

نظام المعلومات المحاسبية كمحدد لميكانيزمات قياس الأداء على مستوى المؤسسة
Accounting Information System as a benchmark for performance measurement at the enterprise level

قبايلي محمد*

تاريخ الارسال: 2018-04-21 تاريخ القبول: 2018-11-20

الملخص:

جاءت هذه الدراسة بهدف مناقشة المحددات الأساسية لجودة نظام المعلومات المحاسبية من جهة، بالإضافة إلى تحديد مساهمات هذا الأخير في وضع ميكانيزمات أو أسس لقياس الأداء على مستوى المؤسسة من جهة أخرى. وعلى هذا الأساس، تم تقسيم هذه الدراسة إلى محورين أساسيين: محور أول يتناول الإطار النظري للأداء وقياس الأداء؛ محور ثاني بغرض معالجة محددات جودة نظام المعلومات المحاسبية وكذا مساهمات هذا الأخير في قياس الأداء.

الكلمات المفتاحية: الأداء، قياس الأداء، نظام المعلومات المحاسبية، جودة نظام المعلومات المحاسبية.

Abstract :

The purpose of this study was to discuss the main determinants of Accounting Information System quality on the one hand, in addition to the contribution of Accounting Information System in putting mechanisms or foundations for the measurements of performance on the level of company on the other hand. Based on this, this study is divided into two main axes: the first one discuss the theoretical Framework of performance and its measurement. While the second one discuss the determinants of Accounting Information System quality as well as its contribution to the measurement of performance .

Key words : performance, measurement of performance, Accounting Information System, Accounting Information System quality.

Résumé:

L'objectif de cette étude est de débattre les déterminants fondamentaux de la qualité du système d'information comptable d'un coté, en outre de déterminer les contributions de ce dernier dans la mise en place des mécanismes de mesure de la performance au niveau de l'entreprise. A cet effet, nous avons subdivisé cette recherche en deux principaux volets : un premier volet pour objet d'analyser le cadre théorique de la performance et de la mesure de la performance ; un deuxième volet pour vocation la mise en lumière des déterminants de la qualité du système d'information comptable ainsi que ses apports aux mesures de la performance.

Mots clés: la performance, la mesure de la performance, le système d'information comptable, la qualité du système d'information comptable.

مقدمة :

إرتكزت الدراسات والأبحاث في ميدان علوم التسيير، إنطلاقا من النصف الثاني لثمانينيات القرن الماضي (R. Kaplan; 1987, D. Norton et R. Kaplan ; 1992; 1996; 2003, Cooper et R. Kaplan 1987) حول قيادة أداء المؤسسات وذلك من خلال عرض وتطوير عدة أدوات في هذا المجال على غرار لوحات القيادة المتوازنة. فنجد أن محتوى مراقبة التسيير تطور بتطور هذه الأدوات ليشمل في وقتنا الحالي "تسيير الأداء". فحسب Françoise G. et al. "مراقبة التسيير عبارة عن مسار لقيادة الأداء يتم بتحسينه من طرف المسؤولين التنفيذيين على مستوى المؤسسة بالتعاون مع مراقبي التسيير، فهو عبارة عن منهجية تسيير".¹

و بالرغم من الإهتمام المتزايد بالأداء وقيادة الأداء على مستوى المؤسسة تطرح إشكاليتين أساسيتين في هذا الإطار: أولاهما إيجاد مفهوم موحد للأداء؛ هذا الأخير والذي يعتبر مصطلح حساس نسبيا يأتي لتعويض مصطلح الإنتاجية ومن قبله مصطلح المردودية².

حتى وإن كانت إشكالية إيجاد مفهوم موحد للأداء أكاديميا أكثر منه شيء آخر، فإن قيادة الأداء ومن قبله قياس الأداء يطرح مشكل على المستويين الأكاديمي والعملي. فعملية وضع ميكانيزمات قياس ملائمة وطبيعة نشاط المؤسسة أمر يستلزم إختيار عدد من المؤشرات المناسبة لذلك. هذه الأخيرة تستوجب احترام عدد من المحددات لعل من أهمها: أهداف المؤسسة (باعتبار مؤشرات قياس الاداء ترجمة للأهداف المسطرة بالمؤسسة)، المتغيرات المتعلقة بمحيط المؤسسة (variables de contingence) على غرار حجم المؤسسة أو عدد العمال (C. Gauzente ; 2000, E. Cauvin et P-L Bescos ; 2005) بالإضافة إلى نظام المعلومات المحاسبية.

من خلال كل ما سبق، جاءت هذه الدراسة بمهدف مناقشة المحددات الأساسية لجودة نظام المعلومات المحاسبية ومن خلاله جودة مخرجات هذا النظام (أو بمعنى أصح مناقشة المحددات الأساسية لموثوقية و ملائمة المعلومة المحاسبية) في مرحلة أولى، و من ثم دراسة وتحليل هذا النظام كمحدد لميكانيزمات قياس الأداء على مستوى المؤسسة، في مرحلة ثانية.

وعلى هذا الأساس، جاءت إشكالية بحثنا على النحو التالي:

ما مدى مساهمة جودة نظام المعلومات المحاسبية في بناء ميكانيزمات قياس الأداء على

مستوى المؤسسة؟

و بمهدف الإجابة على الإشكالية المطروحة وبلوغ هدف الدراسة سنحاول في مرحلة أولى عرض الإطار النظري للأداء من خلال تناول مفهوم الأداء، قياس الأداء وكذا مؤشرات قياس الأداء. كما سنتطرق في مرحلة ثانية إلى جودة نظام المعلومات المحاسبي كمحدد لميكانيزمات قياس الأداء على مستوى المؤسسة وذلك من خلال عرض مفهوم نظام المعلومات المحاسبية، و مساهماته في قياس الأداء، بالإضافة إلى المحددات الأساسية لجودة نظام المعلومات المحاسبية.

المحور 1/ الإطار النظري لقياس الأداء في المؤسسة

1- مفهوم الأداء

حتى و إن كان مصطلح الأداء لا يكاد يفارق اهتمام المسيرين والباحثين على حد سواء، وحتى إن كانت الدراسات والأبحاث في هذا المجال عديدة ومتعددة إلا أن تعريف الأداء أو مفهوم الأداء لا يحظى إلى يومنا هذا بالإتفاق العام.

ففي إطار مالي، يعرف الأداء على أنه: "أداء الشركات، حيث يتركز على إستخدام مؤشرات مالية لقياس مدى إنجاز الأهداف".³

من جانبه يعرف G. Charreaux الأداء على أنه: "معرفة قدرة المؤسسة على خلق، أو هي بصدد خلق، ضمن إطار زمني محدد، قيمة لفائدة المساهمين أكثر منه للمنافسين".⁴

حسب A. Bourguignon، " في إطار تسييري، الأداء هو تحقيق أهداف المؤسسة (les objectifs organisationnels) " ⁵

في حين يرى ش. الداوي أنه: "يشير البعد الاجتماعي للأداء إلى مدى تحقيق الرضا عند أفراد المؤسسة على اختلاف مستوياتهم، لأن مستوى رضا العاملين يعتبر مؤشراً على وفاء الأفراد لمؤسستهم. وتتجلى أهمية ودور هذا الجانب في كون أن الأداء الكلي للمؤسسة قد يتأثر سلباً على المدى البعيد إذا اقتصرَت المؤسسة على تحقيق الجانب الاقتصادي، وأهملت الجانب الاجتماعي لمواردها البشرية، فكما هو معروف في أدبيات التسيير أن جودة التسيير في المؤسسة ترتبط بمدى تلازم الفعالية الاقتصادية مع الفعالية الاجتماعية؛ لذا ينصح بإعطاء أهمية معتبرة للمناخ الاجتماعي السائد داخل المؤسسة، أي لكل ما له صلة بطبيعة العلاقات الاجتماعية داخل المؤسسة (صراعات، أزمات، ... الخ)." ⁶

أما في الإطار الاقتصادي، يعرف الأداء على أنه "القدرة على تحقيق الأهداف (الفاعلية) من خلال استغلال الموارد بنجاحة (الفعالية)." ⁷

بطريقة أخرى، الأداء في إطار اقتصادي عبارة عن فاعلية ونجاعة المؤسسة (فعاليتها) . الفاعلية أو ما يقصد من خلاله قدرة المؤسسة على تحقيق الأهداف أما بالنسبة للنجاحة فهي القدرة على الإستغلال الأمثل للموارد بغية إنتاج كمية معينة.

فالحديث عن الأداء يجزئنا للحديث عن ضرورة تحقيق أحسن أداء، ومن ثم ضرورة قياس الأداء داخل المؤسسة. من هذا المنطلق يذهب البعض للقول أنه: " ما لم يتم قياسه لا يمكن تسييره - داخل المؤسسة - ". بطريقة أخرى، "ما يمكن قياسه يمكن تحقيقه". فحسب Autissier و D. V. Delaye، "لا يكفي القيام بالشئ ولكن معرفة أن ما تم القيام به يتوافق مع أحسن الشروط من ناحية التكلفة والكمية." ⁸

في حين يلخص زرفاوي عبد الكريم الغاية أو الهدف من قياس الأداء في النقاط التالية ⁹:

- اكتشاف قدرة المديرين على تحمل المسؤوليات المخولة لهم؛
- التأكد من التوجه الكامل للمسؤولين نحو تحقيق أهداف المؤسسة؛

- إجراء المقارنة اللازمة بين مختلف أقسام المؤسسة ومراكز المسؤولية فيها من أجل معرفة مناطق الخلل وتصحيحها؛

- التمكن من إيجاد أرضية للمنافسة بين مختلف الأقسام من خلال التصحيحات والتوجيهات اللازمة بالإضافة إلى توفير الإمكانيات المستخدمة في تقييم الأداء."

2- مفهوم قياس الأداء ومؤشرات القياس

يعرف القياس بمفهومه الواسع على أنه: " التقييم الذي يسمح برؤية (قراءة) التطورات وإستخراج الإنحرافات في إطار المقارنة مع الهدف أو محدّدات أخرى.¹⁰

كما يعرف قياس الأداء على أنه: "كل العمليات والدراسات التي تهدف إلى معرفة العلاقة بين الموارد المتاحة والكفاءة في استخدامها، ويظهر ذلك من خلال دراسة الفرق بين ما تم تحقيقه من أهداف وما تم التخطيط له¹¹ .

في هذا المجال، يرى G. Charreaux ضرورة الفصل بين قياس الأداء من وجهة نظر تقليدية وأخرى حديثة، أو بمصطلح أدق قياس الأداء - المساهمين (la mesure de performance Actionnariale) وكذا قياس الأداء - أصحاب المصالح (la mesure de performance Partenariale)

أين يندرج الاتجاه التقليدي لقياس الأداء في إطار النظرية المالية النيوكلاسيكية، وذلك في ظل توفر الفرضيتين الرئيسيتين: تكلفة رأس المال و كذا توليفة عامل الإنتاج.

" في إطار خلق القيمة، يجب على المؤسسة معرفة أن هناك تكلفة لرأس المال، فالأموال الخاصة ليست موارد بالبحان أين يجب دفع مقابل، وكنتيجة، على نفس شاكلة بقية عوامل الإنتاج.¹²

أما الفرضية الثانية فهي تقوم على توليفة عامل الإنتاج: اليد العاملة- رأس المال، فغياب أحدهما ينجر عنه غياب العامل الثاني بالضرورة.

في هذا الإتجاه، عدّت مؤشرات لقياس الأداء يمكن إدراجها، وعدّت تصنيفات لهذه المؤشرات يمكن تقديمها، فيمكن الحديث عن:

- المؤشرات المحاسبية: مثل النتيجة المحاسبية أو المالية، وذلك إلى غاية النصف الثاني من ثمانينيات القرن الماضي.

- مؤشرات المردودية: مثل المردودية المالية، الاقتصادية أو التشغيلية وذلك انطلاقا من النصف الثاني من ثمانينيات القرن الماضي.

- مؤشرات متعلقة بقياس خلق القيمة: مثل القيمة الاقتصادية المضافة (EVA^*) أو القيمة السوقية المضافة (MVA^{**}) وذلك انطلاقا من تسعينيات القرن العشرين.

أما حسب G. Charreaux فإنه يمكن الفصل بين:

- المؤشرات المستنبطة من النظرية المالية على غرار مؤشر Q de Tobin ، مؤشر Marris؛

- المؤشرات الحديثة لقياس خلق القيمة على غرار EVA و MVA.

من جانب آخر، يذهب كل من G. Charreaux و Ph. Desbrières في مقام آخر

للحديث عن قياس الأداء لصالح مختلف الأطراف الفاعلة في المؤسسة، وهذا في إطار حديث

لقياس الأداء يطلق عليه: مقارنة أصحاب المصالح في قياس الأداء (L'approche

partenariale de mesure de la performance).

جاء الإهتمام المتزايد بمختلف الأطراف ذات المصالح بالمؤسسة لعدة مبررات مقدمة،

يمكن تصنيفها ضمن خانتين:

- الشرعية: " تقوم الشرعية هنا على عقد، الحق المعنوي، الخطر الناشئ عن طريق المؤسسات أو

الشركات، فبعض الأطراف تتمتع بالشرعية لكن دون نفوذ أو سلطة (المساهمين بالأقلية)؛"¹³

- سلطة ونفوذ أصحاب المصالح: أين يمكن الحديث عن نظرية "التبعية إلى الموارد" كأحد مبررات

الإهتمام بالأطراف الأخرى الفاعلة بالمؤسسة.

يقدم كل من G. Charreaux و Ph. Desbrières نموذج أول لقياس خلق القيمة

في إطار مقارنة مختلف أصحاب المصالح، فحسب الباحثين: "خلق القيمة يساوي إلى الفرق بين

المبيعات مقيمة بسعر انتهائي ومجموع التكاليف الانتهازية لمختلف أصحاب الموارد."¹⁴

من جهته يقدم Dj. Khouatra نموذج آخر لقياس خلق القيمة في إطار مقارنة مختلف

أصحاب المصالح. فحسب هذا الأخير، قياس خلق القيمة الإجمالية على مستوى المؤسسة مبني

أساسا على قدرتها على خلق القيمة التنظيمية (la valeur Organisationnelle) والتي تسمح بدورها بخلق كل من القيمة الاقتصادية (la valeur économique) وكذا القيمة الاجتماعية (la valeur Sociale).

إنطلاقا من المحاور الثلاثة الرئيسية لخلق القيمة، يقدم Dj. Khouatra مجموعة من

المؤشرات والمتعلقة بكل محور على حدى، كما يلي:

- قياس خلق القيمة التنظيمية: من خلال احتساب مدى قدرة المؤسسة على التحكم في التكاليف الخفية؛

- قياس خلق القيمة الاقتصادية : من خلال معدل المردودية وكذا احتساب EVA و MVA؛

- قياس خلق القيمة الاجتماعية : من خلال شروط العمل، التكوين المتكامل، ... إلخ. (يقترح Dj. Khouatra في هذا المجال 06 مؤشرات أساسية).

المحور 2/ نظام المعلومات المحاسبي كأداة لقياس الاداء

1- مفهوم نظام المعلومات

في تعريف أول لنظام المعلومات يمكن القول أنه " مجموعة من الموارد المنظمة و التي تسمح بجمع، معالجة، تخزين وتقديم المعلومات لفائدة متخذ القرار، وبصفة مثلى. "15

من جهته، يعرف M. Lafitte نظام المعلومات على أنه " نظام بالمؤسسة يقوم بمعالجة وتسيير المعلومات من خلال المعلومات المقدمة وتحويلها من ثم لمعلومات يمكن استعمالها من طرف نظم أخرى، يكون في حالة تواصل معها بصفة مؤقتة أو مستمرة. "16

في حين يجب الإشارة أن المعلومات المقدمة لنظام المعلومات أو بالأحرى مدخلات نظام المعلومات، عبارة عن بيانات ما يمثل الفرق بين هذه الأخيرة (البيانات) ومخرجات نظام المعلومات (المعلومات).

يقدم Françoise G. وغيره نظرة عن تصميم نظم المعلومات والعوامل المحددة في تطور هذا الأخير، أين يجد أنه "تخضع نظم المعلومات داخل المؤسسة إلى عاملين أو محددين أساسيين، أولها طبيعة نظام التسيير ومراقبة التسيير داخل المؤسسة أو بطريقة أخرى: إحتياجات المسيرين لنظم المعلومات بهدف المساعدة أو المساهمة في قيادة مختلف الوظائف. أما ثانيهما فيتمثل في النظم التقنية (les systèmes techniques) أو بمعنى التطورات التكنولوجية، أو ما يمكن تسميته كذلك: مختلف ما تقدمه الصناعات من أجهزة وتكنولوجيا." ¹⁷

يقدم كل من Gorry و Morton التصور التقليدي لنظم المعلومات وذلك بالإعتماد على مختلف مستويات إتخاذ القرار لـ¹⁸ Anthony بالإضافة إلى تصنيف¹⁹ Simon للقرارات المؤطرة (les décisions structurées) والقرارات غير المؤطرة (المتعلقة أساسا بتعقيدات ومشاكل غير متوقعة).

حيث يمكن تقسيم التصميم التقليدي لنظم المعلومات حسب Gorry و Morton من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم (01): التصميم التقليدي لنظم المعلومات

خصائص المعلومات	المراقبة العملية	مراقبة التسيير	المراقبة الإستراتيجية
المصدر	داخلي بالأساس	داخلي أكثر منه	خارجي أكثر منه
المجال	محدد بما فيه الكفاية، ضيق	متوسط	واسع
البعد الزمني	ماضي، قصير الأجل (ساعات، أيام)	الحاضر والماضي القريب (سنوات)	المستقبل، طويل الأجل
الدقة	قوية	متغيرة	ضعيفة
طبيعة الوحدة (المؤشر)	حد متعددة (المعدلات، عدد الوحدات)	أقل عددا (مالية أكثر منها)	أكثر منها مالية
درجة الاستعمال	حد مرتفعة	معتدلة	أقل حدة
التعقيد	محددة بشكل جيد	متغيرة بشكل كبير	حد معقدة

درجة الإستحداث (mise à jour)	جد مرتفعة	متوسطة	أقل درجة
المرحلة الغالبة (المتحكممة) في اتخاذ القرار	الخيارات (البيانات ونماذج الحلول الممكنة والمعروفة)	النمذجة (البحث والتحليل للحلول الممكنة)	الذكاء والخنكة (فهم المشكل، تحليل ودراسة المحيط)

Source : G. Françoise & al, « Contrôle de gestion et pilotage de la performance », Gualino éditeur (2^eed.) , Paris, 2004, p349.

من خلال الجدول السابق، يمكن قراءة التصميم التقليدي لنظم المعلومات أين يتم الفصل بين معلومات لفائدة الإدارة العليا، لصالح الإدارة الوسطى أو لفائدة الرقابة العملية. وعلى العكس من ذلك، يمكن الحديث عن التصميم الحديث لنظام المعلومات ابتداء من نهاية فترة الثمانينات، أين يمكن إرجاع ذلك للتطور الحاصل في المحيط الإقتصادي، ومن ورائه الحاجة إلى السرعة في اتخاذ القرارات بالإضافة إلى تنوع واختلاف طرق تسيير مختلف وظائف المؤسسة.

فحسب Françoise G. et al، إن المشكل المطروح اليوم أكثر منه زيادة تناسق وانسجام نظم القيادة الملائمة وكذا مختلف مستويات المؤسسة. فمفهوم المعلومة الملائمة أخذ توسعات وأبعاد أخرى، ما فتح الطريق للمؤشرات الخارجية (تطور السوق، المحيط، سوق المنافسة) بالإضافة لرسم الأبعاد المختلفة للأداء (التكاليف والقيمة المنتظرة في السوق محددة من خلال: الجودة، الآجال، إرضاء الزبائن إلخ).²⁰

إن التصميم الحديث لنظام المعلومات بالمؤسسة مبني أساسا على عرض لمختلف الأطراف بالإضافة إلى توجه نحو التواصل مع المتعاملين الخارجيين، وذلك من خلال حياكة شبكة للمعلومات يطلق عليها نظم المعلومات المتكاملة أو ERP²¹. فالتصميم الجديد يعتمد على توفير معلومات مالية، تقنية أو إستراتيجية بهدف خدمة اتخاذ القرار أكثر منه على تصنيف المعلومات حسب المستويات الهرمية في المؤسسة (إدارة عليا، المستويات العملية أو التشغيلية).

2- مفهوم نظام المعلومات المحاسبية

تعد وفرة البحوث والدراسات المحاسبية أحد أسباب تعدد المفاهيم و التعاريف المتعلقة بنظام المعلومات المحاسبية.

فيمكن تعريف نظام المعلومات المحاسبية على أنه "أحد مكونات التنظيم الإداري يختص بجمع، تبويب، معالجة وتوصيل المعلومات المالية الملائمة لاتخاذ القرارات، للأطراف الخارجية والجهات الحكومية، الدائنين، المستثمرين وإدارة المؤسسة."²²

في تعريف آخر، تقدم فاطمة الزهراء، في إطار تعريف مفهوم المحاسبة على أنها "نظام المعلومات يهتم بإنتاج المعلومات المالية اللازمة لأغراض صنع واتخاذ القرارات، وذلك من خلال تحليل البيانات والمعلومات وتطبيق الأساليب الكمية المناسبة والتقارير عن نتائج هذه التحليلات وتقديمها لمتخذي القرارات سواء داخل أو خارج الوحدة المحاسبية."²³

3- الخصائص النوعية للمعلومة المالية

في إطار خدمة متخذي القرار على مستوى المؤسسة وكذا مختلف الأطراف ذات المصالح خارجها، قدّم النظام المحاسبي المالي بالجزائر ومن قبله المعايير المحاسبية الدولية (IAS^{***}/IFRS^{***}) مجموعة من الخصائص الواجب توفرها في المعلومة المحاسبية والمالية، حيث تكون قيود ومتطلبات لمخرجات نظام المعلومات المحاسبية. حتى وإن اختلف تصنيف هذه الخصائص من مرجع إلى آخر، فإنها تتمحور في خصائص نوعية أساسية وخصائص أخرى ثانوية داعمة للخصائص الرئيسية النوعية للمعلومات المالية²⁴:"

فحسب الإطار التصوري للمعايير الدولية لتقارير المالية نجد خاصيتين رئيسيتين وهما الملائمة والتمثيل الصادق، أما الملائمة فحتى تكون المعلومات المالية المعروضة ملائمة يجب أن تكون ذات صلة بالقرار، وبالتالي تؤثر على القرارات الاقتصادية للمستخدمين وتحدث فرق في تلك القرارات بمساعدتهم في تقييم الاحداث الماضية والحاضرة والمستقبلية أو تعديل عملية التقييم السابقة. أما التمثيل الصادق فحتى تكون المعلومات المالية موثوقة يجب أن تعبر بصدق عن العمليات المالية والأحداث الأخرى التي حدثت في المؤسسة، والظواهر الواجب أن تعبر عنها وتصورها. أي يجب أن تعبر المعلومات المالية المفيدة عن الظواهر التي تمثلها، وحتى تصور المعلومات

المالية الأحداث والعمليات والظواهر بصدق يجب أن تكون كاملة ومحيدة وخالية من الأخطاء، ولا يتوقع أن تحقق هذه الصفات بالكامل لكن المقصود أن تتحقق لأقصى قدر ممكن.

أما الخصائص الداعمة (المعززة) للخصائص النوعية للمعلومات المالية فحددها الإطار التصوري لمعايير الدولية للإفصاح المالي بأربع خصائص مدعمة للخصائص الرئيسية لجودة المعلومة المالية، وأولها هي القابلية للمقارنة حيث يقصد بقابلية المقارنة للقوائم المالية إمكانية مقارنة القوائم المالية لفترة مالية معينة مع القوائم المالية لفترة أو فترات أخرى سابقة لنفس المؤسسة أو مقارنة القوائم المالية للمؤسسة مع قوائم مالية لمؤسسة أخرى ولنفس الفترة. ويستفيد مستخدمو المعلومات المحاسبية من إجراء المقارنة لأغراض اتخاذ القرارات المتعلقة بقرارات الاستثمار والتمويل وتتبع أداء المؤسسة ومركزها المالي من فترة لأخرى، وإجراء المقارنة بين المؤسسات المختلفة؛

أما الخاصية الثانية المدعمة هي القابلية للتحقق وتعني درجة الإتفاق بين الأفراد المستقلين والمطلعين الذين يقومون بعملية القياس باستخدام نفس أساليب القياس. أي مدى وجود درجة عالية من الإجماع بين المحاسبين المستقلين عند استخدامهم نفس طرق القياس والخروج بنتائج متشابهة للأحداث الاقتصادية بحيث تتحقق خاصية التمثيل الصادق أيضا؛

ونجد في الإطار التصوري الخاصية المدعمة الثالثة هي التوقيت المناسب ويقصد بها أن تكون المعلومات متوفرة لاتخاذ القرار في الوقت الذي يكون للمعلومات تأثير في القرار. وكما هو معروف فإن المعلومات تفقد قيمتها بشكل سريع في عالم التجارة والمال. فأسعار السوق مثلا يتم التنبؤ بها على أساس تقديرات المستقبل، كما أن البيانات عن الماضي تساعد في إجراء التنبؤات المستقبلية. ولكن مع مرور الوقت وعندما يصبح المستقبل هو الحاضر تصبح معلومات الماضي وبشكل متزايد غير مفيدة لاتخاذ القرارات؛

أما الخاصية الرابعة المدعمة فهي القابلية للفهم وتعني بقابلية فهم المعلومات المحاسبية أن يتم تصنيف وعرض المعلومات بشكل واضح ودقيق، ويفترض أن لدى مستخدمي المعلومات المحاسبية مستوى معقول من المعرفة في مجال المحاسبة وفي أعمال المؤسسة ونشاطاتها الاقتصادية، ولديهم الرغبة في بذل الجهد الكافي لدراسة المعلومات المحاسبية المقدمة في التقارير المالية للشركة.

كما يجب أن تكون المعلومات المالية المعروضة بعيدة عن التعقيد والصعوبة، إلا أن ذلك لا يعني عدم عرض المعلومات المحاسبية المتعلقة بالعمليات والأحداث المعقدة كما في بعض عمليات الأدوات المالية مثل المشتقات المالية، ولكن يجب أن تكون معروضة بشكل سهل وواضح ومفهوم ما أمكن.²⁵

فوفق المعايير المحاسبية الدولية، يجب توفر الخصائص النوعية الأساسية بالإضافة إلى أكبر حد ممكن من الخصائص الداعمة أو المعززة، وذلك حتى لا تفقد المعلومة المحاسبية والمالية فائدتها لصالح متخذي القرار، في حين يجب الموازنة بين التكلفة والمنفعة وذلك كقيود على ملائمة وموثوقية المعلومات.

4- مساهمات نظام المعلومات المحاسبية في تحديد أداء المؤسسة

بالرغم من التطور الحاصل في تصميم نظم المعلومات وما يميزه من الحاجة إلى السرعة في اتخاذ القرارات بالإضافة إلى تنوع واختلاف طرق التسيير على مستوى المؤسسة (Françoise et al.)، فإن الحاجة إلى المعلومة المحاسبية والمالية لا يمكن اجتيازها، فيكفي القول أن: "نظام المعلومات المحاسبية يمثل أول نظام للمعلومات على مستوى المؤسسة، فالمؤسسة التي تمتلك نظام معلومات محاسبية ذو أداء عالي هي تلك التي تعتمد وبصفة أكبر على المعلومة المحاسبية في عملية التسيير."²⁵

ففي دراسة استقصائية لنظام المعلومات المحاسبية وتحديد الأداء على مستوى المؤسسات الصغيرة والمتوسطة بالكامرون يجد Dagobert Ngongang أن "التطبيقات المحاسبية متنوعة حتى وإن كان هناك ترجيح للتطبيقات المسنّنة (القانونية)، كما أن المعلومات المقدمة مستعملة وبصفة أكبر في اتخاذ القرار، وفي الأخير عدد ضئيل من التطبيقات المحاسبية لها أثر على الأداء"²⁶.

في حين يرى البعض الآخر أن: "نظام المعلومات المحاسبية الجيد هو ذلك النظام الأكثر فائدة وصلاحيّة في مجال ترشيد القرارات، لكن مستوى جودة المعلومات والاستفادة منها لا يعتمد فقط على الخصائص النوعية المتوفرة، بل يعتمد أيضا على خصائص تتعلق بالمستفيدين منها أو

متخذي القرارات أنفسهم، أي مقدرتهم على استيعاب وفهم وتحليل مخرجات نظام المعلومات المحاسبية والمتمثلة أساسا في التقارير المالية على حساب مستوى الفهم والإدراك المتوفر لديهم.²⁷ كما يجب الإشارة أنه، " من أهم الأهداف الرئيسية للتقارير المالية توفير المعلومات من أجل اتخاذ القرارات، ومما لا شك فيه أن المعلومات التي تقدمها التقارير المالية يكون من شأنها زيادة المعرفة العلمية والعملية لمتخذي القرارات وتوجيه سلوكهم لاتخاذ القرارات السليمة والمناسبة، خاصة وأن عملية اتخاذ القرارات تتصف بالعمومية ويرجع السبب في هذه العمومية إلى عمومية الغرض والهدف، بمعنى تماثل المعيار الذي على أساسه يدرس تقييم البدائل المختلفة."²⁸

5- المحددات الأساسية لجودة نظام المعلومات المحاسبي

حتى وإن كان البحث عن جودة المعلومة المحاسبية من خلال البحث عن الخصائص النوعية للقوائم المالية (الملائمة، الموثوقة، قابلية المقارنة، قابلية الفهم)، يحظى باهتمام الباحثين وقبل ذلك المسيرين، فإنه يصعب تقييم هذه الخصائص في الميدان العملي.

فحسب E. Tort، ومن خلال دراسته حول فاعلية النظام المحاسبي على مستوى أكبر المؤسسات بفرنسا، يمكن الحكم على جودة نظام المعلومات المحاسبية من خلال محورين:

- فاعلية نظام المحاسبة المالية على مستوى المؤسسة؛

- التطبيقات والبرامج التسييرية المستحدثة على مستوى المؤسسة.

فبالنسبة للمحور الأول -فاعلية نظام المحاسبة المالية- يمكن تحديده من خلال:

✓ آجال إعداد وعرض القوائم المالية؛

✓ القدرة على إنتاج معلومات دقيقة ومفصلة، من خلال إعداد قوائم مالية بحسب التوزيع

الجغرافي لفروع الشركة أو بحسب قطاع النشاط، على سبيل المثال؛

✓ مدى توافق التطبيقات المحاسبية على مستوى المؤسسة والمعايير المحاسبية المعترف بها

دوليا.

أما فيما يتعلق بفاعلية نظام محاسبة التسيير فيمكن الوقوف عليه من خلال:

✓ إعداد إحصاء لطرق ونماذج محاسبة التسيير المتبناة على مستوى المؤسسة ومن ثم إجراء مقارنة بين الطريقة المتبعة والأهداف المرجوة من خلال نظام محاسبة التسيير؛

يقدم كل من H. Affes و A. Chabchoub في دراسة لنظام المعلومات المحاسبية : محدداته وخصائصه وأثره على الأداء المالي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، طرح آخر لمحددات ميكانيزمات قياس الأداء. فحسب الباحثين، "فاعلية نظام المعلومات المحاسبي تعتمد من جهة على تعقيده، ومن جهة ثانية على العوامل السببية الهيكلية والسلوكية (les facteurs de contingence d'ordre structurel et comportemental)²⁹ .

فيمكن الحكم على تعقيد نظام المعلومات المحاسبية من خلال الوحدات المكونة لهذا الأخير على مستوى المؤسسة على غرار: المحاسبة المالية، التحليل المالي أو الموازنات التقديرية، إضافة إلى المهام المنوطة بكل مصلحة أو وحدة .

في حين إعتمد الباحثان على: حجم المؤسسة، هيكل رأس المال، المعلومات المتعلقة بالمسيرين من جهة و المكلف بمسك المحاسبة المالية من جهة أخرى، كعوامل سببية محدّدة لمخرجات نظام المعلومات المحاسبية.

في حين نجد I. Abdelmoula و K. Lassoued³⁰ أن محددات نظام المعلومات المحاسبية مجسّدة في مجموعة من العوامل السببية الهيكلية (les facteurs de contingence d'ordre structurel) على غرار: حجم المؤسسة، قطاع النشاط، درجة الاعتماد على الإعلام الآلي في تسيير المؤسسة، بالإضافة إلى مجموعة من العوامل السببية السلوكية (les facteurs de contingence d'ordre comportemental) متمثلة في المعلومات المتعلقة بمسيري المؤسسة وكذا المكلف بالمحاسبة على مستوى المؤسسة.

خلاصة:

جاءت هذه الدراسة بهدف مناقشة المحددات الأساسية لجودة نظام المعلومات المحاسبية أو بطريقة أخرى، مناقشة جودة مخرجات هذا النظام من خلال تحديد السبل الكفيلة لقياس ملائمة و موثوقية المعلومة المحاسبية في إطار تفعيل عملية اتخاذ القرار، في مرحلة أولى. بالإضافة إلى تحديد مساهمة نظام المعلومات المحاسبية في بناء ميكانيزمات و أسس قياس الأداء على مستوى المؤسسة، في مرحلة ثانية.

وفي هذا الإطار، عدّت أدوات تم تناولها و الإستعانة بها لقياس مدى توفر الخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية والمالية (أو ما يقصد به بجودة المعلومة المحاسبية) على غرار:

- دراسة فعالية نظام المحاسبة المالية على مستوى المؤسسة، من خلال آجال إعداد وعرض القوائم المالية، مدى توافق التطبيقات المحاسبية على مستوى المؤسسة والمعايير المحاسبية المعترف بها دوليا؛

- فاعلية نظام محاسبة التسيير، من خلال إعداد وإحصاء طرق ونماذج محاسبة التسيير المتبناة على مستوى المؤسسة و مقارنتها مع الأهداف المنتظرة من هذا النظام على مستوى المؤسسة؛

- تحديد مدى تعقيد نظام المعلومات المحاسبية من خلال دراسة الوحدات المكونة لهذا الأخير على مستوى المؤسسة على غرار المحاسبة المالية والموازنات التقديرية؛

- دراسة المحددات والعوامل السببية (les facteurs de contingence) لمخرجات نظام المعلومات المحاسبية على غرار الجوانب المتعلقة بمسيري المؤسسة و المكلفين بالمحاسبة المالية على مستوى هذه الأخيرة.

من جانب آخر، فإنه يمكن الحديث عن جودة نظام المعلومات المحاسبية ومساهمته في وضع ميكانيزمات قياس الأداء على مستوى المؤسسة من خلال جودة مخرجاته وقدرتها في ترشيد عملية اتخاذ القرار على مستوى المؤسسة. بطريقة أخرى، تبرز مكانة نظام المعلومات المحاسبية في الحاجة الماسة للجودة في اتخاذ القرارات على مستوى المؤسسة والمبنية أساسا على مختلف القوائم المالية والتقارير المنتجة من خلاله.

المراجع والهوامش:

¹ G. Françoise & al., « Contrôle de gestion et pilotage de la performance », ed. Gualino éditeur (2^eed.), Paris, 2004, p.7 .

² MOUGIN Yvon, « Processus : Les outils d'optimisation de la performance », édition d'Organisation, Paris, 2004, pp. 8-9

³ أحمد سلامي & زينب درويش ، « نحو بناء نموذج قياس للتنبؤ بالأداء المالي للمؤسسات المسعرة في بورصة قطر - دراسة حالة عينة من الشركات خلال الفترة 2010 - 2015 » ، مجلة الدراسات الكمية الاقتصادية، مجلة محكمة متخصصة تحتم بنشر الأبحاث التطبيقية المتعلقة بالعلوم الاقتصادية، تصدرها كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير بالتنسيق مع مخبر التطبيقات الكمية في العلوم الاقتصادية والمالية بجامعة قاصدي مرباح - ورقلة ، العدد 2016/02، ص 192

⁴ G. Charreaux, « Le point et la mesure de la performance des entreprises », publié également sur la Revue Banque & Marchés, mai-juin 1998, n°34, pp. 46-51.
<http://leg.u-bourgogne.fr/wp/0980401.pdf> (visité le : 28-09-2017)

⁵ B. Doriath & al. « Comptabilité de gestion des organisations », ed. Dunod (6^eed.), Paris, 2008, p. 313.

⁶ الشيخ الداوي، « تحليل الأسس النظرية لمفهوم الأداء »، مجلة الباحث ، مجلة محكمة متخصصة في الدراسات والأبحاث الاقتصادية، تصدرها كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير بجامعة قاصدي مرباح - ورقلة ، العدد 2009 /07 ، ص 219.

⁷ Balland Stéphane & al., « Management des entreprises en 24 fiches », ed. Dunod, France, 2011, p. 6 .

⁸ D. Autissier & V. Delaye, « Mesurer la performance du système d'information », édition D'organisation, Paris, 2008, p.16 .

⁹ زرفاوي عبد الكريم، « تقييم أداء المؤسسة الاقتصادية باستخدام أساليب المحاسبة الإدارية - مدخل بطاقة الأداء المتوازن

- دراسة حالة مؤسستي "صيدال" و "روية" » ، مجلة الاقتصاد الصناعي، مجلة علمية أكاديمية متخصصة ومحكمة في الاقتصاد الصناعي تصدر عن مخبر الدراسات الاقتصادية للصناعة المحلية بكلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير بجامعة الحاج لخضر - باتنة ، العدد 2016/11، ص 112.

¹⁰ المرجع السابق لـ V. Delaye & D. Autissier ، ص 16.

¹¹ المرجع السابق لـ زرفاوي عبد الكريم ، ص 110.

¹² K . Azouaou . « La création de valeur actionnariale », mémoire de fin d'études en vue de l'obtention de diplôme supérieur d'études bancaires, Ecole Supérieure des Banques (ESB), Alger, promotion 2003, p. 16.

* EVA : Economic Value Added

** MVA : Market Value Added

¹³ CAPRON Michel & QUARIEL- LANOIZELEE Françoise, « Mythes et réalités de l'entreprise responsable : Acteurs, Enjeux, Stratégies », édition la Découverte, France, 2004, p.24.

¹⁴ G. Charreaux & Ph. Desbrières, « Gouvernance des entreprises : Valeur partenariale contre-valeur actionnariale », Finance-Contrôle-Stratégie, Volume N°1, juin 1998, p. 62.

¹⁵ A. Hasnaoui & B-P Guillaume, « Systèmes d'information financiers et intégration des parties prenantes, Proposition d'une grille de lecture », Revue Management et Avenir, 2014, N° 234, p. 218.

¹⁶ M. Lafitte, « Les systèmes d'information dans les établissements financiers », Revue Banque, France, 2000, p. 16.

¹⁷ المرجع السابق لـ G. Françoise & al ، ص 347.

¹⁸ R-N Anthony, « Planning and control systems: a framework for analyses », Harvard University Press, 1965

¹⁹ H.A Simon. , « Administrative behavior », Macmillan, 1958.

²⁰ المرجع السابق لـ G. Françoise & al ، ص 533.

²¹ ERP : Entreprise Ressource Planning.

²² عمورة جمال & دغميم راوية، « دور نظام المعلومات المحاسبي في تفعيل مؤسسات الزكاة » ، مجلة الاقتصاد و التنمية البشرية ، مجلة محكمة متخصصة في الدراسات والأبحاث الاقتصادية، يصدرها مخبر التنمية الاقتصادية و البشرية في الجزائر كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير لجامعة علي لونيسي - البليدة 02، العدد 03 ، ص 116.

²³ فاطمة الزهراء قرامز، « نظام المعلومات المحاسبي كحتمية للمؤسسات الاقتصادية - دراسة حالة النظام المحاسبي في الجزائر » ، مجلة البحوث الاقتصادية و المالية، مجلة محكمة متخصصة في الدراسات والأبحاث الاقتصادية، تصدرها كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير لجامعة أم البواقي، العدد 03، جوان 2015، ص 214.

*** IAS : International Accounting Standards

**** IFRS : International Financial Reporting Standards

²⁴ محمد أبو نصار & جمعة حميدات، « معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية: الجوانب النظرية والعملية » ، دار وائل للنشر، الطبعة 3، الأردن، 2014، ص ص 7-11.

²⁵ DAGOBERT Ngongang, « Pratiques Comptables, Systeme d'information et performance des PME camerounaises », La Revue de Sciences de gestion, 6/2005 N°216 , France, p. 61.

²⁶ نفس المرجع السابق لـ DAGOBERT Ngongang ، ص 69.

²⁷ سفيان بوفروعة، « نظام المعلومات المحاسبي ودوره في تسيير المؤسسة الاقتصادية –دراسة حالة مجمع إيناجوك فرع الطاهير »، مذكرة ماجستير في علوم التسيير (فرع ادارة مالية)، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة منتوري - قسنطينة، 2011 / 2012، ص 117.

²⁸ نفس المرجع السابق ل سفيان بوفروعة ، ص 117.

²⁹ H. Affes & A. Chabchoub, « Le système d'information comptable : Les déterminants de ses caractéristiques et son impact sur la performance financière des PME en Tunisie », La revue des sciences de gestion, 2007, N° 224 , p . 67.

³⁰ LASSOUED Kais & INES Abdelmoula, « Les déterminants des systèmes d'information comptable dans les PME, une recherche empirique dans le contexte Tunisien » , 27eme congres de l'IAFC, mai 2006, Tunisie.
<https://hal.inria.fr/halshs-00581065/document>. (visité le :01-10-2017)