

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي

جامعة جيلالي بونعامة بخميس مليانة

كلية العلوم الإقتصادية و علوم التسيير و العلوم التجارية

السنة الثالثة: محاسبة و تدقيق

السنة الجامعية: 2020/2019

المقياس:

نظام المعلومات المحاسبية

# الفصل الأول

## الإطار العلمي للمحاسبة لنظام المعلومات

الهدف من الدراسة في هذا الفصل الخاص بتحديد الإطار العلمي للمحاسبة كنظام للمعلومات هو الوصول إلى تحديد مفهوم علمي واضح ودقيق لما يقصد بمصطلح "نظام المعلومات المحاسبية" Accounting Information System (AIS) بعد التطرق إلى:

- مفهوم المحاسبة Accounting من خلال التعاريف التي وضعت للمحاسبة، وكذلك من حيث تطور الحاجة إلى المحاسبة كنظام للمعلومات بدءاً من إطارها التقليدي القائم على مسك الدفاتر إلى إطارها الحديث باعتبارها نظاماً للمعلومات.
- دراسة وتحليل مفاهيم نظم المعلومات وإمكانية استخدامها في مجال المحاسبة في الوحدات الاقتصادية، من خلال تناول مفاهيم كل من: النظام System و المعلومات Information وعليه فإن هذا الفصل سوف يشتمل على المحورين و هما مفهوم المحاسبة وتطور الحاجة إليها كنظام للمعلومات ثم مفهوم نظام المعلومات المحاسبية ومكوناته.

## الدرس الأول

### مفهوم المحاسبة وتطور الحاجة إليها لنظام للمعلومات

#### I. مفهوم المحاسبة

لقد تعددت التعاريف التي حددت لمفهوم المحاسبة و ذلك اعتماداً على التطورات التاريخية التي مرت بها المحاسبة ومن بين تلك التعاريف نشير إلى:

- المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين American Institute of Certified Public Accountant (AICPA) أو الذي عرف المحاسبة على أنها: فن تسجيل و تبويب العمليات والأحداث بطريقة معبرة وبصورة أرقام ذات قيم نقدية تحمل أو يحمل جزءاً منها على الأقل طبيعة مالية ثم تفسر النتائج التي تحصل نتيجة تلك العمليات. ويلاحظ على هذا التعريف انه ركز على توضيح وتحديد طبيعة العمل المحاسبي والإجراءات التي يستلزمها .
- كما عرفت الجمعية الأمريكية للمحاسبة American Accounting Association أي (A.A.A) المحاسبة على أنها : عملية تحديد وقياس ونقل المعلومات والبيانات الاقتصادية للاستفادة منها في اتخاذ القرارات من قبل المستفيدين من البيانات. ويلاحظ على هذا التعريف أنه تعرض إلى توضيح لوظيفة المحاسبة من قياس وتوصيل.
- و عرفت المحاسبة من قبل بعض الكتاب على أنها: علم وفن يختص بتسجيل وتبويب وتلخيص الأحداث المالية بصورة لها دلالتها وأهميتها في ترشيد القرارات على مختلف المستويات. ويلاحظ على هذا التعريف أنه قد أضاف استخدام مصطلح "العلم" إلى التعريف السابق لـ AICPA.

وإضافة لما سبق يمكن ملاحظة أن هناك اختلافا في وجهات النظر حول إمكانية النظر إلى المحاسبة على أنها: فن، علم، فن وعلم. وإذا ما نظرنا إلى مصطلح "فن" Art على أنه يمثل " العمل " أو "المهنة"، وأن ممارسة هذا العمل أو المهنة يتطلب استخدام بعض القدرات الذاتية والشخصية للقائمين به، فيمكن القول أن المحاسبة قد نشأت "فن"، حيث كانت تعتمد على قدرات المحاسبين الذاتية في تقدير الأمور والمواقف المختلفة والحكم عليها من خلال القيام بتسجيل وتبويب الأحداث الاقتصادية في الدفاتر والسجلات ومن ثم تلخيصها في مجموعة من التقارير والقوائم المالية وتوصيلها إلى مجموعة من الجهات التي يمكن أن تستخدمها، كما أن هذه المهنة هي مهنة منظمة لا تمارس من الناحية القانونية إلا بموافقة وترخيص من قبل منظمة مهنية مسؤولة و حالها مثل حال أي مهنة أخرى منظمة مثل مهنة الطب و الصيدلة والمحاماة.. وهكذا و التي لا تمارس إلا بترخيص.

كذلك يمكن القول أن المحاسبة قد تطورت فأصبحت "علما" من حيث أن لها معرفة مصنفة تدل عليها ومادة علمية خاصة بها من حيث المفاهيم والمصطلحات والإجراءات التي تدل عليها كما هو الحال بالنسبة للعلوم الأخرى المتعارف عليها، فإذا تطلعنا علي مصطلح "الجاذبية" فإن أول ما يتبادر إلى الذهن "علم الفيزياء" ، وكذلك مصطلح "اللوغاريتمات" الذي يشير إلى "علم الرياضيات" .. وهكذا بحيث يمكن بنفس الطريقة القول بأن هناك مصطلحات خاصة بعلم المحاسبة تشير إليه بصورة خاصة مثل: الأصول و الخصوم، المدين و الدائن، الأرصدة و دفتر الأستاذ.. الخ، وإضافة لذلك فإن المحاسبة قد تميزت بخصائص معينة التي يمكن من خلالها تصنيف العلوم المختلفة، ومن أهم تلك الخواص: الصلة بالمجتمع والتأثير به، قابلية الحقائق للتعديل والتغيير، النمو والتطور، تراكمية البناء.

فالمحاسبة لها صلة وثيقة بالمجتمع تؤثر فيه وتتأثر به من خلال الأحداث الاقتصادية التي تحصل في الوحدة الاقتصادية وما يمكن أن تقدمه المحاسبة من بيانات ومعلومات عنها لمختلف الجهات التي يهمها أمر الوحدة الاقتصادية (بما فيها المجتمع)، ومن هذا أخذت تصنف المحاسبة ضمن العلوم الاجتماعية.

كما أن حقائق المحاسبة قابلة للتعديل والتغيير من حيث الأهداف أو المجالات أو الوسائل والأساليب بمرور الوقت وبالصيغة التي تؤدي إلى خدمة البيئة التي تعمل في نطاقها، وهي أيضا تنمو وتتطور من خلال تصحيح تلك الحقائق إذا ما تم تأكيد خطئها أو عدم صلاحيتها في تفسير الظواهر المرتبطة بها.

والمحاسبة علم تراكمي البناء من حيث أن البحوث التي تتوصل فيها إلى نتائج معينة تكمل بعضها البعض، فالباحثون لا يبدؤون من نقطة الصفر في البحث وإنما يبدؤون بدراسة كل مشكلة أو ظاهرة من حيث توقف من سبقوهم وعلى أساس النتائج التي توصلوا إليها، كما أن مادتها لا تخرج عن المنهج العلمي في التفكير والبحث والتطبيق في المجالات العلمية والعملية التي لها تأثير في حياة الإنسان، فهي لا تقف عند حدود إقليم أو بيئة معينة.

ومن خلال ما تقدم يمكن القول أن المحاسبة هي مهنة منظمة تختص بتسجيل وتبويب وتلخيص الأحداث الاقتصادية بصورة يمكن أن تستفاد منها الجهات التي لها علاقة مباشرة أو غير مباشرة بالوحدة الاقتصادية، كما أن المحاسبة هي علم ضمن العلوم الاجتماعية يمتاز بمعرفة مصنفة لها مادتها العلمية التي أمكن الوصول إليها عن طريق الدراسة والخبرة عبر مراحل مختلفة من الزمن.

## 1. تطور الحاجة إلى المحاسبة لنظام للمعلومات

تشير الدراسات إلى أن الإنسان اهتم منذ القدم بالاحتفاظ ببعض السجلات المحاسبية، حيث أثبتت التقنيات الأثرية وجود سجلات تعود إلى العصر البابلي والفرعوني، كما أن بعض المواد الواردة في مسلة حمورابي (المادة 104 والمادة 105) الخاصة بتنظيم الأمور التجارية تشير إلى ضرورة أن يكون هناك سجلات ومستندات محاسبية، وبما يمكن القول معه أن تاريخ نشوء المحاسبة يعود إلى الوقت الذي احتاج فيه الإنسان إلى تبادل القيم والمنافع الاقتصادية وتعددت معاملاته وعلاقاته المادية بحيث أصبح من العسير عليه أن يحصرها في ذاكرته.

ومع تطور الحياة الاقتصادية وتوسع مجالاتها، تطورت الحاجة إلى المحاسبة بما يمكن أن تقدمه من بيانات ومعلومات مختلفة إلى العديد من الجهات التي لها علاقة بالوحدة الاقتصادية التي تعمل في نطاقها.

وباستعراض مراحل التطور التاريخي للمحاسبة يمكن أن نلاحظ أن أي تطور حصل فيها إنما يرجع إلى عنصرين أساسيين ومتلازمين هما:

- ✓ تغير الهيكل القانوني والتنظيمي للوحدة الاقتصادية وتأثيره على كمية ونوعية البيانات والمعلومات المطلوب من المحاسبة إنتاجها. حيث تغير الهيكل القانوني للوحدات الاقتصادية بدءاً من كونها مشاريع فردية صغيرة إلى أن أصبحت شركات أشخاص وشركات أموال بأنواعها الخاصة والمختلطة والعامة المتعارف عليها في الوقت الحاضر، كما تغير الهيكل التنظيمي للوحدات الاقتصادية من كونها تدار من قبل جهة واحدة متمثلة بصاحب المشروع الفردي ومن ثم انفصال الإدارة عن أصحاب الملكية ومن ثم تعدد المستويات الإدارية التي تقع ضمن صلاحيتها عمليات اتخاذ القرارات المختلفة.
- ✓ تعدد وازدياد الجهات التي يهتما أمر الوحدة الاقتصادية والتي يمكن أن تستفاد من البيانات والمعلومات المطلوب من المحاسبة إنتاجها وتوصيلها إليهم. حيث اقتضت البيانات والمعلومات المحاسبية في بداية الأمر على خدمة صاحب المشروع الفردي، ومن ثم أصبحت في خدمة أصحاب الملكية والإداريين في داخل الوحدة الاقتصادية وكذلك الجهات الخارجية الأخرى التي يهتما أمر الوحدة الاقتصادية المعنية.

ومن خلال ما تقدم يمكن تقسيم تطور الحاجة إلى المحاسبة كنظام للمعلومات إلى ثلاث مراحل و هي: المحاسبة في خدمة صاحب المشروع الفردي و المحاسبة في خدمة الجهات الخارجية و أخيراً المحاسبة كنظام للمعلومات في خدمة الوحدة الاقتصادية.

## أ. المرحلة الأولى: المحاسبة في خدمة صاحب المشروع الفردي

تشمل هذه المرحلة الفترة الزمنية التي سادت فيها المشاريع الفردية الخاصة منذ أن عرف الإنسان القديم عمليات الحساب البسيطة وأخذ يستخدمها في استخراج ناتج نشاطاته التجارية حتى ظهور الشركات بأنواعها المتعارف عليها في الوقت الحاضر. و ما يلاحظ على هذه المرحلة موضح كتابي: **+** إن التاجر صاحب المشروع هو الشخص المسؤول عن كل ما يحدث في هذا المشروع من عمليات مختلفة تتعلق بتكوين رأس المال وشراء للبضاعة وبيعها والرقابة عليها وتحصيل الديون من الغير أو تسديدها إليهم، حيث امتازت العمليات الاقتصادية بكونها صفقات صغيرة ومحدودة.

**+** في بدايات هذه المرحلة كان هناك تركيزا على استخدام طريقة أطلق عليها "طريقة القيد المفرد" لتسجيل الأحداث والعمليات الاقتصادية التي يقوم بها صاحب المشروع، ثم تطور ذلك باستخدام طريقة القيد المزدوج في سنة 1494م عندما صدر للإيطالي Luca Pacioli كتابا في الرياضيات تناول في جزء منه توضيحا للأسس العلمية التي تقوم عليها طريقة القيد المزدوج وكيفية استعماله.

**+** كان التاجر يهتم بدرجة أساسية بمعرفة نتيجة النشاط التجاري الذي قام به ، وذلك في نهاية كل صفقة تجارية وفق ما يعرف بأسلوب محاسبة الصفقات و الذي كان منتشرًا في الواقع العملي آنذاك، حيث أوضح Pacioli كيفية التوصل إلى نتيجة النشاط (من ربح أو خسارة) بشكل مختلف عما مطبق الآن، وذلك من خلال القيام بفتح حساب خاص لكل صفقة وجعله مدينا بثمن الشراء والمصاريف و دائنا بأثمان البيع إلى أن يتم تصفية تلك الصفقة، و يمثل رصيد ذلك الحساب نتيجة الصفقة، فالرصيد المدين "خسارة" و الرصيد الدائن "ربح" وينقل رصيد الحساب في حالة الربح مثلا بجعله مدينا ويجعل حساب الأرباح والخسائر أو حساب رأس المال دائنا، ويقول Pacioli انه وفقا لهذه الطريقة تستطيع أن ترى باللقاء نظرة سريعة فيما إذا كنت رابحا أم خاسرا، وكم يبلغ ذلك الربح أو تلك الخسارة.

## ب. المرحلة الثانية: المحاسبة في خدمة الجهات الخارجية

عندما كبر حجم الوحدات الاقتصادية وتعددت الجهات التي لها اهتمامات مختلفة في كل منها، ظهرت الحاجة إلى انفصال أصحاب الملكية عن الإدارة نتيجة لظهور الشركات المساهمة (شركات الأموال) وشركات التضامن (شركات الأشخاص) وازديادها بصورة كبيرة، مما أدى إلى ازدياد الحاجة إلى البيانات والمعلومات المحاسبية التي من الممكن أن تفي بالاحتياجات المختلفة لتلك الجهات، ومن هنا كان لزاما على المحاسبة أن تجد وسائل متعددة لغرض تسجيل وتخخيص العمليات المالية ثم القيام بتفسير نتائجها من خلال:

- ✓ إعداد سجل تاريخي لعمليات الوحدة الاقتصادية لإمكانية تبويبها وفق أسس معينة لخدمة أهداف التلخيص وتفسير النتائج.
- ✓ القيام بعمليات حسابية و تقديرات (من خلال الاستعانة بالأساليب الرياضية والإحصائية) لتحديد نتائج الأعمال و تحديد المركز المالي.

✓ من واقع السجلات والعمليات السابقة يجري إعداد قوائم تعرض العناصر والجوانب الرئيسية لدخل و راس مال الوحدة، لتقديمها إلى كل من له اهتمام بالوحدة الاقتصادية وخاصة كل من الإدارة و الدائنون والمستثمرون و الحكومة (إدارة الضرائب). ويمكن أن يلاحظ على هذه المرحلة ما يلي:

✚ أخذت المحاسبة تهتم بالقياس المالي للأحداث الاقتصادية من خلال العمليات التجارية التي تقوم بها الوحدة الاقتصادية بهدف تحديد نتائج الأعمال والمركز المالي، حيث تبلورت فكرة الوحدة المحاسبية و أصبحت ضمن المبادئ المحاسبية إضافة إلى ظهور مبدأ استمرارية الوحدة الاقتصادية في أعمالها أيضا.

✚ ازدياد ناتج العمل المحاسبي، حيث أصبحت المحاسبة تعد حسابات النتيجة والميزانية.

✚ تعددت الجهات التي يمكن أن تخدمها المحاسبة بعد أن كانت مقتصرة في المرحلة السابقة على صاحب المشروع.

✚ إن الهدف الرئيسي للمحاسبة كان موجهها أساسا إلى الاستخدام الخارجي للبيانات التي يقوم المحاسب بإعدادها، وحتى أن استخدام الإدارة لتلك البيانات إنما كان لتحديد العلاقة بين الإدارة والجهات خارج الوحدة الاقتصادية (كالعلاقة بين الإدارة والمالكين أو العلاقة بين الوحدة الاقتصادية والجهات الحكومية).

### ت. المرحلة الثالثة: المحاسبة لنظام للمعلومات في خدمة الوحدة الاقتصادية

نتيجة للتطورات الكبيرة التي حدثت في المجال الاقتصادي في نهاية القرن التاسع عشر والتي أدت إلى ظهور المجتمعات الصناعية التي تمتاز بالإنتاج الكبير وتعدد أنماطه Cost Accounting و مدي إهتمامها بمحاسبة التكاليف وفق نماذج تبين إحداث وظروف الماضي (قرارات وخطط وموازنات ومعايير وضعت في الماضي) وحقائق وأحداث تمت في الحاضر، ويمكن أن تخدم في المستقبل (والذي عادة ما يكون قريبا).

وتهدف محاسبة التكاليف إلى مساعدة إدارة الوحدة الاقتصادية في اتخاذ القرارات اللازمة بشأن عمليتي التخطيط والرقابة عن طريق تقديم المعلومات اللازمة لذلك، إلا أن قصورها في المساعدة في حل المشكلات الكبيرة التي تتعلق بالقرارات المستقبلية وتخطيطها بسبب المدى المستقبلي القصير الذي تعطيه قد تطلب من المحاسبة أن تطور من أساليبها التي تساعد إدارة الوحدة الاقتصادية في اتخاذ القرارات المبنية أساسا على متغيرات وخفايا المستقبل وتطوراته ، ومن هنا كان ظهور المحاسبة الإدارية استجابة لحاجة الإدارة العلمية الحديثة إلى نوعية معينة من المعلومات المحاسبية اللازمة لأغراض التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات، وكذلك للمساهمة بدور أكبر في حل المشكلات الإدارية التي يمكن أن تواجهها إدارة الوحدة الاقتصادية، وعلى هذا الأساس أخذت توصف المحاسبة الإدارية بأنها امتزاج عملي بين المحاسبة والإدارة والعامل المشترك بينهما يتمثل في اتخاذ القرارات .

و طبقا للدور الذي أصبحت تلعبه المحاسبة في هذه المرحلة جنبا إلى جنب مع إدارة الوحدة الاقتصادية فإن هدفها قد أصبح موجها إلى خدمة الوحدة الاقتصادية من خلال ما توفره من بيانات مالية وغير مالية بهدف مساعدة إدارة الوحدة الاقتصادية في القيام بوظائفها الأساسية (من تخطيط ورقابة) إضافة إلى ما تقدمه عن الأحداث التاريخية و بذلك فإن هدف المحاسبة قد أصبح موجها لخدمة كل من الجهات الداخلية والجهات الخارجية، وأن هذا الدور الكبير أصبح يتطلب من المحاسبة التعامل مع عدد هائل من البيانات الإجمالية والتفصيلية بهدف تحقيق الغرضين الأتيين بوقت واحد.

✚ قياس النتائج الإجمالية للوحدة الاقتصادية كوحدة واحدة واستخدام هذه الإجماليات لأعداد القوائم المالية، من خلال القياس المحاسبي للعمليات الاقتصادية التي تؤديها الوحدة الاقتصادية.

✚ دراسة التفاصيل المتعلقة بالعمليات التشغيلية والمعاملات المالية للوحدة الاقتصادية وتوصيلها إلى الإدارة عن طريق التقارير لاستخدامها في التحليل واتخاذ القرارات الإدارية.

ومن خلال ما تقدم يتبين أن دور المحاسبة في الوحدة الاقتصادية لم يعد قاصرا على القياس المحاسبي في الوحدة الاقتصادية بصورة إجمالية وإنما امتد ليشمل تحليل هذه المعاملات بصورة مالية وغير مالية وتوصيل المعلومات اللازمة إلى مستخدميها لمساعدتهم في اتخاذ القرارات التي تخدم أهداف الوحدة الاقتصادية ككل .

وعليه فإن وظيفة المحاسبة قد ازدادت أهميتها داخل الهيكل الإداري للوحدة الاقتصادية في هذه المرحلة وأخذت تتدفق إليها البيانات المتعلقة بالعمليات المالية وغير المالية للإدارات والأقسام المختلفة بالوحدة الاقتصادية وتتدفق منها المعلومات المناسبة والمفيدة إلى كافة الإدارات والأقسام لتسترشد بها عند اتخاذ القرارات المختلفة.

وبما أن دور المحاسبة لم يعد قاصرا على تداول وتجهيز البيانات المحاسبية التاريخية اللازمة لتصوير القوائم المالية التقليدية، بل امتد ليشمل تزويد إدارة الوحدة الاقتصادية بالمعلومات المالية وغير المالية المفيدة في تغطية احتياجاتها في نواحي متعددة، وأخذت تهتم بالأحداث الحاضرة والمستقبلية وإعداد التفسيرات والتحليلات اللازمة بشأنها الجماليات المساعدة في وظائف التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات الخاصة و قد اهتمت الهيئات والجمعيات العلمية المعروفة بتوضيح دور المحاسبة كنظام للمعلومات، حيث حثت الجمعية الأمريكية للمحاسبة (The American Accounting Association) على ضرورة تطوير البحوث المحاسبية لتشمل طرق تطوير نظم المعلومات لسد احتياجات الإدارة، معتبرة البحث العلمي في مجالات نظم المعلومات يقع تماما داخل إطار البحث المحاسبي حيث اعتبرت المحاسبة نظاما للمعلومات من حيث تعاملها بنفس مشكلات نظم المعلومات الشاملة للإدارة وقيامها بعمليات استقبال البيانات وتسجيلها وتخزينها واسترجاعها وتشغيلها ونقلها وعرضها لتستخدم في ترشيد القرارات.

وهذا ما سنحاول توضيحه في المحور التالي.

## الدرس الثاني

### مفهوم نظام المعلومات المحاسبية ومكوناته

يهدف إعطاء مفهوم واضح عن نظام المعلومات المحاسبية، لا بد من تناول المفاهيم المكونة له بصورة تحليلية من خلال التطرق إلى مفاهيم كل من: النظام، المعلومات، نظام المعلومات، بعد أن تطرقنا لمفهوم المحاسبة في المحور السابق.

#### I. النظام (System)

##### أ. تعريف النظام و شروطه

يمكن تعريف النظام بصورة عامة بأنه مجموعة من الأجزاء أو العناصر أو المقومات التي تعمل مع بعضها البعض بصورة متناسقة و مترابطة لتحقيق هدف أو مجموعة أهداف محددة. ومن خلال هذا التعريف يمكن تحديد شروط النظام على النحو التالي:

- ✚ مجموعة من الأجزاء أو العناصر أو المقومات التي من الممكن أن تكون مادية أو بشرية أو كليهما، وذلك تبعا لطبيعة النظام.
- ✚ التناسق والترابط بين هذه الأجزاء أو العناصر أو المقومات بصورة متبادلة بحيث تخدم بعضها البعض بصورة أو بأخرى وفق علاقة منطقية.
- ✚ السعي لتحقيق هدف أو مجموعة أهداف محددة ومعلومة، حيث يمثل هدف النظام الركيزة الأساسية التي يتم على أساسها تحديد الأجزاء وعلاقتها مع بعضها البعض .

و يعتبر هذا المفهوم للنظام شاملا، بحيث يمكن أن ينطبق على العديد من النظم الموجودة في حياتنا اليومية مثل النظام الشمسي الذي يتكون من مجموعة من الكواكب و التي تعمل مع بعضها البعض بصورة متناسقة و مترابطة ومنتظمة في سبيل تحقيق عدة أهداف، وكذلك النظام الجامعي (التعليمي) الذي يتكون من عدد من الأقسام والإدارات والبيانات والأساتذة، تعمل مع بعضها البعض من أجل تعليم الطلبة .. وهكذا. و يمكن تطبيق مفهوم النظام في مجال المحاسبة كما يأتي:

##### 1. أجزاء النظام المحاسبي

حيث يتكون النظام المحاسبي من مجموعة من الأجزاء البشرية المتمثلة بكافة الأشخاص العاملين في الدائرة المحاسبية الذين يستخدمون مجموعة من الأجزاء المادية المتمثلة بكافة لوازم أداء العمل المحاسبي من آلات ومعدات ودفاتر وسجلات .. الخ، وفق إجراءات وقواعد محاسبية معينة في سبيل القيام بتسجيل البيانات وتشغيلها وتوصيل نتائجها في مجموعة من التقارير والقوائم المالية إلى كافة الجهات التي يمكن أن ت ست فاد منها في اتخاذ القرارات المختلفة.

## عناصر النظام المحاسبي

يمكن النظر إلى أي نظام على أنه يتكون من العناصر الآتية:

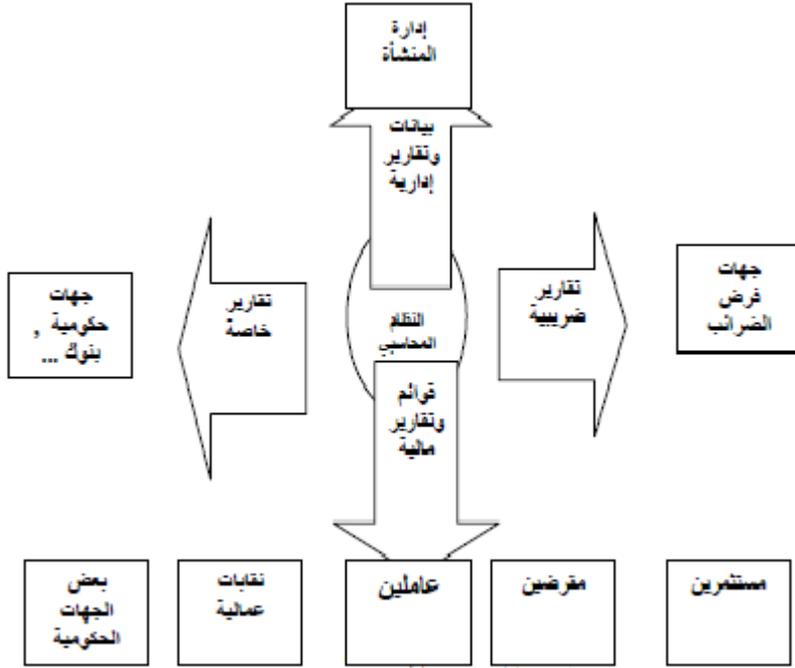
• المدخلات **Input** : وهي نقطة بداية عمل النظام، وتتمثل بالاحتياجات الأساسية (الأولية) اللازمة لعمل النظام، وقد تأخذ شكل أرقام مجردة أو أشكال ورسوم تعبر عن حالة أو حالات معينة، وقد تكون بصيغة وصفية (كالأوامر الإدارية مثلا)، ومن الممكن أن تكون مدخلات نظام معين بمثابة مخرجات لنظام آخر أو عدة نظم أخرى عندما تستخدم كمدخلات جديدة في التشغيل من خلال التغذية العكسية أو من خلال علاقات الترابط والتكامل والتنسيق التي تكون بين تلك النظم. وفي النظام المحاسبي تمثل المدخلات مجموعة البيانات التي يتم الحصول عليها من الأدلة الموضوعية المؤيدة للأحداث المالية (المستندات) والبيانات التقديرية التي يتم إعدادها عن طريق عناصر النظام الأخرى، والبيانات الكمية والاقتصادية

• العمليات التشغيلية **Process** : وهي مجموعة العمليات التي تجرى بواسطة الأجهزة أو القوى التي تقوم بتحويل المدخلات إلى مخرجات من خلال توجيه مسارات تفاعل هذه المدخلات وضبطها باستخدام قوى بشرية ومادية وإجراءات أخرى معينة. وفي النظام المحاسبي تتمثل العمليات التشغيلية في عمليات التجميع والتبويب والتلخيص التي تجرى على المدخلات (البيانات) في الدفاتر والسجلات المحاسبية وفق المبادئ والمفاهيم والقواعد المحاسبية إضافة إلى استخدام الأساليب المختلفة في تحليل العلاقة بين التكلفة والحجم والأرباح، بحوث العمليات، الخرائط الإحصائية للرقابة على التكاليف وغيرها .

• المخرجات **Output** : وهي حاصل تفاعل العمليات التشغيلية التي تجري على المدخلات وفقا للأهداف المرسومة للنظام. وفي النظام المحاسبي تشمل المخرجات كل من مجموعة التقارير والقوائم المالية والمعلومات المختلفة الناتجة عن تفاعلات العمليات التشغيلية للمدخلات في إطار المتغيرات البيئية والذاتية للجهات التي يمكن أن تستخدمها وتستفاد منها.

• التغذية العكسية (الرقابة) **Feed Back (Control)**: وهي عملية الحصول على البيانات والمعلومات اللازمة لتقييم عناصر النظام السابقة (المدخلات، العمليات التشغيلية، المخرجات) والتأكد من مدى دقتها وإمكانيتها في تحقيق أهدافها. و في النظام المحاسبي تتم التغذية العكسية من خلال عملية الرقابة على العناصر السابقة بهدف تقييمها وتوجيهها التوجيه الصحيح وصولا إلى تحقيق الأهداف التي يرمي النظام المحاسبي تحقيقها خدمة للوحدة الاقتصادية ككل.

ويمكن توضيح عناصر النظام المحاسبي وفق الشكل الآتي :



الشكل رقم 1: عناصر النظام المحاسبي

## 2. مقومات النظام المحاسبي

تمثل مقومات أي نظام مجموعة الأسس التي يقوم عليها عمل النظام بصورة مترابطة ومكاملة 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 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 المجموعة المستندية (Documents) و مجموعة دفترية و دليل الحسابات و أخيرا مجموعة التقارير والقوائم المالية.

- i المجموعة المستندية:** تمثل المستندات أولى مقومات النظام المحاسبي في أي وحدة اقتصادية والأساس المهم في عمل النظام من حيث الآتي:
- توفر المستندات الدليل الموضوعي الذي يحتوي على البيانات التي تمثل الخطوة الأولى في عمل النظام.

- تمثل المستندات أحد الوسائل المهمة ضمن وسائل الرقابة والتدقيق على كافة الأحداث الاقتصادية التي تقوم بها الوحدة.
- تمثل المستندات سجلا تاريخيا للوحدة الاقتصادية نظرا لما تحتويه من بيانات مؤرخة للأحداث الاقتصادية التي قامت بها الوحدة الاقتصادية خلال الفترة أو الفترات الزمنية (المالية) السابقة.

**ii المجموعة الدفترية:** تتمثل المجموعة الدفترية بكافة الدفاتر والسجلات التي يتم مسكها في الوحدة الاقتصادية، فهي تمثل الوعاء الذي يتم فيه تفريغ كافة البيانات المستخرجة من كافة الأدلة الموضوعية المؤيدة للأحداث الاقتصادية التي قامت بها الوحدة الاقتصادية وبالتالي معالجتها من خلال عمليات التسجيل والتبويب والتلخيص والتحليل بتطبيق مجموعة من الإجراءات والفروض والمبادئ والسياسات المحاسبية اللازمة وصولا لتهيئة عرضها في مجموعة التقارير والقوائم المالية التي يتطلب إعدادها من قبل النظام المحاسبي في الوحدة الاقتصادية المعنية.

**iii دليل الحسابات:** يمثل دليل الحسابات أداة مهمة في توجيه العمل المحاسبي من خلال تحديد الحسابات التي يمكن أن تتأثر بها العمليات التي تقوم بها الوحدة الاقتصادية، وكذلك فهو أداة مساعدة يمكن أن تساهم في تسهيل العمل المحاسبي من خلال التصنيفات والتبويبات و الترفيقات التي يمكن أن تعطى للحسابات المختلفة إضافة لما يمكن أن يتضمنه الدليل من توضيح لبعض المفاهيم والمصطلحات المحاسبية المستخدمة وكيفية معالجتها.

**iv مجموعة التقارير والقوائم المالية:** تمثل مجموعة التقارير والقوائم المالية ناتج العمل المحاسبي في أي وحدة اقتصادية و خلاصة لكل ما قامت به من عمليات ضمن نشاطاتها الجارية وغير الجارية، وهي تقدم إلى كافة الجهات التي لها علاقة مباشرة أو غير مباشرة بالوحدة الاقتصادية والتي يمكن أن تعتمد عليها في اتخاذ القرارات المتعددة، سواء كانت تلك الجهات من داخل الوحدة الاقتصادية أو من خارجها. وقد جرى العرف على تصنيف مجموعة التقارير والقوائم المالية كما يلي:

- ✚ مجموعة التقارير المالية التي تحتوي عليها البيانات المحاسبية المعدة أساسا للاستخدام من قبل الجهات الداخلية، وهي غالبا ما تتعلق بالنشاط الداخلي الذي تقوم به الوحدة الاقتصادية، وغالبا ما يهتم نظام المحاسبة الإدارية بهذه المجموعة.
- ✚ مجموعة القوائم المالية، التي تحتوي على البيانات المحاسبية المعدة أساسا للاستخدام من قبل الجهات الخارجية، وهي تتعلق بالنشاط العام الذي قامت به الوحدة الاقتصادية، وغالبا ما يهتم نظام المحاسبة المالية بهذه المجموعة.

وتتضمن مجموعة القوائم المالية الأساسية التي يجب إعدادها في نهاية كل فترة مالية كل من: قائمة الدخل، قائمة المركز المالي، قائمة التدفقات النقدية، إضافة لذلك يمكن إعداد مجموعة من الكشوفات التوضيحية التي تشمل كافة الكشوفات التي يتم من خلالها توضيح وتفسير وتحليل بعض البيانات التي تحتويها التقارير والقوائم المالية بصورة تفصيلية بما يمكن أن يخدم مستخدميها في فهم كيفية

التوصل إلى تلك البيانات مثل كيفية احتساب الاندثارات أو تقييم المخزون السلعي .. الخ ، وكذلك توضيح بعض السياسات الإدارية والمالية من خلال إعداد بعض الكشوفات الإضافية مثل كشف التغيرات في المركز المالي وقائمة مصادر واستخدام الأموال .. الخ.

- ٧ أهداف النظام المحاسبي: تسعى المحاسبة كنظام في أي وحدة اقتصادية إلى تحقيق هدف عام يتمثل في توفير المعلومات التي يمكن أن تستفاد منها الجهات التي لها علاقات مباشرة وغير مباشرة بالوحدة الاقتصادية وبما يمكن أن يساعدها في اتخاذ العديد من القرارات، وهي تسعى إلى تحقيق هذا الهدف العام من خلال تحقيق مجموعة من الأهداف الفرعية الآتية:
- ✚ قياس كافة الأحداث الاقتصادية التي تحدث في الوحدة الاقتصادية من خلال عمليات التسجيل والتبويب والتلخيص في الدفاتر والسجلات المحاسبية..
  - ✚ توصيل كافة البيانات والمعلومات عن طريق مجموعة من التقارير والقوائم إلى كافة الجهات التي يمكن أن تستفاد منها.
  - ✚ تحقيق الرقابة الداخلية على جميع العناصر المادية التي تتواجد في الوحدة الاقتصادية.

## ب. مفهوم المستويات الهرمية للنظم

يقصد بالمستويات الهرمية للنظم: أن كل نظام يتكون من عدة أجزاء اصغر منه تسمى "النظم الفرعية" وأن هذا النظام بدوره يشكل جزءا من نظام أشمل منه وأكبر يسمى "النظام الكلي".

و وفق هذا المفهوم فإن النظام بصورة عامة يمثل المساحة الكلية المطلوب فحصها ودراستها من خلال النظم الفرعية المكونة له، وذلك بتحديد أو وضع حدودا صناعية بينها، حيث تمثل النظم الفرعية مجموعة المستويات الأدنى من المستوى الأول (النظام الأكبر)، وبذلك تتعدد النظم الفرعية كلما أمكنت التجزئة بحيث يمكن تجزئة النظام الفرعي بدوره إلى عدة نظم أقل منه في المستوى وهكذا..

و طبقا لمفهوم المستويات الهرمية للنظم فإن الوحدة الاقتصادية تعتبر نظاما كليا يتكون من عدد من النظم الفرعية مثل: النظام المحاسبي، نظام الإنتاج، نظام الأفراد، النظام المخزني، نظام المبيعات .. وهكذا. كما أن النظام المحاسبي يضم عدة نظم فرعية أقل منه في المستوى مثل: نظام المحاسبة المالية، نظام محاسبة التكاليف و نظام الرقابة الداخلية. كذلك فإن نظام المحاسبة المالية يضم عدة نظم فرعية أخرى أقل منه في المستوى مثل: نظام الحسابات المالية، نظام الأجور والرواتب، نظام حسابات المخازن، نظام النقدية.

وهكذا تتعدد النظم الفرعية في كل وحدة اقتصادية حسب طبيعة نشاطها وحجمها وشكلها القانوني. ويمكن توضيح ذلك بصورة عامة من خلال الشكل الآتي:

**شكل رقم 2: النظم الفرعية للنظام المحاسبي وفق مفهوم المستويات الهرمية للنظم**

النظام الكلي  
(الوحدة الاقتصادية)

النظام الفرعي ج .

النظام الفرعي ب  
(النظام المحاسبي)

النظام الفرعي أ

ج-2

ج-1

ب-3

ب-2

ب-1

أ-2

أ-1

نظام  
الرقابة  
الدخلية

نظام  
المحاسبة  
المالية

نظام  
محاسبة  
التكاليف

ج-22

ج-12

ب-42

ب-32

ب-22

ب-12

أ-21

أ-11

نظام  
النقدية

نظام  
الرواتب  
والأجور

نظام  
حسابات  
المخازن

نظام  
الحسابات  
المالية

ب-232

ب-132

ب-212

ب-112

نظام  
الأجور

نظام  
الرواتب

نظام  
حسابات  
الدائنين

نظام  
حسابات  
المدينين

## ج. منهج النظم

يعتبر منهج النظم (Systems Approach) من المفاهيم الحديثة التي ظهرت من خلال مجموعة دراسات قام بها العالم البيولوجي Bertalanffy Ludwig Von والتي تتعلق بظاهرة التشنت الواضح بين ميادين البحث المختلفة رغم وحدة العقل الإنساني الذي يجمعها، حيث حاول هذا العالم أن يبحث عن إطار يربط بين ميادين البحث العلمي المعروفة للوصول إلى نظرية عامة تمكنه من تحليل واقع أية ظاهرة، و وضع قواعد أسس حركية بناءا على المعطيات الكلية للتحليل، وذلك لأن التحليل الجزئي لأية ظاهرة لا يؤدي إلى الفائدة المرجوة من هذا التحليل.

و طبقا لمفهوم منهج النظم، لا بد من النظر إلى أي نظام ككل قائم على أساس علاقات الترابط والتكامل والتنسيق بين أجزائه (نظمه الفرعية) في سبيل تحقيق الهدف الشامل للتنظيم مع الأخذ بنظر الاعتبار كافة العلاقات البيئية والتنظيمية التي تحدث داخل التنظيم الذي يعمل ضمن نطاقه وخارجه.

ويعرف البعض النظام المحاسبي وفق منهج النظم بأنه إطار عام أو خطة تتضمن مجموعة من العناصر المترابطة والتي تتفاعل سويا وفقا لمفاهيم ومبادئ وقواعد المحاسبة وفقا لمجموعة من الإجراءات يطلق عليها العمليات المحاسبية وباستخدام مجموعة من الأساليب المحاسبية وغير المحاسبية، وذلك لتحقيق هدف عام.

و تأسيسا على كل ما تقدم فإن النظام المحاسبي هو نظام فرعي ضمن نظام الوحدة الاقتصادية يتكون من عدة نظم فرعية ذات أهداف محددة. ولغرض تحقيق الهدف الشامل للوحدة الاقتصادية ككل، لا بد من النظر بالاعتبار لجميع العلاقات البيئية والتنظيمية والسلوكية داخل الوحدة الاقتصادية وخارجها.

## د. البيانات والمعلومات المحاسبية والعلاقة بينهما

يمكن تعريف البيانات بأنها حقائق مجردة تعبر عن حدث أو أحداث معينة بهيئة رموز أو حروف أو أرقام أو رسوم بيانية، تكون بصيغة غير مرتبة (طبقا للاستفادة المطلوبة من استخدامها) يتم جمعها أو الحصول عليها من مصادر مختلفة بهدف تحويلها إلى معلومات يمكن الاستفادة منها بعد إجراء العمليات اللازمة عليها وترتيبها، فهي المادة الخام (الأساسية) اللازمة لإنتاج المعلومات.

وهناك أمثلة كثيرة على البيانات في الحياة العملية منها أرقام الإنتاج و أرقام المبيعات و أرقام المخزون و الإحصاءات المختلفة (أرقاما وخرائط و رسوما بيانية).

وتمثل الأحداث الاقتصادية التي تحدث في الوحدة الاقتصادية الأساس في الحصول على البيانات المحاسبية التي يمكن أن تصنف تبعا لتلك الأحداث إلى الصنفين الرئيسيين الاتيين:

بيانات مالية، وهي تتعلق بكافة الأحداث الاقتصادية التي تحدث في الوحدة الاقتصادية ويتبعها أثراً مالياً بحيث يمكن قياسها والتعبير عنها بصورة مالية، وهي تشمل كافة الأحداث الرئيسية الآتية:

- الأحداث التمويلية المتعلقة بكيفية الحصول على الأموال اللازمة لممارسة الوحدة الاقتصادية لنشاطها الاقتصادي (الجاري والغير الجاري) سواءً من قبل أصحاب الملكية أو عن طريق الاقتراض (قصير الأجل أو طويل الأجل).
- الأحداث الرأسمالية المتعلقة بكيفية الحصول على الموجودات الثابتة واندثارها ومجالات التصرف بها (البيع أو الاستبدال).
- الأحداث الإرادية و المتعلقة بكيفية تحقيق أرباح العمليات الجارية (أرباح النشاط الجاري).

بيانات غير مالية، وهي تتعلق بكافة الأحداث الاقتصادية التي تحدث في الوحدة الاقتصادية ولا يتبعها أثراً مالياً، وهي على نوعين:

- بيانات كمية، وهي تلك البيانات التي يمكن التعبير عنها بصورة كمية، مثل عدد العاملين، عدد ساعات العمل، عدد الأسهم، عدد الوحدات المباعة.. الخ.
- بيانات غير كمية وهي تلك البيانات التي لا يمكن التعبير عنها بصورة كمية أصبحت يتم التعبير عنها بصورة وصفية نظراً لصعوبة قياسها بصورة كمية أو من أمثلتها مدى الاستفادة من البرامج التدريبية للعاملين، أذواق المستهلكين، الخ.

وعليه يمكن تعريف المعلومات بصورة عامة بأنها ناتج العمليات التشغيلية التي تجري على البيانات من توييب وتحليل وتفسير بهدف استخدامها في توضيح الأمور المختلفة وبناء الحقائق عليها من قبل مستخدميها وبما يحقق الفائدة لهم.

ومن خلال تعريف كل من البيانات والمعلومات يتضح أن المعيار الأساسي للفرقة بين البيانات والمعلومات ينحصر في الفائدة المحققة منهما، كما أن هناك إمكانية اعتبار البيانات بمثابة معلومات إذا ما تم تنظيمها وإعادة ترتيبها بشكل يجعل لها معنى ودلالة وذات استخدام مفيد لمستخدمها، بعد الأخذ بنظر الاعتبار كل من المستخدم ومكانته الوظيفية و التوقيت الزمني للاستخدام.

## ٥. المعلومات المحاسبية و شروطها

تعرف المعلومات المحاسبية بأنها كل المعلومات الكمية والغير الكمية التي تخص الأحداث الاقتصادية التي تتم معالجتها والتقرير عنها بواسطة نظم المعلومات المحاسبية في القوائم المالية المقدمة للجهات الخارجية وفي خطط التشغيل والتقارير المستخدمة داخليا.

بذلك فهي تمثل ناتج العمليات التشغيلية التي تجري على البيانات المحاسبية والتي تستخدم من قبل الجهات الداخلية والخارجية التي لها علاقة بالوحدة الاقتصادية وبما يحقق الفائدة من استخدامها. وتنشأ الحاجة إلى المعلومات المحاسبية من نقص المعرفة وحالة عدم التأكد اللازم للنشاط

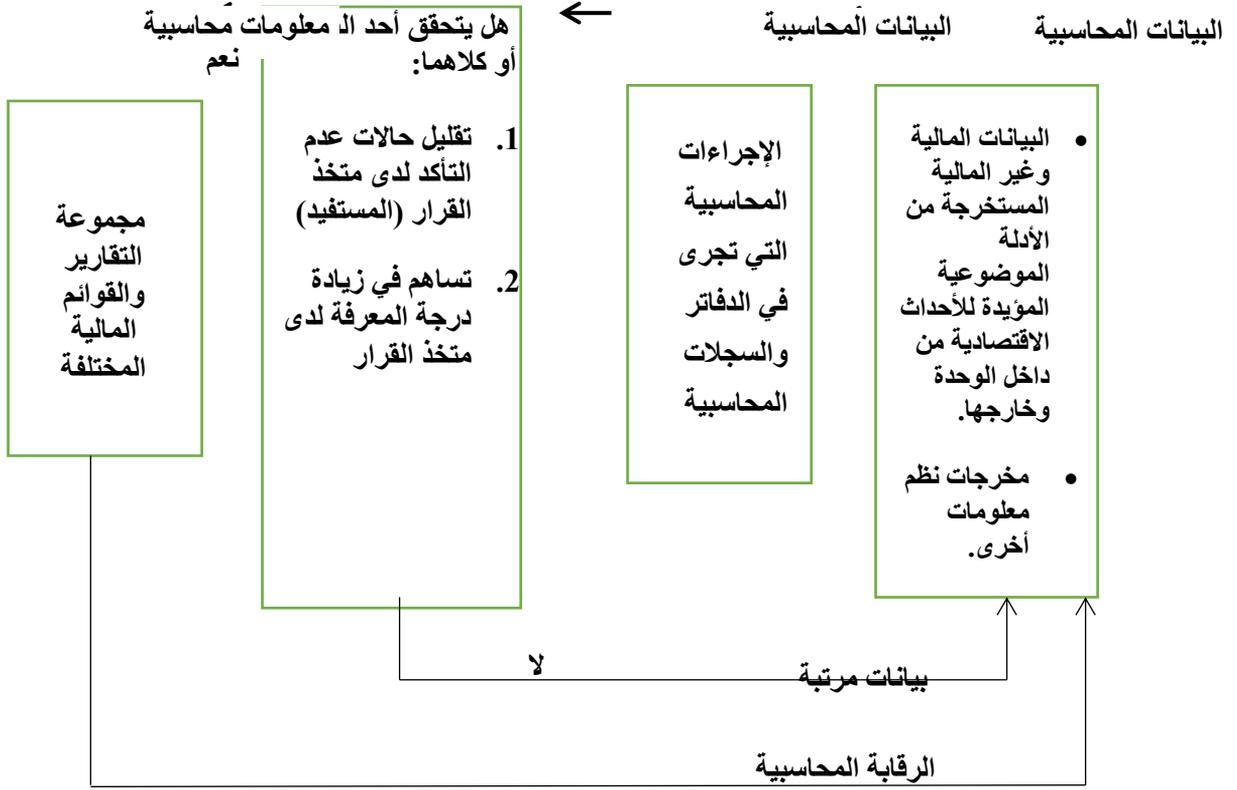
الاقتصادي، وبذلك فإن الهدف من توفير وتقديم المعلومات إلى الجهات و بذلك فإنه ليس من الضروري أن تتحول البيانات المحاسبية إلى معلومات بعد إجراء العمليات التشغيلية عليها أصبح يرتبط ذلك بتحقيق شرطين مهمين (أو أحدهما على الأقل) عند استخدامها من قبل متخذ القرار وهما:

- ✚ إن المعلومات الناتجة يجب أن تقلل من درجة عدم التأكد لدى متخذ القرار، وذلك من خلال تقليل عدد البدائل المتاحة أما متخذ القرار.
- ✚ إن المعلومات الناتجة يجب أن تزيد من معرفة متخذ القرار، وذلك في حالة عدم تحقيق الشرط الأول، حيث يمكن الاستفادة من المعرفة المضافة في اتخاذ قرارات أخرى في المستقبل.

أما إذا لم يتحقق ذلك، فلا يمكن أن يكون ناتج العمليات التشغيلية على البيانات بمثابة معلومات، أصبح من الممكن اعتبارها بيانات مرتبة يمكن تخزينها واستخدامها كمدخلات في النظام من جديد.

و بناء على ما سبق يمكن توضيح العلاقة بين البيانات والمعلومات المحاسبية من خلال الشكل الآتي:

**شكل رقم 3: العلاقة بين البيانات والمعلومات المحاسبية**



### 3. أنواع المعلومات المحاسبية

يمكن تبويب أنواع المعلومات المحاسبية إلى معلومات تاريخية (مالية) و معلومات عن التخطيط والرقابة و أخيرا معلومات لحل المشكلات و الموضحة كالتالي:

#### i معلومات تاريخية (مالية)

فهي معلومات تختص بتوفير سجل للأحداث الاقتصادية التي تحدث نتيجة العمليات الاقتصادية التي تمارسها الوحدة الاقتصادية، لتحديد وقياس نتيجة النشاط (من ربح أو خسارة) عن فترة مالية معينة و عرض المركز المالي في تاريخ معين لبيان سيولة الوحدة الاقتصادية ومدى الوفاء بالتزاماتها. و يلاحظ أن هذه المعلومات تهتم بتسجيل التكاليف والإيرادات بعد حدوثها، وبما يعني أنها معلومات فعلية تتعلق بالأحداث الاقتصادية كما وقعت، كما أنها تركز على الاستخدام الخارجي (من قبل الجهات الخارجية) بصورة أكبر.

و رغم الإقرار بأهمية هذه المعلومات فإنه من المفضل للأغراض العملية أن يتم الإعلام بالأمر مقدما لكي يمكن اتخاذ القرار قبل أن يصبح الأمر متأخرا، وهو ما يعد عملا مفيدا يمكن أن يقوم به المحاسب نظرا لعدم القدرة على تغيير الماضي.

إضافة إلى ذلك فإن المعلومات التاريخية تفيد الإدارة في عمل المقارنات بين فترة وأخرى، وكذلك في اكتشاف الانحرافات (التي يمكن أن تحدث) عن طريق مقارنتها بمعلومات التخطيط المحددة مقدما. و يمكن أن يقوم بتقديم هذا النوع من المعلومات نظام المحاسبة المالية بالدرجة الأساس.

## ii معلومات عن التخطيط و الرقابة

وهي معلومات تختص بتوجيه اهتمام الإدارة إلى مجالات وفرص تحسين الأداء وتحديد مجالات أوجه انخفاض الكفاءة لتشخيصها واتخاذ القرارات المناسبة لمعالجتها في الوقت المناسب، ويتم ذلك من خلال وضع التقديرات اللازمة لأعداد برامج الموازنات التخطيطية والتكاليف المعيارية، حيث تبرز الموازنات التخطيطية الوضع المالي للوحدة الاقتصادية في لحظة تاريخية مقبلة، فضلا عن استخدامها في أغراض الرقابة وتقييم الأداء وتحديد مسؤولية الأفراد الجماليات مساعلتهم محاسبيا، أما التكاليف المعيارية فتهتم بالتحديد المسبق لمستويات النشاط بغرض تسهيل عملية المحاسبة لكل مستوى. و يلاحظ أن هذه المعلومات تتعلق بالأنشطة الدورية المتكررة في مجالات التكلفة وتحمل التكاليف الإضافية.. الخ.

كما يلاحظ أن هذه المعلومات تتعلق بالأنشطة الدورية المتكررة في مجالات التخطيط والرقابة حيث أنها تهتم بالأداء الجاري والمستقبلي من خلال مساعدتها في تجهيز التوقعات للمستقبل ومقارنة النشاط الجاري بأرقام الخطة لتحديد الانحرافات وتحليلها والبحث في أسبابها وتحديد المسؤولية عنها واتخاذ القرارات التصحيحية بشأنها قبل فوات الأوان.

ويمكن أن يقوم بتقديم هذا النوع من المعلومات كل من:

- نظام محاسبة التكاليف عندما تكون المعلومات متعلقة بالتخطيط قصير الأجل من خلال نظامي محاسبة التكاليف الفعلية والتكاليف المعيارية.
- نظام المحاسبة الإدارية من خلال نظام الموازنات التخطيطية.
- نظام الرقابة الداخلية.

## iii معلومات لحل المشكلات

وهي تتعلق بتقييم بدائل القرارات والاختيار بينها، وتعتبر ضرورية للأمور غير الروتينية (أي التي تتطلب إجراء تحليلات محاسبية خاصة أو تقارير محاسبية خاصة) وبذلك فهي تنسم بعدم الدورية. وعادة ما تستخدم هذه المعلومات في التخطيط طويل الأجل مثل قرار تصنيع أجزاء معينة من السلعة داخليا أو شرائها أو إضافة أو استبعاد منتج معين من خط الإنتاج أو شراء موجودات ثابتة جديدة بدلا من المستهلكة وغيرها من القرارات الأخرى.

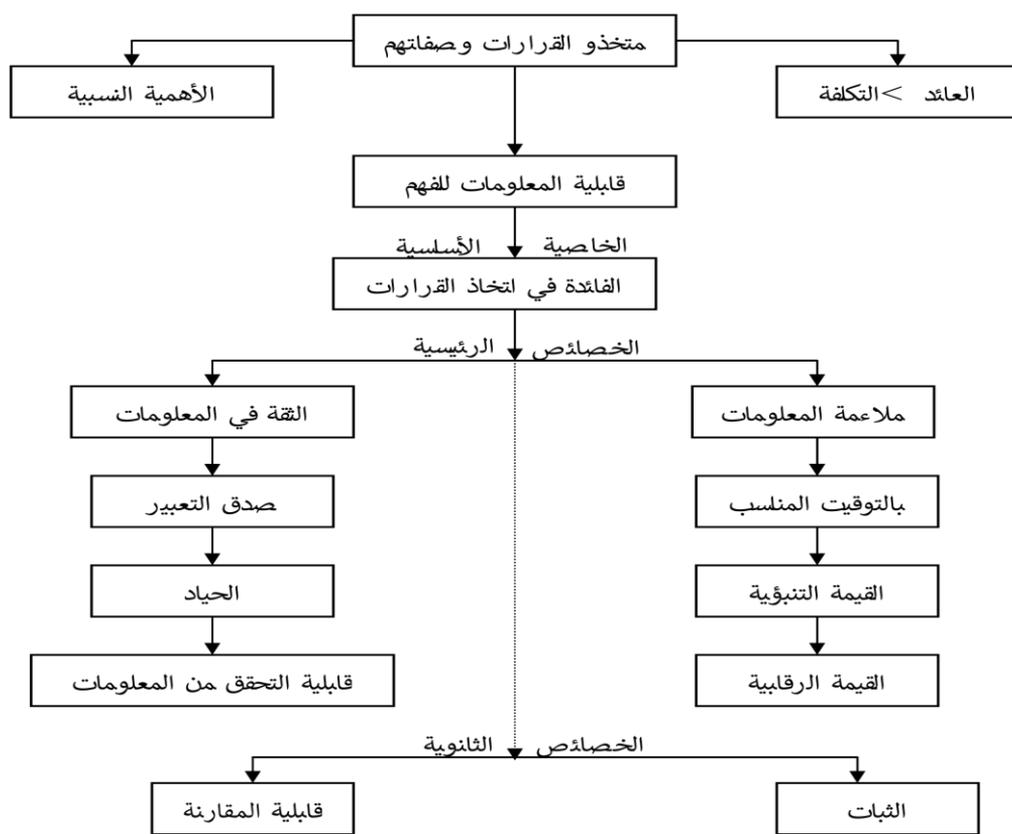
ويمكن أن يقوم بتقديم هذا النوع من المعلومات نظام معلومات المحاسبة الإدارية أساسا.

#### 4. خصائص المعلومات المحاسبية

لكي تتحقق المعلومات المحاسبية الفائدة المرجوة لها من قبل مستخدميها، فإن هناك مجموعة من الخواص (السمات أو الصفات) التي يجب أن تتسم بها المعلومات المحاسبية، وتتلق هذه الخواص بمعايير نوعية يمكن من خلالها الحكم على مدى تحقيق الفائدة من المعلومات المحاسبية.

وقد قام مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) بإصدار قائمة المفاهيم رقم (2) في سنة 1980 بعنوان الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية Characteristic of Accounting Qualitative Information، ليتضح من خلالها مجموعة من الخواص الرئيسية والفرعية للمعلومات المحاسبية إضافة إلى القيود أو المحددات على إنتاج المعلومات المحاسبية والتي يمكن تلخيصها من خلال الشكل الآتي:

شكل رقم 4: الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية



يتضح من الشكل السابق أن مستخدمي المعلومات المحاسبية هم متخذو القرارات من حيث أنهم يعتمدون على المعلومات المحاسبية في مساعدتهم في اتخاذ القرارات المختلفة، ولكي يكون الحكم عادلا على المعلومات المحاسبية فإن هناك مجموعة من الصفات التي يجب أن يتسم بها متخذ القرار الذي يقوم باستخدام المعلومات المحاسبية، ومن هذه الصفات:

- القدرة على فهم محتوى المعلومات (الإدراك).
- القدرة على الاستخدام الصحيح للمعلومات في القرارات المناسبة والملائمة التي أعدت من أجلها تلك المعلومات.
- الخبرة النوعية والزمنية المتعلقة بالتعامل مع أنواع المعلومات المحاسبية خلال فترة زمنية سابقة.

وعليه فإن استخدام المعلومات المحاسبية يجب أن يتحدد بمتخذ قرار مناسب ومهياً لذلك الاستخدام، فمن غير المعقول أن تستخدم المعلومات المحاسبية من قبل شخص لا يفهم الحد الأدنى لما يمكن أن تعبر عنه المعلومات المحاسبية (من حيث المصطلحات المستخدمة أو كيفية نشوء تلك المعلومات .. الخ) ، و من ثم يتم الحكم على المعلومات المحاسبية من خلال ذلك المستخدم بأنها غير جيدة أو غير مفيدة.

كما يلاحظ أن هناك قيدين (شرطين) رئيسيين يحددان إمكانية القيام بإنتاج المعلومات المحاسبية و هما :

- الجدوى الاقتصادية التي تتحدد من خلال قدرة المعلومات المحاسبية على تحقيق عائد أكبر من تكلفة إنتاجها.
- الأهمية النسبية للمعلومات المنتجة ومدى قدرتها على التأثير على اتخاذ القرار من قبل شخص معين دون آخر، مع الأخذ بنظر الاعتبار إمكانية اختلاف ذلك التأثير من شخص إلى آخر، اعتمادا على نوعية المعلومات ووزنها النسبي ضمن المجموعة التي تنتمي إليها ومدى علاقتها بمعلومات أو قرارات أخرى .. الخ.

ولمناقشة الخواص النوعية للمعلومات المحاسبية، يمكن تصنيف هذه الخواص من خلال ملاحظة الشكل السابق إلى الخواص الآتية:

## i. الخاصية الأساسية

وهي تتعلق بفائدة المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات، وكما أوضحنا سابقا فإن فائدة المعلومات المحاسبية يمكن أن تتحقق من خلال شرطين أساسين (أو أحدهما على الأقل) هما : المساهمة في تقليل حالات عدم التأكد لدى متخذ القرار و / أو المساهمة في زيادة درجة المعرفة لدى متخذ القرار.

## .ii الخصائص الرئيسية

وهي تتعلق بخاصتين رئيسيتين هما:

- **الملاءمة (Relevance):** حيث يجب أن تكون المعلومات المحاسبية ملائمة ومناسبة لاستخدامات لمتخذ القرار، ويمكن تحقيق هذه الخاصية من خلال معرفة مدى استفادة متخذ القرار من المعلومات المحاسبية عندما تساهم تلك المعلومات في تقليل البدائل المتاحة أمامه والمساهمة في تحديد البديل الأمثل الذي يمثل القرار المتخذ. وعليه يمكن تحقيق خاصية الملاءمة من خلال الآتي:

- ✓ **التوقيت الزمني المناسب:** أي انه يجب توفير المعلومات المحاسبية في فترة زمنية مناسبة يم كن تحديدها بالفترة الزمنية اللازمة لاتخاذ قرار معين من قبل مستخدمها (متخذ القرار) لكي لا تفقد قيمتها أو قدرتها على التأثير في عملية اتخاذ القرار.
- ✓ **القيمة التنبؤية:** أي أن تكون للمعلومات المحاسبية إمكانية تحقيق استفادة منها في اتخاذ القرارات التي لها علاقة بالتنبؤات المستقبلية .

- **القيمة الرقابية (Feed Back Value):** أي أن تكون للمعلومات المحاسبية إمكانية الاستخدام في الرقابة والتقييم من خلال التغذية العكسية Feed Back وتصحيح الأخطاء التي يمكن أن تنتج عن سوء الاستخدام أو عدم الكفاية .. الخ.

- **الثقة (Reliability):** وهي تتعلق بمدى إمكانية خلق حالة الاطمئنان لدى مستخدم المعلومات المحاسبية (متخذ القرار) لكي تعتمد عليها في اتخاذ قراراته المختلفة. ويمكن تحقيق هذه الخاصية من خلال الآتي :

- ✓ **صدق التعبير:** أي أن تكون المعلومات المحاسبية معبرة عن الأحداث الخاصة بها بصورة سليمة وأمانة وخالية من أي تلاعب متعمد.
- ✓ **الحياد (عدم التحيز):** أي عدم التأثير على عملية الحصول على المعلومات وتهيئتها بصورة مقصودة يمكن أن تساهم في خدمة مستخدم معين دون آخر.
- ✓ **قابلية التحقق:** أي القدرة على الوصول إلى نفس النتائج من قبل أكثر من شخص، إذا ما تم استخدام نفس الطرق والأساليب التي استخدمت في قياس المعلومات المحاسبية، و غالبا ما يستخدم مصطلح مرادف للتحقق وهو الموضوعية.

## .iii الخصائص الثانوية

وتتعلق بالآتي :

- **الثبات:** وهي تعني الثبات على استخدام نفس الطرق والأساليب المعتمدة في قياس وتوصيل المعلومات المحاسبية من فترة لأخرى، وإذا ما دعت الحاجة إلى أي تغيير فيجب التنويه عن ذلك لكي يتم أخذ ذلك بنظر الاعتبار من قبل المستخدم.

● قابلية المقارنة: أي أن يكون للمعلومات المحاسبية القدرة على إجراء المقارنات بين فترة مالية وأخرى لنفس الوحدة الاقتصادية أو المقارنة مع وحدات اقتصادية أخرى ضمن نفس النشاط. ومن الواضح انه كلما كانت الطرق والأساليب المحاسبية متميزة بالثبات كلما تحققت فائدة أكبر من المعلومات المحاسبية لأغراض المقارنة.

● **نظام المعلومات :** من خلال التعرض إلى مفهوم كل من النظام والمعلومات يمكن القول أن مصطلح "نظام المعلومات " سوف يشير إلى كافة الأساليب (البشرية والمادية) التي يمكن أن تستخدم في معالجة البيانات وتحويلها إلى معلومات يمكن الاستفادة منها في اتخاذ القرارات من قبل متخذيها. و يعتبر نظام المعلومات بهذا المفهوم وسيلة مساعدة في عملية اتخاذ القرارات وليس هدفا لها، حيث أن مهمته تقتصر على توفير المعلومات للجهات التي يمكن أن تستفيد منها في اتخاذ القرارات، وبما يعني انه نظام خدمة يعمل على تأمين العلاقة بين مصادر المعلومات ومستخدميها بالصيغة التي تساعد في اتخاذ القرارات المختلفة. وعليه، فإن تطبيق فكرة نظام المعلومات في مجال المحاسبة يهدف بالدرجة الأساس إلى تسهيل وتحسين فهم مستخدمي المعلومات التي يوفرها نظام المعلومات المحاسبية عن الوحدة الاقتصادية ككل وبما يساعدهم في اتخاذ القرارات الخاصة بها.

## II. أشكال (أنواع) نظام المعلومات

هناك عدة أشكال يمكن أن يأخذها نظام المعلومات في أي تنظيم ، ويتوقف ذلك على نوع التنظيم وجمعه وشكله القانوني. و بصورة عامة يمكن تبويب أشكال نظام المعلومات من عدة جوانب و هي:

- **من حيث دقة المخرجات،** يمكن أن يأخذ نظام المعلومات أحد الأشكال الآتية:
  - ✓ **نظام معلومات دقيق (مؤكد):** وهو ذلك النظام الذي تكون مدخلاته دقيقة ومؤكدة بحيث تعطي مخرجات دقيقة ومؤكدة أيضا ، ومن أمثله: برنامج الحاسوب، حيث أن البيانات المعطاة كمدخلات تنتج مخرجات دقيقة ومؤكدة، وكذلك نظام المحاسبة المالية حيث أن بياناته هي بيانات حقيقية وفعلية لأنها تتعلق بالماضي (الفترة المالية التي أعدت عنها تلك البيانات).
  - ✓ **نظام معلومات غير دقيق (احتمالي):** وهو ذلك النظام الذي تكون مدخلاته احتمالية، وبذلك فإن مخرجاته لا بد وان تكون احتمالية أيضا، ويكون احتمال عدم الدقة في التنبؤ بالمخرجات أمرا قائما . ومن أمثله نظام الموازنات التخطيطية، حيث تكون مدخلاته متعلقة باحتمالات المستقبل والتنبؤات المتعلقة به.
- **من حيث العلاقة بالبيئة:** يمكن أن يأخذ نظام المعلومات أحد الشكلين الآتين:
  - ✓ **نظام معلومات مغلق:** وهو ذلك النظام الذي يعمل في بيئة داخلية محددة بحيث لا يتأثر بالبيئة الخارجية ولا يؤثر بها، وهذا الشكل لا ينطبق على نظم المعلومات على مستوى الوحدة الاقتصادية (بما فيها نظام المعلومات المحاسبية).

✓ **نظام معلومات مفتوح :** وهو على العكس من نظام المعلومات المغلق، حيث انه يرتبط بالبيئة الخارجية أيضا من خلال العلاقات العكسية في تبادل البيانات والمعلومات و الاستفادة منها، وينطبق هذا الشكل على جميع نظام المعلومات على مستوى الوحدة الاقتصادية (بما فيها نظام المعلومات المحاسبية) .

• **من حيث رسمية تواجد النظام:** يمكن أن يأخذ نظام المعلومات أحد الشكلين الآتيين:

✓ **نظام معلومات رسمي:** وهو نظام موجود أصلا في التنظيم بصورة دائمة، ويتميز بأن له أهداف وبرامج محددة تعمل وفق إجراءات منهجية في تشغيل البيانات وتجهيزها، وغالبا ما تستخدم الأجهزة الإلكترونية في تجهيز البيانات واستخراج المعلومات، ومن أمثله نظام المحاسبة المالية في كافة الوحدات الاقتصادية ونظام الرقابة الداخلية.

✓ **نظام معلومات غير رسمي:** وهو يكون وليد حاجة معينة، ويزول بزوالها، حيث لا يكون له خطة أو برنامج منظم لتشغيل البيانات وتجهيزها، ويمكن أن يتحول إلى نظام معلومات رسمي فيما إذا بقيت الحاجة إليه مستمرة، ومن أمثلة نظام محاسبة التكاليف في الوحدات الخدمية.

• **من حيث تكامل النظم الفرعية:** يمكن أن يأخذ نظام المعلومات أحد الشكلين الآتيين:

✓ **نظام معلومات متكامل:** وهو النظام الذي تكمل نظمه الفرعية بعضها البعض من خلال عملها بصورة متناسقة ومتبادلة بحيث يستبعد تكرار توليد المعلومات من أكثر من نظام فرعي وبما يؤدي إلى خفض تكاليف إنتاج المعلومات اللازمة للجهات المختلفة إضافة إلى تقليل الوقت والجهد اللازمين لها. و ينطبق هذا الشكل على نظام المعلومات المحاسبية وكافة نظمه الفرعية التي يمكن أن يتكون منها.

✓ **نظام معلومات غير متكامل:** وهو النظام الذي تعمل نظمه الفرعية بصورة مستقلة عن بعضها البعض دون تنسيق بينها، مما يؤدي حتما إلى زيادة التكاليف والوقت والجهد في إنتاج المعلومات، ولا ينطبق هذا الشكل على نظام المعلومات المحاسبية أو أي من نظمه الفرعية.

• **من حيث العلاقة مع النظم الأخرى**

يمكن الاستفادة من مفهوم المستويات الهرمية للنظم وتقسيم نظم المعلومات حسب علاقتها مع بعضها البعض كما يلي:

✓ **نظام معلومات كلي:** حيث يمثل نظام المعلومات نظاما كليا لمجموعة النظم الفرعية التي يمكن أن يتكون منها، فنظام المعلومات المحاسبية هو نظام كلي بالنسبة لكافة فروع المحاسبة التي يمكن أن تتواجد ضمن النظم المحاسبية

في الوحدة الاقتصادية، وكذلك فإن أي نظام فرعي من هذه المنظمة سوف يمثل نظاما كلياً للنظم الفرعية الثانوية التي يمكن أن تتجزأ عنه .. وهكذا. وكمثال على ذلك فإن نظام المعلومات المحاسبية يمثل نظاماً كلياً بالنسبة لنظام المحاسبة المالية، ونظام محاسبة التكاليف، ونظام الرقابة الداخلية .. الخ، وكذلك فإن نظام المحاسبة المالية يمثل نظاماً كلياً بالنسبة لنظام الحسابات المالية ونظام حسابات المخازن ونظام الرواتب والأجور ونظام النقدية .. الخ.

✓ **نظام معلومات فرعي:** حيث يمثل نظام المعلومات جزءاً أو فرعاً من أجزاء أو فروع النظام الكلي، فأى فرع من فروع المحاسبة يمكن أن يشكل نظاماً فرعياً ضمن نظام المعلومات المحاسبية، وكذلك فإن نظام المعلومات المحاسبية يمثل نظاماً فرعياً ضمن نظام الوحدة الاقتصادية إلى جانب العديد من نظم المعلومات الأخرى التي يمكن أن تتواجد في تلك الوحدة الاقتصادية (والتي يطلق عليها نظم المعلومات الإدارية).

#### • من حيث طريقة تشغيل النظام

يمكن تقسيم نظم المعلومات اعتماداً على الطريقة التي تتبع في تشغيل النظام بصورة كبيرة إلى كل من:

✓ **نظام المعلومات اليدوي:** وهو النظام الذي يتم فيه الاعتماد على الوسائل اليدوية في تشغيل النظام، وعادة ما يتم الاعتماد على طريقة التشغيل هذه في حالة الوحدات الاقتصادية صغيرة الحجم بسبب صغر حجم البيانات التي يمكن تشغيلها، كما يمكن الاستعانة ببعض الوسائل الآلية لمساعدة النظام القيام بعمله.

✓ **نظام المعلومات الإلكتروني:** وهو النظام الذي يتم فيه الاعتماد على الوسائل الإلكترونية (الحاسبات الإلكترونية) في تشغيل النظام، وعادة ما يتم الاعتماد على طريقة التشغيل هذه في حالة الوحدات الاقتصادية كبيرة الحجم بسبب كبر حجم البيانات التي يمكن تشغيلها.

وبصورة عامة يمكن القول أن نظام المعلومات المحاسبية يمكن أن يكون نظاماً يدوياً أو نظاماً إلكترونياً، وذلك اعتماداً على طريقة تشغيل البيانات التي يمكن أن تتبعها الوحدة الاقتصادية اعتماداً على مجموعة العوامل التي تحددها في ذلك.

و من خلال ما تقدم يتضح أن نظام المعلومات المحاسبية يمكن أن تأخذ أي شكل (أو أكثر) من الأشكال السابقة طبقاً لمدى الحاجة إليه من قبل المستخدمين منه وبما يتناسب مع إمكانيات الوحدة الاقتصادية المعنية.

### III. مفهوم نظام المعلومات المحاسبية

من خلال ما تقدم يمكن القول أن نظام المعلومات المحاسبية هو أحد النظم الفرعية في الوحدة الاقتصادية، يتكون من عدة نظم فرعية تعمل مع بعضها البعض بصورة مترابطة ومتناسقة ومتبادلة بهدف توفير المعلومات التاريخية والحالية والمستقبلية، المالية وغير المالية، لجميع الجهات التي يهملها أمر الوحدة الاقتصادية وبما يخدم تحقيق أهدافها.

و من خلال هذا المفهوم يمكن أن نستنتج الآتي:

✓ أن نظام المعلومات المحاسبية هو أحد النظم الفرعية للمعلومات في الوحدة الاقتصادية التي من الممكن أن تشمل كلا من : الإنتاج، الأفراد، المشتريات والتخزين، المبيعات المالية، والتي تهدف بمجموعها إلى خدمة الوحدة الاقتصادية ضمن هدفها الشامل باعتبارها النظام الكلي لجميع النظم التي تعمل في نطاقها.

✓ إن نظام المعلومات المحاسبية يتكون بدوره من عدة نظم فرعية أقل منه في المستوى تشمل و نظام المحاسبة المالية و نظام محاسبة التكاليف و نظام الرقابة.

## أسئلة الفصل الأول

1. يوصف البعض المحاسبة على أنها "فن" بينما يصفها آخرون على أنها "علم" ، ما هو رأيك بذلك ؟
2. وضح بصورة مقارنة أهم التغيرات التي حدثت في المجالات الآتية ضمن مراحل تطور الحاجة إلى المحاسبة كنظام للمعلومات: هدف المحاسبة، ناتج المحاسبة، المستفيدون من البيانات والمعلومات المحاسبية، فروع المحاسبة ؟
3. ما هي أهم الأسباب التي تدعو من خلالها الهيئات والمجتمعات العلمية المعروفة بتوضيح دور المحاسبة كنظام للمعلومات ؟
4. عرف النظام و ما هي شروطه وهل يمكن تطبيق ذلك في مجال المحاسبة ؟
5. ما هي مقومات النظام المحاسبي وما هي أهمية كل منها ؟
6. ما المقصود بمفهوم المستويات الهرمية للنظم وكيف يتم استخدامه في مجال النظم المحاسبية، وضح ذلك مع الرسم ؟
7. كيف يمكن النظر إلى النظام المحاسبي وفق منهج النظم ؟ وضح ذلك من خلال مثال افتراضي ؟
8. ما المقصود بكل من البيانات والمعلومات المحاسبية وما هي العلاقة بينهما ؟ اشرح مع الرسم ؟
9. هناك العديد من أنواع المعلومات التي يمكن أن ينتجها نظام المعلومات المحاسبية، وضح أهمها مع التركيز على أهم النظم الفرعية التي يقع على عاتقها إنتاج تلك المعلومات ؟
10. هناك عدة خصائص (رئيسية و ثانوية) للمعلومات المحاسبية، اشرحها مع توضيح أهمية كل منها وتأثيرها على بعضها البعض ؟
11. هناك عدة أشكال (أنواع) يمكن أن تأخذها نظم المعلومات بصورة عامة، ما هي أهم الأشكال (الأنواع) التي يمكن أن يأخذها نظام المعلومات المحاسبية في الوحدات الاقتصادية ؟
12. ما هو المفهوم العلمي لمصطلح نظام المعلومات المحاسبية ؟ وما هي المفاهيم التي تستند عليها في توضيح ذلك ؟