

الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك



المدخل في

# المحاسبة الإدارية

الدكتور وليد ناجي الحياي



## مقدمة

يهتم هذا الكتاب بتقديم مادة علمية متخصصة في أحد فروع المحاسبة لطلبة الكليات والمعاهد العليا المتخصصين بالعلوم الاقتصادية والمالية. وقد أعمدتُ في إعدادهِ على الأسلوب العلمي الذي اختطته الجامعة للتعليم المفتوح كمنهج متكامل يتضمن الجانبين النظري والتطبيقي اللذين يشكلان إطار المعرفة.

يشتمل الكتاب على عشرة فصول، شملت المدخل النظري للمحاسبة الإدارية أولاً، والتي ستساعد الدارس على فهم موضوع المادة، ثم الجانب العملي ثانياً، والذي يوضح استخدامات المحاسبة الإدارية. ولذلك سيجد الطالب الترابط العلمي بين الجانبين. وقد عمدنا أن نضع في نهاية كل فصل بعض الأسئلة مع حلولها النموذجية، لكي تكون معيناً للطالب على فهم واستيعاب المادة، وللتعرف على طبيعة الأسئلة لمساعدته في التعامل مع المادة بنجاح.

وفي ختام التقديم، بودي أن أسجل خالص شكري وتقديري للأخ  
الدكتور عامر علي غميص أمين اللجنة الشعبية بالجامعة المفتوحة للتشجيع  
وللتوجيهات القيمة التي قدمها لي في إظهار هذا الكتاب، وبأسلوب يتلاءم مع  
مأختطته الجامعة المفتوحة في توجهاتها الطموحة والرائدة لتقديم المعرفة  
لكل طالب علم.

## والله ولي التوفيق

د. وليد ناجي الحيايي

1991م

## الفصل الأول

### ماهية المحاسبة الإدارية

#### 1 - 1 تعريف المحاسبة الإدارية :

تنقسم الفئات المستخدمة للبيانات المحاسبية إلى فئات من داخل الوحدة الاقتصادية، وفئات أخرى من خارجها. وتأسيساً على ذلك قسمت المحاسبة إلى فرعين : المحاسبة المالية أو الخارجية Financial Accounting والمحاسبة الإدارية أو الداخلية Management Accounting . وتقوم المحاسبة المالية على أساس تحديد وقياس وتوصيل المعلومات الاقتصادية لكل من يريد استخدامها في تقييم واتخاذ القرارات. أما المحاسبة الإدارية فتتجلى مهامها في استخدام المعلومات التاريخية (الماضية) بهدف تقييم المستقبل وللمساعدة المستويات الإدارية المختلفة في تحديد مشكلاتها وللبحث عن انسب الحلول لها. ومن ذلك نستطيع أن نعرف المحاسبة الإدارية بأنها : أداة لتوفير البيانات والمعلومات إلى المستويات المختلفة في الإدارة الداخلية للوحدة الاقتصادية لإستخدامها في أغراض تخطيط ورقابه العمليات المختلفة. على أن يتم توفير البيانات والمعلومات بشكل مستمر للمساعدة في اتخاذ القرارات الروتينية وغير الروتينية لحل المشاكل التي تواجه الإدارة في أعمالها اليومية.

## 1 - 2 أهداف المحاسبة الإدارية :

تحتاج المسؤولية الإدارية وعلى مختلف المستويات معلومات كمية تفصيلية من المحاسبة المالية ومحاسبة التكاليف. لكي يقوم المحاسب الإداري على تصنيف وتبويب هذه المعلومات لإستخلاص المفيد والنافع منها لتقديمها إلى الجهات الإدارية المختلفة بهدف تحقيق الآتي :

1 - تخطيط العمليات الاقتصادية.

2 - الرقابة على العمليات الاقتصادية.

3 - حل المشاكل التي تواجه الإدارة في أعمالها اليومية.

إنن تتضح مهام المحاسبة الإدارية في المساعدة على اتخاذ القرارات الإدارية في مختلف المستويات الإدارية، بعد إزالة حالة عدم التأكد بواسطة التخطيط والذي يصبح غير ذي فائدة إذا لم تصحبه رقابة. والتي تعني التحقق من وضع الخطط المحددة مسبقاً موضع التنفيذ، ومتابعة تنفيذها ومقارنتها مع الخطط أو الخطة الموضوعة لاكتشاف الانحرافات واتخاذ الاجراءات العاجلة والدقيقة لتصويبها.

## 1 - 3 علاقة المحاسبة الإدارية بالمحاسبة المالية :

تختص كل من المحاسبة الإدارية والمحاسبة المالية في عملية توفير البيانات والمعلومات لفئات (جهات) مختلفة.

حيث تقوم كل من المحاسبة الإدارية والمحاسبة المالية على أساس تحقيق عملية توفير البيانات والمعلومات عن العمليات الاقتصادية المختلفة التي تحدث داخل حدود الوحدة الاقتصادية الواحدة. وهذه العملية تُبرز العلاقة المتشابهة في وظيفة كل من المحاسبة الإدارية والمحاسبة المالية. إلا أن الجهات المستخدمة للبيانات والمعلومات التي توفرها المحاسبة الإدارية تختلف عن الجهات المستخدمة للبيانات والمعلومات التي توفرها المحاسبة المالية، حيث يقوم بأستخدام بيانات ومعلومات المحاسبة الإدارية جهات من داخل الوحدة الاقتصادية وفي مستويات إدارية مختلفة. أما مستخدمو بيانات ومعلومات المحاسبة المالية فهم جهات من خارج الوحدة الاقتصادية لمساعدتهم في اتخاذ

قرارات مختلفة، كقرارات الاستثمار وقرارات الاقتراض وغيرها، مما يرتبط بالوحدة الاقتصادية المستقاه عنها هذه البيانات والمعلومات.

#### 1 - 4 المحاسبة الإدارية واحتياجات الإدارة :

تعتبر خدمة المحاسبة الإدارية في توفير البيانات والمعلومات المختلفة عن العمليات الاقتصادية التي تحدث داخل الوحدة الاقتصادية من أكبر الخدمات التي تقدمها المحاسبة الإدارية للحكم على أثر القرارات الإدارية السابقة ولاتخاذ قرارات المستقبل من قبل إدارة الوحدة الاقتصادية.

« ... إن الإدارة لكي يكون لديها أساس سليم لاتخاذ قرارات المستقبل يجب أن يكون تحت يدها الحقائق عن التغييرات في أحوال الشركة المالية وعن نتائج القرارات الإدارية السابقة»<sup>(1)</sup>

وعليه يمكن تحديد احتياجات الإدارة من المحاسبة الإدارية في الآتي :

- 1 - توفير البيانات والمعلومات عن العمليات الاقتصادية السابقة.
- 2 - توفير البيانات والمعلومات عن العمليات الاقتصادية التي ستحدث في المستقبل.

#### 1 - 5 أدوات اتخاذ القرارات :

إذا كانت الوظيفة الرئيسية للمحاسبة الإدارية هي توفير البيانات والمعلومات عن العمليات الاقتصادية المختلفة التي تحدث داخل الوحدة الاقتصادية إلى الجهات الإدارية وباختلاف مستوياتها (على أن تكون هذه البيانات والمعلومات دقيقة وصحيحة)، فإن مهمة الإدارة تتجلى في اتخاذ قرارات صائبة بعيداً عن الاجتهادات العشوائية. إذ أن كفاءة ومقدرة الإدارة تظهر في القرار الصائب الذي يجنب الوحدة الاقتصادية الهدر في الأموال وفي الجهد والوقت لتحقيق أهداف القرار بدقة وبسرعة.

---

(1) دكتور عمر حسيني، تطور الفكر المحاسبي "الاسكندرية : دار الجامعات المصرية،

1976م صفحة 49".

وهذا يعتمد على :

أولاً -- دقة البيانات والمعلومات.

ثانياً - اختيار الإدارة للأدوات والأساليب الفنية الملائمة لترشيد عملية اتخاذ القرارات.

ومن الأدوات التي تستعين بها الإدارة في اتخاذ قراراتها الآتي :

1 - نظرية الاحتمالات.

2 - بحوث العمليات.

3 - المعاملات الاحصائية.

4 - التحليل المالي.

## 1 - 6 القرارات الإدارية وعلاقتها بالمحاسبة الإدارية:

يمكن تعريف القرار الإداري بأنه سلوك الإنسان الهادف الواعي والرشيد بهدف المفاضلة بين عدد من البدائل المتاحة، لأجل الوصول إلى تحقيق الهدف المراد الوصول إليه بأكبر كفاءة ممكنة.

وعملية اتخاذ القرارات هي عملية فنية وذهنية في آن واحد، إذ أنها تحتاج الإلمام الكافي بالجوانب الفنية والمعلومات الدقيقة المتصلة بالموضوع، كما أنها تحتاج إلى مهارات عالية في التنظيم والتحليل والاستنباط واستقراء الأحداث وسبر أغوارها والتحكم فيها. وعليه فإن هناك كثيراً من المشكلات التي تعترض عادة عملية اتخاذ القرار وتؤدي إلى تقويضها وفشلها، ويأتي في مقدمة هذه المشاكل عدم توفر البيانات والمعلومات المطلوبة في الوقت المناسب وبالشكل المناسب حول المشكلة المراد معالجتها وذلك لصعوبة جمع المعلومات وتصنيفها وتخزينها واسترجاعها بالشكل المطلوب وقد يكون السبب في هذا هو نقص الكوادر البشرية المدربة على معالجة المعلومات أو نقص المعدات الفنية اللازمة أو عدم الوعي والإدراك بأهمية وجود المعلومات الدقيقة والموثقة لنجاح عملية اتخاذ القرارات.



إذاً ولأجل اتخاذ القرارات وعلى مختلف المستويات الإدارية فإنه لابد من توفر البيانات والمعلومات عن المشكلة موضوع البحث. ففي كل مرحلة من مراحل اتخاذ القرار لابد من توفر البيانات والمعلومات. لذلك فإن الإدارة الناجحة هي التي تحتفظ بقدر كبير من المعلومات مصنفة ومبوبة ومحتفظاً بها في سجلات منظمة يمكن الرجوع إليها عند الحاجة، وعليه فإن اتخاذ القرارات داخل الوحدة الاقتصادية وعلى مختلف المستويات مرتبط مباشرة بما توفره المحاسبة الإدارية من بيانات ومعلومات ضرورية لعملية اتخاذ القرار، ومن هنا تتضح تجليات العلاقة بين القرارات الإدارية والمحاسبة الإدارية، حيث تساعد المحاسبة الإدارية على اتخاذ القرارات الكمية باستخدام الأساليب الكمية التي تعتمد على لغة الأرقام من تحليل البيانات أو المعلومات حتى يمكن الوصول إلى القرار المناسب.

## 1 - 7 مراحل اتخاذ القرارات :

لقد اختلف الباحثون حول المراحل الرئيسية لاتخاذ القرارات، إلا أنه يمكن القول

أن هذه المراحل بشكل عام تتكون من الخطوات التالية :

- أولاً - مرحلة التعرف على المشكلة أو تحديدها.
- ثانياً - مرحلة تحديد البدائل أو الاختيارات الممكنة.
- ثالثاً - مرحلة تجميع المعلومات اللازمة لتقييم البدائل.
- رابعاً - مرحلة تنفيذ القرار.
- خامساً - مرحلة متابعة القرار.

وفي حقيقة الأمر كما يراها سيمون أن كل مرحلة من المراحل السابقة تمثل منطقة قرارات صعبة<sup>(1)</sup>

---

(1) Herbert Simon, The New Science of Management New York: Harper CO.,, 1960

### المرحلة الأولى - تحديد المشكلة :

إن تحديد المشكلة المراد اتخاذ قرار سليم بصددتها تعتبر مرحلة في غاية الخطورة. إذ أن المطلوب في هذه المرحلة هو التعرف وتعريف المشكلة بشكل دقيق من أجل أن لا تكون الحلول المقترحة مشاكل جديدة تعقد الموضوع وتذهب به.

### المرحلة الثانية - تحديد البدائل الممكن اتباعها :

لابد على الإدارة الرشيدة من دراسة وتحليل جميع البدائل الممكنة التي يمكن اتباعها لحل المشكلة، واختيار أفضلها من حيث إمكانية البديل على حل المشكلة بأقل جهد وبأقل خسارة ممكنة وتحقيق الهدف بأقصى سرعة ممكنة.

إلا أن البحث عن البدائل ليس بالأمر السهل، لأن هناك كثيراً من العقبات التي قد تؤدي إلى ترك البديل الجيد والإستعانة عنه ببديل أقل جودة، وهذا مرتبط بالدرجة الأولى بالإمكانات المادية والبشرية المتاحة في الوحدة الاقتصادية.

### المرحلة الثالثة - مرحلة تقييم البدائل :

يقصد بتقييم البدائل مقارنتها بالمتاح منها على أساس البيانات والمعلومات المتوفرة داخل وخارج الوحدة الاقتصادية، لمعرفة أي الحلول الذي يحقق أهداف الوحدة الاقتصادية وعلى النحو الذي تم شرحه في المرحلة الثانية.

### المرحلة الرابعة - مرحلة التنفيذ :

وهي المرحلة الأولى العملية لتحويل التصورات النظرية عن القرار الذي تم اختياره إلى واقع فعلي بعد أن تقرر الوحدة الاقتصادية أيّ الحلول الأفضل. وذلك بأصدار الأوامر البدء بالتنفيذ.

### المرحلة الخامسة - مرحلة المتابعة :

يرى الإداريون المحدثون اليوم أن وظيفة المتابعة (الرقابة) ذات جانبين، يتعلق الجانب الأول منها بمتابعة وتقويم النتائج المنبثقة عن الجهود المختلفة في المنظمة، وتصحيح الانحرافات عند حدوثها، أما الجانب الثاني فيتعلق بالرقابة على منجزات الأفراد أنفسهم من خلال وظيفة التوجيه والقيادة<sup>(1)</sup>.

---

Fom Reeves and J. Woodward, "The Study of Managerial (1) Control" Industrial Organization and Control (ed.) J Woodward (London : Oxford univ .Press, 1970) P.38.

وعليه فإن المرحلة الأخيرة (مرحلة المتابعة) تعتبر الخطوة العملية الثانية بعد مرحلة تنفيذ القرار من حيث العمل على تجميع كافة المعلومات المطلوبة حول النتائج التي أسفر عنها تنفيذ القرار، لمعرفة حدود مطابقة النتائج العملية مع النتائج المتوقعة أو المخطط لها في القرار المرسوم. وتقوم المحاسبة بدور رئيسي وفعال في هذا المجال وخصوصاً فيما يتعلق بالمسائل القابلة للقياس النقدي، لأن النظام المحاسبي التقليدي قائم أساساً لتأدية خدمة تقييم القرارات بعد أن تنفذ فعلاً.

## أسئلة للمراجعة على الفصل الأول

- س 1 : إن إحدى أهداف المحاسبة الإدارية هي توفير معلومات كمية تفصيلية عن المحاسبة المالية ومحاسبة التكاليف. ناقش ذلك مع تحديد أهداف المحاسبة الإدارية.
- س 2 : قسمت المحاسبة إلى فرعين : محاسبة مالية أو خارجية، ومحاسبة إدارية أو داخلية ناقش ذلك مع تحديد العلاقة بينهما.
- س 3 : حدد احتياجات الإدارة من المحاسبة الإدارية ؟ تكلم عن ذلك بالتفصيل.
- س 4 : "إن الإدارة لكي يكون لديها أساس سليم لاتخاذ قرارات المستقبل يجب أن يكون تحت يدها الحقائق عن التغيرات في أحوال الشركة المالية وعن نتائج القرارات الإدارية السابقة" ناقش هذه العبارة.
- س 5 : تعتبر الوظيفة الرئيسية للمحاسبة الإدارية توفير البيانات والمعلومات عن العمليات الاقتصادية المختلفة داخل الوحدة الاقتصادية إلى الجهات الإدارية المختلفة باختلاف مستوياتها، فما هي إنذاً وظيفة أو مهمة الإدارة على ضوء بيانات ومعلومات المحاسبة الإدارية ؟
- س 6 : تعتبر عملية اتخاذ القرارات عملية فنية وذهنية في آن واحد. تكلم عن المقصود بهذه العبارة.
- س 7 : اشرح مراحل اتخاذ القرارات. وماهي المراحل النظرية والمراحل العملية فيها ؟

س 8 : عرف ما يأتي :

أ - المحاسبة الإدارية.

ب - المحاسبة المالية.

ج - القرار الإداري.

س 9 : ماهي خطوات اتخاذ القرارات؟ طبقها على مثال من عندك.

س 10 : ماهي علاقة دقة البيانات والمعلومات بالقرار المتخذ ؟

## الإجابة على أسئلة الفصل الأول

ج 1 : تحتاج المسؤولية الإدارية وعلى مختلف المستويات إلى معلومات تفصيلية من المحاسبة المالية ومحاسبة التكاليف. لكي يقوم المحاسب الإداري على تصنيف وتبويب هذه المعلومات لإستخلاص المفيد والنافع منها لتقديمها إلى الجهات الإدارية المختلفة بهدف تحقيق الآتي :

1 - تخطيط العمليات الاقتصادية.

2 - الرقابة على العمليات الاقتصادية.

3 - حل المشاكل التي تواجه الإدارة في أعمالها اليومية.

وأن اعتماد المسؤوليات الإدارية المختلفة في الوحدات الاقتصادية على البيانات والمعلومات المستخدمة من تقارير المحاسب الإداري بالاعتماد على ماتقدمه المحاسبة المالية ومحاسبة التكاليف من معطيات تاريخية قابلة للقياس النقدي تبين العلاقة الجدلية بين هذه الأنواع الثلاثة من المحاسبة، إذ أن محاسبة التكاليف تحتوي على جزء من المحاسبة المالية (تحديد تكلفة الصنع والمخزون) بالإضافة إلى المحاسبة المالية.

ج 2 : نظراً لأن الجهات التي تستخدم القوائم والبيانات المالية قد تكون جهات خارجية عن المنشأة أو جهات داخلية، فقد تواضع البُحاث على تقسيم المحاسبة إلى فرعين : المحاسبة الإدارية أو الداخلية والمحاسبة المالية أو الخارجية. وتعمل المحاسبة الإدارية على توفير البيانات والمعلومات إلى الإدارة الداخلية في الوحدة الاقتصادية وذلك لاستخدامها في أغراض تخطيط ورقابة العمليات المختلفة. ويكون توفير هذا النوع من البيانات والمعلومات عملية مستمرة تساعد على اتخاذ كثير من القرارات الروتينية وغير الروتينية، وحل كثير من المشاكل التي تواجه الإدارة في أعمالها اليومية.

أما المحاسبة المالية فهي تختص أساساً بتوفير البيانات والمعلومات التي تحتاجها الجهات الخارجية، وذلك لاستخدامها في اتخاذ كثير من القرارات التي تقوم تلك الجهات باتخاذها.

ومما تقدم يتضح أن كل من المحاسبة الإدارية والمحاسبة المالية تقومان على أساس توفير البيانات والمعلومات عن العمليات الاقتصادية المختلفة التي تحدث داخل حدود الوحدة الاقتصادية الواحدة، وهذه العملية (عملية توفير البيانات) تُبرز العلاقة المتشابهة في وظيفة كل من المحاسبة الإدارية والمحاسبة المالية.

ج 3 : لكي يتم اتباع الطريقة العملية في اتخاذ القرارات الإدارية أو المعبر عنها (بخطوات أو مراحل اتخاذ القرارات) فإنه لا بد من ضرورة توفر المعلومات عن المشكلة موضوع البحث، ففي كل مرحلة من مراحل اتخاذ القرار لا بد من توفر المعلومات، والمصدر الرئيسي لاتخاذ القرار الإداري داخل الوحدة الاقتصادية يعتبر بيانات ومعلومات المحاسبة الإدارية، وعليه يمكن تحديد احتياجات الإدارة من المحاسبة الإدارية بالآتي .

- 1 - توفير البيانات والمعلومات عن عمليات اقتصادية سابقة.
- 2 - توفير البيانات والمعلومات عن عمليات اقتصادية ستحدث في المستقبل.

ج 4 - للإجابة على السؤال يمكن الرجوع إلى إجابة السؤال الثالث.

ج 5 - وظيفة إدارة الوحدة الاقتصادية داخل الوحدة الاقتصادية وعلى مختلف المستويات الإدارية الاستفادة من بيانات ومعلومات المحاسبة الإدارية في اتخاذ القرارات الكمية باستخدام الأساليب الكمية التي تعتمد على لغة الأرقام من تحليل البيانات أو المعلومات حتى يمكن الوصول إلى القرار المناسب، ومن الأساليب الكمية التي تستخدم في اتخاذ القرار استناداً على بيانات ومعلومات المحاسبة الإدارية أساليب بحوث العمليات Operation Research ومن أساليب بحوث العمليات استخدام النماذج Model كنماذج رياضيه Mathematical Models.

ج 6 - القرار الإداري يعرف بأنه سلوك أو تصرف عقلائي ورشيد يهدف إلى المفاضلة بين عدد من البدائل المتاحة، وذلك من أجل الوصول إلى تحقيق الهدف المراد الوصول إليه بأكبر كفاءة ممكنة، هذا التعريف يعتبر تعريفاً تقليدياً للقرار الإداري الذي يفترض أن الإنسان كائن عاقل ورشيد وأنه يستغل هذا الرشد في عملية المفاضلة بين

البدائل المتاحة أمامه من أجل الوصول إلى تحقيق غاياته بأقل تكلفة ممكنة في الوقت والجهد وبأكثر عائد ممكن.

ج 7 - إن مراحل القرار الإداري يمكن تحديدها بالخطوات التالية :

- 1 - مرحلة التعريف بالمشكلة أو تحديدها .
- 2 - مرحلة تحديد البدائل أو الاختيارات الممكنة.
- 3 - مرحلة تجميع المعلومات اللازمة لتقييم البدائل.
- 4 - مرحلة تنفيذ القرار.
- 5 - مرحلة متابعة القرار.

ولشرح هذه المراحل يمكن الاعتماد على الفقرة السابعة من الفصل الأول والتي تم شرحها فيما سبق، أما المراحل النظرية لاتخاذ القرار فهي المرحلة الأولى والثانية والثالثة. والمراحل العملية فهي المرحلة الرابعة والمرحلة الخامسة.

ج 8 - المحاسبة الإدارية : وهي تطوير للوظيفية المحاسبية فيما يتعلق بالأسلوب والتحليل حتى تصبح في خدمة المشروع من جميع نواحيه الإدارية أو المالية أو البيعية أو التسويقية أو الإنتاجية. فالخدمات التي تقدمها المحاسبة في شئون المشروع لحل مشاكله الإدارية ولعانة الإدارة في تسيير أعمال المشروع وتكوين سياساته ومراقبة تنفيذها وتقييم الأداء وفاعليته هي المحاسبة الإدارية.

المحاسبة المالية : إنها عملية تحديد وقياس وتوصيل معلومات اقتصادية يمكن استخدامها في عملية التقييم واتخاذ القرارات بواسطة من يستخدمون هذه المعلومات.

**القرار الإداري** : هو عملية اختيار بديل من بين عدة بدائل وأن هذا الاختيار يتم بعد دراسة موسعة وتحليلية لكل جوانب المشكلة موضوع القرار .

ج 9 - لقد بيئنا عند الإجابة على السؤال رقم (7) خطوات أو مراحل اتخاذ القرار ولا نرى هنا ضرورة لتكرار شرح هذا الجانب، وإنما سوف نقصر إجابتنا على الشق الثاني من السؤال وهو تطبيق هذه المراحل على مثال عملي.

على فرض أن احد المستثمرين يرغب في إستثمار أمواله في مشروع مربح ؟ إذاً المشكلة كانت بالنسبة لهذا المستثمر، هي كيفية استثمار رأس ماله؟ فيمكنه أن يستثمر أمواله في مشروعات فردية خاصة أو في أسهم أو سندات شركات، أو في ودائع مصرفية أو حسابات توفير ... إلخ. لذلك بعد أن حدد المستثمر المشكلة يقوم بتحديد البدائل الاستثمارية، وفي الخطوة اللاحقة يقوم بتجميع المعلومات اللازمة لتقييم كل بديل من البدائل الاستثمارية المطروحة، وبعد أن يقوم بجمع المعلومات والبيانات الضرورية لا بد للمستثمر أن يقوم بعملية المقارنة بين البدائل لتقدير أي بديل يحقق هدف المستثمر بأقل خسائر وبأعلى عائد. ثم بعد أن يقرر المستثمر أين يستثمر أمواله يقوم بعملية التنفيذ أي اتخاذ قراره الاستثماري. فمثلاً إذا قرر المستثمر أن يشتري أسهماً عامة في شركة «أم الجوابي»، عليه أن يدفع الثمن لمن يريد البيع، وأن يأخذ هذه الأسهم إلى خزائنه أو يضعها في مصرفه. وأخيراً يقوم المستثمر في متابعة استثماره وبشكل منتظم ليتأكد من أن الاهداف المرسومة في استثماره قد تحققت أم لا وما هي درجة التحقق، ليستطيع تعديل قراره عند الضرورة.

ج 10 - إن دقة وصواب القرار المتخذ لأي مشكلة يتوقف بالدرجة الأولى على دقة وصواب البيانات والمعلومات المتعلقة بالمشكلة موضوع البحث. فكلما كانت البيانات والمعلومات دقيقة وصحيحة يكون القرار صائباً وصحيحاً.



## الفصل الثاني

### نظام المعلومات والقرارات الإدارية

يعرف النظام «System» بأنه مجموعة من الأجزاء المترابطة يؤثر بعضها ببعض ويشكل جدلي لتحقيق أهداف محددة مسبقاً. وتختلف درجة ترابط أجزاء النظام بمدى مساهمة كل جزء منها في تحقيق الهدف العام لهذا النظام.

ويتكون نظام المعلومات العلمي من أربع وحدات رئيسية هي:

وحدة المدخلات Inputs، ووحدة التجهيز Process، ووحدة المخرجات Out Puts،

ووحدة الرقابة Control.

حيث تعتبر البيئة المهيطة بالنظام مصدر مدخلاته. أما في الوحدات الاقتصادية فتعتبر انشطتها المتعلقة بتجميع وتصنيف وتبويب البيانات، هي نظامها الخاص بالمعلومات، إذ تقوم وحدة التجهيز في هذا النظام بتحويل مدخلاته إلى مخرجات، ووحدة الرقابة بعملية التغذية المسترجعة أو التغذية العكسية Feedback لمساعدة النظام على معرفة مدى تحقيق المعايير المحددة مسبقاً.

ويوجد في الحياة العملية نوعان من نظم المعلومات هما:

- نظم المعلومات الرسمية

- نظم المعلومات غير الرسمية

اذ يحقق النوع الأول - نظم المعلومات الرسمية - معلومات من المصادر المختلفة للهيكل التنظيمي داخل الوحدة الاقتصادية، اما نظم المعلومات غير الرسمية فيحصل على المعلومات من خارج نطاق الهيكل التنظيمي للوحدة الاقتصادية.

كما يمكن تقسيم نظم المعلومات إلى نظام معلومات شامل، ونظام المعلومات الفوري. حيث يكون نظام المعلومات الشامل عبارة عن شبكة كبيرة تضم جميع تدفقات المعلومات الرئيسية المتعلقة بأنشطة الوحدة، أما في نظام المعلومات الفوري فقد اتجه إليه الفكر المحاسبي والإداري مع الزيادة الهائلة في تشغيل البيانات إلكترونياً.

ونجد من الضروري الإشارة إلى أن هناك فرقاً بين مصطلح المعلومات ومصطلح البيانات، حيث تعرف البيانات على أنها حقائق تسجل عن أحداث قد حدثت فعلاً أو في طريقها للحدث، وقد تكون حقائق مستقلة، أو غير ذات علاقة. في حين أن المعلومات هي عبارة عن تجميع للأجزاء المترابطة أو المتوافقة مع جملة حقائق حول حدث ما.

## 2 - 1 مصادر المعلومات :

تُعتبر الخطوة الأولى في دراسة أي مشكلة داخل أو خارج الوحدة الاقتصادية، هي عملية تجميع البيانات والمعلومات الضرورية واللازمة في دراسة المشكلة موضوع البحث. إلا أن مصادر الحصول على البيانات والمعلومات لا تكون واحدة. حيث تقسم هذه المصادر إلى ثلاثة مجاميع هي :

المجموعة الأولى - مصادر البيانات والمعلومات الاقتصادية - الاجتماعية.

المجموعة الثانية - مصادر بيانات الخطة.

المجموعة الثالثة - مصادر البيانات المحاسبية والإحصائية.

## أولاً - المصادر الاقتصادية - الاجتماعية :

إن البيانات والمعلومات المتحققة عن هذا النوع من مصادر المعلومات يصف الواقع الاقتصادي - الاجتماعي للمدينة أو المنطقة التي تمارس فيها الوحدة الاقتصادية نشاطها. حيث يستطيع الباحث جمع عدد من المعلومات والبيانات التي تخدم أهداف لقرار الإداري. وتتمثل هذه البيانات بالأنواع التالية:

## 1 - عدد السكان ومعدل النمو السكاني :

أن الغرض من هذه البيانات يتمثل في تحديد الصفات الجوهرية لسوق المستهلك داخل المدينة أو المنطقة التي تعمل فيها الوحدة الاقتصادية وذلك بهدف التعرف على عدد المستهلكين الحاليين منهم والمتوقعين في المستقبل. بالإضافة إلى معرفة رغباتهم وعادات شرائهم حسب التركيبة السكانية.

## 2 - متوسط الأعمار :

ترتبط هذه النقطة بما سبقتها من حيث تحديد نوع البضائع التي تلائم كل فئة من فئات أعمار سكان المدينة أو المنطقة، فالمسنين يختلفون في مشترياتهم عن الشباب، والإناث يختلفن عن الذكور. وهذا يعود لعدد من الأسباب منها ثقافته تحتمة البيئة والحياة الاجتماعية.

## 3 - مستوى التعليم :

يلعب التعليم دوراً كبيراً في رفع مستوى الذوق العام للمستهلك، وبالتالي يؤثر على البضائع التي يجب أن تنتجها أو تتعامل بها الوحدة الاقتصادية بما يتلائم مع المستوى الثقافي العام في المنطقة واحتياجاتهم لتشكيلة معينة من البضائع.

## 4 - القوة الشرائية (الدخل) :

تقيس هذه النقطة الإمكانية المادية لسكان المدينة أو المنطقة، من أجل وضع البرامج الكفيلة التي تحقق التناسق بين كمية المعروض من السلع والخدمات ومقدرات الطلب عليها بما يتوافق مع القوة الشرائية للسكان.

## 5 - طبيعة عمل المؤسسات والمشاريع العاملة في المدينة أو المنطقة :

إن البيانات والمعلومات المختلفة المتحصل عليها عن عدد ونوع المؤسسات والمشاريع الصناعية والتجارية والزراعية وغيرها العاملة في المدينة أو المنطقة التي تمارس فيها الوحدة الاقتصادية نشاطها والمراد اتخاذ قرار بشأنها تساعد الأجهزة المختصة تحديد إمكانية نجاح المشروع في مجال استثمار أمواله، والبدائل المتاحة وفقاً لما هو متوفر. كما تتيح إمكانية التعرف على ما توفره الوحدات الاقتصادية الأخرى من احتياجات للمشروع. بهدف تقليل النفقات إلى أدنى حد ممكن وزيادة طاقته الإنتاجية.

## ثانياً - مصادر بيانات الخطة :

منذ أوائل السبعينات شاع تطبيق مدخل التخطيط الاستراتيجي Strategy Planning كظاهرة إدارية حديثة، وساعد على ذلك التوسع في استخدام أنظمة الحاسب الآلي في أغراض التخطيط<sup>(1)</sup>.

والتخطيط الاستراتيجي نمط من التفكير التحليلي ومدخل لتخصيص واستخدام الموارد المتاحة والمحتملة لتحقيق الأهداف الأساسية للمشروع. ويعنى التخطيط الاستراتيجي في تخصيص موارد محدوده لاحتياجات ومطالب متنافسة وهو في ذلك يعنى بوضع أولويات هذا التخصيص، والتركيز على أفضل الفرص المتاحة والمحتملة، ويعد هذا النوع من التخطيط لزيادة مرونة المشروع وقدرته على التوافق مع التغيير، وعلى إبراز اختيارات جديدة فعالة لتحقيق هذا التوافق ويمتد هذا التغيير ليشمل التغيير في البيئة المستقبلية والتغيير في أنشطة المشروع وفي أسلوب قيادته وتوجيهه.

وعلى هذا الأساس فإن البيانات والمعلومات والمؤشرات التي تعبر عنها الخطط المرسومة من قبل المشروع أو من قبل الجهات الرسمية وغير الرسمية للدولة تعتبر مصدراً مهماً وأساسياً في عملية اتخاذ القرار.

ومن وجهة نظرنا تقسم بيانات هذا المصدر إلى الأنواع التالية:

### 1 - بيانات الخطة «الموازنة» المالية :

أن الخطة أو تسمى أحياناً بالميزانية التقديرية هي عبارته عن تصور يبحث في الجوانب المختلفة للعمليات المستقبلية وتكون لفترة محدوده. وهي أداة للتعبير عن الأحداث والسياسات والنتائج، ويتم اعدادها مقدماً وذلك بواسطة الإدارة العليا لكل قسم من أقسام الوحدة الاقتصادية بأعتبار أن هذه الأقسام وحدة واحدة.

علماً أن الخطة المالية لا تعمل على حل المشكلات المالية للوحدة، إلا أنها تقدم ايضاحاً عن طبيعة المشكلة التي قد تواجهها من خلال ايجاد التناسق بين مصادر الأموال

---

S.Franklin, L.Rue, W.Boulton and W.Lindosy ""A Grass (1)

Root Corporate Long - Range. Planning Practices,"" P.P 13 - 14.

واستخداماتها استناداً لما هو مخطط ولما هو موجود فعلاً ومعرفة الانحرافات وأسبابها، وتقديم التوصيات الضرورية واللازمة لمعالجة الانحراف.

2 - التعليمات والتوجيهات الصادرة عن الجهات الرسمية وغير الرسمية :

ترتبط مشاريع الاقتصاد الوطني ببعضها من خلال جملة مؤشرات وفقاً لنظام الاقتصاد السائد في كل بلد. إلا أنه ومهما كانت طبيعة النظام، فالمشاريع الاقتصادية لا يمكن لها أن تتجاهل التوصيات والتوجيهات الصادرة من قبل مؤسسات الدولة المختلفة.

ومن الضروري أن لا يفهم بأن دراسة هذه البيانات تتم بشكل منعزل عن بقية مصادر المعلومات والبيانات الأخرى، بل يجب أن يتم مقارنة هذه البيانات مع بيانات المصادر الأخرى للتأكد من ملائمتها ودرجة الاستفادة منها في دراسة المشكلة موضوع البحث.

**ثالثاً - مصادر البيانات الحاسبية - الإحصائية :**

تعتبر البيانات الحاسبية من المصادر الرئيسية لدراسة المشاكل المالية داخل الوحدة الاقتصادية دون التقليل من أهمية المصادر الأخرى.

إلا أنه وبالرغم من أهمية البيانات الحاسبية لكنها تبقى قاصرة دون الاعتماد على البيانات والمعلومات الإحصائية المختلفة، فإذا كانت البيانات الحاسبية التي تتحقق من السجلات والدفاتر الحاسبية، والتقارير المالية للوحدة الاقتصادية فإن البيانات والمعلومات الإحصائية يتم الحصول عليها من مصادر متعددة، وتشكل هذه البيانات مصدراً مهماً للمعلومات التي تساعد الإدارة على دراسة المشكلة من حيث وصف الجوانب المختلفة للظواهر الاقتصادية النوعية.

ويمكن أن نحقق من البيانات الإحصائية المعلومات التالية :

1 - عدد العاملين في المشروع والمشاريع المماثلة :

من المعلوم أن البيانات الحاسبية تعبر عن مقدار الأجر الإجمالي الذي يتقاضاه العاملين في الوحدة الاقتصادية، وهي بذلك لاتوضح عدد العاملين كأشخاص. وبما أن العدد الكمي للعاملين يعتبر من البيانات المهمة التي يتم الاستفادة منها عند دراسة

مشكلة زيادة الانتاجية، لذلك يمكن توفير هذه البيانات من السجلات أو الجداول الاحصائية المتوفرة لدى شعبة الأفراد لتوظيفها بما يخدم عملية اتخاذ القرارات التي تساعد على تحديد معدلات أداء العاملين.

## 2 - التركيب النوعي للعاملين :

إن دراسة مشكلة الانتاجية واتخاذ القرارات بشأنها تتطلب معرفة فئة العاملين ومقدار مساهمة كل فئة في العملية الانتاجية، وحصتها في العائد الاقتصادي المتحقق. كل هذا يستدعي توفير البيانات المتعلقة بأصناف العاملين حسب مهاراتهم.

وأخيراً وبعد أن استعرضنا بعض جوانب نظام المعلومات أصبح واضحاً لديك أيها الطالب بأن أحد الأغراض الرئيسية لاعداد وتوزيع البيانات الحاسبية هو مساعدة متخذ القرارات في عملية التنبؤ بقيمة المتغيرات في نماذج اتخاذ القرار الذي يقوم بالاستناد إليها، لأن مثل هذا التنبؤ بقيمة المتغيرات يعتبر ركناً أساسياً في عملية اتخاذ القرارات. ومن ذلك يتضح بأن نظام المعلومات الحاسبي ينحصر دوره في توليد البيانات ذات الطابع الاقتصادي التي يستند عليها متخذ القرارات في عملية الاختيار بين استعمالات الموارد الاقتصادية المتاحة داخل الوحدة الاقتصادية.

## 2 - 2 اقتصاديات المعلومات :

ينظر لأقتصاديات المعلومات في الوحدات الاقتصادية من زاوية العلاقة بين منفعة المعلومات وتكلفتها، بمعنى آخر إجراء الموازنة بين المنفعة المتحققة من المعلومات والبيانات مع تكاليف الحصول على هذه المعلومات.

علمياً أن منفعة المعلومات لاتتميز بخواص ملموسة، أي ليس لها قيمة مادية ملموسة بخلاف تكاليف المعلومات، وهنا تكمن صعوبة قياس منفعة المعلومات.

وتشمل دراسة العلاقة بين منفعة المعلومات وتكلفتها العناصر التالية :

### أولاً - تكلفة المعلومات :

يمكن وبصفة عامة تقسيم تكلفة إدارة نظم المعلومات إلى العناصر التالية :

## 1 - تكلفة المعدات Hardware :

تتميز تكلفة معدات نظام المعلومات بأنها ثابتة غير متغيرة، وتميل للارتفاع عند زيادة مستوى الميكنة في عملية تشغيل البيانات.

## 2 - تكلفة تحليل وتصميم النظم :

يشمل هذا العنصر على تكلفة إمداد إجراءات تشغيل البيانات، كما يشتمل وفي حالة التشغيل الإلكتروني على اعداد البرامج، غالباً ما تكون تكلفة هذا العنصر ثابتة مع ميلها نحو الارتفاع بزيادة مستوى الميكنة في تشغيل البيانات.

## 3 - تكلفة الحيز والعوامل المناخية :

يشتمل هذا العنصر على تكلفة الحيز الذي يشغله نظام المعلومات وتكييف الهواء، ووحدات الطاقة والأمن، وماشابه ذلك، ويغلب على تكلفة هذا العنصر صفة التكاليف شبه المتغيرة مع ميلها نحو الارتفاع بزيادة مستوى الميكنة في تشغيل البيانات.

## 4 - تكلفة التحويل :

يشتمل هذا العنصر على تكلفة التحويل من أي من الطرق المتبعة في تشغيل البيانات إلى طرق أخرى بديلة مثل التحويل من النظام الآلي إلى النظام الإلكتروني لتشغيل البيانات، وغالباً ما تتصف تكلفة هذا العنصر بالثبات.

## 5 - تكلفة التشغيل :

يشتمل هذا العنصر على تكلفة القوة العاملة في النظام، وصيانة الأجهزة والمهمات المستخدمة وماشابه ذلك. ويغلب على تكلفة هذا العنصر صفة شبه المتغيرة.

## ثانياً - منفعة المعلومات :

بالرغم من صعوبة قياس منفعة المعلومات إلا أنه يمكن تحديد قيمتها استناداً إلى الخواص التالية التي يجب أن تتصف بها المعلومات :

### 1 - الشمول :

تشير هذه الخاصية إلى مدى شمولية البيانات على المعلومات، حيث تستعمل المعلومات الشاملة في الإجابة عن كل علامات الاستفهام التي ينبغي أن يعرفها مستخدم هذه المعلومات عن الحالة محل الدراسة. فوجود علامة استفهام واحدة يصعب على

المستخدم ايجاد إجابة لها يعني عدم شمولية هذه المعلومات، وقد يؤدي ذلك إلى عدم إمكانية الاستفادة منها على الإطلاق.

## 2 - الدقة :

من أهم خصائص المعلومات الجيدة درجة دقتها في تصوير ووصف الحالة موضوع البحث. بمعنى خلو البيانات التي تتولد عن نظم المعلومات من الخطأ لذا يفترض التأكد من صحة المعلومات المتحصل عليها قبل استخدامها في اتخاذ أي قرار.

## 3 - الملاءمة :

يقصد بالملاءمة مدى مطابقة المعلومات المتوفرة لاحتياجات متخذ القرار. وذلك لأن المعلومات التي يحتاج إليها متخذ القرار في وقت من الأوقات قد لا تكون ملائمة في وقت آخر. وتشير هذه الخاصية إلى المنفعة النسبية للبيانات التي تتولد عن نظم المعلومات. ومما لا شك فيه فإنه يصعب قياس هذه الخاصية.

## 4 - الوقيّة :

ترتبط خاصية الوقيّة في قياس منفعة المعلومات بالفترة التي تستغرقها عملية الحصول على البيانات من حيث نورة إعدادها وتوزيعها. بمعنى الوقت التي تستغرقها عملية تجهيز البيانات والمعلومات بحيث تكون صالحة للاستعمال في اتخاذ القرار المطلوب. وذلك يتضح من أن عنصر الوقت مهم جداً في قياس منفعة المعلومات إذ كلما قصرت فترة تجهيزها تزداد منفعتها وبالعكس.

## 5 - الوضوح :

يقصد بالوضوح خلو البيانات من الغموض بحيث يسهل فهمها بيسر وبالتالي تكون مفيدة. بمعنى أن البيانات والمعلومات وبأختلاف مصادرها يجب أن تكون بسيطة خالية من التعقيد على أن لا تكون فاقدة لقيمتها.

## 6 - المرونة :

إن هذه الخاصية تشير إلى مدى مواءمة البيانات التي تتولد عن نظام المعلومات. ويمكن التوصل إلى قيمة هذه الخاصية بصورة تقريبية.



## 7 - الموضوعية :

عنصر موضوعية البيانات والمعلومات يعني قابلية البيانات والمعلومات على التعبير عن الحقائق بدون تحريف وبعيداً عن التحيز الشخصي، وبذلك فإن الدليل الموضوعي هو دليل غير شخصي، ويتوقف على موضوعية الدليل قابليته على اثبات الحقائق.

## 8 - إمكانية القياس :

هناك بعض المعلومات التي لا يمكن قياس قيمتها بينما هناك نوع آخر من المعلومات التي يمكن قياسها نقداً، كالمعلومات التي تتولد عن النظام المحاسبي. ويستخدم النظام المحاسبي لقياس قيمة المعلومة المحاسبية وحدة قياس نمطية هي النقود. إلا أن المشكلة في وحدة القياس النقدي، هي عدم ثبات قيمتها، أي تغيرها من فترة إلى أخرى نتيجة بعض العوامل الاقتصادية، ولذلك يترتب على اتخاذ النقود كوحدة قياس أن تكون البيانات المعروضة في النظام المحاسبي غير معبرة عن حقيقة النشاط والمركز المالي للوحدة الاقتصادية. وخصوصاً عند إجراء المقارنات مع فترات زمنية سابقة. إلا أن انعدام وحدة قياس ثابتة في الفترة الزمنية الحالية يضطر الاقتصاديون من استخدام هذه الوحدة بالرغم من أن نتائج استخدامها لهذا المقياس لا تتضمن الدقة الكاملة لنتائج القرار. ولعلاج هذه المشكلة لجأ الفكر الاقتصادي المعاصر إلى استخدام أداة احصائية لمعالجة التغيرات الحاصلة في الأرقام التاريخية مثل أسلوب الأرقام القياسية.

## 2 - 3 مستخدمو المعلومات المحاسبية<sup>(1)</sup> :

تتمثل مهمة المحاسبة في تحديد وقياس وتوصيل المعلومات إلى متخذي القرارات. وهناك بعض الطوائف التي تستخدم المعلومات المحاسبية وهذه الطوائف هي :

---

(1) دكتور فوزي دميان ود. خليفة ضو، مقدمة في المحاسبة المالية، المنشأة العامة للنشر والتوزيع والإعلان، طرابلس، الجماهيرية الليبية. صفحة 16 - 18 .

## 1 - أصحاب المشروع :

يحتاج أصحاب المشروع إلى معلومات تساعدهم على تقدير مدى نجاح المشروع. ففي الشركات المساهمة يهتم المساهمون بتقييم كفاءة الإدارة في استخدام وحماية أموالهم، وبناء على معطيات المعلومات المحاسبية يستطيع الملاك من اتخاذ القرارات المتعلقة بزيادة أو تخفيض أو الاحتفاظ باستثماراتهم الحالية في الشركة

## 2 - الدائنون :

يحتاج كل من الدائنين الحاليين والمتوقعين إلى معلومات محاسبية عن المنشأة لتساعدهم على اتخاذ القرارات المتعلقة بمنح القروض والبيع على الحساب للمنشأة.

## 3 - إدارة المنشأة :

تحتاج إدارة المنشأة إلى معلومات محاسبية لتساعدها على إتخاذ العديد من القرارات. مثل تقييم نتائج عمليات المنشأة، أو تحديد حاجة المنشأة من السيولة، أو تحديد التوزيعات على المنتجين، أو لتقرير ما إذا كان من المناسب توسيع نشاط المنشأة أو تقليصه وغير ذلك من الأمور.

## 4 - المستثمرون المتوقعون :

وهم المستثمرون الذين يفكرون في استثمار أموالهم في المنشأة، عن طريق شراء حصة من رأس المال. وهؤلاء يهمهم مدى نجاح الإدارة في الفترات السابقة، وحجم العائد المتوقع على استثماراتهم في هذه المنشأة.

## 5 - المستخدمون ونقابات العمال :

وهؤلاء يحتاجون إلى المعلومات المحاسبية التي تساعدهم في مفاوضاتهم مع الإدارة حول تحديد الأجور.

## 6 - العملاء :

ويهتم العملاء بمدى إمكانية المنشأة بالاستمرار في العمل وتزويدهم بما يحتاجونه. فتدهور المركز المالي لمنشأة ما قد يجعل عملاءها يفكرون في البحث عن مصدر آخر لمشترياتهم حتى يضمنون استمرار حصولهم على المواد التي يحتاجونها.

## 7 - أجهزة الدولة :

تهتم أجهزة الدولة المختلفة بنشاط المنشآت وذلك لأغراض التخطيط وفرض الضرائب وغيرها .

## 8 - الجمهور العام :

وهذه الطائفة تشمل باقي المجموعات التي يمكنها أن تستفيد من المعلومات الحاسوبية مثل الخبراء والمستشارين الماليين والاقتصاديين والباحثين، والمؤسسات العامة وغيرها .

كل طائفة من الطوائف التي سبق ذكرها قد تحتاج إلى نوع معين من المعلومات. إلا أن جميع هذه الطوائف باستثناء الإدارة تعتبر جهات خارجية عن المشروع ومن ثم لا يمكنها الحصول على المعلومات المطلوبة وبشكل مباشر، أي من السجلات والدفاتر الحاسوبية. ولأجل ذلك يقوم المحاسب بتلخيص عمليات المنشأة بتقارير وتقديمها لمن يحتاجها. أما الإدارة فهي من داخل المشروع وتسيطر عليه، ومن ثم يمكنها طلب ما تحتاجه من معلومات، وكذا الأمر بالنسبة لأجهزة الدولة التي تستطيع طلب المعلومات التي تحتاجها ويحدود القانون.

## 2 - 4 استخدامات البيانات والمعلومات الحاسوبية :

أن من أفضل الخدمات التي تقدمها الحاسبة إلى المجتمع تتمثل في امداد إدارة المشروع بالبيانات والمعلومات الأساسية للحكم على مدى تقدم المشروع، بمعنى آخر للحكم على أثر القرارات الإدارية السابقة، ولاتخاذ قرارات في المستقبل. لأن حسن الأداء يتوقف على مدى كفاءة المسؤولين عن المشروع وهذا ما سوف ينعكس بشكل مباشر على كل من المستهلكين والمنتجين والمستثمرين.

حيث كانت المشكلة المعقدة التي تواجه المسؤولين هي البحث عن أنسب الطرق لاتخاذ قرارات رشيدة. وكانت استجابة الحاسبة لهذا المطلب تتمثل في انتاج حسابات رأس المال والدخل أولاً، ثم انتاج التكاليف المعيارية والميزانيات التقديرية الصناعية فيما بعد .

وإذا نظرنا إلى الموضوع من زاوية وظيفة التخطيط باعتبارها إحدى وظائف الإدارة التي يتوقف تحقيقها وبشكل سليم على ربط الخبرة التي اكتسبتها الإدارة من تجارب الماضي وبتقدير حقيقي لتوقعات المستقبل، لذلك ازدادت حاجة الإدارة لهذه المعلومات التي تعتبر حيوية في الوقت الحاضر نظراً للتوسع الكبير في حجم المشروعات، وزيادة الإنتاج على نطاق كبير وتعدد أنواعه مما أدى إلى زيادة توظيف الاموال في المجال الصناعي. ومن أجل كل هذه الاعتبارات ازدادت أهمية الاستعانة بالأساليب التحليلية للبيانات الحاسوبية والاحصائية باستخدام مختلف طرق البحث العلمي. فالظروف الاقتصادية التي أدت إلى ظهور حسابات رأس المال والدخل في الماضي تفرض نفسها الآن وتدعو إلى ضرورة زيادة الاهتمام بطرق تجميع البيانات وتنظيمها وتحليلها والربط بينها ثم توصيلها إلى الجهات المعنية بأقصى سرعة وبأقل نفقة .

كما نلاحظ في الكتابات الحديثة لعلم الإدارة والحاسبة استخداماً واسعاً لكلمة «الرقابة» بهدف الربط بين الحاسبة الإدارية وأهداف المشروع. ولا شك أن هذا الاتجاه يعتبر اتجاهاً سليماً لتفسير كلمة «الرقابة»، حيث أن مفهوم الرقابة الحديث هو الوصول بالمشروع إلى تحقيق حد معين ومحدد مقدماً من كفاية الاداء بالمنشأة، وليس الوصول إلى أقصى ربح ممكن. فليس المقصود بكلمة الرقابة عملية فرض بالقوة والسلطة للوصول إلى نتائج مرغوب فيها. فالرقابة ليست قوة وسلطة بقدر ما هي تخطيط سليم وفعال وخبره شخصية وحكم سليم. بمعنى آخر أن الرقابة هي المقدرة على اتخاذ قرار سليم في الوقت المناسب ولقد ساعدت الحاسبة الادارية لفترة زمنية طويلة لقيام الادارة باتخاذ القرارات الادارية السليمة.

وقد سار التقدم الحاسوبي لخدمة أغراض الإدارة بعد ذلك بمراحل عديدة، ومن أبرز خطوات التقدم في مجال محاسبة التكاليف هي التفرقة بين المصروفات الثابتة والمصروفات المتغيرة، حيث أدت هذه التفرقة إلى تحول هام في أهداف التكاليف الصناعية. فبعد أن كان اهتمامها الرئيسي هو الوصول إلى تكلفة الإنتاج، أصبحت أداة بيانية تحليلية تخدم أغراض الرقابة الإدارية. وكانت المراحل الهامة في مجال التقدم الحاسوبي ذلك التقدم الذي حدث في التكاليف المعيارية، وفي أساليب التنبؤ عند إعداد

الميزانيات التقديرية. ومراحل التقدم هذه تؤكد أن مستوى كفاءة المديرين يمكن أن يرتفع عند استخدامهم بيانات توضح لهم وبسرعة وبدقة الموقف الحقيقي للمنشأة، مما تسمح لهم باتخاذ قرارات جيدة وفي الوقت المناسب.

## 2 - 5 المبادئ المحاسبية التي تتعلق بتحديد المعلومات الاقتصادية .

لقد كانت ولا زالت المحاسبة أهم مصدر للمعلومات المالية اللازمة والضرورية لاتخاذ القرارات داخل الوحدة الاقتصادية، إلا أن المشكلة التي تصادف المهتمين والعاملين بهذا المجال هي كيفية تحديد المعلومات الاقتصادية التي تعود بالنفع على مستخدميها. ولكي تؤدي المحاسبة دورها بفعالية يجب أن يكون تقييمها وقياسها للنشاط الاقتصادي متسماً بالموضوعية والدقة، ولهذا جرى العرف المحاسبي على تحديد مبدئين أساسيين يمكن بواسطتهما تحديد المعلومات الاقتصادية، وهذين المبدئين هما :

1 - مبدأ الاختيار المناسب للمعلومات : أن تعدد المجموعات المستفيدة من المعلومات المحاسبية وعدم تجانسها وحاجة كل منها إلى معلومات وبيانات خاصة، فرض هذا على المحاسب محاولة حصر كل المجموعات المستفيدة والأغراض التي ترمي إليها ودراستها من حيث أهميتها النسبية ومحاولة التنسيق بينها بحيث يمكن الوصول إلى مجموعة من الأسس التي تحقق خدمة الأغراض المختلفة بدرجة تتناسب مع أهمية كل منهما نسبياً وبالتالي تحديد المعلومات المشتركة التي تناسبهم وتفيدهم جميعاً.

2 - مبدأ القابلية للقياس النقدي : إن من إحدى الوظائف الأساسية للمحاسبة هي القياس النقدي للأحداث المالية الخاصة بالمشروع، وإختلاف طبيعة هذه الأحداث وعدم تماثلها استدعى الأمر إلى استخدام مقياس كمي يقوم أساساً على قياس الخاصية المشتركة وهي القيمة الاقتصادية لهذه الأحداث. وقد جرت العادة على قياس القيمة الاقتصادية للأشياء باستخدام المقياس النقدي، حيث تقوم المحاسبة بقياس المعلومات القابلة للتقييم النقدي فقط مع إمكانية إدخال بعض المعلومات الأخرى كمكمل للمعلومات النقدية.

## أسئلة للمراجعة على الفصل الثاني

س 1 : يتكون نظام المعلومات من أربع وحدات. عددها و اشرح وظيفة كل واحدة منها .

س 2 : ماهي أنواع نظم المعلومات؟ تكلم عنها، مع إيراد أمثلة لكل منها .

س 3 : للمعلومات مصادر متنوعة. حددها، وبين أيها منها يعتبر مصدراً رسمياً وأياً منها يعتبر مصدراً غير رسمي، مبيناً الأسباب.

س 4 : يقال «أن بيانات الخطة المالية لاتعمل علم، حل المشكلات المالية» ناقش ذلك.

س 5 : إن البيانات المحاسبية تعتبر من المصادر المهمة في اتخاذ القرار الإداري، إلا أنها تبقى قاصرة دون استخدام البيانات والمعلومات الإحصائية. ناقش ذلك، ثم حدد العلاقة بين المحاسبة والإحصاء في عملية اتخاذ القرار الإداري.

س 6 : يُنظر إلى اقتصاديات المعلومات في الوحدة الاقتصادية من زاوية العلاقة بين منفعتها وبين تكلفتها. تكلم عن ذلك مبيناً طبيعة هذه العلاقة.

س 7 : هناك بعض الخواص التي بواسطتها نستطيع أن نحدد قيمة المعلومات. عدد هذه الخواص و اشرحها .

س 8 : تستخدم المحاسبة لقياس قيمة المعلومة وحدة قياس نمطية. فما هي هذه الوحدة وماهي مشاكلها؟ وكيف تم التغلب عليها .

س 9 : من أكبر الخدمات التي تؤديها المحاسبة للمجتمع هي امدادها لإدارة المشروع بالبيانات والمعلومات الأساسية اللازمة للحكم على مدى تقدم المشروع. ناقش ذلك مبيناً أثرها على القرار الإداري.

س 10 : تتعدد الطوائف والفئات التي تستخدم المعلومات المحاسبية. عددها وبين أي منها يعتبر من داخل الوحدة الاقتصادية، وأي منها يعتبر من خارج الوحدة الاقتصادية؟.

## إجابة أسئلة الفصل الثاني

ج 1 : إن نظام المعلومات يتكون من الوحدات الرئيسية التالية :

- 1 - وحدة المدخلات : تقوم هذه الوحدة في نظام المعلومات باستقبال البيانات من البيئة المحيطة بالنظام والذي يعتبر مصدراً لمدخلاته.
- 2 - وحدة التجهيز : تقوم هذه الوحدة بتحويل المدخلات إلى مخرجات.
- 3 - وحدة المخرجات : وهي الوحدة التي تقوم بإخراج المدخلات (بعد أن يتم تحويلها إلى معلومات تنفيذ لعملية دراسة المشكلة موضوع البحث) إلى البيئة المحيطة بالنظام مرة ثانية.
- 4 - وحدة الرقابة : تقوم هذه الوحدة بمعرفة ما إذا كانت المقاييس المحددة مستقبلاً قد تم تحقيقها، أو لم يتم تحقيقها.

ج 2 : هناك نوعان من نظم المعلومات هما :

- 1 - نظم معلومات رسمية.
  - 2 - نظم معلومات غير رسمية.
- فالنظام الرسمي للمعلومات عبارة عن مصادر المعلومات الموضحة في الهيكل التنظيمي للوحدة الاقتصادية، ومن أمثلة المعلومات الرسمية البيانات الحاسوبية المتحصل عليها من قسم المحاسبة، وكذلك البيانات والمعلومات المتعلقة بالقوى العاملة في الوحدة الاقتصادية التي يتم الحصول عليها من شعبة الأفراد، وغيرها من المعلومات. أما نظام المعلومات غير الرسمي هي مصادر المعلومات التي لا تظهر في الهيكل التنظيمي للوحدة الاقتصادية، ومن أمثلة المصادر غير الرسمية ما قد يكتسبه المديرون من معلومات عن طريق الاتصال الهاتفي بالأصدقاء ، أو عن طريق المناقشة مع الأشخاص، أو عن طريق المراسلات أو عن طريق الصحف والمجلات.
- ج 3 : توجد ثلاث مصادر للحصول على المعلومات تستطيع الوحدة الاقتصادية الاستفادة منها في اتخاذ أي قرار إداري، وهذه المصادر إما تكون رسميه والتي تتحقق

من داخل الهيكل التنظيمي للوحدة الاقتصادية، ومصادر غير رسمية والتي يتم الحصول عليها من خارج الهيكل التنظيمي للوحدة الاقتصادية. وتتحقق هذه المصادر من الآتي:

1 - بيانات ومعلومات اقتصادية - اجتماعية.

2 - بيانات ومعلومات محاسبية وإحصائية.

3 - بيانات الخطة.

المصدر الأول (البيانات والمعلومات الاقتصادية - الاجتماعية) يعتبر مصدراً غير رسمي (خارجي) لكون بياناته ومعلوماته تستسقى من خارج الهيكل التنظيمي للوحدة الاقتصادية.

أما المصدر الثاني والثالث فهما يعتبران من مصادر البيانات والمعلومات الرسمية لأنه يوفر البيانات والمعلومات من داخل الهيكل التنظيمي للوحدة الاقتصادية.

ج 4 : إن بيانات الخطة المالية لاتعمل على حل المشكلات المالية للوحدة الاقتصادية، لأنها تقدم فقط إيضاحات عن طبيعة المشكلة التي تواجه الوحدة الاقتصادية، حيث يتم ذلك عن طريق إيجاد التناسق بين مصادر الأموال واستخداماتها، استناداً لما يتم التخطيط له مستقبلاً، ولما هو موجود فعلاً، لمعرفة الانحرافات والبحث عن أسبابها لمعالجتها.

ج 5 : رغم أهمية البيانات المحاسبية في اتخاذ القرارات الإدارية، إلا أنها تبقى قاصرة دون الاعتماد على البيانات والمعلومات الإحصائية، وذلك لأن البيانات المتحققة عن المحاسبة لاتستجيب دائماً لمتطلبات الإدارة في اتخاذ القرارات، وخصوصاً بالنسبة للبيانات والمعلومات التي ناجمة عن الأنشطة الغير قابلة للقياس المحاسبي، إذ ليس جميع الأنشطة تستطيع المحاسبة من قياسها، وبالتالي لاتدخل ضمن نطاق البيانات والمعلومات المحاسبية، حيث لاتبين المحاسبة عدد العاملين في الوحدة الاقتصادية، وإنما تبين أجرهم الإجمالي وما يترتب عليه من حسميات، وكذلك لاتبين التركيب النوعي لهم وغيرها من الأمور التي تستفاد منها الإدارة عند اتخاذها القرار المتعلق بزيادة انتاجية العمل. ولذلك يعتبر الإحصاء مصدراً مهماً للحصول على مثل هذه البيانات والمعلومات، وهكذا تتجلى العلاقة بين المحاسبة والإحصاء بأنها وثيقة الصلة.



وخصوصاً أن المحاسبة تستخدم أسلوباً من أساليب الإحصاء وهو أسلوب تصنيف البيانات والمعلومات وتبويبها بهدف الاستفادة منها في الوصول إلى نتائج تهم مستخدمي هذه البيانات والمعلومات.

ج 6 : لأجل أن يتم توفير ما تحتاجه أي وحدة اقتصادية وبغض النظر عن طبيعة عملها أو عائدة ملكيتها وحجم نشاطها، لابد أن يقوم محلل النظم من إجراء موازنة بين قيمة البيانات وبين تكلفتها.

ج 7 : للإجابة على هذا السؤال يفضل الرجوع إلى الفقرة (2-2) (اقتصاديات المعلومات)

ج 8 : تستخدم المحاسبة بعض الأدوات لقياس الثروة والتغيرات التي تطرأ عليها، وكما تستخدم نفس الأدوات لقياس ما يترتب على الوحدة الاقتصادية من التزامات، وهذه الأدوات هي نفس الأدوات التي تستخدم في قياس قيمة المعلومات.

وقبل أن نتطرق عن الوحدة القياسية التي تستخدم في قياس الثروة وتغيراتها وقيمة المعلومات وكذلك قيمة التزامات الوحدة الاقتصادية، أرى من الضروري التطرق إلى أنواع المقاييس المحاسبية والتي هي :

1 - المقياس الطبيعي :

يحقق المقياس الطبيعي احتساب القدرة الانتاجية والثروة الاقتصادية المملوكة من قبل الوحدة الاقتصادية في فترة زمنية معينة وبالشكل الطبيعي ( وزن، طول، حجم، مساحة). إلا أن تطبيق هذا المقياس غير ممكن ونادر في الحياة العملية وخصوصاً في المشاريع الضخمة، لما يتطلبه من وقت وإمكانات مادية وبشرية تزيد من تكاليف الانتاج وبالتالي تؤدي إلى ارتفاع أسعار السلع والخدمات المنتجة. ولكن هذا لا يعني عدم إمكانية الاستفادة من هذا المقياس في حالات معينة وخصوصاً عند الجرد الفعلي لموجودات الوحدة الاقتصادية بغية إعداد الحسابات الختامية وقائمة المركز المالي في نهاية الفترة المالية.

2 - مقياس العمل :

بواسطة هذا المقياس يتم تحديد كمية ساعات العمل الاجتماعية المبذولة في إنتاج منتج معين خلال فترة زمنية معينة.

إلا أن الاستفادة من هذين المقياسين (الطبيعي والعمل) يبقى قاصراً دون استخدام وحدة قياس نمطية تتلائم مع سيادة علاقات التبادل النقدي - السلعي، ولذلك ظهرت الحاجة إلى مقياس يقيس قيمة الثروة الاقتصادية وتغيراتها وقيمة التزامات الوحدة الاقتصادية. كما يقيس قيمة المعلومات الاقتصادية. وهذا المقياس هو :

3 - المقياس النقدي :

تعتبر النقود مقياس نمطي ملائم مع سيادة علاقات التبادل السائدة في الوقت الحاضر لتحديد تأثير العمليات المختلفة على الثروة وقيمتها، إلا أن مشكلة وحدة القياس هذه تتمثل في عدم ثباتها، أي خضوع قيمتها للتغير المستمر تبعاً لتغير الظروف الاقتصادية، ولذلك يترتب على اتخاذ النقود كوحدة قياس هو عدم تغير البيانات المعروضة بالقوائم المالية عن حقيقة المركز المالي للوحدة الاقتصادية، وخصوصاً عند مقارنتها بفترات مالية سابقة. ونظراً لانعدام وحدة قياس ثابتة في الفترة الزمنية الحالية اضطر الاقتصاديون والمحاسبون إلى استخدام هذه الوحدة لأغراض القياس، وللتغلب على مشكلة التغيرات في الأسعار وتأثيرها على القوائم المالية لجأ الفكر المحاسبي إلى طريقة لتعديل هذه التغيرات باستخدام بعض الأساليب الإحصائية مثل أسلوب الأرقام القياسية.

ح. 9 : للإجابة على هذا السؤال يمكن الرجوع إلى الفقرة (2 - 4) (استخدامات البيانات والمعلومات المحاسبية).

ح. 10 : إن الطوائف المستخدمة للبيانات والمعلومات المحاسبية هي :

<u>طوائف خارجية</u>	<u>طوائف داخلية</u>
الدائنون.	أصحاب المشروع.
المستثمرون.	إدارة المشروع.
نقابات العمال.	المستخدمون.
العملاء.	
الجمهور العام.	
أجهزة الدولة.	

## الفصل الثالث

### إطار المحاسبة الإدارية ومقوماتها

#### 3 - 1 مقومات المحاسبة الإدارية :

لكل علم من العلوم وفروعه المختلفة بعض المقومات التي لا بد منها في الحياة العملية وذلك من أجل تمكين هذه العلوم وفروعها من تأدية وظائفها بكل دقة ووضوح، والمحاسبة الإدارية شأنها شأن فروع المحاسبة الأخرى تستند على بعض المقومات الأساسية التي تساعده على تأدية وظائفه المتعلقة بجمع البيانات والمعلومات من مصادرها المختلفة، والتي سبق وأن تم التطرق إليها في الفصل الثاني من هذا الكتاب، والتي هي مهما تنوعت فهي لا تتعدى من حيث التقسيم الفني عن مصادر داخلية (من داخل الوحدة الاقتصادية)، ومصادر خارجية (من خارج الوحدة الاقتصادية). بمعنى آخر مصادر البيانات، والمعلومات المتحققة من داخل الهيكل التنظيمي للوحدة الاقتصادية، أو من خارجه.

فما هي مقومات المحاسبة الإدارية؟ تتمثل مقومات المحاسبة الإدارية بالعناصر

الثلاث التالية :

أولاً - مقومات محاسبية.

ثانياً - مقومات إدارية.

ثالثاً - مقومات إحصائية.

## أولاً - المقومات المحاسبية

تتمثل المقومات المحاسبية بمجموعة الأنظمة المحاسبية التي تستند عليها المحاسبة الإدارية في عملية إثبات الأنشطة الاقتصادية بالمستندات والسجلات المحاسبية مقومة بالنقود، وتبويبها بهدف قياس وتحديد حقائق معينة تتعلق بطبيعة النشاط الرئيسي والأنشطة الفرعية للوحدة الاقتصادية، ومن ثم الرقابة عليها. وتشمل المقومات المحاسبية على الآتي :

### 1 - نظام المحاسبة المالية :

إن الهدف الرئيسي من المحاسبة المالية يتمثل في توفير البيانات اللازمة والضرورية للطوائف المستخدمة لهذه البيانات، ولذلك فإن المحاسبة المالية تعتبر أداة إمداد مستخدمي البيانات باحتياجاتهم من البيانات، وأهدافها تتمثل في توفير وإمداد البيانات المالية عن نشاط الوحدة الاقتصادية لمستخدمي البيانات عن طريق إعداد القوائم المالية التي تعبر بدرجة من الدرجات عن صافي الدخل على أساس قاعدتي التحقق Realization والمقابلة Matching وإعداد قائمة المركز المالي التي تربط بين الفترة الحالية والفترات المستقبلية ويجب أن يكون الهدف الأساسي للقوائم المالية هو توصيل وإبلاغ البيانات المالية التي يمكن الثقة بها أو الاعتماد عليها بشأن عمليات المشروع بما في ذلك :

أ - الأصول، والخصوم، وحقوق حملة الأسهم، ونتيجة هذه العمليات.

ب - بيان الربح أو الخسارة (بعد استبعاد التكاليف والمصروفات من الإيرادات المقابلة لها) <sup>(1)</sup>.

ودون التقليل من أهمية الهدف الرئيسي للمحاسبة المالية الذي تطرقنا إليه. فيما تقدم فهناك أهداف أخرى لاتقل أهمية عن الهدف السابق وهي :

أ - قياس موارد المشروع وحقوقه والتزاماته : وهذا الهدف يؤكد على أهمية قائمة المركز المالي وقائمة الربح كأداة لقياس الثروة والتغيرات التي تطرأ عليها، بقصد تقديم بيانات مالية تتعلق بالموارد المالية للمشروع والتزاماته.

---

(1) - "the objectives of Financial statements" - Arthnr Young anal co.

May 1972

ب - توصيل البيانات المالية لأصحاب المصلحة في المشروع

وعليه يمكن أن نحدد أهداف المحاسبة بالآتي :

1 - المحاسبة كأداة لخدمة أصحاب المشروع

2 - المحاسبة كأداة لمعاونة الإدارة

3 - المحاسبة كأداة لخدمة المجتمع

«ولكي يستطيع نظام المحاسبة المالية من تحقيق أهدافه السابقة لابد من وجود مجموعة من السجلات والدفاتر التي تستخدم كوسيلة لجمع البيانات وتسجيلها وتحليلها بشكل منظم، وكذلك مجموعة من التقارير والقوائم التي تستخدم كوسيلة لعرض النتائج وتوصيلها لكل من يهمه الأمر»<sup>(1)</sup>.

2 - نظام محاسبة التكاليف :

تعتبر محاسبة التكاليف إحدى الأدوات التي يستخدمها المحاسب في تطبيق المبادئ المحاسبية العامة التي تشكل الإطار العام لعلم المحاسبة، لإثبات وتبويب مصروفات الانتاج وتحليلها ومراقبتها وتقديم البيانات والتقارير حول تكلفة المنتجات والأوامر والعمليات والمراحل المختلفة بهدف مقارنتها مع التكلفة المعيارية وبيان طبيعة الانحرافات وأسبابها المختلفة للقضاء على الهدر والضياع في المصروفات. ولاتخاذ القرارات المناسبة لترشيد مسيرة الأعمال في المنشأة.

ومما تقدم يتضح أن مهام محاسبة التكاليف تنحصر في الآتي :

1 - إثبات جميع النفقات المرتبطة بالانتاج بطريقة صحيحة تمكن من استخراج

التكاليف الفعلية لكل وحدة أو عملية أو مرحلة أو قسم أو آلة.

2 - تحديد التكاليف الفعلية للمنتجات والمراحل وتكلفة كل نوع أو صنف أو كل

طلبية وخدمة لتحديد أسعار المنتجات.

3 - تحديد التكاليف المعيارية لكل منتج أو خدمة أو مرحلة انتاجية ومقارنة

معطيات المحاسبة الفعلية مع معايير النفقات الموضوعية.

4 - الرقابة على عناصر وبنود التكاليف.

---

1 - د. مصطفى بهجت عبد المتعال، د. محمد ريجان حسين، المحاسبة الإدارية «القاهرة:

مكتبة عين شمس» 1989م. صفحة 37.

5 - تزويد المستويات الإدارية المختلفة في الوقت المناسب، بجميع المعلومات والبيانات الضرورية لممارسة وظائف التخطيط والرقابة وتقييم الأداء.

ولذلك نرى بأن المحتوى العلمي للمحاسبة الإدارية يكاد أن يكون نفس المحتوى العلمي لمحاسبة التكاليف، وبالتالي نستطيع أن نصل إلى استنتاج مفاده أن محاسبة التكاليف إحدى مقومات المحاسبة الإدارية باعتبارها أداة إدارية يجب أن تساعد على تحقيق طموحات الإدارة ومالكي الوحدة الاقتصادية والعاملين فيها.

والمعنى الشامل للمحاسبة بجميع فروعها تعتبر محاسبة إدارية «جميع أنواع المحاسبة محاسبة إدارية، بمعنى أن جميع المعلومات التي يوفرها المحاسب هي موضع اهتمام الإدارة، فإذا نظرنا إلى المحاسبة بصورة عامة نجد أنها توفر قدراً هائلاً من البيانات والمعلومات الكمية ذات الصيغة المالية...»<sup>(1)</sup>.

### 3 - نظام محاسبة المسؤولية :

يؤسس نظام محاسبة المسؤولية بتقسيم الوحدة الاقتصادية إلى عدد من مراكز المسؤولية ويتوقف عددها على حجم المشروعات وتتم عملية الربط بين هذه المراكز من حيث معدلات الأداء لكل مركز بواسطة التقارير المحاسبية التي تقدم من قبل الأشخاص المسؤولين في مراكز المسؤولية المناط بهم نشاط معين أو خدمات معينة بهدف إنتاج منتج معين أو خدمة معينة قابلة للقياس. ولتحديد مقدار الإيرادات المتحققة في كل مركز والتكاليف الناجمة عن تحقيق الإيراد، بهدف تحديد انحراف الأداء الفعلي عن الأداء المخطط.

### 4 - نظام المراقبة والمراجعة الداخلية :

المراقبة الداخلية هي عبارة عن الأنظمة واللوائح والقرارات والتعليمات التي تضعها إدارة المشروع بغرض حماية أصوله، والتأكد من صحة التوجيه المحاسبي لعمليات المشروع والتأكد من سلامة إثباتاتها في السجلات والدفاتر طبقاً للمبادئ

---

1 - دكتور محمد عباس حجازي، المحاسبة الإدارية «القاهرة: مكتبة عين شمس»، بدون سنة

نشر، صفحة 19.

والفروض والقواعد المحاسبية، والتأكد من صحة محتويات هذه السجلات والدفاتر من بيانات يمكن للإدارة أن تطمئن إليها في وضع سياسات المشروع وفي الحكم على تنفيذها (1).

ويمتد نظام المراقبة ليشمل نظام الرقابة باستخدام الموازنات التقديرية والتكاليف النمطية (المعيارية).

ويتضمن نظام المراقبة الداخلية وجود خطة للتنظيم لتحديد المسؤوليات الوظيفية، ونظام محاسبي مناسب يوفر الرقابة المحاسبية السليمة على أصول المشروع والتزاماته ومصروفاته وإيراداته مع الاعتماد على أفراد يكونون على درجة من الكفاية تتناسب مع ما يسن إليهم من أعمال (2).

أما المراجعة الداخلية فهي وسيلة للتأكد من صحة العمليات والقيود ودقة البيانات المحاسبية، والتأكد من اتباع العاملين بالمشروع للسياسات والإجراءات والتعليمات الإدارية المحددة لهم، والتأكد من سلامة الإجراءات والوسائل المستخدمة لحماية أصول وأموال الوحدة الاقتصادية، أي أن نظام المراجعة الداخلية يعتبر جزءاً لا يتجزأ من نظام المراقبة الداخلية.

### ثانياً : المقومات الإدارية

لا يمكن للمحاسبة الإدارية أن تحقق مهامها بنجاح دون توفر مقومات إدارية، كما هو الحال بالنسبة للمقومات المحاسبية، والمقومات الإدارية هي (3):

1 - هيكل تنظيمي : لضمان قيام المحاسبة الإدارية بمساعدة الإدارة في التخطيط والرقابة على عمليات المشروع وضع اتخاذ القرارات، لابد من توافر هيكل تنظيمي مناسب يتلائم مع طبيعة وحجم النشاط الذي تمارسه الوحدة الاقتصادية، وأن

---

1 - إبراهيم عشاوي، دراسات في المراجعة، صفحة 30.

2 - دكتور محمد عادل الهامي، أساليب المحاسبة الإدارية، «القاهرة: مكتبة عين شمس»، 1976م، صفحة 32 - 41.

3 - الدكتور مصطفى بهجت عبد المتعال، دكتور محمد ربحان حسين، المحاسبة الإدارية، مصدر سابق صفحة 40.

يحدد هذا الهيكل التنظيمي مراكز المسؤولية المختلفة ومستوياتها سواء كانت أقسام أو إدارات أو منتجات أو خطوط إنتاج أو مناطق جغرافية، كما يحدد خطوط الاتصال، ومسؤولية كل فرد داخل هذا الهيكل والوحدات التنظيمية التي سيكون مسؤولاً عنها.

2 - نظام إداري سليم : يعتبر النظام الإداري السليم من العمدة الأساسية التي تقوم عليها المحاسبة الإدارية. ولكي يكون التنظيم الإداري سليماً وفعالاً يجب أن يهتم بالعنصر البشري ويعتمد على إشراك العاملين بالوحدة الاقتصادية في تنظيم والتخطيط والرقابة على عمليات المشروع وصنع واتخاذ القرارات حتى يشعر كل منهم أنه مسؤول مسؤولية كاملة عن نشاط المشروع. كما يجب أن يُمكن النظام من تحقيق التنسيق والتعاون بين كافة المستويات الإدارية ومراكز المسؤولية بالمشروع.

### ثالثاً: مقومات إحصائية

ككل فروع التنظيم الاقتصادي والاجتماعي، كان على المحاسبة أن تخضع للدور الجديد الملقى على عاتقها. فهي مرشحة لأن تنتقل من الصعيد الفردي إلى الصعيد الجماعي.

والروابط الرخوة قليلاً التي كانت تجمع بين المحاسبة والإحصاء أخذت تتمتق. إن المحاسبة الخاصة أصبحت المساعد الذي لاغنى عنه بالنسبة إلى المرفق العام الذي هو الإحصاء.

وبالفعل إن اقتصاديات أية أمة من الأمم لا يمكن أن تكون لامدارة، ولا موجهة أو مراقبة، قبل أن تُعرف، وهي لا يمكن أن تعرف بدون إحصاء يجمع المعلومات التي يقدمها مجموع الصناعيين والتجار.

وعلى أساس هذا لا بد أن توفر الوحدة الاقتصادية نظام إحصائي جيد بقصد مساعدتها في الحصول على البيانات الكمية الضرورية التي تستجيب لمتطلبات الإدارة. وعلى مستوياتها المختلفة ويجب أن تكون هذه البيانات المتحصل عليها من الإحصاء مبنية ومعروضة بشكل يساعد الإدارة في التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات.



### 3 - 2 إطار المحاسبة الإدارية :

يقصد بإطار المحاسبة الإدارية الهيكل العام أو الخطوط العريضة التي تكون وتصلح أن تكون مادة المحاسبة الإدارية أو الموضوعات التي تدخل في هذه المادة. إلا أن المشكلة في هذا السياق ليس هناك اتفاق بين معظم الكتاب والمفكرين العرب والـ "جانب على حد السواء في مادة أو إطار هذا الفرع من المحاسبة، لذلك نجد أن الكتب والمراجع التي تحمل عنوان المحاسبة الإدارية لمؤلفين مختلفين تختلف بعضها عن البعض الآخر اختلافاً جوهرياً من حيث الموضوعات التي تحتويها. حيث نجد أن بعض الكتاب يهتم بالرياضة البحتة كإطار للمحاسبة الإدارية أو بمعنى آخر ينتحون بالمحاسبة الإدارية ناحية الرياضة البحتة ولذلك نجدهم في كتاباتهم يستخدمون الكثير من أساليب بحوث العمليات والنماذج الرياضية المعقدة، بينما نجد البعض الآخر ينحى بالمحاسبة الإدارية منحى محاسبة التكاليف، والبعض الآخر يهتمون بمحاسبة المسؤولية وإعداد التقارير، إلا أن الاتفاق بين معظم الكتاب وعلى اختلاف جنسياتهم يتركز على تخصيص جزء كبير من محتويات المحاسبة الإدارية لدراسة الميزانيات التقديرية.

### أسئلة للمراجعة على الفصل الثالث

- س 1 : حدد مقومات المحاسبة الإدارية. ثم بين العلاقة بينهما.
- س 2 : عرف المراقبة والمراجعة الداخلية. ثم بين أهميتها. ثم بين علاقتهما بالمحاسبة الإدارية.
- س 3 : يقال «إن المحاسبة الإدارية بمعناها الشامل تشمل جميع أنواع المحاسبة». ناقش هذه العبارة.
- س 4 : ضع علامة (✓) أو علامة (X) على العبارات التالية:  
أ - المحاسبة الإدارية شأنها شأن فروع المحاسبة الأخرى تقوم على بعض المقومات الأساسية التي تساعد المحاسب الإداري على تأدية وظائفه.

ب - ليس من الضروري أن تتوفر في المقومات المحاسبية للمحاسبة الإدارية إثبات الأنشطة الاقتصادية القابلة للقياس في المستندات والسجلات المحاسبية. بل يمكن فقط تلخيص وتبويب هذه الأنشطة في القوائم المالية.

ج - تعتبر المحاسبة المالية أداة من أدوات إمداد مستخدمي البيانات باحتياجاتهم من البيانات.

د - إن المحتوى العلمي للمحاسبة الإدارية هو نفس محتوى محاسبة التكاليف.

هـ - ليس من الضروري توفر هيكل تنظيمي سليم لأجل أن تقوم الإدارة في عملية التخطيط والرقابة على عمليات المشروع وصنع اتخاذ القرارات.

س 5 : ما المقصود بإطار المحاسبة الإدارية؟ تكلم عن ذلك وبين أوجه التشابه في هذا المجال في كتابات الكتاب والمفكرين فيما يخص مضمون المحاسبة الإدارية.

## إجابة أسئلة الفصل الثالث

ج 1 :تشمل مقومات المحاسبة الإدارية ما يأتي :

1 - مقومات محاسبية.

2 - مقومات إدارية.

3 - مقومات إحصائية.

تعمل المقومات الثلاث السابق ذكرها على توفير البيانات والمعلومات الضرورية وضمان تدفقها بشكل سليم إلى الجهات الإدارية المختلفة داخل الوحدة الاقتصادية بما يضمن القيام بعملية التخطيط واتخاذ القرارات والرقابة.

ج 2 : 1 - المراقبة الداخلية : هي عبارة عن مجموعة الأنظمة واللوائح والقرارات والتعليمات التي تضعها إدارة المشروع بغرض حماية أصوله، والتأكد من صحة التوجيه المحاسبي لعمليات المشروع والتأكد من سلامة إثباتها في السجلات والدفاتر طبقاً للمبادئ والقواعد المحاسبية والتأكد من صحة ماتحتويه هذه السجلات والدفاتر من بيانات يمكن للإدارة أن تطمئن إليها في وضع سياسات المشروع وفي الحكم على تنفيذها.

2 - المراجعة الداخلية : هي وسيلة لتأكد من صحة العمليات والقيود ودقة البيانات المحاسبية والتأكد من اتباع العاملين بالمشروع للسياسات والإجراءات والتعليمات الإدارية المحددة لهم، والتأكد من سلامة الإجراءات والوسائل المستخدمة لحماية أصول وأموال الوحدة الاقتصادية.

تتمثل العلاقة بين المراقبة والمراجعة الداخلية من حيث أن المراجعة الداخلية تعتبر جزء من المراقبة الداخلية.

ج 3 : عند دراسة أهداف المحاسبة المالية ومحاسبة التكاليف وبنية فروع المحاسبة نجد أنها مهينة بالأساس كأحدى مقومات المحاسبة الإدارية باعتبارها أداة إدارية يجب أن تساعد على تحقيق طموحات الإدارة ومالكي الوحدة الاقتصادية والعاملين فيها، من حيث أن جميع المعلومات التي يوفرها المحاسب هي موضع اهتمام

الإدارة، فإذا نظرنا إلى المحاسبة بصورة عامة نجد أنها توفر قدراً هائلاً من البيانات والمعلومات الكمية ذات الصبغة المالية.

ج 4: ضع علامة صح أو خطأ على العبارات المذكورة في السؤال الرابع:

حرف العبارة الخطأ	حرف العبارة الصحيحة
ب	أ
هـ	ج
	د

ج 5: المقصود بإطار المحاسبة الإدارية الخطوط العريضة التي تكون مادة المحاسبة الإدارية أو الموضوعات التي تندرج تحت عنوان المحاسبة الإدارية، وليس هناك اتفاق حتى الآن على إطار محدد للمحاسبة الإدارية، فإذا قمنا بإجراء دراسة مقارنة لمحتويات الكتب والمراجع التي تحمل عنوان المحاسبة الإدارية التي صدرت في مختلف اللغات الأجنبية وباللغة العربية نجد اختلافاً جوهرياً في المحتويات أو في الموضوعات التي يتناولها كل كتاب فبعض الكتاب ينتحون بالمحاسبة الإدارية ناحية الرياضة البحتة ويستخدمون الكثير من أساليب بحوث العمليات ويهتمون ببناء النماذج الرياضية المعقدة، والبعض الآخر يخصص قدراً كبيراً من المحتويات لمحاسبة التكاليف، كما أن بعض الكتاب يهتمون بصفة خاصة بمحاسبة المسؤولية وإعداد التقارير، ويتفق معظم الكتاب في تخصيص قدر كبير من المحتويات لدراسة الموازنات أو الميزانيات التقديرية.

وإن الخلاف على تحديد إطار المحاسبة الإدارية يرجع إلى الأسباب التالية :

1 - المحاسبة الإدارية تمثل حقلاً جديداً من حقول المعرفة وبالتالي فإن إطارهما لم يستقر بعد.

2 - مبدأ الاستفادة الذي يحكم المحاسبة الإدارية مبدأ مرناً وبالتالي فإن إطار المحاسبة الإدارية مرناً بطبيعته.

3 - طبيعة العلاقة بين المحاسبة الإدارية وبعض فروع العلوم التجارية تدعو بعض الكتاب إلى الإحجام عن الكتابة في بعض النقاط التي تبدو أكثر ارتباطاً بفرع آخر من فروع المعرفة في حين أن البعض الآخر يسهب في شرح هذه الموضوعات لتبيان كيفية الاستفادة بها في مجال المحاسبة الإدارية.

## الفصل الرابع

### الميزانيات التقديرية

#### 4-1 ماهية الميزانية التقديرية :

تعرف الميزانية التقديرية على أنها أداة تعمل وبإطار محدد لتحقيق التوازن العيني والمالي والنقدي للأنشطة المختلفة في أي مشروع عن فترة مستقبلية معينة، ويغض النظر عن طبيعة عمل المشروع وحجم نشاطه وعائدية ملكيته، وتخدم الميزانيات التقديرية هدفين رئيسيين هما (1):

1 - التخطيط ورسم السياسات عن طريق توصيف الأهداف وتبيان الفروض التي تقوم عليها هذه الأهداف، وتحديد الوسائل اللازمة لتحقيق الأهداف، والمفاضلة بين البدائل، والتنسيق بين الإمكانيات المتاحة والأهداف المرجوة، ووضع أنماط أو معدلات للأداء باستخدام الطريقة العلمية أو بناءً على الخبرة في الماضي والمعلومات الفنية المتوفرة وما يمكن التنبؤ به في المستقبل.

2 - الرقابة عن طريق مقارنة ما يحدد مستقبلاً بما يتحقق فعلاً وتبيان التغيرات بين المسبقات والفعليات، وتحليل الأسباب التي أدت إلى هذه التغيرات وتوجيه نظر الإدارة في الحال إلى وجود أي انحرافات هامة عن الخطة لاتخاذ الخطوات المصححة اللازمة وتشجيع الكفايات.

---

1 - دكتور محمد عباس حجازي، المحاسبة الإدارية، مصدر سابق، صفحة 306.

## 4 - 2 المبادئ العلمية للميزانيات التقديرية :

تقوم الميزانية التقديرية على بعض المبادئ العلمية التي لابد من مراعاتها عند الشروع في إعدادها، لكون هذه المبادئ تشكل الإطار النظري والتي يتحقق من خلالها دقة الميزانية. وإن أبرز هذه المبادئ هي :

### 1 - مبدأ الشمول :

تعد الميزانية التقديرية لجميع أوجه نشاط الوحدة الاقتصادية، إذ لا يوجد نشاط أو أحد فروعها ومهما كانت طبيعته لا يدخل ضمن إطار التخطيط والتنسيق المستقبلي. وعلى هذا الأساس فإن الميزانية التقديرية تكون شاملة بمعنى أنها تغطي جميع الأنشطة والموارد المالية في الوحدة الاقتصادية.

### 2 - مبدأ وحدة الموازنة :

الموازنة التقديرية وبصيغتها النهائية عبارة عن مجموعة من الموازنات (الخطط) الفرعية التي تهدف جميعها إلى تحقيق غاية نهائية من خلال ما تحققه كل خطة فرعية، لتشكل مجموع المتحققات (الأهداف) غاية الميزانية التقديرية النهائية.

ويتم تحقيق الهدف أو الغاية النهائية للميزانية التقديرية التي تعد على مستوى الوحدة الاقتصادية عبر منظومة من الإجراءات والخطوات العملية لجميع الخطط الفرعية، وتكون هذه الإجراءات والخطوات معدة بطريقة تحقق الانسجام والتناسق فيما بينها، بحيث أن أي جزء من أجزاء الخطط (الموازنات) الفرعية يتأثر ويؤثر في أجزاء الموازنة الأخرى. وهذا الترابط بين الأجزاء الفرعية للميزانية التقديرية يشكل وحدة الموازنة التقديرية.

### 3 - مبدأ إعداد البيانات تقديرياً :

تعد بيانات الموازنة التقديرية بشكل تقديري عن فترة مستقبلية محددة، ولذلك يدخل في هذا الإطار عنصر التنبؤ المستقبلي عن أوجه النشاط المراد إعداد ميزانيته التقديرية. والتنبؤ بمفهومه العلمي يقوم على أسس وقواعد منطقية بيانية تربط المستقبل بالحاضر والماضي، وهو بهذا المعنى يختلف اختلافاً جوهرياً عن التخمين الذي غالباً لا يبنى على أسس علمية واقعية ولا يستند على قاعدة بيانية.

وتأسياً على ذلك فإن عملية التنبؤ المستقبلي لتخطيط وتنسيق أنشطة الوحدة الاقتصادية يتطلب قاعدة معلومات جيدة تستند على نظم المعلومات الرسمية وغير الرسمية بكل مضامينها وحسب الحاجة، بالإضافة إلى ذلك فإن التنبؤ يحتاج إلى كادر علمي متخصص يستطيع استنطاق البيانات ويتوقع من خلالها المستقبل مسترشداً بالأدوات والأساليب المتاحة لهذا الغرض. فعلى سبيل المثال يقوم المدير المالي للقيام بعملية التنبؤ المالي باستخدام إحدى الوسيلتين التاليتين :

(1) أسلوب النسبة المئوية من المبيعات.

(2) أسلوب تحليل الانحدار.

ففي الأسلوب الأول (النسبة المئوية من المبيعات) الذي يقوم على فرضيتين لتحديد تنبؤات مالية قصيرة الأجل، وهاتين الفرضيتين هما :

(1) أن بنود الميزانية العمومية ترتبط ارتباطاً مباشراً بالمبيعات، وبالتالي فإن الاحتياطات المالية يمكن تقديرها على أساس النسبة المئوية من المبيعات السنوية المستثمرة في كل بند من بنود الميزانية العمومية.

(2) إن النسبة المئوية لكل بند من بنود الميزانية العمومية إلى المبيعات تظل ثابتة.

أما الأسلوب الثاني (أسلوب تحليل الانحدار) فهو يستخدم في التنبؤات طويلة الأجل من خلال تحديد العلاقة بين متغيرين أو أكثر (المبيعات والمخزون مثلاً) وتحديد اتجاه العلاقة بينهما، أي تحديد أي متغير يتغير أولاً ليؤثر في إحداث تغير في المتغير الآخر، فلذلك يسمى المتغير الأخير بالمتغير التابع في حين يطلق على المتغير الأول اصطلاح المتغير المستقل. ويستخدم هذا الأسلوب للتنبؤ بما سيكون عليه المتغير التابع بمعرفة المتغير المستقل، أوللتحكم في الأحداث المستقبلية إذا علمنا تماماً درجة العلاقة بينهما.

4 - مبدأ التوزيع الزمني :

بموجب هذا المبدأ يتم تقسيم العمليات التي تتضمنها الميزانية التقديرية على فترات زمنية محددة تشمل فترة الموازنة التقديرية وذلك حسب توقع فترة حدوث كل عملية من عمليات الموازنة.

## 5 - مبدأ الربط بين تقديرات الموازنة ومراكز المسؤولية :

يقصد بمبدأ الربط بين تقديرات الموازنة ومراكز المسؤولية توزيع تقديرات الموازنة حسب الوحدات التنظيمية للوحدة الاقتصادية، بهدف إجراء المقارنات بين الوحدات التنظيمية، وبين النتائج الفعلية والتقديرات الكمية - النقدية لكل وحدة، وبالتالي ليتسنى اتخاذ الخطوات اللازمة لمعالجة نواحي الضعف والإسراف.

## 6 - مبدأ الثبات ومبدأ المرونة :

قد تعد الموازنة على أساس مبدأ الثبات، ومن الممكن أيضاً أن توضع على أساس مبدأ المرونة وذلك حسب الضرورة.

إلا أنه عند وضع الموازنة على أساس مبدأ الثبات فإنها في هذه الحالة تبين مستوى واحد ثابت للنشاط، ونتيجة لذلك فإن جميع تقديرات الموازنة تكون ثابتة وباختلاف فروع النشاط. ولكن عند تغير مستوى النشاط الذي سبق وأن حدد بشكل ثابت بالموازنة وبدرجة ملحوظة تجري عملية تعديل جميع تقديرات الموازنة في ضوء تغير مستوى النشاط.

## 7 - مبدأ التعبير النقدي :

تعد الموازنة التقديرية بصورتها الأولية في شكل وحدات قياسية غير نمطية (طول، عرض، حجم، وزن ... الخ) مثل عدد الوحدات الواجب انتاجها، وكمية المواد اللازمة لعملية الانتاج، وحجم العمالة الضرورية ... الخ. ولذلك فالموازنة بالصورة السابقة يطلق عليها اسم الموازنة التقديرية العينية، إلا أنه عند الانتهاء من صياغة الموازنة التقديرية العينية تجري عملية ترجمة الوحدات القياسية العينية عن حجم نشاط الوحدة الاقتصادية المعبر عنها في الموازنة التقديرية العينية إلى وحدات قياس نمطية (نقدية).

## 8 - مبدأ إشراك جميع المستويات الإدارية في إعداد الموازنة :

عند إعداد الموازنة التقديرية في أي وحدة اقتصادية لابد من إشراك جميع المستويات الإدارية بهذه العملية مادام الموازنة تمتد لتشمل جميع هذه المستويات، لأن عملية الإشراك هذه تؤدي إلى خلق جو تعاوني بين الإدارات العليا والدنيا، مادام جميع الجهات ساهمت بهذا القدر أو ذاك برسم سياسة الوحدة الاقتصادية المتمثلة بالميزانية التقديرية.



## 9 - مبدأ اعتماد الموازنة بمثابة معيار الأداء :

تعتبر الموازنة بعد اعتمادها نمط (معيار) الأداء يجب الالتزام به، وبذلك تستطيع الإدارة على مختلف المستويات من المراقبة والمقارنة بين معدلات الأداء الفعلية ومعدلات الأداء المعيارية لمعرفة الانحرافات ومتابعة المقصرين.

## 4 - 3 حدود الانتفاع بالميزانية التقديرية :

تعتبر الميزانية التقديرية أداة من الأدوات التي تستعين بها الإدارة في الوحدة الاقتصادية للمساعدة في اتخاذ بعض التدابير الضرورية واللازمة لتحقيق وظائفها الرئيسية في التخطيط والتنسيق والمراقبة، إلا أنها لا تعتبر علاجاً شاملاً لكل نواحي النقص في إدارتها للأسباب التالية<sup>(1)</sup>:

1 - الميزانية التقديرية تعد على أساس تقديري. فقرة أو ضعف البرنامج الموضوع للميزانية التقديرية يتوقف إلى حد كبير على صحة هذه التقديرات التي تبني على الحقائق والبيانات التي يمكن الحصول عليها. كما أن هذه التقديرات يتم الوصول إليها عن طريق دراسة عوامل مختلفة بعضها داخل المشروع والبعض الآخر خارجه.

2 - يجب متابعة دراسة الميزانية التقديرية باستمرار وتعديلها بما يجعلها متفقة مع الظروف المتغيرة بسبب التحسينات الفنية المستمرة على الإنتاج أو التغيرات في الطلب مثلاً.

3 - إن تنفيذ برنامج الميزانية التقديرية لا يمكن أن يحدث ألياً دون إشراف جميع المستويات الإدارية، فالتخطيط لا يكون فعالاً إلا إذا بذل المسؤولون عن تنفيذ هذه الخطط جهوداً مستمرة نحو تحقيق الأهداف التي وضعت من أجلها هذه الخطط، ويجب على الإدارة في جميع مستوياتها ورؤساء الأقسام أن يتعاونوا ويساهموا في البرنامج الموضوع وأن يشعروا بالمسئولية عند تحقيق أو تحسين الأهداف المبنية في الميزانية.

---

Welsh G.A: Budgeting, profit planning and control - 1

(Englewood Gliffs prentice Hall, Englewood U. S. A. 1975) صفحة 15

4 - إن الميزانية التقديرية لاتحل محل الإدارة العليا أو الإدارة التنفيذية ولكنها تعتبر فقط أداة من الأدوات التي تعاون الإدارة على تنمية أعمال المنشأة في جميع نواحي النشاط المختلفة لها عن طريق التخطيط والرقابة.

#### 4 - 4 إجراءات إعداد وتنفيذ الميزانية التقديرية (1) :

الميزانية التقديرية تجسد جهد مجموعة من الأشخاص ذوي خبرات ومعارف ينحدرون من مستويات إدارية مختلفة داخل الهيكل التنظيمي للمشروع المراد إعداد ميزانيته التقديرية. ويعتبر الهيكل العام لجهد العاملين بالميزانية مجموعة من الإجراءات التي تعمل على تحقيق حد معين لنجاح الميزانية. وتشمل إجراءات إعداد الميزانية بتكوين لجنة مهمتها الإشراف على عملية تنسيق الإعداد. و ثم تحديد فترة زمنية لشمول الميزانية وبما يتلائم مع ظروف المشروع. وبعد ذلك يتم تحديد جدول زمني لمراحل إعداد مشروع الميزانية.

بعد الانتهاء من إعداد مشروع الميزانية ومراجعتها من قبل اللجنة والمختصين تُضع موضع التنفيذ وتتم مراقبة ومقارنة النتائج الفعلية مع التقديرات المحددة بالميزانية واكتشاف الانحرافات وتحديد أسبابها لتحديد المسؤولية والعمل على تلافيها مستقبلاً.

#### 1 - لجنة الميزانية التقديرية :

تتولى إعداد الميزانية التقديرية لجنة تسمى لجنة إعداد الميزانية تتألف من أعضاء من مختلف المستويات الإدارية داخل الهيكل التنظيمي في الوحدة الاقتصادية تتمثل فيهم الخبرة والدراية الكافية، وتقوم اللجنة بوضع الخطوط العريضة لإعداد الميزانيات التقديرية بطريقة تؤمن التناسق بين الميزانيات التقديرية الفرعية التي تعد من قبل الأقسام المختلفة وقد تجد اللجنة ضرورة إجراء التعديل اللازم في التقديرات المقدمة من قبل الأقسام المختلفة بما يحقق المصلحة العليا للمشروع تستند بذلك على خبرتها والبيانات والمعلومات المتوفرة عن السنوات السابقة. وبعد إتمام مشروع الميزانية تعرض على الرئيس الأعلى بالمشروع للمصادقة عليها وإقرارها.

---

1 - دكتور خيرت ضيف، الميزانيات التقديرية، «بيروت: دار النهضة العربية» 1975، صفحة