسسة العمومية الاقتصادية الجزائرية** ، مذكرة ماجستير، قسم علوم التسيير، تخصص إدارة أعمال ،جامعة حسيبة بن بوعلي،الشلف،2007،ص،ص:93-94

6-1 لوحة قيادة مراكز المسؤوليةتعرف على أنها وسيلة تساعد على قيادة الهيئات اللامركزية، وتتابع بواسطة مؤشرات محددة تكون تحت الرقابة الفعلية للهيئة والتي تتوافق مع الأولويات الإستراتيجية للمؤسسة.

6ـ2 لوحة القيادة الخاصة بالمديرية العامة

تبين الأداء الاقتصادي والمالي لمختلف أنشطة المؤسسة وفقا للتوجهات المتبناة باعتباره أساس للتحليل(الناتج الصافي، مستويات الهوامش، مجموع مراكز التكلفة الأساسية، المستخدمين، تكاليف عامة متنوعة .....).

6ـ3 لوحة القيادة الكلاسيكية(المالية)

ويتمثل دورها في تقديم المعطيات المالية الضرورية للمسيرين(خلاصة رقمية لنشاطات المؤسسة)وبذلك تعتبر سلاحا في يد الإدارة العامة لمراقبة كل العمليات التسييرية واكتشاف التغيرات ودراسة أسبابها واتخاذ الإجراءات لإعادة المؤسسة إلى المسار السليم.

2-4 لوحة القيادة الإستراتيجية

تعكس كل من الإستراتيجية والموازنة المقررة من قبل المؤسسة في شكل مفصل بما فيه الكفاية مع بساطتها لكي تسمح بالقيادة الحقيقية لمختلف الهيئات وتقوم على ثلاث مبادئ هي:

- إدماج أهداف ذات بعد استراتيجي داخل لوحة القيادة.
- تفصل المؤشرات المرتبطة بالنتائج الآنية والمستقبلية.
- تعمل على دمج واختيار مؤشرات ذات طابع كمي ونوعي ومالي.

2-5 لوحة القيادة المستقبلية (المتوازنة)

تختلف عن لوحة القيادة الإستراتيجية كونها تأخذ بعين الاعتبار التكيف مع مكونات المؤسسة، فهي تقترح قائمة نوعية من المؤشرات وتجمعها في أربعة محاور :المحور المالي، محور الزبائن، محور العمليات الداخلية، محور التدريب التنظيمي[1]

[1] عبد الوهاب سوسي، **الفعالية التنظيمية تحديد المحتوى والقياس باستعمال أسلوب لوحة القيادة**، أطروحة دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر ،2004،ص،ص:187-188.

المبحث الثالث تطبيق أدوات نظام المعلومات المحاسبي في مراقبة التسيير

إن مجموع القوائم المالية والتقارير التي تنتجها الأنظمة الفرعية لنظام المعلومات المحاسبي، المتمثلة في القوائم المالية والموازنات، والتقارير بمختلف أنواعها....الخ ،تعتبر من بين أهم المدخلات التي يساهم بها نظام المعلومات المحاسبي في نظام مراقبة التسيير.

المطلب الأول القوائم المالية وتطبيقها في مراقبة التسيير

تعتبر القوائم المالية من أهم مخرجات نظام المعلومات المحاسبي والتي ينتجها نظامه الفرعي نظام المحاسبة العامة بعد سلسلة طويلة من العمليات والمراحل، هذه القوائم لها دور كبير داخل المؤسسة في مجال التسيير

أولا **استخدامات القوائم المالية لأغراض مراقبة التسيير**

هذه القوائم لها دور فعال في مراقبة التسيير.

1- **استخدامات قائمة الميزانية المحاسبية في مراقبة التسيير**: قائمة الميزانية من بين أهم منتجات نظام المعلومات المحاسبي ، وهي من بين الأدوات التي يساهم بها في مراقبة التسيير من خلال ما تحويه من معلومات باعتبار أن هذه القائمة تختصر نشاط المؤسسة ،ومن بين هذه المعلومات نجد:

ـ **تقديم المعلومات الملائمة لأصحاب القرار**:وذلك من خلال توفير معلومات تمكنهم من تقييم قدرة المؤسسة على تحقيق الدخل وتحويله إلى تدفق نقدي في المستقبل.

ـ **القياس الدوري لدخل المؤسسة**:قائمة الميزانية يجب أن تركز تركيزا أساسيا على المعلومات التي تتعلق بدخل المؤسسة ومدى ارتباطه باحتياجاتها من التدفقات النقدية ،وبالتالي فان المهمة الأساسية لنظام المحاسبة العامة هو القياس الدوري لدخل المؤسسة وتمكين الإدارة من معرفة مدى تحقيقها لأهدافها المسطرة من خلال مقارنة النتائج المحققة في قائمة الميزانية والنتائج المتوقع تحقيقها. [1]

[1] ـ قورين حاج قويدر،**نظام مراقبة التسيير في المؤسسات الاقتصادية ودوره في تحسين الأداء**، مجلة العلوم الإنسانية ،مرجع سابق ذكره ص،ص:103 -104.

ـ **تقديم معلومات عن الموارد الاقتصادية للمؤسسة ومصادرها:** هذا لأنم الإدارة تسعى عادة إلى مقارنة أداء المؤسسة بغيرها من المؤسسات ،وتجرى هذه المقارنات في معظم الأحيان على أساس نسبي وليس مطلق،أي أن الدخل ينسب عادة إلى صافي الموارد المتاحة للمؤسسة قبل إجراء المقارنات،لذا فان الإدارة تهتم بالمعلومات المتعلقة بالموارد الاقتصادية للمؤسسة ومصادر تلك الموارد.

ـ **تقديم معلومات عن التدفقات النقدية:** هذا لمعرفة قدرة المؤسسة على سداد التزاماتها عند تاريخ الاستحقاق وتوزيع الأرباح على أصحاب رأس المال بدون تقليص نطاق عملياتها الجارية ،لذا يجب أن تحتوي الميزانية على معلومات عن التدفق النقدي مثل: [1]

- الأموال الناتجة أو المستخدمة في التشغيل
- الأموال الناتجة من الاقتراض أو المستخدمة في تسديد القروض
- الأموال الناتجة من الاستثمارات الجديدة من قبل أصحاب رأس المال
- التدفقات النقدية الأخرى .

2- **استخدامات جدول حساب النتائج في مراقبة التسيير**:كونه يساهم في تقييم الأداء ودراسة الكفاءة الإنتاجية والتسييرية داخل المؤسسة،من المعلومات التي يمكن الحصول عليها منه نجد:

ـ **الهامش الإجمالي:** مؤشر مهم يبين لنا الهامش الإجمالي المحقق من جراء البيع ،كما يعكس مدى قدرة المؤسسة على تصريف مخزوناتها من البضاعة وبالهامش المطلوب . [2]

ـ **القيمة المضافة:**تعكس لنا عملية التسيير و الأداء داخل المؤسسة، كما تشكل أحسن معيار لقياس حجم المؤسسة ودرجة نموها ومدى تكامل هياكلها الإنتاجية.

ـ **نتيجة الاستغلال:**يقيس الفعالية الاقتصادية للمؤسسة في الظروف العادية ،كما يقيس لنا الجدوى الاقتصادية .[3]

[1] ـ طارق عبد العال حامد ،التقارير المالية ،أسس الإعداد والعرض والتحاليل ،الدار الجامعية ،الإسكندرية ،2002 ،ص:44.
[2] ـمبارك لسلوس ، التسيير المالي ،ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ،2004 ،ص:27 – 28 .
[3]- Venimimen, .**Finance de l entrepris - Analyse et Gestion,** DALLOZ, Paris, 1991, P: 173.

ـ **نتيجة خارج الاستغلال:**تبين مدى كفاءة الإدارة في تسيير التكاليف التي لم يتم تحميلها في دورة الاستغلال وأيضا الإيرادات.

ـ **النتيجة الصافية:**هي مجموع نتيجة الاستغلال وخارج الاستغلال مطروح منها الضريبة على الأرباح، تعبر هذه النتيجة عن مدى حسن المزج بين عناصر الإنتاج وعن جدوى التسيير في المؤسسة. [1]

ثانيا تحليل القوائم المالية في مراقبة التسيير

مخرجات نظام المحاسبة العامة (القوائم المالية) قد لا تفي بأغراض مراقبة التسيير، لهذا يجب اللجوء إلى نظام التحليل الذي يحتوي على مجموعة من المعايير والمؤشرات التي تخدم مراقبة التسيير

1ـ أهمية تحليل القوائم المالية في مراقبة التسيير:الهدف الرئيسي هو فهم البيانات الواردة في القوائم والتقارير المالية، ولابد أن نلفت النظر إلى التحليل المالي للقوائم المالية لا يعتبر هدفا وإنما وسيلة لمراقبة التسيير من خلال: [2]

ـ التحليل المالي وسيلة الإدارة في تقييم الوضع المالي بشكل عام والموقف النقدي منه بشكل خاص

ـ يساعد التحليل المالي في تقييم الأداء من خلال تقييم نتائج قرارات الاستثمار والتمويل

ـ اكتشاف الفرص الاستثمارية الجديدة سواء على مستوى المؤسسة أو على المستوى القومي

ـ يمكن التحليل المالي من خلال نتائجه بالتنبؤ باحتمالات تعرض المؤسسة إلى الفشل و الإفلاس.

2ـ تحليل القوائم المالية بالمؤشرات والنسب لأغراض مراقبة التسيير: إن نظام المعلومات المحاسبي لا يكتفي بتقديم القوائم المالية والتقارير فقط وإنما يعمل على تحليل هذه الأخيرة لخدمة مراقبة التسيير من خلال مجموعة من المؤشرات والنسب.

[1]- Venimimen, .**Finance de l entrepris - Analyse et Gestion** , P: 173

[2] ـ مفلح عقل ،**مقدمة في الإدارة المالية والتحليل المالي** ،دار المستقبل للنشر والتوزيع ، عمان ،2000 ،ص:289 .

2ـ1 مؤشرات التوازن المالي واستخداماتها في مراقبة التسيير :وهي:[1]

- **رأس المال العامل الدائم:**حسابه يكون بجمع الأموال الخاصة والديون طويلة الأجل وطرحها من الأصول الثابتة، أما عن دوره في مراقبة التسيير فهو يعكس مدى كفاءة الأصول في تحقيق الأمان المالي للمؤسسة ومدى نجاعة السياسات المتبعة من طرف الإدارة وتحقيقها لأهداف المسطرة
- **احتياجات رأس المال العامل:**حسابه يكون بالعلاقة التالية:

قيم الاستغلال+موارد الدورة–(ديون قصيرة الأجل–سلفات مصرفية).

أما عن دوره في مراقبة التسيير هو القدرة على تقييم أداء الإدارة والسياسات المتبعة ، فهو يعبر عن ذلك الجزء من الاحتياجات الضرورية المرتبطة بدورة الاستغلال التي لم تغطى من طرف الموارد الدورية ،كما يمكن القول بأن احتياجات رأس المال العامل في تاريخ معين هو رأس المال العامل الذي تحتاجه المؤسسة لمواجهة ديونها المستحقة في هذا التاريخ.

- **الخزينة:**تحسب بالعلاقة :**القيم الجاهزة –(الديون قصيرة الأجل–السلفات المصرفية)**

يعتبر هذا المؤشر مهم فهو يعكس مدى كفاءة الإدارة في تسيير السيولة.

2ـ2 النسب المالية واستخداماتها في مراقبة التسيير:هناك عدة نسب مالية تعددت طرق حسابها ومنه وجب على المحلل المالي أن يقوم باختيار النسب الملائمة والمعبرة عن حالة المؤسسة منها:

- **نسب الرفع المالي:**وفيها :

ـ نسبة الإقراض:وهي (إجمالي **الإقراض/إجمالي الأصول).**

دورها في مراقبة التسيير هو أنها تبين للإدارة نسبة التمويل المقدمة للمشروع بواسطة الدائنين.

[1] - حاج قويدر قورين. مرجع سابق ذكره، ص:110.

ـ **معدل تغطية الفائدة:** وهو: **(الربح قبل الفوائد والضرائب/الفوائد).** [1]

يعتبر هذا المعدل من بين أهم المؤشرات التي تعتمد عليها الإدارة في عملية الرقابة لأنه يحدد المدى الذي يمكن أن ينخفض إليه الدخل المتاح لسداد الفوائد قبل أن تواجه خطر التوقف عن الدفع

- **نسب السيولة:**وفيها:

ـ **نسبة التداول:**تحسب:**(الأصول المتداولة /الخصوم المتداولة**(د.ق.أ)**).**

تبين لنا هذه النسبة مدى قدرة المؤسسة على سداد التزاماتها قصيرة الأجل

ـ **نسبة السيولة المختصرة:** تحسب: **(الأصول المتداولة–قيم الاستغلال)/الخصوم المتداولة،**

تحسب من أجل معرفة مدى قدرة الأصول المتداولة على تغطية خصومها المتداولة

ـ **نسبة النقدية:**تحسب:**(النقدية**(القيم الجاهزة)**)/(الخصوم المتداولة).**

تبين لنا هذه النسبة مدى قدرة المؤسسة على مواجهة الخصوم المتداولة بالاعتماد على السيولة المتاحة

- **نسب الكفاءة:**

ـ **نسبة المبيعات إلى إجمالي الأصول:**تحسب:**(المبيعات /إجمالي الأصول).**

تبين مدى استخدام الأصول في تحقيق المبيعات، حيث ارتفاع هذه النسبة يعني أن المؤسسة تعمل تقريبا من مستوى الطاقة الكاملة مما يعني أنه يمكن زيادة حجم النشاط دون زيادة رأس المال المستثمر

ـ **معدل دوران المخزون:**يحسب: **(المبيعات /المخزون).**

تبين لنا مدى كفاءة الإدارة في تسيير المخزون.[2]

---

[1] -عدنان هاشم السمرائي **الإدارة المالية ، منهج تحليلي شامل** الجامعة المفتوحة الجماهيرية العربية الليبية الاشتراكية العظمى،1993، ص: 195.

[2] - -عدنان هاشم السمرائي **الإدارة المالية ، منهج تحليلي شامل** مرجع سابق ذكره ،ص :196 .

- **نسب الربحية**:نذكر منها

ـ هامش صافي الربح:يحسب:**(الأرباح القابلة للتوزيع /المبيعات)**.

تشير هذه النسبة إلى التأثير المتبادل لعناصر السيولة وإدارة القروض (الرفع المالي) وإدارة الأصول (قياس الكفاءة) على الأرباح التي حققتها المؤسسة في النهاية.

ـ معدل العائد على حقوق الملكية:يحسب: **(الأرباح القابلة للتوزيع/الأصول الثابتة)**.

يبين لنا مدى كفاءة الأصول الثابتة في تحقيق الأرباح الصافية القابلة للتوزيع ويهم هذا المعدل كثيرا حملة الأسهم والسندات والإدارة.[1]

3ـ التحليل المالي الديناميكي والرأسي:

3ـ1 التحليل الديناميكي:يعني دراسة التغيرات الحادثة في القوائم المالية على مدى عدة فترات ولذالك يدعى بالتحليل المتحرك وهو أفضل من التحليل الرأسي، ومن بين أدواته نجد:

- **جدول التغيرات**:يمكن هذا الجدول إدارة المؤسسة من مراقبة مختلف التغيرات الحاصلة في الميزانية من أصول وخصوم ويبين الموارد التي تحصلت عليها المؤسسة بالمقارنة مع السنة الماضية ،كما يعبر هذا الجدول عن مدى تحقيق إدارة المؤسسة لطموح المالكين وأصحاب الحقوق داخل المؤسسة [2]،هذا الجدول يظهر من خلال هذا الشكل:

[1] ـ بوابة المحاسبة، **تحليل القوائم المالية بالنسب المالية** ، الموقع الالكتروني :
http://accountinggate.com/arabic/management-accounting/ratio-analysis-of-financial-statements.html
[2] ـ ناصر دادي عدون ، مرجع سابق ذكره ،ص: 70 .

الشكل رقم 2-5 : جدول التغيرات

عناصر الميزانية	قيم ميزانية السنة (n)	قيم ميزانية السنة (n+1)	التغيرات			
			استعمالات		موارد	
			(+) الأصول	(-) الخصوم	(+) الأصول	(-) الخصوم
الأصول: الاستثمارات الصافية قيم ثابتة أخرى مخزونات القيم غير الجاهزة قيم جاهزة						
المجمـــــوع						
الخصوم: الأموال الخاصة ديون طويلة الأجل ديون قصيرة الأجل						
المجموع						

المصدر :ناصر دادي عدون ، مرجع سابق ذكره ،ص:70

- **طريقة الأرقام القياسية:**هذه الطريقة أفضل من طريقة جدول التغيرات وتعتمد على ضرورة اختيار سنة الأساس،ولاختيار سنة الأساس أهمية كبيرة على صحة ودقة دراسة اتجاه التطور،فعلى سبيل المثال إذا اختيرت سنة متميزة نتيجة ظروف خاصة مرت بها المؤسسة فان نتائج المقارنة ستكون غير موضوعية على السنة موضوع المقارنة ،ولاحتيار سنة الأساس يجب :

ـ الابتعاد عن التحيز الشخصي

ـ اختيار سنة أساس تتصف بأنها طبيعية

ـ أن لا تكون سنة الأساس متقادمة أو بعيدة

ويتم حساب الرقم القياسي كما يلي:[1]

(قيمة العنصر في سنة المقارنة /قيمة العنصر في سنة الأساس)×100.

[1] ـ منير شاكر محمد وآخرون ، **التحليل المالي ـ مدخل صناعة القرارات** ،ص،ص: 41 –42 .

3ـ2 التحليل الرأسي: يساعد على كشف العلاقة بين أي بند من بنود القوائم المالية مع بند أحر ،هذا النوع من التحليل يساعد الإدارة على كشف قيمة و أوزان البنود بالمقارنة مع مجاميعها مثلا،ويتم حساب نسب هذا التحليل كما يلي: [1]

(قيمة أي بند من بنود قائمة الميزانية /المجموع الميزانية) ×100 .

المطلب الثاني المحاسبة التحليلية في مراقبة التسيير

هذا لأن المشاكل التسييرية التي تعاني منها المؤسسات الاقتصادية هو المشكل تسيير التكاليف والرقابة عليها

أولا دور وأهمية المحاسبة التحليلية في عملية التسيير

لها أهمية بالغة داخل المؤسسة تتلخص فيما يلي: [2]

1- **ترشيد قرارات الإدارة وإعداد الخطط:**إن لاتخاذ القرارات أثر على مستقبل المؤسسة يمس كل الأنظمة المسيرة لها، لذا فان توفير معلومات حول التكاليف بالدقة وفي الوقت المناسب يساعد في اتخاذ القرارات وإعداد السياسات والخطط والموازنات التقديرية

2- **تحديد تكلفة الوحدة المنتجة أو الخدمة:**يعد الهدف الرئيسي لنظام المحاسبة التحليلية ، ويتطلب تحديد هذه التكلفة تباعا الخطوات التالية:

- حصر جميع المنتجات والتعرف على طبيعتها ومواصفاتها.
- دراسة أنواع وتسلسل العمليات الصناعية اللازمة لإنتاج هذه المنتجات وتحديد مراكز التكلفة
- تجميع البيانات المتعلقة بعناصر التكاليف من واقع المستندات والإشعارات المختلفة
- تحليل عناصر التكاليف والعمل على تحميلها للوحدات المنتجة

3- **الرقابة على التكاليف:**يقصد بها الرقابة على مدى تحقيق الكفاءة في استخدام عوامل الإنتاج (المواد، العمالة، الآلات....)

4- **المساعدة في اتخاذ قرار تسعير المنتجات والخدمات:**تحدد المؤسسة أسعار منتجاتها وخدماتها بحيث تكفل لها تحقيق فائض بعد تغطية واسترداد التكاليف التي تحملتها في سبيل الإنتاج.

---

[1] ـ طارق عبد العال حامد ،**التقارير المالية ،أسس الإعداد والعرض والتحاليل** ،ص:557.

[2] - ghw –dz، عضو فعال في منتدى التمويل الإسلامي، **دور و أهمية تحليل التكاليف في عملية التسيير و الرقابة**، الموقع الالكتروني: http://islamfin.go-forum.net/t12-topic

5- **توفير المعلومات في كل قسم أو مرحلة:**مثل الطاقة الإنتاجية، الموارد الإنتاجية اللازمة لإنتاج كل منتج وكذلك مستلزمات الإنتاج القياسية من المواد والأجور وساعات عمل آلة....الخ.

6- **تحليل الانحرافات:** إن القيام بتجميع و تحليل البيانات و المعلومات الخاصة بالتكاليف و مقارنتها بالمعايير المعتمدة، تمكن القائمين على المؤسسة من عدة استنتاجات ومقارنة مختلف عناصر التكلفة، ومن ثم تحديد الانحرافات و العمل على تحليلها و تحديد أسبابها و المسؤولين عنها، و اتخاذ كل الإجراءات و القرارات الكفيلة بتصحيح الوضعيات و تدارك النقائص المسجلة، و يتم ذلك بإعداد تقارير دورية تمكن المستويات الإدارية العليا من مراقبة مدى نجاح الخطط المعدة و نجاعة الأساليب المطبقة في قياس التكلفة و حسن الأداء على مستوى كل المراكز الإنتاجية و الخدماتية.

7- **إعداد التقارير للمستويات الإدارة المختلفة:** تعتبر المحاسبة التحليلية التقنية التي تنتج المعلومات لإعداد نظام الاتصال الذي يربط بين المستويات الدنيا إلى المستويات الأعلى لتستخدم في بناء الخطط وبرامج وتقارير أخرى تتدفق من المستويات الإدارية الأدنى معبرة عن الخطط والبرامج التفصيلية لغرض التنفيذ ومقارنة الأداء الفعلي لهذه النشاطات بما هو مخطط تنفيذه والتعرف على أسباب ومبررات أي تفاوت بين الأدائين.

8- **تفسير البيانات المقارنة للقرارات البديلة الممكنة:** أي توفير البيانات وتحقيق ذلك من خلال تحليل بيانات التكاليف وفقا لمفاهيم وطرق معينة بحيث يمكن لها إعداد تقارير ملائمة تتضمن بيانات مقارنة عن تكلفة القرارات البديلة والعائدات المترتبة عن كل بديل منها.

9- **قياس النتائج التحليلية** : بمعرفة التكاليف و سعر التكلفة نستطيع قياس و الحكم على مردودية المنتوجات أو مجموعات المنتوجات و المبيعات ، أو الخدمات كل منها على حدة ، إذ بتحديد سعر البيع على أساس سعر التكلفة و أن المردودية تحدد على أساس الربح الذي تحققه المؤسسة.

10- **مراقبة و تقييم سياسات الإنتاج و الاستثمار و التوزيع و ذلك**

-تسجيل المصايف حسب اتجاهها (حسب الوظائف أو المنتجات).

-مراقبة التكاليف: التموين ، الإنتاج ، التوزيع. [1]

[1] - ghw –dz، عضو فعال في منتدى التمويل الإسلامي، مرجع سابق ذكره.

ثانيا تحليل التكاليف وفق الطرق التقليدية ودورها في مراقبة التسيير

1- تحليل التكاليف وفق النظام المعياري [1]

1-1 كيفية تحديد المعايير :يتم تحديد المعايير حسب التوقعات المتعلقة بالشروط العادية لإنتاج المؤسسة ، أو تحديدها حسب ما هو معمول به في المهنة طبقا لمواصفات يتم تحديدها في إطار جمعية أو منظمة مهنية للقطاع الإنتاجي أو يتم تحديدها من جهات حكومية أو دولية أو حسب ما هو معمول به في المؤسسات المنافسة .

1-2 طريقة التكلفة المعيارية وعملية الرقابة وتحليل الانحرافات داخل المؤسسة

أ. **تحليل انحرافات المواد** :يتحدد الانحراف هنا بالفرق بين التكلفة الفعلية التي تم إنفاقها لإنتاج حجم معين والتكلفة المعيارية المسموح بها لإنتاج هذا الحجم من الإنتاج ،هذه الانحرافات تعني وجود خطأ ما إما في التنفيذ أو في المعايير المستخدمة ذاتها وقد ترجع الانحرافات إلى الأسباب التالية :

ـ تغير غير متوقع في نظام الخدمة وفي أسلوب التصنيع وفي مقاييس السلسلة الإنتاجية.

ـ عدم ملائمة المعايير الموضوعة لسعر وكمية المواد .

ـ اختلاف كمية المواد المستخدمة في النتاج عن كمية المواد المعيارية المسموح بها وسعرها الفعلي عن السعر المعياري .

هناك العديد من المداخل يمكن أن تستخدم في تحليل انحرافات المواد نذكر منها:

ـ **التحليل الثنائي لانحرافات المواد:** وهو تجزئة تكلفة المواد إلى شقين (انحراف الكمية والسعر) [2]

انحراف الكمية = (الكمية الفعلية × السعر المعياري) – (الكمية المعيارية × السعر المعياري)
انحراف السعر = (السعر الفعلية × الكمية الفعلية) – (السعر المعياري× الكمية الفعلية)

[1] ـ محمد زينات محرم و آخرون ، **محاسبة التكاليف في مجال القياس والرقابة** ،،ص:318 . .

[2] ـ سليمان قداح ، محاسبة التكاليف المعيارية ، مطبعة خالد بن الوليد ،دمشق ،سوريا ،1978 ،ص:158 .

وتعني أن العادلة الأولى أن انحراف الكمية يتم تحديد قيمته باستخدام السعر المعياري وليس الفعلي ،أما المعادلة الثانية تعني انحراف السعر يتم تحديده على أساس كمية المواد المشترات خلال الفترة وليس الكمية المستخدمة .[1]

ـ **التحليل الثلاثي لانحراف المواد:**هنا يتم الدمج بين ثلاث عناصر من أجل تحديد الانحرافات وهي:الكمية والسعر (المعيارية والفعلية)، ومعدل استخدام الطاقة، حسب هذا التحليل فان الانحراف يكون ناشئ عن استخدام المواد.

✓ **انحراف استخدام المواد**

الكمية المعيارية×معدل الاستخدام الفعلي للطاقة الإنتاجية×سعر معياري
(−)الكمية الفعلية ×معدل الاستخدام فعلي للطاقة الإنتاجية×سعر معياري

✓ **انحراف السعر**

السعر المعياري×معدل الاستخدام الفعلي للطاقة الإنتاجية×الكمية الفعلية
(−)السعر الفعلي×معدل الاستخدام الفعلي للطاقة الإنتاجية×الكمية الفعلية

✓ **انحراف استخدام الطاقة الإنتاجية**

الكمية المعيارية×معدل الاستخدام الفعلي للطاقة الإنتاجية×سعر معياري
(−)الكمية المعيارية ×معدل الاستخدام فعلي للطاقة الإنتاجية×سعر معياري

السبب في نشوء انحراف استخدام الطاقة الإنتاجية هو عدم تغير التكاليف الثابتة بنفس النسبة الذي تغير فيها استخدام الطاقة الإنتاجية.

ب- **تحليل انحراف الأجور المباشرة:**هو نفس التحليل السابق ويستخدم لأغراض الرقابة على تسيير الأجور.[2]

[1] ـ سليمان قداح ، **محاسبة التكاليف المعيارية** ،ص:158 .

[2] ـ محمد زينات محرم و آخرون ، **محاسبة التكاليف في مجال القياس والرقابة** ،،ص:350 . .

ـ التحليل الثنائي للأجور: يتضمن تحليل كلي في تكلفة الأجور إلى جزئين (انحراف تكلفة الأجور،انحراف الزمن).

✓ **انحراف معدل الأجور**

المعدل الفعلي×الزمن الفعلي
(−)المعدل المعياري×الزمن الفعلي

✓ **انحراف الكفاءة.**

الزمن الفعلي×المعدل المعياري
(−)الزمن المعياري×المعدل المعياري

تنتج هذه الانحرافات نتيجة استخدام عمالة غير مدربة أو مواد أقل جودة مما يتطلب وقت أطول في التصنيع.

ـ التحليل الثلاثي للأجور:المتغيرات الثلاث التي تؤثر في انحرافات الأجور:الزمن والأجر(الفعلي والمعياري)،ودرجة استخدام الطاقة .وهي تحسب بنفس طريقة حساب انحراف المواد.

و من هذا كله نجد أن التكاليف المعيارية ومن خلال كشف الانحرافات الاستخدامية ،تمكن المسيرين من كشف مواطن الضعف السلبية ومن ثم اتخاذ الإجراءات التصحيحية.[1]

2- تحليل التعادل

2-1 أهميته في مراقبة التسيير:يسمح بمراقبة فعالية التسيير الداخلي للمؤسسة ،كما يستعمل كقاعدة لتحديد القرارات المستقبلية فيما يخص عناصر التكاليف المتغيرة والثابتة ،بالإضافة انه يحدد عتبة المردودية لكل منتج أو لكل وضيفة في المؤسسة على حدى ويسمح بحساب هامش الأمان للمؤسسة.

2-2 التحليل الجبري لنقطة التعادل:يتم تحديد رقم الأعمال نقطة التعادل كالتالي: .[2]

[1] ـ محمد زينات محرم و آخرون ، **محاسبة التكاليف في مجال القياس والرقابة** ،،ص:351 . .

[2] ـ أبو الفتوح علي فضالة ،**إستراتيجية القوائم المالية** ،دار الكتاب العلمية للنشر والتوزيع ، القاهرة ، 1996 ،ص :29

ر.ع.ن=سعر بيع الوحدة×التكاليف الثابتة/سعر بيع الوحدة–التكلفة المتغيرة للوحدة

أو=التكاليف الثابتة/معدل الهامش على التكلفة المتغيرة

2-3 استخدامات تحليل التعادل في مراقبة التسيير: تحليل التعادل هو لب طريقة التكلفة المتغيرة كما يعتبر من بين الطرق الشائعة في عملية التخطيط والرقابة، من بين استعمالاته نجد: [1]

ـ المساعدة في تحديد أدنى مستوى نشاط و تحديد هامش ومؤشر الأمان.

ـ التخطيط المستقبلي للنشاط و المقارنة وتحديد المسؤوليات.

ثالثا تحليل التكاليف على أساس الأنشطة لأغراض مراقبة التسيير

1- طريقة تحليل التكاليف على أساس الأنشطة:هذه الطريقة تتدرج في إطار تسييري متكامل يتطلب القيام بإعادة تنظيم المؤسسة وتحليل كل أنشطتها،ومن ثم الانتقال إلى نظام فعال ومرن ينسجم مع الأدوات التسييرية الأخرى .

2- **استخدامات طريقة التكلفة على أساس الأنشطة في مراقبة التسيير: [2]**

- توفير المؤشرات التي تساعد على تحديد أهمية الأنشطة معبرا عنها في شكل تكلفة
- تحديد علاقة التكاليف بالأفراد وبالتالي تقييم مسؤوليتهم اتجاه أساليب استخدام الموارد
- يعتبر هذا المدخل مدخلا فعالا لتقييم الأداء على أساس القيمة المضافة
- تحديد الأنشطة الأكثر ارتباطا بالتكاليف ومن قم إلغاء الأنشطة عديمة المنفعة .

المطلب الثالث تحليل الموازنات لأغراض مراقبة التسيير

يعتبر نظام الموازنة التقديرية من بين أهم النظم الفرعية لنظام المعلومات المحاسبي المستخدمة في مراقبة التسيير نظرا لقدرة هدا النظام على رصد كل الحركات داخل المؤسسة وبشكل مستمر.

[1] ـ ناصر دادي عدون و آخرون ، **مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية** ، مرجع سابق ذكره ، ص،ص:39،37 .

[2]Philippe Denerripon, **Gestion par activités- Activity Based Management-,** expert comptable media, Paris,, p 53. .

أولا أهمية و دور الموازنات في عملية مراقبة التسيير

1- أهمية الموازنة في مراقبة التسيير: يمكن تلخيصها في النقاط التالية : [1]

ـ تسمح بالتأكد من سير العمليات في الطريق المخطط لها .

ـ أداة للاتصال بين مستويات الإدارية المتتابعة عن طريق التقارير الرقابية.

ـ تؤدي إلى تحقيق أكبر قدر من الأرباح وذلك عن طريق التوصل إلى الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة .

ـ تتطلب مقارنة الأداء الفعلي لكافة المستويات الإدارية مع ما هو مخطط لها.

2- دور الموازنات التقديري في مراقبة التسيير [2]

2-1 التخطيط :هي أولى خطوات الأساسية في مراقبة التسيير لأنه يعطي المرجعية الأساسية التي تتم على أساسها عملية المقارنة .من العمليات التي تهتم الموازنات بتخطيطها نجد :

- **تخطيط التكاليف المباشرة:**تشكل هذه التكاليف اكبر نسبة من حجم التكاليف الكلية للإنتاج والتي تمثل تكلفة المواد المستعملة وتكلفة اليد العاملة، هذه التكاليف لها تأثير كبير على حجم الإيرادات.
- **تخطيط التكاليف الغير مباشرة** :وذلك بحصر مختلف الأعباء الغير مباشرة وتصنيفها حسب طبيعتها وعلاقتها بمختلف الوظائف والمصالح في المؤسسة ثم تحليلها من أجل إيجاد تفسير لسلوكها ومن ثم تحديد النموذج الذي يمثلها ومعايير وأسس لتوزيع ومراقبة تلك الأعباء ،وأفضل وسائل في هذا الإطار نجد طريقة الموازنات التقديرية
- **تخطيط نفقات الاستثمار:**لها أثر مباشر على مردودية المؤسسة لهذا تهتم بتخطيط هذه النفقات من خلال إعداد موازنات الاستثمار ومتابعتها.
- **تخطيط المبيعات:**وهذا لاعتبار أن موازنة المبيعات هي أساس نجاح كل الموازنات الأخرى.

[1] ـ أحمد موسى محمد ، **المحاسبة في مجال التخطيط والرقابة** ، دار النهضة العربية ، القاهرة ،مصر ،1976 ،ص:323 .
[2] ـ محمد أحمد خليل ، **محاسبة التكاليف في المجال الإداري** ،دار النهضة العربية ، بيروت ،لبنان ،بدون سنة نشر ،ص: 195 .

- **تخطيط المنتجات:**من خلال موازنات خاصة تعني بهذا الجانب مثل:تخطيط عدد الوحدات المنتجة،تخطيط تكلفة النتاج ،تخطيط الجودة....الخ.

2-2 تحليل الانحرافات والتقييم:هي عبارة عن رقابة ما أنجز مع ما هو متوقع انجازه ،ومن بين أهم الانحرافات التي يتم حسابها على سبيل المثال نجد:[1]

- ✓ **انحراف المواد:**

انحراف الكمية=الكمية الفعلية – الكمية التقديرية
انحراف السعر= السعر الفعلي – السعر التقديري
انحراف القيمة بالسعر=(السعر الفعلي- السعر التقديري) ×الكمية الفعلية.
انحراف قيمة المواد =(الكمية الفعلية- الكمية التقديرية) ×السعر التقديري
الانحراف الكلي للمواد=(الكمية الفعلية×السعر الفعلي)-(الكمية التقديرية×السعر التقديري)

- ✓ **انحراف الهامش الإجمالي**

انحراف الهامش الإجمالي=(الكمية الفعلية×الهامش الفعلي للوحدة)
(-) (الكمية التقديرية ×الهامش التقديري)

- الهامش الفعلي للوحدة=الهامش على التكلفة المتغيرة الفعلية /عدد الوحدات الفعلية
- الهامش التقديري للوحدة =الهامش على التكلفة المتغيرة التقديرية/عدد الوحدات التقديرية

- ✓ **انحراف العائد**[2]

انحراف العائد=(الكمية الفعلية –الكمية التقديرية) × متوسط السعر التقديري

[1] ـ فركوس محمد ، **الموازنات التقديرية** ، مرجع سابق ذكره ،ص،ص:44،43 .
[2] ـ صفاء لشهب ،**نظام مراقبة التسيير وعلاقته باتخاذ القرار** ،مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير ، تخصص إدارة أعمال ، جامعة الجزائر ،2006/2005 ،ص:108 .

يجب أن ترفق مثل هذه الانحرافات بتفسيرات لهذه الفرو قات، كما يجب أن تحلل وتوضح أسبابها ،سواء كانت فوارق ايجابية أم سلبية،لا يجب أن تتجاوز نسبة معينة (بين10% ،20%)،وتحدد من طرف الإدارة.

ورغم أن الانحرافات الايجابية محبذة ويمكن أن تعني حسن إدارة التكاليف إلا أن كثرة وجودها يمكن أن يعني أن معدلات الأداء التي تضعها الإدارة هي في الحقيقة أقل من الواقع ،وهذا يعني عدم تقييم القدرة الحقيقية للمؤسسة من ناحية طاقة استيعابها (موظفين وتجهيزات) وخبرة وما شابه ذلك.

كذالك فان كثرة الانحرافات السلبية يمكن أن تعني أن معدلات الأداء التي وضعتها الإدارة غير مطابقة في الواقع لما هي عليه ،وذلك بسبب الرفع من قدرات المؤسسة أكثر مما هي عليه ومما يمكن أن تعطيه فعلا .

المطلب الرابع استخدام لوحة القيادة في عملية مراقبة التسيير

تتمثل لوحة القيادة في مجموعة من المؤشرات التي تزود المسئول المعلومات المفيدة والفورية من أجل قيادة المؤسسة نحو تحقيق الأهداف.

أولا مكانة لوحات القيادة ضمن أدوات مراقبة التسيير[1]

تتضمن مهمة المسيرين في المؤسسة جانبين أساسين هما :التسيير متوسط الأجل والتسيير قصير الأجل .فالتسيير متوسط الأجل يتمثل خصوصا في تحديد السياسة العامة للمؤسسة والقيام بدراسات حولها وتحديد نقاط القوة والضعف بها، ووضع خطط للعمل، إضافة إلى إعداد الهيكل التنظيمي الذي يتناسب مع ثقافتها،أما فيما يخص التسيير قصير الأجل فإنه يفرض تشخيصا مستمرا لسير العمليات في المؤسسة وسعيا نحو تحقيق الأهداف المحددة بكفاءة عالية، وتتمثل عملية التسيير قصير الأجل في:

- تحديد الأهداف والوسائل اللازمة لتحقيقها حسب الخطط المحددة من طرف إدارة المؤسسة
- الرقابة، والتي تعمل على التأكد من مدى مطابقة سير العمليات للأهداف، كما يتم من خلالها تنظيم المعلومات ووضع معايير القياس وعرض هذه المعلومات في شكل مواعيد، تكاليف، كميات ..، وبعد ذلك تتم معالجتها عن طريق التحليل ثم القيام بعملية تلخيص النتائج.

[1]D. Bertin, ***Les Tableaux de Bord*** **Dynamiques**, Tec et Doc Lavoisier, Paris, 1994, p- .139.141

– التنبؤ و وضع تقديرات وفرضيات مختلفة حول الوضعيات المستقبلية.

– اتخاذ القرارات، وتعنى القدرة على إيجاد عمليات تصحيحية واختيار الأنسب منها.

– التوجيه و التنسيق وتنظيم العمل.

وفي هذا المستوى من التسيير تتدخل عملية تحضير واستعمال لوحات القيادة.

ثانيا مساهمة لوحات القيادة في تحسين عملية مراقبة التسيير

تساهم لوحة القيادة في مراقبة التسيير من خلال اختيار المناسب للمؤشرات التي تساعدنا في الشرح المفصل لأداء المؤسسة و تقوم أيضا بتَرجمة الأهداف وذلك لأنها تسمح بـ: [1]

- ✓ دراسة الانحرافات و الاختلافات و البحث عن أسبابها.
- ✓ تحديد نقاط القوة ك نقاط الضعف في المؤسسة .
- ✓ اقتِرَاح التعديلات و السياسات المناسبة لتصحيح الانحرافات.
- ✓ إرفاق كل مركز مسؤولية بلوحة قيادة خاصة فنجد بالتالي لوحات قيادة خاصة بإدارة المشتريات، إدارة الإنتاج، التسويق، الإدارة المالية والموارد البشرية.
- ✓ اتخاذ القرارات المناسبة من أجل تحقيق الأهداف المسطرة مسبقا بفعالية كفاءة .
- ✓ لاتصال و التنسيق بين العمال والمدرين التنفيذيين .
- ✓ التَّركيز على أهم النقاط التي تسمح بتحفيز وتقييم كمتابعة أداء العمال و ذلك من خلال اتخاذ القرارات لمناسبة.

نستنتج من خلال ما سبق" أن لوحة القيادة تساهم في تفعيل مراقبة التسيير و ذلك من خلال تصحيح الانحرافات و الاختلافات ، و تحقيق أهدافها بكفاءة و فعالية و ضمان مراقبة أداء العاملين و المؤسسة وهذا عن طريق عملية الاتصال و التنسيق فيما بينهم ".

ثالثا سير عملية مراقبة التسيير في ظل استخدام لوحات القيادة

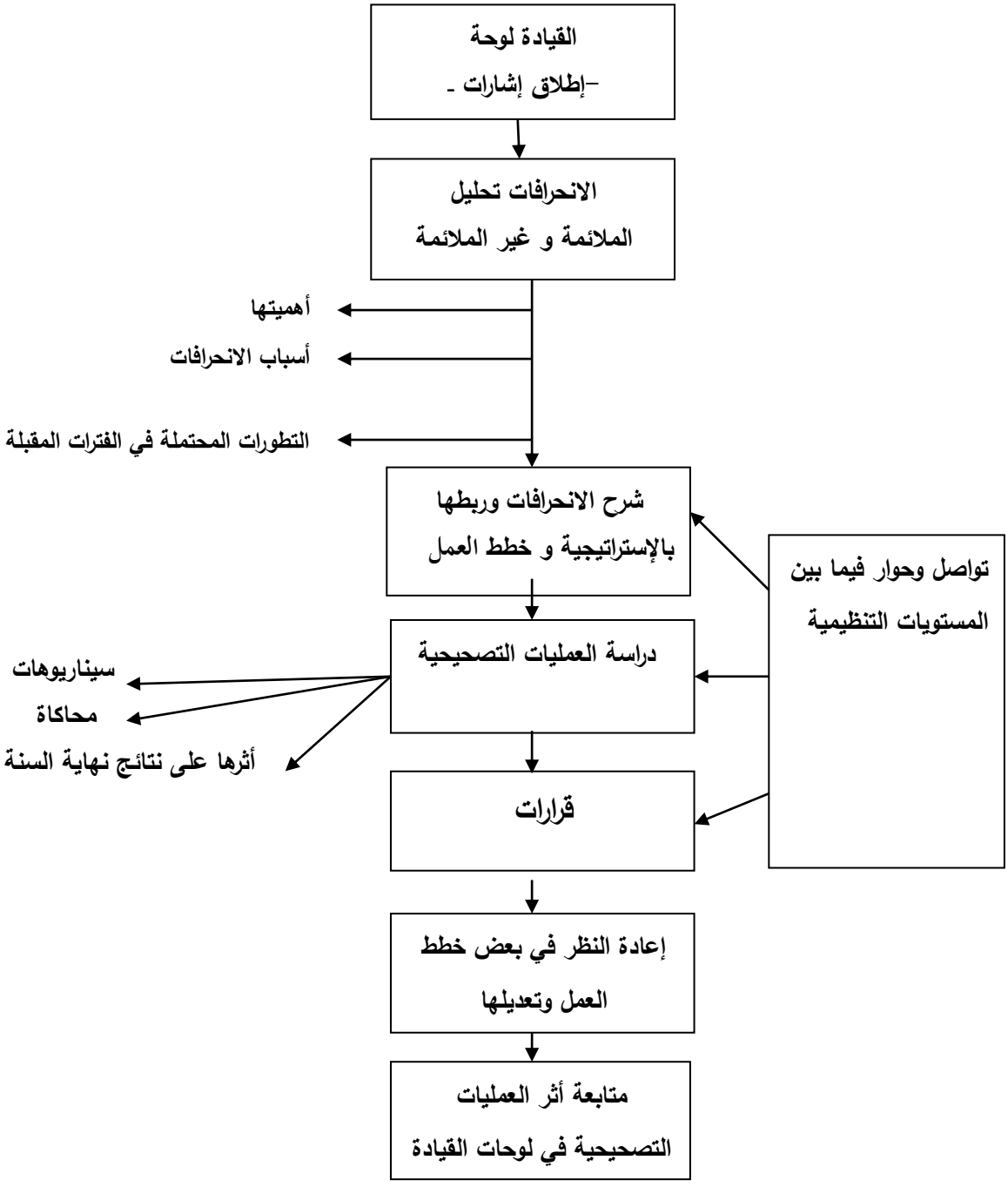
تصميم ووضع نظام للوحات القيادة لا يعتبر غاية في حد ذاته، فبمجرد الانتهاء من عملية تحضيره يبدأ عمل المسئولين، فيتم تحليل المعطيات ثم شرح الانحراف وفي الأخير اتخاذ الإجراءات التصحيحية .و تتطلب عملية استغلال لوحات القيادة بشكل جيد وجود قابلية على التواصل فيما يبين

[1] ـ مريم حماني ، **تقييم مراقبة التسيير من خلال لوحات القيادة** ، مذكرة لنيل شهادة ماستر شعبة علوم التسيير تخصص تدقيق ومراقبة التسيير ، جامعة ورقلة ،2013/2012 ،ص:11 .

الأفراد المسؤولين، و كل هذا ضروري كي تكون القرارات المتخذة قابلة للتطبيق (في حالة عدم وجود تواصل عادة ما تنتج قرارات تعسفية لا تخدم سير النشاط في المؤسسة)

و الشكل الموالي يوضح طريقة العمل في وجود لوحات القيادة:

الشكل رقم (2-6) : طريقة عمل لوحة القيادة



Source : Leroy M., Le Tableau de Bord au Service de L'entreprise, Éd : Organization, Paris, 2001,p:129

1- تحليل الانحرافات

ما هو مهم في هذه المرحلة هو التركيز على الانحرافات المهمة فقط و الإسراع إلى تحليلها . وتنصب عملية التحليل على العناصر التالية:

-الهوامش (انحرافات حول المنتجات، حول الأعباء المتغيرة، حول الأعباء الثابتة)..

-الأعباء (انحرافات حول أعباء المنتجات، حول التكاليف الوحدوية).

-رقم الأعمال (انحرافات على حجم المبيعات، أسعار المبيعات، نسبة التخفيض)

فالهدف من هذا التحليل هو تبيان مصدر هذه الانحرافات، مع التنبيه أن فترات حساب الانحرافات مرتبطة بنوعية النشاط أو الوظيفة، فهناك وظائف تحتاج إلى معرفة الانحرافات اليومية.

وأسباب الانحرافات يمكن أن تكون:

-إما خارجية (السوق، المنافسة، الظروف،...).

-أو داخلية (انقطاع في المخزون، عجز تقني،...).

و الانحرافات غير الملائمة منها ما هو قابل للاستدراك و منها ما هو غير قابل للاستدراك .إضافة إلى أن الانحرافات الملائمة منها ما هو استثنائي و منها ما هو متكرر، و هذا الأخير هو الذي يجب استغلاله ومعرفة أسبابه.

2-شرح أسباب الانحرافات [1]

بعد تحديد الانحرافات و تحليلها يتم شرحها و الوقوف على أهم أسبابها، و ترفق عملية تحليل الانحرافات بتعليق كتابي يحرر من طرف مراقب التسيير بالتحاور مع المسئول المعني، و هذا التعليق يرافق لوحة القيادة المرسلة إلى المستوى الأعلى و يتمحور التعليق حول:[2]

- ✓ الانحرافات المهمة و أسبابها.
- ✓ الرؤى المستقبلية الخاصة بالفترات المقبلة ومقارنة أهداف نهاية السنة .
- ✓ اقتراحات من المسئولين حول العمليات المتبعة في أقسام أخرى (كأن يقترح مسئول قسم الإنتاج تعديلا في برنامج الصيانة الوقائية) .

[1] - أحمد بونقيب ، **دور لوحة القيادة في زيادة فعالية عملية مراقبة التسيير** ، مذكرة لنيل شهادة الماجستير شعبة علوم تجارية تخصص إدارة أعمال ،جامعة المسيلة ،2006،ص177 .

[2] - أحمد بونقيب ، **دور لوحة القيادة في زيادة فعالية عملية مراقبة التسيير** ، ،ص:178

خلاصة

لقد تطرقنا في هذا الفصل إلى تطور نظام مراقبة التسيير من نظام بسيط إلى نظام معلومات يحوي الطرق والتقنيات التي من شأنها المساهمة في مراقبة التسيير، ثم وضحنا مفهوم هذا النظام وتعمقنا بإبراز مدى أهميته ودوره وهدفه في المؤسسة ،كما قمنا بعرض أهم الخطوات المتبعة في إعداد هذا النظام ، كما أن لنظام مراقبة التسيير عدة وظائف قمنا بتوضيحها ،وحاولنا في هذا الفصل التطرق لمجالات تطبيق مراقبة التسيير من خلال وجهات نظر مختلف المدارس الفكرية، ثم أبرزنا أهم أدوات لمراقبة التسيير والتي تتمثل في الأنظمة الفرعية لنظام المعلومات المحاسبي .وهي نظام المحاسبة العامة و نظام التحليل المالي ثم المحاسبة التحليلية ثم الموازنة التقديرية وأخيرا لوحة القيادة ،و تطرقنا إلى توضيح أن نظام المعلومات المحاسبي من بين أهم الأنظمة الداعمة لنظام مراقبة التسيير من خلال مخرجات أنظمته الفرعية التي تعتبر كمدخلات لنظام مراقبة التسيير وبينا استخدامات هذه المخرجات بداية من القوائم المالية التي تدعم عملية الرقابة ثم تحليلها من خلال مجموعة من الأدوات ألا وهي أدوات التحليل المالي خاصة النسب المالية ومؤشرات التوازن المالي التي يتجلى دورها في تقييم أداء المؤسسة و كفاءات استخدامها لمواردها وبعدها بينا أهمية المحاسبة التحليلية في المؤسسة من خلال معالجتها لمشكل تسيير التكاليف والدور الحاسم للموازنة التقديرية داخل المؤسسة فهي أداة لتحليل الانحرافات وإعداد التقارير التي تساعد الإدارة على تصحيح المسار وفي الأخير لوحة القيادة والتي تعرض أهم المعلومات التي يحتاجها المسيرَ، و التي تسمح بإظهار الانحرافات الناتجة عن سوء التسيير ، كما تعتبر أداة تنبؤ .

أن نظام المعلومات المحاسبي يمكن المسير من قياس الأداء بشكل كمي ومعرفة الانحرافات في الوقت المناسب وسببها والمسبب بها مما يساعد المسير على إيجاد قرارات فعالة و واقعية تساعد المؤسسة ، و أبعد من ذلك يساعد نظام المعلومات المحاسبي على بناء إستراتيجية المؤسسة وترشيدها ومتابعتها وتقييمها .

الفصل الثالث

دراسة حالة شركة توزيع الكهرباء والغاز بالمدية

تمهيد

تعتبر المؤسسات الاقتصادية شريان الاقتصاد الوطني وتحتل الطاقة بصورة خاصة أهمية كبرى في البناء الاقتصادي والاجتماعي لأي بلد يتطلع إلى الرقي والازدهار.

ولتحقيق هذا التطور الاقتصادي والاجتماعي وجب على هذه المؤسسات أن تتبنى أنظمة تسيير متطورة وأنظمة معلومات تسمح برصد كل التغيرات التي تهم المؤسسة حتى تصل هذه الأخيرة إلى اتخاذ قرارات صحيحة.

وبعد التطرق إلى الجانب النظري وجب تدعيمه بالجانب التطبيقي الذي يسقط أهم خصائص هذه المؤسسة ومدى تطبيقها لمفهوم نظام المعلومات المحاسبي ولنظام مراقبة التسيير في إدارة المؤسسة.

المبحث الأول: تقديم شركة توزيع الكهرباء والغاز بالمدية.

المبحث الثاني: واقع استخدام نظام المعلومات المحاسبي في تفعيل مراقبة التسيير بشركة توزيع الكهرباء والغاز بالمدية.

المبحث الأول عرض العام للشركة محل الدراسة والإطار المنهجي

نقوم في هذا المبحث بالتعريف على الإطار المنهجي الذي تم الاعتماد عليه في إنجاز هذه الدراسة، ثم التعريف على مديرية توزيع الكهرباء والغاز – سونلغاز– لولاية المدية، وذلك من خلال تبيين طبيعة نشاطها وكيفية نشأتها.

المطلب الأول نبذة تاريخية عن شركة توزيع الكهرباء والغاز

- **تقديم شركة توزيع الكهرباء والغاز**

هي الشركة الوطنية للكهرباء والغاز La Société de le Distribution D'électricité et du Gaz المعروفة بـ سونلغاز Sonalgaz، وهي شركة عمومية ذات أسهم، وذات طابع صناعي تجاري.

أنشأت في 1969/07/28 كمؤسسة عمومية مكلفة بإنتاج ونقل وتوزيع الكهرباء والغاز عبر القنوات بالجزائر.

عرفت المؤسسة منذ نشأتها عدة تطورات مست هيكلها التنظيمي بهدف تحسين طريقة التسيير لتكون في مستوى التطور والتقدم الاقتصادي على المستويين الوطني والعالمي.

إذ في سنة 1991 عدلت سونلغاز طبيعتها القانونية بتحولها إلى مؤسسة عمومية ذات طابع صناعي وتجاري(EPIC).

تصبح مؤسسة ذات أسهم (SPA)، برأس مال 15 مليار دينار سنة 2002، وفي سنة 2009 أصبحت شركة ذات أسهم بقرار رسمي من طرف الدولة، وأصبح اسمها شركة توزيع الكهرباء والغاز، وكما تم هيكلة هذه الشركة كمجمع يحتوي على العديد من الفروع حسب طبيعة النشاط الذي يقوم به كل فرع.

المطلب الثاني مهام شركة توزيع الكهرباء والغاز

تتوزع مهام الشركة على مجموعة من الشركات والفروع المتخصصة يقوم كل منها بدوره في دعم نشاط المؤسسة الأم وهي كما يلي:

- شركة إنتاج الكهرباء: SPE
- فرع تسيير شبكة نقل الكهرباء: GRTE
- فرع تسيير شبكة نقل الغاز: GRTG
- شركة توزيع الغاز والكهرباء: SDEG

➢ **مديرية التوزيع:** هي أحد فروع المجمع تقوم بتوزيع الطاقة الكهربائية والغازية للزبائن ولزيادة فاعليتها وترسيخها لحضورها أنشأت شركة توزيع الكهرباء والغاز 2 مديريات عامة للتوزيع على مستوى الوطن في:

✓ توزيع الكهرباء والغاز الطبيعي SDA: وتقوم بتوزيع هاتين المادتين على الجزائر العاصمة

✓ توزيع الكهرباء والغاز SDC وتضم :

- توزيع الكهرباء والغاز الطبيعي RDE: وهي موجهة لمنطقة الشرق الجزائري.
- توزيع الكهرباء والغاز الطبيعي RDO: وهي موجهة لمنطقة الغرب الجزائري.
- توزيع الكهرباء والغاز الطبيعي RDC: وهي موجهة لمنطقة الوسط الجزائري.

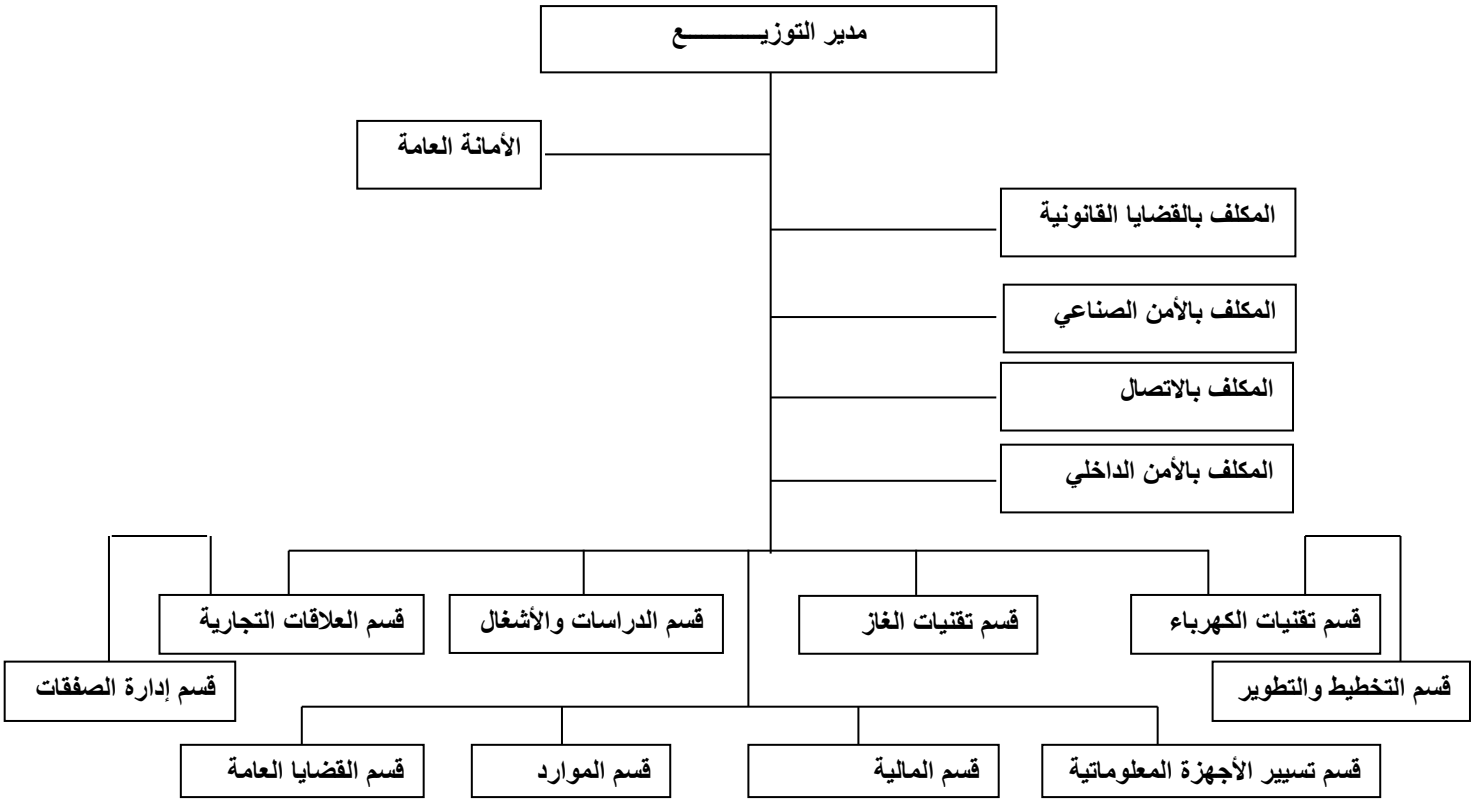
إن كل فرع من هاته الفروع يضم مجموعة من المديريات الجهوية التي تمثله في كل ولاية، بحيث نجد مثلا مديرية التوزيع بالمدية تابعة لمديرية التوزيع الوسط، إضافة إلى مديريات التوزيع الأخرى وهي: تمنراست، ايليزي، غرداية، ورقلة حضري، ورقلة ريفي، وادي سوف، الأغواط، الجلفة، البويرة، تيزي وزو، البليدة، بومرداس، تيبازة، بسكرة.

فكل المديريات الأخيرة المذكورة تنتهج السياسة التجارية لمجمع شركة توزيع الكهرباء والغاز وخدمة المصلحة العمومية (النوعية والاستمرارية في تقديم الخدمات)، كما تقوم شركة توزيع الكهرباء والغاز بالعديد من المهام التي تتجلى أكثر في مهام ونشاطات أقسامها ومصالحها، مما يتوجب علينا عرض كل أقسام المؤسسة ومختلف مصالحها من خلال الهيكل التنظيمي لمديرية المدية.

المطلب الثالث الهيكل التنظيمي لشركة توزيع الكهرباء والغاز ـ المدية ـ

تنقسم مديرية التوزيع –المدية– إلى عدة أقسام وينقسم كل قسم إلى عدة مصالح بهدف تنفيذ المهام المحددة. الهيكل التنظيمي التالي يبين العلاقات بين الأقسام والمصالح:

الشكل رقم (3-1): الهيكل التنظيمي لشركة الكهرباء والغاز_ مديرية التوزيع المدية.



المصدر: من إعداد الطلبة اعتمادا على وثائق الشركة

شرح الهيكل التنظيمي للشركة:

1/ **مدير التوزيع:** يمثل مدير التنظيم قمة الهرم في المؤسسة وهو مكلف في حدود معينة بضمان توزيع الطاقة الكهربائية والغازية وإيصالها إلى زبائن المؤسسة في أحسن الظروف والنوعية الجيدة والاستمرارية في التقديم، والسعر المناسب.

2/ **الأمانة العامة:** دورها التنسيق وتوزيع المراسلات وتوجيهها بين الأقسام ومصالح الشركة.

3/ **المكلف بالقضايا القانونية:**

- يعد الممثل القانوني للشركة أمام القضاة (المحكمة، المجلس القضائي، المحكمة العليا).
- يتابع تنفيذ القرارات القانونية
- يتكفل بكل القضايا القانونية مثل رفع دعوى حول التعدي على ممتلكات الشركة أو الشكاوي ورفع الدعوى ضد المديرية من طرف الزبائن.
- يساعد كل الأقسام في القضايا ذات الطابع القانوني (رفع دعوى قضائية).
- تنظيم المعلومات القانونية وتقديمها وقت الضرورة.

4/ المكلف بالأمن والوقاية: يقوم بالمهام التالية:

- إعداد مخطط الزيارات المبرمجة للنشاطات التحسيسية.
- تحضير اجتماعات لجنة النظافة والأمن على مستوى المديرية.
- السهر على تطبيق كل إجراءات الوقاية في مجال النظافة والأمن.
- إعداد إحصائيات حول حوادث الغاز والكهرباء مع المصالح التقنية.

5/ **المكلف بالاتصال والإعلام:** يقوم بالعديد من المهام نذكر منها ما يلي:

- تحضير وتنظيم المعلومات الموجهة إلى الجمهور والزبائن باستعمال كل الوسائل المتاحة.
- المشاركة مع المديرية العامة في التظاهرات التجارية.
- اقتراح مواضيع الإشهار وإعلام الزبائن حسب الطبيعة المحلية.
- ربط علاقات وثيقة مع ل أنواع وسائل الاتصال.

6/ **المكلف بالأمن الداخلي:** يقوم المسئول بالمهام التالية:

- المتابعة الميدانية لكل المقاييس الأمنية داخل المديرية (الحراس، الجدران).
- تقديم تقرير دوري إلى المسئولين حول الوضعية الأمنية للمديرية ومختلف وكالاتها.
- إعداد تقرير فوري بعد حدوث أي طارئ مباشر.
- إعداد مخطط الأمن الداخلي بالتعاون مع المصالح الأمنية لولاية.

المطلب الرابع أقسام مديرية التوزيع ودراسة الهيكل التنظيمي الخاص بمصلحة المحاسبة والمالية

أولا أقسام مديرية التوزيع بالشركة

1. **قسم استغلال الشبكات الكهربائية والغازية:** يهتم بمراقبة واستغلال الشبكات الكهربائية والغازية، الصيانة، تطوير الشبكتين السابقتين، القيام بالأشغال تحت التوتر (الكهرباء).
2. **قسم الدراسات والأشغال:** وأغلب مهامه بالميدان.
   - مصلحة الدراسات والأشغال: تقوم بكل ما يتعلق بالدراسة كالموقع والمخططات.

3. **قسم إدارة الصفقات:** إنشاء الطلبات الخاصة برخص الحفر والبناء واستقبال مخطط التشفير الخاص بمقدار الأشغال المرسل من مصلحة الدراسات، وغيرها من مهام تخصص السوق والبرمجة.

مصلحة تسيير السوق ومهامها:

- تسيير القروض الخاصة بأمر الدفع ومتابعة تنفيذها.
- استقبال وإجراء أمر بالدفع لكل فواتير المؤسسات المنفذة للمشاريع.
- إنشاء عناصر الإحصاء الخاصة بتحقيق المشاريع– التقنية والمالية.
- فتح وإغلاق رخص البرنامج.

4/ **قسم العلاقات التجارية:** يضم هذا القسم مجموعة وكالات تجارية: ثلاث منها داخل مدينة بسكرة، طولقة، سيدي عقبة، أولاد جلال، ويتكون هذا القسم من مصلحتين:

أ– المصلحة التقنية التجارية: وهي مصلحة مسئولة على متابعة طلبات الزبون (التوتر المتوسط والضغط المتوسط) ومختلف الوثائق الخاصة باتصالات جديدة جديد أو إحداث تغيرات على مستوى الشبكة، إضافة إلى فوترة كل الأشغال الخاصة بطلب الزبون الجديد أو زبون مشترك.

ب–مصلحة الزبائن: تهتم بكل أمور الزبائن وملفاتهم مثل فوترة وتحصيل الديون.

5/ **قسم تسيير الأجهزة المعلوماتية:** يقوم هذا القسم بـ :

- تسيير وصيانة العتاد ألمعلوماتي على مستوى المديرية والمصالح التقنية لها.
- تطوير المعلوماتية وطبع الفواتير الكهربائية.
- تحليل إحصائيات المشتريات والمبيعات.

6/ **قسم المالية والمحاسبية:** ويقوم بعدة مهام أهمها:

- تحضير الميزانية.
- إعداد الجداول البيانية لحصيلة الأنشطة للمديرية.
- تسيير الحسابات البنكية والبريدية للمديرية.

7/ **قسم الموارد البشرية:** يهتم بـ :

- تكوين الموظفين وتأهيلهم.
- تسيير الموارد البشرية كالتوظيف، الحضور، الغياب، التكوين، العطل، الأجور.

8/ **قسم القضايا العامة:** ومن مهامه:

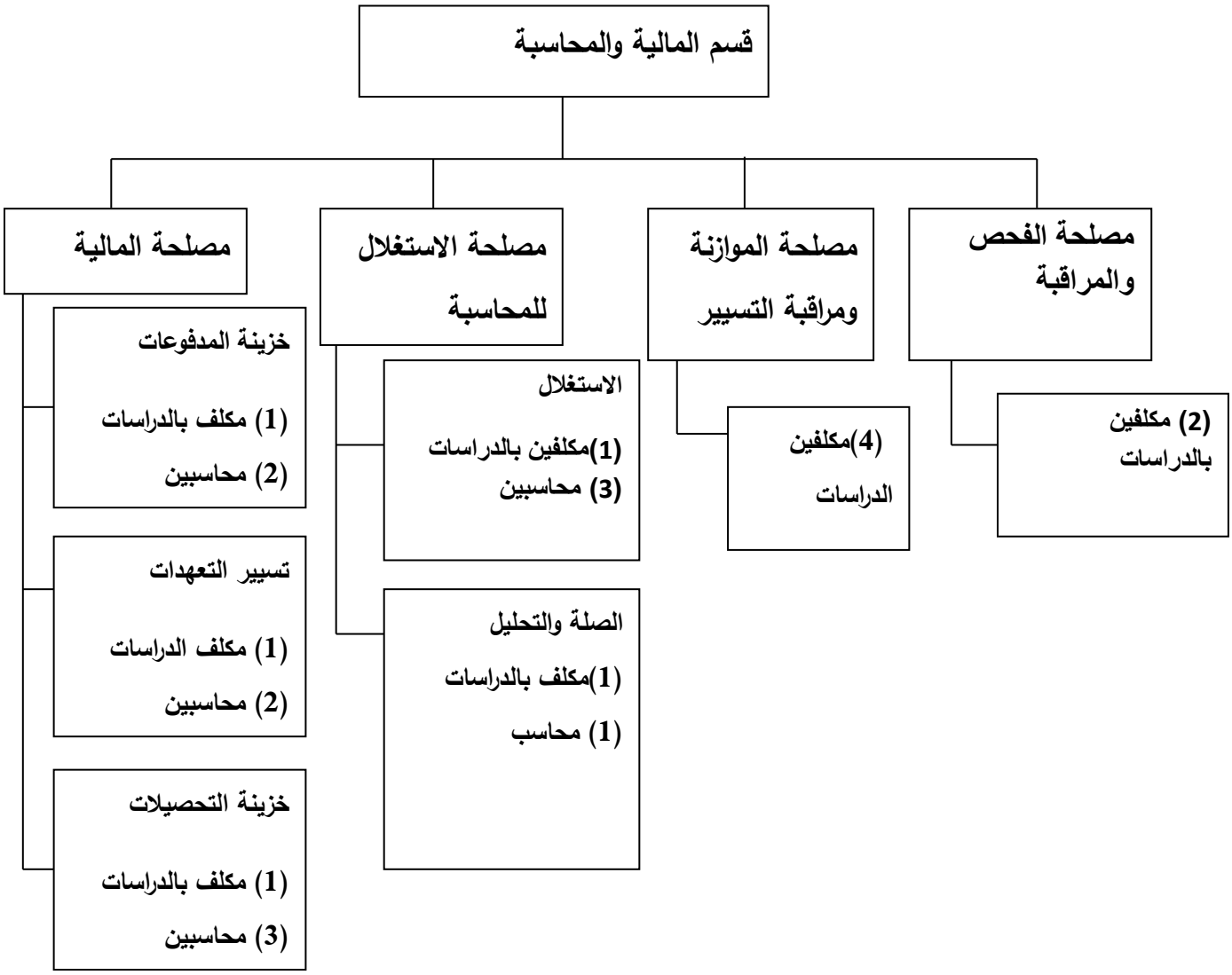
- تسيير الوسائل المادية.
- مراقبة وتسيير النظافة وصيانة المقرات.
- تسيير بريد المديرية.
- السهر على تسيير الممتلكات المتنقلة.
- تموين مختلف المصالح.
- الاهتمام بالمشتريات.
- تنظيم حظيرة السيارات كالتأمين، المتابعة، الوقود.

9/ **قسم التخطيط وتطوير شبكة الكهرباء والغاز:** ومن مهامه:

- إنجاز المخطط الرئيسي لشبكة الكهرباء والغاز للمديرية.
- دراسة المخططات لإعادة التخطيط لشبكات الغاز والكهرباء.
- ضمان احتياجات المديرية بكل الدراسات الخاصة (ضياع الطاقة).
- إنجاز طلبات الربط.
- تشكيل بنك معلومات لاحتياجات الدراسات الخاصة بالكهرباء والغاز.

ثانيا الهيكل التنظيمي الخاص بمصلحة المحاسبة والمالية

الشكل رقم (3-2) :هيكـــل قســـم المحاسبـــة المـاليـــة



المصدر : الوثائق المقدمة من الشركة

1- **مصلحة الميزانية ومراقبة التسيير:** تقوم هذه المصلحة بإعداد الميزانية الافتتاحية والختامية:

- تحسب الافتتاحية على أساس الاستثمارات حيث لكل استثمار مبالغ محددة أما أن تجاوز المبلغ المحدد يستطيع بهذه المصلحة بإضافة استثمارات مكملة.
- كما تقوم هذه المصلحة بمتابعة المشتريات والمبيعات للطاقة حيث تقوم بشراء الغاز وإعادة الكهرباء فتقوم هي بإنتاجها ثم إعادة بيعها.

2- **مصلحة الاستغلال والارتباط والتحليل:** يوجد بهذه المصلحة 3 محاسبين و 2 مكلف بمتابعة الدراسة وسنقوم بالتعرف على المهام الموكلة لكل طرف من هؤلاء الأعوان:

- **المحاسب الأول:** هو المكلف بمعالجة حسابات الصندوق وبعد متابعتها وفحصها والتدقيق فيها كاملة يقوم بتسجيلها محاسبيا (بالدفاتر) وآليا (بجهاز الحاسوب) مع العلم أن هذا المحاسب يقوم كل شهر بجرد حسابات الصندوق.

- **المحاسب الثاني:** يقوم هذا المحاسب بالتكفل بعمليات الاستثمارات الخاصة بالمقاولين ومتابعة مشاريعهم حتى يستوفون من المؤسسة.

- **المحاسب الثالث:** يقوم هذا المحاسب بمراجعة أجور العمال وبالتريح الضريبي زيادة على ذلك تحليل النتائج كما يقوم بتتبع الارتباطات بين الوحدات وجمع العمليات المحاسبية وإرسالها إلى المديرية العامة الموجودة بالبلدية كل أسبوع.

المكلف بالدراسة: يقومون بالمهام التالية:

- المتابعة وإجراءات العمليات المحاسبية المتعلقة بالتخليص.
- تتبع عمليات البيع الخاصة بسونلغاز.
- مقارنة الحسابات.
- متابعة استثمارات المؤسسة.

3/ مصلحة المالية: أما هذه المصلحة فتتمثل عمليا بأنها مكملة للعمليات التي تقوم بها +-مصلحة الاستغلال وتتمثل مهامها فيما يلي:

- يقوم بدفع فواتير العملاء (مقاولين الموردين).
- دفع الضرائب.
- متابعة حركة الأموال بين المؤسسة والمقر الرئيسي عن طريق البنك أو البريد.
- معالجة الكشوفات البنكية والبريدية.

4/ **مصلحة الفحص والمراقبة** : تقوم هذه المصلحة بـ :

- مراقبة تسيير الأشغال.
- مراقبة تسيير الزبائن.
- مراقبة الصندوق واحترام العمل .

المبحث الثاني: واقع استخدام نظام المعلومات المحاسبي في مراقبة التسيير بالشركة محل الدراسة

من خلال هذا المبحث سوف نتطرق إلى واقع استخدام نظام المعلومات المحاسبي في مراقبة التسيير من خلال الأدوات وطريقة استعمالها .

المطلب الأول: استخدام التحليل المالي لأغراض مراقبة التسيير بالشركة

أولا: التحليل الأفقي والرأسي للقوائم المالية للشركة

1- الميزانية المختصرة للشركة

- الميزانية المالية المختصرة: تقوم الشركة كل سنة بإعداد الميزانية المالية المختصرة وهي كالتالي:

جانب الأصول:

الجدول رقم (3-1): الميزانية المالية المختصرة (جانب الأصول)

السنوات / الأصول	2015		2016		2017	
	المبالغ	%	المبالغ	%	المبالغ	%
الأصول الثابتة	**12463598855.14**	**78.22**	**14358358833.00**	**79.90**	**15466239885.86**	**80.99**
الأصول المتداولة	**3470073369.58**	**21.78**	**3610858860.81**	**20.09**	**3628855640.43**	**19**
قيم الاستغلال	**345.000.00**		**1214450.99**	**0.006**	**1140450.99**	**0.005**
قيم قابلة للتحقيق	**3062422779.42**	**19.21**	**3430004996.74**	**19.08**	**3.432.564.068.83**	**17.97**
القيم الجاهزة	**407305590.16**	**2.55**	**179639413.08**	**1.004**	**195151120.61**	**1.02**
المجموع	**15933672224.72**	**100**	**17969217693.81**		**19095095526.29**	

المصدر : من إعداد الطلبة بالاعتماد على الملحقين رقم(02.01)

جانب الخصوم

الأصول الدائمة = الأصول الخاصة + خصوم غير جارية

الجدول رقم(3-2):الميزانية المالية المختصرة (جانب الخصوم)

السنوات / الخصوم	2015		2016		2017	
	المبالغ	%	المبالغ	%	المبالغ	%
الأموال الدائمة	**11334267490.34**	**71.12**	**13654675173.56**	**75.99**	**14537819981.86**	**76.13**
الأموال الخاصة	**8490942040.90**	**53.28**	**10360440111.60**	**57.65**	**11174621712.78**	**58.52**
ديون طويلة الأجل	**2843325449.44**	**17.84**	**3294235061.96**	**18.33**	**3363198269.08**	**17.61**
ديون قصيرة الأجل	**4599404734.38**	**28.86**	**4314542520.25**	**24.01**	**4557275544.43**	**23.86**
المجموع	**15933672224.72**	**100**	**17969217693.81**	**100**	**19095095526.29**	

المصدر : من إعداد الطلبة بالاعتماد على الملحقين رقم(04.03)

التحليل: من الجدولين السابقين نلاحظ ما يلي:

الأصول غير الجارية، نلاحظ أنها أصبحت تمثل أكبر نسبة مقارنة بالأصول الجارية وهذا راجع إلى زيادة بالنسبة للمنشآت التقنية (الكهربائية والغازية) وكذلك بناء هياكل قاعدية (وكالة قصر البخاري- وكالة تابلاط- هارون رايس بالمدية).

الأصول الجارية: نلاحظ أن هناك زيادة في الأصول الجارية من سنة 2015 إلى 2016 بقيمة 140 مليون دج وزيادتها من سنة 2016 إلى 2017 بقيمة 18 مليون تقريبا وهذا يدل على توسع الشركة في خدماتها.

الأموال الخاصة: نلاحظ زيادة في الأموال الخاصة ب 2مليون دج تقريبا من سنة 2015 إلى 2016 وزيادتها بمبلغ 8 مليون تقريبا من سنة 2016 الى 2017 .

الخصوم غير الجارية: نلاحظ زيادة في الخصوم غير الجارية من 2015 إلى 2016 بقيمة 23 مليون دج تقريبا وزيادتها ب 8 مليون تقريبا من سنة 2016 الى 2017 وهذا يبين أن الشركة تعتمد على الديون الطويلة في تمويل أصولها الثابتة.

الخصوم الجارية: نلاحظ انخفاض الخصوم الجارية للسنة المالية 2016 مع 2015 تقدر ب 0.25 مليون دج تقريبا ثم ارتفعت بنفس القيمة في سنة 2017 سبب هذا الانخفاض الضرائب والموردون والحسابات المرتبطة وزيادة في الديون الأخرى. لاحظ المرفق رقم (02).

2- تحليل جدول حسابات النتائج:

الجدول رقم (3-3) : جدول حسابات النتائج

المبيعات والمنتجات الملحقة	3560288588.94	4263861229.10	19.76	4389603115.27	2.94
التغيرات في المخزونات والمنتوجات					
الإنتاج المثبت					
إعانات الاستغلال					
1. إنتاج السنة المالية	3560288588.94	4263861229.10		4389603115.27	
المشتريات المستهلكة	(49385161.24)	(62286929.92)		(33831956.42)	
الخدمات الخارجية والاستهلاكات الأخرى	(3887964998.47)	(454555148.44)		(507101338.60)	
2- استهلاك السنة المالية	(3486140630.38)	(3450435382.20)	(1.02)	(4027499805,30)	16.72
3- القيمة المضافة للاستغلال (1-2)	74147958.56	813425846.90	09.79	362103309.97	(55.48)
أعباء المستخدمين	(794518132.34)	(837813902.26)		(969571190.28)	
الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة	(64643534.24)	(76831430.27)		(82680364.43)	
4- إجمالي فائض الاستغلال	(785013708.02)	(101219485.63)	(87.10)	(690148244.74)	6أضعاف
المنتوجات العملياتية الأخرى	142738820.20	138824771.08		168699050.42	
الأعباء العملياتية الأخرى	(14750000)	(16875105)		(159459.43)	
مخصصات الإهتلاكات والمؤونات والخسائر	(82154030398)	(80939232451)		(868343714.45)	
مخصصات الأعباء والمؤونات الواردة	(109685022.07)	(94693718.90)		(82583546.31)	
استرجاع على خسائر القيمة والمؤونات	40933062455	653968981		184290678.79	
5- النتيجة العملياتية	(1164317089.32)	(860109819.20)	(26.12)	(1288245235.72)	49.77
المنتوجات المالية	(38162246)	(555849391)		(9863845.99)	
الأعباء المالية	(1972614302)	(5674382264)		(1648901.88)	
6- النتيجة المالية	(20107765.48)	(11232876.55)	(44.19)	(11512747.87)	2.49
7- النتيجة العادية قبل الضريبة (6-5)	(1184424854.80)	(871342695.75)	(26.43)	(1299757973.59)	49.16
الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية					
الضرائب الأخرى					
مجموع المنتوجات للأنشطة العادية	4112358033.69	4409225689.99		4742592844.48	
مجموع الأعباء للأنشطة العادية	(5296782888.49)	(5280568385.74)		(6042350828.07)	
8- النتيجة الصافية لأنشطة العادية	(1184424854.80)	(871342695.75)		(1299757983.59)	
عناصر غير عادية (منتوجات)					
عناصر غير عادية (أعباء)					
9- النتيجة غير العادية	(109685022.07)	(94693718.90)	(13.66)	(82583546.31)	(12.78)
10- النتيجة الصافية للسنة المالية	(1184424845.80)	(871342695.75)	(26.43)	(1299757983.59)	49.16

المصدر : من إعداد الطلبة بالاعتماد على الملحقين رقم:(06.05)

التحليل

1ـ إنتاج السنة المالية : نلاحظ في إنتاج السنة المالية قد ارتفع من سنة 2015 إلى سنة 2016 بنسبة 19.76 % وبنسبة 3 % من سنة 2016 إلى 2017 وهذا راجع إلى ارتفاع في المنتجات والمبيعات والمخزورنات .

2ـ استهلاك السنة المالية: لقد سجلت الشركة انخفاض في استهلاكها من سنة 2015 إلى 2016 بنسبة 1.02 % وهذا راجع إلى انخفاض في الخدمات والاستهلاكات الخارجية .بعدها عادت استهلاكات الشركة للارتفاع في سنة 2017 بنسبة2.94 %.

3ـ القيمة المضافة للاستغلال : شهدت هذه النسبة انخفاضا من سنة 2015 إلى 2016 بنسبة 9.79 % وهذا راجع إلى انخفاض في إنتاج السنة المالية .بعدها في سنة 2017انخفضت هذه القيمة بشكل كبير حيث بلغ انخفاضها ب (**55.48**%) مقارنة بسنة 2016 وهذا راجع كما سبق الذكر إلي ارتفاع في استهلاكات السنة .

4ـ إجمالي فائض الاستغلال: نلاحظ تراجع كبير في إجمالي فائض الاستغلال في سنة 2016 مقارنة بسنة 2015 بنسبة 87.10 % وهذا راجع إلى ارتفاع في مصاريف المستخدمين والضرائب والرسوم.ليحدث العكس بعد ذلك في سنة 2017 وتعود هذه القيمة تقريبا كما كانت في سنة 2015

5ـ النتيجة العملياتية : نلاحظ أن هناك انخفاض في هذه النسبة من سنة 2015 إلى 2016 بنسبة 26.12 % وهذا راجع إلى زيادة في الأعباء العملياتية الأخرى .بعدها ارتفعت هذه النسبة في سنة 2017 (49.77) وهذا راجع إلى الزيادة الملحوظة في المنتوجات العملياتية الأخرى وانخفاض في الأعباء العملياتية الأخرى أيضا.

6ـ النتيجة المالية : تراجعت هذه النسبة بـ :44.19 % من سنة 2015 إلى 2016 وهذا راجع إلى زيادة في الأعباء المالية .بعدها ارتفعت نوعا ما في سنة 2017 (2.49%) وهذا راجع إلى نقص في الأعباء المالية

7ـ النتيجة العادية قبل الضرائب: سجلت انخفاض بنسبة 26.43 % من سنة 2015 إلى 2016 وهذا بسبب الزيادة في الأعباء والمخصصات .بعدها في سنة 2017 ارتفعت النتيجة العادية قبل الضرائب بنسبة (49.16%) وهذا بسبب ارتفاع النتيجة العملياتية بشكل كبير .

ثانيا استخدام المؤشرات في تحليل الميزانية المالية

1ـ رأس المال العامل الدائم

رأس المال العامل الدائم = الأموال الدائمة – الأصول الثابتة

الجدول رقم (3–4) : حساب رأس المال العامل الدائم

البيان / السنوات	2015	2016	2017
الأموال الدائمة	11334267490.34	13654675173.56	14537819981.86
الأصول الثابتة	12463598855.14	14358358833.00	15466239885.86
رأس المال العامل الدائم	(1129331364.80)	(703683659.44)	(928419904.00)

المصدر : من إعداد الطلبة بالاعتماد على الجدولين (3–1) و(3–2)

نلاحظ أن رأس المال العامل سالب وهذا يعني أن الأموال دائمة لا تغطي الأصول الثابتة خلال السنوات الثلاث بمعنى أن المؤسسة غير متوازنة ماليا خلال هذه الفترة .

2ـ رأس المال العامل الخاص

رأس المال العامل الخاص = أموال خاصة – أصول ثابتة .

الجدول رقم (3–5) : حساب رأس المال العامل الخاص

البيان / السنوات	2015	2016	2017
الأموال الخاصة	8490942040.90	10360440111.60	11174621712.78
الأصول الثابتة	12463598855.14	14358358833.00	15466239885.86
رأس المال العامل الخاص	(3972656814.24)	(3997918721.40)	(4291618173.10)

المصدر : من إعداد الطلبة بالاعتماد على الجدولين (3–1) و(3–2)

نلاحظ أن رأس المال العامل الخاص خلال السنوات الثلاث سالب وهذا يدل على أن الشركة لا تقوم بتغطية أصولها الثابتة بأموالها الخاصة ، بل تعتمد على ديون طويلة الأجل .

3ـ رأس المال العامل الإجمالي

رأس المال العام الإجمالي = الأصول المتداولة

رأس المال العامل الإجمالي = قيم قابلة للتحقيق + قيم الاستغلال + قيم جاهزة

الجدول رقم (3-6) : حساب رأس المال العامل الإجمالي

البيان / السنوات	2015	2016	2017
قيم الاستغلال	345000.00	1214450.99	1140450.99
قيم قابلة للتحقيق	3062422779.42	3430004996.74	3432564068.83
قيم جاهزة	407305590.16	217863787.78	195151120.61
رأس المال العامل الإجمالي	3470073369.58	3649083235.51	3628855640.43

المصدر : من إعداد الطلبة بالاعتماد على الجدولين (3-1) و(3-2)

نلاحظ أن رأس المال العامل الإجمالي موجب من سنة 2015 إلى 2017 وهذا راجع إلى أن الأصول الجارية تمثل جزء بسيط مقارنة بالأصول غير الجارية .

4ـ رأس المال العامل الأجنبي

رأس المال العامل الأجنبي = مجموع الديون

الجدول رقم (3-7): حساب رأس المال العامل الأجنبي

البيان / السنوات	2015	2016	2017
ديون طويلة الأجل	2843325449.44	3294235061.96	3363198269.08
ديون قصيرة الأجل	4599404734.38	4314542520.25	4557257544.43
رأس المال العامل الأجنبي	7442730183.82	7308777582.21	7920455813.51

المصدر : من إعداد الطلبة بالاعتماد على الجدولين (3-1) و(3-2)

نلاحظ أن رأس المال العامل الأجنبي يتكون من الديون قصيرة الأجل أكبر منه من الديون طويلة الأجل خلال السنوات الثلاث خاصة السنة 2015 و 2017 وهذا راجع الى زيادة اعتماد الشركة على الديون قصيرة الأجل .

5- احتياجات رأس المال العامل

احتياجات رأس المال العامل= (قيم الاستغلال + قيم قابلة للتحقيق)-(ديون قصيرة الأجل – تسبيقات بنكية)

الجدول رقم (3-8) : احتياجات رأس المال العامل

البيان / السنوات	2015	2016	2017
قيم الاستغلال	345000.00	1214450.99	1140450.99
قيم قابلة للتحقيق	3062422779.42	3430004996.74	3432564068.83
ديون قصيرة الأجل	4599404734.38	4314542520.25	4557257544.43
احتياجات رأس المال العامل	(1536636955)	(883323072.52)	(1123553024.60)

المصدر : من إعداد الطلبة بالاعتماد على الجدولين (3-1) و(3-2)

نلاحظ أن احتياجات رأس المال العامل سالبة خلال السنوات الثلاث هذا لأن احتياجات تمويل الشركة أصغر من مواردها.وهذا راجع إلى أن هناك موارد مالية متاحة فائضة لم تستخدم في دورة الاستغلال.

6- الخزينة

الخزينة = رأس المال العامل الدائم – احتياجات رأس المال العامل

الجدول رقم (3-9): حســـاب الخزينـــــــــــة

البيان / السنوات	2015	2016	2017
رأس المال العامل الدائم	(1129331364.80)	(703683659.44)	(928419904)
احتياجات رأس المال العامل	(1536636955)	(883323072.52)	(1123553024.60)
الخزينة	(2665968319.80)	(14037929655.45)	(2051972928.60)

المصدر : من إعداد الطلبة بالاعتماد على الجدولين (3-1) و(3-2)

نلاحظ أن الخزينة سالبة خلال السنوات الثلاث وهذا يدل على أن الشركة تعاني من عسر مالي ، هذا يضعها في مشكل عدم القدرة على مواجهة الاستحقاقات الطارئة

ثانيا التحليل نسب الهيكل المالي

1ـ نسبة التمويل الدائم

نسبة التمويل الدائم = الأموال الدائمة /الأصول الثابتة

الجدول رقم (3-10) : حســـــاب نسبة التمويل الدائم .

البيان / السنوات	2015	2016	2017
الأموال الدائمة	11334267490.34	13654675173.56	14537819981.86
الأصول الثابتة	12463598855.14	14358358833.00	15466239885.86
نسبة التمويل الدائم	0.90	0.95	0.93

المصدر : من إعداد الطلبة بالاعتماد على الجدولين (3-1 و(3-2)

نلاحظ أن هذه النسبة هي أقل من 01 في السنوات الثلاث وهذا يدل على أن المؤسسة لا تعتمد على أموالها الذاتية في تسديد التزاماتها رغم أن هذه النسبة كانت قريبة من 01 في سنة2016 و 2017 والتي كانت منخفضة نوعا ما في سنة 2015 وهذه يدل على وجود عجز

2ـ نسبة التمويل الخاص

نسبة التمويل الخاص = الأموال الخاصة / الأصول الثابتة

الجدول رقم (3-11): حســـــاب نسبة التمويل الخاص

البيان / السنوات	2015	2016	2017
الأموال الخاصة	8490942040.90	10360440111.60	11174621712.78
الأصول الثابتة	12463598855.14	14358358833.00	15466239885.86
نسبة التمويل الخاص	0.68	0.72	0.72

المصدر : من إعداد الطلبة بالاعتماد على الجدولين (3-1) و(3-2)

نلاحظ أن نسب التمويل الخاصة بالشركة هي نسب قريبة من بعضها خلال السنوات الثلاث وأنها أكبر من الحد المطلوب (0.5) وبالتالي يمكننا القول أن الأموال الخاصة للشركة تمكنها من تغطية أكثر من نصف أصولها الثابتة .

ثالثا نسب الديون إلى رأس المال والى إجمالي الأصول

1ـ نسبة الديون إلى رأس المال

نسبة الديون إلى رأس المال = قروض طويلة ومتوسطة الأجل /حقوق الملكية

الجدول رقم (3-12) : حســـــاب نسبة الديون إلى رأس المال

البيان / السنوات	2015	2016	2017
قروض طويلة ومتوسطة الأجل	2843325449.44	3294235061.96	3363198269.08
حقوق الملكية	8490942040.90	10360440111.60	11174621712.78
نسبة الديون إلى رأس المال	0.33	0.31	0.30

المصدر : من إعداد الطلبة بالاعتماد على الجدولين (3-1) و(3-2)

نلاحظ أن هذه النسبة متقاربة خلال السنوات الثلاث وهي منخفضة وهذا يدل أن للمؤسسة حرية اتخاذ القرارات وهي أقل عرضة للتدخلات والضغوطات هذا لأن المؤسسة لا تعتمد بالشكل الكبير على القروض طويلة ومتوسطة الأجل بل كما سبق الذكر فهي تعتمد على الديون قصيرة الأجل بشكل واسع

2ـ نسبة الديون إلى إجمالي الأصول

نسبة الديون إلى إجمالي الأصول = مجموع الديون /مجموع الأصول

الجدول رقم (3-13) : حســـــاب نسبة الديون إلى إجمالي الأصول

البيان / السنوات	2015	2016	2017
مجموع الديون	7442730183.82	7608777582.21	7920473813.51
مجموع الأصول	15933672224.72	17969217693.81	19095095526.29
نسبة الديون إلى إجمالي الأصول	0.47	0.42	0.41

المصدر : من إعداد الطلبة بالاعتماد على الجدولين (3-1) و(3-2)

نلاحظ أن هذه النسبة لم تتجاوز النصف خلال السنوات الثلاث وهذا يدل على أن للمؤسسة القدرة على تسديد ديونها في حالة الإفلاس وهذا بالتنازل على أصولها.

رابعا نسبة الأصول لحق الملكية ونسبة الاستقلالية المالية

1ـ نسبة الأصول لحق الملكية

نسبة الأصول لحق الملكية =مجموع الأصول /حقوق الملكية

الجدول رقم (3-14) : حســـــاب نسبة الأصول لحق الملكية

البيان / السنوات	2015	2016	2017
مجموع الأصول	1593367222472	17969217693.81	19095095526.29
حقوق الملكية	849094204090	10360440111.60	11174621712.78
نسبة الأصول لحق الملكية	1.87	1.73	1.70

المصدر : من إعداد الطلبة بالاعتماد على الجدولين (3-1) و(3-2)

نلاحظ أن نسبة الأصول لحق الملكية متقاربة خلال ومرتفعة خلال السنوات الثلاث ، هذه النسبة كلما كانت مرتفعة كلما دل ذلك على أن المؤسسة يجب أن تقوم بالرفع المالي أي زيادة الاعتماد على التمويل الخارجي وتخفيض حقوق الملكية في مجموع التمويل الداخلي .

2ـ نسبة الاستقلالية المالية

نسبة الاستقلالية المالية = الأموال الخاصة / مجموع الديون

الجدول رقم (3-15) : حســـــاب نسبة الاستقلالية المالية

البيان / السنوات	2015	2016	2017
الأموال الخاصة	8490942040.90	10360440111.60	11174621712.78
مجموع الديون	7442730183.82	7608777582.21	7920473813.51
نسبة الديون إلى إجمالي الأصول	1.14	1.36	1.41

المصدر : من إعداد الطلبة بالاعتماد على الجدولين (3-1) و(3-2)

نلاحظ أن النسبة خلال هذه السنوات الثلاث كانت محصورة داخل المجال المثالي بين 01 و 02 وهذا يعني أن المؤسسة في وضعية حسنة و أيضا يساعد المؤسسة في الحصول على فرص تمويل أخرى فهذه الوضعية تعطي أريحية للجهات الممولة لهذه المؤسسة.

3 ـ الرفع المالي

الرفع المالي = ديون طويلة الأجل / حقوق الملكية

الجدول رقم (3-16) : حســـــاب نسبة الرفع المالي

البيان / السنوات	2015	2016	2017
ديون طويلة الأجل	2843325449.44	3294235061.96	3363198269.08
حقوق الملكية	8490942040.90	10360440111.60	11174621712.78
الرفع المالي	0.33	0.32	0.30

المصدر : من إعداد الطلبة بالاعتماد على الجدولين (3-1) و(3-2)

نلاحظ أن هذه النسبة منخفضة وهي تدل على أن المؤسسة تساهم بنسبة قليلة من التمويل الخارجي طويل الأجل في الأموال الدائمة، وانخفاض هذه النسبة راجع إلى اعتماد شركة توزيع الكهرباء والغاز على الديون قصيرة.

المطلب الثاني واقع استخدام المحاسبة التحليلية بالشركة

تعتمد شركة توزيع الكهرباء والغاز بالمدية كباقي الشركات العاملة في هذا المجال على المحاسبة التحليلية وفقا لهذا يمكن للشركة أن تقوم بحساب تكاليفها وذلك بغرض:

- معرفة تطور هذه التكاليف.
- حساب تكاليف المواد واللوازم المستخدمة لأجل توزيع منتوجها المتمثل في الكهرباء والغاز.
- توفير المعلومات الضرورية والأساسية لغرض استخدامها لتحضير الميزانية.

و من خلال الجداول الآتية نلاحظ أن الشركة تقوم بتقسيم الأعباء بين نوع الطاقة على حسب رقم الأعمال حيث خصصت في جميع الأعباء 75% للكهرباء و 25% للغاز.

1- حساب المشتريات

الجدول رقم (3-17) : حســـــاب المشتريات

C CAT	طبيعة التكاليف		2016						
			2016	ELEC					GAZ

		مجموع الأعباء 2016						
			الكهرباء 75%			الغاز 25%		
أ 1.	طبيعة التكاليف	2016						
أ 1.	مشتريات المستهلكة	المبلغ الإجمالي	الكمية	سعرالوحدة	المبلغ	الكمية	سعرالوحدة	المبلغ
13	مشتريات الغاز	290.219				1.973.550	0.15	290.219
14	مشتريات الكهرباء	1.915.194	821.930	2.33	1.915.194			
	مصاريف النقل	98.513	821.930	0.09	73.885	1.973.550	0.01	24.628
مجموع المشتريات المستهلكة		2.303.926			1.989.079			314.847

المصدر : من وثائق المقدمة من الشركة الملحق رقم (07)

تحسب تكلفة الشراء دون تكلفة الإنتاج في هذه الشركة لأنها تعتبر شركة تجارية أي تشتري الكميات من الكهرباء والغاز ومن ثم إعادة بيعها على حالها دون إجراء أي تعديل عليها.

من خلال جدول حساب المشتريات نلاحظ أن الشركة قد قامت بصرف مبلغ قدره :2.303.926.00 و هو مخصص للشراء الغاز والكهرباء ومصاريف النقل لكليهما، حيث نلاحظ أن مصاريف نقل الكهرباء تمثل 9 أضعاف من مصاريف نقل الغاز وهذا راجع إلى التكلفة العالية لإنشاء خطوط التوزيع للكهرباء.

2- توزيع الأعباء المباشرة

الجدول رقم (3-18) : حسـاب الأعباء المباشرة (مشتريات مستهلكة)

		2016	الكهرباء 75%			الغاز 25%		
ب 1.	مشتريات مستهلكة	المبلغ الإجمالي	الكمية	سعر الوحدة	المبلغ	الكمية	سعر الوحدة	المبلغ
16	مواد أولية مستهلكة	6.002	821.930	0.01	4.502	1.973.550	0.001	1.501
17	مواد أخرى مستهلكة لفروع المجمع	3.035	821.930	0.00	2.276	1.973.550	0.0004	759
18	مواد أولية مستهلكة خارج فروع المجمع	54.637	821.930	0.05	40.978	1.973.550	0.007	13.659
مجموع المشتريات المستهلكة		63.674			47.756			15.919

المصدر : من وثائق المقدمة من الشركة الملحق رقم (07)

الجدول رقم (3-19): حســـاب الأعباء المباشرة (خدمات)

		2016	الكهرباء 75%			الغاز 25%		
2	خدمات	المبلغ الإجمالي	الكمية	سعر لوحدة	المبلغ	الكمية	سعر الوحدة	المبلغ
20	مصاريف النقل	-	-	-				-
21	مصاريف الايجار	229	821.930	0.0002	172	1.973.550	0.00003	57
22	مصاريف الصيانة واصلاح الأعطاب	65.374	821.930	0.0597	49.030	1.973.550	0.0083	16.343
23	أشغال منجزة للغير	337.642	821.930	0.3081	253.232	1.973.550	0.0428	84.411
24	توثيق	-	821.930	-	-	1.973.550	-	-
25	تعويضات للغير	722.472	821.930	0.6592	541.854	1.973.550	0.0915	180.618
26	اشهار	1.893	821.930	0.0017	1.420	1.973.550	0.0002	473
27	نقل وتوصيل الشبكة	12.380	821.930	0.0113	9.285	1.973.550	0.0016	3.095
28	بريدي ومواصلات	22.047		0.0201	16.535	1.973.550	0.0028	5.512
مجموع الخدمات		1.162.037			871.528			290.509

المصدر : من وثائق المقدمة من الشركة الملحق رقم (07)

جدول رقم (3-20): حســـــاب الأعباء المباشرة (المستخدمين)

		2016	الكهرباء 75%			الغاز 25%		
3	مصاريف المستخدمين	المبلغ الإجمالي	الكمية	سعر الوحدة	المبلغ	الكمية	سعر الوحدة	المبلغ
30	معالجة الأجور السابقة	8.869	821.930	0.0081	6.652	1.973.550	0.0011	2.217
31	منح وعلاوات	128.555	821.930	0.1173	96.416	1.973.550	0.0163	32.139
32	الأجور والعطل	444.225	821.930	0.4053	333.169	1.973.550	0.0563	111.056
33	اشتراكات الهيئات الاجتماعية	222.921	821.930	0.2034	167.191	1.973.550	0.0282	55.730
34	المساهمات	6.799	821.930	0.0062	5.099	1.973.550	0.0009	1.700
39	مصاريف مستخدمين أخرى	78.380	821.930	0.0715	58.785	1.973.550	0.0099	19.595
	مجموع المستخدمين	872.011			654.008			218.003

المصدر : من وثائق المقدمة من الشركة الملحق رقم:(08)

جدول رقم (3-21): حساب الأعباء المباشرة (ضرائب ورسوم)

		2016	الكهرباء 75%			الغاز 25%		
4	ضرائب ورسوم	المبلغ الإجمالي	الكمية	سعر الوحدة	المبلغ	الكمية	سعر الوحدة	المبلغ
40	رسم على النشاط المهني	74.286	821.930	0.0678	55.715	1.973.550	0.0094	18.572
41	رسم التمهين	370	821.930	0.0003	278	1.973.550	0.0000	93
44	حقوق التسجيل	1.701	821.930	0.0016	1.276	1.973.550	0.0002	425
48	رسوم أخرى	474	821.930	0.0004	356	1.973.550	0.0001	119
	مجموع الضرائب والرسوم	76.831			57.623			19.208

المصدر : من وثائق المقدمة من الشركة الملحق رقم:(08)

نلاحظ من جداول التوزيع الأعباء المباشرة أن الشركة تتكفل بأربعة أعباء مباشرة وهي: أعباء المشتريات المستهلكة، الأعباء المخصصة للمختلف الخدمات، مصاريف المستخدمين، الضرائب والرسوم حيث أن الشركة في كل من هذه الأعباء تخصص للأعباء الموجهة للكهرباء أكبر من الأعباء الموجهة للغاز.

3-جدول التوزيع الأعباء غير المباشرة

4- جدول رقم (3-22): جدول الأعباء غير المباشرة (أعباء الأقسام)

		2016	75% الكهرباء			الغاز25%		
5	أعباء الأقسام	المبلغ الإجمالي	الكمية	سعر الوحدة	المبلغ	الكمية	سعر الوحدة	المبلغ
51	المصاريف المالية للأقسام	628	821 930	0.0006	471	1 973 550	0.0001	157
52	مصاريف التأمينات	4 665	821 930	0.0043	3 499	1 973 550	0.0006	1 166
53	مخصصات الاهتلاكات	719 349	821 930	0.6564	539 512	1 973 550	0.0911	179 837
54	المؤونات الكبرى	-			-			
57	مؤونات أخرى	-			-			
58	مصاريف أخرى	-			-			
مجموع أعباء الأقسام		724 642			543 482			181 161

المصدر : من وثائق المقدمة من الشركة الملحق رقم:(09)

جدول رقم (3-23) :أعباء غير مباشرة للتقسيم

		2016	75% الكهرباء			الغاز25%		
7	أعباء غير مباشرة للتقسيم	المبلغ الإجمالي	الكمية	سعر الوحدة	المبلغ	الكمية	سعر الوحدة	المبلغ
7	أعباء غير مباشرة للتقسيم أخرى	77 447	821 930	0.0707	58 085	1 973 550	0.0098	19 362
70	مصاريف غير مباشرة							
71	مصاريف التسيير و التنظيم							
7×	مصاريف الإدارة							
مجموع أعباء الأقسام		77 447			58 085			19 362

مجموع الأعباء غير المباشرة	802 089	821930	0.732	601 567	1 973 550	0.102	200523

المصدر : من وثائق المقدمة من الشركة الملحق رقم:(09)

5- حساب سعر التكلفة

جدول رقم (3-24) :حساب سعر التكلفة للأعباء غير مباشرة للتقسيم مأخوذة من الملحق رقم(09)ص:

			2016	75% الكهرباء			الغاز25%		
		أعباء غير مباشرة للتقسيم	المبلغ الإجمالي	الكمية	سعر الوحدة	المبلغ	الكمية	سعر الوحدة	المبلغ
	مجموع المشتريات	تكلفة الشراء	2303.926	821 930	2.4200	1 989 079	1 973 550	0.1595	314 847
	مجموع الأعباء المباشرة	أعباء مباشرة	2 174 553	821 930	1.9843	1 630 915	1 973 550	0.2755	543 638
	مجموع الأعباء غير المباشرة	أعباء غير مباشرة	802 089	821 930	0.7319	601 567	1 973 550	0.1016	200 523
سعر التكلفة الوحدوي			5 280 569	821 930	5.1362	4 221 560	1 973 550	0.5366	1 059 008

المصدر : من وثائق المقدمة من الشركة الملحق رقم:(09)

يكمن حساب سعر التكلفة في الشركة في تحديد تكلفة الكهرباء والغاز كلا على حدا لتحسين مردودية الشركة.

6- حساب سعر البيع

جدول رقم (3-25): حساب سعر البيع للإيرادات

		2016	75%الكهرباء			الغاز25%		
الإيرادات		المبلغ الإجمالي	الكمية	سعر الوحدة	المبلغ	الكمية	سعر الوحدة	المبلغ
92	منتوج مباع BI	2 415 866	720 810	2.5137	1 811 899	1 864 260	0.3240	603 966
93	منتوج مباع MT	895 603	720 810	0.9319	671 702	1 864 260	0.1201	223 901
94	منتوج مباع HT	-		-	-	1 864 260	-	-
95	منتوج مباع BP	679 649	720 810	0.7072	509 737	1 864 260	0.0911	169 912
96	منتوج مباع MP	110 283	720 810	0.1147	82 712	1 864 260	0.0148	27 571
98		-		-	-	1 864 260	-	-
99		307 825	720 810	0.3203	230 869	1 864 260	0.0413	76 956
مجموع المبيعات		4 409 226	720 810	4.5878	3 306 919	1 864 260	0.5913	1 102 306

المصدر : من وثائق المقدمة من الشركة الملحق رقم: (10)

7- حساب النتيجة التحليلية للدورة

جدول رقم (3-26): حساب النتيجة التحليلية

	2016	75%الكهرباء			الغاز25%		
	المبلغ الإجمالي	الكمية	سعر الوحدة	المبلغ	الكمية	سعر الوحدة	المبلغ
مجموع المبيعات				3 306 919			1 102 306
سعر التكلفة				4 221 560			1 059 008
				-			
نتيجة الدورة حسب النشاط	-871 343			-914 641			43 298

نتيجة المحاسبة التحليلية الدورة الإجمالية	-871 343
نتيجة المحاسبة العامة الدورة الإجمالية	-871 343
فروقات بين النتيجة	0

المصدر : من وثائق المقدمة من الشركة الملحق رقم: (10)

نلاحظ أن النتيجة التحليلية للدورة سالبة وهذا راجع إلى النتيجة السالبة التي حققتها الشركة من خلال الكهربا والتي تقدر ب:-914641 التي لم تغطيها النتيجة الموجبة التي حققتها من الغاز المقدرة بـ : 41928

قيمة هذه الخسارة تتحملها الدولة وتعتبر كذلك المؤونات و الاهتلاكات من الأسباب التي تؤدي إلى نتيجة الشركة إلى الخسارة.

المطلب الثالث استخدام الموازنة التقديرية لبعض الاستثمارات

تعتمد شركة توزيع الكهرباء والغاز بالمدية على مجموعة من الموازنات التقديرية التي تغطي كل نشاطها المنجزة من طرف أقسامها (قسم استغلال الكهرباء والغاز وقسم الموارد البشرية، قسم الصفقات، قسم المحاسبة المالية.... إلخ) وفي الأخير تقوم الشركة بتحليل الانحرافات واستخراج الفروقات من أجل تقييم الأداء، وقمنا بتسليط الضوء على بعض البرامج الاستثمارية التي تقوم بها شركة توزيع الكهرباء والغاز بالمدية، فهذه الشركة كباقي شركات التوزيع الأخرى المنتشرة في التراب الوطني تقوم بتقدير استثماراتها قبل كل سنتين وتعيد ذلك بعد مرور هاته السنتين ،وفي دراستنا هذه سنقوم بتوضيح كيفية عمل المؤسسة بالموازنة التقديرية .

أولا: موازنة تقديرية لربط الزبائن الجدد بالكهرباء

- هذه الشركة قامت بتقديرات استثمارية في سنة 2015 تخص مشروع لربط الزبائن الجدد بالكهرباء، وقد قدر هذا المبلغ ب: 600.000.000.00 .

ومن أجل ذلك قمنا بتتبع صرف هذا المبلغ خلال هذه المدة وذلك من أجل معرفة مدى نجاح المؤسسة في تقديرها لهذا الاستثمار.

ـ نظرا لوجود ملحق لكل شهر تم نقل المبالغ في الجدول والاستعانة بملحق واحد لشهر سبتمبر.

جدول رقم :(3-27) المصاريف الشهرية لربط الزبائن الجدد بالكهرباء لسنة 2016

الأشهر	مصروف أول المدة	مصروف آخر مدة	المصروف الفعلي للشهر
جانفي	308134735.61	292467549.42	15667186.19
فيفري	292467549.42	262787354.42	29680195.00
مارس	262787354.42	224417291.92	38370062.50
أفريل	224417291.92	201918906.92	22498385.00
ماي	201918906.92	201550906.92	368000.00
جوان	201550906.92	185243009.01	16307897.91
جويلية	185243009.01	120111259.01	65131750.00
أوت	120111259.01	112439439.01	7671820.00
سبتمبر	112439439.01	69988319.01	42451120.00
أكتوبر	69988319.01	59784812.83	10203506.18
نوفمبر	59784812.83	30678665.21	29106147.62
ديسمبر	30678665.21	28981650.01	1697015.20

المصدر : من إعداد الطلبة بالاعتماد على الوثائق المقدمة من المؤسسة الملحق رقم:(11)

جدول رقم:(3-28) المصاريف الشهرية لربط الزبائن الجدد بالكهرباء لسنة 2017

الأشهر	مصروف أول المدة	مصروف آخر مدة	المصروف الفعلي للشهر
جانفي	**28981650.01**	**18600335.08**	**10381314.93**
فيفري	**18600335.08**	**3279985.03**	**15320350.05**
مارس	**3279985.03**	**602285.03**	**2677700.00**

المصدر : من إعداد الطلبة بالاعتماد على الوثائق المقدمة من المؤسسة.

التحليل :نلاحظ من خلال النتائج المتحصل عليها وذلك بجمع المصاريف الفعلية لسنة 2015 و 2016 نجد أن الشركة قد قامت بتقدير مبلغ وهو 600.000.000.00 دج من أجل ربط زبائنها الجدد بالكهرباء وهو مبلغ أكبر من المصاريف التراكمية خلال السنتين ، أي أن هناك انحراف موجب ،هذا الانحراف قامت الشركة بصرفه خلال السنة الموالية 2017 ،والذي صرف على مدار 03 أشهر من هذه السنة .

فيما يخص جدول الشهر سنة 2017 فهو تكملة للمبلغ المخصص لسنتي 2015 و2016 أو بعبارة أحري هو ما تبقي من المبلغ 600.000.000.00 .

ثانيا الموازنة التقديرية بربط الزبائن الجدد بالغاز الطبيعي

- هذه الشركة قامت بتقديرات استثمارية في سنة 2016 تخص مشروع لربط الزبائن الجدد بالغاز الطبيعي، وقد قدر هذا المبلغ ب: 150.000.000.00.

ومن أجل ذلك قمنا بتتبع صرف هذا المبلغ خلال هذه المدة وذلك من أجل معرفة مدى نجاح المؤسسة في تقديرها لهذا الاستثمار.

ـ نظرا لوجود ملحق لكل شهر تم نقل المبالغ في الجدول والاستعانة بملحق واحد لشهر سبتمبر.

جدول رقم(3-29) : المصاريف الشهرية لربط الزبائن الجدد بالغاز لسنة 2016 .

الأشهر	رصيد أول المدة	رصيد آخر مدة	المصروف الفعلي للشهر
جانفي	150000000.00	149991000.00	9000.00
فيفري	149991000.00	149077200.00	913800.00
مارس	149077200.00	148857800.00	219400.00
أفريل	148857800.00	142906200.00	5951600.00
ماي	142906200.00	135457070.00	7449130.00
جوان	135457070.00	134382570.00	.1074500.00
جويلية	134382570.00	130812750.00	3569820.00
أوت	130812750.00	130257530.00	555220.00
سبتمبر	130257530.00	127464412.00	2793118.00
أكتوبر	127464412.00	123315122.00	4149290.00
نوفمبر	123315122.00	118095310.68	5219811.32
ديسمبر	118095310.68	113512182.88	4583127.80

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على الوثائق المقدمة من المؤسسة الملحقين رقم:(12-13)

جدول رقم(3-30) : المصاريف الشهرية لربط الزبائن الجدد بالغاز لسنة 2017

الأشهر	رصيد أول المدة	رصيد آخر مدة	المصروف الفعلي للشهر
جانفي	113512182.88	109446872.88	4065310.00
فيفري	109446872.88	100379325.88	9067547.00
مارس	100379325.88	97422047.88	2957278.00
أفريل	97422047.88	91361733.88	6060314.00
ماي	91361733.88	87309421.82	4052312.06
جوان	87309421.82	84349626.90	2959794.92
جويلية	84349626.90	83671926.90	677700.00
أوت	83671926.90	81545926.90	2126000.00
سبتمبر	81545926.90	80839826.90	706100.00
أكتوبر	80839826.90	80513507.18	326319.72
نوفمبر	80513507.18	79858807.18	654700.00
ديسمبر	79858807.18	78828215.15	1030592.03

المصدر : من إعداد الطلبة بالاعتماد على الوثائق المقدمة من المؤسسة.

التحليل :نلاحظ من خلال النتائج الظاهرة في الجدولين أعلاه لسنة 2016 و 2017 أن الشركة قد قامت بتقدير مبلغ وهو 150.000.000.00 دج من أجل ربط زبائنها الجدد بالغاز الطبيعي وهو مبلغ أكبر من المصاريف الفعلية التي قامت الشركة بصرفها خلال السنتين ، أي أن هناك انحراف موجب وهذا الانحراف يبلغ 49 % أي حدث انحراف كبير لتقدير الشركة ،وهذا الانحراف ستقوم الشركة بصرفه في السنة الحالية 2018 .

المطلب الرابع واقع استخدام لوحة القيادة في مراقبة التسيير

تطرقنا في هذا الجانب إلى لوحة القيادة لقسم العلاقات التجارية وهذا لأنها تأخذ الحيز الكبير داخل الشركة لأنه يمثل النشاط الفعلي للشركة (شراء وبيع الكهرباء والغاز) وتطرقنا إلى:

- زبائن الكهرباء وزبائن الغاز.
- مشتريات ومبيعات الكهرباء والغاز ونسبة الضياع.
- رقم الأعمال:

الجدول رقم (3-31) : زبائن الكهرباء.

البيان	2015	2016	الأهداف	نسبة التطور	نسبة الزيادة المحققة
BT	165672	173649	290000	%4.81	59.87
MT	847	901	1500	%6.37	60
HT	2	2	2	%0	100
المجموع	166521	174552	291502	%4.82	59.88

المصدر : من إعداد الطلبة بالاعتماد على الوثائق المقدمة من المؤسسة الملحق رقم (14)

BT: كهرباء للزبائن ذوي الاستهلاك العادي.

MT: كهرباء لزبائن ذوي الاستهلاك المتوسط (المؤسسات الصغيرة والمتوسطة).

HT: كهرباء ذات التوتر العالي للزبائن ذوي الاستهلاك المرتفع (شركة سوناكوم و صيدال).

نلاحظ من خلال الجدول رقم (3-23) أن الشركة حققت زيادة في عدد زبائن الكهرباء بقيمة 174552 لسنة 2016 مقارنة بسنة 2015 التي كانت تقدر ب 166521 بفارق 8031 وهذا راجع إلى عدة أسباب نذكر من بينها ربط السكنات الموزعة من طرف الدولة بمختلف الصيغ.

نسبة الزيادة الإجمالية المحققة = (مجموع 2016/مجموع الأهداف)*100

نسبة التطور = (مجموع 2016 – مجموع 2015) *100/ مجموع 2015

جدول رقم (3-32) زبائن الغاز الطبيعي .

البيان	2015	2016	الأهداف	نسبة التطور	نسبة الزيادة المحققة
BP	73925	80321	100000	%8.65	80.32
MP	137	139	145	%1.46	95.86
HP	4	4	4	%0	100
المجموع	74066	80464	100149	%8.63	80.34

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق الشركة الملحق رقم (15)

BP: غاز للزبائن ذوي الاستهلاك العادي.

MP: غاز لزبائن ذوي الاستهلاك المتوسط (المؤسسات الصغيرة والمتوسطة).

HP: غاز ذات التوتر العالي للزبائن ذوي الاستهلاك المرتفع (المؤسسات الكبيرة).

نلاحظ من الجدول أعلاه أن الشركة حققت تطور ملحوظ في عدد زبائن الغاز ففي سنة 2016 كان عدد الزبائن 80464 مقارنة بسنة 2015 التي كانت 74066 بفارق 6398.

جدول رقم (3-33) مشتريات ومبيعات ونسبة الضياع من الكهرباء . الوحدة:مليون دج

البيان	2015	2016	التطور	الأهداف	المحقق
BT	508	516.33	1.63	536	96.33
MT	194.5	204.47	5.12	212	96.44
بيع (BT + MT)	702.5	720.8	2.60	748	96.36
صافي الشراء	809.2	821.93	1.57	865	95.02
ضياع	106.59	101.12	-5.1	117	86.42
ضياع%	13.17	12.30	-0.87	12.98	-0.68

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق الشركة الملحق رقم:(16)

يشكل ضياع الكهرباء نزيف مالي بالنسبة للشركة والنقص في نوعية الخدمة بسبب هذه الظاهرة المنتشرة التي أثرت بشكل كبير في تقليص أرباح الشركة، وهذا ما ينعكس على شبكة التوزيع كاحتراق المولدات ما يؤثر على خدمة الزبائن ومن الجدول أعلاه نلاحظ أن نسبة الضياع تقدر ب 12.30% في سنة 2016 مقارنة ب 13.17 % لسنة 2015 رغم ارتفاع المبيعات لسنة 2016 ب 720.80 مقارنة بسنة 2015 التي كانت 702.5 وكذلك ارتفاع قيمة المشتريات، نلاحظ تحسين في هذا المؤشر مقارنة بالأهداف المسيطرة، وهذا التحسن راجع لمختلف أنواع الرقابة المستخدمة على مستوى التسيير كالمراقبة الدورية والمستمرة للعدادات الكهربائية.

جدول رقم: (3-34) مشتريات ومبيعات ونسبة الضياع من الغاز. الوحدة: مليون دج

البيان	2015	2016	التطور	الأهداف	المحقق
BP	1692.64	1765.23	4.28	2056	%85.85
MP	102.75	99.03	-3.62	131	%75.6
بيع (BP + MP)	1795.39	1864.26	3.83	2187	%85.24
صافي الشراء	1790.54	1973.55	%10	2255	%88
ضياع	-4.8	109.29	-2376.87	68	%161
ضياع%	-0.3	5.54	5.8	3	2.54

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق الشركة الملحق رقم:(17)

من خلال الجدول أعلاه لاحظنا أن شركة توزيع الكهرباء والغاز بالمدية حققت مبيعات إجمالية وتطورت بقيمة 3.83 % أما المشتريات من الغاز فحققت زيادة معتبرة فيها وذلك بفضل تزايد الطلب على استهلاك الغاز والتي قدرت ب 10 % وبمعدل خسارة قدر ب 5.54 % لسنة 2016 ونسبة 0.3- % لسنة 2015 حيث لأن نسبة تحسن الخسارة في الطاقة الغازية مقارنة بالأهداف المسطرة قدرت ب 3 % وهذا راجع لعدة أسباب نذكر منها مواجهة كل أشكال التعدي على المنشآت، واللجوء إلى العدالة للفصل فيها.

جدول رقم (3-35) رقم الأعمال خارج الضريبة **الوحدة: مليون دج**

البيان	2015	2016	التطور
BT	2043.1	2313.1	13.22
MT	678.1	800.9	18.11
BP	542.14	680.63	25.55
MP	40.13	53.97	34.49
المجموع	3303.47	3848.6	16.50

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق الشركة الملحقين رقم: (18-19)

من خلال الجدول نلاحظ أن خلال سنة 2016 كانت مقبوضات الشركة من بيعها للكهرباء والغاز ب 3848.6 مليون دينار مقارنة بسنة 2015 التي كانت 3303.47 مليون دج أي زيادة قدرت ب 16.50 وهذه الزيادة يمكن إرجاعها إلى:

- زيادة عدد الزبائن من الكهرباء والغاز
- تراجع نسبة الضياع مما أثر في رقم الأعمال بالزيادة
- محاربة كل أنواع الغش ومحاولة السرقة وإيجاد حلول ممكنة لكل هذه التغيرات.

خلاصـــــة

من خلال الدراسة الميدانية التي قمنا بها في شركة توزيع الكهرباء والغاز بالمدية قمنا بتقديم شركة توزيع الكهرباء والغاز بالمدية من خلال عرض لكل من أهدافها وهيكلها التنظيمي و ركزنا خاصة على الوظيفة المالية والمحاسبية بما أنها جزء من الدراسة التي أجريناها، تبين لنا أن المحاسبة العامة تعد من بين الأدوات المحاسبية التي تعتمد عليها هذه الشركة وقد قمنا بتحليل جدولين فيها، جدول حساب النتائج و الميزانية المختصرة خلال الفترة الممتدة بين 2015 . 2017 و التي اتضح أن سيولتها غير جيدة بالإضافة إلى النتيجة الصافية السالبة التي تبين أنها في حالة عجز هذا العجز يكون مدعم من طرف الدولة، كما تعتمد الشركة أيضا على التحليل المالي وذلك باستخدام تشكيلة مختلفة من المؤشرات والنسب لمعرفة الوضعية المالية لها والتي تبين من خلال نتائجه أن الشركة غير متوازنة ماليا، وتعد المحاسبة التحليلية من بين الأدوات التي تعتمد عليها الشركة لغرض حساب التكلفة وليس من أجل تحديد سعر البيع، وهذا ما اتضح من خلال النتيجة التحليلية السالبة للشركة حيث أن قيمة هذه الخسارة تتحملها الدولة، وتستخدم الشركة مجموعة من الموازنات التقديرية التي تغطي أنشطتها وبعد تنفيذها يتم تحليل الانحرافات واستخراج الفروقات والمعدلات وهذا في شكل تقارير لمعالجة مختلف الانحرافات.

تركز الشركة من بين الأدوات المذكورة سالفا بشكل كبير على لوحة القيادة فهي تمثل المسار المتبع لبلوغ الأهداف المسطرة.

في الأخير خلصنا إلى أن الشركة تهتم وتسهر على إعداد كل الأدوات والتقنيات المحاسبية لأجل ضبط حساباتها اليومية أكثر منه للرقابة عليها.

الخاتمة

من خلال دراستنا التي قمنا بها تم التوصل إلى أن مراقبة التسيير تعد في الوقت الراهن محور نشاط تسيير المؤسسات الاقتصادية وضروري لاستمرارها واتسعت مهمة المحاسبة إلى مهمة تشمل كل الوظائف للمؤسسة و أصبح يساهم مساهمة فعالة في عملية التخطيط والتنظيم وإدارة الأفراد وهي أداة فعالة لتحقيق الأهداف المسطرة وهذا من خلال استخدام مختلف الأدوات والتقنيات الكمية وغير الكمية للتسيير وأنظمة المعلومات وأهمها نظام المعلومات المحاسبي من خلال مختلف أنظمة الفرعية والمتمثلة في نظام المحاسبة العامة والتحليل المالي، المحاسبة التحليلية، نظام الموازنات التقديرية و لوحة القيادة ، هذه الأخيرة تعطي نظرة شاملة للمؤسسة وتسمح بدرجة تنفيذ الأهداف المسطرة من أجل اكتشاف الانحرافات والتأخيرات والعوائق من أجل اتخاذ القرارات ، بالإضافة إلى القيمة المعرفية المحصلة من خلال دراستنا لهذا الموضوع ذو الأبعاد الثلاثة في نظام المعلومات المحاسبي ،نظام مراقبة التسيير ، النظم الفرعية لنظام المعلومات المحاسبي ودورها في مراقبة التسيير ، و أيضا دراسة واقع استخداماتها في المؤسسات الجزائرية من خلال مؤسسة توزيع الكهرباء والغاز بالمدية .

فمن خلال نظام المعلومات المحاسبي يتم إنتاج المعلومات التي أصبحت اليوم تشكل موردا حقيقيا و أثر النظام الشامل للمؤسسة الاقتصادية ، و أصبح نظام الرقابة على التسيير يتطلب توفير المعلومات ذات خصائص معينة من الكمية والنوعية والدقة في الوقت والمكان المناسبين ، فلجوء مراقب التسيير إلى نظام المعلومات المحاسبي يعد أمرا حيويا وضروريا على مستوى المعلومات وعلى مستوى التقنيات من خلال أنظمته الفرعية ، لهذا فإن نظام المعلومات المحاسبي هو الداعم الأساسي لكل العمليات من تخطيط ورقابة واتخاذ القرار داخل المؤسسة .

اختبـــار الفرضيـــــات

الفرضية الأولى : " لنظام المعلومات المحاسبي أهمية بالغة في تحقيق فعالية مراقبة التسيير وذلك من خلال جملة من الأدوات والتقنيات المحاسبية "

- قمنا بتأكيد هذه الفرضية في الفصل الثاني وبالضبط المبحث الثالث، حيث أن الأدوات والتقنيات المحاسبية تمثل النظم الفرعية لنظام المعلومات المحاسبي وتشمل المحاسبة العامة من خلال قوائمها المالية والتحليل المالي الخاص بها والموازنة التقديرية ،المحاسبة التحليلية ،لوحة القيادة ،حيث بينا دور واستخدامات كل من هذه الأدوات على حدا في تفعيل نظام مراقبة التسيير.

الفرضية الثانية : "يعتبر نظام المعلومات المحاسبي ونظام مراقبة التسيير من أهم الأنظمة التسييرية التي تعتمد عليها المؤسسات في توجيه ومراقبة أنشطتها المختلفة وتحقيق أهدافها" .

- تم تأكيد هذه الفرضية في الفصل الأول فيما يخص نظام المعلومات المحاسبي من خلال أن هذا الأخير يعمل على دعم خمسة وظائف أساسية داخل المؤسسة والتي تمثل أساس نشاط التسيير والمتمثلة في : التنبؤ ،التخطيط،الرقابة ،تقييم الأداء، اتخاذ القرار.
- وتم تأكيد الشطر الثاني من هذه الفرضية في الفصل الثاني لهذه الدراسة وذلك من خلال أن الأدوات والتقنيات المحاسبية التي تمثل النظم الفرعية لنظام المعلومات المحاسبي تستخدم في نظام مراقبة التسيير تعد من أبرز و أهم الأدوات التي تستعمل في توجيه وترشيد قرارات التسيير داخل المؤسسة.

الفرضية الثالثة:" تستعمل الأنظمة الفرعية لنظام المعلومات المحاسبي مجموعة من التقنيات والمؤشرات في عملية التحليل وتقييم الأداء لغرض تحقيق مراقبة التسيير في المؤسسات الاقتصادية".

- تم تأكيد هذه الفرضية في الفصل الثاني وهذا من خلال أن أدوات التحليل المالي خاصة النسب المالية ومؤشرات التوازن المالي تعطي نتائج انطلاقا منها يمكن للمؤسسة التنبؤ باحتمالات تعرضها للفشل أو الإفلاس، ويتجلى دورها أيضا في تقييم أداء المؤسسة بصفة عامة.

الفرضية الرابعة:" شركة توزيع الكهرباء والغاز بالمدية تطبق نظام معلومات محاسبي بمختلف نظمه الفرعية والتي تمثل أدوات مراقبة التسيير".

- تم تأكيد هذه الفرضية في الفصل الثالث من خلال دراسة حالة التي قمنا بها في الشركة والتي اتضح لنا من خلال الوثائق المستخرجة من مختلف الأقسام داخل الشركة أنها بالفعل تطبق جميع الأدوات والتقنيات المحاسبية في تسيير أنشطتها.

الفرضية الخامسة: " يساهم نظام المعلومات المحاسبي في تحقيق فعالية لنظام مراقبة التسيير لشركة توزيع الكهرباء والغاز".

- تم تأكيد هذه الفرضية من خلال أن الأدوات المحاسبية لنظام المعلومات المحاسبي متفرعة و موزعة داخل الشركة في مختلف الأقسام وهذه الأدوات تستخدم في نظام مراقبة التسيير هذا ما يجعل الرقابة داخل الشركة ذات فعالية فهي تمس جميع أقسام الشركة.

نتائج الدراسة

- نظام المعلومات المحاسبي هو نظام فرعي من نظام المعلومات الإداري و يعتبر أهم هذه النظم وتكمن هذه الأهمية في كونه يسجل جميع عمليات المؤسسة ويعالجها بعدة طرق و أساليب لإنتاج معلومات تساعد متخذي القرار.
- نظام مراقبة التسيير هو مجموعة من العمليات والإجراءات التي تسمح بتقييم الأداء والنتائج المحققة مع ما كان محددا مسبقا وتحديد الانحرافات وتصحيحها. هذه الإجراءات تتم من خلال أدوات محاسبية الناتجة عن نظام المعلومات المحاسبي وهي :مختلف القوائم المالية ، والنسب والمؤشرات ،والموازنات التقديرية وضبط كل هذا في الأخير من خلال لوحة القيادة.
- تعاني الشركة من نتائج سلبية نظرا لحجم تكاليفها الكبيرة مقارنة بإيراداتها.
- سيولة الشركة غير جيدة وهذا ما ظهر من خلال الميزانية وجدول حسابات النتائج الخاصة بها.
- المؤسسة غير متحكمة في موازنة استثماراتها نظرا للانحراف الشاسع الموجود بين تقديراتها والمحقق فعلا.
- تركز الشركة بشكل كبير على لوحة القيادة في ضبط ومراقبة التسيير واتخاذ قرارات تصحيحية في حالة وجود انحرافات .

الاقتراحات والتوصيات

من خلال النتائج التي توصلنا إليها تمكنا من تلخيص بعض التوصيات التي يجب على الشركة التركيز عليها:

- التقليل من مصاريف الشركة من خلال استخدام أمثل لمواردها بأقل تكلفة ممكنة والتقليل من حجم التقديرات المستقبلية خصوصا الاستثمارية.
- العمل أكثر على الدقة في تحضير و أعداد الموازنة من أجل تحقيق الأهداف المخطط لها مسبقا بأقل انحرافات ممكنة.

- العمل على إشراك الموظفين في قرارات الشركة من أجل تحفيزهم على أداء مهامهم.
- على الشركة الاهتمام أكثر بالنتائج المتوصل إليها من خلال الأدوات المحاسبية المستخدمة خاصة تلك النتائج السلبية المتكررة من سنة إلى أخرى.
- العمل على تحسين مستوى الموظفين خاصة المسيرين منهم من خلال وضع برامج تكوين دورية لمواكبة التطور الحديث الذي تشهده المؤسسات الاقتصادية في مجال طرق التسيير.

آفـــــــــــاق الدراســـة

في نهاية هذه الدراسة لا يمكن اعتبار أننا غطينا جميع جوانب موضوع دور نظام المعلومات المحاسبي في تحقيق فعالية نظام مراقبة التسيير لذا نقترح في الآتي بعض النقاط التي يمكن إذا ما تم دراستها إثراء هذا الموضوع.

- أثر تكنولوجيا المعلومات على تكلفة وجودة المعلومات المحاسبية.
- نظام المعلومات المحاسبي ودره في تحقيق الميزة التنافسية للمؤسسات الاقتصادية.
- نظام مراقبة التسيير ودروه في بناء إستراتيجية فعالة للمؤسسة الاقتصادية.
- تأثر نظام المعلومات المحاسبي بتكنولوجيا المعلومات وانعكاساته على نظام مراقبة التسيير.

قائمة المراجـع

ـ المراجع باللغة العربية

الكتب :

1- إبراهيم الجزراوي وعامر الجنابي ، **أساسيات نظم المعلومات المحاسبية** ،دار البازوري للنشر والتوزيع ،عمان ،2009

2- أبو الفتوح علي فضالة ،**إستراتيجية القوائم المالية**،دار الكتاب العلمية للنشر والتوزيع،القاهرة ،1996.

3- أحمد حسين علي حسين ، **دليلك في تحليل وتصميم النظم** ،دار الجامعية ، الإسكندرية ،2006.

4- أحمد حسين علي حسين، نظم المعلومات المحاسبية، الإطار الفكري والنظم التطبيقية

5- أحمد حسين علي حسين، **نظم المعلومات المحاسبية**، الأكاديمية العربية للعلوم والتكنولوجية، الإسكندرية، 1996

6- أحمد رجب عبد العالي و آخرين ، **الأنظمة والمشكلات المحاسبية** ، الدار الجامعة ، الإسكندرية ،2003 .

7- أحمد صلاح عطية، **محاسبة تكاليف النشاط ABC للاستخدامات الإدارية**، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2006.

8- أحمد فؤاد عبد الخالق: ،**نظم المعلومات المحاسبية**،دار الثقافة العربية،القاهرة، ج.م.ع. 1989

9- أحمد محمد محمد الجلف ، **المنهج المحاسبي لعمليات المرابحة في المصارف الإسلامية** ، المعهد العالمي للفكر الإسلامي ، القاهرة ،1996.

10- أحمد موسى محمد ، **المحاسبة في مجال التخطيط والرقابة** ، دار النهضة العربية ، القاهرة ،مصر ،1976.

11- أسعد محمد علي وهاب ، **التقنيات المحوسبة في تدقيق البيانات المالية** ،اليازوري للنشر والتوزيع الأردن ،2012

12- إسماعيل إبراهيم عبد الباقي ، **إدارة البنوك التجارية** ، المنهل ،عمان الأردن، 2014

13- أميرة إبراهيم عثمان واحمد عبد المالك محمد ،**الأنظمة المحاسبية المتخصصة** ، الدار الجامعية الجديدة للنشر ،الإسكندرية ،2004.

14- أمين السيد أحمد لطفي ، **نظرية المحاسبة ،منظور التوافق الدولي** ،الدار الجامعية ،مصر ،2006.

15- أنور عبد الخالق ،**الإدارة المالية واتخاذ القرار بمنشآت الأعمال** ،مكتبة عين الشمس ،القاهرة ،1987.

16- بشادي محمد شوقي ،**المحاسبة ونظم المعلومات** ،دار النشر للطباعة ، عين الشمس القاهرة ،1995 .

17- بشير عبد العظيم قالبنا ،**الأسس العلمية العملية في المحاسبة الحكومية** ،اليازوري ،الأردن،2012 .

18- بوشاشي بوعلام ، **المنير في المحاسبة التحليلية** ،دار هومة للطباعة والنشر ،الجزائر ،1997.

19- بوعلام بوشاشي ، **المنير في المحاسبة العامة** ، دار هومة ، الجزائر ،1998.

20- جبرائيل جوزيف كحالة ،رضوان حلوة حنان ،**محاسبة التكاليف المعيارية** ،دار الثقافة للنشر والتوزيع ، الأردن ،1998.

21- حسام عبد الله أبو خضرة وحسن سمير عشيش ، **نظم المعلومات المحاسبية** ،مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع،الأردن، 2008.

22- حسام عواد ،**المحاسبة المحوسبة** ، المنهل ، عمان ،الأردن ،2012 .

23- حسن القاضي ومأمون حمدان، **نظرية المحاسبة**،دار الثقافة للنشر والتوزيع،الأردن،2007 .

24- حكمت أحمد الراوي ،**نظم المعلومات المحاسبية والمنظمة**_،مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع ،عمان ،1999 .

25- خلدون إبراهيم شريفات، **إدارة وتحليل مالي**، دار وائل للنشر، عمان، 2001.

26- رائد محمد عبد ربه، **مبادئ المحاسبة المالية** ، المنهل، عمان،الأردن ، 2016.

27- زينات محمد محرم و آخرون ،**محاسبة التكاليف في مجال القياس والرقابة** ، دار المعرفة الجامعية ،الأزاريط ،1991.

28- سفيان بن بلقاسم ،حسين لبيهي ،**المحاسبة التحليلية . منهجية حساب سعر التكلفة** ،دار الآفاق ،الجزائر ،دون سنة نشر.

29- سليم إبراهيم الحسينة ،نظم المعلومات الإدارية ، عمان ، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع ،1998.

30- سليمان قداح ، **محاسبة التكاليف المعيارية** ، مطبعة خالد بن الوليد ، دمشق ،سوريا ،1978.

31- السيد عبد المقصود بيان،" **تصميم النظام المحاسبي**"، مؤسسة الشباب للنشر والتوزيع، الإسكندرية، 1987.

32- السيد محمود السيد الناغي ، **المنهج المحاسبي في البنوك** التجارية ـ التأصيل وإطار التطبيق ، المكتبة العصرية ، مصر ، 2007

33- صالح الرزق عط الله ،خليل بن وراد ،**مبادئ محاسبة التكاليف . الإطار النظري والعلمي** ،دار زهران ،عمان ،1997.

34- طارق عبد العال حامد ،**التقارير المالية ،أسس الإعداد والعرض والتحاليل** ،الدار الجامعية ،الإسكندرية ،2002.

35- طلال الجحاوي وسالم الزوبعي ، **القياس المحاسبي ومحدداته** ، دار اليازوري العلمية ،2014.

36- طلال محمد علي الحجاوي وفؤاد عبد المحسن الجبوري ،نظم المعلومات المحاسبية وفاعليتها في ظل الدور الإستراتيجي لمنظمات الأعمال ،دار النشر اليازوري ،عمان ، الأردن ،2014.

37- طيبي نور الدين ،نواصر محمد فتحي ، **مبادئ المحاسبة** ، الديوان الوطني للمطبوعات الجامعية ، الجزائر ،1994.

38- عاشور كنتوش،**المحاسبة العامة . أصول ومبادئ وفق المخطط الوطني المحاسبي** ،ديوان المطبوعات الجامعية ،2003 .

39- عبد الرزاق محمد قاسم،_**تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية**، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 2008.

40- عبد اللطيف محمد حمزة **النظم المحاسبية** الدار الجماهيرية للنشر والتوزيع ليبيا 2000 .

41- عبد المقصود الدبيان ، ناصر نور الدين عبد اللطيف ،"**نظم المعلومات الحاسبية وتكنولوجيا المعلومات** " . .

42- عبد المقصود دبيان ،كمال الدين مصطفى الدهراوي ،ناصر نور الدين عبد اللطيف ، **أساسيات نظم المعلومات المحاسبية** ،جامعة الإسكندرية ، كلية التجارة ،2005

43- عثمان الكيلاني و آخرون ، **مدخل الى نظم المعلومات الادارية** ،دار المناهج ،عمان ،2000 .

44- عدنان هاشم السمرائي **الإدارة المالية** ، منهج تحليلي شامل الجامعة المفتوحة الجماهيرية العربية الليبية الاشتراكية العظمى،1993.

45- العربي دحموش ، "**المحاسبة العامة** "،مطبعة جامعة منتور ،قسنطينة ،2003.

46- عطا الله أحمد الحسبان ،**نظم المعلومات المحاسبية** ،اليازوري للنشر والتوزيع ،الأردن، 2013 .

47- فايز النجار ، **نظم المعلومات الإدارية**، دار حامد للنشر والتوزيع ،عمان ،2007.

48- فركوس محمد ، الموازنات التقديرية ،دار المطبوعات ،الجزائر ،2001.

49- فكري عبد الحميد عشماوي ، **أساسيات المحاسبة المالية** ،دار الشروق للنشر والتوزيع والطباعة ، جدة ،1983.

50- فيصل جميل السعايدة ، **المحاسبة الإدارية** ، دار المسيرة ، عمان ، 2007 .

51- قاسم إبراهيم الحوبيتي ، زياد هاشم السقا ، **نظم المعلومات المحاسبية** ، وحدة الحدباء للطباعة والنشر ، جامعة الموصل ، العراق ،2003.

52- قاسم إبراهيم الحوبيتي،زياد هاشم يحي السقا،: **نظام المعلومات المحاسبية** وحدة الحدباء للطباعة والنشر كلية الحدباء الموصل العراق 2003.

53- قبيس سعيد عبد الفتا وآخرون، **مدخل في نظم المعلومات الإدارية والاقتصادية**، مديرية دار الكتب للطباعة والنشر،جامعة الموصل،العراق .

54- كمال الدين مصطفى الدهراوي وسمير كامل ، **نظم المعلومات المحاسبية** ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ، 1998 .

55- كمال السيد غراب ،وفادية محمد الحجازي ، **نظم المعلومات الإدارية** ، مدخل إداري ، الإشعاع للطباعة والنشر والتوزيع ، مصر :1999 .

56- ليث سعد الله حسين وسهير عبد داؤد ، **دور النظم الخبيرة في تحسين قرارات الموارد البشرية**،نموذج .مقترح

57- مبارك لسلوس ، **التسيير المالي** ،ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر،2004 .

58- محمد أبو نصار وجمعة حميدات ، **معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية** ،دار وائل للنشر ، الأردن ،2009 .

59- محمد أحمد خليل، **محاسبة التكاليف في المجال الإداري**، دار النهضة العربية، بيروت، لبنان، بدون سنة نشر.

60- محمد الصيرفي ، **تحليل وتصميم النظام** ،مؤسسة حورس الدولية للنشر والتوزيع ، الاسكندرية ،2006 .

61- محمد بوتين ، **المحاسبة العامة للمؤسسة** ،ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، 1998 .

62- محمد رفيق الطيب، **مدخل للتسيير، أساسيات و وظائف وتقنيات**، الجزء الثاني، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1995.

63- محمد سامي راضي، **مبادئ محاسبة التكاليف**، دار الجامعية الإسكندرية، 2003.

64- محمد صالح الحناوي و آخرون ،**أساسيات الإدارة المالية** ،الدار الجامعية ، الإسكندرية ،2001.

65- محمد محمد الهادي ، **التطورات الحديثة لنظم المعلومات المبنية على الكمبيوتر** ،دار الشروق القاهرة ،1992

66- محمد مطر، **التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات القياس . العرض . الإفصاح**، دار وائل للنشر والتوزيع، 2004.

67- محمد نبهان سويلم ،**تحليل وتصميم نظم المعلومات** ،المكتبة الأكاديمية ،مصر ،1996.

68- محمود قاسم تنتوش ، **نظم المعلومات في المحاسبة والمرجعة المهنية** ،**دور الحاسوب في الإدارة والتشغيل** ، دار الجيل دار الرواد ، بيروت ،1998.

69- محمود محمود السجاعي ،**تحليل وتصميم النظم المحاسبية** ،المكتبة العصرية ،مصر ،2010.

70- مفلح عقل، مقدمة في الإدارة المالية والتحليل المالي، دار المستقبل للنشر والتوزيع، عمان، 2000.

71- مكرم سميح باسيلي :المحاسبة الإدارية : **مدخل معاصر في التخطيط والرقابة وتقويم الأداء** ، كلية التجارة جامعة المنصورة 2001 .

72- مكرم سميح باسيلي :المحاسبة الإدارية : **مدخل معاصر في التخطيط والرقابة وتقويم الأداء** ، كلية التجارة جامعة المنصورة 2001 .

73- محمد يوسف الحناوي **نظم المعلومات المحاسبية** ، دار وائل للنشر ،الأردن ،2001.

74- منصور عبد الكريم، **مدخل المحاسبة العامة**، المؤسسة الوطنية للكتاب، الجزائر، 1992.

75- منير شاكر محمد وآخرون ، **التحليل المالي . مدخل صناعة القرارات** ،دار وائل للنشر والطباعة ،عمان ،2005.

76- ناصر دادي عدون ،**تقنيات مراقبة التسيير . محاسبة تحليلية** ،دار المحمدية العامة ،الجزائر ،2000.

77- ناصر دادي عدون و آخرون ،**مراقبة التسيير في المؤسسة الاقتصادية** ،دار المحمدية ، الجزائر،2003.

78- نضال محمود الرمحي ،زياد عبد الحليم الذيبة ، **نظم المعلومات المحاسبية** ،دار المسيرة ، عمان ،2011 .

79- هشام أحمد عطية ،محمد محمود عبد ربه محمد ،**دراسات في المحاسبة المالية محاسبة التكاليف المحاسبة الادارية** ، الدار الجامعية ، مصر ،2000.

80- هشام أحمد عطية ،**نظم المعلومات المحاسبية** ،الدار الجامعية ،الاسكندرية ،2000

81- وليد محمد الشباني ، **مبادئ المحاسبة والتقارير المالية** ، العبيكان للنشر والتوزيع ،2014.

82- يحيى محمد أبو طالب ،المحاسبة الإدارية **نظام للمعلومات في مجال التخطيط، الرقابة، اتخاذ القرارات** ، مكتبة عين شمس القاهرة . 1895 .

83- يحيى محمد أبو طالب ،المحاسبة الإدارية **نظام للمعلومات في مجال التخطيط، الرقابة، اتخاذ القرارات** ، مكتبة عين شمس القاهرة . 1895 .

الأطروحات والرسائل والمذكرات

84- برهان صبا الحلو،اثر **استخدام نظام وتكنولوجيا المعلومات على الخدمات المصرفية المتكاملة في البنوك الأردنية من منظور القيادات المصرفية**،رسالة ماجستير،جامعة آل البيت الأردن .

85- أحمد بونقيب ،**دور لوحة القيادة في زيادة فعالية عملية مراقبة التسيير**، مذكرة لنيل شهادة الماجستير شعبة علوم تجارية تخصص إدارة أعمال ،جامعة المسيلة ،2006.

86- أحمد عبد القادر أحمد، **إعداد الموازنة التخطيطية وفقا للأساس الصفري ـ مع التطبيق على قطاع الصناعة**، رسالة لنيل شهادة الماجستير في المحاسبة ، جامعة الأزهر ،كلية التجارة ،1989.

87- بن خروف جليلة، **دور المعلومات المالية في تقييم الأداء المالي في المؤسسة واتخاذ القرارات**، رسالة ماجستير في علو التسيير تخصص مالية ،كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة بومرداس ،2009/2008 .

88- رشيد طويل ،**تسيير وتحليل الأموال العمومية** ، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير تخصص المنظمة والتدقيق واستراتيجة اتخاذ القرار ، جامعة أبي بكر بلقايد ، تلمسان ،2007.

89- صفاء لشهب ،**نظام مراقبة التسيير وعلاقته باتخاذ القرار** ،مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير ، تخصص إدارة أعمال ، جامعة الجزائر ،2006/2005.

90- طوايبية أحمد ، **المحاسبة التحليلية كأداة للتخطيط ومراقبة الإنتاج** ،مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية ،فرع تخطيط،جامعة الجزائر ،2003/2002.

91- عبد الوهاب سوسي، **الفعالية التنظيمية تحديد المحتوى والقياس باستعمال أسلوب لوحة القيادة**، أطروحة دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر،2004.

92- عثمان حداد ،**مدى ملائمة مراقبة التسيير في قطاع البريد والمواصلات** ،مذكرة نيل شهادة الماجستير ،المدرسة العليا للتجارة ،2004 .

93- قريشي محمد الصغير،" **واقع مراقبة التسيير في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة**" ، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في علوم التسيير،كلية- العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة ،2012 .

94- قورين حاج قويدر،نظام مراقبة التسيير في المؤسسات الاقتصادية ودوره في تحسين الأداء، مجلة العلوم الإنسانية ،جامعة شلف ،السنة الخامسة ،العدد 37 ،2008.

95- قويدر الواحد عبد الله، **دور مراقبة التسيير في تحسين أداء المؤسسة العمومية الاقتصادية الجزائرية** ، مذكرة ماجستير، قسم علوم التسيير، تخصص إدارة أعمال ،جامعة حسيبة بن بوعلي،الشلف،2007.

96- مريم حماني ، **تقييم مراقبة التسيير من خلال لوحات القيادة** ، مذكرة لنيل شهادة ماستر شعبة علوم التسيير تخصص تدقيق ومراقبة التسيير ، جامعة ورقلة ،2013/2012.

97- هباج عبد الرحمان،" **أثر مراقبة التسيير على الرفع من مستوى الأداء المالي**"، مذكرة لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير، كلية علوم الاقتصادية – وعلوم التسيير ،جامعة قاصدي مرباح ،ورقلة2012.

ـ المجلات :

98- ايهاب خالد عشماوي ،**إعداد القوائم المالية في إطار معايير المحاسبة والمفاهيم** ،جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية ،العدد 23 سبتمبر 2004.

99- رحيم حسين ، أحمد بونقيب ،**دور لوحات القيادة في دعم فعالية التسيير** ،أبحاث اقتصادية وإدارية ، العدد الرابع ،2008.

100- صلاح الدين حسن السيسي ، **الموسوعة العلمية العملية الجزء 2**، مجموعة النيل العربية ،القاهرة ،2011.

101- محمد الخليل، عبد الحميد أحمد، منى عبد السلام، **مراقبة التسيير في المؤسسة**، مجلة شبكة الأبحاث والدراسات الاقتصادية.

102- هيثم العبادي ظاهر القشي **أثر العولمة على نظم المعلومات المحاسبية لدى شركات الخدمات المالية في الأردن** مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين كلية التجارة ،جامعة القاهرة 2009 العدد :رقم 72 .

ـ الملتقيات والمقلات

103- المؤتمر العلمي السنوي الخامس ، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية جامعة الزيتونة الأردنية ، عمان .

104- بوديار زهية، جباري شوقي، **لوحة القيادة كأسلوب لاتخاذ القرار في المؤسسة**، ملخص لمداخلة مقدمة ضمن الملتقى الدولي حول صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية ،جامعة محمد بوضياف ،المسيلة،أفريل 2009.

105- عبد الرزاق لقواق ،**محاضرات في مراقبة التسيير**،جامعة محمد بوضياف المسيلة 2017/2016.

ـ الوقع الالكترونية

106- /http://accountinggate.com/arabic/management-accounting/ratio-analysis-of-financial-statements.html
107- http://islamfin.go-forum.net/t12-topic
108- http://mouhasaba.yoo7.com/t216-topic
109- http://www.tadawul.net/forum/showthread.php?t=42
110- https://fmalaa.wordpress.com/2013/11/18/abc-
111- https://hrdiscussion.com/hr90996.html
112- https://www.indexsignal.com/community/

المراجع باللغة الأجنبية

113- Abdelatif khemakhm .la dynamique le contrôle de gestion .édition dunod .paris.1977
114- Alazard. & Separis.S **; Le Contrôle de Gestion Manuel et** Application ,DUNOD, paris, 3eme Edition,1996
115- Anne marie keiser **contrôle de gestion** eska .paris.2eme edition .2000
116- Cloud alazard .sabin separis .**contrôlé de gestion** .édition dunod.paris .1998
117- D. Bertin, ***Les Tableaux de Bord*** **Dynamiques**, Tec et Doc Lavoisier, Paris, 1994
118- Donalde Kieso Jerry .J Weygandt and Terryd .Winfield .Inter médiate Accounting Tenth .edition Ltd, England. .2001.
119- Garmilis ali . . **le contrôle de gestion**.et action .organisation .paris .1988
120- Gérard Melyon**, Comptabilité Analytique**, BUREAL, Paris , 2em Edition 2001
121- Jean Longatte & Jacques Muller , **Economie D'entreprise**, DUNOD , Paris ,1999
122- John Wiley & Sons Organizatio Of Accounting Information System Paris, 2001
123- Mechal gervaus . **le contrôle de gestion**. économie France .6eme edition .1997
124- Mechal rouch &gerad naulleau ،**le contrôle de gestion bancaire et financière** ،revue banque 4 eme édition ، 2002
125- Moscove, S.A., Simkin, M.G., Bagranoff, N.A. (2001), Core Concepts
126- P. Boisselier, contrôle de gestion, cours et applications, 2ème édition, Vouibert, Paris, 2001
127- Patrick Pigét , **comptabilité analytique**, 3eme édition Economica,Paris, 2001

128- Philippe Denerripon, **Gestion par activités- Activity Based Management-,** expert comptable media, Paris
129- Venimimen, .**Finance de l entrepris - Analyse et Gestion,** DALLOZ, Paris, 1991

قائمة الملاحق

الملحق رقم (01)

SOCIETE Société Algérienne de Distribution de l'électricité et de gaz — **EXERCICE** 2017

CENTRE DD MEDEA — **DATE** 24/04/2018 14:17:48

BILAN ACTIF

Provisoire

ACTIF	note	brut 2017	amort 2017	2017	2016
ACTIF NON COURANT					
Ecart d'acquisition (ou goodwill)					
Immobilisations incorporelles					
Frais de développements immobilisables					
Immobilisations corporelles					
Terrains		10 034 098,56		10 034 098,56	10 034 098,56
Agencements et aménagements de terrains		64 247 002,37	45 294 554,19	18 952 448,18	20 158 956,30
Constructions (Batiments et ouvrages		519 698 533,88	132 983 668,13	386 914 865,75	374 938 542,53
Installations techniques, matériel et outillage		23 180 683 149,68	12 278 477 386,64	10 882 205 763,04	10 278 901 084,45
Autres immobilisations corporelles		1 830 666 949,01	814 694 509,04	1 016 012 439,97	868 477 786,94
Immobilisations en cours		3 152 120 270,34		3 152 120 270,34	2 704 850 404,33
Immobilisations financières					
Titres mises en équivalence - entreprises associées					
Titres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants					
Comptes de liaison					
TOTAL ACTIF NON COURANT		28 737 650 003,88	13 271 410 118,00	15 466 239 885,88	14 358 388 833,09
ACTIF COURANT					
Créances et emplois assimilés					
Clients		3 683 823 400,32	297 069 547,26	3 386 753 853,06	3 341 759 424,45
Stocks et encours		1 140 450,99		1 140 450,99	1 214 450,99
Créances sur sociétés du groupe et associés		0,00		0,00	0,00
Autres débiteurs		13 543 125,37		13 543 125,37	22 146 255,14
Impôts		32 267 090,40		32 267 090,40	88 039 317,13
Autres actifs courants		0,00		0,00	0,00
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		209 928 674,71	14 777 554,10	195 151 120,61	179 639 413,06
TOTAL ACTIF COURANT		3 940 702 741,79	311 847 101,36	3 628 855 640,43	3 610 858 860,81
TOTAL GENERAL ACTIF		32 678 352 745,67	13 583 257 219,36	19 095 095 526,29	17 969 247 693,91

mardi 24 avril 2018 — Page 1 / 1

الملحق رقم (02)

SOCIETE Société de Distribution de l'électricité et de gaz du Centre — **EXERCICE** 2016

CENTRE DD MEDEA — **DATE** 20/04/2017 10.17.05

BILAN ACTIF

Provisoire

ACTIF	note	brut 2016	amort 20 6	2016	2015
ACTIF NON COURANT					
Ecart d'acquisition (ou goodwill)					
Immobilisations incorporelles					
Frais de développements immobilisables					
Autres immobilisations incorporelles					
Immobilisations corporelles					
Terrains		10 034 098,58		10 034 098,58	10 034 098,58
Agencements et aménagements de terrains		64 247 002,37	44 088 045,17	20 158 956,20	21 365 464,20
Constructions (Batiments et ouvrages		491 565 624,17	116 629 981,67	374 935 642,50	245 052 750,80
Installations techniques, matériel et outillage		21 549 057 708,02	11 587 180 843,67	10 276 901 064,45	7 685 513 696,28
Autres immobilisations corporelles		1 592 526 019,02	733 048 290,08	969 477 766,94	889 052 431,67
Immobilisations en cours		2 704 850 404,33		2 704 850 404,33	3 609 980 383,71
Immobilisations financières					
Titres mises en équivalence - entreprises associées					
Titres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants					
Comptes de liaison					
TOTAL ACTIF NON COURANT		26 609 281 756,49	13 436 621 620,49	14 358 358 833,00	12 463 598 825,14
ACTIF COURANT					
Créances et emplois assimilés					
Clients		3 856 866 744,31	315 107 319,83	3 541 759 424,48	2 933 224 024,66
Stocks et encours		1 214 450,99		1 214 450,99	345 000,00
Créances sur sociétés du groupe et associés		0,00		0,00	0,00
Autres débiteurs		33 146 255,14	0,00	22 146 255,14	10 830 137,28
Impôts		66 099 317,12		66 099 317,12	98 368 817,48
Autres actifs courants		0,00		0,00	0,00
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		194 416 967,16	14 777 554,10	179 639 413,06	427 506 660,16
TOTAL ACTIF COURANT		3 940 743 734,74	329 884 873,93	3 610 858 860,81	3 470 073 369,58
TOTAL GENERAL ACTIF		30 750 025 491,23	13 766 507 787,42	17 969 217 693,81	15 933 672 224,72

jeudi 20 avril 2017 — Page 1 / 1

الملحق رقم (03)

SOCIETE Société de Distribution de l'électricité et de gaz du Centre — EXERCICE 2016

CENTRE DD MEDEA — DATE 20/04/2017 10.17.08

BILAN PASSIF

Provisoire

PASSIF	note	2016	2015
CAPITAUX PROPRES			
Capital non appelé			
Primes et réserves (Réserves consolidées)			
Écart de réévaluation		608 178 902,10	608 178 902,10
Résultat net		-871 343 855,75	0,00
Autres capitaux propres - Report à nouveau		134 448 317,66	66 405 651,61
compte de liaison**		10 486 147 587,57	7 815 387 487,19
TOTAL CAPITAUX PROPRES		10 360 430 111,60	8 490 842 040,90
PASSIFS NON COURANTS			
Emprunts et dettes financières		91 808 756,36	71 445 339,24
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits comptabilisés d'avance		3 312 626 305,60	2 771 877 114,24
TOTAL PASSIFS NON COURANTS		3 064 235 061,96	2 843 325 448,46
PASSIFS COURANTS			
Fournisseurs et comptes rattachés		1 460 096 142,42	1 638 879 843,46
Impôts		47 460 564,22	23 883 078,82
Dettes sur sociétés du Groupe et associés		0,00	0,00
Autres dettes		2 804 036 393,61	2 936 670 912,30
Trésorerie passif		0,00	0,00
TOTAL PASSIFS COURANTS		4 314 543 520,25	4 599 404 734,38
TOTAL GENERAL PASSIF		17 739 217 593,81	15 933 572 224,72

الملحق رقم (04)

SOCIETE Société Algérienne de Distribution de l'électricité et de gaz — **EXERCICE** 2017

CENTRE DD MEDEA — **DATE** 24/04/2018 14.19.18

BILAN PASSIF

Provisoire

PASSIF	note	2017	2016
CAPITAUX PROPRES			
Capital non appelé			
Primes et réserves (Réserves consolidées)			
Écart de réévaluation		609 178 902,10	609 178 902,10
Résultat net		- 1 299 757 883,59	0,00
Autres capitaux propres - Report à nouveau		0,00	134 446 317,69
compte de liaison**		11 865 200 794,27	9 616 814 891,82
TOTAL CAPITAUX PROPRES		11 174 621 712,78	10 360 440 111,60
PASSIFS NON COURANTS			
Emprunts et dettes financières		87 885 578,56	81 608 756,36
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits comptabilisés d'avance		3 275 312 692,52	3 212 626 305,60
TOTAL PASSIFS NON COURANTS		3 363 198 269,08	3 294 235 061,96
PASSIFS COURANTS			
Fournisseurs et comptes rattachés		1 196 785 654,52	1 463 058 142,42
Impôts		81 003 669,04	47 450 954,22
Dettes sur sociétés du Groupe et associés		0,00	0,00
Autres dettes		3 309 486 220,87	2 804 035 393,61
Trésorerie passif		0,00	0,00
compte transitoire**		0,00	0,00
TOTAL PASSIFS COURANTS		4 587 275 544,43	4 314 542 520,25
TOTAL GENERAL PASSIF		19 095 095 526,29	17 969 217 693,81

mardi 24 avril 2018 — Page 1 of 1

الملحق رقم (05)

SOCIETE Société de Distribution de l'électricité et de gaz du Centre — EXERCICE 2016

CENTRE DD MEDEA — DATE 20/04/2017 10.18.25

COMPTE DE RESULTAT PAR NATURE

Provisoire

	note	2016	2015
Ventes et produits annexes		4 263 861 229,10	3 560 288 588,94
Variations stocks produits finis et en cours		0,00	
Subvention d'exploitation		0,00	
I - Production de l'exercice		4 263 861 229,10	3 560 288 588,94
Achats consommés		- 82 288 929,92	- 49 385 161,24
Prestations reçues production energie et matériel		- 2 205 412 672,42	- 2 396 150 279,15
Services extérieures et autres consommations		- 454 555 148,44	- 388 796 498,47
Prestations reçues services		- 728 160 431,42	- 651 808 691,52
II - Consommation de l'exercice		- 3 450 435 382,20	- 3 486 140 630,38
III - VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		813 425 846,90	74 147 958,56
Charges de personnel		- 837 813 902,26	- 794 518 132,34
Impôts, taxes et versements assimilés		- 76 831 430,27	- 84 643 534,24
Prestations reçues Impôts et taxes		0,00	
IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		- 101 219 485,63	- 785 013 708,02
Autres produits opérationnels		138 624 771,08	142 738 820,20
Autres Prestations fournis		0,00	
Autres charges opérationnelles		- 186 751,05	- 147 500,00
Autres Prestations reçues		0,00	
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur		- 809 392 324,51	- 821 540 303,98
Charges d'amortissement et autres provisions reçues		- 94 693 718,90	- 109 685 022,07
Reprise sur pertes de valeur et provisions		6 539 689,81	409 330 624,55
Dotations d'amortissement et autres provisions fournies		0,00	
Prestations reçues sect. auxiliaires		0,00	
Prestations fournies sect. auxiliaires		0,00	
V - RESULTAT OPERATIONNEL		- 860 109 819,20	- 1 164 317 069,32
Charges financières		- 5 558 493,91	- 381 622,40
Prestations reçues frais financiers		- 5 674 382,64	- 19 726 143,02
VI - RESULTAT FINANCIER		- 11 232 876,55	- 20 107 765,48
VII - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		- 871 342 695,75	- 1 184 424 854,80
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Autres impôts sur les résultats			
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		4 409 225 689,99	4 112 358 033,69
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		- 5 280 568 385,74	- 5 296 782 888,49
VIII - RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		- 871 342 695,75	- 1 184 424 854,80
Charges hors exploitation reçues		0,00	
Produits hors exploitation reçues		0,00	
Produits hors exploitation fournis		0,00	
Charges hors exploitation fournies		0,00	
IX - RESULTAT EXTRAORDINAIRE		- 94 693 718,90	- 109 685 022,07
X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE		- 871 342 695,75	- 1 184 424 854,80

jeudi 20 avril 2017 — Page 1 / 1

الملحق رقم (06)

SOCIETE Société Algérienne de Distribution de l'électricité et de gaz **EXERCICE** 2017

CENTRE DD MEDEA **DATE** 24/04/2018 14:22:10

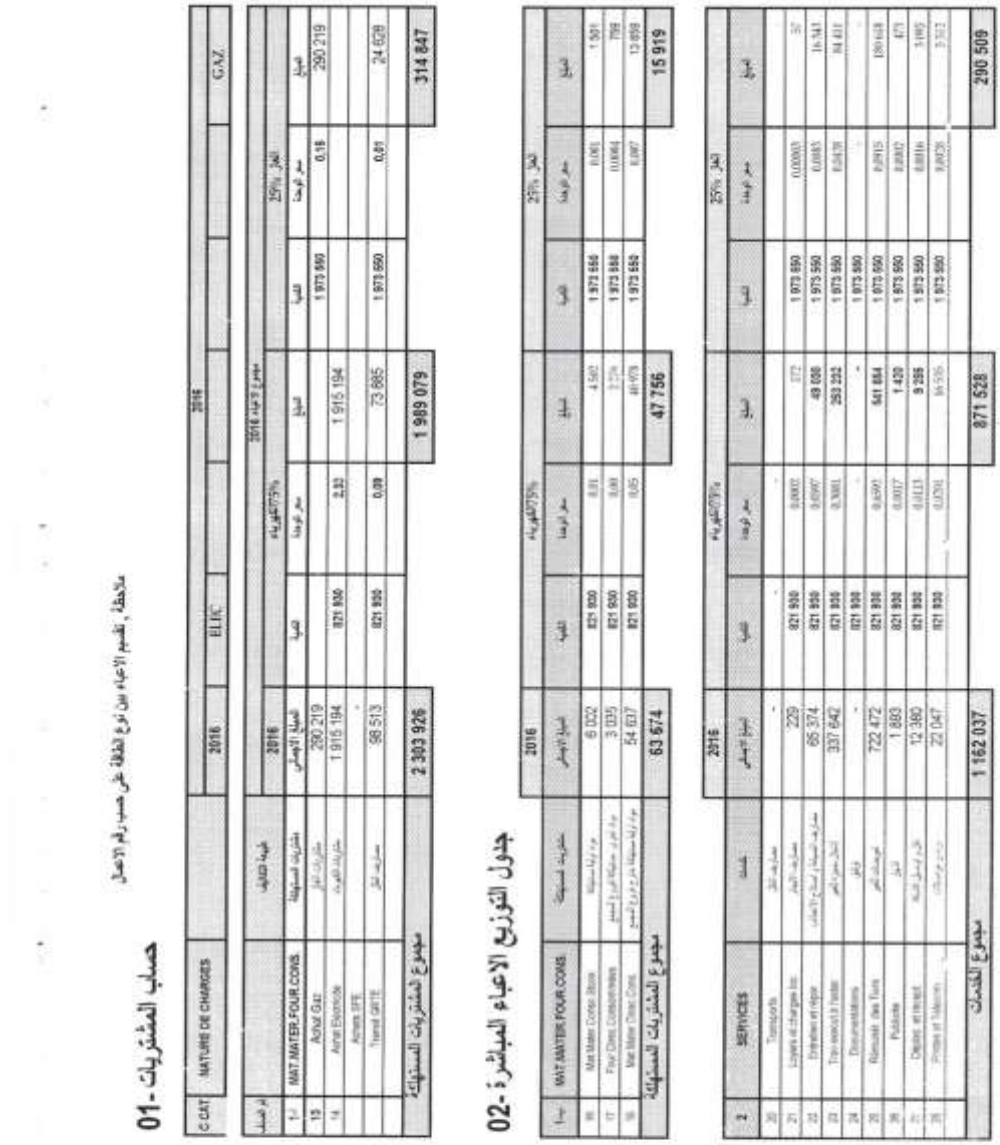
COMPTE DE RESULTAT PAR NATURE

Provisoire

	note	2017	2016
Ventes et produits annexes		4 389 603 115,27	4 283 861 229,10
Subvention d'exploitation		0,00	
Variations stocks produits finis et en cours		0,00	
Prestations reçues production energie et matériel		- 2 598 437 973,60	- 2 205 412 872,42
I - Production de l'exercice		1 791 165 141,67	2 058 448 356,68
Achats consommés		- 33 831 956,42	- 62 286 929,92
Services extérieures et autres consommations		- 507 101 338,60	- 454 555 148,44
Prestations reçues services		- 888 128 536,68	- 728 180 431,42
II - Consommation de l'exercice		- 1 429 061 831,70	- 1 245 022 509,78
III - VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		362 103 309,97	813 425 846,90
Charges de personnel		- 969 571 190,28	- 837 813 902,26
Impôts, taxes et versements assimilés		- 82 680 364,43	- 76 831 430,27
IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		- 690 148 244,74	- 101 219 485,63
Autres produits opérationnels		168 699 050,42	138 824 771,08
Autres charges opérationnelles		- 159 459,43	- 168 751,05
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur		- 888 343 714,45	- 809 392 324,51
Charges d'amortissement et autres provisions reçues		- 82 583 546,31	- 94 693 718,90
Reprise sur pertes de valeur et provisions		184 290 678,79	6 539 689,81
Dotations d'amortissement et autres provisions fournies		0,00	
V - RESULTAT OPERATIONNEL		- 1 288 245 235,72	- 860 109 819,20
Charges financières		- 9 863 845,99	- 5 558 493,91
Prestations reçues frais financiers		- 1 648 901,88	- 5 674 382,64
VI - RESULTAT FINANCIER		- 11 512 747,87	- 11 232 876,55
VII - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		- 1 299 757 983,59	- 871 342 695,75
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Autres impôts sur les résultats			
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		4 742 592 844,48	4 409 225 689,99
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		- 6 042 350 828,07	- 5 280 568 385,74
VIII - RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		- 1 299 757 983,59	- 871 342 695,75
Charges hors exploitation reçues			
Produits hors exploitation reçues			
Produits hors exploitation fournis			
Charges hors exploitation fournies			
IX - RESULTAT EXTRAORDINAIRE		- 82 583 546,31	- 94 693 718,90
X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE		- 1 299 757 983,59	- 871 342 695,75

mardi 24 avril 2018 Page 1 / 1

الملحق رقم: (07)



ملاحظة : تقسيم الأعباء بين نوع الطاقة على حسب رقم الأعمال

01- حساب المشتريات

C CAT	NATURE DE CHARGES	2016	ELEC			GAZ

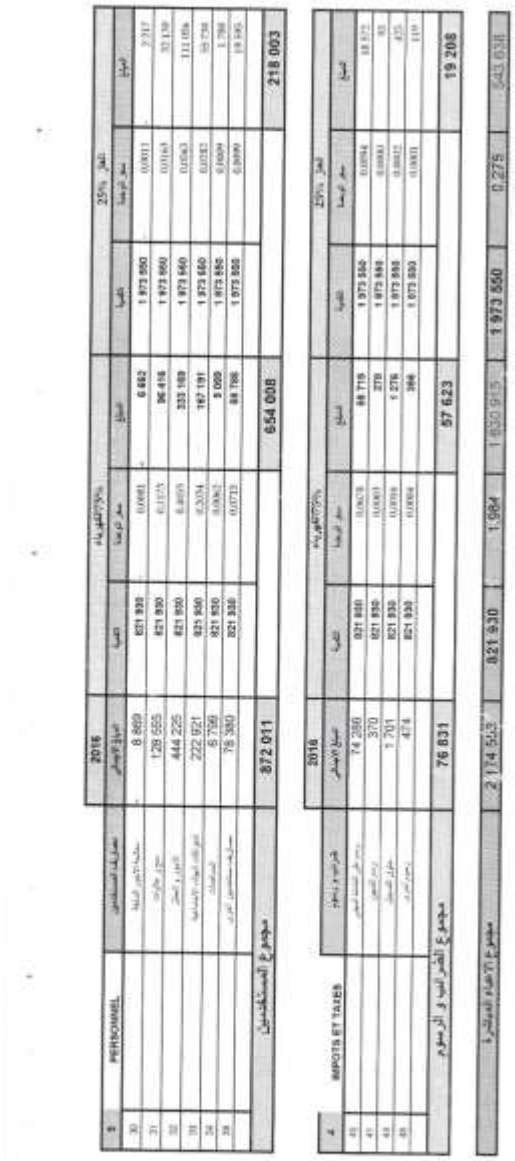
رقم الحساب		طبيعة التكاليف	2016	2016 مجموع الأعباء				25% الجزء المحمل		
				الكهرباء 75%						
رقم	MAT MATER.FOUR.CONS	مشتريات مستهلكة	المبلغ الإجمالي	المبلغ	معدل توزيعة	المبلغ	المبلغ	معدل توزيعة	المبلغ
13	Achat Gaz	مشتريات الغاز	290 219				1 973 660	0,18	290 219
14	Achat Electricité	مشتريات الكهرباء	1 915 194	821 930	0,33	1 915 194			
	Achats EPE		-						
	Travail CNTE	مصاريف الغير	98 513	821 930	0,09	73 885	1 973 660	0,01	24 628
	مجموع المشتريات المستهلكة		2 303 926			1 989 079			314 847

02- جدول التوزيع الاعباء المباشرة

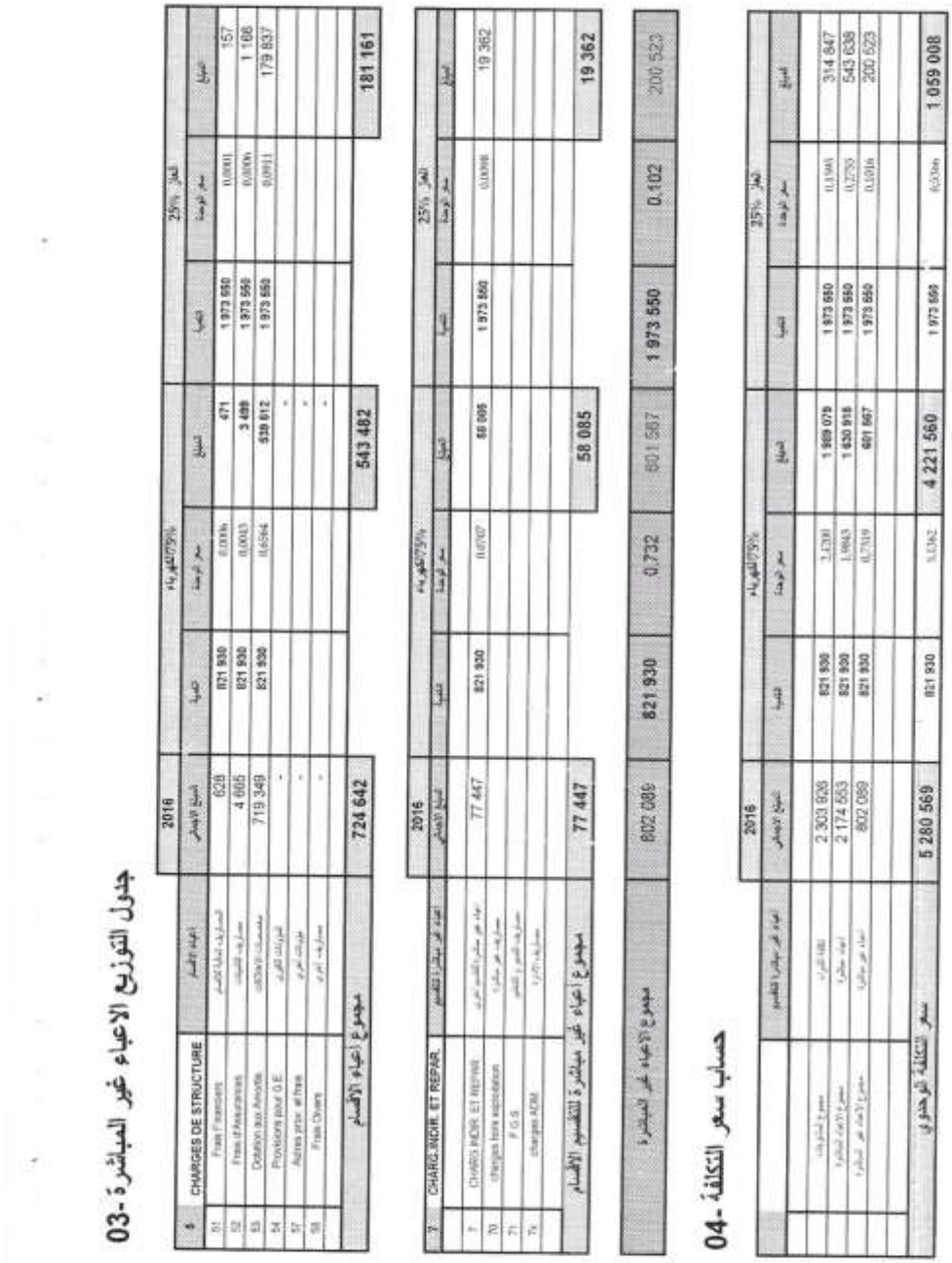
رقم	MAT MATER.FOUR.CONS	مشتريات مستهلكة	2016 المبلغ الإجمالي	الكهرباء 75% المبلغ	معدل توزيعة	المبلغ	25% الجزء المحمل المبلغ	معدل توزيعة	المبلغ
16	Mat Mater Conso Bois	مواد ولوازم مستهلكة	6 022	821 930	0,01	4 560	1 973 660	0,001	1 501
17	Pièc Dres Consommées	مواد أخرى مستهلكة (قطع الغيار المستهلكة)	3 035	821 930	0,00	2 276	1 973 660	0,0004	759
18	Mat Mater Diver Cons	مواد ولوازم مستهلكة غير موزعة في المجموع	54 617	821 930	0,05	40 970	1 973 660	0,007	13 659
	مجموع المشتريات المستهلكة		63 674			47 756			15 919

2	SERVICES	الخدمات	2016 المبلغ الإجمالي	الكهرباء 75% المبلغ	معدل توزيعة	المبلغ	25% الجزء المحمل المبلغ	معدل توزيعة	المبلغ
20	Transports	مصاريف النقل	-						
21	Loyers et charges loc	مصاريف الإيجار	229	821 930	0,0002	172	1 973 660	0,00003	57
22	Entretien et répar	مصاريف صيانة وإصلاح الأعباء	65 374	821 930	0,0797	49 030	1 973 660	0,0085	16 343
23	Trav effectués hors	أشغال منجزة خارج	337 642	821 930	0,3981	253 232	1 973 660	0,0428	84 411
24	Documentations	وثائق	-	821 930	-	-	1 973 660	-	-
25	Rémunér des Tiers	أتعاب الغير	722 472	821 930	0,6590	541 854	1 973 660	0,0915	180 618
26	Publicité	إشهار	1 893	821 930	0,0017	1 420	1 973 660	0,0002	473
27	Déplac et réceptt	تنقل وإستقبال	12 380	821 930	0,0113	9 285	1 973 660	0,0016	3 095
28	Primes et Cotisation	أقساط التأمين	22 047	821 930	0,0201	16 535	1 973 660	0,0028	5 512
	مجموع الخدمات		1 162 037			871 528			290 509

الملحق رقم (08)



الملحق رقم(09)



جدول التوزيع الاعباء غير المباشرة -03

6	CHARGES DE STRUCTURE	أعباء التقسيم	2016							
			المبلغ الإجمالي	الكهرباء 75%				الغاز 25%		
				الكمية	سعر الوحدة	المبلغ		الكمية	سعر الوحدة	المبلغ
61	Frais Financiers	تسيير غير مباشر للتقسيم	628	821 930	0,0008	471		1 973 550	0,0001	157
62	Frais d'Assurances	مصاريف التأمين	4 665	821 930	0,0043	3 489		1 973 550	0,0006	1 166
63	Dotation aux Amortis	مخصصات الإهتلاك	719 349	821 930	0,6564	539 612		1 973 550	0,0911	179 837
64	Provisions pour G.E	المؤونات للقيم	-			-				
67	Autres prize et Frais	خدمات أخرى	-			-				
68	Frais Divers	مصاريف أخرى	-			-				
	مجموع أعباء الأقسام		724 642			543 482				181 161

7	CHARG.INCHR. ET REPAR.	أعباء غير مباشرة للتقسيم	2016							
			المبلغ الإجمالي	الكهرباء 75%				الغاز 25%		
				الكمية	سعر الوحدة	المبلغ		الكمية	سعر الوحدة	المبلغ
7	CHRGS INDR. ET REPAR	أعباء غير مباشرة للتقسيم أخرى	77 447	821 930	0,0707	58 085		1 973 550	0,0098	19 362
70	charges hors exploitation	مصاريف غير مباشرة								
71	F.G.S	مصاريف التسيير العامة								
74	charges INDR	مصاريف أخرى								
	مجموع أعباء غير مباشرة للتقسيم الأقسام		77 447			58 085				19 362
	مجموع الأعباء غير المباشرة		802 089	821 930	0,732	601 567		1 973 550	0,102	200 523

حساب سعر التكلفة -04

		2016	الكهرباء 75%				الغاز 25%		
	أعباء غير مباشرة للتقسيم	المبلغ الإجمالي	الكمية	سعر الوحدة	المبلغ		الكمية	سعر الوحدة	المبلغ
	مجموع أعباء المشتريات	2 303 809	821 930	2,8031	1 969 079		1 973 550	0,1981	314 847
	مجموع أعباء مباشرة	2 174 583	821 930	1,9843	1 630 916		1 973 550	0,2750	543 638
	مجموع أعباء غير مباشرة	802 089	821 930	0,7319	601 567		1 973 550	0,1016	200 523
	سعر التكلفة الوحدوي	5 280 569	821 930	5,4262	4 221 560		1 973 550	0,5369	1 059 008

الملحق رقم (10)

حساب سعرالبيع -05

		الإيرادات	2016	الكهرباء 75%			الغاز 25%		
			المبلغ الاجمالي	الكمية	سعر الوحدة	المبلغ	الكمية	سعر الوحدة	المبلغ
92			2 415 866	720 810	2,5137	1 811 899	1 864 260	0,3240	603 966
93			895 603	720 810	0,9319	671 702	1 864 260	0,1201	223 901
94			-			-	1 864 260	-	-
95			679 649	720 810	0,7072	509 737	1 864 260	0,0911	169 912
96			110 283	720 810	0,1147	82 712	1 864 260	0,0148	27 571
98			-			-	1 864 260	-	-
99			307 825	720 810	0,3203	230 869	1 864 260	0,0413	76 956
مجموع المبيعات			4 409 226	720 810	4,5878	3 306 919	1 864 260	0,5913	1 102 306

حساب النتيجة التحليلة للدورة -06

			2016	الكهرباء 75%			الغاز 25%		
			المبلغ الاجمالي	الكمية	سعر الوحدة	المبلغ	الكمية	سعر الوحدة	المبلغ
	مجموع المبيعات	مجموع المبيعات	-			3 306 919			1 102 306
	سعر التكلفة	سعر التكلفة	-			4 221 560			1 059 008
						-			
نتيجة الدورة حسب النشاط			- 871 343			- 914 641			43 298

نتيجة المحاسبة التحليلية الدورة الاجمالية	- 871 343
نتيجة المحاسبة العامة الدورة الاجمالية	- 871 343
فروقات بين النتيجتين	0

RELEVE DES DEPENSES PAR CREDIT

ETAT N°1 (EN DINARS)

CENTRE COMPTABLE: **CF DD MEDEA** **(Définitif)**

MOIS DE:Septembre 2016

CA	N°AP	LIBELLE	MONTANT AUTORISES	MONTANT DISPONIPLE AU MOIS DE
62	CF0266	RCN ELECTRICITE 2015 DD MEDEA	600 000 000,00	

NATURES IMMOB	N°PIECE	LIBELLE DE LA DEPENSE	NATURES CHARGES	DEPENSES			MONTANTS	
				Cumul au 31/12/2015	MOIS	EXERCICE	TRANSFERT	PARTICIPATIONS
50		**TOTAL DEPENSE PAR NATURE D'IMMOBILISATION**		**14 829 025,00**	**1 196 200,00**	**16 825 820,00**	**0,00**	**5 586 848,31**
60 039	ACH0002588	F.V.14/2016 8/2016 SNC BARKI BMB SNC BARKI BMB: ABF / RMTA+MTS+BTS EQUIP 30 LOGTS OPGI SEGHOUANE	05		8 024 800,00		0,00	0,00
60 054	ACH0002598	F.V.35/2016 8/2016 TIFENE CHERIF TIFEN CHERIF: ABF/ RMTS +BTS +EQUIP 30 LOGTS OPGI PR 3500/LSL/2010 KEF LAKHDER.C	05		5 824 900,00		0,00	0,00
60		**TOTAL-CHARGES**	**05**		**13 849 700,00**	**58 992 117,50**	**0,00**	**0,00**
60 018	TRV0000115	X181 N°17/2016 P4/1 10/2016 X181 N°17/2016 P4/1	81		0,00		0,00	1 078 251,79
60 018	TRV0000128	X181 N°17/2016 P4/1 10/2016 C_0000115_X181 N°17/2016 P4/1	81		0,00		0,00	-1 078 251,79
60 018	TRV0000129	X181 N°17/2016 P4/1 11/2016 X181 N°17/2016 P4/1	81		0,00		0,00	1 066 563,21
60		**TOTAL-CHARGES**	**81**		**0,00**	**0,00**	**0,00**	**1 066 563,21**
60		**TOTAL DEPENSE PAR NATURE D'IMMOBILISATION**		**58 162 880,10**	**13 849 700,00**	**58 992 117,50**	**0,00**	**15 634 271,74**
63 054	ACH0002697	F.V.40/2016 9/2016 ETE CHERAIR OMAR CHERAIR OMAR: KEB/ RBTS 50 LOGTS OPGI BOUGHAR.C	05		1 106 450,00		0,00	0,00
63		**TOTAL-CHARGES**	**05**		**1 106 450,00**	**1 106 450,00**	**0,00**	**0,00**
63		**TOTAL DEPENSE PAR NATURE D'IMMOBILISATION**		**0,00**	**1 106 450,00**	**1 106 450,00**	**0,00**	**0,00**
70		**TOTAL DEPENSE PAR NATURE D'IMMOBILISATION**		**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**
		TOTAL-AP		**278 699 550,58**	**42 451 120,00**	**251 312 130,41**	**0,00**	**163 726 074,32**
		MONTANT DISPONIPLE				**69 988 319,01**		

DATE: **06/05/2018**

RELEVE DES DEPENSES PAR CREDIT

ETAT N°1 (EN DINARS)

(Définitif)

CENTRE COMPTABLE: **CF DD MEDEA**

MOIS DE:Septembre 2016

CA	N°AP	LIBELLE	MONTANT AUTORISES	MONTANT DISPONIPLE AU MOIS DE
63	CF0287	R.C.N GAZ 2016 DD MEDEA.	150 000 000,00	

NATURES IMMOB	N°PIECE	LIBELLE DE LA DEPENSE	NATURES CHARGES	DEPENSES			MONTANTS	
				Cumul au 31/12/2015	MOIS	EXERCICE	TRANSFERT	PARTICIPATIONS
10 019	ACH0002570	F.V. 20/20/2016 9/2016 MIRI H EDDINE MIRI HOUSSAM EDDINE: MD/ RACCT GAZ BENI SAID NOURA/ LAKHDAR Q AIN DJARDA_D SMAR L/C	05		48 720,00		0,00	0,00
10 020	ACH0002601	F.V 06/2016 9/2016 CHIKER ABDELLAH CHIKER ABDALLAH: MD/ RGAZ BOULAARESSE AJAMEL +03 ABS HAY AIN ARAISSE L/C	05		240 198,00		0,00	0,00
10		**TOTAL-CHARGES**	**05**		**288 918,00**	**12 537 258,00**	**0,00**	**0,00**
10 001	OD 0000309	REG R50 MOIS SEPTEMBRE 2016 11/2016 REG R50 MOIS SEPTEMBRE 2016	81		0,00		0,00	546 492,70
10 016	TRV0000115	X181 N°17/2016 P4/1 10/2016 X181 N°17/2016 P4/1	81		0,00		0,00	150 777,70
10 016	TRV0000128	X181 N°17/2016 P4/1 10/2016 C_0000115_X181 N°17/2016 P4/1	81		0,00		0,00	-150 777,70
10 016	TRV0000129	X181 N°17/2016 P4/1 11/2016 X181 N°17/2016 P4/1	81		0,00		0,00	150 777,70
10		**TOTAL-CHARGES**	**81**		**0,00**	**0,00**	**0,00**	**697 270,40**
10		**TOTAL DEPENSE PAR NATURE D'IMMOBILISATION**		**0,00**	**288 918,00**	**12 537 258,00**	**0,00**	**16 297 248,71**
20 015	ACH0002569	F.V 13/2016 9/2016 SAID ATMANI NADJI SAID ATMANI NADJI: BERGHIA/ RGAZ 40 LOGTS OPGI PROG 100 LSL 2010 ZOUBIRIA L/C	05		304 400,00		0,00	0,00
20		**TOTAL-CHARGES**	**05**		**304 400,00**	**1 835 540,00**	**0,00**	**0,00**
20 001	OD 0000309	REG R50 MOIS SEPTEMBRE 2016 11/2016 REG R50 MOIS SEPTEMBRE 2016	81		0,00		0,00	369 122,71
20 009	TRV0000115	X181 N°17/2016 P4/1 10/2016 X181 N°17/2016 P4/1	81		0,00		0,00	329 394,31
20 009	TRV0000128	X181 N°17/2016 P4/1 10/2016 C_0000115_X181 N°17/2016 P4/1	81		0,00		0,00	-329 394,31
20 009	TRV0000129	X181 N°17/2016 P4/1 11/2016 X181 N°17/2016 P4/1	81		0,00		0,00	329 394,31
20		**TOTAL-CHARGES**	**81**		**0,00**	**0,00**	**0,00**	**698 517,02**
20		**TOTAL DEPENSE PAR NATURE D'IMMOBILISATION**		**0,00**	**304 400,00**	**1 835 540,00**	**0,00**	**5 412 711,66**
30 001	ACH0002603	F.V 18/2016 8/2016 MIRI H EDDINE AMIRI HOUSSAMEDDINE: REALIS 10 BRTS GAZ 906	05		175 000,00		0,00	0,00
30		**TOTAL-CHARGES**	**05**		**175 000,00**	**4 343 990,00**	**0,00**	**0,00**
30 001	OD 0000309	REG R50 MOIS SEPTEMBRE 2016 11/2016 REG R50 MOIS SEPTEMBRE 2016	81		0,00		0,00	355 476,91
30		**TOTAL-CHARGES**	**81**		**0,00**	**0,00**	**0,00**	**355 476,91**
30		**TOTAL DEPENSE PAR NATURE D'IMMOBILISATION**		**0,00**	**175 000,00**	**4 343 990,00**	**0,00**	**5 220 893,48**
40		**TOTAL-CHARGES**	**05**		**0,00**	**162 000,00**	**0,00**	**0,00**
40 001	OD 0000309	REG R50 MOIS SEPTEMBRE 2016 11/2016 REG R50 MOIS SEPTEMBRE 2016	81		0,00		0,00	29 654,84
40		**TOTAL-CHARGES**	**81**		**0,00**	**0,00**	**0,00**	**29 654,84**
40		**TOTAL DEPENSE PAR NATURE D'IMMOBILISATION**		**0,00**	**0,00**	**462 000,00**	**0,00**	**415 963,02**

DATE: **06/05/2018**

Page 205 / 217

المحق رقم (13)

RELEVE DES DEPENSES PAR CREDIT

ETAT N°1 (EN DINARS)

(Définitif)

MOIS DE:Septembre 2016

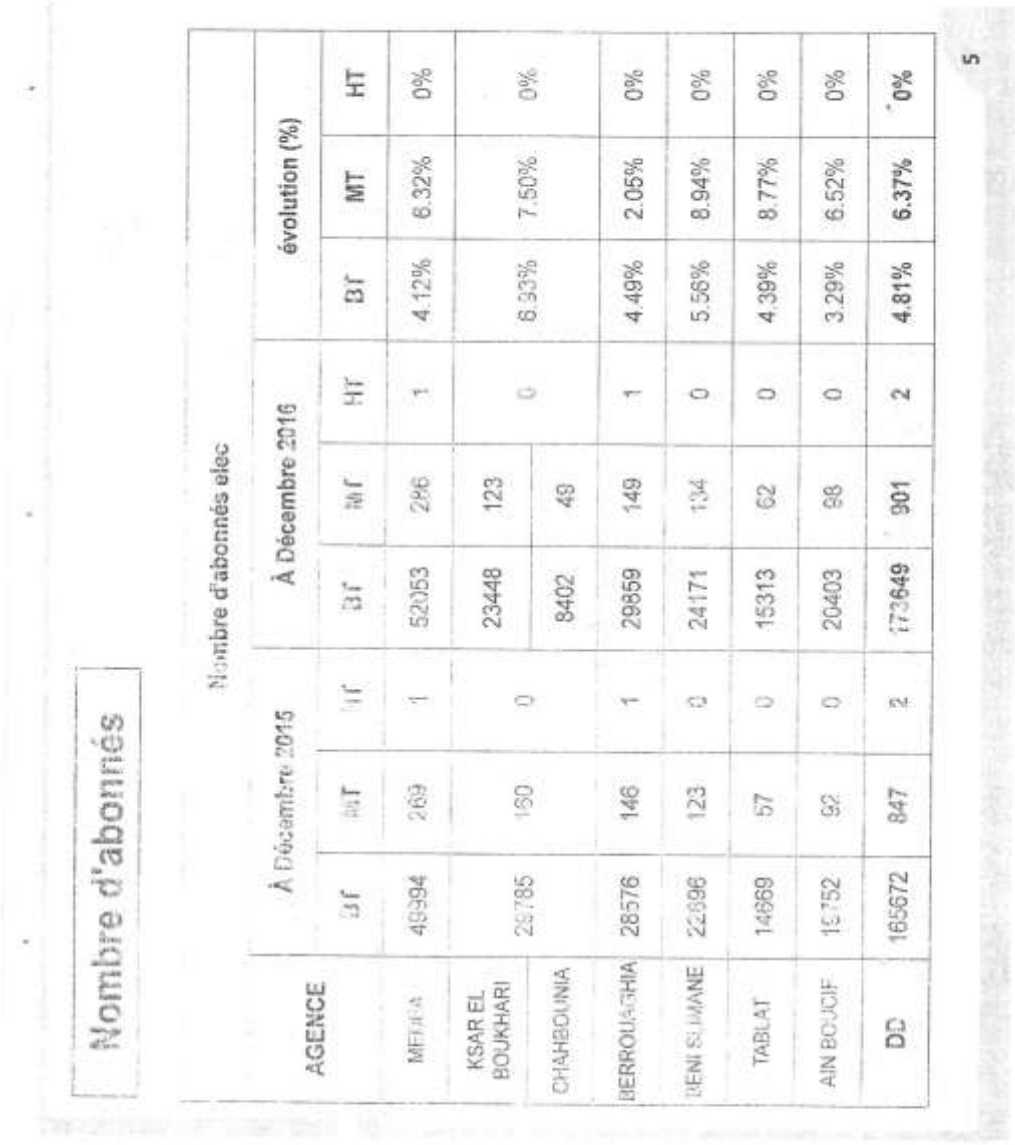
CENTRE COMPTABLE: **CF DD MEDEA**

CA	N°AP	LIBELLE	MONTANT AUTORISES	MONTANT DISPONIPLE AU MOIS DE
63	CF0287	R.C.N GAZ 2016 DD MEDEA	150 000 000,00	

NATURES IMMOB		N°PIECE	LIBELLE DE LA DEPENSE	NATURES CHARGES	DEPENSES			MONTANTS		
					Dumul au 31/12/2015	MOIS	EXERCICE	TRANSFERT	PARTICIPATIONS	
59			**TOTAL DEPENSE PAR NATURE D'IMMOBILISATION**		**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**		**0,01**
60	015	ACH0002567	F.V 11/2016 9/2016 RAMLA ISHAK RAMLA ISHAK ABF/ RGAZ 30 LOGTS OPGI PR RPHP 2008 TAFRAOUT.C	05		675 500,00		0,00		0,00
60	016	ACH0002568	F.V 45/2016 8/2016 GUIT MISSOUM GUIT MISSOUM KEBIRGAZ 30 LOGTS OPGI RPHP EL OUIMET.C	05		1 029 800,00		0,00		0,00
60	018	ACH0002699	F.V 11/2016 8/2016 AISSANI SNOUCI AISSANI SNOUCI ABF/ RGAZ ECOLE CENTRALE OUKBA IBN NAFAA S. DEMED.LIC	05		319 500,00		0,00		0,00
60			**TOTAL-CHARGES**	**05**		**2 024 800,00**	**3 356 800,00**	**0,00**		**0,00**
60	001	OD 0000309	REG R50 MOIS SEPTEMBRE 2016 11/2016 REG R50 MOIS SEPTEMBRE 2016	81		0,00		0,00		236 222,27
60			**TOTAL-CHARGES**	**81**		**0,00**	**0,00**	**0,00**		**236 222,27**
60			**TOTAL DEPENSE PAR NATURE D'IMMOBILISATION**		**0,00**	**2 024 800,00**	**3 356 800,00**	**0,00**		**3 678 407,90**
70	001	OD 0000309	REG R50 MOIS SEPTEMBRE 2016 11/2016 REG R50 MOIS SEPTEMBRE 2016	81		0,00		0,00		402 944,88
70	001	OD 0000309	REG R50 MOIS SEPTEMBRE 2016 11/2016 REG R50 MOIS SEPTEMBRE 2016	81		[illegible]		[illegible]		37 735,56
70			**TOTAL-CHARGES**	**81**		**[illegible]**	**0,00**	**0,00**		**440 680,44**
70			**TOTAL DEPENSE PAR NATURE D'IMMOBILISATION**		**0,00**	**0,00**	**0,00**	**0,00**		**[illegible]**
80			**TOTAL DEPENSE PAR NATURE D'IMMOBILISATION**		**0,00**	**0,00**	**0,00**	[illegible]		**491 647,27**
			TOTAL-AP		**0,00**	**2 793 118,00**	**22 535 598,00**	**0,00**		**33 395 419,64**
			MONTANT DISPONIPLE				[illegible]			

DATE: **06/05/2018**

الملحق رقم: (14)



Nombre d'abonnés

Nombre d'abonnés elec

AGENCE	À Décembre 2015			À Décembre 2016			évolution (%)		
	BT	MT	HT	BT	MT	HT	BT	MT	HT
MEHDA	49394	269	1	52053	286	1	4.12%	6.32%	0%
KSAR EL BOUKHARI	28785	160	0	23448	123	0	6.33%	7.50%	0%
CHAHBOUNIA				8402	49				
BERROUAGHIA	28576	146	1	29859	149	1	4.49%	2.05%	0%
BENI SLIMANE	22896	123	0	24171	104	0	5.56%	8.94%	0%
TABLAT	14869	57	0	15313	62	0	4.39%	8.77%	0%
AIN BOUCIF	19752	92	0	20403	98	0	3.29%	6.52%	0%
DD	165672	847	2	173649	901	2	4.81%	6.37%	0%

5

الملحق رقم (15)

Nombre d'abonnés

Nombre d'abonnés gaz

AGENCE	Décembre 2015			Décembre 2016			évolution (%)		
	BP	MP	HP	BP	MP	HP	BP	MP	HP
MEDEA	36051	86	2	21797 16137	85	2	5.22%	-1.16%	0%
KSAR EL BOUKHARI	15041	18	2	15369	14	1	14.67%	0%	0%
CHAHBOUNIA				1881	4	1			0%
BERROUAGHIA	13216	23	0	14300	25	0	8.20%	8.70%	0%
BENI SLIMANE	1131	1	0	1214	1	0	7.33%	0%	0%
TABLAT	0	0	0	0	0	0	0%	0%	0%
AIN BOUCIF	8486	9	0	9623	10	0	13.40%	11.11%	0%
DD	**73925**	137	4	**80321**	**139**	**4**	**8.65%**	**1.46%**	**0%**

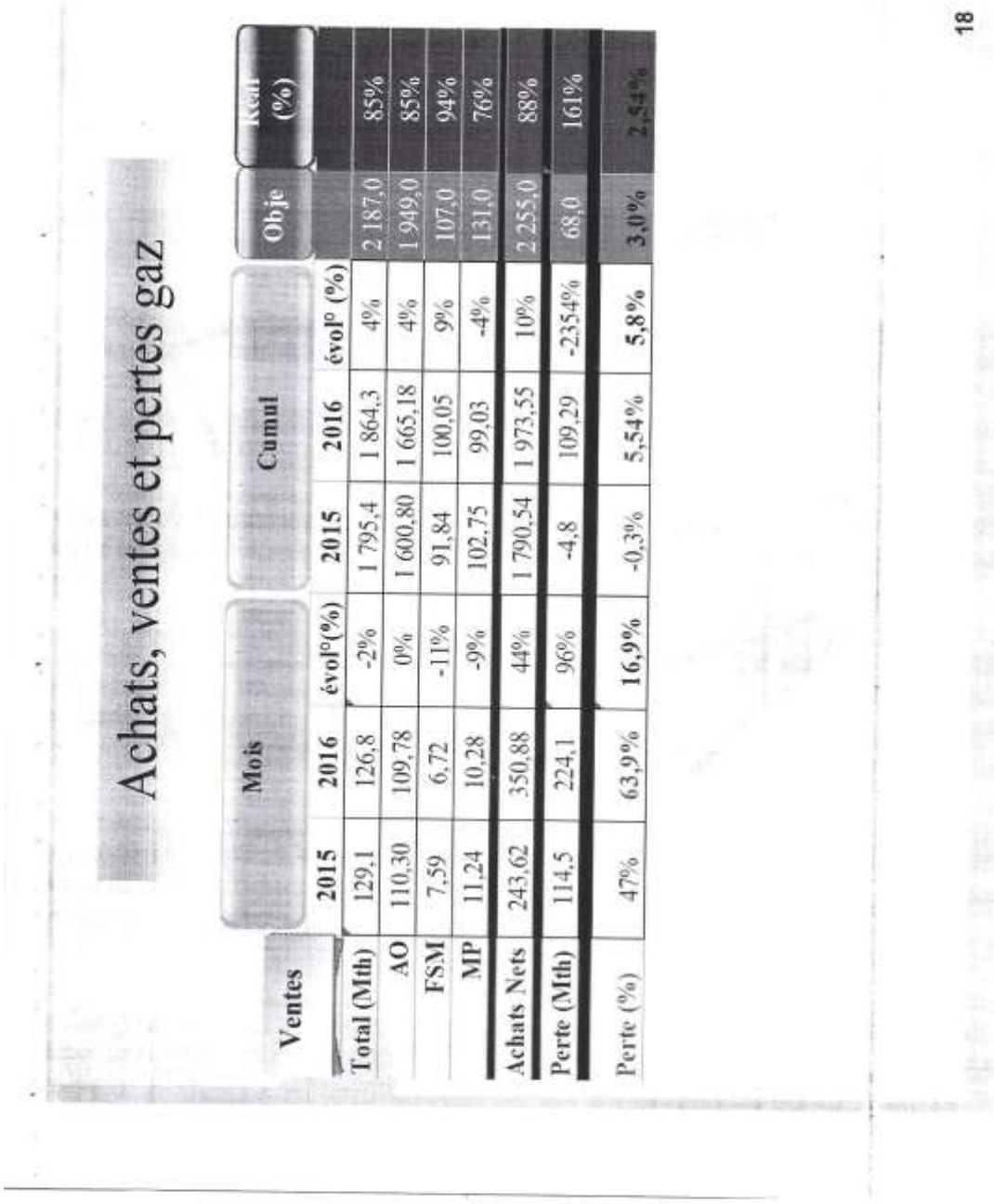
14

الملحق رقم (16)

Achats, ventes et pertes électricité

Ventes	Mois			Cumul			Obj	Réal %°
	2015	2016	évol°(%)	2015	2016	évol° (%)		
Total (GWh)	53,6	53,1	-0,8%	702,6	720,8	2,6%	748,0	96%
AO	28,3	26,8	-5,4%	425,7	429,96	1,0%	450,0	96%
FSM	6,7	7,2	6,4%	82,3	86,37	4,9%	86,0	100%
MT	18,5	19,2	3,7%	194,5	204,47	5,1%	212,0	96%
Achats Nets	71,30	72,80	2%	809,2	821,93	1,6%	865,0	95%
Perte (GWh)	17,7	19,7	10,8%	106,59	101,12	-5,1%	117,0	86%
Perte (%)	24,88%	27,0%	2,12%	13,17%	12,30%	-0,87%	12,98%	94,8%

الملحق رقم(17)

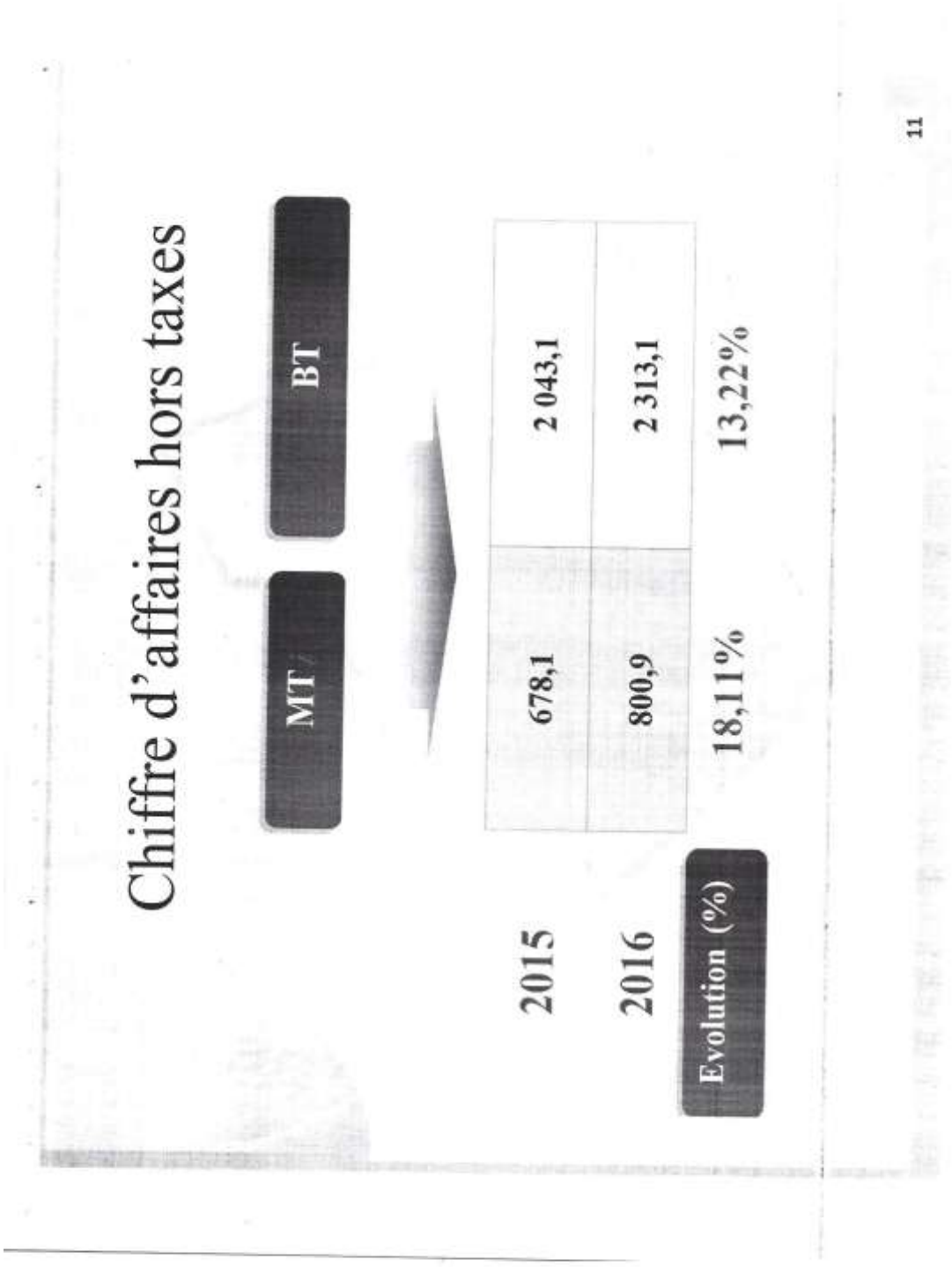


Achats, ventes et pertes gaz

Ventes	Mois			Cumul			Objc	Réal (%)
	2015	2016	évol°(%)	2015	2016	évol° (%)		
Total (Mth)	129,1	126,8	-2%	1 795,4	1 864,3	4%	2 187,0	85%
AO	110,30	109,78	0%	1 600,80	1 665,18	4%	1 949,0	85%
FSM	7,59	6,72	-11%	91,84	100,05	9%	107,0	94%
MP	11,24	10,28	-9%	102,75	99,03	-4%	131,0	76%
Achats Nets	243,62	350,88	44%	1 790,54	1 973,55	10%	2 255,0	88%
Perte (Mth)	114,5	224,1	96%	-4,8	109,29	-2354%	68,0	161%
Perte (%)	47%	63,9%	16,9%	-0,3%	5,54%	5,8%	3,0%	2,54%

18

الملحق رقم (18)



الملحق رقم(19)

