

الفصل الثاني

تأثر المحاسبة الإدارية

بالتطورات البيئية التكنولوجية

في القرن الحادي والعشرين

في بداية خمسينيات القرن العشرين بدأت الحاجة إلى فرع جديد ضمن فروع المحاسبة استجابة لحاجة الإدارة العلمية الحديثة إلى نوعية معينة من المعلومات اللازمة لأغراض التخطيط واتخاذ القرارات وكذلك للمساهمة بدور أكبر في حل المشكلات الإدارية التي يمكن أن تواجهها إدارة الوحدة الاقتصادية ، الأمر الذي تطلب أن يكون هناك تكاملاً بين حقلَي المعرفة الأساسيين في الوحدة الاقتصادية : المحاسبة والإدارة، ومن هنا برزت " المحاسبة الإدارية Management Accounting " .

وقد مرت المحاسبة الإدارية بتطورات عديدة سواء من حيث مفاهيمها أو أساليبها العلمية وكذلك من حيث أهدافها والدور الذي يمكن أن تلعبه في تحقيق أهداف الوحدة الاقتصادية والجهات ذات العلاقة معها سواء كانت هذه الجهات داخلية أم خارجية .

ونظراً للتطورات والتغيرات العديدة والمستمرة التي حدثت في بيئة الأعمال — بصورة عامة — في نهاية القرن العشرين وما يمكن أن تأخذه من مديات واسعة خلال بدايات القرن الحادي والعشرين وما بعدها ، فإن الأمر يتطلب ضرورة الاهتمام بالدور الذي يمكن أن تلعبه المحاسبة الإدارية وإمكانية تطوير أساليبها العلمية بما يتناسب ويتلاءم مع التطورات والتغيرات

التي تحدث في مجالات وحقول المعرفة الأخرى التي تتعامل معها المحاسبة الإدارية – بصورة مباشرة أو غير مباشرة – وصولاً إلى تحقيق أهدافها وأهداف الوحدة الاقتصادية التي تعمل ضمن نطاقها .

وتأتي مشكلة البحث من خلال ضرورة التعرف على ماهية التطورات التكنولوجية والبيئية التي يتوقع أن تحدث خلال القرن الحادي والعشرين وما هو أثرها على المحاسبة الإدارية من حيث المفهوم والأساليب والدور المتوقع. أما أهمية البحث فتأتي من حيث ضرورة التعرف على الدور الجديد المتوقع أن تلعبه المحاسبة الإدارية في القرن الحادي والعشرين في ظل التغيرات والتطورات العديدة والمستمرة التي يمكن أن تحدث في تكنولوجيا المعلومات وبيئة الأعمال التي تمثل نطاق عمل المحاسبة الإدارية .

وعليه فإن البحث يهدف إلى توضيح الآتي :-

1- أهم الأسباب التي أدت إلى نشوء المحاسبة الإدارية في القرن العشرين مع توضيح أهم التطورات والتغيرات التي حدثت في بيئة الأعمال وأثرها في تطور مفاهيم وأساليب ودور المحاسبة الإدارية .

2- أهم المظاهر المتوقعة خلال القرن الحادي والعشرين وأثرها على المحاسبة الإدارية ، خاصة فيما يتعلق بالتغيرات والتطورات التي يمكن أن تحدث في المعلومات وبيئة الأعمال الحديثة .

3- الدور المتوقع للمحاسبين الإداريين ومتطلبات القيام بأعمالهم في ظل التطورات والتغيرات المتوقعة حدوثها خلال القرن الحادي والعشرين .
ولتحقيق أهداف البحث تم الاعتماد على الفرضية الآتية :-

" يتسم القرن الحادي والعشرين بالتطورات والتغيرات المستمرة لما حدث في نهايات القرن العشرين خاصة في مجال تكنولوجيا المعلومات

وبيئة الأعمال الحديثة ، وإن ذلك سوف يؤدي إلى ضرورة تطوير المحاسبة الإدارية من حيث مفاهيمها وأساليبها العلمية والدور الذي يمكن أن يؤديه المحاسبون الإداريون وصولاً إلى تحقيق الأهداف العامة للوحدة الاقتصادية التي يعملون في نطاقها .

أما منهج البحث فقد اعتمد المنهج الوصفي المبني على الدراسة النظرية التحليلية خدمة لتحقيق أهداف البحث من خلال الاستعانة بالرسائل والدوريات والكتب ذات العلاقة بموضوع البحث .

ووصولاً إلى تحقيق أهداف البحث فقد تم تقسيمه إلى المحاور الآتية:-

أولاً: نشأة المحاسبة الإدارية وتطوراتها خلال القرن العشرين .

ثانياً: مظاهر القرن الحادي والعشرين وأثرها على المحاسبة الإدارية .

ثالثاً: الدور المتوقع للمحاسبين الإداريين خلال القرن الحادي والعشرين .

أولاً: نشأة المحاسبة الإدارية وتطوراتها خلال القرن العشرين .

يمكن القول أن بدايات التفكير بالمحاسبة الإدارية كفر عن فروع المعرفة المحاسبية قد نشأ نتيجة حاجة الوحدات الاقتصادية إلى بيانات ومعلومات تساعد في حل المشكلات الكبيرة التي تتعلق بالقرارات المستقبلية والتخطيط لها خلال فترة زمنية أطول من الفترة المالية الواحدة التي كانت تغطيها محاسبة التكاليف ، إضافة إلى ضرورة وجود نظام مسئول عن تجميع ومعالجة البيانات وتهيتها كمعلومات يمكن أن تحقق الاستفادة من قبل مستخدميها الذين لهم علاقات - مباشرة أو غير مباشرة - مع الوحدة الاقتصادية المعنية ، ومن هنا يمكن القول أن ظهور المحاسبة الإدارية كان "استجابة لحاجة الإدارة العلمية الحديثة إلى نوعية معينة من المعلومات

المحاسبية اللازمة لأغراض التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات ، وكذلك المساهمة بدور أكبر في حل المشكلات الإدارية التي يمكن أن تواجهها إدارة الوحدة الاقتصادية ، وعلى هذا الأساس أخذت توصف المحاسبة الإدارية بأنها : امتزاج عملي بين المحاسبة و الإدارة "،¹

وأن تطور الحاجة إلى تفصيل وتحليل أكثر للبيانات والمعلومات المحاسبية لتلبية الاحتياجات الداخلية والخارجية قد تطلب أن يكون هناك اندماجاً وتكاملاً بين نظم المعلومات الفرعية على مستوى الوحدة الاقتصادية وخاصة بين نظامي المعلومات الأساسيين في أي وحدة اقتصادية وهما : نظام المعلومات المحاسبية AIS (بكافة نظمه الفرعية) ونظام المعلومات الإدارية MIS (بكافة نظمه الفرعية) انطلاقاً من أن وظائف المحاسبة والإدارة تكمل بعضها بعضاً ، وإنهاء الفكرة الخاطئة بأن المحاسبة أداة لخدمة إدارة الوحدة الاقتصادية التي حلت محلها فكرة أن كلاً من المحاسبة والإدارة أداتين تنفيذيتين في خدمة أهداف الوحدة الاقتصادية، فالمحاسب ليس مسؤولاً عن حل مشكلات الوظائف الإدارية بل يشارك الإدارة في حل المشكلات التي تجابه الوحدة الاقتصادية ،² كما أن المحاسب إذا ما كان يعمل كجزء من الإدارة الأساسية فإنه سوف يساهم في إضافة قيمة إلى العمل الإداري .³ وعليه فإن الأمر قد تطلب تطور نظم المعلومات الفرعية

1- زياد هاشم يحيى ، فاعلية نظام المعلومات المحاسبية في وحدات القطاع الاشتراكي - دراسة ميدانية في المنشأة العامة لصناعة الألبسة الجاهزة في الموصل ، رسالة ماجستير في المحاسبة ، كلية الإدارة والاقتصاد - جامعة الموصل ، نيسان 1990 . ص ص 25-28

2- د . مكرم عبد المسيح باسيلي ، المحاسبة الإدارية - مدخل معاصر في التخطيط والرقابة وتقويم الأداء ، ط 3 ، المكتبة العصرية ، ج . م . ع ، 2001 . ص 41

3- D.C. Basu , cost & Management Accountants , Vision in the Emergin Environment , The Management Accountant , January, 2001. P 24 .

ضمن الوحدة الاقتصادية بحيث تعمل تحت نظام كلي ومتكامل للمعلومات أطلق عليه : النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإدارية integration System of Accounting & Administration Information والذي يتمثل بنظام المحاسبة الإدارية MAS.

وإذا ما عدنا إلى القرن العشرين وألقينا نظرة تاريخية على أهم المظاهر التي اتسم بها القرن الماضي ومدى تأثيرها على المحاسبة الإدارية فسوف نلاحظ مجموعة من التغيرات التي ساهمت في تطوير المحاسبة الإدارية من حيث مفهومها وأساليبها ودورها في الوحدة الاقتصادية ، وذلك من خلال التقسيم الزمني الآتي :-

1- بدايات القرن العشرين حتى نهاية الأربعينات .

لقد شهدت بدايات القرن العشرين ظهور حركة الإدارة العلمية الحديثة التي ركزت على ضرورة استخدام الأساليب العلمية في الإدارة وما يتعلق بها من وظائف يمكن ممارستها في الوحدات الاقتصادية ، كما اتسمت هذه الحقبة الزمنية بما أطلق عليه " الثورة الصناعية " ، حيث تم التركيز على عمليات الإنتاج في الوحدات الاقتصادية وضرورة تحديد تكاليف المنتجات ، ومن هنا بدأ الاهتمام بـ " محاسبة التكاليف " وهو ما يمثل بداية الاهتمام بالمحاسبة الإدارية خلال هذه الفترة، على اعتبار أن محاسبة التكاليف أخذت تمثل - فيما بعد- حد المقومات الأساسية ضمن نظام المحاسبة الإدارية .

2- بداية الخمسينات حتى بداية الثمانينات .

تمثل هذه الحقبة الزمنية المساحة الواسعة التي شهدت فيها المحاسبة الإدارية تطورات عديدة خاصة فيما يتعلق في تحديد مفهومها ومقوماتها

وأهدافها وأساليبها العلمية التي نشأت نتيجة الحاجة إليها في ضوء التطورات
العديدة التي شهدتها هذه الفترة ، وكما يأتي :-

أ - من حيث المفهوم ، فقد تحدد مفهوم خاص بالمحاسبة الإدارية تطور
بتطور الحاجة إليها وعلاقتها مع فروع المحاسبة الأخرى وكذلك مع
الإدارة، حيث أخذ ينظر إليها بدايةً على أنها: تطوير أو تعديل بيانات
المحاسبة المالية لتتناسب الاحتياجات الإدارية، ثم: اختصاصها بتقديم
بيانات مفيدة عن نشاط الوحدة الاقتصادية لأدارتها الداخلية التي تعتمد
في اتخاذ قراراتها على هذه البيانات وكذلك فإن المحاسبة الإدارية
تكمل وظائف المحاسبة والإدارة مع بعضها البعض من حيث أنها
تبحث في دراسة البيانات المحاسبية اللازمة للإدارة والبيانات الإدارية
اللازمة للمحاسبة¹، كما أن مفهوم " المحاسبة الإدارية " يعد مفهوماً
تطويرياً في النظرة إلى المفهوم الحديث لمحاسبة التكاليف ، حيث
يؤكد Horngren أنه " عادة ما يطلق على محاسبة التكاليف الحديثة
المحاسبة الإدارية "².

وأخيراً فإن النظرة الحديثة للمحاسبة الإدارية من خلال مفاهيم نظم
المعلومات من حيث أنها تمثل النظام الشامل للمعلومات في الوحدة
الاقتصادية من خلال نظم المعلومات المحاسبية (بكافة نظمه الفرعية)
ونظام المعلومات الإدارية (بكافة نظمه الفرعية) إضافة إلى قدرته على
التعامل مع فروع المعرفة الأخرى والاستعانة بها وخاصة : العلوم الإدارية

1. باسيلي ، مصدر سابق ، ص ص 40-41

2. هورنجرن وآخرون ، محاسبة التكاليف ، ترجمة دار المريخ ، المملكة العربية السعودية ، 1996 . ص 18

والاقتصادية والإحصاء وبحوث العمليات والحاسبات الإلكترونية والعلوم السلوكية 0000 الخ ¹.

ب - من حيث المقومات ، إن النظرة إلى المحاسبة الإدارية كنظام للمعلومات استوجب أن يكون هناك مقومات يستند إليها في عمله ، وقد تكونت هذه المقومات اعتماداً على الحاجة من البيانات اللازمة لتشغيل النظام، وعليه فقد تم تحديد مقومات نظام المحاسبة الإدارية بكل من: النظام المحاسبي المالي، النظام المحاسبي التكاليفي ، نظام الرقابة المالية . ²

ج - من حيث الأهداف، فقد تطورت أهداف المحاسبة الإدارية انطلاقاً من قدرتها في تحقيق أهداف الوحدة الاقتصادية والجهات ذات العلاقة معها، ونظراً للحاجة إلى بيانات ومعلومات للجهات الداخلية والخارجية معاً فقد تم تطوير مخرجات النظام المحاسبي المالي للوفاء بهذه الاحتياجات ، كذلك فإن الحاجة إلى بيانات ومعلومات عن المدى المستقبلي طويل الأجل قد أدى إلى تطوير أهداف النظام المحاسبي التكاليفي الذي يركز على المدى المستقبلي قصير الأجل .

د - من حيث الأساليب العلمية ، فقد تطورت الحاجة إلى وجود أساليب علمية خاصة بالمحاسبة الإدارية تتمكن من خلالها توصيل البيانات والمعلومات المحاسبية إلى كافة الجهات التي تحتاج إليها وتمكينها من اتخاذ القرارات المناسبة في ضوءها ، وعليه فقد تطورت الأساليب

1 . زياد هاشم يحيى ، وآخرون ، أهمية تطبيق اساليب المحاسبة الإدارية في المنشآت العراقية - دراسة ميدانية في منشآت مختارة ، مجلة تنمية الراقدن ، العدد 61 ، 2000 ، ص 161 .
2 . أحمد محمد بسبونى هاشم ، المحاسبة الإدارية - إطار نظري - أساليب علمية ، مديرية دار الكتب للطباعة والنشر ، جامعة الموصل ، 1988 ، ص 37 .

العلمية للمحاسبة الإدارية حتى شملت كلاً من : أسلوب الموازنات ، أسلوب التكاليف المعيارية ، أسلوب محاسبة المسؤولية ، أسلوب تحليل التعادل (أسلوب علاقات التكلفة – الحجم – الربح) ، أسلوب أسعار التحويل ، أسلوب تحليل المدخلات والمخرجات .

3 - بداية الثمانينات حتى بداية التسعينات .

تركز الاهتمام خلال هذه الفترة الزمنية بإمكانية التوصل إلى الاحتساب الدقيق للتكاليف وذلك من خلال الاعتماد على أساس أو أسلوب أكثر علمية ودقة في تحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة Overhead Costyng باستخدام أسلوب التكاليف على أساس الأنشطة Activity Based¹ (ABC) Costing ، وقد بدأ الاهتمام باستخدام أسلوب ABC في الوحدات الصناعية إلا أنه ما لبث أن أستخدم في الوحدات الخدمية ومن ثم المالية (وخاصة في مجال المصارف) .

4- أواسط التسعينات حتى بدايات القرن الحادي والعشرين .

تمثل هذه الفترة الزمنية أحدث ما حصل للمحاسبة من تطورات مازالت في بداياتها ، وهي ما يتوقع أن تساهم في تطوير المحاسبة الإدارية خلال القرن الحادي والعشرين ، حيث حدثت ثورة في الاستخدامات المعتمدة على التكنولوجيا سواء فيما يتعلق باعتماد أساليب التصنيع الحديثة أو في استخداماتها لأغراض التجارة (التجارة الإلكترونية) أو فيما يتعلق بكيفية الحصول على البيانات وتشغيلها من خلال الاستفادة من تقنيات الحاسبات الإلكترونية وإمكانية التعامل مع الإنترنت .

3- William L. Ferrara , Cost / Management Accounting : The 21 st Century Paradigm , Management Accounting , December , 1995 . p 5

ويلاحظ خلال هذه الفترة ظهور أساليب فنية وأدوات متطورة مثل أساليب المحاسبة عن التكاليف على أساس الأنشطة ABC، وتقنية ضبط الوقت JIT لكافة الأنشطة، وإدارة الجودة الشاملة TQM، وضبط الجودة الشاملة TQC، والتكاليف المستهدفة TC، والعيوب الصفرية ZD ودوائر الجودة QC وأساليب التحسين المستمر CI، وبعض الأساليب الفنية التي تساهم في نظم التصنيع الحديثة مثل نظم التصنيع المرنة FMS، ونظم التصنيع الآلية ذاتية التشغيل FMA ونظم التصنيع المتكاملة المراقبة إلكترونيا في جميع مراحل التشغيل CIM، وغيرها من النظم.¹

ثانياً. مظاهر القرن الحادي والعشرين وأثرها على المحاسبة الإدارية .

إن تحديد أهم المظاهر التي يمكن أن يتسم بها القرن الحادي والعشرين يمثل قراءة مستقبلية لما يمكن أن يشهده هذا القرن من تطورات في مجالات عديدة لها مساس ببيئة الأعمال واحتياجات الجهات التي تعمل ضمن نطاقها إلى بيانات ومعلومات مناسبة وملائمة لتلك الاحتياجات وصولاً لاتخاذ القرارات السليمة .

ونظراً لما يتوقع من تطورات كبيرة في صناعة واستخدام تقنيات المعلومات فإنه يمكن القول أن بدايات القرن الحادي والعشرين - على الأقل - سوف تتسم بالتوجه نحو إلكترونية الأعمال والمعلومات اللازمة لها وبما يمكن أن يطلق على هذه الفترة " العصر الإلكتروني " ، ولعل ما يستند إليه هذا القول هو التوجه الكبير والمستمر نحو استخدام التكنولوجيا في العديد من مجالات الحياة وبصورة خاصة في الوحدات الاقتصادية المختلفة ، الأمر

1- باسيلي، مصدر سابق ، ص 117 .

الذي يتطلب ثورة إدارية أخرى تتزايد احتياجاتها البيانات ومعلومات أكثر دقة وسرعة يمكن من خلالها اتخاذ القرارات السليمة في ظل التغيرات السريعة والمستمرة التي تحدث في بيئة الأعمال بصورة عامة .

لذا يمكن تحديد أهم التغيرات والتطورات التي يمكن أن تشكل سمات أو مظاهر القرن الحادي والعشرين كما يأتي :-

1- التغير والتطور في بيئة الأعمال .

تمثل المحاسبة الإدارية نظاماً شاملاً للمعلومات في أي وحدة اقتصادية، وهي نظام مفتوح يؤثر ويتأثر بالبيئة التي يعمل في نطاقها ، وهذا يعني أن أي تغير يطرأ على البيئة إنما يؤثر بصورة مباشرة على عمل نظام المحاسبة الإدارية .

ويمكن القول أن أهم التغيرات والتطورات التي يمكن أن تحدث في بيئة الأعمال سوف تشمل الآتي :-

أ - التوجه نحو أداء العمليات الصناعية باستخدام الأجهزة الإلكترونية (أتمتة العمليات) حيث من المتوقع أن يزداد استخدام الأجهزة الإلكترونية في تشغيل خطوط الإنتاج والإشراف عليها ، الأمر الذي يتطلب بيانات غاية في الدقة والسرعة من حيث التجهيز والمعالجة والتخزين من خلال وجود قاعدة بيانات تعمل ضمن نظام متكامل للمعلومات والذي يتمثل بنظام المحاسبة الإدارية .

ب - توسع الاستفادة من شبكة الانترنت في مجالات عديدة من بينها الترويج والإعلان والتسويق وصولاً إلى بيع وشراء السلع والخدمات عبر الشبكة العالمية، الأمر الذي عرف مؤخراً بـ " التجارة الإلكترونية

Electronic Commerce " ، مما سيؤدي إلى خلق تحديات جديدة

تتلخص بالآتي :¹

- ظهور منافسين لا ينتمون إلى القطاع نفسه .
- ظهور الوسطاء غير المعروفين .
- ظهور تحالفات إستراتيجية .
- تغير حجم السوق .

ويلاحظ أن التوجه نحو " الصناعة الإلكترونية " و " التجارة الإلكترونية " يتوقع له أن يزداد أكثر فأكثر خلال القرن الحادي والعشرين وبما يعني زيادة الحاجة إلى البيانات والمعلومات التي يجب أن يوفرها نظام المحاسبة الإدارية - بوصفه النظام الشامل للمعلومات في الوحدة الاقتصادية - واللازمة للأغراض الآتية : -

- أ. التنبؤ بالأحداث المستقبلية ضمن المديات قصيرة وطويلة الأجل .
- ب. أسواق المنافسين والمنتجات التي يتعاملون بها حالياً والمتوقع التعامل بها مستقبلاً في ظل التغيرات المتوقعة .
- ج. إمكانية تغير أذواق المستهلكين وكيفية الوفاء باحتياجاتهم في ضوء شروط (قيود) الميزة التنافسية .
- د. قرارات الإنتاج للطلبات الخاصة والصغيرة الحجم وتأثيراتها على ربحية الوحدة الاقتصادية وأهدافها الأخرى .
- هـ. اتخاذ القرارات الآتية (المباشرة) بما يتعلق بعمليات البيع والشراء في ضوء مختلف الاحتمالات المتعلقة بظروف الوحدة الاقتصادية وقدرتها على تنفيذ تلك القرارات .

1 نعمان العياش ، التجارة الالكترونية : أداة للمنافسة في الأسواق العالمية ، 2002 . ص ص 97- 105 .

2 - التغير في الفكر الإداري .

إن التغيرات العديدة والمستمرة في بيئة الأعمال سوف تتطلب فكراً إدارياً متطوراً قادراً على استيعابها واحتوائها من خلال اتخاذ القرارات المتعلقة بها .

ويؤكد Basu أن المعرفة ستكون عنصراً متتامياً في جميع المنتجات والخدمات ، وأن الاستغلال الكبير للمصادر الفكرية سيقبل من استهلاك المصادر الطبيعية والاعتماد عليها في الصناعات الأساسية ، وأن المؤسسات سوف تقوم بقياس المدة اللازمة لوضع عملية التحول في مكانها لتوليد عوائد من الأفكار الجديدة وذلك في أسابيع وليس في شهور وسنين، لأن السرعة ستكون أفضل عنصر في أية خطة عمل¹، وهو ما يؤكد " حسبو" من أن المجال المتوقع للمحاسبة الإدارية خلال الفترة الزمنية القادمة يهتم بالجوانب البشرية عند اتخاذ القرارات². أما Zarowin فيؤكد على أن عمل الإدارة (وخاصة الإدارة المالية) سوف يركز على الربط بين مجموعة العناصر الرئيسية لاتخاذ القرار التي تشمل كلاً من : التنبؤ ، التخطيط الاستراتيجي ، إعداد التقارير، وضع قواعد للقياس ، حيث تمثل هذه العناصر المحرك الرئيسي لعملية اتخاذ القرار³.

ونظراً لأهمية التطور الإداري يؤكد " باسيلي " على أن التطور التقني والتطور الإداري هما العمود الفقري لنظم التصنيع الحديثة ، حيث تتولى

(1) Basu , p 25

(2) د . هشام أحمد حسبو ، التحديات التي تواجه المحاسبة الإدارية في القرن الحادي والعشرين ، المؤتمر العلمي السابع للاتحاد العام للمحاسبين والمراجعين العرب ، بغداد ، 6-4 ك 1 ، 1986 ، ص 3 .

1- Stanley Zarowin , Finances Futur ; Challenge or Threat ? , Journal of Accountancy , April .1997 . p 39

عمليات التطوير التقني كافة مراحل العملية التشغيلية بدءاً بالتصميم ومروراً بالتخطيط فالمتابعة وانتهاءً بالرقابة واتخاذ القرارات المتعلقة بالإنتاج¹. واستناداً إلى ما تقدم يمكن القول أن التغيرات والتطورات التي سوف تؤثر على الفكر الإداري خلال القرن الحادي والعشرين سوف تؤثر بصورة مباشرة على عمل نظام المحاسبة الإدارية من خلال الآتي :-

أ - إن زيادة تعامل الوحدات الاقتصادية من خلال شبكة الانترنت والمشاركة فيما بينها في نفس قاعدة البيانات سوف يؤدي إلى إلغاء كل الوظائف المتكررة التي كان يقوم بها البشر ، الأمر الذي سوف يؤدي أيضاً إلى تحريك الوظائف للتفكير والإبداع والخلق والرؤيا البعيدة للإدارة في ميدان العمل²، وأن العبء الذي سيلقى على المحاسبة الإدارية هو في مدى قدرتها على تلبية الاحتياجات المختلفة والسريعة من قبل متخذي القرارات في ضوء البيانات المتاحة للوحدات الاقتصادية المنافسة التي تعتمد على نفس قاعدة البيانات ، مما يتطلب ضرورة وجود عامل الإبداع لدى المحاسب الإداري في تجهيز البيانات وتشغيلها وتقديمها وفق الشكل والمحتوى الذي يمكن من خلاله تحقيق أقصى فائدة ممكنة لمتخذ القرار .

ب - إن تغير نمط التفكير الإداري سوف يتطلب من المحاسب الإداري أن تكون له قدرة على إضافة قيمة إلى العمل الإداري في الوحدة الاقتصادية التي يعمل فيها ، وأن هذه القيمة سوف تقاس بما يمكن أن يساهم به من خلال تسهيل ممارسة الوظائف الإدارية المختلفة ، وبذلك يقع على المحاسب الإداري الآتي :-

(1) باسيلي ، مصدر سابق ، ص 245

(2) Basu , p 26

- تحمل مسؤولية أعلى من النتائج وليس مجرد تقديم الخدمات الاستشارية عن بعد .
 - نقل سلسلة القيمة المعرفية إلى الأعلى وتعلم فن إدارة المعرفة كأحدى موجودات الوحدة الاقتصادية لخلق قيمة أكبر فأكبر ومعالجة أسرع .
 - خلق بيئة يتم فيها تقاسم المعرفة لا إضاعتها ، بيئة لا يتم فيها إطالة العمل ، ولا تكرار المهمات ، ولا مرور الاتجاهات والتحوللات دون ملاحظتها .
 - امتلاك قدرات للغوص إلى كل مستويات مستخدمي خدماته بالإضافة إلى الموضوعية في أي عمل بحيث يستطيع خلق فرص جديدة تضيف قيمة إلى عمل زبونه أو الموظف لديه .
 - الاتصال بكل وضوح وموضوعية .
- ج - النظرة الإستراتيجية للمحاسبة الإدارية وهي تتعلق بمدى إمكانية نظام المحاسبة الإدارية في إعداد وتجهيز البيانات والمعلومات يمكن أن تستفاد منها الجهات الداخلية والخارجية التي لها علاقة بالوحدة الاقتصادية وبما يؤدي إلى اتخاذ قرارات تكون مناسبة لكافة التغيرات والتطورات التي يمكن أن تحدث في مجالات السلعة (أو السلع) التي تتعامل بها الوحدة الاقتصادية وخاصة فيما يتعلق بحجم المنتجات أو المبيعات وتحديد السعر المستهدف تحقيقه في ظل المنافسة مع الوحدات الاقتصادية الأخرى وبالتالي إمكانية المحافظة على المستهلك في ضوء المؤثرات والتأثيرات العديدة التي تحصل في

السوق، وبما يعني أن على المحاسبة الإدارية أن تعمل على إعداد خطط طويلة الأجل يمكن أن تحتوي خطط قصيرة الأجل ذات مرونة كافية وقابلة للتنفيذ في ضوء أية مستجدات أو تأثيرات في مجال عمل الوحدة الاقتصادية المعنية .

وعليه ، يجب أن تنصب عناصر المحاسبة الإدارية الإستراتيجية - بالتركيز - على التكاليف التي تحدث للحفاظ على الميزات التنافسية لمحفظه منتجات الوحدة الاقتصادية(في حالة تعاملها مع عدد من المنتجات وليس منتج واحد) ، وكذلك تعتمد على الابتكارات التي تركز على استخدامات التكلفة وفقاً لاستراتيجيات المنتج والسوق ، بهدف مقابلة التحديات العالمية ، وإن هذا الاهتمام سوف يتيح للمحاسبة الإدارية أن تركز على قيمة المستهلك الناتجة عن ارتباطها بالمتنافسين ، بغية إرضائه وتحقيق رغباته ، كما تسهم في رقابة الأداء في الأسواق باستخدام المتغيرات الإستراتيجية عند إعداد الخطط الإستراتيجية عند إعداد الخطط الإستراتيجية طويلة الأجل ، حيث يتحدد مفهوم المحاسبة الإدارية الإستراتيجية على أنها : عملية توفير وتحليل المعلومات في أسواق منتجات الوحدات الاقتصادية ، خاصة المتعلقة بتكاليف منتجات المتنافسين وهياكل التكلفة ومتابعة تنفيذ إستراتيجية الوحدة الاقتصادية وإستراتيجيات منافسيهم على مدار عدة فترات زمنية متتالية .¹

1 - باسيلي ، مصدر سابق ، ص 126
كذلك ، أنظر :

Richard C.Chin & Chin H. Chung ، Cause- Effect Analysis for Target Costing ، Management Accounting ، Winter ، 2002 . PP 1-7

ثالثاً : الدور المتوقع للمحاسبين الإداريين خلال القرن الحادي والعشرين .

في ظل التغيرات والتطورات الكبيرة والعديدة التي يتوقع أن تحصل في مجالي تكنولوجيا المعلومات وبيئة الأعمال الحديثة (التجارية والصناعية) في القرن الحادي والعشرين، ونظراً لازدياد حاجة الوحدات الاقتصادية من البيانات والمعلومات التي يقع على عاتق نظام المحاسبة الإدارية ضرورة توفيرها باعتباره النظام الشامل على مستوى الوحدة الاقتصادية ، فإن هناك عبئاً كبيراً سوف يُلقى على عاتق المحاسبين الإداريين يتطلب منهم الاهتمام بالآتي :-

1- تطوير المهارات المحاسبية .

حيث يتطلب من المحاسب الإداري ضرورة تطوير مهاراته المحاسبية التي تشمل على كافة فروع المعرفة المحاسبية والعمل على دراسة كافة المستجدات في كل منها ، إضافة إلى ضرورة توافر الكفاءة اللازمة لدراسة وفهم العلاقات المتشابكة مع فروع العلوم الأخرى التي لها علاقة بالتأثير في بيئة الأعمال الحديثة ، وبما يمكن المحاسب الإداري من إجراء عمليات التحليل للبيانات المختلفة التي يمكن أن يقوم بتشغيلها وتجهيزها إلى المستخدمين المتوقعين سواء من داخل الوحدة الاقتصادية أو خارجها ، إضافة إلى ضرورة تطوير قدراته في إمكانية عرض محتويات التقارير والقوائم المالية بالسرعة الممكنة ووفق الشكل الذي يمكن أن يؤثر في زيادة الفائدة لدى المستخدمين .

2- تطوير المهارات الإدارية .

نظراً للحاجة الكبيرة من قبل إدارة الوحدة الاقتصادية إلى ما يمكن أن يقدمه المحاسب الإداري من بيانات ومعلومات تساعد في اتخاذ القرارات المختلفة والمتعددة بالسرعة والدقة اللازمة في ضوء التغيرات والتطورات العديدة المتوقع استمرارية حدوثها خلال القرن الحادي والعشرين ، فإن المحاسب الإداري سوف يمثل جزءاً رئيسياً ومهماً – بصورة أكبر – ضمن الفريق الإداري في الوحدة الاقتصادية بصفته المسئول الأول عن المعلومات فيها ، وبما يعني أن : على المحاسب الإداري أن يكون جزءاً من إدارة الأساسية يمكن أن يضيف قيمة إلى العمل الإداري وليس بقائه مجرد مجهز للمعلومات ، وأن يقيم – بحذاقة – عوامل اتخاذ القرار ويشجع ويعمل على تقدم مدخلات المعرفة من خلال التفكير الإبداعي ويؤدي إلى أن يكون البديل الذي يقدمه هو أفضل ما يمكن أن يؤدي نحو تحقيق الأهداف الإستراتيجية للوحدة الاقتصادية ، وأن يتتبع ويفحص المؤشرات والأعراض ليتبين شكل الأشياء في المستقبل والتغيرات المؤسسية والتشريعية والمفاهيمية في أطر العمل لينصح بالإجراءات الفاعلة إزاءها.

3- تطوير المهارات ومجالات المعرفة في الحاسبات الإلكترونية وأغراضها.

بما أن التوجه المتوقع أن تكون عليه مختلف الأعمال (في بيئة الأعمال الحديثة) خلال القرن الحادي والعشرين هو نحو " الإلكترونية " فإن الأمر يتطلب من المحاسب الإداري :-

أ - تطوير مهاراته في استخدامات الحاسبات الإلكترونية والتواصل المستمر في معرفة آخر التطورات التي تحدث في هذا المجال سواء من حيث

إمكانيات الاستخدام أو البرمجيات أو وسائل الاتصال ، إضافة إلى متابعة التحديث المستمرة للمعرفة في المجالات المرتبطة باستخدامات الحاسبات الإلكترونية وخاصة ما يتعلق بمستجدات التعامل مع الإنترنت والمواقع التي يمكن أن تُفتح فيها خاصة تلك التي لها علاقة ببيئة العمال الحديثة ومجالات التعامل مع الوحدة الاقتصادية التي يعمل فيها .

ب- التحول التدريجي نحو الانتشار عبر الشبكات المحوسبة (O N – L I E)، والعمل على إدخال معايير مشفرة للممارسات الإستراتيجية (للتكاليف والمحاسبة الإدارية والتدقيق والخدمات الاستشارية) ، - وهو ما بدأ العمل به فعلاً من قبل جمعية المحاسبين الإداريين والقانونيين في كندا - .

ج - العمل نحو التوسع في استخدام الحاسبات الإلكترونية في الوحدة الاقتصادية التي يعمل فيها المحاسب الإداري ، خاصة بما يتعلق بإمكانية برمجة القرارات .

4- العمل على زيادة القدرة التنبؤية .

وذلك من خلال إمكانية دراسة " إدارة التوقعات بخصوص المهنة في السوق العملي " ، إضافة إلى زيادة القدرات الذاتية فيما يتعلق بالقدرة على ربط تحليلات البيانات والمعلومات وإمكانية الاستفادة منها في دراسة المستقبل والتنبؤ بالأحداث اللاحقة المتوقع حدوثها وبما يمكن أن يؤدي إلى تحقيق فائدة أكبر من المعلومات التي يقدمها إلى مجموعة المستخدمين للقوائم المالية.

- الاستنتاجات والمقترحات -

1. يمثل نظام المحاسبة الإدارية امتزاجاً عملياً بين نظامي المعلومات الرئيسيين في الوحدة الاقتصادية وهما ك نظام المعلومات المحاسبية ونظام المعلومات الإدارية متمثلاً بما يطلق عليه أيضاً " النظام التكاملي للمعلومات المحاسبية والإدارية " ، وبذلك فهو يمثل النظام الرسمي والرئيسي والشامل للمعلومات في الحدة الاقتصادية التي يعمل فيها .
2. لقد تطورت المحاسبة الإدارية تطوراً تدريجياً خلال فترات الزمن المتعاقبة خلال القرن العشرين وذلك اعتماداً على احتياجات الجهات (الداخلية والخارجية) التي يمكن أن تستفاد منها في اتخاذ القرارات المتعددة .
3. إن التوجه الكبير نحو استخدام التكنولوجيا في العديد من مجالات الحياة وبصورة خاصة في الوحدات الاقتصادية سوف يؤدي إلى تزايد احتياجات الجهات التي لها علاقة بالوحدة الاقتصادية (الداخلية والخارجية) من البيانات والمعلومات والتي يجب على المحاسبة الإدارية توفيرها بالدقة والسرعة المناسبين في سبيل تحقيق فائدة أكبر عند استخدامها .
4. هناك العديد من التغيرات والتطورات التي يمكن أن تحدث في مجال بيئة الأعمال خلال القرن الحادي والعشرين خاصة ما يتعلق بالتوجه نحو " الصناعة الإلكترونية " و " التجارة الإلكترونية " وبما يؤدي إلى

زيادة الحاجة إلى البيانات والمعلومات التي يجب أن يوفرها نظام المحاسبة الإدارية .

5. إن التغيرات العديدة والمستمرة التي يمكن أن تحدث خلال القرن الحادي والعشرين في بيئة الأعمال سوف تتطلب فكراً إدارياً متطوراً قادراً على استيعابها واحتوائها من خلال اتخاذ القرارات المتعلقة بها ، وبما يتطلب معه ضرورة الاهتمام بالعنصر البشري والسعي الدائم والمستمر في تدريبه وتزويده بمستجدات المعرفة في مجال عمله والقرارات التي يمكن أن يساهم في اتخاذها أو تقديم البيانات والمعلومات اللازمة لتسهيل اتخاذها من قبل الجهات المتعددة الأخرى .

6. إن النظرة الإستراتيجية للمحاسبة الإدارية يمكن أن تقوم على ضرورة الأخذ بنظر الاعتبار الاهتمام بعناصر التكاليف وصولاً إلى تحقيق أهداف الوحدة الاقتصادية في الميزة التنافسية وكذلك التركيز على قيمة المستهلك .

7. نظراً لازدياد حاجة الوحدات الاقتصادية من البيانات والمعلومات التي يقع على عاتق نظام المحاسبة الإدارية ضرورة توفيرها باعتباره النظام الشامل على مستوى الوحدة الاقتصادية ، فإن هناك عبئاً كبيراً سوف يُلقى على عاتق المحاسبين الإداريين يتطلب منهم الاهتمام بتطوير مهاراتهم المحاسبية والإدارية ومجالات المعرفة في الحاسبات الإلكترونية وأغراضها .