

مشروع عن

تخطيط موارد المشروع

وآثاره علي الأرباح في الوحدة الاقتصادية

Project about

**Project resource planning and its effects on
Earnings Management in the Economic Unity**

Introduced by

Yousef Al-Ghailan

2021204625

Supervisor

Dr. Mona Mostafa Alashry

Faculty member – College of management – Midocean University



الشكر والتقدير

بسم الله الرحمن الرحيم، والحمد لله رب العالمين الذي وفقني وأعانني على إنهاء هذا البحث والخروج به بهذه الصورة المتكاملة، فبالأمس القريب بدأت مسيرتي التعليمية، وها أنا اليوم أتحسس الطريق برهبة وارتباك، فرأيت أن دراسة علوم إدارة المشروعات والتعمق في فهمها هدفًا ساميًا وحبًا وغاية تستحق السير لأجلها، وإن بحثنا يحمل في طياته طموح شباب يحلمون أن تكون أمتهم العربية كالشامة بين الأمم.

وانطلاقًا من مبدأ أنه لا يشكر الله من لا يشكر الناس، فإني أتوجه بالشكر الجزيل للدكتورة مني مصطفى العشري التي ساعدتني في مسيرتي لإنجاز هذا البحث، وكانت لها بصمات واضحة من خلال توجيهاتها البناءة والدعم الأكاديمي، كما أشكر عائلتي التي صبرت وتحملت معي وقدمت لي الكثير من الدعم على جميع الأصعدة، وأشكر الأصدقاء والأحباب وكل من قدم لي الدعم المادي أو المعنوي.

الباحث



مستخلص البحث:

استهدفت هذه الدراسة تحديد أثر تطبيق نظام تخطيط موارد المشروع على ممارسة إدارة الأرباح. ولتحقيق هذا الهدف تم تجميع القوائم المالية للشركة العربية للأدوية عن مدة امتدت من السنة المالية ٢٠٠٥/٢٠٠٤ حتى السنة المالية ٢٠١٢/٢٠١١ وقد تضمنت هذه الفترة ٤ سنوات قبل تطبيق نظام تخطيط موارد المشروع (الفترة من السنة المالية ٢٠٠٥/٢٠٠٤ وحتى ٢٠٠٨/٢٠٠٧) و بعد ٤ سنوات تطبيق النظام (المدة من ٢٠٠٩/٢٠٠٨ حتى ٢٠١٢/٢٠١١) وقد تم قياس عدة مؤشرات لإدارة الأرباح قبل وبعد تطبيق نظام تخطيط موارد المشروع وهذه المؤشرات هي جودة الأرباح، وجودة الإيرادات، مقياس Sloan للاستحقاق، ونسبة هامش الربح، ومعدل دوران الأصول. وقد أشارت النتائج إلى ما يلي:

- 1- زيادة معدل جودة الربح وجودة الإيرادات ومعدل دوران الأصول بعد تطبيق نظام تخطيط موارد المشروع وهذا يشير إلى انخفاض ممارسة إدارة الأرباح بعد تطبيق النظام.
 - 2- انخفاض مقياس Sloan للاستحقاق ومعدل هامش الربح بعد تطبيق نظام تخطيط موارد المشروع وهذا يشير أيضاً إلى انخفاض ممارسة إدارة الأرباح بعد تطبيق النظام.
- وتأسيساً على تلك النتائج يمكن قبول فرض الدراسة والذي ينص على أن تطبيق نظام تخطيط موارد المشروع يؤدي إلى انخفاض ممارسة إدارة الأرباح.

كلمات رئيسية: نظام تخطيط موارد المشروع - إدارة الأرباح

Abstract

This study aimed to identify the impact of using enterprise resource planning system (ERP) on earnings management. To achieve this aim financial statements of Arabian company for Drugs were collected about a period extended from the financial year 2004/2005 till the financial year 2011/2012.

This period included four years before using ERP system (the period from the financial year 2004/2005 till 2007/2008) and four years (from 2008/2009 till 2011/2012) were after using ERP system. Many indicators of earnings management were measured before and after using ERP system. These indicators were quality of earnings, quality of revenues, Sloan accrual measure, profit margin, and asset turnover. The results indicated that:

- 1- **After using ERP system quality of earnings**, quality of revenues and asset turnover ratio has increased and this indicates that earnings management has decreased.
- 2- **After using ERP system Sloan** accrual measure and profit margin have decreased and this indicates that earnings management has decreased also. According to these results the hypothesis of the research can be accepted and one can say that using ERP system decreases earnings management.

Key words: Enterprise Resource Planning System, earnings management.

الفصل الأول الإطار العام للبحث

1.1 المقدمة:

ظهر نظام تخطيط موارد المشروع "Enterprise Resource Planning System" كأحد التطورات في استخدام المشروعات لتكنولوجيا المعلومات، وقد دمج هذا النظام تشغيل المعلومات داخل كل قسم في الشركة في نظام واحد يسمح للشركة بحيازة جميع المعلومات مرة واحدة، ويتم بعد ذلك توزيعها على الأقسام الوظيفية بالشركة (Morris and Laksmana, 2010, p.47).

وقد حل نظام تخطيط موارد المشروع (ERP) (محل النظم التقليدية والتي غالباً ما كانت تؤدي إلى تجميع والاحتفاظ بنفس المعلومات في أقسام مختلفة داخل الشركة وهذا يتطلب مجهوداً مضاعفاً لتحديث وصيانة تلك المعلومات، بالإضافة إلى أن النظم التقليدية كانت تؤدي إلى مخاطر في الرقابة الداخلية حيث لا يمكن التحقق من أنه إذا تم تغيير البيانات في نظام معين فإن نفس البيانات سيتم تحديثها في النظم الأخرى في نفس الوقت. وقد عالج نظام تخطيط موارد المشروع هذه المسألة من خلال ربط الأقسام في الشركة بقاعدة بيانات عامة ومشتركة بحيث أنه بمجرد إدخال وتحديث بيانات بواسطة قسم معين في الشركة فإن نفس البيانات بعد تحديثها هي التي يتم استخدامها بواسطة الأقسام الأخرى لخدمة احتياجاتها.

وقد أدى نظام تخطيط موارد المشروع (ERP) (إلى تحسين قدرة المديرين على تشغيل وتحليل المعلومات المحاسبية بشكل غير مسبوق (Hitt et al., 2002, p.74)، كما أنه ساعد على سرعة نشر المعلومات المحاسبية للمستخدمين

المعلومات على جميع المستويات الإدارية في المنظمة. (Brazel and Dang, 2008, p.2; Morris, 2009, p.4) (أن نظام تخطيط موارد المشروع يؤدي إلى زيادة شفافية ووضوح المعلومات على جميع المستويات الإدارية في المنظمة).

أن زيادة شفافية ووضوح المعلومات كأحد مزايا تطبيق نظام تخطيط موارد المشروع يؤدي إلى الحد من ممارسة إدارة الأرباح (،) وهذا ما تتفق (Morris and Laksmana, 2010, pp.47-71; Dorantes et al., 2013, pp. 1427-1461) والتي أشارت إلى أن تطبيق نظام تخطيط موارد المشروع يؤدي إلى انخفاض ممارسة إدارة الأرباح.

ولكن أشارت (Brazel and Dang, 2005, pp.1-35; 2008, pp.1-21) نتائج دراسات أخرى إلى أن تطبيق نظام تخطيط موارد (Aryani and Krismiaji, 2013) المشروع يؤدي إلى زيادة ممارسة إدارة الأرباح. فمع ما يتيح هذا النظام من إمكانية الدخول باستمرار لقاعدة بيانات الشركة فإن ذلك يؤدي إلى زيادة فرص إدارة الأرباح بما يحقق أهداف المديرين.

وعلى ذلك فإن مشكلة البحث تتلخص في محاولة الإجابة على التساؤل الآتي:
هل تطبيق نظام تخطيط موارد المشروع مع ما يتيح من زيادة شفافية المعلومات يؤدي إلى الحد من ممارسة إدارة الأرباح أم أن تطبيق هذا النظام يعطي الفرصة للمديرين لزيادة ممارسة إدارة الأرباح بما يحقق مصالحهم الذاتية؟

2.1 أهمية البحث:

- 1- على الرغم من اهتمام الدراسات المحاسبية بكل من نظام تخطيط موارد المشروع وممارسة إدارة الأرباح كل على حدة إلا أن قضية الربط بينهما لم تأخذ نصيبها الكافي من الدراسة والبحث، كما أن محاولات دراسة العلاقة بين تطبيق نظام تخطيط موارد المشروع وممارسة إدارة الأرباح تمت في بيئات مختلفة عن البيئة العربية وتوصلت إلى نتائج متعارضة وهذا يعد مؤشراً على وجود فجوة بحثية والحاجة إلى مزيد من الدراسات في هذا المجال.
- 2- يمثل قرار تطبيق نظام تخطيط موارد المشروع استثمار هام لموارد الشركة حيث أن تكلفة شرائه وتطبيقه تتراوح ما بين ٢٥٠ ألف دولار إلى ٥٠ مليون دولار في الشركات الضخمة متعددة الجنسيات، كما أن مدة تطبيقه قد تصل إلى حوالي ٣ سنوات هذا بالإضافة إلى ما يكتنف تطبيقه من مخاطر فنية وتشغيلية (Dorantes et al., 2013, p.1427; Weygandt et al., 2014, p.285) وبالتالي فإن هناك حاجة ماسة لتقييم جدوى الاستثمار في هذا النظام. ومن ضمن جوانب هذا التقييم تحديد أثر تطبيقه على ممارسة إدارة الأرباح والتي تؤدي إلى انخفاض الثقة في القوائم المالية وما تحويها من أرقام محاسبية. وبالتالي فإن هذه الدراسة يمكن أن تكون نتائجها مفيدة للشركات التي تفكر في تطبيق نظام تخطيط موارد المشروع.

3.1 هدف البحث:

يهدف هذا البحث إلى محاولة التوصل إلى مدى تأثير تطبيق نظام تخطيط موارد المشروع على ممارسة إدارة الأرباح، ويتحقق هذا الهدف من خلال تحديد مفهوم ومراحل تطبيق نظام تخطيط موارد المشروع، وعوامل نجاحه، وفوائد ومخاطر

تطبيقه، بالإضافة إلى تحديد مفهوم وطبيعة ودوافع إدارة الأرباح، وكيفية قياسها وذلك تمهيداً لقياس تأثير تطبيق نظام تخطيط موارد المشروع على إدارة الأرباح في إحدى الشركات التي تطبق هذا النظام.

فرض البحث:

يقوم البحث على الفرض التالي: إن تطبيق نظام تخطيط موارد المشروع يؤدي إلى انخفاض ممارسة إدارة الأرباح في الوحدة الاقتصادية.

4.1 حدود البحث:

سوف يقوم الباحث بدراسة أثر تطبيق نظام تخطيط موارد المشروع على ممارسة إدارة الأرباح المحاسبية والتي تنتج من تطبيق أساس الاستحقاق، وبالتالي لن تتعرض لأثر تطبيق نظام تخطيط موارد المشروع على إدارة الأرباح الحقيقية والتي تنتج من اتخاذ قرارات بشأن عمليات تجارية فعلية من شأنها التأثير على رقم الربح

تقتصر الدراسة التطبيقية على شركة واحدة فقط تنتمي لقطاع صناعة الأدوية (الشركة العربية للأدوية) ويرجع ذلك إلى أن تطبيق نظام ERP يعد شأن داخلي من شئون الشركات ولا يرد ذكره في أي نشرات أو تقارير رسمية. ولذلك لم تتمكن الباحثة من تحديد عدد الشركات التي تطبق هذا النظام حتى يتسنى تحديد عينة من الشركات تجري عليها الدراسة.

5.1 منهج البحث:

يرتكز منهج الدراسة الحالية على محورين أساسيين هما:

المحور الأول: دراسة نظرية تستند على الرجوع إلى المصادر المختلفة من كتب ودوريات ومواقع على شبكة المعلومات الدولية (الإنترنت) سواء العربية أو الأجنبية بهدف استقراء ما ورد في الفكر المحاسبي بشأن موضوع الدراسة.

المحور الثاني: دراسة تطبيقية تهدف إلى تطبيق مجموعة من المؤشرات التي تدل على ممارسة أو عدم ممارسة إدارة الأرباح على إحدى شركات الأدوية التي تطبق نظام تخطيط موارد المشروع حيث تم تجميع القوائم المالية لتلك الشركة عن مدة ٨ سنوات أربع منها قبل تطبيق النظام وأربع منها بعد تطبيق النظام لمقارنة تلك المؤشرات قبل وبعد تطبيق النظام لتحديد مدى تأثير تطبيقه على ممارسة إدارة الأرباح.

6.1 خطة البحث:

ينقسم هذا البحث إلى خمسة أقسام بالإضافة إلى المقدمة والمراجع حيث يتناول القسم الأول مفهوم ومراحل تطبيق نظام تخطيط موارد المشروع بالإضافة إلى عوامل نجاح تطبيقه وفوائد ومخاطر التطبيق. ويتناول القسم الثاني مفهوم وطبيعة ودوافع إدارة الأرباح.

الفصل الثاني نظام تخطيط موارد المشروع

فى هذا القسم تعرض الباحث مفهوم ومراحل تطبيق نظام تخطيط موارد المشروع بالإضافة إلى عوامل نجاح تطبيقه وفوائد ومخاطر التطبيق وذلك على النحو التالي:

1.2 مفهوم ومراحل تطبيق نظام تخطيط موارد المشروع

يرى O'Leary (2004, p.65) أن نظام تخطيط موارد المشروع عبارة عن حزم برمجيات تمكن المنشأة من تحقيق التكامل بين مختلف الوظائف الموزعة داخل المنشأة، كما أنه يقدم الأساس لزيادة عملية التجارة الإلكترونية.

ويرى Davenport (1998, p.122) أن نظام تخطيط موارد المشروع هو مجموعة من برامج الحاسب الآلي التي تدمج التطبيقات المناسبة لإدارة المشروع وتغطي أغلب الإجراءات التشغيلية.

وقد عرف Dorantes et al (2013, p.1427) نظام تخطيط موارد المشروع بأنه نظام للمعلومات التجارية يجرى عملية تكامل فيما بين العمليات التشغيلية للمشروع ويحولها إلى شكل آلي مميكن.

ويعد نظام تخطيط موارد المشروع أساساً لتحقيق التكامل بين وظائف المشروع والتي تتضمن الإنتاج والتوزيع والتمويل والمحاسبة والموارد البشرية. وقد قامت شركة SAP الألمانية بتطوير هذا النظام باستخدام أساليب إدارة قواعد البيانات حيث أدمجت كل وظائف المشروع فى قاعدة بيانات مركزية تتضمن كل البيانات عن

البائعين والمستهلكين والمستخدمين والمنتجات Kuo (Peslak, 2006, p.1288; 2014, p.1).

ويتكون الإطار المفاهيمي Conceptual Model "لنظام تخطيط موارد (Marnewick and Labuschagne, 2005, pp.145) المشروع من المكونات الآتية:

- **مكون البرامج The Software Component**: حيث تتمثل أهم البرامج التي يتكون منها نظام تخطيط موارد المشروع في برنامج التمويل وبرنامج الموارد البشرية، وبرنامج إدارة سلسلة التوريد، وبرنامج إدارة العلاقة مع الموردين، وبرنامج إدارة العلاقة مع المستهلكين، وتطبيقات الذكاء التجاري ويعد هذا المكون أكثر مكون ملموس بالنسبة للمستخدمين.
- **تدفقات العمليات Process flow** : ويتعامل هذا المكون مع الطريقة التي تتدفق بها المعلومات بين الأجزاء أو البرامج المختلفة المكونة للنظام حيث يجب أن يتم قبل تطبيق النظام إعادة هندسة العمليات التجارية لتسمح بالتكامل فيما بين أجزاء النظام.
- **تغيير عقلية العميل Customer Mindset** : "ويتم ذلك من خلال التأثير على المستخدم وعلى الفريق وعلى المنظمة ككل وذلك لتقليل مقاومة تطبيق هذا النظام، ويتحقق ذلك من خلال التدريب والقيادة الناجحة للفريق المكلف بتطبيق النظام والاستعانة باستشاريين متخصصين في هذا المجال. بالإضافة إلى تغيير ثقافة المنظمة وتعديل الهياكل التنظيمية الجامدة بما يتواءم مع النظام الجديد.
- **إدارة التغيير Change management** : "حيث تكون هناك حاجة إلى تغيير موقف المستخدم من النظام لتحويله من موقف عدم الاقتناع به إلى التأييد له وقد تكون هناك حاجة إلى تغيير التصميم الأصلي للنظام بما يتواءم مع طبيعة

الشركة المطبقة كذلك وقد تكون هناك حاجة إلى تعديل عمليات الشركة عند صيانة وتطوير النظام.

وبالأخذ في الاعتبار التكلفة والمخاطر المرتبطة بتطبيق نظام تخطيط موارد Kalakota and Robinson (2001, as cited in Kuo, 2014, p.3) المشروع فقد اقترح ثلاث طرق لتطبيق نظام تخطيط موارد المشروع. الأولى هي تطبيق النظام بالكامل على جميع الأقسام وفي وقت واحد، والثانية هي تطبيق برنامج واحد في البداية لأن التطبيق التدريجي يساعد على تقاوى التغيير الشديد وارتفاع درجة المخاطرة، أما الثالثة فهي تتمثل في اختيار مجال معين وتقديم بعض البرامج المتعلقة بهذا المجال.

ويمر تطبيق نظام تخطيط موارد المشروع بعدة مراحل هي¹:

- 1- **مرحلة ما قبل التطبيق**: وتساعد هذه المرحلة في تحديد الاحتياجات التشغيلية والخطط الإستراتيجية وغيرها من العناصر التي تحدد مجال وهدف نظام تخطيط موارد المشروع. وفي هذه المرحلة يتم تحديد حجم التغيير المتوقع، كما يتم إعادة تصميم العمليات.
- 2- **مرحلة التحليل**: ويتم في هذه المرحلة تقييم الأساسيات التنظيمية التي تشكل أساس إعادة تصميم العمليات وبناء النظام وإدارة التغيير. ويحدد بناء النظام البرامج المكونة للنظام وكيف تتفاعل مع بعضها، كما يتم فحص ومراجعة الاحتياجات الوظيفية والفنية لتحديد احتياجات بناء النظام.
- 3- **مرحلة التصميم**: حيث تستخدم كل المعلومات التي تم جمعها خلال مرحلة ما قبل التطبيق ومرحلة التحليل لوضع تصميمات جديدة للوضع المستقبلي المرغوب.

¹ Marnewick and Labuschagne, 2005, pp.153-154)

4- مرحلة البناء :وتستخدم هذه المرحلة مخرجات عملية التصميم لتحديد العمليات التشغيلية الملموسة ودعم نظام المعلومات.

5- مرحلة التطبيق :وفيها يتم عمل التغييرات النهائية على عمليات وسياسات وإجراءات الشركة ويتم تنفيذ كل العمليات كما تم تحديدها في مرحلة التصميم.

يخلص الباحث مما سبق إلى أن نظام تخطيط موارد المشروع هو عبارة عن حزم برمجيات جاهزة تربط كل وظائف المشروع في نظام واحد من خلال قاعدة بيانات مركزية ذات علاقات مترابطة تعتمد على تكنولوجيا المعلومات وذلك بغرض تخطيط ورقابة جميع موارد المشروع. كما تخلص الباحث إلى أن تطبيق هذا النظام يمر بعدة خطوات تبدأ بتحديد الاحتياجات التشغيلية والفنية ثم تقييم الأساسيات التنظيمية اللازمة لإعادة تصميم عمليات المشروع وتحديد البرامج الضرورية وكيف تتفاعل مع بعضها يلي ذلك تصميم وبناء النظام لتبدأ بعد ذلك عملية التطبيق.

2.2 عوامل نجاح تطبيق نظام تخطيط موارد المشروع

حاول الباحثون تحديد العوامل الرئيسية التي تؤدي إلى نجاح تطبيق نظام تخطيط موارد المشروع وبالتالي العوامل التي تعد مسئولة عن فشل تطبيق هذا النظام، فقد قام Umble et al (2003, pp. 241-258) باستخدام أسلوب دراسة الحالة لتحديد أسباب فشل تطبيق نظام تخطيط موارد المشروع حيث أشارت الدراسة إلى أن هذه الأسباب تتمثل في عدم مشاركة ودعم الإدارة العليا للنظام، وإدارة تطبيق النظام بشكل سيء، وعدم استعداد الشركة للتغيير اللازم لتطبيق النظام، وعدم اختيار فريق قادر على تطبيق النظام، وعدم كفاية التدريب، وعدم كفاية مقاييس

الأداء اللازمة للتأكد من حدوث التغيير التنظيمي اللازم لتطبيق النظام، وأخيراً وجود بعض الصعوبات الفنية التي يمكن أن تؤدي إلى فشل تطبيق النظام.

كما أجريت دراسة أخرى استهدفت تحديد المشاكل التي تواجه تطبيق نظام تخطيط موارد المشروع من خلال إجراء مقابلات شخصية مع ممثلي ٣٠ شركة صناعية أمريكية تطبق النظام. وقد توصلت الدراسة إلى أن أهم المشاكل التي تواجه النظام هي نقص التدريب والخبرة بالنظام، وعدم وضوح الهدف من تطبيق النظام، ونقص الدعم والمشاركة من الأفراد العاملين بالشركة، ونقص المشاركة ودعم الإدارة العليا، ونقص الاتصال فيما بين المستخدمين، وعدم توافر بائعي برامج النظام، وعدم ملائمة الأجهزة لتشغيل النظام.

كما أشارت نتائج دراسة والتي تمثلت في دراسة حالة لإحدى الشركات التي فشلت في تطبيق نظام تخطيط موارد المشروع إلى أن أهم عوامل نجاح تطبيق النظام هي مشاركة الإدارة، والتخطيط الجيد، و مشاركة العاملين، والاتصال الجيد.

وقد قام Kumar et al (2003, pp.793-807) بدراسة مسحية شملت ٢٠ شركة كندية واستهدفت إجراء استقصاء حول الأمور والأنشطة الأساسية اللازمة لتطبيق نظام تخطيط موارد المشروع.

وقد أشارت نتائج الدراسة إلى أن تطبيق نظام تخطيط موارد المشروع يواجه مشكلات سلوكية وإدارية تتركز في أن المستخدم النهائي للنظام لا يكون مستعد لذلك، ومقاومة العاملين للتغيير وتطبيق النظام، ونقص التدريب، وزيادة معدل دوران الأشخاص الأساسيين في مشروع تطبيق النظام ولذلك أشارت الدراسة إلى أنه يجب التركيز على النواحي السلوكية والإدارية عند تطبيق النظام.

كما قام Bradley (2004) بدراسة استهدفت تحديد العوامل الرئيسية التي تؤدي إلى نجاح تطبيق نظام تخطيط موارد المشروع وذلك من خلال مقارنة مجموعة من الشركات التي نجحت في تطبيق نظام تخطيط موارد المشروع بمجموعة أخرى لم تنجح في تطبيقه. وقد أشارت النتائج إلى أن خبرة وفعالية المدير المسئول عن تطبيق النظام بالإضافة إلى كمية وجودة التدريب هي أكثر العوامل تأثيراً على نجاح تطبيق هذا النظام.

كما أشارت دراسة Nah et al (2007, pp.26-50). والتي أجريت على مجموعة من الشركات متعددة الجنسية في ماليزيا إلى أن الاتصال الجيد والإدارة الفعالة لفريق تخطيط موارد المشروع يؤثر تأثيراً هاماً على نجاح تطبيق نظام تخطيط موارد المشروع وأن ثقافة المنظمة تلعب دوراً هاماً في تحديد درجة هذا التأثير.

كذلك أجريت دراسة أخرى لاختبار أثر كل من دعم الإدارة العليا والتدريب والاتصال الجيد على نجاح تطبيق نظام تخطيط موارد المشروع في إيران وذلك من خلال عمل بحث مسحي لبعض الشركات المطبقة له. وقد أشارت النتائج إلى أن دعم الإدارة العليا والتوصيل الجيد للخطط وفهمها من جانب الأفراد بالشركة وكذلك التدريب الفعال على النظام لجميع المستخدمين من العوامل التي تساهم في نجاح تطبيق النظام.

كما قام Ozlen (2012, pp. 500-519) بإجراء بحث مسحي شمل ٥٢ شركة في البوسنة حول معوقات وعوامل نجاح تطبيق نظام تخطيط موارد المشروع وقد أشارت النتائج إلى أن أهم معوقات تطبيق النظام هو عدم وجود شركات استشارية في مجال

تطبيق نظام تخطيط موارد مشروع، وعدم وجود خطة واضحة حول تكاليف تطبيق النظام وبالتالي فإن أهم عوامل نجاح هذا النظام هي وجود برنامج جيد للتدريب وحساب إجمالي تكاليف تطبيق هذا النظام والوقت اللازم للتطبيق بدقة كما أشارت الدراسة إلى أن الدول منخفضة الدخل تعاني من بعض الصعوبات عند تطبيق هذا النظام أهمها البيروقراطية وسوء البنية التحتية التكنولوجية ونقص شركات الاستشارات التي تقوم بعملية تخطيط وتطوير وتطبيق النظام.

وقد أجريت دراسة أخرى استهدفت تحديد وترتيب أهم العوامل التي تؤثر في نجاح تطبيق نظام تخطيط موارد المشروع باستخدام أسلوب التسلسل الهرمي التحليلي Analytical Hierarchy Process

وقد أشارت النتائج إلى أن هناك ٨ عوامل رئيسية تؤثر في نجاح تطبيق هذا النظام هي على الترتيب.

- 1- عوامل إدارية: وتشمل الدعم المالي والمعنوي من الإدارة العليا والتفويض بتطبيق النظام من الإدارة العليا، وتقييم الأداء، والرؤية الاستراتيجية والقيادة.
- 2- عوامل ثقافية: وتشمل مشاركة المستخدمين في التطبيق وروح الفريق ومدى رغبة الإدارة في التغيير.
- 3- عوامل تنظيمية: وتشمل سمعة الشركة بين العملاء، وعدد الأفراد القائمين بتطبيق النظام، والقدرة على التنبؤ والتخطيط.
- 4- عوامل اقتصادية: وتشمل تكاليف التطبيق، والدعم الفني وتكاليف الاستشارات بالإضافة إلى تكاليف البرامج المكونة للنظام.

5- **عوامل تتعلق بالخبرة:** وتشمل المعرفة الفنية والقدرة على تحديث النظام، والقدرة على الحصول على خدمة الدعم الفني بعد شراء برامج النظام، والقدرة على الحصول على خدمات استشارية قبل التطبيق.

6- **عوامل تتعلق بالمستخدمين:** وتشمل خبرة المستخدمين، ومستوى التدريب، وتحفيز المستخدمين لتبنى تطبيق النظام، ومهارات فريق تطبيق نظام تخطيط موارد المشروع.

7- **عوامل فنية وتكنولوجية:** وأهمها مدى توافر البرامج التي تحتاجها الشركة ومدى ملاءمتها لطبيعة نظام الشركة ومدى إمكانية تعديلها إذا لم تتوافق مع احتياجات الشركة.

8- **عوامل تتعلق ببرامج النظام:** وتشمل نوع قاعدة البيانات، ونوع نظام التشغيل، والقدرة على اختبار وتطبيق النظام.

يخلص الباحث مما سبق إلى أن أهم عوامل نجاح تطبيق نظام تخطيط موارد المشروع تتمثل في:

1- مشاركة ودعم كل من الإدارة العليا والعاملين بالشركة للنظام والاتصال الجيد فيما بينهم.

2- التخطيط وإدارة تطبيق النظام بشكل جيد بالإضافة إلى خبرة وفعالية المدير المسئول عن مشروع تطبيق النظام.

3- استعداد الشركة للتغيير اللازم لتطبيق النظام مع توافر الدعم المالي اللازم للتطبيق.

- 4- اختيار فريق جيد من ذوى الخبرة والمهارة العالية لإدارة مشروع تنفيذ النظام مع ضرورة التدريب الكافي والفعال للمستخدمين على تشغيل النظام.
- 5- -توافر مقاييس الأداء اللازمة لتقييم الأداء الإداري للتأكد من حدوث التغيير التنظيمي اللازم لتطبيق النظام.
- 6- ملائمة الأجهزة لتشغيل النظام وجودة البنية التحتية التكنولوجية.
- 7- توافر برامج النظام مع وجود شركات استشارية فى مجال تطبيق نظام تخطيط موارد المشروع

3.2 فوائد ومخاطر تطبيق نظام تخطيط موارد المشروع

يؤدى تطبيق الشركة لنظام تخطيط موارد المشروع إلى تحقيق فوائد عديدة (O'Leary, 2004, pp.63-72; Mehrjerdi, 2010, p.311; Kuo, فيما يلي:

- 1- تحسين عملية تدبير الحصول على الموارد، وتقليل الوقت المستهلك فى أعمال المحاسبة والفواتير.
- 2- تحسين جودة المنتج وسرعة الوفاء باحتياجات المستهلك مما يؤدى إلى تحقيق رضا المستهلك.
- 3- تقليل المخزون وتحسين الإنتاجية بالإضافة إلى تحسين سلسلة التوريد عن طريق استخدام الاتصال الالكتروني والتجارة الالكترونية.
- 4- تحسين قدرة المديرين على تشغيل وتحليل المعلومات المحاسبية وإمداد الإدارة ببيانات عن موقف الشركة المالي فى أي وقت خلال السنة.
- 5- إكساب العاملين تكنولوجيا ومهارات جديدة وزيادة قدرتهم على التطوير الذاتي.

6- تقليل وقت اتخاذ القرار وتحسين جودته نظراً لإمكانية الدخول إلى المعلومات في الوقت المناسب.

7- المرونة وسرعة الاستجابة للتغيرات في السوق، بالإضافة إلى تحقيق التكامل ما بين وظائف التمويل والتسويق والمبيعات والموارد البشرية والتصنيع بما يؤدي إلى تحسين نظام إدارة المخزون ورقابة الإنتاج.

ووفقاً لما سبق يرى الباحث أنه يمكن تقسيم فوائد تطبيق نظام تخطيط موارد المشروع إلى ثلاث مجموعات هي:

1- **زيادة الكفاءة الداخلية:** ويتحقق ذلك من خلال تقليل مستويات المخزون والتكامل ما بين عمليات التشغيل ونظام المعلومات.

2- **زيادة الكفاءة الخارجية:** ويتحقق ذلك من خلال سرعة الاستجابة لطلبات العملاء وزيادة قدرة المنشأة على القيام بعمليات التجارة الالكترونية، وتحسين جودة المنتج وكذلك تحسين سلسلة التوريد

3- **تحسين عملية اتخاذ القرار** عن طريق إنتاج معلومات دقيقة في الوقت المناسب. ورغم الفوائد التي يحققها تطبيق هذا النظام إلا أن هناك عدة مخاطر أو صعوبات تواجه المنشآت عند تطبيقه، ويتمثل أهمها (Scott, 2003) فيما يلي

1- ارتفاع تكاليف الاستثمار المبدئي في برامج نظام تخطيط موارد المشروع: فهذا النظام يحتاج شبكة جيدة للاتصالات ونظام جيد لتكنولوجيا المعلومات وإعداد التقارير. ونظراً لأن هذا النظام يتسم بالتعقيد فإن الشركة المطبقة له تكون في حاجة إلى استشاريين لتحديد ما يناسبها من برامج وإلى تعيين أفراد ذوي مهارات خاصة للعمل في النظام وهذا يتطلب مزيد من النفقات.

2- التعديل الكبير في حزم برامج النظام: ويظهر ذلك عند اختيار برامج غير ملائمة لاحتياجات الشركة وهذا قد يرجع إلى أن تقييم الاستشاريين لاحتياجات الشركة من البرامج يكون قد تم بشكل غير مناسب مما يؤدي إلى ضرورة تعديل هذه البرامج للتغلب على مشاكل البرمجة وإعداد التقارير.

3- دور البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات: فوجود بنية تحتية ضعيفة لتكنولوجيا المعلومات يؤدي إلى مشاكل عديدة أهمها البطء في تشغيل نظام تخطيط موارد المشروع.

4- ارتفاع معدل دوران أعضاء الفريق: وهذا يرجع إلى وجود كم كبير من العمل والضغط على أعضاء الفريق ووجود جدول زمني ضيق للانتهاء من تنفيذ البرنامج، ونقص خبرة أعضاء الفريق وعدم مرونة الإدارة.

5- تطبيق النظام بشكل سيء: وهذا يؤثر على الأرباح التشغيلية التي تحققها الشركة ويؤدي إلى تعطيل تسليم البضاعة للعملاء مما يعرض العلاقات معهم للخطر، وهذا يؤثر على الأداء المالي للشركة.

6- عدم تحقيق النظام معدل العائد على الاستثمار الذي تم تحديده في مرحلة الموافقة على تطبيقه، وهذا يعد مؤشراً على فشل النظام.

مما سبق يري الباحث أنه يمكن تقسيم المخاطر المرتبطة بتطبيق نظام تخطيط

1- مخاطر تتعلق بنظام تخطيط موارد المشروع نفسه: وتتشأ هذه المخاطر عند اختيار برامج غير مناسبة لاحتياجات الشركة مما يتطلب تعديل برامج النظام لكي تتواءم مع هذه الاحتياجات.

2- مخاطر تتعلق بنظم المعلومات: وتنشأ من وجود بنية تحتية ضعيفة لنظم التكنولوجيا المعلومات حيث يؤدي ذلك إلى بطء تشغيل نظام تخطيط موارد المشروع.

3- مخاطر تنظيمية: وتنشأ عند تطبيق النظام بشكل سيء حيث يؤدي ذلك إلى ارتفاع معدل دوران أعضاء فريق تنفيذ البرامج وبطء تسليم البضاعة للعملاء مما يؤثر على علاقة الشركة بعملائها.

4- مخاطر مالية: وتتعلق بارتفاع تكاليف تطبيق هذا النظام مما يؤدي إلى فشل النظام في تحقيق العائد المتوقع منه.

الفصل الثالث إدارة الأرباح

تعرض الباحث في هذا القسم مفهوم وطبيعة ودوافع إدارة الأرباح.

1.3 مفهوم وطبيعة ادارة الارباح

تعددت تعريفات الباحثين لإدارة الأرباح حيث يرى Healy and Wahlen (1999, p.368) (أن إدارة الأرباح تحدث عندما يستخدم المديرون التقدير الشخصي في إعداد التقارير المالية وفي تنظيم العمليات المالية بطريقة تؤدي إلى تحريف التقارير المالية بهدف تضليل أصحاب المصالح عن الأداء الاقتصادي للشركة و للتأثير على التعاقدات التي تعتمد على الأرقام الواردة بالتقارير المالية.

ويرى أحد الباحثين (د. محمد خليل، ٢٠٠٥، ص ٢٣٤) أن إدارة الأرباح هي عبارة عن التخطيط المدروس من قبل إدارة الوحدة الاقتصادية للاستفادة من الطرق والبدائل والسياسات المتعددة أو التحكم في بعض العمليات للوصول إلى مستوى محدد من الأرباح الحالية والمستقبلية لتحقيق مجموعة من الأهداف المختلفة.

كما يرى Chen and Sheng (2013, p.272) أن إدارة الأرباح هي التلاعب المتعمد في الممارسات المحاسبية الملائمة (في ظل المبادئ المحاسبية المتعارف عليها) بحيث تحقق الأرباح الواردة بالتقارير المالية أهداف محددة مسبقاً.

أما Dutta and Gigler (2002, p.631) فيرى أن إدارة الأرباح تحدث عندما تختلف الأرباح الواردة بالتقارير المالية عن الأرباح الحقيقية حيث يوصل الوكيل (الإدارة) المعلومات الخاصة التي يمتلكها بصورة لا تتصف بالأمانة.

كذلك يرى أحد الباحثين (د. صفا حامد، ٢٠٠٤ص٩) أن إدارة الأرباح هي عبارة عن ممارسات متعمدة من قبل الإدارة بشأن تحديد الربح والتقير عنه لكي يعكس رغبات ومصالح الإدارة أكثر من كونه انعكاساً للأداء الاقتصادي الحقيقي للشركة، وأن تلك الممارسات تأخذ بعدين أساسيين إما زيادة الأرباح في الفترة الحالية على حساب الفترات السابقة أو المستقبلية، وإما تخفيض الأرباح في الفترة الحالية لصالح الفترات السابقة أو المستقبلية.

ويمكن تقسيم إدارة الأرباح وفقاً للطريقة التي تتم بها إدارة الأرباح

- إدارة أرباح تعتمد على أساس الاستحقاق أو ما يعرف بإدارة الأرباح المحاسبية: وتشمل الطريقة التي يتم بها تطبيق المعايير والسياسات المحاسبية لتسجيل العمليات والأحداث المالية مثل التحكم في حساب المخصصات.
- إدارة أرباح حقيقية: وتشمل تغيير توقيت وهيكل العمليات التجارية الفعلية حيث يبتعد المدير عن التصرفات المثالية لكي يؤثر على الأرباح، وهذا يستهلك جزء من موارد الشركة مثل منح خصومات عالية لزيادة رقم المبيعات أو تأجيل استثمار معين.

وتعد إدارة الأرباح على أساس الاستحقاق أكثر شيوعاً من إدارة الأرباح الحقيقية لأنها أقل تكلفة وليس من السهل اكتشافها كما أنها سهلة التطبيق ولذلك يستخدم أغلب المديرين المستحقات في إدارة الأرباح.

2.3 دوافع إدارة الأرباح

ومن الدوافع الهامة لإدارة الأرباح تحول الشركات المغلقة إلى شركات ذات اكتتاب عام حيث قام Miloud (2014, pp.117-134) بدراسة استهدفت تحديد ما

إذا كانت الشركات ذات الاكتتاب المغلق تقوم بإدارة أرباحها لأعلى عند تحولها إلى شركات ذات اكتتاب عام حيث تكونت عينة الدراسة من الشركات الفرنسية المغلقة التي تحولت إلى شركات ذات اكتتاب عام خلال الفترة من عام ١٩٩٥ إلى عام ٢٠٠٨. وقد أشارت النتائج إلى أن الشركات المغلقة تقوم بإدارة أرباحها إلى أعلى عند طرح أسهمها للاكتتاب العام حتى تؤسس سعر أعلى للأسهم ولكن هذا السعر ينخفض فيما بعد لأن ممارسات إدارة الأرباح تخدع السوق في الأجل القصير ولكنها تؤدي إلى انخفاض عوائد الأسهم في الأجل الطويل. وقد أشارت الدراسة إلى أن الشركات الفرنسية تلجأ بصفة عامة لإدارة الأرباح لتفادي الخسائر والمحافظة على مستوى أدائها بالإضافة إلى الوفاء بمتطلبات عقود الدين.

وقد أشار البعض إلى أن دوافع إدارة الأرباح يمكن تقسيمها من الناحية السلوكية إلى:

- الاتجاهات ومدى الاقتناع بإدارة الأرباح Attitudes and convictions
- وتعنى الميل السلوكي لدى الأفراد لإدارة الأرباح ويمكن تقسيمه إلى:
- الضغوط من فئات معينة Pressures : "فقد تلجأ الإدارة إلى التلاعب في الأرباح لتحقيق توقعات جهات معينة مثل حملة الأسهم أو الدائنين أو المحللين الماليين.

كما أشارت دراسة أخرى (د. محمد عبد الفتاح، ٢٠٠٦ ص ١٦٢-١٨٩) إلى أن أهم دوافع إدارة الأرباح تتمثل في تضليل ذوى المصالح بالمنشأة، وتجنب التكاليف السياسية، بالإضافة إلى تغطية نسب الافتراض والمديونية المرتفعة. فبعض المنشآت خاصة ذات الحجم الكبير والتي تحقق أرباح ضخمة جداً يكون لديها الدافع لتقليل رقم الأرباح المقرر عنه (إدارة الأرباح لأدنى) لتقليل الضغوط السياسية وما يترتب

عليها من تكاليف، كما أنه كلما زادت نسبة المديونية كلما قامت المنشأة بزيادة رقم الأرباح المقرر عنه (إدارة الأرباح لأعلى) خصوصاً إذا اقتربت المؤشرات المالية للشركة من الحدود المنصوص عليها في عقود المديونية.

وقد قامت إحدى الدراسات باختبار ثلاثة دوافع لإدارة الأرباح وهي الإنتهازية " " Opportunism أي تعظيم منفعة الإدارة وهو ما يعرف بالسلوك الانتهازي للإدارة، وتوصيل رسائل معينة ،Signaling، وتمهيد الدخل Income Smoothing " وذلك من خلال دراسة سلوك الأطراف داخل الشركة Insiders "والذين يملكون أسهم فيها وذلك فيما يتعلق بشراء أو بيع هذه الأسهم. وقد أشارت النتائج إلى قبول دافع الإنتهازية حيث لوحظ أن عملية بيع الأسهم تزيد عند إدارة الأرباح لأعلى حيث يزيد رقم الربح المعلن عنه والوارد بالتقارير المالية عن رقم الربح الحقيقي وبالتالي تنتهز هذه الأطراف هذه الفرصة وتبيع أسهمها. وتزيد عملية الشراء عند إدارة الأرباح لأدنى حيث يقل رقم الربح المعلن عنه والوارد بالتقارير المالية عن رقم الربح الحقيقي وبالتالي تنتهز هذه الأطراف هذه الفرصة وتقوم بشراء الأسهم. ولكن لم تثبت الدراسة أن عملية إدارة الأرباح تتم لتوصيل رسائل (أو معلومات) معينة للأطراف خارج المنشأة أو لتمهيد الدخل.

مما سبق يتضح اتجاه الفكر المحاسبي لدراسة الدوافع السلوكية لإدارة الأرباح والتي تتمثل في الحاجة إلى تحقيق الذات والشعور بالرضا والإنجاز، بالإضافة إلى دافع حب الذات والذي يترجم في شكل الرغبة في تحقيق عائد مادي في حالة ربط المكافآت بمستوى أداء اقتصادي معين، كذلك دافع حب الغير والذي يترجم في شكل الرغبة في تفادي الخسائر وتفادي انخفاض أسعار أسهم الشركة وتخفيف عبء الضريبة عنها وتجنب التكاليف السياسية، وكذلك دافع التخلص من الضغوط التي قد تتعرض لها الإدارة من بعض الفئات كالمحللين الماليين.

الفصل الرابع

الدراسات السابقة:

تناولت العديد من الدراسات السابقة نظام تخطيط موارد المشروع وإدارة الأرباح من عدة جوانب بالدراسة والتحليل. وسوف تركز الباحثة في هذا القسم على تحليل الدراسات التي تناولت العلاقة بينهما فقط دون التعرض للدراسات التي تناولت كل منهما على حدة

1.4 دراسة Brazel and Dang, 2005

قام Brazel and Dang (2005, pp.1-35) بدراسة استهدفت تحديد أثر تطبيق نظام تخطيط موارد المشروع على فائدة المعلومات المحاسبية للمستخدمين الخارجيين حيث افترضت الدراسة أن تطبيق نظام تخطيط موارد المشروع يؤدي إلى انخفاض الثقة في المعلومات المحاسبية لكنه يؤدي إلى الإفصاح عنها في التوقيت المناسب. ولاختبار هذا الفرض تم اختيار عينة من الشركات الأمريكية المطبقة لنظام تخطيط موارد المشروع حيث شملت فترة الدراسة ثلاث سنوات قبل تطبيق النظام، وثلاث سنوات بعد تطبيق النظام. وقد استخدمت الدراسة نموذج Jones المعدل لقياس المستحقات الاختيارية والتي استخدمت كمقياس لمدى إمكانية وقد أشارت النتائج إلى زيادة قيمة المستحقات الاختيارية بعد تطبيق نظام تخطيط موارد المشروع وذلك مقارنة بفترة ما قبل تطبيق النظام. وهذا يعنى أن تطبيق نظام تخطيط موارد المشروع يؤدي إلى انخفاض ثقة المستخدمين الخارجيين في المعلومات المحاسبية وإلى زيادة إدارة الأرباح. كما توصلت الدراسة إلى أن تطبيق النظام يؤدي إلى الإفصاح عن المعلومات المحاسبية في التوقيت المناسب وهذا يرجع إلى انخفاض دورة إعداد التقارير المالية.

2.4 دراسة Brazel and Dang, 2008

قام Brazel and Dang (2008, pp.1-21) باختبار أثر تطبيق نظام تخطيط موارد المشروع على إدارة الأرباح وتوقيت نشر المعلومات المحاسبية حيث تمثلت فروض الدراسة فيما يلي:

- 1- يؤدي تطبيق نظام تخطيط موارد المشروع إلى زيادة ممارسة إدارة الأرباح.
- 2- يؤدي تطبيق نظام تخطيط موارد المشروع إلى انخفاض الفترة ما بين نهاية السنة المالية وتاريخ نشر التقارير التي تتضمن أخبار جيدة للسوق.
- 3- ترتبط درجة تطبيق نظام تخطيط موارد المشروع (عدد الوظائف التي يتم تطبيق نظام تخطيط موارد المشروع عليها) ارتباطاً موجباً بممارسة إدارة الأرباح.
- 4- ترتبط درجة تطبيق نظام تخطيط موارد المشروع ارتباطاً سالباً بالفترة التي يتم خلالها نشر تقارير الشركات التي تحوى أخبار جيدة.

ولاختبار هذه الفروض تم اختيار عينة من الشركات الأمريكية التي بدأت فى تطبيق نظام تخطيط موارد المشروع خلال الفترة من ١٩٩٣ إلى ١٩٩٩ ولقياس إدارة الأرباح تم استخدام نموذج Jones المعدل لتقدير قيمة المستحقات الاختيارية. وقد توصلت الدراسة إلى ما يلي

- أن هناك زيادة فى قيمة المستحقات الاختيارية بعد تطبيق النظام وذلك بالمقارنة بقيمتها قبل تطبيق النظام. وهذا يعنى قبول الفرض الأول للدراسة حيث ثبت أن تطبيق نظام تخطيط موارد المشروع يؤدي إلى زيادة ممارسة إدارة الأرباح.

- أن هناك انخفاض في الفترة ما بين نهاية السنة المالية وإعلان التقارير المالية بعد تطبيق نظام تخطيط موارد المشروع وهذا يعنى قبول الفرض الثاني للدراسة.
- كلما زادت عدد الوظائف التي يطبق عليها نظام تخطيط موارد المشروع كلما أدى ذلك إلى زيادة ممارسة إدارة الأرباح وانخفاض الفترة التي يتم خلالها نشر التقارير المالية وهذا يعنى قبول الفرض الثالث والرابع للدراسة.

ملخص البحث ونتائجه

ظهر نظام تخطيط موارد المشروع كأحد نظم تكنولوجيا المعلومات التي تحقق للمشروع مزايا عديدة، وقد أثير جدل واسع حول علاقة هذا النظام بممارسة إدارة الأرباح وبالتالي كان هدف البحث هو تحديد أثر تطبيق هذا النظام على ممارسة إدارة الأرباح. وتحقيقاً للهدف من البحث فقد تم تقسيمه إلى أربعة أجزاء رئيسية. تناول الجزء الأول نظام تخطيط موارد المشروع، بينما تناول الجزء الثاني إدارة الأرباح، وعرض الجزء الثالث الدراسات السابقة التي ركزت على العلاقة بين نظام تخطيط موارد المشروع وإدارة الأرباح. وأخيراً تناول الجزء الرابع الدراسة التطبيقية. وقد توصل البحث إلى عدد من النتائج يعرضها الباحث على النحو التالي:

- 1- نظام تخطيط موارد المشروع هو عبارة عن مجموعة من برامج الحاسب الآلي تحقق التكامل بين وظائف المشروع وتدمجها في قاعدة بيانات مركزية بشكل يسمح للشركة بحيازة جميع المعلومات مرة واحدة وبعد ذلك يتم توزيعها على الأقسام الوظيفية بالشركة
- 2- توجد ثلاث طرق لتطبيق نظام تخطيط موارد المشروع: الأولى هي تطبيق النظام بالكامل والثانية تطبيق برنامج واحد، أما الثالثة فهي اختيار مجال معين وتقديم بعض البرامج المتعلقة بهذا المجال
- 3- يمر تطبيق نظام تخطيط موارد المشروع بعدة مراحل هي مرحلة ما قبل التطبيق ومرحلة التحليل ومرحلة تصميم النظام ثم بناؤه وأخيراً مرحلة التطبيق.
- 4- هناك عدة عوامل تؤدي إلى نجاح تطبيق نظام تخطيط موارد المشروع يتمثل أهمها في المشاركة ودعم الإدارة العليا، واستعداد الشركة للتغيير اللازم لتطبيق

النظام مع توفير الدعم المالي اللازم، والتدريب الجيد والفعال، واختيار فريق جيد لإدارة تنفيذ النظام، وتوافر كل من برامج النظام وشركات استشارية تعمل في مجال تطبيق النظام، هذا بالإضافة إلى وجود بنية تحتية تكنولوجية ملائمة لعملية التطبيق.

5- يحقق تطبيق نظام تخطيط موارد المشروع عدة فوائد للشركة أهمها تحسين نظم إدارة الموارد وإدارة المخزون ورقابة الإنتاج وسرعة الوفاء باحتياجات المستهلك وكذلك تحسين كل من الإنتاجية وسلسلة التوريد وقدرة المديرين على تشغيل وتحليل المعلومات المحاسبية.

6- هناك عدة مخاطر أو صعوبات تواجه تطبيق نظام تخطيط موارد المشروع من أهمها ارتفاع تكاليف الاستثمار في برامج النظام وسوء البنية التحتية التكنولوجية وارتفاع معدل دوران أعضاء فريق تطبيق النظام، وقد تضطر الشركة المطبقة إلى تعديل برامج النظام، هذا بالإضافة إلى عدم تحقيق النظام معدل العائد على الاستثمار المتوقع من تطبيقه.

7- تحدث إدارة الأرباح عندما تقوم الإدارة بتعديل رقم الربح الوارد في التقارير المالية بحيث يختلف عن رقم الربح الحقيقي الذي يعكس الأداء الاقتصادي للشركة وذلك لتحقيق مصالحها الشخصية.

8- يمكن تقسيم إدارة الأرباح إلى إدارة أرباح محاسبية حيث يتم استغلال المرونة الموجودة في المعايير والسياسات المحاسبية بحيث يتم اختيار ما يتواءم منها مع مصلحة الإدارة، وإدارة أرباح حقيقية حيث يتم تعديل الربح عن طريق عمليات تجارية فعلية.

المراجع

أولاً: المراجع العربية:

- 1- د. محمد أحمد إبراهيم خليل، "مؤشرات إدارة الأرباح في الوحدة الاقتصادية وكيفية الحد من سلبياتها- دراسة نظرية تطبيقية"، مجلة الدراسات والبحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة بنها، العدد الثاني، السنة الخامسة والعشرون، ٢٠١٥-٢٠٢٠، ص ٢٠٠٥
- 2- د. محمد عبد الفتاح محمد إبراهيم، "دراسة اختبارية لموقف مراقب الحسابات من ممارسات إدارة الربح"، مجلة آفاق جديدة للدراسات التجارية، كلية التجارة، جامعة المنوفية، العدد الثالث والرابع، يوليو - أكتوبر، ٢٠٠٦، ص ١٨٩-١٦٢
- 3- د. مدثر طه أبو الخير، "إدارة الربح المحاسبي في الشركات المصرية، دليل ميداني من التغيرات في أرصدة المخصصات بالقوائم المالية"، المجلة العلمية للتجارة والتمويل، كلية التجارة، جامعة طنطا، العدد الثاني، ١٩٩٩، ص ٤٠-١

ثانياً: المراجع الأجنبية:

A) Book:

- 1- Weygandt, J., P. Kimmel, and D. Kieso, "Accounting Principles", Eleventh Edition, John Wiley and Sons, Inc., Singapore, 2014.

B) Periodicals:

- 2- Achilles, W.W., J. Blaskovich, and T.J. Pitre, "The Relationship Between Compensation, Motivation, and Earnings Management", The Journal of Applied Business Research, Vol. 29, No.2 March – April 2013, pp.579-587.
- 3- Aryani, Y.A., and Krismiaji, "Enterprise Resource Planning Implementation and Accounting Information Quality "International Journal on Business Review, Vol.2, No.4, July 2013, pp.25-31.
- 4- Barker, T., and M. Frolick, "ERP Implementation Failure: A Case Study", Information Systems Management, Vol. 20, No.4, 2003, pp.43-49.
- 5- Bernard, V. L., and D.J. Skinner, "What Motivates Managers' Choice of Discretionary Accruals?", Journal of Accounting and Economics, Vol.22, No.1-3, 1996, pp. 313-325.
- 6- Brazel, J.F., and L. Dang, "The effect of ERP System implementations on the Management of Earnings and Earnings Release Dates", Journal of Information Systems, Vol. 22, No.2, Fall 2008, pp.1-21.

- 7- Chen, M.C., and Y.C. Tsai, "Earnings Management Types and Motivation: A Study in Taiwan", Social Behavior and Personality, Vol. 38, No.7, 2010, pp. 955-962.
- 8- Chen, M.C., and C.W. Sheng, "Workplace Spirituality and Earnings Management Motivations", International Journal of Business and Information, Vol. 8, No.2, 2013, pp.267-298.
- 9- Davenport, T.H., "Putting the Enterprise into the Enterprise System", Harvard Business Review, Vol.74, No.4, 1998, pp.121-131.
- 10- Dechow, P.M., "Accounting Earnings and Cash Flows as Measures of Firm Performance: The Role of Accounting Accruals", Journal of Accounting and Economics, Vol. 18, No.1, 1994, pp.3-42.
- 11- Dechow, P.M., S. A. Richardson, and I. Tuna, "Why are Earnings Kinky? An Examination of the Earnings Management Explanation", Review of Accounting Studies, Vol. 8, No.2, 2003, pp. 355-384.
- 12- Dechow, P. M., R.G Sloan, and A.P. Sweeny, "Detecting Earnings Management", The Accounting Review, Vol. 70, No.2, April, 1995, pp.193-225
- 13- Dezdar, S., and S. Ainin, "Examining ERP Implementation Success from a Project Environment Perspective", Business Process Management Journal , Vol. 17, No.6, 2011, pp.919- 939.
- 14- Dorantes, C.A., C. Li, G. F. Peters, and V.J. Richardson, "The Effect of Enterprise Systems Implementation on the Firm Information Environment", Contemporary Accounting Research, Vol. 30, No.4, 2013, pp.1416- 1427.
- 15- Duplaga, E., and M. Astani, "Implementing ERP in Manufacturing", Information Systems Management, Vol. 20, No.3, 2003, pp. 68-75.
- 16- Dutta, S., and F. Gigler, "The Effect of Earnings Forecasts on Earnings Management", Journal of Accounting Research, Vol. 40, No.3, 2002, pp. 631-655.
- 17- Ewert, R., and A. Wagenhofer, "Economic Effects of Tightening Accounting Standards to Restrict Earnings Management", The Accounting Review, Vol. 80, No.4, 2005, pp.1101-1124.

قائمة المحتويات

رقم الصفحة	الموضوع
1	شكر وتقدير
	ملخص البحث
2	أولاً: ملخص البحث باللغة العربية
3	ثانياً: ملخص البحث باللغة الانجليزية
	(1) الفصل الأول الإطار العام للبحث
5	1.1: المقدمة
7	2.1 : مشكلة البحث
7	3.1 : أهمية البحث
8	4.1 : أهداف البحث
8	5.1 : تساؤلات البحث
9	6.1 : المصطلحات الواردة بالبحث
	الفصل الثاني نظام تخطيط موارد المشروع
10	1.2 مفهوم ومراحل تطبيق نظام تخطيط موارد المشروع
13	2.2 عوامل نجاح تطبيق نظام تخطيط موارد المشروع
18	3.2 فوائد ومخاطر تطبيق نظام تخطيط موارد المشروع
	الفصل الثالث إدارة الأرباح
21	1.3 مفهوم وطبيعة ادارة الارباح
23	2.3 دوافع إدارة الارباح
	الفصل الرابع الدراسات السابقة
26	1.4 دراسة Brazel and Dang, 2005
27	2.4 دراسة Brazel and Dang, 2008
29	ملخص البحث ونتائجه
31	قائمة المراجع