دور المعلومات المحاسبية في توفير البيانات والمعلومات اللازمة لقرارات التنمية الاقتصادية

دكتور سيد محمد عبد الوهاب(*)

مقدمة :

تؤدي المعلومات دورا كبيرا في تلبية متطلبات الباحثين ورجال الأعمال في شتى المعارف والمستويات ومن ثم برزت أهمية نظم المعلومات ودورها في اتخاذ القرارات السليمة، نتيجة للتغيرات التي شهدها العالم في المجالات الاقتصادية والسياسية والاجتماعية وما أحدثته الثورة التكنولوجية والعلمية من نتائج ومعطيات وتأثيرها على مسيرة هذه النظم. ولكثرة المتغيرات في هذا المجال وما نتج عنها من صعوبات جمة لصنع القرار المطلوب خاصة وأنه لم يتوفر للمنظم وسائل يستهدي ويستعين بها على اتخاذ القرار. لذا يأتي دور المحاسبة في توفير المعلومات والبيانات التي يستهدي بها متخذ القرار في صنع القرار المنشود. وهذا يؤكد أن المحاسبة ليست غاية في حد ذاتها بل هي وسيلة لتحقيق الأهداف المنشودة والتي تؤدي إلى خدمة الطوائف العديدة آلتي تعتمد على ما يقدمه هذا العلم من إمكانيات ومعلومات لها. لذا فإن قسم المحاسبة في أي مؤسسة يعتبر من الأقسام الخدمية حيث يقوم بتحويل البيانات المالية إلى معلومات مناسبة ومفيدة تساعد الإدارة، والدائنين، والمستثمرين الحاليين والمرتقبين وأي أفراد آخرين في اتخاذ القرارات.

(*) رئيس قسم المحاسبة– كلية التجارة للبنات– تفهنا الأشراف جامعة الأزهر

لذا فإن اصطلاح نظم المعلومات المحاسبية يستخدم على أنه أحد مكونات تنظيم إداري يختص بجمع وتبويب ومعالجة وتحليل وتوصيل المعلومات المالية الملائمة لاتخاذ القرارات إلى الأطراف الخارجية كالجهات الحكومية (مصلحة الضرائب) والدائنين، والمستثمرين وإدارة المنشأة. علاوة على أنها تشمل عناصر محددة في صورة موارد بشرية وموارد رأسمالية متمثلة في المعدات والتجهيزات، بالإضافة إلى أنها تضم الأنشطة النموذجية لأنظمة المعلومات المتمثلة في المدخلات والمعالجة والمخرجات. وتحليل المحاسبة كنظام للمعلومات يساعد على وضع بعض الاستنتاجات الهامة التي يعتمد عليها في تصميم الإطار المناسب والمتكامل لنظام المعلومات المحاسبية.

تتمثل هذه الاستنتاجات في:

١ ــ عندما يكون الهدف من النظام المحاسبي هو توفير المعلومات التي تفي بحاجات متخذي القرارات عندئذ فان الأمر يتطلب ضرورة ارتباط مخرجات النظام بحاجات متخذي القرارات .

٢ ــ تحدد متطلبات المخرجات نوع البيانات المختارة كمدخلات لمعالجتها وتحويلها إلى مخرجات (معلومات مفيدة) عندئذ فإن ذلك يتطلب استخدام معايير دقيقة لاختيار وانتقاء البيانات المطلوبة.

٣ ــ دراسة المحاسبة كنظام للمعلومات يستوجب دمج الأسس النظرية للمحاسبة بحيث تتطور من أسلوبها التقليدي كأداة للتسجيل إلى توفير

المعلومات المفيدة لاتخاذ القرارات وتصميم نظام المعلومات المحاسبية بما يحقق الهدف المنشود.

٥ ــ تطور المحاسبة يجب أن يتكيف مع الأهداف والحاجات المتغيرة في المجتمع وأن يتوافق بالتالي مع تغير وتنوع الأهداف والحاجات التي تعتبر بمثابة " تحديات " لنظام المعلومات المحاسبية .

وسوف تكون هذه الاستنتاجات محل دراسة الباحث في الأجزاء التالية من البحث. ونظرا لأن أن التنمية الاقتصادية تعتبر الهدف الأساسي الذي تتطلع إليه كافة الشعوب وتسعي الدول إلى إعداد الخطط الكفيلة بتحقيقها كما أن نجاح خطط التنمية الاقتصادية في تحقيق الأهداف المستهدفة يتوقف على مدى توافر البيانات والمعلومات لدى المخططين عند إعداد الخطة وفى أثناء تنفيذها خاصة وأن التخطيط ما هو إلا اختيار من بين بدائل متاحة. ويتطلب ذلك ضرورة توافر المعلومات اللازمة عن هذه البدائل والتي تتمثل في دور المعلومات المحاسبية في توفير البيانات والمعلومات اللازمة لقرارات التنمية الاقتصادية.

مشكلة البحث :

تتمثل مشكلة البحث في

١- اكتشاف مدى حاجة قرارات التنمية الاقتصادية في جمهورية مصر العربية إلي المعلومات المحاسبية ، والتعرف على نوعية تلك المعلومات التي تلائم كل قرار مستهدف ،

٢- الحاجة للمعلومات المحاسبية اللازمة لتحقيق كل من الأهداف الاستراتيجية والأهداف التشغيلية والتخطيط للقوة العاملة.

الهدف من البحث :

يهدف هذا البحث إلي ما يلي :

١ ــ دراسة الإطار العلمي لمفهوم وطبيعة التنمية الاقتصادية ومتطلباتها .

٢ ــ التعرف على مدى حاجة قرارات التنمية الاقتصادية في جمهورية مصر العربية إلي المعلومات المحاسبية خصوصا في تحقيق كل من الأهداف الاستراتيجية والهداف التشغيلية، وفي تخطيط القوى العاملة.

ثالثا : أهمية البحث :

يستمد البحث أهميته من أن قرارات التنمية الاقتصادية تعتبر من القرارات الاستراتيجية الهامة وآلتي يكون لها تأثير بعيد المدى ومن ثم فإنه يتوجب قبل اتخاذ تلك القرارات توفير كافة المعلومات اللازمة لإنجاحها. علاوة على ندرة الأبحاث والدراسات العلمية والعملية المتخصصة في الدول النامية عن مدى حاجة قرارات التنمية الاقتصادية إلي المعلومات المحاسبية.

فروض البحث

الفرض الأول :

احتياج قرارات التنمية الاقتصادية في الدول النامية إلي المعلومات؟

الفرض الثاني :

أهمية المعلومات المحاسبية اللازمة لقرارات التنمية الاقتصادية في مصر

الفرض الثالث :

ضرورة توافر المعلومات المناسبة للرقابة والتخطيط في مجالات الأنشطة المختلف للمنشأة والتنمية الاقتصادية في الدولة.

خطة البحث :

يتناول الباحث دراسة الإطار العلمي لمفهوم وطبيعة التنمية الاقتصادية ومدى حاجة قرارات التنمية الاقتصادية إلى المعلومات المحاسبية ، والتعرف على أهم خصائص البيانات والمعلومات المحاسبية اللازمة لقرارات التنمية الاقتصادية ، دور المعلومات المحاسبية في تحقيق كل من الأهداف الاستراتيجية والأهداف والأهداف التشغيلية والموارد البشرية التشغيلية والتخطيط للقوة العاملة.

يتم تقسيم الدراسة في هذا البحث إلى المباحث التالية :

المبحث الأول: الإطار العلمي لمفهوم التنمية الاقتصادية ومدى حاجتها للمعلومات المحاسبية. ويقسم هذا المبحث إلى:

المطلب الأول: الإطار العلمي لمفهوم التنمية الاقتصادية.

المطلب الثاني : مدى حاجة قرارات التنمية الاقتصادية إلى المعلومات المحاسبية

المطلب الثالث: طبيعة وخصائص البيانات والمعلومات المحاسبية اللازمة لقرارات التنمية الاقتصادية:

المبحث الثاني : نظم المعلومات المحاسبية ودورها في التنمية ويقسم هذا المبحث إلى:

المطلب الأول: الإطار النظري لنظام المعلومات المحاسبية،:

المطلب الثاني: دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الاقتصادية.

المطلب الثالث: دور المعلومات المحاسبية في تحقيق كل من الأهداف الاستراتيجية والأهداف التشغيلية والتخطيط للقوة العاملة

المبحث الثالث ملخص البحث والنتائج والتوصيات

وأرجو من الله أن أكون قد وفقت فيما استهدفته من هذا البحث

المبحث الأول
الإطار العلمي لمفهوم التنمية الاقتصادية
ومدى حاجتها للمعلومات المحاسبية

سنقوم في هذا المبحث بدراسة الإطار العلمي لمفهوم التنمية الاقتصادية ونتناول فيه المطالب التالية:

المطلب الأول
الإطار العلمي لمفهوم التنمية الاقتصادية

لقد تعددت الكتابات حول تحديد مفهوم التنمية الاقتصادية ، خاصة وأنه لا يوجد تعريف موحد ومتفق عليه من قبل الاقتصاديين أو غيرهم ينطبق على جميع الدول النامية وذلك لاختلاف مستويات النمو في هذه الدولة .

وسنعرض فيما يلي بعض التعاريف لمفهوم التنمية الاقتصادية:

عرف صبحي تادرس[1] التنمية الاقتصادية بأنها «عملية مستمرة تستهدف تغيير الأوضاع السائدة في المجتمع إلى صورة تخالف جذريا تلك الأوضاع السائدة فى المجتمعات النامية».

ويعرفها دكتور محمد عجمية[2] بأنها تتمثل في إحداث تغييرات جذرية في هيكل الاقتصاد القومي بحيث تؤدي إلى زيادة ملحوظة ومستمرة في معدل نمو الدخل القومي.

---

١) دكتور صبحي تادرس ، دكتور محمد محروس إسماعيل ، مقدمة في علم الاقتصاد، دار الجامعات المصرية ، إسكندرية ، ١٩٧٥ ،ص. ٤٨٥.

٢) دكتور محمد عبد العزيز عجمية ، دكتور عبد الرحمن يسري ، التنمية الاقتصادية، دار الجامعات المصرية ، إسكندرية ، ١٩٨٠ ، ص.٤٥. =>

بينما يرى Nicolas Kalder[١] أن التنمية الاقتصادية تتمثل في العمل على تحقيق زيادة سريعة تراكمية ودائمة فى الدخل الحقيقي عبر فترة ممتدة من الزمن".

ويعبر دكتور عطية البدويهي[٢] عن التنمية الاقتصادية بقوله «بأنها تنمية الأنشطة الاقتصادية المختلفة من صناعة وزراعة وتجارة».

ومن ثم فإن النمو الاقتصادي يتمثل في عملية التفاعل القوي الذي يحدث في بيئة معينة في فترة زمنية معينة متضمنا تغيرات جذرية في البيئة والظروف المحيطة بها وفى الإنسان ورأس المال بل وفى جميع مظاهر الحياة الاقتصادية والاجتماعية الأخرى بحيث يؤدي إلى زيادة الناتج القومي الذي يعتبر في حد ذاته تغيرا طويل الأمد .

ومما تجدر الإشارة إليه أن هناك اختلاف بين مفهوم النمو الاقتصادي ومفهوم التنمية الاقتصادية ، فالنمو الاقتصادي يتمثل في الزيادة السنوية الحقيقية في متوسط دخل الفرد أو الإنتاج بالنسبة للفرد ومن ثم فإنه لا يؤدي بصفة تلقائية إلى وجود تحسن اجتماعي أو اقتصادي. لذا فإن أسباب حدوث النمو الاقتصادي يرجع إلى العوامل الداخلية. أما التنمية الاقتصادية فتحدث نتيجة لفعل العوامل الخارجية.

ويفرق Enthoven[٣] بين النمو الاقتصادي والتنمية والتقدم فيرى أن النمو الاقتصادي يتمثل في الزيادة الحقيقية التي تحدث في الدخل القومي في الأجل

= – دكتور أنور عطية العدل ، التنمية الاقتصادية في الدول النامية ،دار الجامعات المصرية، إسكندرية، ١٩٨٧، ص ١٠٦-١٠٩

1) **Nicolas Kalder , Essays on Economic Stability and groth, P. 23.**

٢) دكتور عطية البدويهي، المحاسبة والتنمية الاقتصادية في الدول النامية ، المجلة العلمية لتجارة الأزهر ، العدد ١٤ لسنة ١٩٨٦، ص..١١

3) **Adolf ..H. Enthoven, Accountancy and Economic Development Policy, North, Holland Publissing Co., Amsterdam, 1973, pp136-139.**

الطويل وتكون متعادلة مع الزيادة النسبية في عدد السكان ويترتب عليه عدم تغير نصيب الفرد في الدخل أو الناتج القومي. أما التقدم الاقتصادي فيتمثل في الاتجاه المتزايد في نصيب الفرد ، أما التنمية الاقتصادية فتعبر عن المرحلة الانتقالية بين النمو والتقدم.

ومن ثم فإن الباحث يتفق مع البعض في أن مفهوم النمو الاقتصادي يتمثل في زيادة الناتج القومي كميا وكيفيا بتطبيق التكنولوجيا الحديثة والارتفاع بالكفاءة الإنتاجية ومحاولة تجنب الأزمات الاقتصادية وتحسين ظروف العمل الإنساني وزيادة حجم الخدمات المقدمة من الدولة إلى الأفراد وهذا بلا شك سيؤدي إلى وجود زيادة حقيقية في الدخل القومي. أما التنمية الاقتصادية فتتمثل في العمل على استخدام الطاقات الكامنة الاستخدام الأمثل عن طريق إحداث تغيرات جذرية في الأبنية الاقتصادية والاجتماعية وفي توزيع عناصر الإنتاج بين القطاعات المختلفة[1].

وتتطلب عملية التنمية الاقتصادية توافر مجموعة من العوامل منها – على سبيل المثال– توفر الدوافع والرغبة في التقدم، الثقة في المستقبل، الميل للعمل الجماعي لتحقيق هدف مشترك، وجود اهتمام بالتكنولوجية الحديثة والالتزام بالقواعد والقوانين والقدرة على المثابرة بالإضافة إلى وجود رغبة أكيدة في قبول التغير تهيئة المناخ الملائم لعملية التنمية وزيادة معدل الاستثمار، تصحيح الاختلال الذي يحدث في الهيكل الاقتصادي واختيار النموذج الأنسب للتنمية الاقتصادية.

١) دكتورة سعاد إبراهيم صالح، مباديء النظام الاقتصاد الإسلامى وبعض تطبيقاته ، مكتبة مصباح ، جدة ، ١٤٠٨هـ ص.١٧-١٩.

يتضح من المفاهيم السابقة تعدد وجهات نظر الكتاب حول مفهوم التنمية الاقتصادية ومع ذاك فإن الباحث يرى أن هذه المفاهيم على الرغم من اختلافها وتعددها فإن معظم الكتاب يركزون على المحصلة النهائية لعملية التنمية والتي تتمثل في استحداث أساليب وطرق جديدة للإنتاج تؤدي إلى زيادة حقيقية في نمو الدخل القومي. كما أن أغلبهم يتفقون في شمول التنمية الاقتصادية على تغييرات جوهرية في هيكل المجتمع بجميع جوانبه الاقتصادية والسياسية والاجتماعية ، وأن الغرض الأساسي من عملية التنمية الاقتصادية يتمثل في تطوير الفرد والمجتمع . كما أن التنمية الاقتصادية في أي مجتمع تتمثل في إحداث تغييرات في كافة المجالات بقصد تقدم المجتمع وزيادة رفاهية مواطنيه عن طريق استنباط أساليب إنتاجية جديدة أفضل ورفع مستوى الأداء من خلال إنماء المهارات والطاقات البشرية. ومن ثم فإن عمليات التنمية الاقتصادية في جوهرها ما هي إلا مجموعة قرارات متناسقة تتخذ بهدف الوصول إلى أغراض اقتصادية واجتماعية وسياسية في مجتمع معين خلال فترة زمنية محددة.

ولتحقيق التنمية الاقتصادية لابد من توافر ما يلي:

١ ــ وجود تغيير بنياني من شأنه تحقيق معدل مرتفع للزيادة في الدخل الفردي الحقيقي خلال فترة ممتدة من الزمن.

٢ ــ وجود استراتيجية ملائمة يتسنى بمقتضاها توفير أسباب الدفعة القوية اللازمة لتحقيق التغير البنياني الذي تتطلبه التنمية الاقتصادية .

٣ ــ تنفيذ مجموعة من التغيرات الهيكلية الاجتماعية والاقتصادية والتي تؤدي إلى توزيع عادل للدخل القومي ، وتقديم خدمات للمواطنين من شأنها العمل على تحقيق رفاهية اقتصادية لهم.

المطلب الثاني

أهمية المعلومات المحاسبية لقرارات التنمية الاقتصادية

مما لا شك فيه أن المعلومات المحاسبية تعتبر من أهم المدخلات الأساسية فى مجال اتخاذ قرارات التنمية الاقتصادية لأنها تلعب دورا هاما وبارزا في عملية التنمية الاقتصادية عن طريق توفير المعلومات التي تساعد في الحصول على الأموال من الخارج لتدعيم خطط التنمية الاقتصادية، خاصة وأن العلاقة بين المحاسبة والاقتصاد علاقة لها جذور راسخة في كل من الفكر المحاسبي والفكر الاقتصادي وذلك لأن المحاسبة والاقتصاد توأمان وان اختلفا من حيث المولد والنشأة ، فالمحاسبة تهتم باقتصاد الوحدة (الاقتصاد الجزئي (Micro Economics) بينما يهتم الاقتصاد باقتصاد المجاميع (الاقتصاد الكلي (Macro Economics). وعلى الرغم من التحرك السريع والذي تسير عليه بعض البلاد النامية لحل مشاكل التنمية الاقتصادية ودفع عجلة الإنماء بها إلى أقصى درجاتها فإن الباحث يرى أن التقدم الذي أحرزه هذا التحرك لا زال محدودا لقصور التخطيط الاقتصادي في تحقيق الأهداف المرجوة ، خاصة وأن هذه الدول مازالت لا تملك الوسائل العملية الشاملة لمواجهة المشاكل الاقتصادية سواء على مستوى الوحدة أو على مستوى الاقتصاد القومي. كما أن نجاح تحقيق التخطيط الاقتصادي في تحقيق الأهداف المرجوة منه يتوقف إلى حد كبير على الدور الذي يمكن أن تلعبه المحاسبة في هذا الصدد وعلى الإمكانيات التي يستطيع المحاسبون أن يقدموها إلى المسئولين عن هذا التخطيط من رجال الاقتصاد. ومن ثم فإن

التخطيط الناجح يحتاج إلى فكر محاسبي جديد يقوم على توفير بيانات ومعلومات محاسبية عن طبيعة النشاط وغيرها من المعلومات اللازمة لإعداد الخطط المختلفة.

كما أن نجاح التخطيط القومي الشامل يتطلب إعدادا سليما للموازنة العامة للدولة حتى تكون هذه الموازنة معبرة تعبيرا صادقا عن الأهداف القومية الواجب تحقيقا بأقل تكلفة ممكنة وبأحسن استغلال للموارد المتاحة دون إسراف أو ضياع[1]. ولذلك فإن وظيفة المحاسبة تتمثل في مساعدة إدارة الوحدات الاقتصادية في تحقيق أقصى كفاية إنتاجية ممكنة من ناحية وتحقيق أهداف اجتماعية من ناحية أخرى. خاصة وأن المحاسبة لم تقتصر في تطورها على محاسبة المشروع أو الوحدة الإنتاجية بل امتد استخدام مبادئ وإجراءات المحاسبة لأغراض التحليل الاقتصادي على المستوى القومي نتيجة لتدخل الدولة في الشئون الاقتصادية ومواجهتها العديد من المشاكل الاقتصادية مما أدى إلى ضرورة البحث عن إيجاد وسيلة تمكن من التعرف على الموارد المتاحة في المجتمع ، ومقدار الدخل القومي والناتج القومي وهيكل الإنتاج وتوزيع العمالة ومقدار الإنفاق الاستهلاكي والاستثماري في المجتمع. لذا فإن المحاسبة أصبح يتم استخدامها في قياس وتحليل نتائج النشاط الاقتصادي في المجتمع، لدرجة أن البعض أطلق عليها المحاسبة الاقتصادية نظرا لاستخدامها مبادئ وأسس الاقتصاد ، حتى أن الاقتصاديين أصبحوا ينظرون إليها على أنها مدخلا لدراسة وتحليل الاقتصاد

١) دكتور عبد المنعم محمود ، الفكر المحاسبي والتنمية الاقتصادية ، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين ، كلاية التجارة جامعة القاهرة عدد ١٦، سنة ١٩٧١ ،ص.٨-١١.

القومي. وهذا يؤكد أن المحاسبة تعتبر أداة من أدوات التحليل القادرة على إمداد وتوفير المعلومات المفيدة على مستوى الوحدة الاقتصادية وعلى المستوى القومي، وقد أدرك الاقتصاديون منذ البداية أهمية البيانات والمعلومات المحاسبية ، لدرجة أنهم استخدموا بصورة واسعة بيانات ومعلومات المحاسبة عند معالجتهم نظرية المنشأة وعند حسابهم التدفقات النقدية ومدخل الميزانية العمومية وهذا إن دل على شيء فإنما يدل على حاجة الاقتصاديين المتواصلة لاستخدام البيانات والمعلومات المحاسبية[١].

لذا يظهر جليا أن الهدف الرئيسي من المحاسبة القومية يتمثل في إنتاج البيانات في صورة تجميعية عن النشاط الاقتصادي للمجتمع خلال فترة زمنية معينة للمساعدة في رسم السياسات واتخاذ قرارات التنمية الاقتصادية.[٢] عن طريق تقديم صورة إحصائية لموارد واستخدامات الدخل القومي على المستوى القومي وعلى مستوى القطاعات الاقتصادية المختلفة وعن طريق البيانات والمعلومات المحاسبية، والتنسيق بين الاستثمار والموارد اللازمة له سواء محليا أو ما يمكن تدبيره عن طريق التجارة الخارجية ، خاصة وأن المحاسبة القومية تقوم بإعداد تقارير إحصائية شاملة عن النشاط الاقتصادي بهدف قياس الإنتاج الكلي من جميع القطاعات التي يتكون منها الاقتصاد القومي.

١) دكتور عمر السيد حسنين ، المحاسبة الحكومية والقومية ، مؤسسة شباب الجامعة ، إسكندرية ، ١٩٧٩، ص.١٢-١٥.

٢) دكتور محمد السيد سرايا ، دكتور فؤاد السيد المليجي، في المحاسبة الحكومية والقومية، إسكندرية ١٩٩٣، ص.١١٧-١٢٠.

لذا فإن الباحث يرى أن قرارات التنمية الاقتصادية تعتمد على البيانات والمعلومات المحاسبية بالدرجة الأولى لأن المحاسبة تعتبر أداة من أدوات التحليل والقادرة على توفير البيانات والمعلومات على مستوى المشروع وعلى المستوى القومي.

المطلب الثالث

طبيعة وخصائص البيانات والمعلومات المحاسبية اللازمة لقرارات التنمية الاقتصادية

إن قرارات التنمية الاقتصادية التي تتخذ في أغلب الدول النامية إنما تعتمد أساسا على ما ينتجه النظام المحاسبي من بيانات ومعلومات سواء كان على مستوى المشروع أو على المستوى القومي ، ولكن ما هي طبيعة وخصائص تلك البيانات والمعلومات المحاسبية اللازمة لقرارات التنمية الاقتصادية؟

ويمكن إيجاز أهم خصائص البيانات والمعلومات المحاسبية فيما يلي[1]:

١ ــ تكون البيانات والمعلومات المحاسبية اللازمة لقرارات التنمية الاقتصادية ذات مغزى وفائدة اقتصادية بحيث تكون معبرة عن العلاقات والظواهر الاجتماعية والاقتصادية وفي نفس الوقت تكون موجه إلى تحقيق الأهداف المرجوة من عملية التنمية الاقتصادية.

١) دكتور عبد المنعم محمود عبد المنعم ، الفكر المحاسبي والتنمية الاقتصادية ، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين ، جامعة القاهرة – كلية التجارة العدد ١٦ سنة ١٩٧١ ،ص.١٠-١٤.

٢ ــ يمثل الأدب المحاسبي القاعدة الأساسية التي تجمع في ضوئها البيانات والمعلومات المحاسبية اللازمة لقرارات التنمية الاقتصادية .

٣ ــ يجب ألا تقتصر البيانات والمعلومات المحاسبية اللازمة لقرارات التنمية الاقتصادية على مجرد عرض بيانات ومعلومات تاريخية تعبر عما حدث في الماضي بل يجب أن تعبر عن التوقعات التي تحدث في المستقبل وفى نفس الوقت لا يجب إهمال ما حدث في الماضي بل يستفاد من نتائجه .

٤ ــ تعد البيانات والمعلومات المحاسبية اللازمة لقرارات التنمية الاقتصادية بصورة تخدم وتفيد المهتمين بشئون التخطيط والتنمية الاقتصادية .

وعلى ضوء هذا فان أدوات وأساليب المحاسبة يمكن أن تساعد في تحقيق نمو وتطور الاقتصاد بأقصى سرعة[١].

ويرى الباحث أن حل مشاكل التنمية الاقتصادية فى البلاد النامية يتطلب تخطيطا اقتصاديا شاملا ومتكاملا وتطوير البيانات والمعلومات المحاسبية حتى يصبح للمحاسبة دور واضح وكبير في اتخاذ قرارات التنمية الاقتصادية. خاصة وأن نجاح التنمية الاقتصادية يتطلب فكرا محاسبيا يتضمن مفاهيم محاسبية تغاير المفاهيم المحاسبية المتعارف عليها ، كما يتضمن بيانات محاسبية من طبيعة مختلفة عن طبيعة البيانات التي تقدمها المحاسبة التقليدية خاصة وأن المفاهيم والمبادئ والفروض ليست حقائق ثابتة وجامدة بل أنها مرنة تتغير تبعا للتغيرات الاقتصادية ، ويؤكد على ذلك

1) **Adolf J.H. Enthovan., Accounting and Development Programming , The Intenational Journal of Accounting , Volume 3 , Number 1 .**

دكتور حلمي نمر[١] حيث يرى أنه بالرغم من أن الأمل الذي يراود المحاسبين والباحثين في علم المحاسبة في الوصول إلى مبادئ متعارف عليها تتميز بالثبات والعمومية إلا أنه يعتقد أن مبادئ علم المحاسبة كمبادئ العلوم الاجتماعية الأخرى لا تعبر عن حقائق ثابتة ولكنها مجرد أنماط متعارف عليها .

ومن هنا فان المحاسبة التقليدية وما تقوم عليه من مفاهيم ومبادئ وفروض وما تقدمه من إمكانيات ووسائل أصبحت قاصرة على أن تفي باحتياجات البلاد النامية لحل مشاكل التنمية الاقتصادية وتحقيق الأهداف المرجوة فمثلا تتميز التكلفة التاريخية (الفعلية) بالموضوعية نظرا لأنها تتعلق بأحداث تمت بالفعل ، وقد استخدم المحاسبون البيانات التاريخية متأثرين في ذلك بمفهوم الموضوعية في القياس كأساس للمحاسبة عن الأحداث المالية وتمسكهم بهذه التكلفة مهما تغيرت الأسعار وأدى ذلك إلى تعرض المحاسبة وما تقدمه من بيانات ومعلومات محاسبية إلى انتقادات كثيرة من رجال الاقتصاد والى عدم اعتمادهم كلية على البيانات والمعلومات التي تقدمها المحاسبة التقليدية واللازمة لأغراض التخطيط للتنمية الاقتصادية[٢].

فالتخطيط لأغراض التنمية الاقتصادية يحتاج إلى بيانات ومعلومات محاسبية تعبر عن القيم الحقيقية وليست القيم التاريخية أو الفعلية للأحداث والظواهر الاقتصادية .

١) دكتور حلمي محمود نمر ، نحو نظرية عامة للمحاسبة ومجال تطبيقها ، مجلة الماسبة والإدارة والتأمين – كلية التجارة جامعة القاهرة ، عدد ٩ لسنة ١٩٦٧ ، ص. ٣٠-٣٤.

٢) دكتور عبد المنعم محمود عبد المنعم ، مرجع سابق ،ص.٣٠-٣٤.

ويرى الباحث أن المحاسبة التقليدية قد ضيقت من مجـــالات نشـــاطها وحصرت نفسها في قياس الأحداث المالية لنشاط المشروع بوحدة قياس نقدي افترضت الثبات فى قوتها الشرائية ، وان البيانات والمعلومات التي يجب أن تقدمها المحاسبة لأغراض التنمية الاقتصادية يجب أن تعبر عن القيمة الحالية الاقتصادية للأحداث وليست التكلفة التاريخية أو الفعليـــة لهـــذه الأحـــداث ، فالمحاسبة المطلوبة لأغراض التنمية الاقتصادية يجب أن تقوم أساسا علـــى مفهوم القيمة الحالية بجانب التكلفة التاريخية. وقد أدركت الجمعيات المهنيـــة المسئولة عن تنظيم مهنة المحاسبة المالية في الولايات المتحـــدة الأمريكيـــة وبعض دول أوربا الغربية أهمية وفائدة بيانات التكلفـــة الجاريـــة وأفضـــلية توافرها بجانب البيانات المحاسبية المعدة طبقا لأساس التكلفة التاريخية لدرجة أن هذه الجمعيات أصرت بعد جدل ونقاش طويل في نهاية السبعينات وأوائل الثمانينات إصدار تقارير تتضمن قرارات تفرض على الشركات فـــي هـــذه الدول إعداد قوائم مالية على أساس التكلفة الجارية بجانب القـــوائم الماليـــة التقليدية المنشورة والتي تعد طبقا لأساس التكلفة التاريخية لأن ذلك ســـيوفر للمستفيدين من الاستعانة بهذه القوائم معلومات أكثر ملائمة وأكثر تعبيرا عن القيمة الحقيقية للوحدة الاقتصادية، ففي سنة ١٩٧٩ أصدرت لجان معـــايير المحاسبة المالية FASB تقريرها رقم ٣٣ والذي تتطلـــب إفصـــاحا يـــرتبط بالمحاسبة عن التغير في المستوى العام للأسعار وإفصاح يرتبط بالمحاســـبة طبقا للقيمة الجارية يتماثل مع ما أصدرته لجنة بورصة الأوراق المالية ASR (190) والذي تطلب إعداد تقارير عن تكلفـــة الإحـــلال للمخـــزون والطاقـــة الإنتاجية ومصروف الاستهلاك وتكلفة البضاعة المباعة. وقد أكد على أهمية

القيمة الجارية ما أصدرته جمعية المحاسبين القانونيين في إنجلترا وويلز في عام ١٩٨٠ المعيار الخاص بالتضخم (SSAP 160) والذي يفرض على معظم الشركات المتوسطة والكبيرة في المملكة المتحدة إصدار قوائم مالية طبقا لأساس التكلفة الجارية تكون مكملة ومساعدة للقوائم المنشورة على أساس التكلفة التاريخية[١]. فعلى سبيل المثال يفترض نظريا أنه في ظل ظروف التضخم أن قياس الدخل على أساس التكلفة الجارية يعطي معلومات أكثر فائدة وأكثر ملائمة في تحديد الدخل القابل للتوزيع بالإضافة إلى تحديد مقدار النقدية التي يمكن توزيعها دون إنقاص المقدرة التشغيلية للمشروع. ويعتمد هذا التحليل على أن قياس الدخل طبقا لأساس التكلفة الجارية سيعطي ربحا صافيا غير متأثر بخداع الحل الوهمي الذي يرجع إلى أثر التضخم وارتفاع الأسعار وليس إلى الكفاءة والمقدرة التشغيلية لعمليات المشروع[٢].

ومع ذلك يرى الباحث أنه لا يجب استبعاد مبدأ التكلفة التاريخية من التطبيق المحاسبي ، كما ينادي به بعض المحاسبين وذلك لأنه يوفر بيانات عن الماضي والتي تعتبر ضرورية في تحديد البيانات التقديرية تتعلق بالمستقبل وتتنبأ بأحداثه[٣].

بعد هذا التحليل يمكن القول أن قرارات التنمية الاقتصادية أصبحت وستظل في حاجة ماسة إلى البيانات والمعلومات المحاسبية المتطورة حيث لا توجد تنمية اقتصادية بدون الاعتماد على البيانات والمعلومات المحاسبية .

١) دكتور فؤاد السيد المليجي ، الدكتور أحمد حسين على حسين ، محاسبة الزكاة ، مكتبة ومطبعة الإشعاع الفنية ، إسكندرية. ص. ١٨-١٩.
٢) دكتور فؤاد السيد المليجي ، دكتور أحمد حسين على حسين ،المرجع السابق ، ص.١٣-٢٠.
٣) دكتور عبد المنعم محمود ، مرجع سابق ص. ١٨-٢١..

ويمكن إيجاز أهم البيانات والمعلومات المحاسبية اللازمة لقرارات التنمية الاقتصادية في[1]:

١ ــ تحديد نتائج الأعمال والمراكز المالية للوحدات الاقتصادية بالدولة .

٢ ــ المساعدة في اتخاذ قرارات الاستثمار في الطاقات الإنتاجية .

٣ ــ مساعدة أجهزة والضرائب وغيرها في تحديد قيمة الضرائب والرسوم .

٤ ــ المساهمة في إعداد دراسات الجدوى الاقتصادية للمشروعات .

٥ ــ تقديم المعلومات المحاسبية اللازمة للتخطيط على المستوى القومي .

٦ ــ استخدام أساليب المحاسبة في الرقابة وفي تقييم الأداء على تنفيذ الوحدات الاقتصادية.

٧ ــ المساعدة في تخطيط القوى العاملة على المستوى القومي .

٨ ــ المساعدة في تخطيط التجارة الخارجية .

٩ ــ المساعدة في تقدير حجم الصادرات والواردات .

١٠ــ المساعدة في تخطيط تكاليف تسويق الصادرات وتسعيرها .

4) **Gordian A. Ndubizu, Accounting Standards and Economic Development: The Third Worled in perspective , the International Journal of Accounting, Vol., 19,No.,2, Spring 1984, pp. 181-184.**

المبحث الثاني
نظم المعلومات المحاسبية ودورها في التنمية

مقدمة:

المحاسبة لها إطارها الفكري بما يشتمل عليه من مبادئ وفروض ومفاهيم. ومحتويات هذا الإطار يجب أن تحكم التطبيق العملي من خلال مجموعة من المعايير يعكسها النظام المحاسبي.

والنظام المحاسبي كنظام للمعلومات من أهم وظائفه تقديم المعلومات اللازمة والملائمة للاستخدامات المختلفة لهذه المعلومات في ضوء ما يمليه الفكر المحاسبي من محددات لهذا التشغيل. وإخراج النظام لتلك المعلومات لا يتم إلا عندما يقوم النظام بتشغيل البيانات اللازمة بأحد أساليب التشغيل المتاحة يدوية أو غير يدوية بعد تحديد وإرساء أساسيات تصميم النظام. وتتحدد قيمة المعلومات المحاسبية في ضوء منفعتها ومدى الاستفادة منها وأثرها عند اتخاذ القرار مع ضرورة مراعاة اقتصاديات هذه المعلومات.

سيتم تقسيم هذا المبحث إلى المطالب التالية:

المطلب الأول: الإطار النظري لنظام المعلومات المحاسبية،:

المطلب الثاني: دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الاقتصادية.

المطلب الثالث: دور المعلومات المحاسبية في تحقيق كل من الأهداف الاستراتيجية والأهداف التشغيلية والتخطيط للقوة العاملة

المطلب الأول

الإطار النظري لنظام المعلومات المحاسبية

ودوره في اتخاذ القرارات

أجريت دراسات وبحوث عديدة حول علاقة المحاسبة والنمو الاقتصادي وعلاقتها بأهداف الإدارة ومن هذه الدراسات ما يلي:

دراسة دكتور محمد فخري مكي[1]: أكد فيها على أن النظم المحاسبية تكون معنية دائما بإنتاج وتخزين المعلومات المتعلقة بالنشاط الاقتصادي الذي يدور في النهاية حول ثلاثة معان محورية متمثلة في الإنتاج – الاستهلاك– الادخار/الاستثمار، وأن الربط ينبغي أن يكون أساسا بين الأداة المحاسبية والوظائف الاقتصادية. وأن مؤثرات التطور في نظم المعلومات المحاسبية لا يقوم فقط على هذا الربط بل يتعداه إلى مزج من جوانبه النفعية واقتصاديات المعلومات على أساس أن نظم المعلومات المحاسبية ما هي إلا جهاز يقوم بإنتاج سلعة اقتصادية ينبغي أن يراعى فيها بالكامل جوانب العرض والطلب وهذا ينطوي على اعتبار الطلب على المعلومات المحاسبية دالة في عملية اتخاذ القرارات الاقتصادية.

دراسة الدكتور محمود يوسف عبد السلام[2] أكد فيها ضرورة توفير المعلومات والبيانات المحاسبية والإحصائية الدقيقة للمشروعات الاستثمارية نظرا لضخامة التكاليف الاستثمارية اللازمة لإقامة أي مشروع جديد أو

---

١) دكتور محمد فخري مكي ، نحو نظرية عامة في نظم المعلومات المحاسبية ،مجلة البحوث التجارية ، السنة الخامسة العدد الخامس ١٩٨٣، ص.١٦١–١٦٤.

٢) دكتور محمود يوسف عبد السلام ، دور المعلومات المحاسبية في دراسة الجدوى الاقتصادية للمشروعات الاستثمارية ، المجلة العلمية لكلية التجارة فرع جامعة الأزهر للبنات ، العدد السادس ،يناير ١٩٨٩ ص.٢٧٩–٢٨٢.

التوسع في المشروعات القائمة للاستفادة من وفورات الحجم الكبير أو إدخال تحسينات رأسمالية على الأصول القائمة والتي تتطلب تقويما سليما لهذه المشروعات وتقدير واقعي للربحية.

دراسة الدكتور أياد عبد الموجود أحمد[١] ركز فيها على الوظيفة المحاسبية في النمو الاقتصادي من حيث إعداد الحسابات القومية لقياس الدخل القومي علاوة على عملية التخطيط من خلال توحيد المعايير والطرق المحاسبية.

دراسة للدكتور كمال حسين إبراهيم[٢] أجرى فيها دراسة مقارنة بين أهداف الإدارة ومطلب المعلومات المحاسبية وانتهت الدراسة إلى ضرورة مسايرة المحاسبة لمتطلبات الإدارة.

دراسة الدكتور محمد بدر الدين الأمين[٣] ركز في دراسته على الدور الفعال للمعلومات المحاسبية في سوق رأس المال وتوصل إلى أن البيانات المحاسبية توجد داخل إطار اقتصادي واجتماعي وقانوني واسع النطاق وبتوافر هذا الإطار فإن الدور الرئيسي لهذه البيانات هو مساعدة مستخدميها في اتخاذ القرارات المختلف ، علاوة على أن هذا الدور يمثل الأسس الرئيسية لأهداف البيانات المحاسبية اللازمة لاتخاذ القرارات الرشيدة بواسطة مستخدمي هذه البيانات.

١) دكتور أياد عبد الموجود أحمد ، العلاقة بين المحاسبة والنمو الاقتصادي ، الإدارة العامة- معهد الإدارة العامة ، عدد ٣٢ ، ربيع الثاني ١٤٠٢هـ الرياض – المملكة العربية السعودية..

٢) دكتور كمال حسين إبراهيم ، أهداف الإدارة ومطلب المعلومات المحاسبية- دراسة مقارنة ، الإدارة العامة- معهد الإدارة العامة ،عدد ٣٢ ربيع الثاني ١٤٠٢هـ الرياض

٣) دكتور محمد بدر الدين الأمين، الدور الفعال للمعلومات المحاسبية في سوق رأس المال بالتطبيق على سوق مسقط للأوراق المالية ، البحوث المحاسبية — مجلة دورية علمية نصف سنوية ، المجلد الأول ، العدد الأول محرم ١٤١٨هـ- ١٩٩٧ الرياض ص.٣٥-٣٨.

دراسة دكتور علي أبو الحسن، دكتور سامي راضي[1] ركزت هذه الدراسة على أن واضعي خطط التنمية الاقتصادية يأخذون في الاعتبار دور وحدات الأعمال سواء في القطاع العام أو القطاع الخاص مدى مساهمة وحدات الأعمال في التنمية الاقتصادية للمجتمع وتوصلت إلى ضرورة وجود رقابة اقتصادية على وحدات الأعمال يكون أساس عملها إعداد قوائم الإسهام التنموي (تقرير سنوي مجمع عن وحدات القطاع الخاص ومدى إسهامه في التنمية الاقتصادية) يفصح فيه عن عناصر الإسهام التنموي الاقتصادي والتغير فيه من عام إلى آخر ويتم نشرها مع القوائم المالية للمنشأة.

ويمكن أن نخلص من الدراسات السابقة إلى نتيجة مؤداها أن المحاسبة تعتبر أداة فعالة في تجميع وتشغيل وتوصيل المعلومات الاقتصادية سواء للمستثمرين من خارج المشروع أو لأصحاب المشروع ، مما يؤكد أن الهدف الأساسي للمحاسبة يتمثل في إمداد متخذي القرارات والمجتمع بصفة عامة بالمعلومات المحاسبية الخاصة بالوحدات الاقتصادية. وأن نجاح التنمية الاقتصادية يتطلب فكرا محاسبيا يتضمن مفاهيم محاسبية تغاير المفاهيم المحاسبية المتعارف عليها ، ويتضمن بيانات محاسبية من طبيعة مختلفة عن طبيعة البيانات التي تقدمها المحاسبة التقليدية. ومن ثم فقد تغيرت النظرة التقليدية للمحاسبة من كونها عملية لتسجيل النفقات والإيرادات والعمليات المالية وإعداد الحسابات الختامية إلى عمليات معقدة تسعى لتوفير البيانات التالية التي تساعد في عملية اتخاذ القرارات المالية والمستقبلية والتي تساهم

١) دكتور علي أحمد أبو الحسن ، دكتور سامي راضي ، المحاسبة ومشكلات قياس مدى مساهمة منشآت الأعمال في التنمية الاقتصادية ، دور المحاسبة في التنمية ٦-٧ ديسمبر ١٩٩٤ ،٤-٥ رجب ١٤١٥، جامعة الملك سعود كلية العلوم الإدارية ، المملكة العربية السعودية ،ص.٢٦-٤٠.

في إعداد وتنفيذ خطط التنمية. كما يجب أن يوفر النظام المحاسبي جميع البيانات اللازمة والتي تساعد في عملية الرقابة والسيطرة على النمو الاقتصادي لكافة القطاعات التي تكفل توجيه الاقتصاد بما يتلاءم مع أهدافه وطموحاته، بالإضافة إلى مساعدة المستثمرين والأفراد في توظيف مدخراتهم واستثماراتهم والتي ستساهم بدون شك في عملية التنمية. كما يجب ألا نغفل إعداد المعايير المحاسبية والتي تعكس المتطلبات الاقتصادية وطبيعة ومستوى القائمين على تنفيذ النظام واحتياجات المستفيدين من هذا النظام. وفي حالة تغير الظروف الاقتصادية فيجب أن تتغير المعايير بطريقة تتلاءم مع تغير تلك الظروف الاقتصادية ومؤهلات القائمين على التنفيذ والتعرف على احتياجات المستفيدين من البيانات المالية والتي تساعد في اتخاذ القرارات الاقتصادية.

أما بالنسبة للتخطيط فتقوم الدولة بوضع الأهداف الاستراتيجية للخطة الشاملة على مستوى الدولة لتحقيق نمو متوازن في مختلف القطاعات وأن مقومات نجاح الخطة تتوقف لدرج كبيرة على البيانات المالية التي يوفرها النظام المحاسبي في عملية التخطيط التي يتوقف نجاحها على جميع البيانات التي يوفرها النظام المحاسبي

وفي الآونة الأخيرة يتبين بجلاء أن نظم المعلومات قد احتلت مكانها الطبيعي وأخذت تشق طريقها بسرعة وكفاءة وفاعلية بهدف تقديم المعلومات اللازمة في شتى المجالات للمشروعات على اختلاف أشكالها والتي تتعرض في الوقت الحالي لمؤثرات اقتصادية واجتماعية، وممن ثم فإن التطور الهائل

في نظم المعلومات لم يكن رهنا للمصادفات ولكنه كان وليد الحاجة الملحة لمعلومات دقيقة وموضوعية لأغراض متعددة في شتى المجالات.

فمنذ زمن بعيد كانت المحاسبة تعتبر نظام المعلومات الوحيد الذي يهتم بإمداد كافة الأطراف بالبيانات والمعلومات لترشيد قرارات الإدارة، حيث كان النظام المحاسبي اليدوي يعتبر الشبكة الوحيدة في أي مشروع اقتصادي. أما البيانات المحاسبية فكانت توجد داخل إطار اقتصادي واجتماعي وقانوني واسع النطاق ، ومع وجود هذا الإطار فإن الدور الرئيسي لهذه البيانات هو مساعدة مستخدميها في اتخاذ القرارات المختلفة بكل منهما. ويمثل هذا الدور الأساس الرئيسي لأهداف البيانات المحاسبية، مما يتطلب تحديدا لطبيعة البيانات المحاسبية اللازمة لاتخاذ القرارات الرشيدة بواسطة مستخدمي هذه البيانات. وداخل الأنشطة الاقتصادية المختلفة يتم التفاعل بين البيانات المحاسبية ومتخذي القرارات الاستثمارية حيث تلعب دورا كبيرا فى تنمية الاستثمارات وتوزيعها على المستثمرين من ناحية ، وتوزيع الموارد المالية على المنشآت المختلفة من ناحية أخرى. وتؤدي هذا الدور نتيجة تأثرها بالبيانات المحاسبية والمعلومات الأخرى التي تتدفق عليها سواء من القوائم والتقارير المالية المنشورة بواسطة المنشآت المختلفة ، أو بواسطة المحللين الماليين ، والمؤسسات المتخصصة التي تقوم بدور رئيسي في تحليل ونشر البيانات المحاسبية اللازمة لاتخاذ القرارات الاستثمارية .

كما يتأثر الطلب على البيانات المحاسبية ونوعية البيانات التي يحتاجها المستثمرون نتيجة لاختلاف تفضيلاتهم ورغباتهم وثرواتهم ، وقدراتهم على

الحصول على البيانات المحاسبية ، وقدرتهم على تفسير وتحليل هذه البيانات واستخدامها لاتخاذ قراراتهم المختلفة .

ونتيجة للتطورات التكنولوجية أصبحت المحاسبة تمثل الجزء الأكبر من نظام المعلومات الذي يزود متخذي القرارات بالمعلومات وذلك طبقا لما ورد في التقرير الذي صدر عن جمعية المحاسبين الأمريكيين (AAA)[1]. ويؤكد على أن المحاسبة كنظام للمعلومات وما انبثق عنها من نظم محاسبية فرعية قد شهدت ما شهدته تلك النظم من تطور ورقى أفرزته الحاجة الملحة إلـــى تقديم معلومات مفيدة إلى مستخدمي هذه المعلومات للتحقق من أداء الوظائف المختلفة من تخطيط ورقابة وتقييم للأداء واتخاذ للقرارات.

لذا فإن البيانات المحاسبية بشقيها الفعلي والتقديري تعتبر الركيزة الأساسية التي يعتمد عليها المستثمر عند اتخاذه لقراراته، وبالرغم من الصعوبة التي تحدث عند تحديد طبيعة ونوع البيانات التي يحتاجها كل مستثمر عند اتخاذه قراراته المختلفة ، إلا أنه بصفة عامة يمكن القول أن الطلب على البيانات المحاسبية يعتبر دالة لتفضيلات المستثمرين وثرواتهم وموقفهم بالنسبة لعامل المخاطرة وتوقعاتهم لحجم التدفق النقدي سواء من الأرباح الموزعة أو من ناتج الاستثمارات المختلفة. ومن ثم فإن قياس الربح والتنبؤ به يعتبر من أهم العوامل التي يرتكز عليها في تحديد قيمة الاستثمارات المختلفة، لأنه كلما زاد رقم الربح كلما أمكن زيادة التوزيعات النقدية، علاوة على أن رقم الربح سيعبر عن مدى كفاءة استخدام إدارة المنشأة للموارد المتاحة لها .

1) **A Statement of Basic Accounting Theory, (American Accounting Association, 1966), p.64.**

ويوضح Ernstein (1979)[1] أهمية الربح لاتخاذ القرارات الاقتصادية بقوله " أنه لأغراض اتخاذ القرارات بواسطة المحللين الماليين فإن أهمية تحديد مستوى الربح وقوة تدفقه تستمد من استخدامه كأساس للتنبؤ بحجم الربح لفترة أو فترات قادمة . فالنتائج الخاصة بالماضي والحاضر تستمد معظم أهميتها من إمكانية استخدامها كأساس لتحديد قيمتها مستقبلا. فالتحليل الخاص بقيم الاستثمارات في كافة الأنشطة يعتمد بصفة أساسية على ما يتوقع تحقيقه من ربح مستقبلا. فالمستثمر -مثلا- عند تقييمه للاستثمار في الأوراق المالية يهتم أساسا بالربح المحقق فعليا علاوة على الزيادة المتوقعة في الربح المتوقع مستقبلا .

وبالرغم من اختلاف مجتمع المستثمرين في أهدافهم ، فمنهم من يعطى الأهمية لقيمة رأس المال ، ومنهم من يعتبر الأرباح المجمعة هي الأساس ، بينما يرى البعض أن الأصول التي تتميز بنوع من الضمان لها الأفضلية عند اتخاذ القرارات ، إلا أن العامل المشترك بين هذه التفضيلات المختلفة هو صافي الربح المتوقع تحقيقه في المستقبل. ومن ثم فإن قيمة هذا الربح يدل دلالة قاطعة على مقدرة المنشأة في الحصول على التدفق النقدي اللازم للتوزيعات في المستقبل ، وكأساس لاستمرار النمو فى رأس المال ، وضمانا لحماية أصول المنشأة ، كما يعتبر الربح العامل الرئيسي عند تحديد العائد المتوقع لاستثمار معين .

1) **Ernstien, J.P., Financial Statement Analysis, Irwin, Inc, Homewood, Illinois 1979.**

ويؤكد Lev (1974)[١] على أن هناك اتفاقا من الناحية النظرية والعملية على أن الربح المتوقع تحقيقه يشكل أهم العوامل التي تحدد القيمة الحالية للأسهم. لأن سعر السهم يتغير بشكل سريع لتأثره بالبيانات الخاصة بالربح المحقق والمتوقع تحقيقه مستقبلا .

ومن ناحية أخرى اعتبر Hayes (1969)[٢] أن معدل التوزيعات يعتبر أحد العناصر التي تستخدم في تقييم المشروع. هذه العناصر تتمثل في مستوى الربح الحالي ، متوسط الأرباح لعدد من السنوات، الربح المتوقع مستقبلا ، ثم قيمة التوزيعات. فصافي الربح وقيمة التوزيعات كعناصر للتقييم تستمدان أهميتهما من كونهما يعبران عن نتائج ملموسة لما يتم تحقيقه نتيجة القرارات والسياسات الإدارية السابقة لإدارة المشروع . كما أنهما يمثلان الأساس لما يجب تحقيقه في المستقبل .

أما Graham (1962)[٣] فيرى أن توزيع الربح يؤثر على سعر الأسهم أكثر من إعادة استثماره داخل المشروع. حيث أن القيمة الحالية للتوزيعات الجارية أكثر من قيمتها عند توزيعها خلال فترات بعيدة . كما أن أسعار أسهم الشركات التي تزيد فيها قيمة التوزيعات تكون أعلى من مثيلاتها والتي تنخفض فيها قيمة التوزيعات النقدية . ومن ثم فإن الباحث يؤكد أن أسعار الأسهم تتغير كلما انخفض أو ارتفع حجم نشاط الشركة وما تحققه من صافي ربح وأن المستثمرين الحاليين والمرتقبين يفضلون الأسهم ذات التوزيعات

1) **Lev, Baruch. On the Association Between Operating Leverage and Risk, journal of financial and Quantitative Analysis, September 1974.**
2) **Hayes, Douglas, Investment, Analysis and Management, Macmillan Co., Tornto,ont. 1969.**
3) **Graham, L., Sewcurity Analysis, Principles and Techniques, Macmillan Co., Toronto, ont.1962.**

المرتفعة دون الأسهم ذات التوزيعات المنخفضة حيث أن ارتفاع قيمة التوزيعات يؤثر في حملة الأسهم بإحدى طريقتين أو كلتيهما التاليتين:

١ ــ أي زيادة في التوزيعات الحالية تفيد حملة الأسهم بدرجة أكبر لأن القيمة الحالية لها تكون مرتفعة عن قيمتها المستقبلة ، كما أن الزيادة في قيمة الأسهم الحالية نتيجة الارتفاع فى قيمة التوزيعات تكون أعلى من الارتفاع الذى يحدث فى المستقبل نتيجة زيادة مماثلة.

٢ ــ ارتفاع صافي الربح وما ينتج عنه من توزيعات النقدية يعطى انطباعا لدى المستثمر عن حسن أداء المنشأة وسلامة مركزها المالي وحالة السيولة فيها يقلل من تخوفه من مستوى المخاطرة الخاصة بها.

ونظرا لأن توزيع الربح قد يعتمد على مجموعة معقدة من العوامل فإن المستثمر يمكنه أن يعتمد على التدفقات النقدية لمعرفة مقدرة المشروع على جلب النقود الكافية لمقابلة التزاماته عند استحقاقها ، واحتياجاته من النقود اللازمة للعمليات الجارية ، أو لعملية الإحلال ، أو لدفع التوزيعات النقدية.

ويؤيد Hendriksen (1994)[1] الاعتماد على أهمية التدفقات النقدية للمستثمر بقوله إن أهمية التدفق النقدي تبدو في كونها تساعد المستثمر على التنبؤ بحجم الأموال المتوقع توزيعها فى المستقبل وفى سداد أصل الديون وفوائدها، وفى تقدير حجم المخاطرة، حيث يمثل هذان العاملان المعلومات الأساسية التى يحتاجها المستثمر والمؤثرة في قراراته .

1) **Fendrikksen,, Eldon S., Accounting theory, Irwin, Inc. Homewood, Illionois, 1994.**

كما يرجع الاعتماد على التدفق النقدي كأساس للتنبؤ بحجم التوزيعات المتوقعة إلي القصور فى صافي الربح كأساس للتنبؤ لإعطائه نتائج مضللة وذلك نتيجة لعدم الدقة في مقابلة الإيرادات بالنفقات ، وفى توزيع النفقات على السنوات المختلفة .

ويرى Ijiri (1978)[1] أن القوائم المالية مبنية بطبيعتها على أساس التدفق النقدي لأن هناك ارتباطا مباشرا بين التدفق النقدي فى الماضي والتدفق النقدي المتوقع فى المستقبل للتماثل فى طبيعة خصائصهما، بالإضافة إلى أن التدفق النقدي قد يؤدي إلى بعض الفهم والاستنتاجات الخاطئة والمتضاربة نتيجة لتضمنه مفاهيم ودلالات تختلف أحيانا عن المضمون الحقيقي لها كما في حالة الربح الذي يختلف باختلاف المبادئ والأساليب المحاسبية المستخدمة.

العوامل التي تؤثر على نظم المعلومات المحاسبية:

نتيجة للصعوبات التي واجهة المحاسب من جراء التطور والتقدم في أنظمة الشركات المعاصرة عند قيامه بتقديم المعلومات الملائمة لتلك الشركات أصبح من الضروري على المحاسب أن يلم بالحدود الدنيا بمجالات المعرفة الأخرى بجانب الموضوعات التقليدية في المحاسبة والتي تتمثل في:

١- التحليل السلوكي: يجب على المحاسب أن يأخذ في اعتباره العوامل السلوكية التي يواجهها الأفراد أثناء أداء عملهم سواء أكانت في محاسبة التكاليف أو في إعداد الموازنات أو في دراسة النظم. لأن العبرة ليست

1) **Ijiri, Yuji, Cash Flow Accounting and Its Struture, Journal of Auditing and Finance, Summer 1978.**

بتصميم نظم سليمة وصحيحة بل بمدى قبولها بواسطة الأفراد ومنسوبي المنشأة عند التطبيق ، ومن ثم لا يلزم هنا أن يكون المحاسب محللا نفسيا بل يكفي أن يكون ملما وعلى دراية بسبل تشجيع الأفراد نحو تحقيق أهداف المنشأة. ومما لا شك فيه أن الأفراد قد يرفضون التعديلات التي تجريها الشركة لأنها تحقق الهدف المنشود لأن مثل هذه التعديلات قد تؤدي إلى حمل بعض الأفراد على التعديل من طريقة أدائهم لمهام وظائفهم مما قد يسفر عنه وجود حالة من عدم الرضا.

وحتى تكون مساهمة المحاسب إيجابية في تحقيق أهداف المنشأة يجب أن يدرك أن هناك أهداف للمنشأة وأخرى للعاملين بها ولذا فمن الأفضل أن يكون هناك تنسيق بين تلك الأهداف والتي يطلق عليها توافق الأهداف Goals Congruence)) حتى يستطيع العاملين بالمنشأة تحقيق أهداف المنشأة من خلال تحقيق أهدافهم الشخصية لأنه طبقا لنظرية الإدارة ينضم الأفراد للعمل لتحقيق أهدافهم الشخصية وبمرور الوقت يشعر العاملون بالمنشأة بالرضا ويعملون على تحقيق أهداف المنشأة التي تحرص دائما على تشجيع العاملين بها على تحقيق أهدافها من خلال إشراكهم في وضع أهدافها حتى تنمي لديهم الشعور بالانتماء للجماعة والحرص على المصلحة العامة. لذا يجب على المحاسبين تشجيع العاملين بالمنشآت على المشاركة في دراسة النظم بحيث لا يقتصر على تزويدهم بمعلومات عن التعديلات المقترحة بل تمتد إلى مطالبتهم بتقديم مقترحاتهم فيما يتعلق باختصاصاتهم ومسئوليات عملهم حتى يتيسر تنفيذ تلك التعديلات التي يساهم في إيجادها هؤلاء المسئولين عن التنفيذ.

ونظرا لأن وظيفة المحاسب الأساسية تتمثل في توصيل المعلومات المناسبة للأطراف المختلفة بهدف استخدامها في اتخاذ القرارات – فقد تصل معلومات متماثلة إلى شخصين مختلفين ويدرك أحدهما مدلولاتها بطريقة مختلفة عن الآخر وذلك بسبب اختلاف خلفية كل منهما - لذا يجب على المحاسب أن يكون على علم تام بالخصائص السيكولوجية الرئيسية لمتخذي القرارات حتى يتمكن من تصميم النظام الملائم لتوصيل المعلومات المناسبة لاتخاذ أفضل القرارات(١).

٢- الأساليب الكمية: تتضمن الأساليب الكمية العديد من الطرق التحليلية - التحليل الإحصائي ، البرمجة الخطية ، أسلوب المحاكاة ...الخ- التي قد تستخدما إدارة المنشأة في اتخاذ القرارات ونظرا لأن المحاسب قد يساهم في اتخاذ قرار عمل التوسعات الرأسمالية كالتوسع في المصنع القائم أو بناء مصانع جديدة بهدف مواجهة الزيادة المطردة على منتجات المنشأة. وهذا بتطلب منه تقدير كل من النفقات والمنافع المتوقعة تحت كل بديل وحتى تكون مساهمته فعالة ويؤخذ باقتراحاته فقد يستخدم المحاسب بعض الأساليب الكمية كنظرية الاحتمالات الإحصائية لعمل التقديرات اللازمة لذلك.

٣- الحاسب الآلي : لقد نتج من استخدام نظم معالجة البيانات إلكترونيا إلى وجود تغير في وظيفة المحاسب والتي أدت إلى انخفاض في الوقت والعمل الروتيني الذي كان يحدث يوميا في عمليات التسجيل اليدوي للأحدث الاقتصادية ونتيجة لإنجاز معظم هذه العمليات بواسطة

١) دكتور كمال الدين سعيد وآخرين،مرجع سابق، ص.٥٢-٥٤.

الكمبيوتر فقد أدي إلى توفير في الوقت الذي يمكن استثماره استثمارا جيدا بواسطة المحاسب في تحليل المعلومات واتخاذ القرارات الإدارية. ومن متابعة التطور الذي حدث وانتشر في استخدام الكمبيوتر في حفظ السجلات المحاسبية والتطور في وظيفة المحاسب الإداري وخاصة فيما يتعلق بمسئولياته في دراسة النظم ووضع الموازنات وعمل التوصيات المتعددة التي تؤثر على القرارات الإدارية المتنوعة في أوجه الأنشطة الاقتصادية المختلفة في الوحدة الاقتصادية والدولة[١].

ومع كبر حجم المشروعات وتطور شكلها القانوني وانفصال الإدارة عن الملكية ازدادت أهمية وجود نظام متكامل للمعلومات المحاسبية وقد تطلب ذلك تغيير وظائف النظام المحاسبي حيث تم إضافة وظائف جديدة بالإضافة إلى الوظائف السابق ذكرها متمثلة في:

١- تزويد الإدارة بالمعلومات الملائمة لتمكنها من معرفة دقائق الأعمال واستغلال مواردها المالية الاستغلال الأمثل، ومعرفة التغير الذي قد يحدث في أي عنصر من عناصر المشروع ومد تأثير هذا التغير على المركز المالي.

٢- تنظيم السياسات المالية وإعداد التقارير المالية المناسبة لاحتياجات المستخدمين سواء خارجيين أم داخلين.

٣- تحديد تكاليف الإنتاج وذلك لأغراض الرقابة على العمليات الصناعية المختلفة علاوة على تقييم المشروع والمساعدة في أعمال التخطيط عن طريق رسم السياسات وتحقيق التوازن بين مختلف القطاعات.

---

١) المرجع السابق، ص.٥٤.

٤- توضيح دور المحاسبة على المستوى القومي في قياس الدخل القومي وقياس الإنفاق والادخار.

نخلص من ذلك أن نظام المعلومات المحاسبية يعتبر جزءا مهما من نظم المعلومات الإدارية، فهو عبارة عن الموارد البشرية والرأسمالية في الوحدات الاقتصادية حيث يختص بتوفير المعلومات عن طريق التجمع لعمليات المشروع وذلك لأن النظام المحاسبي يعتبر الأداة التي تعمل على توفير البيانات والمعلومات المتعلقة بأعمال المشروع وتزويدها للجهات المختلفة كالمساهمين والدولة والجهات الحكومية..الخ ويمكننا إجمال المجموعات التي تهتم بالبيانات والمعلومات والتي يتم دراستها مع شرح مختصر لاحتياجات كل منها على في المطلب الثاني من هذا المبحث النحو التالي[١]:

أ- مستخدمين من خارج المشروع وهذه الفئة تهتم بدراسة البيانات والمعلومات التي يعدها النظام المحاسبي لتحقيق الأهداف التي تبغي تحقيقها والتي قد تختلف من فئة إلى أخري كما يلي:

١- المساهمون: المساهمون في أي مشروع أو مؤسسة يرغبون معرفة الأنشطة المختلفة التي تمت في خلال فترة معينة بهدف تقييم الأعمال التي تمت في الماضي والتنبؤ بنتيجة الأعمال في المستقبل، وهذه البيانات يحصل عليها المساهمون سنويا من تقرير مراجع الحسابات أو من البيانات السنوية التي تنشر (الميزانية وحسابات النتيجة).

١) شعيب عبد الله شعيب، نظم المعلومات المحاسبية، الطبعة الأولى، ١٩٨٥،ص.١٩-٢٣.

٢- العاملون في المنشأة: العاملون في أي منشـــأة يهتمـــون بالبيانـــات المالية التي تتعلق بمستوى الأجور وتكاليف المنافع والخدمات التي تقدمها المنشأة لهم والأرباح المحققة والموزعـــة. ومعظـــم هـــذه المعلومات لا يمكن الحصول عليها إلا من خلال نظم المعلومـــات المحاسبية.

٣- الجهات الحكومية: تستطيع الدولة استخدام البيانات التـــي يوفرهـــا نظام المعلومات المحاسبية في رسم سياستها الاقتصـــادية بهـــدف تحقيق التوازن بين مختلف قطاعات الدولة بالإضافة إلى تزويـــد بعض المصـــالح الحكوميـــة –مصـــلحة الضـــرائب- بالبيانـــات والمعلومات المالية االتي تتعلق بالوضع المالي للمنشأة ومعالجتهـــا بما يلائم المتطلبات التشـــريعية والقانونيـــة لحســـاب الضـــرائب المستحقة على المنشأة ، ويتم توصيل المعلومات الخاصـــة بهـــذا المجال إلى مصلحة الضرائب. كما يتم وضع التقارير عنها لذوي الاختصاص من داخل المنشأة حتى تتمكن من اتخـــاذ القـــرارات الملائمة في هذا المجال. وقد يكون المحاسب المختص في مجـــال الضرائب وعندئذ يحتاج إلى المعلومات اللازمة لتوفير متطلبـــات حساب الضرائب والتقرير عنها ويقوم محاسب الضرائب باستخدام البيانات والمعلومات المتاحة من خلال نظم المعلومات المحاســـبية لتحديد الدخل الخاضع للضرائب وإعداد الخطط المقترحة لســـداد المستحقات الضريبية علاوة على قيامه بتقييم كفـــاءة أداء نظـــام المعلومات المحاسبية في مجال القدرة على توفير متطلبات حساب

الضرائب والتخطيط لها[1] بهدف فرض الضرائب علـــى الأربـــاح الحقيقية لتلك المنشآت، وعند تحديد الدعم الذي يتم منحه من الدولة لبعض الأنشطة تشجيعا لها على الدخول في بعض الأنشطة التـــي يحجم عنها الكثير من المستثمرين أو الاستمرار في الأنشطة التي لا تحقق أرباحا وتكون لازمة للتنمية الاقتصادية.

٤- العملاء والموردون : يحتاج كل من العملاء والموردون الحصول على المعلومات التي تتعلق بنوع المنتج والأسعار والضمانات ونتيجة النشاط ومدي إفصاحها عن مقدرة المنشأة في سداد كافة الالتزامات المالية في الوقت المتفق عليه وهذا يدل على أن المعلومات التي يوفرها نظام المعلومات المحاسبية ستساعد الموردين لتحقيق الاتصال الفوري المباشر معهم بشأن جودة وكمية الأجزاء المطلوبة التي تحتاجها المنشأة ووصولها بالكميات المطلوبة فقط وفي الوقت المحدد وتساعد العملاء باستطلاع أراءهم والتعرف على رغباتهم بشأن التعديلات المتوقعة أو المطلوب تنفيذها على المنتجات المرغوبة واتخاذ القرار المناسب.

١) دكتور لطفي الرفاعي محمد فرج ، دكتور محمد محمود صابر ، نظم المعلومات المحاسبية تحليل- تصميم- تنفيذ- تقييم ، طنطا ، ١٩٩٩ ، ص.٥٨-٦٢.

المطلب الثاني
دور نظم المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات

يعتبر تزويد المنشأة بنظام للمعلومات المحاسبية مسألة ضرورية للغاية ، فهناك مجموعات متعددة ذات مصالح مكتسبة في المنشأة وتهتم بما تزاوله من أنشطة وما تحققه من نتائج، مثل: الإدارة، المساهمين، العاملين، الدائنين، العملاء ومختلف أجهزة الحكومة التي تعمل المنشأة في ظلها، علاوة على المجتمع الذي يكون ذو مصالح اجتماعية واقتصادية في أنشطة المنشأة، هذه المصالح قد تكون على المستوى:

- المحلي من خلال اهتمام السلطات والأجهزة المحلية بالآثار الاجتماعية والاقتصادية لأنشطة المشروعات المحلية .
- القومي من خلال اهتمام الحكومة بمختلف أوجه أنشطة المنشآت بهدف التعرف على كفاءة اقتصادياتها ، مساهمتها في تحقيق الرعاية الاجتماعية ونصيبها في نمو الناتج القومي . فنظام المعلومات المحاسبية يلعب دورا أساسيا في أداء تلك المهام. ومن المفيد دراسة أنظمة المعلومات المحاسبية من وجهة نظر متخذي القرارات بهدف التعرف على الطبيعة العامة لحاجاتهم وبالتالي على أنواع القرارات التي يتخذونها.

ولقــد ذكر في مجالات عديدة أن القرار السليم والموفق يعتمد بنسبة ٩٠% على المعلومات وعلى ١٠% على سرعة البديهة والموهبة الشخصية لمتخذي القرار وهذا يظهر الدور الفعال والبالغ الأهمية للمعلومات في إدارة

المشاريع وخاصة بعد النمو المتزايد للمشروعات وتشابك أعمالها وتعدد المتغيرات التي تسهم بشكل مباشر وغير مباشر على تلك الأنشطة التي تمارسها المنشآت وبات من الضروري أن تتوفر لتلك الوحدات المعلومات كما ونوعا وفي الوقت المناسب حتى يمكنها اتخاذ القرارات الفعالة[1].

فالمعلومات – إذا – هي عامل الفعالية والتنشيط بالوظائف الإدارية في مجالات التخطيط والرقابة والمتابعة. والمدير في كل هذه المواقع يعتمد على المعلومات كوسيلة اتصال بينه وبين مرؤوسيه لكي ينفذوا ما يطلب منهم ولا بد من ارتداد المعلومات إلى المدير للمتابعة والوقوف على ابعاد الموقف أولا بأول وبات من الضروري أن تخزن المعلومات بطريقة مناسبة لكي يمكن الرجوع إليها لتضع أمام المدير خبرة الماضي واحتمالات المستقبل.

ويمكن تقسيم متخذي القرارات إلى:

أ ــ متخذي القرارات الداخلية ، ويقصد بهم الإدارة وهم الأفراد الذين يراقبون مباشرة الموارد ا.لاقتصادية المتاحة للمنشأة ويتعاملون معها بالاستخدام أو بالشراء والبيع لتحقيق أهداف المنشأة. ووجود نظام معلومات مناسب وكاف يعتبر من أهم المتطلبات الأساسية للنجاح الإداري، حيث تتحدد فعالية الإدارة في القدرة على تحديد المعلومات اللازمة بدقة، خاصة وأن هذه القدرة تعتبر بمثابة " دالة " تحديد واضح للأهداف، لأنها تؤكد وجود مقدرة واعية للتخطيط والرقابة ، واستعدادات تنظيمية كافية .

1) **Anderson, Data processing and Management Information system, Macdonald and Evans, London, 1976.**

وتشكل المعلومات قوة متكاملة لتحقيق الأهداف التنظيمية ، لذلك يكون من الضروري أن تنظم المعلومات بفعالية وتعالج بدقة ، وهـذا يمكـن تحقيقه من خلال نظام المعلومـات المحاسـبية الـذي يـزود الإدارة بالمعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات في حدود نطاق مسئوليتها ، خاصة وأن نظام المعلومات المحاسبية يعتبر الجهاز العصبي للمنشـأة حيـث يعتبر شبكة لتدفق المعلومات التي يرتبط بها كل قرار تسعى الإدارة إلي اتخاذه . وداخل شبكة تدفق المعلومات ، يمكن تحديد درجـات اتخـاذ القرار في ثلاث مستويات من النشاط[1]:

١- تخطيط استراتيجي ، هذا النوع يتضمن تحديد الأهداف ووضع السياسات والخطط الاستراتيجية العامة اللازمة لتحقيق الأهداف .

٢ ــ رقابة إدارية ، وتهتم بإنجاز الخطط الاستراتيجية وبأن الموارد اللازمة قد تم الحصول عليها واستخدامها بكفاية .

٣ ــ رقابة تشغيلية ، وتتعلق بضمان أداء المهام المحددة وفقا لما هو مخطط لها

ب - متخذي القرارات الخارجية ، ويقصد بهم الفئات آلتي قد تتعامل مع المنشأة وتهتم بنتائج استخدامها فيما تزاوله المنشأة من أنظمة وفيما تحققه من أهداف ، ومن أمثلة هذه الفئات : العاملون ، المساهمون ، العملاء الخ .

مما سبق يتضح ما يلي:

1) **R.L. Anthony, "planning and Control systems: Framework for Analyze" Harvard Business school, Boston, 1965, p.24**

١ ــ تعتمد " قرارات التخطيط الاستراتيجي " على بيانات مستمدة من خارج النظام وداخله ، بالمعلومات البيئية التي تساعد المنشأة على وضع خطتها الاستراتيجية ، بينما تلقى المعلومات التحليلية الضوء على أوجه القصور ونواحي القوة في المنشأة .

٢ ــ تنبثق القيود المفروضة على " قرارات الرقابة الإدارية " من قرارات الخطة الاستراتيجية ، هذه القيود تتضمنها الخطط طويلة وقصيرة الأجل ، وتجزأ هذه الخطط في برامج تفصيلية بالنسبة لأنظمة التشغيل الفرعية وفى معلومات محددة لأغراض الرقابة التشغيلية ، أما قرارات الرقابة الإدارية فتعتمد على معلومات مجملة يقارن بموجبها الأداء الفعلي لمراكز التكلفة والربحية مع أدائها المخطط . وعلى ضوء ما تسفر عنه نتائج المقارنة من انحرافات ، تتجه قرارات الرقابة الإدارية إلي معالجتها أو التوصية بتعديل الخطة الاستراتيجية .

٣ ــ تتخذ " قرارات الرقابة التشغيلية " عند مرحلة الالتقاء بين المعلومات المحددة والمعلومات التشغيلية ، فالأولى تتضمن معايير الأداء بلغة حجم وتكاليف الإنتاج والزمن المخصص ، والثانية تكشف عن النتائج في شكل مفردات منتجة وأداء الإنتاج بلغة التكاليف والزمن المستنفذ فعلا .

نظام المعلومات المحاسبية ومساهمته في اتخاذ قرارات الإدارة :

تساهم المعلومات المحاسبية بدرجة كبيرة في جميع مستويات اتخاذ القرار أي سواء في تخفيض حالة عدم التأكد المصاحبة لتحديد الأهداف

ووضع السياسات والخطط أو في إبلاغ ما تقرر من أهداف وسياسات وخطط في صورة برامج تفصيلية ومعلومات محددة إلى وحدات التنفيذ أو في الرقابة على هذا التنفيذ .

ويعتبر نظام المعلومات المحاسبية مصدرا رئيسيا لتوفير معلومات اتخاذ قرارات الإدارة ، لكنه ليس المصدر الوحيد ، فالبيئة العامة للنشاط تعتبر مصدرا هاما للمعلومات في الحالات المتعلقة مثلا بالظروف الاقتصادية ، الاتجاهات الاجتماعية ، القيود القانونية واتجاهات السوق ، ومن ناحية أخرى، يستلم نظام المعلومات المحاسبية بيانات من مصادر داخلية كمعلومات تكلفة المنتج أو تسويقه، هذا، وقد تكون المعلومات اللازمة لاتخاذ القرار "حسية " بمعنى أنها تبني على "احساسات داخلية" للمدير مثال ذلك المعلومات المتعلقة بمعنويات العاملين .

فنظام المعلومات المحاسبية ينتج معلومات للإدارة ، من مختلف مصادر البيانات ، لاستخدامها في اتخاذ القرارات ، ويجب أن يحدد مصمم النظام متطلبات الإدارة من المعلومات وأن يستجيب بسرعة إلى التغيرات في هذه المتطلبات ، فإذا لم يوفر النظام معلومات كافية أو كانت المعلومات المقدمة فقيرة ، فإن قرارات الإدارة سوف تكون غير محققة للأهداف .

٢ ــ متخذي القرارات الخارجية :

علاوة على ما يقدمه نظام المعلومات المحاسبية من معلومات مفيدة لإدارة المنشأة فإنه يساهم بتوفير المعلومات التي يحتاجها متخذي القرارات الخارجية من المنشأة والتي تتلخص فيما يلي :

(أ) المساهمون :

تهتم هذه المجموعة بكافة عمليات المنشأة وبالتغيرات التي تلحق مواردها في ظل توجيه متخذي القرارات الداخلية ، وذلك فهي تحتاج إلى معلومات محاسبية تمكنها من تقييم فعالية الإدارة في استخدام وحماية الموارد ومن اتخاذ القرارات اللازمة سواء بزيادة ، تخفيض أو الإبقاء على استثماراتها الحالية في المنشأة .

(ب) العاملون :

يمكن النظر إلى العاملون ، فيما يتعلق بحاجاتهم من العمليات المحاسبية ، من جانبين :

- فهم كمجموعة (من خلال نقابات أو اتحادات العمال) يحتاجون إلى معلومات عامة تتعلق بالمنشأة مثل متوسط مستويات الأجور ، تكاليف المزايا الإضافية ، الأرباح ومستويات العمالة والإنتاجية.
- وهم كأفراد يهتمون بالمعلومات المتعلقة بالأجور المستحقة والاستقطاعات وكذلك بمعلومات عن أداء العمل اليومي ومعايير تنفيذه .

ونتيجة للتغيرات الاجتماعية التي لحقت المجتمع وأدت إلى ظهور أفكار جديدة تتعلق بالمسئولية الاجتماعية والاقتصادية للإدارة ، أصبح لمجموعة العاملين مصلحة في نتيجة قرارات الإدارة ، لذلك تعتبر مشاركة العاملين في هذه القرارات أحد المجالات الهامة لتوفير معلومات لهذه المجموعة ، كما أن مسألة اقتسام الأرباح بين الإدارة والمساهمون والعاملين يجب أن تقرر على أساس الكشف الكامل عن الحقائق ذات الارتباط ، مما يتطلب أحداث تناسق

في المعاملة بين هذه المجموعات الثلاث فيما يتعلق بالمعلومات المحاسبية التي تلزم كل مجموعة .

(جـ) أجهزة الحكومة :

أجهزة الحكومة ليست جزءا من المنشأة ، لكنها في " مركز " تستطيع من خلاله التأثير عليها ، لذلك تقوم هذه الأجهزة بجمع معلومات عن مختلف أوجه نشاط المنشآت ، مما يعتبر ناتجا مباشرا لنظام المعلومات المحاسبية ، تعتمد عليها في وضع السياسات اللازمة للسيطرة على الاقتصاد أو تنظيمه أو تخطيطه بما يتفق مع ظروف المجتمع ، هذا ، وقد تلزم أجهزة الحكومة المنشآت بالإفصاح عن المعلومات التي قد لا تكون متاحة لأفراد المجتمع مثال ذلك : خطط الاستثمار المستقبلة للمنشآت أو الأرباح المتوقع أن تحققها في المستقبل .

(د) الدائنون :

تحتاج هذه المجموعة إلى معلومات محاسبية تتعلق بالمركز الائتماني للمنشأة ، الربحية والسيولة وذلك لاستخدامها في اتخاذ القرارات الخاصة بحجم الائتمان الواجب تقديمه للمنشأة أو زيادة حجم الائتمان الحالي أو تخفيضه ، وبتحديد مدد تسوية الائتمان أو السرعة في تسوية الائتمان المستحق إذا كان هناك شك في مقدرة المنشأة على السداد .

(هـ) العملاء :

يحتاج العملاء ــ عادة ــ إلى معلومات تتعلق بمنتجات المنشأة مثل أسعار المنتجات ، خصائصها ، الأماكن التي تشتري منها ، الضمانات التي

تتبع بها الخ والى معلومات تتعلق بعلاقاتهم مع المنشأة مثل بيانات الصفقات التي تمت معهم ، مراكز ائتمانهم الخ .

توفير حاجات العملاء من المعلومات على هذا النحو أصبح غير مقنع أو لا يتفق مع ما يتسم به مجتمعنا المعاصر من ظاهرة "تفاوت التوازن في القوة " أي بين قوة وضخامة منتجي السلع الاستهلاكية بين الكتل الصامتة من أفراد المجتمع الذين خضعوا إلى الداعية الضخمة والاحتكار والمعاناة من الجهل .

وقد يكون تأثير العملاء ضئيل جدا في أسواق تزداد السيطرة عليها من جانب المنشآت الضخمة ، الأمر الذي يصعب معه علاج هذا التفاوت ، أمام هذا الوضع ، قد يتجه اهتمام العملاء نحو المعلومات التي تعكس " عدالة سياسات التسعير " .

(و) المجتمع المحلي :

يعتمد المجتمع المحلي تماما على الأنشطة والصناعات المحلية ليس فقط لأنها توفر فرص التوظف وتخلق الطلب على الخدمات المحلية وتوسع نطاق خدمات الرعاية الاجتماعية ، ولكن أيضا بسبب تأثيرها السلبي على الهيكل الاجتماعي ــ الاقتصادي ، فالتلوث البيئي ، السطو ، الازدحام تعتبر جميعا جوانب سلبية لهذه الأنشطة والصناعات تؤدي إلى أحداث تكاليف اجتماعية واقتصادية خارجية يتحملها المجتمع .

بعد العرض السابق لحاجات متخذي القرارات من المعلومات ، يود الباحث أن يشير إلى :

١ ــ تعتبر المعلومات التي تلزم المجموعات الخارجية بيانات عادية ودورية عن تنفيذ الصفقات وهذه تتدفق مباشرة من نظام المعلومات المحاسبية ، وبعضها الآخر تلزم لاتخاذ القرارات وهذه يتم إمدادها من خلال الإدارة ، ويعنى ذلك أن المسئولية الأساسية عن صحة أي معلومات ، ثم التقرير عنها بواسطة المنشأة يعتمد عليها متخذي القرارات الخارجية وتقع على عاتق الإدارة رغم أن نظام المعلومات المحاسبية يعتبر كمنطقة فعلية للتقرير عن هذه المعلومات.

٢ ــ تعدد مجموعات متخذي القرارات ، داخلية وخارجية ، يعقد عملية إنتاج المعلومات المحاسبية ، فإذا تم التعرف على حاجات متخذي القرارات أصبحت العملية أقل صعوبة ، أما في ظل عدم التعرف ، فيجب أن تنتج المعلومات المحاسبية بالقدر والنوعية التي تيسر استخدامها بواسطة كافة المجموعات .

٣ ــ إن تنوع متخذي القرارات يعتبر مصدر محتمل للمشاكل ، فكل مجموعة تتمتع بادراكات مختلفة فيما يتعلق بأي المعلومات تكون مناسبة لقراراتهم ، ومن ناحية أخرى ، يعتبر جميع متخذي القرارات ــ عدا الإدارة ــ من خارج المنشأة فهم لا يملكون حرية الوصول مباشرة إلى سجلاتها ، بينما يكون للإدارة حرية الوصول إلى ، والرقابة على ، المعلومات المحاسبية التي تنتج لغرض الاستخدام الداخلي ، لذلك تقاس المعلومات اللازمة للإدارة على نحو كاف أكثر من تلك التي تلزم متخذي القرارات الخارجية .

ارتباط مخرجات النظام بحاجات متخذي القرارات :

تمثل فعالية نظام المعلومات المحاسبية المدى الذي يمكن النظام مستخدميه من صنع قرارات أفضل ، وبدراسة الأهداف المختلفة التي يفترض أنهم يسعون إلى تحقيقها يمكن الحكم على فعالية المعلومات المحاسبية اعتمادا على مدى تناسب هذه المعلومات مع حاجات متخذي القرارات وأنواع القرارات التي يرغبون في اتخاذها. كما أن فعالية نظام المعلومات المحاسبية تقاس بمدى تناسب مخرجات النظام مع حاجات متخذي القرارات ،كما أن تحقيق هذه الفعالية يتطلب ضرورة ارتباط المخرجات بالحاجات .

والمتتبع للآراء والمفاهيم التي تضمنها الفكر المحاسبي حتى عهد قريب، يجد أن النظام المحاسبي قد ارتبط بمنهج تسجيل وتبويب وتلخيص الصفقات المالية ثم عرض نتائج هذه الصفقات في صورة معلومات (ممثلة لمخرجات النظام) تعرضها القوائم المالية.

يعاب على هذا المنهج بأنه يتجاهل أهداف وحاجات متخذي القرارات ، وهى متعددة ومتنوعة وأحيانا متعارضة لأنه يفترض أنهم جميعا ذو هدف واحد ومصلحة واحدة الأمر الذي يجعلهم يحتاجون إلى نوع واحد من المعلومات المحاسبية .

ومع تغير الاتجاهات في المجالات الاجتماعية والاقتصادية والتطور في تكنولوجيا المعلومات ، إلى جانب الاهتمام المتزايد لاستخدام الأساليب الكمية والعلوم السلوكية في مجالات الإدارة ، تطورت المحاسبة من نشاط تسجيل إلى أداة لتوفير معلومات اجتماعية اقتصادية لاتخاذ القرارات ، وقد انعكس أثر هذا التطور في اتجاه اهتمام الفكر المحاسبي نحو ارتباط مخرجات نظام المعلومات المحاسبية بحاجات متخذي القرارات.

وبالرجوع إلى الفكر المحاسبي يتبين أن هناك عدة مناهج لتحقيق هذا الارتباط منها :

(أ) المنهج الاستنتاجي :

وهو يتجه إلى اعتبار حاجات متخذي القرارات بمثابة نقطة ارتكاز لتصميم نظام المعلومات المحاسبية ، ويتطلب استخدام هذا المنهج ما يلي :

١ ــ القيام بدراسة تجريبية للبيئة التي يعمل فيها النظام لتحديد أهداف ومتطلبات متخذي القرارات ، فعلية كانت أو مفترضة .

٢ ــ تحديد القيود المفروضة التي قد تحول دون تحقيق الأهداف ومتطلبات متخذي القرارات.

٣ ــ استنتاج المفاهيم والمبادئ والإجراءات المحاسبية التي يرتكز عليها النظام وتحكم عملية توليد المعلومات المحاسبية .

ويعاب على المنهج الاستنتاجي بأنه " غير واقعي " سواء فيما يتعلق بافتراض أهداف أو متطلبات متخذي القرارات فقد لا تتفق عند تطبيق النظام مع أهدافهم ومتطلباتهم الحقيقية أو استنتاج مفاهيم وإجراءات محاسبية قد تؤدي إلى نتائج في غير صالح متخذي القرارات .

(ب) منهج الأحداث :

وهو يقوم على أساس أن وظيفة نظام المعلومات المحاسبية هي توفير معلومات تفصيلية وكافية عن جميع أحداث المنشأة ، وأنه يقع على عاتق متخذي القرارات مسئولية اختيار مفردات المعلومات التي تناسب أهدافهم وحاجاتهم ، فهذا المنهج ينقل مسئولية توفير المعلومات المناسبة من على

عاتق النظام إلى متخذي القرارات ، كما أنه يرتكز على ما يتم فعلا من أحداث بمعنى أنه يتجاهل أحداث البيئة المحيطة بالمنشأة .

وان كان منهج الأحداث يتسم بالمنطقية ، فانه يواجه صعوبات عملية ، إذ يتعذر على غالبية متخذي القرارات تحمل عبء فهم وتفسير المعلومات المحاسبية لاختيار ما يناسبهم منها ، ومن ناحية أخرى يتجاهل المنهج كثير من العوامل الأساسية في تصميم أنظمة المعلومات ، التي تتعلق بـــ : تجميع ومعالجة البيانات بصورة أكثر كفاية ، فعالية تنسيق الأفراد والآلات خلال دورة معالجة البيانات ، معالجة وتوفير المعلومات بتكلفة اقتصادية ، هذه العوامل وغيرها تشكل محور الارتكاز في دراسة وتصميم أنظمة المعلومات.

AAA. Committee on Badic Accounting Theory, "Statement of Basic Accounting Theory " , New York, 1966, p.1.

The Aiopa Accounting principlen Boarde, " Banie Concept & Accounting principles Underlying Finical statements of Buenos Enterpr ices, Statement No.4, 1970, p.4

The Atop Standee Group on the objectives of plinaneial statements, 1973, p.61

النظام المحاسبي ودورة اتخاذ القرارات:

تبدأ دورة اتخاذ القرارات بتخطيط الأحداث ثم تنفيذ الأهداف والخطط المتعلقة بهذه الأحداث وتنتهي بإعادة تخطيط الأحداث. ويلعب النظام المحاسبي دورا أساسيا وهاما في تقديم المعلومات المحاسبية سواء بالنسبة لتحديد وتنفيذ الأهداف والخطط الموضوعة أو لتوصيل ما تقرر من أهداف وخطط إلى وحدات الهيكل التنظيمي وتنسيق العمل فيما بين هذه الوحدات وتضافرهم على تنفيذها. ولذلك فإن الإدارة العليا في أي هيكل تنظيمي تمارس وظائفها في اتخاذ القرارات الاستراتيجية التي تتعلق بوضع الأهداف والسياسات المرتبطة بتحقيق الأرباح. ويتطلب وضع هذه القرارات موضع التنفيذ اتخاذ الإدارات التنفيذية القرارات التكنيكية في شكل أساليب عمل تتضمن ما يلي:

١- تحديد وتقييم البدائل المتاحة لتنفيذ الأهداف والسياسات.

٢- تحديد الاحتياجات من الموارد ومصادر الحصول عليها.

ويتطلب تطبيق المنهج العلمي في اتخاذ القرارات الإدارية تحديد العائد الذي يترتب على اتخاذ القرار -غالبا ما يعبر عنه في شكل نقدي أو كمي- طبقا لحالات الطبيعة المختلفة (تضخم، ركود، أو انكماش) واستخدام وسائل تحليل وعرض المعلومات المرتبطة ببدائل حل مشكلة القرار.

اتخاذ القرارات يهدف أساساً الاختيار فيما بين البدائل المتاحة لحل مشكلة معينة وتحديد البديل الأفضل، ولا شك أن النظام المحاسبي الكفء سيكون قادرا على إنتاج المعلومات اللازمة والكافية عن البدائل المتاحة لحل

المشكلة حيث تسهل مهمة متخذي القرارات في تحديد البديل الأمثل. علاوة على ذلك يقوم النظام المحاسبي بتوفير المعلومات المحاسبية اللازمة لمستخدميها من خارج الوحدة- على اختلاف أنواعهم- وذلك تحقيقاً للأهداف المتعددة والمختلفة سواء المتعلقة بالاستثمار والائتمان فيما يخص المستثمرين المرتقبين والمقرضين، أو المتعلقة بالتخطيط والتنسيق والرقابة واتخاذ القرارات على المستوى القطاعي والقومي فيما يخص باقي المستخدمين الخارجيين على سبيل المثال الأجهزة المركزية للمحاسبات، والتنظيم والإدارة، والإحصاء، وزارات التخطيط، الاقتصاد، المالية، والتأمينات والشئون الاجتماعية. الرقابة الإدارية والنقابات وذوي الاختصاص في هذا الأمر.

المطلب الثالث

دور نظم المعلومات المحاسبية في تحقيق الأهداف الاستراتيجية والأهداف التشغيلية وفي تخطيط القوى العاملة

أولا: دور نظم المعلومات المحاسبية في تحقيق الأهداف الاستراتيجية

تهتم المؤسسات على اختلاف أنواعها بوضع كل من الخطط الطويل الأجل والقصيرة الأجل. فالخطط الطويلة الأجل تكون من اختصاص الإدارة العليا في المنشأة –ويطلق على هذا النوع التخطيط الاستراتيجي strategic (Planning)– والذي يمثل الخطوط العريضة لمواجهة المستقبل بغرض تحقيق الأهداف الاستراتيجية كتحقيق مستوى معقول من صافي الدخل أو مستوى

معقول في جودة الإنتاج ، تنمية الحماس والجدية لدى منسوبي الوحدة الاقتصادية ، المشاركة الجدية في المحافظة على نظافة البيئة ونظرا لأن هذه الأهداف محددة بشكل عام وتعكس الإنجازات التي ترغب الإدارة العليا في تحقيقها في خلال الأجل الطويل، تواجه بعض الصعوبات التي تكمن في كيفية تحديد القياس الكمي لصافي الدخل الكافي أو المرضي واللازم لإشباع رغبات المستثمرين والإدارة العليا للمنشأة. ولتحديد مستوى الدخل المرضي خلال الأجل الطويل يجب أخذ العوامل التالية في الحسبان[1]:

١- العامل الأول والأكثر أهمية يتمثل في احتمال عدم التوافق بين تعظيم الدخل وتحقيق الأهداف الاستراتيجية الأخرى لأي منشأة. فمثلا قد تتعارض أهدف المنشأة المتعلقة بتوفير بعض المزايا التي تقدم للجهاز الوظيفي بالمنشأة مع هدف تعظيم الربح: فعندما تركز المنشأة على الهدف الأخير (تعظيم الربح) وبدون شك سيكون على حساب الهدف الأول نتيجة لاستنفاد معظم الموارد المالية في تحقيق هذا الهدف مما قد يؤدي إلى تخفيض في المزايا التي تقدمها للعمال والموظفين الأمر الذي ينتج عنه خفض الروح المعنوية لهم مما قد ينتج عنه انخفاض في مستوى الإنتاج وبالتالي انخفاض في صافي الربح المحقق.

٢- العامل الثاني يتمثل في عدم تطبيق النظرية الاقتصادية التي تقضي بأن تعظيم الربح لن يتحقق إلا عندما تعمل المنشأة عند النقطة التي يتعادل فيها الإيراد الحدي مع التكلفة الحدية.

---

37) **Stephen A. Moscove and Mark G. Simkin, Accounting information Systems Concepts and Practice for Effective Decision Makinng, 1984**
ترجمة دكتور كمال الدين سعيد وآخرين ، دار المريخ ، المملكة العربية السعودية ، ١٩٨٩، ص.٦٤-.٦٩

٣- العامل الثالث يتمثل هذا العامل في الأضرار التي قد تلحق بالأداء الإداري نتيجة لاتخاذ القرارات التي تهدف إلى تعظيم الدخل في الأجل القصير على حساب الأهداف الاستراتيجية. فمثلا عندما تقرر المنشأة تخفيض الحملة الإعلانية أو تخفيض موازنة إدارة البحوث وتطوير المنتجات خلال العام الحالي بهدف تعظيم الدخل. فبالرغم من أن هذا القرار سيؤدي إلى زيادة الدخل السنوي إلا أنه سيؤثر على أرباح السنوات القادمة نتيجة لعدم إقبال المستهلكين على المنتج أو لاحتمال عدم وجود فرصة في المستقبل تطوير وتسويق منتجاتها أو لإنتاج منتجات جديدة لمواجهة المنافسة الأمر الذي يؤدي إلى انخفاض الأرباح التي ستحققها المنشأة في الأجل الطويل.

ثانيا: دور نظم المعلومات المحاسبية في تحقيق الأهداف التشغيلية

التخطيط قصير الأجل يهدف إلى تحقيق الأهداف التشغيلية حيث يقوم كل قسم (التسويق، الإنتاج، المحاسبة، شئون الأفراد..الخ) في المؤسسة بإعداد البرامج والخطط التشغيلية اللازمة لتحقيق تلك الأهداف. وفي سبيل تحقيق ذلك يجب أن يكون هناك اتصال بين الأقسام بصورة دائمة حتى يمكن التنسيق بين أهدافها التشغيلية وهذا الاتصال عادة لا يتم إلا من خلال نظام المعلومات المحاسبية.

فعند إعداد الموازنة السنوية يتم تشكيل لجنة لوضع الموازنة من أعضاء يمثلون الإدارات المختلفة بالإضافة إلى المحاسب الذي يقوم بدور المنسق لمهام اللجنة والتي تنحصر مهمتها في تحويل الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة إلى أهداف تشغيلية بحيث تساهم الموازنة التشغيلية لكل قسم في تحقيقها. لذا

يجب على المحاسب عند إعداده لمشروع الموازنة التشغيلية مراعاة العمل على تحقيق مستوى مرض من الدخل بدل من تعظيمه. ويتمثل الدور الرئيسي لنظم المعلومات المحاسبية نحو الرقابة على جودة الإنتاج في تزويد الإدارة العليا بالمعلومات اللازمة لتبرير اقتصاديات درجة الجودة التي ترغب المنشأة في تحقيقها من خلال عمل دراسة للتكلفة والمنفعة لكل مستوى جودة معين ولكل مجموعة من مجموعات السلع المنتجة مع مراعاة أن تفوق المنفعة المتوقعة من إنتاج وبيع سلعة معينة ذات جودة معينة نفقات إنتاجها على أن يؤخذ في الاعتبار ضرورة أن تحقق المنتجات هامش ربح كاف لتغطية تكاليف إنتاجها الثابتة.

ومما يجب التأكيد عليه أن التخطيط يكون لفترة تالية ويكون مبنياً على تنبؤات بما سيحدث في الفترة آلتي يعد عنها التخطيط في ضوء ما هو حادث فعلا مع الأخذ في الاعتبار أثر المتغيرات المحتمل حدوثها، وكذلك درجة دقة وموضوعية المعلومات المتاحة ولا شك أن حالة عدم التأكد تجعل من الضروري الاستعانة بالأساليب الكمية الرياضية والإحصائية في زيادة احتمالات صحة التنبؤات الخاصة بالتخطيط. وعلى ذلك فوجود نظام محاسبي كفء يتيح الحصول على معلومات كافية ودقيقة ومناسبة وفى الوقت الملائم وبأقل تكلفة ممكنة لإمكانية إتمام وظيفة التخطيط والوصول إلى نتائج موضوعية ومرضية.

وتعتبر وظيفة التخطيط مستخدمة ومنتجة للمعلومات في آن واحد حيث أنه بعد الانتهاء من وضع الخطة وإخضاعها للدراسة للتأكد من صحة ما ورد بها يتم إقرارها للبدء في العمل بها، وهنا يتم الانتقال إلى الوظيفة آلتي

تليها وهى وظيفة الرقابة وما تستلزمه من تقييم للأداء.

بعد الانتهاء من وضع الأهداف التشغيلية لكل قسم من أقسام وإدارات المنشأة يحتاج الأمر إلى تصميم وإعداد التقارير اللازمة للتحقق من مدى إنجازات تلك الإدارات والأقسام لأهدافها التشغيلية. ومن خلال الوظيفة الرقابية لتقارير الأداء الدورية في مقارنة الإنجازات الفعلية مع الأداء المخطط، يمكن التعرف على أقسام المؤسسة التي يكون مستوى أدائها دون تقديرات الموازنة المتفق عليها، وبالتالي يتم تقديم الاقتراحات اللازمة لرفع مستوى أدائها. وتتسم تقارير الأداء في أنها تقوم بتزويد كل من أعضاء الإدارة العليا والمديرين التنفيذيين بالمعلومات اللازمة لقياس مدى مساهمة كل قسم وإدارة في تحقيق أهداف المؤسسة. ومن ثم فإن مضمون الرقابة يكمن في مقارنة الأداء الفعلي بالأداء المخطط للتعرف على الانحرافات التي قد تحدث وذلك بمقارنة ما حدث فعلا بما هو مخطط- أن وجد- مع تحليل تلك الانحرافات وردها إلى مسبباتها والعمل على تحليلها واتخاذ اللازم بصددها. ومن الطبيعي كما ذكرنا أن تسبق وظيفة التخطيط وظيفة الرقابة، والرقابة قد تمارس أثناء التخطيط أو بعد التخطيط وقبل التنفيذ الفعلي وهى ما يطلق عليها فترة اختيار الخطة ويشار إلى الرقابة هنا بالرقابة المانعة أو الرقابة الوقائية وهى من أفضل أنواع الرقابة أن أمكن ممارستها. كذلك هناك الرقابة المعروفة بالرقابة بعد التنفيذ أو الرقابة المصححة وهى تهدف تصحيح مسار الأداء الفعلي ليطابق المخططات عندما يحدث انحرف عنها.

ولا شك أن النظام المحاسبي يعمل على إمداد وظيفة الرقابة بالمعلومات الخاصة بالفعليات والمعلومات المخططة (كالموازنات والتكاليف المعيارية)

كمخرجات لوظيفة التخطيط لتبدأ وظيفة الرقابة في ممارسة إجراءاتها في تقييم الأداء.

ثالثا: دور نظم المعلومات المحاسبية في تخطيط القوى العاملة على المستوى القومي:

من أهم المعلومات اللازمة لقرارات التنمية الاقتصادية في الدول النامية المعلومات اللازمة للمساعدة في تخطيط القوى العاملة على المستوى القومي حيث تساعد المعلومات المحاسبية في توفير البيانات ذات العلاقة بحجم العمالة خاصة وأن أحد السمات الأساسية للاقتصاد القومي هو التركيز على رأس المال البشري نظرا للحاجة المتزايدة إلى دقة المعلومات والمهارات البشرية تكون أكثر من حاجة الاقتصاد القومي إلى رأس المال المادي خاصة وأن الصفة المميزة لتكوين رأس المال البشري أنه يتم عن طريق الاستثمارات التي يقوم بها الأفراد أو المنشآت التي يعملون فيها. وفي نفس الوقت تنفق المنشآت على اختلاف أنواعها أموالا هائلة لاستقطاب واختيار وتعيين وتدريب العاملين وهذه الأموال تعتبر استثمارات في البشر لدرجة أن بعض المنشآت تنفق على الاستثمارات في البشر أكثر مما تنفق على الاستثمارات في الآلات والمعدات[1]. وتتحمل المنشآت هذه التكاليف المرتفعة في سبيل الحصول على الأصول البشرية باعتبارها أصلا من أصول المنشأة تتوقع أن تحصل عن طريقه على منافع في المستقبل علاوة على أن رأس المال البشري أصبح مصدرا للخدمات أكثر من كونه مصدرا للطاقة الإنتاجية

1) **American Accounting Asssociation of Accounting for Human Resources report of the committee on Human Resource Accounting, The Accounting Review supplement to vol. XLVIIi,1973.**

المادية[1]. كما أن المحاسبة تعتبر نظاما للمعلومات يمد الإدارة بالمعلومات اللازمة لإدارة تلك الموارد بكفاءة وفاعلية لأنه تقدم المعلومات عن تكلفة وقيمة كل فرد في التنظيم ، علاوة على إمدادها الجهات المعنية بالمعلومات المالية والكمية عن تكلفة الاستقطاب والتدريب وتنمية القوة العاملة داخ المنظمة.

في حقيقة الأمر فإن المستثمرين يحتاجون إلى بيانات ومعلومات عن قيمة الأصول البشرية للمنشأة كما يحتاجون إلى معلومات دقيقة عن استثمارات المنشأة في الأصول البشرية وهذه المعلومات تساعدهم على اتخاذ القرارات الخاصة باقتناء أو الاحتفاظ أو الاستغناء عن القوى البشرية . وذلك لأن المعلومات الخاصة بالقوة البشرية غير متاحة للمستثمرين لأن القوائم المالية المنشورة والمعدة وفقا للمبادئ والأسس المحاسبية المتعارف عليها لا تتضمن أي بيانات أو معلومات عن الموارد البشرية لأنها لا تظهر في قائمة المركز المالي للمنشأة لأنه تعتبر الإنفاق على الاستثمار في الموارد البشرية نفقات إيرادية بدلا من معاملتها على أنها نفقات رأس مالية مما يجعل قائمة الدخل وقائمة المركز المالي لا تعبران عن الواقع الفعلي لإجمالي أصول المنشأة حيث اعتبرت كل من التكاليف التي تنفق على العاملين (من استقطاب أو تدريب..الخ نفقات جارية بدلا من رسملتها[2]. ومن ثم فإن المستثمرين الحاليين والمرتقبين يحتاجون إلى أن تكون المعلومات المتعلقة بالعنصر البشري متاحة لهم وعلي الأخص المعلومات بالتكاليف التي تم رسملتها .

2) James Coo, The Molting of america, Forbes, November, 22, 1982, pp.160-163.

٢) دكتور محمد عصام زايد ، دكتور أحمد حامد حجاج ، المحاسبة عن الموارد البشرية ، دار المريخ ،الرياض ،المملكة العربية السعودية، ١٩٩٢ ،ص.٥٨.

ويقصد بهذه التكلفة مقدار التضحية التي تتحملها المنشأة في سبيل الحصول على العنصر البشري (تكاليف الاستقطاب، الاختيار، التعيين، الإحلال والتدريب أثناء العمل)، أم يقصد بالتكاليف مقدار التضحية التي ستتحملها المنشأة اليوم لإحلال موارد بشرية جديدة بدلا من الموجودة حاليا وتشمل هذه التكاليف تكلفة دوران العامل الحالي بالإضافة إلى تكاليف الحصول عليه واستبداله بغيره[١]. وأيا كان الأسلوب المتبع في تحديد التكاليف ثم يتم مقارنتها بالخدمات المتوقعة من تلك النفقات في المستقبل. وكيف يمكن استنفاد (Amortization) أو تحديد ما يستهلك من خدمات هذا الأصل ومقارنته بالعوائد التي تم الحصول عليها منه وتحديد الطريقة المناسبة لاستنفاد هذا الأصل فهل يتم استخدام[٢]:

- استنفاد الأصول البشرية بعد مدة خدمة تعادل فترة بقاء الفرد في خدمة المنشأة
- استنفاد الأول البشرية بعد مدة خدمة تعادل مدة بقاء الفرد في وظيفة معينة بالمنشأة.
- استنفاد الأصول البشرية بعد مدة خدمة تعادل مدة بقاء التكنولوجيا المكتسبة.

وبناء على ذلك ير الباحث أن المحاسبة يمكن أن تقدم إطارا علميا يساعد الإدارة على حسن استخدام الموارد البشرية المتاحة بكفاءة وفاعلية خاصة

١) دكتور شوقي فوده ، مدخل نحو تطوير الإطار الفكري للمحاسبة عن الموارد البشرية في بيئة الأعمال المصرية من حيث المفاهيم والمبادئ وطرق القياس ، المؤتمر العلمي السنوي الثالث إدارة التنمية بمصر في ظل التحولات العالمية ، الزقازيق ٧-٨ نوفمبر ١٩٩٩ ، ص.٢١١/٣.

٢) المرجع السابق ص.٧٧.

وأن هذا الإطار يقوم على أساس النظر إلى وظائف الاستقطاب ، اختيار وتعيين وتنمية وتخصيص والمحافظة على الموارد البشرية على أنها استراتيجيات تؤثر على قيمة البشر في الوحدة الاقتصادية بصفة خاصة وعلى مستوى الاقتصاد القومي بصفة عامة.

المبحث الثالث

نتائج البحث والتوصيات

قام الباحث خلال هذه الدراسة بمحاولة تحليل المحاسبة كنظام للمعلومات يساعد على وضع بعض الاستنتاجات الهامة آلتي تعتبر بمثابة " مقومات " يعتمد عليها في تصميم الإطار المتكامل لنظم المعلومات المحاسبية ودورها في اتخاذ القرارات.

وفيما يلي أهم هذه الاستنتاجات :

(أ) الهدف من النظام هو " توفير معلومات تقابل حاجات مستخدميه " ، لأنه عندما يتم تحديد هذه الحاجات بكفاية ودقة ، أمكن بالتالي تحديد طبيعة وخصائص مخرجات النظام ، وبعبارة أخرى يتطلب الأمر ضرورة " المواءمة بين مخرجات النظام وحاجات مستخدميه من المعلومات لاتخاذ القرارات .

(ب) اتخاذ القرارات في حل المشاكل المختلفة يحتاج إلى معلومات في مجالات وقطاعات مختلفة بما فيها الاقتصادي والمالي والكمي والفني مما يؤكد ضرورة وجود نظام متكامل للمعلومات في الوقت المناسب وبالصورة الملائمة حتى يمكن اتخاذ القرارات الرشيدة والمناسبة لحل المشاكل.

(جـــ) تصميم نظم المعلومات المحاسبية يتطلب من مصمم النظم ضرورة الاستعانة بكافة الخبرات الموجودة في المنشأة المراد وضع النظام لها والعمل على خلق تعاون مستمر مع مستخدمي المعلومات حتى يتمكن

من الحصول على البيانات والمعلومات اللازمة لتصميم النظام الجيد للمعلومات بحيث يفي بالمعايير الأساسية لنظم المعلومات من ملاءمة وتوقيت مناسب والقابلية للمراجعة وسهولة الفهم.

(د) متطلبات المخرجات سوف تحدد نوع البيانات التي يجب أن تختار كمدخلات لمعالجتها وتحويلها إلى مخرجات –المعلومات– وهذا يتطلب ضرورة استخدام "معايير دقيقة لاختيار البيانات"

(هـ) دراسة المحاسبة كنظام للمعلومات يجعل من الضروري أن تدمج الأسس النظرية للمحاسبة في نظام المعلومات ، هذه الأسس هي : نظرية القرارات ، نظرية القياس ونظرية المعلومات .

(و) تطور المحاسبة من أسلوبها التقليدي كنشاط تسجيل فقط إلي أهميتها المعاصرة التي تستمد من هدفها فيما يتعلق بتوفير معلومات لاتخاذ القرارات تعكس قدرتها على الاستجابة للاتجاهات المؤثرة في تحقيق هذا الهدف والتي يجب أخذها في الحسبان عند تصميم نظم المعلومات المحاسبية ومن أهم هذه الاتجاهات ، منهج الأنظمة ، منهج السلوكية والتطورات في تكنولوجيا المعلومات .

(ز) تطور المحاسبة يجب أن يتوافق مع اتساع الأهداف والحاجات في المجتمع وآلتي تعتبر في الوقت الحاضر بمثابة " تحديات " لنظام المعلومات المحاسبية كالمسئولية الاجتماعية الأصول البشرية والمنشآت المتعددة الجنسية .

(ح) تنمية الموارد البشرية تعتبر محور التنمية الحقيقية ويجب العمل على تنميتها ورفع كفايتها لتلبية متطلبات الاقتصاد القومي

(ط)تلعب المحاسبة دورا هاما وبارزا في توفير البيانات والمعلومات اللازمة لقرارات التنمية الاقتصادية خاصة وأن التنمية الاقتصادية تعتبر الهدف الأساسي الذي تتطلع إليه كافة الشعوب النامية والمتقدمة.

(ى) تعتبر قرارات التنمية الاقتصادية من القرارات الاستراتيجية الهامة والتي يكون لها تأثير بعيد المدى ومن ثم فإنه يستوجب قبل اتخاذ تلك القرارات توفير المعلومات اللازمة لإنجاحها.

(ك) نجاح التخطيط الاقتصادي في تحقيق الأهداف المرجوة يتوقف إلى حد كبير على الدور الذي يمكن أن تلعبه المحاسبة في هذا الصدد وعلى الإمكانيات التي يستطيع المحاسبون أن يقدموها إلى المسئولين عن هذا التخطيط ، خاصة وأن التخطيط الناجح يحتاج إلى فكر محاسبي جديد. علاوة على أن التخطيط القومي يتطلب إعداد سليما للموازنة العامة للدولة حتى تكون الموازنة معبرة تعبيرا صادقا عن الأهداف القومية الواجب تحقيقها بأقل تكلفة ممكنة وبأحسن استغلال للموارد المتاحة دون إسراف أو تفريط.

(ل) تساعد المعلومات المحاسبية في تخطيط القوى العاملة على المستوى القومي وذلك بتوفير البيانات ذات العلاقة بحجم العمالة وتوفير البيانات المحدد لمؤشرات إنتاجيتهم.

يوصي الباحث بما يلي:

١- تطوير الحسابات الحكومية والقومية في مختلف القطاعات الحكومية لزيادة فعاليتها كأداة لتوفير المعلومات المحاسبية اللازمة لقرارات التنمية الاقتصادية.

٢- العمل على تدعيم وتطوير مهنة المحاسبة حتى تستطيع تأدية دورها في مجال التنمية الاقتصادية.

٣- حث وتشجيع المحاسبين والاقتصاديين على توجيه كتاباتهم وأبحاثهم نحو دور المحاسبية وأهميتها لقرارات التنمية الاقتصادية.

٤- قرارات التنمية الاقتصادية تتطلب فكرا محاسبيا يتضمن مفاهيم محاسبية جديدة تختلف عن المحاسبية المتعارف عليه حتى تتمشى البيانات المحاسبية مع متطلبات التنمية الاقتصادية.

٥- نظرا لأن القطاع الحكومي يقع عليه العبء الأكبر في وضع وتنفيذ خطط التنمية بمفهومها الشامل (التنمية الاقتصادية والتنمية الاجتماعية يجب تطوير نظام المحاسبة الحكومية في مدخلاته ومخرجاته حتى يتمكن من إبراز دور النظام المحاسبي الحكومي في توفير المعلومات اللازمة لقياس مدي مساهمة الوحدات الحكومية في التنمية الاقتصادية والاجتماعية عند وضع الخطة وإعداد التقارير.

٦- ضرورة الأخذ بمفاهيم جديدة في إعداد الموازنة العامة للدولة كأسلوب موازنة البرامج والأداء حتى يكون محور النظام المحاسبي الحكومي متمثلا في قياس مدى تنفيذ البرامج على ضوء الفعالية والكفاءة بجانب الوظائف التقليدية المتمثلة في الالتزام المالي والقانوني.

٧- نظرا لأن الحكومة تقوم بالعبء الأكبر في وضع وتنفيذ خطط التنمية بجانب القطاع الخاص فيجب تطوير مدخلاته ومخرجاته لكي ينتج معلومات تساعد في قرارات التنمية وتساعد في تقييم مدى المساهمة في التنمية الاقتصادية.

٨- ضرورة نشر الوعي بين جميع الأفراد بصفة عامة ورجال المحاسبة بصفة خاصة فيما يتعلق بتكنولوجيا المعلومات والحاسبات الآلية.

٩- ضرورة توفير المعلومات التي تخدم أغراض البحث العلمي في كافة المجالات الصناعية والاقتصادية ، وضرورة التعاون بين الشبكات المختلفة المقامة في الدولة والتنسيق فيما بينها حتى يمكن تحقيق التكامل فيما بينها لتحقيق أهداف خطة التنمية في كافة المجالات ، ومتابعة التطورات الحديثة في كافة مجالات العلوم بما يخدم ويحقق أهداف الخطة والتنمية الاقتصادية في الدولة.

مراجع البحث

أولا المراجع العربية

- دكتور أحمد محمد محروس ، دور المحاسبة في التنمية الاقتصادية في الدول النامية، محلة التكاليف ، العدد الثاني ،١٩٧٦.
- دكتور أنور عطية العدل، التنمية الاقتصادية في الدول النامية، دار الجامعات المصرية، إسكندرية ، ١٩٨٧،ص. ١٠٦-١٠٩
- دكتور أياد عبد الموجود أحمد ، العلاقة بين المحاسبة والنمو الاقتصادي ، الإدارة العامة- معهد الإدارة العامة ، عدد ٣٢ ، ربيع الثاني ١٤٠٢هـ الرياض – المملكة العربية السعودية..
- دكتور حلمي محمود نمر ، نحو نظرية عامة للمحاسبة ومجال تطبيقها ، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين – كلية التجارة جامعة القاهرة ، عدد 9 ١٩٦٧ ، ص. ٣٠-٣٤.
- دكتورة سعاد إبراهيم صالح، مبادئ النظام الاقتصاد الإسلامى وبعض تطبيقاته ، مكتبة مصباح ، جدة ، ١٤٠٨هـ ص.١٧-١٩
- دكتور شعيب عبد الله شعيب، نظم المعلومات المحاسبية، الطبعة الأولى، ١٩٨٥، ص.١٩-٢٣.
- دكتور شوقي فوده ، مدخل نحو تطوير الإطار الفكري للمحاسبة عن الموارد البشرية في بيئة الأعمال المصرية من حيث المفاهيم والمبادئ وطرق القياس ، المؤتمر العلمى السنوي الثالث إدارة التنمية بمصر في ظل التحولات العالمية ، الزقازيق ٧-٨ نوفمبر ١٩٩٩ ، ص.٢١١/٣.
- دكتور صبحي تادرس ، دكتور محمد محروس إسماعيل ، مقدمة في علم الاقتصاد، دار الجامعات المصرية ، إسكندرية ، ١٩٧٥ ،ص. ٤٨٥.
- دكتور عبد المنعم محمود ، الفكر المحاسبي والتنمية الاقتصادية ، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين ، كلية التجارة جامعة القاهرة عدد ١٦، سنة ١٩٧١ ،ص.٨-١١

- دكتور عبد المنعم محمود عبد المنعم ، الفكر المحاسبي والتنمية الاقتصادية ، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين ، جامعة القاهرة – كلية التجارة العدد ١٦ سنة ١٩٧١ ، ص.١٠-١٤.
- دكتور عبد الكريم صادق بركات ، دكتور أحمد رمضان نعمة الله، التنمية الاقتصادية ودراسات الجدوى، الدار الجامعية للطباعة وللنشر ، إسكندرية ،١٩٨٦
- دكتور علي أحمد أبو الحسن ، دكتور سامي راضي ، المحاسبة ومشكلات قياس مدى مساهمة منشآت الأعمال في التنمية الاقتصادية ، دور المحاسبة في التنمية ٦-٧ ديسمبر ١٩٩٤ ،٤-٥ رجب ١٤١٥، جامعة الملك سعود كلية العلوم الإدارية ، المملكة العربية.
- دكتور عطية البدويهي ، المحاسبة والتنمية الاقتصادية في الدول النامية ، المجلة العلمية لتجارة الأزهر ، العد ١٤ لسنة ١٩٨٦، ص.١١.
- دكتور عمر السيد حسنين ، المحاسبة الحكومية والقومية ، مؤسسة شباب الجامعة ، إسكندرية ، ،١٩٧٩، ص.١٢-١٥.
- دكتور فؤاد السيد المليجي ، الدكتور أحمد حسين على حسين ، محاسبة الزكاة ، مكتبة ومطبعة الإشعاع الفنية ، إسكندرية. ص. ١٨-١٩.
- دكتور كمال الدين سعيد وآخرين،مرجع سابق، ص.٥٢-٥٤..
- دكتور كمال حسين إبراهيم ، أهداف الإدارة ومطلب المعلومات المحاسبية- دراسة مقارنة ، الإدارة العامة- معهد الإدارة العامة ،عدد ٣٢ ربيع الثاني ١٤٠٢هـ الرياض
- دكتور لطفي الرفاعي محمد فرج ، دكتور محمد محمود صابر ، نظم المعلومات المحاسبية تحليل- تصميم- تنفيذ- تقييم ، طنطا ، ١٩٩٩ ، ص.٥٨-٦٢.
- دكتور محمد السيد سرايا ، دكتور فؤاد السيد المليجي، في المحاسبة الحكومية والقومية، إسكندرية ١٩٩٣، ص.١١٧-١٢٠.
- دكتور محمد بدر الدين الأمين' الدور الفعال للمعلومات المحاسبية في سوق رأس المال بالتطبيق على سوق مسقط للأوراق المالية ، البحوث المحاسبية – مجلة دورية

علمية نصف سنوية ، المجلد الأول ، العدد الأول محرم ١٤١٨هـ-١٩٩٧ الرياض ص.٣٥-٣٨.

- دكتور محمد عبد العزيز عجمية ، دكتور عبد الرحمن يسري ، التنمية الاقتصادية، دار الجامعات المصرية ، إسكندرية ، ١٩٨٠ ،ص.٤٥.
- دكتور محمد عصام زايد ، دكتور أحمد حامد حجاج ، المحاسبة عن الموارد البشرية ، دار المريخ ،الرياض ،المملكة العربية السعودية، ١٩٩٢ ،ص.٥٨.
- دكتور محمد فخري مكي ، نحو نظرية عامة في نظم المعلومات المحاسبية ،مجلة البحوث التجارية ، السنة الخامسة العدد الخامس ١٩٨٣، ص.١٦١-١٦٤.
- دكتور محمود يوسف عبد السلام ، دور المعلومات المحاسبية في دراسة الجدوى الاقتصادية للمشروعات الاستثمارية ، المجلة العلمية لكلية التجارة فرع جامعة الأزهر للبنات ، العدد السادس ،يناير ١٩٨٩ ص.٢٧٩-٢٨٢.

ثانياً: المراجع الأجنبية

- **The Atop Standee Group on the objectives of plinaneial statements, 1973.**
- **The Aiopa Accounting principle Board, " Bane Concept & Accounting principles Underlying Finical statements of Buenos Enterpr ices, Statement No.4, 1970,.**
- **Stephen A. Moscove and Mark G. Simkin, Accounting information Systems Concepts and Practice for Effective Decision Making, 1984**
- **Ijiri, Yuji, Cash Flow Accounting and Its Structure, Journal of Auditing and Finance, Summer 1978**
- **Gordian A. Ndubizu, Accounting Standards and Economic Development: The Third World in perspective , the International Journal of Accounting, Vol., 19,No.,2, Spring 1984.**

6- American Accounting Association of Accounting for Human Resources report of the committee on Human Resource Accounting, The Accounting Review supplement to vol. XLVIIi,1973.

7- Adolf J.H. Enthovan., Accounting and Development Programming , The Intenational Journal of Accounting , Volume 3 , Number 1.

8- Adolf ..H. Enthoven, Accountancy and Economic Development Policy, North, Holland Publishing Co., Amsterdam, 1973.

9- AAA. Committee on Basic Accounting Theory, "Statement of Basic Accounting Theory " , New York, 1966.

10- A Statement of Basic Accounting Theory, (American Accounting Association, 1966).

11- R.L. Anthony, "planning and Control systems: Framework for Analyze" Harvard Business school, Boston, 1965.
12- Nicolas Kalder , Essays on Economic Stability and growth.
13- Lev, Baruch. On the Association Between Operating Leverage and Risk, journal of financial and Quantitative Analysis, September 1974.
14- James Coo, The Molting of America, Forbes, November, 22, 1982,
15- Hayes, Douglas, Investment, Analysis and Management, Macmillan Co., Tornto, ont. 1969.
16- Graham, L., Sewcurity Analysis, Principles and Techniques, Macmillan Co., Toronto, ont.1962.
17- Fendrikksen,, Eldon S., Accounting theory, Irwin, Inc. Homewood, Illionois, 1994.
18- Ernstien, J.P., Financial Statement Analysis, Irwin, Inc, Homewood, Illinois 1979.
19- Anderson, Data processing and Management Information system, Macdonald and Evans, London, 1976.
20- Adolf ..H. Enthoven, Accountancy and Economic Development Policy, North, Holland Publishing Co., Amsterdam, 1973.
21- Horngren C. T.., and Sunned, G. L., Introduction to Management Accounting, Eight Edition, Prentice Hall International, Inc., New Jersey, 1990.
22- Mahmood A. Qurashi, Private Enterprise Accounting and Economic Development in Pakistan, The International Journal of Accounting, Vol.,9, No.,2, spring 1974.
23- Bernard V. L., and Thomas L., The nature and Amount of Information in cash Flows and Accruals, The Accounting Review, October 1989.