خصائص بيئة الأعمـال الحديثة

و

انعكاساتها على نظم المحاسبة الإدارية

**" 523 حسب "**

الطالبة : دلال المخيلد

الطالبة : أفنان الضعيان

**د. حاتم رشاد محمد عبدالفتاح**

**خصائص بيئة الأعمال الحديثة :**

* إستخدام نظم التصنيع الحديثة (نظم الإنتاج الآلية CAD,CAM,CIM – نظم الإنتاج المرنة FMS )
* تطور الفكر الإداري ( نظام الشراء / الإنتاج الفوري JIT – إدارة الجودة الشاملة TQM – الإدارة على أساس النشاط ABM )
* العولمة ( المنافسة العالمية )
* تكنولوجيا المعلومات ونظم الإتصالات
* إقتصاد المعرفة

ــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــ

**1/ إستخدام نظم التصنيع الحديثة :**

تتجه معظم المنشآت الصناعية حاليا نحو تطبيق نظم التصنيع المتقدمة نظرا للمزايا العديدة والمنافع المتوقعة التى تحققها تلك النظم خاصة فى ظل التطور المستمر فى البيئة الصناعية الحديثة ومناخ المنافسة السائد .
ويقصد بنظم التصنيع المتقدمة تلك النظم التى تستخدم مجموعة من الالات والمعدات والاجهزة والبرامج بالاضافة الى تطبيق بعض الفلسفات والمداخل الحديثة لتطوير وتحسين نظم التصنيع , وعن طريق استخدام الاساليب الفنية المتقدمة فى التصنيع يمكن تحقيق مفهوم التفوق التصنيعى والذى يشتمل على سلسلة متكاملة من الاعمال بداية من امدادت وتوريد الخامات الى تسليم المنتجات للعملاء , وعلى ذلك فان تطبيق الاساليب الفنية المتقدمة فى التصنيع امر لامفر منه من أجل تحقيق التفوق التصنيعى وتحقيق السبق فى المنافسة وضمان استمرار المنشأة.
وتشتمل الاساليب الفنية المتقدمة فى التصنيع على مجموعة من نظم التصنيع المختلفة منها:-

**1/1 عملية تصميم المنتج بمساعدة الكمبيوتر (Computer–Aided Design (CAD :** وطبقا لهذا النوع من التكنولوجيا يتم استخدام برامج كمبيوتر معينة وجاهزة متخصصة لمساعدة المهندسين فى مراعاة كافة المتغييرات المؤثرة فى مجال تصميم المنتجات وأيضاً فى توفير مجموعة من التصميمات البديلة فى مجال تصميم منتج معين ينتمى إلى صناعة معينة. ويمكن من خلال ذلك تصميم المنتجات باستخدام نماذج محاكاه لتحقيق التطابق بين التصميم الداخلى والخارجى لهذه المنتجات. وتفيد هذه البرامج فى اختبار مؤشرات معينة قبل الإنتاج بما يقلل من احتمالات الفشل فى تحقيق المنتج للغرض الذى يتم إنتاجه من أجله.

**1/2 استخدام الكمبيوتر فى مجال تصنيع المنتجات Computer - Aided Manufacturing (CAM) :** ووفقاً لهذا النوع من التكولوجيا يتم ربط الكمبيوتر بآلات الإنتاج بشكل مباشر من أجل القيام بعملية الرقابة والتوجيه، والهدف من ذلك هو ضمان التسلسل الدقيق للعمليات أثناء الإنتاج، والتى يجب أن تتوافق مع التدفق الأمثل لترتيب هذه العمليات ومع الترتيب الداخلى للآلات فى المصنع . ومما هو جدير بالذكر أن استخدام هذه البرامج يؤدى إلى زيادة كفاءة استخدام الموارد البشرية والمادية وتخفيض الوقت الضائع لأسباب انتظار التعليمات. وتجدر الإشارة الى أن توافر إمكانية التصنيع باستخدام هذه البرامج ، يحدد كفاءة البرامج الخاصة بتصميم المنتجات  CAD وهذا يعنى إمكان أن يشترك كلا النظامين معا CAM & CAD فى قاعدة معلومات واحدة بما يضمن فاعلية النظامين معاً. ومن ناحية أخرى يعتبر التكامل بين نظام CAD ، CAM اساساً لتحقيق النجاح في نشاط التصميم والإنتاج ذلك أنها تعتبر أهم خطوات الاستعداد للتشغيل الآلى الكامل للمصنع وهو أساس انطلاق الشركات الصناعية لتصبح شركة رائدة فى المستقبل وتستطيع مواجهة المنافسة .

**1/3 النظم الصناعية المتكاملة والموجهة الكترونيا Computer - Integrated Manufacturing (CIM)** : تتمثل تلك النظم فى مجموعة متكاملة من برامج الكمبيوتر التى تستهدف تكوين أنظمة صناعية متكاملة منذ بدأ عملية تصميم المنتج وتصنيعه حتى إعداد المنتج للشحن. وذلك بأعلى درجات من الجودة وفى أقل فترة زمنية وبأقل تكلفة ممكنة. وهذا يشير إلى أن نظم التصنيع المتكامل والموجهة الكترونيا CIM يشمل الأنظمة المرتبطة باستخدام الكمبيوتر فى تصميم المنتجات CAD والأنظمة المرتبطة باستخدام الكمبيوتر فى التصنيع CAM وأنظمة تخطيط الاحتياجات من المواد الأولية M R P إلى جانب تكنولوجيا تخطيط العمليات وتخطيط الطاقة والرقابة على عمليات التشغيل.

 **:Flexible Manufacturing System  [FMS]1/4 نظم الصناعية المرنة**

أدت زيادة قوة وحدة المنافسة بين المنشآت الصناعية الى ضرورة اتجاه هذه المنشآت لتنويع منتجاتها، وقد ترتب على ذلك ضرورة التحول من أنظمة التصنيع التقليدية التى يتم فيها الاعتماد على الآلات التي تنتج نوعاً واحداً من المنتجات إلى آلات أخرى تتسم بنظم تصنيعية مرنه. وتتمثل نظم التصنيع المرنة فى مجموعة متكاملة من الآلات ذات قدرات عالية على إنتاج نماذج متعددة من كل عائلة من المنتجات مع توافر الإمكانات اللازمة لإحداث تغييرات سريعة ومتلاحقة فى المواصفات والمنتج، و تتم هذه التغييرات بكفاءة فى ظل نظام للرقابة والتوجيه الالكترونى.

وتتمثل هذه النظم الأخيرة فى مجموعة من برامج الحاسب الآلي التى تتولى الاستجابة الفورية لتغيير الظروف الصناعية مثل التحول من إنتاج منتجات معينة إلى إنتاج منتجات أخرى أو تعديل المواصفات الهندسية للمنتج. والنظام الصناعى المرن يشتمل على مناولة أتوماتيكية للمواد مما يترتب عليه تخفيض الزمن اللازم لإعادة تشغيل الآلات إلى أدنى حد ممكن، كما تتوافر إمكانية تخفيض حجم دفعة الإنتاج إلى وحدة واحدة . وتعتبر النظم الصناعية المرنة من أهم الأدوات التى تستعين بها الشركات الصناعية فى مواجهة التقلبات فى الطلب على منتجات الشركة كما ونوعا وكذلك فى مواجهة ظروف المنافسة بضمان الجودة وإمكانية تخفيض الأسعار.

الأثر على المحاسبة الإدراية : استلزم هذا التحول في بيئة التصنيع تحديث نظم حساب التكلفة في المحاسبة الإدارية من تحديد التكلفة التقليدية الى نظام التكلفة على أساس الأنشطة(ABC)، والذي ظهر كي يتلافى تلك الانتقادات الموجهة للأنظمة التقليدية لتخصيص التكاليف الإضافية على وحدات الإنتاج حيث يستند إلى تخصيص عناصر التكاليف على مراكز التكلفة أولا ثم يتم تحميل تلك المراكز على المنتج النهائي بناء على حجم المنتج , في حين أن نظام التكلفة على أساس الأنشطة يقوم على فكرة استخدام الأنشطة كأساس لتتبع التكاليف الإضافية وتحميلها على وحدات المنتج وفقا لعلاقة السبب والأثر. حيث يقوم على اعتبار أن الأنشطة هي التي تستهلك الموارد وأن المنتج أو الخدمة يستهلك تلك الأنشطة، وكما يركز على مسببات التكلفة باعتبار أن الأنشطة هي التي تسبب التكلفة وأن المنتجات تسبب التكلفة من خلال الأنشطة التي تحتاجها, لذا فإن هذا النظام(ABC) عمل على دقة تحميل التكاليف على وحدات المنتج أو الخدمة، وهذا بدوره أدى إلى اتخاذ قرارات أفضل في المنظمات .

**2/ تطور الفكر الإداري :**

**2/1 نظام الشراء – الإنتاج الفوري JIT ( Just in time ) :** تعد نظم الأنتاج الفوري بمثابة فلسفة عامة للانتاج تقوم اساسا علي اداء الاعمال المطلوبة في الوقت المحدد دون اي تقديم او تاخير وما يتطلبه ذلك من حسن ادارة وتوظيف جميع الموارد المتاحة في المنشأة . يعتبر هذا النظام بمثابة خطوة اولي لتطبيق تكنولوجيا التصنيع الأكثر تقدمأ.
وتستند فلسفة الأنتاج الفوري علي اداء عمليات الأنتاج بصورة فورية لتلبية احتياجات الطلب الداخلي والخارجي ؛ وهي تعتمد علي ثلاثة عناصر اساسية هي :-
1- التخلص من الأنشطة التي لا تضيف قيمة للمنتج .
2- الأهتمام بعامل الجودة للمنتج .
3- احداث تخفيض نسبي في التكلفة الكلية علي مستوي المنشأة.
-وهكذا يتضح ان اسلوب الأنتاج الفورى يهدف الى ضرورة مراعاة وفاء المنتج بثلاثة معايير أساسية وهى : \*التكلفة الأقل \* والجودة الأعلى \* والأنتاج حسب الطلب.
-ونجاح تطبيق فلسفة الأنتاج الفورى على عمليات تصنيع المنتجات يستلزم بالضرورة توافر الملامح الرئيسية لبيئة التصنيع الحديثة وهى :-
\*ادارة الجودة الشاملة . \* نظم التصنيع المرن. \* العمل بروح الفريق.

حيث يجب على الشركة الالتزام بمفهوم الجودة الشاملة على المواد الخام وعلى المواد نصف المصنعة وبالتالى على الانتاج التام بحيث لاتوجد اى مسموحات للعيوب بمعنى الحصول على مخرجات بمستوى " صفر عيوب" . ويعتبر برنامج الجودة الشاملة من الأركان الأساسية لنجاح التصنيع الفورى لأن كل محطة انتاج تقدم المواد الخام أو الأجزاء التى تطلبها المحطة التى تليها دون أى زيادة أو نقصان ؛ وبالتالى يؤدى اكتشاف اى عيب فى هذه المواد او الأجزاء الى توقف خط الانتاج بأكمله.
كما يستلزم نجاح تطبيق فلسفة الأنتاج الفورى وجود نظام مرن للصنيع لتحقيق هدفين رئيسيين هما:-
1 - وجود المرونة الكافية فى عمليات التصنيع والأنتقال من منتج الى آخر مما يؤدى الى تقليل وقت الأعداد للانتاج الى ادنى حد ممكن
2- ان يتم ترتيب اللات والتجهيزات فى شكل خلايا او جزر صغيرة تشكل فيما بينها خطوط متكاملة للانتاج ؛ وبذلك ستكون كل تجهيزات خط الانتاج المعين فى مكان واحد , واخيرا يتطلب التطبيق الناجح لفلسفة الإنتاج الفورى وجود قوى عاملة تتصف بتعدد وتنوع المهارات والمواهب والقدرة على تشغيل كل الألات والتجهيزات التى تعمل فى هذا الخط وكذلك القيام باعمال الصيانة والأصلاح المطلوبة دون انتظار شخص آخر للقيام بهذه المهمة.
وبناء على ذلك نجد ان فلسفة الإنتاج الفورى جاءت رفضا لفرضين اساسيين سائدين فى بيئة الأنتاج التقليدية وهذين الفرضين هما :- ضرورة تحقيق قدر من التوازن بين مستوى الجودة والتكلفة و ضرورة تحقيق قدر من التوازن بين مستوى المخزون والتكلفة.

واستبدلت فلسفة الانتاج الفورى بالفرضين السابقين فرضين آخرين هما:- وجود علاقة عكسية بين الجودة والتكلفة ووجود علاقة طردية بين مستوى المخزون والتكلفة.
وبالتالى فكلما ارتفعت جودة المنتج كلما انخفضت التكلفة وذلك لانخفاض تكلفة اكتشاف العيوب وتكاليف الاصلاح وأيضا فانه كلما زاد حجم المخزون زادت التكاليف المتمثلة فى تكلفة التخزين وتكلفة الاموال المستثمرة فى المخزون.
وتتميز نظم الانتاج الفورى بمجموعة من الخصائص الرئيسية وهى:-
-النظر الى المخزون على انه شىء ضار بسبب طبيعته. -التوقيت المناسب للشراء والتخزين.
-التاكيد على اتخاذ الاجراءات التصحيحية قبل البدء فى الانتاج. -تخطيط وجدولة الانتاج.
-تفعيل دور الصيانة الوقائية. -ارتباط النظام بادارة الجودة الشاملة.

وبالتالى فان نظام الانتاج الفورى سوف يساهم فى تحقيق مجموعة من المنافع تتمثل فى :-
-تحقيق استثمارات أقل فى المخزون. -تخفيض تكاليف الاحتفاظ بالمخزون ونقله.
-تخفيض المخاطر الناجمة عن التقادم لمنتجات المخزون. -تخفيض الاستثمارات فى مساحة المصنع لكل من المخزون والانتاج.
-التخفيض فى اجمالى تكاليف الانتاج.
وبالتالى فان نظام الانتاج الفورى يهدف الى تدعيم وتقوية المركز التنافسى للمنشاة عن طريق رفع مستوى الجودة وخفض التكلفة وزيادة المرونة وسرعة الاستجابة للمتغيرات السوقية.

 **: ( Total Quality Management ) TQM2/2 إدارة الجودة الشاملة**

تعرف بأنها النهج الذي يُقصد من ورائه تحسين الجودة والأداء بما يلبي توقعات العملاء أو يتجاوزها. ويمكن تحقيق ذلك من خلال دمج جميع المهام والعمليات ذات الصلة بالجودة في جميع أقسام الشركة.

وتُعنى "إدارة الجودة الشاملة" بالتدقيق في تدابير الجودة الكليّة التي تستخدمها الشركة، بما في ذلك إدارة تصميم الجودة وتطويره ومراقبة الجودة وصيانتها وتحسين الجودة والتأكيد عليها. كما تأخذ "إدارة الجودة الشاملة" بعين الاعتبار جميع تدابير الجودة المتبعة بالنسبة لجميع المستويات، وبما يشمل جميع موظفي الشركة , وتوصف بأنها فلسفة إدارة متكاملة، تستهدف تحسين جودة المنتجات والعمليات بصورة متواصلة، كما يشيع استخدامها على الصعيد العالمي, وبالرغم من أهمية تطبيق إدارة الجودة لتحقيق الأهداف المطلوبة، إلا أن نجاح هذا التطبيق يتطلب ضرورة توافر المتطلبات والمقومات التالية : (

-1 أن تكون التنظيمات على علم ومعرفة بالعملاء والزبائن وأیضاً باحتياجاتهم، وأن تعمل المنظمات على تعدیل وتطویر السلوك والأساليب اللازمة والضروریة لتطویر مخرجاتها بما یتماشى مع احتياجات الأفراد والتغيرات البيئية المحيطة. وتستطيع المنظمات تطویر آليات تساعد على تفهم احتياجات العاملين وتساعد على دراسة التغيرات البيئية المحيطة منها :

أ- اللقاءات المباشرة مع العملاء والتعرف من خلال هذه اللقاءات على معایير الجودة كما یراها العملاء.

ب- استخدام الدراسات التقييمية والاستطلاعية للوقوف على مدى رضى الأفراد عن السلع والخدمات المقدمة.

ج- قيام المديرين بعمليات الاتصال المباشر مع العملاء.

-2ضرورة تعرف المنظمات على منافسيها في السوق المحلي والعالمي، وهذا يعتمد على قدرة المنظمة على تحليل الأسواق للتعرف على الجهات المنافسة من حيث الحجم، والموارد، والمنتج حتى تستطيع وضع استراتيجيات معينة تسير عليها في الإنتاج والتسویق، وإجراء مقارنة آلية مع هذه الجهات المنافسة، والعمل على رفع مستویاتهم الى الحد المطلوب. ویتطلب ذلك من المنظمة أن تكون على درجة كبيرة من الوعي لجميع المتغيرات البيئية والاستجابة للفرص والمحددات.

-3 أن تكون على معرفة بنتائج عدم تطبيق الجودة في الخدمات أو المنتجات التي تقدمها.

 إن عملية تحدید ودراسة تكاليف ونتائج عدم تطبيق المنظمة لإدارة الجودة یشكل دافع كبير یحفز المنظمة للقيام بتطبيق مفهوم إدارة الجودة الشاملة خاصة إذاكانت على معرفة بنتائج تطبيق إدارة الجودة والفوائد التي سوف تحصل عليها. وبالرغم من مواجهة قدرة المنظمة على حساب التكاليف في حالة عدم الالتزام بإدارة الجودة الشاملة لصعوبات كبيرة، إلا أن ذلك لايمنع من القيام بدراسة هذه التكاليف وفقاً لمنهجية علمية .

4- العمل على تحدید أهداف الوحدة إداریة فيما یتعلق بإشباع حاجات عملائها الخارجيين والداخليين على حد سواء، ویساعد تحقيق هذا المطلب الوحدات الإداریة على تحقيق أهدافها ضمن الهدف المحدد في مجال تقدیم الخدمات والسلع للجمهور. لذلك تلعب عملية تحدید الأهداف للوحدات الإداریة دوراً فاعلاً في تلبية احتياجات الجمهور والعمل على إیجاد التكامل والتنسيق ما بين الوحدات الإداریة لتحقيق الهدف العام للمنظمة، لأن عدم تحدید الأهداف لكل وحدة إداریة یترتب عليه تداخل واجبات واختصاصات هذه الوحدات بشكل یؤدي الى وجود ما یسمى بالصراع التنظيمي.

5- التأكد من فهم ومعرفة الأفراد العاملين لمفهوم إدارة الجودة الشاملة ومتطلبات تطبيقها. إذ یترتب على هذا الفهم زیادة التزام الأفراد بالمسؤوليات المطلوب منهم القيام بها، وهذا مهم نظراً لأن مشاركة العاملين في تطبيق إدارة الجودة یؤدي الى خلق مناخ تنظيمي جيد یساعد على ذلك. وتتطلب هذه المشاركة تدریب الأفراد العاملين على القيام بواجباتهم وربط ذلك

بأنظمة حوافز تساعد وتشجع الأفراد على الالتزام بتطبيق مفهوم إدارة الجودة.

6- عدم القبول بتقديم أي خدمات أو سلع لا تنطبق عليها مواصفات إدارة الجودة الشاملة.

7- اعتماد تطبيق مفهوم البوادر الوقائية وليس العلاجية عند القيام بتطبيق مفهوم إدارة الجودة الشاملة، الأمر الذي یساعد المنظمات على زیادة قدراتهم في مواجهة المشكلات قبل حدوثها ومن ثم تقليل التكاليف وزیادة الإنتاجية.

: **(** **Activity Based Management ) ABM 2/3 الإدارة على اساس النشاط**

هو أحد الأساليب التي تهدف إلى زيادة الرضا لدى المستهلك وتخفيض التكلفة وزيادة الربحية هو أسلوبABM الذي يركز على إدارة المنشأة من خلال إدارة الأنشطة التي تمارسها، ويمكن القول بأن نظام ABM اسلوب لإدارة التكلفة يستخدم بيانات التكاليف للأنشطة التي تتكون منها المنشأة في اتخاذ العديد من القرارات الإدارية التي تستخدم في تخفيض التكلفة وتحسين الأداء وتحسين القيمة لدى المستهلك وتحسين الربحية. كما أن إستخدام نظام ABM في إدارة التكلفة يتطلب من إدارة المنشأة أن تقوم بمجموعة من الأفعال والتصرفات وتتخذ قرارات وتستخدم بعض الوسائل والأدوات لرقابة وتخطيط التكلفة بهدف تخفيضها، فالكثير من الشركات اتجهت نحو تطبيق نظام إدارة التكلفة على أساس الأنشطة والذي يأخذ دور شمولي وفعال في تخطيط ورقابة التكلفة من خلال الأهداف التي يحققها والتي يمكن تحديدها بالآتي :

1. قياس تكلفة الموارد المستهلكة في أداء أنشطة المنشأة .
2. تحديد وحذف الأنشطة التي لا تضيف قيمة وهي تكاليف الأنشطة التي يمكن أن تحذف من دون التأثير على جودة المنتج والأداء والقيمة المستخدمة.
3. . تحديد كفاءة وفاعلية جميع الأنشطة المنجزة في المنشأة.
4. تحديد وتقييم الأنشطة الجديدة والتي ممكن أن تحسن الأداء المستقبلي للمنشأة .

**3/ العولمة ( المنافسة العالميــة ) : يمكن إيجاز العولمة كالتالي**

1. فلسفة جديدة تتطلب تقنيات فكرية وسلوكية وفنية وتكاملية بدرجة عالية من الشمولية على المستوى العالمي
2. في ظل العولمة تكتسب الموارد البشرية أهمية بالغة ويصبح العاملون وطرق العمل والتدريب من المحددات الأساسية لنجاح أي منشأة .
3. نجاح أي منشأة يتوقف على مدى قدرتها على المنافسة في السوق العالمي ولن يكون هناك في المستقبل القريب مكاناً للمنشآت التي تقصر نشاطها على السوق المحلي .

إن تطبيق **العولمة** سوف يؤدي إلى وجود مجموعة من العوامل البيئية والتي من أهمها زيادة المنافسة العالمية وهذه العوامل سوف تؤثر على النظم المحاسبية الأمر الذي يحتم ( يتطلب ) ضرورة تكيف وتطوير المحاسبة بصفة عامة والمحاسبة الإدارية بصفة خاصة بما يتلائم مع التغيرات في البيئة المعاصرة حيث يتطلب ذلك معلومات أكثر دقة ومصداقية وشمولية بما يتمشى مع احتياجات المستفيدين من المعلومات ، الأمر الذي يتطلب تطوير وتعديل في نوعية وطبيعة المعلومات التي ينتجها النظام المحاسبي بصفة عامة ونظام المحاسبة الإدارية بصفة خاصة حيث لم يعد مطلوب من نظام المحاسبة الإدارية توفير معلومات ملائمة للأغراض الداخلية فقط وإنما سيصبح مطلوب منه توفير معلومات ملائمة للأغراض الداخلية والخارجية وبما تتطلبه وتحتاج إليه عمليات التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات في ظل العولمة . وهذا لن يحدث إلا بالتعديل والتطوير في أدوات وأساليب المحاسبة الإدارية وأيضاً تطوير المحاسبين الممارسين للمهنة .

**4/ تكنولوجيا المعلومات ونظم الإتصالات :**

توسع الأستفادة من شبكة الأنترنيت في مجالات عديدة من بينها الترويج والأعلان والتسويق وصولاً الى بيع وشراء السلع والخدمات عبر الشبكة العالمية ، الأمر الذي عرف مؤخراً بـ " التجارة الألكترونية Electronic Commerce” "مما سيؤدي الى خلق تحديات جديدة تتلخص بالآتي :ـ

 ـ ظهور منافسين لا ينتمون الى القطاع نفسه . ـ ظهور الوسطاء غير المعروفين .

 ـ ظهور تحالفات إستراتيجية . ـ تغير حجم السوق . واصبح الدفع الكترونيا

ويلاحظ ان التوجه نحو " الصناعة الإكترونية " و " التجارة الإلكترونية " يتوقع له أن يزداد اكثر فأكثر خلال القرن الواحد والعشرون , مما يعني زيادة الحاجة إلى البيانات والمعلومات التي يجب أن يوفرها نظام المحاسبة الإدارية \_ بوصفه النظام الشامل للمعلومات في الوحدة الإقتصادية واللازمة للأغراض الآتية :

 أ ـ التنبؤ بالأحداث المستقبلية ضمن المديات قصيرة وطويلة الأجل .

ب ـ أسواق المنافسين والمنتجات التي يتعاملون بها حالياً والمتوقع التعامل بها مستقبلاً في ظل التغيرات المتوقعة .

ج ـإمكانية تغير أذواق المستهلكين وكيفية الوفاء بإحتياجاتهم في ضوء شروط ( قيود ) الميزة التنافسية .

د ـ قرارات الأنتاج للطلبيات الخاصة والصغيرة الحجم وتأثيراتها على ربحية الوحدة الأقتصادية وأهدافها الأخرى .

هـ ـ إتخاذ القرارات الآنية ( المباشرة ) بما يتعلق بعمليات البيع والشراء في ضوء مختلف الأحتمالات المتعلقة بظروف الوحدة الأقتصادية وقدرتها على تنفيذ تلك القرارات .

**5/ إقتصــاد المعــرفــة :**

تتمثل النقطة المحورية في الحديث عن الإقتصاد المعرفي في أن المعرفة أصبحت سلعـة ، والتعريف السلعي هنا لا يعني المكون المادي ، ولكن أصبح هناك منتج له سعر ويتم التداول عليه ويؤثر على الإنتاجية الكاملة لعناصر الإنتاج سواء على المستوى القومي أو على مستوى المنشأة. وكثيراً مايحدث الخلط بإستمرار بين إقتصاد المعرفة وتكنولوجيا المعلومات وفي الحقيقية أن هناك عدة أسباب منها القفزات السريعة جداً التي شهدتها عمليات تكنولوجيا المعلومات في العقدين الأخيرين. وقد أثرت هذه القفزات على نوعية وسرعة تداول وتحليل المعلومات وتخزينها والقدرة على ذلك وتكلفته. ومن الواضح أن التكلفة قد إنخفضت بشكل كبير للغاية وبمعدلات متسارعة ، وقد أدى ذلك إلى أن إقتصاديات المعلومات أصبحت تفرض نفسها على الموضوع.

ومن المهم أن نجذب الإنتباه إلى أن المعرفة تصبح دون جدوى إقتصادياً ما لم تستخدم في إطار إستراتيجي ، أي ما لم تستخدم كوسيلة في تحقيق هدف خاص بمنتج أو بخدمة أو بعلاقات أو بنظم أو بحسن إستغلال للفرص... إلخ

**الأثر على المحاسبة الإدارية :**

* مفاهيم ومقومات نظم المحاسبة الإدراية
* الأساليب المستخدمة لقياس وتحديد التكلفة
* نظم قياس وتقييم الاداء
* نوعية المعلومات التي ترتكز عليها نظم المحاسبة الإدراية

ــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــــ

1**/ مفاهيم ومقومات نظم المحاسبة الإدراية** :

1/1 مفهوم المحاسبة الإدارية :هي نظام للمعلومات يقوم باستقبال معلومات النظام المحاسبي المالي مع المعلومات الاقتصادية الأخرى من المصادر الداخلية والخارجية وتشغيلها باستخدام الأساليب المحاسبية والإحصائية وغيرها لإنتاج المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات التخطيطية والتنفيذية والرقابية .

لقد واكبت المحاسبة الإدارية متطلبات العصر وسعت إلى معرفة كل ما تحتاجه إدارة المشروع من بيانات ومعلومات من الأجهزة المحاسبية لكي توفره لها بالشكل والتوقيت والمواصفات المناسبة لاحتياجات الإدارة، وقد ساهم في هذا النمو والتطور ظهور الحاسبات الالكترونية وتطور إمكانياتها وانتشارها المتزايد، وانعكس ذلك على مجالات المحاسبة الإدارية في إعداد وإنتاج المعلومات وتحليلها وتفسيرها، وكذلك اهتم نظام المحاسبة الإدارية بتوفير المعلومات الخاصة بالاستخدام الداخلي لمساعدة إدارة المنشأة في اتخاذ القرارات المختلفة.

والمحاسب الإداري هو الشخص الذي يقع على عاتقه مسئولية إعداد وإنتاج وتحليل المعلومات اللازمة للإدارة العليا للمشروع لصنع واتخاذ القرارات، وبذلك أصبح المحاسب هو منتج المعلومات في شكلها الملائم والإدارة هي مستخدم تلك المعلومات. ولتوفير المعلومات التي تحتاجها إدارة المنشأة لمساعدتها في اتخاذ القرارات التخطيطية والتنفيذية والرقابية تستخدم المحاسبة الإدارية مجموعة من الأساليب منها التحليل الكمي والرياضي والإحصائي، وأسلوب تحليل التعادل، والتحليل الحدي، وتحليل الفروق والانحرافات ، ومحاسبة التكاليف ، محاسبة المسئولية ، أساليب التحليل المالي والمحاسبي والموازنات التخطيطية ، وبحوث العمليات ........... وغيرها.

**1/2 مكونات ومقومات نظام المحاسبة الإدارية :** يُعتبر نظام المحاسبة الإدارية أحد النظم المحاسبية الفرعية المكونة للنظام المحاسبي الرئيسي للمشروع، والتي تعمل على تطويع البيانات باستخدام الأساليب والأدوات العلمية وإخراجها في الشكل الذي يساعد الإدارة على ترشيد قراراتها. يتركز اهتمام المحاسبة الإدارية على تزويد إدارة الوحدة الاقتصادية بمعلومات ملائمة لاتخاذ القرارات المتنوعة، وبمعنى آخر، فإن المحاسبة الإدارية تهتم أساساً بتوفير وإمداد الإدارة بالمعلومات الضرورية والمفيدة في اتخاذ القرارات الخاصة بتخطيط وتنفيذ ورقابة عمليات الوحدة الاقتصادية، وتقييم الأداء بما يحقق أهداف هذه الوحدة، وحتى يمكن مساعدة الإدارة في القيام بعمليات تخطيط وتنفيذ ورقابة الأنشطة المختلفة داخل الوحدة الاقتصادية بطريقة فعالة، عادة ما يتم تطبيق ما يُسمى "بنظام محاسبة المسئولية Responsibility Accounting System، حيث يُنظر إلى الوحدة الاقتصادية ككل، على أنها مجموعة من مراكز المسئولية.

هذا، ويقوم نظام المحاسبة الإدارية بتوفير المعلومات الضرورية لتخطيط وتقييم أداء مراكز المسئولية بأنواعها المختلفة من خلال مجموعة نظم فرعية، أهمها: نظام الموازنات التخطيطية، نظام محاسبة التكاليف، نظام محاسبة المسئولية، والتحليل المالي.

**1/2/1 نظام الموازنات التخطيطية Budgeting System:**

تُعتبر الموازنة التخطيطية تقديراً عينياً ومالياً ونقدياً لما تخططه الوحدة الاقتصادية خلال فترة قادمة، ومن ثم، يمكن النظر إلى الموازنات على أنها أداة تخطيطية ورقابية مهمة. ويتمثل الفرق بين الموازنة والمعايير (أي معايير نظم التكاليف المعيارية) في أن الأخيرة تدل على مستويات كفاءة محددة، بينما تمثل الموازنات تقديرات القائمين على إدارة الوحدة الاقتصادية لعمليات التشغيل المستقبلية في ضوء الواقع أو الظروف الفعلية المحيطة مع أخذ توقعات المستقبل في الحسبان.

ومن حيث طول الفترة التي تغطيها الموازنة، فإنه يمكن تقسيم الموازنات إلى موازنات قصيرة الأجل، وأخرى متوسطة الأجل، وثالثة طويلة الأجل، حيث تقوم كثير من الوحدات الاقتصادية بإعداد موازنة قصيرة الأجل لتغطي فترة الإثنى عشر شهراً التالية. ومن ناحية أخرى، يمكن أن تقوم الوحدة بإعداد موازنة طويلة الأجل لتغطي فترة أطول قد تمتد إلى خمس أو عشر سنوات قادمة، وهي بذلك تغطى فترة أطول من الموازنات قصيرة الأجل. هذا، وهناك موازنة متوسطة الأجل تمتد من أكثر من سنة إلى ثلاث أو خمس سنوات. فقد تقوم المنشأة بإعداد موازنة طويلة الأجل، ثم تقوم بتقسيمها إلى موازنات متوسطة الأجل، ثم يتم تقسيم الموازنات متوسطة الأجل إلى موازنات قصيرة الأجل، أو أن يتم تقسيم موازنة طويلة الأجل إلى موازنات قصيرة الأجل مباشرة.

ويُنظر إلى نظام الموازنات التخطيطية كأحد الوسائل الفعالة في مجال التخطيط والرقابة في الوحدات الاقتصادية، حيث يمكن للإدارة عمل مقارنات بين عناصر الخطة الواردة في الموازنة، وما تحقق على أرض الواقع في نهاية كل فترة، ومن ثم إعداد تقارير تقييم الأداء التي تتم على أساسها محاسبة المسئولين عن الأداء الفعلي.

ولا شك أن تطبيق نظم الموازنات التخطيطية يساعد إدارة الوحدة على تحقيق وإنجاز الأهداف الموضوعة، حيث إن لنظام الموازنات التخطيطية أثرًا ملموساً على جميع أقسام وإدارات الوحدة الاقتصادية، حيث يلزم توافر نظام اتصالات فعال بين الأقسام المختلفة خلال مرحلة إعداد الموازنات السنوية. ونظراً للأهمية المالية التي تتصف بها نظم الموازنات التخطيطية، يشترك المحاسب الإداري في عدد كبير من خطوات إعدادها، حيث يقوم قسم الموازنة بالتنسيق بين موازنات الأقسام المختلفة في الوحدة، وأيضاً متابعة تنفيذ العمليات ومقارنة النتائج الفعلية مع تقديرات الموازنة.

**1/2/2 نظام محاسبة التكاليف Cost Accounting System:**

ترجع أهمية نظام محاسبة التكاليف في مساعدته لإدارة الوحدة الاقتصادية على اتخاذ القرارات المتعلقة بعمليات متعددة مثل عمليات الشراء أو الـتأجير أو الصنع، وعمليات الإنتاج والتوزيع... الخ. ويهتم نظام محاسبة التكاليف أساسًا بقياس التكلفة لأغراض تسعير المنتجات وتخطيط ورقابة الأنشطة المختلفة المتعلقة بعمليات الإنتاج والتوزيع، وهو يركز أساساً على مفهوم القيمة المضافة، أي القيمة التي تضيفها عمليات الإنتاج والتشغيل في مركز المسئولية المعين على المواد الخام أو المواد نصف المصنوعة أو الخدمات التي يقدمها هذا المركز، ولا يختلف هذا المفهوم سواء كان مركز المسئولية المعين في وحدة صناعية أو بنك أو مستشفى. وبالتركيز على الوحدات الصناعية توجد ثلاثة عناصر رئيسية للتكاليف الصناعية وهي: المواد المباشرة، والأجور المباشرة، والمصاريف الصناعية غير المباشرة.

وتُعتبر التكلفة المعيارية Standard Cost من النظم الهامة التي تستخدمها الإدارة لتخطيط وتقييم أداء مركز المسئولية المعين، فهي من ناحية تُعتبر أداة تخطيطية، لأن معايير التكلفة توضع مقدماً قبل البدء في عمليات الإنتاج والتشغيل، حيث يمثل المعيار في هذه الحالة، ما يجب أن تكون عليه التكلفة في ظل ظروف التشغيل العادية، ومن ناحية أخرى، تُعتبر المعايير أداة رقابية فعالة، لأنها تُستخدم في المقارنة مع التكاليف الفعلية في تحديد الانحرافات في تكاليف مراكز المسئولية المعينة وتحليلها لمعرفة أسبابها، واتخاذ الإجراءات التصحيحية المناسبة على ضوء هذه الأسباب.

**1/2/3 نظام محاسبة المسئولية Responsibility Accounting System:**

يقوم نظام محاسبة المسئولية على تقسيم المشروع إلى عدة مراكز، كل مركز يُطلق علية مركز مسئولية، مع تحديد مسئوليات وسلطات كل مركز من هذه المراكز في ضوء الهدف العام للمنشأة، ومن ثم تعتبر مراكز المسئولية الأساس الذي يعتمد عليه في الرقابة على تنفيذ الخطة، وتحديد المسئولية الملقاة على عاتق كل مركز مسئولية، وبالتالي يسهل تحديد المسئولية عن الانحرافات التي يتم اكتشافها. وتقوم محاسبة المسئولية على تخطيط عناصر التكاليف والإيرادات وتجميعها وتحليلها وربطها بمركز المسئولية، مع التفرقة بين التكاليف التي تخضع لسلطة وتحكم المسئول عن مركز المسئولية، وتلك التي لا تخضع لرقابته ومسئوليته، بحيث يكون كل مستوى إداري مسئولاً فقط عن التكاليف التي تقع في نطاق تحكمه ورقابته.

وتتعدد أشكال مراكز المسئولية في الوحدات الاقتصادية، حيث إن كل نوع من أنواع مراكز المسئولية ينتج نوعاً مختلفاً من المعلومات المحاسبية. فمن هذه المراكز ما يُسمى "مركز تكلفة Cost Center حيث يتم قياس أداء هذا المركز بالتركيز على تكاليف المخرجات فقط، وبالتالي تتم مقارنة التكاليف الفعلية لمركز التكلفة مع التكاليف التقديرية (المحددة مقدماً وفقاً للموازنة) لفترة زمنية معينة، ويقوم نظام المعلومات المحاسبي بتوفير البيانات الفعلية والتقديرية الخاصة بهذه المراكز، وتقديمها بشكل مقبول ومفهوم للإدارة.

أيضاً يوجد شكل آخر من مراكز المسئولية وهو "مركز الربحية Profit Center " حيث يتم قياس أداء هذا المركز من خلال تتبع إيرادات ومصاريف المركز خلال فترة زمنية معينة للوصول إلى نتيجة نشاط هذا المركز من ربح أو خسارة خلال هذه الفترة، وفي هذه الحالة، يهتم نظام المعلومات المحاسبي بتحديد الإيرادات والمصروفات الخاصة بكل مركز ربحية. وهناك شكل ثالث من مراكز المسئولية، وهو مركز الاستثمار Investment Center حيث يتم قياس أداء في هذه الحالة من خلال تحديد العائد على الاستثمارات في هذه المراكز. ويضيف وجود هذا النوع من مراكز المسئولية طلباً إضافياً على نظام المعلومات المحاسبي، حيث يجب في هذه الحالة التحديد الدقيق للأصول الخاصة بمركز الاستثمارات المعين، حتى يمكن تحديد قيمة النفقات الرأسمالية في هذه المراكز. ويلاحظ هنا عدم استخدام التكلفة التاريخية في تحديد قيم الأصول كما هو الحال في نظام المحاسبة المالية، وذلك لأن قياس الأداء الداخلي غير ملزم بمبادئ المحاسبة المالية المقبولة قبولاً عاماً، لذلك عادة ما تستخدم المحاسبة الإدارية التكلفة التاريخية المعدلة بالتغيرات في المستوى العام للأسعار، أو تستخدم القيمة الجارية، أو تستخدم التكلفة الإحلالية في تقييم الأصول الخاصة بمركز الاستثمار المعين.ً

**1/2/4 التحليل المالي Financial Analysis:**

يتمثل التحليل المالي في دراسة القوائم المالية بعد تبويبها التبويب الملائم، واستخدام أساليب التحليل المناسبة سواء التحليل الأفقي أو التحليل الرأسي أو التحليل باستخدام النسب المالية بهدف بيان الارتباطات التي تربط بين عناصر القوائم المالية، والمتغيرات التي تطرأ على هذه العناصر خلال فترة واحدة أو عده فترات، وأثر هذا التغير على الهيكل المالي للمشروع.

وتنصب وظيفة التحليل المالي على تفسير البيانات المحاسبية، واستخدامها في تقييم أعمال المشروع الماضية، وتحديد المشكلات ووسائل علاجها، وكذلك المساهمة في وضع الخطط المستقبلية. كما يفيد التحليل المالي في تقييم الكفاءة الاقتصادية والإدارية للمشروع، واقتراح وسائل تمويل النشاط الجاري والنشاط الاستثماري للمشروع.

2**/ الأساليب المستخدمة لقياس وتحديد التكلفة :**

ادت النظم التكنولوجية الحديثة فى الصناعة من آلية ؛ ومستوى جودة عالية ؛ ومرونة فى اساليب الانتاج؛ الى ضرورة التغيير فى كل من طرق وسياسات محاسبة التكاليف وماتوفره من معلومات حيث كان هناك تاثير كبير للبيئة الحديثة للصناعة على نظام التكاليف.
وكان من اهم المفاهيم المستحدثة فى محاسبة التكاليف:-
\*\* محاسبة تكلفة النشاط الذى نال اهتماما كبيرا فى الاوساط المحاسبية باعتباره اداة هامة لتحديد تكلفة الانتاج والتقرير عنها بصورة صحيحة وواقعية ..
\*\*والمحاسبة عن دورة حياة المنتج والتى تعمل على المحاسبة عن تكلفة الأنشطة التى تحدث على مستوى دورة حياة المنتج بالكامل منذ بدء تصميمه وحتى وصوله الى المستهلك ؛ .
\*\* بالأضافة الى المحاسبة عن التكلفة المستهدفة والتى تهدف الى تخفيض التكلفة عند تصميم المنتج واثناء تصنيعه الى ادنى حد ممكن دون الاخلال بجودته ؛
تاثير البيئة الحديثة للصناعة على نظام التكاليف : ان استخدام تكنولوجيا التصنيع المتقدمة واتباع اساليب التصنيع الفورى ونظم الانتاج المرن فى العديد من المنشآت الصناعية قد ادى الى حدوث تغيرات كبيرة فى سلوك عناصر التكاليف ؛ وفى مقومات نظام التكاليف وذلك من حيث الآتى:
• تضاؤل تكلفة العنصر البشرى حيث اصبح يمثل نسبة ضئيلة جدا من اجالى تكاليف التصنيع.
• تناقص اهمية تحليل عناصر التكاليف حسب امكانية تتبعها وربطها بوحدة النشاط الى تكاليف مباشرة وتكاليف غير مباشرة.
• أدت زيادة التكاليف غير المباشرة الى ضرورة البحث عن اسس سليمة لتحميلها على المنتجات .
• ان تطبيق الاساليب الفنية المتقدمة فى التصنيع يؤثر على اسس تحميل التكاليف .
• أدت زيادة الاعتماد على الآلية واستخدام تكنولوجيا التصنيع الحديثة الى زيادة الاستثمارات بدرجة كبيرة فى الآلات والمعدات مما أدى الى زيادة التكاليف الثابتة .
• نظرا لانخفاض المخزون (سواء من الخامات او من المنتجات التامة او من المنتجات تحت التشغيل ) فان ذلك ادى الى انخفاض اهمية هدف تقييم المخزون والذى كان يعتبر من اكثر اهداف نظم التكاليف اهمية فى ظل بيئة العمل التقليدية.
• بالرغم من تزايد وتعقد الاستثمارات المالية فى المنشآت الصناعية الحديثة ؛ والتى تتسم بارتفاع مستوى الجودة وانخفاض مستويات المخزون والمرونة فى الانتاج ؛ فان الأمر يتطلب ايضا التعرف والتصدى للمجالات غير المالية المتعلقة بالأداء فى المصنع وادخالها فى عملية اتخاذ القرارات.
• يجب ان تكون مقاييس تقييم الأداء مرتبطة ارتباطا مباشرا باستراتيجية التصنيع فى الشركة وليست مستقلة عنها.
• زيادة أهمية المقاييس غير المالية وزيادة دور الملاحظة الشخصية وخاصة فى بيئة العمل التى تقوم على نظام الانتاج الفورى .
• التغير فى احتياجات ادارة المنشاة من المعلومات من مجرد الاقتصار على التقارير الدورية عن حجم الانتاج وتكلفة المخزون والتى تستخدم الاغراض الخارجية بصفة أكبر ؛ الى الحاجة الى معلومات عن استهلاك موارد المنشأة والتعرف على احتياجات العملاء وغيرها من المعلومات التى تحتاج اليها الادارة ويتم توفيرها عن طريق نظام التكاليف .
• تزايد أهمية المحاسبة عن تكاليف الجودة ؛ وذلك لضمان تدفق الانتاج بصورة منتظمة دون حدوث عيوب فى الوحدات المنتجة.
**وبالتالي** لكى يكون نظام التكاليف قادرا على استيعاب المستجدات التى حدثت فى البيئة الصناعية والتى كان لها اكبر الاثر على عناصر النظام من حيث هيكل التكلفة ومكوناتها واسس التحميل وطريقة حساب التكلفة السليمة لوحدات النشاط ؛ وايضا اهداف النظام واولوية تحقيقها .فانه ظهرت الحاجة الى تطوير نظم التكاليف وتطبيق اساليب مستحدثة فى محاسبة التكاليف لتتلاءم مع التغيرات التى حدثت فى بيئة الاعمال الصناعية .

وكان من اهم المفاهيم المستحدثة فى محاسبة التكاليف مايلى:-
• محاسبة تكلفة النشاط. • المحاسبة عن دورة حياة المنتج. • التكلفة المستهدفة.
• المحاسبة عن تكاليف الجودة. • المحاسبة عن التكلفة بالتدفق العكسى.

**3/ نظم قياس وتقييم الأداء :**

إن مضمون **الرقابة** هو متابعة تنفيذ الخطوات اللازمة لتحقيق أهداف المشروع والتأكد من أن الخطط  تنفذ وفقا لما هو محدد من قبل ، ويعتمد في ذلك على المعايير التي تستخدم كعلاقات لاختبار النتائج الفعلية والتأكد من انجاز الأفراد  القائمين بالتنفيذ الفعلي حسب الخطة المرسومة . وتستلزم الرقابة وضوح الأهداف والخطط وتوافر وسائل الاتصال الفعالة كأساس لحسن فهم الأهداف والخطط الرئيسية للمشروع .

دور المحاسب الإداري في الرقابة :

·        توفير المعلومات  التي تساعد الإدارة في القيام بوظيفة الرقابة . ·        تحديد المقاييس والمعايير المستخدمة في الرقابة .

·        الرقابة على  أداء العاملين . ·        تحديد طرق تقييم الأداء وتصحيح الإنحرافات .

**و يثار هنا تساؤل : هل الرقابة هي تقييم الأداء ؟**

 يوجد تشابه كبير بين كل من الرقابة وتقييم الأداء . فالرقابة تبدأ مع عملية تخطيط الأهداف المرجو تحقيقها. وتسير مع التنفيذ لمتابعة الأحداث الفعلية ومقارنتها  بالمخطط مقدما ، وتمكن من اكتشاف الانحرافات التي تحدث أثناء التنفيذ ( وقد تتخذ إجراءات  مصححة خلال التنفيذ ) أما تقييم الأداء فيهتم بتحليل الانحرافات التي حدثت ومعرفة مسبباته وتحديد المسئول عنها ، وعليه يعتبر تقييم الأداء أكثر شمولا من الرقابة ، حيث أنه يسير في نفس اتجاه الرقابة ثم يزيد عنها في عملية تحليل النتائج ، بل أن الرقابة ذاتها تعد مرحلة من مراحل تقييم الأداء , ومن اهم الأدوات المستخدمة في الرقابة في المحاسبة الإدارية  هي ( الموازنات التخطيطية /    تكاليف معيارية /   النسب المالية /    محاسبة المسؤولية / نظم المعلومات ) .

ولقد كان لسمات البيئة الصناعية الحديثة العديد من الانعكاسات على محددات  كفاءة نظم التكاليف والمحاسبة الإدارية فى مجال قياس وتقويم الأداء ولعل أهم هذه الانعكاسات ما يلي:

1. ترتب على التغييرات التكنولوجية زيادة الاهتمام باستخدام المقاييس غير المالية فى مجال قياس وتقويم الأداء الصناعى ، حيث تبين أن قياس وتقويم الأداء باستخدام المقاييس المالية التقليدية المعروفة ، غالبا ما يتناقض مع الأهداف الاستراتيجية للشركة ، حتى أن بعض الباحثين اعتبر أن النظام التكاليفى التقليدى هو العدو الأول أمام الأداء الصناعى الجيد والإنتاجية ,وذلك نتيجة عدم استخدام المقاييس الغير مالية فى مجال قياس وتقويم الأداء مثل الجودة والمحاسبة على الإنجاز والمرونة وزمن دورة التشغيل ومستويات المخزون وجدولة الإنتاج هذا بالإضافة إلى أهمية الرقابة الكلية على العمليات باستخدام المحاسبة على الإنجاز . فعلى سبيل المثال :-

**أ**- يعتبر متوسط زمن إعادة التجهيز  Setup من أهم المقاييس غير المالية والذى يتوافق مع البيئة الصناعية الحديثة فى مجال مقياس وتقويم الأداء ، وكذلك مقياس فعالية التشغيل الصناعى والذى يساوى زمن التشغيل مقسوماً على زمن أداء العمليات الداخلية وهذا المقياس يحفز على التخلص من كل مظاهر الفاقد والوقت المستنفذ فى تنفيذ أداء الأنشطة التى لا تضيف قيمة المستهلك

**ب**- زيادة أهمية مقياس أداء نشاط التسليم ، فنجاح الشركة سيكون منخفض حتى ولو قامت الشركة بإنتاج منتج أفضل ولكن تم تسليمه فى وقت متأخرا . وفى هذا المجال ظهرت الحاجة إلى مقاييس غير مالية لتقويم الاداء مثل نسبة الأوامر المسلمة فى التوقيت المحدد إلى إجمالى عدد الأوامر المسلمة كأحد مقاييس تقويم الأداء.

**ج**- تترتب على تطبيق نظام تخطيط الاحتياجات من المواد الأولية MRP  و نظام الإنتاج فى الوقت المناسب ، كأحد سمات البيئة الصناعية الحديثة ، إلى ظهور مقياس أداء غير مالى يرتبط بالالتزام بتحقيق التوقيتات المخططة . كما كان لهذه الأنظمة تأثيرا على نظام إعداد الموازنات التخطيطية ، حيث أعتقد مديرى المراكز أن ارتباطهم بجداول الإنتاج يجعلها مفروضة عليهم ، وكان من المفروض أن تتكامل هذه الأنظمة  مع نظام إعداد الموازنات التخطيطية . ومن ناحية أخرى يقل التركيز على الانحرافات السعرية ، حيث  أن الانحرافات الموجبة تتحقق عن طريق شراء كميات كبيرة لتحقيق وفرات الحجم أو بشراء مواد أولية ذات جودة أقل ، وكلا الأمرين غير ملائم لنظام الشراء الآنى حيث يجب أن يكون التركيز على إجمالى تكلفة العمليات وليس على تكلفة المواد الأولية فقط ، كما أن عامل الجودة يحظى بأولوية أكبر من سعر الشراء.

**د**- حتى يمكن للشركات الصناعية مواجهة المنافسة الحالية ، مما يترتب علية التخلى عن المقاييس التقليدية للإنتاجية [مثل إنتاجية العمل المباشر] ويجب التركيز على خمسة مناطق لقياس وتقويم الأداء التشغيلى وهى الجودة ، التسليم ، المخزون، تكلفة التلف، الأداء الآلى المرتبط بمستوى التكنولوجى المطبق .

4**/ نوعية المعلومات التي ترتكز عليها نظم المحاسبة الإدارية :**

المعلومات المحاسبية اللامركزية
جعلت نظم المعلومات المدمجة من السهل الحصول على المعلومات لجميع المسئولين في مختلف المستويات الإدارية دون الرجوع إلى المحاسبين أو أقسام المحاسبة, وقد أدى ذلك إلى لامركزية المعلومات حيث أن المعلومات مثل الموازنات التقديرية والفعلية والانحرافات أصبحت في متناول يد جميع المسئولين, بعد أن كانت مركزية أي لدى المحاسبين الإداريين الذين كان من أهم أدوارهم هو إعداد هذه المعلومات وتقديمها للمدراء, فالتقدم في تقنية المعلومات أخذ كثيراً من المهام الروتينية التي كان يقوم بها المحاسب الإداري, حيث أصبح الأمر بالنسبة للمحاسبين مجرد إدخال قيود اليومية التي تثبت الأحداث المالية ودورهم لا يتعدى المتابعة لمخرجات نظم المعلومات بدلاً من دورهم السابق وهو تشغيل هذه النظم .
من ناحية ثانية نتج عن لامركزية المعلومات المحاسبية تحميل المدراء مسئولية إدارة التكاليف التي كانت من مسئوليات المحاسبين, فإدارة التكاليف أصبحت جزءاً من المهام الإدارية, ويعني ذلك أن كل وحدة إدارية بحاجة إلى من يفهم محاسبة التكاليف وتحليل الانحرافات والتقارير المالية ذات العلاقة, فقد يقوم بهذا الدور المدراء إذا كانت لديهم خلفية كافية عن المحاسبة.
أما في حالة الحاجة إلى محاسب فإن الأمر يتطلب انتقال المحاسبين من إدارتهم إلى الوحدات الإدارية التي تحتاج إلى خدماتهم.
انتقال المحاسبين إلى وحدات إدارية في مختلف المستويات الإدارية يعني لامركزية أقسام المحاسبة داخل الهيكل التنظيمي للمنظمات كما تشير الدراسات التي اهتمت بالعلاقة بين تحويله من هيكل هرمي إلى هيكل تنظيمي منبسط.
ويعود ذلك إلى أن أهم الأدوار التي تقوم بها الإدارة الوسطى في الهرم الإداري التقليدي هو الإشراف على إعداد وتزويد الإدارات ذات علاقة بالمعلومات اللازمة وهذا الدور أصبحت تقوم به تقنية المعلومات المتقدمة خير قيام.

 **المراجــع / الأنترنت :**

1. أ. زياد هاشم يحيى – د.قاسم محسن الحبيطي , مظاهر القرن الحادي والعشرين واثرها على المحاسبة الإدارية , منتدى المحاسبين العرب

<http://www.acc4arab.com/acc/showthread.php?t=61157>

1. أثر تقنية المعلومات على المحاسبة الإدارية , 2007 , شبكة المحاسبين العرب

<http://www.acc4arab.com/acc/showthread.php?t=1162#.VN9jAdKsVWg>

1. إقتصاد المعرفة وأثره على الممارسات المحاسبية , 2011 , منتدى الجامعة والبحث العلمي

<http://elhamel.net/012013/archive/index.php/t-15794.html>

1. المحاسبة الإدارية في مجال الرقابة وتقييم الاداء , مستند Word

<https://faculty.sau.edu.sa/filedownload/doc-5-doc-1b9ff04ef832682d4712ece27487f84e-original.doc>

1. بيئة التصنيع الحديثة واثرها على سلوك التكاليف , ابحاث في المحاسبة والمراجعة مدونة وليد الجبلى

<http://walidsamir7.blogspot.com/2013/04/blog-post_2125.html>

1. د.علي حازم يونس اليامور , 2010 , دراسة في استخدام نظام الإدارة على اساس الأنشطة في تحديد فرص تخفيض التكلفة

<http://www.iasj.net/iasj?func=fulltext&aId=55620>

1. د. علي محمود فهمي , المفاهيم الحديثة في محاسبة التكاليف , شبكة المحاسبين العرب

<http://www.acc4arab.com/acc/showthread.php?t=8730&s=0983b8e815aaaee879c5ac32b9925a58#.VN9MXtKsVWg>

1. د.موسى اللوزي , 2004 , بحث بعنوان إدارة الجودة الشاملة

<http://unpan1.un.org/intradoc/groups/public/documents/arado/unpan020798.pdf>

1. مفهوم إدارة الجودة الشاملة , الأكاديمية العربية البريطانية للتعليم العالي

<http://www.abahe.co.uk/dictionary-total-quality-management.html>

1. ملخص مقرر مبادئ المحاسبة الإدارية , مستند Word

<https://www.google.com.sa/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=2&cad=rja&uact=8&ved=0CCcQFjAB&url=http%3A%2F%2Fwww.ckfu.org%2Fvb%2Fattachment.php%3Fattachmentid%3D18748%26d%3D1312580042&ei=V2DfVOKpCYHmUtSBhMgM&usg=AFQjCNHccYBnHtdkPwPBqfo4G05rzdUtyg>