



كلية التجارة  
قسم المحاسبة

# أثر المتغيرات البيئية في قطاع غزة على جدوى المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات

بحث مقدم من الطالب

ناهض صلاح اسحق العمصي

للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة

إشراف السيد الدكتور

علي أبو الفتاح أحمد شتا

أستاذ المحاسبة المساعد

كلية التجارة - جامعة القاهرة

1432هـ - 2011م

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

سُبْحَانَكَ لَا عِلْمَ لَنَا إِلَّا مَا عَلَّمْتَنَا إِنَّكَ  
أَنْتَ الْعَلِيمُ الْحَكِيمُ

صدق الله العظيم

[ سورة البقرة، الآية رقم 32 ]

## لجنة الحكم والمناقشة

رئيساً	<b>الأستاذ الدكتور/ إبراهيم محمد السباعي</b> أستاذ المحاسبة والتكاليف بكلية التجارة جامعة القاهرة
عضواً	<b>الأستاذ الدكتور/ أحمد حامد حجاج</b> أستاذ المحاسبة بكلية التجارة - جامعة المنصورة
عضواً	<b>الدكتور/ علي أبو الفتح شتا</b> الأستاذ المساعد بكلية التجارة - جامعة القاهرة والمشرف على الرسالة

قرار اللجنة وتاريخه:

توقيع الدكتور المشرف على الرسالة

## إهداء

إلى وطني فلسطين

إلى والدي الأعمام

إلى زوجتي وأولادي

إلى إخوتي وأخواتي

إلى كل الأصدقاء

## شكر وتقدير

الحمد لله رب العالمين، نحمده ونستعينه ونستهديه ونتوب إليه ونتوكل عليه، ونعوذ بالله من شرور أنفسنا وسيئات أعمالنا، من يهدي الله فلا مضل له، ومن يضلل فلا هادي له، وأشهد أن لا إله إلا الله وحده لا شريك له، وأن محمداً عبده ورسوله صلى الله عليه وسلم وعلى آله وصحبه والتابعين ومن تبعهم بإحسان إلى يوم الدين، وبعد:

لا يشكر الله من لا يشكر الناس، فكل الشكر والعرفان والتقدير لسعادة **الدكتور علي أبو الفتح أحمد شتا** أستاذ المحاسبة المساعد في كلية التجارة بجامعة القاهرة في مصر الكنانة، الذي كان خير مرشدٍ ومعلمٍ لنا في إتمام هذا البحث، فجزاه الله عني خير الجزاء ووفقه لما يحب ويرضى وسدد خطاه ونتمنى له وافر الصحة والسعادة، فكل الاحترام والتقدير لمجهوداته الرائعة والبناءة في المساهمة في بناء وتطوير البحث العلمي في مجال المحاسبة.

ويوجه الباحث خالص شكره وتقديره لسعادة **الأستاذ الدكتور إبراهيم محمد السبائي** أستاذ المحاسبة ووكيل كلية التجارة بجامعة القاهرة الأسبق على تفضله برئاسة لجنة الفحص والحكم وعلى توجيهاته البناءة، وكما يتقدم الباحث بالشكر والتقدير لسعادة **الأستاذ الدكتور أحمد حامد حجاج** أستاذ المحاسبة بكلية التجارة جامعة المنصورة على قبول سعادته المشاركة في مناقشة البحث، فجزاهما الله عني خير الجزاء ووفقهما لما يحب ويرضى.

كما يتقدم الباحث بكل الشكر والتقدير لجميع أعضاء الهيئة التدريسية في كلية التجارة بجامعة القاهرة في مصر الكنانة.

وأشكر أعضاء الهيئة التدريسية في كلية التجارة بالجامعة الإسلامية في غزة، وموظفي المكتبة لمساعدتهم لي في إتمام هذا البحث.

## محتويات البحث

الصفحة	الموضوع
ي	ملخص الدراسة
11-1	أدبيات البحث
2	1 - مقدمة البحث
2	2 - مشكلة البحث
4	3 - الدراسات السابقة
9	4 - أهمية البحث
10	5 - أهداف البحث
10	6 - فروض البحث
11	7 - مصادر جمع البيانات
11	8 - منهج البحث
11	9 - حدود مجتمع عينة البحث
11	10 - خطة البحث
	<b>الفصل الأول</b>
41-12	<b>المعلومات الحاسوبية ودورها في اتخاذ القرارات</b>
13	1/1 مقدمة
14	2/1 مفهوم عملية اتخاذ القرارات
15	3/1 محددات عملية اتخاذ القرارات
19	4/1 تصنيف القرارات
21	5/1 خصائص عملية اتخاذ القرار
21	6/1 دور المعلومات الحاسوبية في اتخاذ القرارات
23	7/1 المعلومات التي يقدمها نظام المعلومات الحاسوبي لمتخذ القرار
25	8/1 دور المعلومات الحاسوبية في ترشيد القرارات
29	9/1 مستخدمو المعلومات الحاسوبية
31	10/1 المحاسبة ونظم المعلومات الحاسوبية
	<b>الفصل الثاني</b>
67-42	<b>خصائص ومتطلبات المعلومات الحاسوبية الملائمة لاتخاذ القرارات</b>

الصفحة	الموضوع
43	1/2 مقدمة
44	2/2 مفهوم المعلومات المحاسبية
47	3/2 تصنيف المعلومات المحاسبية
48	4/2 أهمية المعلومات المحاسبية والحاجة إليها
50	5/2 خصائص وجودة المعلومات المحاسبية
57	6/2 الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية
59	7/2 متطلبات كفاءة وجودة المعلومات المحاسبية
	<b>الفصل الثالث</b>
116-68	<b>أثر المتغيرات البيئية في قطاع غزة على جدوى المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات (دراسة ميدانية على شركات المقاولات)</b>
69	1/3 مقدمة
71	2/3 بيئة منظمات الأعمال
77	2/3 أثر المتغيرات البيئية على جدوى المعلومات المحاسبية في قطاع غزة
79	3/3 عناصر الدراسة التطبيقية
90	4/3 المجالات واختباراتها الإحصائية
115	5/3 مقارنة ببعض الدراسات السابقة
122-117	<b>نتائج وتوصيات البحث</b>
118	خلاصة البحث
118	أ - نتائج البحث
120	ب - التوصيات
123	<b>مراجع البحث</b>

## قائمة الجداول

الصفحة	الجدول	رقم
31	فئات مستخدمى المعلومات المحاسبية	1/1
80	خصائص عينة الدراسة	1/3
82	معلومات عامة عن أفراد عينة الدراسة	2/3
83	بيان عدد فقرات الاستبيان حسب كل مجال من مجالاته	3/3
84	معامل ارتباط ودلالة كل فقرة مع المجموع الكلي لبعده أهداف إعداد القوائم المالية	4/3
85	معامل ارتباط ودلالة كل فقرة مع المجموع الكلي لبعده دورية القوائم المالية	5/3
85	معامل ارتباط ودلالة كل فقرة مع المجموع الكلي لبعده إعداد القوائم المالية	6/3
86	معامل ارتباط ودلالة كل فقرة مع المجموع الكلي لمجال الخصائص والمتطلبات الأساسية الواجب توفرها في المعلومات المحاسبية لتلبية احتياجات الإدارة	7/3
87	معامل ارتباط ودلالة كل فقرة مع المجموع الكلي لمجال مدى استخدام المعلومات المحاسبية في ترشيد اتخاذ القرار	8/3
88	معامل ارتباط ودلالة كل فقرة مع المجموع الكلي لبعده مدى استخدام القوائم المالية	9/3
88	معامل ارتباط ودلالة كل فقرة مع المجموع الكلي لبعده مدى نشر الإيضاحات الإضافية للمعلومات المحاسبية وعمل المقارنات	10/3
89	معاملات الارتباط بين نصفي كل مجال من مجالات الاستبيان قبل التعديل ومعامل الثبات بعد التعديل	11/3
91	معاملات ألفا كرونباخ لكل مجال من مجالات الاستبيان	12/3
91	أهم أهداف إعداد القوائم المالية	13/3
91	دورية إعداد القوائم المالية لشركات المقاولات	14/3
92	درجة اعتماد الإدارة على المعلومات المحاسبية	15/3
93	طبيعة عمل النظام المحاسبى في الشركات مجال التطبيق	16/3



93	مجموع التكرارات والمتوسطات والوزن النسبي لكل فقرة من فقرات بُعد إعداد القوائم المالية	17/3
94	كيفية تدقيق الحسابات في شركات المقاولات	18/3
95	مصفوفة معاملات الارتباط بين فقرات المجال الأول	19/3
99	الخصائص والمتطلبات الأساسية الواجب توفرها في المعلومات المحاسبية لتلبية احتياجات الإدارة	20/3
101	مصفوفة معاملات الارتباط بين فقرات المجال الثاني	21/3
104	استخدام المعلومات المحاسبية في ترشيد القرارات	22/3
106	مصفوفة معاملات الارتباط بين فقرات المجال الثالث	23/3
108	مدى توفر المعلومات المحاسبية	24/3
109	مدى استخدام القوائم المالية	25/3
110	مدى نشر إيضاحات في القوائم المالية وعمل مقارنات	26/3
111	مصفوفة معامل الارتباط بين فقرات المجال الرابع	27/3
113	اختبار مطابقة الجودة $\chi^2$	28/3
115	تحليل التباين للمجالات الأربعة	29/3
115	معامل الثبات للمجالات الأربعة	30/3

## ملخص الدراسة

هدف هذا البحث إلى دراسة "أثر المتغيرات البيئية في قطاع غزة على جدوى المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات"، دراسة ميدانية على بيئة الأعمال لشركات المقاولات في قطاع غزة. ولتحقيق أهداف البحث اعتمد الباحث في جمع المعلومات المتعلقة بموضوع البحث على الأدبيات والدراسات السابقة ذات الصلة بالبحث، والتي شكلت الإطار النظري للبحث. أما الإطار العملي فقد اعتمد على إعداد وتصميم استبيان لهذا الغرض، واستخدام المنهج الوصفي التحليلي وإجراءات التحليلات الإحصائية اللازمة لاختبار فرضيات البحث. وقد خلص البحث إلى العديد من النتائج أهمها:

- المعلومات المحاسبية تلعب دوراً رئيسياً عند استخدامها في اتخاذ القرارات.
  - المعلومات المحاسبية تتوفر فيها الخصائص والمتطلبات اللازمة لاتخاذ القرارات.
  - شركات المقاولات في قطاع غزة تأخذ في الاعتبار أثر المتغيرات البيئية على جدوى المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات.
  - شركات المقاولات تقوم بإعداد تقارير مالية خاصة، ونشر معلومات تفصيلية توضيحية مرفقة مع القوائم المالية، وهذا يعزز من إمكانية الحصول على معلومات محاسبية إضافية.
- ومن أهم توصيات الدراسة:**
- ضرورة التوسع في استخدام المعلومات المحاسبية في عمليات التخطيط والرقابة وتقويم الأداء ورسم السياسات المستقبلية، مع الأخذ في الاعتبار أثر المتغيرات البيئية على جدوى المعلومات المحاسبية في بيئة الأعمال لشركات المقاولات في قطاع غزة.
  - ضرورة قيام شركات المقاولات بزيادة معرفة الكادر المحاسبي لديها، وخاصة فيما يتعلق بالمعايير المحاسبية الدولية لما لها من أهمية كبيرة تساعدهم في الارتقاء بمستواهم العلمي والمعرفي في مجال المحاسبة.

---

---

## Abstract

This research aimed to study "The impact of environmental variables in the Gaza Strip on the feasibility of the accounting information in making decisions", A field study on the business environment for contracting companies at the Gaza Strip.

To fulfill the objectives of the research, the researcher gather information on the subject of research literature and previous studies related to research, which formed the conceptual framework for research.

As for the practical framework, the researcher used questionnaire designed for this purpose. The researcher used the descriptive analytical method and conducted the needed statistical analysis and tested the research hypotheses.

### **The study concluded many of the most important results:**

- Accounting information plays a key role when used in decision-making.
- Accounting information available in the properties and requirements necessary to make decisions.
- Construction companies in the Gaza Strip take into account the impact of environmental variables in the Gaza Strip on the feasibility of the accounting information in making decisions.
- Construction companies are setting up special financial reports, and dissemination of detailed explanatory information attached with the financial statements, and this enhances the possibility of obtaining additional accounting information.

### **The most important recommendations the research:**

- Increasing the use of accounting information in planning, control and performance evaluation and future policy-making, and taking into account the impact of environmental variables on the quality and efficiency of those information in the business environment of the contracting companies in the Gaza Strip.
- Increase of use construction companies to Increase knowledge to her accounting staff, particularly with regard to international accounting standards because of their great importance to help them upgrade their level of scientific knowledge in the field of accounting.

أدبيات البحث

## أدبيات البحث

### مقدمة البحث:

شهدت بيئة الأعمال العالمية خلال العقدین الماضیین متغيرات عديدة وهي عولمة الأعمال، ومنظمة التجارة العالمية، والمواصفات الدولية ISO9000 لنظم إدارة الجودة، والتطورات في مجال التكنولوجيا ونظم المعلومات والاتصالات، كل ذلك شكل تحدي كبير أمام المنظمات وفي نفس الوقت يعد فرصة أمام المنظمات لإحداث تغييرات جذرية في أن تمتلك نظم كفوة تحقق المواصفات اللازمة لمنتجاتها وعملياتها المطلوبة بالشكل الذي يستوفي متطلبات السوق العالمية ويلبي رغبات الزبائن المختلفة. إن إزالة الحواجز والقيود التي شهدتها بيئة الأعمال الحالية سهلت عملية تدفق رؤوس الأموال وحرية ممارسة المنظمات لكافة النشاطات، لذلك تشهد المنظمات التي مهما كان نوعها دوراً مهماً في تقديم الخدمات والسلع ضمن المجتمعات العاملة فيها، وتزداد أهمية هذا الدور مع حجم الزيادة في المسؤوليات الملقاة على عاتق هذه المنظمات واستجاباتها السريعة للمتغيرات والمعطيات البيئية الجديدة ومدى مسؤوليتها تجاه البيئة المحيطة بها. وتعلق المنظمات أهمية كبيرة على عملية اتخاذ القرار بسبب الحقيقة التي تقول أن القرار الخاطيء له تكلفة، وتكتسب هذه العملية أهمية متزايدة بسبب التطورات التي أدخلت على طرق جمع البيانات وتخزينها وتصنيفها وتحليلها، وطرق معالجتها للحصول على المعلومات المحاسبية اللازمة لاتخاذ القرارات. إن القرار يعتمد على المعلومات المحاسبية التي تستمد من نظم المعلومات التي تساعد في بناء وتعزيز استراتيجية المنظمة، وتوفير البدائل المختلفة والمناسبة لاتخاذ القرارات الرشيدة، وإن مستخدمي المعلومات المحاسبية وهم كثر وحاجاتهم متعددة ومتشابهة ينظرون إلى المعلومات المحاسبية كلاً من زاويته لاستخدامها في اتخاذ القرارات للوصول إلى حلول للمشاكل التي تواجههم. وترتبط عملية اتخاذ القرارات ارتباطاً مباشراً بوظائف الإدارة كالتخطيط التنظيم التوجيه والرقابة فهي عملية تتم في كل مستوى من المستويات التنظيمية كما تتم في كل نشاط من أنشطة المنظمة. حتى أن هذا الشمول دفع بعض الكتاب إلى القول أن الإدارة ما هي إلا عملية اتخاذ القرارات.

### 2- مشكلة البحث:

تتلخص مشكلة البحث إلى ضرورة مواكبة المتغيرات التي تحدث في البيئة الأعمال، وتأثير ذلك على جدوى المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات، دراسة ميدانية على شركات المقاولات في قطاع غزة التي شكلت ركيزة أساسية من ركائز المجتمع الفلسطيني، ولها دوراً هاماً وحيوياً في نهضة الاقتصاد الوطني الفلسطيني لمساهمتها الفعالة في الإعمار والحد من مشكلة البطالة، ونظراً

لأهمية هذه الشركات، ومحاولة الارتقاء بها إلى أفضل وأحسن مستوى إداري ومالي، لذلك يتطلب هذا الأمر الكثير من الجهود لحل المشكلات والتغلب على الأزمات التي تتعرض لها هذه الشركات نتيجة لارتفاع أسعار المواد الخام، وانخفاض أسعار صرف العملات نظراً لعدم وجود عملة وطنية وتسعير المشروعات بالدولار الأمريكي أو حسب عملة الدولة المانحة للمشروع، والإغلاق شبه المستمر للمعابر وعدم دخول المواد الخام بشكل منتظم نتيجة الحصار الخانق المفروض على قطاع غزة منذ أربع سنوات، الأمر الذي يؤدي إلى حدوث هدر وضياع في الموارد الاقتصادية وعدم الانتفاع من المعلومات التي يزودها نظام المعلومات المحاسبي بشكل جيد، لذا كان هذا البحث لدراسة أثر المتغيرات البيئية في قطاع غزة على جدوى المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات، دراسة ميدانية على بيئة الأعمال لشركات المقاولات في قطاع غزة.

### ومشكلة البحث تدور حول السؤال التالي:

ما أثر المتغيرات البيئية في قطاع غزة على جدوى المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات دراسة ميدانية على شركات المقاولات؟  
ومن السؤال السابق تتفرع الأسئلة التالية:

- هل المعلومات المحاسبية تتوفر فيها الخصائص والمتطلبات اللازمة لاتخاذ القرارات في شركات المقاولات في قطاع غزة؟
- هل تأخذ شركات المقاولات في قطاع غزة في الاعتبار أثر المتغيرات البيئية على جدوى المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات؟
- هل يتم استخدام نظم معلومات محاسبية كفؤة تحقق المواصفات اللازمة للمعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات في شركات المقاولات في قطاع غزة؟
- هل المعلومات المحاسبية تساعد في بناء وتعزيز استراتيجية شركات المقاولات في قطاع غزة، وتوفر البدائل المختلفة والمناسبة لاتخاذ القرارات الرشيدة؟
- هل مستخدمي المعلومات المحاسبية وهم كُثر وحاجاتهم متعددة ومتشابهة ينظرون إلى المعلومات المحاسبية كلاً من زاويته لاستخدامها في الوصول إلى حلول للمشاكل التي تواجههم؟
- هل شركات المقاولات في قطاع غزة تقوم بإعداد تقارير مالية خاصة، ومعلومات تفصيلية توضيحية مرفقة مع التقارير المالية، وهل هذا يعزز من إمكانية الحصول على معلومات محاسبية إضافية؟

### 3- الدراسات السابقة:

#### 1/3 دراسة سلمان علي (1989):

"دور المحاسبة في ترشيد القرارات الإدارية".

أشارت الدراسة إلى أهمية البيانات والمعلومات التي ينتجها النظام المحاسبي في تكوين صورة واضحة لمتخذي القرار عن أحداث الماضي وإعطاء مؤشرات ضمن المعلومات التي يوفرها عن إهمال البدائل المتاحة للمنشأة أو قبولها من خلال دراسة احتياجاتها، بحيث يكون هناك ترابط موضوعي بين توقعات متخذي القرار واختيار بدائل سبل الأعمال كي يتم تجنب الانحراف وتقييم النتائج الحسنة ومن ثم إعطاء رؤية مستقبلية للحالات المعروضة أمام الإدارة والتي تخدم اتخاذ القرار الرشيد.

#### 2/3 دراسة صيام، سعادة (1995):

"دور المعلومات المحاسبية في ترشيد قرارات الإحلال (دراسة ميدانية)".

هدفت الدراسة إلى تحديد دور المعلومات المحاسبية "المحلية منها والدولية" في ترشيد قرارات الإحلال في ظل تغير أسعار الصرف في الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية (دراسة ميدانية).

ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة:

- 1- أجمعت الشركات المساهمة العامة الصناعية الأردنية على أهمية ترشيد قرارات الإحلال للأصول الثابتة.
- 2- يتمتع متخذو القرارات ذات الطابع المحاسبي في الشركات بخبرة متخصصة طويلة في مجال المحاسبة المالية.
- 3- تهتم الشركات إلى حد كبير بتوفير معلومات محاسبية محلية لترشيد قراراتها الإحلالية.
- 4- تهتم الشركات بتوفير معلومات محاسبية دولية بشكل يفوق اهتمامها بالمعلومات المحاسبية المحلية.

#### 3/3 دراسة Boone & Howes (1996):

"المحاسبة عن البيئة وأهمية التكامل بين تكلفة تأثير المتغيرات البيئية وأنظمة اتخاذ

القرار".

استعرضت هذه الدراسة أهمية التكامل بين تكلفة تأثير المتغيرات البيئية وأنظمة اتخاذ القرار في إحدى المنشآت "Ontario Hydro" التي ساهمت بدرجة كبيرة في تحسين موقعها التنافسي بين الشركات المثيلة. ويرى الباحثان أن منهج تحديد التكلفة الشاملة full cost accounting

(FCA) سيزيد من القدرة التنافسية للشركة من خلال عدة طرق. فهي من ناحية تنمي وعي المنشأة بأهمية التكاليف أثر المتغيرات البيئية، الأمر الذي يساعدها على إدارة هذه التكاليف بشكل أفضل، وسينعكس ذلك بالتالي على مقدرة الشركة على توليد الأموال. كما أنها من ناحية أخرى تساعد جهات اتخاذ القرار بالشركة على تفهم الحسابات والوثائق الخاصة المتعلقة بأثر المتغيرات البيئية التي تؤثر على أنشطتها المختلفة. ويرى Boone & Howes أن هناك تسع نقاط أساسية لازمة لتطوير أي منشأة لمنهجها لتحديد التكلفة الشاملة وهي كالتالي:

- 1- اعتبار أن هذا المنهج قضية المنشأة وسبب ذلك أن الكثير من المنشآت نادراً ما تنظر إلى أن قضايا أثر المتغيرات البيئية على أنها قضايا تخص المنشأة ككل.
- 2- تعميم وتوسيع مفهوم منهج تحديد التكلفة الشاملة في المنشأة.
- 3- تطبيق مفهوم منهج تحديد التكلفة الشاملة بطريقة إستراتيجية.
- 4- تأسيس فريقين مؤيد ومعارض لمفهوم تحديد التكلفة الشاملة من المنظمة.
- 5- التعريف الواضح لمفهوم محاسبة التكلفة الشاملة بالنسبة للشركة.
- 6- وضوح الأفكار والمصطلحات.
- 7- الربط بين التكاليف الداخلية والخارجية.
- 8- عدم توقع تنفيذ وتطوير منهج تحديد التكلفة الشاملة بين ليلة وضحاها.
- 9- ضرورة الاهتمام بأثر المتغيرات البيئية لجذب العملاء.

#### 4/3 دراسة الطراونة، معاينة (1997):

"قدرة متخذي القرار على الاستفادة من المعلومات المالية (دراسة ميدانية)".

هدفت الدراسة إلى استطلاع آراء متخذي القرارات في محافظة الكرك حول توفر القدرة لديهم على التعامل مع المعلومات المالية المتعلقة بعملهم ومدى تأثر هذه القدرة بالمعلومات المالية المتاحة. وشملت عينة الدراسة متخذي القرارات في الدوائر الحكومية والمؤسسات العامة والبنوك التجارية والبلديات. ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة:

- 1- إن أهم عامل يساعد على التنبؤ بقدرة متخذ القرار على التعامل مع المعلومات المالية المتعلقة بعمله هو القرارات المتعلقة بالموازنة.
- 2- نسبة عالية من أفراد العينة (83.3%) يعتقدون بأن لديهم القدرة على التعامل مع المعلومات المالية لترشيد قراراتهم.
- 3- أظهرت نتيجة التحليل بأن التداخل بين التحليل المالي وعملية اتخاذ القرار تزيد من القوة التفسيرية لنموذج الانحدار وتفسير هذه النتيجة بأن التحليل المالي يساعد متخذ القرار على استخلاص النتائج التي يبني عليها قراراته وهي بهذا تسهم في ترشيد القرارات المالية.



**5/3 دراسة Winterman, Smith and Abell (1998):**

"أثر المعلومات المحاسبية على صناعة القرارات الإدارية في الدوائر الحكومية في المملكة المتحدة".

خلصت الدراسة إلى أن معظم المستجيبين أكدوا الدور الإيجابي الذي تلعبه المعلومات في صناعة القرارات، كما أكدت الدراسة على قيمة المعلومات كونها مستمرة ودقيقة وتوفر الوقت والمال. وأن القرارات التي تتخذ مبنية على خليط (مزيج) معقد من المتطلبات، وأن التنوع في مصادر المعلومات يعكس هذا التعقيد. وأوصت الدراسة بإجراء المزيد من الدراسات حول هذا الموضوع وتطرقت إلى:

- 1- تطوير أساليب حديثة لتقليل خطر المعلومات غير المجدية المزودة لمتخذي القرارات.
- 2- دراسة للسلوك المتبع في جمع المعلومات واتخاذ القرارات من أجل خلق ثقافة خاصة داخل المنظمة.
- 3- تطوير دور متخصص المعلومات في الدوائر الحكومية للمساعدة في تسهيل تدفق المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات.
- 4- كما أوصت بأن تأخذ الدراسات القادمة المستقبلية التكلفة المالية لإدارة نظم المعلومات في الاعتبار.

**6/3 دراسة David Shelby Harrison (1998):**

وهي رسالة دكتوراه بعنوان "تطبيق نظام تكاليف الأنشطة وأثره على اتخاذ القرارات".

أفادت الدراسة وهي مقدمة إلى جامعة ولاية فرجينيا أن نظام التكاليف حسب الأنشطة يطرح في كتب المحاسبة كنظام تكاليفي يمكن استخدامه لاتخاذ قرارات إدارية ذات قيمة ABC "رشيدة"، وأن المجالات المحاسبية المتخصصة أفادت أنه تم تطبيق هذا النظام بشكلٍ ناجح في العديد من المؤسسات، و لكن الأدلة العملية والتجريبية التي كشفت عن فوائد هذا النظام تحت ظروف خاصة كانت قليلة نسبياً، بالرغم من أن هناك العديد من الحالات الدراسية التي أشارت إلى الظروف التي توافق هذا النظام أو التي لا تتسجم معه، وأن الدراسات المحكمة التي تقيس التأثير الفعلي لهذه الظروف الخاصة على فوائد هذا النظام ما زالت قليلة.

ولقد تمت هذه الدراسة بشكل تجريبي لاختبار منفعة وفائدة نظام ABC تحت هذه الظروف الخاصة، حيث تم استخدام نموذج فحص من خلاله مقدرة 48 من خبراء المحاسبة لتعظيم الأرباح لدى شركاتهم باستخدام نظام ABC وغيره من النظم الأخرى، وتم ملاحظة أثر ذلك على المخرجات.

وتشير النتائج إلى أن نظام ABC له دور هام وإيجابي وأفضل في القرارات التي تتعلق بالربحية، وأن اتخاذ مثل هذه القرارات يتم بشكل أسرع مما لو تم استخدام النظم الأخرى.

### 7/3 دراسة Zachry et al (1998):

"مدخل تحليلي لقياس التكاليف البيئية".

أشارت الدراسة إلى أن المنشآت في السنوات الأخيرة واجهت تزايداً مستمراً في تكاليف المتغيرات البيئية. وهذا التزايد دفع المحاسبين بشكل قوي إلى تصميم نظام معلومات يعمل على توفير معلومات عن تكاليف المتغيرات البيئية. وكان الهدف من الدراسة هو شرح الجانبين الإيجابي والسلبي في طرق تقييم التكاليف المتغيرات البيئية.

ولقد خلصت هذه الدراسة إلى أن تكاليف المتغيرات البيئية لمنشآت الأعمال أصبحت عاملاً مؤثراً في عملياتها. فالزيادة في تكاليف المتغيرات البيئية ستوفر معلومات جديدة لمديرين، وهذه المعلومات ستكون حافزاً للإدارة لتقسيم الإنتاج إلى خلايا. وهذه الطريقة تسمح بتحديد أدق لتجميع تكاليف التشغيل بغض النظر ما إذا كانت هذه التكاليف غير مباشرة أو تكاليف متغيرات بيئية بما يساعدها على تسعير منتجاتها أو خدماتها بشكل مناسب.

### 8/3 دراسة رمضان (1999):

"العوامل المؤثرة على نظم المعلومات المحاسبية في الشركات الصناعية الأردنية المساهمة

العامة".

هدفت الدراسة إلى قياس اثر كل من العوامل البيئية والعوامل التنظيمية وطرق صنع القرار على نظام المعلومات المحاسبي المستخدم في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية.

#### **وقد خلصت الدراسة إلى النتائج التالية:**

- 1- وجد أن هنالك علاقة بين العوامل البيئية ونظم المعلومات المحاسبية، مع الأخذ بعين الاعتبار بأن الشركات عينة البحث لا تأخذ هذه العوامل باهتمام كاف، كما أنها لا تعي بشكل كاف دور البيئة وأهميتها.
- 2- أنه كلما زاد تعقيد المهام زادت الحاجة إلى اللامركزية، وفي ظل هذه الظروف سيصبح نظام المعلومات المحاسبي أكثر تعقيداً وأكثر حساسية ويؤدي إلى التكامل في المعلومات التي يمنحها.

3- وجد أن هنالك علاقة بين نماذج اتخاذ القرار ونظم المعلومات المحاسبية، حيث إن الشركات تراعي المدى البعيد عند اتخاذ القرار لمواجهة الظروف المستقبلية غير المعروفة في الوقت الحاضر.

### 9/3 دراسة خشارمة (2003):

"دور المحاسبة في اتخاذ القرارات الإدارية في قطاع المقاولات في الأردن (دراسة ميدانية)". هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى مساهمة معايير ونظم المحاسبة في اتخاذ القرارات الإدارية. وبالتالي في إنجاح المشاريع التي يقوم قطاع المقاولات بتنفيذها عن طريق تحديد تكلفتها. وتم توزيع استبيان على عينة الدراسة واستخدام الأسلوب الإحصائي الوصفي في تحليل نتائج الدراسة. ومن أهم نتائج الدراسة إنه لإنجاح أية شركة مقاولات يجب تعاون ومشاركة جميع الفنيين وبالأخص محاسب التكاليف في دراسة عطاء أي مشروع وإعداد برنامج زمني لتنفيذ وتقسيم البرنامج إلى أجزاء رئيسية وفرعية.

### 10/3 دراسة القطناني (2004):

"أثر استخدام المعلومات المحاسبية على الأداء الإداري في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية".

هدفت الدراسة إلى بيان وتحليل دور النظام المحاسبي في إنتاج المعلومات المحاسبية ذات الجودة الملائمة للوفاء بالاحتياجات الإدارية في الشركات الصناعية المساهمة العامة في الأردن، وبيان العلاقة العضوية بين مستوى جودة المعلومات المحاسبية وأثر استخدامها على الأداء الإداري في مجالات التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات. واعتمد الباحث في منهجيته على جمع البيانات المتعلقة بالدراسة الثانوية والأولية. وقام باختيار عينة عشوائية ممثلة لمجتمع الدراسة وفقاً لقواعد البحث العلمي تكونت من (45) شركة بما يعادل (60.8%) من مجتمع الدراسة. وأظهرت الدراسة النتائج التالية:

- 1- وجود علاقة إيجابية وذات دلالة إحصائية معنوية بين مقومات النظام المحاسبي ومستوى جودة المعلومات المحاسبية التي ينتجها.
- 2- وجود أثر وعلاقة ذات دلالة إحصائية معنوية لاستخدام المعلومات المحاسبية على الأداء الإداري في الشركات الصناعية المساهمة العامة في الأردن في مجالات التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات.

وفي ضوء نتائج الدراسة أوصى الباحث بضرورة اهتمام الإدارات المختلفة في الشركات المساهمة العامة بالأردن بالتوسع في استخدام المعلومات المحاسبية لتحقيق الاستخدام الأمثل لها

في الوظائف الإدارية المتعددة (التخطيط، الرقابة، اتخاذ القرارات) لإنجاز المهام والوظائف وتحقيق الأهداف بكفاءة وفعالية.

### **11/3 دراسة مرعي (2006):**

"دور المعلومات المحاسبية التي تقدمها التقارير المرحلية في اتخاذ القرارات الاستثمارية".

- كان الهدف الرئيسي للبحث هو تحديد أهم المتغيرات التي تؤثر في القرار الاستثماري ودور المعلومات التي تقدمها التقارير المالية المرحلية في ذلك. و توصل الباحث إلى النتائج التالية:
- 1- للمعلومات دور مهم في اتخاذ القرار الاستثماري والاقتصادي، إلا أن محدودية المعلومات التي تحتويها التقارير المالية المرحلية المختصرة يجعل الفائدة منها محدودة.
  - 2- ليست المعلومات التي تحتويها هذه التقارير هي الوحيدة التي تؤثر على اتخاذ القرار، بل هناك معلومات أخرى مؤثرة كالتي تصدر عن الحكومة والبيئة المحيطة.
  - 3- تؤدي توقعات المستثمرين دوراً هاماً في تقييم المعلومات التي تحتويها التقارير المالية المرحلية.
  - 4- توفر التقارير المالية المرحلية المعلومات لمتخذ القرار في الوقت المناسب فهي إما نصف سنوية أو ربع سنوية، وهي بالتأكيد أكثر إفادة من السنوية.
  - 5- تمكن توفر التقارير المالية المرحلية المعلومات للإدارة في الوقت المناسب عن أداء المنشأة مما يمكنها من تحديد الانحرافات في الأداء و تحديد الجهة المسؤولة.

### **4- أهمية البحث:**

تتمثل أهمية هذه الدراسة بأن موضوعها موضع اهتمام المؤسسات العامة والخاصة على حدٍ سواء، ذلك لأن عملية اتخاذ القرارات وترشيدها لا تتم بالصورة المنشودة والناجعة إلا بتوفير عنصري المعادلة والتي هي عبارة عن قاعدة من البيانات العامة تكون من نتاج الدولة والتي تتمثل بالقوانين والتشريعات والنسب العامة كالنتائج العام والتضخم وأسعار الصرف وأسعار الفائدة والبطالة، مع الأخذ في الحسبان أثر المتغيرات البيئية المحيطة بالمنظمة والتي تكون من نتاج المجتمع الخارجي للمنظمة والتي تتمثل بالثقافة والعادات كجمعيات حماية البيئة وحماية المستهلك والنقابات بشكل عام، وقاعدة البيانات الخاصة التي هي نتاج المجتمع الداخلي للمنظمة والتي تتمثل بالعمليات التشغيلية التي تجريها المنظمة بشكل خاص، وذلك للوفاء باحتياجات متخذي القرارات من المعلومات المحاسبية.

إن عملية الربط بين البيانات العامة والخاصة لهو أمر حتمي لنجاح عملية اتخاذ القرارات، ولذا تبرز أهمية هذه الدراسة والتي تعالج أثر المتغيرات البيئية في قطاع غزة على جدوى المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات "دراسة ميدانية على شركات المقاولات".

ويمكن تلخيص أهمية هذه الدراسة فيما يأتي:

- 1- الإسهام في تقييم دور نظم المعلومات المحاسبية المستخدمة في شركات المقاولات في قطاع غزة.
- 2- إبراز الدور الحيوي والهام للمعلومات المحاسبية التي يجب أن تتوفر فيها الخصائص والمتطلبات اللازمة لاتخاذ القرارات.
- 3- إبراز أثر المتغيرات البيئية على جدوى المعلومات المحاسبية على بيئة الأعمال في قطاع غزة، ومدى مساهمتها في زيادة مستوى الفائدة المتحققة من استخدام المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات في قطاع غزة.
- 4- قلة الدراسات السابقة حول موضوع البحث خاصة ببيئة الأعمال الفلسطينية.

## 5- أهداف البحث:

يسعى هذه البحث إلى تحقيق مجموعة من الأهداف وهي:

- 1- تحديد العلاقة بين المعلومات المحاسبية وعملية اتخاذ القرارات.
- 2- التعرف على مدى استخدام نظم معلومات محاسبية كفؤة تحقق المواصفات اللازمة للمعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات في شركات المقاولات في قطاع غزة.
- 3- التعرف على جدوى نظم المعلومات المحاسبية، ودقة المعلومات المحاسبية لزيادة جدوى من المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات.
- 4- دراسة الخصائص والمتطلبات التي يجب مراعاتها في المعلومات المحاسبية اللازمة للوفاء باحتياجات متخذي القرارات في شركات المقاولات في قطاع غزة.
- 5- التعرف على أثر المتغيرات البيئية على جدوى المعلومات المحاسبية على بيئة الأعمال في قطاع غزة "دراسة ميدانية على شركات المقاولات".
- 6- تقديم التوصيات التي تساهم في الارتقاء بعملية اتخاذ القرارات في شركات المقاولات.

## 6- فروض البحث:

الفرضية الأولى: عدم الاعتماد على المعلومات المحاسبية عند عملية اتخاذ القرارات.

الفرضية الثانية: لا تتوفر الخصائص المطلوبة في المعلومات المحاسبية التي يتم الاعتماد عليها في عملية اتخاذ القرارات في شركات المقاولات في قطاع غزة.

الفرضية الثالثة: عدم استخدام المعلومات المحاسبية بفعالية من قبل متخذي القرار عند اتخاذهم لقراراتهم في شركات المقاولات في قطاع غزة.

**الفرضية الرابعة:** عدم كفاية المعلومات المحاسبية المتوفرة لمتخذي القرار بهدف ترشيد القرار في شركات المقاولات في قطاع غزة.

### 7- مصادر جمع البيانات:

**المصادر الأولية:** تتمثل في أخذ آراء شخصيات من ذوي الخبرات والاختصاص وأكاديميين من داخل وخارج قطاع غزة.

**المصادر الثانوية:** تتكون من الدراسات السابقة في هذا الموضوع والمراجع المتمثلة في الكتب والمجلات المختصة والدوريات والنشرات والمقالات والرسائل العلمية في هذا الموضوع.

### 8- منهج البحث:

من اجل تحقيق أهداف الدراسة قام الباحث باستخدام المنهج الوصفي التحليلي بغرض التعرف على "أثر المتغيرات البيئية في قطاع غزة على جدوى المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات" دراسة ميدانية على شركات المقاولات.

وقد تم الحصول على البيانات اللازمة من خلال الاستبيان الذي تم إعداده لهذا الغرض، وتم تفرغ بيانات الاستبيان وتحليل النتائج باستخدام البرنامج الإحصائي (SPSS).

### 9- حدود ومجتمع وعينة البحث:

تقتصر هذه الدراسة على شركات المقاولات العاملة في قطاع غزة، وذلك لبيان أثر المتغيرات البيئية في قطاع غزة على جدوى المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات. ويتكون مجتمع الدراسة من شركات المقاولات في قطاع غزة البالغ عددها (162) شركة (وزارة الاقتصاد الوطني، 2007)، وشملت عينة الدراسة (101) شركة من مجموع الشركات أي نسبة (78.3%) من مجتمع الدراسة.

### 10- خطة البحث:

في إطار الأهداف الرئيسية والفرعية التي يسعى الباحث لتحقيقها فُسم البحث إلى ثلاث فصول:

**الفصل الأول:** المعلومات المحاسبية ودورها في اتخاذ القرارات.

**الفصل الثاني:** خصائص ومتطلبات المعلومات المحاسبية اللازمة لاتخاذ القرارات.

**الفصل الثالث:** أثر المتغيرات البيئية في قطاع غزة على جدوى المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات (دراسة ميدانية على شركات المقاولات).

وأخيراً يتناول الباحث أهم نتائج وتوصيات البحث.

**الفصل الأول**  
**المعلومات المحاسبية ودورها في اتخاذ**  
**القرارات**

## الفصل الأول

### المعلومات المحاسبية ودورها في اتخاذ القرارات

#### 1/1 مقدمة:

توجد العديد من المحاولات التي أجريت لتفسير معنى القرار فيقول هاريسون أن عملية اتخاذ القرار هي "إصدار حكم معين عما يجب أن يفعله الفرد في موقف ما، وذلك بعد الفحص الدقيق للبدائل المختلفة التي يمكن إتباعها أو هو لحظة اختيار بديل معين بعد تقييم بدائل مختلفة وفقاً لتوقعات معينة لمتخذي القرارات"، والواضح أن هذا التعريف يركز على الاختيار والبدائل والمعايير كعناصر في اتخاذ القرارات. ويقول هيربرت سايمون في تفسيره لعملية اتخاذ القرار "إن اتخاذ القرار هو قلب الإدارة وإن مفاهيم نظرية الإدارة يجب أن تستند على منطق وسيكولوجية الاختيار الإنساني"، أما هذا التعريف فيركز على العنصر الإنساني والنواحي النفسية أو السيكولوجية في الاختيار. أما ألبانيز فيقول أن القرار هو "الاختيار من بين مجموعة من البدائل، وتتضمن عملية اتخاذ القرارات الإدارية صنع القرارات داخل النسق التنظيمي ويقوم به هؤلاء المسؤولين عن الأنشطة المكونة لوظائف الأطراف المشاركة في العمل". وهذا التعريف لعملية اتخاذ القرارات قائم على أنها الاختيار لبديل واحد من بين بديلين محتملين أو أكثر، بغرض تحقيق الهدف، وبهذا يعتبر القرار بمثابة الوسيط بين التفكير والفعل لأنه كالجسر الذي يعبر بنا إلى الفعل الحقيقي، وفقاً لهذا التعريف يتضمن أي قرار ثلاث عناصر رئيسية وهي:

- **العنصر الأول الاختيار:** رغم أن عنصر الاختيار يشق وجوده ضمناً عند الحديث عن القرار، إلا إن عملية اختيار القرار نفسها هي عملية نسبية، فقد يتوفر لمتخذ القرار حرية واسعة في الاختيار في بعض الظروف، أو تتعدم هذه الحرية تماماً في ظروف أخرى، وحتى عندما تتوفر لمتخذ القرار درجة واسعة من حرية الاختيار فإن هذه الحرية مازالت مقيدة بظروف البيئة والعوامل الشخصية ومعنى ذلك أن كل عملية اختيار يقوم بها الفرد تتأثر بضغوط المواقف حيث تنعدم فيها الحرية إلى مواقف حيث له أقصى درجة من الحرية.
  - **العنصر الثاني البدائل:** إن العنصر الثاني في أي قرار هو وجود البدائل.
1. من الممكن أن يكون لمشكلة ما طريقة واحدة لمعالجتها مثل هذه المشكلة لا تحتاج إلى عملية اتخاذ القرار، أن الادعاء بان المشكلة ليس لها سوى حل واحد، فهذا يرجع عادة إلى عدم كفاية التحليل أو إلى العجز في تكوين البدائل.
  2. قد يوجد الكثير من مشاكل الإدارة، ينظر إليها كبدايل ثنائية (إما هذا أو ذاك)، مثل: هل نشترى (أ) أو (ب)؟، أو مثل هل نقوم ببناء الوحدة الإنتاجية في منطقة الشرق أو في منطقة



الغرب؟، مثل هذه النظرية الثنائية ما هي إلا تبسيط للمشاكل الإدارية فهي لا نعني عدم وجود بدائل أخرى ولكنها تعني أن البدائل الأخرى غير معروفة أو غير مدروسة أو مستبعدة من الصورة.

3. هناك حالات شائعة التي تواجه المدير وتتطلب منه اتخاذ القرارات، فاتخاذ القرار هي الحالات التي تتضمن عدد كبير من البدائل وعلى المدير في مثل هذه الحالات، تخفيض عدد هذه البدائل إلى أدنى حد ممكن، فاتخاذ القرار هي عملية تخفيض للبدائل المتعددة كما هي إضافة إلى البدائل المحدودة وهكذا يمكن القول أن البدائل مثلها في ذلك مثل الاختيار تتدرج في عددها بين التعدد والوحدانية.

• **العنصر الثالث الأهداف أو الدوافع:** أن العنصر الثالث في أي قرار هو الأهداف والدوافع وتأتي أهمية هذا العنصر من ضرورة استخدام معيار محدد لاختيار القرارات، ونقدم الأهداف والدوافع مثل هذا المعيار، فالقرارات الإدارية لا بد أن تساهم في إنجاز أهداف حقيقية بفعالية وكفاءة. ومن الطبيعي أن لكل قرار دافع معين وتعتمد نتائج القرارات على أهمية الدوافع التي تحرك السلوك وعلى قوتها، فالدافع الواحد يحقق أكثر هدف واحد، فلذلك فإن قوة الدافع تحدد الأهمية النسبية للهدف المرغوب تحقيقه وقد يكون من الصعب أحيانا تفسير أو تبرير كل قرار باستخدام الأهداف أو الدوافع المحددة مباشرة أو النتائج. تؤدي في النهاية على بلوغ أهداف محددة.

## 2/1 مفهوم عملية اتخاذ القرارات:

يقول (ياسين، 2006: ص18) في البداية يجب التفريق بين صنع القرار واتخاذ القرار وحل المشكلة، فعملية صنع القرار تتضمن كل مراحل القرار التي تبدأ بتحديد المشكلة وتحليل أسبابها وتعيين متغيراتها بما في ذلك جمع المعلومات من مصادرها واستعراض الحلول الممكنة وبناء النماذج أو تصميم الحلول والمفاضلة بينها ومن ثمة اختيار البديل الأفضل وتنفيذه. وهذا التوصيف يشمل كل مراحل عملية صنع القرار التي أقرحها سيمون، أما اتخاذ القرار فهو ينحصر في مرحلة المفاضلة واختيار البديل المناسب. وتعد عملية اتخاذ القرار الإداري جوهر العملية الإدارية ومحور نشاط الوظيفة الإدارية وهي عملية اختيار لاستراتيجية أو لإجراء، وهذه العملية منظمة ورشيقة وبعيدة كل البعد عن العواطف، ومبنية على الدراسة والتفكير الموضوعي للوصول إلي قرار مرضي أو مناسب. وقد عرفت على أنها عملية اختيار بديل واحد من بديلين محتملين أو أكثر لتحقيق هدف أو مجموعة من الأهداف خلال فترة زمنية معينة في ضوء معطيات كل من البيئة الداخلية والخارجية المتاحة للمنظمة. ومن هذا المفهوم يمكن إدراك أن عملية اتخاذ القرارات تنطوي على عدد من العناصر هي:

- أ- الاختيار.
- ب- توافر البدائل.
- ت- الأهداف والغايات.
- ث- الوقت.
- ج- الموارد المادية والبشرية.
- ح- البيئة الداخلية.
- خ- البيئة الخارجية بما تحتويه من متغيرات.

### 3/1 محددات عملية اتخاذ القرارات:

لقد صدر تعريف جديد للمحاسبة الإدارية عام 2008، عن المعهد الأمريكي للمحاسبين الإداريين (IMA) والتعريف الجديد يحمل في طياته الكثير تجاه وظيفة المحاسبة الإدارية في المنظمات، حيث لا يشتمل فقط على كون المحاسبة الإدارية هي عبارة عن عملية تحديد وقياس وتوصيل المعلومات إلى متخذي القرارات داخل الوحدة الاقتصادية وإنما اضاف خاصية المشاركة في القرارات الاستراتيجية، بمعنى المشاركة في وضع وتطبيق الاستراتيجية للمنظمة، ولكن هذا التعريف يستحق البحث والدراسة كون المحاسب الإداري لا يمكنه ان يؤثر في القرار الاستراتيجي بمفرده وإنما هناك اشخاص اخرين في الادارة العليا يمكنهم التأثير في القرارات الاستراتيجية للمنظمة وحتى وضع الاستراتيجيات.

**يرى (ياسين، 1998: ص 7-10)** أن المهام الرئيسية للإدارة الاستراتيجية متابعة وتقييم أداء المنظمة، كنظام متكامل يتكون من بنية متفاعلة من الأنظمة الوظيفية الفرعية، وتحليل أداء الأنظمة الفرعية والمناخ التنظيمي والثقافة التنظيمية، وما تتضمن هذه المجالات والأنظمة من عناصر قوة وضعف، وتجديد مركز المنظمة الاستراتيجية وتقييم الأداء ككل من خلال تحديد دور كل نظام في خلق قيمة محددة للمنظمة ومتابعة سلسلة القيمة المضافة ذات الأثر المباشر في إتاحة فرص البقاء أو النمو والتطور في الصناعة، ويعتبر التكامل الاستراتيجي شرطاً جوهرياً للكفاءة والفعالية.

وتبرز أهمية الإدارة الاستراتيجية من خلال تحليل التحديات التي تواجه الإدارة، وهذه التحديات:

1. تسارع التغير الكمي والنوعي في بيئة الأعمال: يظهر التغير بجلاء أكثر في البنية السياسية والاجتماعية والاقتصادية للعالم وفي تطور التكنولوجيا والبرمجيات المعقدة والتقنيات المتطورة لأجهزة الاتصال، لذلك على صانع الاستراتيجية مواكبة التغيرات في بيئة الأعمال وليست مواجهتها لاكتساب المزيد من التعلم والخبرة في إدارة التغيير في بيئة الأعمال بطريقة فعالة تستند على مشاركة واسعة من قبل كل أفراد التنظيم.

2. **زيادة حدة المنافسة:** لقد أصبحت المنافسة الكونية حقيقة واقعة ابتداءً من أشباه الموصلات إلى خدمات التنظيف، كما غيرت العولمة الاقتصادية حدود المنافسة، وتوضح هذه الصورة في ظهور منافسين جدد باستمرار وزيادة حدة المنافسة في الأسواق المحلية والعالمية مما يفرض على صانعي الاستراتيجية تحدي صياغة وتطوير خطط استراتيجية كفؤة وبعيدة المدى لمعالجة وضع منظماتهم في الأسواق ذات النمو البطيء والأسواق التي ستكون فيها حصة المنظمة بوضع حرج.
3. **كونية الأعمال:** لقد تلاشت في عالم الأعمال حدود السيادة بين الدول والأقاليم وذلك مع زيادة الاعتماد المتبادل للاقتصاديات، ونمو المنافسة الأجنبية في الأسواق المحلية وندرة الموارد الطبيعية، حرية التبادل التجاري، كل هذه المعطيات وغيرها جعلت من نشاط الأعمال أكثر عالمية واقل محلية من ذي قبل. فمثلا ضمن المظاهر البارزة على كونية الأعمال هو اتجاه الشركات اليابانية للبحث عن تحالفات استراتيجية مفتوحة مع الشركات العالمية الأخرى بحيث يتعرف كل طرف على عناصر القوة التقنية في الطرف الآخر ، شركة تويوتا و GM يشتركان الآن في مشروع تطوير تصنيع السيارات.
4. **التغير التكنولوجي:** تعتمد معظم المنظمات على التكنولوجيا لتحقيق ميزة تنافسية ضرورية للبقاء في عالم الأعمال، ولأن التكنولوجيا تتغير بصورة سريعة في كل الصناعات، فان عدم مواكبة هذا التغير يضع المنظمة في مواجهة تهديد حقيقي، وعادة تهيب إدارة المنظمات نفسها لمواجهة المنافسين من خلال تطوير طرق جديدة للمنافسة والاستفادة من المميزات التقنية الجديدة.
5. **نقص الموارد:** من الواضح أن الموارد الطبيعية في تناقص مستمر واليوم توجد صناعات معينة تواجه نقص خطير في المواد الأولية وعناصر مدخلات النظام الإنتاجي لذلك يتطلب في الإدارة الاستراتيجية وضع خطط طويلة للحصول على المواد الأولية بطريقة عقلانية واقتصادية وفي إطار المسؤولية الاجتماعية.
6. **التحول من المجتمعات الصناعية إلى مجتمعات المعرفة:** أصبحت المعرفة قوة استراتيجية ويمكن ان تشكل ميزة استراتيجية في مجال الإدارة والتكنولوجيا، فالمعرفة هي أساس القدرة في عملية خلق المنتجات الجديدة أو تطوير المنتجات الحالية، وهي أساس القدرة في الوصول إلى مستويات عالية من النوعية والإبداع التقني، إن المعرفة ضرورية لتنفيذ أنشطة الإدارة من إنتاج وتسويق وإدارة موارد بشرية بطريقة تضمن تحقيق الكفاءة والفعالية، لذلك من المفترض أن يتعلم صانعو الاستراتيجية الكيفية التي من خلالها يمكن إدارة المعرفة باعتبارها عامل حيوي يرفع نجاح المنظمة أو فشلها.

7. **عدم الاستقرار في أوضاع السوق:** يلاحظ أن الأسواق التجارية في حالة تذبذب وعدم استقرار مثل عدم استقرار أسعار صرف العملات وعدم استقرار أسعار الطاقة، تزايد عجز ميزان المدفوعات لدول العالم الثالث ومديونيته، تزايد تأثير المتغيرات السياسية في أوضاع السوق، كل هذه المظاهر وغيرها تضع منظمات الأعمال في درجة عالية من المخاطرة عند اتخاذ قرارات بالاستثمار أو عند اتخاذ قرارات استراتيجية بعيدة المدى، لذلك كنتيجة للتحديات الآتية الذكر، لا بد أن تتغير عمليات الإدارة الاستراتيجية أو تعمل تعديلات مستمرة على خطط وسياسات الإدارة.

كما تفيد الإدارة الاستراتيجية في تنمية التفكير الاستراتيجي لدى المدراء وتحديد الخصائص التي تميز المنظمة عن غيرها من المنظمات المنافسة، وتمنح إمكانية امتلاك الميزة التنافسية وتخصيص الموارد المتاحة وزيادة الكفاءة الفعالية.

وتتكون الإدارة الاستراتيجية من ثلاثة مستويات:

1. **الإدارة الاستراتيجية للمنظمة:** في هذا المستوى تتولى الإدارة الاستراتيجية عملية تخطيط كل الأنشطة المتصلة لصياغة رسالة المنظمة وتحديد الأهداف الاستراتيجية وحشد الموارد اللازمة وصياغة الخطة الاستراتيجية.

2. **الإدارة الاستراتيجية في مستوى وحدات الأعمال الاستراتيجية:** تتولى الإدارة الاستراتيجية في هذا المستوى صياغة وتنفيذ الخطة الاستراتيجية الخاصة بكل وحدات الأعمال يعني تكون الإدارة الاستراتيجية مسؤولة عن تخطيط وتنظيم كل الأنشطة الخاصة بالخطة الاستراتيجية للوحدة واتخاذ القرارات اللازمة لتنفيذها.

3. **الإدارة الاستراتيجية في المستوى الوظيفي:** يعني يوجد خطة استراتيجية للتسويق، وخطة استراتيجية للأفراد، وخطة للإنتاج، إلخ، حيث تتولى كل خطة عملية تقييم السياسات والبرامج والإجراءات الخاصة بتنفيذ كل وظيفة من دون الدخول في تفاصيل الإشراف المباشر على الأنشطة اليومية لهذه الوظائف.

**تحديد الأهداف الاستراتيجية:** تمثل الأهداف التنظيمية الغايات والنهيات التي تسعى الإدارة إلى الوصول إليها من خلال الاستثمار الأمثل للموارد الإنسانية والمادية المتاحة حالياً وفي المستقبل، وهي دليل لعمل الإدارة، ويقدر ما تكون الأهداف التنظيمية واقعية ومعبرة بصورة صحيحة عن قوى ومتغيرات البيئة الداخلية والخارجية للمنظمة بنفس القدر تكون الإدارة أمام فرصة النجاح في تصميم وتطبيق استراتيجية كفؤة وفعالة، وتوضع الأهداف في ضوء عدة عوامل مؤثرة منها:

1. علاقات التأثير والتأثر بين البيئة الخارجية والبيئة الداخلية للمنظمة.

2. كمية ونوعية الموارد المتاحة.

3. القدرة على تحقيق الموازنة بين المنظمة والبيئة.

4. ثقافة وقيم الإدارة العليا.

5. علاقات السلطة والمسئولية والصلاحيية بين افراد التنظيم.

6. أسلوب اتخاذ القرارات الإدارية.

**أثر البيئة الداخلية والخارجية في صياغة الاستراتيجيات:** البيئة من أهم المؤثرات في الحركية السلعية والخدمية، ولهذا تعمل المنظمة على تشخيص وتحليل البيئة الخارجية والداخلية وإحدى المكونات الهامة والرئيسية لعملية الإدارة الاستراتيجية، وسنحاول تشخيص البيئة ومعرفة مدى أثرها في صياغة الاستراتيجية وذلك فيما يلي:

**1. للاستراتيجية مفاهيم تتعدد بتعدد واضعها وهذا أهمها:**

- الاستراتيجية على الخطط والأنشطة المنظمة التي يتم وضعها بطريقة تضمن خلق درجة من التطابق بين رسالة المنظمة وأهدافها، بين هذه الرسالة والبيئة التي تعمل فيها بصورة فعالة وذات كفاءة عالية. ويمكن أن نستخلص من هذا المفهوم النقاط الآتية:
  - أ- الاستراتيجية وسيلة لتحديد غاية هي في أغلب رسالة المنظمة.
  - ب- خلق درجة من التطابق عالية الكفاءة بين غاية المنظمة وأهدافها وبين رسالة المنظمة والبيئة من جهة أخرى.
  - ج- تبين الاستراتيجية أهم الطرق التي تحقق أهداف المنظمة مع الآخر في الاعتبار ثلاثة عوامل رئيسية هي:

- البيئة الخارجية بمتغيراتها السياسية والاجتماعية والاقتصادية.
- البيئة الداخلية بمواردها المادية والمعنوية.
- الأهداف المراد الوصول إلى تحقيقها.

**2. أهم مكونات البيئة الخارجية والداخلية:** للبيئة الخارجية والداخلية عوامل مؤثرة على صياغة الاستراتيجية نذكرها باختصار فيما يلي:

1. عوامل البيئة الخارجية: تعتبر البيئة الخارجية هي مجموعة العوامل المحيطة والمؤثرة بشكل أو بآخر بالمؤسسة واستراتيجياتها، ويقصد بالعوامل تلك الاعتبارات والمتغيرات العامة والخاصة، فالعامة منها السياسية، الاقتصادية، الاجتماعية، الطبيعية، التكنولوجية، الثقافية...إلخ. هذه المتغيرات يصعب على المؤسسة التحكم بها والتأثير عليها بحكم شموليتها على الكل، أما الخاصة فهي تلك العوامل القريبة والمرتبطة بالمؤسسة كالموردين، الممولين، المنافسين، الوسطاء، السوق...إلخ. هذه العوامل يمكن للمؤسسة التأثير فيها بنسب متفاوتة. وعليه عندما تقوم المنظمة بتقييم البيئة الخارجية التي تعمل فيها فإنه يكون لزاما أخذ بعين الاعتبار مجموعة من الاعتبارات أهمها:

- المتغيرات البيئة الخارجية.

• الأساليب البديلة.

• تقييم البيئة.

2. **عوامل البيئة الداخلية:** البيئة الداخلية هي التي تستطيع المؤسسة التحكم فيها والتأثير عليها وتغييرها وفق ما تحتاجه لصياغة استراتيجيتها والتي من خلالها تتمكن الإدارة الاستراتيجية من تسيير مؤسساتها بفعالية أكبر وأدق. ولا يمكن للمؤسسة صياغة استراتيجية بدون تحليل كاف وحيد لبيئتها الداخلية وإمكانياتها، وبمعنى آخر معرفة نفسها وقدراتها ومدى قوتها أو ضعفها، وذلك في محاولة لتسخير بيئتها الداخلية وتطويعها في أغراضها، وتتمثل عوامل البيئة الداخلية في وظائف ونشاطات المؤسسة الرئيسية لأنها الأعمدة الأساسية لأنشطتها، وتكمن أهمية تحليل هذه العوامل في تحديد مصادر القوة وتدعيمها وتعميمها، ومصادر الضعف لتقويمها وتصحيحها، وأهم هذه العوامل هي: التسويق، الأفراد، الإنتاج، التمويل والمحاسبة الإدارية. من المهم عند تطبيق الاستراتيجية أن تكون القيادة الإدارية على معرفة بالخطة الاستراتيجية المطلوب تنفيذها والإمكانيات والمواد المتاحة من جهة والتحديات الخارجية من تهديدات ومتغيرات تنافسية في بيئة الأعمال، إن التحدي الذي يواجه القادة يكمن في قيادة عملية التغيير الجذري داخل المنظمة وفي إجراء انقلاب مدروس ومخطط في التنظيم والواجبات أو في المستويات الإدارية وفي أنظمة العمل وفي الثقافة التنظيمية.

#### 4/1 تصنيف القرارات:

يقول (حنفي، بوقحف، 1993: ص 144) لقد قسم كونتز وزملائه القرارات إلى نوعين: هما القرارات المبرمجة والقرارات غير المبرمجة فالأولى تشير إلى القرارات المخططة سلفاً والتي تتعامل مع حل المشكلات المتكررة أو الروتينية. أما الثانية فهي الغير متكررة أو التي تعالج مشاكل جديدة أو تتعامل مع المواقف غير المألوفة مثل القرارات الاستراتيجية.

أما أنسوف فصنف القرارات إلى ثلاثة أنواع هي:

أ- **قرارات استراتيجية:** تصنف بأنها غير متكررة كما أنها تحظى بدرجة عالية من المركزية في اتخاذها وتكون في:

• اختيار مزيج السلعة-السوق.

• قرارات تخصيص الموارد وقرارات التنوع.

• قرارات اختيار توقيت وأزمة البدء.

ب- **قرارات تنظيمية:** تتصف بالتكرار إذا ما قورنت بالسابقة وتكون في:

• القرارات الخاصة بإجراء توزيع الموارد.

• القرارات الخاصة بتنظيم وتملك وتنمية الموارد.

- القرارات المرتبطة بتدفق المعلومات وتحديد مدى الحريات والصلاحيات.
- ج- **قرارات تشغيلية:** تتصف بدرجة عالية من اللامركزية وهي متكررة أي أنها مبرمجة مثل:
  - توزيع الموارد المتاحة على الأنشطة الوظيفية، جدولة الإنتاج.
  - تحديد مستويات التشغيل، التسعير وسياسات التنمية، أساليب الإشراف.

#### 1- حالات اتخاذ القرارات (منصور، 2006: ص 35):

- أ- **حالة التأكد:** بيئة القرار مستقرة وبسيطة حيث تحتوي عدد قليل من العوامل والمؤثرات المتشابهة والتي تبقى هي نفسها خلال فترة اتخاذ القرار وخلال تنفيذه وهو كما في القرارات الروتينية.
- ب- **حالة المخاطرة:** بيئة القرار مستقرة ومعقدة وتحتوي على عدد كبير من العوامل والمؤثرات التي تؤثر على عملية اتخاذ القرار وأثناء تنفيذ القرار كما في القرارات التشغيلية.
- ج- **حالة المخاطرة وعدم التأكد:** بيئة القرار متغيرة وبسيطة وتحتوي عدد قليل من العوامل والمؤثرات والتي تتشابه فيما بينها إلى حد كبير لكنها تتغير بصورة مستمرة مثل القرارات الإدارية.
- د- **حالة عدم التأكد:** بيئة القرار متغيرة ومعقدة وتحتوي عدد كبير من العوامل والمتغيرات التي لا تتشابه مع بعضها والتي تتغير بصورة مستمرة مثل القرارات الاستراتيجية.

#### 2- العوامل المؤثرة في عملية اتخاذ القرارات (حنفي، بوقحف، 1993: ص 140):

إن حل المشكلات يواجه عوامل تؤثر على فعالية الحلول المقترحة وإذا ما تداخلت فإنها أحياناً تقود إلى قرارات خاطئة، لهذا فإن اتخاذ القرار مهما كان بسيطاً يجب الاحتياط مما يلي:

##### أ- العوامل الإنسانية السلوكية: تتمثل في:

- مدى قبول واقتناع الأفراد بالقرار الذي يتم اتخاذه أو الحلول المقترحة.
- العادات والتقاليد والأعراف السائدة في المؤسسة ومدى تماشي القرارات والحلول معها.
- التسرع في اتخاذ القرارات دون دراسة متأنية.
- الاعتماد بدرجة كبيرة على الخبرة السابقة.
- التحيز والعواطف والخط بين المشكلة ومظاهرها.
- عدم اهتمام متخذي القرارات باحتمالات المقاومة للتغيير.

##### ب- العوامل التنظيمية:

- عدم وجود نظام جيد للمعلومات.
- عدم وضوح العلاقات التنظيمية بين الأفراد والإدارات.
- المركزية الشديدة وحجم المؤسسة ودرجة انتشارها الجغرافي.
- عدم وضوح الأهداف الأساسية.

- عدم توافر الموارد المالية والبشرية والفنية اللازمة.

### ج- العوامل البيئية الخارجية:

- العوامل التنظيمية الاجتماعية والاقتصادية مثل النقابات والتشريعات والقوانين والرأي العام وشروط الإنتاج.
- الظروف الإنتاجية القطاعية مثل المنافسين والموردين والمستهلكين.
- التعارض بين أهداف المؤسسة وأهداف الأطراف المتعاملين الخارجيين.
- المتغيرات السياسية والاقتصادية والاجتماعية السائدة في المجتمع.
- درجة التقدم التكنولوجي في مجال نشاط المؤسسة ومعدلات النمو ودرجة المنافسة.

### د- عوامل أخرى (منصور، 2006: ص 35):

- ظرف اتخاذ القرار.
- تأثير عنصر الزمن ومدى أهمية القرار.
- ضغوط العمل.

### 5/1 خصائص عملية اتخاذ القرار (منصور، 2006: ص 31-33):

إن عملية اتخاذ القرارات مرحلة متقدمة في العملية الإدارية وأن المراحل السابقة هي مقدمات أساسية للقرار السليم على الرغم من أنه في كل مرحلة تظهر لكنها تتجسد في مرحلة اتخاذ القرار وغالبا ما تكون نتيجة القرار وخاصة فيما يتعلق بالمشكلات هي حلول توفيقية تركيبية ما بين الإمكانيات المتاحة والحاجات والمتطلبات المفروضة وهذا ناتج عن كون عملية صنع القرار تحتوي على المفاضلة ولاختيار والتصنيف والترتيب بين الإمكانيات المتاحة والأهداف المرسومة. لذا تعد عملية صنع القرار وظيفة إدارية وعملية تنظيمية، فقرارات المدير تعكس كثيرا من الوظائف الإدارية الرئيسية كتكوين الخطط ووضع السياسات وتحديد الأهداف كما تؤدي إلى كثير من الأهداف والنتائج المتعلقة بإدارة المؤسسة. فقرارات المديرين لها تأثير كبير على شكل وأسلوب العمل. وهي عملية اختيار يقوم به صانع القرار لاختيار البديل الأفضل من بين بدائل عديدة.

### 6/1 دور المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات:

يقول (زامل، 2000: ص 42) يتوقف نجاح أي منظمة على وجود ثلاثة عناصر أساسية، هي الإدارة، و رأس المال، و القوى العاملة، ولعل العنصر الأهم بينهم هو الإدارة باعتبارها المحرك والمنظم والمخطط للعناصر الأخرى، وبالقدر الذي تكون فيه خطط وقرارات الإدارة سليمة، يكون نمو وتطور المنشأة سريعا نحو النجاح. ولا يمكن أن نغفل أن صحة وسلامة هذه القرارات تعتمد بشكل أساسي على توفر معلومات سليمة وصحيحة. ومن هنا يبرز الدور المهم الذي يلعبه نظام



المعلومات المحاسبية في تزويد الإدارة بالمعلومات السليمة التي يحتاجها لتصريف أمور المنظمة. ويقول إن اتخاذ قرار جيد يعتمد بنسبة 90% على المعلومات، وبنسبة 10% على الذكاء والإلهام، فكل القرارات تتطلب معلومات والغرض الرئيسي للحصول على المعلومات هو من أجل استخدامها للوصول إلى القرارات وتنفيذها وتثبيتها. ومن البديهي أن درجة جودة المعلومات المتوافرة لمتخذ القرار لها تأثير كبير على درجة جودة القرار المتخذ، فكلما زادت درجة جودة تلك المعلومات كان اختيار متخذ القرار أفضل، الأمر الذي يعني ضرورة أن تبحث الإدارة باستمرار عن أفضل المعلومات فيما يتعلق بالأهداف والنتائج المتوقعة للتصرفات البديلة. فالمعلومات تزيد من معرفة متخذ القرار وتقلل من جوانب المخاطرة المرتبطة باتخاذ القرارات. وفي حقيقة الأمر فإن اتخاذ القرارات والمعلومات موضوعان مرتبطان لا يمكن التعرض لأحدهما دون الآخر.

**ويشير (نور، عبد العال، 1993: ص 33-46) إن عملية اتخاذ القرارات تعتمد في كل مراحلها على ما يتوفر لدى متخذ القرار من معلومات، الأمر الذي يتطلب ضرورة مراعاة المبادئ التالية عند تصميم نظام المعلومات:**

**المبدأ الأول:** تعتبر المعلومات أساساً ضرورياً لاتخاذ القرارات. فبدون المعلومات يصعب تحديد المشكلة، أو تحديد بدائل الحل. كما يصعب تحديد معايير المفاضلة بين البدائل.

**المبدأ الثاني:** يجب أن تكون المعلومات ملائمة للقرار المعروض، أو يمكن تجميع المعلومات اللازمة وتحويلها إلى معلومات ملائمة.

**المبدأ الثالث:** أن يتم تجميع المعلومات المتعلقة بموقف القرار قبل تحديد البدائل أو تقييم تلك البدائل.

**المبدأ الرابع:** تتوقف الحاجة إلى معلومات دقيقة عن الأساليب المستخدمة لقياس منافع البدائل المختلفة، والوزن النسبي للمعلومات عند قياس الربح أو المنافع النسبية المحددة للبدائل المتاحة.

ولا شك أن هذا يتطلب إجراء تحليل الحساسية بالنسبة لبعض المؤشرات لمعرفة مدى استجابة النموذج المستخدم للتغيرات في كل من تلك المؤشرات، ومن ثم تقدير درجة الدقة المطلوبة في كل منها.

**المبدأ الخامس:** إذا أمكن تتميط الخطوات اللازمة لاتخاذ قرار معين. فإنه يمكن تفويضه إلى مستوى إداري أقل أو يمكن برمجته ليؤدي بالحاسب الآلي، مع ضرورة استبعاد البدائل ذات الربح المنخفض.

## 7/1 المعلومات التي يقدمها نظام المعلومات المحاسبي لتخذ القرار:

يعتبر نظام المعلومات المحاسبي أهم مصدر للمعلومات في المنظمة، بل يعتبر في أغلب الأحيان أقدم هذه النظم وأكثرها تطوراً. وتعتبر المحاسبة في الوقت الحاضر بصفة أساسية كنظام للمعلومات تطبيقاً للنظرية العامة للمعلومات، وتشكل المحاسبة جزءاً كبيراً من النظم العامة للمعلومات، والتي توفر معلومات كمية لأغراض اتخاذ القرارات، حيث يوفر هذا النظام ما يتجاوز 90% من المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات. لذلك يجب على الكادر المحاسبي التركيز على هذه المهمة وذلك بغية تحديد نوعية المعلومات التي تحتاج إليها المستويات الإدارية المختلفة للقيام بهذه الوظيفة، مما يفرض على المحاسب أن يلم إلماماً تاماً بعملية اتخاذ القرارات، أهدافها وطرق التنبؤ ونماذج اتخاذ القرارات والنتائج المتوقعة من استخدام تلك النماذج حتى يستطيع أن يكون قادراً على أداء المهام التالية في هذا المجال:

1. التنبؤ بالمؤشرات المختلفة التي تنتج عن نظم المعلومات المختلفة.
  2. التنبؤ بالخطوات التي ينبغي القيام بها نتيجة لكل مجموعة من المؤشرات السابقة.
  3. اختيار نظام المعلومات الذي يحقق أقصى ربح صافٍ متوقعاً، وذلك بعد الأخذ بعين الاعتبار التكاليف المتوقعة للحصول على المعلومات.
- وعموماً يوجد ثلاث أنواع من المعلومات التي يوفرها نظام المعلومات المحاسبي في المشروع، والتي يخدم كل منها غرضاً معيناً، وغالباً في مستويات إدارية عديدة، وهذه المعلومات هي:
- **معلومات تقرير الأداء:** وهذه المعلومات تمكن جميع الأطراف والجهات الداخلية والخارجية من تقييم الأداء الوظيفي في المشروع.
  - **معلومات توجيه النظر:** وتساعد هذه المعلومات المستويات الإدارية المختلفة على التركيز على المشاكل التشغيلية ونواحي القصور وعدم الكفاءة، وهذه الناحية من النظام المحاسبي تساعد على تهيئة المديرين على للتركيز على النواحي الهامة من العمليات بدرجة تمكن من اتخاذ القرارات بشكل أكثر فعالية، سواءً عن طريق التخطيط الجيد أو الإشراف اليومي الكفوء. وترتبط وظيفة إعداد هذه المعلومات بعمليات التخطيط والرقابة المتكررة أو اليومية، وتحليل ودراسة التقارير المحاسبية الداخلية والدورية.
  - **معلومات حل المشاكل:** وتساعد هذه المعلومات على التلخيص الكمي للمزايا النسبية للبدائل المختلفة للعمل أو القرارات المختلفة، وغالباً مع توصيات بالنسبة لأفضل الإجراءات. وترتبط هذه المعلومات بحل المشاكل غير الروتينية، أي المواقف التي تتطلب تحليلاً خاصاً أو تقارير محاسبية خاصة.

والجدير بالذكر في هذا المجال أن نفس المعلومات المحاسبية قد تستخدم في أكثر من غرض من الأغراض السابقة، بمعنى أن نفس التقرير قد يوفر معلومات الأداء ومعلومات توجيه الاهتمام، مثال ذلك تقرير التكاليف الذي يقارن بين النتائج الفعلية مع المعايير المحددة مقدماً، فهو يعتبر بمثابة تقرير أداء بالنسبة للعامل و تقرير توجيه نظر بالنسبة لرؤسائه في نفس الوقت. و فضلاً عن ذلك فإن التقارير المحاسبية النهائية تستخدم في الأغراض الرقابية (توجيه النظر) وأيضاً توفر الاحتياجات التقليدية للمحاسبة المالية التي تهتم أساساً بعملية تقرير الأداء. وتستخدم معلومات حل المشاكل في التخطيط طويل الأجل و في الوصول إلى القرارات الخاصة غير المتكررة مثل تصنيع قرارات الشراء أو التصنيع داخلياً، أو إحلال معدات جديدة بدلاً من تلك المستهلكة وغيرها من القرارات. ويلاحظ أن مهام توفير هذه الأنواع الثلاثة من المعلومات قد تتداخل أو تتحد مع بعضها بحيث يكون من الصعب الفرقة بينها، إلا أن هذه التفرقة هامة لأنها تساعد على تفهم أهداف ووظيفة كل من المحاسب والمدير.

### 1/7/1 دور المحاسب والمدير في اتخاذ القرارات:

أ- **في مجال التخطيط:** يرى (زامل، 2000: ص60) بأن المدير يقوم بتحديد الأهداف التي يرمي إلى تحقيقها خلال بعد زمني معين والإجراءات اللازمة أو التي تكفل له تحقيق هذه الأهداف في ضوء موارد محدودة تتسم بالندرة، وفي بيئة وظروف تتسم بعدم التأكد بشأن ما يحيط بالمنشأة من متغيرات اقتصادية، سياسية، فنية، ثقافية، اجتماعية، علاوة على أن عملية اختيار التصرف أو الإجراء الذي يكفل تحقيق الأهداف تتسم بالصعوبة والتعقيد. وهنا يأتي دور المحاسب الذي يوفر للمدير من المعلومات ما يمكّنه من تكوين رؤية واضحة عن العواقب المختلفة والنتائج المتوقعة لكل بديل.

ب- **في مجال الرقابة:** ويؤكد أيضاً (زامل، 2000: ص61) أن اهتمام المدير ينصب على جانبين أساسيين هما: الفعالية والكفاءة، وتعتبر الفعالية عن القدرة على تحقيق الأهداف في ظل المتغيرات البيئية المحيطة، أي إنها تحسّن لعلاقة نوعية أو وصفية وليست كمية بين المدخلات والمخرجات بغض النظر عن التكلفة، أما الكفاءة فتعبر عن مدى حسن استغلال الموارد المتاحة دون إهدار تحقيقاً لهدف معين، وبعبارة أخرى هي تحقيق الهدف بأقل تكلفة ممكنة، وهكذا فإن الكفاءة تجسّد لعلاقة كمية وليست وصفية بين المدخلات والمخرجات. ولتقييم الفعالية والكفاءة، يقوم المدير بمقارنة النتائج الفعلية مع النتائج المخططة، وهذا الأمر يمكنه من تلافي ما يكون قد حدث من أخطاء أثناء عملية التخطيط أو التنفيذ، وهنا يأتي دور المحاسب. فبمجرد وضع الخطة موضع التنفيذ يبدأ المحاسب من خلال إجراءات النظام المحاسبي في حصر وتجميع نتائج التنفيذ الفعلي لتلك الخطة وهذا الأمر يكون في محصلته

النهائية توفر المعلومات الفعلية الضرورية لإعداد التقارير المالية للوفاء باحتياجات الأطراف الخارجية.

## 8/1 دور المعلومات المحاسبية في ترشيد القرارات:

لا جدال في أن الهدف النهائي لأي نظام محاسبي يتمثل في توفير المعلومات المناسبة لاتخاذ القرارات في الوقت المناسب، وبالشكل المناسب، وبالمضمون المناسب، وبالتكلفة المناسبة، وللشخص المناسب. وحتى يمكن اتخاذ قرارات صائبة، فمن الضروري أن يكون هناك مدخلات من المعلومات. وطالماً أن القرارات تؤثر في عالم الواقع، فإن المدخلات من المعلومات تأتي من إرسال أو ترجمة أو توصيل ظروف وأحوال العالم الواقعي بصورة ملائمة لمتخذي القرار، ومهما كانت طبيعة العالم الواقعي فإننا لن ندركه حتى يمكننا الحصول على معلومات عن ظروفه وأحواله والأحداث التي تجري فيه.

**ويرى (لوندي، 2000: ص28) أن المعلومات المحاسبية تعتبر أحد الأركان الأساسية للنظام المتكامل لاتخاذ القرارات سواء على مستوى المنشأة أو على مستوى أي وحدة اقتصادية مشتقة منها، بل إن من أهم أسباب وجود المحاسبة وتطورها المستمر يتمثل في أنها توفر معلومات تعتبر أساساً لاتخاذ القرارات، حيث يقوم المحاسب بتوفير المعلومات المناسبة سواء لمواجهة احتياجات الإدارة بمستوياتها المختلفة أو لمواجهة احتياجات الأطراف الخارجية لترشيد عملية اتخاذ القرارات. وإذا كان الأمر كذلك فهل هناك معايير معينة للحكم على مدى صلاحية المعلومات التي ينتجها النظام المحاسبي بغرض استخدامها كأساس لاتخاذ القرارات وترشيدها؟.**

**ويقول (لوندي، 2000: ص29) في الواقع أن إحدى اللجان المنبثقة عن مجمع المحاسبين الأمريكي قد أصدرت تقريراً عن تطوير نظرية المحاسبة، وركزت اهتمامها في هذا التقرير على أربعة خصائص أساسية للمعلومات المحاسبية المناسبة لترشيد القرارات وتتمثل تلك الخصائص فيما يلي:**

- 1- الملائمة أو المناسبة.
- 2- القابلية للتحقق.
- 3- التحرر من التحيز.
- 4- القابلية للقياس الكمي.

**ولكن ما هو المعيار الذي يجب أن يستخدم في تحديد المعلومات المفيدة أو النافعة، وما هي المواصفات التي يجب توفرها في المعلومات المحاسبية حتى تكون نافعة؟**

لذلك علقت اللجنة المشار إليها في مقدمة تقرير مجمع المحاسبين الأمريكي على ما يلي: أن معيار المنفعة يعتبر المعيار الوحيد الذي لا يخضع لأية قيود في مجال قابلية التطبيق على كافة

العمليات المحاسبية. وتقاس درجة منفعة المعلومات المحاسبية بمدى توافقها مع احتياجات متخذي القرارات.

والواقع أن مجمع المحاسبين الأمريكي لا يعتبر أول من طالب بمعيار المنفعة حيث طالب به قبل ذلك فريق كبير من رواد الفكر المحاسبي المعاصر. والمعيار الشامل وهو معيار المنفعة يعني أنه يجب أن تكون المعلومات المحاسبية نافعة وهنا يجب أن نقرر أن منفعة أي شيء تتمثل في قدرته على إشباع حاجات معينة. وبناءً على ذلك فإن المعلومات المحاسبية تكون ذات منفعة إذا كانت قادرة على إشباع حاجات مستخدمي هذه المعلومات وهم كثيرون وحاجاتهم متعددة ومتشابهة. وقد تكون متعارضة في بعض الأحيان. وإذا كان البعض يقرر ما سبق الإشارة أن معيار المنفعة يعتبر المعيار الوحيد الذي لا يخضع لأية قيود في مجال قابلية التطبيق على كافة المعلومات والعمليات المحاسبية إلا أن المناقشة السابقة قد أوضحت أن هناك قيوداً عديدة يخضع لها هذا المعيار في مجال التطبيق ومن أهمها:

- 1- وقت إتاحة المعلومات المحاسبية.
  - 2- اختلاف مستويات استخدام هذه المعلومات داخلياً.
  - 3- اختلاف الأطراف الخارجية الأخرى التي تستخدم هذه المعلومات.
  - 4- اختلاف طريقة عرض المعلومات المحاسبية.
  - 5- اختلاف الأشخاص في درجة إدراكهم لهذه المعلومات.
- ومما تجدر الإشارة إليه أن هذه القيود ذُكرت على سبيل المثال لا الحصر، ورغم ذلك فإن معيار المنفعة يعتبر في رأي الكاتب المعيار العام أو الرئيسي الذي يحتل مكان الصدارة بين معايير المعلومات المحاسبية. هذا بالإضافة إلى أن المعايير الأخرى يمكن اعتبارها مشتقة من هذا المعيار، أو اعتبارها مواصفات للمعلومات النافعة.

### 1/8/1 أساليب المنهج الكمي ودورها في ترشيد القرارات:

- 1- مفهوم وأهمية المدخل الكمي: يشير (الفضل، 2006: ص33) أنه يفهم من مصطلح أساليب المنهج الكمي بأنها مجموعة من الأدوات أو الطرق التي تستخدم من قبل متخذ القرار لمعالجة مشكلة معينة لترشيد القرار الإداري المزمع اتخاذه بخصوص حالة ما، وقد عرفها البعض بأنها تلك الأطر الرياضية أو الكمية التي من خلالها يتم استيعاب كافة مفردات المشكلة والتعبير عنها بالاعتماد على العلاقات الرياضية (معادلات أو متباينات) وذلك كخطوة أولى نحو معالجتها وحلها. كما يمكن تعريفها بأنها النماذج الرياضية أو الكمية التي من خلالها يتم تنظيم كافة مفردات المشكلة الإدارية أو الاقتصادية والتعبير عنها بعلاقات رياضية. وتفرض شروط للمتغيرات المستخدمة لبناء تلك المعادلات أو المتباينات ويتم دعم هذه

المعادلات بالبيانات اللازمة والتي يعتبر قسم منها ثابت والبعض الآخر متغيرات مما يناسب طبيعة المشكلة، هذا يعني أن النموذج الرياضي يعتبر الوسيلة أو الأسلوب الذي تتم معالجة المشكلات من خلاله، ثم تجرى عليه التحليلات الملائمة حسب طبيعة المشكلة وبالتالي يتم التوصل إلى الحل.

ومن خصائصها أنها طريقة لحل المشاكل التي تعالج باستخدام بحوث العمليات، وهي تتراوح من مشاكل صغيرة مثل وضع خطة إنتاجية لمنظمة صغيرة، ومشاكل كبيرة مثل وضع خطة طويلة الأمد تشمل الأمور المالية والتسويقية والتصنيعية وتبدأ أغلب المشاريع بمشكلة ليس لها حل واضح. وتظهر أهمية الأساليب الكمية من خلال (سعيد، 2007: ص 15):

- المساهمة في تقريب المشكلة الإدارية إلى الواقع.
- صياغة نماذج رياضية معينة تعكس مكونات المشكلة.
- عرض النموذج في مجموعة من العلاقات الرياضية وإعطاء بدائل مختلفة لعملية اتخاذ القرار بما يساهم في تفسير عناصر المشكلة والعوامل المؤثرة فيها.

2- **تطور استخدام المنهج الكمي: ترجع حسب (الفضل، 2006: ص 33) بداية ظهور هذا المدخل إلى المحاولات الأولى التي بذلها رواد الإدارة العلمية ومنهم تايلور في بداية القرن العشرين في إدخال الأساليب العلمية في الإدارة. ويتجسد استخدام هذه الأفكار في منتصف الأربعينات والخمسينات، حيث فرضت الحرب العالمية الثانية حاجة ملحة للدقة في توزيع الموارد المهمة لمختلف العمليات العسكرية. وهو ما دعي القيادة العسكرية البريطانية إلى تشكيل فريق من المتخصصين بعلم الرياضيات والهندسة والفيزياء والاقتصاد وغيرها من التخصصات العلمية ومهمة هذا الفريق هي إجراء بحوث في العمليات العسكرية مع تقديم الحلول المقترحة. وقد أحرز هذا الفريق في توزيع أنظمة الرادار والمقاومات الأرضية نجاحاً واضحاً، وبعد انتهاء الحرب وما تحقق من نجاحات لفريق بحوث العمليات ظهرت الرغبة في اعتماد هذا المدخل خارج الاستخدامات العسكرية. وما إن جاءت الخمسينات حتى انتشر استخدام هذا المدخل وبشكل واسع في الكثير من المنظمات وفي مختلف المجالات وبذلك دخل الفكر الإداري مرحلة جديدة تقوم على استخدام أساليب المدخل الكمي في معالجة المشكلات.**

3- **أساليب المنهج الكمي ودورها في ترشيد القرارات الإدارية: الترشيح هو البحث عن حالة العقلانية لأي تصرف أو سلوك إنساني، ويقدم بترشيح القرارات إضافة صفة العقلانية على القرار المتخذ بحيث يتحقق الاستخدام الأمثل والصحيح لكل الإمكانيات المتاحة. إن مبدأ الترشيح لأي عملية اتخاذ القرار يجب أن تتم على أساس علمي مدروس في أن العشوائية والحدس في اتخاذ القرار تعتبر غير مقبولة بشكل عام، إضافة إلى أنها لم تعد مناسبة بشكل قاطع بسبب التطورات الاقتصادية والتكنولوجية السريعة التي حدثت وما ترتب عن ذلك من**

تعقيد وصعوبات اتخاذ القرارات. ولهذا لا بد من استخدام منهج علمي يقوم على الأساليب الكمية لترشيد عملية اتخاذ القرارات وذلك لسببين هما:

- **المساهمة المباشرة في عملية حل المشكلات:** كما هو الحال في استخدام أسلوب المخططات الشبكية أو ما يعرف بأسلوب شبكات الأعمال لأغراض التخطيط والرقابة وكذلك في حالة استخدام أسلوب نماذج الخزين في تحديد حجم الدفعة الاقتصادية وتحديد مستوى الأمان.
- **المساهمة بشكل غير مباشر في عملية حل المشكلات:** على أساس إيجاد حالة مناسبة أو مثالية لأجل المقارنة مع ما هو كائن في الواقع العملي وهنا نميز بين النماذج الرياضية التي تستخدم في ترشيد القرار لوضع مقياس أمثل للمقارنة.

**4- أساليب المنهج الكمي: تقول (سعيد، 2007: ص 16) تتصف هذه الأساليب بأن بعضها** ذا طابع احتمالي والبعض الآخر ثابت والبعض الآخر متغير وبشكل مستمر حسب طبيعة العامل الزمني، لذا وضمن منهج كمي للأساليب الكمية يمكن التمييز بين الأنواع المختلفة والمستخدمه من قبل متخذي القرار في مجال الترشيح الإداري أو لغرض حل مشكلة معينة ومن هذا الجانب يمكن أن تقسم الحلول المطلوبة إلى الحل الممكن، الحل الأفضل والحل الأمثل. و كل هذه التسميات يمكن جمعها تحت بحوث العمليات إضافة إلى الأساليب الرياضية والإحصائية المستخدمة تحت هذا العنوان من برمجة خطية وشبكات عمل ونماذج الخزين ونظرية القرارات... الخ.

- **بحوث العمليات: يرى (لعويسات، 2003: ص 77-84) أن استخدام الطريقة العلمية في** المفاضلة بين البدائل التي يمكن اتخاذها تجاه مشكلة معينة من خلال المقاييس الرياضية وذلك من أجل الوصول إلى الوسائل المثلى التي تتناسب مع الأهداف المطلوبة. ومنه لا بد من توافر أربعة عناصر هي: الطريقة العلمية، المقاييس الرياضية، الوسيلة المثلى والأهداف. وبحوث العمليات تعني أيضا التطبيق الرياضي للطريقة العلمية لحل المشاكل الإدارية في منظمات الأعمال. وقد شاع مؤخرا تعبير الإدارة العلمية ليعني الاعتماد المطلق في القرارات الإدارية على أساليب بحوث العمليات. ولعل أهم ما يميز هذه البحوث هو النظرة إلى المشاكل من زاوية مدخل النظم أي الأخذ بكل الجوانب التي تؤثر على المشكلة، مع استخدام الفرق في تداول المشكلة، إضافة إلى التركيز على النماذج والمعادلات الرياضية والإحصائية كوسيلة لتحديد مسار القرار الواجب اتخاذه. ويكمن الهدف الحقيقي من هذه البحوث في تخفيض نسبة المخاطرة في اتخاذ القرارات، وإذا كانت بعض من الأساليب الكيفية لازالت تستخدم على نطاق واسع حتى اليوم إلا أن ضخامة منظمات الأعمال وتعقد عملياتها الإدارية وارتباطاتها الداخلية والخارجية تجعل من ضرورة الاعتماد على وسائل علمية ضرورة ملحة لتجنب احتمالات الخطأ

وتحمل المخاطرة والإفلاس. وعلى الرغم من حداثة استخدام هذه البحوث إلا أن مجالات تطبيقها واسعة.

- **استخدام النماذج:** يعتبر استخدام النماذج الأساس للأساليب الكمية ونعني بالنموذج عرض وصفي لموضوع معين وفق النماذج الرياضية ويتم بناء النموذج من خلال معادلات تضم مجموعة من المتغيرات التي يمكن التحكم فيها والتي لا يمكن التحكم فيها ومن ثم تكوين فريق برئاسة المدير لمناقشة كل جوانب المشكلة وتقديم الحل الأمثل.
  - **البرمجة الخطية:** أسلوب رياضي يهدف إلى تقرير الوضع الأمثل لاستخدامات موارد المؤسسة المحدودة ونظراً لندرة الموارد لا بد من الأسلوب الأمثل لاستخدامها لتحقيق أقصى ربح أو أقل تكلفة ممكنة، وعلى الرغم من الانتشار الواسع إلا أن هناك بعض المجالات التي يصعب استخدامها فيها كالعلاقة بين المتغيرات ومنه تم التطوير إلى ما يعرف بالبرمجة الديناميكية التي تتميز بطابع التلاحق والتغير المستمر.
  - **نظريات الاحتمالات:** هي انعكاساً للرجبة في محاولة القضاء على درجة عدم التأكد وهذا لا يتأتى إلا من خلال التنظيم الجيد للمعلومات وتقديمها في صورة إحصائية أو رقمية يمكن خلالها حساب احتمالات الصحة أو الخطأ أو لاحتمالات الكسب أو الخسارة.
  - **نظرية المباريات:** يعتبر صورة منشقة من صور أسلوب التماثل ويعتبر أسلوباً فريداً ومفيداً في المشاكل التي تتعلق بالمنافسين والمنافسة وتقوم على افتراض أن الهدف الإنساني هو تحقيق أقصى عائد أو أدنى خسارة وأن الإنسان يتصرف من واقع المنطق والعقلانية وأن الطرف المنافس ينتهج نفس القواعد. وهي تهبيئ لمستخدميها الحل الأمثل في ظل ظروف معينة ومن خلال تطوير استراتيجية تحقق له أقصى عائد أو أقل خسارة.
  - **أسلوب التماثل:** هو محاولة بناء نموذج مناظر للواقع الفعلي للمشكلة وإخضاع هذا النموذج للتثبيت والتغيير في بعض أجزائه لمشاهد النتائج المختلفة عند كل تغيير ويمثل العقل الإلكتروني الوسيلة المثلى لإخضاع النموذج للتجربة واختبار المؤثرات، ويمكن استخدامه في كل أوجه النشاطات الاستراتيجية في المؤسسة.
- وهناك العديد من الأساليب الكمية مثل تحليل التعادل، المصفوفات، شجرة القرارات، مصفوفة القرارات، التحليل الشبكي... الخ.

## 9/1 مستخدمو المعلومات المحاسبية:

إن هناك العديد من مستخدمي المعلومات المحاسبية والذين تتباين احتياجاتهم انطلاقاً من تباين أهدافهم وغاياتهم وتتعدد مجالات استخدام المعلومات المحاسبية فهي تستخدم:

- 1- أساساً لاتخاذ القرارات التشغيلية والاستثمارية والتمويلية داخل المنشأة الأطراف الداخلية.



2- في القرارات التشغيلية والاستثمارية والتمويلية من قبل الأطراف الخارجية، ولتلبية المتطلبات الضريبية وللوفاء بالاحتياجات القانونية والتشريعية.

ويشير (مطر، محمد وآخرون، 1996: ص 271-272) إلى أن تحديد المستخدم المستهدف للقوائم المالية هو الخطوة الأساسية والأولي التي يجب مراعاتها عند إنتاج المعلومات المحاسبية لتحديد الخطوات التالية والتي تتمثل في:

1- تحديد الأغراض التي ستستخدم فيها المعلومات المحاسبية.  
2- تحديد الخصائص الواجب توفرها في المعلومات المحاسبية لتحقيق تلك الأغراض سواء كان ذلك من حيث الشكل أو من حيث المحتوى.

3- تحديد طرق وأساليب عرض المعلومات المحاسبية في القوائم والتقارير المالية.

4- تحديد التوقيت المناسب لعرض وتقديم المعلومات المحاسبية.

ويعتمد ذلك على ما يملكه مستخدمو المعلومات من الخبرة والمهارة في فهم المعلومات المحاسبية والاستفادة منها، وبناءً على ذلك يجب إعداد القوائم المالية في ظل فرضية أساسية وهي وجود مستويات متعددة من مستخدمي المعلومات المحاسبية وكل منها احتياجاته وإمكانياته.

إن هيئة المبادئ المحاسبية التابعة للمعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) في البيان رقم (4) قد صنفت مستخدمي المعلومات المحاسبية إلى فئتين هما:

#### أولاً- فئة المستخدمين المباشرين:

- الملاك (المساهمون الحاليون والمرتبون).
- العملاء والموردون الحاليون والمرتبون.
- إدارة المنشأة والعاملون فيها.
- السلطات الحكومية (الضريبية).
- المستهلكون.

#### ثانياً- فئة المستخدمين غير المباشرين:

- المستشارون والمحللون الماليون.
- سلطات الإشراف والتسجيل.
- الصحافة المالية ووكالات تقديم التقارير.
- مشرعو القوانين.
- الاتحادات التجارية.
- النقابات العمالية.
- الجمهور العام.

- المنافسون.
- الدوائر الحكومية الأخرى.

ويرى (حنان، 2004: 30) بأن مستخدمي المعلومات المحاسبية يمكن تقسيمهم إلى مجموعتين رئيسيتين حسب الجدول التالي:

الجدول رقم (1/1) فئات مستخدمي المعلومات المحاسبية السابقة.

### جدول رقم (1/1)

#### فئات مستخدمي المعلومات المحاسبية

مستخدمون خارجيون		مستخدمون داخليون
لهم مصالح مالية غير مباشرة	لهم مصالح مالية مباشرة	لهم مصالح مالية مباشرة
<ul style="list-style-type: none"> <li>• دوائر حكومية.</li> <li>• سلطات قضائية.</li> <li>• محللون ماليون.</li> <li>• بورصة الأوراق المالية</li> <li>• ووسطاء ماليون.</li> <li>• مخططون اقتصاديون.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• مستثمرون حاليون ومرقبون.</li> <li>• مقرضون حاليون ومرقبون.</li> <li>• عاملون حاليون ومرقبون.</li> <li>• مستهلكون أو عملاء.</li> <li>• النقابات العمالية.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• الفريق الإداري في المنشأة بكافة مستوياته رئيس وأعضاء مجلس الإدارة، مدراء ( مشاريع، مخازن، مشتريات، الخ)، مشرفو العمال، موظفون وعاملون.</li> </ul>

المصدر ( حنان، 2004: ص30)

## 10/1 الحاسبة ونظم المعلومات المحاسبية:

من المعروف بأن النظام المحاسبي مكون من سلسلة من الخطوات والإجراءات، تبدأ بالمدخلات ومرورا بالمعالجات المختلفة وانتهاء بالمرجات، وبما أنه يعد القول الفصل بين أصحاب حقوق الملكية والإدارة فقد تم تقييد خطواته وإجراءاته بسياسات محاسبية مختلفة لضمان حيادية نتائجه (مخرجاته) وصدقها في التعبير. ويعد نظام المعلومات المصدر الأساسي لتزويد الإدارة بالمعلومات المناسبة لعملية اتخاذ القرار الإداري. ويعرف نظام المعلومات "بأنه مجموعة من المكونات المربوطة مع بعضها البعض بشكل منتظم من أجل إنتاج المعلومات المفيدة"، وإيصال هذه المعلومات إلى المستخدمين بالشكل الملائم، والوقت المناسب، من أجل مساعدتهم في أداء الوظائف الموكلة إليهم.

ويرى (موسكوف، سكين، 2002: ص21) أن قسم المحاسبة في أي المنظمة يقوم بتحويل البيانات المالية الى معلومات مناسبة ونافعة للإدارة والاطراف الأخرى بهدف اتخاذ القرارات

المختلفة. ونظام المعلومات المحاسبي هو احد المكونات الاساسية لنظام المعلومات الاداري. ومن اهم واجبات نظام المعلومات المحاسبي:

- ايصال المعلومات لكافة الجهات ذات العلاقة في المنظمة.
  - أهمية المحاسبة المالية في اعداد المعلومات اللازمة لكافة اقسام المنظمة.
- لذلك ومن اجل تنفيذ تلك الواجبات فان قسم المحاسبة في اغلب الوحدات الاقتصادية يتضمن اختصاصين هما المحاسبة المالية والمحاسبة الادارية التي تضم (نظام المعلومات المحاسبي، والموازنة، ومحاسبة التكاليف)، لان المشاكل التي تواجهها المنظمة، وقد يستطيع قسم محاسبة التكاليف أو المحاسبة الادارية أو المحاسبة المالية فهم مكوناتها ودراستها وحلها. لكن الكثير من المشاكل المحاسبية والادارية قد لا يمكن حلها بدون تدخل نظم المعلومات المحاسبية من هنا فان خطوات دراسة مشاكل نظم المعلومات المحاسبية تشمل ما يلي:

- تحليل النظام المحاسبية.
- تصميم الحلول الكفيلة باستبعاد مواقع الضعف ولتقوية مواقع القوة في النظام المحاسبي.
- التنفيذ والتشغيل الميداني لتلك المقترحات ولتعديل النظام.
- المتابعة من خلال قيام الخبير بتنسيق نظام المعلومات المحاسبي الجديد ومتابعة التعديلات عليه باستمرار، واستبعاد عيوب النظام القديم واستبعاد مواقع الضعف فيه.

ويرى (الدهراوي، محمد، 2002: ص18) إن المحاسبة تؤدي دورها كنظام للمعلومات في عملية مستمرة ومتكاملة من خلال مجموعة متجانسة ومتربطة من الموارد المادية والبشرية في المنظمة، والمسئولة عن تحضير المعلومات المحاسبية والمالية وتوصيلها إلى المستويات الإدارية لأغراض التخطيط والرقابة على الأنشطة، حيث تشكل إطاراً يتم من خلاله تنسيق الموارد (المالية، والمادية، والبشرية) لتحويل المدخلات (البيانات) إلى مخرجات (معلومات) لتحقيق أهداف المنظمة.

ويرى (موسكوف، سكين، 2002: ص25) أن النظام المحاسبي يعتبر أحد المكونات الأساسية لنظام المعلومات الإدارية الكلي في الوحدة المحاسبية والذي يتألف من مجموعة من الأنظمة الجزئية للمعلومات كنظام التسويق، ونظام التكاليف، ونظام الإنتاج، ونظام الأفراد وغيرها. ويختص النظام المحاسبي بجمع وتبويب ومعالجة وتحليل وتوصيل المعلومات المالية الملائمة لاتخاذ القرارات إلى الأطراف الخارجية والداخلية. إن النظام المحاسبي يعتبر بصفة عامة من أهم نظم المعلومات في أغلب المنظمات الحديثة، ويهدف هذا النظام إلى إمداد إدارة المنظمة بالمعلومات لخدمة ثلاثة أغراض رئيسية هي:

- 1- إعداد التقارير الداخلية للإدارة والتي تشتمل على البيانات اللازمة لتخطيط ورقابة الأعمال الروتينية الدورية.

2- إعداد التقارير الداخلية للإدارة والتي تشتمل على البيانات اللازمة لاتخاذ القرارات غير الروتينية وإعداد الخطط والسياسات الهامة للمنظمة.

3- إعداد التقارير المطلوبة إلى الجهات الخارجية وخاصة ملاك المنظمة والمستثمرين فيها ومصصلحة الضرائب والأجهزة الحكومية الرقابية الأخرى.

**ويرى (مطر، 2000: ص25)** أن النظام المحاسبي يتكون من مجموعة من الأجزاء والأنظمة الفرعية التي ترتبط ببعضها البعض مع البيئة المحيطة، وتعمل كمجموعة واحدة تتداخل العلاقات بين بعضها البعض وبين النظام الذي يضمها بحيث يعتمد كل جزء منها على الآخر في تحقيق الأهداف التي يسعى إليها النظام الشامل للمحاسبة، وهو بالتالي شبكة من الإجراءات المرتبطة ببعضها البعض والمضبوطة بمبادئ وقواعد سليمة والتي يتم إعدادها بطريقة متكاملة بهدف تقديم البيانات والمعلومات التي يحتاجها متخذ القرار بصورة ملائمة. ويمكن تحديد معالم الدور المحاسبي كنظام للمعلومات من خلال المراحل التالية:

1- حصر العمليات والأحداث المتعلقة وفقاً للمبادئ والفروض المحاسبية المتعارف عليها للحصول على المعلومات المحاسبية.

2- توصيل المعلومات المحاسبية إلى الأطراف المستفيدة ذات المصلحة في صورة تقارير مالية. **ويؤكد (العماري، 2004: ص124)** أن المعلومات المحاسبية هي الوسيلة التي تقوم بها الشركات وضعها المالي وأداءها ونفقاتها المالية النقدية وغير النقدية، والوسيلة المستخدمة لتوصيل المعلومات المحاسبية والتي يجب أن تكون ملائمة ومعدة بطريقة جيدة تتضمن المصادقية الكافية حتى يمكن الاعتماد عليها واستخدامها في اتخاذ القرارات المناسبة.

**ويشير (جمعة، إسماعيل وآخرون، 2003: ص3)** بأن الهدف من النظام المحاسبي هو إنتاج تقارير دقيقة وذلك في الوقت الملائم بما يساعد متخذي القرارات على اتخاذ قرارات رشيدة، وتعتبر المحاسبة كنظام للمعلومات في شكلها الخام (البيانات المالية)، كما أنها تلعب دوراً في تحويل هذه البيانات المالية لإنتاج المعلومات الضرورية لاتخاذ القرارات المختلفة.

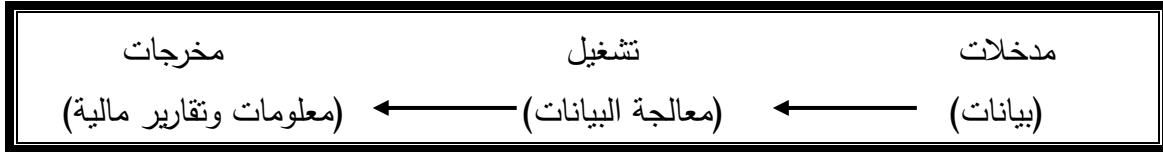
إن اتجاه النظام المحاسبي ليكون نظاماً للمعلومات لا يقف عند حدود البيانات والمعلومات المالية، بل تعداها ليشمل بيانات ومعلومات كمية ووصفية تفيد صانعي القرار والمستخدمين والمتميزين بالتعدد والتنوع. ونتيجة لذلك فقد أصبح نظام المعلومات المحاسبي يقدم معلومات إضافية إلى جانب المعلومات المالية منها مثلاً:

1- تقديم بيانات ومعلومات مالية وغير مالية بدقة وجودة مناسبين وفي الوقت الملائم.

2- زيادة التأكد من المعلومات الخارجية لأغراض التخطيط.

3- التعديل في التقارير المقدمة للإدارة في ظل التضخم.

ويري (جعفر، 2003: ص30) بأن المحاسبة نشاط خدمي وليست غاية في حد ذاتها وتتبع ضرورتها من الحاجة إلى المعلومات التي يمكن أن توفرها تلبية لاحتياجات المستخدمين الداخليين والخارجيين لمساعدتهم في اتخاذ قرارات اقتصادية وعلى هذا يمكن اعتبار المحاسبة مصنعاً للمعلومات. وإن التدفق في أي نظام للمعلومات يجري في ثلاث خطوات متتالية كما هو موضح بالشكل رقم (1/2).



شكل رقم (1/1)

### عمليات النظام المحاسبي

المصدر: (جعفر، 2003: ص30).

**المدخلات:** وهي عبارة عن الأحداث والمعطيات التي يتم إدخالها للنظام لغاية معالجتها.  
**المعالجة:** وهي عبارة عن جميع العمليات الحسابية والمنطقية، التي تجري على المدخلات بغرض إعدادها وتهيئتها للمرحلة الثالثة من النظام.  
**المخرجات:** وهي عبارة عن المعلومات، والنتائج الصادرة من النظام بعد أن ينهي المعالجات المناسبة للبيانات المدخلة.

### 1/10/1 خصائص النظام المحاسبي كنظام للمعلومات:

ويشير (Donald E, et al., 2001: P68) إلى أن المحاسبة كغيرها من العلوم الأخرى محكومة بنظام خاص بها، تحكمه عدة سياسات وإجراءات صارمة لا يجوز تجاوزها لأي سبب كان وبغض النظر عن حوسبة النظام من عدمه. ولا بد لأي نظام محاسبي كفاء أن يحوي الأمور التالية:

أ- **المصطلحات الأساسية:** هنالك مصطلحات محاسبية عديدة ومهمة جداً، ولا بد أن يحتويها

النظام المحاسبي وان يعمل وفقاً لها وهي كالتالي:

• الحدث (خارجي كان أم داخلي).

• العملية (تسجيل الحدث بين طرفين).

- ب- الحسابات الحقيقية والمؤقتة: (حيث إن الحسابات الحقيقية مثل الأصول، والالتزامات، وحقوق الملكية، تظهر في الميزانية العمومية. بينما الحسابات المؤقتة مثل الإيرادات، والمصروفات، تظهر في قائمة الدخل).
- حدد (ياسين، 2000: ص115) أهم خصائص النظام المحاسبي كنظام للمعلومات فيما يلي:
- 1- يتكون النظام المحاسبي من مجموعة من الإجراءات المادية والبشرية التي تتضافر معاً لتشكيل الإطار العام للنظام.
  - 2- يتضمن النظام المحاسبي مجموعة من الإجراءات والقواعد والمبادئ التي تربط معاً بين النظام ومكوناته وتحركها بشكل ديناميكي.
  - 3- يسعى النظام المحاسبي لتحقيق مجموعة من الأهداف الرئيسية والفرعية والمتمثلة في إنتاج وتوصيل المعلومات المحاسبية إلى مستخدميها.
  - 4- يتكون النظام المحاسبي من مجموعة من النظم الجزئية والتي ترتبط مع بعضها البعض بعلاقات هرمية، أي أن كل نظام جزئي مرتبط بنظام جزئي آخر ضمن مستوى أعلى وبحيث تشكل هذه الأنظمة بمجموعها هيكل النظام المحاسبي.
  - 5- يعتبر النظام المحاسبي أحد الأنظمة الجزئية التي يتكون منها النظام الكلي للمعلومات في الوحدة المحاسبية ويحتل مركز الوسط بينها.
  - 6- إن الأنظمة الجزئية المكونة للنظام المحاسبي تسعى لتحقيق مجموعة من الأهداف الفرعية الخاصة بها والتي تتوافق وتتسجم مع الأهداف الرئيسية للنظام المحاسبي.
  - 7- إن النظام المحاسبي وحدة شاملة ومتكاملة ولا يمكن النظر إليها كأجزاء منفردة ومستقلة عن بعضها البعض.
  - 8- النظام المحاسبي في حركة دائمة ومستمرة لإنجاز مهامه وتحقيق أهدافه، وإن أي قصور في النظام تؤدي به في النهاية إلى التلاشي والزوال.
  - 9- يتم تصميم النظام المحاسبي بحيث يخدم المهام والاحتياجات الإدارية والمالية المختلفة، وتبرز أهمية ذلك في وظائف التخطيط والرقابة، واتخاذ القرارات، والتنسيق بين الوحدات والأقسام التنظيمية لتحقيق أكبر قدر من المعرفة.
  - 10- حدود النظام المحاسبي: لكل نظام من الأنظمة حدود تفصله عن غيره من النظم الأخرى مما يساعد في تحديد مكوناته (مكونات كل نظام) وتختلف درجة وضوح هذه الحدود من نظام لآخر، فهي سهلة التحديد في بعض النظم كنظام النقل مثلاً ولكنها صعبة التحديد بشكل دقيق في النظم الاقتصادية والإدارية، ويطلق مصطلح الوسط البيئي للتعبير عن المجال

الاقتراضي الموجود بين حدود النظم ويشير إلى المساحة أو الوسط الذي يتم فيه نقل أو تحويل مخرجات نظام آخر.

### 2/10/1 علاقة مستخدمو المعلومات بنظم المعلومات المحاسبية:

إن تصميم النظام المحاسبي يبدأ بتحديد محتوى وشكل المخرجات التي يجب على النظام أن يقوم بإعدادها حتى يتمكن المستفيدون من الحصول على المعلومات التي تمكنهم من أداء مهامهم. وتعد التقارير المحاسبية من أكثر الأشكال استخداماً لتقديم مخرجات نظم المعلومات المحاسبية إلى المستفيدين، وهذه التقارير هي أداة الاتصال بين نظام المعلومات المحاسبي والمستفيدين المختلفين، لذلك تتعلق فعالية نظام المعلومات بجودة التقارير ومدى ملاءمتها للمستخدمين. وهناك علاقة قوية تربط مستخدم المعلومات بنظم المعلومات المحاسبية، حيث أن نظم المعلومات تهتم بمتابعة الأحداث في البيئة المحيطة والمنشأة، ويترتب على ذلك مجموعة معلومات تجري عليها عمليات التشغيل المختلفة، لينتج في النهاية رسائل وتقارير وقوائم تستقبلها العناصر البشرية، حيث يجري مستخدمو المعلومات أو متخذو القرار عمليات تشغيل أخرى تتعلق بهم كبشر، ولذلك يجب على مصمم نظم المعلومات تفهم طبيعة العمليات التي يجريها المستخدم على المعلومات، وكذلك العوامل الشخصية والفردية التي تؤثر على هذه العمليات، وفي السنوات الأخيرة اهتمت دراسات وبحوث محاسبية عديدة بمستخدمي المعلومات المحاسبية ومحاولة فهم الطريقة التي يتم بها تشغيل المعلومات وذلك لأن كفاءة نظم المعلومات مرتبطة بمستخدمي المعلومات، ولذلك على مصمم نظم المعلومات تفهم طبيعة العمليات التي يجريها المستخدمون على المعلومات وكذلك العوامل الشخصية والفردية التي تؤثر على هذه العمليات. ويجب على المحللين والمصممين لنظم المعلومات المحاسبية التعرف على احتياجات المستخدمين والمتغيرات البيئية المحيطة بالمنظمة والإلمام بها، ويجب أيضاً معرفة الجوانب السلوكية للأفراد سواء كمستخدمي لمخرجات النظام أو متخذي قرار، للخروج بأفضل نظام محاسبي يغطي الجوانب السابقة.

### 3/10/1 الجدوى الاقتصادية لنظم المعلومات المحاسبية:

يرى (الطائي، 1997: ص 36-38) أنه اختلفت مفاهيم وتعريف الجدوى الاقتصادية لنظم المعلومات المحاسبية حسب وجهات نظر المفكرين في هذا المجال ولكن هي في المجمل الدراسة التي تستهدف التأكد من ان المنافع الأتية من نظم المعلومات المحاسبية المقترح تبرر التكاليف التي انفتت عليه ام لا؟.

إن لدراسة الجدوى الاقتصادية للمعلومات المحاسبية مفاهيم متعددة وهي:

- مهمة إنجازها فريق عمل يتم اختيار اعضاءه من داخل المنظمة أو من خارجها للقيام باختبار وتقييم ما إذا كان نظام المعلومات القائم يفيد المنظمة أم لا؟.
- أو مهمة الغرض منها اختبار وتقييم نظام المعلومات الحالي مع الاخذ في الحسبان تدفق المعلومات والحاجة اليه.

مما سبق يستنتج ان مفهوم جدوى نظم المعلومات المحاسبية هو دراسة وتحليل نظام المعلومات المحاسبية الحالي وتشخيص المعوقات التي عانى منها وايجاد الحلول لها، او دراسة مدى امكانية ادخال نظام معلومات محاسبية جديد في ظل الإمكانيات الاقتصادية والتكنولوجية المتاحة. ولغرض تنفيذ ما ذكر اعلاه نتبع الخطوات التالية:

### **الخطوة الاولى هي دراسة نظام المعلومات القائم حالياً، وتشمل ما يلي:**

- الخرائط التنظيمية، التنظيمات الادارية، اقسام، شعب، فروع، الخ.
- المسؤوليات والصلاحيات والهيكل التنظيمي.
- جداول القرارات متضمنة انواع وطبيعة القرارات التي تدخل في اطار كل صلاحية.
- التفاعل الموجود بين مجموعة التقسيمات والوظائف.
- قنوات الاتصال الصاعدة والنازلة والافقي والرأسي.
- خرائط الاجراءات القانونية والإدارية.
- خرائط الجداول الزمنية.
- الدورة المستندية.
- مخططات النماذج.

### **الخطوة الثانية دراسة هدف نظام المعلومات:**

- ويتضمن تحليل مدخلات النظام ومخرجاته والعمليات والمعالجة والمتطلبات الحالية من العاملين في الإدارة وقسم المحاسبة مع الأخذ في الحسبان تحليل متغيرات بيئية الأعمال.

### **الخطوة الثالثة ويتم فيها ما يلي:**

- تحديد تكاليف ومنافع النظام الحالي واعداد مخطط بياني بالنظام المالي.
  - تشخيص المشاكل في النظام الحالي وتحديد مخطرها وابعادها.
  - اختيار البدائل المفترضة ووضع الحلول لها.
- وفيما يلي نماذج لبدائل مقترحة من تكاليف ومنافع نظام معلومات في الوحدات الاقتصادية:
- 1- التكاليف الملموسة:
  - شراء أو تأجير الاجهزة.
  - رواتب العاملين.



- تكاليف تجهيز المواقع.
- تكاليف صيانة وتشغيل.
- تكاليف تدريب العمال وإعادة تأهيلهم.

#### 2- التكاليف غير الملموسة:

- الأثر السلبي على معنويات العاملين.
- ظهور مقاومات التغيير.
- زيادة في مركزية إدارة النظام.
- زيادة التخصيصات المالية لتحويل النظام.

#### 3- المنافع الملموسة:

- تقليل الاستثمار في المعدات والاجهزة.
- تقليل تكاليف الاستئجار.
- تقليل تكاليف الكادر العامل.
- زيادة دورات المخزون.
- تقليل استثمار المخزون.
- تحسين الانتاجية.
- زيادة الحصة السوقية.

#### 4- المنافع غير الملموسة:

- ترشيد عملية صنع القرارات.
- زيادة معنويات الكادر العامل.
- التقليل من العمليات الروتينية.
- زيادة فعالية المنظمة بشكل عام.

إن نظم المعلومات المحاسبية تقدم المعلومات بصورة كمية وعلى شكل قيم مالية، الأمر الذي يؤدي الى مساعدة متخذي القرارات لصنع قراراتهم لتحقيق الأهداف وتعظيم الثروة داخل المنظمة ومن هذه المعلومات:

- معلومات عن المشاريع الاستثمارية، حيث يتم تحديد تكلفة وعائد المشاريع الاستثمارية البديلة والمفاضلة بينها.
- تكلفة تشغيل أي نظام تتضمن تكلفة جمع البيانات وتكلفة تشغيل النظام الجديد.

- تكلفة استنتاج المعلومات واستخدامها في اتخاذ القرارات، ولكن بأية حال يجب ان تكون الإيرادات المتوقعة من استخدام نظم المعلومات المحاسبية اكثر من تكلفتها لكي تحقق المردود الاقتصادي لنظم المعلومات المحاسبية.

### 4/10/1 دراسة جدوى نظم المعلومات المحاسبية:

يقول (عبده 2008: ص 79-99) أن دراسة الجدوى هي فحص البدائل التي تمثل التغيرات الممكنة على النظام أو النظم القائمة (تغيرات صغيرة، أو جوهرية، أو تغير النظام ككل) لذا يجب أن يكون مجدياً من عدة نواحي وهي:

- **دراسة الجدوى الفنية:** تشمل هذه الدراسة على الجوانب والاعتبارات الفنية التي يجب مراعاتها لتقييم إدخال نظم المعلومات المحاسبية والتي تتمثل في هل النظام من برمجيات وأجهزة متاح أو غير متاح محلياً، والمفاضلة بين المصادر المحلية والمصادر الخارجية، وهل هو نظام عام أو خاص، وهل جرى تجريبه أم لا، ومدى توافر الظروف البيئية والتنظيمية اللازمة لإدخال النظام، ومدى إمكانية تطوير النظام المحاسبي والإداري القائم، وتكاليف تطوير النظام القائم أو التحول إلى نظام جديد؟.
- **دراسة الجدوى التشغيلية:** تشمل هذه الدراسة على الجوانب والاعتبارات التشغيلية التي يجب مراعاتها والتي تتمثل في وجود الكفاءات لتشغيل النظام، ومدى توافر الأفراد الفنيين والمتخصصين، ووسائل تدريب العاملين الموجودين بالمنظمة، وحدود التغيرات المتوقعة في أساليب العمل ومدى تقبل العاملين لها، وهل تم مشاركة كل المتأثرين بالتغير في تصميم النظام الجديد؟.
- **دراسة الجدوى الزمنية:** عند تحديد الجدوى الزمنية يقوم فريق الدراسة بتحديد الوقت المطلوب لتصميم وتنفيذ النظام الجديد، ويتأثر ذلك بتقديرات فريق الدراسة، وتوفر البرامج والأجهزة، والوقت اللازم للتدريب العاملين، والتحول من النظام القديم إلى الجديد، ويقارن الوقت اللازم لتنفيذ بالوقت المسموح به من قبل المنظمة.
- **دراسة الجدوى القانونية:** تضمن الدراسة القانونية كافة العلاقات القانونية والتشريعية التي ترتبط بالنظام وتؤثر عليه، مع الأخذ في عين الاعتبار المبادئ المحاسبية المتعارف عليها (GAAP) مبدأ القياس الفعلي، ومبدأ مقابلة الإيرادات بالمصروفات، ومبدأ قياس وتحقق الإيرادات، ومبدأ قياس وتحقق المصروفات، ومبدأ التقويم علي أساس التكلفة، ومبدأ الإفصاح الشامل. وأيضاً التغيرات البيئية وتأثيره على جدوى نظام المعلومات المحاسبية، والمسؤولية الاجتماعية للمنظمة، ومعايير المحاسبة الدولية.

• دراسة الجدوى المالية والاقتصادية: من خلال استخدام طريقة من ثلاث طرق هي: التكلفة والعائد، والعائد على الاستثمار، والتدفقات النقدية.

معايير تصميم نظم المعلومات المحاسبية تتمثل في: (اقتصادية النظام، ومرونة النظام، و بساطة النظام، وإمكانية الاعتماد على النظام، وقبول النظام).

و يقترح الباحث دراسة الجدوى الاقتصادية لنظام المعلومات المحاسبية بالتطبيق على شركات المقاولات في قطاع غزة يعتمد على أساس "تحقق الإيراد بناءً على المستخلصات"، ذلك لأنه تطبيقاً لمبدأ الحيطة والحذر، ولا يجب قياس الأيراد إلا في حدود النسبة المعتمدة للأعمال التامة، ويكون هيكل الحسابات بطريقة نسبة الأتمام.

في ضوء ما سبق تناولت الدراسة في هذا الفصل "المعلومات المحاسبية ودورها في اتخاذ القرارات" أنه في العصر الحالي الذي تنمو في الطروحات الفكرية للعلوم الإدارية بشكل متسارع والذي ازداد فيه تعقد التركيب التنظيمي والإداري وتشابك الأهداف والطموحات وما يرافق ذلك من المخاطر. لم يعد المدير أو متخذ القرار فيها قادراً على تحمل هذه الأعباء بالاعتماد على ما يتمتع به من فائ وقدرات موروثية ومؤهلات مكتسبة، بل اتجه الفكر الإداري نحو المعطيات الحديثة للإدارة التي تعتمد على التنفيذ العلمي والكمي المحوسب للكثير من الظواهر والمشاكل الإدارية. إن الألفية الثالثة من تاريخنا الحالي حملت معها صور ونماذج مختلفة من صيغ العمل الإداري والصراع من أجل الهيمنة والسيطرة والقاء وذلك في نفس الوقت الذي شاعت في العولمة. ومن هنا ازدادت الحاجة إلى اعتماد أساليب علمية متطورة لترشيد القرار الإداري لكي ينسجم مع ما هو مطروح من تحديات. وفي هذا السياق أصبحت هناك ضرورة ملحة لتنمية مهارات المديرين في مختلف المستويات الإدارية بالاتجاهات الحديثة والممارسات المعتمدة على تملك مهارات علوم الإدارة والأساليب الكمية التي تساعد على الاعتماد على المعلومات الكمية القابلة للقياس والمدعمة للحقائق التي تستفيد من قوة النماذج الإحصائية والرياضية في التحليل دون تحيز في التوصل إلى القرار الأمثل. وبرغم من الاهتمام المتزايد بعملية وأساليب اتخاذ القرارات (بحوث العمليات، استخدام النماذج، البرمجة الخطية، نظرية المباريات، نظرية الاحتمالات، وغيره) إلا أنه في نفس الوقت يذهب الكثير من المتخصصين إلى التحذير من التفاؤل الغير محدود بقدرة وإمكانات هذه الأساليب في معالجة المشاكل المختلفة في الواقع العملي، وحذروا من الاعتقاد السائد لدى مستخدمي هذه الأساليب أنها الحد الفاصل بين العلم ولا علم، وأنها هي الدواء العام لكل أمراض متخذي القرارات، والواقع أن مثل هذا الاعتقاد قد يكون مصدره التطبيق الناجح لهذه الأساليب في عدة مجالات، ولكن هذا لا يجعل منها الإجابة الصحيحة لكل أسئلة ومشكلات متخذي القرارات

فهذه النماذج والأساليب لا تأخذ بعين الاعتبار المشاعر الإنسانية والرغبات الذاتية عند تطبيق القرار، كما أنه هناك الكثير من المشكلات التي تتسم بالتنوع والتعقيد وعدم الاستقرار ومنها:

- ليس هناك ترشيد مطلق.
- الإقرار بوجود ترشيد مقيد.
- عدم الإقرار بثلاثية الحلول السابقة (ممكن، أفضل، أمثل).

وعليه يجب بناء نموذج تكاملي بين المدخل الكمي والنوعي، أن استخدام هذه الأساليب يتطلب البراعة والكفاءة في اختيار الأسلوب الملائم لنوعية المشكلة المطروحة، وتمكين متخذي القرارات من استخدام خبرته وكفاءته في هذه النماذج. و بناءً على ما سبق يسعى متخذي القرارات دائماً إلى الحصول على معلومات إحصائية دقيقة مستوحاة من قوة النماذج الرياضية، التي تمكنهم من اتخاذ قرارات دون تحيز في بيئة بالغة التعقيد وتتسم بعدم التأكد، مما ينقص من درجة المخاطرة المصاحبة للنتائج المتوقع الحصول عليها. ومن هذا المنطلق واستناداً إلى الدلائل التي تؤكد أن التحديات الاستراتيجية التي يعيشها قطاع غزة ستجعل من إمكانية وضع تصورات أولية عن صياغة المستقبل على أسس وطنية حديثة وعلمية مسألة في غاية التعقيد، تتطلب إلى جانب الحكمة والفتنة والتجربة والخبرة إعداد بحوث ودراسات استراتيجية توظف في خدمة صانعي القرارات بالشكل الذي يمكن من رسم سياسات وصياغة قرارات موضوعية ودقيقة. **وعليه فإن وجود جدوى اقتصادية من استخدام المعلومات المحاسبية المستخرجة من نظم المعلومات المحاسبية يتوقف على ما يلي:** وجود جدوى اقتصادية ووفر من تطوير نظم المعلومات المحاسبية، و كلما كانت نظم المعلومات المحاسبية دقيقة فان الجدوى الاقتصادية تزيد، وبدون نظم المعلومات المحاسبية يصعب اختيار البديل الأفضل والأنسب لمعرفة أرباح أو خسائر المنظمة. وإكمالاً لخطة هذا البحث وأهدافه تتطرق الدراسة في الفصل التالي إلى "خصائص ومتطلبات المعلومات المحاسبية اللازمة لاتخاذ القرارات".

**الفصل الثاني**  
**خصائص ومتطلبات المعلومات**  
**المحاسبية اللازمة لاتخاذ القرارات**

## الفصل الثاني

### خصائص ومتطلبات المعلومات المحاسبية اللازمة لاتخاذ القرارات

#### 1/2 مقدمة:

لقد حرص الإنسان منذ بداية التاريخ على إشباع رغباته وتلبية احتياجاته الشخصية والاجتماعية المتزايدة وسعي في الأرض يبحث عن كل ما يحقق آماله وأهدافه، فأبدع أشياء متنوعة وعلوم متعددة كان لها الأثر الكبير في المساهمة في تطور البشرية ورفيها. وتعتبر المحاسبة فرعاً من العلوم الإنسانية التي أدت دوراً بارزاً في حفظ الحقوق وحماية المصالح المختلفة، وكغيرها من فروع المعرفة المتعددة تطور مفهوم المحاسبة نتيجة للتطورات المتعددة في المجالات العلمية والعملية لتصبح نظاماً متكاملًا لإنتاج وتوصيل المعلومات مما أدى إلى زيادة فاعليتها في خدمة الفئات والأطراف المستفيدة منها، وكان ظهور المحاسبة الإدارية واستخدامها كنظام للمعلومات، استجابة طبيعية لانتشار الفكر الخاص بمدرسة الإدارة العلمية التي تنادي بشعار "ما لا يمكن قياسه لا يمكن إدارته"، "What cannot be measured, Cannot be managed"، وكان التطور نحو المحاسبة الإدارية في بادئ الأمر في شكل تحليلات لنتائج المحاسبة المالية، إلا أن التطور التقني أتاح المجال لتطوير مخرجات المحاسبة المالية واستخدامها في مجالات التخطيط والرقابة لإنجاح عملية اتخاذ القرارات، ومع استمرار تطور المحاسبة الإدارية والاستعانة بالإحصاء وبحوث العمليات، زادت كفاءة وفعالية المعلومات المحاسبية وإعداد الموازنات التخطيطية وقياس التكاليف. ولكن حاجة الإدارة إلى معلومات إضافية، أظهرت الحاجة إلى نظام المحاسبة عن التكلفة وهو نظاماً فرعياً للمعلومات، عبارة عن مجموعة من الأجزاء والمكونات التي ترتبط فيما بينها، والتي تعمل من خلال مجموعة من الإجراءات والأسس والقواعد بهدف توفير المعلومات التي تحتاجها الإدارة في تنفيذ وظائفها. وتمثل المعلومات المحاسبية الأساس المنطقي لعملية اتخاذ القرارات بالنسبة للإدارة الحديثة، حيث لم تعد القرارات التي تتخذها الإدارة على جميع مستوياتها تعتمد فقط على الخبرة أو الحدس أو التخمين. فالمعلومات هي بمثابة الوقود والطاقة اللازمة للإدارة عند أداء وظائفها الإدارية الأساسية من تخطيط وتنظيم وقيادة ورقابة، وعند ممارسة أنشطه المنظمة الأساسية مثل الإنتاج والتسويق والتطوير والتمويل وغيرها. إن تحديد الأهداف هو نقطة البداية في تطبيق منهج فائدة المعلومات المحاسبية في اتخاذ قرارات، أي أن المعلومات الجيدة هي تلك المعلومات الأكثر فائدة في مجال اتخاذ القرارات. لذلك خصص هذا الفصل

للتعرف على خصائص ومتطلبات المعلومات المحاسبية اللازمة لاتخاذ القرارات، وإنه امتداداً طبيعياً للفصل الأول الذي تمحور حول المعلومات المحاسبية ودورها في اتخاذ القرارات.

## 2/2 مفهوم المعلومات المحاسبية:

إن هناك مصطلحات خاصة بعلم المحاسبة تشير إليه بصورة خاصة مثل الموجودات، المطلوبات، المدين، الدائن، الخ، وإضافة لذلك فإن المحاسبة قد تميزت بخواص معينة للعلم يمكن من خلالها تصنيف العلوم المختلفة، ومن أهم تلك الخواص الآتي:

• الصلة بالمجتمع والتأثير به.

• قابلية الحقائق للتعديل والتغيير.

• لنمو والتطور.

• تراكمية البناء.

فالمحاسبة لها صلة وثيقة بالمجتمع تؤثر فيه وتتأثر به من خلال الأحداث الاقتصادية التي تحصل في المنظمة، وما يمكن أن تقدمه المحاسبة من معلومات عنها لمختلف الجهات التي يهمها أمر المنظمة (بما فيها المجتمع)، ومن هذا أخذت تصنف المحاسبة ضمن العلوم الاجتماعية. كما أن حقائق المحاسبة قابلة للتعديل والتغيير من حيث الأهداف أو المجالات أو الوسائل والأساليب بمرور الوقت وبالصيغة التي تؤدي إلى خدمة البيئة التي تعمل في نطاقها، وهي أيضاً تنمو وتتطور من خلال تصحيح تلك الحقائق إذا ما تم تأكيد خطئها أو عدم صلاحيتها في تفسير الظواهر المرتبطة بها. والمحاسبة علم تراكمي البناء من حيث أن البحوث التي تتوصل فيها إلى نتائج معينة تكمل بعضها البعض، فالباحثون لا يبدؤون من نقطة الصفر في البحث وإنما يبدؤون بدراسة كل مشكلة أو ظاهرة من حيث توقف من سبقوهم وعلى أساس النتائج التي توصلوا إليها، كما أن مادتها لا تخرج عن المنهج العلمي في التفكير والبحث والتطبيق في المجالات العلمية والعملية التي لها تأثير في حياة الإنسان، فهي لا تقف عند حدود إقليم أو بيئة معينة. ومن خلال ما تقدم يمكن القول أن المحاسبة هي مهنة منظمة تختص بتسجيل وتبويب وتلخيص الأحداث الاقتصادية بصورة يمكن أن تستفاد منها الجهات التي لها علاقة مباشرة أو غير مباشرة بالمنظمة، كما أن المحاسبة هي علم ضمن العلوم الاجتماعية يمتاز بمعرفة مصنفة لها مادتها العلمية التي أمكن الوصول إليها عن طريق الدراسة والخبرة معاً عبر مراحل مختلفة من الزمن. وإن هناك المبادئ المحاسبية المتعارف عليها "GAAP" تعتمد على إطار علمي متسق من الأهداف والمفاهيم والفروض العلمية والمبادئ، وعلى الرغم من الجهود المبذولة في سبيل تطوير الإطار

الفكري للمحاسبة المالية، إلا أن هناك العديد من العقبات التي تعترض استخدام المنهج العلمي لتحديد المبادئ المحاسبية الأساسية، ومن هذه العقبات ما يلي:

1- تتأثر عملية تحديد المبادئ المحاسبية بالعديد من القوي المتعارضة، وبالتالي يصعب الحصول علي موافقة جماعية سواء علي نطاق المفاهيم أو علي مجموعة المبادئ التي يمكن التوصل إليها بناء علي نطاق المفاهيم. وبالتالي فإن أي محاولة للتوفيق بين المصالح الذاتية المتعارضة للأطراف المتعددة التي تهتم بنتائج العملية المحاسبية تعتبر عملية سياسية في المقام الأول، وبالتالي قد لا تستند إلي مبررات منطقية أو علمية.

2- حتى لو التوصل الي إطار فكري متسق ومتفق عليه من جانب كافة الأطراف المعنية، فإن استخدام هذا الإطار الفكري لاستخلاص المبادئ المحاسبية يعتبر امر بالغ الصعوبة والتعقيد، وذلك لان استخدام الأسلوب الاستنباطي في بناء النظرية يتطلب وقتا طويلا، كما يحتاج الي إعادة نظر باستمرار في ذلك الإطار الفكري لمواكبة أي تغييرات بيئية قد تستجد مع مرور الزمن. وهكذا نجد أن إتباع المنهج العلمي للتوصل الي مبادئ محاسبية يعتبر امر غير سهل في الوقت الحاضر، ومن المنتظر ان يستمر هذا الحال كذلك في المستقبل القريب، إلا انه ليس معنى ذلك ان مهنة المحاسبة تعمل حاليا بدون قواعد أو ضوابط يمكن الاستناد إليها عند أعداد القوائم المالية من جانب المنشأة، وذلك لان الفكر المحاسبي الحالي يقوم علي مجموعة من الأعراف والأساسيات التي اصطلح علي تسميتها "المبادئ المحاسبية المتعارف عليها" (GAAP) "Generally Accepted Accounting Principles". والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها ليست مبادئ محاسبية علمية بالمعني الدقيق، وإنما هي نتاج إجماع المحاسبين في وقت معين، وتحظي بالقبول العام في التطبيق العملي، كما تحظي بالتأييد الرسمي من الجهات المسؤولة عن تنظيم وتطوير مهنة المحاسبة. ومن الطبيعي ان تتعرض عملية تحديد المبادئ المحاسبية المتعارف عليها لمخاطر التحيز، وذلك بهدف تغليب مصلحة فئة معينة (قد تكون الإدارة أو المراجع الخارجي أو مستخدمي التقارير المالية)، علي مصالح الفئات الأخرى، ونتيجة لذلك فقد اتجهت مهنة المحاسبة في الكثير من دول العالم الي تفويض مهمة تحديد المبادئ المحاسبية المتعارف عليها الي جهات محددة تتمتع بقدر أكبر من الحياد، مثل: المنظمات العلمية أو المهنية أو الجهات الحكومية المتخصصة. وتقوم المبادئ المحاسبية المتعارف عليها بدور بارز في مهنة المحاسبة، وذلك لأنها:

1- تهدف إلي تضييق شقة الخلاف بين المحاسبين الممارسين بقدر الإمكان، وذلك من خلال تحديد أسس قياس وتقويم وعرض القوائم المالية.



2- تمثل الإطار العام الذي يمكن للمراجع الخارجي من خلاله الحكم علي مدى عدالة القوائم المالية، وبالتالي فان المراجع الخارجي يجب أن يورد في تقريره رأيه المهني تجاه مدى التزام المنشأة بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها في إعداد القوائم المالية، لان أي خروج عن هذه المبادئ المحاسبية المتعارف عليها في التطبيق العملي يستلزم التحفظ من جانب المراجع في تقريره. **المبادئ المحاسبية المتعارف عليها والتي يعتمد عليها النموذج المحاسبي المعاصر هي:**

- 1- مبدأ القياس الفعلي.
- 2- مبدأ مقابلة الإيرادات بالمصروفات.
- 3- مبدأ قياس وتحقق الإيرادات.
- 4- مبدأ قياس وتحقق المصروفات.
- 5- مبدأ التقويم علي أساس التكلفة.
- 6- مبدأ الإفصاح الشامل.

وتعرف المعلومات المحاسبية بأنها كل المعلومات الكمية وغير الكمية التي تخص الأحداث الاقتصادية التي تتم معالجتها والتقرير عنها بواسطة نظم المعلومات المحاسبية في القوائم المالية المقدمة للجهات الخارجية وفي خطط التشغيل والتقارير المستخدمة داخلياً. وبذلك فهي تمثل ناتج العمليات التشغيلية التي تجري على البيانات المحاسبية والتي تستخدم من قبل الجهات الداخلية والخارجية التي لها علاقة بالمنظمة وبما يحقق الفائدة من استخدامها. وتنشأ الحاجة إلى المعلومات المحاسبية من نقص المعرفة وحالة عدم التأكد اللازمة للنشاط الاقتصادي، وبذلك فإن الهدف من توفير وتقديم المعلومات إلى متخذي القرارات، وبذلك فإنه ليس من الضروري أن تتحول البيانات إلى معلومات المحاسبية بعد إجراء العمليات التشغيلية عليها إلا بتحقيق شرطين مهمين أو أحدهما على الأقل عند استخدامها من قبل متخذ القرار وهما (الحيطي، السقا، 2003: ص 27):

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

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

### 3/2 تصنيف المعلومات المحاسبية:

إن تصنيف المعلومات المحاسبية وتبويبها يختلف تبعاً لاعتبارات عديدة، ويمكن تصنيف المعلومات المحاسبية، كما يلي (الحبيطي، السقا، 2003: ص 29-31):

**1- معلومات تاريخية (مالية):** وهي معلومات تختص بتوفير سجل للأحداث الاقتصادية التي تحدث نتيجة العمليات الاقتصادية التي تمارسها المنظمة، لتحديد وقياس نتيجة النشاط (من ربح أو خسارة) عن فترة مالية معينة وعرض المركز المالي في تاريخ معين لبيان سيولة الوحدة الاقتصادية ومدى الوفاء بالتزاماتها. ويلاحظ أن هذه المعلومات تهتم بتسجيل التكاليف والإيرادات بعد حدوثها، وبما يعني أنها معلومات فعلية تتعلق بالأحداث الاقتصادية كما وقعت، كما أنها تركز على الاستخدام الخارجي (من قبل الجهات الخارجية) بصورة أكبر. ورغم الإقرار بأهمية هذه المعلومات فإنه من المفضل للأغراض العملية أن يتم الإعلام بالأمر مقدماً لكي يمكن اتخاذ القرار قبل أن يصبح الأمر متأخراً، وهو ما يعد عملاً مفيداً يمكن أن يقوم به المحاسب نظراً لعدم القدرة على تغيير الماضي. إضافة إلى ذلك فإن المعلومات التاريخية تفيد الإدارة في عمل المقارنات بين فترة وأخرى، وكذلك في اكتشاف الانحرافات (التي يمكن أن تحدث) عن طريق مقارنتها بمعلومات التخطيط المحددة مقدماً. ويمكن أن يقوم بتقديم هذا النوع من المعلومات نظام المحاسبة المالية بالدرجة الأساس.

**2- معلومات عن التخطيط والرقابة:** وهي معلومات تختص بتوجيه اهتمام الإدارة إلى مجالات وفرص تحسين الأداء، وتحديد مجالات أوجه انخفاض الكفاءة لتشخيصها واتخاذ القرارات المناسبة لمعالجتها في الوقت المناسب، ويتم ذلك من خلال وضع التقديرات اللازمة لأعداد برامج الموازنات التخطيطية والتكاليف المعيارية، حيث تبرز الموازنات التخطيطية الوضع المالي للوحدة الاقتصادية في لحظة تاريخية مقبلة، فضلاً عن استخدامها في أغراض الرقابة وتقييم الأداء وتحديد مسؤولية الأفراد ومساءلتهم محاسبياً، أما التكاليف المعيارية فتهتم بالتحديد المسبق لمستويات النشاط بغرض تسهيل عملية المحاسبة لكل مستوى من مستوي المنظمة. ويلاحظ أن هذه المعلومات تتعلق بالأنشطة الدورية المتكررة في مجالات التكلفة، وتحميل التكاليف الإضافية، الخ. كما يلاحظ أن هذه المعلومات تتعلق بالأنشطة الدورية المتكررة في مجالات التخطيط والرقابة حيث تهتم بالأداء الجاري والمستقبلي من خلال مساعدتها في تجهيز التوقعات للمستقبل ومقارنة النشاط الجاري بأرقام الخطة لتحديد الانحرافات وتحليلها والبحث في أسبابها وتحديد المسؤولية

عنها واتخاذ القرارات التصحيحية بشأنها قبل فوات الأوان. ويمكن أن يقوم بتقديم هذا النوع من المعلومات كل من :-

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

3- **معلومات لحل المشكلات:** وهي تتعلق بتقييم بدائل القرارات والاختيار بينها، وتعتبر ضرورية للأمور غير الروتينية (أي التي تتطلب إجراء تحليلات محاسبية خاصة أو تقارير محاسبية خاصة) وبذلك فهي تتسم بعدم الدورية. وعادة ما تستخدم هذه المعلومات في التخطيط طويل الأجل مثل قرار تصنيع أجزاء معينة من السلعة داخلياً أو شرائها أو إضافة أو استبعاد منتج معين من خط الإنتاج أو شراء موجودات ثابتة جديدة بدلاً من المستهلكة وغيرها من القرارات الأخرى. ويمكن أن يقوم بتقديم هذا النوع من المعلومات نظام معلومات المحاسبة الإدارية بالدرجة الأساس.

4- **معلومات خاصة بترشيد القرارات:** وهي المعلومات المحاسبية المتعلقة بترشيد ومساندة القرارات الإدارية من حيث تحديد البدائل المقترحة للقرار وتقييمها.

5- **معلومات خاصة بوظائف التنسيق والتنظيم وتقويم الأداء:** وهي المعلومات المحاسبية المتعلقة بوظائف التنسيق والتنظيم وتقويم الأداء بين وحدات المنظمة المختلفة والمشاركة في العملية الإنتاجية، بحيث لا تتعارض المصلحة العامة للمنظمة مع المصلحة الخاصة لهذه الوحدات. و نظراً لتعدد النظم الفرعية التي يتكون منها النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإدارية، وأن هذه النظم الفرعية تشكل مجموعة من الاختصاصات العلمية المتنوعة، فإن الأمر يتطلب وجود فريق عمل يضم كافة هذه الاختصاصات، وبالتالي تقسيم العمل بينها بما يحقق المصلحة العامة للمنظمة.

#### 4/2 أهمية المعلومات المحاسبية والحاجة إليها:

يرى (صيام، سعادة، 1995: ص2) أن الإنسان عرف استخدام المعلومات منذ القدم، ولكن لم يشهد عصر من العصور مثل هذه الأهمية للمعلومات لدرجة شيوع بعض المفاهيم والمصطلحات التي تميل إلى إطلاق تسمية عصر المعلوماتية على العصر الحالي مثل "عصر المعلومات، ثورة المعلومات، الذكاء الاصطناعي"، حيث إن الذكاء الاصطناعي يتكون من أنظمة الخبرة والهياكل الشبكية. ولقد أصبحت المعلومات أحد عناصر العملية الإنتاجية التي لا يمكن الاستغناء عنها في المنظمات الاقتصادية. ويعيش العالم اليوم عصر المعلومات وأنظمتها، والبحث

عن أفضل طريقة لإعدادها واستخدامها وفقاً لمبدأ (المنفعة/ التكلفة). ويعتبر النظام المحاسبي أهم الأنظمة المنتجة للمعلومات المفيدة في اتخاذ القرارات الإدارية والاقتصادية. **ويري (جمعة، إسماعيل وآخرون، 2003: ص9-10)** أن عدم توفر المعلومات الكافية والمناسبة ذات العلاقة والمعلومات الصحيحة التي يعتمد عليها يعتبر من أهم أسباب فشل الكثير من القرارات الإدارية حيث إن سلامة وفعالية القرار الإداري يتوقف بالدرجة الأكبر على سلامة المعلومات التي يبني عليها القرار. وأن صنع القرار الجيد يعتمد على معلومات ملائمة لطبيعة القرار من حيث النوعية والوقت والتكلفة، وبناءً عليه فإن المعلومات المتوفرة يجب أن تكون ملائمة من حيث النوعية (الدقة، الشمول، الكمية) والوقت والمنفعة والتكلفة، ومن هنا فإن هدف نظام المعلومات ببساطة هو توفير المعلومات المناسبة لمتخذي القرارات طالما إن المعلومات متاحة ويمكن تحليلها. والشكل التالي يوضح أنه يوجد ترابط كبير بين كمية المعلومات ووقت اتخاذ القرار، فكلما كانت كمية المعلومات ودرجة توفرها اقتراباً في وقت اتخاذ القرار. **ويشير (مرعي، 1993: ص9-15)** إلى أنه تزداد أهمية المعلومات المحاسبية والحاجة إليها كنتيجة أساسية لمجموعة من العوامل والمتغيرات الاقتصادية والاجتماعية والسلوكية والتي يمكن بيانها فيما يلي:

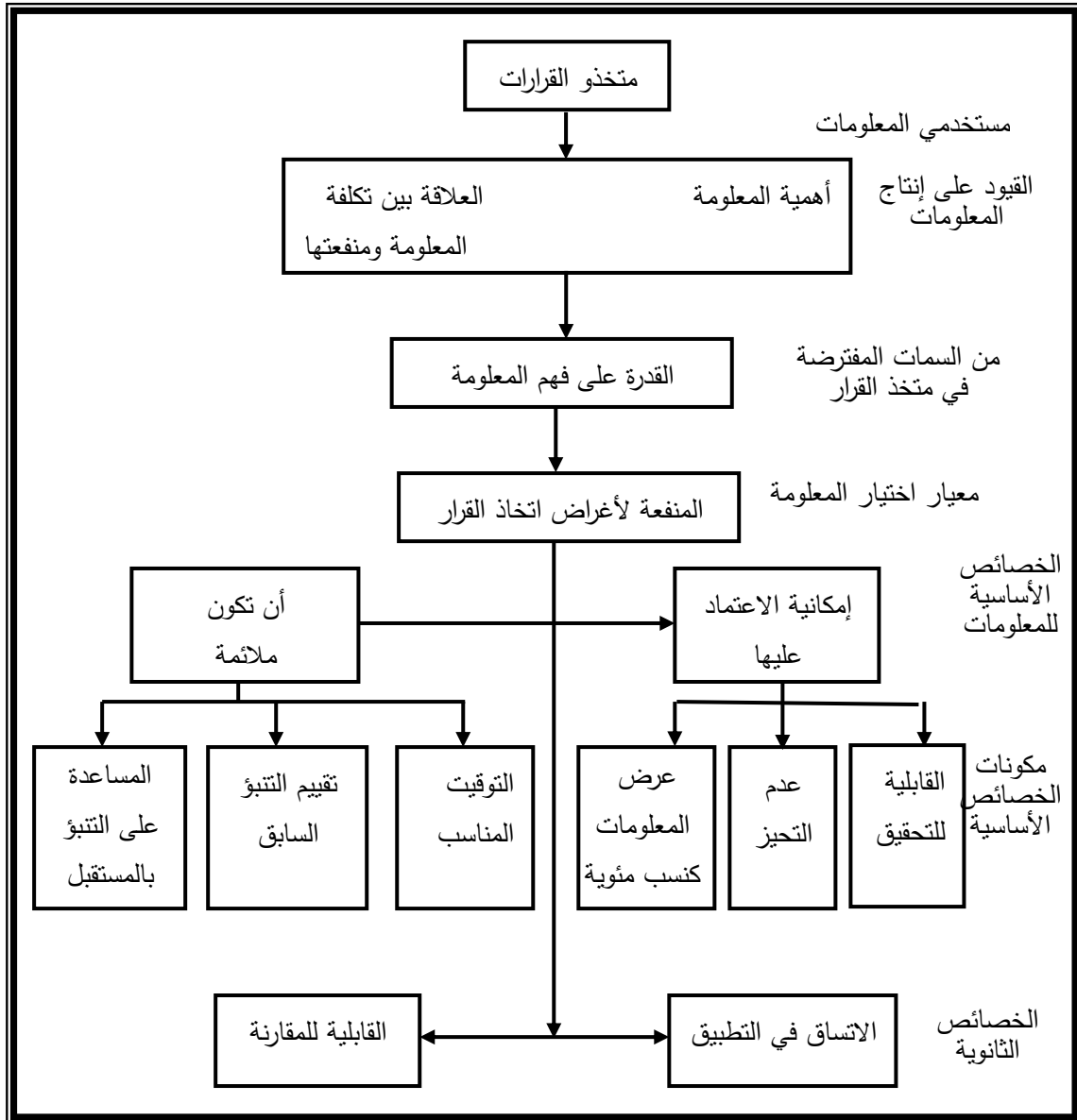
1- **الثورة العلمية والتكنولوجية:** وهي ثورة تسرى في كافة أركان المجتمع وتنتشر تطبيقاتها في كل اتجاه بمعدلات متسارعة، وقد انعكست آثارها على التدقيق، والمنظمات، وامتدت آثارها لتشمل كافة الأنظمة المنتجة للمعلومات لرفع كفاءتها وتفعيل دورها في المساهمة في حل المشكلات الاقتصادية والاجتماعية والإدارية من خلال توفير المعلومات الملائمة. وتسهم أنظمة المعلومات الآلية بدورها الفاعل في هذا المجال حيث تتمتع بخصائص متطورة من حيث الكفاءة والسرعة والدقة في إنجاز المهام، كما أصبحت بنوك المعلومات تمثل ركيزة هامة ومظهراً أساسياً من مظاهر الثورة العلمية والتي لا غنى عنها لكافة المستخدمين داخل الوحدة المحاسبية وخارجها. وقد تأثرت نظم المعلومات المحاسبية بالتطورات التقنية حيث تسارع باستخدامها في مختلف فروع العمل المحاسبي (المالية، التكاليف، الإدارية، التدقيق، الخ) سعياً لزيادة فاعلية النظم المحاسبية المستخدمة في إنتاج المعلومات وتوفير الوقت والجهد والتكلفة.

2- **العوامل الاقتصادية:** لقد أدى كبر حجم المنظمات وتنوع أهدافها وظهور الشركات متعددة الجنسيات وانتشار التجارة الإلكترونية وفي ظل الظروف الاقتصادية العالمية التي تعاني من استمرار حالة التضخم وارتفاع معدلاتها بالإضافة إلى اقتصاديات العولمة ومخاطرها أدى إلى زيادة الحاجة للمعلومات المحاسبية الملائمة لأغراض التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات وذلك لضمان بقاء هذه الشركات واستمرارها.

- 3- **العوامل البيئية والاجتماعية:** أدى اتساع حجم الشركات وتتنوع أنشطتها إلى تزايد العناية بالمسؤولية الاجتماعية لهذه الشركات ودورها في حماية البيئة وتحقيق أهداف المجتمع مما أدى إلى تنامي الحاجة إلى المعلومات الملائمة للمتغيرات البيئية والتعبير عن هذا الدور وتحقيق الأهداف.
- 4- **المتطلبات القانونية والتشريعية:** حيث تفرض الاحتياطات القانونية والضريبية تقديم معلومات محاسبية ومالية كافية وملائمة للوفاء بهذه المتطلبات وتلبيتها.
- 5- **العوامل الجغرافية المتعددة:** حيث أدى وجود المنشآت التجارية الكبيرة ذات الأقسام والفروع الداخلية والخارجية المتعددة إلى زيادة الحاجة للمعلومات المحاسبية لتساعد في عمليات الرقابة والتنسيق بين هذه الأقسام والفروع وإدارتها الرئيسية.
- 6- **العوامل الثقافية:** وتعتبر نظم المعلومات المحاسبية أحد المصادر المهمة التي تعتمد عليها الإدارة في تشكيل ثقافتها وصياغة نمط تفكيرها والتي تستند إلى المعرفة الجماعية في صنع القرار. كما ترتبط المعلومات المحاسبية بمفاهيم الجودة الشاملة وتحقيق الميزة التنافسية وتسعير المنتجات وتخطيط العملية الإدارية.
- 7- **العوامل الإدارية (ياسين، 2000: ص92):** تواجه إدارة المنشآت أنواعاً من المشكلات الإدارية وتبرز أهمية المعلومات المحاسبية الأولية لأغراض التخطيط، والتغذية العكسية لأغراض الرقابة وتقويم الأداء واتخاذ القرارات التصحيحية. وأدت هذه العوامل إلى تنامي دور المعلومات المحاسبية وأهميتها وتزايد الحاجة إليها وانطلاقاً من صلتها الوثيقة بالعملية الإدارية ووظائفها المتعددة.

## 5/2 خصائص وجودة المعلومات المحاسبية:

يقصد بمفهوم جودة المعلومات المحاسبية تلك الخصائص التي يجب أن تتسم بها المعلومات المحاسبية المفيدة. وهذه الخصائص تكون ذات فائدة كبيرة في تقييم نوعية المعلومات التي تنتج عن تطبيق الطرق والأساليب المحاسبية. ولكي تتحقق المعلومات المحاسبية الفائدة المرجوة لها من قبل مستخدميها ، فإن هناك مجموعة من الخواص (السمات أو الصفات) التي يجب أن تتسم بها المعلومات المحاسبية، وتتلق هذه الخواص بمعايير نوعية يمكن من خلالها الحكم على مدى تحقق الفائدة من المعلومات المحاسبية . وقد قام مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) بإصدار قائمة المفاهيم رقم (2) في سنة 1980 بعنوان الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية (Qualitative Characteristic of Accounting Information)، أوضح من خلالها مجموعة من الخواص الرئيسية والفرعية للمعلومات المحاسبية إضافة إلى القيود أو المحددات على إنتاج المعلومات المحاسبية والتي يمكن تلخيصها من خلال الشكل الآتي:



شكل رقم (1/2)

الخصائص الكيفية للمعلومات المحاسبية حسب (FASB).

(المصدر: نقلاً عن "أبو المكارم، محمد، 2000، ص28)

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

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

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

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

1. الجدوى الاقتصادية التي تتحدد من خلال قدرة المعلومات المحاسبية على تحقيق عائد أكبر من تكلفة إنتاجها.
  2. الأهمية النسبية للمعلومات المنتجة ومدى قدرتها على التأثير على اتخاذ القرار من قبل شخص معين دون آخر، مع الأخذ بنظر الاعتبار إمكانية اختلاف ذلك التأثير من شخص إلى آخر، اعتماداً على نوعية المعلومات ووزنها النسبي ضمن المجموعة التي تنتمي إليها ومدى علاقتها بمعلومات أو قرارات أخرى.
- ولمناقشة الخواص النوعية للمعلومات المحاسبية ، يمكن تصنيف هذه الخواص من خلال ملاحظة الشكل السابق إلى الخواص الآتية:
- أولاً: الخصائص الأساسية:**

1- **الملائمة:** تعتبر الملائمة صفة من صفات منفعة المعلومات ، ويقصد بملائمة المعلومات قدرة المعلومات على التأثير على متخذ القرار وبالتالي على القرار المتخذ. ولكي تكون المعلومة ملائمة لا بد من أن ترتبط بالهدف أو الغرض المطلوب تحقيقه، وتحدث اختلافاً في القرار الذي سيتم اتخاذه من قبل مستخدم المعلومات. كما أنها تعني وجود ارتباط منطقي بين المعلومات وبين القرار موضوع الدراسة. وإن المعلومات الملائمة هي تلك المعلومات القادرة على تغيير اتجاه القرار، وبالتالي هي المعلومات التي تساعد متخذي القرارات على تكوين توقعات وتنبؤات أكثر دقة حول الأحداث المستقبلية والعمل على تعزيز التوقعات الحالية، أو

إحداث تغيير في هذه التوقعات. وتعتبر المعلومات المحاسبية ملائمة إذا ما غيرت من درجة التأكد بالنسبة للقرار محل الدراسة، ولكن المعلومات التي تلائم احد المستخدمين قد لا تلائم مستخدمين آخرين، وتلك التي تلائم قرار معين قد لا تلائم قرار آخر. وهذا يدل على أنه لا يمكن قبول المعلومات المحاسبية باعتبارها ملائمة على الإطلاق. إلا إذا كانت متلائمة مع احتياجات العدد الأكبر من أصحاب المصالح في المنشأة. وحتى تكون المعلومات ملائمة يتعين أن يتوافر فيها الخصائص التالية (لوندي، 2000: ص 29-36):

أ- **القدرة على التنبؤ:** يعتبر التنبؤ الوسيلة التي يمكن بها استعمال معلومات الماضي والحاضر في توقع أحداث ونتائج المستقبل. وحتى تكون المعلومات المحاسبية ملائمة يجب أن يكون لها قدرة على التنبؤ بالأحداث، أي قدرة على مساعدة متخذ القرار في التوصل إلى تنبؤات صادقة نوعاً ما عن النتائج المتوقعة في المستقبل. أو أن تؤدي هذه المعلومة إلى تعزيز أو تصحيح توقعاته الحالية وتخفيض أو تقليل درجة المخاطرة وعدم التأكد.

ب- **التوقيت الملائم:** يجب أن تقدم المعلومات المحاسبية في التوقيت المناسب كي تكون ملائمة وقادرة على تغيير القرار أو تعزيزه، وذلك قبل أن تفقد قدرتها على إحداث التأثير في عملية اتخاذ القرار، إذ لا قيمة للمعلومات التي لم تصل للمستخدمين في الوقت المناسب. ويجب دائماً الموازنة بين جدوى تقديم المعلومات المحاسبية في الوقت المناسب وبين درجة موثوقية (مصادقية) هذه المعلومات.

ت- **القدرة على التغذية العكسية:** وتعني هذه الخاصية بأن المعلومات المحاسبية التي ينتجها نظام المعلومات المحاسبي يجب أن ترتد إلى هذا النظام حتى يتمكن مستخدم القرار من تقييم آثار القرار المتخذ ومقارنتها مع الآثار التي كان يتوقعها، وتصحيح الانحرافات التي قد تستدعي في بعض الأحيان اتخاذ قرار جديد.

2- **إمكانية الاعتماد على المعلومات:** حتى تكون المعلومات المحاسبية مفيدة ونافعة يجب أن تكون موثوقة ويمكن الاعتماد عليها في قياس والتعبير عن الأحداث الاقتصادية التي تمثلها، وحتى تكون المعلومات موثوقة وذات مصداقية ويمكن الاعتماد عليها في عملية اتخاذ القرارات، يجب أن تتوافر فيها الخصائص التالية:

أ- **الصدق في التمثيل:** حتى تكون المعلومات المحاسبية موثوقة يجب أن تعبر بصدق عن الحقائق و الأحداث المالية التي تمثلها، أو التي تعبر عنها، بحيث يكون هنا توافق بين



القيم المالية وتفصيلها، مع الأحداث الاقتصادية التي يجب قياسها محاسبياً والتقارير عنها دون تحريف.

أ- **الحياد وعدم التحيز:** يعني التحيز في المحاسبة أن يميل المقياس المحاسبي في ناحية على حساب الناحية أو الاتجاه الآخر، بدلاً من أن يكون متساوياً بالنسبة للناحيتين، بمعنى أدق فإن التحيز بالمفهوم المحاسبي يعني الاتجاه نحو الاستمرار في أن يكون الأساس أو المقياس المحاسبي منخفضاً جداً أو مرتفعاً جداً. وحتى تكون المعلومات المحاسبية ومعتمدة يجب أن تخلو من التحيز ولا تعطي ميزة أو تغلب مصلحة فئة على حساب فئة أخرى، وهذا يعني أن الحقائق يجب أن تحدد بعدالة وبإنصاف دون محاباة. **ويتطلب ذلك تجنب نوعين من التحيز وهما:**

• **تحيز في عملية القياس:** كما في حالة استخدام أساس التكلفة التاريخية أو إتباع سياسة الحيطة والحذر.

• **تحيز من قبل القائم بعملية القياس:** وهنا نجد أن تحيز القائم إما أن يكون مقصوداً كما في حالة عدم الأمانة، أو يكون غير مقصود كما في حالة قلة الخبرة و المعرفة.

ب- **القابلية للتحقق:** توفر إمكانية التحقق درجة عالية من التأكد بأن المعلومات المحاسبية تمثل الأحداث الاقتصادية محل القياس، وهذه الإمكانية هامة في تقليل تحيز الشخص القائم بعملية القياس. ولكي تكون هذه المعلومات قابلة للتحقق يجب أن تكون لها دلالة محددة وأن يكون لها استقلالها بغض النظر عن الشخص القائم بإعدادها أو الجهة التي تقوم باستخدامها. وفي كثير من الأحيان يتم استخدام مصطلح الموضوعية كمرادف لمفهوم القابلية للتحقق من المعلومات المحاسبية. ولكن من ناحية أخرى الاعتماد على خاصية الموضوعية التي تتطلب توثيق الحقائق بمستندات وأدلة إثبات، لا يتوافق مع عملية اتخاذ القرارات على اعتبار أن معظم المعلومات هي معلومات تاريخية، في حين أن ترشيد القرارات يحتاج إلى معلومات حالية ومستقبلية بالإضافة للمعلومات التاريخية.

**مما سبق يتضح أنه حتى تكون المعلومة مفيدة ونافعة لمتخذ القرار يجب ان تكون ملائمة للمستخدم وفي نفس الوقت يمكن الاعتماد عليها، لكن في بعض الأحيان يمكن أن نلاحظ وجود نوع من التعرض بين هاتين الخاصيتين ، بمعنى آخر أحياناً تكون المعلومة ملائمة و**

لكنها غير موثوقة ولا يمكن الاعتماد عليها بطبيعتها أو بطريقة عرضها ، مما يضطرنا أحيانا بالتضحية بدرجة معينة بإحدى الخواص في سبيل الأخرى.

### ثانياً: الخصائص الثانوية:

صرحت هيئة معايير المحاسبة المالية **FASB** أنه كي تصبح المعلومات المحاسبية أكثر فائدةً ونفعاً ، يجب أن تتصف بالصفتين الثانويتين التاليتين:

1- **القابلية للمقارنة:** تزداد منفعة المعلومات المحاسبية في منظمة معينة إذا أمكن مقارنتها مع المعلومات المماثلة في المنظمات الأخرى ذات الاختصاص المماثل، وفي نفس الفترة المالية. فخاصية إمكانية المقارنة تمكن مستخدمي المعلومات المحاسبية من التعرف على أوجه الشبه والاختلاف بين المنظمات فيما يتعلق بظاهرة اقتصادية معينة. فالاعتماد على أسس مختلفة في إعداد القوائم المالية يجعل من الصعب مقارنة وتقييم المنظمات، حيث أن اختلاف الأساليب يعطي نتائج متباينة عن نفس الحقائق الاقتصادية مما يؤدي إلى نتائج مضللة. ويعتبر من أهم معوقات القابلية للمقارنة، استخدام عدة طرق وأساليب محاسبية للقياس، وكذلك عدم توحيد المعاني والمصطلحات المحاسبية المستخدمة عند إعداد القوائم المالية.

2- **الثبات:** ويعني أن تقوم المنشأة باستخدام نفس الأساليب المحاسبية لمعالجة نفس الأحداث من فترة إلى أخرى، بمعنى الثبات في استخدام السياسات المحاسبية. تتيح هذه الخاصية إمكانية عقد المقارنة بين الشركات على مر الفترات المالية. وبالتالي لا يمكن إجراء هذه المقارنة بين المنشآت المختلفة ما لم يتوافر عنصر الثبات في تطبيق الأساليب والطرق والقواعد المحاسبية نفسها في معالجة الأنشطة والأحداث الاقتصادية في الفترات المالية المتتالية. وتلزم معايير المحاسبة الدولية بضرورة الإفصاح عن أي تغييرات في السياسات المحاسبية المتبعة وبيان الأسباب التي دعت لهذا التغيير والآثار المترتبة على هذا التغيير.

يرى (ليستراي، سيمرج، 2000: ص 25-36) أنه لا شك أن المعلومات المحاسبية يكون من شأنها زيادة معرفة متخذ القرار وترشيده عند اتخاذه لقرار ما، فضلاً عن تخفيض درجة عدم التأكد والمخاطر المترتبة على ذلك. لذا يجب تحديد خصائص المعلومات المحاسبية الملائمة لاتخاذ القرارات، والخصائص التي يجب أن تتوفر في تلك المعلومات حتى تكون معلومات ذات قيمة وفائدة، وأن توفر هذه الخصائص في المعلومات المحاسبية له تأثير مباشر وفعال على الوظائف

الإدارية المختلفة لاعتمادها على المعلومات المحاسبية بدرجة كبيرة، كما أن هذه الخصائص متداخلة بصورة تكاملية حيث توفر معياراً موضوعياً، ويقصد بها مدى جودة المعلومات وملائمتها للقرارات التي يتخذها أصحاب المصالح المهتمين بأمر الوحدة الاقتصادية. ويحدد مفهوم جودة المعلومات الخصائص التي تتسم بها المعلومات المحاسبية المفيدة أو القواعد الأساسية الواجب استخدامها لتقييم نوعية المعلومات المحاسبية، ويؤدي تحديد هذه الخصائص إلى مساعدة المسؤولين عند وضع المعايير المحاسبية، كما تساعد المسؤولين عند إعداد القوائم المالية في تقييم المعلومات المحاسبية التي تنتج من تطبيق طرق محاسبية بديلة، وفي التمييز بين ما يعتبر إيجاباً ضرورياً وما لا يعتبر كذلك. ويجب تقييم فائدة المعلومات المحاسبية على أساس أهداف القوائم المالية التي يركز فيها الاهتمام على مساعدة المستفيدين الخارجيين الرئيسيين في اتخاذ القرارات التي تتعلق بالمنشآت. ويجب أن يوجه المحاسبون اهتمامهم إلى هؤلاء المستفيدين كما يجب أن تتجه عنايتهم إلى إعداد القوائم المالية التي تساعد في اتخاذ قراراتهم. ويؤدي التركيز على أهمية القوائم المالية كمصدر أساسي من مصادر المعلومات المفيدة لاتخاذ القرارات إلى قاعدة عامة لتقييم الطرق المحاسبية البديلة والاختيار من بين الأساليب المتاحة للإفصاح. وطالما أن هناك مجالاً للمفاضلة بين طرق المحاسبة وأساليب الإفصاح فإنه يجب اختيار طريقة المحاسبة و أسلوب الإفصاح الذي يتيح أعظم المعلومات فائدة لمساعدة المستفيدين الخارجيين الرئيسيين على اتخاذ قراراتهم. هذا وترتبط فعالية ونجاح أي نظام للمعلومات بدرجة تأثيره على أداء الإدارة العليا لوظائفها المركزية في مجالات التخطيط والرقابة وتقويم الأداء ويتمثل هذا التأثير فيما يقدمه هذا النظام من معلومات ملائمة عن البدائل المتاحة أمام متخذي القرارات بحل المشكلات القائمة والمستقبلية لتحقيق الأهداف المطلوبة. ولذا فإن اعتماد أسلوب أو منهج علمي سليم للحصول على هذه المعلومات وتنظيم عملية استخدامها يعد من أولى وأهم واجبات الإدارة العامة الحديثة لترشيد قراراتها خاصة عندما تواجه هذه الإدارة كماً هائلاً من المعلومات عن شتى مجالات العمل اليومي وهو ما يسمى حديثاً بمنهج نظم المعلومات. ولا يعتبر مجرد إساءة النصح باختيار طريقة المعالجة المحاسبية أو أسلوب الإفصاح على أساس منفعة المعلومات الناتجة في اتخاذ القرارات إرشاداً كافياً لمن يتحملون مسؤولية ذلك الاختيار.

**وذكر (الزبيدي، 1999: ص 26-27) أنه نظراً للتأثير المباشر للمعلومات المحاسبية على القرارات، والوظائف الإدارية المختلفة، فقد اهتمت المنظمات المهنية بتحديد مجموعة من الخصائص والمعايير الأساسية التي تساعد في تقييم مستوى جودة المعلومات المحاسبية، وحدد مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي (FASB) التابع للمعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين**

(AICPA) هذه الخصائص والمعايير في ترتيب هرمي يحدد الترتيب الموضوعي للأولويات التي يستلزم توفرها في المعلومات المحاسبية لتحقيق أكبر قدر من المنفعة والفائدة لمستخدميها باعتبار ذلك هو المعيار الأساسي السائد للحكم على مدى تحقيق المعلومات المحاسبية لهدف المساهمة الفعالة في ترشيد ومساندة القرارات ورسم السياسات ومتابعة تنفيذها.

وتأسيساً على ما سبق يرى الباحث أن منفعة المعلومات تتوقف على الربط الدائم بين مستخدمي المعلومات والقرارات التي يتخذونها، ولتحقيق ذلك يجب أن تكون المعلومات ملائمة، وتوصيلها بطريقة يمكن فهمها، والقابلية للفهم هي الخاصية التي تهيئ الفرصة لمستخدم المعلومات أن يتعرف على مضمونها ومغزاها.

## 6/2 الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية:

آخر الخصائص للمعلومات المحاسبية التي توصل لها مجلس المعايير المحاسبية المالية الأمريكية (FASB)، وكان أحد مراحل المشروع هو مناقشة الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وتحديثها، وكانت كالتالي:

1- **الصدق في التمثيل:** ويعني وجود درجة عالية من التطابق بين المعلومات والظواهر المراد التقرير عنها. بعبارة أخرى، إعداد المعلومات بحيث تعبر بصدق عن الظواهر - صدق تمثيل الظواهر والأحداث. فالعبرة هنا بصدق تمثيل الجوهر وليس الشكل. ولكي تكون المعلومات معبراً عنها بصدق ينبغي مراعاة تجنب نوعين من أنواع التحيز وهما:

• **تحيز في عملية القياس:** أي طريقة القياس سواء كانت توصل إلى نتائج موضوعية أم لا.

• **تحيز القائم بعملية القياس:** وهذا النوع يقسم إلى التحيز المقصود والتحيز غير المقصود. إن التحرر من التحيز بنوعيه يتطلب أن تكون المعلومات على أكبر قدر ممكن من الاكتمال. أي التأكد من أنه لم يسقط من الاعتبار أي من الظواهر الهامة عند إعداد التقارير المالية من ناحية، وهناك اعتبارات الأهمية النسبية وما تستلزمه من وجوب دراسة جدوى المعلومة قبل قياسها والإفصاح عنها من ناحية أخرى.

2- **إمكانية التحقق والتثبت من المعلومات:** وتعني في المفهوم المحاسبي توفر شرط الموضوعية في أي قياس علمي. وهذه الخاصية تعني أن النتائج التي يتوصل إليها شخص معين باستخدام أساليب معينة للقياس والإفصاح يستطيع أن يتوصل إليها آخر باستخدام نفس الأساليب. أما إمكانية التثبت من المعلومات فهي خاصية تحقق لنا تجنب ذلك النوع من التحيز المتعلق

بشخصية القائم بعملية. أي ينبغي التفرقة بين القدرة على التثبيت من المقاييس ذاتها وبين القدرة على التثبيت من صحة التطبيق لطريقة القياس.

- 3- حيادية المعلومات، وتعني تقديم حقائق صادقة دون حذف، أو انتقاء للمعلومات لمصلحة فئة أو قرار معين، وتعتبر هذه الخاصية ذات أهمية على مستويين:
- مستوى الأجهزة المسؤولة عن وضع السياسة المحاسبية.
  - مستوى المسؤولين عن إعداد التقارير المالية.

وحيادية المعلومات يقصد بها تجنب النوع المقصود من التحيز الذي قد يمارسه القائم بإعداد وعرض المعلومات المحاسبية، بهدف التوصل إلى نتائج مسبقة، أو بهدف التأثير على سلوك مستخدم هذه المعلومات في اتجاه معين. إذن المعلومات المتحيزة، لا يمكن اعتبارها معلومات أمينة، ولا يمكن الوثوق بها أو الاعتماد عليها كأساس لعملية اتخاذ القرارات.

## 1/6/2 المشاكل والمحددات لاستخدام الخصائص النوعية:

- 1- احتمالات التعارض بين الخصائص الرئيسية للمعلومات المحاسبية (أي الملائمة والموثوقية). إذ لا يوجد توافق بين ملائمة المعلومات ودرجة الوثوق بها، فمثلاً قد ترفض معلومة معينة أو تقبل إذا كانت ملائمة ولكنها غير موثوق بها، أو أنها موثوق بها ولكنها غير ملائمة. فأرقام التكلفة التاريخية تتمتع بدرجة عالية من الثقة لخلوها من التحيز، إلا أن الأرقام التاريخية تتمتع بدرجة منخفضة من الملائمة، لأن تلك الأرقام أقل ارتباطاً أو تمثيلاً للواقع الفعلي.
- 2- احتمالات التعارض بين الخصائص الفرعية كالتعارض بين التوقيت الملائم والقدرة التنبؤية للمعلومات المحاسبية، فقد تصل المعلومة في الوقت المناسب؛ ولكنها لا تملك قدرة تنبؤية عالية، كما في حالة أرقام التكلفة التاريخية. كذلك فإن السرعة في إعداد المعلومات غالباً ما تكون على حساب درجة الدقة والاكتمال وعدم التأكد.
- 3- ليست كل المعلومات الملائمة والموثوق بها تعتبر معلومات مفيدة؛ لأنها قد لا تكون ذات أهمية نسبية تذكر. (اختبار مستوى الأهمية) إن البند يعد مفيداً وذا أهمية نسبية إذا أدى حذفه أو الإفصاح عنه بطريقة محرفة إلى التأثير على متخذ القرار .
- 4- كذلك قد تكون تكلفة الحصول على المعلومات أكبر من العائد المتوقع منها. (اختبار التكلفة / العائد). فالمعلومات التي لا ترتبط ارتباطاً وثيقاً بأهداف مستخدمي القوائم المالية لا تعتبر معلومات مهمة وليس هناك ما يدعو إلى الإفصاح عنها. إن القاعدة العامة فيما يتعلق باختبار محدد التكلفة والعائد هي أن المعلومات المحاسبية يجب عدم إنتاجها وتوزيعها إلا إذا زادت

منفعتها عن كلفتها وإلا فإن الشركة تتكبد خسارة عند الإفصاح عن تلك المعلومة، وذلك بسبب الإفصاح عن معلومات كلفتها تفوق منفعتها.

5- قد تكون المعلومات المحاسبية ملائمة وموثوق بها إلا أنه تواجه مستخدميها صعوبة فهمها، وتحليلها واستخدامها في نموذج القرار الذي يوجهه. على الرغم من أن المعلومات ينبغي أن تكون مفهومة، وصفة الفهم هذه تعكسها خصائص السهولة والوضوح التي تتميز بها المعلومات المنشورة. ولكن هناك عدد كبير من المستخدمين يمتلكون مستويات استيعاب وتعليم مختلفة وكذلك أهداف مختلفة ومتعددة مما يجعل من هذه المهمة صعبة للغاية بالنسبة للمحاسب. لذلك يقع على عاتق المحاسب باعتباره الجهة التي تعد التقارير المالية مهمة التوفيق بين الرغبات والصفات المتعددة والمتباينة لمستخدمي المعلومات المحاسبية التي تحتويها تلك التقارير.

6- بالرغم من أهمية المقارنة في عملية اتخاذ القرار، فإن ما يهتم به مستخدمو المعلومات المحاسبية مقارنة المعلومات الخاصة بشركة معينة مع شركات مشابهة أو منافسة أو مع القطاع الصناعي الذي تنتمي إليه هذه الشركة. إلا أن عملية المقارنة سواء المكانية أو الزمانية قد لا تكون ذات جدوى عندما لا تلتزم الشركات (أو الشركة) بسياسة التماثل أو الاتساق وعدم تغيير الطرق المحاسبية بمجرد الرغبة في التغيير وعند تغيير تلك الطرق فإنه من الضروري الإفصاح عن هذا التغيير والآثار المترتبة نتيجة هذا التغيير على الوضع المالي ونتيجة النشاط للشركة ذات العلاقة.

## 7/2 متطلبات كفاءة وجودة المعلومات المحاسبية:

لكي يمكن تطبيق نظام كفؤ للمعلومات المحاسبية، لا بد من وجود بعض المتطلبات الأساسية، وهي:

أولاً: الحاجة إلى نظام معلومات للمحاسبة الإدارية (باسيلي، 2001: ص 8-9)

أن وجود نظام معلومات للمحاسبة الإدارية سوف يسهم بدرجة أساسية وكبيرة في تحقيق أهداف النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإدارية وذلك من خلال الاعتماد على مقومات المحاسبة الإدارية التي تشمل كلاً من: النظام المحاسبي المالي، النظام المحاسبي التكاليفي، نظام الرقابة الداخلية، وتستخدم أساليب تحليل خاصة: اقتصادية وإدارية وإحصائية وسلوكية، وتهتم بالأحداث المالية وغير المالية، التاريخية والآنية والمستقبلية، ومتابعتها وتقييمها، وتحقيق أهداف الوحدة الاقتصادية من خلال ترشيد الإدارة نحو اتخاذ القرارات اللازمة. ومن هنا يمكن النظر إلى المحاسبة الإدارية بوصفها نظاماً للمعلومات يهتم بدراسة البيانات والمعلومات المحاسبية اللازمة

للإدارة، وكذلك البيانات والمعلومات الإدارية اللازمة للمحاسبة، والعمل على دمج الاثنين معاً في إطار عام تركز أركانه على احتياجات متخذ القرار من خلال الاعتماد على علاقات التنسيق والترابط والتكامل بين البيانات والمعلومات المحاسبية والإدارية التي يمكن أن تؤدي إلى تحقيق هدف متخذ القرار في ضوء الهدف العام للوحدة الاقتصادية، وذلك من خلال اعتماد المحاسبة الإدارية في ذلك على مفهوم متطور وهو أن المحاسبة ليست وسيلة لخدمة إدارة الوحدة الاقتصادية، بل تتعاون معها وتتسق بين أساليب كلاً منهما بهدف تحقيق أهداف الوحدة الاقتصادية، حيث إن كلاً من المحاسبة والإدارة تعتبران وسيلتان تنفيذيتان لتحقيق أهداف المنظمة ككل، ويلزم التنسيق والتوفيق بين الأساليب العلمية لكل منهما لتحقيق ذلك.

**ثانياً: الحاجة إلى قاعدة بيانات مركزية (منصور، وأبو النور، 1999: ص222):**

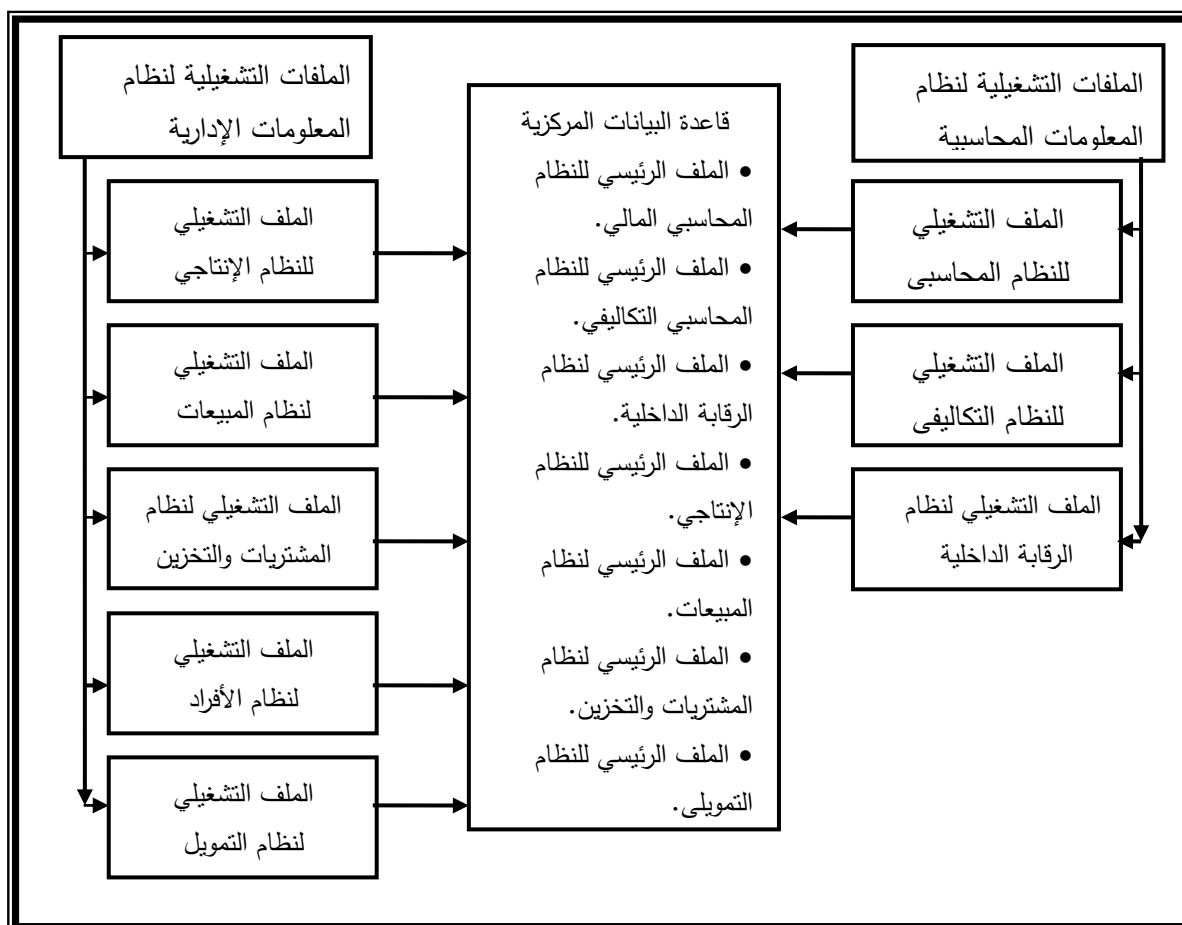
تعرف قاعدة البيانات على أنها ملف أو مجموعة من الملفات المترابطة منطقياً، منظمة بطريقة تقلل أو تمنع تكرار بياناتها وتجعلها متاحة لتطبيقات النظام المختلفة، وتسمح للمستخدمين بالتعامل معها بكفاءة ويسر.

**ويشير (Moscové et al., 2001: P7) إلى أهمية وجود قاعدة بيانات واسعة وموحدة (مركزية) نتيجة حاجة الوحدات الاقتصادية إلى دمج وتكامل كافة وظائفها وطاقاتها وفقاً للنظرة المعاصرة الحديثة وبذلك فإن هذه الحاجة سوف تزداد من خلال النظرة المتطورة لضرورة تكامل نظم المعلومات والتي يمثل النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإدارية أحد أهم مجالاتها. وعليه، فإن وجود قاعدة بيانات مركزية يعتمد عليها النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإدارية سوف يسهم في:**

- 1- تحديد ماهية البيانات التي يمكن التعامل معها (من تجميع وتخزين واسترجاع)، على وفق ما يمكن أن يحتاجه المستخدم (متخذ القرار) بالدرجة الأساس.
- 2- إمكانية مراقبة كافة الملفات التشغيلية (الإجرائية) الخاصة بكل نظام فرعي، وبما يؤدي إلى منع أو تقليل حالات التكرار في البيانات والتي يمكن أن يشترك فيها أكثر من نظام فرعي، فضلاً عن إمكانية تحقيق الأمن والسرية في التعامل مع تلك البيانات من قبل كل المستخدمين منها.
- 3- تسهيل التعامل مع البيانات التي تنشأ في كل النظم الفرعية، ولا سيما عندما يكون حجم هذه البيانات كبيراً وتنوعها متعدد.
- 4- السرعة في الحصول على احتياجات المستخدمين من البيانات المختلفة، وبما يسهم في تقليل الوقت والجهد المبذولين.

ويمكن تحديد قاعدة البيانات المركزية للنظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإدارية على

وفق الشكل التالي:



شكل رقم (2/2)

### قاعدة البيانات المركزية

المصدر: (منصور، وأبو النور، 1999: ص223)

ثالثاً: استخدام التقنيات الحديثة في عمل النظام:

تشكل الوسائل التقنية ركيزة أساسية لنظم المعلومات المعاصرة، حيث إنها تساعد في تجميع المدخلات، وتدفع عناصر البيانات، وتربطها معاً، وتشكلها في نماذج محددة كما تجزئها، وتنتج وتبث المخرجات وتوصلها إلى المستخدمين وتساعد في الرقابة على النظام وصيانته، كما تسهم في تسيير وتشغيل كل الركائز الأخرى بسرعة ودقة وكفاءة عالية، وتشتمل على ثلاثة عناصر رئيسية وهي:



- 1- **الفنيون:** الأفراد الذين يفهمون الوسائل التقنية ويشغلونها، مثل: مشغلو الحاسب، المبرمجون، المحللون والمصممون، مهندسو الصيانة والاتصالات، مديرو النظم، وغيرها.
- 2- البرمجيات: تمثل حزم البرامج المطورة أو الجاهزة التي تجعل أجهزة الحاسب تعمل وتأمرها بأداء وظائفها وإنتاج مخرجاتها.
- 3- الأجهزة: تشتمل على تنوع كبير من الوسائل التي تقدم المساندة لركائز أو مكونات النظام المختلفة.

إن وجود النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإدارية غالباً ما يكون في الوحدات الاقتصادية كبيرة الحجم من حيث تعدد نشاطاتها أو زيادة حجم البيانات التي يتم التعامل معها نتيجة الأحداث الاقتصادية المتعددة، وبما يعني أن هناك أعداداً كبيرة من البيانات سوف يتم التعامل معها والخاصة بالنظم الفرعية المتعددة التي يمكن أن تتواجد في الوحدة الاقتصادية المعنية، مما يتطلب الأمر استخدام التقنيات الحديثة في معالجة البيانات وإنتاج المعلومات من خلال ما يطلق عليه تقنيات المعلومات، حيث ساهمت تقنية المعلومات في زيادة قدرة النظم المحاسبية على التكيف والتأقلم السريع مع بيئة العمل في الوحدة الاقتصادية وذلك من خلال توفير وسائل اقتصادية فعالة لتخزين واسترجاع ومعالجة البيانات وتقديمها إلى متخذي القرار في الوقت المناسب وقد انعكس ذلك بوضوح على كفاءة نظم المعلومات المحاسبية وأتاح لها مرونة كبيرة في التعامل مع التغيرات السريعة والاستجابة لها، إضافة إلى أن استخدام الحاسبات باعتبارها أحد وسائل تقنيات المعلومات يمكن أن يساهم في معالجة البيانات التي يتم التعامل معها من قبل النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإدارية وخاصة فيما يتعلق بالمجالات الآتية:

- 1- **نظم معالجة البيانات:** وهي النظم التي تقوم على استخدام الحاسب في معالجة البيانات عن عمليات المنظمة، مثل عمليات الإنتاج، التمويل والإيرادات، المصروفات، من أجل تحرير الإنسان من الأعمال الروتينية، من حيث إنها تمثل المجال العلمي الذي يحاول التوصل إلى أحسن الطرق والأساليب المتاحة لمعالجة البيانات بطريقة منظمة ومنطقية ويتصل بجمع وترميز وتنظيم وفرز ومقارنة البيانات.
- 2- **نظم دعم القرارات:** حيث تحتوي نظم دعم القرار بالإضافة إلى البيانات والمعلومات على إجراءات وبرامج تعمل على معالجة البيانات والمعلومات في نماذج اتخاذ القرار مثل نماذج:

صفوف الانتظار، المسار الحرج، البرمجة الخطية، الخ، من أجل تقديم المعلومات بالشكل الذي يمكّن من استخدامها مباشرة في عملية صنع القرار.

3- **النظم الخبيرة:** تعد النظم الخبيرة من النظم المهمة في مجال الذكاء الاصطناعي، فهي نتاج العقل الإنساني أي مزج بين استخدام التقنية التي تستند على مجالات عديدة كالهندسة والرياضيات وتطبيقات عديدة في إدارة الأعمال. وإن لهذه النظم دوراً مهماً في تقديم حلول للمشكلات الإدارية بالاستناد على المعرفة. حيث إن هذه النظم تميزت في أسلوب تنفيذ الأعمال من خلال تغيير طريقة تفكير الفرد في حل المشكلات، لذا فإن النظام الخبير يعد بمثابة نظام له قدرة عالية على إنتاج الأفكار المبدعة والحلول العملية للمشكلات الصعبة والمعقدة، ويستخدم لتوثيق المعرفة والخبرة الإنسانية، ودعم عمليات صنع القرارات شبه المهيكلة وغير المهيكلة.

**ويشير (المعمار، 2002: ص 49-50)** أنه بفضل التقنيات الحديثة أمكن إحداث تغييرات جذرية لزيادة كفاءة برمجيات الحاسب وفعاليتها وذلك من خلال جعل الحاسب يتسم بصفة الذكاء ومحاولة محاكاة سلوك الخبير البشري عندما يواجه بموقف يحتاج إلى اتخاذ قرار ما وهو ما يسمى بالذكاء الاصطناعي والتي تعد النظم الخبيرة أحد أهم تطبيقاته. ومن هنا يمكن القول أن الثورة التقنية الحديثة قد أتاحت فرصة كبيرة أمام الإدارة والمحاسبين للاستفادة من مزايا وإمكانيات تقنية المعلومات في مجال الخبرة الإلكترونية، وللاستفادة من هذه النظم يجب على أي نظام للمعلومات في الوحدة الاقتصادية، خاصة النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإدارية، وأن يكون قادراً على التكيف والتأقلم السريع مع هذه التقنية ومجاراتها، حيث إن انتشار التقنيات الحديثة للمعلومات والاتصالات بشكل واسع في النظم الاقتصادية والإدارية والاجتماعية سيؤثر بشكل متزايد في أي نظام للمعلومات في الوحدة الاقتصادية بحيث إن التباطؤ في إدخال البرمجيات الحديثة في تطوير نظام المعلومات سيؤدي إلى تباطؤ عملية الاستفادة من هذا النظام.

**رابعاً: الحاجة إلى مجموعة من الأفراد المؤهلين (المعمار، 2002: ص 54-57):**

إن نجاح عمل النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإدارية وتحقيق فاعليته سوف يعتمد بدرجة أساسية أيضاً على ضرورة أن يكون الأفراد القائمين على العمل فيه على درجة من المعرفة العلمية والعملية تتناسب مع متطلبات عمل النظام وإمكانية تحقيق أهدافه، الأمر الذي يستلزم ضرورة تطوير مهارات الأفراد العاملين بصورة مستمرة في المجالات الآتية:

1- **تطوير المهارات المحاسبية للعاملين في النظام:** حيث يتطلب من الأفراد المتخصصين في مجال المحاسبة ضرورة تطوير مهاراتهم المحاسبية التي تشمل على كافة فروع المعرفة المحاسبية، والعمل على دراسة كافة المستجدات في كل منها، إضافة إلى ضرورة توفر الكفاءة اللازمة لدراسة وفهم العلاقات المتشابكة مع فروع العلوم الأخرى التي لها علاقة بالتأثير في بيئة الأعمال الحديثة، وبما يمكّنهم من إجراء عمليات التحليل للبيانات المختلفة التي يمكن أن يقوموا بتشغيلها وتجهيزها إلى المستخدمين المتوقعين سواء من داخل الوحدة الاقتصادية أو خارجها، إضافة إلى ضرورة تطوير قدراتهم في إمكانية عرض محتويات التقارير والقوائم المالية بالسرعة الممكنة ووفق الشكل الذي يمكن أن يؤثر في زيادة الفائدة لدى المستخدمين.

2- **تطوير المهارات الإدارية للعاملين في النظام:** نظراً للحاجة الكبيرة من قبل إدارة الوحدة الاقتصادية إلى ما يمكن أن يقدمه النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإدارية من بيانات ومعلومات تساعد في اتخاذ القرارات المختلفة والمتعددة بالسرعة والدقة اللازمة في ضوء التغيرات والتطورات العديدة التي تحدث بصورة مستمرة في بيئة الأعمال الحديثة، فإن الأمر يتطلب من الأفراد العاملين فيه ضرورة تطوير مهاراتهم الإدارية من خلال الإطلاع على كافة المستجدات التي تحدث في مجال إدارة الأعمال ونظم المعلومات الإدارية، إضافة إلى ضرورة تفهم عملية اتخاذ القرارات المختلفة التي يمكن أن تتخذ في الوحدة الاقتصادية والتعايش المستمر مع متخذي القرارات (خاصة من داخل الوحدة الاقتصادية نظراً لتعددتها وتنوعها) في سبيل تسهيل إمكانية تلبية الاحتياجات المختلفة من خلال تزويد البيانات والمعلومات اللازمة بالسرعة الممكنة والوقت المناسب.

3- **تطوير مهارات الحاسب لدى العاملين في النظام:** مما لا شك فيه أن استخدام الحاسبات أخذ يمتد إلى العديد من مجالات الحياة ومنها مجال نظم المعلومات في الوحدات الاقتصادية، الأمر الذي يجعل البعض يعتقد أن وجود أي نظام للمعلومات يكون مرتبطاً باستخدام الحاسبات فيه، كما أن استخدام الحاسبات في عمل نظم المعلومات في الوحدات الاقتصادية يمكن أن يكون ضرورياً كلما كان حجم البيانات التي يتم التعامل معها كبيراً وأن معالجتها وتقديم المعلومات الناتجة عنها يكون مطلوباً ضمن وقت محدد. وبما أن النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإدارية غالباً ما يتعامل مع عدد كبير من البيانات الخاصة بكافة النظم الفرعية التي يضمها، يصبح من الضروري أن يكون الأفراد القائمين على العمل فيه

على معرفة مناسبة بالحاسبات من حيث كيفية تشغيلها وبرمجتها وكذلك كيفية استخدام التقنيات الحديثة المرتبطة بها.

**ويرى الباحث** أن تصميم وتطبيق النظام المتكامل للمعلومات المحاسبية والإدارية يجب أن يأخذ في الحسبان العوامل والعناصر والمتغيرات البيئية المحيطة بالوحدة الاقتصادية، وأن يكون بالدرجة الأساس ضمن مسؤولية الكادر المحاسبي نظراً لتشعب علاقات نظام المعلومات المحاسبية مع كافة النظم الفرعية الأخرى التي يمكن أن تتواجد في الوحدة الاقتصادية، فضلاً عن حجم البيانات المالية وغير المالية التي يقع على عاتقه التعامل معها من حيث تسجيلها وتخزينها وتشغيلها وإنتاج المعلومات وتوصيلها إلى الجهات ذات العلاقة. وإجمالاً لما سبق إن الهدف الأساسي من وجود نظام المعلومات المحاسبي في الوحدة الاقتصادية في مجال الأعمال هو إنتاج المعلومات الضرورية والمفيدة التي تساعد المستخدمين الخارجيين و المستخدمين الداخليين في اتخاذ القرارات. ونظراً للتباين والاختلاف الشديد بين نوعية وتوقيت وعمومية أو خصوصية المعلومات التي يحتاجها كل من المستخدمين الخارجيين والمستخدمين الداخليين فغالباً ما يتكون نظام المعلومات المحاسبي بدوره من نظامين فرعيين هما المحاسبة المالية والمحاسبة الإدارية وذلك كما يلي:

**أولاً: المحاسبة المالية:** تتمثل الوظيفة الأساسية لنظام المحاسبة المالية في تقديم المعلومات المفيد في اتخاذ القرارات للأفراد و وحدات الأعمال والهيئات الرسمية و الجهات الحكومية خارج الوحدة الاقتصادية. و تتمثل المنتجات الرئيسية لهذا النظام في ثلاث قوائم مالية وهي: قائمة الدخل، الميزانية العمومية، وقائمة التدفقات النقدية. ويتم إعداد هذه القوائم وفقاً للمبادئ المحاسبية المقبولة عموماً. وتفيد مخرجات المحاسبة المالية أيضاً لأغراض الاستخدامات الداخلية حيث يستخدمها المديرين في تقييم الأداء للمشروع ككل، وفي إعداد الموازنات والخطط الخاصة بالفترات المقبلة.

**ثانياً: المحاسبة الإدارية:** تهتم المحاسبة الإدارية أساساً بتوفير وإمداد الإدارة بالمعلومات الضرورية و المفيدة في اتخاذ القرارات الخاصة بتخطيط و رقابة عمليات الوحدة الاقتصادية المعينة بما يحقق أهداف هذه الوحدة. ويقوم نظام المحاسبة الإدارية بتوفير المعلومات الضرورية لتخطيط و تقييم أداء مراكز المسؤولية بأنواعها المختلفة من خلال ثلاث أنظمة فرعية وهي: محاسبة التكاليف، الموازنات، دراسة الأنظمة.

يمكن تصنيف مخرجات نظام من المعلومات المحاسبية بشقيه المالي والإداري إلى نوعين:

1- مخرجات يومية روتينية: وتتضمن المخرجات اليومية الخاصة بتوثيق النشاط والمعاملات الروتينية العادية للوحدة الاقتصادية سواء مع أطراف و هيئات خارجية أو بين مراكز المسؤولية داخل الوحدة.

2- مخرجات معلومات تغذية عكسية: وتعتبر المعلومات التي يتضمنها النوع السابق من المخرجات المدخلات الرئيسية لعمليات التشغيل اليومي في النظام المحاسبي بشقيه المالي والإداري لإخراج النوع الثاني من المخرجات وهي مخرجات معلومات التغذية العكسية. وتصنف المعلومات العكسية إلى ثلاثة أنواع على شكل تقارير:

• تقارير تشغيلية: وتعكس حالات الماضي و الأوضاع الجارية و تقسم بدورها لنوعين:

1- تقارير وصفية: تصف حالة النشاط وظروفه في لحظة معينة، مثل الميزانية.

2- تقارير النشاط: تلخص نتائج النشاط خلال فترة معينة، مثل قائمة الدخل.

• تقارير تخطيطية: هي التي تساعد المديرين في التخطيط واتخاذ القرارات الخاصة بالمستقبل، ومن أمثلتها الموازنات الرأسمالية التي تعد على خمس سنوات أو أكثر.

• تقارير رقابية: وهي التقارير التي تساعد الإدارة على التحقق من أن العمليات تسير وفق ما هو مخطط لها وذلك بمقارنة النتائج الفعلية مع النتائج المخططة المحددة مقدماً.

**التغذية العكسية: تعددت التعاريف حول التغذية العكسية منها:**

- التغذية العكسية هي مدخل للنظام بشكل عكسي.
- تمثل معلومات مستخلصة من عملية أو حالة تستخدم في مراقبة المعلومات التي تلقن مباشرة، أو في القرارات، أو التخطيط لها، أو تعديلها بما يتلاءم مع العملية أو الحالة.
- وتعني بأن المعلومات المحاسبية التي ينتجها النظام المحاسبي كمخرجات، يجب أن تترد مرة أخرى إلى النظام حتى يتمكن متخذ القرار من أن يتحقق من صحة التوقعات السابقة، وبالتالي تقييم نتائج القرارات التي بنيت على هذه التوقعات واتخاذ القرارات التصحيحية بشأن الانحرافات السلبية، وتنمية الانحرافات الايجابية إن وجدت. ويتضح من التعاريف السابقة أن التغذية العكسية تعتبر من أهم عناصر نظام المعلومات بشكل عام حيث تعتبر من أهم الأدوات الرقابية التي تمكن من تحديد أثر القرار ومدى تطبيقه، ومدى الحاجة إلى تعديله.

في ضوء ما سبق تناولت الدراسة في هذا الفصل خصائص ومتطلبات المعلومات المحاسبية اللازمة لاتخاذ القرارات، وتطرقت الدراسة إلى الإشارة إلى مفهوم المعلومات المحاسبية، وأهمية المعلومات المحاسبية والحاجة إليها، وتصنيف المعلومات المحاسبية، وأهم خصائص المعلومات المحاسبية، ومتطلبات كفاءة وجودة المعلومات المحاسبية. واستنتج أن المعلومات المحاسبية بدون الخصائص ومعايير الجودة اللازمة لاتخاذ القرارات تفقد صلاحيتها، وتكون عبأ ومضله لمتخذي القرار. ومن البديهي أن درجة جودة المعلومات المتوفرة لمتخذ القرار لها تأثير كبير على درجة جودة القرار المتخذ، فكلما زادت درجة جودة تلك المعلومات كان اختيار متخذ القرار أفضل، الأمر الذي يعني ضرورة أن تبحث الإدارة باستمرار عن أفضل المعلومات فيما يتعلق بالأهداف والنتائج المتوقعة للتصرفات البديلة. فالمعلومات تزيد من معرفة متخذ القرار وتقلل من جوانب المخاطرة المرتبطة باتخاذ القرارات. وفي حقيقة الأمر فإن اتخاذ القرارات و المعلومات موضوعان مرتبطان لا يمكن التعرض لأحدهما دون الآخر. إن عملية اتخاذ القرارات تعتمد في كل مراحلها على ما يتوفر لدى متخذ القرار من معلومات، الأمر الذي يتطلب ضرورة مراعاة المبادئ التالية عند تصميم نظام المعلومات. وفي إطار خطة البحث وأهدافه تتطرق الدراسة في الفصل التالي أثر المتغيرات البيئية في قطاع غزة على جدوى المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات (دراسة ميدانية على شركات المقاولات).

## الفصل الثالث

**أثر المتغيرات البيئية في قطاع غزة على  
جدوى المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات  
(دراسة ميدانية على شركات المقاولات)**

## الفصل الثالث

### أثر المتغيرات البيئية في قطاع غزة على جدوى المعلومات

### المحاسبية في اتخاذ القرارات

### (دراسة ميدانية على شركات المقاولات)

#### 1/3 مقدمة:

لقد أدى ظهور أنواع عديدة من شركات الأعمال والخدمات إلى تطور علم المحاسبة، وظهور العديد من المعايير والنظريات التي توائم تعقيدات بيئة الأعمال الحالية، ومن أهم هذه الشركات التي أنشئت شركات الاستثمار العقاري وشركات المقاولات. وشركات المقاولات هي عبارة عن شركات تنفذ أعمال مقاولات متكاملة أو مقاولات عمومية عن طريق الإسناد المباشر من العميل أو الجهة الحكومية التي تريد تنفيذ مشروع، وقد يقوم المقاول بتنفيذ عملية أو أكثر في مشروع معين. أما شركات الاستثمار العقاري هي شركات تقوم بشراء الأرض التي يقام عليها المشروع وفي نفس الوقت هي صاحبة البناء وهي شركة مجهزة بالعمالة الفنية والأدوات والتجهيزات اللازمة للبناء، وبعد الانتهاء من تنفيذ المشروع أو أثناء التجهيز تقوم أيضاً بتسويق وحداته. وتعتبر عملية حساب تكلفة المشروع ذات أهمية كونها الوسيلة التي تمكن مالك المشروع أو المقاول من تحديد احتياجاته من النفقات الرأسمالية و كذلك النفقات التشغيلية المتكررة.

إن الازدهار الاقتصادي والاستقرار السياسي والأنظمة والقوانين المواتية للتطور ومتطلبات بيئة الأعمال الحديثة تجعل من أي نقطة في العالم المكان والخيار الأفضل للمستثمرين من جميع أنحاء العالم. وكون أراضي السلطة الوطنية الفلسطينية وخاصة قطاع غزة محوراً هاماً في منطقة الشرق الأوسط، وحيث أن السلطة الوطنية الفلسطينية منذ عودتها إلى أرض الوطن، بعد توقيع اتفاق أوسلو للسلام بين إسرائيل ومنظمة التحرير الفلسطينية في 13 سبتمبر 1993، قد أبدت اهتماماً بالغاً بعملية الإصلاح الاقتصادي وخصوصاً بعد توقيع اتفاقية باريس الاقتصادية التي وقّعت بين الجانبين الفلسطيني والإسرائيلي في مطلع عام 1994، وبعد بروتوكولاً تعاقدياً يحكم العلاقات الاقتصادية بين الجانبين، ووفقاً لهذا البروتوكول، سيكون للسلطة الوطنية الفلسطينية كل الصلاحيات والمسؤوليات، في مجال سياسة إجراءات الاستيراد والجمارك، كما سيكون للسلطة الفلسطينية كامل الصلاحيات والمسؤولية في نقاط الجمارك الفلسطينية، وتطبيق سياسة الجمارك والاستيراد على البضائع المتفق عليها كما حددت في هذا البروتوكول، وتشمل الصلاحيات



التفتيش، وجباية الضرائب، والرسوم الأخرى. وقد لاحظت السلطة الوطنية الفلسطينية أن اختلاف القوانين المطبقة في شطري الوطن الضفة الغربية وقطاع غزة، مجموعة القوانين الأردنية الذي كان مطبقاً في الضفة الغربية، ومجموعة القوانين الفلسطينية من الانتداب البريطاني (المندوب السامي) وتعديلاته الذي كان مطبقاً في قطاع غزة، سبب إرباكاً و جهداً كبيراً في إجراء التسويات اللازمة، فضلاً عن الإجراءات المعقدة لانجاز عملية الترخيص وتسجيل الشركات، فوضعت السلطة الوطنية الفلسطينية إستراتيجية شاملة للإصلاح الإداري والمالي والضريبي عن طريق سن التشريعات والقوانين، ومناقشة ومُصدقة من المجلس التشريعي الفلسطيني، موحدة لشطري الوطن مع الأخذ في الاعتبار الظروف السياسية والاقتصادية الموجودة على أرض الواقع. ولقد توجت هذه الجهود بقانونين، قانون تشجيع الاستثمار في فلسطين رقم 1 لسنة 1998، والذي منح المشروعات المقامة على أراضي السلطة الوطنية الفلسطينية إعفاءً من ضريبة الدخل والرسوم الجمركية لمدة خمس سنوات إعفاءً كاملاً، ونسبة خمسون بالمائة من قيمة الضرائب المترتبة على مثيلتها من المشروعات لمدة ثمانية سنوات، ونتيجة لما آل إليه الوضع الاقتصادي نتيجة العقوبات الإسرائيلية المفروضة على مناطق السلطة الوطنية الفلسطينية بعد انتفاضة الأقصى في 28 سبتمبر 2000 تم تمديد الإعفاء الكامل للمشروعات المصادق عليه من الهيئة العامة للاستثمار لمدة خمس سنوات إضافية. يضاف إلى ذلك سن قانون ضريبة الدخل الفلسطيني رقم 17 لسنة 2004، وقد جاء هذا القانون استبدالاً لقانون رقم 25 لسنة 1964 الأردني الذي كان مطبقاً في أراضي الضفة الغربية، والقانون رقم 13 لسنة 1947 والمطبق في قطاع غزة، والذي يعتبر نقلة نوعية في تطبيق قانون الدخل الموحد من ناحية، وتشجيع للاستثمار من ناحية أخرى، بسبب انخفاض معدلات الضريبة على شرائح الدخل، إضافة إلى مجموعة القوانين الأخرى ذات العلاقة المباشرة وغير المباشرة كقانون الشركات الفلسطيني، وقانون مزاوله مهنة تدقيق الحسابات، وقانون المصارف الفلسطينية الصادر عن سلطة النقد الفلسطينية.

كل ذلك جعل من مناطق السلطة الوطنية الفلسطينية مناطق مؤهلة لاستقطاب رؤوس الأموال. وتشجيعاً للعمل في مناطق السلطة الوطنية الفلسطينية ميزة خاصة لشركات المقاولات حيث أن الاحتلال الإسرائيلي ترك هذه المناطق مكتظة بالسكان ومفتقرة إلى البنية التحتية، مما يجعل هذه المناطق خصبة لعمل شركات المقاولات.

بعد انتفاضة الأقصى في 28 سبتمبر 2000 فرض الاحتلال الإسرائيلي أمراً واقعاً على الأراضي الفلسطينية بإعادة احتلال بعض المناطق، وفرض أيضاً التبعية على الاقتصاد الوطني الفلسطيني لاقتصاد المحتل الإسرائيلي، وتحكمه في كافة المعابر والمنافذ، والاعتداءات المستمرة

من قبل المحتل على كافة أنواع البنية التحتية والمباني العامة والخاصة، إضافة إلى ذلك حالة الانقسام السياسي المؤسفة بين شطري الوطن (تبقى حالة استثنائية تعمل كل الأطراف الفلسطينية مع المخلصين من أبناء الأمة وإيمان الجميع إنها حالة مؤقتة يجب الانتهاء منها) جعلت من بيئة الأعمال في قطاع غزة بيئة أعمال تحتاج إلى معلومات محاسبية ذات جودة وكفاءة عالية.

### 2/3 بيئة منظمات الأعمال:

يقول (الصرف، 2001، ص 26-33) لقد وضعت العديد من التعاريف من قبل المختصين لمفهوم البيئة فقد عرفت البيئة في معناها العام بأنها تتضمن كل الأشياء خارج المنظمة وليس هناك نهاية لحدود البيئة. وفي حين قدم آخرون تعريفاً شاملاً للبيئة بأنها كل العناصر والأفراد والمنظمات الأخرى والمتغيرات الاقتصادية والأشياء والوحدات التي تقع خارج حدود المنظمة وتؤثر فيها. فالبيئة بحد ذاتها تمثل جملة من القوى والمتغيرات التي تؤثر في المنظمة وتنظيمها وأهدافها وسياساتها ولكنها لا تستطيع السيطرة عليها، وإن المنظمة الفاعلة اليوم لا يمكن أن تكون بمعزل عن مجريات الأحداث في البيئة المحيطة وتأثيراتها المختلفة. ومنهم من عرف البيئة بأنها شيء نسبي يختلف في محتواه ومكوناتها باختلاف المستوى التجميعي الذي تنظر منه إلى النظام المراد تحديد بيئته وكذلك باختلاف بعده الزمني أيضاً. أما فقد قصد بالبيئة بأنها تلك القوى أو المتغيرات الخارجية التي تتأثر بها المنظمة والإنسان في سعيه المستمر للإبقاء على حياته. ويمكن القول بان البيئة هو كل ما يحيط بالمنظمة من متغيرات والتي تؤثر بجزء أو كل المنظمة.

**أولاً: المتغيرات البيئية:** إن أهمية دراسة المتغيرات البيئية تبرز من خلال خصائص البيئة التي تعمل في ظلها منظمات اليوم ( المعاصرة). إن التغيير والتعقيد البيئي يفرض على المنظمة ضرورة مواكبة هذه المتغيرات البيئية، كما يتطلب دراسة كافة متغيرات البيئة الخاصة والعامة للمنظمات. إن التغيير يعد واحداً من مبادئ الديمومة، وقد قسمت مصادر التغيير إلى مصادر خارجية تنشئ من البيئة المنظمة الخارجية المتمثلة بالمنافسين، والمجهزين، والمستهلكين، والوضع الاقتصادي السائد والقوى العاملة، والقوانين والأنظمة والتشريعات، والمتغيرات التكنولوجية أو السياسية، والاجتماعية. أما المصادر الداخلية وهي التي تتبع من داخل المنظمة كعلاقة المرؤوسين برؤسائهم، وتوجيهات القيادة الإدارية، وأنظمة المعلومات وواقع إنتاجية المنظمة ونظام الاتصالات وغيرها. وفي حين صنف آخرون متغيرات البيئة المختلفة إلى ثلاثة مجاميع رئيسية الأولى تضم العناصر المادية والموضوعية والتي تدور في الوحدات البشرية والتي يتكون منها المجتمع، المجموعة الثانية تتعايش في إطار مكاني متعدد، فيما تضم المجموعة الثالثة التي تمثل القنوات السائدة في المجتمع. وهناك من يعتمد تحليل البيئة الخارجية بين بيئة عامة وتشمل جميع العوامل

السياسية والاقتصادية والاجتماعية والثقافية والقانونية والتكنولوجية، وبيئة خاصة وهي مجموعة العوامل التي يمكن للمنظمة إن تسيطر عليها أو على اقل تقدير تقع في حدود تعاملاتها والمتمثلة في العمل، الموردين، المنافسين، الحكومة. وقد قسمت البيئة إلى:

• **البيئة العامة:** وتسمى أيضا البيئة الجزئية وتتضمن قوى خارجية وهذه القوى تؤثر بكل أو اغلب المنظمات وتتضمن البيئة العامة، النظام الاقتصادي، الذي ربما يكون (رأسالياً أو اشتراكياً) والظروف الاقتصادية وتضم (الانكماش، التضخم، النمو الاقتصادي)، الديمغرافيا (العمر، الجنس، الأخلاق، الدين، المستوى الثقافي، الأرضية الحضارية(القيم، المعتقدات، اللغة، العلاقات).

• **البيئة المهمة:** وتتضمن القطاعات التي تتفاعل مع المنظمة بصورة مباشرة، وإرشاد قدرة المنظمة نحو تحقيق الأهداف وتتضمن:

- |                         |                    |
|-------------------------|--------------------|
| 1- الصناعة              | 2- المواد الأولية  |
| 3 - قطاع المواد البشرية | 4- المواد المالية  |
| 5- السوق                | 6- التكنولوجيا     |
| 7- الاقتصاد             | 8- الحكومة         |
| 9- الحضارة              | 10- القطاع الحكومي |

**ثانياً: متغيرات البيئة الخارجية:** وتشمل كل القوى والظروف التي تؤثر على كافة المنظمات بالمجتمع، أي لا يقف تأثيرها على منظمة بعينها، ويمكن تقسيمها إلى ما يأتي:

• **المتغيرات الاجتماعية والثقافية:** وتشمل المتغيرات الاجتماعية كل القيم والعادات والتقاليد السائدة في المجتمع وأن أي تغيير فيها تصبغ تغيرات عديدة في أنماط الحياة وما تطلبه من خدمات ومنتجات، وتمتد هذه التغيرات لتشمل العلاقة بين أفراد المجتمع والوظائف العامة وشاغليها أيضا. في حين أن البيئة الاجتماعية تشمل السكان من حيث أعدادهم وخصائصهم وحاجاتهم. أما البيئة الثقافية فتشمل قيمهم وعاداتهم التي يتناقلونها عبر الأجيال وتنعكس على سلوكهم اليومي، فمنظمات الأعمال تقدم سلع وخدمات للسكان، حاجة هؤلاء وحجمها ونوعها تؤثر على نوع الأعمال التي يمكن أن تقام، أي على الفرص المتوفرة لذلك، فمنظمة الأعمال بحاجة إلى دراسة الجوانب المهمة في هذه البيئة من حيث عدد السكان، أعمارهم، وضعهم الاجتماعي، إلى غير ذلك من قضايا وعوامل يمكن أن تنعكس على عملها.

• **المتغيرات الاقتصادية:** تتعدد القوى الاقتصادية البيئية المؤثرة فيها اتجاهات الأسعار وتأثيرها المباشر على عناصر التكاليف والإيرادات وأيضا معدلات النمو حيث تلعب دوراً هاماً ومؤثراً في مدى التوسع في الطلب على منتجات المنظمة وانكماشه أو استقراره على حاله ومعدلات

الفائدة ومعدلات البطالة ومستويات الدخل حيث تؤثر تلك المستويات على معدلات الادخار والإنفاق. من حيث إن المتغيرات الاقتصادية تؤثر بشكل أساسي في أوجه نشاط المنظمة، فندرة أو وفرة المواد الأولية، وشدة درجة المنافسة السائدة، وطبيعة الأسواق وحركة العرض والطلب والأسعار ومستوى النشاط الاقتصادي العام والقطاعي، كلها تؤثر في قابلية المنظمة.

● **المتغيرات السياسية:** تشكل سياسات الدولة وقراراتها وخططها مجموعة من المتغيرات الأساسية المؤثرة في المنظمة، ويزداد ذلك وضوحاً في ظل بلدان تنهج الفكر الاشتراكي في عملها حيث تتدخل الحكومة بشكل مباشر وهادف في تنظيم المجتمع والاقتصاد الوطني. وتتكون البيئة السياسية لأي عمل من كل الأوضاع السياسية ذات التأثير عليها، خاصة طبيعة النظام السياسي، فالاستقرار السياسي مهم جداً لأنه ينعكس مباشرة على منظمات الأعمال، فقطاع الأعمال يبقى قلق ومتردد إذا كان الوضع السياسي إلية غير مستقر، كذلك يتأثر قطاع الأعمال بطبيعة النظام السياسي والتغيرات التي قد تحصل فيه، فعندما تغير النظام السياسي في الاتحاد السوفيتي السابق أدى ذلك إلى تغيرات هائلة انعكست على قطاع الأعمال منها السلبي والايجابي فالكثير من المشاريع القائمة قد تضررت من التغيير أي حين أدى التغيير إلى خلق فرص جديدة لأعمال أخرى.

● **المتغيرات التكنولوجية:** يتميز عصرنا الحالي بالتغيير الدائم في أدوات العمل وأساليب الإنتاج كاستجابة طبيعية للتطورات التكنولوجية المتلاحقة خاصة في مجال الحاسبات الالكترونية ونظم المعلومات. وتمثل التكنولوجيا ظاهرة حضارية واجتماعية تسهم بشكل فعال في ترصين النهوض الدائم والمتطور في إطار حركة المنظمات وعبر نشاطاتها المختلفة. وقد أثبتت العديد من الدراسات والأبحاث العلمية المعاصرة بأن التكنولوجيا تؤثر بشكل كبير في هيكل المنظمة وسبل تحقيقها لأهدافها. كل ذلك يدعو المنظمات إلى ضرورة الاستجابة المستمرة والفاعلة للتطور التكنولوجي، واعتماده في تحقيق أهدافها وخلق المرتكزات لنموها وتطويرها باستمرار.

### 3/3 أثر المتغيرات البيئية على جودة وكفاءة المعلومات المحاسبية في قطاع غزة:

تعتبر المنشآت وحدات اجتماعية ذات استمرارية وديمومة كونها تمكن المجتمع من تحقيق رغباته وإشباع حاجاته ولأنها تحقق البقاء والاستمرارية للمجتمعات لأنها الخلايا الأساسية في أي مجتمع، والمنشأة لا بد لها أن تعيش في بيئة معينة لأن البيئة هي الإطار الذي توجد فيه المنشأة وتعمل من خلاله، وعلى ذلك فإن أي منشأة مهما كانت لا بد أن تعمل ضمن بيئة، وإن هذه البيئة تحدد بشكل أو بآخر كيف تعمل وتتصرف المنشأة. وللمعلومات المحاسبية أهمية خاصة في عملية اتخاذ القرارات في ظل المتغيرات البيئية، فالمعلومات اللازمة لحل مشكلة معينة قد تتنوع، فقد

نحتاج إلى معلومات فنية ومعلومات عن المصادر الحالية والمستقبلية، وقد نحتاج إلى معلومات عن عادات المجتمع، إن قراراً صحيحاً في بيئة معينة قد يكون قراراً غير رشيد لبيئة أخرى نتيجة الجهل بالعادات والتقاليد مما يتطلب من متخذي القرار مراعاة ذلك. والبيئة من ناحية أخرى هي مصدر الموارد التي تحتاجها المنشآت، وعلى ذلك فإن كفاءة وفعالية المعلومات المحاسبية تعتمد على كمية ونوع الموارد التي توفرها البيئة المحيطة. ولا بد أن يؤخذ في الاعتبار جميع العوامل المؤثرة فيها لتكون ذات كفاءة وفعالية، وأن تتصف بالمرونة اللازمة لمواجهة المتغيرات البيئية المحتملة، ولتظل محافظة على استمراريتها، وذلك للوصول للمعلومات المحاسبية المطلوبة للمنشأة لاتخاذ القرارات الرشيدة. وتعرف البيئة بأنها مجموعة العناصر والشروط الخاصة بالمجتمع الواسع التي تؤثر وتتأثر بها المنشأة، وبالتالي فإنها كل القوى ذات التأثير الفعال على المنشأة وأدائها. وتعرف البيئة المحيطة بالمنشأة بأنها مجموعة من المتغيرات التي تحيط بالمنشأة والتي تمكنها من تحويل المدخلات إلى مخرجات وتحتوي على عدة عناصر مثل: النظام السياسي، النظام الاقتصادي، التكنولوجيا، المنافسة، العملاء، الموردون، وعلى المنشأة أن تتعامل مع هذا المزيج كله إذا أرادت البقاء (جمعية المجمع العربي، 2001: ص 494).

**ويرى (عبد العال، 1993: ص 13)** أن البيئة تعرف أيضاً بأنها مجموعة من العوامل التي لها تأثيرها على مدى نجاح النشاطات في تحقيق الأهداف المحددة لها والتي تخرج عن نطاق الرقابة عليها كما يتضمن مفهوم البيئة العامة الإطار الجغرافي الذي تعمل فيه المنشأة المعنية بجميع متغيراته الاقتصادية والسياسية والاجتماعية والثقافية، وتعد محدداً أساسياً لحركة المنشأة في تنفيذ خططها وسبل أدائها للعمل وتحقيق أهدافها. وتصنف البيئة إلى البيئة المستقرة: وتكون فيها درجة الاستقرار والثبات عالية، أي أن درجة التغيير قليلة وسرعتها بطيئة، وحتى وإن تغيرت فإن اتجاهات التغيير تكون على وتيرة واحدة وباتجاه واحد، وتكون المتغيرات الداخلية والخارجية فيها محدودة نسبياً مما يضيف نوعاً من الثبات، والبيئة المتغيرة: وتكون فيها حركة التغيرات سريعة وبشكل متنوع ومتتابع، وتتميز هذه البيئة بقلة الثبات واستمرارية التغيير وبشكل عشوائي أحياناً مما يخلق تعقيداً في البيئة يتطلب من المنظمة جهوداً استثنائية لمواجهة. والمنظمة عبارة عن نظام مفتوح يتفاعل مع البيئة بشكل فعال فالمنظمة نظام تتم فيه المبادلات المختلفة والمتنوعة بينها وبين البيئة، كون المنظمة تستلم مدخلاتها من البيئة وتقدم مخرجاتها إلى البيئة لإشباع الحاجات.

**ويرى الباحث** أن المعلومات المحاسبية تتأثر بالبيئة المحيطة بها وتؤثر فيها، وحيث أن مدخلاتها تستمد من البيئة المحيطة بها، ومخرجاتها يتم إرسالها للبيئة المحيطة بها، لذلك فإنه لا بد لها أن تكون مرنة حتى تستطيع التكيف والتلاءم مع الظروف البيئية المتغيرة باستمرار، وعليه لا بد أن يتم أخذ ذلك بالاعتبار من قبل الإدارة، والمحاسبين، ومصممي النظم المحاسبية، لتكون

المعلومات المحاسبية ذات جودة وكفاءة وفعالية بهدف الوثوق بمخرجاتها التي تمدنا بها والاعتماد عليها في اتخاذ القرارات الرشيدة بما يخدم في تحقيق الأهداف المرجوة.

أن الاهتمام بأثر المتغيرات البيئية لم يعد مطلباً اختيارياً بل أصبح مطلباً عالمياً وظاهرة واضحة انبثق منها نظام محاسبة التكاليف أثر المتغيرات البيئية الذي ظهرت أهميته من خلال العديد من الأبحاث و الكتابات والدراسات التطبيقية والميدانية في الدول الغربية المتقدمة، كوسيلة لمساعدة الإدارة في توفير معلومات عن التكاليف أثر المتغيرات البيئية في التخطيط والرقابة على أنشطة المنشآت، بالإضافة إلى اتخاذ قراراتهم الاستثمارية والتشغيلية على أسس صحيحة. وبالرغم من الأهمية العالمية التي حظي بها الاهتمام بأثر المتغيرات البيئية و نظام محاسبة التكاليف أثر المتغيرات البيئية إلا أن الدراسات التطبيقية والميدانية في هذا المجال محدودة في الأدبيات العربية بصفة عامة.

وبالرغم من أهمية تأثير المتغيرات البيئية على جدوى المعلومات المحاسبية على اتخاذ القرارات وأداء وتطور المنشأة من قبل العديد من الدول والشركات والجمعيات في العالم إلا أن الأمر لا يبقى بهذه البساطة، فالتحديات التي يواجهها المحاسبون في التعرف على التكاليف أثر المتغيرات البيئية، وتحديد مسبباتها ومساراتها، أمرٌ غايةً في الصعوبة، لكون جزء من هذه التكاليف غير ملموس والجزء الآخر لا تعيره الشركات اهتماماً، وتحمله على التكاليف غير المباشرة، فهذا النوع من التكاليف كان لا يشكل أهمية تذكر للمحاسبين الإداريين عند توفيرهم للمعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات المناسبة في الشركة، إذ كان جل اهتمامهم منصبا على الأداء المالي للشركة. وقد كانت كندا من أوائل الدول التي سارعت باقتراح مجموعة من الأدوات التي تساعد في اتخاذ قرارات إدارية بيئية، عن طريق جمعية المحاسبين الإداريين، ومن هذه الأدوات:

1. **تحليل التكلفة:** ويتم تحديد التكلفة على أساس النشاط (ABC) وتكاليف الجودة ومحاسبة التكاليف البيئية الشاملة (FCA).

2. **تحليل الاستثمار:** ويتم من خلال التقييم الشامل للتكلفة وتقييم متعدد المعايير وتقييم التأثير والمخاطر المتغيرات البيئية.

3. **تقييم الأداء:** ويتم من خلال مؤشرات الأداء البيئي، وينتج عن النظام المحاسبي مجموعة من التقارير المحاسبية التي لا بد أن تحتوي على معلومات مناسبة، مثل تقارير الإنتاج اليومي، وتكلفة الإنتاج الشهرية، وحساب الأرباح والخسائر الفصلي، وميزان المراجعة الشهري، وتقارير مالية ذات طبيعة خاصة، ويعني بها التقارير البيئية المتعلقة بأثر المتغيرات البيئية.

وقد اقترح (برنس، ميخائيل غطاس، 1999، ص117) عدداً من الخطوات، لما تحتاجه المنشآت لتوفير مثل هذه البيانات، وهذه الخطوات هي:

1. إعادة تصميم المستندات بحيث يتم التفرقة بين العمليات المالية، وغير المالية بغرض إبراز عناصر تكاليف المتغيرات البيئية.
2. إعادة تصميم الدليل المحاسبي، بحيث يتضمن حسابات مراقبة، وحسابات جزئية تساعد على التوجيه المحاسبي.
- كما حددت نفس الدراسة بعض الأهداف المرجوة من القياس والإفصاح المحاسبي وقد تضمن ترشيدها للقرارات الإدارية:
3. استخدام تقديرات التكاليف البيئية، كمرشد للدولة في فرض رسوم على المنشآت المخالفة.
4. مساعدة الإدارة ومتخذي القرارات بتقديم معلومات كاملة وملائمة لهم.
5. اعتبار التقارير البيئية جزءاً من الهيكل العام للتقارير المحاسبية المعدة للأغراض الداخلية، التي تخدم العديد من الجهات، مثل المحاسبة الاجتماعية، والتنمية المستدامة، وإعادة تقييم النظام الاقتصادي الاجتماعي.

إن مهمة الإدارات البيئية هي مساعدة الإدارة على تجنب الخسائر المحتملة، وترشيد قراراتها لمنع حدوث الأضرار، وذلك من خلال التقييم أثر المتغيرات البيئية المستمرة على جدوى المعلومات المحاسبية والعمل منذ وقت مبكر على تخطي أي مشاكل. إن الإدارة البيئية يمكنها أن تعمل على ترشيد قرارات المنشأة من خلال تطوير النظام المحاسبي البيئي فيها، كما أنه ينبغي على الشركات تطوير نفسها من خلال النظر في الإيجابيات والفوائد التي يمكن أن تجنيها من تطبيق المفاهيم البيئية، وأن المحاسبين ينبغي عليهم تطوير مهاراتهم في هذا المجال من أجل التعرف الصحيح على أثر المتغيرات البيئية ومؤشرات الأداء. كما أن للمعلومات التي تتضمنها قوائم المحاسبة المالية دوراً مؤثراً على اتخاذ القرارات، وكان يقصد بهذا الدور المؤثر المعلومات الخاصة بتكاليف البحث والتطوير ذات العلاقة بالمتغيرات البيئية. كما أن العناصر الهامة والحيوية للإدارة الجيدة للمشروعات من خلال قياس التكاليف المتغيرات البيئية، وتأثيرها بالمقاييس البيئية والإدارية المناسبة لهذه التكاليف، والتي تأخذ في اعتبارها مبدأ التكلفة والسبب. كما أنه يفترض أن يكون استخدام قاعدة البيانات الخاصة بالمتغيرات البيئية والمطورة من قبل الشركات داخلياً وخارجياً، كما أنه ينبغي على الشركات تطوير نفسها من مجرد كونها منفذاً للقوانين البيئية إلى النظر في الإيجابيات والفوائد التي يمكن أن تجنيها من تطبيق المفاهيم الإدارية البيئية السليمة، وهذا يتطلب تعريف أصحاب المنشآت بهذه الفوائد والإيجابيات، والعمل على تشجيعهم على تبني

سياسات إستراتيجية طويلة المدى للتخطيط البيئي، حتى يمكن مواجهة تحديات العصر الراهن، وانفتاح الأسواق، والضغط التنافسية والتكتلات الاقتصادية العالمية.

### 3/3 أثر المتغيرات البيئية على جدوى المعلومات المحاسبية في قطاع غزة:

وينفق الكثيرون من الكتاب والباحثين بأن هناك تأثير مباشر وصريح لأثر المتغيرات البيئية على جودة وكفاءة المعلومات المحاسبية وعلى اتخاذ القرارات الملائمة والمناسبة لكافة العمليات الإدارية والمالية فقد أشار كل من Jones, Selva, CapsTaff بأن المعلومات المحاسبية الموجودة في التقارير والقوائم المالية هي من أهم المعلومات التي يمكن الاعتماد عليها لقياس حجم المخاطر والمتغيرات البيئية المختلفة ومن أهمها:

1- **مخاطر معدل الفائدة:** تنشأ هذه المخاطر عن تقلبات أسعار الفائدة لدى البنوك بما يؤدي إلى تحقيق خسائر ملموسة عند عدم اتساق أسعار الفائدة، وتتصاعد هذه المخاطر في حالة عدم توفر نظام معلومات يمكنه الوقوف على معدلات تكلفة الالتزامات ومعدلات العائد على الأصول، وارتفاع أسعار الفائدة قد يؤدي إلى ارتفاع تكاليف المشروعات والتمويل، وانخفاض أسعار الفائدة يؤدي إلى عدم كفاية العائد على الاستثمارات، ولم يشهد العالم تخطيط في أسعار الفائدة كما حدث في العام (2009) نتيجة الأزمة الاقتصادية العالمية ومحاوله الدول الكبرى إنعاش أسواقها بتخفيض مرحلي على نسبة الفائدة اقتربت من الصفر عند بعض الدول. وقد أثر ذلك على قطاع غزة لأن البنوك تعزف عن منح القروض وحثتها على ذلك انخفاض العائد على القروض، أو أن الوضع السياسي والاقتصادي لا يسمح، أو طلبها ل ضمانات تكون ضعف قيمة القرض، وذلك كان له تأثير مباشر على قطاع المقاولات لأنه من أكثر القطاعات حاجة للبنوك، من عمل كفالات، وتوفير ضمانات للممولين.

2- **مخاطر السوق:** تنشأ هذه المخاطر عندما يحصل هناك تغير في قيمة الأصول نتيجة عوامل اقتصادية مختلفة، ولا يمكن تجنب هذا النوع من المخاطر عن طريق التنوع، ويمكن مواجهة الخسائر الناتجة عنه عن طريق التغطية لهذه الخسائر، ومخاطر السوق يمكن أن تأخذ أشكالاً متعددة كما حدث مع الولايات المتحدة الأمريكية بأزمة الرهن العقاري وانهيار البنوك الكبرى نتيجة لهذه الأزمة، مما أثر على معظم دول العالم ودخول الاقتصاد العالمي في مرحلة الركود، وقد اتضح أثر ذلك برغم انخفاض قيمة وأسعار الأصول اللازمة لعمل شركات المقاولات على مستوى العالم ألا أن الوضع في قطاع غزة يختلف، حيث أن هذه الأصول رغم قدمها لازالت تباع بأسعار مرتفعة نتيجة الحصار الإسرائيلي كما أن أسعار الأراضي في ارتفاع نظراً لمحدودية مساحة قطاع غزة.

3- **مخاطر السيولة:** تنشأ هذه المخاطر باحتمال أن تواجه المنظمة مصاعب في توفير الأموال اللازمة لمقابلة الالتزامات المتعلقة بالأدوات المالية، وذلك قد يؤدي إلى مخاطر السمعة والتأثير على الربحية، تكون البداية لحدوث ظاهرة العجز وإذا استمر يمكن أن يؤدي إلى



إفلاسها، وهذا ما حدث مع البنوك والشركات الكبرى في الولايات المتحدة الأمريكية. وقد أثر ذلك على قطاع غزة نتيجة للحصار الخانق وشبه انعدام للسيولة النقدية لدى البنوك والمنظمات المساعدة والمانحة للشعب الفلسطيني لعدم سماح السلطات الإسرائيلية بدخول السيولة النقدية من العملات المختلفة لقطاع غزة.

4- **مخاطر سعر الصرف:** تنشأ هذه المخاطر عن التعامل بالعملات الأجنبية وحدثت تذبذب في أسعار العملات، الأمر التي يقتضي إماماً كاملاً ودراسات وإفية عن أسباب تقلبات أسعار العملات، ولأن السلطة الوطنية الفلسطينية لا تملك حتى الآن العملة الخاصة بها، وأن أغلب التعامل في أرضي السلطة الوطنية الفلسطينية يكون بالشيكال الإسرائيلي للحياة اليومية، والدينار الأردني لشراء الأصول، والدولار الأمريكي واليورو للمشروعات من الدول المانحة، ونظراً لتذبذب أسعار صرف العملات نتيجة الأزمة الاقتصادية ظهر تحدي جديد لشركات المقاولات يجب أن يؤخذ في الحسبان.

5- **مخاطر الإدارة:** تنشأ هذه المخاطر نتيجة عدم توقع مخرجات العملية التي تقوم الإدارة بتنفيذها بسبب عدم التأكد ويرجع ذلك إلى تعدد المتغيرات خلال مرحلة التنفيذ، والبيئة في قطاع غزة نتيجة للوضع الحالي متعددة المتغيرات، وعلى شركات المقاولات أخذ ذلك في الحسبان عند تنفيذها للمشروعات، وتحديد أي المخاطر أكثر احتمالاً للتأثير وتقييم تفاعلها مع المشروعات ومخرجاتها.

6- **مخاطر الأعمال والتنبؤ بها:** تنشأ هذه المخاطر من دائرة الأحداث التي لا يمكن التنبؤ بها، والتي قد يترتب عليها خسائر محتملة الحدوث إذا لم يتم التعامل معها بشكل مناسب. إن طابع مفهوم التنبؤ لا يعتمد على واقع، بل يرتكز على افتراضات غيبية ومعلومات أحياناً قد تكون آنية ولكن لمرحلة مستقبلية (قد لا تعرف ظروفها بدقة)، ناهيك عن وجود متغيرات اقتصادية أو إدارية سواء داخل أروقة الشركة المستهدفة أو وسط البيئة الاقتصادية المحيطة، وهذه المتغيرات قد تكون استثنائية أو غير مطابقة لما تم افتراضه، وحيث إن صحة ودقة القيم المتنبأ بها تتوقف على دقة الطرق والأدوات المستخدمة في عملية التنبؤ وعلى الوزن النسبي لكل عامل من العوامل المؤثرة في الظاهرة الاقتصادية وعلى طول مدة التنبؤ. فكلما كانت مدة التنبؤ أطول انخفضت درجة التأكد وزاد حجم المخاطر. إن عملية إدارة الخطر تتضمن ثلاث مراحل أساسية، هي: تعريف الخطر، وقياس الخطر، وإدارة الخطر. وفي مرحلة إدارة الخطر يمكن أن يتبع أحد ثلاث استراتيجيات، هي: الاحتفاظ بالخطر، أو تخفيض الخطر، أو تحويل الخطر. أن الخطر هو التقلب المحتمل في النتائج، وأن الخطر مفهوم موضوعي، ويمكن قياسه كمياً، وأنه يخلق خسائر محتملة. حيث يمكن أن يترتب على التصرف الذي يصاحبه الخطر مكاسب أو خسائر ولا يمكن التنبؤ بأيهما سوف يحدث فعلاً.

إن خبرة شركة المقاولات في قطاع غزة بالمتغيرات البيئية الداخلية والمحيطية بها والمخاطر المصاحبة لها تساعدها في التعامل مع الحالات التي لا يمكنها فيها التنبؤ على وجه اليقين. ويرى الباحث إن مدخل التحليل الأساسي لتحليل القرارات الإدارية والاستثمارية في شركات المقاولات يعتمد على فرض رئيسي مؤداه أن هناك تأثير للمتغيرات البيئية على جودة وكفاءة المعلومات المحاسبية في شركات المقاولات يمكن الوصول إلى قياس هذا التأثير من خلال دراسة المعلومات المحاسبية مثل معدل العائد المحاسبي، ومعدل توزيع الأرباح، ومعدل النمو، وبعض النسب المحاسبية، ومقارنة هذه النسب مع النسب العامة المنشورة من قبل مركز الإحصاء الفلسطيني، ووزارة الاقتصاد الوطني، والتعرف على مدى ملائمة النسب الخاصة مع النسب العامة، وإجراء التصحيحات اللازمة من قبل متخذي القرار لمعالجة الانحرافات الناتجة عن تأثير المتغيرات البيئية على شركات المقاولات.

### 3/3 عناصر الدراسة التطبيقية:

تعتبر الدراسة تطبيقاً عملياً للإطار النظري الذي تم تناوله في الفصول السابقة، وتلعب المعلومات المحاسبية في الوقت الراهن دوراً هاماً عند اتخاذ القرارات في شركات المقاولات، لذا يجب على متخذ القرار أن يكون على دراية كاملة بمدى الربح والخسارة التي يمكن تحقيقها من خلال اتخاذه قراراً معيناً، هذه الدراية نابعة من الاطلاع على المعلومات المحاسبية المهمة وخاصة بقائمة الدخل، والميزانية العمومية للشركة، والتدفقات النقدية، والسيولة المتوقعة خلال عمله، وهذا كله يأتي عبر المعلومات التي يوفرها القائمون على الحسابات في الشركة.

ولقد قام الباحث بإجراء دراسة كاملة عن أثر المتغيرات البيئية في قطاع غزة على جدوى المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات بالتطبيق على شركات المقاولات، ومن ثم سيتناول هذا الفصل وصفاً تفصيلياً للإجراءات التي اتبعها الباحث في إجراء هذه الدراسة متضمناً عرضاً تفصيلياً للمجتمع والعينة وأدوات الدراسة والمعالجات الإحصائية المستخدمة على النحو التالي:

### 1/3/3 مجتمع الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من جميع الشركات العاملة في مجال المقاولات في قطاع غزة وقد بلغ مجموع عددها (162) شركة (وزارة الاقتصاد الوطني، 2007) تغطي كافة أنشطة المقاولات الخدمائية من تشيد المباني، وتعبيد ورصف الطرق، وأعمال الكهرومكانيك من إنشاء ومد شبكات المياه، والصرف الصحي، وشبكات الكهرباء، وإنشاء المضخات والخزانات، وحفر الآبار المياه، ونشاطات أخرى مثل إزالة الأنقاض، وهذه العينة تعكس واقع وحجم عينة الدراسة.

### 2/3/3 عينة الدراسة الميدانية وخصائصها:

قام الباحث بتحديد الدراسة من حيث مجالها البشري وطريقة اختيار العينة وحجمها وخصائصها كما يلي:

- 1- طريقة اختيار العينة: تم اختيار عينة الدراسة بطريقة أسلوب المسح الشامل بحيث شملت جميع شركات المقاولات العاملة في قطاع غزة.
- 2- حجم العينة: تكونت عينة الدراسة من جميع شركات المقاولات العاملة في قطاع غزة (162) شركة (وزارة الاقتصاد الوطني، 2007) وقد تم توزيع الاستبيان بواسطة الباحث بنفسه على (129) شركة وباقي الشركات لم يستطع الباحث الوصول إليها، وبعد شهر من تاريخ توزيع الاستبيان تم إعادة (108) استبيان، وبعد فحص الاستبيانات تم استبعاد (7) استبيانات منها لعدم جدية الإجابة عليهم وعدم تحقيق الشروط المطلوبة للإجابة على الاستبيان، وبذلك يكون عدد الاستبيانات الخاضعة للدراسة (101) استبيان مكتمل وصالح للتحليل الإحصائي وهذا الرقم يعادل (78.3%) من حجم الاستبيان الذي تم توزيعه على عينة الدراسة، وهي نسبة معقولة في هذا النوع من البحوث.

وفيما يلي الجداول التي تبين خصائص وسمات عينة الدراسة:

### جدول (1/3)

#### خصائص عينة الدراسة

التوزيع حسب التسجيل لدى إتحاد المقاولين			التوزيع حسب عمر الشركة		
النسبة المئوية	العدد	مسجله	النسبة المئوية	العدد	عمر الشركة
96	97	نعم	21.78	22	أقل من 5 سنوات
4	4	لا	30.69	31	من 6-10 سنة
			32.67	33	من 11-20 سنة
			14.86	15	أكثر من 20 سنة
100	101	المجموع	100	101	المجموع
التوزيع حسب عدد العاملين			التوزيع حسب نوع النشاط		
النسبة المئوية	العدد	عدد العاملين	النسبة المئوية	العدد	نشاط الشركة
31.7	32	أقل من 10	29.8	30	مباني
47.5	48	من 11-50	16.8	17	طرق
13.9	14	من 51-100	7.9	8	كهربوميكانيك
6.9	7	أكثر من 100	45.5	46	جميع ما ذكر
					أخرى
100	101	المجموع	100	101	المجموع

من الجدول أعلاه نستنتج المعلومات التالية:

أ- **عمر الشركة:** إن ما نسبته (63.5%) من شركات المقاولات يتراوح عمرها ما بين ست سنوات وعشرين سنة، بمعنى إن أغلب شركات المقاولات نشأت في عهد السلطة الوطنية الفلسطينية وعودتها إلى قطاع غزة سنة (1994) مواكبة للنهضة العمرانية التي بدأت بإعادة بناء المدن، وتمهيد ورصف الطرق، وتطوير البنية التحتية. وقل إنشاء الشركات وذلك نتيجة للأوضاع السياسية الصعبة وقيام الانتفاضة أثر سلباً على عمل شركات المقاولات العاملة في قطاع غزة وخاصة في آخر أربع سنوات بسبب الحصار المفروض، وعدم دخول مواد البناء كالاسمنت والحديد المسلح إلى قطاع غزة، حيث بلغت نسبة الشركات التي لا يزيد عمرها عن ست سنوات (22%) تقريباً. وبلغت نسبة الشركات التي يزيد عمرها عن عشرين سنة (15%) تقريباً وهذا يدل على قلة وجود هذه الشركات أثناء الاحتلال الإسرائيلي لغزة وأن الشركات التي كانت تعمل في غزة في قطاع المقاولات كانت فقط لبناء وحدات سكنية خاصة حيث لم يكن في ذلك الوقت هناك مشروعات لبناء وحدات سكنية عامة ولم يكن هناك أي مشروعات لإنشاء طرق جديدة حيث أن هذه المشروعات كانت دائماً ما تصطدم بمنع الاحتلال لها.

ب- **التسجيل في اتحاد المقاولين:** أن ما نسبته (96%) من شركات المقاولات مسجلة في اتحاد المقاولين الفلسطينيين ومصنفة حسب التصنيف الوطني لشركات المقاولات (من درجة أولى إلى درجة رابعة) ولهذا التصنيف متطلبات أساسية يجب توفرها في شركات المقاولات مثل مدير مالي، ومحاسب تكاليف، ومدقق داخلي أو خارجي، من ذوي الخبرة والكفاءة. وهذا التصنيف لمدة سنة واحدة ولا يجدد إلا بعد إعادة تقييم درجة الشركات وانجازاتها والتأكد من استيفاء الشركات لكل الشروط الخاصة بدرجة التصنيف من رأس المال، وأصحاب الخبرة من كافة المجالات.

ج- **نشاط الشركات:** أن ما نسبته (46%) من الشركات تعمل في جميع أنواع النشاط من مباني وطرق وكهرومكانيك وهي الشركات الكبيرة والتي تستحوذ على ما نسبته (85%) من حجم السوق في قطاع غزة، وباقي شركات المقاولات الصغيرة تعمل بتشبيد المباني وتمهيد ورصف الطرق ونسبة صغيرة لا تتعدى (8%) بالكهرومكانيك.

د- **عدد العاملين:** إن النسب الموجودة بالجدول أعلاه عبارة عن عدد العاملين المثبتين بالشركة. ومن الملاحظ أن أعداد العمال قد لا تكون كافية لإنشاء مشروعات ومن الواجب ذكره هنا أن أغلب الشركات تستعين بعمال آخرين عند قيامها بمشروع ما إضافة إلى العمال الموجودين فيها أو تقوم بعمل مقاولات بالباطن لشركات أخرى أو مقاولين غير مسجلين في اتحاد المقاولين الفلسطينيين لإتمام المشروع المنوط بها، والذي يدفع الشركات لهذا رخص الأيدي العاملة نتيجة البطالة الكبيرة الموجودة في قطاع غزة.

2- معلومات عامة عن أفراد عينة الدراسة: نستطيع أن نجمل جميع المعلومات عن الأفراد الذين قاموا بتعبئة الاستبيان في الجدول التالي:

### جدول (2/3)

#### معلومات عامة عن أفراد عينة الدراسة

النسبة المئوية	العدد	السمة الشخصية	
26.7	27	رئيس مجلس الإدارة	المركز الوظيفي
10.8	11	مدير عام الشركة	
5	5	المدير التنفيذي	
52.5	53	رئيس قسم	
5	5	أخرى	
100	101	المجموع	
4	4	ثانوية عامة	المؤهل العلمي
0	0	دبلوم	
91	92	بكالوريوس	
5	5	ماجستير	
0	0	دكتوراه	
100	101	المجموع	
72.2	73	محاسبة	التخصص العلمي
7.9	8	إدارة أعمال	
3	3	مالية ومصرفية	
3	3	اقتصاد	
13.9	14	تخصص آخر	
100	101	المجموع	
12.9	13	أقل من 5 سنوات	سنوات الخبرة
50.5	51	من 6-10 سنوات	
29.7	30	من 11-20 سنة	
6.9	7	أكثر من 20 سنة	
100	101	المجموع	

من الجدول أعلاه يلاحظ: أن (95%) من معبئي الاستبيان هم من ذوي المناصب الإدارية ذات العلاقة بعملية اتخاذ القرار، وأن (86%) من معبئي الاستبيان هم من حملة شهادات

المحاسبة ومن التخصصات القريبة من المحاسبة وعلومها، وأن نسبة (91%) من معبئي الاستبيان هم من حملة شهادة البكالوريوس وهذا دليل على أن الاستبيان قد تم تعبئته من أصحاب الاختصاص، وأن (87%) من معبئي الاستبيان خبرتهم تزيد عن ست سنوات وهذا دليل على أنهم ذوي خبرة في مجال عملهم، وهم الفئة المستهدفة من هذه الدراسة.

### 3/3/3 أداة الدراسة:

قام الباحث ببناء الاستبيان وفق الخطوات الآتية:

- 1- تحديد المجالات الرئيسية التي شملها الاستبيان (4) مجالات.
- 2- صياغة الفقرات التي تقع تحت كل مجال.
- 3- إعداد الاستبيان في صورته الأولية.

ولقد بلغ عدد فقرات الاستبيان بعد صياغته النهائية (48) فقرة موزعة على ستة مجالات

مقسمة إلى قسمين:

**القسم الأول: يتكون من جزئين:**

**الجزء الأول:** المعلومات العامة عن الشركات محل الدراسة وتتكون من (4) فقرات.

**الجزء الثاني:** المعلومات الشخصية عن أفراد العينة وتتكون من (4) فقرات.

**القسم الثاني:** يتكون من (4) مجالات رئيسية كما يوضحها الجدول رقم (3/3) الآتي:

#### جدول (3/3)

بيان عدد فقرات الاستبيان حسب كل مجال من مجالاته

عدد الفقرات	المجال
15	مدى اعتماد على معلومات محاسبية في اتخاذ القرارات.
12	الخصائص والمتطلبات الأساسية الواجب توفرها في المعلومات المحاسبية لتلبية احتياجات الإدارة.
11	مدى استخدام المعلومات المحاسبية بفعالية في ترشيد القرار.
10	مدى كفاية المعلومات المحاسبية اتخاذ القرارات.
48	المجموع

واستخدم الباحث مقياس ليكرت الخماسي لتعيين درجة التقدير لكل عبارة على النحو التالي، أهمية عالية جداً خمس درجات، أهمية عالية أربع درجات، أهمية متوسطة ثلاث درجات، أهمية ضعيفة درجتان، أهمية ضعيفة جداً درجة واحدة، مع الأخذ بعين الاعتبار الاختلاف في أسماء مصطلحات تلك الدرجات.

**صدق وثبات الاستبيان:** يقصد بصدق الاستبيان أن يكون استبيان الدراسة قادراً على إنجاز وقياس ما وضع لأجله بما يحقق أهداف الدراسة، ويُعمد الكثير على ثبات الاستبيان والصحيح لا يوجد

ثبات للاستبيان فالثبات للمقياس فقط، ويتم قياس الثبات بالتجزئة النصفية، أو معامل (ألفا كرونباخ).

**أولاً: صدق الاستبيان:** يتم تقدير صدق الاستبيان وذلك باستخدام طريقتي العرض على مجموعة من المحكمين، وصدق الاتساق الداخلي بحساب عامل الارتباط، وكانت كالتالي:

1- **صدق المحكمين:** عرض الباحث الاستبيان على مجموعة من المحكمين تألفت من أربعة أعضاء من الهيئة التدريسية في الجامعات الفلسطينية المتخصصين في المحاسبة والإحصاء وقد استجاب الباحث لآراء المحكمين وقام بإجراء ما يلزم من حذف وتعديل في ضوء مقترحاتهم بعد تسجيلها في نموذج تم إعداده، وبعد أن وافق عليه جميع المحكمين تم عرضه على الأستاذ الدكتور/علي أبو الفتح أحمد شتا المشرف على الرسالة وتم اخذ جميع توجيهاته وتوصياته في الحسبان حتى أصبح الاستبيان في صورته النهائية.

2- **صدق الاتساق الداخلي:** تم حساب الاتساق الداخلي لفقرات للاستبيان بعد تفريغ البيانات الموجودة في الاستبيانات على برنامج التحليل الإحصائي (SPSS) وذلك لحساب معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات الاستبيان والدرجة الكلية للمجال التي تنتمي إليه هذه الفقرة، ولقد كانت النتائج كما في الجداول التالية:

#### جدول (4/3)

معامل ارتباط ودلالة كل فقرة مع المجموع الكلي لعدد أهداف إعداد القوائم المالية

رقم الفقرة	الفقرة	معامل الارتباط	مستوى الدلالة Sig
1	الاستخدام في اتخاذ القرارات الإدارية.	0.833	0.000
2	الحصول على القروض والتمويل.	0.543	0.000
3	عمل مقارنات بين الفترات المالية.	0.857	0.000
4	إجراء التعديلات اللازمة وتصحيح وتنمية الانحرافات.	0.840	0.000
5	العرض على ملاك الشركة والجهات الحكومية.	0.781	0.000

يتضح من الجدول السابق أن كافة معاملات ارتباط بيرسون بين كل فقرة من فقرات بعد أهداف إعداد القوائم المالية وباللغة خمس فقرات والدرجة الكلية للبعد معنوية إحصائية عند مستوى الدلالة الإحصائية (0.01) وهذا يشير إلى الاتساق الداخلي الكبير لفقرات البعد الأول من المجال الأول.

### جدول (5/3)

معامل ارتباط ودلالة كل فقرة مع المجموع الكلي لُبعد دورية إعداد القوائم المالية

رقم الفقرة	الفقرة	معامل الارتباط	مستوى الدلالة Sig
1	قائمة الدخل.	0.922	0.000
2	قائمة المركز المالي.	0.943	0.000
3	قائمة التدفق النقدي.	0.923	0.000
4	قائمة التغير في حقوق الملكية.	0.258	0.009

من الجدول السابق يتبين أن كافة معاملات ارتباط بيرسون بين كل فقرة من فقرات بُعد دورية إعداد القوائم المالية وبالبالغة أربع فقرات والدرجة الكلية للبعد معنوية إحصائية عند مستوى الدلالة الإحصائية (0.01) وهذا يشير إلى الاتساق الداخلي الكبير لفقرات البعد الثاني من المجال الأول.

**ملاحظة:** أن معامل الارتباط في الفقرة الرابعة الخاصة بقائمة التغير في حقوق الملكية (0.258) يدل على أنه ليس هناك اهتمام كبير من قبل إدارة شركة المقاولات في قطاع غزة بقائمة التغير في حقوق الملكية وذلك لان معظم هذه الشركات مساهمة خاصة أو منشآت فردية.

### جدول (6/3)

معامل ارتباط ودلالة كل فقرة مع المجموع الكلي لُبعد إعداد القوائم المالية

رقم الفقرة	الفقرة	معامل الارتباط	مستوى الدلالة Sig
1	يقوم بإعداد المعلومات المحاسبية في شركتكم محاسبين لديهم المعرفة بالقواعد والمعايير المحاسبية.	0.932	0.000
2	لدى الشركة دليل محاسبي واضح يستخدم كمرجع لإثبات ومعالجة العمليات المحاسبية.	0.969	0.000
3	يتوفر لدى الشركة نظاماً مالياً ومحاسبياً يحدد الواجبات والصلاحيات لكافة العاملين بالدائرة المالية بالشركة.	0.930	0.000

يتبين من الجدول السابق بأن كافة معاملات ارتباط بيرسون بين كل فقرة من فقرات بُعد إعداد القوائم المالية وبالبالغة ثلاث فقرات والدرجة الكلية للبعد معنوية إحصائية عند مستوى الدلالة الإحصائية (0.01) وهذا يشير إلى الاتساق الداخلي الكبير لفقرات البعد الثالث من المجال الأول.



### جدول (7/3)

معامل ارتباط ودلالة كل فقرة مع المجموع الكلي لمجال الخصائص والمتطلبات الأساسية الواجب توفرها في المعلومات المحاسبية لتلبية احتياجات الإدارة

رقم الفقرة	الفقرة	معامل الارتباط	مستوى الدلالة Sig
1	توفر المعلومات المحاسبية معلومات ذات قدرة تنبؤية تساعد الإدارة في صياغة وتصميم الخطط.	0.655	0.000
2	تتميز المعلومات المحاسبية لدى شركتكم بالموضوعية وعدم التحيز.	0.636	0.000
3	تتميز المعلومات المحاسبية لدى شركتكم بدرجة من الدقة.	0.695	0.000
4	تتميز المعلومات المحاسبية لدى شركتكم بدرجة من الوضوح.	0.591	0.000
5	تتميز المعلومات المحاسبية لدى شركتكم بدرجة من الثقة.	0.693	0.000
6	تتميز المعلومات المحاسبية لدى شركتكم بخاصية الملائمة.	0.620	0.000
7	إن المعلومات المحاسبية تتوفر فيها الحماية الكافية من أي اختراق غير مشروع داخل الشركة.	0.565	0.000
8	تصل المعلومات المحاسبية اللازمة للأشخاص ذوي العلاقة في الوقت المناسب.	0.676	0.000
9	إن المعلومات المحاسبية لدى شركتكم تتميز بخاصية المقارنة.	0.645	0.000
10	إن المعلومات المحاسبية المستخدمة تمتاز بخاصية المرونة.	0.602	0.000
11	المعلومات المحاسبية في شركتكم تمتاز بالمصداقية.	0.411	0.000
12	المعلومات المحاسبية في شركتكم تمتاز بقابليتها للقياس.	0.595	0.000

يتبين من الجدول السابق أن كافة معاملات ارتباط بيرسون بين كل فقرة من فقرات مجال الخصائص والمتطلبات الأساسية الواجب توفرها في المعلومات المحاسبية وبالبالغة اثنتا عشرة فقرة والدرجة الكلية للمجال معنوية إحصائية عند مستوى الدلالة الإحصائية (0.01) وهذا يشير إلى الاتساق الداخلي الكبير لفقرات المجال الثاني.

### جدول (8/3)

معامل ارتباط ودلالة كل فقرة مع المجموع الكلي لمجال مدى استخدام المعلومات المحاسبية في ترشيد اتخاذ القرار

رقم الفقرة	الفقرة	معامل الارتباط	مستوى الدلالة Sig
1	تستخدم المعلومات المحاسبية في شركتكم في اتخاذ القرارات التنفيذية.	0.633	0.000
2	تستخدم المعلومات المحاسبية في شركتكم في عملية التخطيط.	0.608	0.000
3	تستخدم المعلومات المحاسبية في شركتكم في الرقابة.	0.708	0.000
4	تستخدم المعلومات المحاسبية بفعالية.	0.658	0.000
5	تساهم المعلومات المحاسبية في تحديد وقياس التكاليف.	0.620	0.000
6	تساهم المعلومات المحاسبية في تقييم المواقف المالية للشركة.	0.653	0.000
7	تساهم المعلومات المحاسبية في تقييم أداء العاملين.	0.615	0.000
8	تساهم المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الإستراتيجية بعيدة المدى.	0.60	0.000
9	تستخدم المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الروتينية واليومية.	0.578	0.000
10	تساهم المعلومات المحاسبية في ترشيد القرارات.	0.448	0.000
11	تستخدم المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرار في مجال التمويل والاقتراض لدى شركتكم.	0.608	0.000

يتبين من الجدول السابق أن كافة معاملات ارتباط بيرسون بين كل فقرة من فقرات مجال استخدام المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الإدارية والبالغة إحدى عشرة فقرة والدرجة الكلية للمجال معنوية إحصائية عند مستوى الدلالة الإحصائية (0.01) وهذا يشير إلى الاتساق الداخلي الكبير لفقرات المجال الثالث.

### جدول (9/3)

معامل ارتباط ودلالة كل فقرة مع المجموع الكلي لُبعد مدى استخدام القوائم المالية

رقم الفقرة	الفقرة	معامل الارتباط	مستوى الدلالة Sig
1	قائمة الدخل.	0.409	0.000
2	قائمة المركز المالي.	0.962	0.000
3	قائمة التغير في حقوق الملكية.	0.465	0.000
4	قائمة التدفق النقدي.	0.366	0.000

تبين من الجدول السابق أن كافة معاملات ارتباط بيرسون بين كل فقرة من فقرات بعد مدى توفر المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرار الإداري والبالغة أربع فقرات والدرجة الكلية للبعد معنوية إحصائية عند مستوى الدلالة الإحصائية (0.01) وهذا يشير إلى الاتساق الداخلي الكبير لفقرات البعد الأول من المجال الرابع.

### جدول (10/3)

معامل ارتباط ودلالة كل فقرة مع المجموع الكلي لُبعد مدى نشر الإيضاحات الإضافية للمعلومات المحاسبية وعمل المقارنات

رقم الفقرة	الفقرة	معامل الارتباط	مستوى الدلالة Sig
1	هل تأخذ شركتكم في الحسبان أثر المتغيرات البيئية على جدوى المعلومات المحاسبية؟	0.801	0.000
2	في حال نشر القوائم المالية لشركتكم هل يتم نشر معلومات توضيحية مرفقة مع هذه القوائم؟	0.877	0.000
3	هل يتم إعداد تقارير مالية خاصة بالإدارة (بخلاف القوائم والتقارير المالية الأساسية)؟	0.917	0.000
4	في حال تذبذب أسعار صرف العملات هل تقوم شركتكم بعمل معالجات وتسويات وإبراز ذلك في القوائم المالية؟	0.795	0.000
5	هل تقوم شركتكم بعمل احتياطات لمعالجة مخاطر الفائدة والسوق؟	0.839	0.000

يتبين من الجدول السابق أن كافة معاملات ارتباط بيرسون بين كل فقرة من فقرات بعد مدى نشر الإيضاحات الإضافية للمعلومات المحاسبية وعمل المقارنات والبالغة خمس فقرات والدرجة الكلية للبعد معنوية إحصائية عند مستوى الدلالة الإحصائية (0.01) وهذا يشير إلى الاتساق الداخلي الكبير لفقرات البعد الثاني من المجال الرابع.

**ثانياً: ثبات الاستبيان:** تم تقدير ثبات كل مجال من مجالات الاستبيان باستخدام طريقتي التجزئة النصفية ومعامل ألفا كرونباخ، وكانت كالتالي:

1- **طريقة التجزئة النصفية:** تم حساب ثبات الاستبيان بطريقة التجزئة النصفية حيث احتسبت درجة النصف الأول لكل مجال من مجالات الاستبيان وكذلك درجة النصف الثاني من الدرجات وذلك بحساب معامل الارتباط بين النصفين ثم جرى تعديل الطول باستخدام معادلة سبيرمان براون والجدول التالي يوضح ذلك:

### جدول (11/3)

معاملات الارتباط بين نصفي كل مجال من مجالات الاستبيان قبل التعديل ومعامل الثبات بعد التعديل

المجال	عدد الفقرات	معامل الارتباط قبل التعديل	معامل الثبات بعد التعديل
مدى اعتماد الإدارة على معلومات محاسبية اتخاذ القرارات.	15*	0.620	0.681
الخصائص والمتطلبات الأساسية الواجب توفرها في المعلومات المحاسبية لتلبية احتياجات الإدارة.	12	0.604	0.636
مدى استخدام المعلومات المحاسبية بفعالية في ترشيد القرار.	11*	0.534	0.695
مدى كفاية المعلومات المحاسبية اتخاذ القرارات.	10	0.491	0.703

• تم استخدام معامل جتمان لأن النصفين غير متساويين.

يتضح من الجدول السابق أن معاملات الثبات بطريقة التجزئة النصفية بعد التعديل جميعها فوق (0.48) وهذا يدل على أن الاستبيان يتمتع بدرجة عالية ومقبولة إحصائياً في مثل هذه الدراسات.

2- **طريقة ألفا كرونباخ:** وهو أداة إحصائية حساسة لحساب ثبات واتساق وتجانس مفردات المقياس الواحد، ويشير ارتفاع معامل ألفا إلي أن مفردات المقياس الواحد تمثل وتعبّر عن مضمون واحد، والجدول التالي يوضح قيمة معامل ألفا كرونباخ لكل مجال من مجالات الاستبيان:

### جدول (12/3)

#### معاملات ألفا كرونباخ لكل مجال من مجالات الاستبيان

معامل ألفا كرونباخ	عدد الفقرات	المجال
0.756	15	مدى اعتماد الإدارة على معلومات محاسبية اتخاذ القرارات.
0.555	12	الخصائص والمتطلبات الأساسية الواجب توفرها في المعلومات المحاسبية لتلبية احتياجات الإدارة.
0.658	11	مدى استخدام المعلومات المحاسبية بفعالية في ترشيد القرار.
0.617	10	مدى كفاية المعلومات المحاسبية اتخاذ القرارات.

يتضح من الجدول السابق أن معاملات ألفا كرونباخ جميعها فوق (0.555) وهذا يدل على أن الاستبيان تتمتع بدرجة عالية من الثبات.

#### 4/3 المجالات واختباراتها الإحصائية:

الأدوات المستخدمة: نظراً لأهمية البحث قام الباحث باستخدام أدوات مختلفة وكثيرة للخروج بنتائج جيدة على المستوى العلمي مثل أدوات الثبات والاختبارات الإحصائية باستخدام توزيع (T) واختبارات مطابقة الجودة وكل ذلك لاختبار الفرضيات المطلوبة للبحث بالإضافة إلى التأكيد على صحة بيانات الاستبيان المعمول وصحة المعلومات الموجودة فيه.

❖ ولقد أحق الباحث في نهاية البحث ملحقاً كاملاً بنتائج الاستبيان كما هي باستخدام البرنامج الإحصائي (SPSS) وذلك توضيحاً ودعمًا لهذا التقرير.

أ- المجال الأول: هو مدى اعتماد الإدارة على معلومات محاسبية في اتخاذ القرارات. توضح الجداول التالية ما توصل إليه التحليل الإحصائي لفقرات المجال الأول والمتمثلة في استخدام الإدارة للمعلومات المحاسبية في القوائم المالية، ودورية هذه القوائم، ودرجة الاعتماد عليها من قبل الإدارة، وطبيعة النظام المحاسبي، ويُعد إعداد القوائم المالية، وذلك على النحو التالي:

جدول (3/13)

أهم أهداف إعداد القوائم المالية

م	الهدف	رقم	أهمية ضعيفة جدا	أهمية متوسط	أهمية عالية	أهمية عالية جدا	المتوسط	الوزن النسبي	الترتيب
1	الاستخدام في اتخاذ القرارات الإدارية.	العدد	0	0	3	70	4.2475	0.224	1
		%	0	0	3	69			
2	الحصول على القروض والتمويل.	العدد	1	2	12	69	3.980	0.209	2
		%	1	2	11.9	68.3			
3	عمل مقارنات بين الفترات المالية.	العدد	0	1	39	45	3.7525	0.198	3
		%	0	1	38.6	44.6			
4	إجراء التعديلات اللازمة وتصحيح وتمتية الانحرافات.	العدد	1	1	53	34	3.5446	0.187	4
		%	1	1	52.4	33.7			
5	العرض على ملاك الشركة والجهات الحكومية.	العدد	0	0	62	30	3.4752	0.183	5
		%	0	0	61.4	29.7			

وقد تم إجراء جميع الاختبارات الإحصائية اللازمة فيما يتعلق بهذا المجال على النحو

الآتي:

أولاً: معامل الثبات: استخدم الباحث معامل ألفا كرونباخ لقياس ثبات وصدق فقرات المجال وبيبين المقياس مدى ترابط فقرات المجال بعضها ببعض وتم إيجاد المقياس على كامل المجال وكانت النتيجة أن معامل ألفا كرونباخ للثبات (0.756) وهذه القيمة ذات دلالة كافية على ثبات وصدق فقرات المجال.

Reliability Statistics

N. of Items	Cronbach's Alpha
15	0.756

دورية إعداد القوائم المالية للشركات المقاولات، وذلك على النحو التالي:

### جدول (14/3)

#### دورية إعداد القوائم المالية لشركات المقاولات

م	دورية إعداد القوائم المالية	البيان	لا تعد	شهري	ربع سنوي	نصف سنوي	سنوي	ترتيب ربع	ترتيب نصف سنوي	ترتيب سنوي
1	قائمة الدخل	العدد	0	0	48	24	29	1	3	2
		%	0	0	47.5	23.8	28.7			
2	قائمة المركز المالي	العدد	0	0	49	28	24	1	2	3
		%	0	0	48.5	27.7	23.8			
3	قائمة التدفق النقدي	العدد	0	0	57	23	21	1	2	3
		%	0	0	56.4	22.8	20.8			
4	قائمة التغير في حقوق الملكية	العدد	0	0	4	6	91	3	2	1
		%	0	0	4	5.9	90.1			

ومما يعزز نتائج آراء أفراد العينة في اعتمادهم على القوائم المالية في الحصول على معلومات محاسبية لاستخدامها في اتخاذ القرارات كما اتضح فيما سبق، تبين أن ما نسبته (86%) من الشركات المشمولة في العينة تعتمد على القوائم المالية بنسبة عالية تتراوح (76-100%) الأمر الذي يرجع إلى أهمية درجة الاعتماد على القوائم المالية في أداء الوظائف الإدارية. كما يتضح من الجدول التالي:

### جدول (15/3)

#### مجموع المتوسطات والوزن النسبي لدرجة اعتماد الإدارة على المعلومات المحاسبية

درجة الاعتماد	25% فأقل	26 - 50%	51-75%	76-100%	المتوسط	الوزن النسبي
العدد	1	2	12	86	3.8119	1
%	1	2	11.9	85.1		

وبناءً على ما سبق يتضح أن شركات المقاولات العاملة في قطاع غزة تعتمد بشكل أساسي على القوائم المالية في تحقيق أهداف هذه الشركات وعند ترشيدها للقرارات. ونظراً لاعتماد شركات المقاولات العاملة في قطاع غزة على القوائم المالية عند اتخاذها للقرارات وكذلك تحقيق الأهداف الرئيسية لهذه الشركات فإنه من المتوقع أن تهتم هذه الشركات بشكل كبير بألية إعداد القوائم المالية من أجل الحصول على معلومات محاسبية دقيقة وذات جودة عالية عند استخدامها في اتخاذ القرارات، وقد قام الباحث بالتأكد من مدى حرص هذه الشركات على دقة آلية إعداد القوائم المالية ونوعية النظام المحاسبي المستخدم كما يلي:

### جدول (16/3)

#### طبيعة عمل النظام المحاسبي في الشركات ومجال التطبيق

النسبة المئوية	العدد	النظام المحاسبي في شركتكم
0	0	يدوي
96	97	محواسب
4	4	مزدوج
100	101	المجموع

يتبين من الجدول السابق أن (96%) من الشركات التي تمثل مفردات العينة تستخدم النظام المحوسب. وأن (4%) يستخدمون النظام المزدوج، وهذا يعني أن شركات المقاولات العاملة في قطاع غزة في ظل تطور برامج الحاسب (المحاسبية والإدارية) تواكب هذا التطور لأن النظام المحوسب يعطي نتائج تمتاز بالسرعة والدقة والوضوح والموضوعية مما يجعلها تعطي مخرجات (معلومات) ذات كفاءة عالية لاستخدامها في اتخاذ القرارات، وهذا يؤكد اهتمام شركات المقاولات العاملة في قطاع غزة بالحصول على معلومات محاسبية ذات جودة عالية من القوائم المالية.

**آلية إعداد القوائم المالية:** كلما كان للشركة دليلاً محاسبياً واضحاً يستخدم كمرجع لإثبات ومعالجة العمليات المحاسبية يعطي دقة وثقة عند إعداد المعلومات المحاسبية، وأما توفر النظام المالي والمحاسبي في الشركات فإن هذا من شأنه أن يحدد الواجبات والصلاحيات لكافة العاملين بالدائرة المالية للشركة ويعمل على توفير معلومات محاسبية ذات معايير وقواعد واضحة.

### جدول (17/3)

#### مجموع التكرارات والمتوسطات والوزن النسبي والترتيب لكل فقرة من فقرات

#### بعد إعداد القوائم المالية

الترتيب	الوزن النسبي	المتوسط	موافق بدرجة كبيرة جداً	موافق بدرجة كبيرة	موافق	غير موافق بدرجة كبيرة	غير موافق بدرجة كبيرة جداً	البيان	إعداد القوائم المالية
1	0.343	3.60	12	37	52	0	0	العدد	يقوم بإعداد المعلومات المحاسبية في شركتكم محاسبين لديهم المعرفة بالقواعد والمعايير المحاسبية.
			11.9	36.6	51.5	0	0	%	
2	0.332	3.49	12	26	63	0	0	العدد	لدى الشركة دليل محاسبي واضح يستخدم كمرجع لإثبات ومعالجة العمليات المحاسبية.
			11.9	25.7	62.4	0	0	%	
3	0.325	3.41	13	16	72	0	0	العدد	يتوفر لدى الشركة نظام مالياً ومحاسبياً يحدد الواجبات والصلاحيات لكافة العاملين بالدائرة المالية بالشركة.
			12.9	15.8	71.3	0	0	%	



يظهر جلياً من نتائج الجدول السابق أنه عند إعداد القوائم المالية تستخدم معظم الشركات محاسبين لديهم المعرفة بالقواعد والمعايير المحاسبية، ومعنى ذلك وجود اهتمام كبير بالكادر البشري المتخصص، والملم بالقواعد والمعرفة المحاسبية وذلك للعمل على إعداد قوائم ومعلومات محاسبية ذات دقة عالية ومواصفات جيدة، لها أساس علمي ومحاسبي من أجل استخدامها في عملية ترشيد القرارات، ووجود دليلاً محاسبياً واضحاً يستخدم كمرجع للنظام المحاسبي وآلية تسجيل ومراجعة ومعالجة العمليات المحاسبية، ووجود نظاماً مالياً ومحاسبياً يحدد الواجبات والصلاحيات لكافة العاملين بالدائرة المالية بالشركة. ومعنى هذا توفر المعلومات المحاسبية في الوقت المناسب، وملائمة المعلومات المحاسبية لكافة أنواع القرارات، وأن عملية اتخاذ القرارات وترشيدها من قبل الإدارة تكون أكثر مرونة.

### جدول ( 18/3 )

#### العدد والنسبة المئوية لتدقيق الحسابات في شركات المقاولات

النسبة المئوية	العدد	كيفية تدقيق الحسابات
76.2	77	من قبل مدقق خارجي فقط
3	3	من قبل مدقق داخلي فقط
20.8	21	من قبل مدقق داخلي وآخر خارجي
100	101	المجموع

يلاحظ من الجدول السابق إن أغلب شركات العينة (76.2%) يتم تدقيق حساباتهم من قبل مدقق خارجي فقط، كما أن أكثر من خمس هذه الشركات (20.8%) تستخدم المدقق الداخلي والخارجي، ونسبة ضئيلة (3%) يتم تدقيق حساباتهم من قبل مدقق داخلي فقط. الأمر الذي يعطي ثقة وموضوعية ومصداقية أكثر للمعلومات المحاسبية، وبالتالي تزيد درجة اعتماد واطمئنان متخذي القرار على صحة وسلامة المعلومات المحاسبية، مما يعزز عملية اتخاذ القرارات وترشيدها ويجعلها أكثر فعالية.

ثانياً: ارتباط فقرات المجال ببعضها: كانت مصفوفة معاملات الارتباط لفقرات المجال الأول كالتالي:

جدول (19/3)

مصفوفة معاملات الارتباط بين فقرات المجال الأول

الفقرة	Q10_1	Q10_2	Q10_3	Q10_4	Q10_5	Q11-1	Q11-2	Q11-3	Q11-4	Q12	Q13	Q14	Q15	Q16	Q17
Q10_1	1														
Q10_2	.459	1													
Q10_3	.641	.376	1												
Q10_4	.568	.236	.649	1											
Q10_5	.645	.044	.605	.722	1										
Q11-1	.124	.368	.076	.175	.125	1									
Q11-2	.069	.424	.003	.204	.240	.875	1								
Q11-3	.052	.287	.036	.190	.228	.784	.865	1							
Q11-4	.338	.024	.322	.336	.385	.062	.042	.111	1						
Q12	.068	.340	.019	.201	.150	.499	.430	.437	.016	1					
Q13	.308	.145	.210	.258	.318	.223	.249	.217	.165	.025	1				
Q14	.518	.068	.518	.568	.614	.243	.354	.299	.178	.158	.264	1			
Q15	.504	.504	.498	.599	.699	.256	.390	.315	.289	.186	.365	.879	1		
Q16	.384	.211	.395	.543	.729	.343	.454	.400	.288	.226	.383	.763	.866	1	
Q17	.193	.200	.171	.315	.421	.363	.391	.349	.430	.377	.263	.472	.518	.607	1

وتجدر الإشارة إلى أن معاملات الارتباط هذه هي عبارة عن معاملات ارتباط بيرسون بين كل فقرة وباقي الفقرات الأخرى، ويلاحظ أن هناك ارتباطاً كبيراً بلغت قيمته (0.7225) بين الفقرة الرابعة والفقرة الخامسة في بُعد أهم أهداف إعداد القوائم المالية، وتفسير ذلك أن القوائم المالية يعتمد عليها لتصحيح الانحرافات السلبية وتنمية الايجابية وإجراء التعديلات بواسطة أصحاب الشركات (لأنها شركات مساهمة خاصة أو منشآت فردية) حيث إن أصحاب الشركات هم متخذو القرارات بموجب معرفتهم بالأرباح والخسائر المترتبة على الشركة، والعرض على الجهات الحكومية المتمثلة بدوائر الضرائب ودوائر أخرى.

**ثالثاً: اختبار فرضية المجال:** فرضية البحث الأولى تقول "بعدم الاعتماد المعلومات المحاسبية عند عملية اتخاذ القرارات". وبإجراء الاختبار لكل فقرة في المجال الواحد على حدة واختبار للمجال ككل لمعرفة هل هناك فقرات تخترق الفرضية للتنبؤ بها ولمعرفة أثرها السلبي على المجال ككل، وذلك باستخدام اختبار (T) للعينة الواحدة، توضح نتائج تحليل الفقرات باستخدام برنامج التحليل الإحصائي (SPSS) الآتي:

1- اختبار (T) لفقرات المجال الأول:

One-Sample Test

Test Value = .05						المتغير
95% Confidence Interval of the Difference		Mean Difference	Sig. (2-tailed)	Df	T	
Upper	Lower					
4.2959	4.0992	4.19752	.000	100	84.688	الاستخدام في اتخاذ القرارات الإدارية
4.0640	3.7964	3.93020	.000	100	58.262	للحصول على القروض والتمويل
3.8459	3.5590	3.70248	.000	100	51.202	لعمل مقارنات بين الفترات المالية
3.6437	3.3454	3.49455	.000	100	46.497	إجراء التعديلات اللازمة وتصحيح وتنمية الانحرافات.
3.5550	3.2955	3.42525	.000	100	52.381	للعرض على ملاك الشركة والجهات الحكومية
3.3073	2.9690	3.13812	.000	100	36.805	قائمة الدخل
3.3589	3.0362	3.19752	.000	100	39.314	قائمة المركز المالي
3.4658	3.1471	3.30644	.000	100	41.163	قائمة التدفق النقدي
2.1770	2.0002	2.08861	.000	100	46.866	قائمة التغير في حقوق الملكية
3.8614	3.6623	3.76188	.000	100	74.977	تعتمد الإدارة في اتخاذها للقرارات وأدائها للوظائف الإدارية على معلومات محاسبية.
2.0283	1.9509	1.98960	.000	100	102.017	نوع النظام المحاسبي في شركتكم
3.6910	3.4170	3.55396	.000	100	51.468	يقوم بإعداد المعلومات المحاسبية محاسبين لديهم المعرفة بالقواعد والمعايير المحاسبية.
3.5836	3.3065	3.44505	.000	100	49.336	لدى الشركة دليل محاسبي واضح يستخدم كمرجع لإثبات ومعالجة العمليات المحاسبية.
3.5062	3.2255	3.36584	.000	100	47.584	يتوفر لدى الشركة نظاماً مالياً ومحاسبياً يحدد الواجبات والصلاحيات لكافة العاملين بالدائرة المالية بالشركة.
1.5571	1.2340	1.39554	.000	100	17.141	هل يتم تدقيق الحسابات في شركتكم

يلاحظ من الجدول السابق إن كل فقرة من فقرات المجال الأول وهو مدى أهمية الأهداف المذكورة كأهداف لإعداد القوائم المالية قد كانت دالة معنوية حيث أن قيمة اختبار (T) كانت للفقرة الأولى هي (84.688) وهي قيمة كبيرة جداً تقع في منطقة الرفض للفرضية القائلة بعدم الاعتماد على القوائم المالية في الحصول على المعلومات المحاسبية عند اتخاذ القرار. وكذلك بقية الفقرات كانت دالة إحصائية ويمكن معرفة ذلك من عمود مستوى الدلالة حيث يلاحظ أن قيمة مستوى الدلالة لكل فقرة بالأصفار، وهذه القيمة عبارة عن احتمال وقوع الفقرة في منطقة قبول الفرضية الصفرية المنوي اختبارها.

## 2- اختبار (T) للمجال الأول بالكامل:

كانت نتائج اختبار المجال ككل كما هي موضحة في الجدول التالي كما ورد في برنامج التحليل:

### One-Sample Test

Test Value = .05						
95% Confidence Interval of the Difference		Mean Difference	Sig. (2-tailed)	Df	T	
Upper	Lower					
49.6502	47.7349	48.69257	.000	100	100.875	tot1

يلاحظ من الجدول السابق أن قيمة اختبار (T) للمجال الأول بالكامل كانت كبيرة جداً (100.875) وأن احتمال قبول الفرضية الصفرية والقائلة بعدم الاعتماد على القوائم المالية في الحصول على المعلومات المحاسبية ضئيل جداً ويكاد يكون مساوياً للصفر، وبذلك نستطيع القول بأن الفرضية الأولى مرفوضة سواءً على مستوى الفقرات أو على مستوى المجال بالكامل.

## ب-المجال الثاني: الخصائص والمتطلبات الأساسية الواجب توفرها في المعلومات المحاسبية لتلبية احتياجات الإدارة.

توضح الجداول التالية ما توصل إليه التحليل الإحصائي لفقرات المجال الثاني والمتمثلة في احتياجات الإدارة للمعلومات المحاسبية، والخصائص والمتطلبات الأساسية والواجب توفرها فيها، وذلك على النحو التالي:

جدول (20/3)

الخصائص الأساسية الواجب توفرها في المعلومات المحاسبية لتلبية احتياجات الإدارة

م.	الفقرة	الترتيب	درجة ضعيفة جداً	درجة ضعيفة	درجة متوسطة	درجة عالية	درجة عالية جداً	المتوسط	الوزن النسبي	الترتيب
1.	توفر المعلومات المحاسبية معلومات ذات قدرة تنبؤية تساعد الإدارة في صياغة وتصميم الخطط المستقبلية.	العدد	0	0	22	65	14	3.92	0.0857	6
		%	0	0	21.8	64.3	13.9			
2.	تتميز المعلومات المحاسبية لدى شركتكم بالموضوعية وعدم التحيز.	العدد	0	1	18	64	18	3.98	0.0870	4
		%	0	1	17.8	63.4	17.8			
3.	تتميز المعلومات المحاسبية لدى شركتكم بدرجة من الدقة.	العدد	0	0	18	62	21	4.03	0.0881	1
		%	0	0	17.8	61.4	20.8			
4.	تتميز المعلومات المحاسبية لدى شركتكم بدرجة من الوضوح.	العدد	0	1	19	61	20	3.99	0.0872	3
		%	0	1	18.8	60.4	19.8			
5.	تتميز المعلومات المحاسبية لدى شركتكم بدرجة من الثقة.	العدد	0	1	16	64	20	4.02	0.0879	2
		%	0	1	15.8	63.4	19.8			
6.	تتميز المعلومات المحاسبية لدى شركتكم بخاصية الملائمة.	العدد	0	3	17	68	13	3.90	0.0853	8
		%	0	3	16.8	67.3	12.9			
7.	إن المعلومات المحاسبية تتوفر فيها الحماية الكافية من أي اختراق غير مشروع داخل الشركة.	العدد	0	2	19	64	16	3.93	0.0859	5
		%	0	2	18.8	63.4	15.8			
8.	تصل المعلومات المحاسبية اللازمة للأشخاص ذوي العلاقة في الوقت المناسب.	العدد	0	1	23	61	16	3.91	0.0855	7
		%	0	1	22.8	60.4	15.8			
9.	إن المعلومات المحاسبية لدى شركتكم تتميز بخاصية المقارنة.	العدد	0	2	57	32	10	3.50	0.0765	11
		%	0	2	56.4	31.7	9.9			
10.	إن المعلومات المحاسبية لدى شركتكم تمتاز بخاصية المرونة.	العدد	0	0	62	28	11	3.50	0.0765	11
		%	0	0	61.4	27.7	10.9			
11.	المعلومات المحاسبية في شركتكم تمتاز بالمصادقية.	العدد	0	1	60	26	15	3.55	0.0776	9
		%	0	1	59.4	25.7	14.9			
12.	المعلومات المحاسبية في شركتكم تمتاز بقابليتها للقياس.	العدد	0	0	59	32	10	3.51	0.0767	10
		%	0	0	58.4	31.7	9.9			

بناءً على نتائج الجدول السابق يلاحظ أن الوزن النسبي لمتوسط آراء أفراد العينة على فقرات المجال الثاني والمتعلقة بالخصائص والمتطلبات الأساسية الواجب توفرها في المعلومات المحاسبية لتلبية احتياجات الإدارة لم يقل عن (0.0765) الأمر الذي يعني أن أفراد العينة يرون توفر

خصائص ومتطلبات الأساسية الواجب توفرها في المعلومات المحاسبية لتلبية احتياجات الإدارة بدرجة عالية.

وقد تم إجراء نفس الاختبارات التي تمت للمجال الأول وهي على النحو الآتي:  
**أولاً: معامل الثبات:** معامل ألفا كرونباخ للثبات والصدق: بلغ قيمة معامل ألفا كرونباخ لصدق وثبات فقرات المجال الثاني (0.555) وهي قيمة كبيرة وهذا إن دل على شيء فإنه يدل على مدى ترابط وصدق فقرات المجال الثاني.

#### Reliability Statistics

N of Items	Cronbach's Alpha
12	0.555

**ثانياً: ارتباط فقرات المجال ببعضها:** فيما يلي مصفوفة معاملات الارتباط لعناصر المجال مع بعضها البعض:

#### الجدول (21/3)

#### مصفوفة معاملات الارتباط بين فقرات المجال الثاني

الفقرة	Q18	Q19	Q20	Q21	Q22	Q23	Q24	Q25	Q26	Q27	Q28	Q29
Q18	1.0000											
Q19	0.8204	1.0000										
Q20	0.7612	0.8637	1.0000									
Q21	0.7417	0.7716	0.8809	1.0000								
Q22	0.7224	0.7768	0.8861	0.9173	1.0000							
Q23	0.7407	0.8597	0.7334	0.7836	0.7707	1.0000						
Q24	0.6562	0.7002	0.8165	0.7703	0.7312	0.6300	1.0000					
Q25	0.7063	0.7019	0.7963	0.7962	0.8080	0.7238	0.7880	1.0000				
Q26	0.4543	0.4506	0.5829	0.5106	0.5863	0.4217	0.4254	0.5803	1.0000			
Q27	0.3904	0.4370	0.5717	0.5657	0.6216	0.4532	0.4566	0.5477	0.8966	1.0000		
Q28	0.3275	0.4718	0.5912	0.5669	0.6165	0.4328	0.5148	0.5813	0.8511	0.9278	1.0000	
Q29	0.4030	0.4476	0.5830	0.5560	0.5638	0.4214	0.5383	0.5639	0.8530	0.8925	0.9060	1.0000

بالرجوع إلى المصفوفة يلاحظ أن هناك معاملات الارتباط قوية بين فقرات المجال حيث بلغت قيمته بين الفقرة العاشرة والفقرة الحادية عشر (0.9278) وتفسير ذلك أن هناك ارتباطاً كبيراً ووثيقاً بين خاصية المرونة والمصدقية وهي من الخصائص والمتطلبات الأساسية الواجب توفرها في المعلومات المحاسبية لتلبية احتياجات الإدارة. ولمعرفة درجة الارتباط الكلي بين معاملات الارتباط قام الباحث باستخدام مقياس كايزر - ماير - اولكين (KMO) لقياس متوسط معاملات الارتباط فقد كانت قيمة هذا المقياس كبيرة إلى حد بعيد حيث بلغت (0.844). وهذه القيمة تدل على وجود ارتباط قوي بين فقرات المجال الثاني.

#### KMO and Bartlett's Test

0.844	Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy.	
1674.956	Approx. Chi-Square	Bartlett's Test of Sphericity
66	Df	
.000	Sig.	

**ثالثاً: اختبار فرضية المجال:** فرضية البحث الثانية تقول "لا تتوفر الخصائص المطلوبة في المعلومات المحاسبية التي يتم الاعتماد عليها في عملية اتخاذ القرارات في شركات المقاولات في قطاع غزة". وبإتباع نفس الإجراءات المطبقة في المجال الأول، وذلك على النحو الآتي:



**1- اختبار (T) لفقرات المجال الثاني:**

**One-Sample Test**

Test Value = .05						الفقرة
95% Confidence Interval of the Difference		Mean Difference	Sig. (2-tailed)	Df	T	
Upper	Lower					
3.9882	3.7534	3.8708	0.000	100	65.413	توفر المعلومات المحاسبية معلومات ذات قدرة تنبؤية تساعد الإدارة في صياغة وتصميم الخطط المستقبلية.
4.0550	3.8054	3.9302	0.000	100	62.483	تتميز المعلومات المحاسبية لدى شركتكم بالموضوعية وعدم التحيز.
4.1028	3.8566	3.9797	0.000	100	64.117	تتميز المعلومات المحاسبية لدى شركتكم بدرجة من الدقة.
5.1327	3.5396	4.3361	0.000	100	10.801	تتميز المعلومات المحاسبية لدى شركتكم بدرجة من الوضوح.
4.0946	3.8450	3.9698	0.000	100	63.112	تتميز المعلومات المحاسبية لدى شركتكم بدرجة من الثقة.
3.9774	3.7246	3.8510	0.000	100	60.435	تتميز المعلومات المحاسبية لدى شركتكم بخاصية الملائمة.
4.0094	3.7520	3.8807	0.000	100	59.814	إن المعلومات المحاسبية تتوفر فيها الحماية الكافية من أي اختراق غير مشروع داخل الشركة.
3.9891	3.7327	3.8609	0.000	100	59.731	تصل المعلومات المحاسبية اللازمة للأشخاص ذوي العلاقة في الوقت المناسب.
3.5836	3.3065	3.4450	0.000	100	49.336	إن المعلومات المحاسبية لدى شركتكم تتميز بخاصية المقارنة.
3.5807	3.3094	3.4450	0.000	100	50.369	إن المعلومات المحاسبية لدى شركتكم تمتاز بخاصية المرونة.
4.3979	3.2051	3.8015	0.000	100	12.645	المعلومات المحاسبية في شركتكم تمتاز بالمصادقية.
3.5976	3.3321	3.4649	0.000	100	51.778	المعلومات المحاسبية في شركتكم تمتاز بقابليتها للقياس.

يتضح من الجدول السابق أن جميع فقرات المجال كانت ذات دلالة إحصائية، وإنه لا يوجد أي فقرة قد نقول بأنه لا تتوفر الخصائص المطلوبة في المعلومات المحاسبية التي يتم الاعتماد عليها في عملية اتخاذ القرار في شركات المقاولات في قطاع غزة.

وبناء عليه يمكن القول بأن الفرضية الصفرية قد تم رفضها على صعيد الفقرات بالكامل بالرغم من أن هناك فقرتين كان اختبار (T) فيها قليل مقارنة مع باقي الفقرات وهما وضوح المعلومات المحاسبية ومصداقيتها إلا أنه قد تم رفض الفرضية الصفرية عندهما. وللتحقق من صحة ذلك تم اختبار مجموع الفقرات أي المجال بالكامل.

**2- اختبار (T) للمجال الثاني بالكامل:** عند إجراء اختبارات للمجال كانت النتيجة كما هي موضحة بالجدول الآتي:

#### One-Sample Test

	Test Value = .05					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
اجمالي المجال الثاني	60.058	100	.000	46.38564	44.8533	47.9180

بلغت قيمة اختبار (T) للمجال (60.058) وهذه قيمة كبيرة جدا ومن الواضح أن هذه النتيجة كانت متوقعة لأن فقرات المجال كانت بالكامل ترفض الفرضية الصفرية.

ولذلك نقول بان الفرضية القائلة بأنه لا تتوفر الخصائص المطلوبة في المعلومات المحاسبية التي يتم الاعتماد عليها في عملية اتخاذ القرارات في شركات المقاولات في قطاع غزة قد تم رفضها بالكامل، على صعيد الفقرات وعلى صعيد المجال ككل.

#### ج-المجال الثالث: مدى استخدام المعلومات المحاسبية بفعالية في ترشيد القرار.

توضح الجداول التالية ما توصل إليه التحليل الإحصائي لفقرات المجال الثالث والمتمثلة في استخدام الإدارة للمعلومات المحاسبية في اتخاذ القرار، وذلك على النحو التالي:

جدول (22/3)

المجال الثالث: مدى استخدام المعلومات المحاسبية بفعالية في ترشيد القرار

م.	الفقرة	البيان	درجة ضعيفة جداً	درجة ضعيفة	درجة متوسطة	درجة عالية	درجة عالية جداً	المتوسط	الوزن النسبي	الترتيب
1.	تستخدم المعلومات المحاسبية في شركتكم في اتخاذ القرارات التنفيذية.	العدد	0	0	20	66	15	3.95	0.0959	2
		%	0	0	19.8	65.3	14.9			
2.	تستخدم المعلومات المحاسبية في شركتكم في عملية التخطيط.	العدد	0	0	21	61	19	3.98	0.0966	1
		%	0	0	20.8	60.4	18.8			
3.	تستخدم المعلومات المحاسبية في شركتكم في عملية الرقابة.	العدد	0	0	22	62	17	3.95	0.0959	2
		%	0	0	21.8	61.4	16.8			
4.	تستخدم المعلومات المحاسبية بفعالية.	العدد	0	0	25	64	12	3.87	0.0939	6
		%	0	0	24.8	63.4	11.9			
5.	تساهم المعلومات المحاسبية في تحديد وقياس التكاليف.	العدد	0	0	20	66	15	3.95	0.0959	2
		%	0	0	19.8	65.3	14.9			
6.	تساهم المعلومات المحاسبية في تقويم المواقف المالية للشركة.	العدد	0	0	21	65	15	3.94	0.0956	5
		%	0	0	20.8	64.4	14.9			
7.	تساهم المعلومات المحاسبية في تقييم أداء العاملين.	العدد	0	3	26	58	14	3.82	0.0927	7
		%	0	3	25.7	57.4	13.9			
8.	تساهم المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الإستراتيجية بعيدة المدى.	العدد	1	3	61	26	10	3.41	0.0827	11
		%	1	3	60.4	25.7	9.9			
9.	تستخدم المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الروتينية واليومية.	العدد	0	2	63	28	8	3.42	0.0830	10
		%	0	2	62.4	27.7	7.9			
10.	تساهم المعلومات المحاسبية في ترشيد القرارات.	العدد	0	1	63	27	10	3.46	0.0840	8
		%	0	1	62.4	26.7	9.9			
11.	تستخدم المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات في مجال التمويل والاقتراض لدى شركتكم.	العدد	0	0	60	26	15	3.46	0.0840	8
		%	0	0	59.4	25.7	14.9			

بناءً على نتائج الجدول السابق يلاحظ أن الوزن النسبي لمتوسط آراء أفراد العينة على فقرات المجال الثالث والمتعلقة باستخدام المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرار لم يقل عن (0.0827)

الأمر الذي يعني أن أفراد العينة يرون استخدام المعلومات المحاسبية بفعالية في اتخاذ القرارات بدرجة عالية.

**أولاً: معامل الثبات:** بلغت قيمة معامل ألفا كرونباخ لفقرات المجال الثالث (0.658) وهذه قيمة كبيرة جداً تدل أيضاً على صدق واتساق فقرات المجال الثالث.

#### Reliability Statistics

N. of Items	Cronbach's Alpha
11	0.658

**ثانياً: ارتباط فقرات المجال ببعضها:** فيما يلي مصفوفة معاملات الارتباط لعناصر المجال مع بعضها البعض:

#### الجدول (23/3)

#### مصفوفة معاملات الارتباط بين فقرات المجال الثالث

الفقرة	Q30	Q31	Q32	Q33	Q34	Q35	Q36	Q37	Q38	Q39	Q40
Q30	1.0000										
Q31	0.8829	1.0000									
Q32	0.8925	0.8615	1.0000								
Q33	0.7522	0.7916	0.8475	1.0000							
Q34	0.7410	0.7219	0.7017	0.7808	1.0000						
Q35	0.8155	0.8183	0.7992	0.8519	0.9008	1.0000					
Q36	0.8283	0.7393	0.8534	0.8113	0.6826	0.8136	1.0000				
Q37	0.6334	0.5861	0.6640	0.4993	0.4526	0.4525	0.5211	1.0000			
Q38	0.6629	0.6597	0.6518	0.5901	0.5612	0.6399	0.6111	0.7775	1.0000		
Q39	0.6251	0.6437	0.6154	0.5622	0.5509	0.6040	0.5677	0.7443	0.9147	1.0000	
Q40	0.6004	0.5284	0.5217	0.4150	0.4520	0.5063	0.4424	0.6666	0.8055	0.8300	1.0000

بالرجوع إلى المصفوفة يلاحظ أن معاملات الارتباط قوية بين فقرات المجال الثالث حيث بلغت قيمته بين الفقرة التاسعة والفقرة العاشرة (0.9147) وتفسير ذلك أن هناك ارتباطاً كبيراً ووثيقاً

بين استخدام المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الروتينية واليومية ومساهمة المعلومات المحاسبية في ترشيد القرارات وهي من أهم مجالات استخدام المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرار. ولمعرفة درجة الارتباط الكلي بين معاملات الارتباط قام الباحث باستخدام مقياس كاييرز - ماير - اولكين (KMO) لقياس متوسط معاملات الارتباط فقد كانت قيمة هذا المقياس كبيرة إلى حد بعيد حيث بلغت (0.821) وهذه القيمة تدل على وجود ارتباط قوي بين فقرات المجال الثالث.

**KMO and Bartlett's Test**

0.821	Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy.	
1418.669	Approx. Chi-Square	Bartlett's Test of Sphericity
55	Df	
.000	Sig.	

**ثالثاً: اختبار فرضية المجال:** فرضية البحث الثالثة تقول "بعدم استخدام المعلومات المحاسبية بفعالية من قبل متخذي القرار عند اتخاذهم لقراراتهم في شركات المقاولات في قطاع غزة". وبناءً على نتائج الجدول السابق يلاحظ أن الوزن النسبي لمتوسط آراء أفراد العينة على كافة الفقرات المجال الثالث والمتعلقة بمدى استخدام المعلومات المحاسبية في ترشيد القرارات من قبل متخذي القرار في شركات المقاولات العاملة في قطاع غزة لم يقل عن (99%) الأمر الذي يعني أن أفراد العينة يستخدمون المعلومات المحاسبية بكفاءة وفعالية عند ترشيدهم لقراراتهم وابتاع بنفس الإجراءات المطبقة في المجالين الأول والثاني فإن:

1- اختبار (T) فقرات المجال الثالث: كانت النتائج الظاهرة في تحليل الفقرات كالاتي:

**One-Sample Test**

Test Value = .05						الفقرة
95% Confidence Interval of the Difference		Mean Difference	Sig. (2-tailed)	Df	T	
Upper	Lower					
4.0169	3.7841	3.9005	0.000	100	66.495	تستخدم المعلومات المحاسبية في شركتكم في اتخاذ القرارات التنفيذية.
4.0550	3.8054	3.9302	0.000	100	62.483	تستخدم المعلومات المحاسبية في شركتكم في عملية التخطيط.
4.0234	3.7776	3.9005	0.000	100	62.970	تستخدم المعلومات المحاسبية في شركتكم في عملية الرقابة.
3.9386	3.7040	3.8213	0.000	100	64.613	تساهم المعلومات المحاسبية بفعالية.
4.0169	3.7841	3.9005	0.000	100	66.495	تساهم المعلومات المحاسبية في تحديد وقياس التكاليف.
4.0085	3.7727	3.8906	0.000	100	65.492	تساهم المعلومات المحاسبية في تقييم المواقف المالية للشركة.
5.2815	3.2522	4.2668	0.000	100	8.343	تساهم المعلومات المحاسبية في تقييم أداء العاملين.
4.9044	2.8174	3.8609	0.000	100	7.340	تساهم المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الإستراتيجية بعيدة المدى.
3.4976	3.2341	3.3658	0.000	100	50.688	تستخدم المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الروتينية واليومية.
3.5409	3.2700	3.4054	0.000	100	49.895	تساهم المعلومات المحاسبية في ترشيد القرارات.
3.5409	3.2700	3.4054	0.000	100	49.895	تستخدم المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات في مجال التمويل والاقتراض لدى شركتكم.

يتضح من الجدول السابق أن جميع الفقرات كانت ذات دلالة إحصائية. وهذا يؤدي إلى الاستنتاج برفض الفرضية الثالثة وهي أن متخذي القرارات في شركات المقاولات لا يستخدمون المعلومات المحاسبية بفعالية عند اتخاذهم القرارات، وسنقوم بعمل نفس الاختبار على صعيد المجال ككل.

## 2- اختبار (T) للمجال الثالث بالكامل: كانت نتائج الاختبار كما هي بالجدول كالتالي:

### One-Sample Test

	Test Value = .05					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
اجمالي المجال الثالث	42.240	100	.000	42.14802	40.1684	44.1277

بلغت قيمة اختبار (T) للمجال (42.240) وهذه قيمة كبيرة جدا ومن الواضح أن هذه النتيجة كانت متوقعة لان فقرات المجال كانت بالكامل ترفض الفرضية الصفرية. ولذلك نقول بان الفرضية القائلة "بعدم استخدام المعلومات المحاسبية من قبل متخذي القرار عند اتخاذهم لقراراتهم في شركات المقاولات في قطاع غزة" قد تم رفضها بالكامل، على صعيد الفقرات، وعلى صعيد المجال ككل.

**د- المجال الرابع: مدى كفاية المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات.** توضح الجداول التالية ما توصل إليه التحليل الإحصائي لفقرات المجال الرابع والمتمثلة في مدى توفر المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات، وذلك على النحو التالي:

### الجدول (24/3)

#### مدى توفر المعلومات المحاسبية

النسبة المئوية	العدد	توفر المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات الإدارية
26.7	27	دائماً
57.4	58	غالباً
13.9	14	أحياناً كثيرة
2	2	بعض الأحيان
0	0	نادراً
100	101	المجموع

يتضح من الجدول السابق أن أغلب الشركات التي تمثل مفردات العينة (84.1%) تتوفر لديها المعلومات المحاسبية لاستخدامها في اتخاذ القرارات الإدارية وترشيدها، وهذا يشير إلى مدى حرص شركات المقاولات العاملة في قطاع غزة على توفير معلومات محاسبية ذات أهمية عالية تساعدها في اتخاذ وترشيدها القرارات الإدارية.

ويمكن تلخيص بيانات المجال الرابع - كما ورد في الاستبيان - في الجدول التالي:

الجدول (25/3)

مدى استخدام القوائم المالية

م	الفقرة	لا يتم	نادراً	أحياناً	غالباً	دائماً	المتوسط	الوزن النسبي	ترتيب
1	قائمة الدخل.	0	0	8	56	37	4.287	0.2636	3
2	قائمة المركز المالي.	0	0	6	59	36	4.297	0.2642	2
3	قائمة التغير في حقوق الملكية.	0	7	67	11	16	3.356	0.2063	4
4	قائمة التدفق النقدي.	0	1	6	53	41	4.326	0.2660	1

الجدول (26/3)

مدى نشر إيضاحات في القوائم المالية وعمل المقارنات

م	الفقرة	لا يتم	نادراً	أحياناً	غالباً	دائماً	المتوسط	الوزن النسبي	ترتيب
1	هل تأخذ شركتكم في الحسبان أثر المتغيرات البيئية على جدوى المعلومات المحاسبية؟	2	46	21	26	6	2.881	0.1804	5
2	في حال نشر القوائم المالية لشركتكم هل يتم نشر معلومات توضيحية مرفقة مع هذه القوائم؟	2	32	21	36	10	3.198	0.2003	4
3	هل يتم إعداد تقارير مالية خاصة بالإدارة (بخلاف القوائم والتقارير المالية الأساسية)؟	0	27	32	28	14	3.287	0.2058	3
4	في حال تذبذب أسعار صرف العملات هل تقوم شركتكم بعمل معالجات وتسويات وإبراز ذلك في القوائم المالية؟	1	11	59	17	13	3.297	0.2065	2
5	هل تقوم شركتكم بعمل احتياطات لمعالجة مخاطر الفائدة والسوق؟	0	8	65	17	11	3.307	0.2071	1



**أولاً: معامل الثبات:** بلغت قيمة معامل ألفا كرونباخ لفقرات المجال الرابع (0.617) وهذه قيمة كبيرة جداً تدل أيضاً على صدق واتساق فقرات المجال الرابع.

#### Reliability Statistics

N. of Items	Cronbach's Alpha
10	0.617

**ثانياً: ارتباط فقرات المجال ببعضها:** فيما يلي مصفوفة معاملات الارتباط لعناصر المجال الرابع مع بعضها البعض:

#### الجدول (27/3)

#### مصفوفة معاملات الارتباط بين فقرات المجال الرابع

الفقرة	Q41	Q42	Q43	Q44	Q45	Q46	Q47	Q48	Q49	Q50
Q41	1									
Q42	.486	1								
Q43	.169	.203	1							
Q44	.222	.470	.260	1						
Q45	.206	.534	.163	.403	1					
Q46	.413	.480	.159	.478	.419	1				
Q47	.302	.456	.226	.351	.305	.740	1			
Q48	.248	.565	.238	.554	.382	.657	.795	1		
Q49	.321	.560	.258	.559	.186	.428	.524	.665	1	
Q450	.341	.495	.281	.576	.202	.482	.574	.743	.850	1

بالرجوع إلى المصفوفة يلاحظ أن هناك معاملات الارتباط قوية بين فقرات المجال حيث بلغت قيمته بين الفقرة الثالثة والفقرة الرابعة (0.8498) وتفسير ذلك أن هناك ارتباطاً كبيراً ووثيقاً بين إعداد تقارير مالية خاصة بالإدارة وعمل معالجات وتسويات في حال تذبذب أسعار صرف العملات وإبراز ذلك في القوائم المالية وهي من أهم مجالات مدى نشر إيضاحات في القوائم المالية. ولمعرفة درجة الارتباط الكلي بين معاملات الارتباط قام الباحث باستخدام مقياس كاييرز - ماير - اولكين (KMO) لقياس متوسط معاملات الارتباط فقد كانت قيمة هذا المقياس كبيرة إلى حد بعيد حيث بلغت (0.807) وهذه القيمة تدل على وجود ارتباط قوي بين فقرات المجال الرابع.

### KMO and Bartlett's Test

.807	Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy.	
591.590	Approx. Chi-Square	Bartlett's Test of Sphericity
45	Df	
.000	Sig.	

**ثالثاً: اختبار فرضية المجال:** الفرضية تقول "عدم كفاية المعلومات المحاسبية المتوفرة لمتخذي القرار لاتخاذ القرارات في شركات المقاولات في قطاع غزة". ولإثبات هذه الفرضية أو نفيها سنقوم بعمل نفس الإجراءات التي قمنا بها في الفرضيات السابقة وهي اختبار الفقرات على حدة واختبار المجال ككل.

**1 - اختبار (T) لفقرات المجال الرابع:** عند إجراء الاختبار كانت النتائج كما هي موضحة بالجدول الآتي:

### One-Sample Test

Test Value = .05						الفقرة
95% Confidence Interval of the Difference		Mean Difference	Sig. (2-tailed)	Df	T	
Upper	Lower					
4.1762	3.9021	4.0391	0.000	100	58.470	مدى توفر المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرار.
4.3567	4.1176	4.2371	0.000	100	70.317	قائمة الدخل.
5.7740	3.7300	4.7520	0.000	100	9.225	قائمة المركز المالي.
3.4706	3.1423	3.3064	0.000	100	39.955	قائمة التغير في حقوق الملكية.
4.4019	4.1515	4.2767	0.000	100	67.774	قائمة التدفق النقدي.
3.0311	2.6313	2.8312	0.000	100	28.094	هل تأخذ شركتكم في الحسبان أثر المتغيرات البيئية على جدوى المعلومات المحاسبية؟
3.3570	2.9391	3.1480	0.000	100	29.889	في حال نشر القوائم المالية لشركتكم هل يتم نشر معلومات توضيحية مرفقة مع هذه القوائم؟
3.4372	3.0371	3.2371	0.000	100	32.106	هل يتم إعداد تقارير مالية خاصة بالإدارة (بخلاف القوائم والتقارير المالية الأساسية)؟
3.4181	3.0760	3.2470	0.000	100	37.658	في حال تذبذب أسعار صرف العملات هل تقوم شركتكم بعمل معالجات وتسويات وإبراز ذلك في القوائم المالية؟
3.4092	3.1047	3.2569	0.000	100	42.439	هل تقوم شركتكم بعمل احتياطات لمعالجة مخاطر الفائدة والسوق؟

يوضح الجدول السابق أن جميع فقرات المجال كانت رافضة للفرضية الصفرية وتؤكد على أن المعلومات المحاسبية كافية تماماً لمتخذ القرار عند اتخاذه أي قرار. ولتأكيد رفض الفرضية يتم إجراء الاختبار للمجال ككل.

**2- اختبار (T) للمجال الرابع بالكامل:** كانت نتائج الاختبار كما هي بالجدول الآتي:

#### One-Sample Test

	Test Value = .05					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
اجمالي المجال الرابع	42.763	100	.000	36.78168	35.0752	38.4881

بلغت قيمة اختبار (T) للمجال (42.763) وهذه قيمة كبيرة جدا ومن الواضح أن هذه النتيجة كانت متوقعة لأن فقرات المجال كانت بالكامل ترفض الفرضية الصفرية. ولذلك يمكن القول بان الفرضية القائلة "بعدم كفاية المعلومات المحاسبية المتوفرة لمتخذي القرار لاتخاذ القرار في شركات المقاولات في قطاع غزة" قد تم رفضها بالكامل، على صعيد الفقرات، وعلى صعيد المجال ككل.

**هـ- اختبار معاملات ارتباط بيرسون بين فقرات الاستبيان ككل:** وبعد أن انتهى الباحث من صياغة واختبار الفرضيات لكل مجال على حدة فإنه يجب إجراء بعض الاختبارات الإحصائية لاختبار ثبات وصدق الاستبيان وقد استخدم الباحث هنا اختبار كايزر-ماير-اولكين (KMO) وهذا المقياس عبارة عن معامل الارتباط بين كل فقرة على حدة مع باقي فقرات الاستبيان وقد كانت قيمة المقياس عالية بنسبة كبيرة حيث أنها بلغت:

#### KMO and Bartlett's Test

0.763	Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy.	
6000.497	Approx. Chi-Square	Bartlett's Test of Sphericity
1128	Df	
0.000	Sig.	

**و- اختبار مطابقة الجودة  $\chi^2$ :** تم إجراء هذا الاختبار بين المجالات الأربعة الموجودة في الاستبيان لتحليل دور النظام المحاسبي في إنتاج المعلومات المحاسبية ذات الجودة الملائمة للوفاء بالاحتياجات الإدارية لمتخذي القرارات في شركات المقاولات وكانت نتائج التحليل كالتالي:

#### الجدول (28/3)

#### اختبار مطابقة الجودة $\chi^2$

المجال الرابع	المجال الثالث	المجال الثاني	المجال الأول	البيان
112.376	281.782	326.990	108.703	قيمة $\chi^2$
22	20	26	11	درجات الحرية
0.000	0.000	0.000	0.000	الدلالة الإحصائية sig.

من هذه النتائج يمكن القول بأن المجال الثاني وهو الخصائص والمتطلبات الأساسية الواجب توفرها في المعلومات المحاسبية لتلبية احتياجات الإدارة كانت الأعلى بين باقي المجالات، بمعنى أن هذه المتطلبات موجودة في شركات المقاولات، وأن هذه الخصائص تحقق لمتخذ القرار بالشركة ما يحتاجه لاتخاذ قرارات سليمة. وعند النظر للدلالة الإحصائية نجد أن جميع المجالات قد حققت في مجملها الجودة الملائمة للوفاء بالاحتياجات الإدارية في شركات المقاولات، مع العلم بأن مستوى الدلالة لهذا الاختبار كانت عند (5%).

**ز- العلاقة بين المجالات الأربعة:** من أجل التعرف على العلاقة بين المجالات الأربعة، لمعرفة نوعية العلاقات الناتجة بين المجالات، ولمعرفة أي المجالات بينها فروق، وأي المجالات لها علاقات قوية ببعضها يتم إيجاد مصفوفة معاملات ارتباط بيرسون بين هذه المجالات، وكانت كالتالي حيث أن tot1 تمثل إجمالي المجال الأول و tot2 تمثل المجال الثاني و tot3 تمثل المجال الثالث و tot4 تمثل المجال الرابع وكانت المصفوفة كما هو موضح بالجدول الآتي:

#### Correlations

tot4	Tot3	tot2	tot1		
0.512(**)	0.412(**)	0.556(**)	1	Pearson Correlation	tot1
.000	.000	.000		Sig. (2-tailed)	
101	101	101	101	N	
0.386(**)	0.517(**)	1	0.556(**)	Pearson Correlation	tot2
0.000	0.000	0.000	0.000	Sig. (2-tailed)	
101	101	101	101	N	
0.365(**)	1	0.517(**)	0.412(**)	Pearson Correlation	tot3
0.000	0.000	0.000	0.000	Sig. (2-tailed)	
101	101	101	101	N	
1	0.365(**)	0.386(**)	0.512(**)	Pearson Correlation	tot4
0.000	0.000	0.000	0.000	Sig. (2-tailed)	
101	101	101	101	N	

\*\* Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

يلاحظ من الجدول وجود علاقة قوية بين المجال الثالث والثاني حيث بلغ معامل الارتباط (0.517) وهذا معامل ارتباط عالي بين المجالين. وعند إجراء تحليل التباين لمعرفة ما إذا كان هناك فروق معنوية بين متوسطات المجالات الأربعة كانت النتائج كما هو موضح بالجدول الآتي:

### الجدول (29/3)

#### تحليل التباين للمجالات الأربعة

#### Analysis of Variance ANOVA Table

Sig	F	Mean Square	Df	Sum of Squares		
		144.902	100	14490.158	Between People	
0.000	72.770	2769.197	3	8307.592	Between Items	Within People
		38.054	300	11416.158	Residual	
		65.095	303	19723.750	Total	
		84.898	403	34213.908	Total	

Grand Mean = 43.5520

يلاحظ من الجدول أنه لا يوجد هناك أية فروق ذات دلالة إحصائية تذكر بين متوسطات المجالات الأربعة، ويمكن القول بأن جميع المجالات كان لها دور ايجابي في ترشيد اتخاذ القرارات في شركات المقاولات العاملة في قطاع غزة. وأخيراً يتم إيجاد معامل الثبات باستخدام معامل ارتباط سبيرمان براون للتجزئة النصفية المتساوية، ومعادلة جتمان للتجزئة النصفية غير المتساوية للمجالات الأربعة، وقد كانت قيم معاملات الثبات كما هي موضحة بالجدول الآتي:

### جدول (30/3)

#### معاملات الثبات للمجالات الأربعة

مقياس جتمان للتجزئة النصفية غير المتساوية وسبيرمان للتجزئة النصفية المتساوية

#### Reliability Statistics

0.666	Value	Part 1	Cronbach's Alpha
2(a)	N of Items		
0.530	Value	Part 2	
2(b)	N of Items		
4	Total N of Items		
0.622	Correlation Between Forms		
0.767	Equal Length		Spearman-Brown Coefficient
0.767	Unequal Length		
0.743	Guttman Split-Half Coefficient		

a The items are: tot1, tot2.

b The items are: tot3, tot4.

**ولتفسير نتائج الجدول يجب أن نقوم بتوضيح بعض النقاط:** معامل جتمان للتجزئة النصفية غير المتساوية: يقوم هذا القياس على أساس تجزئة معامل الثبات ألفا إلى جزأين ويقوم بإيجاد قيمة معامل الارتباط بين هذان الجزآن ويقاس معامل جتمان أقل قيمة للثبات الحقيقي للاستبيان وكانت قيمة معامل جتمان للتجزئة النصفية مساوياً (0.743) هذه القيمة هي أقل قيمة ممكنة لصدق الاستبيان، وعند تجزئة معامل الثبات إلى جزأين كانت قيمة معامل ألفا لثبات الجزء الأول (0.666) وبلغت قيمة معامل الثبات للجزء الثاني (0.530) وهذه القيم تعتبر جيدة بالنسبة لثبات أي استبيان. وقد بلغت قيمة معامل الثبات باستخدام معامل ارتباط سبيرمان براون للتجزئة النصفية المتساوية (0.767) وهي قيمة عالية لثبات الاستبيان.

### 3-5- مقارنة ببعض الدراسات السابقة:

**2- دراسة خشارمة (2003):** هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى مساهمة معايير ونظم المحاسبة في اتخاذ القرارات الإدارية، وبالتالي في نجاح المشروعات التي يقوم بتنفيذها قطاع المقاولات عن طريق تحديد تكلفتها، وقد خلصت الدراسة إلى أنه لنجاح أي شركة مقاولات يجب تعاون ومشاركة جميع الفنيين وبالأخص محاسب التكاليف في دراسة عطاء أي مشروع وإعداد برنامج زمني لتنفيذ وتقسيم البرنامج إلى أجزاء رئيسية، وفي دراستنا أيضاً كان للمعايير والنظم المحاسبية أثر إيجابي في اتخاذ القرارات لدى متخذ القرار في شركات المقاولات.

**3- دراسة القطناني (2004):** هدفت هذه الدراسة إلى بيان وتحليل دور النظام المحاسبي في إنتاج المعلومات المحاسبية ذات الجودة الملائمة للوفاء بالاحتياجات الإدارية في الشركات الصناعية المساهمة العاملة في مجالات التخطيط واتخاذ القرارات. وبمقارنة نتائج هذه الدراسة مع نتائج البحث حيث خلصت الدراسة إلى وجود علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية معنوية بين مقومات النظام المحاسبي ومستوى جودة المعلومات المحاسبية التي ينتجها، و في بحثنا هذا كانت نتائج اختبار مطابقة الجودة مشابهة تماماً لما توصل إليه القطناني في دراسته حيث أن المجال الثالث وهو مدى استخدام المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرار كان له المؤشر الأعلى في الدراسة من حيث مستوى الجودة والملائمة.

وفي ضوء ما توصلت إليه الدراسة التطبيقية يمكن استخلاص بعض النتائج لعل أهمها ما

يلي:

- أن متخذي القرارات في شركات المقاولات العاملة في قطاع غزة يقومون بالاعتماد على القوائم المالية في الحصول على المعلومات المحاسبية عند اتخاذ القرارات.
  - تتوفر الخصائص المطلوبة في المعلومات المحاسبية التي يتم الاعتماد عليها في عملية اتخاذ القرارات في شركات المقاولات في قطاع غزة.
  - استخدام المعلومات المحاسبية بفعالية من قبل متخذي القرار عند ترشيدهم لقراراتهم في شركات المقاولات العاملة في قطاع غزة.
  - كفاية المعلومات المحاسبية المتوفرة لمتخذي القرار في شركات المقاولات العاملة في قطاع غزة.
  - ارتباط المجالات الأربعة التي تناولها البحث ببعضها ارتباطاً وثيقاً.
- وتأسيساً على ما سبق تناولت الدراسة في هذا الفصل أثر المتغيرات البيئية في قطاع غزة على جدوى المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات (دراسة تطبيقية على شركات المقاولات) حيث تطرقت الدراسة إلى التعرف على بيئة الأعمال الخاصة بأراضي السلطة الوطنية الفلسطينية في قطاع غزة والضفة الغربية، وأثر المتغيرات البيئية على جودة وكفاءة المعلومات المحاسبية في قطاع غزة، ومجتمع الدراسة الذي تحدد في شركات المقاولات العاملة في قطاع غزة، والتعرف على عينة الدراسة الميدانية وخصائصها، وأداة الدراسة (الاستبيان) من تحديد المجالات الرئيسية التي تعبر عن فرضيات الدراسة وصياغة الفقرات التي تقع تحت كل مجال وإعداد الاستبيان في صورته الأولية، وصدق وثبات الاستبيان، وخصائص البيانات، ومجالات الفرضيات الأربعة واختباراتها الإحصائية، من معامل ارتباط ودلالة كل فقرة مع المجموع الكلي للمجال، ومعاملات الارتباط بين نصف كل مجال من مجالات الاستبيان قبل التعديل ومعامل الثبات بعد التعديل، ومعاملات ألفا كرونباخ لكل مجال من مجالات الاستبيان، واختبار مطابقة الجودة  $\chi^2$  وتحليل التباين ومعامل الثبات للمجالات الأربعة، والنتائج ومقارنتها ببعض الدراسات السابقة.

**نتائج وتوصيات البحث**



## نتائج وتوصيات البحث

### خلاصة البحث:

يشهد العالم ثورة المعلومات والمعرفة التي أصبحت مصدراً رئيسياً وهاماً لحياة المنشأة وديمومتها ولها تأثير على قدرتها في المنافسة والبقاء في مجال الأعمال لذلك تفيد هذه المعلومات بشكل كبير وفعال متخذي القرار. وبالتالي فإن أي تطور لوسائل واساليب جمع المعلومات ومعالجتها للحصول عليها أصبح ضرورياً من أجل عملية اتخاذ القرار. ومثلما تطورت المعلومات ومفاهيمها واساليب جمعها واستغلالها فإن مفهوم القرار تطور ايضاً واصبح أكثر تعقيداً ليتلاءم مع كافة المشكلات التي تواجه المنشأة التي أصبحت نظاماً مفتوحاً يتعامل مع البيئة الخارجية من التشريعات والقوانين وسياسات العملاء والموردين والمنافسين، والبيئة الداخلية من منتج جديد أو خط إنتاج جديد أو إضافة وحدة جديدة أو استثمار إضافي، فيؤثر فيها ويتأثر بها، لذلك كانت سمة هذا العصر عدم الاستقرار البيئي نتيجة التغير المستمر للمنتجات والخدمات والأنظمة مما يزيد من تعقيد المشاكل لتتطور بذلك اشكال مختلفة من القرارات، لهذا كان لازماً على المنشأة أن تصمم نظاماً للمعلومات يستطيع استيعاب القدر الكبير من المعطيات والمعلومات التي تتعامل بها، ويسهل عملية المعالجة وايصال المعلومات اللازمة والدقيقة من حيث الكم والنوع إلى متخذي القرار في الوقت المناسب حتى يكون القرار سليماً، وترشيد تلك القرارات لتقوم على خدمة أقسام المنشأة المختلفة وتضمن للمنشأة نموها، وخدمة المستخدمين والأطراف الخارجيه من ضرائب وبنوك ومقرضين ومستثمرين بالإضافة للملاك. لذلك يتوقف أداء إدارة أي شركة لوظيفة اتخاذ القرارات على ما يقدمه لها النظام المحاسبي من معلومات ولذا يجب الاهتمام بالنظام المحاسبي كمصدر للمعلومات المحاسبية، والتعرف على أثر المتغيرات البيئية على جودة وكفاءة تلك المعلومات. ويعود اهتمام الإدارة بالمعلومات المحاسبية باعتبارها المحرك الرئيسي لإدارة أي منشأة، وتحدد قدرتها على أدائها لوظائفها، كما تتوقف درجة فعالية الإدارة على مدى توفر وجودة المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات. والتعرف على بيئة الأعمال الخاصة بأراضي السلطة الوطنية الفلسطينية في قطاع غزة والضفة الغربية، وأثر المتغيرات البيئية على جودى المعلومات المحاسبية في قطاع غزة، ومجتمع الدراسة الذي تحدد في شركات المقاولات في قطاع غزة.

ويوضح الباحث بإيجاز شديد أهم النتائج التي توصل إليها، وكذلك أهم التوصيات التي يمكن أن تفتح مجالات أخرى للبحث والدراسة.

### أ- نتائج البحث:

من خلال تحليل الجوانب النظرية والتطبيقية للدراسة تتحدد أهم النتائج التي تم التوصل إليها في الآتي:

- 1- إن هناك اهتمام على مستوى العالم من قبل الجامعات والمفكرين ومؤسسات المحاسبة الدولية والمحلية ومعاهد الأبحاث لوضع معايير وأسس تساهم في تحديد أهم خصائص ومتطلبات جودة المعلومات المحاسبية اللازمة لعملية اتخاذ القرارات، وإن توفر معايير عامة لقياس جودة المعلومات مع الأخذ في الحسبان أثر المتغيرات البيئية على جدوى تلك المعلومات، جانب ذات أهمية كبيرة لأن المعلومات بدون هذه المعايير التي تحكم عملها وتجعلها مفيدة لعملية اتخاذ القرارات تفقد صلاحيتها، ويعتبر المنتج النهائي لعملية اتخاذ القرارات المعلومات الجاهزة لترشيد القرارات.
- 2- إن منفعة المعلومات تتوقف على الربط الدائم بين مستخدمي المعلومات والقرارات التي يتخذونها، ولتحقيق ذلك يجب أن تكون المعلومات ملائمة، وتوصيلها بطريقة يمكن فهمها، والقابلية للفهم هي الخاصية التي تهيئ الفرصة لمستخدم المعلومات أن يتعرف على مضمونها ومغزاها.
- 3- إن عملية اتخاذ القرارات من العمليات المهمة والمعقدة لكونها تتعلق بالمستقبل الذي لا يمكن التنبؤ به بشكل دقيق، وإن القرار الجيد هو هدف ليس صعب المنال على الإدارة الناجحة التي تحفظ بقدر كبير من المعلومات مصنفة ومبوبة في سجلات منظمة يمكن الرجوع إليها عند الحاجة، وعليه فإن القرار الجيد مرتبط مباشرة بما توفره المحاسبة من بيانات ومعلومات ضرورية لعملية اتخاذ القرارات، وذلك لأن المعلومات السليمة تؤدي إلى قرارات سليمة.
- 4- إن عالم اليوم هو عصر المعلومات وأنظمتها وتقنياتها والبحث عن أفضل استخدام لها بأقل تكلفة لإنتاجها، ويعتبر أيضاً عصر المعلوماتية والعولمة حيث أن هناك كم هائل من المعلومات وأسواق شديدة التنافس، لذلك يجب أن يكون لدى المنظمة الناجحة نظام محاسبي جيد يقوم بتوفير المعلومات المناسبة لنوعية القرار الذي سيتخذ في الوقت المناسب.
- 5- من الضروري جداً الاستعانة بالتكنولوجيا الحديثة والنظم الخبيرة والمحاكاة وبحوث العمليات، للرقى في عملية بناء نماذج اتخاذ القرار والمقارنة بين البدائل المتاحة والتنبؤ بالمستقبل القريب والبعيد على أساس علمي، ووضع الخطط البديلة عند الحاجة لها.
- 6- على المحللين والمصممين لنظم المعلومات المحاسبية التعرف على احتياجات المستخدمين والمتغيرات البيئية المحيطة بالمنظمة والإلمام بها، ويجب أيضاً معرفة الجوانب السلوكية للأفراد سواء كمستخدمي لمخرجات النظام أو متخذي قرار، للخروج بأفضل نظام محاسبي يلبي الحاجة الماسة لتوفير المعلومات المحاسبية اللازمة للعديد من الأطراف - خارجية وداخلية - لاتخاذ قراراتهم.
- 7- إن الأخذ بأثر المتغيرات البيئية في قطاع غزة على جدوى المعلومات المحاسبية والتغذية العكسية في الاعتبار له دوراً هاماً في اكتشاف الأخطاء وتصحيح الإنحرافات.
- 8- إن للمعلومات المحاسبية يعتمد عليها عند اتخاذ القرارات في شركات المقاولات.

- 9- الإدارة في شركات المقاولات على المعلومات المحاسبية تستخدم المعلومات المحاسبية بفعالية في اتخاذ القرارات.
- 10- تعتمد شركات المقاولات في تدقيق حساباتها بنسبة عالية على مدقق خارجي الأمر الذي يعطي موضوعية أكثر للمعلومات المحاسبية.
- 11- تتوفر المعلومات المحاسبية بشكل شبه دائم في شركات المقاولات وذلك لاستخدامها في اتخاذ القرارات.
- 12- تتوفر الخصائص المطلوبة في المعلومات المحاسبية التي يتم الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات من قبل إدارة شركات المقاولات.
- 13- استخدام شركات المقاولات الحاسب الآلي في نظامها المحاسبي والذي يسرع في عملية توصيل وتقديم المعلومات والتقارير المحاسبية ومعلومات التغذية العكسية إلى متخذي القرارات.
- 14- استخدام شركات المقاولات محاسبين لديهم معرفة بالقواعد والمعايير المحاسبية والقدرة على إعداد القوائم المالية تحتوي على معلومات محاسبية تمتاز بالمصداقية والدقة.
- 15- تتميز المعلومات المحاسبية في شركات المقاولات بالموضوعية و الوضوح وبدرجة عالية من عدم التحيز والمصداقية والثقة.
- 16- تلتزم شركات المقاولات بنشر معلومات تفصيلية توضيحية مرفقة مع القوائم المالية وهذا يعزز من إمكانية الحصول على معلومات محاسبية أكثر وضوحاً وذلك لاستخدامها في اتخاذ القرارات.
- 17- تقوم شركات المقاولات بإعداد تقارير مالية خاصة بخلاف القوائم والتقارير المالية الأساسية وهذا يعزز أيضاً من إمكانية الحصول على معلومات محاسبية إضافية.
- 18- تقوم شركات المقاولات بعمل المقارنات ومراجعات دورية بين قوائمها المالية وذلك يعزز من إمكانية اكتشاف الأخطاء وتصحيح الإنحرافات ومعرفة معدلات النمو.
- 19- تقوم شركات المقاولات بإجراء معالجات وتسويات لتذبذب أسعار صرف العملات الأجنبية وإبرازها في القوائم المالية وذلك يقلل كثيراً من مخاطر تقلبات أسعار الصرف للعملات الأجنبية.

#### ب- أهم التوصيات:

بالرغم من أن نتائج الدراسة كشفت عن أن هناك أثراً هاماً للمتغيرات البيئية في قطاع غزة على جدوى المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات، واستخداماً عالياً للمعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات إلا أنه ويقصد تحسين مستوى الأداء ورفع كفاءة وفعالية ذلك الدور في استخدام المعلومات المحاسبية يوصي الباحث بما يلي:

- 1- ضرورة استخدام شركات المقاولات للموازنات التخطيطية أو التقديرية لأهميتها كأداة لمساعدة الإدارة في مهمتها لاتخاذ القرارات.
- 2- ضرورة التوسع في استخدام المعلومات المحاسبية في عمليات التخطيط والرقابة بكافة أنواعها ورسم السياسات المستقبلية للشركة.
- 3- ضرورة اهتمام الإدارة بأن يتم اتخاذ القرارات بعد تحليل البيئة المحيطة للشركة بأساليب علمية، وأن لا يتم اتخاذ القرارات بناءً على الخبرات الشخصية فقط لهذه البيئة.
- 4- ضرورة الاهتمام بأثر العناصر والعوامل والمتغيرات البيئية المحيطة بالشركة عند إعداد التقارير المالية وخصوصاً فيما يتعلق بالمتطلبات والقوانين الحكومية والسوق والمنافسة، وذلك لضمان تحقيق كفاءة وفعالية المعلومات المحاسبية لمتخذي القرارات.
- 5- ضرورة التوسع في استخدام محاسبة التكاليف، وعمل الجداول الزمنية لكل مراحل المشروع، وعمل مقارنات بين المتوقع والمنفذ لتصحيح الانحرافات، وتنفيذ المشروع ضمن الجدول الزمني المحدد، والتكلفة المرصودة للمشروع.
- 6- أن تقوم شركات المقاولات بزيادة المعرفة والإطلاع للكادر المحاسبي الذي يعمل بالدائرة المالية لديها وخاصة فيما يتعلق بالمعايير المحاسبية الدولية لما لها من أهمية كبيرة تساعدهم في الارتقاء بمستواهم العلمي والمعرفي في مجال المحاسبة. وهذا من شأنه أن يزيد موضوعية ودقة إعداد القوائم والتقارير المالية، وبالتالي الحصول على معلومات محاسبية متميزة بخصائصها المطلوبة.
- 7- أن تقوم شركات المقاولات بعمل مقارنات لقوائمها المالية مع شركات أخرى باستمرار، لأن ذلك يعطي تقييماً لوضع الشركة ومن ثم العمل على تحسين ذلك الوضع من الناحيتين الإدارية والمالية.
- 8- ضرورة تطوير استخدام شركات المقاولات للحاسب في حفظ وتخزين البيانات المحاسبية، وتدريب المختصين على البرامج الإحصائية والتحليلية، لتوفير الدقة والسرعة في إيصال هذه المعلومات لمتخذي القرارات.
- 9- ضرورة دعم الإدارة العليا في شركات المقاولات لأقسام ودوائر المحاسبة وتزويدها بالكفاءات والخبرات اللازمة لتنفيذ الأعمال المحاسبية وتقديم تقارير وقوائم متابعة دورية لتسهيل عملية حصول الإدارة على المعلومات أولاً بأول والوقوف على أية انحرافات.
- 10- إعداد وتأهيل كادر محاسبي في مجال التحليل المالي وعقد الدورات في مجال اتخاذ القرارات وترشيدها ليتمكنوا من معالجة المواقف التي تتطلب قرارات صعبة مما يسهم في زيادة قدرة متخذي القرارات في التعامل بفعالية مع المعلومات المحاسبية.
- 11- ضرورة التعرف على طبيعة المعلومات التي تحتاجها كل فئة، ومراعاة أثر المتغيرات البيئية على جدوى تلك المعلومات، واختلاف الفئات المستخدمة للمعلومات وتعدد احتياجاتهم، وكذلك

توفير المعلومات اللازمة لنماذج ترشيد القرارات وذلك لرفع كفاءة وفعالية المعلومات المحاسبية.

12- ضرورة القيام بإنشاء قواعد بيانات توفر جميع أنواع البيانات (الخاصة والعامة)، التي تساعد في إجراء قياس أثر المتغيرات البيئية في قطاع غزة على جدوى المعلومات المحاسبية وتكاليف علاجها، مع ضرورة تجميع تلك البيانات على أساس شامل ومنظم عن طريق الاستفادة بخبرات المتخصصين في مختلف مجالات المعرفة.

13- يفتح البحث الحالي أمام الباحثين الآخرين مجالات بحثية خصبة لاستكمال ما بدأه الباحث ولتغطية جوانب أخرى لم يتطرق إليها البحث، ولعل أهمها ما يلي:

أ - إجراء دراسة شاملة مشابهة تتناول الشركات ومنظمات الأعمال الخاصة الفلسطينية بخلاف شركات المقاولات وذلك لأهمية الموضوع.

ب- إجراء دراسة تتناول أهمية المعلومات المحاسبية وأثر المتغيرات البيئية على جدوى تلك المعلومات، ومدى استخدامها في عملية الرقابة والتنظيم والتخطيط وإدارة التكلفة باعتبارهما أهم الوظائف في الإدارة.

ج - إجراء دراسة شاملة للقطاعات الخدمية من مصرفية وتأمينية وقطاع الفنادق. وخلافه.

المراجع

## أ- الكتب العربية:

- 1- أبو المكارم، وصفي، محمد، سمير، (2000)، المحاسبة المالية المدخل النظري- قياس وتقييم الأصول قصيرة الأجل، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية.
- 2- باسيلي، مكرم عبد المسيح، (2001)، المحاسبة الإدارية "مدخل معاصر في التخطيط والرقابة وتقويم الأداء"، الطبعة الثالثة، كلية التجارة، جامعة المنصورة، ج.م.ع.
- 3- برهان، (1995)، أنظمة المعلومات الإدارية، جامعة القدس المفتوحة، الطبعة الأولى، فلسطين.
- 4- جعفر، عبد الإله، (2003)، المحاسبة المالية مبادئ الإفصاح والقياس المحاسبي، مكتبة الفلاح للنشر والتوزيع، الأردن.
- 5- جمعة، إسماعيل وآخرون، (2003)، المحاسبة الإدارية ونماذج بحوث العمليات في اتخاذ القرارات، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية.
- 6- جمعية المجمع العربي، (2001)، المحاسبة الإدارية، "المعلومات اللازمة للتخطيط"، مطابع الشمس، عمان.
- 7- الحبيطي، قاسم محسن أبراهيم، السقا، زياد هاشم يحيي، (2003)، نظم المعلومات المحاسبية، وحدة الحدباء للطباعة والنشر، كلية الحدباء، جامعة الموصل، العراق.
- 8- حسين، أحمد، (1997)، نظم المعلومات المحاسبية، "الإطار الفكري والنظم التطبيقية"، الطبعة الأولى، مكتبة الإشعاع، الإسكندرية.
- 9- حنان، رضوان حلوة وآخرون، (2004)، أسس المحاسبة المالية، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
- 10- حنفي، عبد الغفار، بوقحف، عبد السلام، (1993) تنظيم وإدارة الأعمال، المكتب العربي الحديث، الإسكندرية.
- 11- الدهراوي، كمال الدين، محمد، سمير، (2002)، نظم المعلومات المحاسبية، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية.
- 12- الرجبي، محمد تيسير، (2004)، المحاسبة الإدارية، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر، عمان، الأردن.
- 13- زامل، أحمد محمد، (2000)، المحاسبة الإدارية "مع تطبيقات بالحاسب الآلي"، الإدارة العامة للطباعة والنشر بمعهد الإدارة العامة، الرياض.
- 14- سعيد، سهيلة عبد الله، (2007) الجديد في الأساليب الكمية وبحوث العمليات، دار الحامد للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان.
- 15- الصبان، محمد سمير، جمعة، إسماعيل، (1997)، تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية، الدار الجامعية للنشر، الإسكندرية.

- 16- الصرف، رعد حسن، (2001)، نظم الإدارة البيئية والاييزو 14000، سلسلة الرضا للمعلومات، دمشق.
- 17- الطائي، محمد عبد حسين، (1997)، نظام المعلومات الادارية، جامعة الموصل، الطبعة الأولى، العراق.
- 18- عاشور، يوسف، (2002)، مقدمة في بحوث العمليات، الطبعة الرابعة، الجامعة الإسلامية، غزة.
- 19- عبده، عبد العاطي عبد المنصف، (2008)، أساسيات نظم المعلومات المحاسبية، كلية التجارة، جامعة القاهرة.
- 20- عبد العال، أحمد رجب، (1993)، المحاسبة والحاسبات، الدار الجامعية، بيروت.
- 21- عوض، منصور، وأبو النور، محمد، (1999)، "تحليل نظم المعلومات باستخدام الكمبيوتر"، الطبعة الخامسة، دار الفرقان للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
- 22- الفضل، مؤيد وآخرون، (2002)، المشاكل المحاسبية المعاصرة، دار الميسرة، عمان، الأردن.
- 23- الفضل، مؤيد، (2006) المنهج الكمي في إدارة الأعمال، الوراق للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان.
- 24- كنعان، نواف، (1998)، اتخاذ القرارات الإدارية "بين النظرية والتطبيق"، مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
- 25- لعويسات، جمال الدين، (2003)، الإدارة وعملية إتخاذ القرار، دار هومة للطباعة والنشر، الجزائر.
- 26- ليستراي، هيتجر، سيمرج، ماتولتش، (2000)، المحاسبة الإدارية، ترجمة أحمد حامد حجاج، دار المريخ للنشر، الرياض، السعودية.
- 27- مشرفي، حسن، (1997)، نظرية القرارات الإدارية، "مدخل كمي في الإدارة"، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى.
- 28- مطر، محمد، (2000)، المحاسبة المالية "الدورة المحاسبية (1)"، دار حنين للنشر والتوزيع، الأردن.
- 29- مطر، محمد وآخرون، (1996)، نظرية المحاسبة واقتصاد المعلومات "الإطار الفكري وتطبيقاته العملية"، مكتبة دار الفلاح للنشر والتوزيع، الأردن.
- 30- منصور، كاسر نصر، (2006) الأساليب الكمية في إتخاذ القرارات الإدارية، دار الحامد للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان.
- 31- موسكوف، ستيفن، سيكمن، مارك، (2002)، نظم المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات "مفاهيم وتطبيقات"، ترجمة كمال الدين سعيد، أحمد حامد حجاج، دار المريخ للنشر، الرياض.
- 32- نور، أحمد ، عبد العال ، أحمد رجب ، (1993)، المحاسبة الإدارية، الدار الجامعية، الإسكندرية.



33- ياسين، سعد غالب، (2000)، تحليل وتصميم نظم المعلومات الإدارية، دار المناهج، عمان، الأردن.

34- ياسين، سعد غالب، (1998)، الإدارة الإستراتيجية، دار اليازوزي، عمان، الأردن.

35- ياسين، سعد غالب، (2006)، نظم مساند القرارات، دار المناهج للنشر والتوزيع، الأردن.

### ب- المقالات والدوريات والندوات والمؤتمرات والرسائل العلمية:

1- برنس، ميخائيل غطاس، (1999)، نحو قياس محاسبي أفضل عن الآثار البيئية الناتجة عن أداء المنشآت الصناعية، مجلة أسيوط للدراسات البيئية، العدد السابع عشر، مركز الدراسات والبحوث البيئية، جامعة أسيوط، ج.م.ع.

2- الجهاز المركزي للإحصاء الفلسطيني، (2009)، التعداد العام للمنشآت الاقتصادية، (2007)، النتائج الأساسية، رام الله، فلسطين.

3- خشارمة، حسين، (2003)، دور المحاسبة في اتخاذ القرارات الإدارية في قطاع المقاولات في الأردن "دراسة ميدانية"، المجلة العربية للإدارة، المجلد (23)، العدد الثاني، الأردن.

4- الزبيدي، محمد علي، (1999)، الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وفقاً لنشرة مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB)، مجلة المحاسب القانوني العربي، العدد (29) المجمع العربي للمحاسبين، عمان، الأردن.

5- صيام، وليد، سعادة، يوسف، (1995)، دور المعلومات المحاسبية في ترشيد قرارات الإحلال، "دراسة ميدانية"، مجلة دراسات العلوم الإدارية، المجلد (23)، العدد الأول، الأردن.

6- الطراونة، تحسين، معاينة، سلمان (1997)، قدرة متخذي القرارات على الاستفادة من البيانات المالية، "دراسة ميدانية"، مؤتمراً للبحوث والدراسات، المجلد الثاني عشر، العدد الرابع، الأردن.

7- على، سلمان (1989)، دور المحاسبة في ترشيد القرارات الإدارية، مجلة العلوم المالية، العدد الثاني، الأردن.

8- العماري، أحمد، (2004)، نظام المعلومات المحاسبية وعملية اتخاذ القرار الإداري في المصارف التجارية، مجلة العلوم الإنسانية، الجزائر.

9- القطناني، خالد، (2004)، أثر استخدام المعلومات المحاسبية على الأداء الإداري في الشركات المساهمة العامة الأردنية، رسالة ماجستير، الجامعة الأردنية.

10- لوندي، فهم، (2000)، مدي صلاحية المعلومات المحاسبية كأساس لترشيد القرارات، مجلة المحاسب القانوني العربي، العدد (105)، المجلد الثالث، المجمع العربي للمحاسبين، عمان، الأردن.

11- مرعي، عبد الرحمن، (2006)، دور المعلومات المحاسبية التي تقدمها التقارير المرحلية في اتخاذ القرارات الاستثمارية، مجلة بحوث جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 22، العدد الثاني، سوريا.

12- المعمار، علي قاسم حميد، (2002)، تقويم دور نظام المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الإدارية "دراسة حالة في الشركة العامة للصناعات الصوفية"، رسالة ماجستير، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد.

13- وزارة الاقتصاد الوطني، (2007)، الإدارة العامة للشركات وحماية الملكية العامة، غزة.

### ج- كتب ومقالات ورسائل علمية ودوريات ونشرات باللغة الانجليزية:

- 1- Barth, M. E., January, (1994), Fair Value Accounting Evidence From Investment Securities and Market Valuation of Bank, The Accounting Review, Vol. 65, pp. 1-25
- 2- Boone, C. and H. Howes, (1996), Accounting for the Environment, CMA Magazine. Pp.22-24.
- 3- CapsTaff, J., Summer, (1991), "Accounting Information and Investment Risk perception in The UK", Journal of International Financial Management and Accounting.
- 4- David, Shelby Harrison, (1998), Activity – Based Costing and Warm Fuzzies Costing, Presentation and Farming Influences in Decision – Making.
- 5- Donald E, Kieso, Jerry J, Weygandt, and Terry D, (2001), Warfield, Intermediate Accounting, Tenth edition.
- 6- Jones, C.P., (1999), "International: Analysis and Management", New York, John Wiley & Sons Inc.
- 7- Moscovice, S.A., et. al., (2001) "Core Concepts of Accounting Information System", 7<sup>th</sup> ed., John Wiley & Sons Ltd, England.
- 8- Selva, M., (1995), "The Association Between Accounting Determined Risk Measures and analysis Risk Perceptions in a Medium – sized Stock Market", Journal of International Financial Management and Accounting, Winter.
- 9- Winterman, Smith and Abell (1998), "The Impact of Information Use on Decision Making in Government Departments", Library Management, MCB University Press Vol. 19, No. 3, PP. 110-132.
- 10- Zachry, B., C. Gaharan, and M. Chaisson, (1998), "A Critical Analysis of Environmental Costing", American Business Review, Vol. 16, No. 1, pp. 71-73.



**Faculty of Commerce**

**Cairo University**

**The impact of environmental variables in  
the Gaza Strip on the feasibility of the  
accounting information in making decisions**

**Research submitted by the student**

**Nahed Salah Ishak El-Amassi**

**For a master's degree in Accounting**

**The supervision of Doctor**

**Ali Abu Fath Ahmed Sheta**

**Assistant Professor of Accounting**

**Faculty of Commerce - Cairo University**

**1432 - 2011**