



بسم الله الرحمن الرحيم
جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا
كلية الدراسات التجارية
قسم المحاسبة والتمويل

بجث بعنوان :

أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة
ودورها في اتخاذ القرارات الإدارية
دراسة حالة بنك النيلين

**Modern Administrative accounting methods and their
role in making Administrative decisions**

Afield study on Eileen

بجث تكميلي لنيل درجة البكالوريوس في المحاسبة والتمويل

اعداد الباحثون :

مجاهد عبدالجبار عوض الكريم.
محمد يوسف عبد الله ابراهيم.
لنا ميرغني حامد مصطفى.
سمية الإمين عبدالغني.
هديل صديق ابراهيم اسحاق.

شرف الدكتور :

زهير احمد علي احمد

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

الإهداء

لبي لهي وابي.....

لبي اخوتي واخواتي.....

اعز ما لملك في الوجود.....

لديكو ثمرة جدي.....

الباحثون

الشكر والتقدير

قل الله تعالى (من يشكر فإنما يشكر لنفسه) سورة لقمان الآية (12)

الشكر لله عز وجل على توفيقه ونعمته كما نتقدم بخالص الشكر والتقدير لجامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا لما وجدناه من كريم رعايته وسعة صدره ونخص بالشكر الدكتور/زهير احمد علي لمشرفه والذي مدنا من منابع علمه بالكثير ولم يتوانى يومافى مدي عون والمساعدة لناونتمنى ان يطيل الله في عمره ليبقى نبراسا ومنارة يضيء دروبه لعلم والعلماء كما نخص بالشكر الاساتذة المحكمين الذين قلموا بتكريم استمارة الإستبانه على ما قدموه من توجيها قيمة .

وجزا الله الجميع عناخير للجزله ...

الباحثون

المستخلص

تمثلت هذه الدراسة في أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة ودورها في اتخاذ القرارات الإدارية تمثلت أهمية هذه الدراسة : توفير نظام فعال من البيانات والمعلومات يساعد الأفراد في اتخاذ القرارات السليمة , التعرف على أساليب المحاسبة الإدارية وكيفية الاستفادة منها في اتخاذ القرارات.

ووصلت الدراسة الي نتائج الوعي والمعرفة بالمحاسبة الإدارية يؤثر في اتخاذ القرارات الإدارية الرشيدة , يرتبط هدف المحاسبة الإدارية مع هدف الإدارة في مساعدتها في اداء وظيفتها في مجال التخطيط والتنفيذ والرقابة , توجد علاقة ارتباط قوية بين أساليب المحاسبة الإدارية وبين عملية اتخاذ القرارات الإدارية .

وخرجت هذه الدراسة بتوصيات عديدة منها : ضرورة استخدام المعلومات المحاسبية الحديثة لزيادة فعالية نظام الرقابة الداخلية للنظام المحاسبي , ضرورة الإعتماد على أساليب المحاسبة الإدارية ذات الجودة العالية في عملية اتخاذ القرارات , ضرورة الإلتزام بنشر الوعي والمعرفة بالمحاسبة الإدارية لإتخاذ قرارات إدارية سليمة .

Abstract

The study was conducted in the field of modern administrative accounting and its role in administrative decision making. The importance of this study was to provide an effective system of data and information to help individuals make sound decisions, to identify administrative accounting methods and how to use them in decision making.

The study reached the results of awareness and knowledge of administrative accounting affects the adoption of good administrative decisions. The goal of administrative accounting is linked to the objective of management in assisting in the performance of its function in planning, implementation and control. There is a strong correlation between administrative accounting methods and management decision making.

This study is based on several recommendations, including: the need to use modern accounting information to increase the effectiveness of the system of internal control of the accounting system, the need to rely on the methods of management accounting of high quality in the decision – making process, the need to commit to the dissemination of awareness and knowledge of administrative accounting to make sound management decision.

فهرس الموضوعات

رقم الصفحة	عنوان الموضوع
ا	الإستهلال
ب	الإهداء
ج	الشكر والتقدير
د	المستخلص
هـ	Abstract
و	فهرس الموضوعات
ز	فهرس الجداول
ح	فهرس الإشكال
ط	فهرس الملاحق
ي	المقدمة
1	اولا : الإطار المنهجي
6	ثانيا : الدراسات السابقة
	الفصل الأول : الإطار النظري للمحاسبة الإدارية
13	المبحث الأول: مفهوم واهمية وخصائص المحاسبة الإدارية
36	المبحث الثاني: أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة
	الفصل الثاني: المحاسبة الإدارية ودورها في اتخاذ القرارات الإدارية
71	المبحث الأول:القرارات الإدارية
112	المبحث الثاني:المعلومات المحاسبية ودورها في اتخاذ القرارات الإدارية
	الفصل الثالث: الدراسة الميدانية
119	المبحث الأول: نبذة تعريفية عن بنك النيلين
120	المبحث الثاني: تحليل البيانات واختبار الفرضيات
148	الخاتمة
149	اولا: النتائج
150	ثانيا: التوصيات
151	قائمة المراجع والمصادر
156	الملاحق

فهرس الجداول

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
125	التكرارات لإفراد عينة الدراسة حسب العمر	(1/2/3)
126	التكرارات لإفراد عينة الدراسة وفق المؤهل العلمي	(2/2/3)
127	التكرارات لإفراد عينة الدراسة حسب التخصص العلمي	(3/2/3)
128	التكرارات لإفراد عينة الدراسة حسب المؤهل المهني	(4/2/3)
129	التكرارات لإفراد عينة الدراسة حسب المركز الوظيفي	(5/2/3)
130	التكرارات لإفراد عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة	(6/2/3)
131	التكرارات لإجابات افراد العينة تجاه العبارة الأولى للفرضية الأولى	(7/2/3)
132	التكرارات لإجابات افراد العينة تجاه العبارة الثانية للفرضية الأولى	(8/2/3)
133	التكرارات لإجابات افراد العينة تجاه العبارة الثالثة للفرضية الأولى	(9/2/3)
134	التكرارات لإجابات افراد العينة تجاه العبارة الرابعة للفرضية الأولى	(10/2/3)
135	التكرارات لإجابات افراد العينة تجاه العبارة الخامسة للفرضية الأولى	(11/2/3)
136	الوسط الحسابي والانحراف المعياري بالإضافة إلي درجات الحرية والقيمة الاحتمالية لإختبار مربع كاي لإجابات افراد عينة الدراسة حول الفرضية الأولى	(12/2/3)
137	التكرارات لإجابات افراد العينة تجاه العبارة الأولى للفرضية الثانية	(13/2/3)
138	التكرارات لإجابات افراد العينة تجاه العبارة الثانية للفرضية الثانية	(14/2/3)
139	التكرارات لإجابات افراد العينة تجاه العبارة الثالثة للفرضية الثانية	(15/2/3)
140	التكرارات لإجابات افراد العينة تجاه العبارة الرابعة للفرضية الثانية	(16/2/3)
141	التكرارات لإجابات افراد العينة تجاه العبارة الخامسة للفرضية الثانية	(17/2/3)
142	الوسط الحسابي والانحراف المعياري بالإضافة إلي درجات الحرية والقيمة الاحتمالية لإختبار مربع كاي لإجابات افراد عينة الدراسة حول الفرضية الثانية	(18/2/3)
143	التكرارات لإجابات افراد العينة تجاه العبارة الأولى للفرضية الثالثة	(19/2/3)
144	التكرارات لإجابات افراد العينة تجاه العبارة الثانية للفرضية الثالثة	(20/2/3)
145	التكرارات لإجابات افراد العينة تجاه العبارة الثالثة للفرضية الثالثة	(21/2/3)
146	التكرارات لإجابات افراد العينة تجاه العبارة الرابعة للفرضية الثالثة	(22/2/3)
147	التكرارات لإجابات افراد العينة تجاه العبارة الخامسة للفرضية الثالثة	(23/2/3)
142	الوسط الحسابي والانحراف المعياري بالإضافة إلي درجات الحرية والقيمة الاحتمالية لإختبار مربع كاي لإجابات افراد عينة الدراسة حول الفرضية الثالثة	(24/2/3)

فهرس الإشكال

رقم الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
125	التكرارات لإفراد عينة الدراسة حسب العمر	(1/2/3)
126	افراد عينة الدراسة وفق المؤهل العلمي	(2/2/3)
127	افراد عينة الدراسة حسب التخصص العلمي	(3/2/3)
128	افراد عينة الدراسة وفق المؤهل المهني	(4/2/3)
129	افراد عينة الدراسة حسب المسمى الوظيفي	(5/2/3)
130	افراد عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة	(6/2/3)
131	اجابات افراد العينة تجاه العبارة الأولى للفرضية الأولى	(7/2/3)
132	اجابات افراد العينة تجاه العبارة الثانية للفرضية الأولى	(8/2/3)
133	اجابات افراد العينة تجاه العبارة الثالثة للفرضية الأولى	(9/2/3)
134	اجابات افراد العينة تجاه العبارة الرابعة للفرضية الأولى	(10/2/3)
135	اجابات افراد العينة تجاه العبارة الخامسة للفرضية الأولى	(11/2/3)
137	اجابات افراد العينة تجاه العبارة الأولى للفرضية الثانية	(12/2/3)
138	اجابات افراد العينة تجاه العبارة الثانية للفرضية الثانية	(13/2/3)
139	اجابات افراد العينة تجاه العبارة الثالثة للفرضية الثانية	(14/2/3)
140	اجابات افراد العينة تجاه العبارة الرابعة للفرضية الثانية	(15/2/3)
141	اجابات افراد العينة تجاه العبارة الخامسة للفرضية الثانية	(16/2/3)
143	التكرارات لإجابات افراد العينة تجاه العبارة الأولى للفرضية الثالثة	(17/2/3)
144	اجابات افراد العينة تجاه العبارة الثانية للفرضية الثالثة	(18/2/3)
145	اجابات افراد العينة تجاه العبارة الثالثة للفرضية الثالثة	(19/2/3)
146	اجابات افراد العينة تجاه العبارة الرابعة للفرضية الثالثة	(20/2/3)
147	اجابات افراد العينة تجاه العبارة الخامسة للفرضية الثالثة	(21/2/3)

فهرس الملحق

رقم الصفحة	منوان الملحق	رقم الملحق
157	استمارة الإستبانة	(1)
162	قائمة باسماء محكمو الإستبانة	(2)

المقدمة

تشتمل على :

لولا: الإطار المنهجي

ثانيا: الدراسات السابقة

و لإ : الإطار المنهجي

تمهيد :

تزايد اهتمام الباحثين في وائل الثمانيات من القرن الماضي وحتى الأبدرة أثر التطبيقات الصناعية التي أفرزتها لتطورات التكنولوجية والإقتصادية والإجتماعية والسياسية المختلفة والتي من أهمها زيادة حدة المنافسة العلمية ولتغيرات السريعة في مجالات التصميم والتصنيع والخدمات ومع زيادة التركيز على البعد الإلكتروني فالبيئة المحاسبية تتعرض حاليا للعديد من المتغيرات في ظل العولمة ، الأمر الذي تمخض عنه تحديات عديدة أمام نظام المعلومات المحاسبية بصفة عامة ، ونظم المعلومات المحاسبية الإدارية ومحاسبة التكاليف بصفة خاصة نظرا لأن تلك للتغيرات دائما ما تضع المنشآت أمام تحديات صعبة للمحافظة على مركزها التنافسي والحصة السوقية لها حيث أن استخدام تلك المنشآت للأساليب الإدارية والمحاسبية الحديثة يلعب جوهرية في خلق مزايا تنافسية للمنشأة.

ومن ثم فلكي تستطيع المنشآت الإحتفاظ بمركزها التنافسي فإن عليها أن تتبنى نظم التصنيع الحديثة ومن ناحية أخرى فإن تبني المنشأة الصناعية لمثل هذه النظم يتطلب ضرورة أحدث تغيرات جوهرية في أساليب ولوات نظم المعلومات المحاسبية الإدارية ومحاسبة التكاليف للمحافظة على دورها كمصدر رئيسي للمعلومات التي تحتاجها الإدارة لمواجهة هذه التحديات من ناحية ، ومن ناحية أخرى فإن تبني المنشآت الصناعية لنظم التصنيع الحديثة يلعب دورا جوهرية في تشكيل مجموعة السمات الأساسية المكونة لبيئة التصنيع الحديثة والتي أسفرت في العديد من الإنعكاسات على محددات فعالية نظم معلومات المحاسبة الحديثة والتي أسفرت عن العديد من الإنعكاسات على محددات فعالية نظم معلومات المحاسبة الإدارية ومحاسبة التكاليف.

غنى عن البيان ان التطور في القطاع الصناعي قد واكب ظهور فلسفات ونماذج محاسبية حديثة والتي من اهمها تقنية ضبط للوقت وإدارة الجودة الشاملة بالإضافة إلي نظم التصنيع المرنة علاوة بعض النماذج للحديثة والتي من اهمها :- نموذج القياس للمتوازن للإداء ، ونموذج المقارنة بالإفضل ، ونموذج المحاسبة عن الإنجاز ، والإمر الذي استلزم ضرورة اعادة النظر في أساليب وفلسفات ومقاييس الإداء التي تفرزها نظم المعلومات المحاسبية والإدارية ومحاسبة التكاليف وقد ادت تلك لتطورات التي توجه الإستثمار المكثفة نحو حتى تحل محل من اهمها زيادة حدة المنافسة العلمية ولتغيرات السريعة في مجالات التصميم والتصنيع والخدمات ومع زيادة التركيز على البعد الإتراتيحي فالبيئة المحاسبية تتعرض حاليا للعديد من المتغيرات في ظل العولمة ، الإمر الذي تمخض عنه تحديات عديدة امام نظام المعلومات المحاسبية بصفة عامة ، ونظم المعلومات المحاسبية الإدارية ومحاسبة التكاليف بصفة خاصة نظرا لإن تلك لتغيرات دائما ما تضع المنشآت امام تحديات صعبة للمحافظة على مركزها التنافسي والحصة السوقية لها حيث ان استخدام تلك المنشآت للأساليب الإدارية والمحاسبية الحديثة يلعب جوهرية خلق مزايا تنافسية للمنشأة.

ومن ثم فلكي تستطيع المنشآت الإحتفاظ بمركزها التنافسي فان عليها ان تتبنى نظم التصنيع الحديثة ومن ناحية اخرى فان تبني المنشأة الصناعية لمثل هذه النظم يتطلب ضرورة احدث تغيرات جوهرية في أساليب ولوات نظم المعلومات المحاسبية الإدارية ومحاسبة التكاليف للمحافظة على دورها كمصدر رئيسي للمعلومات التي تحتاجها الإدارة لمواجهة هذه التحديات من ناحية ، ومن ناحية اخرى فان تبني المنشآت الصناعية لنظم التصنيع للحديثة يلعب دورا جوهرية في تشكيل مجموعة السمات الأساسية المكونة لبيئة التصنيع للحديثة والتي اسفرت في العديد من

الإنعكاسات على محددات فعالية نظم معلومات المحاسبة للحدثة و التي اسفرت عن العديد من الإنعكاسات على محددات فعالية نظم معلومات المحاسبة الإدارية ومحاسبة التكاليف.

غنى عن البيان ان التطور في القطاع الصناعي قد و اكب ظهور فلسفات ونماذج محاسبية حديثة و التي من اهمها تقنية ضبط للوقت و إدارة الجودة الشاملة بالإضافة إلي نظم التصنيع المرنة علاوة بعض النماذج للحدثة و التي من اهمها :- نموذج القياس للمتوازن للإداء ، ونموذج المقارنة بالإفضل ، ونموذج المحاسبة عن الإنجاز ، و الأمر الذي استلزم ضرورة اعادة النظر في أساليب وفلسفات ومقاييس الإداء التي تفرزها نظم المعلومات المحاسبية و الإدارية ومحاسبة التكاليف وقد ادت تلك لتطورات التي توجه الإستثمار المكثفة نحو حتى تحل محل هل استخدام الإدارة العليا للأساليب المحاسبية يساعد في اتخاذ لقرارات الإدارية بصورة جيدة.

مشكلة الدراسة:

- هل تجاهل الإدارة للمعلومات المحاسبية يؤثر في إتخاذ القرارات .
- هل يؤثر إستخدام أساليب المحاسبة الإدارية المناسبة على عملية اتخاذ القرارات
- كيفية تحديد المعلومات المحاسبية الموثوق بها في عملية اتخاذ القرارات
- هل يؤثر عدم استخدام الأساليب المحاسبية المناسبة مع طبيعة عمل النشأة والتي يكون للمحاسب الإداري المعرفة التامة بها .
- هل استخدام الإدارة العليا للأساليب المحاسبية يساعد على اتخاذ القرارات الإدارية بصورة جيدة.

اهمية للدراسة :

- نسبة للتطورات المذهلة و السريعة في مجال الأعمال تتطلب الإعتماد اكثر على المحاسبة الإدارية كنظام للمعلومات في الوقت الحاضر .
- توفير نظام فعال من البيانات و المعلومات يساعد الميزاد في اتخاذ لقرارات السليمة .
- اهمية استخدام أساليب المحاسبة الإدارية بحيث تستطيع هذه الأساليب توفير معلومات من اجل اتخاذ لقرارات الإدارية.
- ان تطوير او استحداث طرق و أساليب جديدة في المحاسبة الإدارية يعتبر من اهم الموضوعات التي تحظى باهتمام إدارة الوحدات الإقتصادية ، والتي تسعى إلي ضمان الإلتمرار و لظمو و تحقيق مزايا تنافسية و تحسين ادائها المالي .
- تطوير الأعمال و تنوع نشاطها و كبر رؤوس لها المستمرة ادى إلي تعويض سلطات و صلاحيات للميزاد تحت المسؤوليات الإدارية المختلفة لإتحاد لقرارات.

أهداف الدراسة :

- التعرف على أساليب المحاسبة الإدارية وكيفية الإستفادة منها في اتخاذ لقرارات .
- توضيح دور المحاسبة الإدارية في الإمداد بالمعلومات التي تمكن من اتخاذ لقرارات .
- تساعد الأساليب المحاسبية في زيادة المعرفة وتقليل المخاطر .
- المعلومات المحاسبية من شأنها مساعدة الإدارة في اتخاذ قرارات ذات أهمية بالغة لمستخدميها .
- من خلال البيانات والمعلومات المحاسبية يستطيع المحاسب الإداري استخدام الأساليب المحاسبية المختلفة .

فرضيات الدراسة :

- استخدام أساليب المحاسبة الإدارية يساهم في عملية اتخاذ لقرارات الإدارية .
- استخدام أساليب المحاسبة الإدارية يساعد في اتخاذ قرارات إدارية رشيدة .
- توفير المعلومات المحاسبية يساعد في اتخاذ لقرارات الرشيدة .

منهجية الدراسة :

اعتمد الباحث على المنهج الإستنباطي لصياغة مشكلة البحث ووضع الفرضيات ، والمنهج الإنتقائي لإختيار الفرضيات والمنهج التاريخي لتتبع لدراسات السابقة التي لها علاقة بموضوع البحث .

حدود البحث :-

الحدود المكانية : بنك النيلين

الحدود الزمانية : من 2000 إلى 2016 م

مصادر جمع البيانات :-

- للمرجع والبحوث ولدراسات السابقة .

- الإستبانة .

هيكل للدراسة :

قسمت للدراسة إلى مقدمة وثلاثة فصول . المقدمة تشتمل على الإطار المنهجي ولدراسات السابقة . وتناول الفصل الأول الإطار النظري للمحاسبة الإدارية وقسم إلى مبحثين ، المبحث الأول مفهوم وأهمية وخصائص المحاسبة الإدارية ، المبحث الثاني أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة وتناول الفصل الثاني اتخاذ لقرارات الإدارية من خلال مبحثين ، المبحث الأول لقرارات الإدارية ، المبحث الثاني المعلومات المحاسبية ودورها في اتخاذ لقرارات الإدارية . وتناول الفصل الثالث للدراسة التطبيقية ، المبحث الأول نبذة تعريفية عن بنك النيلين ، المبحث الثاني تحليل البيانات و اختبار الفرضيات . وخير ا الخاتمة وتشتمل على النتائج والتوصيات .

ثانيا :لدراسات السابقة

1-دراسة : طارق عبد الخير ثروت نصار . (2004م)

تتمثل المشكلة الأساسية في هذه الدراسة في عدم ملائمة أساليب المحاسبة الإدارية بيئة الأعمال الحديثة وصعوبة الاعتماد عليها في قياس وتقييم الأداء حيث يتم التركيز على المؤشرات المالية التي تعكس تعظيم منفعة المساهمين وبالتالي إهمال الاهتمام بتحقيق رغبات الأطراف الأخرى أصحاب المصالح في المنظمة والذين يعتبرون محركات أساسية لتعظيم قيمة المنظمة وهذا الإهمال من شأنه أن يؤثر سلبا على الموقف التنافسي في الأسواق ولذلك فإن الدراسة هدفت إلى تطوير قياسي وتقييم الأداء من خلال تصميم نموذج لقياس وتقييم الأداء الكلي من أجل تحقيق التوازن بين أصحاب المصالح في المنظمة والممثلين في المساهمين والعملاء والموردين والمجتمع.(1)

2دراسة : عمر ان صلاح محمد ، (2005م)

استهدفت للدراسة وضع اطار للمحاسبة الإدارية لتلبية احتياجات الإدارة الإلكترونية من المعلومات . تناولت الدراسة للجوانب الأساسية للإدارة ، وتم تحليل احتياجات الإدارة الإلكترونية للمعلومات وتقييم وظيفة المحاسبة الإدارية التقليدية في ضوء هذه الاحتياجات ، كما ناقشت مجالات تطوير المحاسبة الإدارية الإلكترونية. ثم وضع اطار المحاسبة الإدارية لخدمة الإدارة الإلكترونية ، مع

(1) طارق عبد الخير ثروت نصار ، تطوير أدوات وقياس وتقييم الأداء في المنشأة الصناعية وفقاً لإجتهاداتها الحديثة في المحاسبة الإدارية ، جمهورية مصر العربية-الإسماعيلية - جامعة الإسماعيلية. 2004م.

وضع تصور لعدة مقومات ضرورية لدعم دور هذا الإطار في خدمة الإدارة الإلكترونية ، ثم نوقشت النتائج.(2)

3دراسة : علي محمد زيد ، (2003م)

تناولت هذه الدراسة من حيث دراسة وتحليل مشكلة فجوة التطبيق في المحاسبة الإدارية في كاحد ابعاد الفجوة بين النظرية والتطبيق في هذا المجال مع التركيز عليها في البيئة المصرية بغرض تشخيصها وتحديد اسبابها ، تم وضع اطار يتضمن الوسائل الملائمة للتغلب عليها. ثم لجرءا دراسة تحليلية تناولت ابعاد تلك المشكلة واثارها ومدى جودها في مصر واسبابها . كما تم لجرءا دراسة ميدانية تناولت اختيار مدى قيام الاسباب المستتبهة للمشكلة من خلال لدراسة التحليلية للبيئة المصرية وما اذا كانت هناك اسباب اخرى لها وترتيبها من حيث مدى قوة تأثيرها ، وكذلك اختبار الجوانب المقترحة للتطوير من اجل التغلب عليها وتوصيل لدراسة إلي وجود تلك الفجوة واتساع نطاقها نسبيا في مصر ، وتعدد اسبابها متمثلة في ثلاث مجموعات رئيسية ، تم وضع اطار يتضمن الوسائل الملائمة لمعالجتها ، تمثلت اهم ابعاده في فعالة بين الإكليمين والممارسين وتطوير الممارسة العلمية والبيئة الخارجية لنظم المحاسبة الإدارية.(3)

4دراسة : عمرو محمد سعيد عبد الحليم (2009م)

تناولت لدراسة إلي بيان اثر فلسفة إدارة الجودة ودرجة الإعتمادية بين الإقسام على استخدام نظم المحاسبة الإدارية ، وقد استخدم الباحث منهج تحليل البيانات الإحصائية ثم توصل إلي مجموعة من النتائج . تتمثل في تفهم العلاقة بين استخدام

(2) عمران صلاح محمد ، إطار المحاسبة الإدارية لأغراض الإدارة الإستراتيجية ، القاهرة - جامعة القاهرة ، 2005م
(3) علي محمد زيد ، إطار مقترح لمعالجة فجوة التطبيق في المحاسبة الإدارية في مصر ، القاهرة ، جامعة القاهرة ، 2003م

نظم المحاسبة الإدارية وبين للتغيرات الفنية والإدارية والتي تجربها الشركات
الصنعية لمواجهة ظروف المنافسة الحالية . و ايضا وجود علاقة بين تطبيق فلسفة
إدارة الجودة الشاملة وبين ارتفاع درجة الإعتمادية بين الأقسام ووجود علاقة بين
تطبيق فلسفة إدارة الجودة وبين استخدام النظم المتكاملة للمحاسبة. وتوجد علاقة بين
ارتفاع درجة الإعتمادية وبين الإقسّم واستخدام النظم المتكاملة للمحاسبة الإدارية.
وبناء على طبيعة المشكلة التي تناولتها للربلثة وأهدافها يجب التاكّد على ان إدارة
الجودة الشاملة ليست نشاطا ساكن ولكنها نشاط مرّن متغير ومن المؤكّد انه يجب
استخدام نظم المحاسبة الإدارية التي تدعم وتتلائم مع سلترا اتيجية للمنظمة وان
استخدام نظم المحاسبة الإدارية لا يعتمد فقط على الخصائص الفنية للمنظمة ولكن
يعتمد ايضا على الطريقة التي يتبعها المستخدمين في التعامل مع المعلومات المقدمة
لهم بواسطة تلك النظم.(4)

5دراسة: صلاح علي احمد محمد ، (2002م)

تمثلت مشكلة للدراسة في عدم كفاية المعلومات المحاسبية المنشورة في القوائم
المالية للشركات المدرجة بسوق الخرطوم للإراق المالية والتي يعاني منها متخذ
لقرار الإستثماري في الإراق المالية . هدفت للدراسة إلي تحديد اهمية المعلومات
المحاسبية المؤثرة على مفاضلة المستثمرين للبدائل الإستثمارية في الإراق المالية
والإي فحص العلاقة بين مخاطر الإستثمار للسوقية والمخاطر المرتبطة بالمعلومات
المحاسبية ومدى تاثير ذلك على لقرار الإستثماري في سوق الخرطوم للإراق المالية
واعتمدت للدراسة على المنهج التاريخي ، الإستنباطي ، الإلتقراطي و الوصفي .
توصلت للدراسة إلي نتائج منها ان المعايير المحاسبية تمثل اهمية كبيرة لمتخذلقرار
الإستثماري في سوق الخرطوم للإراق المالية وذلك من خلال دورها في اعداد لقوائم

(4) عمرو محمد سعيد عبد الحليم ، استخدام نظم المحاسبة الإدارية في ظل فلسفة الجودة ، القاهرة ، جامعة القاهرة كلية التجارة للبحوث العلمية 2006م.

المالية وللإفصاح عن ان المعلومات المحاسبية لها اهمية بالغة لمتخذ لقرار الإستثماري في الإيقاق المالية ونتيجة للقصور الذي لإزم قائمة المركز المالي وقائمة الدخل اكتسبت قائمة التدفقات النقدية اهمية كبيرة من قبل المحللين الماليين والمستثمرين واعتبرت هذه القائمة اساسية ووجود علاقة موجبة تربط بين المخاطر السوقية والمخاطر المحاسبية وهي تؤكد اهمية المعلومات المحاسبية ومدى تأثيرها على لقرارات الإستثمارية في الإراق المالية وكذلك وجود علاقة ارتباط تام بين المتوسط المرجح للعائد المحلبي والمخاطر السوقية وهي تؤكد الإهمية الكبيرة التي يلعبها معدل العائد المحاسبي على المخاطر السوقية وايضا ارتفاع نسب المخاطر السوقية ومعدل المخاطر المنتظمة . اوصت للاراسة لئلام الشركات المدرجة في سوق الخرطوم للإراق المالية بتطبيق معايير محاسبية تائم طبيعة واحتياجات المستخدم النهلي والتركيز على تطبيق مفهوم التدفقات النقدية في للقوائم المالية للشركات المساهمة وذلك لتأثيرها للواضح في تحديد المخاطر المنتظمة والتركيز على توفير كوادر مؤهلة للقيام بالتحليل المالي .

يرى الباحث ان هذه للاراسة اهتمت بالمعلومات المحاسبية المنشورة في للقوائم المالية للشركات المدرجة في سوق الخرطوم للإراق المالية و اوصت بالإهتمام بالمعلومات المحاسبية لإنها ذات تأثير على لقرار الإستثماري في سوق الخرطوم للإراق المالية.(5)

6دراسة : امل جعفر عطا المنان محجوب (2010م)

تمثلت مشكلة البحث في تجاهل الإدارة للمعلومات المحاسبية في اتخاذ لقرارات الرشيدة وعدم دل الك الإدارة لدور المعلومات المحاسبية في ترشيد لقرارات بالنسبة للتمويل والإستثمار وخير ا كيفية تحديد المعلومات المحاسبية الموثوق بها في عملية

(5) صلاح على أحمد محمد ، المعلومات المحاسبية وتأثيرها على قرارات الإستثمار في سوق المال ، الخرطوم - جامعة أمدرمان الإسلامية ، 2002م

اتخاذ لقرارات . هدفت للدراسة إلي التعرف على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وكيفية الإستفادة منها في اتخاذ قرارات التمويل والإستثمار وبيان المعلومات المحاسبية لواجب الإفصاح عنها للمساعدة في ترشيد لقرارات التمويلية والإستثمارية وبيان أهمية المعلومات المحاسبية وجدواها في عملية اتخاذ لقرارات بصفة عامة . توصلت للدراسة إلي نتائج منها ان المعلومات المحاسبية التي توفرها للقوائم المالية يمكن الإعتماد عليها في اتخاذ لقرارات وان المعلومات التي بلقوائم المالية لها دور في تقويم اداء المنشأة بإدارة الإهوال المتاحة . ومعلومات للقوائم المالية لها دور في تقييم السياسات المالية التي تتخذها الإدارة .

ركز الباحث على جميع البيانات المحاسبية الدقيقة عن الموقف المالي للمنشأة واعداد المعلومات المحاسبية التي تتميز بلمواصفات المناسبة للمنشأة ، الإهتمام بالإعتماد على المعلومات المحاسبية الجيدة في اعداد للقوائم المالية.(6)

7دراسة : سليمان خالد المعاينة (2002م)

تتمثل مشكلة هذه للدراسة في استيعاب دور البيانات والمعلومات المحاسبية من قبل اوقات الجامعات الحكومية لم يكن بالسرعة المطلوبة في الإستفادة منها في مجالات للتخطيط واتخاذ لقرارات مما ادى إلي تفاقم الإزمة المالية والإدارية .

هدفت للدراسة إلي توضيح دور البيانات المالية والمعلومات المحاسبية في رفع كفاءة اوقات الجامعات الحكومية في تحسين استخدام للموارد المالية المحدودة لديها مما يمكنها من احكام الرقابة المالية على تلك للموارد وحسن التصرف بها. اعتمدت للدراسة على المنهج الإحصائي والتحليل الوصفي. توصلت للدراسة إلي نتائج منها : استخدام البيانات المالية والمعلومات المحاسبية من قبل اوقات الجامعات الحكومية

(6) أمل محجوب جعفر عطاء العنان محجوب ، المعلومات المحاسبية ودورها في إتخاذ لقرارات في التمويل والإستثمار الخرطوم – جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا 2010م ص 5-7

الإردنية وبدرجة عالية في مجالات للتخطيط و اتخاذ لقرارات باستثناء بعض العقبات التي تعيق عملية استخدام البيانات المالية و المعلومات المحاسبية بشكل امثل و يبين التحليل الإحصائي ان هنالك اثر ذو دلالة احصائية لمتغير (الجامعة) في درجة استخدام البيانات المالية و المعلومات المحاسبية في مجال المشاكل المالية بينما لم يظهر التحليل الإحصائي ان هنالك اثر ذو دلالة احصائية للمتغيرات الأخرى. اوصت لدراسة بالحاجة إلي تطبيق أنظمة محاسبية ملائمة وفعالة في الجامعات الحكومية و الحاجة إلي تدريب الكوادر و العاملين في الوظائف الإدارية في الجامعات الحكومية و خاصة فيما يتعلق بالتخطيط و اتخاذ لقرارات باستخدام البيانات و المعلومات المحاسبية .

يرى الباحث ان هذه لدراسة ركزت على استخدام المعلومات المحاسبية في الجامعات في رفع كفاءة ادارتها في اتخاذ لقرارات⁽⁷⁾.

8دراسة عباس عبد الله الحسين محمد (2002م)

يهدف هذا الباحث التاكيد من اهمية الرقابة المالية و اثرها الإيجابي على اداء الشركات الإستثمارية و ذلك بتسليط الضوء على المفاهيم العملية و الإوار الحديثة لإجهزة الرقابة المالية خاصة الداخلية.⁽⁸⁾

9دراسة ابو عبيدة سر الختم (2004م)

تمثلت مشكلة لدراسة في بيئة الصناعة الحديثة تتسم بالتعقيد و شدة التعبير و يعد ذلك لعدد من العوامل منها التكنولوجي و استخدام أساليب إنتاجية تعتمد على تقنية عالية بغرض تحقيق ميزة تنافسية كذلك عدم الإهتمام بترقية نظم محاسبة التكاليف. هدفت إلي تعريف دور محاسبة التكاليف الصناعية كما تمثلت اهميتها في

(7) سليمان خالد المعينة ، دور البيانات المالية و المعلومات المحاسبية في التخطيط و اتخاذ القرارات 2002م

(8) عباس عبدالله الحسين محمد – أثر الرقابة المالية على أداء المشروعات الإستثمارية – بحث ماجستير جامعة لنطين – الدراسات العليا – كلية التجارة 2002 م

تقديم المعلومات التي تساعد عملية التخطيط الإستراتيجي كذلك دور أهمية الإتجاهات المعاصرة لمحاسبة التكاليف مما يمكن ان تقدم من معلومات اكثر دقة انتهجت للدراسة على ان تختار بعض الفروق هي ان محاسبة التكاليف تساهم في الإستراتيجية عن طريق انظمتها المعاصرة في إدارة للتكلفة و دراسة عناصر التكاليف و تخطيط الإنتاج كما توصلت إلي نتائج منها الإتجاهات المعاصرة لمحاسبة تكاليف تؤثر و تتاثر بانظمة المؤسسة الأخرى المنظم. تطبيق الأساليب الإدارية الحديثة و نظام للمواصفات القياسي يحقق احكام السيطرة على النظام الإداري الشامل للمنظمات.

لإيزال تطبيق انظمة التكاليف في المؤسسات الصناعية يحتاج للتطوير و الإهتمام من قبل الإلوات.

لإبد لمنظمات الأعمال خاصة الصناعية منها انشاء اقسام يقوم عليها فلاد متخصصون لدراسة تكلفة و تقديم تقارير دورية لتحقيق الإدارة و الرقابة على التكلفة الإدارتها.⁽⁹⁾

10- دراسة صالح حسب الرسول البدوي (2004م)

تمثلت مشكلة للدراسة في عدم قيام الشركات و مؤسسات القطاع الصناعي في تطبيق نظم الرقابة المحاسبية التي تستهدف الرقابة على تكاليف الإداء و تباع سياسات تسعير موضوعية. هدفت إلي التعرف على مدى استخدام نظام التكاليف المعيارية في الحياة العملية لتحقيق الرقابة على التكاليف الصناعية و دورها في توفير البيانات اللازمة لتبني سياسات التسعير في اطار موجبات الدولة النامية لنهوض القطاع الصناعي.

(9) أبو عبيدة سر الختم عمر الشيخ - الإتجاهات المعاصرة لمحاسبة التكاليف و أثرها على التخطيط الإستراتيجي المالي - بحث ماجستير جامعة السودان - الدراسات العليا (2004م)

من اهم الفرضيات التي سعت للدراسة لإثبات صحتها او عدم صحتها
يساهم نظام التكاليف المعيارية في تحقيق الرقابة على التكاليف في ضوء
المعيار المحدود بصورة علمية .

يساعد استخدام نظام التكاليف المعيارية من خلال بيانات التكاليف الفعلية
في التحكم على مدى فعالية سياسات التسعير للقطاع الصناعي .
توصلت إلي نتائج صحة الفرضيات و التي تتعلق بتحقيق الرقابة على
تكاليف الإنتاج من جانب و مساهمة نظام التكاليف المعيارية في الحكم على
مدى فعالية سياسات التسعير بالقطاع الصناعي من جانب اخر.⁽¹⁰⁾

(10) صالح حسب الرسول البديوي ، نور محاسبة التكاليف المعيارية في الرقابة و التسعير في القطاع الصناعي ، رسالة دكتوراة جامعة أمدرمان الإسلامية 2004م

الفصل الأول

الإطار النظري للمحاسبة الإدارية

المبحث الأول : مفهوم وأهمية وخصائص المحاسبة الإدارية

المبحث الثاني : أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة

المبحث الأول

(1) التطور التاريخي للمحاسبة الإدارية : *historical Development*

يفهم معنى المحاسبة الإدارية من خلال دراسة أدبياتها وفحص أهدافها ، و امعان النظر في خلفياتها القلونية و الإقتصادية الموضح في اطارها النظري ، لقد تغيرت هذه المادة عبر الزمن مع تطور الظروف الإقتصادية و الإجتماعية و التقنية و متطلبات الظروف المحيطة حيث للوجود نتيجة لمتطلبات الظروف المختلفة بالمحاسبة و استقصاء المعلومات لتلبية المتطلبات المختلفة لمراف المنشأة ذات المصالح المتعاضة سواء داخل المنشأة او خارجها من هذه البيانات.

اول ظهورها كان عام 1900 بشكل تشريع مالي اي الإهتمام بالناحية المالية فقط مثال على ذلك لجراءت تكوين الشركة و اندماجها و تصفيته ، حيث كانت المشكلة التي تواجه المشاريع في ذلك الوقت هي رؤوس لموالها وصعوبة الحصول عليها لكونها مشاريع فردية لذلك تم التركيز على كيفية الحصول على اكبر كمية من الإموال لإجل التوسع وهذه النتائج كانت من فرزات الثورة الصناعية و التطور التكنولوجي الذي حصل لمنشأة طاقتها محددة لصعوبة جمع الإموال من أفراد فكانت التقارير المالية منصبة على الربحية ، العائد الإستثماري و تقييم الموجودات ، و ل قوائم المحاسبة المالية غير موثوق بها، و المتاجرة بالإسهم.

السندات كلت محددة جراء ذلك كان المسلمين مترددين في شراء الأوراق المالية ، في عقد العشرينيات اصبح التركيز على ضمان حقوق المنشأة و المتعاملين معها نتيجة الإزمة الإقتصادية (1929 - 1933) و فرزاتها من حيث اعلان افلاس كثير من هذه المنشآت ،

كذلك انصب الإهتمام على معالجة اثار الإفلاس واعادة التنظيم بالمشاريع من الناحية المالية على الإل والإهتمام بالسيولة للتقديية ، وقوانين المعاهدات الخاصة بالإسواق المالية.

لذا فان الناحية القانونية سيطرت على الوضع الإقتصادي بالرغم من تحول اتجاه ، وأهداف الإدارة حيث تطوير وتوسع المنشآت التي يجب المحافظة عليها ولستمر اريتها.

وفي عقد الثلاثينيات و الإربعينيات اصبح التوجه منصبلحو دراسة ربحية المنشآت والتخطيط وذلك لضمان حقوق المتعاملين معها نتيجة فشل كثير من المشاريع وتصفيتها وبغية اعادة تنظيم هياكل تمويلها لذلك انصب التركيز على التقرير المدقق والمحلل الخارجي وملاحظاته على المنشاه بغية العمل على تعظيم ارباحها ونزوتها وقيمة اسهمها .

اما في منتصف الإربعينيات والخمسينيات وما تمخض عن الحرب العالمية الثانية زاد الإهتمام بدراسة الهياكل المالية وجراء التحليلات المالية لموجودات المنشاة لإجل الوصول إلي حقيقة المطلوبات فتم استخدام النماذج الرياضية في تقييم المخزون والتدفقات للتقدي والمديونية والموجودات الثانية ، وبهذاطصبح للقرارات المالية اهمية كبيرة في حياة المنشاة ، وذلك لندرة الإموال من ناحية الحاجة لمتزايدة المختلفة الإشطة والمشاريع .

لذا برزت فكرة المحاسبة الإدارية بصورتها في الستينيات واهتمت بدراسة قرارات التمويل الإستثماري مشغولة بالعلاقات المالية الخلجية ، كلفة راس المال تاركة بذلك فجوة بينها وبين متطلبات الإدارة. فسعة حجم الإنشأة الإقتصادية وتطويرها من حيث كمية الإنتاج والتقنيات المستخدمة لديها حاجة ملحة للتخطيط ورقابة البيانات والمعلومات التي لا تخضع لقيود خارجية من جهة او لا تحتاج لبيانات او معلومات

أكثر من تلك التي تستطيع المحاسبة الإدارية من خلال قوائمها المالية بتقديمها وكذلك المعلومات الإدارية من واقع أنظمة المحاسبة و السياسات الإدارية للمشاريع .

وقد تميزت المحاسبة الإدارية في التسعينيات بصناعة معلومات خدمة لقرارات الإدارية فكان ذلك بنية و لإداة مدرسة جديدة اهتمت بتطور الإنظمة المحاسبية كإطار معبر لإستخدام بيانات المحاسبة الإدارية لرسم السياسات الإستثمارية . لذلك فان هذه للمدرسة رات ان نظم المعلومات المحاسبية تعد تعبير حقيقي عن المحاسبة الإدارية لكونها بمثابة سلعة يمكن بيعها حالها حال اي نشاط اقتصادي اخر حيث ان اهمية هذه المعلومات تنحصر في الملائمة من حيث للتكلفة والوقت المناسب و الجهة المستفيدة من تلك المعلومات.

ان قيمة المعلومات تتحدد في ضوء :

- الظروف التي تواجه صانعي لقرارات.
- مجال تطبيق المعلومات تنحصر في مبدء الملائمة و استخدام صانعي لقرارات في تحقيق لقرارات.
- العائد المتوقع للقرار المبني على استخدام المعلومات المعبرة عن الظروف المحيطة بمجال التنفيذ.⁽¹¹⁾

(2) مفهوم المحاسبة الإدارية :-

1- المحاسبة الإدارية (management accounting)

- هي معلومات تستخدم داخل المؤسسات او الشركات وتكون غير معلنة (سرية) و لا يمكن الوصول لها او الإطلاع عليها إلا من قبل عدد قليل من المستخدمين من متخذي وصناع لقرارات غالبا.

(11) محمد نجيب انطون سامونا - محمد عبد الوهاب العزاوي ، المحاسبة الإدارية - إتخاذ القرارات ص(10).

- هي نظام لتجميع ،تبويب ، تلخيص ، تحليل واعداد التقارير عن المعلومات التي تساعد إدارة المنشأة على ممارسة انشطتها التخطيطية الرقبية واتخاذ قرراتها الإدارية المتنوعة.

- كما يعرفها للدكتور نواف محمد عباس الرماحي :

" فرع من فروع المحاسبة مختصة بتحديد وقياس وتجميع وتحليل البيانات للتوصل لمعلومات مالية وغير مالية تستفيد منها الإدارة لإستخدامها في اعمال التخطيط والرقابة في اتخاذقر ار.(12)

- هي تعديل او تطوير البيانات المحاسبية المالية لتتناسب مع احتياجات الإدارة لإتحاذلقر ار .

- تختص بتقديم بيانات مفيدة لنشاط المشروع لإدارته الداخلية وذلك لإتحاذلقر ار .

- هي فرع من فروع المحاسبة تعمل على تحديد وقياس وتجميع وتحليل البيانات للتوصل إلي معلومات مالية وغير مالية تستخدمها الإدارة في اعمال التخطيط والرقابة في اتخاذلقر ار.(13)

- نشأت الحاجة إلي المحاسبة الإدارية من الحاجة إلي وجود نظام معلومات يساعد الإدارة على الإطلاع بالمهام المحاطة بها بكل فعالية وذلك عندما عجزت المحاسبة الإدارية عن القيام بمثل هذا الدور . ويعرف معهد المحاسبين الإداريين (NAA, 1982) المحاسبة الإدارية على انها عملية تحديد قياس ، تجميع ، تحليل ، اعداد ، تفسير وتوصيل البيانات المالية (وغير المالية) للإدارة لإستخدامه في التخطيط ، للتقييم ، والرقابة داخل المنظمة لضمان الإستخدام الإئثل للموارد و التحديد الو واضح للمسؤوليات.(14)

(12) د/مصطفى يوسف الكافي ، أ. أحمد سمير حمودة ، أ. أحمد علي بنى ياسين ، أ. هاني أحمد أبو عبيد ، المحاسبة الإدارية ، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع ، عمان ، ص 13

(13) إيفصل جميل السعيفية ، المحاسبة الادارية لتخصيص نظم المعلومات ، عمان - دار المسيرة للنشر والتوزيع ، ص 16 - 17

(14) نصر صالح محمد - دليل الطلاب في المحاسبة الادارية - جامعة الجبل الغربي / غريان ليبيا - ص 15

- هي نظام يقوم بتوفير المعلومات اللازمة لترشيد لقرارات الإدارية. وكونها نظام يشير إلى أنها تمثل مجموعة من المبادئ والطرق العلمية التحليلية ، التي لها صفة التكامل ولترابط وتهدف إلى تحقيق هدف أو أهداف محددة تتلخص في ترشيد لقرارات الإدارية بمختلف أنواعها. وطرق التحليل التي تستخدم في نظام المحاسبة الإدارية تعتمد على طبيعة احتياجات المعلومات التي تعتمد بدورها على طبيعة لقرارات الإدارية المتخذة. وعلى هذا فإن طرق التحليل التي يمكن أن تتغير وتتطور بتطور لقرارات الإدارية وطبيعة المعلومات اللازمة لها وخلفية القائمين باتخاذ لقرارات. (15)

- المحاسبة الإدارية هي نظام يقوم بتوفير المعلومات اللازمة لترشيد لقرارات الإدارية. و كونها نظام يشير إلى أنها تمثل مجموعة من المبادئ و الطرق العملية التحليلية ، لها صفة التكامل ولترابط و تهدف إلى تحقيق هدف أو أهداف محددة تتلخص في ترشيد لقرارات الإدارية بمختلف أنواعها. و طرق التحليل التي تستخدم في نظام المحاسبة الإدارية تعتمد على طبيعة احتياجات المعلومات التي تعتمد بدورها على طبيعة لقرارات الإدارية المتخذة. و على هذا فإن طرق التحليل التي يمكن أن تتغير و تتطور بتطور طبيعة لقرارات الإدارية و طبيعة المعلومات اللازمة لها و خلفية القائمين باتخاذ لقرارات. (16)

- يعتبر علم المحاسبة الإدارية من العلوم المحاسبية الحديثة الظهور و التي ما زالت في دور التكوين و النمو و لقد نشأ علم المحاسبة الإدارية نتيجة لإحتياج إدارة المشروعات الحديثة إلى وسيلة محددة و شخص قادر على استخدام الوسيلة لربط البيانات المحاسبية و الإحصائية المختلفة بأهداف و احتياجات الإدارة العلمية و المتتبع لتاريخ علم الإدارة يمكن له ملاحظة ارتباط تطور و تقدم هذا العلم بإمكانية حصول الإدارة على البيانات الكمية التي تعبر عن الحقائق الإقتصادية و الإجتماعية. فكلما تمكنت الإدارة من الحصول على ما تحتاج إليه

(15) د. مصطفى يوسف كافي وآخرون ، المحاسبة الإدارية ، مرجع سابق ، ص 14

(16) د. مصطفى يوسف كافي وآخرون ، المحاسبة الإدارية ، مرجع سبق ، ص 14

من بيانات كمية و مالية بسرعة في الوقت المناسب كلما امكن لها ان تتخذ قرارات علمية سليمة و كلما امكن لها ان تؤدي وظيفتها باقصى كفاءة ممكنة.(17)

- المحاسبة الإدارية هي مجموعة من الطرق و النظم و الأساليب المختلفة التي يتبناها المحاسب و يقوم بتطبيقها بدرجة عالية من الكفاءة الشخصية و بحذق و فن و قدرة علمية في سبيل مساعدة الإدارة بهدف تحقيق اكبر قدرة من الكفاية التي يحققها المشروع كوحدة اقتصادية.(18)

- تعرف المحاسبة الإدارية بانها مجموعة الأحداث الخاصة لتسجيل و تصنيف و تبويب و تلخيص و تقدير العمليات الاقتصادية التي يقوم بها المنشأة فتهدف المحاسبة اساسا باعتبارها نظام للمعلومات ، إلي توفير معلومات لمستخدمي لقوائم المالية لمساعدتها في اتخاذ لقرارات.(19)

- المحاسبة الإدارية فرع من فروع علم المحاسبة تهتم بتوفير المعلومات الملائمة و المناسبة و ذلك باستخدام الأساليب الإحصائية و لموازات التخطيطية و التكاليف المعيارية و بحوث العمليات حتى تساعد الإدارة في القيام بوظائفها الرئيسية من تخطيط و رقابة و تنسيق و تقويم الإداء. بغرض اتخاذ لقرارات التي تمكن من تحقيق أهداف المنشأة الاقتصادية و الإجتماعية باقل تكلفة و اكبر عائدا.(20)

- هي عرض المعلومات المحاسبية بطريقة تساعد الإدارة في رسم السياسات و التشغيل اليومي للمنشأة.(21)

- المحاسبة الإدارية هي محاسبة للإجراض الداخلية فهي تنتج و تقدم معلومات تستخدمها الإدارة في اتخاذ لقرارات و التخطيط و الرقابة و تقييم الإداء.(22)

(17) محمد عادل السامي ، أساليب المحاسبة الإدارية والميزانيات التقديرية ، مصر (جامعة طنطا) ، ص 17

(18) د/ عبداللطيف إمام حاج عمر ، د/ زين العليدين علم مصطفى احمد ، برنامج العلوم الإدارية (المحاسبة الإدارية) ، الخرطوم (جامعة السودان المفتوحة) ، ص8

(19) د/ إسماعيل إبراهيم جمعة ، د/ زينبات احمد محرم ، د/ صبحي محمود الخطيب ، المحاسبة الإدارية وبرامج بحوث العمليات في إتخاذ القرارات ، الدار الجامعية (مصر - الإسكندرية) 2001 ، ص3

(20) د/ الهادي آدم محمد إبراهيم ، المحاسبة الإدارية 2008 ، ص3.

(21) د/ مصطفى نجم النشاري ، المحاسبة الإدارية ، المكان الخرطوم (جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا) 2007 م ، ص2.

(22) د/ علي احمد أبو الحسن ، (المحاسبة الإدارية المتقدمة) ، الدار الجامعية ، (مصر - الإسكندرية) ، ص1

- تعرف المحاسبة الإدارية انها تطبيق للوسائل و المفاهيم الملائمة في تطوير المعلومات الإقتصادية التاريخية و المتوقعة. عن المنشآت من اجل مساعدة الإدارة في وضع خطة للأهداف الإقتصادية و اتخاذ لقرارات الرشيدة.(23)

استنتج الباحثون :

- ان المحاسبة الإدارية هي نظام للمعلومات يعتمد على الطرق والنظم والأساليب المختلفة التي تساهم في ترشيد لقرارات الإدارية وتحقيق أهداف المنشأة .

(3) أهداف المحاسبة الإدارية :

من خلال المفاهيم السابقة التي عرضناها للمحاسبة الإدارية يمكن تحديد أهدافها في الآتي :

- 1- توفير المعلومات اللازمة التي تمكن الإدارة من التخطيط السليم لأهداف المنشأة.(24)
- 2- توفير المعلومات التي تمكن الإدارة من التنبؤ بالتكاليف والإيراح المستقبلية وذلك في ظل توفر عوامل الإنتاج والتشغيل بكميات محددة.
- 3- توفير المعلومات التي تمكن الإدارة من القيام بوظيفة الرقابة.
- 4- توفير المعلومات الملائمة لعملية تقويم الأداء.
- 5- توفير المعلومات التي توضح الآثار المختلفة المترتبة على تطبيق السياسات الإدارية على نشاط المنشأة وبل ازه في شكل كمي ورقمي.
- 6- توفير المعلومات التي تمكن من اعطاء قوائم التدفقات المالية خلال فترة التشغيل ذلك طبقا لما يتم الحصول عليه من بيانات عن طريق الإلوات المختلفة .

(23) / مؤيد محمد علي الفضل ، د/ عبد الناصر إبراهيم نور ، د/ عبد الخالق مطلق الداوي ، المحاسبة الإدارية ، دار المسبدة ، ص13.

(24) د. الهادي آدم محمد إبراهيم - المحاسبة الإدارية - مرجع سابق- ص 3

- 7- توفير المعلومات الملائمة التي تمكن الإدارة من المفاضلة بين البدائل واختيار البديل المناسب.
- 8- توفير المعلومات الملائمة التي تمكن من تطبيق نظام محاسبة المسؤولية وذلك بتحديد مسؤولية كل فرد داخل المشؤ والمهام الموكلة اليه حتى يمكن محاسبته على التقصير او تحفيزه عند انجاز المهام الموكلة اليه بكفاءة.
- 9- امداد المديرين بالمعلومات اللازمة لقرار اتخاذ لقرارات (25).
- 10- مساعدة المديرين في التخطيط و الرقابة.
- 11- تحفيز المديرين لتحقيق أهداف المنظم
- 12- تقييم اداء للمديرين و الوحدات الفرعية داخل المنظمة.
- 13- تزويد المساهمين الحاليين و المستثمرين المرتقبين بالمعلومات اللازمة التي تساعدهم في اتخاذ قرارات الإستثمار (26).
- 14- تزويد المصواف و الدائنين الإخرين بالمعلومات اللازمة التي تساعدهم في اتخاذ قرارات الإئتمان.
- 15- تزويد الإدارة بالمعلومات التي تساعد في اداء وظائفها من تخطيط ، تنظيم ، رقابة و اتخاذ قرارات.
- 16- تزويد الجهات الحكومية بالمعلومات اللازمة التي تساعدهم على اتخاذ قرارات الرقابة

25/د/ ناصر نور الدين عبد اللطيف - المحاسبة الإدارية - دار النشر - الإسكندرية - ص14
26/د/ نصر صلح محمد ، دليل الطلب في المحاسبة الادارية ، مرجع سابق ص25

17- الإهتمام بضرورة تطوير وتحديث لوك و أساليب المحاسبة الإدارية لترتقي إلى مستويات لطور ات الحثيثة والمتلاحقة للتقنيات المعطرة وطرق و أساليب تكنولوجيا الإنتاج ونظم المعلومات و المقاييس المعيارية العالمية للإداء.⁽²⁷⁾

18- كخطوة منسجمة مع التقدم التكنولوجي المعاصر فقد تم التركيز على لوات المحاسبة الإدارية الإلكترونية كاسلوب التكلفة المستهدفة وسلاسل القيم وسلوكية بيئة الأعمال.

استنتج الباحثون الأهداف الإيتية :-

- توفير المعلومات للإزمة التي تساعد الإدارة من التخطيط للسليم و الرقابة
- تمكن المعلومات من اعدل قوائم التدفقات المالية و التنبؤ بالتكليف و الإرباح المستقبلية.
- تساعد المعلومات الملائمة في عملية تقويم اداء الإدارة وتمكينها من المفاضلة بين البدئل و اختيار البديل المناسب .
- توفير المعلومات الملائمة التي تحدد مسؤولية كل فرد داخل المنشأة و المهام الموكلة له و تطبيق السياسات الإدارية على نشاط المنشأة ككل.
- تزويد المساهمين و المستثمرين بالمعلومات للإزمة التي تساعدهم على اتخاذ لقرارات الإستثمارية ، و الدائنين بالمعلومات التي تساعدهم في اتخا قرارات الإئتمان.

(27)د/ حارس كريم العاني - المحاسبة الادارية النظرية والتطبيق ، عمان - دار الراه للنشر - ص 20

(4) وظائف المحاسبة الإدارية :

يرتبط الدور الأساسي بتوفير أنظمة المعلومات المتعلقة بالمنظمة سواء اتخذت تلك المنظمات شكل منظمات الأعمال التي تهدف إلى تحقيق عائد على شكل أو اتخذت شكل المنظمات التي تهدف إلى تحقيق أرباح. وتحتاج تلك المنظمات على اختلاف أهدافها وعلى اختلاف أشكالها القانونية لأنظمة المعلومات للعديد من عمليات اتخاذ القرارات .

ان المحاسبة الإدارية هي الحلقة التي تعمل على التقاء كل من المحاسبة من جهة والإدارة بفروعها من جهة أخرى كإدارة عليا وكإدارات فرعية حسب وظائفها كالإدارة المالية وإدارة الإنتاج وإدارة للتسويق وإدارة الأفراد ولكي يعمل كل من المحاسب الإداري والمدير بشكل متكامل في المنشأة . وان المحاسبة الإدارية تعتمد اعتمادا كبيرا على المعلومات التي توفرها المحاسبة المالية ومحاسبة التكاليف لكي تقوم بتبويب وتحليل وتجميع هذه البيانات وتقديمها إلى إدارة المنشأة والإدارات الأخرى الفرعية في المنشأة لتخطيط ورقابة وتنسيق أعمالها وتساعد في اتخاذ لقرارات الإدارية الرشيدة.

ان المحاسبة الإدارية مهمة للإستفادة من الخبرة للعملية و المهارة في اعداد وعرض المعلومات و البيانات المحاسبية بطريقة تساعد إدارة المنشأة في رسم السياسة وتخطيط ورقابة عمليات المنشأة بصورة تمكنها من تحقيق هدفها الأساسي ، لذا يركز المحاسب الإداري اهتمامه على المظني و الحضر و المستقبل بحيث يمكن من خلال ذلك تحليل النتائج ورسم الإتجاه العام للمنشأة وفي ضوء هذه المعلومات تتخذ إدارة المنشأة قرارا اتها الإدارية فالتنبؤ بالمستقبل يمكن الإدارة من تقييم نتائجها الحالية بصورة افضل بالإضافة إلي انه يظهر للإدارة موطن للضعف و المسؤول عنه بالشكل الذي يحقق أهدافها فهو ينظر للمنشأة نظرة المدير المتحسس لمشاكل المنشأة التي يعمل فيها والمسؤوليات و الفرص المتاحة امام المنشأة.

من هنا يمكن اجمال وظائف المحاسبة الإدارية فيما يلي :-

1-التوصل إلي لتقدير ات المتعلقة بالتخطيط للإنشطه المستقبلية:-

نظرا لإن عملية التخطيط تنصب على المستقبل و ثم في ظل ظروف عدم التاكيد لذا يتطلب الأمر التوصل إلي تقدير ات لما سيكون عليه الإداء وتقييم البدائل المتاحة على ضوء النتائج المتوقعة. وتتفاوت أساليب المحاسبة الإدارية التي يمكن اتباعها تحقيقا لتلك الوظيفة وتمثل للموازنات التخطيطية وما يصاحبها من لقوائم المالية التقديرية مثالا حيويا على دور المحاسبة الإدارية في هذا المجال.

2-توصيل المعلومات :-

تقوم المحاسبة الإدارية على تجميع وتبويب وتحليل البيانات التي تستمدتها من المحاسبة المالية ومحاسبة التكاليف وتهيئتها وتوصيلها داخل ارجاء للمنظمة سواء عن طريق تطوير معايير الإداء و للموازنات وتوصيلها إلي الإدارة العليا في المنشأة

او من خلال قياس الإداء ومتابعة تقييمه ويتمثل ذلك في ما يسمى بحاسبة المسؤولية .

3-تجميع البيانات :-

تتهض المحاسبة الإدارية بوظيفة حصر الإداء وتجميع البيانات المتعلقة بها وتصنيفها وتبويبها ، ويستخدم لهذا الغرض العديد من أساليب تجميع البيانات وتسهيلها من تصميم للسجلات و الدفتر و التقارير المحاسبية وتصميم الإجراءات الرقابية اللازمة لضمان نوعية البيانات.

4-تقييم الإداء :-

تخضع البيانات الفعلية التي يتم تجميعها عند الإداء الفعلي للمقارنة لمستويات الإداء المخطط له ، ويتم تحديد الإحراجات ومسبباتها تمهيدا لإتخاذ الإجراءات التصحيحية ان لزم الأمر. ويستخدم المحاسب الإداري لهذا الغرض العديد من الأساليب مثل تحليل الإحراجات للموازنات وتحليل الإحراجات في ظل انظمة التكاليف المعيارية وتحليل اها مر اكز التكاليف ومر اكز الربحية ومر اكز الإستثمار .

5-تشغيل البيانات :-

ترتب على التقدم التكنولوجي في مجال تشغيل المعلومات وما صاحبه من استخدام للحاسبات الإلكترونية الحاجة إلي دراية المحاسب الإداري باسس تصميم نظم المعلومات وتطويرها وتشغيلها وتصميم لتكلفة و المنافع المترتبة عليها وقد امكن للمحاسب الإداري في ظل تلك الأساليب المستحدثة لتشغيل البيانات من التركيز على تصميم احتياجات النظام للبيانات وتفسير المعلومات التي خضعت للتشغيل الإلكتروني .

و استطاع بذلك ان يوفر الكثير من الجهد و الوقت الذي كان يبذل عند تشغيل تلك البيانات يدويا .

وتعتمد المحاسبة الإدارية اعتمادا واضحا على نظام المعلومات الذي يعتبر عصب المحاسبة الإدارية الحساس وكذلك فان المحاسبة الإدارية لا تقدم البيانات و المعلومات فقط إلى الإدارة العليا في المنشأة و انما إلى جميع الأطراف ذات العلاقة داخل المنشأة و حسب احتياجاتهم لتلك المعلومات و البيانات و تبعا لتفاوت لقرارات الإدارية التي يتخذونها منها :

1- لقرارات المتعلقة باستثمار الأموال في المنشأة

2- لقرارات المتعلقة بالمتعاملين في المنشأة

3- لقرارات المتعلقة بالعاملين في المنشأة

4- لقرارات المتعلقة بالهيئات الحكومية

5- لقرارات التي تتخذها إدارة المنشأة ذاتها و المتعلقة بممارسة الوظائف الإدارية المختلفة

من تنظيم و توجيه و تلاف و رقابة لذا فان وظائف المحاسبة الإدارية لا تختلف عن وظائف الإدارة. (28)

(5) المحاسبة الإدارية وعلاقتها بالإواع الأخرى :-

تختلف متطلبات و خصائص المحاسبة مع ذلك نجد الحاجة في كل منها إلى المحاسبة المالية و محاسبة التكاليف و المحاسبة الإدارية و سوف نتناول في ما يلي تحديد موقع و نطاق المحاسبة الإدارية قياسا بالفروع المحاسبية الأخرى .

• المحاسبة الإدارية و المحاسبة المالية

هناك بعض اوجه التشابه بين المحاسبة المالية و المحاسبة الإدارية ولكن اوجه الاختلاف تفوقها. وتتلخص اوجه التشابه في النقاط التالية :

- يمثل كل منهما فرع من فروع المحاسبة بالمعنى الشامل لعلم المحاسبة .
- يهتم كل منهما بتحليل وعرض البيانات و المعلومات المحاسبية .
- يستخدم كل منهما الأرقام ويعمل على قياس وترجمة الأحداث في صورة كمية او مالية.

اما اوجه الاختلاف فتتلخص في الآتي :

- تهدف المحاسبة المالية بالدرجة الأولى إلي خدمة اصحاب الملكية في المشروع . وتوجه تقارير المحاسبة المالية اساسا إلي المساهمين يتم عادة نشرها لتستفيد منها الأطراف الخارجية كالمستثمرين والمقرضين و الأجهزة الحكومية وغيرها .

اما المحاسبة الإدارية فتهدف بالدرجة الأولى إلي خدمة الإدارة وترشيد قراراتها وتعد تقارير المحاسبة الإدارية تقارير داخلية توجه اساسا إلي المستويات الإدارية المختلفة في المشروع.

- تهتم المحاسبة المالية بقياس نتائج الأحداث التي وقعت فعلاً وتحديد المركز المالي في ضوء هذه الأحداث لذلك نجد ان المحاسبة المالية تهتم بالماضي فقط و ان بياناتها هي بيانات تاريخية.

اما المحاسبة الإدارية فانها تهتم بقياس نتائج الأحداث التي وقعت فعلاً إلي جانب قياس نتائج الأحداث المتوقعة مستقبلاً قبل حدوثها وتحديد المركز المالي لهذه الأحداث و لذلك نجد ان المحاسبة الإدارية تهتم بالماضي والحاضر والمستقبل و ان بياناتها هي بيانات تاريخية و حقيقية ومعيارية .

- تحكم المبادئ والقروض و المفاهيم المحاسبية المتعارف عليها في مهنة المحاسبه اعداد وتحليل وعرض بيانات المحاسبة المالية وذلك لضمان عرض هذه البيانات

عرضا موضوعيا يمكن ان تعتمد عليه الجهات الخارجية التي لا تستطيع فرض ادارتها في اعداد وتحليل وعرض هذه البيانات و ان تضمن مصالحها من خلاله .

اما المحاسبة الإدارية فان اعداد وتحليل وعرض بياناتها فلا تحكمه اي مبادئ او فروض او مفاهيم محاسبية متعارف عليها . ويتم اعداد وتحليل وعرض هذه البيانات لتقدم وتستفيد منها مختلف المستويات الإدارية في المشروع وبالتالي فان طبيعة هذه البيانات قد تختلف من مستوى اداري إلي اخر ومن إدارة إلي إدارة اخرى ومن مشروع إلي اخر لذلك تتميز بيانات المحاسبة الإدارية لبرونة و لا يحكمها إلا مبادا واحد وهو مبادا الإستفادة.

- ينصب اهتمام تقارير المحاسبة المالية على نتيجة اعمال المشروع ككل ويظهر هذا بوضوح عند اعداد هذه التقارير التي تتمثل في : قائمة الدخل ، قائمة للمتغيرات في حقوق الملكية وقائمة المركز المالي وتعد هذه التقرير مرة واحدة في نهاية الدورة المالية وتقدم بيانات اجمالية .

اما تقارير المحاسبة المالية فينصب اهتمامها على جزاء متفرقة من المشروع كمرکز تكلفة او قسم او إدارة او قناة توزيع او خط انتاج ، ويرجع سبب ذلك إلي ان المحاسبة الإدارية قد وجدت لإظهار المشكل والعمل على حلها وبالتالي فكلما حدثت مشكلة في اي مجال من مجالات نشاط المشروع قامت المحاسبة الإدارية بملاحقتها اينما وجدت لتحليلها ولبحث اسبابها والمساهمة في ايجاد حل لها . ولذلك تعد المحاسبة الإدارية تقارير عديدة ومتنوعة وبصورة متكرره خلال دوره المالية وتقدم بيانات تفصيلية وفورية وعاجلة عن مشكلات ظهرت ويجب معرفة اسبابها والعمل على حلها .

- تمتاز المحاسبة المالية دائما بالدقة في ارقامها وفي موازنة دفاترها وسجلاتها وقوائمها نظرا إلي ان هذه الإرقام فعلية ومبنية على قيم تاريخية غير ان هذه

للموازنة تكون صورية غالبا لأن ارقام المحاسبة المالية لا تأخذ في حسابها اختلاف معدل التغير في المستوى العام للأسعار (اختلاف القوة الشرائية للنقود) لذلك فان معادلة لميزانية ومعدل الإربح والخسائر في المحاسبة المالية هي معادلات صورية لإختلاف القيم الحقيقية في متغيرات كل منها.

اما المحاسبة الإدارية فانها تقديرية في ارقامها وفي موازنة سجلاتها وقوائمها نظرا لأن هذه الأرقام معيارية من حيث التكوين وليست فعلية ، لهذا نجد ان معادلة المركز المالي او معادلة الإربح والخسائر هي معادلة حقيقية رغم اعتمادها على ارقام ومتغيرات معيارية . ونتيجة لذلك يمكن القول : تمتاز المحاسبة المالية بانها فعلية في ارقامها وصورية في موازنة حساباتها في حين تمتاز المحاسبة الإدارية بانها معيارية في ارقامها وحقيقية في موازنة حساباتها .

- تعتبر بيانات المحاسبة المالية بيانات موضوعية وينخفض اثر العنصر الشخصي فيها إلى ادنى مستوى ممكن لأنه يتم اعدادها وتحليلها وعرضها في اطار جامد من المبادئ والفروض والمفاهيم المحاسبية المتعارف عليها .

اما بيانات المحاسبة الإدارية فتعتبر بيانات فنية علمية مستقبلية يظهر اثر العنصر الشخصي فيها لأنها تتعلق بالمستقبل ويتم اعدادها بدراسات فنية وبحوث علمية وتحليل باستخدام أساليب ونماذج رياضية و احصائية وتعرض في اطار مرن لمفهوم الملائمة و الإستفادة .

- يتم التعبير دائما عن بيانات المحاسبة المالية في صورة مالية باستخدام وحدة النقد السائد اما بيانات المحاسبة الإدارية فقد تأخذ صورة مالية وقد يتم التعبير عنها في صور كميّة عينية او في صورة احصائية او اي صورة من صور التعبير الكمي.

• محاسبة التكاليف و المحاسبة الإدارية

ترمي محاسبة التكاليف و المحاسبة الإدارية إلي خدمة الإحراض الداخلية التي تتعلق بتخطيط أعمال للمشروع و الرقابة على تنفيذ هذه الأعمال و اتخاذ لقرارات بشأنها وفي الوقت الحاضر لا يمكن التمييز بين محاسبة التكاليف و المحاسبة الإدارية حيث ان للفواصل بينهما هي في الحقيقة دوات تلاجم و توافق و تكامل تجعل من الصعب ان لم يكن من المستحيل الفصل بينهما.

فقد بدأت الأهداف التقليدية لمحاسبة التكاليف بحساب التكلفة التاريخية لوحدات الإنتاج لإحراض التسعير و قياس الربح و تقييم المخزون في لقوائم المالية و من ثم نمت هذه الأهداف و ملئت و اتسعت لتشمل قياس التكلفة للعديد من الإحراض أهمها توفير المعلومات المالية و المفيدة للإدارة في اتخاذ لقرارات للتخطيطية و الرقابية.

و لا يختلف هذا الهدف عن صلب أهداف المحاسبة الإدارية التي ترمي إلي توفير البيانات و المعلومات المالية و المفيدة و الفورية لإتخاذ لقرارات التخطيطية و الرقابية و إلي توفير ما يلائم من نماذج و ما يخدم من أساليب و إجراءات بشأن اتخاذ هذه لقرارات.

و نتيجة لذلك يمكن القول ان نطاق اهتمام كل من محاسبة التكاليف و المحاسبة الإدارية هو بالضرورة اهتمام و تداخل. و من ثم فهما يعملان على تحقيق أهدافهما بتكامل و توافق و انسجام و ليس بتنازع او تعارض.

و رغم ذلك تتميز موضوعات اهتمام المحاسبة الإدارية بانها تتعلق -في معظمها- بظروف و أحداث مستقبلية قد تتراعى حدودها الزمنية إلي ما يسمى بالمدى المتوسط و البعيد.

في حين ان موضوعات اهتمام محاسبة التكاليف تتميز بانها نماذج تجمع بين أهداف الماضي و ظروفه و احداث المستقبل و حقائقه و التي يمكن ان تخدم في التنبؤ بالمستقبل القريب.

ومن جهة اخرى ينحصر نطاق محاسبة التكاليف في البيانات و المعلومات التكاليفية و ينصب على عناصر التكاليف مباشرة. و لإ تمتد محاسبة التكاليف خارج هذا النطاق مطلقا اما نطاق المحاسبة الإدارية فانه يمتد ليشمل جميع مجالات النشاط و يلمس جميع العمليات و بالتالي يشمل نطاق المحاسبة الإدارية - إلى جانب عناصر التكاليف- كل من الإيرادات و الإرباح و التدفقات النقدية و التكوين لر اسماي و حقوق الملكية و حقوق الغير و مصادر الإهوال و استخدامها.(29)

• العلاقة بين المحاسبة الإدارية و الإدارة و الإقتصاد

ان التماسك بين المحاسبة الإدارية و الإدارة و الإقتصاد في المنشآت الإقتصادية يعد امر لإ يمكن تجنبه خاصة اذا ما ارتبط الأمر باتخاذ لقرارات فالعمليات التجارية و المالية التي تعتبر صلب نشاط اية منشأة في عمليات ينبغي تحويلها إلى صورة مالية قابلة لعمليات القياس و التحقيق و التقدير المحاسبي اي تحويلها إلى احداث مالية.

و رغم ان المحاسبين و الإداريين و الإقتصاديين يتفقون على ضرورة قياس الإحداث المالية للمنشآت إلا انهم يختلفون في وسيلة القياس ، و طالما اختلفت وسيلة القياس اختلفت بالتالي النتائج النهائية ، لذلك ينبغي لدراسة العلاقة بين المحاسبة الإدارية و الإدارة و الإقتصاد ان تركز بايجاز على طبيعة الإختلاف في وسائل القياس.

(29) د/ جيرانييل جوزيف كحلة - د/ رضوان طوة حنان ، المحاسبة الإدارية (مدخل محاسبة المسؤولة و تقييم الأداء) ، الدار العلمية الدولية و دار التفقة للنشر و التوزيع ، عمان 2002م.

- اوجه الخلف بين المحاسبة الإدارية و الإدارة و الإقتصاد ويمكن حصرها في النقاط التالية:

1- من حيث الفترة الزمنية :-

ان القياس المحاسبي يعتمد على القياس الفعلي للإحداث المالية ، بغض النظر عن التغيير في القوة لئثر ائية للنقود ، فهو يعتمد على ما تم فعلا في الماضي ، و يقوم بقياسه كما حدث تماما .

اما القياس الإداري فيعتمد على القياس الحقيقي للإحداث المالية التي تحدث في الوقت الحاضر معتمدة على الماضي كاساس ، ثم يقوم بتعديده ، و الظروف السائدة في الوقت الحاضر بحيث تغير من القيم الحقيقية للإشياء .

اما القياس الإقتصادي فهو قياس تقديري للإحداث المالية المتوقع ان تحدث مستقبلا فالماضي ليس له دور على الإطلاق من وجهة النظر الإقتصادي و نظرا لإن المسؤول الإقتصادي يبحث عن السلوك الإمثل ، ثم يعيد تعديلها بما يتناسب و القيم الحقيقية الحاضرة .

2- من حيث طبيعة النتائج :-

تعتبر النتائج المحاسبية نتائج فعلية لأنها تقوم على بيانات حدثت في الماضي ووقعت فعلا ، اما النتائج الإدارية فتعتبر نتائج حقيقية لأنها تقوم بتعديل بيانات الماضي لتتماشى مع مستويات الحاضر اما عن النتائج الإقتصادية فهي نتائج تقديرية لأنها تعتمد على بيانات متوقع حدوثها في المستقبل ، ثم تقوم بتعديلها بما يتماشى مع القيم الحالية السائدة في الوقت الحاضر ، و التي و ان كانت تهمل الماضي إلا انها تاخذ المستقبل في الحسبان .

3- من حيث الربح:-

يعتبر الربح المحاسبي هو ناتج طرح المصروفات الفعلية من الإيرادات الفعلية ، فمن المهم قياس التكاليف الفعلية التي وقعت فعلاً في الماضي و ليست التكلفة الحقيقية في تاريخ قياس الربح او التكلفة الإستبدالية في المستقبل القريب.

اما الربح الإداري فهو ناتج طرح المصروفات الحقيقية من الإيرادات الحقيقية حيث تاخذ الإدارة في الحسبان التكاليف الحقيقية التي تعتمد على الماضي بعد تعديله وفقاً للتغيير في القوة لثرائية للنقود.

اما الربح الإقتصادي فله مفهوم اوسع يمتد ليس فقط إلى الإيرادات و المصروفات بل ايضا إلى لتغيرات في الأصول و الخصوم ، حيث ان صافي قيمة الأصول ، اي الفرق بين الأصول و الخصوم مقانة بنظيره في سنوات سابقة بين مقدار الإرباح الإقتصادية ، و يتضح من ذلك ان المفهوم الإقتصادي للربح يشتمل على اية زيادة نظرا على الإرباح لاسمالية سواء نتيجة الإرتفاع في الأسعار او التغيير في القوة لثرائية للنقود.

و يلاحظ ان الربح الإقتصادي يتضمن الربح العادي الناتج عن الفرق بين الإيرادات و المصروفات و الإرباح لاسمالية الناتجة عن تقويم اصول و خصوم المنشأة و يمكن التوصل إلى الربح الإقتصادي بدراسة لتغيرات في الأصول و الخصوم .

4- من حيث القيمة الصافية:-

يقصد بالقيمة الصافية ، الفرق بين الإصول و الخصوم ، و يختلف تحديد القيمة الصافية في المفاهيم المحاسبية و الإدارية و الإقتصادية في كيفية قيل مفرادتها من الإصول و الخصوم.

فالمفهوم المحاسبي للقيمة الصافية يقصد به الفرق بين الإصول و الخصوم الفعلية في تاريخ معين ، اما المفهوم الإداري لها فيعتمد على تعديل الإصول و الخصوم الفعلية باستخدام الإرقام القياسية للتعبير عن اثر التغير في مستوى الأسعار في تاريخ معين على الإصول و الخصوم ، و تعتبر القيمة الصافية معبرة عن الفرق بين الإصول و الخصوم الحقيقية.

اما عن المفهوم الإقتصادي للقيمة الصافية ، فيعتمد على تعديل قيم الإصول و الخصوم في الإمد الطويل وفقا لإسعار الفائدة المتوقعة للوصول إلي القيم الحالية في تاريخ معين ، و تحتسب القيمة الصافية وفقا لهذا المفهوم على اساس الفرق بين الإصول و الخصوم التقديرية.⁽³⁰⁾

• المحاسبة الإدارية و بحوث العمليات

ان قيام الإدارة بوظيفة اتخاذ لقرارات يستلزم ضرورة توفر كافة البيانات و المعلومات اللازمة لإتخاذ لقرارات المناسب و لإشك ان تحديد ما هو لقرار المناسب يعتبر من اصعب المهام التي تواجه الإدارتظر ا لإن عملية اتخاذ لقرارات تعتمد على كثير من المتغيرات الإقتصادية و الإجتماعية و البيئية المحيطة بالمنشأة. و لإشك ان اتخاقرار في موقف معين يحتاج إلي الإعتماد على بعض المقاييس الكمية بالإضافة إلي بعض الإعتيات غير الكمية و التي ترجع إلي خبرة الإدارة لذلك فان

(30) أمكرم عبد المسيح باسيلي ، المحاسبة الإدارية - الأصول و المعاصرة ، جمهورية مصر العربية - المنصورة ، دار المكتبة العصرية للنشر و التوزيع 2007م.

فهم بعض الأساليب الكمية المستخدمة في بحوث العمليات يعتبر امر هام وحيوي بالنسبة للمحاسب الإداري لإداء وظيفته لخدمة الإدارة.

و يعتبر مدخل بحوث العمليات احد المداخل الهامة التي تستخدم في المحاسبة الإدارية، فهذا يعتمد على تحليل للنواحي الكمية لوقف معين (وبصفة خاصة العمليات المكررة) يحتاج إلي اتخاذ قرار ، ثم بعد ذلك يتم تحليل الحلول المقترحة لهذا الموقف و اختيار تلك الحلول و تقييمها وتعديلها اذا لزم الأمر للوصول إلي لقرار النهائي.

و من اهم الأساليب الكمية التي تستخدم في مجال المحاسبة الإدارية ، و تعتبر من الإوات التي يستخدمها المحاسب الإداري لتوفير بيانات يمكن للإدارة الإعتماد عليها في اداء وظائفها المختلفة فنجد اسلوب البرمجة الخطية ، و النظرية الإحصائية للقرارات ، البرمجة العددية ، البرمجة الديناميكية و مشكلة النقل و اسلوب المحاكاة و سلوب تقييم و مراجعة للبرامج.

• المحاسبة الإدارية و نظم المعلومات

ان كبر حجم المشروعات و تنوع انشطتها و تعقدها ادى إلي صعوبة حصول اي شخص على معرفة كاملة بكل ما يحدث في المشروع. فقيام المدير بوظيفته يتطلب ضرورة توافر نظام للمعلومات يساعد على تدفق المعلومات بين أجزاء المشروع . و كما هو معروف فان المعلومات تعرف بانها اضافة للمعرفة ، فهي حقائق او اشارة إلي اي مرتبط بشئ ما او ظروف معينة ، و تعتبر اضافة للمعرفة للشخص الذي حصل عليها.

و تنقسم المعلومات إلي معلومات كمية(وحدات او قيم نقدية) او معلومات غير كمية مثل الإنطباع و الإحساس و رد الفعل و للتحفظ. و لإشك ان المعلومات التي

يوفرها النظام المحسابي و بصفة خاصة نظام المحاسبة الإدارية هي معلومات كمية في المقام الأول سواء كانت وحدات او قيم نقدية. فاعداد تقرير عن كمية الإنتاج او عدد ساعات العمل المباشر خلال الفترة القادمة او عدد العمال او عدد الإلآت المستخدمة في الإنتاج كلها بيانات كمية بالإضافة إلي القيم النقدية لهذه للمتغيرات. و بصفة عامة فان البيانات و المعلومات التي توفرها المحاسبة الإدارية تميل إلي البيانات غير النقدية لإعداد معظم تقارير تقسيم الإداء و هذا ما تفتقده المحاسبة المالية.

و هنالك بعض المنشآت التي تعتبر نظام المعلومات كاحد فروع المحاسبة الإدارية و هناك منشآت اخري تنشئ إدارة مستقلة لنظم المعلومات و ايا كان نوع التنظيم المستخدم فهناك ارتباط وثيق بين المحاسبة الإدارية و نظم المعلومات ، حيث يعتبر نظام المحاسبة الإدارية احد فروع نظام المعلومات الإدارية العام بالمنشأة حيث يتولى المحاسب الإداري تحديد نوعية و شكل التقارير و المعلومات التي يتضمنها التقرير حتى توفر الإحتياجات المناسبة للإدارة من مخرجات نظام المعلومات.(31)

• المحاسبة الإدارية و المنافسة العالمية

ان المنافسة في عالم الأعمال قد اتسع مداها على مستوى العالم ، وقد كان الإتجاه خلال الإعوام الثلاثين الماضية هو ان تخفض الدول الرسوم الجمركية ونظام حصص الإبتيرط و اي قيود لخرى و ايجاد مناطق حرة للتجارة كما اصبحت السوق العالميةكثر تطور ا مما جعل إدارة التجارة العالمية اكثر سهولة ، ويظهر هذا الإتجاه بوضوح في الإتحاد الأوروبي (E.C) فقد بدا الإتحاد الأوروبي في و اخر الخمسينات بمنطقة صغيرة للتجارة الحرة تشتمل على عدد

(31) د/إسماعيل إبراهيم جمعة وآخرون ، مرجع سابق ، ص ص 13-15.

محدود من السلع الأساسية مثل القمح والصلب ثم تطورت لتشمل حركة غير مقيدة للسلع والخدمات عبر 12 دولة اوروبية. وهذا السوق سريع التطور يشتمل على 345 مليون نسمة مقارنة بعدد 243 مليون في امريكا و122 مليون في اليابان. وقد مكن هذا التخفيض من قيود التجارة للمنشات الطموحة سريعة التطور إلي التوسع خارج الإيواق المحلية ، وقد استفادت القوة الإقتصادية الرئيسية في العالم مثل اليابان والمانيا من هذه الفرص الجديدة اكثر من غيره وبالطبع فانه يكمن ان تكون هناك منشأة ناجحة اليوم في السوق المحلي بالنسبة لمنافسيها المحليين إلا ان المشكلة تكمن في المنافسة الخارجية التي يمكن ان تواجهها غدا ومن ثم فان المنشآت التي تعمل بنجاح في السوق المحلي لا بد ان تصبح منافسة عالميا تبقى في دنيا الأعمال ومن ناحية المستهلك فان الزيادة في المنافسة تؤدي إلي تشكيلة اكبر من السلع بجودة اعلى وباسعار اقل.

ما هي نتائج زيادة المنافسة العالمية على المحاسبة الإدارية؟ قد يكون من الصعب جدا على المنشأة ان تصبح منافسا على المستوى العالمي اذا كان التخطيط ، التوجيه ، الرقابة واتخاذ لقرارات يعتمد على نظام المحاسبة الإدارية متخلف وغير متقدم و لا يكون نظاما ممثالا للمحاسبة الإدارية بمفرده سببا في ان تتحول المنشأة إلي منافس عالمي ، إلا ان نظام المحاسبة الإدارية الضعيف يمكن ان يهدم كل مجهودات الإدارة داخل التنظيم لجعل المنشأة منافسة بحق ، ولسوء الحظ فان نظام المحاسبة الإدارية في العديد من المنشآت لم يتواءم مع التغييرات التكنولوجية والمنافسة وظروف السوق وبالتالي فانها سوف تؤدي إلي التخلف وقد يمنع التقدم. (32)

المبحث الثاني

أساليب المحاسبة الإدارية

لا توجد قائمة متفق عليها لإبوات المحاسبة الإدارية و التطور المستمر في العلوم
ينعكس على إبوات المحاسبة الإدارية إلا ان اهم الإبوات التي تعتمد عليها المحاسبة
الإدارية تتمثل في الإتي :-

1- أساليب الإدارة (بالنظم - الهدف ، الإستثناء).

2- خرائط التعادل (العلاقة بين التكلفة و الحجم و الربح).

3- لموازات التخطيطية .

4- الرقابة الداخلية.

5- الرقابة على الجودة.

6- محاسبة المسؤولية.

7- التحليل المالي و المحاسبي.

8- إبوات بحوث العمليات.

9- محاسبة التكاليف.

10- الإحصاء و الرياضيات.

أساليب المحاسبة الإدارية:-

تحليل العلاقة بين التكلفة و الحجم و الربح مفهوم وفتر اضات نقطة التعادل.

مفهوم نقطة التعادل:-

يعتمد تحليل التعل على در اسة العلاقة بين حجم المبيعات و التكاليف و الإرباح هو من الأساليب التي يعتمد عليها المحاسب الإراي في توفير البيانات اللازمة لإتحاذلقررات لتحديد اسعار البيع و تخطيط الربحية و المفاضلة بين البدائل. تتبع همية در اسة العلاقات بين التكلفة و الحجم و الإرباح من انها تتبع اثرلتغير ات في تكلفة الناتجة عن لتغير ات في الحجم و تأثير ذلك على الربح.

تعريف نقطة التعادل :-

هي حجم المبيعات الذي يتعادل عنده الإيراد الكلي مع التكاليف الكلية (هي در اسة العلاقة بين ثلاثة امور مهمة و هي التكاليف و الحجم و المبيعات) هي النقطة التي تتساوى عندها الإيرادات الكلية مع التكاليف الكلية و بالتالي يكون الربح عندها يساوي صفر و قبل نقطة التعادل يكون هناك خسارة بالتالي فانه عند هذه النقطة فان المنشأة لإ تحقق ربح او خسارة تزداد بزيادة البعد عن هذه النقطة. و بالمقابل فان اي مستوى انتاج يزيد عن نقطة التعادل تحقق معه المنشأة ربح يزداد بزيادة البعد عن هذه النقطة.

افتر اضات التي يستند عليها تحليل التعادل:-

- 1- ثبات اسعار البيع و اسعر عوامل الإنتاج.
- 2- بقاء التكاليف الثابتة كما هي دون تغيير.
- 3- امكانية تقسيم جميع عناصر التكاليف إلي تكاليف ثابتة و متغيرة.

4- ثبات مستوى الطاقة الإنتاجية.

5- عدم وجود قيود على الإنتاج و التسويق

تحديد نقطة التعادل بالإسلوب الرياضي :-

1- تحديد نقطة التعادل (طريقة هامش المساهمة).

حجم التعادل بالوحدات = التكلفة الثابتة / هامش المساهمة

هامش المساهمة = (سعر بيع الوحدة - التكلفة المتغيرة للوحدة)

فيصبح حجم التعادل بالوحدات = التكلفة الثابتة / (سعر البيع الوحدة -

التكلفة المتغيرة للوحدة)

الموازنات التخطيطية:-

تعريف للموازنة :-

خطة رقمية معدة بمشاركة المستويات الإدارية المختلفة و تشمل أهداف مشروع و ساعته و موارده و تخصيص تلك للموارد و تتضمن هذه الخطة التي تعد للمشروع ككل و لكل قسم من اقسامه النتائج المستهدفة تحقيقها خلال فترة و فترات مقبلة (الموازنة هي اداة عملية تمثل خطة توصيلية محددة مقدما للإعمال المرغوب في تنفيذها و تساعد المنشأة لتحقيق أهدافها في الإجل الطويل من خلال للموازنة لراس المالية او تكون متعلقة بالعمليات التشغيلية للمنشأة في الإجل القصير من خلال للموازنة التشغيلية و يمكن استخدام للموازنات في جميع نواع المنشآت مهما كانت طبيعة النشاط لذي تزاوله المنشأة و سواء كانت المنشأة مؤسسة فردية او مساهمة او جها او وزارة حكومية

خصائص للموازنة:-

1- للموازنة اداة علمية

2-تحقيق للموازنة و التنسيق بين المدخلات و المخرجات

3-للموازنة لفترة مستقبلية

4-للموازنة ليست حكر ا على نشاط معين

مبادئ اعداد للموازنة :-

ان اعداد للموازنات التخطيطية بشكل سليم يعتمد على مجموعة من المبادئ و الإصول العلمية التي يجب ان تراعى لكي تتحقق الأهداف.و تتمثل اهم تلك المبادئ في الآتي:-

1-مبدأ الشمول : ان تكون للموازنة شاملة لكافة اوجه نشاط المشروع بالإضافة إلى شمول للموازنة لكافة عناصر التكاليف و الإيرادات و الإصول و الخصوم. و شاملة للنشاط الجاري و الإستثماري و شاملة لكافة المستويات الإدارية.

2-مبدأ الواقعية: بمعنى ان تتلائم مع امكانيات و ظروف المنشأة حتى يمكن تنفيذها

3-مبدأ المشاركة: يقضي لضرورة مشاركة جميع العاملين في جميع المستويات الإدارية حتى يتم تنفيذ للموازنة بالشكل المخطط له.

4-مبدأ المرونة: يعني القدرة على تعديل للموازنة بما يتماشى مع التغيرات و الظروف التي قد تحدث او التي لم تؤخذ في الحسابات عند وضع للموازنة.

5-مبدأ التنسيق و التكامل : ينص هذا المبدأ على ضرورة التنسيق بين للموازنات الفرعية.

وظائف للموازنة :-

للموازنة كأداة للتخطيط:-

يقصد بالتخطيط الإعداد المسبق لما يجب عمله في المستقبل في ضوء الأهداف المزمع تحقيقها و يتم ذلك من خلال وضع الخطط الضرورية لتحقيق أهداف المنشأة و التخطيط هو ما يفكر فيه المراد عندما تذكر للموزلة فهو يشمل كل مراحل الموازنة و بالتالي ساعد التخطيط من خلال للموازنات على حل كل المنشآت على التفكير المسبق في المشاكل التي يتوقع ان تصادق للعمل و تخطيط سبل مواجهة حل تلك المشاكل في سبيل تحقيق أهداف المنشأة للموازنة كأداة للرقابة.

تخدم للموازنة في مجال الرقابة حيث انها تحتوي على معايير و مقاييس كمية تخدم كأداة لتقييم مختلف الأنشطة في المنشأة من خلال مقارنة الإداء الفعلي مع الإداء المستهدف طبقا لما جاء بالموازنة و تتم هذه الرقابة بواسطة تقارير تقييم الإداء و التي يمكن من خلالها تحديد نحرافات التنفيذ كما هو مستهدف تمهيدا لبحث اسباب هذه الإحراجات و اتخاذ ما يلزم للموازنة على الطريقة التي تعد بها. فاذا انفردت الإدارة العليا بوضع اعداد تقديرات للموازنات بالمشاركة مع الإدارة العليا بوضع اعداد تقديرات للموازنة و عدم ثلثراك المستويات الإدارية الأدنى في اعداد هذه للموازنات فقد لا يتولد لديهم الدافع لإنجاح تنفيذ هذه للموازنات.

باعتبارهم المسؤولين عن تنفيذ هذه للموازنات

موازنة التخطيط الشاملة:-

و هي تضم مجموعة متنوعة من للموازنات (كمية، مالية، نقدية)

1- موازنة المبيعات

2- موازنة مخزون تام

3- موازنة الإنتاج

4- موازنة للمواد

- 5- موازنة المشتريات
- 6- موازنة الإيجور (العمالة)
- 7- موازنة المصروفات الصناعية
- 8- موازنة المصروفات التسويقية
- 9- موازنة المصروفات الإدارية.
- 10- موازنة المصروفات النقدية
- 11- قائمة الدخل التقديرية
- 12- قائمة المركز المالي
- 13- للموازنة الإستثمارية
- 14- موازنة البحوث و التطوير للموازنة الشاملة

تعد للموازنة الشاملة الإطار العلم للموازنات الفرعية الخاصة كافة أنشطة المنشأة و تتكون للموازنة الشاملة من عدة موازنات منفصلة و لكنها متداخلة التنبؤ بالمبيعات خطوة اساسية و هامة يعتبر اعداد للموازنة للمبيعات ولى خطوات اعداد للموازنة الشاملة فهي حجب الأساس عند اعداد للموازنة الشاملة لئلا كثيرا من الموازنات الفرعية تكون على علاقة مباشرة بمبيعات المنشأة فبعد اعداد للموازنة للمبيعات يمكن تحديد حجم مبيعات المنشأة فبعد اعداد المبيعات يمكن تحديد حجم الإنتاج المقدر و يلى تحديد موازنة الإنتاج للمواد المبشرة و كذلك موازنة المبيعات تعد الأساس لتحديد موازنة التكاليف الإضافية اللازمة للإنتاج كذلك موازنة المبيعات تعد الأساس لتمتد مصروفات البيع و التوزيع اعداد للموازنة الشاملة يمكن بيان كيفية اعداد للموازنات الفرعية في الموازنات الشاملة من خلال اسس و مقومات اعداد للموازنة

1-وحدة للموازنة

ان تكون للموازنة في صورتها النهائية من سلسلة من الخطط الفرعية و
التفصيلية و العديد من القوائم المالية و من الضروري ان يجمع هذه الخطط
الفرعية خطة شاملة و احده حتى يتحقق التجانس بينهما و من ناحية اخرى
فان اعداد للموازنة تتكون من سلسلة من الخطوات المتتابعة تبدأ بتحديد
الأهداف خلال هذه فترة للموازنة و تنتهي باعداد مركز مالي تقديري للمنشأة
و كل خطوة تعتمد على الخطوة السابقة لها.

2- بيانك موازنة تقديرية

تعتمد المنشأة على اعداد البيانك تقدير ا عن فترة قادمة و يتطلب ذلك التنبؤ
بالعمليات المختلفة خلال فترة للموازنة و تحديد العلاقات التبادلية بين
العمليات المختلفة.

3- لربط بين تقديرات للموزلة و مراكز المسؤولية

حتى يمكن تحقيق فاعلية للموازنة كإداة للتخطيط و الرقابة لإبد من الربط بين
تقديرات للموزلة و مراكز الأبراف و المسؤولية.

4- التعبير عن للموازنة في شكلها النهائي بصورة مالية بالرغم من ان تقديرات
للموازنة تكون عادة في صورة وحدات مادية مثل كمية المبيعات و الوحدات
لواجب انتاجها و كمية للمواد الخام اللازمة لإبد من ترجمة جميع تقديرات
للموازنة في صورة مالية.

نواع للموازنات

توجد تقسيمك متنوعة للموازنات وفضل اوية التي ينظر اليها

1- مدى الفترة التي تعطيها للموازنة

أ- موازنة قصيرة الإجل

ب- موازنات متوسطة الإجل : تغطي فترة زمنية من (1-3 سنوات)

ج- موازنات طويلة الإجل : تغطي فترة زمنية تتراوح بين 5-10 سنوات

2- طبيعة النشاط الإقتصادي الذي تغطيه للموازنة

أ- موازنة العمليات الجارية

ب- موازنة راس مالية

ت- موازنة للموارد و الإستخدامات لراس مالية

ث- موازنة النقدية الخاصة بتنفيذ برنامج الإستثمار

3- طبيعة للموازنة

أ- موازنة عينة

ب- موازنة مالية:- ترجمة مالية للموازنة العينة

ت- موازنة نقدية : برنامج المتوصلات و المدفوعات النقدية خلال فترة زمنية

4- مستوى النشاط الذي تعد للموازنة على اساسه

أ- موازنة ثلثة : تعد لمستوى واحد من مستويات التشغيل.

ب- موازنة مرنة : يتم اعدادها لعدة مستويات التشغيل.

ت- موازنات مستمرة : تغطي سنة بصفة مستمرة .

ث- موازنة نهائية : تغطي فترة زمنية محدودة تنقضي بانقضائها و يحل

محلها موازنة لنفس الفترة.

خطوات اعداد للموازنة :-

- مرحلة للاراسة و الإعداد :

يتم فيها جمع البيانات و تحديد الأهداف و تعد النماذج من اسفل إلى اعلى

- مرحلة اعتماد مشروع لميزانية

- مرحلة تبليغ للموازنة
- مرحلة المتابعة و الرقابة :

يتم التعرف على ما تم انجازه في ضوء للموازنات و تحديد نقاط القوة و الضعف و يتم تعديل للموازنات النقدية و العكسية.

مفهوم الرقابة الداخلية:-

لقد عرفت لجنة طرائق التدقيق المنبثقة عن المعهد الأميركي للمحاسبين القانونيين ان الرقابة الداخلية بانها: تشمل الخطة التنظيمية و وسائل التنسيق و المقاييس المتبعة في المشروع بهدف حماية طولها و ضبط و مراجعة البيانات المحاسبية و التأكد من دقتها و مدى الإعتماد عليها و زيادة الكفاية الإنتاجية و تشجيع العاملين على التمسك بالسياسات الإدارية الموضوعة. و من جهة اخرى فان هذا التعريف يخدم عملية التدقيق الخرجي و جوانبها. تعد خطة تنظيمية ادارية محاسبية للضبط الداخلي عند استخلم عوامل الإنتاج المتاحة لدى المنشقاوصول إلى اعلى معدلات ممكنة من الكفاية الإنتاجية .

الرقابة الداخلية يمكن تعريفها على انها هي النحو المحدد في المحاسبة و التدقيق ، الذي هو عملية لضمان تحقيق أهداف المنظمة في مجال الفعالية التشغيلية و الكفاءة و اعداد التقارير المالية الموثوق بها. و الإمتثل للقوانين و اللوائح و السياسات و الرقابة الداخلية تشمل كل شئ الذي يتحكم في المخاطر التي تتعرض لها في المنظمة.

بل هي وسيلة يمكن من خلالها تحقيق موارد المنظمة الموجهة و رصدها. و قياسها و هي تلعب على دور هام في كشف و منع الإحتيال و حميلة موارد المنظمة، على

حد سواء المادية (على سبيل المثال ، و الإلآت و الممتلكات ، و غير المادية على سبيل المثال سمعة الملكية الفكرية مثل العلامات التجارية)

و على المستوى التنظيمي أهداف الرقابة الداخلية تتعلق بمصادقية التقارير المالية ، و ردود الفعل في الوقت المناسب على تحقيق الأهداف التشغيلية ، او الإلتزامات التجارية و الإمتثال للقوانين و اللوائح. على مستوى معاملة معينة ، و تشير الرقابة الداخلية إلي الإجراءات المتخذة لتحقيق هدف معين (على سبيل المثال ، كيفية ضمان المدفوعات المنتظمة لإرفاف معينة) و إجراءات الرقابة الداخلية تقلل من عملية التغيير مما يؤدي إلي نتائج أكثر قابلية للتنبؤ و هي عنصر اساسي من قانون ممارسات الفساد الأجنبية (FCPA) لسنة 1977 و قانون ساربانس اوكسلي لعام 2002 الإمر الذي يتطلب تحسينات في الرقابة الداخلية في المؤسسات العامة في لولايات المتحدة و لذلك يشار إلي الرقابة الداخلية داخل الكيانات التجارية إلي الضوابط التشغيلية.

يوجد في الرقابة الداخلية خمسة عناصر اساسية و هي :-

- 1- تحديد البيئة لهجة السيطرة للمنظمة ، التي تؤثر في السيطرة على المنظمة و هذا هو الأساس لجميع المكونات الأخرى للرقابة الداخلية.
- 2- تقييم المخاطر و تحديدها و تحليل المخاطر ذات الصلة لتحقيق أهداف المؤسسة و تشكيل الإسس المعينة لكيفية إدارة المخاطر.
- 3- تنظيم عمليات المعلومات و الإلتصالات و دعمها و تحديد النقاط المهمة في تبادل المعلومات و تحديد الإطار الزمني لتمكن الناس من تحمل مسؤولياتهم.

4 مراقبة أنشطة السياسات الإجراءات التي تساعد على ضمان توجيهات الإدارة.

5 مراقبة العمليات المستخدمة في تقييم جودة أداء الرقابة الداخلية على مر الزمن.

و يعرف نظام COSO بأنه نظام السيطرة على وحدات المنظمة التي تتألف من العديد من إجراءات الرقابة الفردية.

و هي إجراءات لمراقبة المنفصلة ، و ضوابط من قبل المجلس الأعلى للتعليم على النحو التالي:

مجموعة محددة من السياسات و الإجراءات و الأنشطة المصممة لتلبية الموضوعية و السيطرة قد تكون موجودة في وظيفة معينة او في نشاط عملية التأثير و التحكم و قد تكون محددة على نطاق معين بخصوص رصد الحساب ، و بعض المعاملات لها ضوابط تطبيق خاصة فريدة من نوعها على سبيل المثال يمكن ان تكون على دليل التسويات و الفصل بين الواجب و مراجعتها و الموافقة عليها ، و حماية مسألة الإصول و قد تكون لمنع او الكشف عن الخطأ او الغش و تضبط عملية الرقابة اطار التقارير المالية و للضوابط التشغيلية و تهدف إلي تحقيق الأهداف التشغيلية للمؤسسة.

الإوار و المسؤوليات في الرقابة الداخلية:-

وفقا لإطار عمل نظام COSO و جميع المؤسسة لديها مسؤولية الرقابة الداخلية إلي حد ما و تقريبا جميع الموظفين يستخدموا انتاج المعلومات في نظام الرقابة الداخلية او اتخاذ إجراءات اخرى ضرورية للتأثير على السيطرة و التحكم. ايضا يجب ان يكون جميع الموظفين مسؤولين عن التواصل و التصدي للمشاكل في العمليات

اليومية و الإمتثال لمرونة قواعد السلوك ، و التصدي للإنتهاكات الإخرى المتعلقة بالسياسات او الإجراءات غير القانونية. و تلعب دورا مهما في مجال محاكمة اي كيان كبير للشركة. مثل الرئيس التنفيذي(المدير العلوي) للمنظمة و هو المسؤل لتصميم و تنفيذ الرقابة الداخلية الشاملة و الفعالة اكثر من اي شخص اخر ، و الرئيس التنفيذي هو الذي يحدد المنهج على اعلى المستويات و يؤثر على لتزاهة و الإخلاقية و عوامل اخرى ايجابية في بيئة للمراقبة ، و في الشركات الكبيرة يكون واجب الرئيس التنفيذي توفير القيادة و التوجيه لكبار المديرين و مراجعة الطريقة التي يتم السيطرة من خلالها على الأعمال التجارية ، و بدوره يقوم ايضا بتعيين كبار المديرين و تعيين المسؤوليات عن وضع سياسات للرقابة الداخلية و تحديد الإجراءات اللازمة للموظفين المسؤولين عن وظائف الوحدة ، الرئيس التنفيذي غالبا ما يكون هو نفسه المدير المالك ، وعادة ما يكون اكثر مباشرة في حالة المسؤولية و له اهمية خاصة لضبط الموظفين و مكافئاتهم المالية صعودا و هبوطا.

و يلعب مجلس الإدارة دورا هاما في محاسبة الإدارة من خلال الحكم و التوجيه و الرقابة و موضوعية اعضاء مجلس الإدارة الفعال قادرة على معرفة أنشطة المنشأة و البيئة المحيطة بها، و يكرس مجلس الإدارة الوقت اللازم لإيجاد المسؤوليات و قد تكون الإدارة في وضع يمكنها من تجاوز الضوابط و تجاهل الإتصالات من المرؤوسين مما يتيح للإدارة تغيير النتائج عمدا لتغطية مساواتها و ممارستها وهنا يأتي نشاط و قوة مجلس الإدارة لإسيما عندما يقترن مع قنوات الإتصال الصاعدة و الفعالة و مهمة القدرة على لمراجعة المالية و القانونية الداخلية ، و غالبا ما يكون الإقدر على تحديد و تصحيح هذه المشكلة.

مفهوم الرقابة على الجودة:-

بأنها مجموعة من الخطوات المحددة مسبقا التي تهدف إلي التأكد من الإنتاج المتحقق متطابق مع المواصفات و الخصائص الأساسية الموضوعه للمنتج.

يتضح من هذا التعريف مجموعة من العناصر:-

- ضرورة توفير خطوات محددة مسبقا تمثل مجموعة من الإجراءات الضرورية التي يمكن استخدامها للتأكد من جودة المنتجات ، و من هذه الإجراءات.
- إجراءات خاصة لتصحيح الإخطاء و ضمان منع وقوعها مرة اخرى.
- هدف الرقابة على الجودة هو التأكد من المطابقة للمواصفات و ليس انتاج مستوى جودة مرتفع ، لأن الإنتاج بمستويات جودة مرتفعة هو جزء من نظام إدارة الجودة الشاملة.
- ضرورة وجود مواصفات محددة للتعبير على مستوى الجودة ، و يقصد بالمواصفات (مجموعة من الخصائص الأساسية للمنتج التي يمكن قياسها للمنتج ككل او بعض الأجزاء منه كل على حدة).
- تهتم الرقابة على الجودة على وجود المنتج النهائي اضافة إلي الإهتمام بالرقابة على جودة المدخلات ، و اهتمام بالرقابة على العملية الإنتاجية اثناء التشغيل . (33)

أهداف الرقابة على الجودة :-

- تخفيض نسبة مردودات المبيعات بسبب ارتفاع مستوى الجودة.
- المحافظة على درجة تطابق المنتج النهائي مع مواصفات التصميم الأساسية التي تم وضعها لهذا المنتج.

- تقليل حجم المعيب في المواد للمشتراة حتى لإ يؤثر ذلك على درجة جودة المنتجات النهائية.

- تخفيض عدد شكاوي العملاء بشأن تدني مستوى الجودة.
- تخفيض تكاليف الرقابة على الجودة و الفحص للوحدات المنتجة.
- تخفيض نسبة للمواد التي يعاد تشغيلها مرة اخرى بسبب انخفاض الجودة.

أساليب الإدارة:-

الإدارة بالأهداف:-

يقوم هذا الإسلوب على مجموعة من الركائز هي:-

- وضع أهداف محددة للموظفين و ربما بمشاركة الإخرين.
- تحديد اليات التنفيذ كل هدف.
- فسح المجال للموظفين لتنفيذ الهدف وفق الخطة التي تضعها.
- متابعة تنفيذ الخطة لدى الموظف.
- وضع الإجراءات التصحيحية للإجراءات التي تطرأ على الخطة.
- تطوير الخطة باستخدامات أهداف جديدة.

وبتعيين لتنفيذ هذا الإسلوب توفير

- قابلية الأهداف للقياس.
- واقعية الهدف.
- وضوح الهدف و ابتعاده عن الغموض.
- ان يكون الهدف تحريريا.
- ان يتضمن الهدف تحديا حقيقيا .

- ان يوضع للهدف جدول زمني للتنفيذ. (34)

محاسبة المسؤولية Responsibility Accounting :-

يطلق اسم محاسبة المسؤولية على العمليات الإدارية الخاصة بتوفير المعلومات التي تساعد على رقابة العمليات و تقييم الإداء و يعتبر نظام محاسبة المسؤولية جزء من النظام الإداري للشركة ككل و تتمثل الخطوة الأساسية لتنفيذ نظام محاسبة المسؤولية في تقسيم الشركة إلي قطاعات تطلق عليهم اكرز المسؤولية مع تحديد المدير المسؤول عن كل مركز (قطاع) حيث يحدد بوضوح لمدير كل مركز حدود سلطاته و منطقة مسؤولياته اي الأنشطة الخاصة لرقابته فقد يكون للمدير مسؤو لإ عن قسم معين داخل المصنع .وا مسؤو لإ عن المصنع كله كما يمكن ان يكون للمدير مسؤو لإ عن منتج معين او عن خط انتاج بكامله او عن منطقة جغرافية. (35)

تعريف محاسبة المسؤولية:-

هي نظام علمي شامل يربط فيما بين التنظيم الإداري و النظام المحاسبي من خلال تقسيم المشروع إلي مراكز مسؤولية تساعد في ربط الإداء بالإشخاص المسؤولين عن هذا الإداء و ذلك من خلال نظام متكامل من التقارير يعتمد على تطبيق مبدا الرقابة بالإستثناء بما يساعد في عمليات التخطيط و التنظيم و الرقابة و تقييم الإداء. (36)

(1) ويتضح من التعريف السابق ما يلي:-

(34) مجيد الكرخي - إدارة الموارد البشرية - دار المناهج للنشر والتوزيع - عمان -ص 140.

(35) d/المحمد حسين على حسين - المحاسبة الإدارية المتقدمة - الدار الجامعية- (مصر - الإسكندرية) 2003 - 2002 - ص (132)

(36) مصطفى يوسف كافي وأخرون- مرجع سابق - ص (336).

(a) ان محاسبة المسؤولية نظام رقابي يتطلبه الإتجاه اللامركزي للإدارة و هي تهدف من خلال النظام الرقابي إلي ما يلي:-

(1) التحقق من الإستخدام الإثل للموارد المتاحة للمنشأة خلال فترة زمنية معينة.

(2) التحقق من التكامل الداخلى بين اويات و اقسام المنشأة بما يساعد على تحقيق الأهداف.

(3) قترح الوسائل المناسبة لمعالجة الإحراجات عن الأهداف

(b) ان تطبيق محاسبة المسؤولية يتطلب تقسيم المنشأة إلي وحدات تنظيمية صغيرة تسمى مراكز المسؤولية.

(c) يكون مراكز المسؤولية تحت غمرة شخص معين تكون لقراراته قوة تأثير على عناصر المدخلات و ايضا المخرجات في حدود معينة. تتصف بالوضوح التام. (37)

(2) مقومات نجاح محاسبة المسؤولية:-

تتمثل في ثلاث مقومات اساسية:-

ا. معايير لتقييم الإداء تؤثر على سلوك المديرين بما يتضطرهم إلي اظهار

اقصى ما عندهم لتحقيق أهدافهم و أهداف المنشأة ككل.

اا. تقارير عن الإداء توضح للمدير مدى التقدم الذي احرزه في المعيار

المستخدم في تقييمه بما يساعده على تطوير و تحسين اداؤه وفقا للنتائج التي يتضمنها تقرير الإداء.

ااا. اشتمال تقرير الإداء على العناصر الخاضعة لرقابة المدير المسؤول فقط

بمعنى ضرورة استبعاد التكاليف غير الخاضعة للرقابة من تقارير الإداء و الإ

(37) د/ مصطفى يوسف كافي وآخرون- مرجع سابق_ص (337).

سيشعر المدير بعدم عدالة التقييم و بالتالي يفقد حماسه في تحقيق الأهداف
المسؤول عنها. (38)

(3) مقومات محاسبة المسؤولية:-

- (1) تقسيم المنشأة إلي مركز مسؤولية
- (2) تجميع عناصر التكاليف و الإيرادات الخاضعة للرقابة حسب مراكز المسؤولية.
- (3) اعداد تقارير رقيلة لمراكز المسؤولية تبين نتائج الإداء العملية مقارنة بما كان مستهدفا.

مفهوم مراكز المسؤولية :-

هو وحدة طبيعية مستقلة سواء كانت فنية ام ادارية و هة ير اس الوحدة احد العاملين و هولذي يعتبر مسؤو لإ عن ادائها و قد تكون مراكز المسؤولية ممثلة في الشركة ككل او في القسم او في عملية معينة. و كلما كبر حجم المشروع و تعقدت عمليات و تنوعت منتجاته و اتسع نطاقه للجغرافيا كتماز ادت الحاجة إلي اللامركزية و تفويض السلطات للمستويات الإدارية و ظهور العديد من مراكز المسؤولية.

نوع مراكز المسؤولية:-

1-مركز التكلفة :-

مراكز التكلفة :- تمثل اصغر وحدة نشاط تتخذ اساسا لتجميع عناصر التكاليف ، لإتحقيق ايير اد بمعنى ان للمركز تاثير في حدوث التكلفة و ليس له تاثير على المبيعات او الإيراد مثال (قسم الغزل - قسم الصيانة) و يمكن تقسيم مراكز التكلفة إلى قسمين :-

أ- مركز تكلفة معيارية و هي التي تكون بين المدخلات و المخرجات معروفة بمعنى يكون التخطيط المسبق و الموضوعي جيد.

ب- مراكز تكلفة : (الدعاية و الإعلان و البحث و التطوير الإستائية).³⁹

2- مراكز الربحية :-

مركز الربحية عبارة عن وحدة تنظيمية اسها مدير مسؤول عن الإيرادات و التكاليف معا حيث تخضع الإيرادات و التكاليف رقابته و في هذه الحالة قد يكون مركز الربحية طبيعيا اي يمثل وحدة ادارية مستقلة تباع منتجاتها خارج المنشأة و قد يكون مركز الربحية اصطناعيا اي يبيع منتجاته داخل المنشأة و يطلق على سعر البيع في هذه الحالة سعر التحويل.

حيث يكون مدير للمركز مسؤول لإ عن الإرباح و عن كافة إيرادات الفرع و هناك ثلاث معيار لمراكز الربحية :-

أ- ان تتضمن المنشأة وحدة لقياس الإيرادات و وحدة لقياس التكاليف.

ب- يجب ان يتوفر لكل دائرة الرقابة و التحكم.

ت- يجب تحديد ربحية لكل وحدة او مركز في اعداد التقارير بشكل منتظم

إلى الإدارة العليا.

3- مراكز الإستثمار :-

(39) د/ مصطفى يوسف كافي وآخرون- المرجع السابق - ص 338 - 337 .

و تتمثل في الوحدة التنظيمية المسؤولة عن كل ما يتصل باستثمار معين و يحاسب مدير مركز الإستثمار عن التكاليف و الإيرادات الخاصة بالمدير و الإستخدام المريح للمال المستثمر به.

و هي الدائرة التي يتم فيها محاسبة المسؤولية عن العائد الذي تم استثماره من موارد. (40)

التحليل المالي و المحاسبي :-

ماهية التحليل المالي :-

التحليل المالي في محيط إدارة الإعمال موضوع مهم من مواضيع الإدارة المالية ظهرت اهميته بادئ ذي بدء في ميدان الائتمان و الإستثمار و انتقلت بعد ذلك إلي الميادين المتنوعة للإدارة المالية كوسيلة من وسائل التخطيط و الرقابة او هو في جوهره لإ يخرج عن لار اسة التفصيلية للبيانات المالية و الإرتباطات فيما بينها و اثاره الإثنية حول مدلو لإتها في محاولة لتفسير الإسباب التي ادت إلي ظهور هذه البيانات بالكميات التي هي عليها مما يساعد على اكتشاف نقاط الضعف و القوة في السياسات المالية و البيعية و الإنتاجية التي يعمل المشروع و في اظهارها و يمكن من وضع تخطيط علمي للنواحي المالية في للمشروع و التحليل المالي يهتم بجمع المعلومات المالية و تصنيفها و قياسها و بخاصة المعلومات المتعلقة بلقوائم المالية التي تنشرها المنشاة.

اهمية التحليل المالي :-

(40) د/ مصطفى يوسف كافي وآخرون- مرجع سبق ص (339)

التحليل المالي ذو اهمية قصوى لعملية التخطيط المالي للمنشأة فهو منطلق العملية و نقطة بدايتها فحتي يتمكن المدير من وضع الخطط المالية لإبد له من معرفة المركز المالي لمنشأته فهو كالريان الذي يحتاج لمعرفة موقعه قبل ان يحدد خط سير السفينة. و بشكل عام فان اهمية التحليل المالي في المنشأة تنبع من حقيقة ان يساعد في تحقيق الأهداف التالية من غرضه :-

- (1) معرفة الوضع المالي السائد في المنشأة.
- (2) تحديد قدرة المنشأة على الاقتراض و الوفاء بالديون.
- (3) الوصول إلي القيمة الإستثمارية للمنشأة و جدوى الإستثمار في اسهمها.
- (4) الإفادة منه في اتخاذلقرارات لغرض احكام الرقابة الداخلية.
- (5) الحكم على مدى كفاية إدارة المنشأة.
- (6) توضيح الإتجاه العام لفاعليات المنشأة.⁽⁴¹⁾

استعمالات التحليل المالي :-

و التحليل المالي في حد ذاته وسيلة فاعلة لمعرفة طبيعة الإرتباطات و العلاقات القائمة بين عناصر المشروع المختلفة و مفردات اصوله و مفردات خصومه و يرا اداته و مصروفاته و الهدف من استعمال التحليل المالي في اثاره الإستئلة و توجيه الإنتباه إلي النقاط الحساسة التي تستوجب لدراسة لوضع الحلول التي غالبا ما تأتي على شكل سياسات مالية و انتاجية و بيعية و عامة تطبقها المنشأة و كما هو معلوم فان وضع السياسات للمنشأة ليس من مسؤوليات المحلل المالي و لكن هذا لإيمنعه من تقديم اقتراحات و التوصيات بما تدله خبرته عليه من حلول و اجابات تتعلق بالإسئلة الي يبرزها التحليل المالي.

(41) أ.د/ زياد رمضان - د/ محمود الغلابية - التحليل و التخطيط المالي- منشورات جامعة القدس - فلسطين 1998 - ص 7 - 8 .

و هكذا فالغرض الإساسي من التحليل المالي هو مد الإدارة و المستثمرين و المقترضين بالمعلومات المالية التي يستخدمونها في :-

- (1) قياس ربحية المنشأة و قياس سيولتها اي قدرتها على الوفاء لبلز اماتها.
- (2) اعداد للتبؤات المالية.
- (3) التخطيط المالي للمنشأة.
- (4) الرقابة المالية.
- (5) تقييم مدى كفاية الإدارة في المنشأة بشكل عام و مدى نشاط دوائرها المختلفة بئرة فوائده.
- (6) اظهار مدى نجاح المنشأة لإصحابها. (42)

معايير التحليل المالي :-

المعيار رقم معين يستخدم كمقياس للحكم بموجبه على مدى ملائمة نسبة او رقم ما . فالنسبة المالية ما هي إلا حاصل تقسيم بند من بنود قائمة المركز المالي او قائمة نتائج الأعمال على اخر من نفس القائمة (في معظم الحالات) و هي بهذا الشكل لإ معنى لها و لإ مدلول لها و لكي تكتسب هذه النسبة إلي معنى في التحليل المالي على المحلل ان يقارنها مع نسب او معدلات اخرى كمعايير .

اما لفوائد التي يجنيها المحلل من استئصال المعايير فتتلخص في :-

- (1) اكساب النسبة او الرقم المطلق معنى و مغزى يمكن تفسيرهما في ضوءه.

(42) د/ زياد رمضان - د/ محمود الخليفة - مرجع سابق ص (9)

(2) اكتشاف الإحراجات عما هو شائع في الصناعة اذا استعمل المعيار الصناعي او عن المعدل العام الذي كان سائدا في نفس المنشأة في لفترات السابقة (اذا استعمل المعيار التاريخي) او عما هو متعارف عليه بين المحللين الماليين(اذا استعمل المعيار النمطي المطلق او عما قد تضعه هيئة مختصة في مجال ما (اذا استعمل المعيار الوضعي).

مما سبق نرى ان المعيار المستعمل قد يكون احد الإلواع التالية:-
المعيار النمطي ، المعيار التاريخي ، معيار الصناعة ، المعيار الوضعي.

المعيار النمطي المطلق:

المعايير النمطية المطلقة هي نسب او معدلات متعارف عليها في حقل التحليل المالي.⁽⁴³⁾

(1) معيار الصناعة المتعلق بنسبة ما :-

و هو متوسط تلك النسبة ماخوذة لمجموعة كبيرة من المنشآت التي تنتمي إلي صنعة ولحدة عن فترة زمنية واحدة و يفيد هذا المعيار او المعدل في مقارنة النسبة الخاصة بالمنشأة موضوع للاراسة به بمعرفة المركز النسبي للمنشأة بين المنشآت المماثلة و غالبا ما تكون النسبة الخاصة بالمنشأة غير متطابقة تماما مع معدل الصناعة و هذا امر طبيعي و لكن الذي يثير التساؤل هو الإختلاف الكبير بين النسبة و المعدل اما اذا تطابقا فيستنتج المحلل المالي ان المنشأة تعمل ضمن المعدل السائد.

(43) أد / زيد رمضان - د/ محمود الخاليلة - مرجع سابق ص(15)

(2) المعيار التاريخي:-

و يستخرج للمنشأة الواحدة عن طريق ايجاد المتوسط لنفس النسبة في فترات سابقة محددة و يستخدم في تقييم النسبة في الفترة الحالية و الفرض الذي ينطلق منه استعمال هذا المعيار يقول ان الحاضر هو وليد الماضي و لذا يمكن تقييمه في ضوء الماضي.

اما نقطة ضعف هذا المعيار فتمكن في طريقة احتسابه من حيث تقدير عدد لفترات الماضية لواجب استخدامها و تحليل الظروف السائدة في كل فترة و اختلافها عن لفترات الأخرى و كذلك احتمال عدم انطباق الفرض المبني عليه هذا المعيار لتفيد ظروف المستقبل بسبب تبدل ظروف البيئة الخارجية و الداخلية.

(3) المعيار الوضعي:-

هو نسبة او رقم محدد تقوم بوضعه هيئة ذات اختصاص و تطلب من المعنيين الإلتزام به مثل النسب التي يطلب البنك المركزي من البنوك الإلتزام بها مثل نسبة القروض إلي الودائع و ما شابهها.⁽⁴⁴⁾

(44) أ.د/ زياد رمضان - د/ محمود الخاليلة - مرجع سبق من ص (11 - 12 - 13)

جدولة المشاريع :-

باستخدام طريقة المسار للخرج و طريقة مرجعة بر امج المشروعات و تستخدم في العمل على المشاريع الكبيرة ذات المدة الزمنية لطويلة حيث تحدد خطوات العمل بالإعتماد على جداول زمنية خاصة و يعتبر من الأساليب الثورية التي تؤدي إلي تقليص المدة الإجمالية للمشروع . و تراعي الجدولة وجود اعمال تتطلب انهاء اعمال سابقة لها قبل البدء فيها .

تحديد افضل النتائج :-

و هو المجال الرئيسي في بحوث العمليات حيث يعني بايجاد الحل الإمثل . و فيه تتم نمذجة لواقع في شكل معادلات رياضية و من ثم حل هذه المعادلات باستخدام طرق بحوث العمليات المتعددة للوصول إلي الحل الإمثل و عادة ما يكون النموذج الرياضي على الشكل التالي:

- تحديد ما اذا كان المطلوب زيادة الربح او تقليل التكلفة.
- وضع المعادلة التي تمثل القيمة المراد زيادتها او تقليلها (ربح او تكلفة).
- وضع لضوابط التي تحكم قيم المتغيرات المختلفة و التي غالبا ما تمثل للموارد المحدودة (موراد بشرية - مواد خام ...)

و تنتوع الإنظمة إلي لواقع مثل :-

- البرمجة الخطية - البرمجة غير الخطية - البرمجة الديناميكية - برمجة الإعداد الصحيحة - برمجة الإصداف - البرمجة الإحتمالية.

و من ثم يتم حل النظام بالطريقة المناسبة و سلتخرج الحل الإمثل لتطبيقه في الواقع .

نظم ضبط و مراقبة المخزون:

و تسمى ايضا نظم ضبط المخزون الإنتاج هو احد فروع بحوث العمليات الرئيسية التي تعني في تصميم نظم الإنتاج و المخزون و ذلك لتقليل التكاليف. و يدرس لقرارات التي تواجهها الشركات الجيوش في اتصال بين وحدات التصنيع و وحدات التخزين و وحدات التوزيع و التوريد ثم على سبيل المثال ايجاد القيمة المثلى لإختيار ادها من الموزع و ذلك لتقليل تكاليف التخزين في المؤسسة و ايضا التأكد من وجود المنتج في مكانه و في وقته ارضاء للعملاء . و هذا الجزء يمثل التقاء بحوث العمليات بالهندسة الصناعية.

نظرية صفوف الإنتظار :

و تسمى ايضا نظرية الطوابير و تعمل على التقليل من فترة الإنتظار في الطابور و زيادة معدل الخدمة و ذلك من خلال التنسيق بين فترة الخدمة و سرعة وصول الزبائن و تستخدم في عدة مجالات مثل محطات تعبئة الوقود و البنوك و المطاعم و اشوات المرور و تستخدم فيها المحاكاة بشكل كبير. وهي من التطبيقات العشوائية(الإحتمالية) بحوث العمليات اذ ان حضور الزبائن ونصر افهم يمثل عملية عشوائية. و تتفرغ النظرية إلي جزاء و لواع يجب طريقة الخدمة و وصول الزبائن وعدد مزودي الخدمة فهناك على سبيل المثال نظام صف انتظر واحد لعدد من مزودي الخدمة. و هناك نظام صف انتظار لكل مزود خدمة و غيرها كثير. و بتطبيق اكبر بالإضافة إلي توفير الوقت و المال.

نماذج الشبكات :

و هي تحليل المشروع عن طريق تحوله إلي محطات و عقد ترتبط في ما بينها بخطوط تمثل شبكة و يتم التوصل إلي الحل الأمثل من خلال انتخاب الطريق

الإقصر و الإمثل من تطبيقات الشبكات. ايجاد اكبر تدفق للماء من لخزان الرئيسي عبر الشبكة إلي جميع هذه المحطات او ايجاد الطريق الإقصر بين نقطتين عبر شبكة من الطرق.

نموذج النقل :

و هو احد النماذج المعروفة في بحوث العمليات التي تعني على سبيل المثال بايجاد عدد الشبكات المنقولة من مجموعة من الموزعين إلي مجموعة من المستودعات عبر شبكة الطرق بحيث يتم استيفاء الطلب في المستودعات و لكن باقل تكلفة ممكنة. فيتم تحديد عدد المنتجات الخارجة من الموزع إلي المستودع. و بالتالي يمكن ايجاد عدد المركبات المطلوبة للتوصيل و منطلق و وجهة كل مركبة و عدد ما تحمله من منتجات يتم تغطية الطلب في جميع المستودعات باقل تكلفة ممكنة.

نماذج التخصيص :

و تعنى بتخصيص و ربط عناصر مجموعتين باقل تكلفة ممكنة. فمثلا يتم تحديد من العمال من سيتحكم في اي من المعدات باقل تكلفة ممكنة. و كمثال اخر يتم تحديد البوابات لرحلات الطيران ان بحيث تضمن للمسافرين اقصى درجة من الراحة ممكنة في ظل القيود المفروضة من طبيعة عمليات المطار و ذلك باقل تكلفة ممكنة.

بحوث العمليات :

بحوث العمليات او علم لفرار هو فرع من فروع الرياضيات التطبيقية يسمى البرمجة الرياضية و يهتم بتحسين علمي و طرائق معينة بقصد الوصول إلي حل امثل

للمشاكل. و لبحوث العمليات طرق النمذجة الرياضية و التحليل الإحصائي للوصول للحل الأمثل اتخاذ لقرارات و نظرا لتنوع و كثرة تطبيقات تتقاطع لبحوث العمليات مع مجالات أخرى متعددة مثل الهندسة الصناعية و إدارة العمليات ، و إدارة للمواصلات تتكون بحوث العمليات من مجموعة من الأساليب او الطرق المختلفة (مسألة النقل ، البرمجة الخطية ، البرمجة الشبكية) هذه الطرق في حد ذاتها ليست متجانسة و لإ تعالج نفس الموضوعات إلا انها تبحث كلها في الحل الأمثل حسب نوع و طبيعة المسائل و عادة ما يكمن الهدف في الحل الأمثل المنشود و هو الحصول على اقل تكلفة ممكنة او اكبر ربح ممكن.

تاريخ بحوث العمليات :

يرجع اصل الكلمة إلي الميدان العسكري و لبحوث العمليات تاريخ ليست بالقديم و تعتبر من العلوم التي ساهمت في انتصار لقوات البرية و الجوية البريطانية ابان الحرب العالمية الثانية. كما يجب التفكير بان طرق بحوث العمليات قد استعملت لإعادة بناء اوروبا التي هدمت اثناء الحرب العالمية الثانية.

تطبيقات لبحوث العمليات :

تستخدم بحوث العمليات في المنشآت الصناعية و الخدمية. وكذلك في العمليات العسكرية و المدنية المختلفة, فمن تطبيقاتها :

- جدولة عمليات الطيران ان من طرقت و طواقم.
- تحديد المكان الأمثل لبناء منشأة معينة كمصنع او مركز للدفاع المدني.
- دراسة و محاكاة صفوف الإنتظار في المطارات و العمل على تقليل فترة الإنتظار فيها و زيادة فعاليتها.

- تصميم خط انتاج تجميع فعال للسواات لتقليل التكاليف و تسريع العملية الصناعية.
- جدولة و تخطيط مهمات غرف لراحة في المستشفيات لزيادة الإنتاجية.
- تحديد الطريق الإمتل او الإسرع لتوصيل البضائع من المصنع إلي الزبون توفير الوقت و الجهد.
- تقليل عدد القطع الغير صالحة للبيع و ذلك بالتحكم الدقيق في جودة التصنيع.
- تعيين بوابات المغادرة و توزيعها على الرحلات الطرات بشكل فعال خاصة في المطارات المزدهمة.
- دراسة و محاكاة الإثبات المرورية في التقاطعات و العمل على تطويرها لزيادة تدفق المركبات و تقليل الإنتظار.
- دراسة سلسلة الإمداد التي تتخذها السلعة من للمواد الخام إلي المنتج النهائي على رف البيع.
- التأكد من وجود المنتجات على الرف للبيع لخدمة الزبائن بشكل افضل و ذلك بتحديد الكمية المثلى للطلب من الموزع.

منهجية بحوث العمليات :

تكمّن منهجية بحوث العمليات في اتباع الخطوات التالية:-

- كتابة النموذج البحث عن حل اولي ، رقابة هذا الحل ، تحسينه ان لم يكن هو الحل الإمتل.و لكن ان كانت هذه الخطة العامة بالنسبة لكل الطرق فهناك بعض الإختلاف بين الطريقة و الأخرى.

تكمّن همية دراسة بحوث العمليات في :

- المساهمة في تقريب المشكلة ايا كانت إلي الواقع.
 - صياغة نماذج رياضية معينة تعكس مكونات المشكلة.
 - عرض النموذج في مجموعة من العلاقات الرياضية و اعطاء فرص مختلفة(للبدائل) لعملية اتخاذ لقرارات و بما يساهم في تفسير عناصر المشكلة و العوامل المؤثرة فيها.
 - تطبيق هذه النماذج في المستقبل عندماتواجهنا مشكلة مماثلة.
- و تتطلب بحوث العمليات عدة مهارات رياضية من اهمها الحساب بالمصفوفات و علم الإحتمال و نظرية المخططات.
- لهم مواضيع بحوث العمليات :

المحاكاة :

هي عبوة عن تقليد للظواهر او المشاريع للواقعية بتمثيل العناصر الرئيسية لها. و يستفاد منها في المشاريع الكبيرة او المعقدة على وجه الخصوص اذ تسهل العمل عليها ثم بواسطة المحاكاة و دراسة و تحليل الظاهرة و استخلاص النتائج و من ثم اتخاذ قرار بشأن تطويرها ليتم تطبيقه على الظاهرة او المشروع و الحصول على حل افضل من الوضع الراهن.

نظام التكاليف على اساس الأنشطة : Activity Based Costing

System(ABC)

رغم انخفاض تكاليف تطبيق الأنظمة التقليدية لتخصيص التكاليف و سهولة التعامل معها خاصة و انها لا تتطلب تقنيات تكنولوجية عالية ، بالإضافة إلي تأقلمها مع

المؤسسات التي تتميز بانتاج منتج واحد و انخفاض التكاليف غير المباشرة فيها تعتبر كلهميزات تحسب لهذه الإنظمة إلا انه في ظل التطور الهائل الذي حدث في مجال التكنولوجيا ، و بعد دخول التقنية لبيئة الأعمال بكافة اشكالها ، تطور الشكل التقليدي لهيكل الخاصة بالمنتج او الخدمة ، حيث التكاليف غير المباشرة اصبحت تمثل (25-45%) من اجمالي تكلفة المنتج (needless 1999) بعد ان كانت هذه التكاليف لا تتجاوز قبل هذه الثورة التكنولوجية (5%) (عبدالكريم و الكحن 1977) و اجهت الكثير من الإنتقادات اهمها:

1- يؤدي التنوع الكبير للمنتجات إلي اختلاف في نسب استهلاكها للإنشطة بشكل كبير و عليه فان استخدام محرك تكلفة سوف يؤدي إلي تخصيص التكلفة غير المباشرة المتحققة من استهلاك الإشطة للموارد بشكل غير دقيق (H Hon 1999).

2- تقارير النظم التقليدية للتكاليف لا توضع بدقة تفاصيل الأحوال المنفعة ، و على من تلفقت و بواسطة من انفقت ، اي ان الإنفاق يظهر في تقارير تكلفة الإنشطة و العمليات و عليه فان الإعتقاد السائد ان النظم التقليدية للتكاليف باتت لا تلي شروط المنافسة العالمية للتحسين (Johnson 1990).

3- النظام التقليدي يقوم بتجميع الإحراجات بشكل اجمالي على مستوى الإقسام و عدم حصدها بالمنتجات التي تسببت فيها الإمر الذي يؤدي إلي عدم اظهار هذه الإحراجات في التقارير المالية بشكل يساعد الشركة على تحصيلها (التكريتي 2007).

لذلك فقد اضحت مشكلة تخصيص التكاليف غير المباشرة للمنتجات او الخدمات من اهم المشكلات التي كانت و مازالت موضع العديد من لدراسات و البحوث

المهلبية و ذلك نظر ا لفشل نظام التكاليف التقليدي للتخصيص في توفير معلومات مفيدة و دقيقة في مجال قياس تكلفة المنتج او الخدمة و لِعراض التخطيط و الرقابة(Christensen & sharp 1993).

و نظر ا لتلك الإحتجاجات لمتز ايدة لكمية و نوعية معلومات التكاليف قدم (cooper & Kaplan) نظام التكاليف المبني على الإنشطة (ABC) كبديل اكثر ملائمة لتخطيط التكاليف على المنتجات او الخدمات عن النظام التقليدي (C-rasso 2005).

و برغم ما احدثه هذا النظام من ضجة في الإذب المحاسبي المعاصر. إلا ان العديد من الكتاب يشيرون إلي ان فكرة التكلفة على اساس النشاط ليست بالفكرة الجديدة ، فقد ر اودت العديد من المهتمين بالعلوم المحاسبية منذ امد بعيد حيث اشار (Drury 2000) إلي انه في نهاية النصف الأول من القرن المنصرم تطرق بعض الكتاب بشكل او باخر إلي مفاهيم التكلفة على اساس النشاط فمثلا تناول Goetz في احدى كتاباته عام 1949 م مفهوم التكلفة غير المباشرة عن عدد الوحدات المنتجة في اشارة إلي ان التكاليف غير المباشرة لإ تناسب مع حجم الوحدات المنتجة فقد يكون هناك تكاليف غير مباشرة تزيد او تنقص بناء على عوامل اخرى لعدد عمليات التشغيل و لتحقيق مستوى تخطيطي و رقابي افضل ينبغي اخذ ذلك الإمر في الإعتبار.

و ايا كانت فكرة التكلفة على اساس النشاط قديمة ام حديثة ، فان المهم هو ان دخولها إلي حيز التطبيق و استخدامها في جوانب ادارية مهمة لتحليل الربحية و التسعير و تطوير العمليات لم يكن إلا في نهاية الثمانينات من القرن المنصرم ، فيه استطاع (cooper & kaplan) عبر سلسلة من المقالات ان يجعلوا افكار

التكلفة على اساس النشاط مفهومة و قابلة للتطبيق و لقد احدثت هذه المقالات صدى و اسعا نوعا من الدعاية لتطبيق انظمة (ABC).

مفهوم نظام التكاليف على اساس الأنشطة:

نظام التكاليف على اساس الأنشطة (ABC) هو اطار متكامل و شامل يحاول و لإ تحديد الأنشطة التي تستهلك للموارد ، ثم تتبع مصدر التكاليف التي ارتبطت بتلك للموارد الخاصة بالأنشطة بحيث يحصل على اجمالي التكلفة لكل تلك الأنشطة اما المرحلة اللاحقة هي تتبع تخصيص تكاليف النشاط (Activity costs) على المنتجات من خلال تحديد محرك التكلفة (cost driver) لكل نشاط و ذلك بجانب معدل تكلفة ذلك المحرك و استخدامه كاساس لتحميل تكلفة النشاط على وحدة المنتج (الشيخ ، 2001).

و قد قام كل من (cooper and Kaplan 1988) و (Argyris and Kaplan) بتعريف نظام التكاليف على اساس الأنشطة (ABC) بأنه يعد بمثابة اداة سلترا اتجبية للشركة تساعدها في الحصول على تكلفة اكثر دقة و معلومات عن ربحية العمليات و المنتجات و الخدمات و عملاء الشركة مما يساهم في اتخاذ العديد من لقرارات المهمة و منهاقرارات التسعير و التسويق و تصميم المنتج او لخدمة وقرارات توظيف للموارد.

يرى (Garisonet alzol) ان نظام التكاليف على اساس الأنشطة (ABC) هو طريقة لحساب التكلفة مصمم لتزويد المديرين بمعلومات التكلفة اللازمة لإتحاذ لقرارات الإتر اتجبية و لقرارات الإخرى ، التي من المحتمل ان تؤثر على الطاقة الإنتاجية للشركة و كذلك التكاليف الثابتة فضلا عن التكاليف المتغيرة و نظام يستخدم كمكمل لنظام التكاليف الأساسية للشركة و ليس بديلا عنه.

بينما عرفه (2012 Horgren) بأنه منهج التكاليف الذي يركز على النشاطات الفردية كأهداف تكلفة رئيسة و يستخدم تكاليف الأنشطة كأساس لتخصيص التكاليف على أهداف التكلفة مثل المنتجات او الخدمات.

و يعرف الإتحاد الدولي لشركات الصناعة (CAM) نظام (ABC) بأنه منهج يقيس تكلفة اداء الأنشطة و للموارد و لمر اض التكلفة بحيث يوزع التكلفة للموارد على الأنشطة و يوزع تكلفة الأنشطة على لمر اض التكلفة بالإعتماد على استخدامها ، كما يميز العلاقات السببية بين الأنشطة و مسببات التكلفة(المنتجات او الخدمات) (Rebischke 2005).

كما يعرف نظام (ABC) بأنه طريقة لقياس التكاليف و لمر اضها و اداء الأنشطة حيث يتم تخصيص التكاليف على الأنشطة مستندة على مقدار استخدامهم من مصادر التكاليف و من ثم تخصيص التكاليف على لمر اضها مستندة على مقدار استخدامهم من الأنشطة (James 2006) اما (cooper & Kaplan1998) فقد اشار إلي ان نظام التكاليف المبني على الأنشطة ليس اسلوبا محاسبيا فحسب ، بل يتعلق بكلفة نواحي الأعمال ، حيث يساعد الإدارة في معرفة المنتجات لواجب انتاجها و اي الزبائن تخدم ؟ اضافة للدور الذي يلعبه هذه النظام في تحسين الإداء المستقبلي للشركة و قد عرفاه بأنه اداة لتمر اتجية للشركة تساعده في الحصول على تكلفة اكثر دقة و معلومات عن ربحية العمليات و المنتجات و الخدمات و عملاء الشركة مما يساعدهم في اتخاذ العديد من لقرارات المهمة و منهقرارات التسعير و التسويق و تصميم المنتج او للخدمة و قرارات توظيف للموارد. و يمكن من خلال هذه التعريفات التوصل إلي تعريف شامل لنظام التكاليف المبني على أنشطة حيث انه يعد احد أساليب المحاسبة الإدارية الإلتر اتجية الذي يهتم بتخصيص التكاليف غير المباشرة على المنتجات و الخدمات التي تمثل هدف التكلفة (Cost Object)

حسب استفادة كل نوع من هذه المنتجات او الخدمات من كل نشاط من أنشطة الشركة (Activity) التي بدورها استفادت التكاليف غير المباشرة التي تم تجميعها في وعاء خاص بكل مجموعة متجانسة من التكاليف (Cost pools) باستخدام محركات التكلفة الملائمة (Cost driver).

مر احل تطبيق نظام (ABC) :

هناك ريع مر احل اساسية لتطبيق نظام التكاليف على اساس الإنشظة و هي :-

- 1- تحديد النشاطات الرئيسية في الشركة.
 - 2- تحديد للعوامل (محركات التكلفة (Cost driver) التي تؤثر بشكل كبير في تكلفة النشاط و التحديد المباشر لكيفية طلب النشاط للتكلفة.
 - 3- انشاء وعاء تكلفة لكل نشاط و تتبع التكاليف طبقا للنشاطات حسب مقدار استفاد الإنشظة لتلك التكاليف.
 - 4- تخصيص التكاليف على المنتجات و ذلك استنادا إلي العلاقة السببية بين التكلفة و النشاط و المنتجات.
- اسباب التحول إلي نظام (ABC) :-

لعل من ابرز للعوامل التي شجعت على التحول نحو نظام التكلفة على اساس النشاط هي

(الداعور 2004) :-

- 1- التطور الصناعي و استخدام التكنولوجيا و المتمثلة في الإنظمة الي ادت إلي ان يتم تنظيم الدورة الإنتاجية بناء على خطوات منطقية مرتبة و ليس وفقا لتجهيز و تنظيم الإدارة.

2-ازدياد التكاليف الصناعية غير المباشرة و الإنخفاض ايجاد في تكلفة الإيجور المباشرة تتجه تعدد المنتجات الذي تطلب ظهور و ظائف جديد للإنتاج مثل اعادة هندسة العمليات الإنتاجية و الأبحاث التطوير و كذلك التدريب المستمر و الذي ادى بدوره إلي زيادة التكاليف غير المباشرة عن (50%) من اجمالي التكلفة بينما انخفضت الإيجور المباشرة بنسبة تتراوح بين (5-10).

3-ظهور المنافسة الحدة سواء في السوق المحلي او على مستوى الإمواق العالمية فرض على الشركات ضرورة العمل على تخفيض التكلفة عن طريق تعدد و تنوع المنتجات و البحث عن لسواق جديدة لمنتجاتها مع المحافظة على الجودة الكاملة.

4-لم تعد محاسبة التكاليف قاصرة على تسعير المخزون السلعي فحسب بل ظهر لها أهداف جديدة من خلال دعم لقرارات الإدارية.

مز ايا تطبيق نظام ABC :-

يعمل نظام محاسبة التكاليف المبني على الإنشظة على توريد معلومات تتصف بالدقة عن كيفية استخدام للموارد المرتبطة بالإنشظة المختلفة ، و من خلال دقة هذه المعلومات يمكن تلخيصهم مز ايا هذا النظام بما يلي :-

1-يزود المديرين باسباب نشوء التكلفة ممايزودهم برؤية واضحة بتحليل التكلفة و المنفعة و يمكن كذلك من الإستغلال الإفضل للموارد النادرة(Ellis 2003).

2-يساعد على اتخاقرارات ادارية افضل من خلال تحديد الدقيق لتكاليف المنتجة.

3-يصف نظام ABC الإنشظة حسب القيمة المضافة.

4-يساهم في توفير المعلومات المالية و غير المالية عن الوحدات الأقتصادية مما يؤدي إلي زيادة الربحية و تحسين اداء و انسياب العمل في عمليات و انشظة الوحدات الأقتصادية(G-rasso 2005).

فوائد استخدام نظام ABC :-

- 1- نظام التكاليف على اساس النشاط (ABC) اكثر دقة في حساب تكاليف المنتجات و الخدمات.
- 2- يسمح نظام ABC بفهم افضل و اشمل للنفقات العلة و مبررات حدوثها.
- 3- يصور نظام ABC بشكل اكثر وضوحا تكاليف الأنشطة التي لإضيف قيمة ، مما يساعد المديرين في تخفيض تلك التكاليف او القضاء عليها.
- 4- يدعم تطبيق (ABC) قدرة الشركة على استخدام أساليب محاسبة ادارية اخرى من شأنها دعم الموقع التنافسي للشركة.

الانتقادات الموجهة إلي نظام محاسبة تكاليف الأنشطة :-

- على لرغم من مزاي نظام محاسبة تكاليف الأنشطة و المتمثلة في توفير معلومات
- 1- التكاليف المرتفعة لإجراء المقابلات الخاصة لنموذج التكلفة على اساس النشاط.
 - 2- ذاتية عملية تخصيص الوقت.
 - 3- صعوبة الحفاظ على سلتمرارية لنموذج عند حدوث تغيرات على العمليات و استخدام للموارد مثل تنوع الإداء.
 - 4- عملية تحديث منهج ABC يتطلب اعادة تحليل الأنشطة و اعادة تحديد كمية الوقت المستنفذ للأنشطة.(45)

الفصل الثاني

اتخذ القراءات الإدارية

المبحث الأول : القراءات الإدارية

المبحث الثاني : المعلومات المحاسبية ودورها في اتخاذ القراءات الإدارية

المبحث الأول

اهمية المعلومات المحاسبية في اتخاذ لقرارات الإدارية :-

تعتمد فاعلية لقرار الإداري بشكل كبير على مدى جودة المعلومات التي يتخذ على اساسها ، فاذا كانت المعلومات غير ملائمة او خاطئة او غير دقيقة ، فمن الطبيعي توقع صدور قرار غير سليم ، كما انه كلما تحسنت جودة المعلومات كلما ازدادت فاعلية لقرار.

و تحتاج الإدارة إلي المعلومات المحاسبية لإداء وظائفها بكفاءة و فاعلية ، من خلال سلطة ممارسة اتخاذ لقرارات المختلفة في مختلف المواقف الإدارية ، فعلى سبيل المثال : يحتاج مدير الإنتاج إلي التحقق من كفاءة استخدام للموارد و العمالة في انتاج السلع المستهدفة و مدير التسويق يرغب في معرفة إلي أي مدى امكن تحقيق بر امج المبيعات المستهدفة ، و غيرها من احتياجات الإدارة.

و لإشك ان النظام المحاسبي يعد المصدر الرئيسي للحصول على هذه المعلومات ذات الطابع المالي و الإقتصادي و غيرها ، و التي يمكن اشتقاقها من البيانات العديدة التي يسجلها المحاسب يوميا سواء بالقيود التقليدي او على ذاكرة الحاسب.

ان المعلومات المحاسبية شأنها شان اي معلومات اخرى يتمثل في زيادة المعرفة و تخفيض مخاطر عدم التأكد لدى متخذي لقرار و على العكس من المعلومات الوصفية او الشخصية ، فان المعلومات المحاسبية عادة ما تكون كمية او موضوعية و تساعد هذه المعلومات الموضوعية او الكمية متخذ لقرار بصورة اكثر فعالية مما لو كانت وصفية او شخصية. فعلى سبيل المثال : اذل اي مشرف اداري تزيد خبرته عن عشرين عاما ، ان احد خطوط الإنتاج انخفضت انتاجيته عن العام السابق ، و على الرغم من ان رايه يكون صحيحا إلا ان معلومات اثر فائدة يمكن الحصول عليها من التقارير المحاسبية. كما يتضح منها ان هناك انخفاض قدرة 8% في الكفاءة الإنتاجية ، و مما يترتب عليها زيادة في تكاليف الإنتاج قدرها "60000 جنيه" و من هنا يأتي اهتمام المديرين و تقديرهم الخاص للمعلومات المحاسبية ، بالإضافة بالطبع إلي ما يتوافر لديهم من معلومات وصفية و شخصية.

كما يرى احد الكتاب في مجال المعلومات المحاسبية ايضا ، ان المعلومات التي تتضمنها التقارير المحاسبية تستخدم في ثلاثة مجالات من خلال تدفق ثلوع البيانات التي يوفرها النظام المحاسبي في المشروع ، و التي يخدم كل منها فرض معين غالبا في مستويات عديدة.(46)

دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ لقرارات :-

46)غياض حمزة رملي ، نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة منخل معاصر لأغراض ترشييد القدرات الإدارية ، الاباي للنشر و التوزيع ص ص 210-211 ، 2011م.

قبل التعرض لدور المعلومات المحاسبية في اتخاذ لقرارات يجب ان نفرق بين البيانات و المعلومات.

ففي مجال اتخاذ لقرارات تعرف البيانات Data بانها مجرد ارقام او حقائق مجردة تمثل مادة خام و لبنات بناء او نتاج المعلومات Information و من ثم فالبيانات بشكلها هذا ليست لها معنى بالنسبة للمتلقي و غير قابلة للإستخدام كاساس لإتحاذ لقرار.

اما المعلومات فهي مجموعة من البيانات تم تنظيمها في شكل له معنى بالنسبة للمتلقي ، و بالتالي فهي قابلة للإستخدام في مجال اتخاذ لقرارات حيث تزيد مستخدمها معرفة و تقلل من مخاطر اتخاقرارات غير سليمة.

ان عملية اتخاذ لقرارات تعتمد على مايتوافر لدى متخذ لقرار من المعلومات لذلك يجب مراعاة المبادئ التالية:

- **المبدأ الأول :** تعتبر المعلومات اساسا ضروريا لإتحاذ لقرارات ، فبدون المعلومات يصعب تحديد المشكلة.

- **المبدأ الثاني :** يجب ان تكون المعلومات ملائمة للقرار المعروض ، او يمكن تجميع البيانات اللازمة و تحويلها إلي معلومات ملائمة.

- **المبدأ الثالث :** ان يتم تجميع المعلومات المتعلقة بالموقف لقراري قبل تحديد البدائل او تقييم تلك البدائل.

- **المبدأ الرابع :** تتوقف الحاجة إلي معلومات دقيقة عن الأساليب المستخدمة لقياس منافع البدائل المختلفة.

- **المبدأ الخامس :** اذا امكن ترميط للخطوات اللازمة لإتحاقرار معين ، فانه يمكن تفويضة و يمكن برمجته بالحاسب الإلي.⁽⁴⁷⁾

مراحل اتخاذ لقرارات:

معظمنا يتفق ان لقرار الجيد هو لقرار لذي تمت دراسته جيدا قبل ملاره بمعنى اننا قبل ان نتخذه نكون قد درسنا جميع الخيارات المتاحة لنا و نظرنا في كل ناحية و فهمنا كل مضمون من مضامينه و عليه فان اتخاقرار مدروس يتطلب الكثير من التفكير و مع ذلك فان معظم لقرارات تتخذ باستخدام قدر يسير من التفكير الحقيقي.

المرحلة الأولى تشخيص المشكلة:-

من الإمرور المهمة التي ينبغي على المدير اداركها هو بصدد التعرف على المشكلة الأساسية و ابعادها هي تحديده لطبيعة الموقف الذي خلق المشكلة و درجة

(47) د. احمد محمد زامل ، المحاسبة الإدارية مع تطبيقات بالحاسب الآلي ، معهد الإدارة العامة ، الرياض ، ص 43

اهمية المشكلة و عدم الخلط بين لجر اضها و اسبابها و الوقت الملائم للتصدي لعلها
و اتخاذ لقرار الفعال و المناسب.

المرحلة الثانية جمع البيانات و المعلومات:-

ان فهم المشكلة فهما حقيقيا و قنر اح بدائل مناسبة لعلها يتطلب جمع البيانات و
المعلومات ذات صلة بالمشكلة محل لقرار و ذلك ان اتخاذ لقرار الفعال يعتمد على
قدرة المدير في الحصول على اكبر قدر ممكن من البيانات الدقيقة و المعلومات
المحايدة و الملائمة زمنيا من مصادر المختلفة و ثم تحديد احسن الطرق للحصول
عليها ثم يقوم بتحليلها تحليلًا دقيقًا و يقارن الحقائق و الإرقام و يخرج من ذلك
بمؤشرات و معلومات تساعد على الوصول إلى لقرار المناسب.

و قد صنف بعض علماء الإدارة لواع البيانات و المعلومات التي يستخدمها المدير.

1-البيانات و المعلومات الأولية و الثانوية.

2-البيانات و المعلومات الكمية.

3-البيانات و المعلومات النوعية.

4-الإور و الحقائق.

المرحلة الثالثة تحديد الحلول المتاحة و تقويمها:-

يتوقف عدد الحلول و نوعها على عدة عوامل منها وضع المؤسسة و السياسات التي تطبقها و الفلسفة التي تلتزم بها و امكانياتها المادية و الوقت المتاح ان متخذ لقرار و اتجاهات المدير و قدرته على التفكير المنطقي و المبدع الذي يعتمد على التفكير الإبتكاري الذي يرتكز على التصور و التوقع و خلق الأفكار مما يساعد على تصنيف البدائل المتوفرة و ترتيبها و التوصل على عدد محدود.

المرحلة لرابعة اختيار الحل المناسب للمشكلة:-

تم عملية المقاضلة بين البدائل المتاحة و اختيار البديل الإنسب وفقا للمعايير و اعتبارات موضوعية يستند اليها المدير في عملية الإختيار و اهم هذه المعايير :-

1-تحقيق الحل للهدف او الأهداف المحددة فيفضل للبديل الذي يحقق لهم

الأهداف او اكثرها مساهمة في تحقيقها.

2-اتفاق حل مع اهمية المؤسسة و أهدافها و قيمتها و نظمها و إجراءاتها.

3-قبول فلاد المؤسسة لحل و استعدادهم لتنفيذه.

4-درجة تاثير الحل على الناجحة بين فلاد المؤسسة.

5-درجة السرعة المطلوبة في الحل و الموعد لاي يراد الحصول فيه على

النتائج.

المرحلة الخامسة متابعة تنفيذ لقرار و تقويمه:-

يجب على متخذ القرار اختيار الوقت المناسب لإعلان القرار حتى يؤدي لقرار

احسن

النتائج و عندما يطبق لقرار المتخذ اظهر نتائجه يقوم المدير بتقويم هذه النتائج ليرى درجة فاعليته و مقدار نجاح لقرار في تحقيق الهدف الذي اتخذ من اجله.

و عملية المتابعة تنمي لدى متخذي لقرارات او مساعديهم القدرة على تحري الدقة و الواقعية في التحليل اثناء عملية التنفيذ مما يساعد على اكتشاف مواقع القصور (معرفة اسبابها و قتر اح سبل علاجها يضاف إلي ذلك ان عملية المتابعة لتنفيذ لقرار تساعد على تنمية روح المسؤولية لدى المرؤوسين و حثهم على المشاركة في اتخاذ لقرار. (48)

أساليب اتخاذ لقرارات :-

ان أساليب اتخاذ لقرارات تتعدد و تتنوع في صعوبة اتخاذها او سهولتها بالنسبة للجهد و الكلفة و الوقت و الدقة في تقدير النتائج ، و يعد الحدس و الحكم الشخصي تجاه مشكلة معينة و ايجاد الحل الملائم لها من اسهل أساليب اتخاذ لقرار ، ثم تتدرج تلك الوسائل في الصعوبة و التعقيد عند استخدام الأساليب الكمية الحديثة في اتخاذ لقرار.

ويتوقف استخدام احد هذه الأساليب دون الإخر على طبيعة المدير نفسه و مدى تقديره لصعوبة تحديد المشكلة او سهولتها و ايجاد الحلول المناسبة لها ، كما تعتمد على طبيعة المشكلة و مدى التعرف على الظروف و للمتغيرات المؤشرة عليها ، بتحليل المشكلة لمعرفة محتوياتها و ابعادها ثم اتباع الخطوات الرئيسية في اتخاذ لقرار .

ومن الأساليب المعروفة و المستخدمة في اتخاذ لقرار :-

- اسلوب الحدس الشخصي او بالبهاة Intuition.

- سلوب مراجعة لقوائم Checklising.

- الإسلوب الوصفي Descriptive Technique.

- طريقة التصنيف او الأولويات.

- طريقة تحليل تشكّل الحالة.

- الإسلوب المعياري.

- الأساليب الكمية.

ويعتبر الإسلوب المعياري و الكمي من افضل الأساليب السابقة في اتخاذ لقرار و ذلك لأنها تاخذ منحى علمي معتمدة على المعلومات و البيانات المتوفرة ، و هي تساعد الإدارة على اتخاذ لقرار الرشيد بأسلوب علمي منطقي دون تدخل التأثير التكويني و النفسي لمتخذ لقرار كذلك فان استخدام اسلوب دون اخر يتاثر بمدى

توافر الإمكانيات اللازمة لإستخدامه ، و بمدى الإستخدام الفعال للمعلومات و البيانات المتاحة لأنها تشكل القاعدة الأساسية التي يعمل المدراء من خلالها للوصول إلي لقرار الرشيد.⁽⁴⁹⁾

تنقسم الأساليب لإتخاذالقرارات إلي :-

والإ: الأساليب التقليدية في إتخاذالقرارات :

المقصود بالأساليب التقليدية (غير الكمية) اي تلك التي تفتقر للتدقيق و التمحيص العلمي ، التي لا تتبع المنهج العلمي في عملية إتخاذالقرارات.
و فيما يلي شرحا لإهم الأساليب التقليدية في إتخاذالقرارات :-

- اسلوب الحكم الشخصي : Intuition

يعني هذا الإسلوب استخدام المدير حكمه الشخصي و اعتماده على سرعة البديهة في ذلك العناصر الرئيسية الهمة للمواقف و المشكلات التي تعرض لها.

- الخبرة و المعرفة Experience & Knowledge :-

التجارب الماضية غالبا ما تكسب المدير المزيد من الخبرة التي تساعد في الوصول إلي لقرار المطلوب.

(49) د/إبراهيم عبد الواحد نائب ، د/ إنعام عبد المنعم باقية ، نظرية القرارات(نماذج وأساليب كمية محوسبة) ، دار وائل للنشر ، عمان ، ص 84.

- إجراء التجارب Experimentation :

يتولى متخذ لقرار نفسه إجراء التجارب اخذ الإعتبار جميع للعوامل الملموسة.

- دراسة الإلقاء و القرارات و تحليلها (الحكم الجماعي).

ثانيا : الأساليب العلمية في اتخاذ لقرارات (الأساليب الكمية) :

فيما يلي اهم الأساليب العلمية(الكمية) :-

- بحوث العمليات Operations Research :

يقصد بها استعمال الأساليب الكمية مثل المحاكاة و ذلك بهدف بناء و تحليل مشكلة ما للوصول إلي حل رياضي مثالي.

يعرفها ميلر و ستار بانها تطبيق الوسائل و الطرق و الفنون العلمية لحل المشكلات التي تواجه المديرين بشكل يحقق النتائج المرغوبة.

- نظرية الإحتمالات Theory Probability :

و من اهم المعايير التي يمكن استخدامها لقياس الإحتمالات في مجال اتخاذ لقرارات ، المعايير التالية

- الإحتمال الشخصي Subject Probability :

الذي يحدد بموجبه درجة الإعتقاد متخذ لقرار في وقوع حادث.

- الإحتمال الموضوعي Objective Probability :

الذي يتحدد عن طريق إجراء تجربة بحساب نوع وقوع حدث وفقا لنتائج التجربة.

- الإحتمال لتكراري Frequency Probability :

و يتم فيه حساب الإحتمال على اساس نه معدل تكرار الحدث في الإجل الطويل.

- اسلوب شجرة لقرارات Decision Tree :

و هي وسيلة تستعمل في تحليل لقرارات ، و هي تعبر عن الإختيارات البديل بمصطلحات كمية يمكن التوصل اليها اثناء عملية تمحيص المشكلة.

- نظرية المباريات الإدارية Game Theory :

يقوم هذا الإسلوب على فتراضات مبنية على اساس التفكير المنطقي المسبق الذي يقول بان الإنسان يسعى إلي تحقيق اكبر قدر ممكن من الإرباح مع اقل قدر من الخسارة ، سيكون نفس الفهم و الحكمة.

- اسلوب التحليل الحدي Marginal Analysis :

يعتبر هذا الإسلوب من الأساليب التي استعان بها علماء الإدارة من علوم أخرى لتطبيقها على عملية اتخاذ لقرارات ، التي تعكس بوضوح مدى تاثر الإدارة العامة بالإقتصاد .

- سلوب دراسة الحالات Case Study :

يعتبر من الأساليب الهامة في مجال اتخاذ لقرارات ، يساعد على تطوير و تحسين قدرات و مهارات المديرين على التحليل و التفكير الإبتكاري لحل المشكلات الإدارية التي تواجههم.

- اسلوب البرمجة الخطية Linear Programming :

هذا الإسلوب يستخدم بشكل كبير و خاصة للوصول إلي تخصيص للموارد المحدودة على الإحتياجات المتنافسة بأمثل الطرق.⁽⁵⁰⁾

نماذج اتخاذ لقرارات :-

1- المقصود بنموذج لقرار

بعد التعرف على المشكلة او الموقف موضوع لقرار فان الخطوة التالية هي

جمع البيانات الوصفية ذات العلاقة.

(50) د. سليم بطرس جلة ، أساليب إتخاذ القرارات ، عمان ، دار الراية للنشر ، ص 66 - 80

ويقصد بالبيانات الوصفية كل ما يتعلق بالمشكلة مثل الأشخاص و النظم التي ينسب اليها حل المشكلة أهدافهؤ لاء الأشخاص و النظم و للعوامل و الإحداث و للمتغيرات المؤثرة كما تشمل تلك البيانات ايضا طبيعة الموقف المحيط بالمشكلة و ما اذا كانت تقع ضمن حالة عدم التأكد و ذلك في علاقتها بالبيانات و المعلومات المتاحة. وتستخدم البيانات اللفظية في تشكيل ما يسمى بالنموذج اللفظي للقرار. النموذج اللفظي عبارة عن تعبير لغوي انشائي الغرض منه ترتيب البيانات الوصفية في شكل يسمح بالتعرف على حجم و طبيعة المشكلة و البدائل المتاحة و للعوامل و للمتغيرات المؤثرة و علاقتها بالنتائج المتوقعة. يغير النموذج اللفظي للقرار في تبويب للمتغيرات المؤثرة في لقرار بشكل يسمح بفهم طبيعة كل متغير تنقسم تلك للمتغيرات إلى نوعين اساسين :

أ- للمتغيرات المستقلة :-

وهي بمثابة مجموعة للعوامل المتغيرة التي تؤثر في لقرار.

ب- للمتغيرات الثابتة :-

هي للعوامل التي تتغير نتيجة تغير للعوامل السابقة.

و تنقسم للمتغيرات المستقلة إلى :

- متغيرات رقابية.

- متغيرات غير رقابية.

و يمكن للإدارة تحقيق رقابة على للمتغيرات الرقابية بينما تخرج للمتغيرات غير الرقابية عن نطاق متخذ القرار المنسوبة اليه المشكلة و خلال الفترة الزمنية لقرار.

اهمية نماذج اتخاذ القرارات :

يتوقف ترشيده لقرار الإداري إلي حد كبير على مدى ملائمة المعلومات التي تقدمها المحاسبة الإدارية خلال نظامها لفريق صنع لقرار للمنشأة و الذي يضم في تكوينه مختلف التخصصات و الخبرات حيث اصبح العمل كفريق منظم من الأمور الضرورية لحل المشكلات المعاصرة التي وصلت إلي الحالة التي لا يمكن عندها للحل بواسطة المتخصصين.

أ- استخدام تكامل المعرفة من جميع الفروع المختلفة من العلوم ان عدد كبير ا

من المشكلات لا يمكن حله بفعلية في حدود فرع واحد من فروع العلم.

ب- النظرة الشاملة لكل المشكلات بهدف الوصول إلي الحل الذي يخدم لراض

المنشأة.

و المحاسب الإداري بوصفه عضوا في فريق صنع لقرارا يكون مسئو لا عن توفير

المعلومات المحاسبية الأكثر نفعاً و فائدة في لقرارات الإدارية يتطلب ضرورة تعرف

المحاسب على نماذج لقرارات لكي يتم تحديد القواعد التي يتبعها عند التعامل مع كل منها.

تعتبر عملية اتخاذ القرارات عملية مستمرة تتخلل كل الوظائف الرئيسية للإدارة و كل ارجاء المنشأة.

فنماذج لقرارات ما هي إلا وصف للطريقة التي سيتخذ بها القرار. غالباً ما تكون نماذج لقرارات بسيطة حتى بالنسبة للمشكلات المعقدة لأن النماذج المعقدة لم تقدم نتائج في الماضي افضل من النماذج البسيطة.⁽⁵¹⁾

نظم و نماذج المحاسبة الإدارية في مجال اتخاذ القرارات :

يلقى اصطلاح "النماذج" في العصر الحديث اهتماماً متزايداً ، و لقد عرفت النماذج اصلاً من خلال تكوينات مادية Physical forms تؤدي إلى تمثيل ماديك و اقية بغرض وضعها تحت لراسة و التحليل بنية التجريب و الوصول إلى نتائج مرغوب فيها.

يتضمن عادة تشيد النماذج Model construction نوعاً من التجديد Abstraction و المقصود بالتجديد التركيز من خلال النماذج على بعض الخصائص الممثلة للواقع و ليس كلها و في هذا تسهيل للتعامل مع الماديات

(51) د/ عبدالحميد محمود أستاذ المحاسبة و وكيل كلية التجارة جامعة سوهاج ، المحاسبة الإدارية و نظم دعم القرار ، دار النهضة العربية 2006 ، ص 53 - 56

حالة صعوبة التعامل المباشر معها على الطبيعة. للتجديد مع ذلك عيب رئيسي
لإن استبعاد بعض خصائص الواقع قد يترتب عليه فقد النموذج لدرجة التمثيل
الكلمة للواقع - تلك الدرجة التي احيانا يكون من الضرورة اخذها في الإعتبار
حتى يحقق بناء النموذج لمر اضعه.

و للنماذج نواع متعددة كما ان لهاصورا و صيغا متنوعة فالنماذج غير
المشيدة في تكوينات مادية تمثل نمذج رمزية سواء رياضية او لفظية ، كما قد
تكون النماذج وصفية بمعنى تبسيطها و تحليلها لعناصر مشكلة ما دون التعرض
المباشر لحلولا الممكنة و قد تكون النماذج نفعية. بمعنى تقديم النموذج لحل او
اكثر للمشكلة موضع البحث و لكل نموذج مجال للإستخدام تستوعب المحاسبة
الإدارية كافة نواع النماذج عدا تلك الممثلة في تكوينات مادية و نماذج
المحاسبة الإدارية قد تكون كمية بمعنى اعتمادها على لغة الإرقام و العلاقات
الرياضية و المنطقية ، و قد تكون غير كمية حالة ارتكازها على لغة التخاطب و
الرسوم ولخر ائط و الإطار المنطقية.

تستخدم النماذج في الإطار العام للمحاسبة الإدارية في مجالات متعددة خاصة
في مجال الرقابة و التخطيط ، و تعد بدئل قوائم للموازنات للتخطيطية و قوائم
الإعتمادات و التدفقات النقدية من الإمثلة التقليدية للنماذج المحاسبة الإدارية ،

مع ذلك فهناك نماذج اخرى غير تقليدية تظهرها من حين لآخر البحوث و التطبيقات المتطورة في ميدان المحاسبة الإدارية.

و لتفهم المقصود بالنظام في المحاسبة الإدارية ، و العلاقات التي تربط بين نظم و نماذج المحاسبة الإدارية يتطلب الأمر توضيح لابطلة بين النظم و النماذج من جهة و لواقع من جهة اخرى.

يشير مفهوم لواقع إلي كل شئ يوجد في النظام ما هو الإ انعكس للواقع مرتبط بهدف او مجموعة من الأهداف التي انشئ النظام من اجل تحقيقها و على اساس هذه لابطلة يمكن تعريف النظام بانه اطار مختار لإعداد و تنفيذ خطة ما ، و يعرف هذا الإطار بدوره من خلال :

أ- مجموعة إجراءات .

ب- مجموعة علاقات بين مكونات النظام و الخصائص المرتبطة بها .

ت- مجموعة قوانين تحكم سلوك مكونات النظام .

ث- مجموعة ضوابط تنشيط النظام حتى ينتج و ينفذ خطة ما مناسبة مع ضمان استخدامها صوب تحقيق أهداف محددة.

ورغم اهمية لابطلة بين النظام و الأهداف المتعلقة به ، فانه قد يحدث انقسام بين النظم و الأهداف المطلوب تحقيقها ، و هنا يوصف النظام بالقصور و حتى يتم

اصلاح هذا القصور يستلزم الإمر اتمام دورة يمكن ان يطلق عليها دورة تحويل
الإنظمة و التي من خلالها يتم تحويل النظام الإصلي المعيب إلي اخر منظم .
وعلى ذلك تتضمن دورة تحويل او تطوير الإنظمة ثلاث عمليات رئيسية :-

1-بناء نموذج Model Building

2-تحويل النموذج Model Transformation

3-تنفيذ حلول النموذج Implementation of Model Solution

وجدير بالذكر ان هذه الدورة تتميز بالعمومية بمعنى صلاحية تطبيقها في معظم
مجالات المعرفة الإنسانية ، هي ايضا لإزمة في مجال المحاسبة الإدارية خاصة
عند ثبوت الحاجة لتطوير انظمة المحاسبة الإدارية فكلما ظهرت عيوب في النظام
المستخدم كلما استدعى الإمر بناء نماذج لدراسة و ايجاد الحلول المناسبة ، و ذلك
لأنه من الخطورة كان التجريب في النظام القائم - اي نظام - ذاته لما في ذلك من
اثار ضارة على عملية اتخاذ القرار خلال فترة الإنتقال للنظام الجديد ، بالإضافة إلي
ارباك لجزء النظام القائم -خطر التشابك مكوناته - بشكل يؤدي إلي تعطيله تماما .

ويجب الإشارة ايضا إلي ان النظام اتمام دوره تحويل الإنظمة حتى بلوغ النظام
المرغوب فيه لإ يعني بقاء هذا النظام بصورته السوية إلي الإبد بل ان الواقع يتغير
و قد لا يتغير هذا النظام لما يلائم تغير الواقع ، و قد تظهر عيوب اخرى في هذا

النظام ، و كل هذا يستلزم اعادة اتمام الدورة من جديد و هنا تكمن اهمية متابعة
الإنظمة - كافة الإنظمة - في الحياة العملية .

اذن كلما اظهرت عملية متابعة الإنظمة الحاجة لتعديل الإنظمة القائمة وجب
الإستعانة بالخارج و حتى تتشا في فائدة بناء النماذج مبسطة بدرجة تقدها التعبير
الدقيق عن الخصائص العملية موضع للاراسة و التي قد تكون معقدة و متشابكة في
الواقع بشكل يصعب معه فصل بعضها و التركيز في التحليل عليها دون البعض
الإخر .

يضم النظام الكلي للمحاسبة الإدارية مجموعة من الإنظمة الفرعية يلتصق بعضها
بتحقيق أهداف المحاسبة المالية و محاسبة التكاليف ، الإ انه كلما كان من ضمن
أهداف اي هذه الإنظمة الفرعية انتاج بيانات "معلومات" لها اهميتها النسبية لخدمة
المستفيدين الداخليين كلما قربت هذه الإنظمة من كونها ممثلة في الإطار العام لنظام
المحاسبة الإدارية الذي يهدف إلي انتاج بيانات ذات قيمة لدي الإدارة الداخلية.⁽⁵²⁾

مشكلات مرحلة اتخاذاقر ار :-

للوائح و التعليمات تنصدر المشكلات التي تواجه المديرين في عينتنا عندما
يكونون بصدد اتخاقر ار و تتمثل هذه المشكلة في عدة اشكال :-

(52)عبدالمنعم عوض الله ، د/عزيزة عبدالرازق - المحاسبة الإدارية في مجالات الرقابة إتخاذ القرارات.

1- تقادم اللوائح و عدم مرونتها . فيذكر احد المديرين ان الظروف التي وضعت فيها اللائحة التي يسير عليها نظام العمل قد تغيرت الإن تماما الإمر الذي يستدعي تطويرها.

2- تنافس بعض التعليمات مع بعضها فقد تصدر جهة مسئولة تعليمات معينة و تصدر من جهة مسئولة اخرى تعليمات لإ تتفق مع التعليمات الأولى . نتيجة لضعف التنسيق بين الجهتين.

3- تغير التعليمات بسرعة ، فكلما يثير احد المديرين انه لإ يلبث ان يتفهم التعليمات و يبدأ في اتباعها حتى تستجد تعليمات اخرى بدلإ منها ، و تعني بالطبع فترة قبل تفهم التعليمات الجديدة.

4- تاخر وصول التعليمات و الملحقات و للمذكرات و التعديلات لثي تطرا على اللوائح الإمر الذي يعطل سرعة اتخاذ القرار .

وتاتي مشكلة المعلومات في المرتبة الثلثة حيث يواجهها 70% من المديرين و هم يلخصون هذه المشكلة كما وجدنا في تحليلنا لمسألة المعلومات في العناصر التالية :
نقص البيانات - و عدم دقتها - و صعوبة الحصول عليها - و وجود البيانات في اكثر من جهة او إدارة و طول الوقت المستغرق في جمعها و نقص كفاءة قسم الإحصاء في معالجة البيانات ، و قصور طرق الحفظ و عدم توفر الأجهزة الحديثة لمعالجة المعلومات.

و اما المشكلة المركزية فقد افاد 50% من المديرين انها تعطل اتخاذ لقرار و ما يتبع ذلك من ضياع في الجهد و الوقت و احيانا انخفاض الروح المعنوية و يشير احد المديرين إلي ان الصلاحيات موزعة بينه و بين زملائه المديرين الآخرين ، و لكن الذي يحدث بالفعل ان جميع الصلاحيات توجد عند رئيسهم فلا يستطيع المدير ان يصدر قرارا بعد ان يرجع إلي رئيسه .

و يذكر مشكلة نقص الإمكانيات 30% من المديرين و يقسمون الإمكانيات إلي مالية و مادية فاما الأولى فهي نقص الإعتمادات المالية ، الأمر الذي يلغي احد بدائل لقرار اذا كان يتضمن تكاليف عالية ، و بالتالي تتحصر البدائل في دائرة ضيق ، و اما الإمكانيات

المادية فنصب على الأجهزة و الإلوات المعدات سواء ما كان منها الأجهزة الخاصة بتداول المعلومات ، او تلوا ع غيرها من الإلوات.

و هناك مشكلات اخرى يصادفها المديرون و لكن بنسب اقل مثل صعوبة تحديد بدائل لقرار و ذلك بسبب نقص في المعلومات او في كفاءة الموظفين. و هناك مشكلة عدم قبول الرؤساء لبعض البدائل التي تتضمن تجديدا و تغييرا في اسلوب العمل و ايضا مشكلة غموض الهدف الذي يراد اتخاذ لقرار من اجله.

مشكلة عدم وجود الوقت الكافي لدى المدير للتفكير الهادئ في لقرار . و خاصة في المشكلات العاجلة او الامور التي يكلفه بها رئيسه في وقت قصير .

مشكلات تنفيذ لقرار :-

ياتي نقص عدد للموظفين على ر اس مشكلات تنفيذ لقرار و يشرح المديرون ان حجم العمل في منظماتهم يزيد بمعدل كبير و ليست هناك اعداد كافية من الموظفين للقيام بالاعمال المطلوبة.

ومشكلة نقص كفاءة العاملين و قصور تعليمهم و تدريبهم و قد ذكر هذه المشكلة 25% من المديرين و تشترك هاتان المشكلتان في تعطيل العمل و صعوبة تنفيذ لقرار المتخذ. وهناك ايضا مشكلة قبول المرؤوسين للقرار الذي يتوصل اليه المدير فيذكر احد المديرين انه يوجد صعوبة في جعل المرؤوسين يفهمون الهدف من لقرار و يقتنعون به و من ثم يستعدون لتنفيذه. و اما مشكلة الظروف البيئية و التي ذكرها 20% من المديرين فيقصدون به الإسلوب التقليدي الذي يجري به العمل في بعض المؤسسات الحكومية و التردد في ادخال تجربة أساليب جديدة، و نظرة الموظفين لبعض الوظائف نظرة غير ملائمة و لمر اءات مؤسسات القطاع الخاص للموظفين "و عادات عدم ل احترام الوقت"

مشكلات متابعة تنفيذ لقرار :-

تتشابه المشكلات التي ذكرها المديرون في متابعة تنفيذ لقرارات و تلك التي ذكرها في تنفيذ لقرار و تضاف اليها مشكلة ضعف وسائل الرقبة و ذلك سواء فيما يتعلق بصعوبة وضع معايير محددة للإداء او عدم التمكن من تطبيق العقاب على الموظفين غير الإكفاء.

و قد وجدت مشكلات مشابهة للمشكلات المذكورة ، في مجموعة من المنظمات الأمريكية فقد كانت مشكلات ضعف الإتصالات و نقص المعلومات و عدم التحديد الدقيق للأهداف او عدم وضوحها و صعوبة تحديد المشكلة او التعرف عليها ، و عدم متابعة التنفيذ من ضمن المعوقات التي ذكر المديرين انها تقف في سبيل التخطيط الجيد.

و لإشك ان هذه المشكلات جديدة لدراسة و البحث المتعمقين كل على حدة و خاصة و ان هذه المشكلات قابلة للتقلم نظرا لخطط الطموحة و الخطوات الواسعة التي تخطوها المملكة العربية السعودية للتنمية الإقتصادية و الإجتماعية فلا شك ان توسع حجم الأعمال و انتشار المشروعات المختلفة في كل المجالات سيتطلب مزيدا من الإموال و الإيدي العاملة ، و الإمكانيات المادية ، المعلومات و الطرق الحديثة لإداء الأعمال ، و بالتالي لإبد عند اعداد الخطط لهذه الأعمال و المشروعات من دراسة المشكلات الإنسانية و الفنية و التنظيمية الحالية و المتوقعة و وضع الحلول

المناسبة لها قبل تعقدتها بالنسبة للمشكلات الحالية ، و قبل حدوثها بالنسبة للمشكلات المتوقعة و ذلك لتسهيل عملية اتخاذ القرارات و زيادة فعاليتها.⁽⁵³⁾

خصائص تقارير المحاسبة الإدارية :-

تقسم المحاسبة إلى محاسبة مالية و اخرى ادارية ، و تقارير المحاسبة المالية تعد بشكل اساسي لمستخدمين خارجين عن المنشأة ، مثل المستثمرين و الموردين و العملاء و المنظمات العمالية و الهيئات و المصالح الحكومية ... الخ لكن ليس معنى هذا ان إدارة المنشأة لا تستفيد من التقارير الخارجية او تقارير المحاسبة المالية. فمثلاً صافي دخل المنشأة و العائد على الإسهام و غير ذلك مما تتضمنه قوائم و تقارير المحاسبة المالية كلها امور غاية في الأهمية بالنسبة لكثير من رجال الإدارة بالمنشأة و لكن ما قصدناه ان تقارير المحاسبة المالية تعد بشكل اساسي لمواجهة احتياجات المستخدمين الخارجين ... اما تقارير المحاسبة الإدارية فانها تعد لمواجهة الإستخدام الداخلي بالمنشأة بشكل اساسي.

كما ان تقارير المحاسبة الإدارية يجب ان تتصف بانها ذات استخدام محدد بمعنى ان هذه التقارير يجب ان تقدم المعلومات اللازمة لرجل الإدارة لحل و مواجهة مشكل و قرارات و حالات معينة بذاتها. بعكس تقارير المحاسبة المالية فانها عادة ما تتصف بانها ذات استخدام علم لتواجه متطلبات المستخدمين الخارجين على

(53) د/ على محمد عبدالوهاب - إتخاذ القرارات -- 2002م - ص 121-127.

تعدددهم و اختلاف وجهات نظرهم و رغباتهم.اضف إلي هذا ان تقارير المحاسبة الإدارية تشمل بيانات و معلومات اكثر تفصيلا من تقارير المحاسبة المالية. ذلك ان رجل الإدارة قد يبغى معرفة معلومات مفصلة عن تكاليف كل منتج يقوم بانتاجه مثلا في حين ان تقارير المحاسبة المالية توضح اجمالي تكاليف الإنتاج ككل.

وغير ا فان تقارير المحاسبة الإدارية يجب ان تتصف بالتعاقب او الدورية بمعنى ان هذه التقارير تعد شهريا او اسبوعيا او ربما يوميا و بانتظام ... فمثلا نجد المحاسب الإلوي يعد تقرير ا اسبوعيا عن تكاليف الإنتاج و قد يعد تقرير ا يوميا عن المتحصلات و المدفوعات النقدية.⁽⁵⁴⁾

تصنيف لقررات تبعا لهدفها او غرضها :-

1قررات تشغيلية:

هي لقررات التي تتخذها الإدارة الدنيا لتسيير الأمور العادية القومية و حل المشاكل اليومية المتكررة.

تصنيف لقررات تبعا لطبيعة المشكلة :-

يمكن تقسيم لقررات على طبيعتهم حيث مدى تكرارها و روتينيتها إلي نوعان :-

أ- قررات مبرمجة.

و يقصد بها لقرارات التي تهدف إلى حل المشاكل المتكررة و الروتينية و المعلومة مثل لقرارات الخاصة برقابة المخزون كلما كانت لقرارات محددة الهيكل و متكررة و امكن معالجتها بقرارات محددة كلما كان من الإفضل برمجتها اذ يؤدي برمجتها إلى تفرغ المديرين إلى دراسة و حل المشاكل كل الجديدة غير المتكررة التي تتطلب وقتا و جهدكبير ا.

ب-قرارات غير مبرمجة :-

يقصد بهالقرارات التي تعالج المشاكل الجديدة غير المتكررة و غير المعروفة او غير المحددة الهيكل و من امثلة هذا النوع من لقرارات دمج المنظمة في غيرها من المنظمات او الإبتحواذ و السيطرة على الشركات الأخرى.

تصنيف لقرارات تبعا لمجال اهتمامها :-

يمكن تصنيف لقرارات على اساس مجال اختصاصها و اهتمامها إلى :-

أ- قرارت اقتصادية :

هي تلك التي تختص بمعالجة المشاكل الإقتصادية.

ب-قرارت سياسية :-

هي التي تتعلق ببلتواحي و المشاكل السياسية للدول.

ج-قرارت اجتماعية :-

هي التي تختص بمعالجة المشاكل الإجتماعية للعاملين بالمنظمة او فل اد المجتمع.

و للواقع انه كما سبق ان ذكرنا انه بسبب تعقد الحياة و تشابكها فان المشاكل اصبحت متشابكة و متعددة و متداخلة بحيث لم يعد هناك ما يطلق عليه المشاكل الإقتصادية او الإجتماعية او السياسية البحتة اذ كل من هذه المشاكل اثارها على النواحي و المجالات الأخرى ممليبر ا حقيقة هامة هي ان لقرارات اصبحت متعددة الإبعاد. (55)

المفاهيم الأساسية للمعلومات الملائمة لإتخاذلقرارات :

تمثل عملية صنع و إتخاذلقرارات جوهر و قلب العملية الإدارية و هي عبارة عن عملية اختيار بديل من عدة بدائل و عملية اختيار البديل المناسب لإتخاذلقرار معين يعتد على ما يتوفر عن هذه البدائل من معلومات و تعرف المعلومات بانها تلك التي يتم اعدادها او انتاجها لتصبح في شكل اكثر نفعا لنتخذلقرار ذلك لقيمتها في منعلقرار الحالي او للإستخدام المستقبلي و لكي تكون المعلومات ذات فائدة يعتمدلقرار لإبد ان تكون على مستوى من الجودة و على الرغم من انه لإ يوجد تعريف محدد لجودة المعلومات ذلك لإختلاف تبعاً لإختلاف وجهات النظر و أهداف

منتجي و مستخدمي المعلومات إلا انه يمكن تحديد معايير عامة لقياس جودة المعلومات على النحو الآتي:-

1- الدقة كمقياس لجودة المعلومات

يمكن التعبير عن جودة المعلومات بدرجة الدقة التي تتصف بها المعلومات أي بدرجة تمثيل المعلومات لكل من الماضي و الحاضر و المستقبل و لإشك كتماز ادت دقة المعلومات كتماز ادت جودتها و كتماز ادت قيمتها في التعبير عن الحقائق التاريخية او عن التوقعات المستقبلية مع اهمية هذا المقياس في التعبير عن جودة المعلومات إلا انه لا يمكن تحقيقه و ذلك لكون المعلومات التي يبني عليها قرار ينطوي على المستقبل و بالتالي فهي على درجة من اللإيقين و عدم التاكيد لذا غالبا ما يتم التضحية بالدقة عند توفير المعلومات الملائمة لإتحاذلقرارات.

2- المنفعة كمقياس لجودة المعلومات

و تتمثل المنفعة في عنصرين هما صحة المعلومات و سهولة استخدام و يمكن ان تاخذ المنفعة احد الصور الآتية.

أ- المنفعة الشكلية : تعني انه كلما تطابق شكل او محتوى المعلومات مع متطلبات متخذلقرار كلما كانت قيمة هذه المعلومات.

ب- المنفعة الزمنية : تعني ارتفاع نواع قيمة المعلومات كلما توافر لدى متخذ لقرار في ذات الوقت الذي يحتاج اليه.

ت- المنفعة المكانية : تعني ارتفاع قيمة المعلومات كلما امكن الحصول عليها بسهولة و من ثم فان الإتصال المباشر بالحاسب الإلي.

ث- المنفعة التقييمية و التصحيحية : تعني قدرة المعلومات على تقييم نتائج تتميز لقرارات كذلك قدرتها على تصحيح لقرارات هذه النتائج.

3-الفاعلية كمقياس لجودة المعلومات

تعتبر الفاعلية عن مدى تحقيق المنشأة لأهداف من خلال موارد محددة و على ذلك فانه يمكن تعريف جودة المعلومات من زاوية الفاعلية بانها مدى تحقيق المعلومات لأهداف المنشأة او متخذ لقرار من خلال استخدام موارد محدودة و من ثم فان فاعلية المعلومات هي مقياس لجودة المعلومات.

4-التنبؤ كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية

يقصد بالتنبؤ انه الوسيلة التي يمكن بها استعمال معلومات الماضي و الحاضر في توقع احداث و نتائج المستقبل و ان هذه التوقعات تستخدم في التخطيط و اتخاذ لقرارات.

5-الكفاءة كمقياس لجودة المعلومات :

يقصد بالكفاءة تحقيق أهداف المنشأة بأقل استخدام ممكن للمورد و يرى البعض ضرورة تطبيق مبدأ الإقتصادية على نظم المعلومات و الذي يستهدف تعظيم جودة المعلومات بأقل التكاليف الممكنة التي يجب ان لا تزيد عن قيمة المعلومات .(56)

نظرية لقرارات :

تعتبر نظرية لقرارات مدخلا كميالدراسة لقرارات هي تبحث في الوصول إلي الطرق التي تؤدي إلي الحصول على افضل بديل من عدة بدائل.

يمكن تقسيم نماذج لقرارات تبعا لدرجة التاكيد إلي نوعان

نماذج حتمية ، نماذج احتمالية و نظريا فان مقياس التاكيد يمكن ان يتر اوح بين التاكيد الكامل و عدم التاكيد الكامل.

اتخاذ لقرارات في ظروف مؤكدة :

يجب عند اتخاذ لقرارات في ظروف مؤكدة ان تكون كل المعلومات اللازمة معروفة بتاكيد تام. و تعتبر نماذج اتخاذ لقرارات في ظروف مؤكدة من النماذج الحتمية التي يفترض فيها المعرفة الكاملة و الإقرار و عدم الغموض او الإلتباس.

هناك نموذجان يمثلان اتخاذ قرار في ظروف مؤكدة أحدهما بهدف واحد و الآخر متعدد الأهداف.

1- اتخاذ قرار في ظروف مؤكدة هدف واحد :

في حالة فلتريض هدف واحد فانه يمكن قياس مدى الوصول إلي الهدف بمقياس اداء واحد مثل الربح او الكلفة.

2- اتخاذ قرار في ظروف مؤكدة و أهداف متعددة:-

1-زيادة الإيراح 2- زيادة مشاريتها في السوق 3- زيادة المبيعات

اتخاذ قرار في ظروف مخاطرة :

تسمى حالات لقرارات التي يكون فيها احتمال حدوث كل حالة معروفا باتخاذ لقرار في ظروف مخاطرة في مثل تلك الحالات فان متخذ لقرار يمكنه تحديد درجة المخطرة في قراره بدرجة التوزيعات الإحتمالية.

اتخاذ قرار في ظروف غير مؤكدة :

يتميز متخذ لقرار بين ثقل الحالات المختلفة لكنه لا يستطيع تقدير احتمالات الحدوث بثقة و يعتبر هذا الموقف غير مرغوب فيه و لكن غالبا لا يمكن تفاديه

يمكن ان يحدث ذلك عندما تواجه بظاهرة جديدة لم تكن في الحسبان او عند البدء في منتج جديد تماما. (57)

نظم دعم لقرارات:

نظم دعم قرارات المعلومات هي التي تركز على تزويد المديرين بمعلومات مسبقة الوصف و التي تقدم تقارير عن اداء المنظمة و لكن نظم دعم لقرارات تركز على توفير معلومات تفاعلية لدعم نوع خاص من لقرارات التي يضعها المدير بنفسه فالمديرون في المستويات الإتر اتيجية و التكتيكية يحتاجون إلي معلومات انية لدعم مسؤولياتهم للتخطيطية و الرقابية تساعد نظم دعم لقرارات لحل مشاكل شبه المهيكلة و غير مهيكلة.

مكونات نظام دعم لقرارات:

يتكون نظام دعم لقرارات من خمسة مكونات رئيسية :

1- للموارد المادية

تشتمل على محطات العمل التنفيذية المرتبطة عبر شبكات الإتصال بجواسيب اخرى و معدات متنوعة في المنظمة هي تشكل للموارد المادية الأولية لنظام دعم لقرارات.

2- للموارد البرمجية

(57) د/ تركي إبراهيم سلطان - التحليلات الكمية في إتخاذ القرارات - ص ص 1-13.

تسمى خدم بر امجيات نظم دعم لقررات و مولدات نظم دعم لقررات و تحتوي على جزء لقواعد البيانات و النماذج و إدارة المحادثة او التخاطب.

3- موارد البيانات

تحتوي قاعدة بيانات نظام اسناد لقررات على بيانات و معلومات مستخلصة من قواعد بيانات للمنظمة و قواعد البيانات الخرجية و قواعد البيانات الشخصية للمديرين تشمل على بيانات ملخصة و معلومات تكون لها حاجة شديدة عند المديرين.

4- موارد النماذج

تحتوي قاعدة النماذج على مكتبة النماذج الرياضية و الأساليب التحليلية مخزونة في جزء بر امج متنوعة و ملفات يتم تشغيل جزء للنموذج بواسطة برمجيات إدارة قاعدة النماذج.

5- للموارد البشرية

يمكن ان يستخدم نظام اسناد لقررات من قبل المدير او من غيره من الملاك المتخصصين لإستكشاف بدائل لقررات و يمكن تطوير نظم اسناد لقررات من

قبل هو لإء المستخدمين النهائيين أيضا لكن اسنا تطوير قررات كبير او معقد
و حزم برمجيت مواد نظام اسنادلقررات هما مهمة اختصاصي.(58)

تعريف عملية اتخاذلقررات :-

يعني لفظ "عملية" Process ان هناك سلسلة و خطوات متتابعة او عناصر التي
يمكن ان تؤدي إلى نتيجة معينة او تحقيق هدف معين ، و تعتبر "عملية اتخاذ
لقررات" بمثابة سلسلة من الخطوات التي يجب اتباعها بما يسهل اتخاقرار معين .
و على الرغم من وجود مداخل مختلفة لإتحاذلقررات فان النمط العام يشتمل على
ثلاثة خطوات رئيسية و هي :-

- التعرف على المشكلة.
- تحديد البدائل المتاحة لحل المشكلة.
- تقييم البدائل المتاحة لتحديد البديل الأفضل.

هناك بعض لقررات التي تتضمن حكما سريعا دون الإستعانة بطريقة محددة او
تفكير سبق للقرار .

هناك من لقررات ما يتخذ على اساس الحكم الإراكي لمتخذلقرار و الذي يعتمد
على فكر و طمح و تقدير للقرار السليم الذي يجب اتخاذه في وقت معين و قد تتطلب

قرارات معينة الإستعانة بأساليب تحليلية و استخدام الحاسب الإلكتروني ، بينما لإستنتاج قرارات اخرى لمثل هذه الأساليب.

وتزداد اهمية الخبرة و الحكم السليم كلما تعقدت المشكلة موضوع لقرار و ما تتطلبه من أساليب الحل.

ويمكن ان ننظر إلي المداخل منها المداخل الرشيدة و المداخل غير الرشيدة. و تفاوت درجة الرشد باختلاف الإسلوب الذي يتم الإعتماد عليه في اتخاذ لقرار. وتظهر هذه السلسلة المتصلة لمداخل لقرارات.⁽⁵⁹⁾

طبيعة عملية اتخاذ لقرارات :-

يلعب المحلبون دور اكبير ا في عملية اتخاذ لقرارات ، هذا الدور لإ يرقى بطبيعة الحال إلي الدور الذي يقوم به متخذي لقرارات و هي توفير البيانات اللازمة التي تساعد في عملية اتخاذ لقرارات هذا بالإضافة إلي ان كثير من المديرين يطلبون من المحاسبين تقديم توصيات او قتر احات بشأن لقرارات.

طبيعة عملية اتخاذ لقرارات و للعوامل المؤثرة فيها :-

تهدف إدارة المشروع إلي تحقيق الإستغلال الإثل للموارد ، دائما اتخاذ لقرارات لتحقيق الهدف العام للمنشأة.

(59) د. إسماعيل إبراهيم جمعة واحرون ، مرجع سابق ، ص ص 37-38.

و يؤثر في عملية اتخاذ القرارات عدة اعتبارات و عوامل نوعية او كمية و تتضمن
الإعتبارات النوعية للعوامل غير القابلة للقياس ، او يصعب قياسها او ان نتائج غير
دقيقة .

و للعوامل الكمية هي التي يمكن قياسها و تحديد قيمتها بدقة في شكل وحدات نقدية
يمكن الإعتماد عليها بدرجة في عملية اتخاذ القرارات.

ان لقرار يمثل تصرف "Action" او مجموعة من التصرفات يتم اختيارها من عدد
من البدائل الممكنة ، و قد لا تكون التصرفات واضحة او قابلة للمشاهدة بطريقة
مباشرة ، و لكن بمضي الوقت فان لقرار يترتب عليه بعض التصرفات الملموسة في
شكل قواعد او سياسات او و اامر او تعليمات و تعبيرات او اية احداث ملموسة
اخرى.

اتخاذ القرارات هي عملية تمتد في الماضي و الحاضر و المستقبل ، ذلك لان
التركيز على الناحية الاخيرة فيها و المتعلقة بالاختيار.⁽⁶⁰⁾

و لا : خصائص عملية اتخاذ القرارات :-

يتفق غالبية علماء الإدارة على ان هناك مر احل ثمان مشتركة لعملية اتخاذ القرارات
في جميع المنظمات و هذه المر احل هي :-

(60) د. احمد نور - د. احمد رجب عبدالعال ، المحاسبة الإدارية ، الدار الجامعية ، مصر ، ص 11-12.

- 1-مرحلة تعريف المشكلة و اسبابها و التي تستلزم اتخاقر ار اداري.
- 2-مرحلة تحديد الهدف (او الأهداف) المرغوب في تحقيقها.
- 3-مرحلة البحث عن البدائل المتاحة و الممكنة التي يمكن ان تقود إلي تحقيق الهدف المرغوب.
- 4-مرحلة تحديد معايير التقييم او المفاضلة بين البدائل الممكنة و ترتيب هذه المعايير حسب اهميتها النسبية.
- 5-مرحلة تقييم البدائل على اساس المعايير المحددة.
- 6-مرحلة اختيار افضل البدائل و توقع الإثار السلبية التي يمكن ان تترتب على تطبيقه.
- 7-الإستعداد لمواجهة الإثار السلبية للبدل المختار و لي تغير قد يطرا في الظروف المستقبلية.
- 8-اتخاذقرار بالبدء في التنفيذ.

ثانيا: الخصائص المشكلية لعملية اتخاذقرارات و التي تشترك فيها جميع المنظمات

-:

- 1-صعوبة تحديد و تعريف المشكلة تحديداواضحا و دقيق بسبب تعدد و تنوع الإراض الظاهرة و تشابكها.

2- احتمال عدم الدقة و الوضوح في تعريف الأهداف المستخدمة كاساس لوضع

معايير تقييم لقرار الرشيد و تمييزه عن لقرار غير الرشيد.

3- صعوبة التمييز بين ، و تعريف الوسائل و الغايات في كثير من الحالات الأمر

الذي يجعل معايير تقييم لقرار للرشيد غير واضحة.

4- وجود درجات مختلفة من عدم التأكد غير الممكن حسابها او استيعابها تختلف

باختلاف البدائل و الظروف المحيطة بكل منها.

5- وجود نقص في المعلومات دائما ، يؤدي إلي عدم الدقة في عمليتي التحليل و

الإختبار، و من ثم عدم دقة حساب النتائج و الإثار المتوقعة و المترتبة عن

لقرار في المستقبل.

6- الإثر السلبي للعامل الزمني على مستوى الرشد في لقرار و يمكن تتبع هذا الإثر

من ثلاثة جوانب:

أ - دائما ما تكون هناك مشكلة عدم وجود وقت كاف لإنجاز عملية التحليل رشيدة

رشدا كاملا.

ب - دائما هناك الإثر لزماني للقرارات السابقة على لقرار الحالي.

ت - قد تشكل السرعة التي تتطلبها بعض لقرارات ضغطا غير مبرر يحيد به الرشد

الكامل.

ث - صعوبة الإنفاق على الأهداف البدائل في عملية اتخاذ لقرارات الجماعية.

ثالثاً: الخصائص الشكلية لعملية اتخاذ القرارات في المنظمات الحكومية :-

هنالك عدة خصائص تميز هذه العملية في منظمات الإدارة أهمها :-

1-تأثير عملية تحديد الأهداف و البدائل و تقييمها و المفاضلة بينها بالمطالب و

الإتجاهات السياسية الداخلية و الخارجية الإمر الذي قد يبعدها كل البعد عن

الرشد الكامل.

2-الإتجاه للتركيز بدرجة اكبر على الوسائل دون الغايات في منظمات الإدارة الإمر

الذي قد يجعل من الوسائل أهداف في حد ذاتها فتحدد لقرارات عن هدفها

الرئيسي و من ثم عن الرشد الكامل.

3-كنتيجة لمركزية هيكل السلطة في منظمات الإدارة العامة فقد يتحول الرشد

الإداري تجاه الجانب الشخصي و ليس التنظيمي.

4-صعوبة تحديد الأهداف بسبب ارتباطها بالتقييم الخاصة بمدرسة "الصالح العام".

5-نقص المعلومات و الذي ينشأ في المنظمات من عدة مصادر هي :-

أ- الإتجاه السلبي تجاه طلب او مناقشة نوعيات معينة من المعلومات بسبب

ارتباطها بمواقف سياسية معينة.

ب- انشغال الإدارة بالتنفيذ و إجراءات العمل يحد من فرصة وجود وقت كافي

للحصول على المعلومات الضرورية.

ت- عدم وجود الوسائل و الإمكانيات المتطورة للحصول على المعلومات.

ث- قلق الإدارة على عنصر التكلفة يجعلها تتردد في طلب المعلومات الضرورية و انفاق الوقت و الجهد في استيعاب مضمونها و قيمتها.

ج- كنتيجة لوجود التكتلات المهنية و السياسية الملزمة بانماط سلوكية خاصة في منظمات الإدارة العامة ، فان لقرارات التي تتخذ فيها تتأثر بدرجة كبيرة بتلك الإتجاهات اذ قورنت بتلك التي توجد في منظمات الإدارة الخاصة.

ح- الخوف من اتخاذ لقرارات التي تتعارض مع الإتجاهات السياسية ذات التأثير حتى و لو كان هذا على حساب الرشد الإداري.

خ- المظاهر السلبية للسلوك لبيروقراطي المرضي للقادة الإداريين في منظمات الإدارة العامة و الذي يعوق تحقق الرشد الإداري القائم على الإتصال الفعال المبني على الثقة المتبادلة بين القمة و القاع في البنية الهيكلية الديناميكية للمنظمة.

و من اهم مظاهر هذا السلوك ما يلي :-

أ- اتجاه القادة لفصل انفسهم عن التابعين لهم.

ب- تقديس الإجراءات و اللوائح الرسمية و عدم التصرف خارج نطاقها.

ت- الإلتصاق بالمركز التنظيمي كمصدر وحيد للسلطة.

ث- انعدام حساسية القادة لحاجات و مطالب التابعين و العملاء و من ثم

فقدان اهمية الأهداف الفردية في الرشد الإداري.

ج- مقاومة التغيير وتجنب مواجهة اثر لمتغيرات البيئية على المنظمة ،
الإمر الذي يعوق عملية التطوير و يقضي على فرصة الإبتكار في

المنظمة.(61)

نواع لقررات الإدارية :-

والإ: لقررات التقليدية :

أ- لقررات التنفيذية :

هي تتعلق بالمشكلات البسيطة المتكررة لتلك المتعلقة بالحضور و الإصراف
و توزيع العمل و الغياب و الإجازات و كيفية معالجة الشكاوي هذا النوع من
لقررات يمكن البت فيه على الفور نتيجة للخبرات و التجارب التي اكتسبها
المدير و المعلومات التي لديه.

ب- لقررات التكتيكية :-

تتصف بانهاقررات متكررة و ان كانت في مستوى اعلى من لقررات التنفيذية و
اكثر فنية و تفصيلاً و يوكل لمر مواجهتها إلي الرؤساء الفنيين و المتخصصين.

ثانيا- لقررات غير التقليدية:

أ- لقررات الحيوية :

(61) د/محمد فريد الصحن - د/ سعيد محمد المصري ، إدارة الأعمال - الدار الجامعية للطبع و النشر و التوزيع - جامعة الإسكندرية 2000م ص ص 137-143 .

هي تتعلق بمشكلات حيوية يحتاج في حلها إلى التفاهم و المناقشة و تبادل
لراي على نطاق واسع و في مواجهة هذا النوع من المشكلات يبادر المدير
- متخذ لقرار - بدعوة مساعديه و مستشاريه من الإداريين و الفنيين و
القانونيين إلى اجتماع يعقد لدراسة المشكلة هنا يسعى المدير - متخذ لقرار -
لإثراء كل من يعينهم امر لقرار من جميع الأطراف في مؤتمر ان يعطيهم
جميعا حرية المناقشة مع توضيح نقاط القوة و الضعف.

ب- لقرارات الإستراتيجية

هي قرارات غير تقليدية تتصل بمشكلات ستراتيجية و ذات ابعاد متعددة
على جانب كبير من العمق و التعقيد هذه النوعية من لقرارات تتطلب البحث
المتعمق و لدراسة المتأنية و المستفيضة و المتخصصة التي تتناول جميع
الفرضيات و الإحتمالات و تناقشها. (62)

المبحث الثاني

دور المحاسب و المدير في اتخاذقرارات :-

تعتبر معلومات المحاسبة الإدارية ذات اهمية بالغة للجهات الداخلية بالمنشأة كمدراء و رؤساء الأقسام و المشرفين و ما شابه. و ان هذه المعلومات تساعدهم على اتخاذقرارات تقع ضمن المجالات التالية :-

1-التخطيط طويل الأجل :-

تعتبر مهمة التخطيط طويل الأجل و عمل الإنترنت اتيجيات للمنشأة من اهم اعمال و مسؤوليات إدارة المنشأة لتحقيق الأهداف المنشودة لها.

و من الأمثلة على أهداف المنشأة و التي تسعى المنشأة لتحقيقها ما يلي :-

- تنظيم الإرباح و سعر سهم المنشأة بالسوق مع المشاركة ليلر امج الإجتماعية و للحفاظ على البيئة.

2- التنظيم و التوجيه و توزيع الموارد :-

حيث للموارد الموجودة باي منشأة هي محدودة بطبيعتها فانه تقع على عاتق و
مسؤولية للمدراء توزيع هذه الموارد النادرة و استعمالها في المنشأة باقصى كفاءة و
فاعلية ممكنة.(63)

التكاليف التي تخدم قرارات الرقابة فيمكن تبويبها إلى تكاليف قليلة للمراقبة و
التحكم (عن طريق مستوى اداري معين) و تكاليف لإخضاع لرقابة او تحكم
الإدارة.

و نبحث فيما يلي هذه التبويبات :-

1- التكاليف التفاضلية :-

هي الفروق في قيم عناصر التكاليف بين بديلين فقرار هو اختيار بين بدائل فقد
يكون لقرار مثلاً بين نوعين من الإلآت التي يمكن استخدامها للقيام بنفس العمل ،
او قد يكون الاختيار انتقاء موقع مناسب لإحد المصانع ، و بالطبع فان الاختيار
المناسب يجب ان يتم بناء على معلومات تساعد الإدارة على التعرف على البديل
الذي يحقق الأهداف على احسن وجه.

و من اهم عناصر هذه المعلومات معلومات التكاليف فيجب دراسة التكاليف المترتبة
على كل بديل بحيث تساعد هذه الدراسة على المقارنة و المفاضلة بين البدائل ، و

(63) د/ احمد حسن ظاهر ، المحاسبة الإدارية ، دار وائل للنشر ، الأردن 2002 ، ص 9.

لذلك يسمى هذا النوع من التكاليف بالتكاليف التفاضلية و غير المقارنة بين التكاليف الخاصة ببديلين يجب الإهتمام بعناصر التكاليف التي تختلف بين البديلين.

و التكاليف التفاضلية هي التكاليف التي تمثل الفرق بين تكاليف البديلين.⁽⁶⁴⁾

2- التكاليف الغارقة و التكاليف الجارية :-

يمكن تعريفها التكاليف الغارقة من عدة وجوه :-

أ - على انها تكاليف لا تختلف عند اتخاقر ار معين

ب - على انها التكاليف التي لا يمكن استردادها في موقف اداري معين و بالطبع فان

التكاليف التي لا تتاثر لقر ار تصبح غير منلبة للقر ار و غير ذات اهمية له ،

و على هذا يمكن تجاهل التكاليف الغارقة في عملية اتخاذاقرارات ، فالتكاليف

الغارقة تكاليف تاريخية قد تم انفاقها فعلا قبل اتخاذاقرار و لا رجعة فيها و هي

تشمل عادة تكاليف الاصول الثابتة و تكلفة المشروعات طويلة الاجل التي تم

انشاؤها او امتلاكها فعلا و التي عادة ما توزع على لفترات الزمنية التي تستخدم

فيها هذه الاصول و المشروعات و ابرز مثال لهذا التوزيع على لفترات

المحاسبية نظام اهلاك الاصول الثابتة.⁽⁶⁵⁾

(64) خليل عواد أبو حشيش ، المحاسبة الإدارية في تخطيط القرارات التخطيطية ، دار وائل للنشر 2005 ، ص 87.

(65) خليل عواد أبو حشيش ، مرجع سابق ، ص 90 - 92.

3- التكاليف التي يمكن تجنبها :-

هي التكاليف التي يمكن توفيرها عند الإرضاء عن أو رفض بديل معين و هي ليست بالضرورة تكليف متغيرة ، فراتب مدير احد الأقسام الإنتاجية تكلفة ثابتة غير انه يمكن تتحيه او توفيره اذا استغنت المنشأة كليا عن هذا القسم ، و هي ليست بالضرورة ايضا تكاليف جارية.

استخدام تكلفة الفرصة المضاعفة في لقرارات الإدارية :-

و كثيرا ما يقابل الإدارة عدة بدائل لكل منها فوائده و يفيد مفهوم تكلفة الفرصة المضاعفة في فائدة بديل على بديل آخر.

التكاليف بعد الضريبة :-

إذا سال شخص ما مدير الترويج في منشأة ما عن قيمة الحملة الإعلانية التي انفقها لترويج منتجات المنشأة فانه سيجيب عليه مبلغ يعادل تماما النفقات الفعلية التي انفقته المنشأة للقيام بحملات الترويج في حين لو وجه هذا السؤال إلي المحاسب فانه سيجيب عليه بمبلغ اقل من القيمة الفعلية التي دفعته المنشأة و السبب في ذلك ان مصروف الحملة الإعلانية يعتبر مصروفا قابل للخصم من ربح المنشأة

الإجمالي لغايات التوصل للدخل الخاضع للضريبة و هو بذلك ينظر إلي مثل هذه
المصروفات على اساس ما بعد الضريبة و ليس ما قبلها. (66)

التكاليف القلة للمراقبة و التحكم :-

هي تلك التكاليف التي تخضع لتاثير فرد من الأفراد في مستوى اداري معين و له
تاثير فيه في فترة معينة على العكس من ذلك فان التكاليف غير القابلة للمراقبة و
التحكم هي التي لا تثقل بقرارات او باداء هذا الفرد ، و من وجهة نظر المنشأة ككل
فان جميع التكاليف تعتبر قلة للمراقبة و التحكم بواسطة شخص معين في وقت
معين حتى تكاليف الإصول الثابتة ، و يمكن التحكم فيها اثناء عملية الإنشاء او
لثراء. (67)

تكلفة الفرصة البديلة :-

هي تكلفة الفرصة التي يتم فقدها نتيجة اتخاذ قرارات لصالح بديل معين مقابل اهمال
بديل قرار منافس له ، فعند اتخاذ قرار لصالح بديل معين يتم التخلص عن منافع
بديل اخر ، و من ثم تخسر المنشأة الفرصة التي يحققها ذلك البديل ، فمثلاً تعتبر
تكاليف استخدام الإصول الثابتة تكاليف تاريخية و من ثم فهي تكاليف غير مناسبة
، و لكن اذا امكن تاجير هذه الإليات بدلاً من استخدامها في تحقيق الأهداف لقرار

(66) خليل عواد أبو حشيش ، مرجع سابق - ص 96 - 97

(67) خليل عواد أبو حشيش ، مرجع سابق ، ص 99.

محل الإعتبار فان قيمة ايجار الإلآت تعتبر تكلفة فرصة بديلة لإن المنشأة كان بإمكانها تاجيرها إلي الغير ، و انها فقدت هذه الفرصة بسبب استخدام تلك الإلآت في تحقيق أهداف لفرار المعني.

التكاليف الفعلية و التكاليف المعيارية :-

تعرف التكاليف الفعلية بانها التكاليف التي حدثت فعلا في سبيل انتاج السلع او تقديم الخدمات و بالتالي فهي تعكس ما حدث في الإداء الفعلي.

و تعرف التكاليف المعيارية على انها تكاليف محددة مقدما لما يجب ان تكون عليه التكاليف خلال فترة العمل المقبلة ، فهي لم تحدث بعد و تعكس التكاليف التي يتوقع حدوثها اذا تم العمل وفق الظروف التي تتوقعها الإدارة و تحدد التكلفة المعيارية للوحدة و على مستوى

الإنتاج، و يمكن وضع لتقديرات بحجم النشاط المتوقع في جداول تعرف باسم الموازنة التخطيطية تستخدم التكاليف المعيارية لمقارنة التكاليف الفعلية للحكم على كفاءة الإداء. (68)

الفصل الثالث:

الدراسة الميدانية

المبحث الأول: نبذة تعريفية عن بنك النيلين

المبحث الثاني: تحليل البيانات واختبار الفرضيات

المبحث الأول

نبذة تعريفية عن بنك النيلين:

يعتبر بنك النيلين من المصارف الحديثة في المجال المصرفي ومن اعرق المصارف العاملة، وتم تاسسه عام 1964م ليز اول النشاط المصرفي بقطاعاته المختلفة وفق راس مال محدد من البنك المركزي.

ويقوم بالمساهمة في عديد من الشكات لدعم الإقتصاد القومي ومن انشطة الرئيسة تقديم كافة الخدمات للمصرفي و التمويل لل اسمالي والتشغيلي و التحويل داخلية وخارجية وفتح حسابات للضمن محلي ولجنبي والإتمادات المستندية.

من أهدافه:

- تقديم التمويل للمؤسسات والإفراد والجمعيات والشركات والمصانع والقيام بالإعمال المصرفية والتجارية وقبول الودائع وفتح الحسابات بانواعها المختلفة للإفراد والشركات.
- وفقا للإسس والضوابط المنظمة الصادرة من البنك المركزي .
- البنك لديه إدارة تنفيذية ورقابة شرعية ومجلس إدارة.
- يتبع البنك المركزي ويعمل تحت مظلاته ووفقا للشروط واللوائح والمنشورات والموجهات الصادرة عن البنك المركزي .

وشكرا

المبحث الثاني

تحليل البيانات واختبار الفرضيات

و لإ: الترميز :

تم ترميز اجابات المبحوثين حتى يسهل ادخالها في جهاز الحاسب الإلي للتحليل الإحصائي حسب
الؤر ان الإيتية:

5	وزنها	و افق بشدة
4	وزنها	و افق
3	وزنها	محايد
2	وزنها	لإ و افق
1	وزنها	لإ و افق بشدة

$$\frac{3 = 5 + 4 + 3 + 2 + 1}{5} = \frac{\text{مجموع الؤر ان}}{\text{عددها}} = \text{الوسط الفرضي}$$

الغرض من حساب الوسط الفرضي هو مقارنته بالوسط الحسابي الفعلي للعبارة حيث اذا قل الوسط
الفعلي للعبارة عن الوسط لفرضي دل ذلك على عدم موافقة المبحوثين على العبارة اما اذا زاد الوسط
الحسابي الفعلي عن الوسط لفرضي دل ذلك على موافقة المبحوثين على العبارة .

ثانيا: الإسلوب الإحصائي :

استخدم برنامج ال (SPSS) لمعالجة البيانات احصائيا SPSS مختصر ل statistical
package for social sciences التي تعنى بالعربية الحزمة الإحصائية للعلوم الإجتماعية الإسلوب
الإحصائي المستخدم في تحليل هذه البيانات هولتكرارات والنسب المئوية لإجابات المبحوثين بالإضافة
إلي الوسط الحسابي و الإحرف المعياري لؤر ان اجابات المبحوثين .

الوسط الحسابي يستخدم لوصف البيانات اي لوصف اتجاه المبحوثين نحو العبارة هل هو سلبي ام ايجابي للعبارة فاذا اد الوسط الحسابي الفعلي عن الوسط الحسابي الفرضي (3) فهذا يعني ان اتجاه اجابات المبحوثين ايجابي للعبارة اي يعني للموافقة على العبارة.

و لإختبار تكررات اجابات المبحوثين هي في الإتجاه السلبي ام في الإتجاه الإيجابي استخدم اختبار مربع كاي لجودة التطابق .

اي لإختبار الفرض الإتي إلي اي مدى لتكررات المتحصل عليها من اجابات المبحوثين تتوزع بنسب متساوية (منتظمة) للعوات : (وافق بشدة ، ووافق ، محايد، لإوافق ، لإوافق بشدة). فاذا كان حجم العينة 50 يتوزعون بنسب متساوية للإجابات الخمسة (10 لكل اجابة) فاذا كان هنالك فرق ذو دلالة احصائية بين المتوقع (10 لكل اجابه) وبين لتكررات المتحصل عليها هذا يعني ان اجابات المبحوثين تميل نحو الإيجابية او السلبية حيث يمكن تحديد ذلك من خلال الوسط الحسابي الفعلي هل هو اكبر من الوسط الحسابي الفرضي ام اقل من الوسط الفرضي .

اختبار مربع كاي نحصل فيه على قيمة مربع كاي

$$X^2 = \sum_{i=1}^n \frac{(O_i - E)^2}{E_i}$$

حيث ان:

O_i : هي لتكررات المشاهدة (المتحصل عليها من العينة)

E_i : هي لتكررات المتوقعة (10 في هذهلر اسة)

المجموع : $\sum_{i=1}^n$

عددفل اد العينة : n

i : 3 . 2 . 1 :

كما ان القيمة الإحتمالية فهي التي تحدد ما اذا كان هنالك فروق ذات دلالة احصائية بين لتكرارات للمتوقعة ولتكرارات المشاهدة وذلك بمقارنة القيمة الإحتمالية بمستوى معنوية (0.05) فاذا كانت اقل من 0.05 فهذا يدل على انه توجد فروق بين لتكرارات والمشاهدة ولتكرارات المتوقعة . وفي هذه الحالة نقارن الوسط الحسابي الفعلي للعبارة بالوسط الفرضي فان كان اقل من الوسط الفرضي دليل كافي على عدم موافقة المبحوثين على العبارة اما اذا كان اكبر من الوسط الفرضي فهذا دليل على موافقة المبحوثين على العبارة .

الثبات الإحصائي

يقصد بثبات الإختبار ان يعطي المقياس نفس النتائج اذا ما استخدم اكثر من مرقة احدة تحت ظروف مماثلة و يعني الثبات ايضا انه اذا ما طبق اختبار ما على مجموعة من الأفراد ورصدت درجات كل منهم ثم اعيد تطبيق الإختبار نفسه على المجموعة نفسها و تم الحصول على الدرجات نفسها يكون ثابتا تماما , كما يعرف الثبات ايضا بانه مدى الدقة و الإتساق للقياسات التي الحصول عليها مما يقيسه الإختبار .

معامل ثبات كرونباخ الفا

يتم حساب معامل معامل ثبات الفا كرونباخ باستخدام برنامج spss و الذي من خلاله نحسب معامل التمييز لكل سؤال حيث يتم حذف للسؤال الذي معامل تمييزه ضعيف او سالب . يقصد الإتساق الداخلي لإسئلة الإستبانة هي قوة الإرتباط بين درجات كل مجال و درجات اسئلة الإستبانة الكلية.

○ لحساب الثبات استخدم الباحث اسلوب معامل (الفا كرونباخ Cronbach's alp).

صيغة حساب معامل كرونباخ ألفا

$$\alpha = \frac{k}{k-1} \left(1 - \frac{\sum s_i^2}{s_T^2} \right)$$

عدد العناصر

مجموع كبايفات العناصر

كباين اندرجة الكتبية

بلغت قيمة معامل الثبات حوالي 0.85 وهي نسبة عالية وهذا ثبات الإختبار وصلاحيته

و لإيجاد الصدق = الثبات

$$\text{الصدق} = 0.87 \Rightarrow 0.93$$

معامل الصدق يساوي (0.93) وهذا يدل على ان استبانة لار اسة تتصف بالثبات و الصدق لكبيرين جدا بما يحقق لراض البحث، ويجعل التحليل الإحصائي سليمومقبو لإ.

القسم الأول : تحليل البيانات الشخصية

جدول رقم (1/2/3)

لتكررات أفراد عينة لدراسة حسب العمر

العمر	اكرار	النسبة %
من 30 سنة اقل	22	44
من 31 - 40 سنة	14	28
من 41 - 50 سنة	14	28
من 51 سنة فاكثر	-	-
المجموع	50	100

المصدر: اعداد الباحث من بيانات الإستبانة، 2017 م

شكل رقم (1/2/3)

لتكررات أفراد عينة لدراسة حسب العمر

المصدر: اعداد الباحث من بيانات الإستبانة، 2017 م

من الجدول رقم (1/2/3) والشكل البياني رقم (1/2/3) فان 14% من أفراد عينة لدراسة اعمارهم من 30 سنة اقل ، و 72% منهم تتراوح اعمارهم من 31 - 40 سنة ، بينما 8% اعمارهم من 41 - 50 سنة، و 6% اعمارهم اكثر من 50 سنة

جدول رقم (2/2/3)

لتكررات أفراد عينة لدراسة وفق المؤهل العلمي

النسبة %	اكرار	المؤهل العلمي
68	34	بكالوريوس
14	7	دبلوم عا
16	8	ماجستير
-	-	كتور ه
2	1	اخرى
100	50	المجموع

المصدر: اعداد الباحث من بيانات الإستبانة، 2017 م

شكل رقم (2/2/3)

فرد اد عينة لدراسة وفق المؤهل العلمي

المصدر: اعداد الباحث من بيانات الإستبانة، 2017 م

من الجدول رقم (2/2/3) والشكل البياني رقم (2/2/3) فان 54% من أفراد عينة لدراسة مؤهلهم العلمي بكالوريوس ، و 12% مؤهلهم العلمي دبلوم عليّ ، بينما 20% منهم مؤهلهم العلمي ماجستير ، و 4% مؤهلهم العلمي دكتوراه، بينما 10% لديهم مؤهلات علمية اخرى.

التخصص العلمي

جدول رقم (3/2/3)

للكررات أفراد عينة لدراسة حسب التخصص العلمي

النسبة %	اكرار	التخصص العلمي
22	11	محاسبة وتمويل
24	12	إدارة عمال
8	4	تكاليف ومحاسبة ادارية
18	9	اقتصاد
8	4	ر اسات مصرفية
2	1	نظم معلومات محاسبية
18	9	اخرى
100	50	المجموع

المصدر: اعداد الباحث من بيانات الإستبانة، 2017 م

شكل بيان رقم (3/2/3)

فرداد عينة لدراسة حسب التخصص العلمي

المصدر: اعداد الباحث من بيانات الإستبانة، 2017 م

من الجدول رقم (3/2/3) والشكل البياني رقم (3/2/3) فان 14% من فرداد العينة تخصصهم العلمي محاسبة وتمويل ، و 18% تخصصهم العلمي إدارة اعمال ، بينما 2% تخصصهم تكاليف ومحاسبة ادارية ، بينما 18% من فرداد العينة تخصصهم العلمي ر اسات مصرفية، و 22% اقتصاد، و 26% من فرداد العينة لديهم تخصصات علمية اخرى.

جدول رقم (4/2/3)

لتكرارات أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل المهني

النسبة %	تكرار	المؤهل المهني
6	3	زمالة المحاسبين القانونية السودانية
-	-	زمالة المحاسبين القانونية العربية
-	-	زمالة المحاسبين القانونية الأمريكية
2	1	زمالة المحاسبين القانونية البريطانية
52	26	أخرى
41	20	لا يوجد مؤهل مهني
100	50	المجموع

المصدر: اعداد الباحث من بيانات الإستبانة، 2017 م

شكل بياني رقم (4/2/3)
لأفراد عينة الدراسة وفق المؤهل المهني

المصدر: اعداد الباحث من بيانات الإستبانة، 2017 م

من الجدول رقم (4/2/3) والشكل البياني رقم (4/2/3) فان 6% من أفراد العينة مؤهلهم المهني زمالة المحاسبين القانونية السودانية ، بينما 4% مؤهلهم زمالة امريكية ، وكذلك 4% زمالة بريطانية، و 40% لا يوجد لديهم مؤهل مهني.

المركز الوظيفي

جدول رقم (5/2/3)

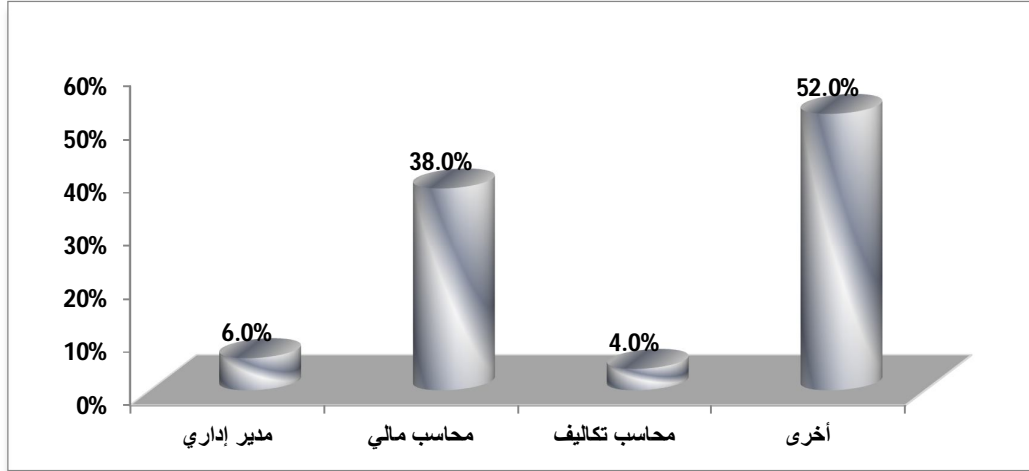
لتكررات أفراد عينة لدراسة حسب المركز الوظيفي

النسبة %	اكرار	المركز الوظيفي
-	-	مدير عام
-	-	مدير مالي
6	3	مدير اداري
38	19	محاسب مالي
4	2	محاسب تكاليف
-	-	محلل مالي
52	26	أخرى
100	50	المجموع

المصدر: اعداد الباحث من بيانات الإستبانة، 2017 م

شكل بيان رقم (5/2/3)

فرد عينة لدراسة حسب المسمى الوظيفي



المصدر: اعداد الباحث من بيانات الإستبانة، 2017 م

من الجدول رقم (5/2/3) والشكل البياني رقم (5/2/3) فان 6% من أفراد العينة للارسله مدرء اداريين ، و 38% محاسبين ماليين ، بينما 4% محاسبى تكاليف، و 52% يشغلون وظائف اخرى.

سنوات الخبرة

جدول رقم (6/2/3)

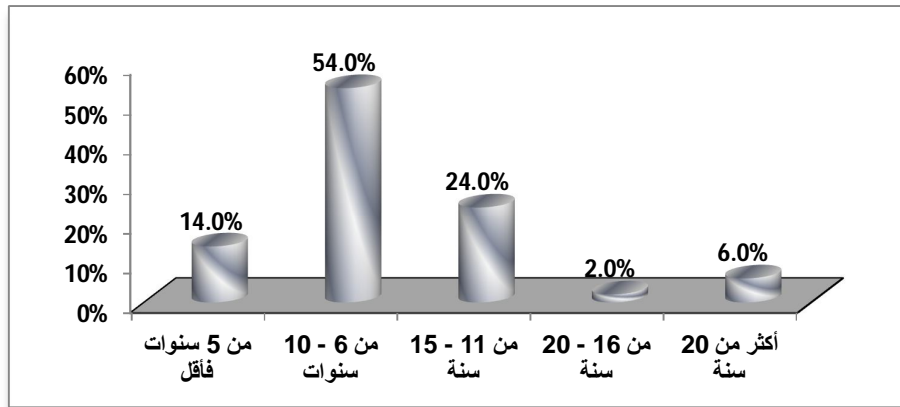
للكررات أفراد عينة لدراسة حسب سنوات الخبرة

النسبة %	اكرار	سنوات الخبرة
14	7	من 5 سنوات فأقل
54	27	من 6 - 10 سنوات
24	12	من 11 - 15 سنة
2	1	من 16 - 20 سنة
6	3	أكثر من 20 سنة
100	50	المجموع

المصدر: اعداد الباحث من بيانات الإستبانة، 2017 م

شكل بيان رقم (6/2/3)

فرد عينة لدراسة حسب سنوات الخبرة



المصدر: اعداد الباحث من بيانات الإستبانة، 2017 م

من الجدول رقم (6/2/3) والشكل البياني رقم (6/2/3) فان 14% من أفراد العينة سنوات خبرتهم من 5 سنوات فأقل ، و 54% سنوات خبرتهم من 6 - 10 سنوات ، بينما 24% سنوات خبرتهم من 11 - 15 سنة ، و 2% سنوات خبرتهم من 16 - 20 سنة، و 6% سنوات خبرتهم أكثر من 20 سنة.

نص الفرضية الأولى: استخدام الأساليب المحاسبية الإدارية يساهم في عملية اتخاذ لقرارات الإدارية.

جدول رقم (7/2/3)

للكررات لإجابات فراد العينة تجاه العبارة الأولى للفرضية الأولى.

المجموع	لا إفاق بشدة	لا إفاق	محايد	إفاق	إفاق بشدة	العبارة
50	-	-	2	21	27	1. تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية يؤثر ايجابا على عملية اتخاذ لقرارات الإدارية الرشيدة.
%100	-	-	%4	%42	%54	

المصدر: اعداد الباحث من بيانات الإستبانة، 2017 م

شكل بياني رقم (7/2/3)

اجابات فراد العينة تجاه العبارة الأولى للفرضية الأولى

المصدر: اعداد الباحث من بيانات الإستبانة، 2017 م

من الجدول رقم (7/2/3) والشكل البياني رقم (7/2/3) فان 42% من فراد عينة للدراسة يوافقون بشدة على ان يعتمد تقويم الإداء المالي في المنشآت التجارية على التقارير المالية التي توفرها المحاسبة الإدارية ، و 56% منهم موافقون ، بينما 2% محايدون.

جدول رقم (8/2/3)

للكررات لإجابات فراد العينة تجاه العبارة الثانية للفرضية الأولى.

المجموع	لا إفاق بشدة	لا إفاق	محايد	إفاق	إفاق بشدة	العبارة
50	-	-	3	22	25	2. عملية اتخاذ اراء تتطلب توفير قدر مناسب من الأساليب المحاسبية الإدارية.
%100	-	-	%6	%44	%50	

المصدر: اعداد الباحث من بيانات الإستبانة، 2017 م

شكل بياني رقم (8/2/3)

اجابات افراد العينة تجاه العبارة الثانية للفرضية الأولى

المصدر: اعداد الباحث من بيانات الإستبانة، 2017 م

يتضح من الجدول رقم (8/2/3) و الشكل البياني رقم (8/2/3) فان 448% من افراد عينة للراسية وافقون بشدة على ان جودة المعلومات المحاسبية تعتبر اساس في تحقيق كفاءة الإداء المالي ، و 50% موافقون، بينما 2% محايدون.

جدول رقم (9/2/3)

للكررات لإجابات افراد العينة تجاه العبارة الثالثة للفرضية الأولى.

المجموع	لإِافق بشدة	لِإِافق	محايد	إِافق	إِافق بشدة	العبارة
50	-	-	1	26	23	3. اوعي والمعرفة بالمحاسبة
%100	-	-	%2	%52	%46	الإدارية يؤثر في اتخاذ لقرارات الإدارية الرشيدة.

المصدر: اعداد الباحث من بيانات الإستبانة، 2017 م

شكل بياني رقم (9/2/3)

إجابات افراد العينة تجاه العبارة الثالثة للفرضية الأولى

المصدر: اعداد الباحث من بيانات الإستبانة، 2017 م

من الجدول رقم (9/2/3) و الشكل البياني رقم (9/2/3) فان 36% من افراد عينة للراسية يوافقون بشدة على ان معلومات المحاسبية التي توفرها المحاسبة الإدارية تؤدي إلي تحسين الدور الرقابي للإداء المالي ، و 62% منهم موافقون ، بينما 2% محايدون.

جدول رقم (10/2/3)

للكررات لإجابات أفراد العينة تجاه العبارة لابعه للفرضية الأولى.

المجموع	لإِ اِفق بشدة	لِ اِفق	محايد	اِفق	اِفق بشدة	العبارة
50	-	-	2	26	22	4. جودة أساليب المحاسبة الإدارية يؤدي إلي اتخاذ قرارات رشيدة.
%100	-	-	%4	%52	%44	

المصدر: اعداد الباحث من بيانات الإستبانة، 2017 م

شكل بياني رقم (10/2/3)

لإجابات أفراد العينة تجاه العبارة لابعه للفرضية الأولى

المصدر: اعداد الباحث من بيانات الإستبانة، 2017 م

يتضح من الجدول رقم (10/2/3) و الشكل البياني رقم (10/2/3) فان 42% من أفراد عينة للراسية يوافقون بشدة على ضرورة الإعتماد على المعلومات المحاسبية التي تنشرها الإدارة في تقويم الإداء المالي، و 54% منهم يوافقون، بينما 2% محايدون، و 2% لإيوافقون.

جدول رقم (11/2/4)

للكررات لإجابات أفراد العينة تجاه العبارة الخامسة للفرضية الأولى.

المجموع	لإِ اِفق بشدة	لِ اِفق	محايد	اِفق	اِفق بشدة	العبارة
50	-	-	3	26	21	5. توجد علاقة ارتباط قوية بين أساليب المحاسبة الإدارية وبين عملية اتخاذ لقرارات الإدارية.
%100	-	-	%6	%52	%42	

المصدر: اعداد الباحث من بيانات الإستبانة، 2017 م

شكل رقم (11/2/3)

لإجابات فلاد العينة تجاه العبارة الخامسة للفرضية الأولى

المصدر: اعداد الباحث من بيانات الإستبانة، 2017 م

يتضح من الجدول رقم (11/2/3) والشكل البياني رقم (11/2/3) فان 36% من فلاد عينة للراسية يوافقون بشدة على ان فعالية وكفاءة المعلومات المحاسبية تؤثر على كفاءة الإداء المالي ، و 56% منهم موافقون ، بينما 4% محايدون، و 4% لإيو افقون.

جدول رقم (12/2/3): الوسط الحسابي و الإحراف المعياري بالإضافة إلي درجات الحرية والقيمة الإحتمالية لإختبار مربع كاي لإجابات فلاد عينة للراسية حول الفرضية الأولى:

القيمة الإحتمالية	درجات الحرية	قيمة مربع كاي	الإحراف المعياري	الوسط الحسابي	العباءات
0.00	2	20	0.6	4.5	1.تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية يؤثر ايجابا على عملية اتخاذلقرارات الإدارية الرشيدة.
0.0	2	17	0.6	4.4	2.عملية اتخاذ اراء تتطلب توفير قدر مناسب من الأساليب المحاسبية الإدارية.
0.00	2	22	0.5	4.4	3.اوعي والمعرفة بالمحاسبة الإدارية يؤثر في اتخاذلقرارات الإدارية الرشيدة.
0.00	2	19	0.6	4.4	4.جودة أساليب المحاسبة الإدارية يؤدي إلي اتخا قرارات رشيدة.
0.00	2	17	0.6	4.4	5.توجد علاقة ارتباط قوية بينأساليب المحاسبة الإدارية وبين عملية اتخاذلقرارات الإدارية.

المصدر: اعداد الباحث من بيانات الإستبانة، 2017 م

يلاحظ من الجدول رقم (12/2/3) ان الوسط الحسابي لجميع العوات اكبر من الوسط الحسابي
الفرضي (3) وهذا يشير إلي ان اجابات المبحوثين نحو هذه العوات تسير في الإتجاه الإيجابي اي
موافقتهم عليها.

اما الإحراف المعياري لهذه العوات يتراوح ما بين (0.5 - 0.7) وهذا يشير إلي تجانس
اجابات المبحوثين.

بالنظر إلي القيمة الإحتمالية لجميع العوات اقل من مستوى المعنوية 0.05 وهذا يشير إلي
وجود فروق ذات دلالة احصائية اي ان اجابات المبحوثين تتحيز لإجابة دون غيرها.

بناء على هذا نتأكد صحة الفرضية التي نصها : استخدام الأساليب المحاسبة الإدارية يساهم في

عملية اتخاذ لقرارات الإدارية

اختبار الفرضية الثانية:

نص الفرضية الثانية : استخدام الأساليب المحاسبية الإدارية تساعد في اتخاذ قرارات ادارية رشيدة.

جدول رقم (13/2/3)

للكررات لإجابات فراد العينة تجاه العبارة الأولى للفرضية الثانية.

المجموع	لا وافق بشدة	لا وافق	محايد	وافق	وافق بشدة	العبارة
50	-	-	1	25	24	1. دقة أساليب المحاسبة الإدارية تعطي معلومات جيدة لإتخاذقرارات ادارية سليمة.
%100	-	-	%2	%50	%48	

المصدر: اعداد الباحث من بيانات الإستبانة، 2016 م

شكل بياني رقم (12/2/3)

اجابات فراد العينة تجاه العبارة الأولى للفرضية الثانية

المصدر: اعداد الباحث من بيانات الإستبانة، 2016 م

من الجدول رقم (13/2/3) و الشكل البياني رقم (12/2/3) فان 22% من فراد عينة للاراسة يوافقون بشدة على ان ضعف كفاءة الإداء المالي بالمصارف السودانية يرجع إلي عدم الإهتمام بأساليب المحاسبة الإدارية في التخطيط والرقابة وتقويم الإداء المالي ، و 44% موافقون، بينما 8% محايدون، و 6% لا يوافقون.

جدول رقم (14/2/3)

للكررات لإجابات فراد العينة تجاه العبارة الثانية للفرضية الثانية.

المجموع	لا وافق بشدة	لا وافق	محايد	وافق	وافق بشدة	العبارة
50	-	-	1	26	23	2. تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية يقدم معلومات تساعد في اتخاذقرارات ادارية.
%100	-	-	%1	%52	%46	

المصدر: اعداد الباحث من بيانات الإستبانة، 2017 م

شكل بياني رقم (13/2/3)

اجابات فراد العينة تجاه العبارة الثانية للفرضية الثانية

المصدر: اعداد الباحث من بيانات الإستبانة، 2017 م

يتضح من الجدول رقم (14/2/3) والشكل البياني رقم (13/2/3) فان 34% من فراد عينة للراستيو افقون بشدة على انه يجب على إدارة البنوك الإهتمام بالمحاسبة الإدارية كانه للتخطيط و الرقابة ، و 60% موافقون، بينما 6% محايدون.

جدول رقم (15/2/3)

للكررات لإجابات فراد العينة تجاه العبارة الثالثة للفرضية الثانية.

المجموع	لإ افق بشدة	لإ افق	لإ ادري	افق	افق بشدة	العبارة
50	-	-	2	26	19	3. الإعتقاد على أساليب المحاسبة الإدارية في تقديم المعلومات يؤدي إلي اتخاذ قرارات ادارية جيدة.
%100	-	-	%4	%52	%38	

المصدر: اعداد الباحث من بيانات الإستبانة، 2017 م

شكل بياني رقم (14/2/3)

لإجابات فل اد العينة تجاه العبارة الثالثة للفرضية الثانية

المصدر: اعداد الباحث من بيانات الإستبانة، 2017 م

من الجدول رقم (20/2/4) و الشكل البياني رقم (19/2/4) فان 44% من فل اد عينة للاراسة يوافقون بشدة على ان استخدام المعلومات المحاسبية يؤدي إلي انتاج معلومات ملائمة ودقيقة لهلمز ايا في مجال تقويم الداء المالي ، و 54% موافقون، بينما 2% محايدون .

جدول رقم (16/2/3)

للتكرارات لإجابات فل اد العينة تجاه العبارة لل ابعة للفرضية الثانية.

العبارة	إ ا ف ق بشدة	إ ا ف ق	إ ا ف ق	إ ا ف ق	المجموع
4. كلما كانت أساليب المحاسبة الإدارية ذات كفاءة عالية كلما كانت لقرارات الإدارية ذات جودة عالية.	24	23	3	-	50
	48%	46%	6%	-	100%

المصدر: اعداد الباحث من بيانات الإستبانة، 2017 م

شكل بياني رقم (14/2/3)

لإجابات فل اد العينة تجاه العبارة لل ابعة للفرضية الثانية

المصدر: اعداد الباحث من بيانات الإستبانة، 2017 م

يتضح من الجدول رقم (16/2/3) و الشكل البياني رقم (14/2/3) فان 30% من فل اد عينة للاراسة يوافقون بشدة على ان النقص في جودة المعلومات المحاسبية التي توفرها المحاسبة الإدارية يتسبب في ض عف كفاءة الإداء المالي ، و 64% موافقون، بينما 4% محايدون ، و 2% لإيوافقون.

جدول رقم (17/2/3)

للكررات لإجابات فل اد العينة تجاه العبارة الخامسة للفرضية الثانية.

المجموع	لإ ا افق بشدة	لإ ا افق	محايد	ا افق	ا افق بشدة	العبارة
50	-	-	3	29	18	5. الإهتمام بأساليب المحاسبة الإدارية في تقديم المعلومات يؤثر ايجابا على لقرارات الإدارية
%100	-	-	%6	%58	%36	

المصدر: اعداد الباحث من بيانات الإستبانة، 2017 م

شكل بياني رقم (15/2/3)

لإجابات فل اد العينة تجاه العبارة الخامسة للفرضية الثانية

المصدر: اعداد الباحث من بيانات الإستبانة، 2017 م

يتضح من الجدول رقم (17/2/3) والشكل البياني رقم (15/2/3) فان 28% من فل اد عينة
للاستبانة وافقون بشدة على ضرورة وجود نظام محاسبة ادارية بالبنوك يمكن الإعتماد عليه في تقويم
الإداء المالي ، و 68% موافقون، بينما 4% محايدون.

جدول رقم (18/2/3): الوسط الحسابي و الإحراف المعياري بالإضافة إلي درجات الحرية والقيمة الإحتمالية لإختبار مربع كاي لإجابات فل اد عينة لدراسة حول الفرضية الثانية:

العوالت	الوسط الحسابي	الإحراف المعياري	قيمة مربع كاي	درجات الحرية	القيمة الإحتمالية
1. دقة أساليب المحاسبة الإدارية تعطي معلومات جيدة لإتخاذقرارات ادارية سليمة.	4.5	0.5	22	2	0.00
2. تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية يقدم معلومات تساعد في إتخاذقرارات ادارية.	4.4	0.5	22	2	0.00
3. الإعتماد على أساليب المحاسبة الإدارية في تقديم المعلومات يؤدي إلي إتخاذقرارات ادارية جيدة.	4.3	0.6	22	2	0.00
4. كلما كانت أساليب المحاسبة الإدارية ذات كفاءة عالية كلما كانت لقرارات الإدارية ذات جودة عالية.	4.4	0.6	17	2	0.00
5. الإهتمام بأساليب المحاسبة الإدارية في تقديم المعلومات يؤثر إيجابا على لقرارات الإدارية	4.3	0.6	20	2	0.00

المصدر: اعداد الباحث من بيانات الإستبانة، 2017 م

يلاحظ من الجدول رقم (18/2/3) ان الوسط الحسابي لجميع العوالت اكبر من الوسط الحسابي الفرضي (3) وهذا يشير إلي ان اجابات المبحوثين نحو هذه العوالت تسير في الإتجاه الإيجابي اي موافقتهم عليها.

اما الإحراف المعياري لهذه العوالت يتراوح ما بين (0.5 - 0.8) وهذا يشير إلي تجانس اجابات المبحوثين.

بالنظر إلي القيمة الإحتمالية لجميع العوالت فهي اقل من مستوى المعنوية 0.05 وهذا يشير إلي وجود فروق ذات دلالة احصائية اي ان اجابات المبحوثين تتحيز لإجابة دون غيرها.

مما سبق نتأكد صحة الفرضية التي نصها: **استخدام الأساليب المحاسبة الإدارية تساعد في اتخاذ**

قرارات ادارية رشيدة.

اختبار الفرضية الثالثة:

نص الفرضية الثالثة : توفير المعلومات المحاسبية يساعد في اتخاذ لقرارات الرشيدة.

جدول رقم (19/2/3)

للكررات لإجابات فراد العينة تجاه العبارة الأولى للفرضية الثالثة.

المجموع	لإِ اِفق بشدة	لِ اِ اِفق	محايد	اِ اِفق	اِ اِفق بشدة	العبارة
50	-	-	3	27	20	1. يرتبط هدف المحاسبة الإدارية مع هدف الإدارة في مساعدتها في اداء وظيفتها في مجال التخطيط والتنفيذ والرقابة.
%100	-	-	%6	%54	%40	

المصدر: اعداد الباحث من بيانات الإستبانة، 2017 م

شكل بياني رقم (16/2/3)

اجابات فراد العينة تجاه العبارة الأولى للفرضية الثالثة

المصدر: اعداد الباحث من بيانات الإستبانة، 2017 م

من الجدول رقم (19/2/3) و الشكل البياني رقم (16/2/3) فان 22% من فراد عينة لاراسة يوافقون بشدة على ان يهتم البنك بتبويب المعلومات التي يوفرها نظام المحاسبة الإدارية لمساعدة الإدارة في اتخاذ لقرارات الملائمة و الرشيدة ، و 72% مو اققون، بينما 6% محايدون .

جدول رقم (20/2/3)

للكررات لإجابات فراد العينة تجاه العبارة الثانية للفرضية الثالثة.

المجموع	لإِ اِفق بشدة	لِ اِ اِفق	محايد	اِ اِفق	اِ اِفق بشدة	العبارة
50	-	2	8	22	18	2. اتخاذ اراءات الرشيدة يتوقف على توفير المعلومات المحاسبية الملائمة.
%100	-	%4	%16	%44	%36	

المصدر: اعداد الباحث من بيانات الإستبانة، 2017 م

شكل بياني رقم (17/2/3)

اجابات فراد العينة تجاه العبارة الثانية للفرضية الثالثة

المصدر: اعداد الباحث من بيانات الإستبانة، 2017 م

يتضح من الجدول رقم (20/2/3) و الشكل البياني رقم (17/2/3) فان 36% من فراد عينة للراسية وافقون بشدة على ان للموازنة التخطيطية من الإوات الهامة التي تستخدم لغرض تقويم الإداء المالي ، و 54% موافقون، بينما 8% محايدون، و 2% لإيوافقون .

جدول رقم (20/2/3)

للكررات لإجابات فراد العينة تجاه العبارة الثالثة للفرضية الثالثة.

المجموع	لإ افاق بشدة	لإ افاق	لإ ادري	ا افاق	ا افاق بشدة	العبارة
50	-	-	5	29	16	3. استخدام المعلومات المحاسبية
%100	-	-	%10	%58	%32	في العمل الإداري بصورة حديثة يؤدي إلي زيادة فعالية نظام الرقابة الداخلية للنظام المحاسبي.

المصدر: اعداد الباحث من بيانات الإستبانة، 2017 م

شكل بياني رقم (19/2/3)

إجابات فراد العينة تجاه العبارة الثالثة للفرضية الثالثة

المصدر: اعداد الباحث من بيانات الإستبانة، 2017 م

من الجدول رقم (20/2/3) و الشكل البياني رقم (19/2/3) فان 36% من فراد عينة للراسية يوافقون بشدة على انه كلما تم الإعتماد على المعلومات المحاسبية ادى ذلك إلي تحسين كفاءة الإداء المالي ، و 60% موافقون، بينما 4% محايدون

جدول رقم (21/2/3)

للكررات لإجابات فل اد العينة تجاه العبارة ل ابعة للفرضية الثالثة.

المجموع	لإ و افق بشدة	لإ و افق	لإ ادري	و افق	و افق بشدة	العبارة
50	-	-	2	29	19	4. استخدام المعلومات المحاسبية في المؤسسات يؤدي إلي التخطيط للسليم واتخاذ لقررات السليمة وبذلك تحقيق أهداف المؤسسات.
%100	-	-	%4	%58	%38	

المصدر: اعداد الباحث من بيانات الإستبانة، 2017 م

شكل بياني رقم (20/2/3)

لإجابات فل اد العينة تجاه العبارة ل ابعة للفرضية الثالثة

المصدر: اعداد الباحث من بيانات الإستبانة، 2017 م

يتضح من الجدول رقم (21/2/3) و الشكل البياني رقم (20/2/3) فان 26% من فل اد عينة لار اسةيو افقون بشدة على ان وجود قسم لمعالجة المعلومات المحاسبية يؤثر على كفاءة الإداء المالي ، و 58% موافقون، بينما 14% محايدون ، و 2% لإيو افقون بشدة.

جدول رقم (22/2/3)

لتكررات لإجابات فلاد العينة تجاه العبارة الخامسة للفرضية الثالثة.

العبارة	إِافق بشدة	إِافق	محايد	إِافق	إِافق بشدة	المجموع
5. استخدام الأساليب الإدارية يؤدي إلي توفير معلومات محاسبية تساعد في التخطيط واتخاذ لقرارات.	21	28	1	-	-	50
	%42	%56	%2	-	-	%100

المصدر: اعداد الباحث من بيانات الإستبانة، 2017 م

شكل بياني رقم (21/2/3)

لإجابات فلاد العينة تجاه العبارة الخامسة للفرضية الثالثة

المصدر: اعداد الباحث من بيانات الإستبانة، 2017 م

يتضح من الجدول رقم (22/2/3) والشكل البياني رقم (21/2/3) فان 34% من فلاد عينة للراسية يوافقون بشدة على ان دور المحاسبة الإدارية يظهر في توفير معلومات تساعد الإدارة على التنبؤ بالمستقبل ، و 62% موافقون، بينما 2% محايدون ، و 2% لإيوافقون.

جدول رقم (23/2/3): الوسط الحسابي و الإحراف المعياري بالإضافة إلي درجات الحرية والقيمة الإحتمالية لإختبار مربع كاي لإجابات فلاد عينة لاراسة حول الفرضية الثالثة:

العبات	الوسط الحسابي	الإحراف المعياري	قيمة مربع كاي	درجات الحرية	القيمة الإحتمالية
1. يرتبط هدف المحاسبة الإدارية مع هدف الإدارة في مساعدتها في اداء وظيفتها في مجال التخطيط والتنفيذ والرقابة.	4.3	0.6	18	2	0.00
2. اتخاذ قرارات الرشيدة يتوقف على توفير المعلومات المحاسبية الملائمة.	4.1	0.8	20	3	0.00
3. استخدام المعلومات المحاسبية في العمل الإداري بصورة حديثة يؤدي إلي زيادة فعالية نظام الرقابة الداخلية للنظام المحاسبي.	4.2	0.6	17	2	0.00
4. استخدام المعلومات المحاسبية في المؤسسات يؤدي إلي التخطيط للسليم واتخاذ لقرارات السليمة وبذلك تحقيق أهداف المؤسسات.	4.3	0.6	22	2	0.00
5. استخدام الأساليب الإدارية يؤدي إلي توفير معلومات محاسبية تساعد في التخطيط واتخاذ لقرارات.	4.4	0.5	23	2	0.00

المصدر: اعداد الباحث من بيانات الإستبانة، 2017 م

يلإحظ من الجدول رقم (23/2/3) ان الوسط الحسابي لجميع العوات اكبر من الوسط الحسابي الفرضي (3) وهذا يشير إلي ان اجابات المبحوثين نحو هذه العوات تسير في الإتجاه الإيجابي اي موافقتهم عليها.

اما الإحراف المعياري لهذه العوات يتراوح ما بين (0.5 - 0.6) وهذا يشير إلي تجانس اجابات المبحوثين.

بالنظر إلي القيمة الإحتمالية لجميع العوات فهي اقل من مستوى المعنوية 0.05 وهذا يشير إلي وجود فروق ذات دلالة احصائية اي ان اجابات المبحوثين تتحيز لإجابة دون غيرها.

عليه تتأكد صحة الفرضية التي نصها : **توفير المعلومات المحاسبية يساعد في اتخاذ لقرارات الرشيدة.**

الخاتمة

اولاً: النتائج

ثانياً: التوصيات

اولاً: النتائج:

من خلال العرض النظري للدراسة وتحليل بيانات الدراسة الميدانية توصل الباحثون الي الآتي:

1. الوعي والمعرفة بالمحاسبة الإدارية يؤثر في اتخاذ القرارات الإدارية الرشيدة
2. الإهتمام بأساليب المحاسب الإدارية في تقويم المعلومات يؤثر ايجاباً على القرارات الإدارية
3. استخدام المعلومات المحاسبية في العمل الإداري بصورة حديثة يؤدي الي زيادة فعالية نظام الرقابة الداخلية للنظام المحاسبي .
4. استخدام المعلومات المحاسبية في المؤسسات يؤدي الي التخطيط السليم واتخاذ القرارات السليمة وبذلك تحقيق أهداف المؤسسات
5. استخدام الأساليب يؤدي الي توفير معلومات محاسبية تساعد في التخطيط واتخاذ القرارات
6. يرتبط هدف المحاسبة الإدارية مع هدف الإدارة في مساعدتها في اداء وظيفتها في مجال التخطيط والتنفيذ والرقابة .
7. تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية يقدم معلومات تساعد في اتخاذ قرارات ادارية .
8. جودة أساليب المحاسبة الإدارية يؤدي الي اتخاذ قرارات رشيدة .
9. توحيد علاقة ارتباط قوية بين أساليب المحاسبة الإدارية وبين عملية اتخاذ القرارات الإدارية.

ثانياً: التوصيات:

1. ضرورة استخدام المعلومات المحاسبية الحديثة لزيادة فعالية نظام الرقابة الداخلية للنظام المحاسبي
2. ضرورة الإهتمام بأساليب المحاسبة الإدارية لترشيد القرارات الإدارية .
3. ضرورة الإلتزام بنشر الوعي والمعلومات بالمحاسبة الإدارية لإتخاذ قرارات ادارية سليمة .
4. ضرورة الإعتماد على أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة للمساعدة في اتخاذ القرارات الإدارية.
5. ضرورة الإعتماد على أساليب المحاسبة الإدارية ذات الجودة العالية في عملية اتخاذ القرارات

المصادر والمراجع

قائمة المصطلح والمراجع

وإلا: المصادر: لقران الكريم

ثانيا: للمراجع

1. براهيم عبدالواحد تائب ، انعام عبدالمنعم باقية ، نظرية لقرارات (نمذج وأساليب كمية محوسبة) ، در وائل للنشر ، عمان .
2. ابو عبيده سر الختم عمر الشيخ، الإتجاهات المعاصرة لمحاسبة التكاليف واثرها على التخطيط الإقتصادي المالي ، بحث ماجستير ، جامعة السودان ، لدراسات العليا 2004م .
3. احمد حسن طاهر ، المحاسبة الإدارية، در وائل للنشر ، الإردان 2002م.
4. احمد حسين علي حسين ، المحاسبة الإدارية المتقدمة ، الدار الجامعية ، مصر، الإسكندرية، 2002-2003م.
5. همد محمد زامل ، المحاسبة الإدارية مع تطبيقات بالحاسب الإلي ، معهد الإدارة العامة الرياض.
6. احمد نور ، احمد رجب عبدالعال ، المحاسبة الإدارية ، الجامعية .
7. اسماعيل براهيم ، زينات احمد محرم ، صبحي محمود الخطيب، المحاسبة الإدارية وبرامج بحوث العمليات في اتخاذ لقرارات ، الدار الجامعية ، مصر ، الإسكندرية ، 2001م.
8. اسماعيل جمعة ، زينات احمد محرم ، صبحي محمود الخطيب ، المحاسبة الإدارية وبرامج بحوث العمليات في اتخاذ لقرارات، الدار الجامعية ، مصر ، الإسكندرية، 2001م.
9. امل محجوب جعفر عطا المنان محجوب، المعلومات المحاسبية ودورها في اتخاذ لقرارات في التمويل والإستثمار ، الخرطوم ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، 2010م.
10. تركي براهيم سلطان، التحليلات الكمية في اتخاذ لقرارات.

11. جبر ائيل جوزيف كعلة ، رضوان حلوة حنان ، المحاسبة الإدارية (مدخل محاسبة المسؤولية وتقييم الإداء) العلمية الدولية ودار الثقافة للنشر و التوزيع ، عمان، 2002م.
12. حارس كريم العاني ، المحاسبة الإدارية للنظرية و التطبيق، عمان ، دارلرا اية للنشر.
13. خليل عواد ابو حشيش ، المحاسبة الإدارية في تخطيطلقرارات التخطيطية ، دار وائل للنشر ، 2005م.
14. زياد رمضان ، محمد الغلايله ، لتحليل و التخطيط المالي ، منخشورات جامعية القدس ، فلسطين ، 1998.
15. زياد سليم زملط ، أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة ، جامعة الأزهر، غزة ، عمادة للراسات العليا ، كلية الإقتصاد و العلوم الإدارية، برنامج ماجستير المحاسبة، 2012-2013م.
16. سليم بطرس ، أساليب اتخاذلقرارات ، عمان ، دارلرا اية للنشر.
17. سليمان خالد المعايطه ، دور البيانات المالية و المعلومات المحاسبية في التخطيط واتخاذلقرارات ، 2002م.
18. صالح حسب الرسول البدوي ، دور محاسبة التكاليف المعيارية في الرقبة و التسعير في القطاع الصناعي ، رسالة دكتوراة ، جامعة امدرمان الإسلامية 2004م.
19. صالح محمد ، لقرار للعلوم المالية و الإدارية .
20. صلاح علي احمد ، المعلومات المحلية و اثرها على قرارات الإستثمار في سوق المال ، الخرطوم ، امدرمان الإسلامية، 2002م.
21. طارق عبدالخير ثروت ، تطور لوات مقياس و تقييم الإداء في المنشاة الصناعية وفقا لإتجاهاتها الحديثة في المحاسبة الإدارية جمهورية مصر العربية ، الإسماعلية ، 2004م.
22. عباس عبدالله الحسين محمد، اثر الرقابة على اداء المشروعات الإستثمارية ، بحث ماجستير ، جامعة النيلين للراسات العليا، كلية التجارة ، 2002م.

23. عبدالحميد محمود ، استاذ المحاسبة وكييل كلية التجارة ، جامعة سوهاج ، المحاسبة الإدارية ونظم دعم لقرار ، دار النهضة العربية ،2006.
24. عبدالحميد محمود ، استاذ المحاسبة ووكيل كلية التجارة ، جامعة سوهاج، المحاسبة الإدارية ونظم دعم لقرار ، دار النهضة العربية ، 2006م.
25. عبداللطيف امام حاج عمر ، زين العابدين علم مصطفى ، برنامج العلوم الإدارية (المحاسبة الإدارية) ، الخرطوم ، جامعة السودان المفتوحة.
26. عبدالمنعم عوض الله، عزيز عبلا ازق ، المحاسبة الإدارية في مجالات الرقابة في اتخاذ لقرارات.
27. علي احمد ابو الحسن ، المحاسبة الإدارية المتقدمة ، الدار الجامعية ، مصر ، الإسكندرية.
28. علي محمد زيد، اطار المحاسبة فجوة التطبيق في المحاسبة الإدارية ، مصر القاهرة ، جامعة القاهرة،2003م.
29. علي محمد عبدالوهاب ، اتخاذ لقرارات ، 2002م.
30. عمر ان صلاح محمد ، اطار المحاسبة الإدارية الإيتر اتيجية القاهرة جامعة القاهرة 2005م.
31. عمرو محمد سعيد عبدالحليم ، استخدام نظم المحاسبة الإدارية في ظل فلسفة الجودة، القاهرة ، جامعة القاهرة كلية التجارة للبحوث العلمية،2006م.
32. فياض حمزة علي ، نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة مدخل معاصر لقرار اض ترشيد لقرارات الإدارية ، الإبي للنشر و التوزيع،2007م.
33. فيصل جميل السعيدة ، المحاسبة الإدارية لتخصص نظم المعلومات ، عمان ، دار المسيرة للنشر و التوزيع.
34. لينداي متجر، المحاسبة الإدارية ، دار المريخ للنشر ،2003م.

35. مؤيد عبدالحسين فضيل هادي شعبان ، المحاسبة الإدارية ودورها في ترشيد لقرارات في المنشأة، عمان ، نوا زهران ، 2003م.
36. مؤيد محمد علي الفاضل ، عبدالناصر بلراهيم نور، عبدالخالق مطلق الداوي ، المحاسبة الإدارية ، دار المسيرة.
37. مجيد الكرخي ، إدارة للموارد البشرية ، دار المناهج للنشر والتوزيع ، عمان.
38. محمد الفاتح محمود المغربي ، نظم المعلومات الإدارية الدار العالمية للنشر والتوزيع، دار اليازوري العلمية العلمية للنشر ، عمان، 2015م.
39. محمد تيسير عبدالحكيم الرجبي ، المحاسبة الإدارية ، دار وئال للنشر والتوزيع ، الطبعة للابعة ، 2002م.
40. محمد عادل السامي ، أساليب المحاسبة الإدارية وليميز انيات التقديرية ، مصر ، جامعة طنطا.
41. محمد عصام لطين ز ايد ، احمد حامد حجاج ، المملكة العربية السعودية ، الرياض ، دار المريخ للنشر ، 2002م.
42. محمد فريد الصحن ، سعيد محمد المصري ، إدارة الأعمال ، الدار الجامعية للطبع والنشر و التوزيع ، جامعة السكندرية، 2002م.
43. محمد نجيب لظوان سامونا، محمد عبدالوهاب لقر ادي ، المحاسبة الإدارية اتخاذ لقرارات.
44. مصطفى نجم البشاري ، المحاسبة الإدارية ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، 2007م.
45. مصطفى يوسف كافي ، احمد سمير حمودة ، احمد علي بن ياسين ، هاني احمد ابو عبيد ، المحاسبة الإدارية ، مكتبة المجتمع العربي للنشر و التوزيع ، عمان .
46. مكرم عبدالمسيح باسيلي ، المحاسبة الإدارية ، الإصلاة والمعاصرة ، جمهورية مصر العربية ، المنصورة ، دار المكتبة للعصرية للنشر و التوزيع ، 2007م.

47. منصور البديوي ، الأساليب للكمية واتخاذ لقرارات، الدار الجامعية للطبعة والنشر والتوزيع ، كلية التجارة ، جامعتي الإسكندرية وصنعاء ، 2003م.
48. ناصر نور الدين عبداللطيف ، المحاسبة الإدارية ، دار النشر ، الإسكندرية .
49. نصر صالح محمد ، دليل الطالب في المحاسبة الإدارية جامعة الجبل الغربي غريان ليبيا.
50. الهادي ادم محمد بل ااهيم، المحاسبة الإدارية، 2008م.
51. يوسف حليم الطائ، محمد عاصي الجيلي ، لبث علي الحكيم، نظم إدارة الجودة في المنظمات الإنتاجية والخدمية.

الطَّالِقُ



ملحق رقم (1)

بسم الله الرحمن الرحيم

جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا

كلية لدراسات التجارية

قسم المحاسبة والتمويل

السيد /المحترم

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

الموضوع : استمارة استبانة

يقوم الباحثون باعداد بحث كاحدى متطلبات الحصول على درجة البكالوريوس في المحاسبة والتمويل بعنوان : " أساليب المحاسبة الإدارية ودورها في اتخاذ لقرارات الإدارية" ويامل الباحثون منكم على ابداء راءاتكم على متطلبات هذه الإستبانة سعيا لتحقيق الهدف من هذا البحث حيث ان النتائج التي تقدمونها سوف تكون محل تقدير لما يمثلها من اضافة قيمة تعكس لواقع المهني مما ينعكس ايجابا على أهداف البحث، علما بان جميع البيانات تحظى بسرية تامة ولن تستخدم إلا لغير ارض البحث العلمي فقط.

شاكرين لسيادتكم حسن تعاونكم لإتمام هذا البحث،،،

الباحثون:

مجاهد عبد الجبار عوض الكريم.

محمد يوسف عبد النبيل ااهيم

لنا ميرغني حامد مصطفى .

سمية الإمين عبد الغني.

هديل صديق بل ااهيم.

اولاً : البيانات الشخصية:

الرجاء وضع علامة (√) امام الإجابة الصحيحة:

1. العمر:

<input type="checkbox"/>	من 31 – 40 سنة	<input type="checkbox"/>	30 سنة فأقل
<input type="checkbox"/>	51 سنة فأكثر	<input type="checkbox"/>	من 41 – 50 سنة

2. المؤهل العلمي:

<input type="checkbox"/>	بكالوريوس	<input type="checkbox"/>	دبلوم عالي	<input type="checkbox"/>	شئير	<input type="checkbox"/>	توراة
<input type="checkbox"/>	اخرى						

3. التخصص العلمي :

<input type="checkbox"/>	محاسبة وتمويل	<input type="checkbox"/>	إدارة اعمال	<input type="checkbox"/>	تكاليف ومحاسبة ادارية
<input type="checkbox"/>	اقتصاد	<input type="checkbox"/>	راسات مصرفية	<input type="checkbox"/>	معلومات محاسبية
<input type="checkbox"/>	اخرى				

4. المؤهل المهني:

<input type="checkbox"/>	زمالة المحاسبين القانونية السودانية	<input type="checkbox"/>	زمالة المحاسبين القانونية العربية
<input type="checkbox"/>	زمالة المحاسبين القانونية الأمريكية	<input type="checkbox"/>	زمالة المحاسبين القانونية البريطانية
<input type="checkbox"/>	اخرى	<input type="checkbox"/>	لا يوجد مؤهل مهني

5. المسمى الوظيفي:

<input type="checkbox"/>	مدير عام	<input type="checkbox"/>	مدير مالي	<input type="checkbox"/>	مدير استثمار
<input type="checkbox"/>	مراجع داخلي	<input type="checkbox"/>	محاسب مالي	<input type="checkbox"/>	محاسب تكاليف
<input type="checkbox"/>	مراجع خارجي	<input type="checkbox"/>	اخرى	<input type="checkbox"/>	ناسب اداري

6. سنوات الخبرة :

<input type="checkbox"/>	5 سنوات فأقل	<input type="checkbox"/>	10 – سنوات	<input type="checkbox"/>	من 11 – 15 سنة	<input type="checkbox"/>	
--------------------------	--------------	--------------------------	------------	--------------------------	----------------	--------------------------	--

من 16 – 20 سنة من 20 سنة

ثانيا : قياس متغيرات الدراسة

(امام مستوى الموافقة المناسب/الرجاء وضع علامة)

الفرضية الأولى :

استخدام أساليب المحاسبة الإدارية يساهم في عملية اتخاذ القرارات الإدارية.

الرقم	العبارات	وافق بشدة	وافق	محايد	لاوافق	لاوافق بشدة
1	تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية يؤثر ايجابا على عملية اتخاذ القرارات الإدارية الرشيدة.					
2	عملية اتخاذ القرار تتطلب توفير قدر مناسب من الأساليب المحاسبية والإدارية.					
3	الوعي والمعرفة بالمحاسبة الإدارية يؤثر في اتخاذ القرارات الإدارية الرشيدة					
4	جودة أساليب المحاسبة الإدارية يؤدي إلي اتخاذ قرارات رشيدة					
5	توجد علاقة ارتباط قوية بين أساليب المحاسبة الإدارية الجيدة وبين عملية اتخاذ القرارات الإدارية.					

الفرضية الثانية:

توفير المعلومات المحاسبية يساعد في اتخاذ لقرارات الرشيدة

الرقم	العبارات	وافق بشدة	وافق	محايد	لاوافق	لاوافق بشدة
1	دقة أساليب المحاسبة الإدارية تعطي معلومات جيدة لإتخاذ قرارات ادارية سليمة					
2	تطبيق أساليب المحاسبة الإدارية يقدم معلومات تساعد في اتخاذ قرارات ادارية					
3	الإعتماد على أساليب المحاسبة الإدارية في تقديم المعلومات يؤدي إلي إتخاذ قرارات ادارية جيدة					
4	كلما كانت أساليب المحاسبة الإدارية ذات كفاءة عالية كلما كانت القرارات الإدارية ذات جودة عالية.					
5	الإهتمام بأساليب المحاسبة الإدارية في تقديم المعلومات يؤثر ايجابا على القرارات الإدارية					

الفرضية الثالثة :

استخدام أساليب المحاسبة الإدارية يساعد في اتخاذ قرارات إدارية رشيدة

الرقم	العبارات	وافق بشدة	وافق	محايد	لاوافق	لاوافق بشدة
1	يرتبط هدف المحاسبة الإدارية مع هدف الإدارة في مساعدتها في أداء وظيفتها في مجال التخطيط والتنفيذ والرقابة.					
2	اتخاذ القرارات الرشيدة يتوقف على توفير المعلومات المحاسبية الملائمة					
3	استخدام المعلومات المحاسبية في العمل الإداري بصورة حديثة يؤدي إلي زيادة فعالية نظام الرقابة الداخلية للنظام المحاسبي					
4	استخدام المعلومات المحاسبية في المؤسسات يؤدي إلي التخطيط السليم واتخاذ القرارات السليمة لذلك تحقق أهداف المؤسسات.					
5	استخدام الأساليب الإدارية يؤدي إلي توفير المعلومات المحاسبية تساعد في تخطيط واتخاذ القرارات.					

ملحق رقم (2)

قائمة باسماء محكمو الإستبانة

الرقم	الإسم	الدرجة العلمية	العنوان
1	د . بابكر ابراهيم الصديق	استاذ مشارك	جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا
2	د. محمد الناير محمدين	استاذ مساعد	جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا
3	د. نصر الدين حامد	استاذ مساعد	جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا