

أثر المعايير المحاسبية الدولية (IAS/IFRS) في تفعيل أدوات مراقبة التسيير لتحسين الأداء في المؤسسات الاقتصادية

أ. عريوة رحاد**

ariouamohad@yahoo.fr

أ. د بوقرة رابح*

rbougueradz@yahoo.fr

... الملخص:

تتناول هذه الورقة البحثية اثر المعايير المحاسبية الدولية (IAS/IFRS) على مخرجات النظام المحاسبي المالي ومنتجاته أي القوائم المالية التي تعتبر القاعدة الأساسية للمعلومات المحاسبية والمالية كمدخلات لنظام مراقبة التسيير بمختلف أدواته والتي يعتمد عليها في قياس وتقييم الأداء بهدف تحسينه من جهة وتوجيه وترشيد قرارات المؤسسة نحوى تحقيق أهدافها المرسومة من جهة أخرى، وهذا من اجل نجاحها والحفاظ على استمراريتهما.

... الكلمات المفتاحية: نظام مراقبة التسيير، المعايير المحاسبية الدولية،

نظم المعلومات، تحسين الأداء.

معلومات عن المقال

تاريخ وصول المقال

2014/03/19

تاريخ قبول المقال

2014/05/25

تصنيف JEL

M41 , M1

... Abstract:

This paper aim to appear the impact of the international Accounting standards (IAS/IFRS) on the outputs of financial and accounting and its products, thus the financial statements considered as the financial and accounting information basis for management control system by its different tools used and measuring and evaluating performance in order to improve in on hand, lead and rationalize the organizational decision on the other hand towards reaching its objectives for success and keeping continuity.

... **Key words:** Management control system, International Accounting Standards. Information systems, improving performance.

© 2014 جميع الحقوق محفوظة لمجلة البحوث الاقتصادية والمالية JEFR

* أستاذ التعليم العالي-جامعة المسيلة-

** أستاذ مساعد بجامعة المسيلة

●●● مقدمة:

يشهد الوضع الاقتصادي في الجزائر وفي ظل الإصلاحات المتراكمة وصولاً إلى اقتصاد السوق والتي لم تحقق الأهداف المرجوة منها، تدهوراً ملحوظاً في أغلب مستويات القطاع الاقتصادي عموماً والقطاع الإنتاجي على الخصوص وما نتج عنه من انخفاض في قيمة العملة الوطنية، وهذا التدهور ناتج أساساً عن سوء التسيير والمراقبة والتنفيذ، ففي ظل بيئة الأعمال الحديثة والتي تشهد تقلبات متسارعة ومستمرة، يمكن القول أن الآلية الوحيدة والقاعدة الأساسية التي تضمن الاستمرارية والنجاح للمؤسسة هي مدى قدرتها على التحكم في التسيير والمراقبة ومن هنا تظهر أهمية مراقبة التسيير كنظام أصبح يفرض نفسه بقوة في إدارة المؤسسات الحديثة، إلا أن نجاعة أدواته مرتبطة ارتباطاً وثيقاً بمدى مصداقية نظم المعلومات التي تعتمد أساساً على مخرجات النظام المحاسبي مجسدة في القوائم المالية كالميزانية وغيرها.

إن تطوير النظام المحاسبي كنظام معلوماتي في الجزائر من خلال تكييفه وتحسينه وفق المعايير المحاسبية والدولية (IFRS/IAS) سيؤدي حتماً إلى تطوير وتحسين مخرجاته الأساسية والتي تعتبر القاعدة الأساسية لمدخلات أدوات مراقبة التسيير، إذن فالمعايير المحاسبية الدولية تؤثر على التقارير المالية وبالتالي تؤثر على النظام المعلوماتي المحاسبي والمالي، لذا فمن خلال عملية التحول أو المرور إلى هذه المعايير سيكون لمراقب التسيير دور مهم في مجال نظم المعلومات وإعداد التقارير فمهنته تقترب من أن تكون تحليلية أكثر منها محاسبية.

لذا فالمؤسسات الاقتصادية لديها وظيفة ودور مهم جداً في إدارة عملية التحول أو المرور نحو المعايير المحاسبية الدولية الجديدة وخاصة على مستوى مراقبة التسيير وهو ما يجعلنا نتساءل عن اثر هذه المعايير على أدوات مراقبة التسيير؟.

أهمية الدراسة

تكمن أهمية هذا البحث في دراسة عملية التحول أو المرور التي يتوجب على المؤسسات الاقتصادية القيام بها من أجل تكييف أنظمتها المحاسبية والمالية وفق المعايير المحاسبية الدولية (IFRS/IAS) وتحديد تأثير ذلك على أنظمة مراقبة التسيير في هذه المؤسسات من خلال مدى تطوير وتحسين عمل أدوات مراقبة التسيير وذلك من أجل تحقيق النتائج المرجوة منها والمتمثلة في تحسين الأداء والتي يجب أن تكون في مستوى تطلعات مسيري هذه المؤسسات.

الهدف من الدراسة

إن المرور أو التحول إلى المعايير المحاسبية الدولية (IFRS/IAS) يلزم مراقبي التسيير بالعمل على إعادة ضبط وتكييف الأدوات والسلوكيات في المؤسسة الاقتصادية وفق هذا المنهج أو الطريقة، وبالتالي إمكانية توسيع دوره ليجمع بين الأبعاد المحاسبية والمالية، فعملية مراقبة التسيير تستوجب مجهودات عملية تهدف إلى تجميع وإنتاج كمية مهمة جدا من المعلومات الصحيحة والفعلية وفي أقل وقت ممكن وهو ما يمكننا من دراستها وتحليلها وإعطاء نتائجها في الوقت المناسب، لذا فالهدف الأساسي من هذه الورقة البحثية يتمثل في ثلاثة نقاط أساسية هي:

- دراسة موجزة للمعايير المحاسبية الدولية (IFRS/IAS) والتركيز على المؤثرة منها مباشرة في أدوات مراقب التسيير.
- التعرف لعملية مراقبة التسيير من خلال أدواتها التقليدية والحديثة ودورها كنظام للمعلومات.
- محاولة تحديد جوانب تأثير المعايير المحاسبية الدولية على عمل أدوات مراقبة التسيير.

1. المعايير المحاسبية الدولية

لقد جاءت كلمة معيار ترجمة لكلمة (Standard) الإنجليزية وهي تعني القاعدة المحاسبية ويميل المحاسبين إلى استخدام معيار محاسبي، ويقصد بكلمة معيار في اللغة بأنها نموذج يوضع ويقاس على ضوئه وزن شيء أو طوله أو درجة جودته، أما في المحاسبة فيقصد بها المرشد الأساسي لقياس العمليات والأحداث والظروف التي تؤثر على المركز المالي للمؤسسة ونتائج أعمالها وإيصال المعلومات إلى مستخدميها.

والمعيار بهذا المعنى يتعلق عادة بعنصر محدد من عناصر القوائم المالية أو بنوع معين من أنواع العمليات أو الأحداث أو الظروف التي تؤثر على المركز المالي للمؤسسة ونتائج أعمالها، مثل الموجودات الثابتة، البضاعة أو غيرها وقد عرفت لجنة القواعد الدولية المعايير المحاسبية بأنها "عبارة عن قواعد إرشادية يرجع إليها المهنيون لدعم اجتهادهم واستلهاهم حكماتهم، ولكنها لا تلغي الحكمة أو الاجتهاد أبدا كما إنها وصف مهني رفيع المستوى للممارسات المهنية المقبولة قبيولا علما وتهدف إلى تقليل درجة الاختلاف في التعبير أو الممارسة في الظروف المتشابهة، وتعتمد كإطار عام لتقييم نوعية وكفاءة العمل الفني ولتحديد طبيعة وعمق المسؤولية المهنية"¹.

1.1. أهمية المعايير المحاسبية

يلاحظ بأن الحاجة إلى المعايير المحاسبية تأتي من خلال:

1. تحديد وقياس الأحداث المالية للمؤسسة.
2. إيصال نتائج القياس إلى مستخدمي القوائم المالية.
3. تحديد الطريقة المناسبة للقياس.
4. اتخاذ القرار المناسب.

2.1. الجهات المستفيدة من معايير المحاسبة الدولية

تصنف الجهات المستفيدة من المعلومات والتقارير المالية المنشورة إلى ستة أصناف أساسية هي:²

. مجموعة المساهمين في ملكية المشروع بمن فيهم المساهمون الحاليون والمتوقعون في المستقبل وحملة السندات القابلة للتحويل إلى رأس المال.

. مجموعة المقرضين والدائنين الذين يمولون المشروع بالقروض المضمونة وغير المضمونة.

. مجموعة الموظفين بما فيهم الإدارة والمحاسبين.

. المحللون الماليون والاقتصاديون، الإحصائيين والباحثون و غيرهم ممن يقومون بالخدمات الاستشارية.

. الحكومة وبأجهزتها ذات العلاقة كالضرائب والجماعات المحلية وغيرها.

. الجمهور بشكل عام.

ولكي تفي البيانات المالية المنشورة باحتياجات مستخدميها في مجالات الاستثمار والتمويل يجب توفر شرطين أساسيين هما:

. أن تتسم المعلومات التي توفرها تلك البيانات بالمصداقية ليكون بالإمكان الوثوق بها والاعتماد عليها في اتخاذ القرار.

. أن تكون المعلومات قابلة للمقارنة.

3.1. أهداف إصدار وإتباع المعايير المحاسبية الدولية

تمثل لجنة المعايير الدولية (IASB) جهة مستقلة، غير تابعة لأي حكومة معينة، والهدف الأساسي لها هو تحقيق التوحيد المحاسبي في المبادئ المحاسبية المستخدمة من قبل منظمات الأعمال والجهات الأخرى في أنحاء العالم والمهتمة بالعمل المحاسبي والتقارير المالية، وتهدف لجنة المعايير المحاسبية الدولية من خلال إصدار المعايير إلى تحقيق الأهداف التالية:³

- إعداد ونشر المعايير المحاسبية التي يتم الاسترشاد بها واللجوء إليها عند إعداد القوائم المالية.
- العمل على التحسين والتنسيق بين الأنظمة والأساليب المحاسبية المتعلقة بإعداد وعرض القوائم المالية، ويتم تحقيق الأهداف السابقة من خلال العمل بما يلي:

- التأكد من القوائم المالية المنشورة قد أعدت وعرضت بما يتفق مع معايير المحاسبة الدولية والإفصاح عن ذلك.
- إقناع الحكومات والجهات الأخرى التي تضع المعايير بالالتزام بهذه المعايير.
- إقناع الجهات الرسمية المشرفة على التنظيمات التجارية والمؤسسات الأخرى، بإلزام الجهات الخاضعة لرقابتها بإتباع معايير المحاسبة الدولية.
- إقناع مراجعي الحسابات الخارجيين بالتحقق من ضرورة إتباع المؤسسات والشركات لمعايير المحاسبة الدولية عند إعداد بياناتها المالية.

II. مراقبة التسيير ونظم المعلومات

1.1. ماهية مراقبة التسيير: إن الأهمية البالغة التي تكتسبها مراقبة التسيير داخل المؤسسة تكمن في تحقيق الأهداف المسطرة وذلك من خلال ضمان القدرة على التحكم والتسيير في المسار الاستراتيجي الصحيح، مع تقديم التوجيهات اللازمة لتجنب الانحرافات السلبية التي تعيق تحقيق تلك الأهداف. يعرف (ANTHONY) مراقبة التسيير على أنها التسلسل الذي من خلاله يقوم مسؤولي المؤسسات بضمان استغلال الموارد المتاحة بأقل تكلفة وأكثر فعالية ونجاعة للوصول إلى الأهداف المسطرة.⁴ كما يعرف (A.Germalis) مراقبة التسيير أنها جملة من الوسائل والمرافق والعمليات التي تزود المؤسسة بأهداف طويلة الأجل وكذلك ضمان تحقيقها بصفة مستمرة.⁵ كما تعرف أيضا أنها عملية تسييرية تعني بتقييم إنجازات المنظمة باستعمال معايير محددة سلفا وباتخاذ القرارات التصحيحية بناء على نتيجة التقويم وهي شديدة الارتباط بالتخطيط فهي تهيأ التغذية العكسية اللازمة لتعديل الخطط من غير تأخير على ضوء النتائج المحققة.⁶ وتم تعريف مراقبة التسيير في المعيار الأمريكي على النحو التالي: مراقبة التسيير هي عملية ينفذها مجلس الإدارة وإدارة المؤسسة والموظفون الآخرون، تم تصميمها لإعطاء تأكيد معقول بتحقيق الأهداف التالية:

- الثقة في التقارير المالية.
- الالتزام بالقوانين واللوائح الملائمة.
- فعالية وكفاءة العمليات.
- ومن خلال التعاريف السابقة يمكن القول أن عملية مراقبة التسيير تمكننا من التحكم في التسيير والتنفيذ الإداري من خلال الاستعمال الرشيد لكل الموارد المتاحة بما يضمن للمؤسسة تحقيق أهدافها التي رسمتها وفق إستراتيجيتها والتي تسمح ببقائها واستمراريتها.

إذن فمراقب التسيير يمكن أن يتواجد كوسيط بين المصالح المالية والمصالح العملياتية (مصالح اتخاذ القرار) ويمكن تجسيد مهام مراقب التسيير وفق نموذج التحسين المستمر للأداء (لديمنج) من خلال أربعة محاور أساسية وهي:⁷

1. "Plan"

- تحديد الأهداف: يقع على عاتق مراقب التسيير إعلام المصالح العملياتية عند تحديد الأهداف المراد تحقيقها وتحفيز فريق عمله على ذلك.
- التخطيط: يعمل على التقليل من التكاليف بالاستعمال الأمثل والرشد لكل الموارد المتاحة.
- الميزانية: يقوم بإعداد وتشكيل الميزانية قصيرة المدى بالتعاون مع المصالح العملياتية.

2. "Do": القيام بعملية التنفيذ.

3. "Check"

- متابعة الانجازات: فمراقب التسيير يعمل على تامين القيادة في بلوغ الأهداف من خلال جدول القيادة والذي يتم إعداده انطلاقا من المعلومات المالية المتوفرة وفي معظم الأحيان يستعمل مراقب التسيير المعلومات المحاسبية.

4. "Act"

- تحليل النتائج: وهي المرحلة الأخيرة حيث يقوم مراقب التسيير بتقييم الإجراءات التي اتخذت وتحليل الفروقات بين النتائج من خلال ما هو تقديري وما أنجز فعلا.
 - اتخاذ الإجراءات التصحيحية: وهذا بفضل تحليلات مراقب التسيير، فهناك إجراءات تأخذ بعين الاعتبار ويتم التركيز عليها بالتعاون بين مراقب التسيير والمصالح العملياتية.
- لذلك فمراقب التسيير قريب جدا من المصالح العملياتية (مصالح اتخاذ القرار). فهو وسيط بينها وبين المصالح المالية والمحاسبية، من اجل قيادة فعالة لمختلف نشاطات المؤسسة، فالمعلومات المالية والمحاسبية مهمة جدا ومراقب التسيير قادر على تحويل المعلومات المحاسبية إلى معلومات تحليلية.
- إذن يمكن القول أن مراقب التسيير له دور جوهري ومهم في تطبيق وتنفيذ المعايير المحاسبية الدولية فهو يثق في المعلومات المحاسبية مادامت تعتمد على (IFRS/IAS) ويؤدي عمله بنجاح كون المعلومات موثوق بها وهذا انطلاق من قربه من المصالح العملياتية من جهة ومساهمته في بناء أدوات التحليل من جهة أخرى.

2.11. أهداف مراقبة التسيير

- لقد عرف نظام مراقبة التسيير تطورا واسعا في مهامه من المهمة المحاسبية إلى شموليته لجميع الوظائف دون استثناء فأصبح له دور فعال في كل من العمليات التخطيطية وإدارة الأفراد في المؤسسة، فهي إذا العملية المنجزة في وحدة من وحدات المؤسسة للتأكد من التجنيد الجيد والمستمر للطاقات والموارد المتاحة لغرض بلوغ الهدف المحدد باستخراج الفروقات وتحليلها وتحديد أسبابها لتفاديها مستقبلا بغية التسيير الحسن. ونلخص أهداف مراقبة التسيير فيما يلي:
1. تحليل الانحرافات الناتجة عن النشاطات الفعلية والنشاطات التقديرية وإبراز الأسباب التي أدت إلى هذه الانحرافات باستعمال الموازنات التقديرية.
 2. ترشيد التكاليف وعقلنتها (عدم تضخيم الأعباء).
 3. استنتاج نقاط القوة واستخراج نقاط الضعف ومحاولة تدعيم نقاط الضعف وإقتراح مجموعة من الأساليب لتفاديها.
 4. البحث عن سبل لتحسين الأداء (ترقية نظام التحفيز).
 5. تحقيق النجاعة للتأكد من الاستعمال الأمثل للموارد والطاقات المتاحة من أجل تحقيق الأهداف المسطرة.
 6. تحقيق الفعالية ويتم ذلك عن طريق التأكد من تحقيق الأهداف المسطرة مع إمكانية تحقيقها حاضرا ومستقبلا.⁸

3.11. أهمية مراقبة التسيير ودورها في المؤسسة الاقتصادية

من خلال تطور المؤسسات الاقتصادية تظهر أهمية مراقبة التسيير من حيث أنه في بعض المؤسسات الفردية لم تكن هناك حاجة لوجود نظام رقابة على عملياتها، لقيام أصحابها بإدارتها بأنفسهم وإلمامهم بكل وظائفها.

وعندما كبرت أحجام المؤسسات وتعددت مشاكلها وازاد عدد العاملين بها للقيام بالأنشطة المختلفة سواء كانت إنتاجية أو تسويقية أو إدارية أو تمويلية فقد تعذر على أصحابها إدارتها إدارية فعلية، وصحب ذلك تنازل أصحابها عن اختصاصاتهم في الإدارة والرقابة لأشخاص آخرين، مما دعا إلى ضرورة إدارة المؤسسة على أسس علمية وعملية سليمة تتضمن المحافظة على أموالها ورسم سياساتها ومتابعة تنفيذها بسهولة وتحقيق الكفاءة في استغلال الإمكانيات المتاحة وذلك من خلال:⁹

. تقسيم المؤسسة إلى وحدات إدارية، أو ما تعرف بمراكز المسؤولية.

. تحديد اختصاصات كل وحدة وسلطات أو مسؤوليات المستويات الإدارية.
 . وضع القواعد التنظيمية التي تحكم تنفيذ العمليات المختلفة وتضمن تدفقها في ظل نظام رقابة دقيقة.
 . تسجيل مجمل المؤشرات المالية وغير المالية التي تمكن من قياس أداء كل مستوى من المستويات.
 . إمداد إدارة المؤسسة بالبيانات التي تساعد في اتخاذ القرارات ورسم السياسات، كذلك فقد تأكد أن وجود نظام للرقابة على أنشطة المؤسسة ضرورة حتمية تقتضيه الإدارة العلمية الحديثة لاكتساب الميزة التنافسية.

4.11. خصائص نظام مراقبة التسيير: يمكن تلخيص خصائص نظام مراقبة التسيير في ما يلي:¹⁰
 . تقديم معلومات صحيحة: يعمل نظام مراقبة التسيير على تقديم معلومات صحيحة لمتخذ القرار لأن المعلومات الخاطئة أو المشوهة تضلل متخذ القرار وكثيرا ما تؤدي إلى نتائج سيئة.
 . حسن توقيت المعلومة المقدمة: يوفر نظام مراقبة التسيير المعلومات المناسبة في الوقت المناسب حيث أن المعلومة المتأخرة تفقد معناها وفائدتها جزئيا أو كليا، فحصول متخذ القرار على معلومة صحيحة ولكن متأخرة ليس لها اثر على القرار.
 . الاقتصاد في التكاليف: يساهم نظام فعال لمراقبة التسيير على تخفيض التكاليف خاصة إذا كان هذا النظام الالكتروني مبني على الحاسوب والبرمجيات، فهو يخفض من تكاليف التشغيل وتكاليف الوقت.
 . سهولة الفهم: يتصف نظام مراقبة التسيير بالسهولة سواء في الفهم أو التطبيق فإذا لم يفهم المسير نظام الرقابة جيدا وطبيعة المعلومات والنتائج التي يقدمها فانه سوف يسيء تفسير هذه النتائج الأمر الذي يؤدي به إلى اتخاذ القرارات الخاطئة.
 . 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.

5.11. أدوات مراقبة التسيير

إن عملية مراقبة التسيير بطبيعتها تركز على أسس للتأكد من نجاعة استغلال الموارد المتاحة لتحقيق الأهداف المرجوة وذلك من خلال مقارنة الأداء الحقيقي بالمعياري، وعلى أساس ذلك يتم تحديد الإجراءات التصحيحية اللازمة وهناك عدة أدوات تستعمل لهذا الغرض منها التقليدية والحديثة ويمكن التطرق إليها بشكل مختصر كما يلي:

أ. الأدوات التقليدية

1. نظم المعلومات: نلاحظ أن نظام المعلومات ينقسم إلى مصطلحين "نظام" و "معلومات" فالنظام هو عبارة عن مجموعة أجزاء مترابطة ومتكاملة تؤدي عملها من أجل تحقيق هدف معين، أما المعلومات فهي عبارة عن الحقائق أو المبادئ أو التعليمات في شكل رسمي مناسب للاتصال والتفسير والتشغيل بواسطة الأفراد والآلات الأوتوماتيكية، إذن فنظام المعلومات عبارة عن إطار يتم خلاله تنسيق الموارد (البشرية والآلية) لتحويل المدخلات (البيانات) إلى مخرجات (معلومات) لتحقيق أهداف المشروع.¹¹

2. استعمال المحاسبة المالية في مراقبة التسيير: إن مراقبة التسيير هي مجموعة من التقنيات الكمية التي يمكن استخدامها لتسهيل واتخاذ القرار، فمراقبة التسيير تستعمل مخرجات المحاسبة المالية الخاضعة للمعايير المحاسبية الدولية (IAS) المجسدة أصلا في القوائم المالية مثل رقم الأعمال نتيجة الدورة، المشتريات المخزونات الى غير ذلك.

3. علاقة المحاسبة التحليلية بمراقبة التسيير: تعتبر المحاسبة التحليلية جزء من التسيير والتنظيم داخل المؤسسة، إن لأغلب المؤسسات الكبيرة محاسبة تكاليف والتي تعتمد بشكل طبيعي على تنبؤات تسمح بمراقبة التسيير ونظرا للأهمية البالغة التي تكتسبها المحاسبة التحليلية حيث هي الوحيدة التي تسمح بما يلي:¹²

.المراقبة الفعالة للمصاريف (النفقات).

.توجيه الجهود للعمل على أساس تخفيض التكاليف والتكلفة النهائية.

.قياس مردوديات التصنيع.

.التزويد العام بكل الضروريات لتسيير المؤسسة.

.التقديرات (التنبؤات) بتبني سياسة معينة.

ب. الأدوات الحديثة

1. التحليل المالي: إن التحليل المالي هو عبارة عن مجموعة من الدراسات التي تجري على البيانات المالية بهدف بلورة المعلومات وتوضيح مداولتها، وتركيز الاهتمام على الحقائق التي تكون كبيرة وراء زحمة الأرقام، وهو يساعد في تقييم الماضي كما يساهم في الاستطلاع على المستقبل وتشخيص المشكلات وكذا الخطوط الواجب اتباعها.¹³

2. الميزانية التقديرية: تعتبر الموازنات الإدارية إحدى أساليب المحاسبة الإدارية، التي تستخدمها الإدارة لغرض تحقيق الاستخدام الأمثل والرشد للموارد الاقتصادية المتاحة للمؤسسة، من أجل تحقيق تلك الأهداف التي قامت عليها تلك الوحدة، وتعتبر الموازنة التقديرية عن الخطط

المستقبلية للوحدة الاقتصادية بشكل كمي فهي تقوم أساسا على وضع تقديرات في ضوء الظروف المستقبلية المتوقعة. مع الأخذ بعن الاعتبار العوامل الداخلية والخارجية المحيطة.¹⁴

3. لوحة القيادة: ظهرت عبارة لوحة القيادة خلال 1930 على شكل متابعة النسب والبيانات الضرورية التي تسمح للمسير بمتابعة عملية التسيير نحو الأهداف المسطرة وذلك عن طريق المقارنة بين النسب المحصل عليها والنسب المعيارية، وفي 1948 كانت مستعملة في الولايات المتحدة الأمريكية من طرف المؤسسات التي تقوم بنظام التسيير التقديري، وقد عرفت من طرف (M. Gervais)¹⁵ بأنها تطبيق نظام معلومات يسمح في اقرب وقت ممكن من معرفة المعلومات الضرورية لتسيير المؤسسة في ظرف وجيز، وتسهل عليها ممارسة مسؤولياتها.

4. بطاقة الأداء المتوازن: تعتبر بطاقة الأداء المتوازن (Balanced Score Card) أحد الأساليب والتقنيات الإدارية الحديثة التي ساهمت في ضبط أداء المؤسسات، وهي تعد نظاما إداريا وخطا إستراتيجية لتقييم أنشطة وأداء المؤسسة وفق رؤيتها وإستراتيجيتها، يوازن هذا النظام ما بين الجوانب المالية ورضا العملاء، وفاعلية العمليات الداخلية، وجوانب التعلم والتطوير والإبداع في المؤسسة سواء كانت ربحية أو غير ربحية، خدمية أو صناعية، حكومية أو غير حكومية، صغيرة أو كبيرة.¹⁶

5. الرقابة الإدارية الفعالة: تبدأ الرقابة الإدارية عند انتهاء الرقابة المحاسبية ومثال ذلك تقارير الأداء التي يتم فيها مقارنة المعايير مع نتائج النشاط الفعلي وتحديد مقدار الانحرافات، والتي على ضوئها يتم إجراء التصحيح اللازم لتلك الانحرافات، تهدف الرقابة الإدارية إلى تنمية الكفاءة الإنتاجية في المؤسسة ويحتوي هذا النوع من الرقابة على ثلاث عوامل رئيسية وهي:

1. رقابة وقائية ذات كفاءة: يجب أن يتوفر في المؤسسة مجموعة من معايير الأداء حتى يمكن استخدامها كأساس لمقارنة الأداء الفعلي للأقسام المختلفة، وتحقيق أهداف الرقابة الإدارية، وتتمثل هذه المعايير في إجراءات الرقابة الوقائية التي وضعتها المؤسسة، مثل نظام الموازنة ونظام التكاليف المعيارية، وشروط وإجراءات تعيين موظفين أكفاء والتي تهدف جميعها إلى حماية موارد المؤسسة من الإسراف وسوء الاستخدام، وتعتبر إجراءات الرقابة الوقائية معايير للأداء الكفء وبدونها يصعب على إدارة المؤسسة تقييم الأداء الناجح أو الفاشل لقسم من الأقسام.¹⁷

2. نظام محاسبة المسؤولية: يمكن تعريف محاسبة المسؤولية بأنها أسلوب إداري محاسبي يهدف إلى تصميم النظام المحاسبي ليحقق رقابة فعالة على الأداء عن طريق الربط مباشرة بين التقارير المحاسبية من جهة وبين المسؤولين من جهة ثانية وفقا لهيكل التنظيم الإداري للمؤسسة بجميع مستوياته الإدارية ويعتمد نظام محاسبة المسؤولية إداريا على فلسفة أساسية هي اللامركزية ومحاسبيا على نظام الموازنات التخطيطية لمراكز المسؤولية المختلفة كأداة للرقابة وتقييم الأداء.¹⁸

3. تقارير الأداء الملائمة: تعتبر تقارير الأداء العمود الفقري لنظم المراقبة بالتغذية المرتجعة، حيث أنها تهدف إلى تزويد إدارة المؤسسة بالمعلومات الملائمة التي تدل على كفاءة تطبيق وإتباع وسائل الرقابة الوقائية، كما أن إتباع أسلوب الإدارة بالاستثناء في إعداد هذه التقارير يزود المسؤولين في المؤسسة بمعلومات عن الانحرافات الهامة عن معايير الرقابة الوقائية ويجب أن تحتوي هذه التقارير على عمليات أوجه النشاط التي تقع تحت مسؤولية أشخاص محددين، حتى يمكن للإدارة مساءلة هؤلاء الأشخاص وعمل اللازم نحو تصحيح أسباب الانحرافات.¹⁹

6.11. مفهوم نظم المعلومات: تعددت المفاهيم التي قدمت لنظم المعلومات وذلك باختلاف الخلفية العملية والعلمية لمقدميها، حيث عرفها (Laudon) على أنها مجموعة من الإجراءات التي يتم من خلالها استرجاع ومعالجة وتخزين ونشر المعلومات، بغرض دعم عملية القرار، وتحقيق الرقابة في المؤسسة، كما عرفها (Lucas) بأنها مجموعة من الإجراءات المنظمة التي يمكن من خلال تنفيذها توفير معلومات تستخدم لدعم عمليات صنع القرار والرقابة في المؤسسة.²⁰

من ناحية أخرى المقصود بنظام المعلومات مجموعة منظمة من الأفراد، المعدات، البرامج، شبكات الاتصالات وموارد البيانات التي تقوم بتجميع وتشغيل وتوزيع المعلومات المساندة في اتخاذ القرارات، والتعاون والرقابة داخل المؤسسة.²¹

وقد عرفتها جمعية نظم المعلومات الأمريكية بأنه نظام الي يقوم بجمع وتنظيم وإيصال وعرض المعلومات لاستعمالها من قبل الأفراد في مجالات التخطيط والرقابة للأنشطة التي تمارسها الوحدة الاقتصادية.²²

اذن من خلال التعريفات السابقة يمكن القول ان نظم المعلومات تعني التحكم الجيد في البيانات والتعامل بدقة معها من خلال ضبط مواردها او مصادرها الداخلية والخارجية، ثم استرجاعها بهدف اجراء العمليات التشغيلية اللازمة عليها بأخذها كمدخلات أساسية، وصولا الى تهيئتها كمخرجات في شكل نواتج معلوماتية تساعد في اتخاذ القرارات والرقابة الإدارية لمستعملها في المؤسسة.

ان الهدف النهائي لأي نظام يتحقق عند انتاج المخرجات وتقديمها الى مستخدمها، في حين ان هدف نظام المعلومات لا يتحقق الا عندما يتم فعلا استخدام المخرجات من قبل مستخدمها، وتحقيق الفائدة المرجوة منها من اتخاذ القرارات المختلفة والتجسيد الرقابة الإدارية بشكل فعال، ويمكن تحديد تلك الفائدة لدى المراقبين ومتخذي القرار من خلال قدرة المخرجات على تحقيق الشرطين الآتيين او احدهما على الأقل:²³

- ان استخدام المخرجات يمكن ان يساهم في تقليل حالات عدم التأكد (البدائل) لدى المراقب وامتخذ القرار.
- ان تسهم تلك المخرجات في زيادة درجة المعرفة لدى المراقب وامتخذ القرار، لكي يتمكن من الاستفادة منها فيما بعد عند اتخاذ القرارات المختلفة.

7.ii. آلية عمل نظام المعلومات الرقابي

يحصل مراقب التسيير على البيانات والمعلومات المطلوبة من كافة الأقسام والمصالح التي تضمها المؤسسة عبر التسلسل التنظيمي وباستعمال قنوات الاتصال ونقل المعلومات المعتمدة من قبل المؤسسة، ومن بين المعلومات الأساسية التي تبني عليها قراراتها البيانات المالية والمحاسبية، لذلك يفترض توفر نظام مالي ومحاسبي فعال يتوافق مع احتياجات المؤسسة والهيكل التنظيمي الذي تم تبنيه.

إن فعالية النظام المالي والمحاسبي المعتمد تقاس بمدى إمكانيةه على استخراج نتائج أعمال المؤسسة، بحيث تعكس هذه النتائج الواقع الحقيقي الذي تعيشه المؤسسة على مختلف المستويات وفي مختلف المجالات، وان هذا لا يتحقق ما لم يتم تسجيل كافة العمليات التجارية والمالية وفقا لنسق محدد وثابت، وعلى أساسه يمكن تصنيف المعلومات والبيانات وتقديمها على شكل تقارير دورية.

إن الغاية من وجود مثل هذا النظام هو لغرض استعماله واستغلاله لتحقيق أهداف المؤسسة، لذا يجب أن يتزامن معه وجود نظام متكامل للرقابة الداخلية تكون ضمن أنشطته الرئيسية الرقابة الإدارية والرقابة المالية والمحاسبية بهذه الصورة يمكن ضمان آلية عمل نظام المعلومات الخاص بمراقبة التسيير وفعاليتها، وعن طريق الرقابة يمكن للمؤسسة التأكد من حسن التنفيذ، وان الفعاليات والأعمال التي تمارسها مختلف الأقسام والمصالح تسير باتجاه واحد ألا وهو تحقيق الهدف الرئيسي للمؤسسة.²⁴

iii. تحليل المعايير المحاسبية الدولية

المعايير المحاسبية الدولية تتشكل من 41 معيار، يعالج كل واحد من المعايير نقطة معينة، فمراقبة التسيير معنية بكل المعايير ولكن بتأثير متفاوت من معيار لآخر على عملية مراقبة التسيير، وبناء على ذلك سنقوم باستعراض المعايير التالية:

1. المعيار المحاسبي الدولي (IAS02) المخزونات: يهدف هذا المعيار إلى وصف المعالجة المحاسبية للمخزون حسب نظام التكلفة التاريخية، وتعتبر تكلفة المخزون - التي يجب أن يعترف بها كأصل يدرج

في الميزانية حتى يتحقق الإيراد المتعلق به - هي القضية الرئيسية في المحاسبة عن المخزون، ويقدم المعيار التوجيه العملي لتحديد قيمة تكلفة المخزون التي يعترف بها فيما بعد كمصروف، ويشمل ذلك أي تخفيض إلى صافي القيمة القابلة للتحويل، كما يقدم المعيار الإرشاد حول معادلة التكلفة التي تستخدم لتحديد تكاليف المخزون²⁵.

ويجب أن تشمل تكلفة المخزون كل تكاليف الشراء، تكاليف التحويل، والتكاليف الأخرى التي ترتبت على جلب المخزون إلى مكانه وظروفه الحاليين.

وتدخل التكاليف الأخرى في تكلفة المخزون فقط عند تكبدها من أجل جعل المخزون في مكانها وظروفها الحالية مثلا يمكن إضافة تكاليف غير إنتاجية أو تكاليف تصميم المنتجات لعملاء محددين ضمن تكاليف المخزون.

وتعتبر المعلومات المتعلقة بالقيم المدرجة للمخزون طبقا لتصنيفاته المختلفة، والتغيير في هذه الموجودات معلومات مفيدة لمستخدمي البيانات المالية، التوبيخ الاعتيادي للمخزون هو المخزون، لوازم الإنتاج مواد، بضاعة تحت التشغيل وبضاعة تامة، أما المخزون في المؤسسات الخدمية فيمكن وصفه ببساطة أعمالا قيد الإنجاز.

يجب أن تفصح البيانات المالية عن أي من: تكلفة المخزون المعترف به كمصروف خلال الفترة أو التكاليف التشغيلية القابلة للتحميل من الإيرادات والتي يتم الاعتراف بها كمصروف خلال الفترة، مبنية حسب طبيعتها.²⁶

يطبق هذا المعيار بعد احدث تعديل من عام 2005.

2. المعيار المحاسبي الدولي (IAS11) عقود الإنشاء: يهدف هذا المعيار إلى وصف المعالجة المحاسبية للإيرادات والتكاليف المتعلقة بعقود الإنشاء، نظرا لطبيعة النشاط في عقود الإنشاء فإن تاريخ بدء نشاط العقد وتاريخ انتهائه يقعان في فترتين محاسبيتين مختلفتين، لذلك فالمسألة الرئيسية في المحاسبة عن عقود الإنشاء تتلخص في تخصيص إيرادات وتكاليف العقود بين الفترات المحاسبية التي يتم إنجاز العمل فيها.²⁷

تم الاعتراف بإيرادات عقود المقاولات محددة السعر باستخدام طريقة نسبة الإتمام، ويتم قياس نسبة الإتمام على أساس نسبة عدد ساعات العمل البشري الفعلية إلى إجمالي عدد ساعات العمل البشري المقدر لكل عقد.

يتم الاعتراف بإيرادات عقود مقاولات التكلفة مضافا إليها نسبة أو عمولة محددة على أساس التكاليف

الفعلية خلال الفترة القابلة للاسترداد مضافا إليها العمولة المكتسبة والتي يتم قياسها على أساس نسبة التكاليف الفعلية حتى تاريخه إلى مجموع التكاليف المقدرة للعقد²⁸.

يطبق هذا المعيار بعد احدث تعديل من عام 1995.

3. المعيار المحاسبي الدولي (IAS14) تقديم التقارير حول القطاعات: يطبق هذا المعيار على المجموعات الكاملة للبيانات المالية المنشورة التي تمثل للمعايير المحاسبة الدولية، وإعداد معلومات القطاعات بحيث تتفق مع السياسات المحاسبية المعتمدة لإعداد وعرض القوائم المالية للمجموعة الموحدة أو المؤسسة.

لا يمنع المعيار من تقديم إفصاحات إضافية حول القطاعات تقدم إلى مجلس الإدارة والمدير لأغراض القرارات التي تتخذ بشأن تخصيص الموارد على القطاع وتقييم الأداء لهذا القطاع، و يجب أن يتم توضيح أساس القياس لهذه المعلومات الإضافية .

إن هدف هذا المعيار هو وضع مبادئ لتقديم التقارير حول المعلومات المالية حسب القطاع، معلومات حول مختلف أنواع المنتجات والخدمات التي تنتجها المؤسسة ومختلف المناطق الجغرافية التي تعمل بها لمساعدة مستخدمي القوائم المالية فيما يلي:

أ. فهم أفضل للأداء السابق للمؤسسة.

ب. تقييم أفضل لمخاطر وعوائد المؤسسة.

ج. تكوين أحكام حول المؤسسة ككل مدعومة بشكل أفضل بالمعلومات

وقد تم إلغاء معيار المحاسبة الدولي رقم 14 " التقرير عن القطاعات " وحل محله معيار التقرير المالي (الإبلاغ المالي) (IFRS8) "القطاعات التشغيلية" والنافذ المفعول اعتبارا من 2009/1/1، بحيث يكون الشكل الرئيس لتقديم التقارير كمايلي:

. يجب تقديم التقارير بناء على الشكل الرئيس لتقديم التقارير الخاصة بالمشروع.

. يجب على المشروع الإفصاح عن إيراد كل قطاع يتم التقرير عنه، إضافة إلى ضرورة تقديم التقارير

عن إيراد القطاع من المبيعات إلى العملاء الخارجيين والإيراد الناتج عن المعاملات مع القطاعات

الأخرى بشكل منفصل، ويجب أن يتم الإفصاح عن نتيجة القطاع لكل قطاع تقدم التقارير عنه .

. يجب الإفصاح عن إجمالي المبلغ المرسل لموجودات كل قطاع تقدم التقارير عنه وموجودات هذا

القطاع.²⁹

4. المعيار المحاسبي الدولي (IAS16) الممتلكات والمنشآت والمعدات: يهدف هذا المعيار إلى وصف

المعالجة المحاسبية للممتلكات والتجهيزات والمعدات، وتتمثل القضايا الرئيسية للمحاسبة عن

الممتلكات للتجهيزات والمعدات في توقيت الاعتراف بالأصل وتحديد قيمته المسجلة ونفقات الاستهلاك المتعلقة به الواجبة التسجيل والتحديد، يشترط هذا المعيار الاعتراف ببند الممتلكات والتجهيزات والمعدات كأصل حينما يستوفي تعريف ومعايير الاعتراف بالأصل طبقاً لإطار إعداد وعرض البيانات المالية.

يطبق هذا المعيار على الممتلكات والمنشآت والمعدات، تعرف الممتلكات والمنشآت والمعدات (الأصول الثابتة) بأنها التي تمتلك لغرض الاستخدام في تنفيذ نشاط المؤسسة أو بقصد تأجيرها للغير ويتوقع استخدامها في أكثر من فترة مالية ويجب توزيع الاهتلاك بشكل منتظم على الفترة الإنتاجية للأصل.³⁰ يطبق هذا المعيار بعد احدث تعديل من عام 2005.

5. المعيار المحاسبي الدولي (IAS17) عقود الإيجار: تحصل المؤسسات على احتياجاتها من الأصول الثابتة إما عن طريق شرائها أو استئجارها، فامتلاك هذه الأصول عن طريق الشراء قد يؤدي إلى تجميد أموال كان من الممكن استخدامها في تسديد القروض طويلة الأجل أو استئجارها في مجالات بديلة، أما الاستئجار فانه يبقى الأصل تحت تصرف المؤسسة مع حصولها على تمويل في آن واحد. ويمتاز الإيجار عن القروض في أن المؤجر يكون في وضع أفضل من الدائن عندما تواجه المؤسسة صعوبات مالية إذ أن المؤجر يضل مالكا للأصل المؤجر وهو ما يختلف عن المقرض للأموال كما انه من السهل للمؤسسات التي تتصف بمخاطر عالية أن تحصل على تمويل بالإيجار عكس حصولها على قروض، فالتمويل الإيجاري هو عملية من حيث الفكر والموضوع ولكنه في حقيقته التطبيقية تمويل عيني وليس نقدي عكس التمويل المصرفي.³¹ يطبق هذا المعيار بعد احدث تعديل من عام 2005.

6. المعيار المحاسبي الدولي (IAS32) الأدوات المالية الإفصاح والعرض: يقدم المعيار توصيفا للمتطلبات المتعلقة بعرض الأدوات المالية الظاهرة بالميزانية، كما يحدد المعيار المعلومات التي يجب الإفصاح عنها فيما يتعلق بالأدوات المالية سواء كانت ظاهرة بالميزانية أو خارجها. وفيما يتعلق بعرض الأدوات المالية الظاهرة بالميزانية يعالج المعيار كيفية تبويب الأدوات المالية إلى مطلوبات وحقوق ملكية وكذلك تبويب ما يتعلق بها من فوائد، أرباح الأسهم، خسائر ومكاسب وكذلك توضيح الأحوال التي يجب فيها عمل مقاصة بين الموجودات المالية والمطلوبات المالية، ويتعرض الجزء الخاص بالإفصاح للمعلومات الخاصة بالعوامل التي تؤثر في مقدار وتوقيت ومخاطر التدفقات النقدية المستقبلية الخاصة بالمؤسسة والنتيجة عن الأدوات المالية وكذلك السياسات المحاسبية المطبقة في معالجة الأدوات المالية، وبالإضافة إلى ذلك فإن المعيار يحيد الإفصاح عن المعلومات الخاصة بطبيعة

ومدى استخدام المؤسسة للأدوات المالية، وأغراض استخدامها والمخاطر المرتبطة بها وسياسات الإدارة في التحكم في تلك المخاطر.³²

يطبق هذا المعيار بعد احدث تعديل ابتداء من 2005 مع اخذ التعديلات على المعيار 7 من معايير التقرير لعام 2007 والتي تطبق عام 2009.

7. المعيار المحاسبي الدولي (IAS36) معالجة انخفاض قيمة الأصول: هدف هذا المعيار بيان الإجراءات التي تطبقها المؤسسة لضمان تسجيل موجوداتها بما لا يزيد عن مبلغها القابل للاسترداد، ويكون الأصل مسجلا بما يزيد عن مبلغه القابل للاسترداد إذا كان مبلغه المسجل يزيد عن المبلغ الذي سيتم استرداده من خلال استعمال أو بيع الأصل وإذا كان الحال كذلك يوصف الأصل بأنه انخفضت قيمته، ويتطلب المعيار أن تقوم المؤسسة بالاعتراف بخسارة الانخفاض كما يحدد كذلك إفصاحات معينة للموجودات التي انخفضت قيمتها.³³

يجب تطبيق هذا المعيار في المحاسبة عن انخفاض قيمة كافة الموجودات عدا ما يلي:
المخزونات.

.الموجودات الناجمة عن عقود الإنشاء.

.موجودات الضريبة المؤجلة.

.الموجودات الناجمة عن منافع الموظفين.

الموجودات المالية التي تدخل ضمن نطاق معيار المحاسبة الدولي الثاني والثلاثون (32) –الأدوات المالية– الإفصاح والعرض.

يطبق بعد احدث تعديل ابتداء من عام 2004.

8. المعيار المحاسبي الدولي (IAS37) المخصصات، الالتزامات والأصول المحتملة: إن هدف هذا المعيار هو ضمان تطبيق معايير الاعتراف المناسبة وأساسات القياس على المخصصات والالتزامات والأصول المحتملة والإفصاح عن معلومات كافية في الملاحظات لتمكين المستخدمين من فهم طبيعتها وتوقيتها وقيمتها.

يصف معيار المحاسبة الدولي (37) المحاسبة والإفصاح عن جميع المخصصات والالتزامات والأصول المحتملة ماعدا:

. تلك الناتجة عن العقود التنفيذية، إلا عندما يكون العقد مثقل بالالتزامات.

والعقود المثقلة بالالتزامات هي العقود التي لم يؤدي فيها أي من الطرفين أي من الالتزامات المترتبة عليها أو التي أدى فيها كلا الطرفين جزءا من الالتزامات المترتبة عليها بقدر متساوي.

تلك الواقعة ضمن معيار آخر.³⁴

يطبق ابتداء من عام 1999.

9. المعيار المحاسبي الدولي (IAS38) الأصول غير الملموسة: يعرض هذا المعيار المعالجة المحاسبية للموجودات غير الملموسة التي لم تتم معالجتها في معيار آخر، وينص المعيار (38) على وجوب الاعتراف بالأصل إذا حقق الشروط الواردة فيه وينص أيضا على كيفية قياس المبلغ المسجل للموجودات غير الملموسة والإفصاح عنها.

الأصل غير الملموس: هو أصل قابل للتحديد وغير نقدي بدون جوهر مادي محتفظ به لاستخدامه في إنتاج أو تزويد البضائع أو الخدمات أو لتأجيله للآخرين أو لأغراض إدارية.
الأصل: هو مورد:

. تسيطر عليه المؤسسة نتيجة لأحداث سابقة.

. يتوقع أن تتدفق منه منافع اقتصادية مستقبلية للمؤسسة.

الموجودات النقدية: هي نقود محتفظ بها وموجودات سيتم استلامها في مبالغ ثابتة أو قابلة للتحديد.

الاعتراف بأصل غير ملموس وقياسه: يعترف به فقط في الحالات التالية:

. إذا كان من المحتمل تدفق المنافع الاقتصادية المستقبلية

. كان بالإمكان قياس تكلفة الأصل بشكل موثوق .

. تقييم احتمال المنافع الاقتصادية بناء على افتراضات معقولة ومدعومة.

. يجب قياس الأصل مبدئيا بمقدار تكلفته.³⁵

هذا المعيار يطبق ابتداء من 2004.

خلاصة: هذه المعايير ستؤدي إلى إحداث ثورة ثقافية في المؤسسات من خلال استعمال محاسبة قريبة من المبادئ الانقلساكونية، وقريبة أيضا من المبادئ المحاسبية الأمريكية المتعارف عليها والمقبولة (USA GAAR)، فمن خلال دراسة هذه المعايير نستطيع القول انه يمكننا تحديد ثلاثة جوانب أو أنواع

من التأثيرات التي يمكن أن ترتبط بمراقبة التسيير وهي:³⁶

✓ التأثير على العمليات (الإجراءات) والتنظيم.

✓ التأثير على القوائم المالية.

✓ التأثير على النظام المعلوماتي.

فكل هذه التأثيرات تبقى ذات صبغة نظرية كون هذه المعايير في بداية التطبيق ميدانيا خاصة في الجزائر، لكن يمكننا القول بان جل مراقبي التسيير المعنيين بهذا الأمر (المرور إلى المعايير المحاسبية الدولية) يشتركون في نقطة واحدة وهي أن كل أعمالهم ستتغير وفقا لتطبيق هذه المعايير وهو ما يؤدي

إلى تفعيل الأدوات الخاصة بمراقبة التسيير من خلال تحيئها وتطويرها ليكون لها دور هام جدا في تحسين أداء المؤسسات الاقتصادية من خلال طبعها التحكم الجيد في القياس والتقييم.

VI. تحديد تأثير المعايير المحاسبية الدولية (IAS/IFRS) على مراقبة التسيير : يمكننا القول أن تأثير هذه المعايير على أدوات مراقبة التسيير يكون وفق ثلاثة نقاط أساسية هي كما يلي:

1.VI. التأثير على العمليات (الإجراءات) والتنظيم: إن تطبيق المعايير المحاسبية الدولية ليس عملية محاسبية فقط وإنما هنالك جهات وأطراف أخرى على المستوى التنفيذي والتشغيلي معنية بذلك أيضا، ممثلة في عدة مصالح ووظائف بالمؤسسة مثل الخزينة، المصالح التجارية المكلفة بالمفاوضات على العقود والمشتريات والمبيعات، والمصالح المالية والمصالح القانونية، فكل أصحاب هذه المصالح في حاجة ماسة وضرورية ومستمرة أيضا إلى المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات المناسبة.

فالمعايير (IAS16, IAS37, IAS38) تقوم بتقديم نقل حقيقي للمسؤولية باتجاه عدة وظائف تنفيذية وتشغيلية بالمؤسسة من خلال المساهمة والمشاركة أكثر في العمليات التنفيذية، وهذه المعايير تعمل على إحداث التغيير في إدارة وتسيير المؤسسة، وبناء على ذلك فمراقب التسيير يمكن أن يلعب دور الواجهة في المؤسسة في الاتجاه الذي يكون فيه هو الشخص المسئول عن تبادل المعلومات بين كل مصالح ووظائف المؤسسة في مختلف مجالات عملها، والتي تعتبر غير متوفرة بالشكل المطلوب والكافي في غالب الأحيان.

إن المعيارين (IAS11, IAS 32) لهما تأثير في نظام المعلومات، وخصوصا المعلومة في حد ذاتها التي تزداد اتساقا وأهمية في مختلف مصالح ووظائف المؤسسة، والتي تسمح بالتنسيق بينها.

فيما يتعلق بوصف المعايير وإجراءات تطبيقها وخاصة (IAS,14,16,32,34,36) فهي تظهر جليا بان المهام الجديدة لهذه المعايير تفرض عليها تمكيننا من الحصول على تقارير مالية أكثر وضوحا وشفافية وموثوقية، بما أن مراقبة التسيير تعتبر كضمان لتطبيق المبادئ المحاسبية فينبغي أن تتدخل على عدة مستويات وليست كلها.

إن آثار تطبيق المعايير المحاسبية الدولية من حيث التنظيم ليست لها ردة فعل عكسية، إلا أنها تنطوي على نفس الدرجة من حيث مشاركتها الفعلية في جميع قطاعات ووظائف المؤسسة، وفي الواقع فإن المعايير المحاسبية الدولية (IAS) تقود نحوى تحول أساسي للمسئولية في المؤسسة والتي يجب القيام بها من خلال مساهمة كل الأطراف، أين يخصص ويحدد مراقب التسيير المهام الجديدة بالتعاون مع مختلف المصالح التشغيلية والتنفيذية في المؤسسة.

2.VI. التأثير على نظم المعلومات

يعتبر مراقب التسيير مسؤول على هيكله أنظمة المعلومات في المؤسسة لأنه سيضطر إلى إجراء انعكاس حقيقي لإيجاد الحلول المناسبة، ذلك انه من الواضح أن الأدوات الحالية لا تغطي كافة الوظائف المتوقعة من خلال استعمال المعايير المحاسبية الدولية.

مبدئيا على مراقب التسيير أن يضمن بان برمجيات التسيير المتاحة تسمح بتوفير وإعطاء كل المعلومات المالية الدقيقة التي تفرضها المعايير المحاسبية الدولية، فهو يجب أن يضمن أيضا بان برمجيات التسيير للقيم الثابتة تسمح بالأخذ بعين الاعتبار والمتابعة الخاصة بانخفاض القيمة الخاصة بالقيم الثابتة المعنوية والعينية، إضافة إلى ذلك فعلى مراقب التسيير أثناء التحول إلى استعمال المعايير المحاسبية الدولية (IAS) أن يضمن أن نظم المعلومات تسمح بالتوفيق بين البيانات مع تلك المسجلة والمحسوبة بالمعايير القديمة أو المحلية (وفق المخطط المحاسبي الوطني) أثناء العبور إلى المعايير المحاسبية الدولية يجب أن تكون البرمجيات المحاسبية ذات كفاءة وقدرة على التسيير والتحكم في ملائمة عناصره: بيئة الأعمال الجزائرية، المعايير المحاسبية والدولية والقوانين والقواعد الجبائية.

إن إدارة وتطوير نظم المعلومات سيكون حتما خطوة ضرورية وأساسية في العبور إلى المعايير المحاسبية الدولية (IAS/IFRS)، ومراقب التسيير يعتبر جزءا مهما في انه معني بالحصول على مستوى من المعلومات أكثر وضوحا وشفافية ومصداقية، ونظم المعلومات يجب أن تكون ذات فعالية حتى يمكن تكييفها وفق متطلبات كل معيار، فعملية مراقبة التسيير ستأثر مباشرة بذلك لذا يجب أن تضمن عملية التحديث لكل البرمجيات المستعملة من طرف المؤسسات فنظم المعلومات تعتبر عناصر أساسية ومهمة جدا لا يمكن تجاهلها أثناء الانتقال أو العبور إلى العمل بالمعايير المحاسبي الدولية.

3.VI. التأثير على القوائم المالية: تشهد بيئة الأعمال الحديثة الزيادة المعتمدة في المعلومات المالية والمحاسبية والمقدمة لضمان درجة عالية من الشفافية في القوائم المالية والمحاسبية، ومراقب التسيير سوف يكون مضطرا للتكيف وفق هذه المعطيات والامتثال لها والتقيد بها.

تكون المعالجة المحاسبية عن طريق المعايير المحاسبية الدولية (IAS/IFRS) دقيقة ومحددة وواضحة ذلك انه في الواقع أن العناصر التابعة لعدة مراكز مختلفة يجب أن تخضع دائما إلى عدة خصائص نوعية وكمية وتتطلب المعايير المحاسبية الدولية أن التغيرات التي تم إجرائها في الميزانية وجدول النتائج بالنسبة لكل مؤسسة يجب أن تحدد ما إذا كانت آثار هذه المعايير على المعلومة المالية تعتبر ذات أهمية كبيرة جدا، وإذا ما كان التغيير والتطور في التقارير المالية مأخوذ بعين الاعتبار.

إن المعلومة المالية واحدة من التحديات التي تواجه هذا التغيير المحاسبي لأنه يؤدي إلى تحول مهم من حيث النوع والكم.

إن الدرجة العالية من الشفافية والإفصاح التي يطلها مجلس المعايير المحاسبية الدولية (IASB) تدفع المؤسسات لنشر المعلومات المالية بأكثر وضوح ودقة وهو ما يمنحها مصداقية وموثوقية أكثر، والاستجابة بشكل أحسن لمتطلبات عناصر وعوامل البيئة الخارجية، إن التأثير على المعلومة المالية سيكون احد الجوانب الأكثر صعوبة في تسيير وإدارة المؤسسات لأنه يتطلب من مراقب التسيير ومن الإدارة المالية العليا للمؤسسة وقتا أطول و ينطوي على عبئ كبير جدا من العمل والجهد بالنسبة للمؤسسة لإعداد القوائم المالية.

••• خاتمة:

تكمن أهمية نظام مراقبة التسيير في كون مخرجات أدواته التقليدية والحديثة تعمل على مساعدة إدارة المؤسسة الاقتصادية في التحكم الجيد في التسيير واتخاذ القرارات الإستراتيجية الفعالة في المكان والزمان المناسبين، فهذه الأدوات شهدت تطورا مع مرور الوقت في معطياتها وتطبيقاتها وفق التغيير في معطيات وعناصر بيئة الأعمال التي تنشط فيها المؤسسة، لذا فمراقبو التسيير مجبرون على تحيين وتكييف طرق وأساليب عمل تلك الأدوات بما يواكب التغيرات المتسارعة في بيئة أعمال المؤسسة الداخلية والخارجية بما يضمن للمؤسسة من تحقيق أهدافها ونجاحها واستمراريتها، وذلك بالعمل على الحصول معلومات محاسبية ذات جودة ومصداقية وموثوقية من خلال القوائم المالية والمحاسبية والتي تعتبر المصدر الأساسي للمعلومات التي تستخدمها أدوات مراقبة التسيير، إن اختلاف المعلومات المالية والمحاسبية الذي ينتج حتما عن الاختلاف في التطبيقات المحاسبية نتيجة الاختلاف في النظم الاقتصادية والمالية، وعدم وفرة وملائمة المعلومات المالية والمحاسبية من خلال عدم وضوحها والنقص الفادح في موثوقيتها ومصداقيتها أدى إلى الحد من قدرة مستعملي هذه المعلومات وعلى رؤسهم مراقبو التسيير ومن ثم مسؤولي الإدارة على اتخاذ القرارات المناسبة والرشيده، وهو ما يفرض على الإدارات العليا تفادي هذه العوائق والمعطلات وذلك من خلال تبني تطبيق المعايير المحاسبية الدولية (IAS/IFRS) في تنظيم المعلومات المالية والمحاسبية، والتي تسمح بإعطاء قوائم مالية تعكس صورة واضحة عن المصداقية والموثوقية والإفصاح والشفافية في بياناتها وهو ما يمكن من الاستعمال الجيد لها كمدخلات ملائمة وصحيحة لمختلف أدوات مراقبة التسيير، وهو ما يؤدي بدوره إلى الحصول على نتائج جيدة وذات فعالية تساعد على اتخاذ القرارات التي تمكن من الرقابة على الأداء وتحسينه وتحديد مواطن الخلل والنقص ومعالجتها، وذلك بغرض التأكد من الاستخدام الجيد والرشيد لكل الموارد المتاحة بهدف ضمان نجاح المؤسسة واستمراريتها، وبناءا على ما سبق ذكره فان تكييف عمل

أدوات مراقبة التسيير وفق المعايير المحاسبية الدولية سيؤثر لا محالة بشكل ايجابي على المؤسسة بصفة خاصة والاقتصاد الوطني بصفة عامة ويمكن إبراز تأثير ذلك في جوانب متعددة نذكر منها:

- تعمل أدوات مراقبة التسيير على مساعدة الإدارة العليا في اتخاذ القرارات الإستراتيجية انطلاقا من الاستعمال الأمثل للموارد المتاحة ووصولاً إلى تحقيق الأهداف المرسومة، وهذا من خلال العمل الاستشرافي لهذه الأدوات في التنبؤ بالنقائص والأخطاء والوقاية من خلال تجنبها مستقبلا وهذا طبعاً في إطار قياس وتقييم الأداء من أجل تحسينه، وهذا كله يعتمد على مدى صحة ونوعية ومصادقية النتائج (مخرجات) هذه الأدوات والتي ترتبط ارتباطاً وثيقاً بصحة وموثوقية وملائمة ومصادقية مدخلاتها التي تعتبر مخرجات النظام المحاسب المالي، ولكي تكون كذلك يجب أن تستعمل وتنتج في إطار تبني المعايير المحاسبية الدولية.

- إن تكييف عمل أدوات مراقبة التسيير وفق المعايير المحاسبية والدولية يؤدي إلى حصولها واستعمالها لمعلومات مالية ومحاسبية مهمة جداً في اتخاذ القرار تكون ذات مصادقية وموثوقية وقابلية للمقارنة داخل المؤسسة وخارجها.

- إن عدم وجود المعايير المحاسبية الدولية يؤدي إلى اختلاف الأسس التي تعالج بموجها العمليات والأحداث والظروف المالية للمؤسسات المختلفة مما ينتج عنه صعوبة مقارنة المراكز المالية لهذه المؤسسات ونتائج أعمالها وبالتالي صعوبة المقارنة بين البدائل المختلفة عند اتخاذ القرارات.

- يؤدي غياب معايير المحاسبية أحيانا إلى استخدام طرق محاسبية غير سليمة لقياس العمليات والأحداث والظروف التي تؤثر على المنشأة وإيصال نتائجها إلى المستفيدين، ويترتب على ذلك أن القوائم المالية للمنشأة قد لا تظهر بعدل مركزها المالي ونتائج أعمالها ولذا فإن الخطأ في إعداد تلك القوائم قد يؤدي إلى الخطأ في اتخاذ هذه القرارات.

- يؤدي ذلك إلى اتساع دور مراقب التسيير لأنه أصبح يعمل مع المدققين الداخليين والخارجيين إضافة إلى المصالح المالية للمؤسسة لاختبار ومعالجة انخفاض القيمة من خلال المعيار المحاسبي (IAS36) وهو ما يضيف بعد مالي لعمل مراقب التسيير بحيث يصبح معني بكل من جدول النتائج والميزانية معا.

- تعتبر التقارير المالية المنجزة وفق المعايير المحاسبية الدولية أداة أساسية بالنسبة لمراقب التسيير في وضع وتحديد أهداف المؤسسة على المستوى التنفيذي (العملي) بوضع الموازنات التقديرية وذلك بضمان الاتساق بين الأهداف والإمكانات المالية، وبمجرد القيام بذلك ستكون هنالك رقابة على كل العمليات ومتابعة مستمرة للنتائج، ثم يقوم بتحليل الانحرافات التي تظهر بين المقدر والمحصل عليه

وإذا وجدت انحرافات فانه سيشرع في القيام بالمعالجة والتعديلات بحيث يتم تدنيها إلى أقصى حد ممكن.

- لنظام الإفصاح (الإبلاغ) هدفان أساسيان وهم أولاً: يتم تقديم المعلومات على الانجازات للكيانات المتعددة، وثانياً:تجميع هذه المعلومات من اجل أن تسمح برؤية شمولية لانجازات المؤسسة.

*** الاحالات والمراجع:

- ¹ - <http://www.acc4arab.com/acc/showthread.php?t=2249>, consulter le :15/07/2012 à 19h : 37m
- ² - Alexander David, Financial Reporting, The theoretical & regulatory frame work, Wokingham: Van Nostrand Reinhold 1986, p59.
- ³ . جربوع يوسف محمود و سالم عبد الله حلس، المحاسبة الدولية مع التطبيق العملي لمعايير المحاسبة الدولية، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع الطبعة الأولى، الأردن، 2001، ص.22.
- ⁴ - ANTHONY Robret, **management contrôle système**, édition Homewood, Irwin (Chicago) 1997, p10.
- ⁵ - GERMILIS Ali et Autres, **contrôle de gestion en action**, édition liaisons, Paris, 1992, p11.
- ⁶ . محمد رفيق الطيب، مدخل للتسيير، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزء الثاني، 1995 الجزائر، ص 248.
- ⁷ - HENRI Bouquin, **le contrôle de gestion, contrôle de gestion, contrôle d'entreprise et gouvernance**, édition presse universitaire de France, France, p154.
- ⁸ - ATTAFLI ALI, EIACHI Rachid, **comptabilité analytique et sont rôle dans le contrôle de gestion et le prise de la décision**, mémoire fin de cycle, université d'Alger, 2002, P85.
- ⁹ . Cloude Alazar, Sabine Separi, **Contrôle de gestion** 5ème édition, 2001 DUNOD, paris, France – p137
- ¹⁰ . قورين حاج قويدر، دور نظام المعلومات المحاسبي في مراقبة التسيير، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الشلف كلية العلوم الاقتصادية، الجزائر 2007.
- ¹¹ . كامل السيد غراب، فادية محمد حجازي، نظام المعلومات الإدارية، النشر والمطابع، جامعة الملك سعود، الرياض، 1988، ص 54.
- ¹² . ناصر دادي عدون، محاسبة تحليلية و تقنيات مراقبة التسيير، الجزء الثاني، الطبعة الثانية، دار المحمدية العامة، الجزائر، 1994، ص.8.
- ¹³ . حسن محمد كامل، التحليل المالي، دار الجامعية للنشر، الإسكندرية، مصر، 1986، ص 35.
- ¹⁴ . ابونصار محمد، المحاسبة الإدارية، دار وائل للنشر، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2003، ص.332.
- ¹⁵ - Michel Gervais, **contrôle de gestion**, édition econominca, France, 1997, p593.
- ¹⁶ - http://www.aleqt.com/2008/12/22/article_175992.html, consulter le :18/07/2012 à 16h :31.
- ¹⁷ . كحالة جبرائيل جوزيف، حنان، رضوان صلوف، المحاسبة الإدارية مدخل محاسبة المسئولية وتقييم الأداء، الدار العلمية الدولية ودار الثقافة للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2002، ص.415.
- ¹⁸ . موسكوف ا. ستيفن، مارك ج. سيمكن، نظم المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات. مفاهيم وتطبيقات (ترجمة كمال الدين سعيد)، دار المريخ للنشر، الرياض، 2002، ص.325. نقلا عن الموقع(<http://dar.bibalex.org/webpages/mainpage.jsf?PID=DAF-Job:110593>).

- ¹⁹. نفس المرجع السابق، ص 327.
- ²⁰. محمد عبد العليم صابر، نظم المعلومات الإدارية، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، مصر، 2007، ص 37.
- ²¹. منال الكردي، جلال إبراهيم العيد، مقدمة نظم المعلومات الإدارية: المفاهيم الأساسية والتطبيقات، الدار الجامعية للنشر، الإسكندرية، مصر، 2003، ص 14.
- ²². هلال عبود البياتي، علاء صادق عبد الرزاق حسن، المدخل لنظم المعلومات الإدارية، دار الكتب للطباعة والنشر، الموصل، العراق، 1992، ص 49.
- ²³. زياد هاشم يحيى، قاسم محمد الحبيطي، نظام المعلومات المحاسبية، الجدباء للطباعة والنشر، العراق، 2003، ص 65.
- ²⁴. خالص صلفي صالح، رقابة تسيير المؤسسة في ظل اقتصاد السوق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007، ص 271.268.
- ²⁵. عبد الرحمان مرعي، دورة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، أعدت ضمن الفعاليات العلمية لهيئة الأوراق والأسواق المالية، بالتعاون مع جمعية المحاسبين القانونيين، جامعة دمشق، سورية، 2009، ص 2.
- ²⁶ - <http://www.acc4arab.com/acc/showthread.php?t=2647>, consulter le : 19/07/2012 à 20h :11.
- ²⁷. هيني قان جريوننج، معايير التقارير المالية الدولية . دليل التطبيق، ترجمة طارق حماد، الدار الدولية للاستثمارات الثقافية ش.م.م، مصر، ص 171.
- ²⁸ - <http://master.first-forum.com/t315-topic>, consulter le 26/11/2012 à 7 :35
- ²⁹ - faculty.ksu.edu.sa/72465/.../IAS14-edited.doc, consulter le:25/07/2012 à 20h:03.
- ³⁰ - www.abahe.co.uk/.../international.../international, consulter le:27/07/2012 à 19h:18.
- ³¹. مصطفى رشدي شيحة، اقتصاديات النقود والمصارف والمال، دار المعرفة الجديدة الإسكندرية، مصر، دون سنة الطبع، ص 584.
- ³² - www.jps-dir.com/forum/uploads/1317/IFRS_01_Study.doc, consulter le:30/07/2012 à 13h:04.
- ³³ - <http://www.almohasb1.com/2011/05/2011-international-accounting-standards.html>, consulter le:30/07/2012 à 18h:47.
- ³⁴ - www.incometax.gov.eg/tdr/stand/a27/af27.doc, consulter le:30/07/2012 à 19h:32.
- ³⁵ - http://www.jps-dir.com/forum/forum_posts.aspTID=4610, consulter le:31/07/2012 à 15h:48 .
- ³⁶ - BREHAM Elise et Autres, **les impactes des normes IAS sur le contrôle de gestion**, mémoire de fin d'études dirigé par Olivier de la Villarmois, ESC Lille (School of Management Lille and Paris), France, 2004, pp: 52-54.

