دار المنظومة
DAR ALMANDUMAH
الرواد في قواعد المعلومات العربية

العنوان:	تقييم وتطوير نظام المعلومات المحاسبي بالمؤسسات الصحفية لأغراض اتخاذ القرارات الاستثمارية
المصدر:	مجلة المدير العربي
الناشر:	جماعة الإدارة العليا
المؤلف الرئيسي:	حسن، حسن توفيق
المجلد/العدد:	ع 117
محكمة:	لا
التاريخ الميلادي:	1992
الشهر:	يناير
الصفحات:	77 - 84
رقم MD:	69215
نوع المحتوى:	بحوث ومقالات
قواعد المعلومات:	EcoLink
مواضيع:	الاستثمار، النظم المحاسبية، نظم المعلومات المحاسبية، المحاسبة المالية، محاسبة التكاليف، المعايير المحاسبية، التحليل المالي، اتخاذ القرارات، المؤسسات الصحفية، تكاليف الانتاج، الايرادات، الأرباح
رابط:	http://search.mandumah.com/Record/69215

© 2021 دار المنظومة. جميع الحقوق محفوظة.
هذه المادة متاحة بناء على الإتفاق الموقع مع أصحاب حقوق النشر، علما أن جميع حقوق النشر محفوظة. يمكنك تحميل أو طباعة هذه المادة للاستخدام الشخصي فقط، ويمنع النسخ أو التحويل أو النشر عبر أي وسيلة (مثل مواقع الانترنت أو البريد الالكتروني) دون تصريح خطي من أصحاب حقوق النشر أو دار المنظومة.

تقييم وتطوير نظام المعلومات المحاسبي
بالمؤسسات الصحفية لأغراض اتخاذ القرارات الاستثمارية

الدكتـــور
حسن توفيـــق حسن
المدير المالي باخبار اليوم

مقـــدمة :

يعتبر النظام المحاســـبى مصدرا أساســـيا للمعلومات التى يمكن استخدامها فى مجال التخطيط والرقابة واتخـــاذ القرارات . وتتمثل الوظيفـــة الرئيســـية للمحاســـب فى مجال اتخاذ القرارات فى توفير معلومات ملائمة تساعد متخذى القـــرارات ، وبقـــدر ما تتوافـــر المعلـــومات فى الوقت وبالدقة المناسبين ، بقدر ما تتحقق درجة الشدة فى اتخـــاذ القرارات وبالتالى يمكن القول بأن تطور النظرة الى مفهوم النظام المحاسبى جاءت نتيجة طبيعية لتأكيـــد أهمية العلاقة بين المعلومات المحاســـبية واتخاذ القرارات .

ولا شك أن متخذ القرار يرغب أن تتوافـــر لديه الاعتبارات التى تمكنه من اتخـــاذ القرار الامثل ، وهذه الاعتبارات تشمل :

١ ـــ تعريفا محددا وشاملا للمشـــكلة موضوع القرار ، وجوانبها المختلفة ، والاهـــداف المرغوب تحقيقها ، والعوامل المرتبطة بها .

٢ ـــ معرفة كاملة بالبدائل الممكنة وبطريقة يمكن الاعتماد عليها فى تقـــدير ما يترتب على اختيار كل بديل .

٣ ـــ طريقة سليمة لتحديد العلاقة بين نتائج كل بديل والاهداف المرغوب تحقيقها ، بمعنى تحـــديد معيار للمثالية ، حتى يمكن لمتخذ القـــرار معـــرفة البديل الامثل من بين البدائل المتاحة .

٤ ـــ حرية كاملة للاختيار بين البدائل التى تحقق الحل الامثل للمشكلة .

وتتمثل المشكلة الاساسية فى اتخاذ القرار الامثل فى عدم توافر معظم هذه الاعتبارات بصفة مطلقة . فقد تتعدد أهداف مشـــكلة معينة بحيث تتعارض فيما بينها ، أو يمنع تحقيق أحدهما ، تحقيق هـــدف آخر ، ومن ناحية أخرى فقد يمكن فى بعض الحالات وضع أهداف المشكلة فى قالب رياضى تتحدد فيـــه جميع المتغيرات والعلاقات بينها . بصفة واضحة ، ولكن نادرا ما توضع المشكلة فى قالب رياضى دون التضحية ببعض المعلومات التى لا يمكن التعبير عنها رياضيا ، كما قد يكون من الصعوبة التعرف علـــى جميع البدائل الملائمة للمشكلة واحتمالات حدوثها ، فضـــلا عن تزايد صـــعوبة التنبؤ بنتائج بديل معين لطول الفترة التى تغطيها المشكلة .

ومن ثم فان الاعتبارات اللازمة لاتخـــاذ قرارات مثالية ، نادرا ما يمكن توافرها مما يجعـــل الادارة تكتفى بقرارات جيـــدة . وحتى يمكن الحـــكم على جودة القرار ، فانه يجب تقييمه فى ظل مدى صحته او ملاءمته للمشكلة المعنية (١) . كما أن هناك علاقة

---

(١) د. اســـماعيل ابراهيم جمعة ، المعلـــومات المحاسبية والاساليب الكمية فى اتخـــاذ القـــرارات (الطبعة الاولى ـــ الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع بالاسكندرية) ، ص ٩ و ص ١١ .

بين الرشد وجودة قرار الاستثمار ، فالرشد من العناصر الرئيسية الهامة فى صناعة القرار . واذا كان القرار يعتبر رشيدا بتعظيم الفائدة المتوقعة من اتخاذه ، الا ان هناك حدودا للرشد فى اى تنظيم تؤخذ كمعطيات للمشكلة ، مثل السياسات ، وشخصية متخذى القرار ، والتكلفة ، ودرجة المنافسة ، ودرجة التأكد ، ونوع الصناعة ، والقيم الاجتماعية ، والقوانين والقرارات الحكومية ... وغيرها .

ولذلك فان اتخاذ قرار مثالى او تحقيق الرشد الكامل امر يبعد عن الواقع . ولابد من الاعتراف بفكرة الرشد المقيدة او الرشد الجزئى ، بمعنى ان متخذى القرارات يقومون بتعريف المشكلة فى ظل عديد من المعطيات ، ثم يتم اتخاذ القرار الذى يؤدى الى نتائج يمكن اعتبارها جيدة فى ظل هذه المعطيات، بالاضافة الى ذلك فان ترشيد كيفية اتخاذ القرار هى مسألة نسبية متعلقة بكل ظرف وكل مشكلة ، فقد يكون القرار رشيدا فى وقت معين ، بينما يصبح غير رشيد فى وقت آخر . وتنطبق هذه الحالة على قرارات الاستثمار بصفة خاصة نظرا لاهمية الوقت لهذه القرارات . ويعنى ذلك ان القرار الرشيد هو احسن قرار فى ظل الظروف القائمة ، وفى ضوء المعلومات التى تم جمعها .

ويتناول الباحث فى هذا البحث تقييم النظم المحاسبية المطبقة حاليا فى المؤسسات الصحفية ومدى امكانية الاعتماد على المعلومات التى توفرها هذه النظم فى اتخاذ القرارات الاستثمارية ، ثم تحديد اسلوب تطويرها بحيث توفر المعلومات المحاسبية التى تمكن من تحليل ودراسة البدائل الاستثمارية وتقييم جدواها .

اولا : مفهوم ومجال نظام المعلومات المحاسبى :

انعكست آثار التطور فى الاساليب الكمية ، وفى نظم المعلومات الادارية واستخدامات الحاسبات الالكترونية على فكر كتاب المحاسبة ، ومن ثم فقد ظهرت الآراء التى تنادى باعتبار النظام المحاسبى نظاما فرعيا للمعلومات الادارية . وقد جاء هذا التطور واضحا فى تقرير جمعية المحاسبين الامريكيين الصادر فى عام ١٩٦٦ حيث عرف المحاسبة بأنها (١) : « تمثل عملية تحديد وقياس وتوصيل المعلومات الاقتصادية لترشيد اتخاذ القرارات والرقابة بمعرفة مستخدمى هذه المعلومات » .

كما يرى البعض : « أن نظام المعلومات المحاسبى يمثل جزءا رئيسيا من نظام المعلومات الادارية ، والفرق بين الاول والثانى فى المدى الذى يغطيه كل منهما ... » (٢) .

ويتصف نظام المعلومات المحاسبى بكل خصائص نظام المعلومات ، فهو يتضمن مجموعة من العناصر البشرية والمادية تعمل معا على تشغيل بيانات بهدف توفير معلومات ، سواء للاستخدام الخارجى ، أو لادارة المنشأة لاغراض التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات ، وذلك طبقا لمجموعة من القواعد والاجراءات .

وعلى ضوء ما سبق يمكن تعريف نظام المعلومات المحاسبى بأنه نظام فرعى لنظام المعلومات الادارية بالمنشأة ، يتكون من مجموعة عناصر آلية وبشرية ، ويعمل وفقا لاجراءات وقواعد محددة ، تنظم عمله وتحكم سلوك اجزائه ، ويهدف الى توفير معلومات مالية وغير مالية ، تاريخية ومستقبلية ، تحتاجها ادارة المنشأة والبيئة الخارجية .

ومن ثم فان نظام المعلومات المحاسبى يتصف بالخصائص التالية (١) :

١ — يتكون هذا النظام من عناصر مدخلات وتشغيل ومخرجات وتغذية عكسية ، ويعتبر نظاما فرعيا للمعلومات داخل المنشأة .

٢ — يهدف الى توفير المعلومات المفيدة واللازمة

---

(1) American Accounting Association, Committeeon Basic Accounting Theory, " A Statement of Basic Accounting Theory", 1966.

(2) Moscove, S. A., and Simkin, M.G., Accounting Information Systems, Concepts and Practice For Effective Decision Making, (N. Y.: John Wiley & Sons, 1981), p. 6.

(١) د. كمال حسين ، د. محمد عبد المجيد ، دراسات فى نظام المعلومات المحاسبية ، (القاهرة : المؤلفان ، ١٩٨٩) ، ص ٢٦ . (بتصرف) .

لمساعدة الادارة وفئات أخرى خارجية فى عمليات التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات ، ولا يقتصر اهتمام نظام المعلومات المحاسبية على توفير المعلومات المالية فقط ، بل يتعداها الى توفير معلومات كمية أخرى تحتاج اليها المستويات الادارية المتعددة .

ومن ثم يمكن تقسيم المعلومات التى يوفرها نظام المعلومات المحاسبية الى قسمين :

(أ) معلومات مالية ، قد تكون تاريخية كقوائم النتيجة والمركز المالى ، كما قد تكون مستقبلية كالموازنات التخطيطية ومحتويات تقارير تقييم المشروعات الاستثمارية .

(ب) معلومات غير مالية : وهى المعلومات الناتجة من تشغيل البيانات المرتبطة بعمليات أو انشطة المنشأة ، وهذه قد تكون أيضا فعلية كارصدة المخزون بالكميات أو ساعات العمل الفعلية ، كما قد تكون مستقبلية كالطاقة المحتمل استغلالها خلال فترة مالية مقبلة .

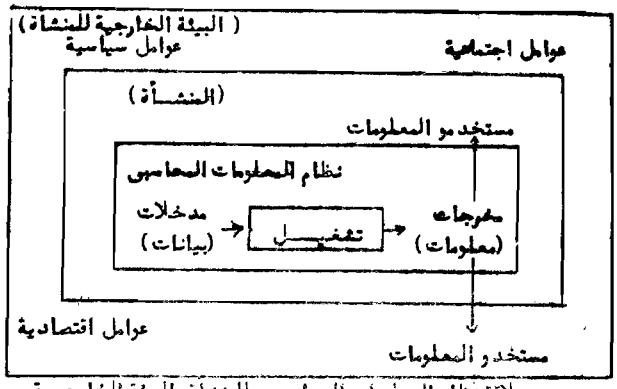
٣ — يعمل فى بيئة محيطة به ويتفاعل معها ، فهو نظام مفتوح ، يعتمد على التغذية العكسية فى تعديل وتطوير الخدمات التى يؤديها ، بحيث يوفر المعلومات المطلوبة ، بالشكل المطلوب ، وفى الوقت المناسب .

٤ — تتحقق فاعلية نظام المعلومات المحاسبى بتوفير المعلومات التى يقيمها مستخدمو المعلومات باعتبارها معلومات مفيدة .

٥ — تمثل عملية الاتصال الجانب الآخر لنظام المعلومات المحاسبى ، باعتبار ان المحاسبة — كما سبق أن ذكر الباحث — نظام للقياس والاتصال . ويتحدد الهدف النهائى لعملية الاتصال فى تحقيق استجابة معينة لدى مستخدم المعلومات المحاسبية (المستلم) .

وتتعدد مصادر البيانات اللازمة لنظم المعلومات المحاسبية ، نظرا لانها تتصل بأوجه النشاط المختلفة فى الوحدة الاقتصادية ، سواء التى تتصل بالاحداث المالية ، أو التى ينشأ عنها علاقات دائنية ومديونية بين المنشأة والغير ، أو تلك التى تتصل بالاحداث المالية والكمية المترتبة على الحركة الداخلية لتفاعل عوامل الانتاج ومستلزماته ، أو المترتبة على قرارات معينة .

ويوضح فردرك Frederick علاقات نظام المعلومات المحاسبية بالمنشأة وبالبيئة الخارجية فى الشكل التالى (١) :



علاقة نظام المعلومات المحاسبى بالمنشأة والبيئة الخارجية

ويعتمد تحقيق أهداف نظام المعلومات المحاسبى فى توفير وتوصيل المعلومات اللازمة لمستخدمى هذه المعلومات على دقة وسرعة تجهيز المعلومات بالصورة التى تناسب احتياجاتهم ، فقد يتم تجهيز البيانات بالطريقة اليدوية التقليدية ، كما هو الحال فى بعض المنشآت الصغيرة ، أو باستخدام بعض الوسائل الآلية أو الحسابات الالكترونية الحديثة ، كما هو الحال فى المنشآت الكبيرة . ومن ثم فمن المفيد فحص نظام المعلومات المحاسبية من زاوية مستخدمى هذه المعلومات فى اتخاذ القرارات ، وينقسم مستخدمو المعلومات فى اتخاذ القرارات الى قسمين (١) :

---

1) Wu, Frederick H., Accounting Information Systems : Theory and Practice, (N.Y.: McGraw –Hill, Book Company, 1983), p. 7.

(١) السيد الشحات خضر ، استخدام الاساليب الكمية فى ترشيد نظم المعلومات لاغراض اتخاذ القرارات التسويقية مع التطبيق فى ج.ع.م. (رسالة دكتوراه فى المحاسبة ، كلية التجارة جامعة الزقازيق ، ١٩٨٦) ، ص ٤١ .

الاول : « الادارة » : وتعكس احتياجاتها من المعلومات هدفا عاما وهو تعظيم اقتصاديات المنشأة فى المجتمع ، وتهتم المحاسبة الادارية بهذه الاحتياجات ووضعها فى الشكل والاسلوب المناسبين للاستخدام .

الثانى : « البيئة الخارجية » : وتتنوع احتياجاتها من المعلومات . وتوفر المحاسبة المالية هذه الاحتياجات عن طريق البيانات المالية المنشورة عن الدخل والميزانية العمومية . وبذلك يخدم نظام المعلومات المحاسبية — بشقيه المالى والادارى — مستخدمى المعلومات داخليا وخارجيا .

ثانيا : خصائص المعلومات المحاسبية الملائمة لاتخاذ القرارات الاستثمارية فى المؤسسات الصحفية :

المعلومات المحاسبية الملائمة لاتخاذ قرار الاستثمار ، هى تلك المعلومات المتوقعة عن المستقبل ، والمعدة وفقا لمنهج التدفقات النقدية ، والتى تختلف من بديل لآخر ، كما انها تختلف باختلاف الهدف الذى تسعى اليه المنشأة ، وتساهم فى خفض حالة عدم التأكد لدى متخذ القرار . وبالتالى يجب توافر الخصائص التالية فى المعلومات المحاسبية الملائمة لاتخاذ القرارات الاستثمارية :

١ — ان تكون معلومات مستقبلية ، وبالتالى فان البيانات والمعلومات التاريخية ليست مناسبة فى مجال اتخاذ القرارات . فالقرارات تؤثر على المستقبل ، ولا شىء يمكن أن يؤثر على ما حدث فعلا فى الماضى ، الا انه يمكن الاعتماد على البيانات والمعلومات التاريخية فى التنبؤ بما سوف تكون عليه التكاليف والايرادات لكل بديل من البدائل المتاحة .

٢ — ان القرارات الاستثمارية يجب ان تقوم على أساس التدفقات النقدية Cash Flows وليست على أساس الايرادات والتكاليف بالمفهوم المتعارف عليه محاسبيا .

٣ — ان تختلف من بديل لآخر . فالقرار الذى يتخذ نتيجة المفاضلة بين البدائل واختيار افضلها ، انما يؤسس على الفرق بين البدائل المختلفة ، من حيث آثارها على النتائج المتوقعة مستقبلا . فالتكاليف الملائمة — على سبيل المثال — لاتخاذ قرار معين ، هى التى تختلف من بديل لآخر . وأى تكاليف تظل كما هى — رغم اختلاف البديل — تعتبر تكاليف غير ملائمة للقرار ، وبالتالى لا تؤخذ فى الاعتبار عند المفاضلة بين البدائل . **وهنا يجب مراعاة ما يلى :**

(أ) ان التغير والاختلاف بين تكاليف البدائل ، ينبغى ان يأخذ فى الحسبان جميع الاختلافات التى سوف تحدث فى مختلف عناصر التكاليف ، سواء كانت تكاليف متغيرة أو تكاليف ثابتة ، وسواء كانت تعبر عن آثار مباشرة ، أو غير مباشرة للقرار . فقد تتكون التكاليف الملائمة للبديل من التكاليف المباشرة لهذا البديل ، بالاضافة الى ما يضيفه تنفيذ هذا البديل من أعباء فى تنفيذ باقى أوجه النشاط للمنشأة ، كما يطبق نفس التحليل من حيث الآثار المباشرة وغير المباشرة للبديل على الايرادات .

(ب) ان التغير والاختلاف ينبغى أن يأخذ فى الحسبان كلا من التكاليف الاسمية الصريحة التى يترتب عليها تحمل المنشأة نفقات نقدية أو الالتزام بها ، والتكاليف الضمنية بما فيها من تكاليف محسوبة — أو مفترضة — وتكلفة الفرصة البديلة أو الضائعة والتى تعتبر عنصرا جوهريا وهاما فى المفاضلة بين البدائل . ومن ثم يجب الاهتمام بالتدفقات النقدية الاضافية ويقصد بها تلك التى تترتب على الاقتراح الاستثمارى ، سواء كانت تدفقات داخلة أو خارجة .

٤ — ان تختلف المعلومات الملائمة لاتخاذ قرار معين باختلاف الهدف الذى تسعى اليه المنشأة . فعلى سبيل المثال يكون الهدف الرئيسى فى مشروعات القطاع الخاص هو تحقيق اقصى أرباح ممكنة ، وعلى ذلك فان التكاليف المناسبة — الملائمة — تتمثل فى كافة التضحيات الاقتصادية التى تتحملها المنشأة نتيجة اختيار بديل معين وتفضيله على البدائل الاخرى المتاحة . فى حين أن هذا المفهوم للتكاليف الملائمة يكون له مجال استخدام محدود فى اتخاذ القرارات بالنسبة للمشروعات العامة ، حيث انه فى هذه المشروعات سوف تتأثر عملية الاختيار بالتكاليف الاجتماعية جنبا الى جنب مع التضحيات الاقتصادية التى تترتب على البدائل المختلفة .

٥ ـ أن تساهم المعلومات المحاسبية الملائمة فى خفض حالة عدم التأكد المصاحبة لاتخاذ القرار (١).

وهذا يدعو الى ضرورة الاهتمام بما يلى :

(أ) قياس كمية وقيمة المعلومات التى يتضمنها تقرير المعلومات .

(ب) أن تؤخذ فى الاعتبار ـ عند قياس وتحديد التكاليف والايرادات المتعلقة بكل بديل ـ الآثار المترتبة على مشكلة عدم التأكد ، ويستعين المحاسب الادارى فى ذلك بالاساليب الرياضية والاحصائية ، واساليب بحوث العمليات لتطوير المعلومات المحاسبية لتكون اكثر فائدة فى مجال ترشيد اتخاذ القرارات الاستثمارية .

ثالثا : تقييم نظام المعلومات المحاسبية المطبق حاليا بالمؤسسات الصحفية لاغراض اتخاذ القرارات الاستثمارية .

تعتمد النظم المحاسبية المطبقة حاليا بالمؤسسات الصحفية على نظام المحاسبة المالية الذى يوفر بيانات اجمالية تتضمنها التقارير السنوية وتقارير الفترات ربع السنوية ، كما لا يوجد نظام متكامل للمحاسبة على التكاليف الفعلية ، وانما توجد محاولات لتطبيق نظام التكاليف الفعلية فى بعض القطاعات بمؤسسات البحث الميدانى ، حيث يوجد فى بعضها محاولة لتطبيق نظام التكاليف الفعلية فى قطاع الطباعة ، كما تحاول احدى مؤسسات البحث الميدانى تطبيق نظام التكاليف الفعلية فى قطاع النقل والحركة .

ويرى الباحث أن هذه المحاولات لتطبيق نظام التكاليف الفعلية يجب أن يكون على مستوى المؤسسة الصحفية ككل ، وليس على مستوى قطاع دون آخر ، حتى يتحقق الهدف من وجود نظام للتكاليف .

ونظرا لأن البيانات المحاسبية بصورتها التقليدية تعجز عن المساهمة فى عرض الابعاد المختلفة لقرار الاستثمار والعوامل أو المتغيرات التى تحيط به ، ولا تساهم فى معالجة مشكلة عدم التأكد المرتبطة بقرار الاستثمار ، فان المعلومات المحاسبية التى توفرها النظم المحاسبية المطبقة حاليا فى مؤسسات البحث الميدانى لا تتوافر فيها الخصائص السابق تحديدها للمعلومات الملائمة لاتخاذ القرارات الاستثمارية .

ومن ثم فانه لتحقيق دور نظم المعلومات المحاسبية فى ترشيد اتخاذ القرارات الاستثمارية فى المؤسسات الصحفية فان ذلك يتطلب من المحاسب أن يتجاوز حدود النظام المحاسبى التقليدى ، وأن يتسع مجال نظام المعلومات المحاسبية لانتاج معلومات تمكن من قياس تكاليف وايرادات كل بديل استثمارى ، بالاضافة الى تحسين كفاءة وفاعلية المعلومات المحاسبية باستخدام اساليب التحليل الكمى بهدف تخفيض حالة عدم التأكد لدى متخذ القرار ، فضلا عن ضرورة تحقيق التغذية العكسية بالمعلومات لتوفير الرقابة الفعالة على نتائج تنفيذ القرارات .

رابعا : منهج تطوير نظام المعلومات المحاسبية **بالمؤسسات الصحفية بغرض ترشيد اتخاذ القرارات الاستثمارية :**

تمر عملية تطوير النظام بخطوات اساسية يمكن تحديدها على النحو التالى (١) :

١ ـ **تحليل النظام** : وتشمل هذه الخطوة تحديد وتحليل مكونات النظام الحالى ، واوجه القصور فيه ، وتقديم التوصيات اللازمة لعلاجها ، مع مراعاة أن تكون العوائد المتوقعة من تنفيذ هذه التوصيات أكبر من التكاليف المرتبطة بهذا التنفيذ .

٢ ـ **وضع قائمة بالاهداف التى يسعى النظام لتحقيقها** : يعتبر تحديد شكل المخرجات ـ أو النتائج المتولدة عن النظام ـ وتحديد السياسات والاجراءات ووسائل الرقابة الضرورية من أهم الخطوات اللازمة لوضع قائمة جيدة لاهداف النظام.

---

(1)Savich, R.S., "The use of Accounting Information In Decision Making", The Accounting Review, July, 1977. p. 446.

---

(١) د. احمد حسين عبد المنعم ، نحو منهج متكامل لتطوير النظم المحاسبية ،مجلة البحوث الادارية ، اكاديمية السادات للعلوم الادارية ، العدد الثانى ، ١٩٨٤ ، ص ٦٦ ، ٦٧ ، ٧٥ (بتصرف) . ـ

٣ ـ **تصميم النظام** : تشمل هذه الخطوات تحديد الاطار الفكرى للنظام الجديد ، وتحديد المواصفات المحددة له ، ومعرفة احتياجات النظام بشكل محدد . ولابد أن تنتهى عملية تصميم النظام بوضع جدول تفصيلي للتطبيق .

٤ ـ **تطبيق النظام** : تتضمن هذه الخطوة عمليتين رئيسيتين هما : التطبيق والتقييم ، لتحديد مدى مناسبة الخطوات والاجراءات المحددة للتطبيق ، ومدى كفاية البرامج الخاصة بذلك .

ويتميز تطبيق الخطوات السابقة فى مجال تطوير النظم المحاسبية بمجموعة من الخصائص التى ترتبط بكل خطوة من خطوات هذا المنهج ، الذى يركز أساسا على توسيع مجال النظم المحاسبية التقليدية ، بحيث تضم المفاهيم العامة المرتبطة بنظرية ومنهج النظم . ولا شك أن ذلك يلقى الضوء على علاقة المحاسبة بفروع اخرى للمعرفة ، ويكون الاساس فى تحديد موقع النظم المحاسبية بالنسبة للصورة الشاملة التى تضم هذه الفروع ، بهدف تحقيق النظرة الشمولية المطلوب التركيز عليها عند اجراء اى تغيير او تطوير فى اى نظام .

وقد أصبح من الضرورى أن تتكامل الدراسات المحاسبية مع العديد من الدراسات وفروع المعرفة الاخرى ، لتقديم منهج متكامل ، يعتبر الاساس لتطوير النظم المحاسبية على اختلاف انواعها . ويرى الباحث أن ارتباط النظم المحاسبية بالمفاهيم الاقتصادية ، ومفهوم منهج النظم ، وأساليب التحليل الكمى ، يعطى أبعادا هامة لتطوير النظم المحاسبية ، بغرض ترشيد اتخاذ القرارات الاستثمارية ، بحيث يتم الاستفادة من هذه المناهج والاساليب بشكل منسق وفعال .

وعلى ضوء ما سبق ، يرى الباحث ضرورة تطوير نظام المعلومات المحاسبى بالمؤسسات الصحفية بهدف توفير المعلومات اللازمة لترشيد اتخاذ القرارات الاستثمارية ، وفقا للاعتبارات التالية :

١ ـ استخدام المفاهيم الاقتصادية المرتبطة بمجال ترشيد اتخاذ القرارات الاستثمارية ، واخضاع هذه المفاهيم للقياس الكمى . من أهم هذه المفاهيم التكاليف التفاضلية وتكاليف الفرصة الضائعة ، والتكاليف المناسبة او الملائمة .

ويقوم التحليل التفاضلى على أساس تحديد عناصر التكاليف والايرادات التى تتأثر نتيجة قرار او بديل معين . ويطلق على الزيادة او النقص فى التكلفة ـ سواء كانت متغيرة او ثابتة ـ تكلفة تفاضلية Differential Cost وتعرف بأنها : « التغير فى التكاليف الكلية الناتج عن اتباع بديل معين » (١) .

كما يطلق على الزيادة فى التكلفة اصطلاح التكلفة المتزايدة Incremental Cost ويطلق على النقص فى التكلفة اصطلاح التكلفة المتناقصة (١) Decremental Cost. . ويعتمد التحليل التفاضلى للتكاليف على دراسة عناصر التكاليف التى تتأثر بالاختيار او القرار . ولذلك يتم تبويبها الى تكاليف يمكن تجنبها نتيجة اتباع البديل ، ومن الطبيعى أن التكاليف التى يمكن تجنبها هى التى ترتكز عليها الدراسة فى عملية الاختيار بين البدائل (٢) . ومن حيث التطبيق العملى يتطلب أسلوب التحليل التفاضلى مراعاة ما يلى (٣) :

(أ) حصر جميع جميع البدائل الممكنة حتى يكون الاختيار الناتج هو القرار الادارى الرشيد .

---

(١) د. عباس مهدى الشيرازى ، تحليل التكلفة ، مجلة المحاسبة والادارة والتأمين للبحوث العلمية ، كلية التجارة ـ جامعة القاهرة ، العدد رقم ١٥ ، ١٩٧١ ، ص ٢٣٨ .

(١) د. محمد محمود خيرى يوسف ، أصول المحاسبة الادارية ـ اتخاذ القرارات والرقابة (القاهرة : مكتبة نهضة الشرق ، ١٩٨٥) ، ص ٦٣ .

(٢) د. أحمد حسين عبد المنعم ، تحليل التكلفة مع العائد : مفهومه وخطوات تنفيذه ، مجلة المدير العربى ، جماعة خريجى المعهد القومى للادارة العليا ، العدد ٦٣ ، ابريل ١٩٧٨ ، ص ٢٧ .

(٣) د. عباس مهدى الشيرازى ، التحليل التفاضلى وترشيد القرارات الادارية ، مجلة التكاليف ، الجمعية العربية للتكاليف ، العدد الثانى ، اكتوبر ١٩٧٧ ، ص ١٢٢ .

(ب) اجـراء التحليـل التفاضـلى للتكاليف والايرادات تحت كل بديل .

(جـ) أن يؤخذ فى الاعتبار عنصر عدم التأكد عند دراسة التكاليف والايرادات .

(د) أن يتم تحديد عناصر التكاليف طبقا لمفهـوم تكلفة الفرصة البديلة .

ويعتبر استخدام مفهوم تكلفة الفرصـة البديلة جوهر التطبيق السليم لأسلوب التحليل التفاضلى ، حيث تظهر اهمية تطبيق هذا المفهوم عند المفاضـلة بين الاسـتخدامات المتاحة لمجموعة الموارد النادرة التى فى حوزة المنشأة .

وتعرف تكاليف الفرصة البديلة بأنها : « الدخل الذى لم تحصل عليه المنشـأة نتيجة لتفضيل بديل (أو اقتـراح) علـى آخـر ، ومـن ثـم فان تكاليف الفرص البديلة لا تنطوى على مقبوضات أو مدفوعات نقدية وانما تبين الدخـل الذى كان يمكن الحصول عليه لتخصيص جزء أو كل موارد المنشأة لاستخدامات أخرى بدلا من الاستخدامات الحاليـة أو السائدة » (٤) .

٢ ـ استخدام بعض الاساليب الكمية فى تحقيق مواءمة المعلومات المحاسبية لظروف الخطر وعـدم التأكد .. ويركز الباحث فى ذلك على اسـتخدام أسلوب القيمة المتوقعة المعدلة بنسبة الخطر لتطوير نموذج معدل العائد الداخلى ، واستخدام أسـلوب تحليل الحساسية ـ كأسلوب مكمل ـ بهدف زيادة فاعلية المعلومات المحاسبية فى ترشـيد القرارات الاسـتثمارية .

٣ ـ دراسة وتقييم المشروع الاستثمارى طبقـا لمفهوم منهج النظم، الذى يعتمد على معالجة المشاكل العملية بشـكل منهجى يضـم الاهداف والمعـايير والبدائل فى نسيج عضوى متكامل ، يعكس علاقات النظام الداخلية وعلاقاته مع عناصر البيئة الخارجية، ويحقق التغذية الاسـترجاعية للمعلومات للتأكد من كفاءة الاستثمار فى تحقيق هدف الادارة (٤) .

٤ ـ يتطلب تطبيق هذا المنهج المقتـرح ضرورة وجود هيكل تنظيمى واضـح ومحدد ، بحيث يتم تجميع البيانات بواسطة نظام المعلومات المحاسبية، وتكون هـذه المعلومات متطابقة مع المسـئوليات الادارية المحددة ، مما يجعل التقارير المعـدة ذات اهمية لمستخدميها .

ولقد جرى العرف الادارى والتنظيمى على وجود ثلاث مستويات ادارية رئيسية ، وان كان كل واحد منها يتضمن فى داخله أكثر من مسـتوى ادارى فرعى ، وتتمثل المستويات الادارية الرئيسـية فى الآتى (١) :

---

(٤) د. محمد عباس حجازى ، المحاسبة الادارية (القاهرة : مكتبة عين شـمس ، بدون تاريخ) ، ص ١٨٨ .

(١) يمكن الرجوع تفصيليا فى ذلك الى :

ـ د. حسين شحاته ، استخدام أساليب منهج ديناميكية النظم فى تقييم المشروعات الاسـتثمارية الجديدة ، مجلة التكاليف ، العدد الثانى ، السـنة التاسعة ، مايو ١٩٨٠ ، ص ص ٨١ ـ ١٠٢ .

ـ د. كمال حسـين ابراهيم ، اهـداف الادارة ومعايير تقييم المشروعات الاستثمارية دراسـة مقارنة ، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة ، كليـة التجارة ـ جامعة عين شـمس ، ١٩٨١ ، ص ص ١ ـ ٣ .

ـ د. محمد فخرى مكى ، دراسات الجـدوى الاقتصادية للمشروعات فى الدول النامية ، مجـلة الادارة ، اتحاد جمعيات التنمية الادارية ، المجلـد العشرون ، العدد الثانى ، أكتوبر ١٩٨٧ ، ص ص ٣٦ ـ ٥٢ .

(١) د. عرفة المتولى سند ، د. حسين موسى راغب ، مقدمة فى المبادىء العلمية للادارة والتنظيم (القـاهرة : المؤلفان ، ١٩٨٩ ـ ١٩٩٠) ، ص ١٦٠ .

(أ) الادارة العليـــا .

(ب) الادارة الوسطي (التنفيذية) .

(جـ) الادارة الدنيا (الاشرافية ـ التشغيلية).

وتعتبر القرارات الاستثمارية من أهم القرارات التى تتخذها الادارة العليا فى المؤسسة الصحفية ، وقد تستعين فى ذلك برأى بعض اللجان مثل لجنة السياسات ، او لجنة الموازنة بالمؤسسة .

خلاصة الدراسة فى هذا البحث :

يخلص الباحث من الدراسة فى هذا البحث الى النتائج التالية :

١ ـ ان المعلومات المحاسبية الملائمة لاتخاذ قرار الاستثمار هى تلك المعلومات المتوقعة عن المستقبل والمعدة وفقا لمنهج التدفقات النقدية ، والتى تختلف عن بديل لآخر ، كما انها تختلف باختلاف الهدف الذى تسعى اليه المنشأة وتساهم فى خفض حالة عدم التأكد لدى متخذ القرار .

٢ ـ أن المعلومات المحاسبية التي توفرها النظم المحاسبية المطبقة حاليا فى المؤسسات الصحفية لا تعتبر ملائمة لاتخاذ القرارات الاستثمارية ، حيث تعتمد النظم المحاسبية المطبقة حاليا على نظام المحاسبة المالية الذى يوفر بيانات اجمالية تتضمنها التقارير السنوية وتقارير الفترات ربع السنوية .

كما لا يوجد نظام متكامل للمحاسبة على التكاليف الفعلية ، وانما توجد محاولات لتطبيق نظام التكاليف الفعلية فى بعض القطاعات بمؤسسات البحث الميدانى حيث يوجد فى بعضها محاولة لتطبيق نظام التكاليف الفعلية فى قطاع الطباعة . كما تحاول احدى مؤسسات البحث الميدانى تطبيق نظام التكاليف الفعلية فى قطاع النقل والحركة .

ويرى الباحث أن هذه المحاولات لتطبيق نظام التكاليف الفعلية يجب أن تكون على مستوى المؤسسة الصحفية ككل .

ولا شك ان البيانات المحاسبية بصورتها التقليدية تعجز عن المساهمة فى عرض الابعاد المختلفة لقرار الاستثمار ، والعوامل او المتغيرات التى تحيط به ، ولا تساهم فى معالجة مشكلة عدم التأكد المرتبطة بقرار الاستثمار .

ويتطلب ذلك ضرورة أن يتجاوز المحاسب حدود النظام المحاسبى التقليدى بحيث يتسع مجاله لانتاج معلومات تمكن من ترشيد اتخاذ القرارات الاستثمارية فى المؤسسات الصحفية .

٣ ـ يوصى الباحث بضرورة تطوير نظام المعلومات المحاسبى بمؤسسات البحث الميدانى لاغراض توفير المعلومات اللازمة لترشيد اتخاذ القرارات الاستثمارية وفقا للاعتبارات التالية :

(أ) استخدام المفاهيم الاقتصادية المرتبطة بمجال ترشيد اتخاذ القرارات الاستثمارية ، واخضاع هذه المفاهيم للقياس الكمى ، ومن أهمها التكاليف التفاضلية ، وتكاليف الفرصة الضائعة ، والتكاليف المناسبة أو الملائمة .

(ب) استخدام بعض الاساليب الكمية فى تحقيق مواءمة المعلومات المحاسبية لظروف الخطر وعدم التأكد . ويركز الباحث فى ذلك على استخدام اسلوب القيمة المتوقعة المعدلة بنسبة الخطر لتطوير نموذج معدل العائد الداخلى واستخدام اسلوب تحليل الحساسية ـ كأسلوب مكمل ـ بهدف زيادة فاعلية المعلومات المحاسبية فى ترشيد القرارات الاستثمارية .

(جـ) دراسة وتقييم المشروع الاستثمارى طبقا لمفهوم منهج النظم ، الذى يعتمد على معالجة المشاكل العامية بشكل منهجى يضم الاهداف والبدائل والمعايير فى نسيج عضوى متكامل ، ويعكس علاقات النظام الداخلية ، وعلاقاته مع عناصر البيئة الخارجية ، ويحقق التغذية الاسترجاعية للمعلومات للتأكد من كفاءة الاستثمار فى تحقق أهداف الادارة .

(د) ضرورة وجود هيكل تنظيمى واضح ومحدد، بحيث يتم تجميع البيانات بواسطة نظام المعلومات المحاسبى ، وتكون المعلومات المحاسبية متطابقة مع المسئوليات الادارية المحددة ، مما يجعل التقارير المعدة ذات أهمية لمستخدميها .