



الفصل الأول

طبيعة ونطاق المحاسبة الإدارية

أ. إيمان العقيل

أهداف الفصل

1. مفهوم المحاسبة الإدارية وأهميتها ووجهات النظر حولها .
2. أوجه الاختلاف بين المحاسبة المالية والمحاسبة الإدارية .
3. خصائص معلومات المحاسبة الإدارية .
4. دور المحاسب الإداري في صياغة استراتيجية الشركة .
5. دور المحاسب الإداري في تنفيذ استراتيجية الشركة .
6. إرشادات المحاسبة الإدارية الأساسية
7. موقع المحاسب الإداري في الهيكل التنظيمي .
8. التطورات في مجال الأعمال

النظرة المعاصرة للمحاسبة :

• تعريف عملية المحاسبة وفق النظرة لمعاصرة :

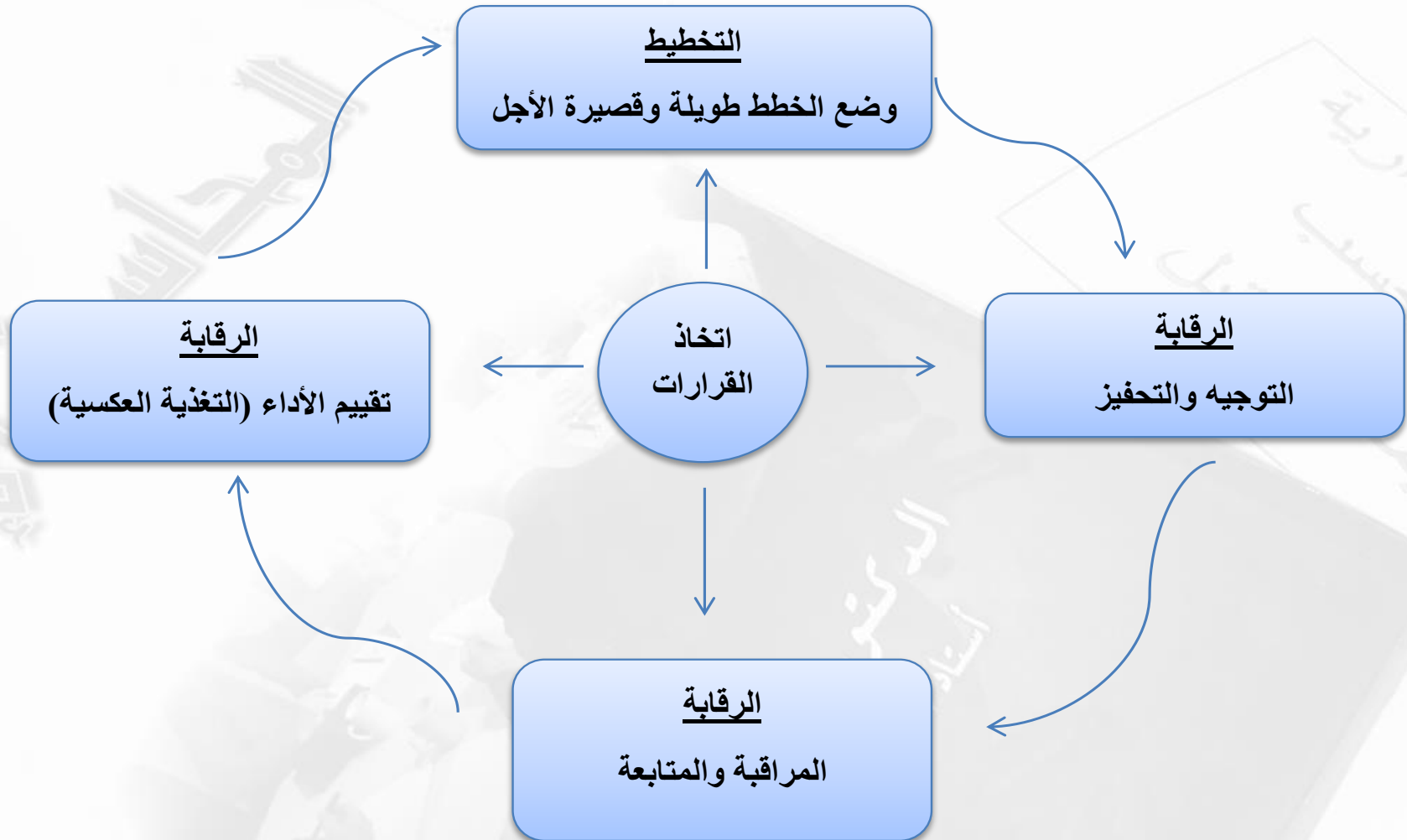
" عملية تزويد معلومات كمية حول الأنشطة التي تزاولها المنشأة لتساعد مستخدمي تلك المعلومات في اتخاذ قراراتهم المتعلقة بتوزيع الموارد الاقتصادية المحدودة .

أولاً : مفهوم المحاسبة الإدارية ووجهات النظر حولها :

تعريف المحاسبة الإدارية بأنها :

نظام تجميع وتبويب وتحليل وتلخيص واعداد التقارير بالمعلومات التي تساعد الادارة في تأدية أنشطتها التخطيطية والرقابية واتخاذ قراراتها الادارية على تعددها واختلافها .

الأنشطة الأساسية للإدارة :



وجهات النظر حول المحاسبة الادارية

- **وجهة النظر الأولى :** المحاسبة الادارية اسم جديد يطلق على بعض تقارير المحاسبة .
 - **وجهة النظر الثانية :** المحاسبة الادارية اسم آخر لمحاسبة التكاليف .
 - **وجهة النظر الثالثة :** " فرع جديد من فروع المحاسبة يلبي احتياجات جديدة تتطلبها الادارة لمساعدتها في القيام بأنشطتها المختلفة وله أسسه واجراءاته المختلفة عن الفروع الأخرى "
- ✓ ووجهة النظر الثالثة هي وجهة النظر السليمة .

ثانيا : أوجه الاختلاف بين المحاسبة المالية والمحاسبة الادارية :

المحاسبة الادارية	المحاسبة المالية	
تركز على التوجيه الداخلي للمخرجات حيث تقدم التقارير للمستخدمين الداخليين (الادارة)	تركز على التوجيه الخارجي للمخرجات حيث تقدم التقارير للمستخدمين خارج المنشأة	المستخدمون
التركيز على قرارات تتعلق بالمستقبل وتؤثر فيه	تعتمد على البيانات التاريخية التي تتعلق بالأداء الماضي للمنشأة	الفترة
التركيز على ملائمة ومرونة البيانات حتى ولو كانت اقل موضوعية ويصعب التحقق منها	التركيز على موضوعية البيانات وقابليتها للتحقق	خصائص المعلومات
توفر تقدير جيد بقدر الامكان افضل من الانتظار حتى تتوافر المعلومات الدقيقة	التركيز على أقصى درجة من الدقة في المعلومات	درجة الدقة المطلوبة
اعداد تقارير تفصيلية قطاعية عن الاقسام ، المنتجات ، العملاء الخ	اعداد بيانات ملخصة عن المنشأة ككل	المجال
غير ملزمة بالمبادئ المحاسبية المقبولة قبولا عاما	ملزمة بالمبادئ المحاسبية المقبولة قبولا عاما GAAP	الالزامية

ثالثا :خصائص معلومات المحاسبة الإدارية :

☑ حتى تؤدي معلومات المحاسبة الادارية الغرض منها يجب ان تتوافر فيها
الخصائص التالية :

1. **الملائمة :** وتعني أن تكون المعلومات وثيقة الصلة ومرتبطة بالمشكلة محل الدراسة أو القرار الذي ينبغي على الاداره اتخاذه ، كما يجب أن تكون مناسبة لاحتياجات المستوى الاداري الذي تقدم اليه .
2. **التوقيت :** وتعني ان تصل المعلومات لمتخذ القرار في الوقت المناسب لأن المعلومات التي تصل لمتخذ القرار في وقت متأخر تفقد قيمتها .
3. **الدقة :** وتعني أن تكون المعلومات صحيحة وخالية من الأخطاء لأن الاعتماد على معلومات خاطئة يؤدي الى قرارات خاطئة مع ملاحظة أنه يمكن التضحية ببعض الدقة أو الدرجة العالية من الدقة مقابل الحصول على المعلومات بسرعة وفي الوقت المناسب وأن المديرون عادة يحتاجون الى تقديرات جيدة وبيانات تقريبية بدلا من معلومات دقيقة جدا ولكن تصل متأخرة وفي الوقت الغير مناسب .

- بالإضافة لخصائص أخرى مثل : القياس الكمي ، القابلية للتحقق ، التحرر من التحيز ، الوضوح ، الایجاز ،

رابعاً : دور المحاسب الإداري في صياغة استراتيجية الشركة :

تعرف الاستراتيجية بأنها العملية التي يقوم بها المديرون بتحليل موارد وامكانيات الشركة وتحليل الفرص المتاحة في السوق والتحديات والتوفيق بينهما لتحديد مصادر تحقيق ميزة تنافسية للشركة .

وتتبع أغلب الشركات احدى هاتين الاستراتيجيتين :

✓ استراتيجية ريادة التكلفة : المنافسة على أساس تقديم منتج أو خدمة جيدة وبأسعار أقل من المنافسين .

✓ استراتيجية تميز المنتج : المنافسة على أساس قدرة الشركة على تقديم منتجات أو خدمات متميزة وغالبا ماتكون بسعر أعلى من منتجات أو خدمات المنافسين .

ان قرار الاختيار بين احدى الاستراتيجيتين عمل الادارة ، ولكن للمحاسبين الاداريين دور أساسي مع الادارة في صياغة استراتيجية الشركة عن طريق توفير معلومات عن مصادر الحصول على ميزة تنافسية حقيقية مثل ميزة التكلفة المنخفضة أو كفاءة الشركة بالنسبة للمنافسين ومدى قدرتها وامكانياتها على تقديم منتجات متميزة .

يساعد المحاسب الإداري عند صياغة استراتيجية الشركة في توفير المعلومات اللازمة للإجابة على العديد من الأسئلة على سبيل المثال :

من هم عملاؤنا الأكثر أهمية ؟ ✓

ما مدى حساسيتهم للسعر والجودة والخدمة ؟ ✓

من هم الموردين الأكثر أهمية ؟ ✓

ما المنتجات البديلة الموجودة في السوق وكيف تختلف عن منتجاتنا من حيث السعر والجودة ؟ ✓

هل الطلب في هذه الصناعة في حالة نمو أم انكماش ؟ ✓

ماهي مستويات الطاقة المتاحة للشركة ؟ ✓

خامسا : دور المحاسب الإداري في تنفيذ الاستراتيجية :

- بعد صياغة استراتيجية الشركة تقوم الإدارة بتنفيذ الاستراتيجية عن طريق ترجمتها الى أهداف فرعية وإجراءات لوضعها موضع التنفيذ وتؤدي الإدارة ذلك باستخدام نظم التخطيط ونظم الرقابة المصممة لتساعد في تنفيذ القرارات داخل الشركة .
- يتضمن **التخطيط** : وضع الخطط التي تحقق أهداف الشركة وتوصيلها الى كافة المستويات الإدارية وتعتبر الموازنات التقديرية احدي اهم أدوات التخطيط شائعة الاستخدام ، والتي تعتبر بمثابة تعبير كمي عن خطط الشركة المقترح تنفيذها وتشمل كافة العمليات التشغيلية والاستثمارية للشركة .
- تتضمن **الرقابة** : مقارنة النتائج الفعلية مع ما هو مخطط ويسمى الفرق انحراف يستخدم من ناحية في قياس و تقييم الأداء ومن ناحية أخرى في اتخاذ الإجراءات التصحيحية اذا تطلب الأمر ذلك .
- ويتم الربط بين الرقابة والتخطيط عن طريق التغذية العكسية
- **التغذية العكسية** : تشمل فحص المديرين للأداء في الماضي ثم بحث طرق الأداء البديلة بهدف تحسين هذا الأداء في المستقبل وقد تؤدي التغذية العكسية الى تغيرات في الأهداف أو في القرارات أو في المعلومات المطلوبة للتنبؤ ويلعب المحاسب الإداري دورا نشيطة في ربط الرقابة بالتخطيط المستقبلي .

– بصفة عامة يساهم المحاسبون الإداريون في صناعة قرارات الشركة المتعلقة بالاستراتيجية والتخطيط والرقابة من خلال ثلاث أدوار رئيسية هي :

1. **التسجيل** : ويقصد به تجميع البيانات واعداد التقارير بالنتائج التي تصف عمل المنشأة لكافة المستويات الإدارية.
2. **توجيه الاهتمام** : حيث تساعد المعلومات التي توفرها المحاسبة الإدارية على تحديد المشاكل ومناطق التحسين (الفرص) التي يجب أن يوجه اهتمام المدراء اليها ، ويتم التركيز عليها لحل المشاكل واستغلال الفرص .
3. **حل المشاكل** : وذلك عن طريق التحليل المقارن للبدائل المتاحة لحل أي مشكلة وتحديد افضل بديل يحقق أهداف المنشأة .

سادسا : إرشادات المحاسبة الإدارية الأساسية :

— هناك ثلاث إرشادات مهمة تساعد المحاسبين الإداريين على القيام بأدوارهم في التسجيل وتوجيه الاهتمام وحل المشاكل :

1. **مدخل التكلفة والمنفعة :** يواجه المحاسبون الإداريون باستمرار قرارات تخصيص الموارد وتوزيعها مثل هل من الأفضل للشركة استخدام نظام الموازنات التقديرية أو التسجيل التاريخي ؟

➤ يجب اتخاذ مثل هذا القرار باستخدام مدخل التكلفة والمنفعة بمعنى أنه يتم اتخاذ القرار الذي تزيد منافع المتوقعة عن تكاليفه المتوقعة .

2. **الاعتبارات السلوكية :** يجب على نظام المحاسبة الإدارية ألا يقتصر دوره على توفير المعلومات المطلوبة لاتخاذ القرارات فقط بل يجب أن يمتد هذا الدور لتوفير معلومات تؤثر على سلوك المديرين والعاملين لتحفزهم على العمل وتوجيههم للقيام بالأعمال التي تضمن تحقيق النتائج المرغوبة .

3. **تكاليف مختلفة لأغراض مختلفة :** يجب أن تركز المحاسبة الإدارية على أن هناك طرق بديلة لحساب التكاليف حيث أن مفهوم التكلفة لأغراض اعداد التقارير الخارجية قد يختلف عن مفهوم التكلفة لأغراض اعداد التقارير الداخلية **فمثلا** تكلفة الفرصة البديلة لا تأخذ في الاعتبار عند اعداد التقارير الخارجية ولكن تعتبر عنصر هام وضروري وتأخذ في الاعتبار عند اعداد التقارير الداخلية التي تقدمها المحاسبة الإدارية .

سادسا : إرشادات المحاسبة الإدارية الأساسية :

— هناك ثلاث إرشادات مهمة تساعد المحاسبين الإداريين على القيام بأدوارهم في التسجيل وتوجيه الاهتمام وحل المشاكل :

1. **مدخل التكلفة والمنفعة :** يواجه المحاسبون الإداريون باستمرار قرارات تخصيص الموارد وتوزيعها مثل هل من الأفضل للشركة استخدام نظام الموازنات التقديرية أو التسجيل التاريخي ؟

➤ يجب اتخاذ مثل هذا القرار باستخدام مدخل التكلفة والمنفعة بمعنى أنه يتم اتخاذ القرار الذي تزيد منافع المتوقعة عن تكاليفه المتوقعة .

2. **الاعتبارات السلوكية :** يجب على نظام المحاسبة الإدارية ألا يقتصر دوره على توفير المعلومات المطلوبة لاتخاذ القرارات فقط بل يجب أن يمتد هذا الدور لتوفير معلومات تؤثر على سلوك المديرين والعاملين لتحفزهم على العمل وتوجيههم للقيام بالأعمال التي تضمن تحقيق النتائج المرغوبة .

3. **تكاليف مختلفة لأغراض مختلفة :** يجب أن تركز المحاسبة الإدارية على أن هناك طرق بديلة لحساب التكاليف حيث أن مفهوم التكلفة لأغراض اعداد التقارير الخارجية قد يختلف عن مفهوم التكلفة لأغراض اعداد التقارير الداخلية **فمثلا** تكلفة الفرصة البديلة لا تأخذ في الاعتبار عند اعداد التقارير الخارجية ولكن تعتبر عنصر هام وضروري وتأخذ في الاعتبار عند اعداد التقارير الداخلية التي تقدمها المحاسبة الإدارية .

سابعا : موقع المحاسب الإداري فى الهيكل التنظيمى :

— تميز معظم الشركات عند اعداد الخريطة التنظيمية بين الإدارات التنفيذية والإدارات الاستشارية حيث أن الإدارة التنفيذية مثل مدير المصنع تكون مسئولة مباشرة عن تحقيق اهداف الشركة مثل تحقيق ربح معين بالإضافة الى اهداف أخرى متعلقة بالجودة أما الإدارة الاستشارية مثل المحاسبين الإداريين فمهمتها تقديم النصح والإرشاد لمساعدة الإدارة التنفيذية في أداء أعمالها لذلك يعتبر المحاسب الإداري نوعا من الإدارات الاستشارية والتي توفر المعلومات في صورة تقارير لكافة الإدارات التنفيذية بما يساعدها على التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات وتحقيق أهداف الشركة .

— وعادة تستخدم الشركات مفهوم فريق العمل لتحقيق أهدافها ويتضمن هذا الفريق كلا من الإدارة التنفيذية والإدارة الاستشارية الى الحد الذي يصعب معه الفصل بين كلا منهما

ثامنا : التطورات في مجال الاعمال

- شهدت السنوات الأخيرة تغيرات سريعة في مجال الاعمال من اهمها :

1. نظام الانتاج الفوري (JIT)

يقوم على أساس نظام الانتاج الذي لا يبدأ إلا بوصول طلبات العملاء ويهدف إلى تخفيض التكلفة والضياع الناتجين عن التخزين أي الانتاج بالكمية المطلوبة والتسليم في الوقت المطلوب .

☑ **مفهوم التوقيت المنضبط :** ضبط توقيت استلام المواد مع وقت بدأ استخدامها في عملية الانتاج ، وأن يتم ضبط توقيت الانتهاء من الانتاج مع وقت تسليم أو شحن الانتاج التام للعميل .

➤ ومن مقومات نجاح مفهوم التوقيت المنضبط تطبيق برنامج الجودة الشاملة على المواد الخام وعلى الأجزاء نصف المصنعة وبالتالي على المنتجات التامة للحصول على انتاج بمستوى (بدون عيوب) **zero defect**

2. نظم التصنيع المرنة الآلية : يتم استخدام الحاسب في تصميم المنتج وتصنيعه والتحكم في التشغيل اوتوماتيكيا وذلك أدى إلى :

➤ زيادة قدرة المنشأة على انتاج تشكيلات مختلفة من المنتجات .

➤ قصر دورة حياة معظم المنتجات نسبيا .

➤ الحد من تراكم المخزون .

3. نظرية القيود :

القيود التي من ضمنها محدودية الموارد هي التي تحد من امكانيات وقدرات المنشأة على تحقيق اهدافها ومن ثم فإن ادارة هذه القيود بفاعلية يعتبر من العوامل الرئيسية للنجاح .

4. إدارة الجودة الشاملة :

من أشهر المداخل المتبعة للتحسين المستمر في الوقت الحالي والذي يقوم على مواجهة كل مشكلة على حدى وإيجاد الحل المناسب لها مما يحسن في مستوى أداء المنشأة عن طريق فرق عمل تسمى (دوائر الجودة) ولكل دائرة قائد ومساعد له بالإضافة الى الأعضاء من العاملين والخبراء بظروف العمل وبيئة الانتاج .

5:إعادة هندسة العمليات :

يقوم على إعادة النظر في العملية ككل وإعادة تصميمها ككل مره اخرى بحيث يتم التخلص من الخطوات غير الضرورية وبالتالي تخفيض التكاليف وتقليل فرص او احتمالات حدوث الاخطاء .

4. إدارة الجودة الشاملة :

من أشهر المداخل المتبعة للتحسين المستمر في الوقت الحالي والذي يقوم على مواجهة كل مشكلة على حدى وإيجاد الحل المناسب لها مما يحسن في مستوى أداء المنشأة عن طريق فرق عمل تسمى (دوائر الجودة) ولكل دائرة قائد ومساعد له بالإضافة الى الأعضاء من العاملين والخبراء بظروف العمل وبيئة الانتاج .

5:إعادة هندسة العمليات :

يقوم على إعادة النظر في العملية ككل وإعادة تصميمها ككل مره اخرى بحيث يتم التخلص من الخطوات غير الضرورية وبالتالي تخفيض التكاليف وتقليل فرص او احتمالات حدوث الازطاء .

➤ مع انضمام المملكة والعديد من الدول الى منظمة التجارة العالمية وازدياد المنافسة العالمية ماتأثير ذلك على المحاسبة الادارية ؟

- يعتبر نظام المحاسبة الادارية السليم عامل مهم في نجاح المنشأة ، فمن الصعب جدا على المنشأة ان تصبح منافسا على المستوى العالمي اذا كان التخطيط والتوجيه والرقابة واتخاذ القرارات فيها يعتمد على نظام غير متطور ومتقدم للمحاسبة الادارية .

زمالة المحاسبين الإداريين :

- تم تصميم هذه الشهادة من قبل معهد المحاسبين الإداريين IMA بالولايات المتحدة الأمريكية وهو الجهة الرائدة في العالم لتمكين المهنيين في المحاسبة الإدارية والتمويل من التميز في الأداء، إن الحصول على هذه الشهادة من قبل العاملين في تلك المجالات يحقق لهم العديد من المزايا.

- الفئات الوظيفية المرشحة للحصول على شهادة CMA : المدراء الماليون الراغبون في الحصول على تأهيل مهني يوثق خبرتهم العملية، وكسب المعرفة التي تمكنهم من أداء مهامهم الوظيفية بأسلوب ومنهج علمي متطور ، كافة المتخصصين و العاملين في مجال المراجعة و التدقيق المالي والإداري كافة العاملين في المجال المحاسبي الراغبون في الحصول على تأهيل مهني يمكنهم من تولي وظائف قيادية في المجال المحاسبي والمالي ، ، العاملين والمتخصصون في قطاع البنوك والاستثمار .

الخبرات و المؤهلات المطلوبة للتسجيل في الاختبار

1. الحصول على مؤهل جامعي، درجة البكالوريوس، في المجال
2. خبرة عملية لا تقل عن عامين في مجال المحاسبة الإدارية أو الإدارة المالية أو كليهما

زمانة المحاسبين الإداريين :

المحاسب الإداري العالمي القانوني: CGMA

في إطار التعاون بين المعهد القانوني للمحاسبين الإداريين CIMA والمعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين AICPA اللذان يعتبران من أرقى الهيئات المحاسبية على مستوى العالم، تم إحداث مسمى " المحاسب الإداري العالمي القانوني" للارتقاء بمهنة المحاسبة الإدارية ، ويعتمد هذا المسمى أكثر المحاسبين الإداريين كفاءة لقيادة العمل وتحقيق أداء قوي للشركات.