

فاعلية القياس الحاسبي للموارد البشرية في الوحدة الاقتصادية

م. م. ازهار خضير خماس⁽²⁾

Wrd14422@gmail.com

م. م. ماجد حميد نواف الصخري⁽¹⁾

majedh735@gmail.com

مديرية تربية الكرخ/2

المستخلص:

يهدف البحث إلى أهمية تطبيق محاسبة الموارد البشرية في الوحدة الاقتصادية وتحليل اثر تطبيقها على مختلف الاطراف داخل وخارج الوحدة الاقتصادية من خلال فاعلية القياس المحاسبي وتوضيح مفهوم محاسبة الموارد البشرية وأهمية تطبيقها والمنافع التي يمكن الحصول عليها من تطبيقها في الوحدة الاقتصادية. مجتمع البحث وزارة التعليم العالي والبحث العلمي في العراق وعينة البحث تكونت من كلية الرافدين الاهلية الجامعة

توصل البحث إلى ادراك الوحدة الاقتصادية (عينة البحث) لدور فاعلية القياس المحاسبي من خلال الفروض المحاسبية المتمثلة بـ (مكانية المقارنة ، استخدام وحدة القياس، امكانية التعبير عن الشيء بالأعداد ، تحديد الموقع البعدي). بالإضافة إلى سعى الوحدة الاقتصادية من خلال أهمية الموارد البشرية إلى زيادة الجودة ، وزيادة النجاح، وتحقيق الاهداف.

إذ توصلت الدراسة إلى عدة توصيات أهمها؛ ضرورة تبني الوحدة الاقتصادية دور فاعلية القياس المحاسبي للموارد البشرية بصورة أكثر كونه الوحيد الذي سيرفع من نسبة نجاح الموارد البشرية للوحدة ذاتها، والتي تعد اصل من اصول الوحدة الاقتصادية الذي يؤثر ويتأثر بها

الكلمات الافتتاحية: الفاعلية، القياس المحاسبي ، محاسبة الموارد البشرية.

Abstract:

The Research Aims to Highlight the Importance of Applying Human Resources Accounting in the Economic unit and analyzing the Impact of its application on various parties inside and outside the economic unit through the effectiveness of accounting measurement and clarifying the concept of human resources accounting, the importance of its application and the benefits that can be obtained from its Application in the Economic unit. Research community: Ministry of Higher Education and Research Scientific research in Iraq and the research sample consisted of Al-Rafidain Private University College

The research reached an understanding by the economic unit (the research sample) of the role of the effectiveness of accounting measurement through the accounting assumptions represented by (the place of comparison, the use of the unit of measurement, the possibility of expressing something in numbers, and determining the dimensional location). In addition, the economic unit sought, through the importance of human resources, to increase quality, increase success.

The study recommended several recommendations. It is necessary for the economic unit to adopt the role of the effectiveness of accounting measurement for human resources more fully, as it is the only one that will increase the success rate of the human resources for the unit itself, which is one of the assets of the economic unit that affects.

Opening words: The effectiveness, Accounting measurement, human resources accounting.

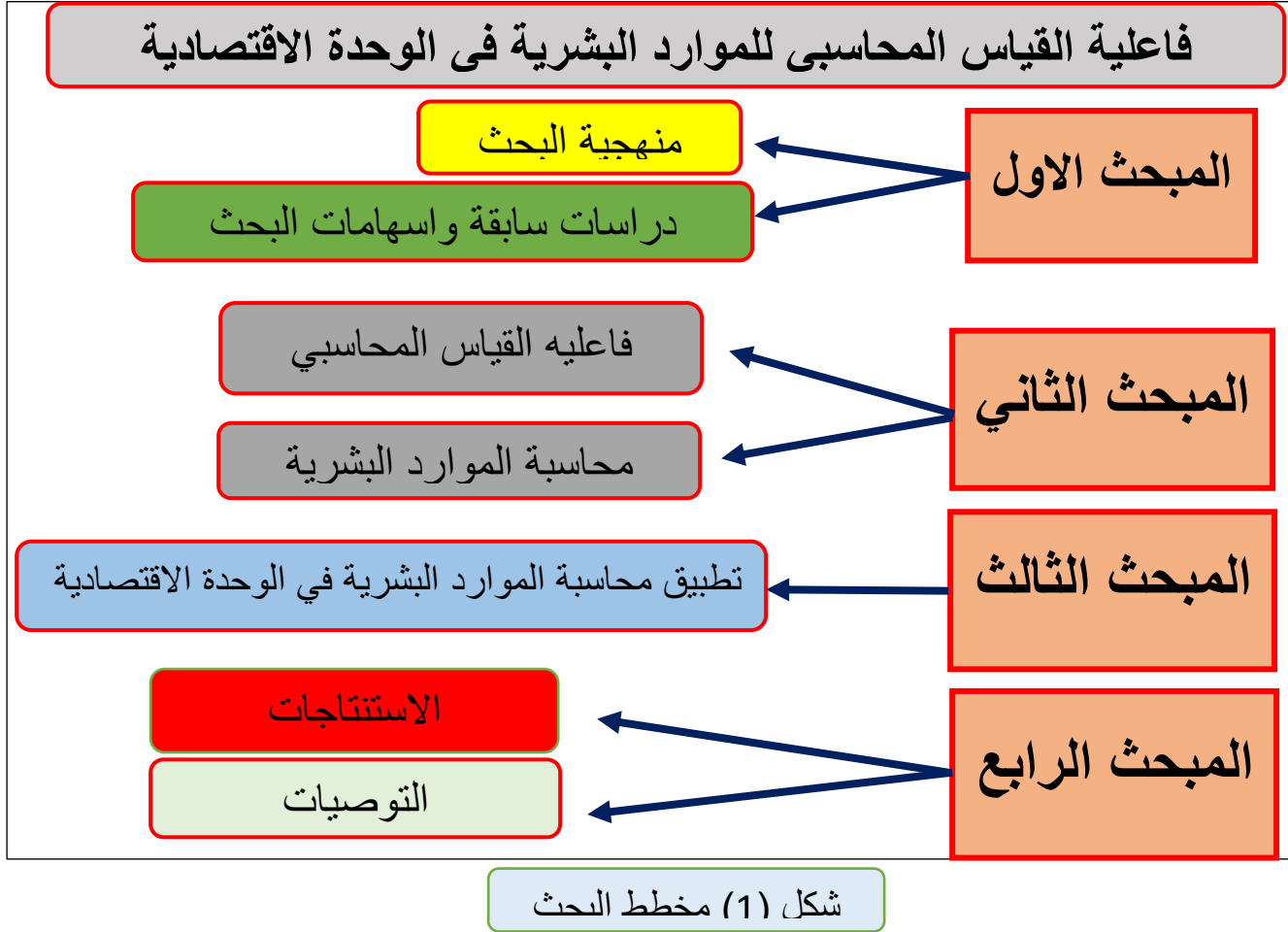
المقدمة

تُعد المحاسبة عن الموارد البشرية من المستجدات التي ظهرت حديثاً لما لاقاه العنصر البشري من اهتمام ودور قيادي وبارز في جميع الوحدات الاقتصادية، كونها تقدم المعلومات اللازمة والضرورية عن القوى العاملة بالوحدة الاقتصادية لتسهم في قياس الموارد البشرية لمساعدة الإدارة في اختيار الأفراد الملائمين وتدريبهم واتخاذ القرارات الملائمة.

إن محاسبة الموارد البشرية لا تزال معظمها في مرحلة البحوث النظرية والتجريبية وما زالت تفتقر إلى المقومات الموضوعية الأساسية التي تكفل القياس السليم للموارد البشرية، وتحسين نوعية الإدارة المالية ونظام المعلومات للجهات الداخلية والخارجية للوحدة الاقتصادية.

لا شك ان الموارد البشرية انها تساعد على زيادة تقدم الوحدة الاقتصادية فاذا احسن اختيارها وتحسين فاعليتها زاد عطاؤها واذا اهملت تخلفت واعطت نتائج سلبية وبالتالي تقع مسؤولية زيادة قيمتها او قلتها على الإدارة العليا التي تتمثل في اصحاب المصلحة في الوحدة الاقتصادية.

يتضمن البحث اربع مباحث مقسمة كما في الشكل (1) ادناه:



المبحث الاول

(منهجية البحث ودراسات سابقه واسهامات البحث الحالي)

1-1- منهجية البحث

1-1-1- مشكلة البحث

تتمثل مشكلة البحث بضعف المعرفة بمفهوم محاسبة الموارد البشرية في الوحدات الاقتصادية، مما يؤدي إلى عدم ادراك المنافع التي يمكن الحصول عليها من تطبيقها. إذ أنّ الموارد البشرية تعد من اهم الاصول الغير ملموسة في الوحدة الاقتصادية والتي من خلالها يتم الانتفاع من باقي الاصول لفترة اكثر من سنة مالية واحدة في الوحدة الاقتصادية ذاتها، تكمن مشكلة البحث في التساؤلات التالية :-

- ما مدى وعي الإدارة العليا في الوحدة الاقتصادية عن محاسبة الموارد البشرية؟
- ما مدى فاعلية القياس المحاسبي للموارد البشرية في توفير معلومات دقيقة تدعم اتخاذ القرارات المؤثرة بشكل إيجابي على الأداء المالي للوحدة الاقتصادية؟

1-2- هدف البحث

يهدف البحث إلى اهمية تطبيق محاسبة الموارد البشرية في الوحدة الاقتصادية وتحليل تأثير تطبيقها على مختلف الاطراف داخل وخارج الوحدة الاقتصادية. وتتمثل الاهداف الفرعية بما يلي :-

- توضيح مفهوم محاسبة الموارد البشرية ومراحل تطورها من حيث وضع النظريات والتطبيق
- أبرز فاعليه القياس المحاسبي عن عنصر الموارد البشرية كأحد عناصر الأصول غير الملموسة التي تمتلكها الوحدة الاقتصادية
- دراسة مدى إدراك عينة البحث لمفهوم محاسبة الموارد البشرية واهمية تطبيقها والمنافع التي يمكن الحصول عليها من تطبيقها في الوحدة الاقتصادية.

1-3- اهمية البحث

تتركز اهمية البحث من اهمية فاعليه القياس المحاسبي عن قيمة الموارد البشرية بصيغة مالية كأحد الاصول غير الملموسة، وما ينعكس ذلك بالمنفعة على الوحدة الاقتصادية ذاتها، إذ تكمن اهمية البحث من خلال التالي:-

- سيتم تسليط الضوء على اهمية عنصر الموارد البشرية كأحد العناصر الأساسية في جميع نشاطات الوحدة الاقتصادية، مما يلفت انتباه المحاسبين إلى اهمية هذا العنصر وبالتالي ضرورة القياس المحاسبي عنه بالشكل الافضل الذي يلبي احتياجات الادارة العليا.

- تسليط الضوء على تكاليف الموارد البشرية التي اخذت بالتزايد بشكل كبير في الآونة الاخيرة، المتمثلة في تطور التكنولوجيا التي تطلب الحصول على موارد بشرية متخصصة ذات كلفة عالية.
- تسليط الضوء على المنافع التي تتحقق من تطبيق محاسبة الموارد البشرية للعديد من الاطراف داخل وخارج الوحدة الاقتصادية سواء كانت الإدارة العليا او الجهات الرقابية المعنية بذلك.
- تحديد اهم التحديات والمعوقات التي تواجه تطبيق محاسبة الموارد البشرية، والاستفادة من نقاط القوة ومعالجة نقاط الضعف داخل الوحدة الاقتصادية.

4-1-1- فرضية البحث

تستند فرضية البحث على:-

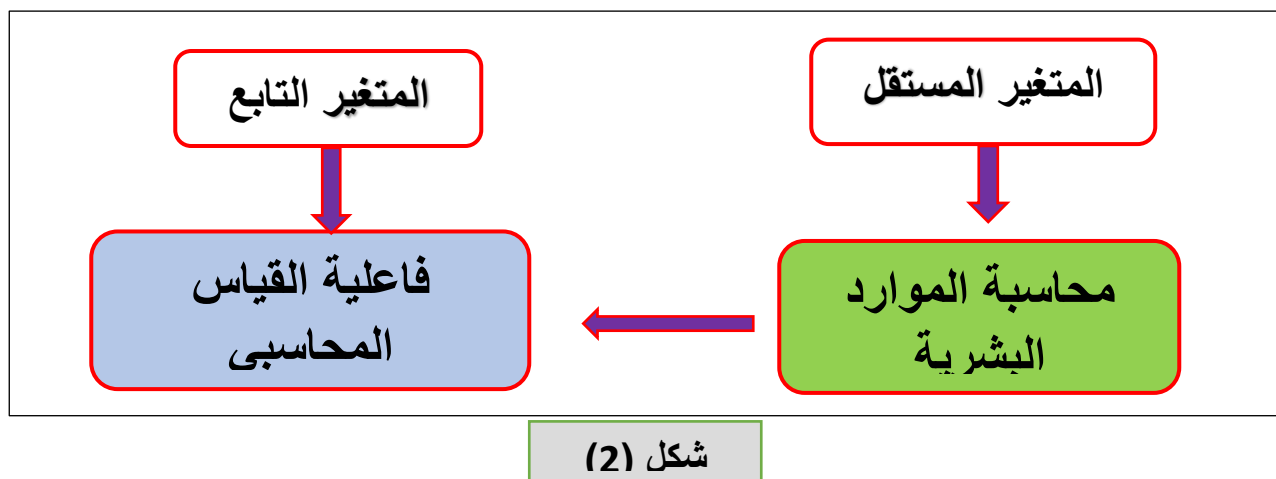
- ضعف ادراك الإدارة العليا لأهمية تطبيق محاسبة الموارد البشرية الذي يؤدي إلى توفير معلومات للمستفيدين في الوحدة الاقتصادية وتحسين قراراتهم الاستثمارية
- ضعف ادراك الإدارة العليا ان محاسبة الموارد البشرية لا تؤثر بإيجابية على الافراد العاملين في الوحدة الاقتصادية.

5-1-1- منهج البحث

أعتمد الباحث المنهج الاستقرائي لإنجاز الجانب النظري. استقراء الدراسات السابقة التي تناولت موضوع البحث.

المنهج الاستنباطي من خلال تحديد المؤشرات التي يجب ان يشتمل عليها البحث وعناصره لتحديد دور فاعليه القياس المحاسبي.

6-1-1- متغيرات البحث



المصدر: إعداد الباحث

2-1-دراسات سابقة واسهامات البحث

1-2-1-دراسات محلية

1-1-2-1-دراسة (الصقر، 2013) محاسبة الموارد البشرية: المفهوم و الأهمية دراسة على عينة من الشركات العراقية في البصرة، جامعة البصرة، بحث.

هدفت الدراسة إلى ابراز اهمية محاسبة الموارد البشرية وقياس مدى معرفة الوحدات الاقتصادية بمحاسبه الموارد البشرية وما المنافع التي يمكن ان تتحقق من تطبيقها في الوحدات الاقتصادية، إذ اعتمد الباحث المنهج الاستنباطي في تحديد فرضيات البحث.

توصلت الدراسة إلى إن المحاسبة التقليدية تفقر إلى الإفصاح في القوائم المالية للوحدات الاقتصادية عن احد اهم مواردها الاقتصادية واهم اسباب نجاحها، والمتمثلة بالموارد البشرية.

1-2-1-2-دراسة (عبدالمير، 2016)"فاعلية الموارد البشرية في اطار توظيف تكنولوجيا المعلومات والاتصالات " دراسة حالة في دار الكتب والوثائق الوطنية العراقية"، دبلوم عالي.

هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى اهتمام دار الكتب والوثائق بمفاهيم تكنولوجيا المعلومات وفاعلية إدارة الموارد البشرية، التعرف على مستوى استعمال تكنولوجيا المعلومات في، فضلاً عن ذلك التعرف على مستوى فاعلية إدارة الموارد البشرية في الوحدة الاقتصادية المبحوثة.

توصلت الدراسة إلى نتائج معنوية لأغلب ابعاد تكنولوجيا المعلومات ماعدا الشبكات اذ لا تتضمن المكتبة الوطنية العراقية شبكة اكسترنيت او انترانيت، كما أظهرت الدراسة نتائج معنوية لمعظم ابعاد فاعلية الموارد البشرية.

1-2-1-3-دراسة (لواني، 2016) القياس والإفصاح المحاسبي عن الموجودات والمطلوبات المحتملة والمخصصات وانعكاساتها على خاصية التمثيل الصادق، اطروحة دكتوراه.

هدفت الدراسة إلى التعرف على طبيعة الموجودات والمطلوبات المحتملة والمخصصات، وكيفية قياسها والإفصاح عنها في القوائم المالية والملاحظات التفسيرية المرفقة بها، وانعكاس ذلك على خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية وخصائصها الفرعية.

توصلت الدراسة إلى ان تتحمل ادارات الوحدات الاقتصادية مسؤولية ضعف القياس والإفصاح المحاسبي عن الموجودات والمطلوبات المحتملة والمخصصات في تقاريرها المالية السنوية، إذ يشير واقع الحال إلى ضعف التزام غالبية الشركات عينة البحث بمتطلبات القياس والإفصاح المحاسبي عن الموجودات والمطلوبات المحتملة والمخصصات، وربما يعود سبب ذلك من وجهة نظر الباحثة إلى ضعف اهتمام ودراية ادارات تلك الوحدات الاقتصادية في هذا المجال.

1-2-2-2 دراسات عربية

1-2-2-2-1 دراسة (حمادة، 2002) القياس والإفصاح المحاسبي عن الموارد البشرية واثره في القوائم المالية/ دراسة تطبيقية على اعضاء الهيئة التدريسية في جامعة دمشق ، بحث.

هدفت الدراسة إلى قياس رأس المال البشري وتحديد اثره في القوائم المالية ، وبيان كيفية الإفصاح عن تكاليف وقيمة الموارد البشرية للوحدة الاقتصادية ، مما يؤدي إلى تطوير اساليب الإدارة بما ينسجم مع تطور الفكر الاجتماعي للبشر باعتبارهم عناصر تنظيمية اقتصادية ذات قيمة عالية.

توصلت الدراسة إلى تكفل المحاسبة عن الموارد البشرية الاستخدام الامثل لتلك الموارد باعتبارها اصولاً من اصول الوحدة الاقتصادية.

1-2-2-2-1 دراسة (عبد العالي، ابو غلام، 2017) اسس محاسبة الموارد البشرية- دراسة نظرية، جامعة الاغوط – الجزائر، بحث.

هدفت الدراسة إلى التعرف على موضوع محاسبة الموارد البشرية، حيث ظهرت بوادر الاهتمام به من قبل المحاسبين منذ أوائل السبعينيات من القرن الماضي في سبيل التعرف على أهمية الموارد البشرية في الوحدات الاقتصادية، ومن ثم دراسة مجموعة من الأساليب العلمية التي يمكن أن تساهم وتساعد في تقييم تلك الموارد بصورة مالية شأنها شأن أية موارد أخرى ومن ثم استثمارها في الوحدات الاقتصادية في سبيل تحقيق الأهداف المسطرة.

توصلت الدراسة إلى ان الموارد البشرية تقوم كأصل من الأصول (الأصول البشرية) بتقديم خدمة أو منفعة سواء كانت آنية أو مستقبلية تساهم في تحقيق أهداف الوحدة الاقتصادية.

أوصت الدراسة بالعنصر البشري لأنه يعتبر مهماً على مستوى الوحدة الاقتصادية، لذلك يجب توجيه مزيد من الاهتمام نحو قياس التكلفة من حيث الاستقطاب والتدريب وكذلك تقدير قيمته الاقتصادية على الوحدة نفسها.

1-2-2-3-1 دراسة (داهم ، 2022) امكانيه تطبيق محاسبة الموارد البشرية في الوحدات الاقتصادية الجزائرية، اطروحة دكتوراه.

هدفت الدراسة إلى إبراز مدى أهمية الموارد البشرية وامكانية اعتبارها اصلاً من اصول المنظمة ومورداً هاماً من مواردها الاقتصادية ، من خلال التطرق لمفهوم ومقومات ومبادئ محاسبة الموارد البشرية وكذلك نماذج قياس وافصاح عن الموارد البشرية.

توصلت الدراسة إلى امكانيه تطبيق محاسبة الموارد البشرية باستخدام نموذج التكلفة التاريخية في قياس قيمه الموارد البشرية، إذ يتم احتساب التكاليف المنفقة على الموارد البشرية في نفقات الاختبار والتكوين والتعيين.

3-2- دراسات أجنبية

1-3-2-1- دراسة (Ya-hu, XU, 2007)

دراسة محاسبة. Study on Human Resources Cost Accounting based on standards and general rules. تكاليف الموارد البشرية على أساس المعايير والقواعد العامة

هدفت الدراسة إلى تناول اساليب للإفصاح عن تكاليف الموارد البشرية في القوائم المالية وفي الملاحق وفي الهوامش التفسيرية، بما يتضمنه ذلك من الإفصاح عن المعلومات الكمية والمعلومات الوصفية الخاصة بتكاليف الموارد.

واقترحت الدراسة اضافة تقرير اداري خاص بتكاليف الموارد البشرية . تم تصنيف تكاليف الموارد البشرية إلى خمسة اصناف رئيسية هي(تكاليف الحصول على الموارد البشرية، تكاليف استخدام الموارد البشرية، تكاليف تطوير الموارد البشرية، تكاليف حقوق الموارد البشرية، تكاليف نهاية خدمة الموارد البشرية).

1-2-3-2- دراسة (Lee, 2008)

AWARENESS AND RECORDING OF HUMAN RESOURCE VALUE IN THE FINANCIAL STATEMENTS OF MALAYSIAN ORGANIZATIONS الوعي بقيم الموارد البشرية وتسجيلها في البيانات المالية للوحدات الاقتصادية الماليزية

هدفت الدراسة إلى توضيح اثر الإفصاح عن قيمة الموارد البشرية في القوائم المالية للوحدات الاقتصادية الماليزية على مستخدمي هذه القوائم، كما سلطت الضوء على اهمية تطبيق محاسبة الموارد البشرية وتأثير ذلك على قرارات المستثمرين ونتائج الاعمال والنجاح الذي تحققه الوحدات الاقتصادية التي تطبق محاسبة الموارد البشرية، وتم قياس ثلاثة جوانب اساسية التي تمثلت بـ (مدى الإدراك لأهمية محاسبة الموارد البشرية، ومدى القبول لتطبيق محاسبة الموارد البشرية، ومدى المعرفة بالمنافع التي تنتج عن تطبيق محاسبة الموارد البشرية).

توصلت الدراسة إلى اهمية التعبير عن القيمة المالية للموارد البشرية في الوحدات الاقتصادية الماليزية، وقد اتضح من خلال الاستبيان على الرغم من عدم تطبيق محاسبة الموارد البشرية في الوحدات الاقتصادية الماليزية الا انها لديها معرفة بها وبالمنافع التي تتحقق من تطبيقها، وان هنالك ادراك للمزايا التنافسية التي يمكن ان تحققها من خلال الإفصاح عن قيمة مواردها البشرية، كما ان محاسبة الموارد البشرية تجعل الوحدة الاقتصادية تدرك مدى تأثير مواردها البشرية على زيادة ربحيتها، و تساعد في تطوير عمليات التخطيط وقرارات التوظيف والاستثمار في الموارد البشرية.

التعليق على الدراسات السابقة

تناولت الدراسات السابقة موضوع محاسبه الموارد البشرية من حيث الأهمية للموارد البشرية باعتبارها اصلاً من اصول الوحدة الاقتصادية ومن خلال تأثيرها وعرضها في القوائم المالية، وركزت معظمها على القياس والإفصاح المحاسبي واسس وتكلفة الموارد البشرية وامكانية تطبيقها في دول اخرى.

ان ما يميز البحث الحالي عن الدراسات السابقة كونها تعرض فاعليه القياس المحاسبي للموارد البشرية بجميع جوانبه من خلال تحديد نظام معلومات محاسبي يركز على الفاعلية للقياس المحاسبي يكون اكثر دقه، وتحديد نقاط الضعف (والتركيز على المعوقات) في قياس محاسبه الموارد البشرية لدراسة امكانية تطبيقها في الوحدات الاقتصادية مما يزيد من فاعلية تلك الوحدة وفق التطورات والمعايير المحاسبية الدولية.

المبحث الثاني

(الاسس النظرية والمرتكزات المعرفية)

يتضمن القياس المحاسبي أموراً قابلة للتحديد النهائي وأموراً أخرى تخضع للتقدير الشخصي، ونظراً لحالة عدم التأكد الملازمة لأنشطة الوحدة الاقتصادية، فإن كثيراً من بنود القوائم المالية لا يمكن أن تقاس بشكل موضوعي بل يمكن تقديرها فقط، وتقوم عملية التقدير على الاجتهاد الشخصي بناءً على احداث المعلومات المتوفرة، وأن استعمال التقديرات هو جزء جوهري في عملية اعداد القوائم المالية. سيتم التطرق على وفق الاتي:-

2-1-1- مفهوم القياس في المحاسبة

على الرغم من ما أحدثته النظرية الحديثة للقياس في تطور مجالات القياس وامتدادها إلى العلوم الاجتماعية بعد أن كانت محصورة في العلوم الطبيعية فإن المحاسبة كعلم اجتماعي بقيت في أواخر العلوم الاجتماعية تتجه نحو الاهتمام بعملية القياس، ولم تحظى نظرية القياس بالاهتمام ألا في النصف الثاني من القرن العشرين، اذ قام الباحثون والمهتمون بالشأن المحاسبي بدراسات جادة في مجال القياس، وكان في طليعة هؤلاء الباحثون هو(Mattessich) الذي بدأ يبحث بمشاكل القياس المحاسبي ومن ثم تبعه الكثير من الباحثين مثل(Homburger, Chambers, Bierman, Jaedicke, Ijiri, etc) في الاتجاه نفسه، مما ساهم ذلك في تطوير طرق وأساليب القياس المستعملة في المجالات المحاسبية.

فقد عرفه(Musvoto) بأنه "عملية مقابلة يتم من خلالها مقارنه خاصية التعدد النقدي لشيء ما يتمثل بعنصر معين في القوائم المالية وذلك باستعمال مقياس معين هو وحدة النقد"(Musvoto,2011:218).

وعرفه مجلس معايير المحاسبة الدولية(IASB) بموجب اطاره المفاهيمي بأنه "عملية تحديد القيم النقدية للعناصر في القوائم المالية والتي يتم الاعتراف بها وظهورها في قائمة المركز المالي وقائمة الدخل"(Kovacs,2013:34).

في حين عرفته جمعية المحاسبة الاميركية (AAA) بأنه "تعيين ارقام للظواهر والاحداث الاقتصادية الماضية والحالية والمستقبلية، والتي تتعلق بوحدة محاسبية معينة على اساس الملاحظة وبموجب قواعد محددة (لواني، 2016: 75).

يرى الباحث مفهوم القياس المحاسبي بأنه الاساس للقيم النقدية في القوائم المالية التي يتم اظهارها في المركز المالي والتي تتعلق بمستقبل الوحدة الاقتصادية.

2-1-2- اتجاهات القياس المحاسبي

يمكن حصر اتجاهات القياس المحاسبي في مدرستين أساسيتين هما :

- **المدرسة التقليدية:** انحصرت اهم خصائص هذه المدرسة التي ذكرها (Sterling - 1979) وتمثلت بدقة سياقات القياس وتميزه بين القياس المشتق والقياس، وان تركيز هذه المدرسة ينصب على الخواص التجريبية للقياس مما يؤكد القيود الموجودة في الطبيعة التي تم اكتشافها من خلال المقاييس الاساسية والمشتقة.

- **المدرسة الحديثة :** يعد Stevens من الأوائل الذين انتقدوا المدرسة التقليدية، في سنة 1946 وأسس المدرسة الحديثة وحصر خصائصها التي تنظر إلى الخواص الرياضية للتخصص العددي؛ كونها تميز بين المقاييس المختلفة، على هذا الاساس تميل هذه المدرسة وجود عمليات قياس محددة وان عملية ارجاع الخواص الموجودة سابقا إلى سابقها يجعل الشخص في موقف لا يمكن الدفاع عنه (Sterling – 1970).

يستنتج الباحث من اختلاف المدرستين ان المدرسة الحديثة تكون اكثر ملائمة للقياس المحاسبي كونها تعطي قياس رياضي بالأرقام وهذا ما يعطي نتائج اكثر دقة عند القياس المحاسبي الذي يحتاجه مستفيدي التقارير المالية لكي يواكب التطورات الحاصلة في بيئة العمل.

2-1-3- اهمية القياس المحاسبي

تكمن اهميته في الدور الذي تلعبه العملية المحاسبية، كونه يشكل الفعالية الرئيسة لاتصال المحاسبة مع البيئة، الذي يعد اللغة الأكثر فاعلية لإيصال علاقات عديدة بين خصائص الاشياء أو الأحداث المقاسة (Most, 1977:151) كما يؤكد على القياس بأنه نظام لتمييز الاشياء لغرض ترتيبها ومقارنتها تطابق بين الاشياء والاعداد، لتمكننا من ان نضيف ونطرح ونضرب ونقسم لاستخراج النتائج الصحيحة.

2-1-4- فروض القياس المحاسبي

تقسم الفروض المحاسبية إلى خمسة فروض التي يكن ان تحقق هدف القياس المحاسبي وكما يلي:- (صالح، 1999: 43)

- **امكانية المقارنة:** هي مقارنة الاحداث نسبياً إلى اشياء او احداث الخصائص التي يجب أن تؤخذ كما ان اختيار الخصائص التي يجب ان تقاس تستخدم معيار الملاءمة نفسه المستخدم لاختيار المعلومات التي يجب اثباتها، ان النظرية في مجال القياس

تؤدي إلى خدمة الخصائص ووصفها وشرحها، التي يجب ان تقاس كما ان جميع القياسات يجب أن تدرك وتقاس". فنحن لا نتمكن من قياس الابعاد غير المدركة.

- استخدام وحدة القياس: ان تحديد الخصائص يعد من اساسيات اجراء القياس فاذا استطعنا أدراك الخواص فأنا نستطيع ربط أو مقارنة شيء معين بأشياء أخرى من خلال الخاصية المدركة، ولكي تجعل المقارنة عمومية فأنا بحاجة إلى وحدة قياس أي بحاجة إلى استعمال الاعداد لكي نزيد من درجة التمييز.

- إمكانية التعبير عن الشيء بالأعداد: ان الوحدات تسمح بتعميم ومقارنة الاشياء، وان استعمال الاعداد يؤدي إلى:-
الحصول على درجة أكبر من النقاء في التمييز بين الأشياء.
السهولة.

- تحديد الموقع البعدي: ان استعمال الاعداد يكون أكثر سهولة من التصنيف اللغوي؛ كونها توفر درجة كبيره من الدقة وان عملية القياس تحدد الموقع البعدي في ميزان القياس، كما أن غرض عملية القياس لا علاقة له بأجهزة ودقة القياس فقد يكون هناك عدد من الاجهزة والاجراءات المتوفرة لقياس شيء ماء ولكن اختيار الجهاز لا علاقة له بالغرض وعند اكتشاف اعداد الوحدات فإن الشيء يمكن ان يربط بأشياء أخرى في نفس الميزان البعدي من خلال اعداد الوحدات هذه. وعليه فإن هدف عملية القياس هو اكتشاف هذه الاعداد.

- إمكانية تحديد موقع الشيء الخاضع للقياس: ان الغرض من عملية القياس هو اكتشاف الموقع المناسب للشيء في ميزان معين وان التعبير العام عن الموقع هي الوحدات العددية ان فائدة التعبير عن الدخل بوحدة قياسية مثلاً نها تسمح بالتعميم والترتيب للكميات من قبل المستفيدين كونها دقيقة وسهلة.

2-2- محاسبة الموارد البشرية

2-2-1- مفهومها

قد اختلف ممارسون المحاسبة من جمعيات علمية وهيئات مهنية وكبار المختصين في المجال المحاسبي من العلوم الاقتصادية في تعريف محاسبة الموارد البشرية كونها تخصص جديد في وقتها كانت باختلاف قناعاتهم من خلال الاعتراف بها كأصل من اصول الوحدة الاقتصادية من جهة والقدرة على قياس المنافع المتعلقة بها مستقبلاً من جهة أخرى، مع الاتفاق جميعاً على الهدف منها والمتمثل في تقديم معلومات كافية ومفيدة في التقرير المالي السنوي على الموارد البشرية في الوحدة الاقتصادية، كما سنستعرض مفهومها وفق ما عرفها معظم الباحثين:

عرفتها **جمعية المحاسبين الامريكية (A.A.A)** سنة 1973 وفق لجنة المحاسبة على الاصول البشري (HRAC) بوصفها أنها ذاك النوع المحاسبي الذي "يقوم بتحديد البيانات المتعلقة بالموارد البشري وقياسها وتوصيلها إلى الجهات المختصة " والغرض منها هو توفير البيانات التي تساعد كل الجهات سواء داخل الوحدة الاقتصادية او خارجها، ومن أجل المراقبة والمتابعة واتخاذ القرارات المناسبة للوحدة الاقتصادية (بريحة، 2022: 9).

اما تعريف العالم **Eric Flamholtz** كان بخلاف نوعاً ما مع جمعية المحاسبين الامريكية فعرفها بانها "المحاسبة على الافراد باعتبارهم مورد في الوحدة الاقتصادية وتقوم على قياس تكلفة وقيمة الافراد الموجودين في الوحدة الاقتصادية

نفسها" ، حيث نشر في كتابه المحاسبي (المحاسبة على الموارد البشرية) سنة 1976 وتضمنه هذا التعريف الذي يعتبرها وسيلة لقياس المصروفات ومجموع التكاليف التي تتكبدها الوحدة الاقتصادية من خلال اختبار وتعيين وتدريب العاملين والعمل على تطويرهم وقياس قيمة هذا الاصل في الوحدة الاقتصادية وتتبع التغيرات في التكلفة المرافقة لهم من اجل توفير معلومات دقيقة خدمه لأغراض المحاسبة المالية؛ وبالتالي هو يتتبع نفس النهج الذي وضعته جمعية المحاسبين الامريكية، ويتفق معها في المتابعة والمراقبة للبيانات المالية الخاصة بالأصول البشرية، لكنه اضاف اولاً انه حدد البيانات التي يجب متابعتها ومعرفتها عن تلك الموارد داخل الوحدة الاقتصادية وثانياً دعى إلى ضرورة قياس قيمة تلك الموارد داخل الوحدة الاقتصادية لما تمثله قيمتها نسبة للموارد المتاحة داخل الوحدة نفسها مما يوفر من تكلفه من خلال جنيه المنفعة المتوقعة (الحيايى والعتيبي، 2014: 41-42).

وعرفها كل من (Lickert and Bores) في سنة 1986 بانها عملية التدقيق والتقدير للقيمة الحالية والمستقبلية للأصول الإنسانية (Danielle, 2014: 13).

كما عرفت لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASC) لعام 1999 الاصل بانه مورد تسيطر عليه الوحدة الاقتصادية نتيجة لأحداث سابقة ومن المتوقع ان ينتج عنه منافع اقتصادية مستقبلية للوحدة الاقتصادية(حماده، 2002: 148).

يرى الباحث من خلال التعاريف السابقة؛ ان محاسبة الموارد البشرية تعني وسيلة لقياس الموارد البشرية وعرضها في القوائم المالية لتكون اكثر فائدة ووضوح لتعود عليها بمنافع مستقبلية من خلال التدريب وتطوير المهارات.

2-2-2- اهمية محاسبه الموارد البشري

ان نجاح اي وحده اقتصاديه يتطلب دور استراتيجي لمحاسبة الموارد البشرية لكي يتحقق الاستخدام الامثل للموارد الاخرى(المادية والمالية) اذا كانت تنفق إلى الافراد ذوي المهارات والمؤهلين والقادرين على اداء وظائفهم المطلوبة منهم، وفان اهميتها تتمثل فيما يأتي: (داهم، 2022: 8)، (عبد العالي، ابو غلام، 2017: 147)

- زيادة الجودة: ذلك من خلال تحقيق اعلى درجة من جوده الاداء من خلال جودة الاشخاص الخبراء في المجالات التي يعملون بها ضمن الاختصاصات المختلفة.
- زيادة الارباح: من خلال زيادة هامش الربح في الوحدة الاقتصادية ويكون من خلال كمية الانتاج او البيع بالتزامن مع زيادة الجودة، مما ينعكس زيادة الربح للوحدة الاقتصادية بفضل جهود كوادرها المميزة.
- تحقيق الاهداف: ما تقدمه الموارد البشرية من منجزات تسهم في مساعدة الوحدات الاقتصادية في تحقيق الاستراتيجية، من خلال اداء المهام الوظيفية على الوجه الاتم والامثل.
- النهوض الحضاري والمؤسسي: تقاس من خلال الاسهام في النهضة الإنسانية وما تحدثه العقول المفكرة على مستوى الحياة في شتى المجالات، فالمورد البشري يعد العامل الاساسي الذي يساعد على الابتكارات التقنية التي تسهل حياة الانسان وتعمل على تطويرها إلى الافضل في المستقبل.

2-2-3- هدف اعتماد محاسبه الموارد البشرية

ان تصميم وتنفيذ نظام خاص لمحاسبه الموارد البشرية يهدف لعدة اهداف مهمه:(ابو بكر، 2012: 93).

- القياس: تكون من خلال قياس نواحي تتعلق بالموارد البشرية مثل قياس قيمة الموارد البشرية استعمال طرق علميه مناسبه، قياس تكلفة واعداد وتجهيز الموارد البشرية(تكاليف التعيين والتدريب)، قياس تكلفة الاجور وغيرها، قياس الكفاءة والانتاجية، قياس التوسع في الوحدة الاقتصادية وما يلائمها من توسع المجتمع.
- التقرير: يتكون من تسجيل بيانات الموارد البشرية في مختلف البطاقات والسجلات المحاسبية، كذلك تلخيص بيانات الموارد البشرية بالأساليب المحاسبية المعروفة(اساس الاستحقاق، اساس النقدي، نقدي معدل)، اعداد تقارير اضافيه بناءً على رغبة الوحدة الاقتصادية، دراسة المشاكل المتعلقة بالموارد البشرية مثل(الغيابات، زيادة ساعات العمل).
- ترشيد القرارات: من خلال دراسة البدائل المتاحة لمساعدته الإدارة في تحديد البديل الامثل في الوقت المناسب.

2-2-4- ادارة الموارد البشرية الحديثة

تبنى ادارة الموارد البشرية على تبني مدخل الموارد البشرية التي يستفاد منه من خلال طريقتين هما:- زيادة الفاعلية التنظيمية، واشباع حاجات الافراد، كونها اصبحت تنظر إلى الاهداف التنظيمية وحاجات الافراد على انها مكملان احدهما للآخر، كون مدخل ادارته الموارد البشرية يعد مدخلاً حديثاً في ادارة الافراد وبالرغم من اهميته الا ان يصعب تحديده بشكل دقيق، وهناك مجموعه من المبادئ الأساسية لهذا المدخل الحديث:(الشعبان، الابعج، 2014: 34).

- الفرد: إذ يعد استثماراً اذا اصبحت بإدارته وتنميته، كونه يحقق فوائد طويلة الامد للوحدة الاقتصادية.
- السياسات والممارسات والبرامج التي تشبع حاجات النفسية والاقتصادية للفرد.
- تهيئته بيئة عمل ملائمة تشجع الافراد على تطوير مهاراتهم واستغلال طاقاتهم في العمل.
- تحقيق التوازن بين حاجات الفرد واهداف الوحدة الاقتصادية.

ويرى الباحث ان علاقة المحاسبة بالموارد البشرية هي علاقة طردية اي احدهما مكمل للآخر، لان الموارد البشرية لا يمكن قياسها إلا من خلال طرق قياس محاسبية، وكذلك المحاسبة تستند بياناتها على الموارد البشرية في الوحدة الاقتصادية.

كما ان تقرير الإدارة المتعلق بالموارد البشرية يعد مصدر اساسي في حل المشكلات المتعلقة داخل وخارج الوحدة الاقتصادية واختيار البديل الافضل وفي الوقت المناسب من خلال التقرير المتوفر، معالجة نقاط الضعف وتحويلها إلى نقاط قوه تسهم في رفع كفاءة الوحدة الاقتصادية وكسب الحصة السوقية الاكبر.

2-2-5- معايير تطبيق محاسبه الموارد البشرية

اربعة معايير اساسية يجب توافرها في الشيء لكي يمكن اعتباره صلاً من اصول الوحدة الاقتصادية، كما موضح ادناه:- (بوقفه واخرون، 2020 : 155)، (الصقر، 2013 : 176).

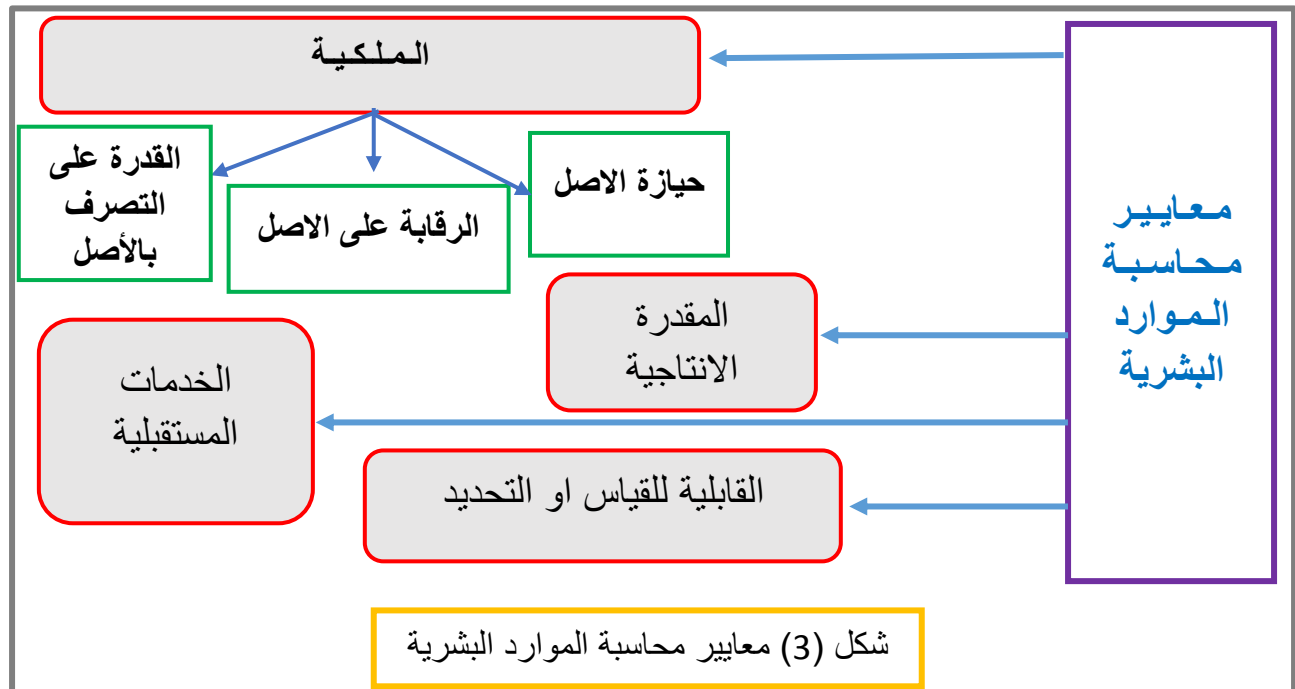
1- معيار الملكية: لكي يعتبر المورد اصلاً تابع للوحدة الاقتصادية؛ يجب ان تملك سلطة الحصول والسيطرة عليه وفق الحق القانوني، إنَّ هناك ثلاث خصائص اساسية يجب توفرها لكي ينطبق عليه وصف معيار الملكية، كما يلي:-

- حيازة الاصل: يعد المورد البشري ضمن اصول الوحدة الاقتصادية طوال فترة الحيازة سواء كان تعيين ملاك او تعاقد، مما يعطيها حق الانتفاع من خدماتها.
- الرقابة على الاصل: يخضع المورد للرقابة الكاملة كونها تتبع من حق الحيازة والرقابة على المورد وتكون هذه الرقابة متمثلة بمدير الدائرة في الوحدة الاقتصادية ذاتها.
- القدرة على التصرف: يحق للوحدة الاقتصادية التصرف في المورد البشري العامل لديها من خلال التسريح او النقل او التنسيب او الاستغناء عن خدماته ضمن الشرط الوافر في العقد.

2- معيار المقدرة الإنتاجية(الخدمية): يعد عنصر العمل احد عناصر المدخلات في العملية الانتاجية وذو اهمية كبيره في الوحدة الاقتصادية كونه يمثل من جهة احد مدخلات العملية الانتاجية ومن جهة اخرى مقدرته على التأثير في عناصر الانتاج الاخرى.

3- معيار الخدمات المستقبلية: هو عبارة عن منافع مستقبليه متمثلة في ثلاث عناصر (ان يكون هناك منافع مستقبلية تحقق منفعة اقتصادية، ان يكون حق للوحدة الاقتصادية استلام هذه المنافع، امكانية قياس هذه المنافع المتأتية من المورد).

4- معيار القابلية للقياس او التحديد: يتطلب تعريف المورد على انه اصل وقابل للتحديد او القياس؛ لتمييزه وفصله عن باقي الموارد الاخرى ،وهذا التحديد او القياس يعبر عنه غالباً بوحدات نقدية. والشكل ادناه يوضح معايير محاسبة الموارد البشرية:-



المصدر: اعداد الباحث

من خلال شكل (3) اعلاه حددت اربعة معايير اساسية عن محاسبة الموارد البشرية لكي يعتبر اصل في الوحدة الاقتصادية، وكل معيار من هذه المعايير له عمله الخاص في تحديد وقياس الموارد البشرية من خلال (حيازة الاصل، والرقابة عليه، والقدرة على التصرف بالأصل)، وان هذه المعايير الأربعة تكون مكمله لبعضها البعض.

المبحث الثالث

(تطبيق محاسبة الموارد البشرية في الوحدة الاقتصادية)

3-1- تعريف عينة البحث

ان مجتمع البحث هو وزارة التعليم العالي والبحث العلمي في العراق وتم اختيار عينة البحث من مجتمع البحث المتمثلة كلية الرافدين الاهلية الجامعة.

كلية الرافدين الاهلية الجامعة: تم تأسيسها من قبل الجمعية العراقية للعلوم الإحصائية وهي كلية أهلية عراقية تم تأسيسها في عام 1988م، وتمت المباشرة بالدراسة ابتداءً من العام الدراسي 1988/1989م ، تقع في جانب الرصافة في بغداد ، وتُعد من أرق الكليات الأهلية في العراق ، وتمنح شهادة البكالوريوس في مختلف الاختصاصات العلمية وهي تخضع لقوانين وأنظمة وتعليمات وضوابط وزارة التعليم العالي والبحث العلمي من خلال الاشراف العلمي والتربوي المباشر على انشطتها المختلفة، حيث تضم كلية الرافدين الجامعة حالياً اثنا عشر قسماً طبيياً وهندسياً وعلمياً كما يلي: (قسم طب الأسنان ، قسم الصيدلة ، قسم هندسة اتصالات الحاسوب ، قسم هندسة التبريد والتكييف ، قسم هندسة تقنيات الحاسوب ، قسم هندسة برامجيات الحاسوب ، قسم علوم الحاسوب ، قسم علوم المحاسبة ، قسم الإحصاء والمعلوماتية ، قسم ادارة الاعمال ، قسم القانون ، قسم الهندسة المدنية).

النظام الدراسي في الكلية نظام فصلي يتكون من فصلين دراسيين عدا قسم الصيدلة الذي يعتمد النظام الفصلي ، تُعتمد الشهادات الممنوحة للطلاب من قبل وزارة التعليم العالي والبحث العلمي والوزارات الأخرى ذات العلاقة باختصاصات الطالب لأغراض التعيين والدراسات العليا ، وهي تضم العديد من المختبرات المختلفة حيث تضم الآن (12) مختبرا طبيا و(25) مختبرا هندسيا وعلميا وكذلك تمتلك ما يقارب (60) قاعة دراسية و(40) قاعة في بناية أخرى تابعة لها ، إضافة على ذلك فلديها نشاطات فنية وثقافية وشعرية بالإضافة إلى عقد المؤتمرات والندوات العلمية السنوية وكذلك النشاطات الرياضية ، تضم الآن ثلاث بنايات ، البناية الرئيسية الواقعة في شارع فلسطين - بغداد والتي تحتوي على عمادة الكلية وبعض الاقسام الهندسية والعلمية مثل هندسة الاتصالات وهندسة تقنيات الحاسوب، والبناية الثانية الواقعة في حي البنوك - بغداد والتي تحتوي على اقسام هندسية وعلمية أخرى مثل هندسة التبريد والتكييف، بالإضافة إلى بناية مستشفى طب الأسنان في حي القاهرة - بغداد.

رؤية الكلية: رائدة في مجال التعليم الاهلي وبما يتناسب مع متطلبات سوق العمل ، دعم الخريجين بالمعارف المستجدة والتميز بجودة البحوث العلمية وخدمة المجتمع.

رسالة الكلية: تطوير معارف الطلبة مع التركيز على اكتساب المهارات العملية والتطبيقية ، وتأهيل المتخرجين وتطوير إمكاناتهم وبما يتوافق مع حاجة سوق العمل ، وتحفيز ودعم انتاج المعرفة وتعزيز الشراكة المجتمعية.

3-2- المتطلبات الاساسية لتطبيق محاسبة الموارد البشرية

تطبيق محاسبة الموارد البشرية في الوحدات الاقتصادية يتطلب معايير متوافقة مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها لكي تكون مخرجاتها موثوقة ومنتظمة ليتم اتخاذ القرارات المناسبة وفي الوقت المناسب، ومن الطرق الأساسية لتطبيق محاسبه الموارد البشرية واهمها:-

3-2-1- قياس قيمة الموارد البشرية

من التحديات الأساسية التي تواجه محاسبة الموارد البشرية هي قياس قيمتها بصيغه ماليه، ومن هذه التحديات يعتمد على القيمة او على التكلفة او على المتغيرات السلوكية:-

- محاسبة الموارد البشرية على اساس القيمة: يعتمد على القيمة الاقتصادية للفرد ومدى مساهمته للوحدة الاقتصادية، لان يتم اعتبار الفرد كأحد الاصول للوحدة الاقتصادية مما يتطلب منه منافع لهذه الوحدة.
- محاسبة الموارد البشرية على اساس التكلفة: تشمل تكاليف خاصه بالموظفين التي تتحملها الوحدة الاقتصادية مثل تكاليف(التوظيف، التطوير والتدريب)، وكذلك هناك عدة اساليب لقياس التكلفة مثل(التكلفة التاريخية وتكلفة الفرصة البديلة وتكلفه الاستبدال).
- محاسبة الموارد البشرية على اساس المتغيرات الاجتماعية والسلوكية: يعتمد على تحديد القيمة الاقتصادية للموارد البشرية من خلال المتغيرات الاجتماعية والسلوكية مثل(المهارات ومحددات قدرة الافراد وسلوكياتهم).

3-2-2- الحسابات الأساسية للموارد البشرية في النظام المحاسبي الموحد

تختلف المعالجات المحاسبية للموارد البشرية في الوحدات الاقتصادية حسب الاهداف الأساسية التي تركز عليها الوحدات مع اخذ بنظر الاعتبار نوع الوحدة الاقتصادية وحجمها، حيث صنفها الباحثين إلى ثلاث اساليب من المعالجات المحاسبية للموارد البشرية:-

الاسلوب الاول: يتم استخدام ستة حسابات كما يلي:-

- حساب الموجودات البشرية ح/ XX
- حساب الحصول على الموارد البشرية(التعيين الجديد) ح/ XX
- حساب تكاليف تطوير الموارد البشرية ح/ XX

- حساب الاستنفاد المتراكم للموارد البشرية ح / XX
- حساب رأس المال البشري ح / XX
- حساب خسائر الموارد البشرية ح / XX (نقص في القيمة عن الاصول البشرية)

ان تكاليف التعيين الجديد وتكاليف التطوير ترحل إلى حساب الموجودات البشرية في نهاية الفترة المالية، وان قيمة استنفاد الموارد البشرية تعالج نهاية الفترة المالية في الجانب المدين لحساب الاستنفاد المتراكم لموارد البشرية، وتقيد قيمته ضمن الحساب التشغيلي للفترة المالية.

الاسلوب الثاني: يتم استخدام اربعة حسابات كما يلي:-

- حساب لتكاليف الحصول على الموارد البشرية ح / XX
- حساب لتكاليف تطوير الموارد البشرية ح / XX
- حساب الموجودات البشرية ح / XX
- حساب للاستنفاد المتراكم للموارد البشرية ح / XX

الاسلوب الثالث: يتم استخدام حسابين فقط كما يلي:-

- حساب الاستثمار في الموارد البشرية ح / XX
- حساب استنفاد الاستثمارات في الموارد البشرية ح / XX

يتم انشاء مستوى ثاني من الحسابات المستخدمة في الاساليب اعلاه ترحل جميعها في حساب الاستثمار للموارد البشرية، المتكونة من حسابات للتكاليف المختلفة بالموارد البشرية مثل تكاليف (التعيين والتدريب والحفاظ على الموارد)، وان الاساس فيها هو الإفصاح عن هذه التكاليف التي يمكن الاستفادة منها في فتره لاحقه ليتم اظهارها بالميزانية العمومية وليث في قائمة الدخل كما في المحاسبة التقليدية.

3-2-3- المعالجات المحاسبية للموارد البشرية

المعالجات المحاسبية للموارد البشرية تمثله في رسملة المصاريف اللازمة للحصول على الموارد والمصاريف التي تعتبر جزء من تكلفة المورد البشري:-

- مصاريف الإعلان للحصول على الموارد البشرية.
- تطوير كفاياتهم المتمثلة في (تدريب البعثات والدورات).
- مصاريف متعلقة بالخبراء للحصول على هذه الموارد، والمتمثلة في (مصاريف نقلهم والمكافآت الممنوحة لهم، ومصاريف المقابلة والاختبارات).

واستنفاد الأصول البشرية هو يمثل استنفاد قيمة الأصل مع الأخذ بالحسبان الحاجة إلى وضع معيار معين يحدد فترة زيادة الخبرة للأصل البشري خلال سنوات الخدمة والفترة التي تبقى عندها الخبرة ثابتة، ويمكن أن يكون استنفاد الأصول البشرية مبنياً على أحد الاعتبارات الآتية:-

- مدة خدمة الأصل البشري وتعادل فترة بقائه في الخدمة لدى الوحدة الاقتصادية.
- مدة خدمة الأصل البشري وتعادل فترة بقائه في وظيفة معينة في الوحدة الاقتصادية.
- مدة خدمة الأصل البشري وتعادل مدة استمرار معارفه في التكنولوجيا المتطورة والجديدة، فإذا كانت معارفه غير قادرة على مجاراة التكنولوجيا الجديدة فإن قيمته كأصل تستنفذ بالكامل.

لذلك فإن قيمة المورد البشري تمثل كافة المصاريف سائلة الذكر المرتبطة بالمدة الإنتاجية للعنصر البشري، والتي يمثلها العقد المبرم للعنصر البشري مع الوحدة الاقتصادية، وبالتالي فإن:

$$\text{اطفاء المورد البشري} = \text{تكلفة الاصل البشري} \div \text{العمر الانتاجي للأصل}$$

لذا فإن المعالجات المحاسبية للموارد البشرية

- تكلفة الحصول على المورد البشري

XX من ح/ المورد البشري

XX إلى ح/ النقدية

- اطفاء المورد البشري

XX من ح/ قسط اطفاء المورد البشري

XX إلى ح/ المورد البشري

حيث لم يتم عمل مخصص للعنصر البشري، وذلك لأنه يخلق ويفنى مرة واحدة ، والفترة الانتاجية تكون محدده بعقد العمل.

- الاستغناء عن المورد البشري

يتم الاستغناء مقابل مبلغ مالي، لذا فإن:-

$$\begin{aligned} &\text{مكاسب او خسائر الاستغناء} = \text{مبلغ الانتقال او البيع} - \text{القيمة الدفترية للأصل البشري} \\ &\text{القيمة الدفترية للأصل البشري} = \text{تكلفة الحصول على المورد البشري} - \text{مجموع الاطفاء السنوي} \end{aligned}$$

إلى مذكورين

XX ح/ المورد البشري

XX ح/ مكاسب الاستغناء عن المورد البشري

في حال كانت خسارة

من مذكورين

XX ح/ النقدية

XX ح/ خسائر الاستغناء عن المورد البشري

XX إلى ح/ المورد البشري

- وفاة المورد البشري

عند الوفاة يتم تحديد قيمة خسارة المورد

الخسائر = تكلفة الحصول على العنصر البشري - مجموع الاطفاء السنوي

لذا يكون القيد المحاسبي عند وفاة المورد البشري كما يلي:-

XX من ح/ خسائر المورد البشري

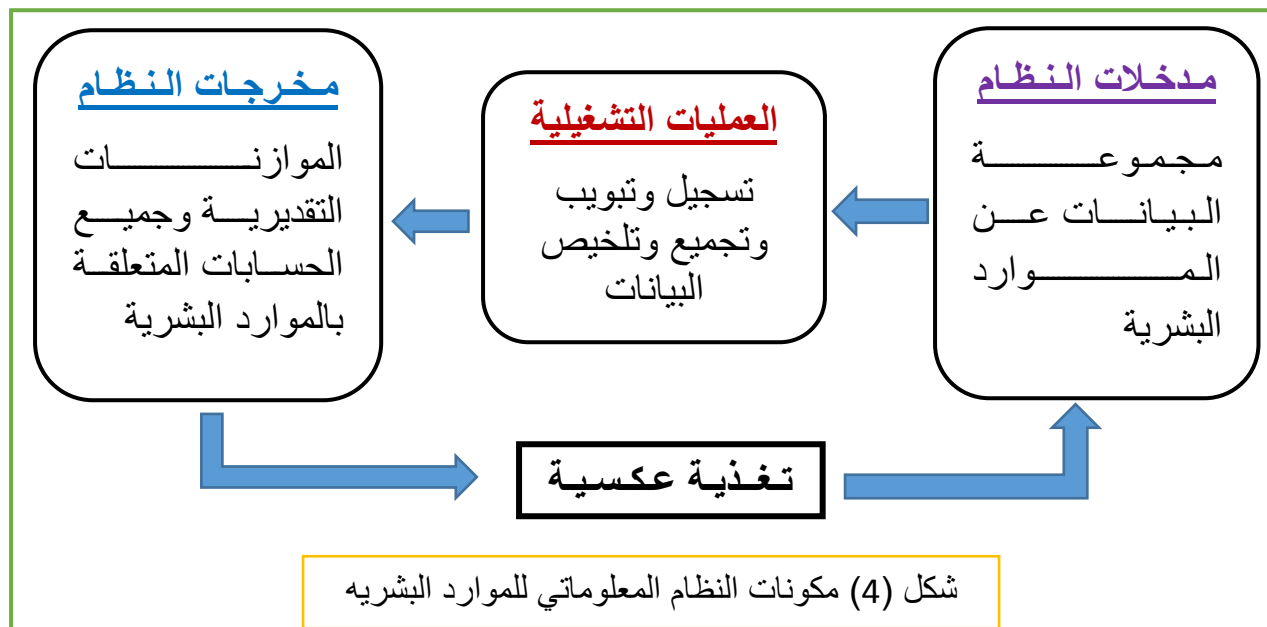
XX إلى ح/ المورد البشري

3-2-4- مكونات نظام المعلومات المحاسبية للموارد البشرية

يعد هذا النظام كأحد الانظمة المعلوماتية ويتكون من الاتي:-

- **مدخلات النظام:** هي تمثل مخرجات نظام معلومات ادارة الموارد البشرية مثل (معلومات التخطيط للقوى العاملة، معلومات الوصف الوظيفي، معلومات الاداء، معلومات العلاوة والترفيه والنقل والتنسيب) بالإضافة إلى البيانات التي يتم الحصول عليها من المستندات المؤيدة للعمليات المالية التي انفقت على الموارد البشرية مثل(قوائم الراتب، الحوافز والمكافآت، مستندات الصرف للدورات التدريبية)

- **العمليات التشغيلية:** هي العمليات التي تجري على مدخلات النظام من (تسجيل وتبويب وتجميع وتلخيص البيانات التي ادخلت في النظام) بهدف الوصول إلى المخرجات للاستفادة منها في عملية اتخاذ القرار، بالإضافة إلى قياس المقدرة الإنتاجية للفرد من الموارد البشرية.
- **مخرجات النظام:** من العمليات السابقة للنظام يتم الحصول على المعلومات البشرية التي يتم توفيرها طبقاً لحاجة الوحدة الاقتصادية والمتمثلة في (اعداد الموازنات التخطيطية بتكاليف الحصول على الموارد البشرية، تحديد الانحرافات الناتجة من المخطط والفعلي للموازنات ودراسة اسباب هذه الانحرافات للحد منها، الموازنات التخطيطية لتكاليف التدريب).
- **التغذية العكسية:** تكون هذه المرحلة الأخيرة من مراحل نظم المعلومات المحاسبية للموارد البشرية، وتكون بمثابة الرقابة والتصحيح والتعديل على المراحل السابقة.



المصدر: اعداد الباحث

من خلال الشكل (4) اعلاه نجد ان **مدخلات النظام** هي مجموعة البيانات التي حصل عليها عن الموارد البشرية مثل (معلومات التخطيط للقوى العاملة، معلومات الوصف الوظيفي، معلومات الاداء، معلومات العلاوة والترفع والنقل والتنسيب، قوائم الراتب، الحوافز والمكافآت، مستندات الصرف للدورات التدريبية).

تمر هذه البيانات في المرحلة الثانية من النظام (**العمليات التشغيلية**) التي تشمل (تسجيل وتبويب وتجميع وتلخيص البيانات التي ادخلت في النظام) بهدف الوصول إلى المرحلة الثالثة (المخرجات) للاستفادة منها في عملية اتخاذ القرار.

مخرجات النظام هي المعلومات التي تم الوصل إليها من العمليتين السابقتين والمتمثلة في (اعداد الموازنات التخطيطية بتكاليف الحصول على الموارد البشرية، تحديد الانحرافات الناتجة من المخطط والفعل للموازنات ودراسة اسباب هذه الانحرافات للحد منها، الموازنات التخطيطية لتكاليف التدريب).

والمرحلة الأخيرة والمتمثلة **بالتغذية العكسية** وتكون هذه المرحلة بمثابة الرقابة والتصحيح والتعديل على المراحل السابقة للاستفادة منها لتجنب الاخطاء والحصول على معلومات دقيقة جداً وبسهولة وبالوقت المناسب.

المبحث الرابع

(الاستنتاجات والتوصيات)

1-4- الاستنتاجات

في ضوء الدراسات النظرية والعلمية التي تناولها الباحث في بحثه والتي من خلالها تم التوصل إلى عدد من الاستنتاجات المهمة كما يأتي:-

- ادراك الوحدة الاقتصادية (عينة البحث) لدور فاعليه القياس المحاسبي من خلال الفروض المحاسبية المتمثلة بـ (مكانية المقارنة ، استخدام وحدة القياس، امكانية التعبير عن الشيء بالأعداد ، تحديد الموقع البعدي).
- تسعى الوحدة الاقتصادية من خلال اهمية الموارد البشرية إلى (زيادة الجودة: ذلك من خلال تحقيق اعلى درجه من جوده الاداء، وزيادة النجاح من خلال نسب نجاح الطلاب، وتحقيق الاهداف من خلال ما تقدمه من منجزات تسهم في تحقيق الاستراتيجية).
- تسعى الوحدة الاقتصادية إلى توظيف موارد بشريه جديده لتدعم الموارد البشرية السابقة ودعمتها بالتدريب والتطوير للمهارات ما ستراه يعكس نسب نجاح عالية في السنوات القادمة.

2-4- التوصيات

بالاستناد إلى الاستنتاجات التي توصل إليها الباحث يمكن من خلالها الوقوف على أهم التوصيات كما يأتي:-

- ضرورة تبني الوحدة الاقتصادية دور فاعلية القياس المحاسبي للموارد البشرية بصورة اكثر كونه الوحيد الذي سيرفع من نسبة نجاح الموارد البشرية للوحدة ذاتها، والتي تعد اصل من اصول الوحدة الاقتصادية الذي يؤثر ويتأثر بها.
- ضرورة توفير البنى التحتية للموارد البشرية إذ تُعد العامل الاساس في نجاحها، بالإضافة إلى التكنولوجيا الحديثة مثل استعمال برامج الحوكمة التي توفر المركزية في العمل وتقلل من الروتين مما ينعكس على الوحدة الاقتصادية ذاتها.
- دعم الطاقات الشبابية الجديدة بالدورات وتطوير المهارات من خلال اسلوب التعلم وتعليم الجديدة، التي تزيد نسبة النجاح مما تكون منافس قوي لبقية الوحدات الاقتصادية.

المصادر

أولاً- المصادر العربية

أ- الكتب

- الحياي، وليد ، العتيبي البوعلي، (2014)، محاسبه الموارد البشرية، مركز الكتاب الاكاديمي، الاردن- عمان.
- الشعبان، محمد جاسم، محمد صالح الابعج، (2014)، ادارة الموارد البشرية في ظل الاساليب العلمية الحديثه الجودة الشامله- الهندره، ط1، الاردن، عمان.

ب- الرسائل والاطاريح

- بريجة، فتيح، (2022)، محاولة تطبيق طرق القياس المحاسبي على تقييم الموارد البشرية- دراسة حالة مؤسسة ض.ذ.أ ، الجزائر، جامعة قاصدي مرباح، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم المالية والمحاسبية.
- داهم، محمد علي، (2022)، امكانيه تطبيق محاسبه الموارد البشرية في الوحدات الاقتصادية الجزائرية، اطروحة دكتوراه، الجزائر، جامعة باتنة1، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم المالية والمحاسبة.
- عبد الامير، سارة محمد كاظم،(2016)، فاعلية الموارد البشرية في اطار توظيف تكنولوجيا المعلومات والاتصالات " دراسة حالة في دار الكتب والوثائق الوطنية العراقية، دبلوم، جامعة بغداد، كلية الإدارة والإقتصاد، قسم إدارة الاعمال.
- لوائي، ندى كاكي بيره ، (2016)، القياس والإفصاح المحاسبي عن الموجودات والمطلوبات المحتملة والمخصصات وانعكاساتها على خاصية التمثيل الصادق، اطروحة دكتوراه، جامعة بغداد، كلية الإدارة والإقتصاد، قسم المحاسبة.

ج - المؤتمرات والبحوث والدوريات

- ابو بكر، ايمن عبدالله محمد، (2012)، المحاسبة عن تكلفة الموارد البشرية واثرها على رفع كفاءة الاداء في مؤسسات التعليم العالي بالسودان، مجلة جامعو نقلا، السودان، العدد2.
- الصقر، ثامر عادل، (2013)، محاسبة الموارد البشرية: المفهوم و الأهمية دراسة على عينة من الشركات العراقية في البصرة، مجلة دراسات البصرة، السنة الثامنة، العدد(16)، ص160-206.
- بوقفه، عبدالحق، زكريا دمدوم، وليد مرغني، (2020)، اهمية تطبيق محاسبة الموارد البشرية في الوحدات الاقتصادية الجزائرية- دراسه عينية في الوحدات الاقتصادية بولاية الوادي، مجلة الدراسات الاقتصادية الكمية، المجلد(6)، العدد (1).
- حمادة، رشا، (2002)، القياس والإفصاح المحاسبي عن الموارد البشرية واثره في القوائم الماليه/ دراسه تطبيقيه على اعضاء الهيئة التدريسيه في جامعة دمشق، مجلة جامعة دمشق، المجلد الثامن عشر، العدد الاول، ص143-177.
- صالح، احمد، (1999)، الفروض المحاسبية، جامعة نايف العربية للعلوم الامنية، مجلة الامن والحياة، مجلد 4، العدد199،

43

- عبدالعالي، دكتور بشير، ابو غلام مسعودي، (2017)، اسس محاسبة الموارد البشرية- مقاربه نظريه، مجلة المنتدى للدراسات والابحاث الاقتصادية، العدد الثاني، ص142-151.

(A)- Books.

- Sterling, R.R., "Theory of the Measurement of Enterprise income", 1970.

(B)- Messages and theses.

- Kovacs, Daniel, Mate, (2013), **The Role and Application of fair Value Accounting in the Hungarian Regulatory Framework**, a thesis Submitted to Curviness University of Budapest, in Fulfillment of the Requirements for the Degree of Doctor of Philosophy in Management and Business Administration.

(C)- Studies Periodicals.

- Le chasseur Danielle, (2014), **Gestion des ressources humaines**, Fanie Parent CRHA, p13.
- Lee, Miin Huui, (2008), **AWARENESS AND RECORDING OF HUMAN RESOURCE VALUE IN THE FINANCIAL STATEMENTS OF MALAYSIAN ORGANIZATIONS**, UNITAR E-Journal Vol. 4, No. 2, June 2008.
(http://myais.fsktm.um.edu.my/8087/1/Awareness_Miin.pdf)
- Musvoto, Sartell, (2011), **Implications of The Homomorphism Definition of Measurement on Accounting Measurement Theory**, Maui International Academic Conference, North West University- Val Triangle Campus, South Africa.
- Most, K. S., & Winters, A. L. (1977). Focus on standard setting: From trueblood to the FASB. The decision processes of the FASB are viewed in light of those of the Trueblood committee report. *Journal of Accountancy (pre-1986)*, 143(000002), 67.
- Ya-hu, XU, (2007), **Study on Human Resources Cost Accounting based on standards and general rules**, Journal of Modern Accounting and Auditing, Vol.3, No.11, USA.
(http://www.airiti.com/CEPS/ec_en/ecjnlarticleView.aspx?jnlcatttype=1&jnlpttype=2&jnltype=466&jnliid=3446&issueid=72140&atliid=1241195).