

التجه الاستراتيجي في تكويت المعرفة المحاسبية الكلفوية الكترونية ودورها في تعزيز الميزة التنافسية للشركات

د. صالح إبراهيم يونس الشعبياني / كلية الإدارة والاقتصاد/جامعة الموصل

المستخلص

لقد اختلف الفلاسفة حول مفهوم وكيفية نشوء المعرفة لدى الإنسان ، وفيما يتعلق بالمعرفة المحاسبية أشير إليها في القرآن الكريم بأنها ظهرت في زمن سيدنا يوسف عليه السلام (قال اجعلني على خزائن الأرض إني حفيظ عليم) "سورة يوسف آية ٥٥" ، وما مثبت تاريخيا يشير إلى نشأتها في العهد البابلي والسموري في حضارة وادي الرافدين ثم انقلت إلى الحضارات الأخرى وقد تطورت تلك المعرفة وفقا للأفكار والاتجاهات التجارية وتطور العلوم الاقتصادية والاجتماعية والرياضية والصناعية والمعلوماتية والاتصالات. وفي الوقت الذي يعيش فيه العالم اليوم من حركة ديناميكية دائمة وثورة معلومات ملزمة لثورة الاتصالات وأصبح ا لاستخدام الإلكتروني سمة العصر وأصبحت المعرفة موردا يضاهي الموارد الطبيعية بل يفوقها، أصبح على مجهز المعلومات أن يكون ملما بالاقتصاد والمحاسبة وبحوث العمليات وتحليل النظم ليكون القرار المتخذ رشيدا . وحيث إن المعرفة المحاسبية في مجال التكاليف تولد المعلومات من مصادرن هما تحليلات التكاليف الملائمة وتحليلات التكاليف الإستراتيجية، عليه أصبح التوجه نحو استخدام معلومات كمية ونوعية مطلبا ضروريا وبنفس الوقت زادت الحاجة إلى المعرفة المحاسبية والمعلوماتية نتيجة الضغوط الشديدة لخفض التكاليف والمحافظة على الموقع التنافسي . وهذا ما يتطلب تكويت المعرفة المحاسبية لتتمكن من تجهيز المعلومات الملائمة في الوقت المناسب وبالشكل الذي يدعم الميزة التنافسية للشركة لأنها سيمكنها من صنع قرارات رشيدة. وعليه تمكن أهمية هذا البحث في بيان أهمية توثيق وتكويت المعرفة المحاسبية ودورها في دعم الميزة التنافسية للشركة. حيث أن مشكلة المعرفة المحاسبية حاليا تتمحور حول عدم تطويقها بما يتوازع والمنظور الاستراتيجي للوحدات الاقتصادية في ظل بيئة الأعمال الإلكترونية.

The Strategic Direction in the Coding Knowledge of Costing Accounting Electronically and Its Role in Enhancing the Competitive Advantage

Abstract

The philosophers are disagree about the concept and how the emergence of knowledge and its rights, with regard to knowledge of accounting mentioned in the Quran that they appeared at the time of Yousif, and installed historically refers to its inception in the Covenant, Babylonian and Sumerian civilization in Mesopotamia and then moved to other civilizations. The developed such knowledge, according to the ideas and business trends and the evolution of Economic and Social Sciences, operations Research, industrial and information and communications. In a time where the world today, the movement of a dynamic and lasting revolution of information inherent to the communications revolution and became the use of electronic feature of the times and become a knowledge resource, comparable to natural resources, but surpass, became equipped with information should be familiar with economics and accounting, operations research and systems analysis to be made a rational decision. As the knowledge of accounting generates information from two sources analyzes the appropriate costs and analyzes costs strategy, it became a trend towards the use of quantitative and qualitative information requirement is necessary and at the same time increased the need for knowledge of accounting and information electronic as a result of intense pressure to reduce costs and maintain competitive position. This requires coding knowledge of accounting to be able to process the appropriate information in a timely manner and in a form that supports the competitive advantage of the company because it will enable them to make rational decisions. And it enables the importance of this research demonstrate the importance of documenting and coding knowledge of accounting and its role in supporting the competitive advantage of the company. As the problem of knowledge of accounting is currently focused on the non-adapted in harmony with the strategic perspective of the economic units in an environment of e-business.

المقدمة

أن الباري عز وجل قد أنعم على الإنسان بالعقل والحواس واستخلفه على الأرض، وعليهأخذ الإنسان يفكر ويتططلع إلى معرفة الظواهر والأحداث ومسبياتها، وأخذ يبحث في أسرار الطبيعة محاولاً الخوض في غمار المعرفة بشتى حقولها من أجل تحقيق سعادته وتأمين ديمومة حياته.

وفي الجانب المحاسبي فقد نشأت المعرفة المحاسبية لدى الإنسان منذ زمن سيدنا يوسف (عليه السلام) (قال اجعلني على خزائن الأرض إني حفيظ عليم) "سورة يوسف آية ٥٥" ومنذ عهد البابليين والسموريين في حضارة وادي الرافدين ومن ثم لدى المصريين القدماء وتناقلت فيما بعد إلى الحضارات اليونانية والرومانية، وقد شجع على تطورها الأفكار والاتجاهات التجارية التي كانت سائدة آنذاك وما تتطلبه من عمليات تسجيل ومراقبة فضلاً عن نشوء علم الرياضيات لدى السومريين والبابليين، حيث كانت تعد المحاسبة جزءاً من الرياضيات، فساعدت المحاسبة المالك على حفظ أموالهم من الاختلاس وتحديد الأرباح والفوائد الناجمة عن أعمالهم التجارية، وأخذت تتطور المعرفة المحاسبية وفقاً لتطور الأيديولوجيات والأفكار والعلوم التجارية والاقتصادية والاجتماعية والصناعية ووسائل الاتصالات حتى وصلت إلى ما هي عليه اليوم حيث أخذت المحاسبة تطبق إلكترونياً فسميت بالمحاسبة الإلكترونية وأخذت معلوماتها تستخدم في صنع القرارات الهامة والتي على ضوءها يمكن للشركة أن تبني استراتيجياتها وتعزز مكانتها في ظل المنافسة الحديثة حتى دخلت مجال الإدارة الإلكترونية وهذا التغير في دور المعرفة المحاسبية قد تطلب توجهاً استراتيجياً في تكييفها (أي استخدامها الكترونياً أو رقمياً).

أهمية البحث : تكمن أهمية البحث في معرفة أصل المعرفة المحاسبية ومناهج بحثها العلمي والتوجه الاستراتيجي في توثيقها وتكييفها ومن ثم استخدامها في ظل البيئة الإلكترونية والاقتصاد الرقمي وبالتالي دور معلوماتها في تعزيز القدرة التنافسية للشركات في ظل عالم يتسم بسرعة التغير.

هدف البحث: يهدف البحث إلى تحقيق الآتي:

التأصيل العلمي لنشأة المعرفة بشكل عام والمعرفة المحاسبية بشكل خاص.

بيان التطور التاريخي للمعرفة المحاسبية وكيفية مواكبتها للتغيرات الاقتصادية والاجتماعية.

توضيح الرؤى المستقبلية لكيفية استخدام المعرفة المحاسبية في مجال التكاليف وبما يتواكب مع التغيرات الإستراتيجية لأهداف الشركة أو الوحدة الاقتصادية.

بيان الدور الفاعل للمعرفة المحاسبية الكلفوية في دعم الميزة التنافسية للشركة.

مشكلة البحث : تكمن مشكلة البحث بعدم تناول موضوع كيفية تطوير المعرفة المحاسبية بما يتواكب مع المنظور الاستراتيجي لاسيما في ظل البيئة الإلكترونية واقتصاد يتسم بحدة المنافسة وبيان اثر استخدام معلوماتها في تعزيز القدرة التنافسية للشركات وكيفية تبني استراتيجيات قائمة على المعرفة المتكاملة فيما بين العلوم المختلفة وما هو التوجه الاستراتيجي لاستخدامها.

فرضية البحث : يقوم البحث على فرضية أساسية واحدة مفادها "إن المعرفة المحاسبية قد تتمت مع تقدم المعرفة الإنسانية في الجوانب الأخرى ، وتطورت بتطور المفاهيم والنظريات الرياضية والاقتصادية والتكنولوجية وتوجه استراتيجي بالشكل الذي يتماشى مع حاجات الإنسان ذاته وتعامله الاقتصادي مع الآخرين وهذا ما يدعو إلى تكويدها الكترونيا".

منهج البحث : اعتمد الباحث المنهج الوصفي بالرجوع إلى الكتب والنشريات في المحاسبة والمنطق والفلسفة والحاسوب ومن ثم المنهج الاستباطي لاسيما في تناول أصل المعرفة المحاسبية.

خطة البحث : تناول البحث للمحاسبة . قراته مفهوم المعرفة وأصل المعرفة المحاسبية والتوجه الاستراتيجي في إدارة المعرفة المحاسبية وأهمية معلوماتها وكيفية تكويدها ومن ثم دورها في تعزيز القدرة التنافسية للشركات . وعليه جاء البحث متضمنا المحاور الآتية:

أولاً: مفهوم وأصل المعرفة المحاسبية .

ثانياً: التوجه الاستراتيجي في إدارة المعرفة المحاسبية وتكويدها .

ثالثاً: دور المعرفة المحاسبية المكودة في دعم الميزة التنافسية للشركة .

أولاً: مفهوم وأصل المعرفة المحاسبية

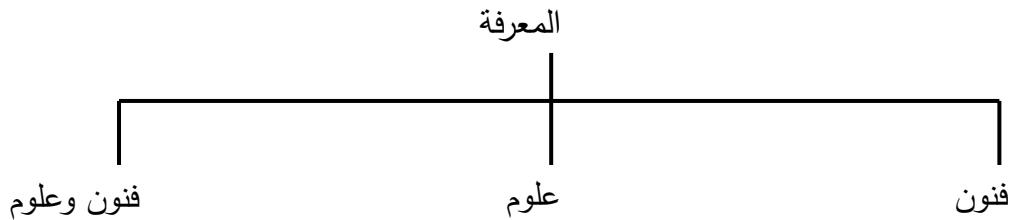
١. مفهوم المعرفة

إن حكمة الخالق يريده من الإنسان أن يعمر الأرض ويبني عليها حضاراته عن طريق معرفة الواقع بكل أبعاده فكانت أول كلمة أنزلت منه في كتابه المبين هي (اقرأ) أي تعلم وهذا ما دعا إلى تطور المعرفة لدى الإنسان . (السامرائي، ٢٠٠٣: ١٦)

فالإنسان البدائي كان يبني ممارساته الحياتية على أساس قانون السببية والذي يعد بداية دخول المنطق والمعقول إلى ذهن الإنسان . أي بدأت المعرفة مع الإنسان بالشكل الملموس عندما بدأ يبحث في أسرار الطبيعة من أجل تحقيق والخطأ، تأمين حياته . أي البحث عن الحقيقة وراء عالم المحسوسات . وهناك من يرى أن المعرفة تعود إلى بداية ما بدأ الإنسان يميز ما بين الخير والشر ، الحقيقة والخطأ ، أي أصبحت هناك قيمة معرفية نتيجة التمييز بين الأشياء (حمادي، ١٩٨٦، ١٢٦).

فعلى مقدار وعي الإنسان لذاته والواقع الذي يعيشه تزداد معرفته ، فالمعرفة هي سلسلة طويلة أو خط متجلانس من النقاط بحيث لا يمكن التمييز بين نقطة وأخرى تمييزاً كييفياً، وإنما هو مجرد تعين موقع في نظام خطي بحكم الانتقال فيه من البسيط إلى المركب لا فجوات فيه ولا قفزات ولا فوارق أساسية وبهذا الطرح يرى

(ديكارت) أن كل معرفة ترجع إلى الفلسفة وان مختلف العلوم ما هي إلا درجات من علم واحد ويعارضه في ذلك الفيلسوف (كونط) برد المعرفة إلى العلم وان الفلسفة هي علم خاص (حمادي، ١٩٨٦: ١٣٤). فيما يرى (هنري بوانكاريه) أن المعرفة هي العلاقة بين الإنسان وبين بيئته (الموصلي، ١٩٨٩: ٣٢). والمعرفة هي فنون أو علوم أو فنون وعلوم، أي أن المعرفة وفق الآتي:



وهناك من يرى أن الإدراك يعني المعرفة أو الوعي ، أي أن المعرفة تبدأ بالإدراك الحسي، وبدون المعلومات الواردة عن تلك الحواس لا يكون لدى الذاكرة شيء تذكره ولا خيال لشيء يمكن أن تتصوره ولا للعقل أن يفهمه. (خليلي، ١٩٨٩: ٢٨).

وقد بلغت المعرفة من الأهمية لدرجة إن البعض ينظر إليها كأصول لا محدودة ، وقد أسمتها الجمعية الأمريكية للتدريب والتطوير ب(Know-How). وآخرون ينظرون إلى المعرفة على أنها معلومات قادرة على مساندة الفعل فيما يكون عليه العمل تطبيقي، وهناك من ينظر إلى المعرفة الكامنة في عقول البشر بالأصول المعرفية. (العاني وأخرون، ٢٠٠٤: ٢)

وفي رأينا إن المعرفة تمثل رأسمايل فكري يجب المحافظة عليه والمحاسبة عنه وما يؤيد ذلك ظهور المحاسبة عن الموارد البشرية، حيث أن المعرفة تخلق القدرة على التنبؤ وتساهم في صنع القرارات الرشيدة.

٢. جذور المعرفة

تبقى التساؤلات حول أصول ومصادر المعرفة في مجالات التفكير الإنساني قائمة وتعد هذه بداية التفكير الفلسفي. ففي الوقت الذي ترى فيه الفلسفة الكلاسيكية من أن المعرفة الإنسانية تنمو وتطور من خلال خلق مفاهيم معينة ثم تصححها. يرى (شوبنهاور) أن الإرادة هي سبقت العقل وأن جميع المعطيات مبنية على إرادة الحياة، في حين حل (كنت) وجود الأشياء وجد أنها تظهر بشكليين، الأول : هو الوجود الذي تدركه حواسنا فأسماء بالظاهرة والثاني يختفي وراء الظاهرة فأطلق عليه اسم الوجود ذاته. فيرى (كنت) أنه لم يعد العقل هو السبيل الوحيد للمعرفة ويفيد في ذلك (بيرجسون) إذ يرى الأخير أن الحدس هو أداة الإدراك الأساسية

فيقدمها للعقل في حين يرى (هنري بواتكاري) أن الأداة هي العقل الإنساني وباستعماله يدرك الإنسان حدود المعرفة وقيمتها (الموصلي، ١٩٨٩: ٣٢).

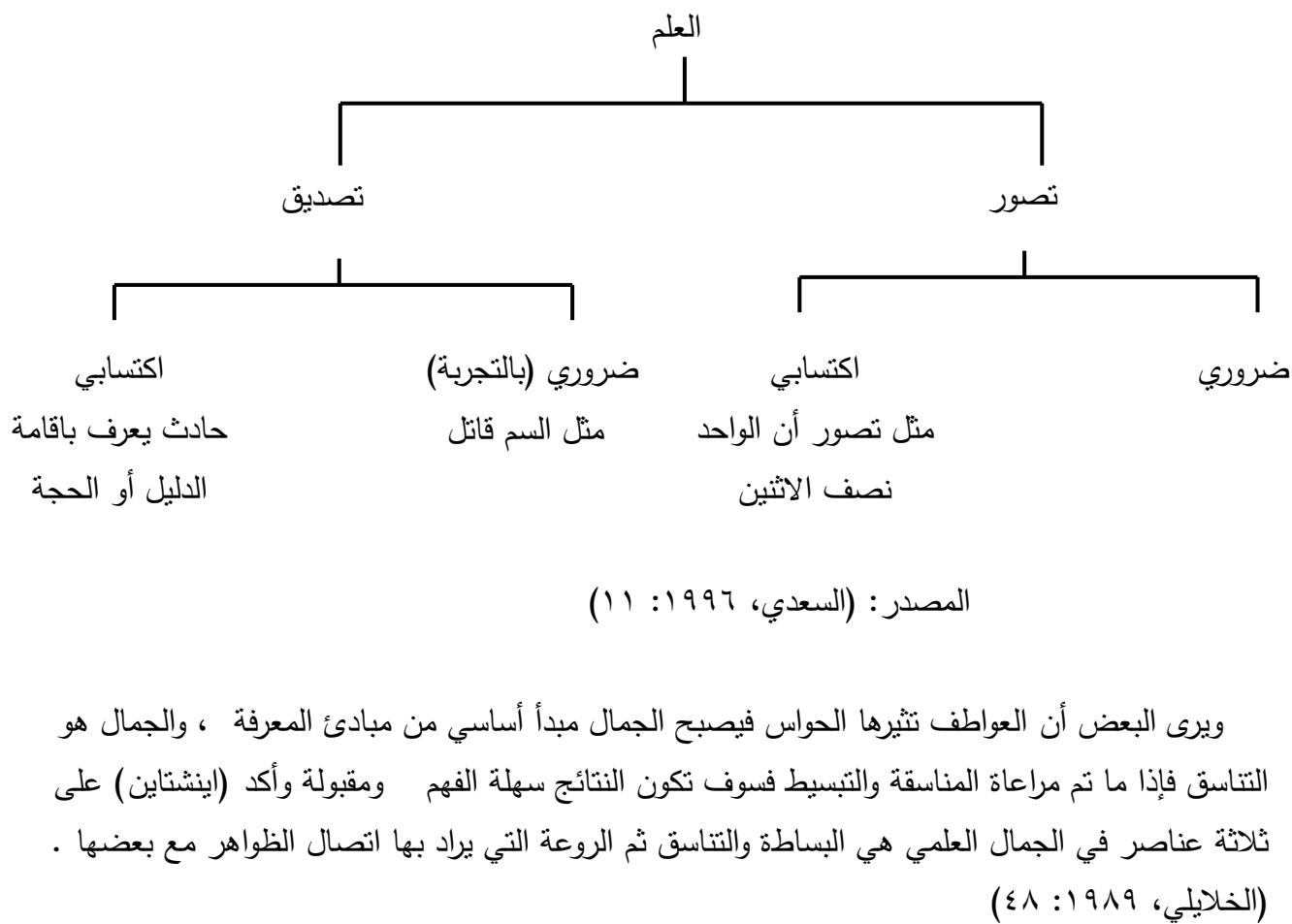
أما (أرسطو) فيرى أن المعرفة في كل العلوم تقوم على أساس الملاحظة. هذه المناظرات الفلسفية كانت سائدة إبان القرون الوسطي وسيطر على الباحثين آنذاك قناعة يعتبرون أن الأيمان دليلاً أسمى للوصول إلى الحقيقة من المعرفة (خالد، ١٩٨٨: ٧٥).

أما أصحاب المدرسة التجريبية فهم يرون أن الإنسان يكتسب المعرفة عن طريق الملاحظة والتجارب، إلا أن أصحاب المذهب العقلي يرون أن المعانى الرياضية هي سابقة لكل معرفة حسية تجريبية وهي توجد في العقل بصورة فطرية، فالعقل الإنساني هو الذي ابتكر المعانى الرياضية حيث أن الطبيعة لا تحتوي على أعداد وان موضوعاته مجرد من المادة الحسية وتعتمد الأسلوب الاستباطي (قاسم، ١٩٦٦: ٢٥٩). ويعيد ذلك (غاليليو) حيث يرى أن الرياضيات وحدها التي تمكن الإنسان من اكتساب المعرفة الصحيحة بالعالم الطبيعي. أما (كلود برنار) فيرى أن المشاهدة البسيطة للواقع لا يمكن أن تصل إلى تشبييد علم ما لم نطق العنوان للخيال، فالفكرة هي مبدأ لكل برهنة وأن العاطفة هي التي تقود العقل وتكون المحرك الأول للعلم. (الموصلي، ١٩٨٩: ٣٢). في حين يرى (السعدي) أن الإدراك يعني وصول النفس إلى المراد، فالمعرفة نوع من الإدراك الذي يسبقه الجهل . وعليه فان العلم يكون إما تصور أو تصديق، فالتصور هو حصول صورة الشيء في الذهن فقط دون الحكم عليه أو به، أما التصديق فهو إدراك النسبة الخبرية على وجه الإذعان والتسليم وتكون في إدراكتها على وجه اليقين . والإمام الرازى يرى أن العلم بشطريه التصوري والتصديقي ينقسم إلى: (السعدي، ١٩٩٦: ١١).

١. ضروري: وهو ما لا يحتاج إلى نظر وفكر، بل يحصل بالفطرة لعلم الإنسان بوجوده.

٢. اكتسابي: وهو ما يحتاج إلى تأمل ونظر واستدلال.

أي أن العلم كالآتي:



المصدر: (السعدي، ١٩٩٦: ١١)

ويرى البعض أن العواطف تثيرها الحواس فيصبح الجمال مبدأً أساسياً من مبادئ المعرفة ، والجمال هو التناصق فإذا ما تم مراعاة المناسبة والتبسيط فسوف تكون النتائج سهلة الفهم ومقبولة وأكّد (اينشتاين) على ثلاثة عناصر في الجمال العلمي هي البساطة والتناصق ثم الروعة التي يراد بها اتصال الظواهر مع بعضها .
(الخلالي، ١٩٨٩: ٤٨)

وعلى أية حال لا يُعرف أحد على وجه الدقة أين ومتى ومم انبثق الإدراك لأول مرة، إلا أن جمهة الباحثين يؤكّدون على أن أقدم الآثار التاريخية الحافلة بالإنجازات العلمية المبكرة قد جاءت من بلاد وادي الرافدين، أي أنها سبقت الحضارات الإغريقية والرومانية وهذا ما أكّدته اللوحات المسمارية الموجودة في المتحف البريطاني واللوفر وجامعة بيل .أي أن منابع المعرفة وجنورها ترجع إلى البابليين الذين توصلوا في الرياضيات إلى مستوىً أدهش علماء العصر الـ حـديثـ وكذلك في الجـبرـ والـهـندـسـةـ . ويرى (هـيثـ) أنـ مـعـظـمـ المـدـونـاتـ الـرـياـضـيـةـ وـمـصـنـفـاتـ الـخـسـوفـ وـالـكـسـوفـ تـرـجـعـ إـلـىـ السـلـالـةـ الـبـابـلـيـةـ حيثـ أـنـ تـلـكـ المـدـونـاتـ (ـالـلـوـحـاتـ)ـ يـرـجـعـ تـارـيـخـهـ إـلـىـ أـكـثـرـ مـنـ ٣٥٠٠ـ سـنـةـ قـ.ـمـ وـهـوـ يـعـدـ تـارـيـخـ نـشـوـءـ الـكـتـابـةـ لـأـوـلـ مـرـةـ فيـ تـارـيـخـ الـإـنـسـانـ،ـ وـتـشـيرـ الـإـحـصـائـيـاتـ إـلـىـ وـجـودـ أـكـثـرـ مـنـ ٢٦٠ـ لـوـحـاـ مـخـتـصـةـ بـالـجـدـاوـلـ وـالـمـسـائـلـ الـرـياـضـيـةـ وـآـخـرـ تـفـسـيرـ بـيـنـ أـصـلـ نـظـرـيـةـ فـيـثـاغـورـسـ يـعـودـ إـلـىـ الـعـهـدـ الـبـابـلـيـ .ـ (ـمـهـدـيـ،ـ ١٩٩٠ـ:ـ ٣١ـ).

وفي مجال القياس فقد اعتمد ت من قبل السومريين ، وقد قسم (نويجبياور) المقاييس السومرية وفق الآتي: (مهدى، ١٩٩٠: ٣٣)

١. مقاييس الأطوال والوحدة الرئيسة هي الذراع والفرعية هي الشبر والإصبع.
٢. مقاييس السطوح والمساحات والوحدة الرئيسة هي (السار).
٣. مقاييس الأحجام واستخدمت وحدات (الكوش).
٤. مقاييس الأوزان مثل (الآمينا) و (كن) و (الحبة).

كما استخدم السومريين قياس الدرجات للزوايا وان الدائرة هي ٣٦٠ درجة. وفي مجال الفلك حدد الكلدانيون موقع الأجرام السماوية وتعرفوا على الكواكب السيارة وقدروا حدوث الخسوف والكسوف وصنعوا المزولة وأنشأوا التقويم السنوي مستعينين على السنة القمرية. فيرى (تشايلد) أن السومريين والبابليين كانوا على درجة عالية من الإدراك والتفكير الاستدلالي وإنهم خطوا أهم الخطوات البشرية في حقل المعرفة (الموصلي،

(١٩٨٩ : ٧٢)

٣. أصل المعرفة المحاسبية

تبينه نتاج، قدم أن المعرفة بشكل عام هي فنون وعلوم، وان هناك علوم صرفة تفتقر إلى الفنون وان الفنون قد سبقت العلوم في المعرفة. فالإنسان أخذ يتصرف إزاء الطبيعة حسب فكره وتحطيمه، أي أن المقدمات الفنية سبقت الصورة، حيث أن الصورة هي نتيجة تعبير عن الإبداع وجمالية العمل. فالفن هو تفكير وانعكاس ونشاط ونتاج، وان الصورة هي الصلة الفنية بين الأشياء والأفكار وتتميز بطابعها المباشر فهي مقارنة وتشبيه وبما أن المقارنة تحتاج إلى عبرية وهذه إشارة إلى بدأ العلوم. وان الفن بشتى أنواعه يعطي في المقام الأول الجانب التدريبي ومن ثم الجانب المعرفي وبالتالي تكون الصورة فكر ومادة و فعل.

والفن هو فكرة تقوم على جملة من المميزات الجوهرية التي يجب أن توصف وتنظر هر حسب أشكال الفن (الرمزي، الكلاسيكي، الرومانطيقي) حيث أنه في الأول تبحث فيه الفكرة عن تعبيرها الحقيقي، إذ ليس لها بعد خارجي بل تجد ذاتها في الطبيعة والحوادث البشرية فتصل إلى حالة وفاق مجرد بين المعنى والشكل، أما الثاني يرتكز على المطابقة بين المحتوى والشكل أي الوفاق بين نفس الفكرة وواقعها في حين في الثالث تذاب الوحدة الداخلية الكلاسيكية والتصور الخارجي وتعود من جديد إلى أذات، أي انفصال المحتوى عن الشكل. والمحاسبة هي فن وعلم، أي أن المحاسبة نشأت أساساً كعلم تطبيقي أي فن حيث بدأت بالجانب العملي أو التطبيقي (الشيخ علي، ١٩٩٢ : ٩).

أي أن الفكرة الفنية قد سبقت الصورة، بمعنى أن الخيال المحاسبى قد سبق الصورة المحاسبية فإذا نظرنا إلى المحاسبة نجد أنها مرت بعدة حالات، الأولى أن المحاسبة كانت حساب فإذا ما رجعنا إلى سورة سيدنا يوسف (عليه السلام) نرى أن إجراءات سيدنا يوسف هي تخزينية، أي جوانب محاسبية إلا أن استخدامها كان بشكل

معادلة حسابية، والحالة الثانية أن الرياضيات التي ظهرت على أيدي البابليين والسموريين كانت تتضمن في تحليلاتها حالات محاسبية وليس إجراءات محاسبية، وإذا ما نظرنا إلى الفن المحاسبي نجد فن رمزي شأنه شأن الرياضيات إلا أنه يعبّر على الفن المحاسبي بالآتي: (الشعباني، ٢٠١٠: ١١)

١. خاضع للحكم والتقدير الشخصي.

٢. عدم مسايرة الفن المحاسبي للتطور الحاصل في الفنون الأخرى.

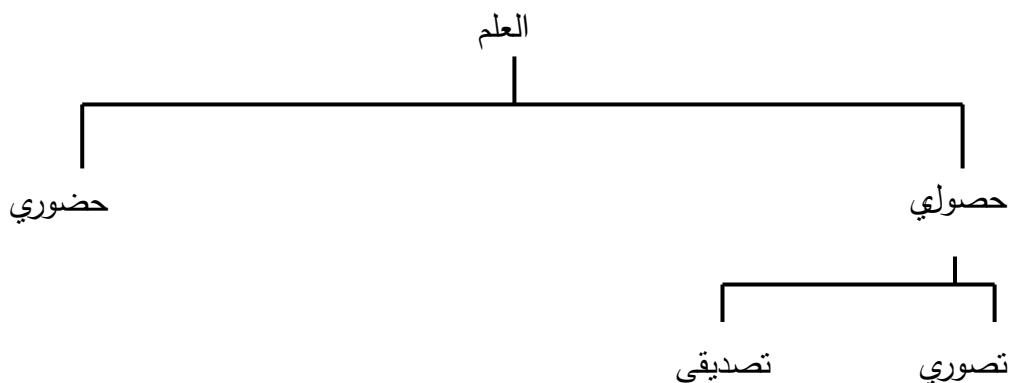
٣. إن الفن المحاسبي يخدم فئة معينة أي المستقدين من المعلومات المحاسبية.

٤. إن الفن المحاسبي مرتكب بسبب ارتباك الفلسفة، عليه حسابية.

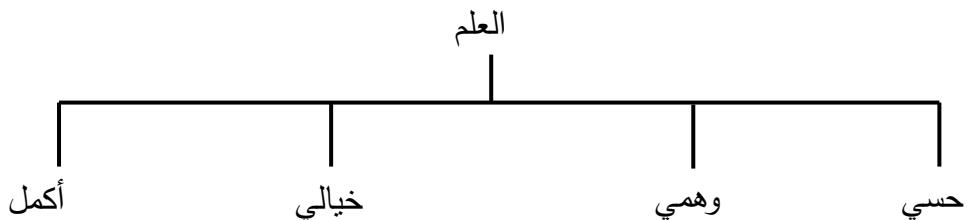
٥. يتسم الفن المحاسبي بالذاتية.

ورغم تلك الانتقادات إلا أن الفن المحاسبي يتسم بالموضوعية وباكتشاف الأعداد واستخدامها تطورت المحاسبة، فعليه يعد الرياضيون هم أول من وضعوا بداية الفن المحاسبي. وبدأت تنتقل المحاسبة من الفن التطبيقي إلى العلم حيث أخذت تعتمد على أسس ومبادئ ومفاهيم وعلى المنطق والإقناع فأصبحت علم (الشعباني، ٢٠١٠: ١١).

ومن وجهة نظر المنطق فإن العلم هو حقيقة وواقع، عليه تقسم العلوم وفق الآتي: (قاسم، ١٩٦٦: ٣٤).



أو تقسم وفق الآتي:



فالعلم الحضوري مثل علم النفس، بمعنى حضور نفس المعلوم لدى العالم، أما العلم الحضوري فهو حضور صورة المعلوم لدى العالم، أي أن الحضوري صورة وان وجوده العلمي هو غير وجوده العيني وينقسم هذا العلم إلى تصوري وتصديقي . أما من حيث الدرجات الافتراضية فان العلم يكون حسي أي عن طريق الإحساس بالشيء أو خيالي فيكون ناشئ عن تصرفات الذهن في صور المحسوسات أو علم وهمي عندما تكون الحالة الوصفية غير قابلة للتكميل، أما العلم الأكمل فهو امتلاك دفة الإدراك والتفكير والقياس والانتقال من معلوم آخر ثم الاستنتاج والحكم والتصرف بالقدرات العقلية.

فالمحاسبة من حيث تقسيم العلوم من وجهة نظر المنطق هي علم حضوري تصديقي لأن التصديق هو التصور المبرهن ومن أهم الأشياء الأساسية في المحاسبة هو البرهنة والتصديق والدقة، بل أن كل العمليات المحاسبية هي لأجل البرهنة . أما من حيث تقسيم العلوم حسب الدرجات الافتراضية فان المحاسبة علم أكمل حيث هناك فكر وقياس والانتقال ثم الاستنتاج والحكم ، فضلاً عن كون المحاسبة علم نظري وليس بديهي وهي ليست من العلوم الصرفة (المنطق والفلسفة) أو العلوم الطبيعية (الفيزياء والكيمياء) .
الشعبياني، ٢٠١٠، ١٣:)

٤. مراحل تطور المعرفة المحاسبية:

تبين في ما نقدم أن هناك إشارة في القرآن الكريم على استخدام المحاسبة من قبل سيدنا يوسف (عليه السلام)، أما الدلائل التاريخية فترجح بداية ظهور المحاسبة إلى حوالي ٤٠٠٠ سنة قبل الميلاد في بلاد وادي الرافدين. (Chatfield, 1974:4)

وما يشير إلى أن المحاسبة قد ورست من قبل البابليين والسوبريين هو ظهور الرياضيات والحساب في تلك الحضارة وسبل التعبير النصي . كما أن هناك ظروف مؤاتية لظهور المحاسبة ، حيث سادت ظواهر الملكية الخاصة والتجارة والاتّهان وأصبح هناك مشروعات تجارية أنشأت بسبب البحث عن الكسب الذاتي أو ما يسمى بالروحية الرأسمالية (Capitalistic spirit) . وتشير الدراسات إلى أنه كان في مصر آنذاك طبقة من التجار فلعبوا دوراً في تأسيس ونمو الوحدات التجارية وهذه تعد الشروط المسبقة للتطور المحاسبي، أي أن الدلائل التاريخية تشير إلى وجود دولة في الحضارة المصرية القديمة تمارس نشاطها في الأعمال التجارية والصناعات البدائية وتقوم بتسجيل العمليات المالية . ويتصبح أن تلك الأفكار التجارية والمالية قد انتقلت من حضاري وادي الرافدين ومصر إلى الحضارات اليونانية والرومانية، ففي الحضارة اليونانية كانت الصفقات التجارية تسجل على البردي وتأخذ شكل حسابات ومن ثم تعد ملخصات بشكل منظم ودوري، أي أن المحاسبة كانت للمحافظة على الثروة. (العبد الله، ٢٠٠٠: ١٩)

أما في الحضارة الرومانية، فقد كانت العمليات تسجل على ألواح من الشمع وكانت المحاسبة تسمى محاسبة الوكلاء (Steward Ship Accountitimg) وقد لحق بها هذا الاسم نتيجة الوظيفة التي كانت تؤديها وهي مساعدة الملك على حفظ أموالهم من الاختلاس. (Glutier & underdown, 1976:3) وظلت المحاسبة على هذه البساطة حتى ظهور القيد المزدوج والذي قال عنه ادوارد بيركالو (Edward Peragauo) انه ظهر في مدينة جنوا الايطالية سنة ١٣٤٠ م ، أما الوصف الكامل لنظام القيد المزدوج فقد جرى من قبل لوكا باشيلو سنة ١٤٩٤ (Backer, 1966:9)

وبدأت تتطور المحاسبة بتطور الأيديولوجيات والأفكار والعلوم التجارية والاقتصادية والاجتماعية والصناعية. مما قاد إلى احتساب التكاليف والإيرادات وتحديد الربح والخسارة وأصبحت هناك مسألة عن النفقات والمبيعات والديون. وفي القرن الخامس عشر بدأ البحث عن مصادر الثروة يزداد في الدول الأوربية فانتقلت الفلسفة الاقتصادية من ايطاليا إلى إنكلترا فظهرت الثورة الصناعية ومعها الفلسفة الرأسمالية والتي تعد أحد أدوات التطور المحاسبي من خلال خلقها المشاريع الرأسمالية الكبيرة والهادفة إلى الربح. وفي القرن السادس عشر تم نشر أول كتاب حول مسک السجلات المحاسبية من قبل (Johan Macheal) ثم ظهر في إنكلترا أول كتاب يختص بالجانب المحاسبي من قبل (Haughold) . (Cattlieb, 1970:63)

وفي بداية القرن السابع عشر حدث تطور مهم في التقارير المالية وذلك باستخراج الربح والخسارة في نهاية كل سنة وليس في نهاية كل صفقة تجارية . وفي القرن الثامن عشر راجت الكتب المحاسبية وأشهرها كتاب (John Mair) الموسوم "طرق مسک السجلات". وفي مطلع القرن التاسع عشر ظهرت عدة كتب أفضلها كتاب (Thomas Jones) والموسوم "المبادئ والتطبيقات المحاسبية". (Macheal, 1970:65) وهكذا بدأت المعرفة المحاسبية تتطور وسرعة والذي أدى إلى تطورها ونموها هو قيام الثورة الصناعية وانتشار الشركات الصناعية والتجارية الكبيرة. (Glautier & Underdown, 1976:4)

وفي القرن العشرين أخذت المحاسبة تتطور بشكل ملحوظ سعياً لمواكبة تطورات العلوم الأخرى فظهرت فروع محاسبية جديدة وظهرت مبادئ وقواعد وإجراءات عديدة فضلاً عن ظهور النظرية المحاسبية وهكذا أخذ يتواتي التطور في المعرفة المحاسبية إلى أن وصلت لما هي عليه اليوم والتي تعرف بالمحاسبة الالكترونية.

ثانياً: التوجه الاستراتيجي في إدارة المعرفة المحاسبية وتوكيدها

الإستراتيجية هي خطة تحقيق التكامل بين أهداف الشركة الرئيسية و سياساتها و تتبع إجراءاتها ضمن الكل الموحد الشامل. أي إن الإستراتيجية بإطارها العام هي الدليل الذي تسترشد به الشركة في توجهها وفي تحديد

صورتها المستقبل وفي اتخاذ القرارات في مستوياتها الإدارية وأقسامها المختلفة. حيث يركز التحليل الصناعي اليوم على خمسة قوى هي وفقاً للآتي: (Horngren,et al,2009:489)

١. المنافسون.

٢. الداخلون المحتملون إلى الأسواق.

٣. المنتجات المكافئة أو المماثلة.

٤. قوة التفاوض أو الصفقة مع الزبائن.

٥. قوة التفاوض أو الصفقة مع مجهزي المواد الخام.

معنى إن استراتيجية الشركة تبني على قوة تأثير تلك القوى لأن حاصل تلك القوى يمثل الربح المستقبلي أو المحتمل للشركة. وطالما يعيش العالم اليوم حركة ديناميكية دائمة في جميع مجالات الحياة أصبحت المعلومات هي الموجة الرئيس لسرعة التغيرات واتساع المفاهيم وبأدق التفاصيل وبسرعة متناهية، فساد العالم ثورة معلوماتية ملزمة للثورة الاتصالات فأصبح الاستخدام الإلكتروني سمة العصر في مختلف جوانب الحياة، وأصبحت المعلومات مورداً تتموياً يضاهي الموارد الطبيعية والبشرية وأصبح امتلاك المعرفة عاملًا مؤثراً على جميع قطاعات الأعمال والإدارة حتى تحقق أهدافها في الأداء بكفاءة عالية يجب عليها أن تحظى بالتدفق الدائم للمعلومات، فأصبحت المعرفة تشكل الدماء التي تجري في شرايين القنوات الإدارية المختلفة. فأصبح على مجهز المعلومات أن يكون ملماً بكل مجالات الاقتصاد والمحاسبة والإدارة وبحوث العمليات وتحليل النظم وتحليلات الكلفة المنفعة، حتى يكون القرار هو الاختيار الوعي القائم على معرفة صحيحة. وأصبح تحديد التكاليف والإيرادات ا لملازمة لصنع القرارات هو السادس فأصبح الاهتمام بالكلف التفاضلية وكلفة الفرصة البديلة Opportunity Cost والكلف الغارقة Sunk Cost وغيرها، أي بما الاعتماد على تحويل الكلف الملازمة Relevant Costs والذي هو حصاد المعرفة المحاسبية. وعليه فإن نقص الوفرة للمعلومات (Kaplan, et al, 2007:214) يسبب تشويهاً أو تزيلاً عند صنع القرارات.

ويفيد تحليل الكلف الملازمة والتحليل الاستراتيجي في الآتي: (Blocher, et al,2005:334)

١. تسعير المنتج.
٢. اختيار طريقة تصنيف ذات فاعلية للكلف.
٣. اختيار القرار على الاستمرار أو التوقف عن منتج معين من بين المنتجات الأخرى.

حيث أن المعرفة المحاسبية توفر المعلومات من خلال مصادران أساسين هما (Blocher,et al,2005:334)

١. تحليلات الكلفة الملازمة Relevant Cost Analysis

٢. تحليلات الكلفة الاستراتيجية Strategic Cost Analysis

حيث إن كل من تحليلات الكلفة الملائمة والكلفة الاستراتيجية هي مهمة جداً لعملية صنع القرارات . وبدأ التوجه الجديد في استخدام معلومات كمية ونوعية مناسبتين من أجل الوصول إلى قرارات تشغيلية واستراتيجية فعالة . أي أن المحاسبة عن الكلف وتبني إستراتيجياً ت معينة لخفض تلك الكلف هو أحد فروع المعرفة المحاسبية الهامة ومن هنا تكون نقطة انطلاق المعرفة المحاسبية في دعم الميزة التنافسية للشركة فضلاً عن دورها في صنع القرارات الإدارية والإنتاجية والاستثمارية الهامة . إذ يمثل القرار اختيار البديل الأفضل من خلال تحليل المعلومات لغرض تخفيف حالة عدم التأكيد وتحسين عملية صنع القرار . حيث أن أساس المفاضلة بين البديل هو صافي الربح. (مرعي، ١٩٨٥: ٤١٠)

إن ترشيد القرار وإن كان يتأثر ببقية العوامل الأخرى إلا أنه يعتمد إلى حد كبير على مدى ملائمة المعلومات المقدمة والتي تتعلق باختصاصات عدة تعمل تحت مظلة استخدام تكامل المعرفة ومنها المحاسبة. إذ تقوم بتوفير المعلومات المحاسبية الأكثر نفعاً وفائدة في ترشيد القرارات الإدارية والاستثمارية وقد تم الاستعانة في السنوات الأخيرة بالأساليب الرياضية وبحوث العمليات لغرض زيادة درجة الدقة في قياس المعلومات الناجمة عن نظام المعلومات المحاسبي وتحديد الاحتياجات المثلثى لتخاذل القرارات من تلك المعلومات. ولما كان مصطلح إدارة المعرفة يعني مجموعة الأدوات والتقنيات والإستراتيجيات اللازمة للاحفاظ بالخبرة والمعرفة الخاصة بالأعمال والعمل على تنظيمها وتطويرها بالاشتراك مع الآخرين. بمعنى آخر إن إدارة المعرفة هي كيفية استقاء المعرفة من الآخرين والعمل على تحليلها وتطويرها وصياغتها بسبل معينة بحيث تتمكن الآخرين من الحصول عليها واستخدامها بسهولة وبالشكل الذي يناسب حاجاتهم.

وفي رأينا إن إدارة المعرفة هي عبارة عن مجموعة من الأجزاء كالمعدات والبرمجيات والموارد البشرية التي تعمل معاً في إطار منسجم لخدمة أغراض الإدارة عن طريق تجميع وتنظيم وتخزين وتحديث البيانات والمعلومات وتبويتها وتشذيبها وتلخيصها لاستخدامها في الوقت المناسب من قبل الأطراف المستفيدة منها. فأصبحت المعرفة المعلوماتية هي الجهاز العصبي وهي المعنية بتحقيق الترابط والاتصال والتكميل من خلال أنظمتها الفرعية حيث إن لظهور التخصصات الدقيقة الأثر الواضح في بناء المعرفة.

ثالثاً: دور المعرفة المحاسبية المكودة في دعم الميزة التنافسية للشركة

الميزة التنافسية مفهوم شائع في بيئة الأعمال لاسيما في التخطيط الاستراتيجي بهدف الوصول إلى مكانة الشركات المنافسة، وتحصل الميزة التنافسية عندما تتمكن الشركة من تطوير خصائصها وامكاناتها بما يجعل

أداءها يتقوّق على مثيلاتها. وتعرف الميزة التفاضلية على أنها "استغلال الشركة لمراكز القوة الداخلية في أداء نشاطها الخاص بحيث تحقّق القيمة التي لا يحققها المنافسون الآخرون في أداء أنشطتهم". (Pitts& Lei, 1996:68) أي بمعنى هي القدرة التي تمتلكها الشركة من خلال خصائص وامكانات تجعل إنتاجها وأدائها أفضل من منافسيها في السوق . والميزة التفاضلية قد تنشأ نتيجة عوامل داخلية تشكّل المعرفة أهم عناصرها فضلاً عن السرعة في الاستجابة، وعوامل خارجية ناجمة عن تغييرات حاجات الزبائن أو نتيجة التغييرات التكنولوجية أو الاقتصادية أو القانونية . ويمكن تعريف الميزة التفاضلية من جانب كلفوي بأنها "متى ما استطاعت الشركة من تقليل كلفها الكلية وكانت مبيعاتها تفوق هذه الكلف، فإنها تكون قد حققت الميزة التفاضلية من خلال توفير قيمة متوقفة أو كلفة منخفضة للزبائن".(القطب، ٢٠٠٢: ٤٣) والميزة التفاضلية تتحقّق من خلال ثلاثة استراتيجيات هي:

١. استراتيجية الكلفة الأقل.
٢. استراتيجية التميز.
٣. استراتيجية التركيز.

إذ إن تبني إستراتيجية سيدة سيدة يعطي للشركة ميزة تفاضلية تستطيع بموجبها أن تتنافس وتحقّق التفوق من خلال إدارة كلفها. ومن أهم المزايا التي تحققها الشركة بتبني إستراتيجية معينة هو الآتي: (الرفاعي، ١٩٩٩: ٥)

١. الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة.
٢. القدرة على التحاور مع الظروف البيئية المختلفة.
٣. توفير المعيار الذي يمكن استخدامه في اتخاذ القرار المناسب.
٤. تساعد في وضع الخطط الكفيلة لمواجهة المنافسين.

أي أن تحقيق الميزة التفاضلية يتطلب من الشركة وضع الاستراتيجيات الفاعلة التي يمكن أن تكسبها في التطبيق العملي دوام التفوق والتميز من خلال تخفيض كلفها وتحسين مستوى وجودة المنتجات، وبعبارة أخرى يوجد نوعان من هذه الاستراتيجيات التي تهدف عادة إلى الريادة في الكلف والجودة المطلوبة وهي على وفق الآتي:(المجمع العربي للمحاسبين، ٢٠٠١: ١٥٥)

- ١- تحقيق وكسب ميزة نسبية دائمة ومستمرة في خفض تكاليف إنتاجها، بل وبلوغ مكان الصدارة والقيادة أو الريادة في خفض الكلف.
- ٢- تحقيق وكسب ميزة نسبية دائمة ومستمرة في رفع وتحسين مستوى جودة الخدمات.

وفي معظم الصناعات يعد الابتكار التكنولوجي الذي هو وليد المعرفة عاملا ضروريا لتحديد الميزة التنافسية. (Kaplan, et al, 2007:214)

وينبغي للشركة التي تسعى إلى استخدام ناجح لمزاياها التنافسية أن تفكر دائما بإدارة ناجحة لاستراتيجيتها لجعلها قادرة دوما على زيادة قيمة الشركة، لذلك عليها أن تبني إستراتيجية تنافسية محددة. حيث أن مصطلح "تحليل الكلفة" يستخدم تقليديا في تحقيق أغراض تخطيطية ورقابية وفي اتخاذ القرارات ، إلا أنه في الوقت الحاضر وتناغما مع بيئة التصنيع الحديثة ودعم الميزة التنافسية ونتيجة التطور في الفكر المحاسبي ظهر مدخل جديد يسمى بإدارة الكلفة Cost Management ، إذ يشير هذا الم مصطلح للتعبير عن ممارسات الإدارية لخفض ورقابة الكلفة بشكل مستمر بهدف إرضاء زبائنها. حيث إن إحدى علامات قوة الشركة بالنسبة لموقعها الاستراتيجي، هي موقف الكلفة فيها نسبة إلى منافسيها وتكون الغلبة للشركات ذات الكلفة الأدنى . (Johunson, et al,1993: 92)

وقد أدت التغيرات التي حدثت في البيئة الحديثة إلى ازدياد حدة المنافسة وارتفاع مستوياتها مما دفع الشركات إلى تبني الإستراتيجيات التي تدعم القدرات التنافسية وتقوي مراكزها التنافسية، لذلك كان التركيز على الكلفة وكيفية إدارتها وإمكانية خفضها . إذ ترى أفضل الشركات العالمية أن تخفيض الكلفة هي الطريقة الوحيدة لتحسين أدائها المالي، لذلك فان ما تحتاجه الشركات فعلا هو إدارة تكاليفها. (الدفاف، ٢٠٠٤: ٧٢) وتمثل إدارة الكلفة إحدى المداخل الحديثة للمحاسبة الإدارية إذ يمكن القول بوجود علاقة وثيقة بين "الإدارة" و "الكلفة" أو بمعنى أدق بين القرار الإداري المتخذ والتكلفة المترتبة على هذا القرار . (باسيلي، ٢٠٠١: ٢٠٠١). (١١٢)

وقد زادت الحاجة إلى المعرفة المحاسبية و المعلوماتية نتيجة الضغوط الشديدة لخفض الكلف من جهة والمحافظة على الموقع التنافسي من جهة أخرى، فضلا عن النمو التكنولوجي السريع والتوجه الصناعي والتطورات الهامة في طرائق الإنتاج والدخول في نظام التصنيع المتكامل باستخدام الحاسوب Computer (جاريون ونورين، ٢٠٠٢: ٢٦). Integrated Manufacturing(CIM)

وكذلك الدخول في حلبة الجودة الشاملة التي تدعو إلى خفض عيوب المخرجات والمراقبة المستمرة لأنشطة باستخدام الحاسوب، والنظر إلى المحاسبة على أنها نظام يختص بقياس وتوصيل المعلومات لأجل مساعدة صناعي القرار في صنع قراراتهم الإستراتيجية منها والتغيلية فقد ارتبطت المحاسبة بنظرية المعلومات (Theory of information) وأخذت المحاسبة تؤدي دورها كنظام معلومات في عملية مستمرة ومتكاملة من خلال حصر العمليات المالية المتعلقة بأنشطة الشركة وتمثلها بشكل بيانات أساسية تتم معالجتها وفق مجموعة من المفاهيم والفرض والمبادئ المترافق عليها لتحول إلى معلومات يتم إيصالها إلى الطرف

المستفيد عن طريق التقارير والكشفات المالي ة وان هذه المعلومات هي التي تزيد من معرفة الشخص المستخدم لها .وفي الخمسينات من القرن الماضي شرعت الشركات النفطية باستخدام بحوث العمليات في أنظمتها المحاسبية بعد أن تزايد استخدام الحاسوب في الشركات فتحولت المحاسبة إلى نظام معلومات محاسبية تقني ، وخلال العشرين سنة الماضية ونتيجة للتطور التقني للمعلومات أصبح للمعلومات المحاسبية أهمية كبيرة نتيجة لما توفره من معلومات ملائمة وموضوعية بالوقت المناسب وبالكمية المطلوبة أي أنها وفرت جانب معرفي كبير لمستخدم معلوماتها لاسيما صانعي القرارات بالإضافة إلى أنها اعتمدت مبدأ اقتصادية المعلومات حيث أصبحت مهمة المحاسب تحويل البيانات الخام إلى معلومات (Glautier & underdown , 1986:13)

وتعتمد كل القرارات على المعلومات وان جودة ما يتخذ من قرارات يتوقف على جودة المعلومات المحاسبية وغير المحاسبية التي تقدم للإدارة. (جاريسون ونورين، ٢٠٠٢: ١٥)

فاسع نطاق استخدام الحاسوب في التطبيقات المحاسبية بعد أن كانت البيانات تعالج يدوياً فاخذ الحاسوب يرتتها ويبوبيها ويعالجها لتصبح معلومات تشكل تراكم معرفي . فباستخدام الحاسوب أصبح بالمكان توفير كل هائل من المعلومات لكل بديل من البديل المتاحة كما انه م كن من استخدام الطرق الإحصائية والكمية في تحليل ومعالجة البيانات وبالتالي الخروج بمعلومات تلبي رغبة مستخدم المعلومة . إذ أن المعرفة هي نتيجة المعالجة الادراكية في ذهن الإنسان التي فجرتها محفزات معينة لتصبح معلومة يمكن أن توضع وتقدم على شكل نص أو رسومات أو كلمات أو أشكال أو رموز لتمكن الآخرين من القدرة على الفهم والعمل، وعليه تعد المعرفة من وجهة نظر منهج النظم بأنها القدرة على التعامل مع المعلومات من حيث جمعها وتصنيفها وتوظيفها لتحقيق أهداف الشركة.

فالحاسوب وفر قاعدة معرفية كبيرة ومنظمة للمعلومات والأعمال الم حاسبية بأسرع واقل جهد فضلاً عن إيصال تلك المعرفة من خلال شبكات الاتصال . فتعد المعرفة المكونة احد موجودات الشركة التناصية إذ أن امتلاك الشركة لمركز أفضل من المنافسين الآخرين يتوقف على موجود معين أو عدد من الموجودات أو في مجال الكفاءة وبالتالي فهي نقطة أساسية لتقويم وتطوير الإستراتيجية. (Aaker, 2001:71)

وتعتبر سلسلة القيمة Value Chain إحدى التقنيات التحليلية المحاسبية الحديثة، حيث تقوم بالتجمیع والتشخيص والتغذیة العکسیة للمعلومات، و يتضح دورها في إظهار المشاكل والمواضیع الأساسية لجلب انتباه الإداریة لتجویه مواردھا الإستراتيجیة بالشكل الرشید. وقد عرفت سلسلة القيمة على أنها " مجموعة من الأنشطة المتراكبة والتي تخلق القيمة من منشأ المواد الخام إلى المنتجات النهائیة وحتى التسلیم إلى الزبائن " .

(الفضل ونور ، ٢٠٠٢: ١٣)

أي أن الشركة يمكنها أن تطور ميزتها التنافسية من خلال التخطيط الاستراتيجي القائم على معرفة محاسبة تمكنه من تحقيق الرقابة على موجهات الكلفة أو إعادة ترتيب سلسلة القيمة . وان تحقيق التوازن بين استراتيجية الكلفة واستراتيجية التميز يعتمد على كفاءة وجودة المعلومات المستقاة من تحليلات الكلفة والكلفة الاستراتيجية. كما أن التقدم التكنولوجي في الاتصالات أدى إلى سهولة انتقال المعلومة عن المنتجات والمجهزين فأصبح الزبون أكثر وعيًا بخصائص ومواصفات المنتج والسوق، وبنفس الوقت توفر لصانع القرار كم هائل من المعلومات الملائمة لصنع القرار الرشيد . كما أنه في ظل مجتمع التجارة الالكترونية يستخدم العديد من المراجعين بالإضافة للهيئات الحكومية وشبه الحكومية تكنولوجيا المعلومات للتشغيل الآلي ولمساندة عملياتهم. وفي الوقت الذي تقدم فيه تكنولوجيا المعلومات فوائد عملية لا تحصى تقدم مخاطر جديدة للتحكم والمسؤولية. ومن هنا يجب على أجهزة ال رقابة العليا أن تكون لديها القدرة في التعرف على هذه المخاطر والتعامل معها، وي يتطلب ذلك معلومات الكترونية خاصة يتم جمعها تحت مظلة نظم المحاسبة والمراجعة في بيئه التشغيل المتكاملة للمعاملات الالكترونية، والهدف من المظلة وصف الكفاءات والمهارات الأساسية التي يحتاجها المراجعون لتحقيق استجابة رقابية مناسبة لزيائتهم المزودين بحواسيب آلية والذين يعملون في مجتمع التجارة الالكترونية بالإضافة إلى استحداث منهج يهتم بالاستفادة من الخبرة المتراكمة لقائمين على النظام الضريبي والجماركي ومكاتب المحاسبة والمراجعة و المراجع الداخلي وإكسابهم المهارات التكنولوجية المعتمدة على تخصصاتهم الأصلية للتعامل مع مجتمع التجارة الالكترونية، مع مراعاة اختلافات الأوضاع الإقليمية في المجالات لاختلاف في نظم الحاسوبات وتطبيقها، و نظم المعلومات، والقوانين واللوائح التي تؤثر على استخدامات التجارة الالكترونية، هذا بالإضافة إلى شمولية المنهج الذي يوفر المهارات في تغطية مهارات المراجعة باستخدام تكنولوجيا المعلومات

١. توثيق ومراجعة إطار العمل الاستراتيجي والذي من خلاله يتم تطوير وإدارة أنظمة تكنولوجيا المعلومات للزيون، وتعريف أنظمة ذات اتجاهات تدقّيقية في ظل مجتمع التجارة الالكترونية .

٢. توثيق ومراجعة ضوابط الحاسب من خلال التطبيقات الرئيسية للحاسوب الآلي وذلك للتأكد من توافر .
بيانات وتكامل .
الحسابية .
الزيون .
.

٣. تحديد الاستخدام المحتمل لبرنامج المراجعة بمساعدة الحاسوب الآلي .

كما ان تقنية المعلومات اثرت على المحاسبة الإدارية من خلال الاتي
[\(www.acc4arab.com/acc/showthread.php?t=1162\)](http://www.acc4arab.com/acc/showthread.php?t=1162)

١. لامركزية المعلومات المحاسبية أدت نظم المعلومات المدمجة إلى لامركزية المعلومات حيث أن المعلومات

مثل الموازنات التخطيطية والفعالية والانحرافات أصبحت في متناول يد جميع المسؤولين وبسهولة، بعد أن كانت مركبة لدى المحاسبين الإداريين، فالتقدم في تقنية المعلومات أخذ كثيراً من المهام الروتينية التي كان يقوم بها المحاسب الإداري، حيث أصبح الأمر با لنسبة 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 تحويل المدراء مسؤولة إدارة التكاليف التي كانت من مسؤوليات المحاسبين، وإدارة 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. فلانتقال المحاسبين إلى وحدات إدارية في مختلف المستويات الإدارية يعني لامركزية أقسام المحاسبة داخل الهيكل التنظيمي للشركات كما تشير الدراسات إلى أن أهم الأدوار التي تقوم بها الإدارة الوسطى هو الإشراف على إعداد وتزويد الإدارات ذات العلاقة بالمعلومات اللازمة وهذا الدور أصبحت تقوم به تقنية المعلومات المتقدمة بشكل مباشر.

٢. **أثر تقنية المعلومات الإدارية على مفهوم الملائمة في المحاسبة**
 أن المحاسبة الإدارية التقليدية فقدت ملائمتها للقرارات الإدارية، وذلك نتيجة لعدم مواكبتها للتغيرات التي حدثت في بيئة الأعمال وتقنية التصنيع، وأن أهم الأسباب التي أدت إلى ذلك الفشل هو عدم حدوث أي تطور يذكر في أساليب المحاسبة الإدارية منذ بداية القرن العشرين. وعليه ظهرت في السنوات الأخيرة عدة أساليب حديثة في المحاسبة الإدارية منها التكاليف على أساس النشاط ABC، وبطاقة الأداء المتوازن BSC، والجودة الشاملة TQM، والمقاييس المرجعية Benchmarking، والمحاسبة الإدارية الإستراتيجية. وعليه بعثت تقنية المعلومات المتقدمة آملاً كبيرة لدى كثير من الباحثين في أن تقوم هذه التقنية بإحداث تغيير في المحاسبة الإدارية وذلك بتسهيل استخدام أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة. ونظراً لعدم وجود إطار نظري يمكن الاعتماد عليه في دعم هذه الرؤية اعتمد الباحثون على المنافع المرجوة من استخدام تقنية المعلومات المتقدمة منها: (www.acc4arab.com/acc/showthread.php?t=1162)

١. أن نظم المعلومات المدمجة تدعم التخطيط الاستراتيجي
 ٢. أنها تعمل على تغيير الهيكل التنظيمي وذلك بإحداث ترابط قوي بين الوظائف الإدارية .
 ٣. أن الترابط بين كافة نظم المعلومات يعمل على دعم وحدة البيانات و التقارير .
- وقد أكدت نتائج الدراسات الميدانية التي كانت تهدف إلى معرفة مدى تأثير تقنية المعلومات على انتشار

أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة على أن هناك منافع عامة لاستخدام تقنية المعلومات من حيث أنها تزيد من الفاعلية والكفاءة والجودة العالية للمعلومات إضافة إلى سهولة الوصول إليها، إلا أن تأثير تقنية المعلومات كان ضعيفاً على تحسين مستوى دعم القرار بالنسبة للمحاسبة الإدارية، وبصفة خاصة تأثير تقنية المعلومات كان ثانوياً على استخدام أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة مثل التكاليف على أساس النشاط، تقييم الأداء المتوازن، تحليل سلسلة القيمة وإعادة الهندسة وغيرها من الأدوات التي تتطلب معالجة معقدة للمعلومات وليس مجرد استخراج التقارير المالية من البيانات. وقد أشارت بعض الدراسات إلى أن هناك أسباباً لضعف تأثير تقنية المعلومات على تبني المحاسبة الإدارية الحديثة منها :

(www.acc4arab.com/acc/showthread.php?t=1162.)

١. أن نظم تقنية المعلومات المتقدمة معقدة وتتطلب بعض الوقت حتى يتتسنى الحصول منها على المنافع، ويحتاج المستخدمون وقتاً للتعلم في حين تشهد هذه النظم نظراً مستمراً وسريعاً .
٢. عدم إمكانية الحصول على كافة المنافع المتوقعة من هذه النظم طالما أن تطبيق هذه النظم ما زال جزئياً وليس كلياً
٣. إن هناك جيلاً جديداً ومكملاً لهذه النظم يركز على تحليل المعلومات الإستراتيجية والمتوقعة أنه سوف يشجع على استخدام الأساليب الحديثة للمحاسبة الإدارية

وتتجدر الإشارة إلى أن تقنية المعلومات لا تمثل سوى عامل واحد وهناك عوامل كثيرة تؤثر على نظم المحاسبة الإدارية الحديثة مثل حجم الشركة ونوع القطاع. من ناحية ثانية لم يقتصر الوضع حول مفهوم فقدان الملائمة على ضرورة استخدام أساليب المحاسبة الإدارية الحديثة بل تعدى ذلك إلى قضية أخرى لا تقل أهمية، وهي أن المحاسبة المالية ومتطلباتها الإلزامية التي تشمل إعداد تقارير مالية لمختلف الجهات الخارجية قد هيمنت على المحاسبة الإدارية، بمعنى أنه في حالة وجود نظام مالي واحد فإن هذا النظام سوف يخدم المحاسبة المالية وعلى حساب المحاسبة الإدارية التي تأتي في الدرجة الثانية. فاهتمام الإدارة العليا بالنظام المالي سوف يشغل المحاسبين والنتيجة اعتماد المدراء على مخرجات هذا النظام عند اتخاذ القرارات رغم أن مخرجات نظم المحاسبة المالية تعتبر غير ملائمة لاتخاذ القرارات. وما تشير إليه الدراسات الميدانية أنه كان لتقنية المعلومات أثر إيجابي على هذا الجانب فقواعد البيانات المتقدمة تقدم معلومات لمختلف الأغراض وتحصل بين معلومات المحاسبة المالية والمحاسبة الإدارية .

(www.acc4arab.com/acc/showthread.php?t=1162)

وتحتاج الشركات المعاصرة أن يكون العاملون فيها و المديرون التنفيذيون والمحاسبون لديهم المهارة الكافية في مجالات عمل الحواسب ونظم المعلومات المحوسبة . وقد أعلنت العديد من الجمعيات والمنظمات

المهنية العالمية المتخصصة في مجال المحاسبة عن حاجتها إلى مفاهيم الحوسبة وتكنولوجيا المعلومات لتكون جزءاً من المعرفة، والمهارات، والقدرات للمهن المحاسبية. وإن مثل هذه الجمعيات والمنظمات تعلن بأن مهنة المتخصصين في المجال المحاسبي ينبغي أن يكونوا قادرين على تطبيق برمجيات التطوير والتحسين المنتجة، مثل صفحات الجداول وبرمجيات محاسبية محددة، وأن يكونوا قادرين على تفسير وتكامل وتطبيق تكنولوجيا المعلومات، وإمكانية استخدام التجارة الإلكترونية، واتصالات الأعمال إلى الأعمال المباشرة، ومعالجة الأعمال من دون استخدام الورق. ومستجدات تكنولوجية أخرى قد أوجدت تحديات وفرص جديدة للمحاسبين الذين يمتلكون أيضاً خبرات في نظم المعلومات. يتضح أن العديد من الوظائف التقليدية المحاسبية قد دمجت وشملت في نظم تتطلب خليط جديد من المعرفة التكنولوجية والمحاسبية . وإن تخصص نظم المعلومات المحاسبية هو مصمم لتزويد هذا النوع من الدمج للمعرفة ومجموعات المهارات لمواجهة هذه التحديات والفرص الجديدة لـ تكنولوجيا المعلومات والتعامل معها . [\(www.ibtesama.com/vb/showthread-t_28867.htm\)](http://www.ibtesama.com/vb/showthread-t_28867.htm)

من جهة أخرى قد يسهم نظام الكمبيوتر المصمم بشكل جيد في تحسين مسار المراجعة من خلال توفير جداول أو قوائم بأرصدة الحسابات قبل وبعد تحديث الحسابات بالعمليات التي تمت. في ظل نظام المحاسبة القائمة على أساس الكمبيوتر أصبحت الخطوط تميز بين نظم المحاسبة المالية والإدارية على مستوى الشركة أو المشروع كما أن مقدرة تكنولوجيا المعلومات على إنتاج كميات كبيرة من المعلومات وبسرعة فائقة يمكن أن يترتب عليه خلق مشكلة ما يسمى بالحمل الزائد من المعلومات. فضلاً عن استطاعة الشركة أن تقرر عن أي نوع من المعلومات من خلال موقعها على شبكة الانترنت وتوفير وسيلة جديدة للإفصاح عن المعلومات. كما تؤثر تكنولوجيا المعلومات في الوقت الحالي على عملية توصيل المعلومات المحاسبية المالية حيث قد يحدث العديد من التغيرات في محتوى التقارير المالية وإتاحة المعلومات المرتبطة بالقواعد المالية الأساسية . فلتكنولوجيا هي الأسلوب المنهجي المنتظم الذي يعتمد عند استخدام تراث المعرفة المختلفة بهدف الوصول إلى الحلول المناسبة لبعض المهام الأخرى . [\(www.acc4arab.com/acc//showthread.php?t=7797\)](http://www.acc4arab.com/acc//showthread.php?t=7797)

الخلاصة:

أن المعرفة بدأت مع الإنسان منذ بداية خلقه وبحثه في أسرار الطبيعة . وهناك عدة مدارس تبحث في أصول المعرفة منها المدرسة اللاهوتية والمدرسة التجريبية والمدرسة العقلية والمدرسة الرياضية والأخيرة هي المعرفة عليها من قبل غالبية الباحثين . وإن المعرفة المحاسبية هي فن رمزي ارتبط وتنامت مع المعرفة

الرياضية ونشأت بنسوئها فأصبحت علمًا بعد أن آخذت تعتمد على مبادئ ومفاهيم خاصة بها فهي علم حصولي تصدقي أكمل . وفي ظل بيئة الأعمال الالكترونية أصبح هناك توجه استراتيجي جديد في إدارة المعرفة المحاسبية باعتبارها نظام معلومات فأخذت تعتمد في تطبيقاتها على الحاسوب مما أدى إلى توفير معلومات ملائمة بالكم المطلوب والنوع المحدد في الزمن المناسب . وبدأت تستخدم التطبيقات الرياضية وبحوث العمليات وظهرت مفاهيم سلسلة القيمة والكلف الجودة والكلف المستهدفة والكلف على أساس الأنشطة مما أدى إلى استخدام المحاسبة الالكترونية . جاء هذا التوجه في إدارة المعرفة تناهياً مع التوسع الصناعي والتطور التكنولوجي وثورة الاتصالات والمعلوماتية وتلبية للضغط التنافسي . وعليه تعد المعرفة المحاسبية من الأركان الأساسية والمهمة في دعم الميزة التنافسية للشركة .

المصادر

أولاً. العربية:

١. القرآن الكريم.
٢. السامرائي، نعمان عبد الرزاق، ٢٠٠٣ ، دراسة في المعرفة، مطبعة أنوار دجلة، العراق.
٣. السعدي، عبد الملك عبد الرحمن، ١٩٩٦ ، الشرح الواضح المنسق لنظم السلم المرونق، الطبعة الأولى، دار الأنبار للطباعة والنشر، العراق.
٤. الشيخ علي، ساطع جواد، ١٩٩٢ ، النظرية المحاسبية، مطبعة العاني، العراق.
٥. الشعبياني، صالح إبراهيم يونس، ٢٠١٠ ، التكلفة المعاصرة أساس نظرية وإجراءات تطبيقية، الطبعة الأولى . منشورات دار العابد، مبنى كلية الحدباء الجامعية، الموصل - العراق.
٦. الفضل، مؤيد محمد ونور، عبد الناصر إبراهيم، ٢٠٠٢ ، المحاسبة الإدارية، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن.

٧. الموصلبي، سامي أحمد، ١٩٨٩، الأسئلة الخالدة، طبع بمطابع التعليم العالي، العراق.
٨. العاني، صفاء احمد و البشتوبي، سليمان حسين والرحاحلة، محمد، ٢٠٠٤، دور إدارة المعرفة في تعزيز أداء المدقق الداخلي، بحث مقدم إلى المؤتمر العلمي الدولي السنوي الرابع، جامعة الزيتونة، الأردن.
٩. العبد الله، رياض، ٢٠٠٠، نظرية محاسبية، مترجم عن (Vernon Kam)، دار الكتب للطباعة والنشر، جامعة الموصل، العراق.
١٠. جاريسون، ري أتش و نورين، اريك، ٢٠٠٢، المحاسبة الإدارية، ترجمة محمد عصام الدين زيد و احمد حامد حاجاج، دار المريخ للنشر، الرياض، السعودية.
١١. حمادي بن جاء بالله، ١٩٨٦، دراسات فلسفية، العلم في الفلسفة، مشروع النشر المشترك (آفاق عربية بغداد والدار التونسية للنشر)، طبعة خاصة بالشرق العربي، بغداد.
١٢. خالد، عدنان، ١٩٩٠، العلم والقيم الإنسانية، مترجم عن ج . برونو سكي، دار المأمون للترجمة والنشر، دار الحرية للطباعة، بغداد.
١٣. خلايلي، كمال، ١٩٨٩، العلم في منظوره الجديد، مترجم عن روبرت، م، اغروس و جورج، ن، ستانسيو، عالم المعرفة سلسلة كتب ثقافية شهرية يصدرها المجلس الوطني للثقافة والفنون والآداب، الكويت.
١٤. قاسم، محمود، ١٩٦٦، المنطق الحديث ومناهج البحث، الطبعة الرابعة، مكتبة الانجلو مصرية، مصر.
١٥. مهدي، ثامر، ١٩٩٠، من الأسطورة إلى الفلسفة والعلم، دار الشؤون الثقافية العامة، وزارة الثقافة والإعلام، بغداد.
١٦. مرعي، عبد الحي - ١٩٨٥ - في محاسبة التكاليف لأغراض التخطيط والرقابة - الناشر مؤسسة شباب الجامعة - الإسكندرية - مصر.
١٧. الدقاقي، عبد الله احمد محمد، ٢٠٠٤، مدخل مقترن لإدارة التكاليف في المنشآت الصناعية بهدف دعم قدراتها التنافسية في ظل البيئة الاقتصادية والصناعية الحديثة، أطروحة دكتوراه غير منشورة في فلسفة المحاسبة، كلية التجارة بالاسماعيلية، جامعة قناة السويس، مصر.
١٨. الرفاعي، لوي احمد محمد، ١٩٩٩ ، محددات اختيار إستراتيجية توزيع المنتجات الدوائية دراسة تطبيقية في شركات الأدوية (المنتجة والموزعة) الأردنية، رسالة ماجستير غير منشورة في إدارة الأعمال، جامعة الكوفة.
١٩. القطب، محي الدين يحيى توفيق، ٢٠٠٢، الخيار الإستراتيجي وأثره في تحقيق الميزة التنافسية، أطروحة دكتوراه غير منشورة في إدارة الأعمال، كلية الإدارة والاقتصاد، الجامعة المستنصرية.
٢٠. المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، ٢٠٠١ ، إدارة واستراتيجية العمليات ، مطبع شمس، جزء ٥ ، عمان، الأردن.
٢١. باسيلي، مكرم عبد المسيح، ٢٠٠١ ، المحاسبة الإدارية مدخل معاصر في التخطيط والرقابة وتقويم الأداء، ط٣، المكتبة العصرية، مصر.

ثانياً. الأجنبية:

1. Aaker, A, David 2001, Strategic Market Management, 6th ed, John Wiley & Sons, Inc, USA.
2. Backer, Morton 1966, Modern Accounting Theory, Prentice-Hall, Inc., New York, USA.
3. Blocher, J, Edward & Chen, H, Kung & Cokins, Gary & Lin, W, Thomas, 2005, Cost Management A Strategic Emphasis, 3rd ed, McGraw, Hill Irwin, USA.
4. Chatfield, Michael 1974, A History of Accounting Thought, Robert, E., Krieger publishing Co. Inc., New York, USA.
5. Glautier, M. & Underdown, B., Accounting Theory and practice pitman publishing Ltd., London, 1976.
6. Glautier, M. & Underdown, B., Accounting Theory and practice, 3 Ed, pitman publishing Ltd., London, 1986.
7. Horngren, T, Charles & Datar, M, Srikant & Foster, George & Rajan, Madhav & Ittner, Christopher, 2009, Cost Accounting A managerial Emphasis, 13th ed, Pearson International Edition, Prentice, Hall, USA.
8. Johanson, Gerry and Scholes, Kevan, (1993), Expbring Corporate Strategy: TEXT and Cases, 3rd ed., Prentice-Hall, New York, USA.
9. Kaplan, S, Robert Z & Atkinson, A, Anthong & Matsumura, M, Ella & Young, S, Mark, 2007, Management Accounting, 5th ed, Prentice, Hall, USA.
10. Macheal, Kenneth 1970, Truth in Accounting, Sholars Book Co., USA.
11. Pitts, Robert, A & Lei, David, 1996, Strategic Management Building and Sustaining Competitive Advantage, West Publishing Company, USA.

ثالثاً: الانترنت

1. (www.acc4arab.com/acc//showthread.php?t=7797)
2. (www.ibtesama.com/vb/showthread-t_28867.htm)
3. (www.acc4arab.com/acc/showthread.php?t=1162)
- www.acc4arab.com/acc/showthread4.
5. (Www. Balanced scorecared, org, Paul Arveson, 1998)