

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة غارداية



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
القسم: العلوم التجارية

العنوان:

دور محاسبة الموارد البشرية في اتخاذ القرارات

دراسة حالة مؤسسة الأنايب والغاز غارداية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ليسانس الأكاديمي في مسار العلوم التجارية

تخصص مالية ومحاسبة

إشراف:

أ. مهدي شرقي

من إعداد الطالبات:

- أمينة بن بادة

- عائشة لكحل

- هاجر جقاوة

موسم الجامعي: 1435 / 1436 هـ 2013-2014م

الإهداء:

قال الله تعالى: « ووصينا الإنسان بوالديه إحسانا»

صلى الله العظيم

الحمد لله الذي أنعم علينا بنعمة الإسلام مصباحا أخرج البشرية من الظلمات إلى النور أنه لا يسعنا في هذا المقام إلا أن نهدي ثمرة جهدنا إلى:

بر الحنان، ريحانة الدنيا ونور عيناى التي غمرتني بحبها وسقتني بعطفها أمى الحنان وهبة الرحمان أمى الغالية حفظها الله وأسأل الله لها الصحة والعافية.

إلى الشمعة التي تضيء درى وقررة عيني أبى الذى علمنى أن الحياة كفاح ونضال فأسأل الله له الصحة والعافية .

إلى من حبهم يجرى فى عروقنا ويلهج بذكرهم فؤادنا إلى من تقاسموا معى مسيرة الحياة إخوتى: عائشة، فاطمة، آسيا، عبدالله، العيد، بشير و عبدقادر وزوجته وأولاده.

إلى أعمامى وعماتى وأخوالى وخالاتى وكل أولادهم صغيرا وكبيرا.

إلى الذين تقاسموا معى مشقة هذا البحث وإلى المعادلة التى ترسم منحنى حياتى الأصدقاء.

إلى كل من علمنى حرفا وكان لى يوما معلما وأستاذا

وصلى الله على سيدنا محمد.

الإهداء:

"ربي أوزعني أن أشكر نعمتك التي أنعت علي وعلى والدي وأن أعمل صالحا ترضاه
وأدخلني برحمتك في عبادك الصالحين " صدق الله العظيم. سورة النمل. الآية 19.

إلى التي أنارت بنور حبها المتدفق وحنانها الفياض درب حياتي، زهرة قلبي التي إن جمعت
الزهور فلن أشم إلا عبيرها، والتي لو جمعت كل ورود وكنوز العالم هدية لها
لما وفيت حقها، قرّة عيني وحببتي أمي الغالية حفظها الله.

إلى الغالي الذي أفنى من عمره السنين لنصل إلى هذا المستوى، مثلي الأعلى
الذي يهون علي مصاعبي ويغمري بحنانه وعطفه ودعامة، أبي العزيز حفظه الله.

إلى كل إخوتي المحبين: سيد علي ، محمد، بكار، رضا

إلى كل عائلة بن بادة وعاشور

إلى من كانت سن د عوني في إنجاز هذا البحث: ...

إلى كل أساتذة جامعة التكوين المتواصل

إلى جزائرننا الغالية التي احتضنتنا في أحلك الأيام.

أهدى

الإهداء

أولا وقبل كل شيء أهدي هذا العمل لله ورسوله
أهديه إلى كل قطرة دم سالت وكل نفس فاضت إلى ربما في سبيل هذا الوطن أهديه
إلى أجداد وأرق من ستمديت من روضهما الذي
لا ينفي زهره ولا نسماته هو روض الشعور المترقرق الفواح..... إلى الوالدين الكريمين
إلى التي منعت عن نفسها لتعطيني، أنقذت من نفسها لتزيدني، إلى نبض قلبي
ونور عيني ولبس جروحي..... إلى والدتي الغالية.
إلى الذي أدين له الكثير، سدي في الحياة ورمز إقدامي ... إلى والدي العزيز وأخي
محمد "رحمهما الله"

كما أهديه لإخوتي الغاليين على قلبي إلى:

محمد الرحمان، مسعود، اسماعيل، حسين، محمد الحميد، نصيرة، طليحة، ثريا، حياة.
والبالكتاكية: أريج، رهنه، رحاب، يوسف، أنيس.
وأزواج أخواتي: ميلود، ابراهيم.

وإلى الأيدي البيضاء التي لاطالما امتدت لتغمرني بدعواتهما

وتشجيعاتهما إلى جدتي اطل الله في عمرها

إلى عمي وأخوالي وخالتي وأبنائهم وجيرانني.

إلى من أمانني على تحمل مشقة وأعباء إنجاز هذا العمل: أمينة، هاجر.

إلى رفقاء

الدربي: أسماء، سعيدة، حنان، يمينة، حسنة، مهدية، رقية، مريم، كريمة.

وإلى كل من أعانني من قريب ومن بعيد إلى كل زملائي وزميلاتي في قسم المحاسبة
والمالية لسنة 2014

وإلى كل من أكن له المحبة في قلبي والإحترام في ذاتي

وإلى كل من ساعدني ولوبكلمة طيبة

وإلى كل من وسع قلبي ولم يسعه قلبي

عائشة

الشكر:

لا يسعنا بعد أن وفقنا الله في إتمام هذه الدراسة المتواضعة أن نتقدم بجزيل الشكر و التقدير و عظيم

الامتنان للإستاذ الفاضل مهدي الشرقي الذي أشرف على هذه المذكرة مقدما الكثير من وقته و

جهده في قراءتها و مراجعتها و إبداء ملاحظاته

و توجيهاته القيمة التي كان لها أثر في إتمام هذه المذكرة

كما نتقدم بجزيل الشكر إلى كل أساتذة كلية العلوم الاقتصادية

و العلوم التجارية و علوم التسيير و الشكر الموصول لكل من أسهم في

تنفيذ و دعم هذه الدراسة و أخيرا الشكر و التقدير لمؤسسة

ALFAPIP بغرداية و كل الموظفين فيها و بالأخص أمين

أولاد سعد و الذين لم يبخلوا في تقديم أقصى درجات التعاون

و المساعدة في إكمال هذه الدراسة

الملخص:

تعد محاسبة الموارد البشرية من المواضيع الجديدة التي يجب الاهتمام بها من قبل الإدارة في كافة المشاريع وخاصة المشاريع الخدمائية, حيث يهدف هذا البحث إلى إظهار أثر محاسبة الموارد البشرية على اتخاذ وترشيد القرارات الاستثمارية, حيث أنّ هدف محاسبة الموارد البشرية هو الوقوف على مدى مساهمة تلك الأصول في تحقيق نجاح المشروع, لبيان دور المحاسبة في زيادة الكفاءة الإنتاجية للمشروع؛ وذلك بترشيد جوانب اتخاذ القرارات التي تؤثر بدرجة كبيرة في نجاح المشروع وهي القرارات الاستثمارية.

résumé:

La comptabilité des ressources humaines de nouveaux thèmes qui doivent être abordés par la direction dans tous les projets et où l'objectif de cette étude est ,spécifiquement les projets de services de montrer l'effet de la comptabilisation des ressources humaines à de dans le but est,prendre et de rationaliser les décisions d'investissement de se tenir sur la contribution de ces actifs dans la réalisation et de la pour démontrer le rôle de la comptabilité dans ,réussite du projet l'augmentation de l'efficacité du projet, par la rationalisation de la

prise de décisions qui affectent de manière significative à la réussite
.d'une décision d'investissement du projet

الصفحة	العنوان
	الإهداء
	شكر وتقدير
	الملخص
	قائمة الجداول
	قائمة الأشكال
	قائمة الملاحق
	الفهرس
	المقدمة
أ-ج	الفصل الأول: دور محاسبة الموارد البشرية في ترشيد واتخاذ القرار
2	المبحث الأول: عموميات عن محاسبة الموارد البشرية في اتخاذ القرار
2	تمهيد
2	المطلب الأول: ماهية الموارد البشرية
2	الفرع الأول: تعريف الموارد البشرية
3	الفرع الثاني: التطور الاقتصادي للموارد البشرية
4	الفرع الثالث: خصائص الموارد البشرية.
5	المطلب الثاني: ماهية محاسبة الموارد البشرية.
5	الفرع الأول: نشاه وتطور الحاسبة عن الموارد البشرية.
6	الفرع الثاني: تعريف الحاسبة عن الموارد البشرية.
7	الفرع الثالث: مفهوم الأصل ومدى انطباعه علي الموارد البشرية.
12	الفرع الرابع: فوائد اعتماد محاسبة الموارد البشرية
13	المطلب الثالث: قياس تكلفة الموارد البشرية
13	الفرع الأول: تعريف تكلفة الموارد البشرية
14	الفرع الثاني: تصنيفات تكلفة الموارد البشرية

15	الفرع الثالث: متطلبات القياس المحاسبي لتكلفة الموارد البشرية
19	المطلب الرابع: ماهية الإفصاح المحاسبي عن تكلفة الموارد البشرية
19	الفرع الأول: تعريف الإفصاح المحاسبي عن تكلفة الموارد البشرية
21	الفرع الثاني: متطلبات الإفصاح عن تكلفة الموارد البشرية
23	الفرع الثالث: أثر الإفصاح المحاسبي عن الموارد البشرية على القوائم المالية
23	الفرع الرابع: أثره على الحسابات الختامية (حسابات النتائج) والميزانيات الختامية (قائمة المركز المالي)
25	المطلب الخامس: نظام معلومات محاسبة الموارد البشرية
25	الفرع الأول: تعريف نظام المعلومات محاسبة الموارد البشرية
25	الفرع الثاني: أهداف نظام محاسبة الموارد البشرية
26	الفرع الثالث: المعالجات المحاسبية للموارد البشرية
28	الفرع الرابع: التكامل بين نظام معلومات محاسبة الموارد البشرية ونظام معلومات
30	المطلب السادس: اتخاذ القرار عن محاسبة الموارد البشرية
30	الفرع الأول: تعريف اتخاذ القرار
30	الفرع الثاني: تعريف القرار الاستثماري
31	الفرع الثالث: خصائص وسمات القرار الاستثماري
32	الفرع الرابع: العوامل المؤثرة في القرار الاستثماري
33	المبحث الثاني: الدراسات السابقة الدراسات العربية والأجنبية.
34	الدراسة الأولى
34	الدراسة الثانية
35	الدراسة الثالثة
36	الدراسة الرابعة
36	الدراسة الخامسة
37	الدراسة السادسة
	الفصل الثاني: دراسة ميدانية للمؤسسة الجزائرية للأنايب بغرداية
41	المبحث الأول: تقديم عام للمؤسسة

41	المطلب الأول: مفهوم المؤسسة
41	الفرع الأول: لمحة تاريخية
43	الفرع الثاني: تعريف المؤسسة
44	المطلب الثاني: الأهمية الاقتصادية للمؤسسة و أهدافها
44	الفرع الأول: الأهمية الاقتصادية للمؤسسة
45	الفرع الثاني: أهداف المؤسسة
46	الفرع الثالث: علاقة المؤسسة بالمؤسسات الأخرى
48	المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي للمؤسسة وتحليله
50	المبحث الثاني: منهجية الدراسة التطبيقية
50	المطلب الأول: منهجية الدراسة
50	الفرع الأول: البيانات الأولية
51	الفرع الثاني: البيانات الثانوية
51	الفرع الثالث: مجتمع و عينة الدراسة
52	الفرع الرابع: استمارة الاستبيان
62	المطلب الثاني: الوصف الإحصائي لعينة الاستبيان
62	المطلب الثالث: عرض وتحليل نتائج الاستبيان
63	الفرع الأول: اختبار ثبات وصدق أسئلة الاستبيان
63	الفرع الثاني: الأوساط الحسابية و الانحرافات المعيارية لأقسام الإستبانة
66	الفرع الثالث: الاستنتاجات
69	الخاتمة
	قائمة المراجع
	الملاحق

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
53	توزيع أفراد عينة الاستبيان وفق الجنس	(2-1)
54	توزيع أفراد عينة الاستبيان وفق العمر	(2-2)
55	توزيع أفراد عينة الاستبيان حسب الدرجة العلمية	(2-3)
56	توزيع أفراد عينة الاستبيان حسب عدد سنوات الخبرة	(2-4)
57	توزيع أفراد عينة الاستبيان حسب عدد سنوات الخبرة في الوظيفة	(2-5)
58	توزيع أفراد عينة الاستبيان حسب معرفتهم لمصطلح الموارد البشرية	(2-6)
59	توزيع أفراد عينة الاستبيان حسب إطلاعهم على أهداف تطبيق محاسبة الموارد البشرية	(2-7)
60	توزيع أفراد عينة الاستبيان حسب معرفتهم بإجراءات تطبيق محاسبة الموارد البشرية	(2-8)
61	توزيع عينة أفراد الاستبيان حسب إطلاعهم سابقا عن نظام يعالج مصاريف موارد البشرية	(2-9)
63	نتائج اختبار ثبات وصدق الإستبانة	(2-10)
63	مدى أهمية القياس المحاسبي للموارد البشرية	(2-11)
64	مدى أهمية الإفصاح المحاسبي للموارد البشرية	(2-12)
65	تأثير محاسبة الموارد البشرية عن اتخاذ القرار	(2-13)

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
48	الهيكل التنظيمي لمؤسسة الأنايب الناقلة للغاز	01
55	توزيع أفراد عينة الاستبيان وفق الجنس	(2-1)
56	توزيع أفراد عينة الاستبيان وفق العمر	(2-2)
57	توزيع أفراد عينة الاستبيان حسب الدرجة العلمية	(2-3)
58	توزيع أفراد عينة الاستبيان حسب عدد سنوات الخبرة	(2-4)
59	توزيع أفراد عينة الاستبيان حسب عدد سنوات الخبرة في الوظيفة	(2-5)
60	توزيع أفراد عينة الاستبيان حسب معرفتهم لمصطلح الموارد البشرية	(2-6)
61	توزيع أفراد عينة الاستبيان حسب إطلاعهم على أهداف تطبيق محاسبة الموارد البشرية	(2-7)
62	توزيع أفراد عينة الاستبيان حسب معرفتهم بإجراءات تطبيق محاسبة الموارد البشرية	(2-8)
61	توزيع عينة أفراد الاستبيان حسب إطلاعهم سابقا عن نظام يعالج مصاريف موارد البشرية	(2-9)

قائمة الملحق

رقم الملحق	عنوان الملحق
01	استمارة الاستبيان
02	الخصائص الديموغرافية للعينة مع اختبار صدق و ثبات عبارات الاستبيان حسب برنامج SPSS
03	المتوسط الحسابي و الانحراف المعياري والتباين لعبارات الاستبيان حسب برنامج SPSS

المقدم

ة

إن نجاح المشاريع الاقتصادية في تحقيق أهدافها يعتمد بدرجة كبيرة على الكفاءة وفعالية الموارد البشرية العاملة بها لاتخاذ القرارات المناسبة و باعتبار العنصر البشري هو المورد الحقيقي لأي مشروع و هذا النجاح لا يتم إلا عن طريق اختيار موقف معين و يعبر هذا الموقف عن تحديد سلوكي معين يختص بما يجب القيام به و بما يجب تجنبه, و الموارد المادية ما هي إلا عوامل مساعدة و الإنسان لما يملكه من المهارات و يتمتع به من رغبة في العمل هو العنصر الحاسم لتحقيق الكفاءة الإنتاجية فالمشروع ينفق أموال طائلة في استقطاب و اختيار و تدريب العاملين إلا أن المحاسبة التقليدية تنظر إلى هذه الأعباء على أنها نفقات جارية تحمل على إيراد الفترة المالية عند حساب صافي, و برغم أنها تمثل استثمارات تنفق من اجل تكوين أصولا للمؤسسة و بالتالي على محاسبة الموارد البشرية تشجيع الإدارة على النظر إلى الموارد البشرية عند اتخاذ القرارات التي هي جوهر و محور العمل الإداري و هي العملية الرئيسية المشتركة في كل الأنشطة الإدارية و وظائفها المختلفة و هي القلب النابض للإدارة والذي يحقق للمؤسسة الاستقرار و الازدهار و تحصل عن طريقها على منافع مستقبلية و كذا إيجاد نظام متكامل للمحاسبة عن تكاليف و قيمة الموارد البشرية و علاقتها باتخاذ القرارات في العديد من المؤسسات و الشركات التي تعتمد في إنتاج منتجاتها الأساسية على خدمات العنصر البشري, و أن المحاسبة عن تكاليف الموارد البشرية توفر المعلومات اللازمة لمتخذي القرارات. لذا كان من الأهمية دراسة بهدف البحث في مستوى الأهمية التي تحظى بها المحاسبة عن الموارد البشرية في المؤسسات و إظهار مدى التأثير التي تحدثه على عملية اتخاذ القرارات المالية و ذلك من اجل العمل على تحسين جودة تلك القرارات تصويبها نحو الاتجاه الصحيح.

مشكلة الدراسة:

إن من أهم أهداف المحاسبة عن تكلفة الموارد البشرية هو تزويد الإدارة بالمعلومات الضرورية اللازمة لمساعدتها في اتخاذ القرارات المالية و الإدارية المتعلقة بالعنصر البشري في المنظمة. و من اجل الاهتمام بقياس و تقييم هذا العنصر و بيان مدى الأهمية التي تحض بها داخل المنظمة يبرز السؤال الرئيسي التالي :

ما هو دو محاسبة الموارد البشرية في إتخاذ القرار ؟

و تندرج تحت هذه الأسئلة الرئيسية تساؤلات الجزئية التالية:

- ما مدى أهمية محاسبة الموارد البشرية في الشركات لاتخاذ القرارات السليمة في الإدارة ؟
- هل هناك إدراك و وعي لدى متخذي القرارات في الشركات لأهمية المحاسبة من تكلفة الموارد البشرية و الإفصاح عنها ؟
- هل عملية القياس و الإفصاح عن تكلفة الموارد البشرية لها تأثير على اتخاذ القرارات المالية في الشركات أو المؤسسات؟

فرضيات الدراسة

- تتطلب عملية البحث عن إجابات لمشكلة الدراسة وضع عدة فرضيات تتمثل في:
- يوجد إدراك لدى متخذي القرارات في شركة الأنايبب والغاز لأهمية التي تحضي بها محاسبة الموارد البشرية.
 - لا تحضي عملية قياس الموارد البشرية باهتمام متخذي القرارات في شركة الأنايبب والغاز.

- لا يؤثر القياس والإفصاح المحاسبي عن تكلفة الموارد البشرية على اتخاذ القرارات المالية في شركة الأنايبب والغاز.

- تتأثر محاسبة الموارد البشرية بالقرارات المتخذة من قبل موظفي الشركة.

أهداف الدراسة:

تهدف الدراسة إلى تسليط الضوء على أهمية محاسبة الموارد البشرية ودورها في ترشيد القرارات من خلال إبراز مفهوم وتطور المحاسبة عن الموارد البشرية وفوائدها ونماذج القياس والطرق والتقييم، وبيان مدى تأثيرها على اتخاذ القرارات المالية في شركة الأنايبب والغاز ويمكن تلخيص أهم أهداف الدراسة كما يلي:

- بيان ماهية وأهمية محاسبة الموارد البشرية.
- التعرف على مزايا وأهداف عملية محاسبة الموارد البشرية.
- بيان كيفية قياس الموارد البشرية وأساليب تقييمها وطرق الإفصاح عنها في التقارير المالية.
- التعرف على مستوى الإدراك والوعي لدى متخذي القرارات في شركة الأنايبب والغاز.
- بيان مدى اعتماد الشركة على المعلومات الخاصة بالموارد البشرية في اتخاذ القرارات المالية ومدى تأثيرها على تلك القرارات.

أهمية الدراسة:

تأتي أهمية البحث من حيث تناوله موضوعاً محاسبياً معاصراً مهم، وهو محاولة الإجابة على الأسئلة

والمواضيع المحاسبية العالقة, بالإضافة إلى كثرة توصيات الباحثين في مجال محاسبة الموارد البشرية بضرورة

توجيه

إدارات المؤسسات الاقتصادية وخاصة تلك التي تعاني نقص في الموارد البشرية وتعتمد بشكل كبير على

العنصر البشري في أعمالها إلى أهمية محاسبة الموارد البشرية وإظهار مدى تأثيرها على القرارات.

مبررات اختيار الموضوع:

تتبع مبررات اختيار الموضوع لأسباب ذاتية مرتبطة بتخصص الطالب في المحاسبة, ومحاولة إثراء الدراسة

حول الموضوع, وتوسيع المعارف في مجال المحاسبة, ومحاولة ربط العمل الأكاديمي بمتطلبات الحياة العلمية,

ومعرفة التغييرات الجديدة في ميدان المحاسبة.

أما الأسباب الموضوعية فتتعلق بكون موضوع البحث من المواضيع الجديدة المطروحة في الساحة

الاقتصادية والمهنية حالياً.

صعوبات الدراسة:

كان البحث عرضة لبعض الصعوبات والتي عملنا على تدليلها بهدف تجاوز وإنهاء عملنا في الوقت المحدد

له, ولعل من أهم الصعوبات نذكر قلة المراجع باللغة الفرنسية التي تعالج موضوعنا بمكتبة جامعة غرداية,

بالإضافة إلى عدم الجدوية في الرد على الاستبيان خلال الدراسة الميدانية.

منهج البحث:

تحقيقاً لأهداف البحث السابقة ووصول إلى أفضل الطرق للإجابة على التساؤلات المطروحة وتبات أو نفي

الفرضيات الموضوعية, فقد اعتمدنا على بعض المناهج العلمية منها:

المنهج الاستقرائي وذلك بهدف دراسة واستقراء بعض الكتابات والدراسات السابقة التي ينظمها الفكر المحاسبي للموارد البشرية والمتعلقة بموضوع البحث, وكيفية الاستفادة منها.

أما المنهج الوصفي فقد اعتمدهنا عند استعراض دور محاسبة الموارد البشرية من خلال بعض المراجع والمقالات والمؤتمرات والرسائل العلمية, أما المنهج التحليلي فاعتمدهنا في موضوع المقارنة والتحليل, من خلال تحليل الاستبيان ومحاولة تشخيص وتقييم وجهات النظر.

حدود الدراسة:

تتم هذه الدراسة بمحاسبة الموارد البشرية و بالأخص جانب اتخاذ القرار, و مدى تأثيره على القوائم المالية. و قد تم إسقاط هذه الدراسة على المؤسسة الجزائرية لصناعة الأنايب, وحدة غرداية لسنة 2013م- 2014م.

خطة البحث:

لانجاز هذا البحث قمنا بتقسيمه إلى فصلين و هي كالتالي:

الفصل الأول: و يتطرق إلى تقديم دور محاسبة الموارد البشرية في اتخاذ و ترشيد القرار, بالإضافة إلى الدراسات السابقة.

الفصل الثاني: خصص لجانب دراسة حالة و ذلك من خلال تقديم عام للمؤسسة و تشخيص واقع محاسبة الموارد البشرية و دورها على اتخاذ و ترشيد القرار.

الفصل الأول

دور محاسبة الموارد البشرية في اتخاذ وترشيد القرار

المبحث الأول: عموميات عن محاسبة الموارد البشرية في اتخاذ القرار

تمهيد

تعد المحاسبة بصفة عامة أحد الفروع الإنسانية التي تولدت عن حاجة الإنسان إلى معلومات عما يحيط به من أوجه النشاط الاقتصادي المتعددة، وقد شهدت المحاسبة تطورا كبيرا منذ نشأتها استجابة لتطور العوامل الاقتصادية والقانونية، وقد صحب هذا التطور على مدى الخمسة قرون تفرع المحاسبة إلى فروع عديدة يعمل كل منها في قياس وتجميع البيانات وإعداد وتوصيل المعلومات المالية المتخصصة لخدمة مزيج من الأغراض المتباينة الخاصة والعامة في ظل مجموعة من المفاهيم والفروض والمبادئ المتفق عليها.

المطلب الأول: ماهية الموارد البشرية

الفرع الأول: تعريف الموارد البشرية

تظم الموارد البشرية كل الأفراد العاملين في المنظمة من مختلف أصناف الجنسيات ومهما اختلفت وتنوعت مستويات مهاراتهم وأنواع الأعمال التي يقومون بها، فهي تشمل الهيئة الإدارية، لعاملين في مجالات الإنتاج والعاملين في مجال الخدمات والمهن المساعدة في أي منظمة.

وقد يكون من المفيد في هذا المقام إن نستعرض بعض تعريفات إدارة الموارد البشرية من وجهة نظر الكتاب المهتمين بها، وذلك للوصول إلى مفهوم أكثر وضوحاً لإدارة الموارد البشرية.

- يعرف فرنش french إدارة الموارد البشرية بأنها عملية اختيار واستخدام وتنمية وتعويض الموارد

البشرية العاملة بالمنظمة¹

- ويعرفها flippo.j إدارة الموارد البشرية بأنها تخطيط وتنظيم وتوجيه ومراقبة النواحي المتعلقة

بالحصول على الأفراد وتنميتهم وتعويضهم ومحافظة عليهم بغرض تحقيق أهداف المؤسسة.²

يتضح من التعريفين السابقة أن إدارة الموارد البشرية تمثل أحد الوظائف الهامة في المؤسسات الحديثة

التي تختص باستخدام العنصر البشري بكفاءة في هذه المؤسسات.

الفرع الثاني: التطور الاقتصادي للموارد البشرية

كان اهتمام الاقتصاديين برأس المال البشري اهتماماً قديماً، ولكن فريق من الاقتصاديين عارض مجرد

التفكير في العنصر البشري كرأس مال أو كثرة قومية، حيث يعتقد الكلاسيكي بأن الثروة المادية تتكون

من الأشياء القابلة للبيع والشراء والتي تخضع لقوى العرض والطلب، أما الأفراد فلا يجوز اعتبارهم جزء

من الثروة؛ وأبرز مثال على ذلك ما كان يحدث أثناء الحروب ونشوب القتال، حيث كان من السهل

¹ صلاح عبد الباقي، كلية التجارة، إدارة الموارد البشرية، جامعة الإسكندرية، غنيم الإسكندرية، ص 20.

² الموضوع نفسه، ص 20

التضحية بعشرات المقاتلين في سبيل انقاذ بندقية، أو أي معدات أخرى اعتقاد من قادتهم أن فقدان سلاح المحارب يشكل خسارة رأسمالية تنقص من الثروة القومية، أما إبادة الرجال فيمكن تعويضها واستبدال الرجال دون أن يترتب علي ذلك خسارة مادية³.
ومما كان يعتقد في تلك الحقبة أن:

–زيادة الإنتاج يترتب عليها زيادة مباشرة في عرض قوى العاملة.

–الكفاءة الإنتاجية لمختلف العاملين متساوية من حيث المهارة والقدرة على أداء الأعمال.

وانطلاقاً من هذه الاعتقادات أصبحت العناصر المادية تحظى بالجانب الأكبر من المنتجات الاستثمارية عكس العناصر الإنتاجية البشرية، ويمكن أن نجد على الجانب الآخر بعض آراء الاقتصاديين الذين اظهروا الاختلاف في المهارات والقدرات لدى الأفراد وأن هذه المهارات تشكل جزءاً من رأس المال ومن أبرز هؤلاء الاقتصاديين:

–آدم سميث: أوضح أن الموارد البشرية تشكل جزءاً هاماً من ثروة المجتمع حيث كان يدعو إلى تطويرها والاهتمام بها، كما أشار إلى الموارد البشرية شأها في ذلك شأن العناصر الإنتاجية الأخرى إلى الاستثمارات

إكسابها المهارات والخبرة ويمثل ذلك الاستثمار في العامل نفسه وقدرته لأداء أعماله، ومن ثم زيادة إنتاجه، والنتيجة يرجع جزء من العائد المتحقق إلى المهارة أو المعرفة التي اكتسبها المشتغلين من تلك الاستثمارات⁴.

³ عبد الفتاح دياب حسين، إدارة الموارد البشرية، شركة البراءة للتوزيع، القاهرة، 1997، ص 8.

⁴ أحمد ماهر، إدارة الموارد البشرية، بدون ناشرين، القاهرة 1996، ص 43.

-مارشال:هو الأخر أكد على أهمية رأس المال البشري,بل أكد على أهمية الاستثمار في التعليم؛ومنذ ذلك أصبحت اقتصاديات التعليم فرعاً مستقلاً من فروع الدراسات الاقتصادية والتي تسمى "اقتصاديات الموارد البشرية " وأبرز الأهمية الاقتصادية لرأس المال البشري.

الفرع الثالث:خصائص الموارد البشرية.

تعبر الموارد البشرية عن الثروة الحقيقية والأساسية في إي مؤسسة إنتاجية أو خدمية؛فلولا الإنسان لما تحققت العملية الإنتاجية,ومن الناحية الأخرى؛فإن رأس المال النقدي والعيني هو من إنتاج الموارد البشرية.

ولقد قسم الاقتصاديون الموارد الاقتصادية والى قسمين:موارد بشرية وموارد غير بشرية؛أي طبيعية أو مادية وتقسم الموارد البشرية إلى قسمين رئيسيين:

-موارد بشرية اقتصادية:أي القوى البشرية؛وهي بذلك الجزء من السكان القادرين على العمل وتسمح لهم الأوضاع الاجتماعية والقانونية في المجتمع وتشغيله.

-أما الموارد البشرية غير الاقتصادية:فهي تضم الأفراد الذين لا يقومون بأي نشاط اقتصادي.

وعادة ما تقسم القوى البشرية إلى قسمين رئيسيين هما:

-القوى العاملة:وهو ذلك الجزء من القوى البشرية الراغبة في العمل سواء كانوا يعملون عملاً في

احد أوجه النشاط الاقتصادي أم ما زالوا في مرحلة البحث عن العمل.

-القوى الغير العاملة: فهى جزء من القوة البشرية الغير الراغبة في العمل سواء كان ذلك راجع إلى

مرحلة الإعداد للعمل مثل طلبة المدارس والجامعات أو ربوات البيوت حيث تحول العادات والتقاليد

دون تشغيلهم أو أي أسباب أخرى.⁵

والخصائص التي تتميز بها الموارد البشرية كالتالي:

⁵ نفس المرجع,ص 28.

- الموارد البشرية تفكر وتعقل ما يتاح لها من معلومات فهي قادرة على الاختيار.

- الموارد البشرية لها أحاسيسها وانفعالاتها ومن تم الاتجاهات والميول.

- الموارد البشرية طاقة ذهنية في الأساس.

- الموارد البشرية يعمل برغبته في الانجاز.

- البشر يختلفون في أشياء كثيرة ومن الصعب أن تجد بينهم اتفاقا تاما مستمرا.

- الإنسان في حالة تغير دائم، وقد ليبدوا التغير من الخارج، ولكن هناك تغيرات داخلية

مستمرة. المطلب الثاني: ماهية محاسبة الموارد البشرية.

الفرع الأول: نشأة وتطور المحاسبة عن الموارد البشرية.

من المعلوم أن موضوع الموارد البشرية من المواضيع القديمة في البحوث الاقتصادية والذي ينعكس في

المعالجات المحاسبية حيث يعد الاقتصاديون رأس المال البشري عاملا إنتاجيا يمكن استثماره، ولقد أقر

المحاسبون بقيمة الأصول البشرية منذ سبعين سنة مضت على الأقل، حيث بدأ البحث في المحاسبة الصحيحة

للموارد البشرية في الستينيات من القرن الماضي، طبقا لرأي العام Rensis Likert الذي دافع عن

التخطيط بعيد المدى من خلال التأثير في متغيرات النوعية للموارد البشرية والذي يؤدي إلى منافع أكبر.

ولقد مرت المحاسبة عن الموارد البشرية بالعديد من المراحل المتميزة ومنها الآتية:

- المرحلة الأولى: تمتد من بداية الستينيات حتى 1966، تتميز بأنها فترة وضع المفاهيم الأساسية للمحاسبة

عن الموارد البشرية باستخدام النظريات والمبادئ المتعلقة بهذا الموضوع.

- المرحلة الثانية: وتمتد من 1966 حتى 1971، وتتميز بأنها فترة إيجاد وتقييم فعالية نماذج قياس تكلفة

وقيمة الموارد البشرية؛ وإيجاد المجالات الحالية والمستقبلية لاستخدامات المحاسبة عن الموارد البشرية في

المؤسسات، حيث قام wiliom بتطبيق بحثه لقياس القيمة التاريخية لتكلفة الموارد البشرية على الشركة
.R,J,barry

-المرحلة الثالثة: وتمتد من 1971 حتى 1976، حيث نشرت خلالها العديد من الدراسات الأكاديمية في
أمريكا؛ أستراليا واليابان، وقد تم تطبيق العديد من البحوث عن إثر المعلومات التي تقدمها المحاسبة عن
الموارد البشرية في اتخاذ القرارات الإدارية.

-المرحلة الرابعة: وتمتد من 1976 حتى 1980، حيث تشهد تراجعاً في الاهتمام بهذا الفرع سواء من
الجانب الأكاديمي أو الجانب التطبيقي ويرجع سبب ذلك إلى الجزء الأكبر من البحوث الأولية في هذا
الميدان والتي تعد أقل صعوبة؛ وأن الأجزاء الباقية أكثر صعوبة، ونتيجة العدد القليل من الباحثين القادرين
على ذلك؛ فإن عدد البحوث في هذه الفترة كان قليلاً مما أدى إلى عدم إقبال الشركات على التطبيق
إضافة إلى تكاليف التطبيق والعائد المتوقع منها غير مؤكد.

-المرحلة الخامسة: وهي مرحلة التطوير الجارية، فقد شهدت بداية بحث جدي الاهتمام بكل من النظرية
والتطبيق للمحاسبة عن الموارد البشرية خاصة بالنسبة للشركات والمؤسسات الضخمة عكس الحال في
مراحل التطور الأولى حيث كان التطبيق يعتمد على شريكات الصغيرة⁶.
الفرع الثاني: تعريف المحاسبة عن الموارد البشرية.

هناك العديد من التعاريف التي تناولت المحاسبة عن الموارد البشرية سيتم عرضها بشيء من التفاصيل
وتحليل خصائصها ومميزاتها ومن تم إيجاد تعريف يكون أقرب إلى الشمول والوضوح.

لقد عرفت جمعية المحاسبين الأمريكيين A.A.A المحاسبة عن الموارد البشرية بأنها :

⁶ رشا حمادة، القياس والإفصاح المحاسبي عن الموارد البشرية، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد الثامن
عشر، العدد الأول 2002، ص 147.

"عملية تحديد وقياس وتوصيل المعلومات الخاصة بالموارد البشرية إلى متخذي القرارات"⁷

-أما كنت kenneth فقد جاء تعريفه لحاسبة الموارد البشرية بأنها "محاولة للتحديد والتقدير عن الاستثمارات في الموارد الخاصة في المشروع؛ والتي لا يتم الحاسبة عنها حالياً بالإجراءات المحاسبية التقليدية؛ ويرى أنها نظام للمعلومات يبين للإدارة التغيرات التي تطرأ على الموارد البشرية للمشروع بمرور الزمن"⁸

-ونلاحظ أن ليكرت Lickert قد تناول القيمة التي يضيفها التدريب إلى العنصر الإنساني إلى جانب عوامل الخارجية والداخلية أخرى تؤثر في تحديد القيمة الحالية للأصول الإنسانية، وقد فرق ضمناً بين الموارد البشرية الداخلية المتمثلة في العمال والموظفين وبين الموارد البشرية الخارجية المتمثلة في جمهور المستهلكين والموردين.

من التعاريف السابقة يمكن استنتاج أن محاسبة الموارد البشرية هي محاسبة التي تهتم بقياس القيمة الاقتصادية للموارد البشرية من خلال مختلف العمليات الحسابية المتعلقة بتقييم تكلفة المورد البشري (التكلفة القابلة للقياس والتكلفة الغير القابلة للقياس) وتقييم أداء المورد البشري (الملموس والغير ملموس) وأثرهما على الأداء الكلي للمؤسسة في وسط بيئة الأعمال التي تنشط فيها.

الفرع الثالث: مفهوم الأصل ومدى انطباقه على الموارد البشرية.

قبل الدخول في مجال التعرف على الحاسبة عن الموارد البشرية لا بد لنا أن نفتح مجالاً لتناول مدى توافر مجموعة من المعايير والخصائص في المورد البشري حتى نستطيع أي مؤسسة الاعتراف؛ وبالتالي

⁷ أحمد موسى، دراسات في الحاسبة الاجتماعية، دار النهضة العربية، 1979، ص 314.

⁸ بن زايط محسن، محاسبة الموارد البشرية، مذكرة التخرج لنيل شهادة ليسانس، في تخصص محاسبة والمالية، غير منشورة، جامعة غرداية.

الإفصاح عن الموارد البشرية في القوائم المالية لديها على أنها أصول تابعة للمؤسسة، وفي هذا الصدد لا بد لتناول مجموعة من التعاريف التي حددت تلك المعايير التي يجب توافرها في أي مورد للاعتراف به كأصل.

هناك تعاريف عدة تناولت الأصول من أوجه مختلفة:

الأصل: "هو أي وسيلة تكون في حيازة الوحدة الاقتصادية ويكون لها حقوق قانونية على هذا الشيء".

وبالتالي فإن هذا التعريف قد ركز على موضوع الحيازة للأصل بمعنى ملكية المؤسسة لهذا الأصل. الأصول: "تمثل الأصول قيمة الخدمات الإجمالية المتوقعة والمتاحة للمشروع كي يستخدمها في أنشطته المستقبلية، نتيجة عمليات مالية تمت في الماضي والحاضر".⁹

مما سبق نجد أن هناك أربع مقومات أو خصائص يجب أن تتوافر في الشيء حتى يمكن اعتباره صالاً من أصول المشروع وهذه المقومات هي:

✓ أولاً: معيار الملكية.

اشترطت التعاريف التي أخذت بوجهة نظر أصحاب المشروع، وأيدت فكرة الملكية المشتركة، أن يكون المورد مملوك للمشروع حتى يكون ضمن أصوله وقد قابلت وجهة النظر هذه عدة انتقادات أهمها¹⁰:

- أن ارتباط تعريف الأصل بالملكية، لا يكفي للدلالة على كثير من البنود التي تظهر في قائمة المركز المالي والتي تعتبر في نظر المحاسبين أصولاً، فمثلاً هناك بنود المصروفات المقدمة، ومصروفات

⁹ محمد رمضان، غنيم على، المحاسبة المتقدمة، مجلة البحوث جامعة حلب، العدد 17 سوريا، ص 275-278.

¹⁰ نمر نجبية، الموارد الإنسانية في الأدب المحاسبي والأدب الاقتصادي، مجلة العلوم الاجتماعية، جامعة الكويت، العدد 4 سنة

التأسيس، وشهرة الحل والحملات الإعلانية، فإنها جميعا تعتبر أصولا، تؤخذ في الحسبان عند عمل قائمة المركز المالي.

- كما أن هناك فارقا بين الحائز على الأصول وبين المالك الحقيقي للأصول ففي حين أن الشركة هي الحائزة على الأصول لفترة محددة أو الغير محددة، فإن المالك الحقيقي هم أصحاب الاستثمارات الطويلة الأجل سوء كانوا شركاء، أو مساهمين، أو هو أصحاب القروض الطويلة الأجل، حيث تتوفر في هذه الفئة عناصر الملكية الاقتصادية وهي الإدارة والمخاطر والربح.

- بالنسبة لمن عارضوا فكرة اعتبار الموارد البشرية أصل من أصول المشروع مركزا على معيار الملكية:

نادى مجموعة من المهتمين بالحاسبة بعدم اعتبار الموارد البشرية داخلة ضمن أصول المشروع على أساس ان الموارد البشرية المثلة بالأشخاص لا تخضع للملكية أو التملك وبالتالي عدم إمكانية تبادل هذه الأصول (الموارد البشرية) في السوق لعدم المكانية شراء أو بيع هذا الأصل من قبل المشروع لذلك لا يمكن إظهار الموارد البشرية كأصل في قائمة المركز المالي للمشروع.¹¹

أما بالنسبة لمن أيد فكرة اعتبار الموارد البشرية أصلا من أصول المشروع

قامت حجة هؤلاء على فكرة أن هناك تعاقد بين المشروع والموارد البشري يلزم المورد البشري بالعمل لدى المشروع طيلة فترة التعاقد، من جهة أخرى أن عملية إحلال واستبدال الموارد البشرية تعطي الحق للمشروع بتغيير إي مورد بشري متى أنشأت الحاجة إلى ذلك مع توفر الشروط الضرورية لهذا الاستبدال، وفكرة أحقية المشروع بالتغيير والتبديل تنصب وتستند إلى سيطرة المشروع على هذا الأصل

¹¹ عبد الفتاح عبده، مفاهيم الأصول ومدى انطباقها محاسبيا على الموارد البشرية، ص 130-131.

وهذه الفكرة نابعة من حق المشروع في التصرف في ممتلكاته وموارده المختلفة متى توفرت الظروف الضرورية لذلك¹².

والسؤال الذي يطرح في هذا الشأن هو إلى أي مدى يمكن أن ينطبق معيار الملكية على الموارد البشرية وللإجابة لا بد أن ندرك وان هناك ثلاث عناصر يجب توفرها حتى نعتبر أي مورد لدى المشروع ينطبق عليه معيار الملكية وهذه العناصر هي:

–حيازة الأصل:

نعتبر الموارد البشرية من ضمن أصول المشروع سواء لفترة محددة أو غير محددة وذلك من خلال التعاقد القائم بين الموارد البشري وبين المشروع الذي بموجبه يكون للمشروع الحق في الانتفاع و الاستخدام بناء على هذا التعاقد.¹³

–الرقابة على الأصل:

نعني بالرقابة على الأصل إن تكون لدى المشروع قدرة التحكم والسيطرة على كل أو جزء من الخدمات المستقبلية وعادة ما تكون هذه الفرصة متاحة لدى المشروع من خلال عنصر الملكية ومن شواهد الملكية خضوع الموارد للرقابة الكاملة هذه الرقابة تنبع أساسا من امتلاك وحيازة الأصل والحق في الرقابة يكون لصاحب الأصل أو المالك أو لمن تنازل له المالك عن الأصل.

وفي حالة الموارد البشرية يمكن للوحدة الاقتصادية أن تفرض رقابة على الأفراد العاملين لديها عن طريق ما يسمى بالعقد المانع (وهو العقد الذي يحدد للفرد مباشرة، قدراته ومهاراته والخبرة المكتسبة لديه

¹² محمد رمضان غنيم على، الخاسية المتقدمة، مجلة البحوث جامعة حلب، سوريا، ا لعدد 17، ص 283-286.

¹³ المعايير المحاسبية الدولية، لجنة معايير الخاسية، ترجمة جمعية المجمع العربي للمحاسبين، ص 845.

بشكل كلي أو جزئي) وبالتالي يعتبر شكلا من أشكال الولاء الإجباري وبالتالي الخضوع لرقابة المشروع وعدم الإخلال بشروط العقد.

-القدرة على التصرف بالأصل:

تصب هذه الفكرة في جانب أن للمشروع الحق في التصرف في موارده الاقتصادية بما يحقق الهدف الذي استخدم من اجله هذه الموارد وتأخذ صورة التصرف بالنسبة لموارد المشروع الأشكال التالية (عن طريق إعادة البيع أو التخزين أو التوجيه ...).

أما بالنسبة للموارد البشرية فإن عملية التصرف به لا تكمن بعملية بيعه (لعدم وجود سوق له وعدم وجود أنظمة وقوانين تبيح ذلك)؛ وإنما تكمن في عملية مرادفة لها وهي التسريح أو الاستغناء عن هذا المورد كليا أو جزئيا وذلك مقابل تعويض معين ضمن شروط.

مما سبق نجد أن العناصر الواجب توافرها في المورد حتى ينطبق عليه معيار الملكية تتوافر في الموارد البشرية مما يمكن القول معه أن معيار الملكية ينطبق على الموارد البشرية كما هو الحال في الموارد المادية الأخرى المتمثلة في الأصول المادية للشركة ولكن الملكية هنا ليست بالمعنى المطلق الذي نفهمه وإنما في إطار العناصر الثلاثة السابقة الذكر¹⁴.

بقي إلى أن نشير إلى هناك حالات عديدة لا تتوافر فيها معيار الملكية بشكل كامل ومع ذلك تعامل على أنها أصول مثال عقود الاستئجار طويل الأجل في ظل البيع أو إعادة البيع حيث يمكن أن نعتبر أن العنصر الرئيسي في معيار الملكية هو الرقابة والتحكم¹⁵.

✓ ثانيا . . معيار المقدرة الإنتاجية (أو الخدمية):

¹⁴ اريك فلامهولز؛ تعريب، محمد عصام الدين زايد، احمد حامد حجاج، الحاسبة عن الموارد البشرية، الرياض، دار المريخ، المملكة العربية السعودية، 1992، ص 64.

¹⁵ الموضوع نفسه، ص 63

إن الغرض من الحصول على الأصول المادية هو استخدامها في العملية الإنتاجية أو تقديم خدمة المشروع (عن طريق المساهمة في العملية الإنتاجية) ولا شك أن عنصر العمل كأحد عناصر المتدخلات في العملية الإنتاجية يعد العنصر أكثر أهمية في المشروع فهو من أحد مدخلات العملية الإنتاجية؛ ومن جهة أخرى مقدرة العنصر البشري على التأثير في الموارد أو عناصر الإنتاج الأخرى .. وهذا ينصب في نهاية الأمر في إنتاج الوحدات والسلع المنتجة والخدمات المختلفة المقدمة من العنصر البشري مما يساعد على تحقيق الهدف الرئيس للمشروع وهو في الأغلب تعظيم الربح والذي من أجله تم استقطاب الموارد البشرية واستخدام عناصر الإنتاج الأخرى المختلفة.

✓ ثالثا .. معيار الخدمات المستقبلية:

ينطلق هذا المعيار من تعريف الأصل من أنه "عبارة عن خدمات مستقبلية" والذي يتضمن بدوره:

- أن يكون هناك توقع لمنافع اقتصادية مستقبلية.
- أن يكون للمشروع -الذي يثبت الأصل في تقاريره- الحق في استلام هذه المنافع.
- إمكانية قياس هذه المنافع.

ومن خلال دراسة مدى توف هذه العناصر في الموارد البشرية نجد أن الموارد البشرية هي مصدر للمنافع الاقتصادية المستقبلية؛ وليس هناك ما يمنع من قياس هذه المنافع بطريقة ما (هذا ما سنتعرض له لاحقا) أما فيما يتعلق بالحق في استلام هذه المنافع؛ فإن الأمر يتعلق بملكية المورد الذي يخلق تلك المنافع وهذا ما تم الحديث عنه فيما مضى!

✓ رابعا .. القابلية للتحديد أو القياس:

يتطلب تعريف المورد على أنه أصل وجوب أن يكون قابلاً للتحديد أو القياس وذلك لتمييزه

وفصله أن باقي الموارد الأخرى؛ وهذا التحديد أو القياس يعبر عنه غالباً بوحدة نقدية.¹⁶

وتستهدف عملية القياس قياس الخدمات الاقتصادية المستقبلية المتدفقة من المورد، وأي مورد لا يمكن

قياس الخدمات الاقتصادية المستقبلية بشكل مالي لا يمكن معاملته محاسبياً على أنه أصل، وبالنسبة للموارد

البشرية فإنه أوجدت عدة طرق لقياس الخدمات الاقتصادية المستقبلية؛ وهذا ما سنعالجه لاحقاً بشيء من

التفصيل¹⁷

في النهاية .. ومما سبق نرى أن المعايير الواجب توافرها في المورد الاقتصادي حتى يمكن اعتباره أصلاً

من أصول المشروع تتوافر فيه الموارد البشرية؛ ولو من جهة نظر المحاسبة؛ وهذا بلا شك كفيلاً بالاعتراف

بالموارد البشرية كأحد أصول المشروع؛ وبالتالي إظهارها في القوائم المالية للمشروع.

الفرع الرابع: فوائده اعتماد محاسبة الموارد البشرية

تهدف محاسبة الموارد البشرية إلى مساعدة الإدارة بمستوياتها المختلفة والأطراف الخارجية في اتخاذ

القرارات المتعلقة بتخطيط واستخدام ورقابة الموارد البشرية، الأمر الذي يؤدي إلى تحقيق أهداف هذه

المؤسسة.

وحيث أنها من وجهة نظر المتخصصين في الموارد البشرية، توفر الإطار الموضوعي والعلمي الذي

يساعد على اتخاذ القرارات الخاصة بالموارد البشرية كالاتبدال مثلاً.

¹⁶ المعايير المحاسبية الدولية، لجنة معايير المحاسبة، مرجع سابق، ص 845-846.

¹⁷ عبد الفتاح عبدوه، مرجع سبق ذكره، ص 30-31.

فضلا على أنها تحفز الإدارة على الأخذ في الاعتبار مفهوم رأسمال البشري عند اتخاذ أية قرارات متعلقة بالموارد البشرية بشكل خاص وبالمنشأة ككل بشكل عام¹⁸.

ومن جهة أخرى؛ فإن المستثمرين الحاليين والمستقبلين يحتاجون على أن تكون القوائم المالية مشتملة للمعلومات الكافية والمناسبة عن الموارد البشرية؛ وذلك من أجل أن تساعد ت على تقييم الأصول البشرية للمنشأة والاستثمارات فيها وعلى اتخاذ القرارات المناسبة الخاصة باقتناء أسهم المؤسسة الحالية أو الاستغناء عنها لما لتلك المعلومات عن رأسمال البشري تأثير على المركز المالي للمؤسسة.

ونرى أن المحاسبة عن الموارد البشرية لها غرض مزدوج من حيث أنها تعتبر أسلوبا جديدا للتفكير المنطقي لإدارة الموارد البشرية في المؤسسة وأنها نظم لإمداد الإدارة بالمعلومات اللازمة لإدارة تلك الموارد بكفاءة وفعالية.

المطلب الثالث: قياس تكلفة الموارد البشرية

الفرع الأول: تعريف تكلفة الموارد البشرية

التكلفة بشكل عام هي التضحية بالموارد التي تتحملها المؤسسة للحصول على بعض المنافع أو الخدمات المستقبلية وذلك في سبيل الحصول على شيء مادي ملموس.¹⁹

وهي يمكن أن تكون مصروف أي (جزء من التكلفة التي تم اهتلاكها واستغلاله خلال الفترة المحاسبية

الحالية)

¹⁸ عبد الفتاح عبوده، مرجع سابق، ص 32.

¹⁹ أسامة على عبد الخالق، التنمية وتطوير الموارد البشرية العربية والإستراتيجية، مجلة العمل العربية، العدد 60، منظمة العمل العربية، 1995، ص 35.

ويمكن أن تكون أصلا (الجزء من التكلفة الذي لم يهلك خلال الفترة الحالية بل تستفيد منه المؤسسة لعدة فترات محاسبية التالية)؛ وتعتبر مصطلح مشتق من المفهوم العام من للتكلفة حيث أن تكلفة الموارد البشرية هي التي تتحملها المؤسسة في سبيل الحصول على الأفراد أو استبدالهم بأفراد آخرين .

الفرع الثاني: تصنيفات تكلفة الموارد البشرية

وتصنف تكلفة الموارد البشرية إلى:

1- التكلفة الأصلية للموارد البشرية: هي الخسارة الضرورية لتوظيف وتدريب العاملين ويمكن تقسيمها إلى:

1-1 تكلفة الحصول على الموارد البشرية:

1-1-1 تكلفة الاستقطاب: وهي عندما تبدأ البحث عن الموارد البشرية وتنطوي هذه العملية على الإعلان والمراسلات وغيرها.

1-1-2 تكلفة الاختيار: وهي تبدأ الرد على المتقدمين المختارين، وتتألف أساسا من مقابلة المرشح (السفر والإقامة في الفنادق....).

1-1-3 تكلفة التعاقد: وهي تبدأ بمجرد اختيار الموظفين وتنطوي هذه العملية على إعداد العقد والنفقات السفر وما شابهها.

1-1-4 تكلفة تحديد المكان: وهي تشمل مختلف التكاليف الإدارية التي يتطلبها تحديد مكان الموظف الجديد في وظيفته.

1-2 تكلفة التعلم للموارد البشرية: حيث تتحمل المؤسسة في سبيل تدريب الفرد ووضعه في مستوى الأداء العادي المتوقع من الفرد عند قيامه بوظيفة معينة ويمكن عرض عدة تكاليف تندرج تحت تكاليف التعليم.

1-2-1 تكلفة التدريب: هي تكيف الموظف الجديد مع الخصوصيات التفصيلية للوظيفة وتنشأ معظم التكاليف من رواتب الموظفين.

1-2-2 تكلفة التوجيه: هي تعريف الموظف الجديد بسياسة شؤون الموظفين ومنتجات وخدمات الشركة والهيكل التنظيمي بشكل عام.²⁰

1-2-3 تكلفة الترقية: تنبثق هذه العملية في كل مرة يغير فيها العامل وظيفته سواء بالدرجة نفسها أو غيرها.

1-2-4 تكلفة التحسين: تتمثل في المحافظة على الإمكانيات وتحسينها لكل موظف، وتشكل التكلفة بندا هاما من التكاليف التاريخية.

2- تكلفة الإحلال للموارد البشرية: هي التضحية التي ستتحملها المؤسسة اليوم من أجل استبدال الأصل الموجود في المؤسسة والمستخدم فعلا من قبلها.

ويتالي يمكن تعريفها بأنها التي ستتحملها المؤسسة اليوم لإحلال الموارد البشرية بدلا من الموجود الآن، بحيث يكون البديل قادرا على تقديم نفس المجموعة من الخدمات التي يقوم بها الفرد الذي يشغل هذه الوظيفة.

3- تكلفة الفرصة المضاعة: هي التضحية بإيراد أو دخل ما في سبيل الحصول على إحلال مورد معين ويمكن تعريفها بأنها مجموعة المنافع التي يتم التضحية بها في سبيل استخدام الموارد استخداما بديلا.²¹

²⁰ حاج سعيد عيسى، محاسبة الموارد البشرية، مذكرة لي نيل شهادة ليسانس، تخصص محاسبة والمالية، غير منشورة، جامعة غرداية، سنة 2010-2011.

الفرع الثالث:متطلبات القياس الحاسبي لتكلفة الموارد البشرية

بما أن محاسبة عن الموارد البشرية حديثة الظهور لذلك يرى الباحث بأنه لا بد الاعتماد على التكلفة

التاريخية في قياس تكلفة الموارد البشرية ويتضمن ذلك عدة إجراءات:

- فصل التكاليف الخاصة بالموارد البشرية عن التكاليف الخاصة بالموجودات الأخرى.
- تصنيف عناصر التكاليف الخاصة بالموارد البشرية وتوزيعها على حسابات فرعية.
- الفصل بين التكاليف الطويلة الأجل والمتوسطة الأجل والإرادات الجارية.

وهناك عدة طرق لقياس تكلفة الأصول البشرية, نذكر منها:

1-طريقة التكلفة التاريخية:

ويقصد بها التكاليف الفعلية التي أنفقت في سبيل الحصول على الموارد البشرية كاستدعاء واختيار وتوظيف وتدريب العاملين, واعتبارها نفقات رأسمالية يستفاد منها لعد فترات مما يتعين استهلاكها على العمر الإنتاجي لتلك الأصول البشرية لتحديد تصيب كل فترة منها وفي حالة تصفية الأصل أو الاستغناء عن العاملين قبل انتهاء حياتهم الإنتاجية ويعتبر الرصيد المتبقي خسارة.²²

ول يتم قياس التكلفة التاريخية (الأصلية) للموارد البشرية لا بد من تبويبها إلى عنصرين هما:

1-1-تكلفة الحصول على العاملين:

وتبين التضحية التي يجب أن تتحملها المؤسسة في سبيل الحصول على من يشغل مركزا معيناً, وهذه التكاليف قد تكون مباشرة أو غير مباشرة, وتتكون من العناصر التالية:

أ-تكلفة الاستقطاب:وهي تكلفة اجتذاب أعضاء جدد المؤسسة, وتتمثل في تكلفة الإعلانات, وأتعاب

هيئة التوظيف, وتكلفة السفر والمصاريف الأخرى.

²¹ اريك فلامهولتز, المحاسبة عن الموارد البشرية, مرجع سبق ذكره, ص 100-106

²² أسامة على عبد الخالق, التنمية وتطوير الموارد البشرية العربية والإستراتيجية, مرجع سابق, ص 44.

ب-تكلفة الاختيار:وتتحمل المؤسسة هذه التكلفة من أجل تحديد من يجب أن تمنح له هذه الوظيفة, كتكاليف المقابلات والاختيارات ...

ج-تكلفة التعيين:تتحمل المؤسسة تكلفة التعيين في سبيل الحصول على عنصر جديد في التنظيم الإداري للمؤسسة.

1-2 تكلفة التعليم:

وتشير هذه التكلفة إلى التضحية التي تتحملها المؤسسة من أجل تدريب العاملين,وتشتمل على تكاليف مباشرة وغير مباشرة مثل تكاليف التأهيل والتدريب سواء المدربين أو المتدربين.

وتتميز هذه الطريقة بالسهولة والبساطة في القياس وما يعيها هو أن التكلفة التاريخية الأصول البشرية لا تعبر عن الطاقة الإنتاجية الأساسية للأفراد,والتي لا يمكن بدونها اعتباره أصلا بشريا, كما أن قيمة الفرد خلال فترة زمنية تتغير,سواء بالزيادة لاكتساب قدرات جديدة,أو بالنقصان بسبب تقدم السن,أو المرض, مما يؤدي إلى وجود عائد غير سليم لقيمه الاستثمارية.

2-طريقة تكلفة الإحلال:

وتعرف تكلفة الإحلال للموارد البشرية بأنها "التضحية التي تتحملها المؤسسة اليوم لإحلال مواد بشرية بدلا من الموجودة الآن"²³

وتشمل على نوعين من تكلفة الإحلال وهي:

2-1-تكلفة الإحلال الوظيفي:

²³ سمية أمين علي,المحاسبة عن رأس المال الفكري,دراسة تحليلية مع التطبيق على الرأس المال البشري,مجلة المحاسبة والإدارة العدد 60,كلية التجارة ,جامعة القاهرة,2003,ص 283.

ويقصد بتكلفة الإحلال الوظيفي بأنها "التضحية التي تتحملها المؤسسة في الوقت الحالي في سبيل إحلال شخص محل شخص آخر يشغل ووظيفة معينة في التنظيم، بحيث يكون البديل قادرا على القيام بنفس الأعباء وتقديم نفس الخدمات التي تلزم لهذه الوظيفة".²⁴

وتتكون تكلفة الإحلال الوظيفي من ثلاث عناصر هي:

- تكلفة الحصول على الأفراد.

- تكلفة التعليم.

- تكلفة ترك العمل.

2-2- تكلفة الإحلال الشخصي:

وتعبر عن التضحية التي تتحملها المؤسسة حاليا في سبيل إحلال شخصي محل آخر يكون قادرا على تقديم مجموعة من الخدمات التي يقدمها الشخص الحالي، وتشمل تكلفة إحلال الفرد أو التنظيم البشري كله.

وتختلف هذه الطريقة عن طريقة التكلفة التاريخية أنها تقوم باحتساب تكلفة الأصول طويلة الأجل على أساس المتوقع إنفاقه في المستقبل، كما أنها تساعد في عملية تخطيط العنصر البشري بإيجاد تقديرات لنفقات الحصول على عمل لمختلف الوظائف، وترشيد عملية اتخاذ القرارات، مما يجعلها معايير لتكاليف تجميع وتوظيف وتدريب العاملين، حيث تستعمل هذه المعايير في مقارنة النتائج الفعلية كما هو مخطط من قبل، وبالرغم من ذلك فإنه يعاب على الطريقة عدم وجود أصول بشرية تتماثل مع الأصول البشرية

²⁴ شوقي السيد فوده، مدخل نحو تطوير الإطار الفكري للمحاسبة عن الموارد البشرية في بيئة الأعمال المصرية من حيث المفاهيم والمبادئ وطرق القياس، المؤتمر العلمي السنوي الثالث، إدارة التنمية بمصر في ظل التحولات العالمية، 1999، ص

بالمشروع الواجب تقدير قيمتها، بإضافة لذلك فإن نموذج تكلفة الإحلال يتضمن تكلفة الفرصة، والتي يصعب استخدامها كمقياس بديل لقيمة الموارد البشرية.²⁵

3- طريقة تكلفة الفرصة البديلة:

وتعرف بأنها "قيمة الأصل عندما يكون في استخدام بديل يختلف عن الاستخدام الحالي". وتعتمد هذه الطريقة على تقسيم العاملين في المؤسسة على مجموعتين:

أ- فئة العاملين غير المهرة والعاديين: والذي يسهل إحلالهم بآخرين، ويتم تقسيمهم على أساس نفقات الاستدعاء...

ب- فئة العاملين المهرة: وهي فئة نادرة يتم تقويمها باعتبارها أصول بشرية يتم استخدامها في أكثر من نشاط أي عدة بدائل لمعرفة قيمتهم في أفضل استخدام لهم وتؤكد هذه الطريقة أن مدير ومراكز الاستثمار في المؤسسة يتنافسون من أجل الحصول على أيدي عاملة ذات مهارة نادرة، فالمدير الذي ينجح في الحصول على ذلك الفرد والمهارة العالية، ويمثل تكلفة الفرصة البديلة لذلك العنصر البشري والعمل على إيجاد أفضل الظروف الملائمة لاستقطاب الأيدي العاملة، إلا أنها لا تهتم إلا بالفئة العاملين ذوي الكفاءة العالية والنادرة.

4- طريقة العوائد المستقبلية:

وباستخدام هذه الطريقة يتم تقييم الأصول البشرية على أساس التوصل إلى القيمة الحالية للمرتبات والجور يتقاضاها العنصر البشري في المستقبل حتى نهاية عمرها الإنتاجي بالمنظمة، لتمكن من حساب القيمة الإجمالية للأصول البشرية من واقع متوسط رواتب لمجموعة متماثلة من العاملين، إلا أنها لا تأخذ بعين الاعتبار إلا عنصرا واحدا من عناصر التكاليف للوصول إلى قيمة الموارد البشرية، وإهمال عوامل أخرى كسن العامل وكفاءته وأقدميته.

²⁵ سمية أمين علي، الخاسبة عن رأس المال الفكري، مرجع سابق، ص 285.

5- طريقة التكلفة الاقتصادية

ويتم تقييم الأصول البشرية وفقا لمعدل العائد الممكن الحصول عليه من استخدامه، أي تحدد قيمه الشخص بالمشروع ما يساوي القيمة الحالية للأرباح المستقبلية معتمدين في ذلك على مدى مساهمة الفرد في تحقيق أهداف المنظمة

المطلب الرابع: ماهية الإفصاح المحاسبي عن تكلفة الموارد البشرية

الفرع الأول: تعريف الإفصاح المحاسبي عن تكلفة الموارد البشرية

يقضي مبدأ الإفصاح المحاسبي بشكل عام بضرورة شمول القوائم المالية على جميع المعلومات اللازمة والضرورية لإعطاء مستخدمي هذه القوائم بصورة واضحة وصحيحة عن المؤسسة.

وقد ظهرت أهمية هذا المبدأ نتيجة لظهور شركات الأموال والنص في القوانين الشركات في معظم الدول على ضرورة نشر القوائم المالية لهذه الشركات قبل الاجتماع السنوي للجمعيات العمومية؛ كما نصت قوانين هذه الشركات على الحد الأدنى من المعلومات التي يجب الإفصاح عنها؛ بل وأرقت في كثير من الأحيان نماذج يلزم إتباعها في عرض هذه المعلومات (تعليمات ونصوص رسمية من قبل الأجهزة الحكومية المعينة والمنظمات المهنية) وذلك لأن هذه الأطراف الخارجية غالبا لا يملكون السلطة لإلزام المؤسسة بتقديم ما يحتاجونه.

ويعتمد مبدأ الإفصاح المحاسبي الشامل على أربعة فروض رئيسية :

- إن احتياجات المستخدمين الخارجيين للمعلومات المحاسبية يمكن مقابلتها بمجموعة من القوائم المالية ذات الغرض العام.

-هناك احتياجات مشتركة للأطراف الخارجية للمعلومات المحاسبية يمكن مقابلتها إذا ما اشتملت التقارير المالية ذات الغرض العام على المعلومات الملائمة عن الدخل والثروة.

-إن دور المحاسب في الإفصاح عن المعلومات ملائمة للاحتياجات الخارجية يتحدد في إعداد وعرض القوائم الأربعة التالية كحد أدنى:

أ -قائمة المركز المالي (أو الميزانية).

ب -قائمة الدخل (الحسابات الختامية).

ت -قائمة التغير في الحقوق الملكية (أو قائمة الأرباح المرحلة)

ث -قائمة التدفق النقدي (أو قائمة التدفق المالي).

والمعلومات التي يمكن قياسها و الإفصاح عنها في القوائم المالية يجب أن تخضع للمعايير التالية:

1- التعريف: أي الخضوع لأحد التعاريف المحددة لعناصر القوائم المالية.

2- القابلية للقياس: يجب أن يكون البند الذي يثبت كأحد عناصر القوائم المالية قابلاً للقياس.

3- الملائمة: أي أن يؤثر البند من خلال المعلومات الخاصة به على تصرفات مستخدمي القوائم المالية .

4- الثقة: أي إمكانية الاعتماد على هذه المعلومات من حيث درجة الصدق في تمثيلها للظاهرة ومن

حيث الموضوعية وعدم التحيز.²⁶

ومن خلال تطبيق تلك المعايير على الموارد البشرية يرى الباحث بالاتفاق مع الشيرازي النقاط

التالية :

-إن الموارد البشرية تخضع لتعريف الأصول التي تعتبر من عناصر قائمة المركز المالي للمنشأة.

²⁶ الشيرازي، عباس مهدي، نظرية المحاسبة، دار السلاسل، الكويت، 1990، ص 323-324.

- نظراً لإمكانية تحديد تكلفة الأصل البشري وبيئتها مفصلة حسب تقسيماتها ضمن عدة حسابات مختلفة تكون مجموعها تكلفة الأصل البشري فإنه يمكن قياسها مالياً.

- تحتاج الإدارة والمستثمرون إلى معلومات حول استثمار المنشئة بالأصول البشرية وهذه المعلومات تساعد على اتخاذ قرارات الخاصة باقتناء أو الاحتفاظ أو الاستغناء عن أسهم هذه المنشأة وذلك بالنسبة للمستثمرين أما بالنسبة للإدارة فهي تساعد على اتخاذ القرار السليم فيما يتعلق بإدارة واستغلال واستخدام تلك الاستثمارات بالأصول البشرية أفضل لتحقيق الأهداف المنشودة.

- إن اعتماد أساس سليم وموضوعي لقياسها والتعبير عنها يجعل من الممكن الاعتماد عليها والثقة فيها.

الفرع الثاني: متطلبات الإفصاح عن تكلفة الموارد البشرية

إن الإنفاق في الموارد البشرية يجب اعتباره أصلاً من أصول المؤسسة وبالتالي ضرورة إظهار قيمة الاستثمارات في الموارد البشرية ضمن القوائم المالية للمؤسسة وذلك باعتماد تكلفة الموارد البشرية.

ولكن من أجل الإفصاح المحاسبي عن تكلفة الموارد البشرية لا بد من اعتماد بعض النقاط

والإجراءات التي تعتبر من المتطلبات الأساسية من أجل ذلك الإفصاح المحاسبي وأهمها ما يلي:

1- فصل عناصر تكاليف الموارد البشرية عن التكاليف الأخرى والعمل على تبويبها تبويماً وظيفياً.

ويرى الباحث بأنه يمكن تبويبها في المؤسسات الصناعية مثلاً على النحو التالي:²⁷

- الاستثمارات في الموارد البشرية في مراكز الإنتاج
- الاستثمارات في الموارد البشرية في مراكز الخدمات الإنتاجية.
- الاستثمارات في الموارد البشرية في مراكز الخدمات التسويقية.
- الاستثمارات في الموارد البشرية في مراكز الخدمات الإدارية والمالية.

²⁷ الشيرازي، عباس مهدي، نظرية المحاسبة، مرجع سابق، ص 39.

ويساعد التبيويب السابق في احتساب تكلفة الإنتاج، حيث أن تكاليف استثمارات الموارد البشرية في مراكز الإنتاج ومراكز الخدمات الإنتاجية هي فقط التي تدخل ضمن هذه التكلفة من الأصل تكلفة استثمارات الموارد البشرية بالمؤسسة، وتضم:

- التكاليف الإرادية الجارية (تكاليف الأنشطة) للاستثمارات في الموارد البشرية في مراكز الإنتاج ومراكز الخدمات الإنتاجية.

- الجزء المهتمك من التكاليف الإرادية المؤجلة طويلة ومتوسطة الأجل للاستثمارات في الموارد البشرية في مراكز الخدمات التسويقية؛ فهي تدخل ضمن تكلفة المبيعات بنفس التقسيم السابق؛ وكذلك الأمر بالنسبة لتكلفة الاستثمارات في الموارد البشرية في مراكز الخدمات الإدارية فهي تحمل على التكلفة الكلية بهدف إعداد قوائم التكاليف وبنفس التقسيم السابق وبحيث لا تؤثر على تكلفة، الإنتاج أو تكلفة المبيعات.

2- الفصل بين عناصر التكاليف طويلة الأجل ومتوسطة الأجل والإيرادات الجارية، ومسك الحسابات الفرعية حسب عناصر التكاليف مثل: تكلفة الاستقطاب؛ تكلفة التعيين؛ تكلفة التوجيه؛ تكلفة التدريب الرسمي؛ تكلفة الاختيار؛ تكلفة التدريب أثناء العمل؛ تكاليف أخرى متنوعة؛ فضلاً عن حسابات التكاليف لإرادية الجارية.

ويعتبر هذا الفصل بين العناصر ذو أهمية كبيرة نظراً لما يساعد ذلك الفصل في عملية حساب معدل الإهلاك بالنسبة للموارد البشرية، تهتمك التكلفة الإرادية المؤجلة بأكثر من معدل على النحو التالي

- تهتمك تكاليف الاستثمارات في الموارد البشرية طويلة الأجل على مدار مدة خدمة الفرد (مدة عقد العمل المتفق عليها وقابلية العقد للتجديد) طالما أنه لم يترك العمل؛ وهي تتمثل بتكلفة الحصول على الموارد البشرية والتي تشمل:²⁸

²⁸ بن زايط محسن، محاسبة الموارد البشرية، مرجع سابق، ص 40.

- تكلفة الاستقطاب. - تكلفة الاختبار. - تكلفة التوظيف (تعين).

• تمتلك تكاليف الاستثمارات في الموارد البشرية المتوسطة الأجل على مدار الفترة التي يتوقع أن يستفاد منها من هذه التكاليف (بغض النظر عن مدة خدمة الفرد) وهي يمكن أن تتكرر أكثر من مرة خلال خدمة الفرد في المؤسسة وتمثل بتكلفة التعلم للموارد البشرية والتي تشمل :

- تكلفة التدريب الرسمي-تكلفة التوجيه-تكلفة التدريب أثناء العمل.

3-تحديد الأصول البشرية المستبعدة في المؤسسة (الأفراد الذين يتركون العمل لأسباب مختلفة كالاستقالة،

المرض الدائم،الطرد...)؛وذلك بهدف تحديد الخسائر الناجمة عن ذلك والتي تحدد على أساس تكلفة

الاستثمار في الفرد البشري ناقصاً إجمالي الجزء المهلك من هذه التكلفة (أي المخصص اهتلاك الاستثمار في

الفرد البشري)؛وهذه الخسارة إما أن تحمل على حساب الأرباح والخسائر بالدورة الجارية أو تغطي من

قبل الاحتياطي المشكل من أرباح المؤسسة من أجل ذلك الغرض في سنوات سابقة والذي يمكن أن نسميه

"احتياطي استبعاد و إحلال الموارد البشرية"،فضلا عن ضرورة تشكيل مئونة لمواجهة مخاطر دوران العمل

التي تشكل من حساب الأرباح و ذلك حسب طبيعة نشاط المؤسسة و ارتباطه بالتقلبات في الوضع

الاقتصادي في بلد العمالة و الأفراد الموجودين في المؤسسة.²⁹

الفرع الثالث: أثر الإفصاح المحاسبي عن الموارد البشرية على القوائم المالية

تعتبر المحاسبة التقليدية على الاستثمار في الموارد البشرية مصروفات إرادية بدلا من اعتبارها أصلا من

أصول المؤسسة و بالتالي لا تظهر قيمة الاستثمارات في الموارد البشرية ضمن القوائم المالية للدورة

الاقتصادية مما يؤدي إلى تشويه رقم صافي الربح المركز المالي للمؤسسة.

الفرع الرابع: أثره على الحسابات الختامية (حسابات النتائج) والميزانيات الختامية (قائمة المركز المالي)

²⁹ يوحنا عبد آل آدم، محاسبة الموارد البشرية، ص 119.

أولاً - الحسابات الختامية (حسابات النتائج):

تقسم الحسابات الختامية إلى عدة حسابات تبعا لطبيعة النشاط الاقتصادي الذي تمارسه المؤسسة، فإذا كانت مؤسسة تجارية يتم إعداد حساب المتاجرة وحساب الأرباح والخسائر، أما إذا كانت المنشأة صناعية وتقوم بتحويل الخامات الأولية إلى منتجات تامة الصنع، فإنه في هذه الحالة يجب إعداد حساب إضافي يبين التكلفة الصناعية للإنتاج التام وهو حساب التشغيل؛ وسوف تقتصر الدراسة على المنشآت ذات الصناعية لأنها أشمل وأعم لأنواع الحسابات الختامية.³⁰

إن الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية ينطوي على ما يلي:

- اعتبار الإنفاق على الاستثمار في الموارد البشرية (متوسط وطويل الأجل) مصروفا إراديا.
- تحميل الحسابات الختامية بالمصروفات القصيرة الأجل الخاصة بالموارد البشرية مقسمة حسب نوع المصروف قصير الأجل (الأجور - قيمة الإنجازات المدفوعة - العلاج الصحي).
- المراكز المستفاد منها (مركز الإنتاج - مركز الخدمات الإنتاجية - مركز الخدمات التسويقية - مركز الخدمات الإدارية والمالية).
- تحميل الحسابات الختامية بأقساط الاستهلاك السنوية الخاصة بالاستثمارات في المارد البشرية الطويلة الأجل والمتوسطة الأجل مقسمة حسب المراكز المستفيدة منها (مركز الخدمات الإنتاجية - مراكز الخدمات التسويقية - مراكز الخدمات الإدارية والمالية).
- حسب نوع الاستثمار (استقطاب، اختيار، تعيين، تدريب الرسمي، توجيه، تدريب أثناء العمل).

ثانيا - على قائمة المركز المالي:

³⁰ حاج سعيد عيسى، محاسبة الموارد البشرية، مرجع سابق، ص 43.

إن الإفصاح المحاسبي على الموارد البشرية بإظهار الاستثمارات في الموارد البشرية (طويلة ومتوسطة الأجل) ضمن طرف الموجودات تحت بند الأصول الثابتة الوهمية مقسمة حسب مدة الاستفادة منها (طويلة الأجل ومتوسطة الأجل) وموزعة حسب مراكز الإنتاج المكونة للوحدة الاقتصادية بالتكلفة التاريخية ومفصلة حسب الحسابات الخاصة بها، ويظهر مخصص الاستهلاك الخاص بقيمة الاستثمارات في الموارد البشرية (طويلة ومتوسطة الأجل) ضمن طرف المطالب تحت بند مخصصات الاستهلاك مقسم حسب مدة الاستفادة من قيمة الاستثمارات في الموارد البشرية طويلة الأجل أو متوسطة الأجل وموزعة حسب مراكز الإنتاج المكونة للوحدة الاقتصادية، ومفصلة حسب الحسابات الخاصة بها.³¹

المطلب الخامس: نظام معلومات محاسبة الموارد البشرية

الفرع الأول: تعريف نظام المعلومات محاسبة الموارد البشرية

أولاً: النظام

هو إطار عام متكامل يحقق عدة أهداف فهو يقوم بتنسيق الموارد اللازمة لتحويل المدخلات إلى مخرجات وهذه الموارد تتراوح من المواد إلى الآلات وعناصر الطاقة الإنتاجية وذلك حسب نوع النظام.³²

ثانياً: نظام المعلومات المحاسبي

³¹ حاج سعيد عيسى، محاسبة الموارد البشرية، المرجع نفسه، ص 43.

³² كمال الدين مصطفى الدهراوي وسمير كامل محمد، نظام المعلومات المحاسبية، كلية التجارة، دار الجامعة الجديدة،

يعرف على أنه نظام يختص بجمع وتبويب و معالجة وتخزين وتوصيل المعلومات القيمة حول الأحداث الاقتصادية في الماضي والحاضر والمستقبل إلى الأطراف المختلفة المستفيدة من أجل مساعدتهم في اتخاذ القرار.

يشير التعريف إلى أن نظام المعلومات المحاسبي يهتم فقط بمعالجة البيانات المالية القابلة للقياس وهي إما تاريخية أو مستقبلية أو المعلومات التي ينتجها تكون في شكل قوائم المالية وتقارير محاسبية والتي تحتاجها الأطراف الخارجية المتعاملة مع المؤسسة، كما تحتاجها الأطراف الداخلية بغية اتخاذ القرار وحتى تكون المعلومات المحاسبية صالحة وصادقة للاعتماد عليها في اتخاذ القرار.³³

الفرع الثاني: أهداف نظام محاسبة الموارد البشرية

يهدف نظام معلومات محاسبة الموارد البشرية إلى:

1- جمع البيانات الخاصة بالموارد البشرية، مثل بيانات الأفراد العاملين في الوحدة الاقتصادية ومؤهلاتهم ودرجاتهم المالية والمسؤوليات الملقاة على عاتقهم والأجور المدفوعة لهم وتكاليف عمليات التدريب والبعثات والإجازات الدراسية.

2- تبويب البيانات المتعلقة بالموارد البشرية التي تعمل بالوحدة، مثل تبويب تكاليف القوى البشرية بالوحدة إلى أجور، تكاليف تدريب، تكاليف اختبار... الخ.

3- توصيل المعلومات المتعلقة بالموارد البشرية للجهات الداخلية والخارجية التي تهتمها هذه المعلومات في الوقت الملائم وبالدرجة المطلوبة.

4- استخدام المخرجات من قبل مستخدميها وتحقيق الفائدة المرجوة منها في اتخاذ القرارات المختلفة.

الفرع الثالث: المعالجات المحاسبية للموارد البشرية

³³ صديقي مسعود، مراجعة نظام المعلومات المؤسسات الجزائرية الاقتصادية، رسالة ماجستير، معهد العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004، ص 45.

تصميم نظام معلومات محاسبة الموارد البشرية يقدم المعلومات المفيدة التي تساعد في اتخاذ القرارات الخاصة بالموارد البشرية في الوحدة الاقتصادية والمساهمة في تحقيق أهدافها العامة.

إن تصميم نظام معلومات محاسبة الموارد البشرية في الوحدات الاقتصادية يكون كالآتي :
أولاً :مدخلات النظام .

تتمثل مدخلات محاسبة الموارد البشرية كالآتي :

1- مخرجات نظام معلومات إدارة الموارد البشرية, والتي تشمل كلاً من: معلومات لتخطيط القوى العاملة, معلومات لتحليل وتوصيف الوظائف, معلومات لتقويم الأداء, معلومات الترقية والنقل وانتهاء الخدمة.

2- مجموعة البيانات التي يتم الحصول عليها من المستندات المؤيدة للأحداث المالية المتعلقة بكافة ما ينفق على الموارد البشرية والتي يمكن أن تشمل كلاً من:³⁴

أ. قوائم الرواتب المعدة

ب. قوائم الحوافز والمكافآت

ج. مستندات صرف نفقات الدورات التدريبية

ثانياً:- العمليات التشغيلية للنظام

وهي مجموعة العمليات التي تجري على مدخلات النظام بهدف تحويلها إلى مخرجات يستهدف الحصول عليها وتشمل العمليات التشغيلية كافة عمليات التسجيل والتجميع والتبويب والتلخيص للبيانات التي يمكن تفريغها من المستندات التي تخص الأحداث المالية المتعلقة بالموارد البشرية وكما يلي:

³⁴قطيب عبد القادر, مرجع سابق, ص21 .

آ. يتم تسجيل كافة العمليات التي تتعلق بالموارد البشرية, وذلك بتحميل كافة النفقات في حساب خاص بالموارد البشرية يمكن أن يطلق عليه "حساب الموارد البشرية", بحيث يضم كافة بنود الإنفاق على الموارد البشرية من لحظة الإعلان عن الوظائف حتى تسريح تلك الموارد من العمل.

ب. يتم تحميل السنة المالية بقيمتها من الموارد البشرية بعد أن يتم تحديد طريقة الإطفاء أن تكلفة الأصل البشري هي كافة المصاريف الضرورية واللازمة للحصول على العنصر البشري حتى يصبح جاهزاً للإنتاج, وأن العمر الإنتاجي للأصل البشري يتمثل في مدة العقد المبرم مع الوحدة الاقتصادية. ولذلك فإن قسط إطفاء العنصر البشري سوف يكون قيمة المورد البشري مقسوماً على العمر الإنتاجي). ويرى الباحث أن هذه الطريقة في أهلاك الموارد البشرية تتناسب مع طريقة احتساب قسط الاندثار للأصول طويلة الأجل.³⁵

ج. يتم إقفال قسط إطفاء الموارد البشرية في قائمة الدخل

د. قياس الطاقة الإنتاجية: إن جوهر أي أصل هو القدرة على الإنتاج, والمورد البشري يعد أبرز عناصر الإنتاج ولأن مشكلة قياس الطاقة الإنتاجية تعد أبرز مشكلات قياس الموارد البشرية لذلك فإن الباحث يرى بأنه يمكن قياس الطاقة الإنتاجية بطريقة التكلفة التاريخية (لإظهار قيمة الموارد البشرية في الميزانية) من خلال معرفة قيمة الحصول على المورد البشري مضافاً³⁶. إليه المصاريف اللاحقة عليه ليكون صالح للاستخدام من دورات وإعلانات... الخ, ويمكن أن تظهر هذه الطريقة بوضوح في حالة الحصول

³⁵ علي قاسم حميد المعمار، تقويم دور نظام المعلومات الحاسوبية في اتخاذ القرارات الإدارية , دراسة حالة في الشركة العامة للصناعات الصوفية ، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية الإدارة والاقتصاد — جامعة بغداد، 2002، ص30

³⁶ وليد ناجي الحياي، دراسات في المشكلات الحاسوبية المعاصرة، الطبعة الأولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، 2004، ص39.

على اللاعبين بموجب عقود, حيث تعد قيمة العقد مقياساً للطاقة الإنتاجية التي توزع على مدة العقد مضافاً إليها المصاريف اللاحقة.

ثالثاً: - مخرجات النظام

من واقع البيانات التي يمكن تجميعها عن الموارد البشرية يمكن القول أن مخرجات نظام معلومات محاسبة الموارد البشرية يمكن توفيرها طبقاً للحاجة إلى نوعية المعلومات المطلوبة من الجهات التي يمكن أن تستفيد منها, فهي يمكن أن تأخذ أشكالاً متعددة اعتماداً على الهدف المراد تحقيقه منها, إضافة إلى إمكانية إعدادها في فترات زمنية مختلفة وسواء كانت بصورة دورية أو غير دورية.

رابعاً: - التغذية العكسية في النظام

تم التغذية العكسية من خلال رقابة التنفيذ على العناصر السابقة بهدف تقييمها وتوجيهها التوجيه الصحيح وصولاً إلى تحقيق الأهداف المرجوة منها.

الفرع الرابع: التكامل بين نظام معلومات محاسبة الموارد البشرية ونظام معلومات

إن العلاقة بين تكامل نظم المعلومات وتأثيرها على تحسين عمليات المنظمات مرتبطة بزيادة مستوى هذا التكامل, فتكامل نظم المعلومات أصبح ذا أهمية عظمى لعدم تكرار الأنشطة, ومنع الأخطاء, وتقليل دورة الوقت المستنفذة في تطوير المنتج, وزيادة ثقة المستهلك في المنتج والخدمات.

وهو بهذه الصورة يهدف إلى إثراء عمليات المنظمات وتحسينها من خلال تقديم مزيج مركب من المعلومات يدعمها بصورة متواصلة, ومن ثم يمكننا أيضاً من مقابلة التحديات والمتغيرات في الأسواق وتنمية دخلها بمرونة عالية³⁷.

وعلى الرغم من تقدم نظم المعلومات وتأصيل مفاهيمها خلال العقدين الأخيرين من القرن الماضي,

فإنه ما زالت بعض المنظمات تنظر إليها على أنها نفق مظلم مجهولة عواقبه تخشى الخوض فيه.

³⁷ وليد ناجي الحيايلى, الموضوع والمرجع نفسه ص 39

وينظر إليها بعضهم الآخر نظرة افتراضية على أنها وجدت كي تشارك في الأهداف الإستراتيجية للمنظمة, إلا أن هذه النظرة سرعان ما تتحول إلى مشاركة مادية أكثر منها مشاركة في بؤرة ومفتاح أهدافها الإستراتيجية, وهذا يرجع غالباً إلى عدم التخطيط الكافي لإستراتيجية عمل المنظمة, وفهم واضح لاحتياجاتها من المعلومات التي تدعم هذه الإستراتيجية, ومن ثم عدم وضوح الهدف الذي من أجله ستستخدم نظم المعلومات, وبمعنى آخر عدم استخدامها الاستخدام الإستراتيجي.

إن الدول في أواخر القرن الماضي اتجهت إلى الدخول في تكتلات اقتصادية تحت مظلة منظماتها الإقليمية أو القومية, وذلك بهدف تحقيق أقصى نمو اقتصادي, ومواجهة التنافس العالمي. وكانت من أهم الأدوات التي اقترحت لتحقيق إستراتيجية هذه التكتلات هي نظم المعلومات وشبكات الاتصالات, فقد تبنت هذه المنظمات برامج وآليات للتعاون في مجال المعلومات تمهدف إلى إنشاء شبكات معلومات تربط لأعضاء هذه المنظمات من الدول المختلفة, مؤكدة أن الاتحاد

الأوروبي أبرز هذه التكتلات, والذي اعتمد برنامج عمل يهدف إلى تحقيق التعاون بين الدول الأعضاء في مجال المعلومات³⁸, اشتمل على عدة إجراءات أهمها: - إنشاء شبكة معلومات تربط بين نظم معلومات دول الاتحاد الأوروبي.

- تشجيع وتطوير نماذج معيارية لتمثيل البيانات الإنتاجية, ومن ثم سهولة تبادل المعلومات بين مختلف نظم معلومات الاتحاد, وتشجيع التعاون بين مختلف نظم المعلومات لدول الاتحاد.

المطلب الخامس: اتخاذ القرار عن محاسبة الموارد البشرية

الفرع الأول: تعريف اتخاذ القرار

³⁸ رباحي فاطمة الزهرة, نظام المعلومات المحاسبي, مذكرة تخرج لنيل شهادة ليسانس تخصص محاسبة مالية, غير منشورة,

لقد وضع مفكرو الإدارة تعاريف متعددة لمعنى القرار الإداري فبعضهم قال بان القرار يقوم على عملية المفاضلة بين مجموعة من البدائل المتاحة من اجل إيجاد حلول لحالات ومشاكل بين الأفراد لتوحيد الرأي, ومنه يمكن القول بان " مفهوم القرار " يعني اختيار البديل واد من بين بديلين أو اكثر, أما عملية اتخاذ القرار فتشير إلى العملية التي تبني على الدراسة والتفكير الموضوعي للوصول إلى قرار معين أي الاختيار بين البدائل.³⁹

إن عملية اتخاذ القرار تتعلق بالمستقبل المجهول الذي يتميز بحالة عدم التأكد مما سيحدث في المستقبل, وعلى هذا فاتخاذ القرار يكون بمثابة مخاطرة تتوقف نتيجتها على مطابقة الافتراضات التي وضعت عن المستقبل بالمستقبل ذاته, ومنه نستنتج من التعاريف السابقة بأن القرار هو عملية المفاضلة بين عدة بدائل وفق عملية موضوعية تهدف إلى اتخاذ القرار الأمثل.⁴⁰

الفرع الثاني: تعريف القرار الاستثماري

تعددت الكتابات في هذا المجال, فيري فريق من الكتاب بان قرار الاستثمار " يعتبر من القرارات الأكثر أهمية وخطورة للمشروع وذلك لأنه يحتوي علي ارتباط مالي كبير ولا يمكن الرجوع عنه إلا بخسارة كبيرة⁴¹

وعرف فريق آخر قرار الاستثمار بأنه: " ذلك القرار الذي يتطلب قدرا من الأموال تخاطر به المؤسسة إذا هي ما قبلت اقتراحا استثماريا ".

³⁹ ناذرة أيوب, نظرية القرارات الإدارية, مرجع سابق, ص 142 .

⁴⁰ عبد الغفار حنفي, عبد السلام أبو قحفة, تنظيم وإدارة الأعمال, المكتبة العربية الحديثة, الاسكندرية, 1993 , ص 132 .

³ P 248 **Managerial Finance**, J . F . Weston, E . F . Brigham

الفرع الثالث: خصائص وسمات القرار الاستثماري

أن من طبيعة القرارات الاستثمارية أنها ترتبط بالأجل الطويل ، وعادة تحتاج إلى أنفاق مبالغ كبيرة قد يصعب استردادها إذا لم ينجح المشروع، فالقرارات الاستثمارية تمثل درجة من الخطورة علي حياة المشروع، خصوصا وان المستقبل يسوده عنصر المخاطرة وعدم التأكد ويخصص الباحث هذا الجزء لدراسة الخصائص والسمات التي تميز القرارات الاستثمار

1- الخصائص التي ترتبط بالبعد الزمني وتمثل في:

- ترتبط قرارات الاستثمار دائما بالأجل الطويل، وفي هذا القول أحد الكتاب انه بالرغم من أن الأنفاق الاستثماري قد يرتبط بفترة زمنية واحدة تسبق عملية الحصول علي منافع هذا الاستثمار إلا أن هذه العوائد والمنافع ترتبط بمجموعة تالية من الفترات الزمنية.

- أن تخطيط قرارات الاستثمار هو تخطيط طويل الأجل يمتد إلى فترة زمنية طويلة ، فقرار الاستثمار له أهمية بالغة علي مستوي المنشأة خصوصا مع استمرار التقدم التكنولوجي في العصر الحديث والذي أدى إلى تطور كبير في وسائل الإنتاج والتسويق الأمر الذي يزيد من صعوبة اتخاذ القرار الاستثمار.

2- الخصائص التي ترتبط بحالات الطبيعة وتمثل في:

- تتضمن عادة قرارات الاستثمار عنصري المخاطرة وعدم التأكد لارتباط تلك القرارات بالمستقبل وبالتالي فان العائد المتوقع يكون غير مؤكد الحدوث.

- تكمن مخاطر القرار الاستثماري في صعوبة الرجوع فيه دون تحقيق خسائر كبيرة, لذا يجب أن يخضع اتخاذ القرار الاستثماري لمزيد من الدراسات العلمية المتخصصة والتي تكفل نجاحه بصورة سليمة في المستقبل.

- تتعرض قرارات الاستثمار للعديد من المشاكل كالنتيـؤ بالمبيعات وكيفية تقدير التكاليف لعدد من السنوات المقبلة في ظل حالي المخاطرة وعدم التأكد, وكيفية معدل العائد علي الاستثمار ومعدل تكلفة رأس المال.⁴²

3- الخصائص التي ترتبط بالهيكل التمويلي وتمثل في :

- معظم قرارات الاستثمار تحتاج إلى مبالغ ضخمة مما قد يؤثر علي حياة المشروع فالعائد المتوقع منه عادة يمتد لفترات زمنية طويلة, ويتطلب هذا التنبؤ بالإيرادات والتكاليف المتوقعة لفترة طويلة.

- يتضمن القرار الاستثماري تخصيص قدر من الموارد الاقتصادية المتاحة حالياً بهدف خلق طاقات إنتاجية جديدة. أو زيادة في الطاقات الإنتاجية الحالية أو المحافظة عليها وذلك علي أمل الحصول علي عائد يمتد لفترة زمنية طويلة.

- يؤدي اتخاذ القرار الاستثماري إلى إغراق جزء من أموال المنشأة في أصول ثابتة متخصصة لفترة زمنية طويلة, وقد يتطلب هذا البحث عن مصادر للتمويل كالفرضيات. فالقرارات الاستثمارية تؤدي إلى تحمل المنشأة في حالة التوسع أو الإحلال بتكاليف ثابتة يترتب عليها رفع حجم التعادل إلى مستوي اعلي من المستوي المعتاد لفترة زمنية طويلة.

⁴² عبد الرحمن عليان , دراسات الجدوى الاقتصادية للقرارات الاستثمارية , مجلة الاقتصاد والإدارة , ص 112 .

الفرع الرابع: العوامل المؤثرة في القرار الاستثماري

تتعدد المتغيرات والعوامل التي تؤثر علي طبيعة اتخاذ القرار الاستثماري وقد حدد بعض الكتاب تلك العوامل في أربعة عشر عاملا تشمل فلسفة الإدارة، تحليل السوق، سلوك المنافسين، الفرص البديلة، الضرائب والاستهلاك مصادر التمويل، مصادر شراء الآلات، رأس المال العامل، موازنة التدفقات النقدية، التغيرات في مستوى الأسعار، نمط الإنتاج، المخاطرة وعدم التأكد، توقيت اتخاذ القرار الاستثماري، الظروف الاقتصادية، ويمثل كل عامل من هذه العوامل أهمية كبيرة في اتخاذ القرار الاستثماري، فيجب عند اتخاذ القرار الاستثماري.⁴³

فقد يكون المشروع الاستثماري ناجح وله جدوى اقتصادية، إلا أن عدم توفر مصادر لتمويله قد يعوق من تنفيذه وهكذا بالنسبة للعوامل الأخرى التي تؤثر في اتخاذ القرار الاستثماري. ويركز الباحث في دراسته على أهم تلك العوامل التي تؤثر بدرجة كبيرة في اتخاذ القرار الاستثماري، والتي يجب أن تنال العناية بالاهتمام لما لها من آثار بالغة علي قبول أو رفض المشروع الاستثماري المقترح وتمثل أهم هذه العوامل فيما يلي:

- فلسفة الإدارة . - إمكانية السوق والتنبؤ بحجم المبيعات - نوع المنتج - مصادر التمويل-رأس المال العامل - موازنة التدفقات النقدية⁴⁴ .

⁴³ Robert G Murick, Deming , **the Management of Capital Expenditure** Donald D, PP . 32 – 42.

⁴⁴ نفس المرجع ص 32- 42

المبحث الثاني: الدراسات السابقة الدراسات العربية والأجنبية.

من خلال هذا الجزء سيتم تناول مجموعة من الدراسات السابقة حول موضوع محاسبة الموارد البشرية في اتخاذ القرارات, وعرض أهم ما توصلت إليه هذه الدراسات بهذا الخصوص وذلك لغرض الاستفادة من هذه الدراسات في دراستنا الحالية, وسوف نحاول تناول مجموعة من الدراسات العربية والأجنبية من خلال ما نشر في الدوريات ومواقع الانترنت.

1- دراسة (عبد العال 1981) بعنوان:

تأثير القياس المحاسبي للموارد البشرية على اتخاذ القرارات المالية

جاءت هذه الدراسة من اجل تقييم النتائج المتضاربة والمتفاوتة للدراسات والأبحاث التجريبية التي تناولت مسألة التأثير القياس المحاسبي للموارد البشرية على اتخاذ القرارات المالية ومعرفة أسباب ذلك التضارب وذلك بهدف وضع نموذج أو في إطار موضوعي منهجي يمكن أن يكون ملائماً بشكل مناسب من أجل إظهار تأثير عملية للقياس المحاسبي للموارد البشرية على القرارات المالية في المؤسسة حيث

أكدت الأبحاث التجريبية على وجود تأثير القياس المحاسبي للموارد البشرية وفقاً لمبدأ التكلفة التاريخية على قرارات مستخدمي القوائم المالية .

2 - دراسة (مسعود 2004) بعنوان:

محاسبة الموارد البشرية

أوضحت هذه الدراسة ماهية وأهداف محاسبة الموارد البشرية ودوافعها وطرق قياس تكاليف الأصول البشرية باستخدام العديد من الطرق, وبينت أن محاسبة الموارد البشرية فكرة لازالت تعترضها الكثير من المشاكل, رغم أنه بدأ واضحا ضرورة إظهار الأصول البشرية بالقوائم المالية للمؤسسات لمساعدة الإدارة والمستثمرين على اتخاذ القرارات الخاصة بالموارد البشرية, كذلك أكدت الدراسة على الدور الذي تلعبها محاسبة الموارد البشرية في عملية إعداد موازنة الحصول على العنصر البشري بما تقدمها من تكاليف معيارية من عملية الاستقطاب والتدريب والاختيار, كما بينت مدى مساهمة محاسبة الموارد البشرية في قياس وتقييم كفاءة فعالية استخدام العنصر البشري من خلال تقديم المعلومات عن تكلفة قيمة العنصر البشري في التنظيم.

3- دراسة تطبيقية على تكلف المساهمة في قطاع غزة بعنوان مدى أهمية القياس والإفصاح المحاسبي عن تكلفة الموارد البشرية وأثره على اتخاذ القرارات المالية.

إن من أهم أهداف المحاسبة عن تكلفة المواد البشرية هو تزويد الإدارة بالمعلومات الضرورية اللازمة لمساعدتها في اتخاذ القرارات المالية والإدارية المتعلقة بالعنصر البشري في المنظمة ومن أجل الاهتمام بقياس وتقييم هذا العنصر وبيان مدى الأهمية التي يتمتع بها داخل المنظمة. يبرز السؤال الرئيسي التالي: ما مدى أهمية القياس والإفصاح المحاسبي عن تكلفة الموارد البشرية في الشركات المساهمة في قطاع غزة؟

تهدف الدراسة إلى تسليط الضوء على أهمية عملية القياس والإفصاح الحاسبي عن تكلفة الموارد البشرية من خلال إبراز مفهوم وتطور المحاسبة عن الموارد البشرية وفوائدها ونماذج القياس وطرق التقييم, وبيان مدى تأثيرها على اتخاذ القرارات المالية في الشركات المساهمة في قطاع غزة, ويمكن تلخيص أهم نتائج لدراسة فيما يلي:

احتل الموضوع أهمية خاصة بين الموضوعات البحثية ولقد ساهمت متطلبات بيئة الاقتصاد المعرفي والتطور التقني والاعتماد على تطبيقات تكنولوجيا المعلومات والابتكارات المستمرة في التأكيد على مفهوم محاسبة الموارد البشرية واعتماده أداة هامة في نجاح وتطور المؤسسات الاقتصادية, كما تعتمد المحاسبة عن الموارد البشرية المستخدمين لها بالمعلومات الكمية والمالية عن تكلفة الاستقطاب والتدريب والحفاظ عليها وطرق استخدامها وتقييمها مما يساعد المتخصصين في الموارد البشرية على إدارة الموارد البشرية المتاحة واستخدامها بكفاءة وفعالية. كما مستوى الأهمية التي تحضي بها عملية القياس والإفصاح الحاسبي لتكاليف الموارد البشرية وتأثيره على اتخاذ القرارات وهي المؤهل العلمي, المركز الوظيفي, والعمر, وكذلك تتأثر مستوى الأهمية بحجم وعدد الموظفين والعاملين في الشركة.

4- دراسة (محمد 2005) بعنوان:

إطار مفتوح للمحاسبة عن الموارد البشرية القومية لدول الجامعة العربية .

هدفت تلك الدراسة إلى علاج القصور الذي افقد المحاسبة القومية جزءا كبيرا من أهميتها نتيجة لعدم إظهارها لجهود الأفراد والمجتمع وإنفاقه على الموارد البشرية باعتبارها أصلا من الأصول الثابتة للمجتمع, وسعت الدراسة إلى إثبات أن جزء من الإنفاق على القوى البشرية لا يعتبر إنفاقا جاريا واستهلاكيا بل يعتبر إنفاقا رأسماليا واستثماريا, وخلصت الدراسة إلى نتيجة مفادها أن استخدام أسس

ومفاهيم المحاسبة عن الموارد البشرية من أجل إعداد الحسابات القومية يؤدي إلى أن تصبح المحاسبة عن الموارد البشرية القومية أداة أكثر فعالية للرقابة على تنمية الحطة وتقييم الأداء للقطاعات الاقتصادية المختلفة فيما يتعلق بالموارد البشرية, كذلك إظهار قيمة الاستثمار في الموارد البشرية كإضافات لرأس مال كل قطاع في بند مستقل مسمى أصول معنوية أو موارد بشرية, وهذا الاعتراف بالإنفاق الاستثماري في الموارد البشرية يعتبر بمثابة إضافة إلى ثروة المجتمع وزيادة الطاقة الإنتاجية, خاصة في الوقت الحالي الذي اهتمت كل حكومات العالم بإعداد الكوادر البشرية لمواجهة تحديات العصر الحديث.

5 - دراسة جابر (2008) بعنوان:

تصميم نظام معلومات محاسبة الموارد البشرية في الوحدات الاقتصادية.

هدفت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على أهمية محاسبة الموارد البشرية كنظام للمعلومات في المنظمة

الاقتصادية

للمساعدة في تنظيم البيانات وتشغيلها لإخراجها كمنتج في صورة معلومات يمكن أن في اتخاذ قرارات أكثر فعالية بما يخص الموارد البشرية, وقد خلصت الدراسة إلى عدة استنتاجات أهمها أن نظام معلومات محاسبة الموارد البشرية يعتبر احد النظم الفرعية ضمن نظام المعلومات الحاسوبية, وان تصميم نظام معلومات محاسبة الموارد البشرية سوف يساهم في قياس قيمة الموارد البشرية, كما بينت الدراسة أن الشركات في الدول الغربية اهتمت بالاستثمار بكثافة في العنصر البشري حيث انه هو الذي يستطيع إيجاد حلول إبداعية في مجال الإنتاج, كذلك بينت الدراسة أن الموارد البشرية هي ثروة ليست فقط للشركات والمؤسسات, وإنما للدولة نفسها وكلما تم الارتقاء بمهاراتها أدى ذلك إلى المساهمة في التقدم الاقتصادي.

6 - الباحث: د. نائر صبري الغبان

عنوان الدراسة: محاسبة الموارد البشرية في جامعة بغداد. رسالة ماجستير, جامعة بغداد, بغداد , 1986 .

إن الحاجة لاستغلال الموارد البشرية المؤهلة والمدرّبة تدريباً جيداً بكل كفاءة وفعالية تطلب إيجاد نظام محاسبي يساعد في سدّ النقص الحاصل في المعلومات الكلية والخاصة بالموارد البشرية والتي إذا ما توفرت فأنها تساعد المنظمة في القيام بالتخطيط والرقابة على أحسن صورة ولا تنصرف محاسبة الموارد البشرية إلى تحديد القيمة النقدية للموارد البشرية وكما يتصوره البعض بقدر ما يستهدف المحاسبة على الاستثمار فيها وبموجب النماذج المعدة فأنها تساعد في تحديد القيمة الاقتصادية لتلك الموارد البشرية وأن المحافظة على الموارد البشرية ما هي إلا عملية الإبقاء على قِلبات وخدمات الموارد البشرية التي يستفاد منها في أنجاز أعمال المنظمة ويتطلب توفير وظيفة المحافظة على الموارد البشرية وصيانتها الكثير من الكلف للمنظمة سواء المرتبط بالإنتاج أو الخدمات أضف إلى ذلك تفاديتها للخسائر الناجمة من جراء استنفاد المهارات والخدمات لدى الموارد البشرية وأن محاسبة الموارد البشرية ما هي إلا أداة إدارية تساعد الإدارات في الاستفادة من البيانات التي تقدمها في زيادة الفاعلية الإدارية التي إذا ما أهملت فأنها ستكيد المنظمات تلف وأعباء مالية جديدة على أنشطتها المستقبلية وقد تمثلت مساهمة محاسبة الموارد البشرية في زيادة الفاعلية الإدارية بتسهيلها لعملية المفاضلة بين البدائل الاستثمارية واتخاذ القرارات الخاصة بالحصول على الموارد البشرية وتطويرها وتخصيصها والمحافظة عليها.

التعليق على الدراسات:

حرصت معظم الدراسات السابقة على إبراز طرق والأساليب الحاسبي القياس الحاسبي للموارد البشرية وتقييم مدى ملائمة تلك الطرق لعملية القياس, وركزت في أغلبها على ضرورة معاملة تلك الموارد معاملة الأصول ومعالجتها محاسبياً بنفس طريقة معالجة الأصول وذلك لانطباق معايير الاعتراف

بالأصل عن العنصر البشري ضرورة العمل على إظهار قيمتها ضمن بنود القوائم المالية, وأكدت مختلف الدراسات التي لها الاهتمام المتزايد بعملية المحاسبة عن الموارد البشرية حيث أشارت مختلف الدراسات إلى أهمية المحاسبة عن الموارد البشرية في تزويد المستخدمين لها بالمعلومات المالية والكمية التي تساعد على استخدام المواد البشرية بشكل أكثر كفاءة وفعالية, ومن الملاحظ أن الدراسات السابقة لم تتفق على وضع أسلوب منهجي موحد يمكن أن يمثل النموذج الموضوعي الملائم لتقييم وقياس الموارد البشرية وبالتالي فإن عدم الاتفاق أدى إلى اختلاف في تأثير القياس المحاسبي للموارد البشرية على القرارات المالية الإدارية حسب طريقة القياس المستعملة.

إن الدراسات السابقة قد تم إجراؤها في عدد من الدول العربية والأجنبية, لذا فإن هذه الدراسة تعتبر من أوائل الدراسات التي سوف يتم إجراؤها على مستوى المنشآت والوحدات الاقتصادية في شركة الأنابيب والغاز وذلك من أجل الوصول إلى مستوى الأهمية التي تحض بها عملية القياس والإفصاح المحاسبي عن الموارد البشرية لدى متخذ القرارات في الشركات ودرجة الاعتماد على بيانات الموارد البشرية عن اتخاذ القرارات الخاصة بالعنصر البشري.

دراسة حالة لمؤسسة الجزائرية

للأنابيب والغاز

ALFAPIP

تمهيد:

تعتبر صناعة الحديد والصلب من أهم القطاعات الإستراتيجية التي تعتمد عليها الجزائر في دفع مسار التنمية من خلال كونها صناعة محورية للعديد من القطاعات الأخرى.

و هي تسعى لتحقيق التنمية الاقتصادية و من بين مؤسسات صناعة الحديد و الصلب المؤسسة العمومية الاقتصادية pipe gaz بغرداية التي تعد من أولى المؤسسات الوطنية السباقة لتطبيق معايير

الجودة العلمية الإيزو 9000 بالإضافة إلى شهادة جودة المنتجات البترولية API SL مقدمة من طرف المعهد الأمريكي للبترول.

و في هذا الفصل سنحاول إسقاط الدراسة النظرية على مستوى المؤسسة لأنابيب و الغاز بغرداية التي تم اختيارها كعينة من بين مؤسسات المنطقة و سوف نتطرق في هذا الفصل إلى المباحث التالية:

المبحث الأول: تقديم المؤسسة الأنابيب بغرداية

المبحث الثاني: دراسة دور محاسبة الموارد البشرية في اتخاذ القرار في المؤسسة

المبحث الأول: تقديم عام للمؤسسة

المطلب الأول: مفهوم المؤسسة

تعد المؤسسة الوطنية للأنابيب الناقلة للغاز محل دراسة من أكبر المؤسسات في قطاع الحديد و الصلب التي تعتمد عليها الجزائر في دفع مسار التنمية من خلال كونها صناعة محورية, حث تلعب دورا كبيرا في

توفي الأنايب ذات الجودة العالية لأكبر الشركات الوطنية الأجنبية خاصة في مجال الغاز و البترول الذي يعتبر الركيزة الأساسية في بلادنا, و منه فإن التطرق إلى مثل هذه المؤسسات لتاريخها الطويل يعرفنا لأهم مراحل و تطور النشاطات المتعددة لهذه المؤسسة

الفرع الأول: لمحة تاريخية:

بعد استرجاع سيادتها لتحقيق التنمية الاقتصادية و الاجتماعية اعتمدت على النظام الاشتراكي في تسير المؤسسات العمومية و الاقتصادية, حيث تعود نشأة المؤسسة العمومية الاقتصادية للأنايب الناقلة للغاز إلى الشركة الوطنية للحديد و الصلب SNS التي تعتبر من أول الشركات التي أسستها الجزائر في ميدان صناعة الحديد و الصلب, و قد بدأت هذه الشركة نشاطها بعد الاستقلال و أخذت في التوسع خصوصا بعد إعادة تأميم الوحدتين الفرنسيتين Alume و Sotubal, و تمت عملية التأميم بعد وثيقة تعاون تقني لحمس سنوات (1969-1972) مع المؤسسة Vollovc بغرض المساعدة في التسيير التقني, كما تم إنشاء مركب الحجار الذي يعتبر الركيزة الأساسية لصناعة الصلب في الجزائر.

و في سنة 1982 في إطار إعادة هيكلة الشركات الوطنية للحديد و الصلب SNS إلى عدة

شركات, من بينها الشركة الوطنية للحديد و الصلب في سنة 1983 فنتج عنها المؤسسات التالية:

- المؤسسة الوطنية للأنايب و تحويل المنتجات المسطحة.
- المؤسسة الوطنية للحديد و الصلب.
- المؤسسة الوطنية لدراسة مجموعات الحديد و الصلب و العدانة.
- مؤسسة دراسة الحديد و الصلب و انجازهم.
- المركز الوطني للإعلام و الوثائق في قطاع الصناعة الثقيلة.

و في إطار إعادة هيكلة الشبكة الوطنية تم تقسيم الشركة الوطنية للحديد و الصلب إلى عدة شركات من بينها أنابيب و هي " الشركة الوطنية للأنابيب و تحويل المنتجات المسطحة " المختصة في إنتاج أنابيب بمختلف أنواعها, بالإضافة إلى المنتجات المسطحة و زوايا الأنابيب الفلاحة و مختلف تجهيزات الري.

و في ظل الإصلاحات التي قامت بها الجزائر تم إنشاء صناديق المساهمة المكلفة بتسيير الأسهم الحصصية للدولة و الجماعات المحلية في المؤسسة العمومية الاقتصادية و تهدف إلى:

- إنتاج الثروات لخدمة البلاد و الاقتصاد.
 - التحسين المستمر لإنتاجية العمل و رأس المال.
 - تعميق الطابع الديمقراطي لإدارتها و تسييرها.
 - التطوير المستمر للمستوى التكنولوجي و العلمي ضمن دائرة نشاطها.
- و بعد صدور قانون 01/88 في إطار الإصلاحات الاقتصادية تم إعادة هيكلة الشركة الأم إلى المؤسسات العمومية الاقتصادية للأنابيب و التي تتفرع عنها الوحدات التالية:

- وحدة أنابيب.
- وحدة الصفائح المتموجة الكارهة للماء بوهران.
- وحدة الأنابيب و التجهيزات الري بـرج بوعريـريـج.
- وحدة أنابيب صغيرة بالرغاية.
- وحدة المقاطع الجانبية الباردة بالرغاية.
- وحدة الأنابيب الحلزونية بغرداية.

الفرع الثاني: تعريف المؤسسة

تعتبر وحدة الأنايب الناقلة للغاز بغرداية من أقدم المؤسسات العمومية الاقتصادية في الجزائر، التي نشأت سنة 1974 بأس مال قدره 700 مليون دج، و قد قامت الشركة الألمانية بإنجاز هذا المشروع بكافة هياكله بالمنطقة الصناعية ببورة بولاية غرداية و هي بذلك أكبر وحدة إنتاجية على مستوى الولاية، باشرت نشاطها الفعلي في 07 أفريل 1977 م بمساعدة الشركة الألمانية المنجزة للمشروع لمدة 10 سنوات بطاقة إنتاجية 1000 طن سنويا و بتشغيل 764 عامل.

و قد عرفت المؤسسة عدة تطورات و تغييرات هي :

- 1983/11/15 تمت إعادة هيكلة الوحدة و هذا حسب القرار الصادر بالجريدة الرسمية 46/83.
- وفي سنة 1986م تم إنشاء ورشة للتغليف بالزفت و ذلك في إطار النشاط. في سنة 1989 انقسمت المؤسسة إلى وحدتين فرعيتين هما:
- وحدة الأنايب و الخدمات القاعدية.
- وحدة الخدمات المختلفة.
- و في سنة 1991م، ضم الودعتين السابقتين بسبب فشل تسيير و حدة الخدمات المختلفة نتيجة الخطأ في الدراسة التقنية في ورشة التغليف الداخلي بالإسمنت للأنايب الناقلة للمياه.
- و في سنة 1992م، تم إنشاء التغليف الخارجي بمادة البوليثلان و ذلك من أجل التطوير و التحسين في جودة المنتجات.

حلت الشركات القابضة سنة 1995م محل صناديق المساهمة و أصبحت تتولى تسيير رؤوس الأموال التجارية التابعة للدولة، و تنظم في شكل شركات مساهمة التي تحوز الدولة فيها على رأس مالها كاملا، أو تشتك فيه الدولة و الأشخاص المعنيون الآخرون التابعين للقانون العام.

- في 2000/10/15 و بعد إعادة هيكلة مجموعة أنابيب, أصبحت الوحدة مؤسسة عمومية اقتصادية

تحت اسم مؤسسة أنابيب الناقله للغاز pip gaz و ذات مديرية مستقلة ماليا و إداريا التابعة لجمع

الأنابيب GROUP-ANABIB الذي يضم بالإضافة كلا من المؤسسات التالية:

- شركة أنابيب المنجبات بالرغاية و تضم ثلاث وحدات PTS-PTTP-PAF.

- شركة الري يبرح بوعريبرج.

- شركة الأنابيب الكبرى بالرغاية.

وفي سنة 2006 تم دمج مؤسسة pip gaz مع مؤسسة ALFATUS بالحجار تحت أسم

جديد ALFA pipe.

المطب الثاني: الأهمية الاقتصادية للمؤسسة و أهدافها

الفرع الأول: الأهمية الاقتصادية للمؤسسة

تلعب المؤسسة العمومية الاقتصادية ALFA PIPE دورا كبيرا في الاقتصاد الوطني بفضل

دعمها الكبير لقطاع المحروقات الذي يعد من أهم القطاعات الاقتصادية, و تقوم بتغطية 60% من

الاحتياج الوطني من الأنابيب البترولية و الغازية و كذا الموجهة لقطاع الري و مما يميزها عن غيرها من

الفروع الأخرى هو سمعتها الطيبة عند المؤسسات الوطنية و كذا الجودة العالية للمنتج بدليل حيازتها على

شهادة الجودة API.ISO9001 منذ 2001/11/02, و كذلك تطبيقها لهيكل المعايير المسمى "

التنظيم العام للمؤسسة " المنفذ من طرف الشركة الألمانية Hoch.

أما على الصعيد المحلي فهي تسعى جاهدة للتقليل من البطالة و توفير مناصب شغل لسكان الولاية و

منطقة الجنوب الجزائري, و هو ما يبرز الأهمية الاجتماعية أيضا.

الفرع الثاني: أهداف المؤسسة

من خلال إستراتيجية النمو و التوسيع التي تتبناها مؤسسة الأنايب الناقلة للغاز بغرداية فهي تسعى إلى تحقيق جملة من الأهداف و المتمثلة في ما يلي:

- المساهمة في تغطية الاحتياجات الوطنية (سونا طراك, سونا لغاز, قطاع الري...).
- السعي لجلب الكفاءات البشرية و العمل على استقرارها من خلال التدريب و التكوين المستمر.
- تلبية طلب عملائها المحليين و الخارجيين بالكمية و الجودة و الوقت المناسب.
- تخفيض التكاليف حتى تتمكن من بيع منتجاتها بسعر تنافسي مما يمكنها من منافسة المؤسسات الوطنية و حتى الأجنبية.
- تخفيض ديونها لتفادي العوائق الناجمة عنها.
- المساهمة في التنمية و تطوير المنطقة و العمل على التخفيض من البطالة.
- تطبيق المقاييس العالمية لجودة المنتجات.
- التعامل مع المؤسسات الأجنبية لاكتساب الخبرة و التكنولوجيا الجديدة في مجال عملها.
- توفير رؤوس الأموال الأجنبية.
- المساهمة في التنمية الوطنية من خلال تمويل الخزينة العامة.
- التعريف بالمؤسسة على المستوى الدولي لاكتساب عملاء من السوق الخارجية.
- رفع الخناق على مركز الحجار نظرا لتزايد الاحتياجات الخارجية على المحروقات.

الفرع الثالث: علاقة المؤسسة بالمؤسسات الأخرى

تقوم المؤسسة في تعاملاتها اليومية مع جملة من الفئات و هذا بهدف ضمان استمرارية إنتاجها و تقديم المنتج الأفضل و من بين هذه الفئات الموردين, الممولين, العملاء, الوسطاء, الحكومة... الخ.

1- الموردون: هم الأشخاص الطبيعيين و المعنويين الذين تقوم المؤسسة بالتعامل معهم و هذا في مجال توريد لمواد الأولية, التجهيزات, قطع الغيار ... الخ الخاصة بالمؤسسة, و تقوم باختيار أحسن الموردين من خلال المفاضلة بينهم و هذا بدراسة جملة من المعايير و الشروط التي تصل إلى المؤسسة في شكل دفتر شروط يتم التقييد به طوال فترة الإنتاج و تتمثل هذه المعايير في السعر, التسيد, الكمية, الحجم... الخ . كما نجد للمؤسسة موردين داخليين و خارجيين.

1-1- الموردون الداخليين:

يتمثلون في جميع المؤسسات الوطنية التي تقوم بتزويد المؤسسة بالمواد الأولية التي تخص المؤسسة و

نذكر منها:

- مؤسسة ALFASID التي تخص بيع المواد الأولية ملفوفة الفولاذ.
- مؤسسة NAFATL مختصة في بيع الزيوت و الوقود.
- مؤسسة ENGI تهتم ببيع الأكسجين و الآزوت.
- مؤسسة ENTPL في العلمة تقوم بتموين المؤسسة بسلك التلحيم.
- مؤسسة ENAPCI مختصة في بيع مواد الطلاء.

1-2- الموردون الخارجيين:

يتمثلون في جميع المؤسسات الخارجية التي تقوم بتزويد المؤسسة من الخرج من بينها:

- مؤسسة ATOFIN الفرنسية, تهتم بإنتاج مواد التغليف البوليثيلان.

- مؤسسة PERMAX-INDUSTRIES U.K LTD متعددة الجنسيات بلندن, تهتم
ببيع ملفوفة الفولاذ.

- مؤسسة SGGT الألمانية, يتعلق نشاطها بإنتاج قطع الغيار الخاصة بالماء.

- مؤسسة HEELABRATOR ALLEVORD الفرنسية تنتج ACIERS
. GRENILIES

- مؤسسة AGFA GEVARET.NV في بلجيكا تنتج أشربة الأشعة و المنتجات المتطورة.

- مؤسسة MANTA SAP الإيطالية PDR GENAILLEUSE .

- مؤسسة CONTROL AB الفرنسية تختص بإنتاج وسائل المراقبة المخبرية.

(2)- العملاء: هم الأشخاص الذين يقومون بشراء منتج المؤسسة و هما نوعان: الدائمين و المؤقتين.

فالعملاء الدائمين مثل سونا طراك (أنابيب نقل البترول), سونلغاز (أنابيب نقل الغاز), مديريات الري

الخاصة بنقل المياه و إنشاء السدود, أما المؤقتين مثل مقاولات البناء.

فالمؤسسة تعمل جاهدة من أجل كسب رضا عملائها و هذا لضمان سير منتجها من أجل تحقيق

الهدف المراد .

(3)- الوسطاء: و هم همزة وصل بين المنتج النهائي أي المؤسسة و المستهلك النهائي للمنتج و يتمثلون في

تجار الجملة, تجار التجزئة, الوكلاء ... الخ.

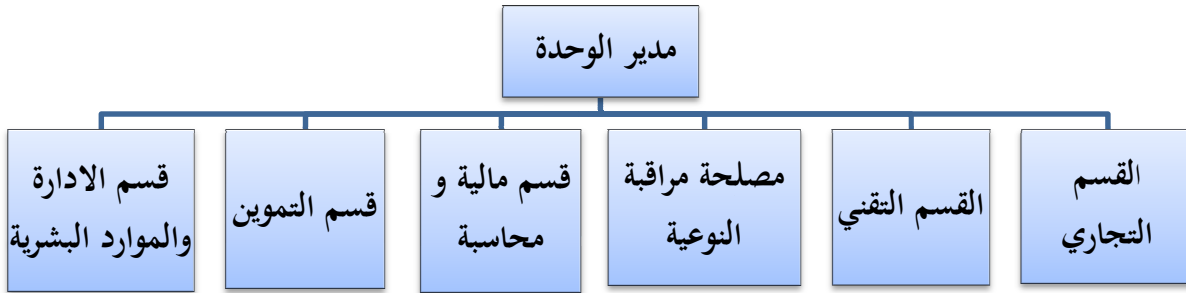
(4)- الحكومة: تعتبر الحكومة المشرع الأول و الأخير للقوانين و التشريعات المتعلقة بنشاط المؤسسة

خاصة في مجال الضرائب, تحديد الأسعار, إضافة إلى قوانين الاستيراد و التصدير.

5- الممولون: تعتبر الدولة الممول الوحيد للأسهم في المؤسسة و هذا راجع للأسهم التي تمتلكها بصفة مستمرة و رئيسية.

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي للمؤسسة وتحليله

الشكل رقم 01: الهيكل التنظيمي لمؤسسة الأنابيب الناقلة للغاز



المصدر: الموارد البشرية

يبين الشكل السابق الهيكل التنظيمي لمؤسسة الأنابيب الناقلة للغاز بغرداية والتي تعتبر محل الدراسة التطبيقية بحيث تتكون هذه الدراسة من إدارة متكاملة ومتناسقة فيما بينها وتمثل في:

المدير العام: هو أعلى سلطة في المؤسسة, هو مسؤول عن إستراتيجيتها العامة, يعمل على التنسيق بين جميع المديرات لتحقيق الأهداف العامة فهو يصدر الأوامر ويتخذ القرارات اللازمة, وهو الواصل بين المؤسسة ومجموعة الأنابيب التابعة لها.

مساعد مراقبة النوعية (الجودة): يسهر على تطبيق كل المواصفات العالمية للجودة على جميع الأعمال التي تقام في المؤسسة, بمراقبة مدى تطبيق المديرات المختلفة للتعليمات الواجب إتباعها للقيام بعملها, و الحرص على أن تكون مقرات العمل مؤهلة للقيام بذلك العمل, و هو منصب حديث النشأة بدأ مع تحصل المؤسسة على شهادة الإيزو للجودة العالمية.

الإدارة التقنية: و لها دور مهم يتمثل في تحديد مواصفات المواد الأولية و قطع الغيار العامة, تعمل على
تصليح الأعطاب على مستوى الآلات الإنتاجية أو وسائل النقل, كما تقوم بإنتاج بعض أنواع قطع الغيار
و تعمل على تطوير أجهزة المناولة بما يسهل من عملها, و هي المسؤولة عن وضع برامج الإنتاج الخاصة
بالطلبات المقدمة للمؤسسة كما أنها المسؤولة عن جميع عمليات الرقابة لضمان جودة منتجات المؤسسة و
تشمل دائرة صنع الأنابيب و دائرة التغليف, دائرة ضمان الجودة , دائرة الصيانة المكلف بالبرمجة.

إدارة المورد البشرية: و هي المسؤولة عن تسيير المواد البشرية للمؤسسة من حيث التكوين, التأهيل و
توزيع الأجور... الخ . مع توفير التامين الشامل لهم و إعداد الميزانيات المتعلقة بمصاريف المستخدمين مع
جميع المعلومات من كافة المصالح و الدوائر الخاصة بالعمال و تحليلها و أرشفتها مع تطبيق النصوص
القانونية و التنظيمية للمؤسسة, و تشمل هذه الإدارة: دائرة الموارد, دائرة التسيير العام, دائرة الإعلام
الآلي, المكلف القانوني.

إدارة المالية: و هي من أهم الدوائر في المؤسسة لكونها تهتم بتسيير الشؤون المالية لها, من توفى التمويل
اللازم إلى إعداد ميزانيات المحاسبة و المالية و مراقبة التصريجات الجبائية و تشمل كل من: دائرة المحاسبة
العامة, دائرة الميزانية و المراقبة, المكلف بالدراسات الاقتصادية و المالية.

الإدارة التجارية: و هي المسؤولة على التفاوض من أجل الحصول على أكبر عدد من الطلبات, كما تقوم
بتصريف الفضلات و المهملات و إعادة بيعها بجميع العمليات التسويقية و تشمل كل من دائرة المبيعات,
دائرة التسويق.

إدارة التمويين: و هي المسؤولة عن تمويين المؤسسة بما تحتاجه من مواد أولية و قطع الغيار في الوقت المناسب و الكمية المطلوبة بالسعر و الشوط المناسبة لظروف المؤسسة و تشمل هذه الإدارة: دائرة الشراء, دائرة تسيير المخزونات.

المبحث الثاني: منهجية الدراسة التطبيقية

يتناول هذا الفصل وصفاً لمنهج الدراسة و لأفراد مجتمع الدراسة و عينتها و كذلك أداة الدراسة المستخدمة و طرق إعدادها و مدتها و تباثها و كما يتضمن ها الفصل وصفاً للإجراءات التي تم القيام بها في أبرز أدوات الدراسة و تطبيقها و أخيراً المعالجات الإحصائية التي اعتمدت في تحليل الدراسة و اختبار الفرضيات.

المطلب الأول: منهجية الدراسة

من أجل تحقيق أهداف الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي و الذي يعرف بأنه طريقة في البحث تتناول أحداث و ظواهر و ممارسات موجودة متاحة للدراسة و القياس كما هي دون التدخل في مجرياتها و يستطيع الباحث أن يتفاعل معها فيصفها و يحللها و تهدف هذه الدراسة على دراسة مدى أهمية محاسبة الموارد البشرية في عملية اتخاذ و ترشيد القرارات و دراسة تطبيقية على شركة ALFAPIPE و سوف تختصر الدراسة على نوعين أساسيين من البيانات:

الفرع الأول: البيانات الأولية

تم البحث في الجانب الميداني التطبيقي.

لدراسة بعض مفردات البحث و حصر و تجميع المعلومات اللازمة في موضوع البحث, و من تم تفرغها و تحليلها باستخدام برنامج SPSS الإحصائي و استخدام الاختيارات الإحصائية المناسبة بهدف الوصول لدلالات ذات قيمة و مؤشرات تدعم موضوع الدراسة.

الفرع الثاني: البيانات الثانوية

تمت مراجعة الكتب و الدوريات و المنشورات الخاصة أو المتعلقة بالموضوع قيد الدراسة و كذلك مراجع أخرى و جد الباحث أنها تساهم في إثراء الدراسة بشكل علمي و قد توصل الباحث من خلال اللجوء للمصادر الثانوية في الدراسة التعرف على الأسس و الطرق العلمية السليمة في كتابة الدراسات.

الفرع الثالث: مجتمع و عينة الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة من فئات تعمل لدى شركة ALFAPIPE بولاية غرداية و قد تم اختيار عينة من هذه الشركة و تم توزيع عليها استمارة الاستبيان التي بلغت 25 استبانة و تم استرداد 25 منها صالحة للعمل.

الفرع الرابع: استمارة الاستبيان

يتضمن هذا المبحث اعتبار لفرضيات البحث من خلال تنظيم استمارة استبيان و توزيعها على عينة و تحليل النتائج.

تم تصميم استمارة لاستبيان (الملحق رقم 1) تتألف من مقدمة تعريفية لأغراض الاستبيان و من

محورين رئيسيين:

المحور الأول: يتضمن أسئلة عامة حول التحصيل الدراسي و الوظيفة العامة و عدد سنوات الخبرة, الجنس , العمر.

المحور الثاني: فيتضمن 17 سؤالاً موزعة على 03 فقرات رئيسية حيث أن كل فقرة تضم مجموعة من الأسئلة لاختبار إحدى الفرضيات البحث.

الفقرة الأولى مخصصة لاختبار الفرضية الأولى من خلال دراسة مدى معرفة عينة لاستبيان بالأهمية التي تحضي بها محاسبة الموارد البشرية من خلال أربعة أسئلة تكون إجابتها بنعم أو لا .

أما الفقرة الثانية فهي لغرض اختبار الفرضية الثانية من خلال دراسة رأي عينة الاستبيان عن مدى الاهتمام و القياس الحاسبي للموارد البشرية و ذلك من خلال 04 أسئلة تكون إجابتها: اتفق تماما - اتفق - محايد- لا اتفق - لا اتفق تماما.

أما الفقرة الثالثة فهي مخصصة لاختبار الفرضية الثالثة من خلال دراسة رأي عينة الاستبيان "التأثير للموارد البشرية " عن اتخاذ القرار و أسئلة تكون إجابتها: اتفق تماما- اتفق - محايد - لا اتفق - لا اتفق تماما.

و قد تم وضع أسئلة لاستبيان استنادا إلى ما تم مناقشته في الجانب النظري للبحث وبعد تطلع الأستاذ المشرف على الاستبيان وموافقته تم توزيع 25 استمارة الاستبيان على عينة لاستبيان المتمثلة بالشركة الأنابيب والغاز بولاية غرداية وتم إعادة 25 استمارة صالحة لاعتمادها في الدراسة.

المطلب الثاني: الوصف الإحصائي لعينة الاستبيان

تضمن المحور الأول من استمارة الاستبيان 05 أسئلة تختص بالوصف الإحصائي للأفراد عينة الاستبيان من حيث الدرجة العلمية و عدد سنوات الخبرة, العمر, و عدد سنوات الخبرة في الوظيفة. أي في الشركة التي يعملون بها.

يستفاد من هذا الوصف في توضيح قدرات و مؤهلات الأشخاص الذين قاموا بالإجابة على الاستمارة الاستبيان التي تستخدم نتائجها في اختيار فرضيات البحث و ذلك ما يعطي انطبعا معينا اتجاه النتائج التي سيتم الوصول إليها.

أولا: توزيع أفراد عينة الاستبيان حسب الجنس

من خلال تحليل إجابات السؤال الأول في المحور الأول من استمارة الاستبيان تم التوصل إلى النتائج التي تبين أن نسبة الذكور في الشركة التي يزاولون نشاطهم فيها تكون 76,9% أكبر من نسبة الإناث التي تتراوح نسبتها إلى 23,1% كما هو موضح في (الجدول رقم 1-2).

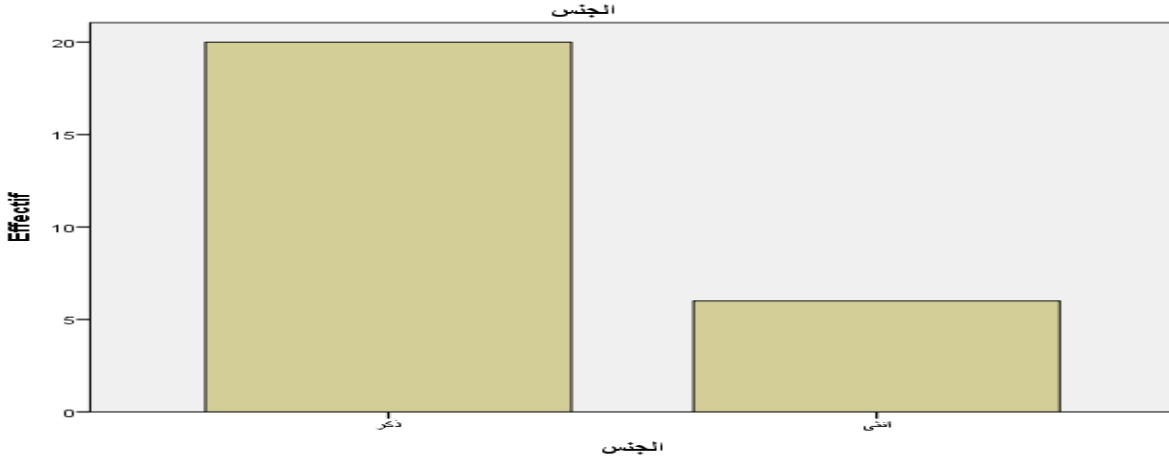
(الجدول رقم 1-2): توزيع أفراد عينة الاستبيان وفق الجنس

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
ذكر	20	76,9	76,9	76,9
أنثى	6	23,1	23,1	100,0
Total	26	100,0	100,0	

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على الاستبيان

الشكل: (رقم 1-2)

توزيع عينة الدراسة حسب متغير الجنس



ثانيا: توزيع أفراد عينة الاستبيان حسب العمر

من خلال تحليل الإجابة عن السؤال الثاني في المحور الأول من استمارة الاستبيان تم التوصل إلى أن 23.1% من عينة الدراسة متوسط أعمارهم أقل من 20 سنة. 42,3% من عينة الدراسة تتراوح أعمارهم من 25 سنة إلى أقل من 30 سنة. 26,9% من عينة الدراسة متوسط أعمارهم يتراوح من 31 سنة إلى أقل من 35 سنة. 3,8% من عينة الدراسة متوسط أعمارهم يتراوح من 35 سنة إلى أقل من 40 سنة. 3,8% من عينة الدراسة تتراوح متوسط أعمارهم من 41 سنة إلى 50 سنة. كما هو موضح الشكل رقم (2-2).

الجدول رقم (2-2): توزيع أفراد عينة الاستبيان وفق العمر

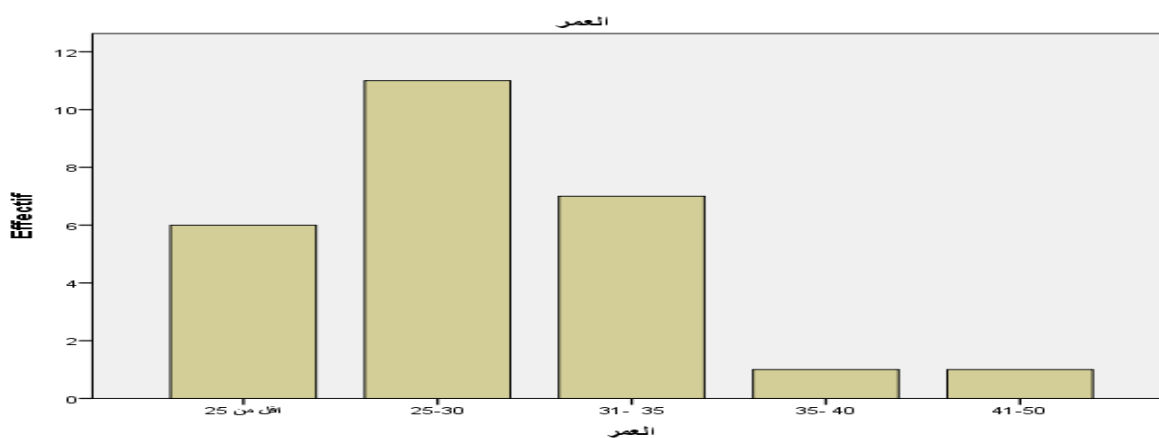
	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
--	-----------	-------------	--------------------	--------------------

Valide	اقل من 25	6	23,1	23,1	23,1
	25-30	11	42,3	42,3	65,4
	31- 35	7	26,9	26,9	92,3
	35- 40	1	3,8	3,8	96,2
	41-50	1	3,8	3,8	100,0
	Total	26	100,0	100,0	

المصدر : من إعداد الباحثين بناء على الاستبيان

الشكل: (رقم 2-2)

توزيع عينة الدراسة حسب متغير العمر



ثالثا: توزيع أفراد عينة الاستبيان حسب الدرجة العلمية

من خلال التحليل الإحصائي للإجابات عن السؤال الثالث في المحور الأول من استمارة الاستبيان تم التوصل إلى أن نسبة 3,8% من عينة الدراسة مؤهلهم العلمي " أقل من ثانوي " . 23,1% من عينة الدراسة مؤهلهم العلمي " بكالوريا " . 61,5% من عينة الدراسة مؤهلهم العلمي " جامعي " . 11,5% من عينة الدراسة مؤهلهم العلمي "دراسات عليا " . كما هو موضح الشكل رقم (2-3).

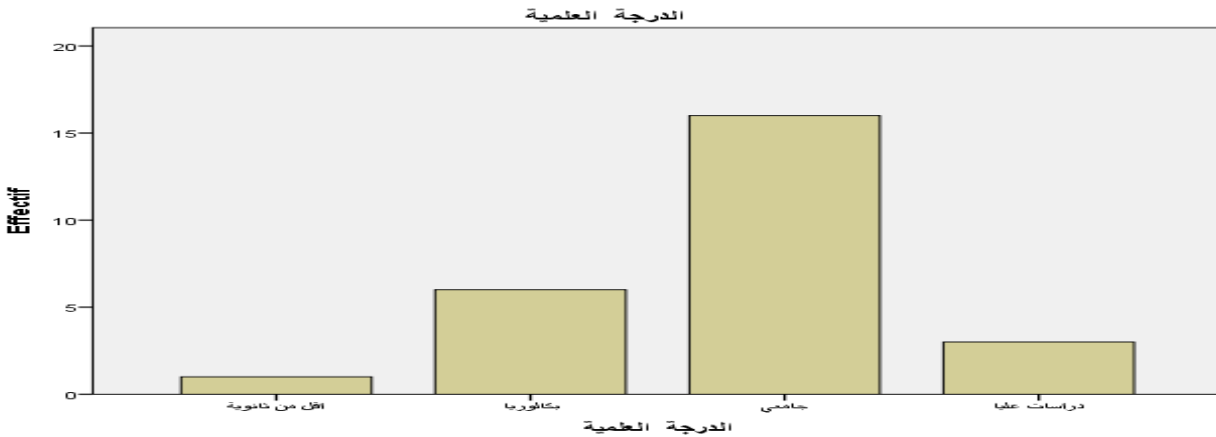
الجدول رقم (2-3): توزيع أفراد عينة الاستبيان حسب الدرجة العلمية

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Validé	1	3,8	3,8	3,8
بكالوريا	6	23,1	23,1	26,9
جامعي	16	61,5	61,5	88,5
دراسات عليا	3	11,5	11,5	100,0
Total	26	100,0	100,0	

المصدر : من إعداد الباحثين بناء على الاستبيان

شكل: (رقم 2-3)

توزيع عينة الدراسة حسب متغير الدرجة العلمية



رابعاً: توزيع أفراد عينة الاستبيان وفقاً لعدد سنوات الخبرة

من خلال التحليل الإحصائي للإجابات عن السؤال الرابع في المحور الأول من استمارة الاستبيان ثم التوصل إلى النتائج التالية: 30,8% تتراوح من 1 سنة إلى 3 سنوات. 30,8% تتراوح من 3 سنوات إلى 6 سنوات. 38,5% تتراوح من 9 سنوات وما فوق. كما هو موضح في الشكل رقم (4-2).

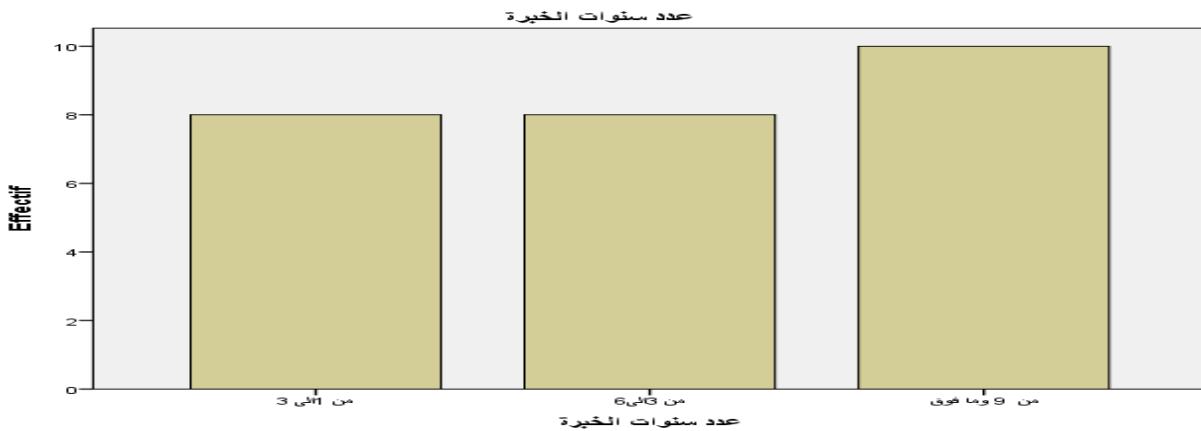
الجدول رقم (4-2): توزيع أفراد عينة الاستبيان حسب عدد سنوات الخبرة

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
من 1 إلى 3	8	30,8	30,8	30,8
من 3 إلى 6	8	30,8	30,8	61,5
من 9 وما فوق	10	38,5	38,5	100,0
Total	26	100,0	100,0	

المصدر : من إعداد الباحثين بناء على الاستبيان

الشكل: (رقم 4-2)

توزيع عينة الدراسة حسب متغير عدد سنوات الخبرة



خامساً: توزيع أفراد عينة الاستبيان وفقاً لعدد سنوات الخبرة في الوظيفة

من خلال التحليل الإحصائي للإجابات عن السؤال الخامس في المحور الأول من استمارة الاستبيان ثم التوصل إلى النتائج التالية : 34,6 % تتراوح خبرتهم في الوظيفة من 1 سنة إلى 3 سنوات. 26,9 % من 3 سنوات إلى 6 سنوات. 3,8 % تتراوح خبرتهم في الوظيفة من 6 سنوات إلى 9 سنوات. 34,6 % تتراوح خبرتهم في الوظيفة من 9 سنوات فما فوق. كما هو موضح في الشكل رقم (2-5).

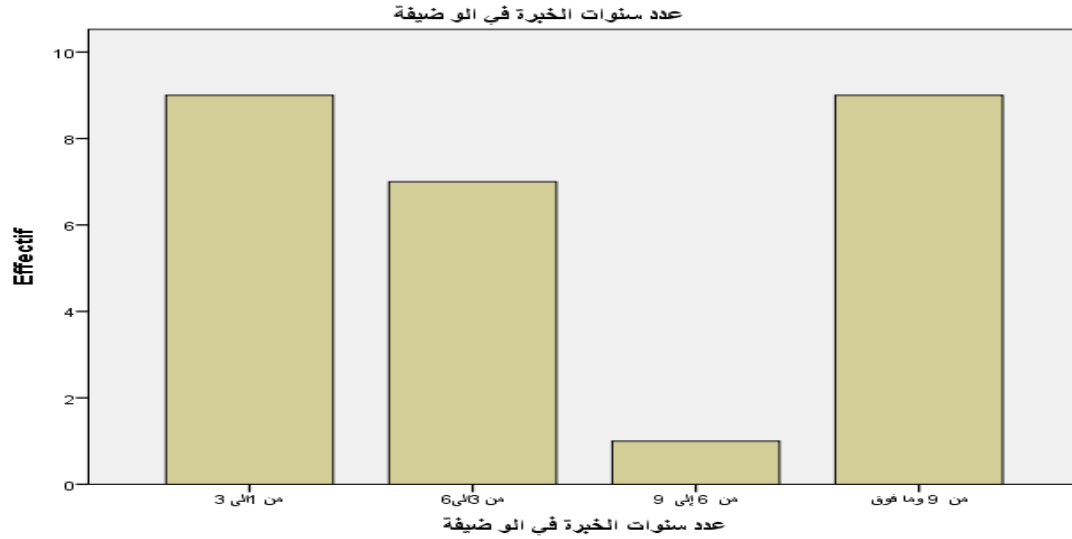
الجدول رقم (2-5): توزيع أفراد عينة الاستبيان حسب عدد سنوات الخبرة في الوظيفة

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
من 1 إلى 3	9	34,6	34,6	34,6
من 3 إلى 6	7	26,9	26,9	61,5
من 6 إلى 9	1	3,8	3,8	65,4
من 9 وما فوق	9	34,6	34,6	100,0
Total	26	100,0	100,0	

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على الاستبيان

الشكل: (رقم 2-5)

توزيع عينة الدراسة حسب متغير عدد سنوات الخبرة في الوظيفة .



سادسا: هل سمعت سابقا عن مصطلح محاسبة عن الموارد البشرية

يبين الجدول رقم (6-2) توزيع أفراد عينة الاستبيان حسب معرفتهم لمصطلح الموارد البشرية، إذا يشير إلى 100% من أفراد العينة لقد سمعوا بهذا المصطلح، وهذا دلالات على مقدرة هؤلاء المستجيبون في فهم أسئلة والإجابة عليها بموضوعية.

الجدول رقم (6-2) توزيع أفراد عينة الاستبيان حسب معرفتهم لمصطلح الموارد البشرية

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide نعم	26	100,0	100,0	100,0

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على الاستبيان

الشكل (6-2)

توزيع أفراد عينة الاستبيان حسب معرفتهم لمصطلح محاسبة الموارد البشرية



سابعاً: هل لديك المعرفة بأهداف تطبيق محاسبة الموارد البشرية

يبين الجدول رقم (7-2) توزيع أفراد عينة الاستبيان حسب إطلاعهم على أهداف تطبيق محاسبة الموارد البشرية إذا يشير إلى أن 76,9 % لديهم معرفة بأهداف المحاسبة عن الموارد البشرية. وأن 23,1 % من أفراد العينة يعلمون عن أهداف تطبيقها. وهذا لا يعني أنهم لا يعرفون عنه شيء ولكن بدرجة أقل.

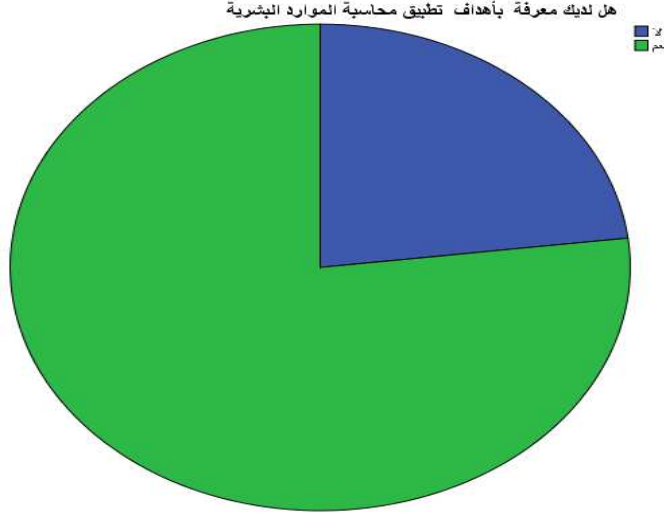
الجدول (7-2): توزيع أفراد عينة الاستبيان حسب إطلاعهم على أهداف تطبيق محاسبة الموارد البشرية

من		Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé	المصدر :
	لا	6	23,1	23,1	23,1	إعداد
بناء	Valides نعم	20	76,9	76,9	100,0	الباحثين
	Total	26	100,0	100,0		على

الاستبيان

الشكل (2-7)

توزيع أفراد عينة الاستبيان حسب معرفتهم بأهداف تطبيق محاسبة الموارد البشرية



ثامنا: هل لديك معرفة بإجراءات تطبيق محاسبة الموارد البشرية

الجدول (2-8) توزيع أفراد عينة الاستبيان حسب معرفتهم بإجراءات تطبيق محاسبة الموارد البشرية،

إذ يشير إلى أن 65,4 % من أفراد العينة لديهم معرفة بإجراءات تطبيق محاسبة الموارد البشرية. وأن

34,6 % من أفراد العينة ليس لهم معرفة بكيفية إجراءات تطبيقها.

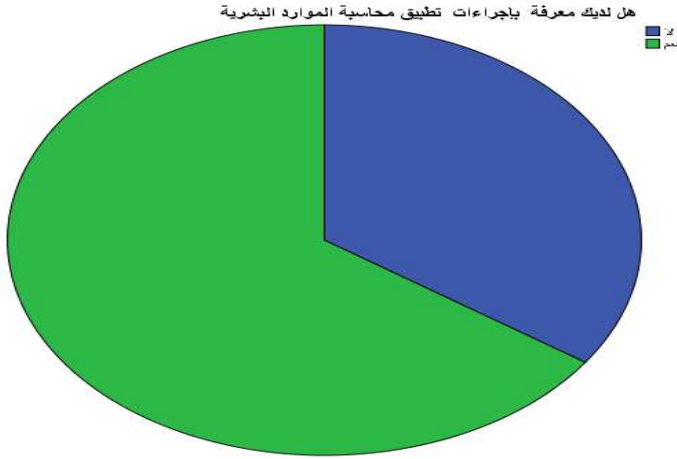
الجدول (2-8) توزيع أفراد عينة الاستبيان حسب معرفتهم بإجراءات تطبيق محاسبة الموارد البشرية

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
لا	9	34,6	34,6	34,6
نعم	17	65,4	65,4	100,0
Total	26	100,0	100,0	

المصدر : من إعداد الباحثين بناء على الاستبيان

الشكل (8-2)

توزيع أفراد عينة الاستبيان حسب معرفتهم بإجراءات تطبيق محاسبة الموارد البشرية



تاسعا: هل عملت أو اطلعت سابقا على نظام يعالج مصاريف الموارد البشرية أنها مصاريف رأسمالية.

الجدول (9-2) توزيع عينة أفراد الاستبيان حسب إطلاعهم سابقا عن نظام يعالج مصاريف موارد

البشرية، إذ يشير إلى أن 65,4% من أفراد العينة لا يعلمون عن نظام يعالج مصاريف الموارد البشرية.

وأن 34,6% من أفراد الدراسة لديهم معرفة عن هذا النظام.

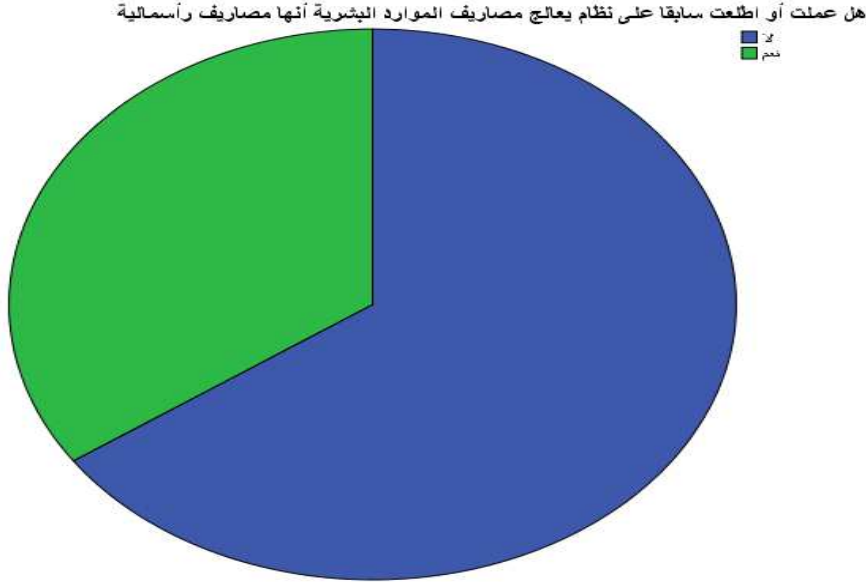
الجدول (9-2) توزيع عينة أفراد الاستبيان حسب إطلاعهم سابقا عن نظام يعالج مصاريف موارد البشرية

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
لا	17	65,4	65,4	65,4
Valide نعم	9	34,6	34,6	100,0
Total	26	100,0	100,0	

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على الاستبيان

الشكل (9-2)

توزيع أفراد عينة الاستبيان حسب إطلاعهم سابقا عن نظام يعالج مصاريف موارد البشرية



المطلب الثالث: عرض وتحليل نتائج الاستبيان

سنحاول من خلال هذا المطلب عرض نتائج أقسام الاستبيان وتحليل آراء الأفراد العينة انطلاقاً من النتائج المستخرجة حسب برنامج (SPSS) لنفي أو تأكيد فرضيات الدراسة الميدانية وهذا بعد اختبار ثبات وصدق الاستبيان.

الفرع الأول: اختبار ثبات وصدق أسئلة الاستبيان

لتقدير ثبات الدراسة سنعتمد على معامل ألفا كرونباخ الذي يعد من أفضل المقاييس للدلالة على ثبات وصدق الإستبانة، وقد قدر هذا المقياس بواسطة برنامج (SPSS) حيث قيمته 0,908 هذا يدل على أن أسئلة الإستبانة ثابتة، وأما عن صدق الإستبانة فقد قمنا بمجرى معامل ألفا كرونباخ لنحصل على معامل الصدق الذي قيمته 0,952 والذي يدل على صدق الإستبانة وهذا لأن كل المعاملات الخاصة

بالدراسة سواء معاملات الثبات أو الصدق أكبر من النسبة المقبولة وهي 60 % والجدول التالي يوضح اختبار الثبات والصدق لمخاور الدراسة .

الجدول (10-2) نتائج اختبار ثبات وصدق الإستبانة

الرقم	العبارة	عدد العبارات	معامل الثبات	معامل الصدق
1	مدى الأهمية التي تحض بها المحاسبة عن الموارد البشرية	4	0,665	0,815
2	مدى الاهتمام القياس الحاسبي للموارد البشرية	4	0,807	0,898
3	التأثير المحاسبة عن الموارد البشرية عن اتخاذ القرار	9	0,383	0,939
المجموع			1,855	2,652

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على الاستبيان

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	غياب القياس الحاسبي يؤثر على نوعية القرارات	4,23	0,86
2	إن القياس الحاسبي للموارد البشرية يساعد على إتخاذ القرارات الإدارية الداخلية والخارجية.	4,08	0,89
3	تحضي عملية قياس محاسبة الموارد البشرية بالاهتمام من قبل الموظفين والعاملين.	3,69	0,84
4	هل هناك صعوبة في قياس وتقييم محاسبة الموارد	3,50	1,21

		البشرية	
3,8	15,5	المجموع	

الفرع الثاني: الأوساط الحسابية و الانحرافات المعيارية لأقسام الإستبانة .

الجدول (11-2): مدى الاهتمام القياس الحاسبي للموارد البشرية

تشير النتائج المتعلقة بالقسم الثاني من أقسام الاستبيان إلى موافقة أفراد العينة على العبارة " غياب القياس الحاسبي يؤثر على نوعية القرارات", إذ جاءت المرتبة الأولى بمتوسط حسابي يساوي 4,23 مما يدل على أن درجة الاستجابة لهذه العبارة عالية جدا مقارنة مع درجة الموافقة المقبولة. كما جاءت عبارة " هل هناك صعوبات في قياس وتقييم محاسبة الموارد البشرية " المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي 3,50. مما يدل كذلك على أن أقل متوسط حسابي لدرجة الاستجابة من طرف أفراد العينة كان لهذه العبارة وهو بدوره أكبر من درجة الموافقة المقبولة.

تم الموافقة من قبل أفراد العينة على جميع عبارات القسم وذلك بمتوسط حسابي يقع في مجال "موافق بشدة" " موافق", وكان المتوسط الحاسبي للعبارات كله هو 15,5 الذي يبين أن القياس الحاسبي للموارد البشرية يحضاه اهتمام متخذي القرارات.

الجدول (12-2): مدى أهمية الإفصاح الحاسبي للموارد البشرية

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	هل تعتقد أن تقديم معلومات عن قيمة الوارد البشرية في القوائم المالية سيؤثر على قرارات المستثمرين	3,69	1,09
2	هل تعتقد أن هناك حاجة إلى قياس المهارات و الخبرات لأفراد في شركات ولإفصاح عنها في القوائم المالية	3,50	1,27

1,17	3,58	هل تعتقد أن قياس قيمة الموارد البشرية التي تمتلكها الشركة تعبر عن القيمة الحقيقية عن الأصول	3
1,15	3,73	هل تعتقد أن قياس الشركة لقيمة الموظفين في القوائم المالية كأحد أصول الشركة يؤدي إلى شعور الموظفين باهتمامهم لدى الشركة	4
4,68	14,5	المجموع	

المصدر : من إعداد الباحثين بناء على الاستبيان

تشير النتائج المتعلقة بالقسم الثاني إلى أن استجابة أفراد العينة للعبارة الرابعة " هل تعتقد أن قياس الشركة لقيمة الموظفين في القوائم المالية كأحد أصول الشركة يؤدي إلى شعور الموظفين باهتمامهم لدى الشركة " كانت في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي يساوي 3,73 مما يدل على موافقة عينة الدراسة على هذه العبارة بشدة. في حين كان التردد من قبل بعض أفراد العينة بالموافقة على أن "هل تعتقد أن هناك حاجة إلى قياس المهارات و الخبرات لأفراد في شركات وإفصاح عنها في القوائم المالية" حيث جاءت في المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي 3,5.

من الملاحظ أن اثنان من عبارات القسم الثاني كان المتوسط الحسابي للاستجابة لها كان في مجال موافق بشدة, والبقية من القسم كانت درجة الموافقة عليها في مجال أوافق. ومن هذا يتضح أن استجابة أفراد العينة لعبارات القسم كاملا بدرجة موافق, حيث كان المتوسط الحسابي للمحور هو 14,5 قريب جدا من الدرجة الكاملة.

الجدول (13-2): تأثير محاسبة الموارد البشرية عن اتخاذ القرار

الرقم	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	تساعد بيانات الموارد البشرية في دعم قرارات التوظيف	4,31	0,88

0,99	3,88	تأخذ الشركة بعين الاعتبار بيانات الموارد البشرية عند اتخاذ قرار الاستغناء و الإحلال	2
1,16	3,65	تقدم محاسبة الموارد البشرية الأساس المنطقي و المعقول لاقتراح نظام العلاوات و المكافآت	3
0,89	3,92	تساهم محاسبة الموارد البشرية في تقدير التكاليف الحقيقية للأعمال مما يساعد على اتخاذ القرارات المالية	4
3,62	3,62	تساهم محاسبة الموارد البشرية في الرقابة على نفقات الأفراد و تقييمها بالنسبة لخدمات الأفراد و برامج التدريب المرتبطة بها	5
7,54	19,38	المجموع	

تشير النتائج المتعلقة بالقسم الخامس إلى أن العبارة الأولى " تساعد بيانات الموارد البشرية في دعم قرارات التوظيف "، احتلت المرتبة الأولى بمتوسط حسابي يساوي 4,31 والذي يقع في المجال الموافقة بدرجة "موافق تماما"، كل العبارات التي تليها 2,3,4 تقع في نفس المجال موافق تماما.

جاءت العبارة الخامسة " تساهم محاسبة الموارد البشرية في الرقابة على نفقات الأفراد " المرتبة الأخيرة من درجة الاستجابة من طرف أفراد العينة بمتوسط حسابي 3,6,2.

يتضح من خلال الجدول السابق أن رأي كل المستجوبين كان يقول أن محاسبة الموارد البشرية تؤثر بشكل كبير علي اتخاذ القرار.

الفرع الثالث: الاستنتاجات

توصل الباحث إلى الاستنتاجات التالية:

- إن غاية محاسبة الموارد البشرية عن اتخاذ القرار هو توجيه عناية مختلف الأطراف نحو الأفراد، باعتبارهم موارد ثمينة في المنظمة، وتوفير المعلومات المفيدة للإدارة وتطوير هذه الموارد.

- تمتد محاسبة الموارد البشرية المستخدمين لها بالمعلومات الكمية والمالية عن تكلفة الاستقطاب والتدريب والمحافظة عليها وطرق استخدامها مما يساعد المتخصصين في الموارد البشرية على إدارة الموارد البشرية المتاحة واستخدامها بكفاءة وفعالية.
- يساهم تطبيق المحاسبة عن الموارد البشرية في تحقيق مجموعة من الأهداف:
 - تقدير التكلفة والعائد لقرارات الاستغناء والإحلال.
 - تحديد معدل دوران العمالة وقياس تكلفة دوران العمل.
 - تحديد العائد من الأصول البشرية.
- إن عدم شمول القوائم المالية معلومات عن الموارد البشرية يعد ناقصا جوهريا في الوظيفة المحاسبية والإدارية على حد سواء, مما يؤثر على أداء المستقبلي للتقارير الخاصة بالمؤسسة.
- يتمتع متخذي القرار في شركة الأنايب والغاز بالقدر الجيد من الإدراك والاهتمام بأهمية المحاسبة عن الموارد البشرية.
- صعوبات قياس وتقييم الأصول يرجع إلى طبيعة الموارد البشرية, والنظرة التاريخية للمحاسبة التقليدية وعدم توفرها لمؤشرات تهتم بالأصول البشرية ومعايير التفرقة بين النفقات الإرادية والنفقات الاستثمارية للموارد البشرية.

الخاتمة

ة

من خلال دراستنا لموضوع محاسبة الموارد البشرية ودورها على ترشيد واتخاذ القرارات حاولنا إيضاح ماهية وأهداف محاسبة الموارد البشرية ودوافعها وطرق قياس تكاليف محاسبة الموارد البشرية باستخدام العديد من الطرق, كطريقة التكلفة التاريخية, وطريقة تكلفة الإحلال, وكيفية تأثيرها على القرارات الرشيدة والمناسبة للمحافظة على استمرارية المؤسسة, غير أن عملية اتخاذ القرار لا تتوقف بمجرد الوقوف على قرار رشيد.

ومن خلال الدراسة التي أجريناها في الفصل الثاني وجدنا أن عملية اتخاذ القرارات هي الجوهر الرئيسي التي تعتمد عليه المؤسسة في بنائها لمواجهة المشاكل المختلفة, بل تتعداها بتطبيقه لتجعله يحقق الأهداف المرجوة منه وكذا الرقابة الدائمة قبل وأثناء وبعد عملية التطبيق.

ومن خلال الدراسة التي أجريناها في الفصل الثاني وذلك بإسقاط الجانب النظري على الدراسة الميدانية في المؤسسة ألقايب وحدة الإنتاج والتي من خلالها زاد تأكدنا من خلال الدور الذي تلعبه المعلومات المحاسبية عن الموارد البشرية على اتخاذ القرارات المالية والإدارية على مستوى الإدارة التنفيذية والإدارة العليا وقرارات الاستثمارية.

نتائج اختبار الفرضيات:

انطلاقاً من طريقة المعالجة التي اعتمدها الطالب والتي جمعت بين الدراسة النظرية من جهة و الدراسة الميدانية في تقييم الواقع و الاستقصاء من جهة أخرى, توصل الطالب أثناء اختبار الفروض إلى النتائج التالية:

بخصوص الفرضية الأولى التي تنصب على مدى أهمية محاسبة الموارد البشرية أن هذه الأخيرة لها دور كبير في ترشيد اتخاذ القرارات و تحضا بأهمية كبيرة من قبل الإدارة, وقد تحققت هذه الفرضية من خلال احتلال موضوع محاسبة الموارد البشرية الأهمية من بين الموضوعات البحثية.

و بخصوص الفرضية الثانية "مدى تأثير القياس المحاسبي للموارد البشرية" لم تتحقق هذه الفرضية وذلك لوجود صعوبات في قياس و تقييم الأصول البشرية و عدم توفرها لمؤشرات تهتم بهذه الأصول, أما الفرضية الثالثة "التأثير المحاسبي للموارد البشرية على إتخاذ القرارات" قد تحققت حيث أن شمول المعلومات عن الموارد البشرية و عن القيمة الاقتصادية للأصول البشرية يزيد من كفاءة الإدارة في الرقابة عليها و في استغلالها الأمثل و بالتالي تحضى بالأهمية الكبرى من خلال تأثيرها على إتخاذ و ترشيد القرارات.

التوصيات:

1- حتى تقوم المحاسبة عن الموارد البشرية بدورها على الوجه الأحسن لا بد أن يقدم المختصون وسائل جديدة مبتكرة تتناسب مع المتغيرات و الاحتياجات الجديدة و المتزايدة و التي ترسخ الحاجة إلى نظام محاسبي شامل يضمن تدفق معلومات عن الموارد المالية و البشرية للمؤسسة ضمن قوائم اقرب للموضوعية و أكثر انسجاما مع مبدأ الأهمية النسبية و خاصة في الشركات التقنية والصناعية و الخدمية التي تؤثر المنافسة في أعمالها بشكل كبير.

2- ضرورة التفرقة بين النفقات التي تعتبر مصروفات جارية تحمل على نفس الفترة وتلك التي يجب أن تظهر ضمن عناصر أصول المنشأة, ووضع معايير علمية دقيقة لاستنفادها وتحميل كل دورة مالية نصيبها وبالتالي تكون القوائم المالية معدة بشكل حقيقي وعادل.

3- ضرورة اتخاذ الإجراءات والسياسات الرسمية من اجل تطبيق محاسبة الموارد البشرية وإعداد سجلات

تحليلية وإحصائية ومحاسبية للتسجيل والتبويب والقياس لعناصر الإنفاق من استقطاب وتعيين وتدريب

وترقية وذلك في إطار نظام محاسبي شامل.

4- ضرورة توجيه المزيد من الاهتمام بخصوص عرض تكلفة وقيمة الموارد البشرية في القوائم المالية, ويمكن

الاكتفاء في الوقت الحالي بعرضها في قوائم إضافية ملحقه حين استقرار أسس المحاسبة عن الموارد

البشرية ضريبيا, ومهنيا, ومحاسبيا.

5- في حال تطبيق محاسبة الموارد البشرية يفضل تحديد قيمة وتكلفة الموارد البشرية بناء على مبدأ التكلفة

التاريخية لكونه أكثر موضوعية ولسهولة تطبيقه ويعتبر أكثر انسجاما مع المبادئ المحاسبية المتعارف

عليها.

قائمة المراجع

مراجع باللغة العربية

- احمد ماهر , إدارة الموارد البشرية , بدون ناشرين, القاهرة 1996.
- احمد موسى, دراسات في المحاسبة الاجتماعية, دار النهضة العربية, 1979.
- اريك فلامهولز تعريب, محمد عصام الدين زايد, احمد حامد حجاج, المحاسبة عن الموارد البشرية, الرياض دار المريخ, 1992.
- الشيرازي, عباس مهدي, نظرية المحاسبة, دار السلاسل, الكويت, 1990.
- المعايير المحاسبية الدولية, لجنة معايير المحاسبة, ترجمة جمعية الجمع العربي للمحاسبين.
- بن زايط محسن, محاسبة الموارد البشرية, مذكرة التخرج لنيل شهادة ليسانس, في تخصص محاسبة والمالية, غير منشورة جامعة غرداية.
- حاج سعيد عيسى, محاسبة الموارد البشرية, مذكرة لي نيل شهادة ليسانس, تخصص محاسبة والمالية, غير منشورة, جامعة غرداية.
- رباحي فاطمة الزهرة, نظام المعلومات المحاسبي, مذكرة تخرج لنيل شهادة ليسانس تخصص محاسبة مالية, غير منشورة, 2011 م-2012 م.
- رشا حمادة, القياس والإفصاح المحاسبي عن الموارد البشرية, مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية, المجلد الثامن عشر, العدد الأول 2002.

- سمية أمين علي, المحاسبة عن رأس المال الفكري, دراسة تحليلية مع التطبيق على الرأس المال البشري, مجلة المحاسبة والإدارة, العدد 60, كلية التجارة, جامعة القاهرة, 2003.
- شوقي السيد فوده, مدخل نحو تطوير الإطار الفكري للمحاسبة عن الموارد البشرية في بيئة الأعمال المصرية من حيث المفاهيم والمبادئ وطرق القياس, المؤتمر العلمي السنوي الثالث, إدارة التنمية بمصر في ظل التحولات العالمية, 1999.
- صلاح عبد الباقي, كلية التجارة, إدارة الموارد البشرية, جامعة الإسكندرية, غنيم الإسكندرية.
- عبد الرحمن عليان, دراسات الجدوى الاقتصادية للقرارات الاستثمارية, مجلة الاقتصاد والإدارة
- عبد الغفار حنفي, عبد السلام أبو قحفة, تنظيم وإدارة الأعمال, المكتبة العربية الحديثة, الإسكندرية, 1993.
- عبد الفتاح دياب حسين, إدارة الموارد البشرية, شركة البراءة للتوزيع, القاهرة, 1997.
- عبد الفتاح عبده, مفاهيم الأصول ومدى انطباقها محاسبيا على الموارد البشرية.
- كمال الدين مصطفى الدهراوي وسمير كامل محمد, نظام المعلومات الحاسوبية, كلية التجارة, دار الجامعة الجديدة, الإسكندرية.
- محمد رمضان غنيم علي, المحاسبة المتقدمة, مجلة البحوث جامعة حلب, سوريا, العدد 17.
- نمر نجبية, الموارد الإنسانية في الأدب الحاسبي والأدب الاقتصادي, مجلة العلوم الاجتماعية, جامعة الكويت, العدد 4, 1981.
- وليد ناجي الحياي, دراسات في المشكلات المحاسبية المعاصرة, الطبعة الأولى, دار الحامد, عمان, 2004.
- أسامة علي عبد الخالق, التنمية وتطوير الموارد البشرية العربية والإستراتيجية, مجلة العمل العربية, العدد 60, منظمة العمل العربية, 1995.
- صديقي مسعود, مراجعة نظام المعلومات المؤسسات الجزائرية الاقتصادية, رسالة ماجستير, معهد العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير, جامعة الجزائر, 2004.

– علي قاسم حميد المعمار، تقويم دور نظام المعلومات الحاسبية في اتخاذ القرارات الإدارية, دراسة حالة في الشركة العامة للصناعات الصوفية، رسالة ماجستير في الحاسبة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد، 2002.

مراجع باللغة الاجنبية

Robert G Murick, Deming, the Management of Capital Expenditure

J . F . Weston, E . F . Brigham , **Managerial Finance**

الم

لاحق

الملحق (01): استمارة الاستبيان

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

معهد العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير

جامعة غرداية

قسم : علوم التجارية

تخصص محاسبة مالية

استمارة استبيان

تحية طيبة:

انطلاقاً من تيقننا بخبرتكم العلمية والعملية ورغبتنا في مشاركتكم في إنجاح بحثنا المرسوم (دور محاسبة الموارد البشرية في اتخاذ القرار) نرجو إجابتكم حول هذا الاستبيان الذي هدفه مساعدة الشركات في اتخاذ القرار بشأن محاسبة الموارد البشرية من حيث أهميتها وأهمية الدراسات الخاصة بها من خلال بيان مدى اتفاقكم من عدمه , من كل فقرة تملؤنا الثقة بدقة إجابتكم وشاكرين تعاونكم وفضلكم .

أولاً: المعلومات العامة

- 1- الجنس:
- 2- العمر: اقل من
- 3-5
- 41-
- 35-
- 1
- من 50 فما فوق
- 41
- 35-

3-الدرجة العلمية:

أقل من بك ج دراسات

4-عدد سنوات الخبرة :

من 1 إلى من 3 إلى من 6 إلى من 9 فما فوق

5- عدد سنوات الخبرة في الوظيفة :

من 1 إلى من 3 إلى من 6 إلى من 9 فما

ثانيا: مدى إدراك الأهمية التي تحض بها المحاسبة عن الموارد البشرية

لا	نعم	التصنيف
		هل سمعت سابقا عن مصطلح الموارد البشرية.
		هل لديك معرفة بأهداف تطبيق محاسبة الموارد البشرية .
		هل لديك معرفة بإجراءات تطبيق محاسبة الموارد البشرية
		هل عملت أو اطلعت سابقا على نظام يعالج مصاريف الموارد البشرية أهما مصاريف رأسمالية

ثالثا: مدى الاهتمام القياس المحاسبي للموارد البشرية

لا اتفق	تماما	لا اتفق	محايد	اتفق	اتفق تماما	التصنيف
						غياب القياس المحاسبي يؤثر على نوعية القرارات
						إن القياس المحاسبي للموارد البشرية يساعد على اتخاذ القرارات الإدارية الداخلية والخارجية .
						تحضي عملية قياس محاسبة الموارد البشرية بالاهتمام من قبل الموظفين والعاملين .
						هل هناك صعوبة في قياس وتقييم محاسبة الموارد البشرية .

رابعا : التأثير المحاسبة عن الموارد البشرية عن إتخاذ القرار

لا اتفق	تماما	لا اتفق	محايد	اتفق	اتفق تماما	التصنيف
						هل تعتقد أن تقديم معلومات عن قيمة الموارد البشرية في القوائم المالية سيؤثر على قرارات المستثمرين
						هل تعتقد أن هناك حاجة إلى قياس المهارات والخبرات لأفراد في شركات ولافصاح عنها في القوائم المالية.

					هل تعتقد أن قياس قيمة الموارد البشرية التي تمتلكها الشركة تعبر عن القيمة الحقيقية عن الأصول .
					هل تعتقد أن قياس الشركة لقيمة الموظفين في القوائم المالية كأحد أصول الشركة يؤدي إلى شعور الموظفين باهتمامهم لدى الشركة

لا اتفق تماما	لا اتفق	محايد	اتفق	اتفق تماما	تصنيف
					تساعد بيانات الموارد البشرية في دعم قرارات التوظيف
					تأخذ الشركة بعين الاعتبار بيانات الموارد البشرية عند اتخاذ قرار الاستغناء والإحلال .
					تقدم محاسبة الموارد البشرية الأساس المنطقي والمعقول لاقتراح نظام العلاوات والمكافآت .
					تساهم محاسبة الموارد البشرية في تقدير التكاليف الحقيقية للأعمال مما يساعد على اتخاذ القرارات المالية .
					تساهم محاسبة الموارد البشرية في الرقابة على نفقات الأفراد وتقييمها بالنسبة لخدمات الأفراد وبرامج التدريب المرتبطة بها .

الملحق (02): الخصائص الديموغرافية للعينة مع اختبار صدق و ثبات عبارات الاستبيان حسب برنامج

SPSS

الجنس

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
ذكر	20	76,9	76,9	76,9
Valide انثى	6	23,1	23,1	100,0
Total	26	100,0	100,0	

العمر

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
اقل من 25	6	23,1	23,1	23,1
25-30	11	42,3	42,3	65,4
31- 35	7	26,9	26,9	92,3
Valide 35- 40	1	3,8	3,8	96,2
41-50	1	3,8	3,8	100,0
Total	26	100,0	100,0	

الدرجة العلمية

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
اقل من ثانوية	1	3,8	3,8	3,8
بكالوريا	6	23,1	23,1	26,9
Valide جامعي	16	61,5	61,5	88,5
دراسات عليا	3	11,5	11,5	100,0
Total	26	100,0	100,0	

عدد سنوات الخبرة

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
من 1 إلى 3	8	30,8	30,8	30,8
من 3 إلى 6	8	30,8	30,8	61,5
Valide من 9 وما فوق	10	38,5	38,5	100,0
Total	26	100,0	100,0	

عدد سنوات الخبرة في الوضيفة

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
من 1 إلى 3	9	34,6	34,6	34,6
من 3 إلى 6	7	26,9	26,9	61,5
Valide من 6 إلى 9	1	3,8	3,8	65,4
من 9 وما فوق	9	34,6	34,6	100,0
Total	26	100,0	100,0	

هل سمعت سابقا عن مصطلح الموارد البشرية

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide نعم	26	100,0	100,0	100,0

هل لديك معرفة بأهداف تطبيق محاسبة الموارد البشرية

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
لا	6	23,1	23,1	23,1
Valide نعم	20	76,9	76,9	100,0
Total	26	100,0	100,0	

هل لديك معرفة بإجراءات تطبيق محاسبة الموارد البشرية

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
لا	9	34,6	34,6	34,6
Valide نعم	17	65,4	65,4	100,0
Total	26	100,0	100,0	

هل عملت أو اطلعت سابقا على نظام يعالج مصاريف الموارد البشرية أنما مصاريف رأسمالية

	Effectifs	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
لا	17	65,4	65,4	65,4
Valide نعم	9	34,6	34,6	100,0
Total	26	100,0	100,0	

الملحق (03): المتوسط الحسابي و الانحراف المعياري والتباين لعبارات الاستبيان حسب برنامج SPSS

	لا اتفق تماما		لا اتفق		محايد		اتفق		اتفق تماما			
	التكرار	%	التكرار	%	التكرار	%	التكرار	%	التكرار	%	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
تساعد بيانات الموارد البشرية في دعم قرارات التوظيف	0	0,00%	1	3,85%	4	15,38%	7	26,92%	14	53,85%	4,31	,88
تأخذ الشركة بعين الاعتبار بيانات الموارد البشرية عند اتخاذ قرار الاستغناء و الإحلال	0	0,00%	3	11,54 %	5	19,23%	10	38,46%	8	30,77%	3,88	,99
تقدم محاسبة الموارد البشرية الأساس المنطقي و المعقول لاقتراح نظام العلاوات والمكافآت	1	3,85%	4	15,38 %	5	19,23%	9	34,62%	7	26,92%	3,65	1,16
تساهم محاسبة الموارد البشرية في تقدير التكاليف الحقيقية للأعمال مما يساعد على اتخاذ القرارات المالية	0	0,00%	2	7,69%	5	19,23%	12	46,15%	7	26,92%	3,92	,89
تساهم محاسبة الموارد البشرية في الرقابة على نفقات الأفراد وتقييمها بالنسبة لخدمات الأفراد وبرامج التدريب المرتبطة بها	2	7,69%	1	3,85%	5	19,23%	15	57,69%	3	11,54%	3,62	1,02

	لا اتفق تماما		لا اتفق		محايد		اتفق		اتفق تماما		المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
	التكرار	%	التكرار	%	التكرار	%	التكرار	%	التكرار	%		
هل تعتقد أن تقديم معلومات عن قيمة الوارد البشرية في القوائم المالية سيؤثر على قرارات المستثمرين	0	0,00%	5	19,23 %	5	19,23%	9	34,62%	7	26,92%	3,69	1,09
هل تعتقد أن هناك حاجة إلى قياس المهارات و الخبرات لأفراد في شركات و لافصاح عنها في القوائم المالية	0	0,00%	9	34,62 %	3	11,54%	6	23,08%	8	30,77%	3,50	1,27
هل تعتقد أن قياس قيمة الموارد البشرية التي تمتلكها الشركة تعبر عن القيمة الحقيقية عن الأصول	0	0,00%	6	23,08 %	7	26,92%	5	19,23%	8	30,77%	3,58	1,17
هل تعتقد أن قياس الشركة لقيمة الموظفين في القوائم المالية كأحد أصول الشركة يؤدي إلى شعور الموظفين باهتمامهم لدى الشركة	2	7,69%	2	7,69%	3	11,54%	13	50,00%	6	23,08%	3,73	1,15

	لا اتفق تماما		لا اتفق		محايد		اتفق		اتفق تماما		المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
	التكرار	%	التكرار	%	التكرار	%	التكرار	%	التكرار	%		
غياب القياس الحاسبي يؤثر على نوعية القرارات	0	0,00%	1	3,85%	4	15,38%	9	34,62%	12	46,15%	4,23	,86
ان القياس الحاسبي للموارد البشرية يساعد على اتخاذ القرارات الادارية الداخلية و الخارجية	0	0,00%	1	3,85%	6	23,08%	9	34,62%	10	38,46%	4,08	,89
تحضي عملية قياس محاسبة الموارد البشرية بالاهتمام من قبل الموظفين و العاملين	0	0,00%	2	7,69%	8	30,77%	12	46,15%	4	15,38%	3,69	,84
هل هناك صعوبة في قياس و تقييم محاسبة الموارد البشرية	0	0,00%	8	30,77 %	4	15,38%	7	26,92%	7	26,92%	3,50	1,21

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	26	100,0
	Exclus	0	,0
	Total	26	100,0

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	26	100,0
	Exclus	0	,0
	Total	26	100,0

	الموسط الحسابي	الانحراف المعياري
الخوّر الأول	3,88	,68
الخوّر الثاني	3,63	,93
الخوّر الثالث	3,88	,82
كل الاستبيان	3,80	,72

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,665	4

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	26	100,0
	Exclus	0	,0
	Total	26	100,0

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,807	4

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	26	100,0
	Exclus	0	,0
	Total	26	100,0

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,883	5

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,908	13

Corrélations

	المحور الأول	المحور الثاني	المحور الثالث	كل الاستبيان
المحور الأول	1	,676	,645	,844
		,000	,000	,000

	N	26	26	26	26
	Corrélation de Pearson	,676	1	,688	,898
المحور الثاني	Sig. (bilatérale)	,000		,000	,000
	N	26	26	26	26
	Corrélation de Pearson	,645	,688	1	,902
المحور الثالث	Sig. (bilatérale)	,000	,000		,000
	N	26	26	26	26
	Corrélation de Pearson	,844	,898	,902	1
كل الاستبيان	Sig. (bilatérale)	,000	,000	,000	
	N	26	26	26	26