



الجمهورية اليمنية

جامعة الأندلس للعلوم والتقنية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

عمادة الدراسات العليا - قسم المحاسبة

إمكانية تطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك

العاملة في اليمن

رسالة مقدمة لاستكمال متطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة

إعداد

بشير عبده ناجي أحمد قاسم

إشراف الأستاذ الدكتور:

فؤاد أحمد العفيري

عميد كلية العلوم الإدارية، جامعة اب

1440هـ - 2018م

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

﴿ وَأَنْزَلَ اللَّهُ عَلَيْكَ الْكِتَابَ وَالْحِكْمَةَ وَعَلَّمَكَ مَا لَمْ تَكُنْ

تَعْلَمُ ۚ وَكَانَ فَضْلُ اللَّهِ عَلَيْكَ عَظِيمًا ﴿١١٣﴾

سورة النساء؛ (الآية 113)

قرار لجنة المناقشة وتقرير تعديل الطالب للرسالة

الجمهورية اليمنية
جامعة الأندلس للعلوم والتقنية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
عمادة الدراسات العليا

republic of yemen
Ministry of Higher Education & Scientific Research
Alandalus University For Science & Technology
Technical Support

جامعة الأندلس للتكنولوجيا
AUST

قرار لجنة مناقشة رسالة ماجستير رقم (٥٩)

الحد لله رب العالمين والصلاة والسلام على سيدنا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين... وبعد:
تم بجدد الله وتوفيقه يوم الاثنين: بتاريخ: ٢٨ / محرم / ١٤٢٩ هـ الموافق: ١٠ / ٨ / ٢٠١٨ م ، اجتمع اللجنة
المشكلة بقرار مجلس الدراسات العليا رقم (٨) بتاريخ: ٢٤ / ٧ / ٢٠١٨ م المشكلة من كل من:

الاسم	الصفة	الدور في المناقشة	م
د.م.د. عبدالحميد صالح الصبح	مناقشا داخليا	رئيسا	١
د.م.د. فؤاد احمد الغفيري	مشرقا	عضوا	٢
د.م.د. محمد حمود السعدي	مناقشا خارجيا	عضوا	٣

لجنة مناقشة الطالب: يشير عبده ناجي احمد قاسم كلية: العلوم الالمانية تخصص: محاسبة في رسالته التي هي بعنوان:

إمكانية تطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك العاملة في اليمن - دراسة ميدانية

وبعد مناقشة علمية من الساعة: ٢:٣٠ إلى الساعة: ٤:٣٠، وبناء على الدرجات المقترحة للرسالة من قبل أعضاء اللجنة، وبعد المداولة، قررت اللجنة التالي:

إجازة الرسالة بمعدل () % بتقدير () .
إجازة الرسالة مع إجراء التعديلات عليها بمعرفة المشرف بمعدل (٩١) % بتقدير (ممتاز) .
إجازة الرسالة مع إجراء التعديلات بمعرفة المشرف وموافقة الدكتور..... بمعدل () % .

توقيع لجنة المناقشة والحكم
يقتدر () .

الإسم	التوقيع
د.م.د. عبدالحميد صالح الصبح	
د.م.د. فؤاد احمد الغفيري	
د.م.د. محمد حمود السعدي	

الشؤون الأكاديمية

يختص،،،،،

عبد الحميد الدراسات العليا

جامعة الأندلس للعلوم والتقنية
عمادة الدراسات العليا

تقرير تعديل الطالب للرسالة

بيانات الطالب:
اسم الطالب الراعي: جيشي يوسف عبد المجيد أحمد قاسم الرقم الجامعي: (٥٩٢٩)
الكلية: المصنوع لإدارة الأعمال التخصص: محاسبة
عنوان الرسالة: إمكانية تطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك العاملة في اليمن
طرسه همدانيه

موضوع ومكان المناقشة:
اليوم: الاثنين التاريخ: ٢٠١٨ / ٧ / ٢٨ الساعة: ٢:٣٠ المكان: القاعة الكبرى في جامعة الأندلس

التعليقات التي طلبتها لجنة المناقشة وقد الطالب بالرد عليها:

١. معلومات صوت وكيفية
٢. عبارات غير واضحة
٣. معلومات غير واضحة
٤. إضافة المصطلحات العلمية
٥.

وعليه لا مانع من طباعة الرسالة بعد التعديلات المذكورة

توقيع أعضاء هيئة التدريس الذين أوصت لجنة المناقشة بمراجعة التعديلات

المشرف على الرسالة

تقرير المراجع اللغوي بصلاحية رسالة الماجستير

Republic of Yemen
Ministry of Higher Education & Scientific Research
Alandalus University For Science & Technology
Technical Support



الجمهورية اليمنية
جامعة الأندلس للعلوم والتقنية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
عمادة الدراسات العليا

تقرير المراجع اللغوي بصلاحية رسالة الماجستير

بيانات الطالب:

اسم الطالب الرباعي: شمس عبدناهي أحمد محمّد الرقم الجامعي: (10069)
الكلية: محاسبة التخصص: محاسبة

عنوان الرسالة:

إمكانية تطبيق محاسبة الموارد البشرية في
البنوك العاملة في اليمن

تم اختياركم من قبل الدراسات العليا بجامعة الأندلس للمراجعة اللغوية لرسالة الماجستير للحكم عليها في: صحة

المصطلحات والمفاهيم اللغوية، والصحة النحوية والصرفية، والخلو من الأخطاء الإملائية، والخلو من الأخطاء المطبعية،
وصحة استخدام علامات الترقيم.

رأى المراجع اللغوي:

لمرضت الرسالة أعلاه علمي، وتمت قراءة ترابها،
تمت بالتأمل على المواضيع التي قد خلقت فيها
الحاجة إلى التعديلات النحوية واللغوية والإملائية
والشكلية.
وقد قام الباحث بإجراء تلك التعديلات المطلوبة
وهذا يجعل الرسالة جاهزة من حيث السلامة
اللغوية، وقد تم جاهزة للمناقشة.

وعليه يتم استكمال إجراءات مناقشة الطالب للرسالة.

المراجع اللغوي
علي محمد السبي



تقرير المشرف بصلاحية الرسالة للمناقشة

Republic of Yemen
Ministry of Higher Education & Scientific Research
Alandalus University For Science & Technology
Technical Support

جامعة الأندلس
Alandalus University For Science & Technology
(AUST)

جامعة الأندلس للعلوم والتقنية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
عمادة الدراسات العليا

تقرير المشرف بصلاحية الرسالة للمناقشة

بيانات الطالب:

اسم الطالب الرباعي: تسويد ناجي أحمد ماسم الرقم الجامعي: (10029)

الكلية: العلوم الإدارية التخصص: المحاسبة

عنوان الرسالة باللغة العربية: إمكانية تطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك العاملة في اليمن

(دراسة ميدانية)

عنوان الرسالة باللغة الإنجليزية:

رأي المشرف:

الرسالة الموضحة بياناتها أعلاه صلاحية من حيث:

الجانب العلمي: نعم () لا ()

الجانب اللغوي: نعم () لا ()

الجانب الفني: نعم () لا ()

سلامة الاقتباس: نعم () لا ()

ملاحظات المشرف إن وجدت

وعليه يتم استكمال إجراءات مناقشة الطالب للرسالة.

المشرف على الطالب

أ.د. محمد أحمد العبد

الإهداء

إلى والدي الغالي أطال الله في عمره وأمدّه بالصحة والعافية

إلى والدتي الغالية أطال الله في عمرها وأمدّها بالصحة والعافية

إلى زوجتي العزيزة

إلى أبنائي الأعزاء (محمد - أحمد)

إلى جميع إخواني الأفاضل وزملاء الدراسة

إلى طلبة العلم في كل مكان

أهدي هذا العمل المتواضع عرفان ومحبة

شكر وتقدير

قال رسول الله صلى الله عليه وسلم: (لا يشكر الله من لا يشكر الناس)، أتقدم بجزيل الشكر والعرفان للأستاذ الدكتور فؤاد أحمد العفيري الذي لم يبخل عليّ بعلمه وخبرته الطويلة في مجال البحث العلمي، ومنحني من وقته وسعة صدره ما تعجزه الكلمات عن التعبير عن مدى شكري وامتناني له. كما أتقدم بالشكر العرفان للأستاذ الدكتور أحمد محمد برقعان رئيس الجامعة وإلى الأستاذ الدكتور يحيى عبد الرزاق قطران عميد الدراسات العليا، ويسعدني أن أتقدم بجزيل شكري لأساتذتي الأفاضل في قسم المحاسبة.

ويطيب لي أن أتقدم بالشكر والتقدير للدكتور محمد السمحي الذي لم يبخل عليّ بعلمه وكان لنصائحه وإرشاداته الأثر العميق فله خالص الشكر وجميل العرفان.

كما أتقدم بالشكر والإمتنان للأساتذة أعضاء لجنة المناقشة، الذين تحملوا عناء قراءة هذه الرسالة ومناقشتها واثرائها من علمهم.

كما يشرفوني بالشكر و الإمتنان للأساتذة الذين تكرموا بتحكيم استبانة الدراسة والحكم عليها في سبيل تطوير هذه العمل.

وأتقدم بالشكر للإخوة: سعد النخلاي - محمد النخلاي - محي الدين السعداني - محمد المخلافي.

وأخيراً أشكر كل من أسهم في إنجاح هذا العمل، وقدم لي يد العون والمساعدة.

جزاهم الله عني خير الجزاء

المحتويات

الصفحة	الموضوع
ا	البسمة
ب	آيه قرآنيه
ت	قرار لجنة المناقشة وتقرير تعديل الطالب للرسالة
ث	تقرير المراجع اللغوي بصلاحيه رساله الماجستير
ج	توصية المشرف بصلاحيه الرساله للمناقشة
ح	الإهداء
خ	الشكر والتقدير
د	المحتويات
ز	قائمة الجداول
س	قائمة الأشكال
س	قائمة الملاحق
ش	ملخص الدراسة
1	الفصل الأول (الإطار العام للدراسة)
2	المبحث الأول
2	1-1-1 المقدمة
3	1-1-2 مشكلة الدراسة
4	1-1-3 أهمية الدراسة
5	1-1-4 أهداف الدراسة
6	1-1-5 نموذج الدراسة
7	1-1-6 فرضيات الدراسة
7	1-1-7 حدود الدراسة
8	1-1-8 التعريفات الإجرائية لمصطلحات الدراسة

10	المبحث الثاني- الدراسات السابقة
10	1-2-1 الدراسات العربية
25	1-2-2 الدراسات الأجنبية
29	الفصل الثاني- الإطار النظري
30	2-1 المقدمة
30	2-2 نشأة وتطوير محاسبة الموارد البشرية
34	2-3 مفهوم محاسبة الموارد البشرية
37	2-4 أهمية محاسبة الموارد البشرية
38	2-5 أهداف محاسبة الموارد البشرية
40	2-6 مزايا تطبيق محاسبة الموارد البشرية
41	2-7 مدى توفر خصائص الأصول في الموارد البشرية
42	2-8 المقومات
42	2-8-1 النظام المحاسبي
50	2-8-2 الوعي المتزايد بأهمية محاسبة الموارد البشرية
51	2-8-3 الهيكل التنظيمي
52	2-9 القياس المحاسبي للموارد البشرية
62	2-10 آليات القياس المحاسبي
63	2-11 الإفصاح المحاسبي عن الموارد البشرية
63	2-11-1 مشكلة الإفصاح المحاسبي عن الموارد البشرية
64	2-11-2 أنواع الإفصاح
66	2-11-3 طرق الإفصاح عن الموارد البشرية
67	2-12 معوقات وصعوبات تطبيق محاسبة الموارد البشرية
71	الفصل الثالث - الدراسة الميدانية
72	المبحث الأول - الطريقة والإجراءات
72	3-1-1 المقدمة
72	3-1-2 منهجية الدراسة
72	3-1-3 مجتمع الدراسة وعينتها
73	3-1-4 أداة الدراسة
74	3-1-5 المعالجة الإحصائية المستخدمة

74	3-1-6 صدق الدراسة وثباتها
76	3-1-7 اختبار ثبات مقياس الدراسة
77	المبحث الثاني - نتائج التحليل الإحصائي واختبار الفرضيات
77	3-2-1 المقدمة
77	3-2-2 تحليل خصائص الدراسة
79	3-2-3 اختبار فرضيات الدراسة
92	الفصل الرابع - الاستنتاجات والتوصيات
93	4-1 الاستنتاجات
94	4-2 التوصيات
94	4-3 الدراسات المقترحة
95	قائمة المراجع
96	المراجع العربية
103	المراجع الأجنبية
104	قائمة الملاحق
105	الاستبانة
116	الجدول الإحصائية
118	مذكرة
120	الملخص باللغة الانجليزي

قائمة الجدول

رقم الجدول	الموضوع	الصفحة
1	درجات مقياس ليكرت	73
2	أسماء المحكمين	75
3	اختبار معامل كرونباخ	76
4	توزيع عينة الدراسة حسب (العمر - المؤهل - التخصص - المركز الوظيفي - الخبرة)	77
5	المحور الأول (النظام المحاسبي)	80
6	المحور الثاني (الوعي بأهمية محاسبة الموارد البشرية)	82
7	المحور الثالث (الهيكل التنظيمي)	83
8	نتائج اختبار (sample T-test) للفرضية الأولى	84
9	طرق القياس	85
10	نتائج اختبار (sample T-test) للفرضية الثانية	86
11	آليات القياس المحاسبي	87
12	نتائج اختبار (sample T-test) للفرضية الثالثة	88
13	المعوقات والصعوبات	89
14	نتائج اختبار (sample T-test) للفرضية الرابعة	91

قائمة الأشكال

الصفحة	الموضوع	رقم الأشكال
6	مخطط لمتغيرات الدراسة	1
55	نموذج لقياس التكلفة الأصلية للموارد البشرية	2
58	نموذج لقياس التكلفة الاستبدالية للموارد البشرية	3

قائمة الملاحق

الصفحة	الموضوع	الرقم
105	الإستبانة	1
116	الجدول الإحصائية	2
118	مذكرة	3

المخلص

هدفت الدراسة إلى التعرف إلى إمكانية تطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك العاملة في اليمن، ومقومات التطبيق وتحديد طرق القياس والآليات، واستكشاف الصعوبات والمعوقات. ولتحقيق هدف الدراسة تم توزيع 277 استبانة على عينة من البنوك العاملة في اليمن الذين يشغلون المراكز الوظيفية بالإدارة العليا وإدارة الموارد البشرية والإدارة المالية والمراجعين، تم إعادة 250 استبانة استبعاد 9 استبانة لعدم صلاحيتها للتحليل الإحصائي؛ وبهذا يصبح عدد الإستبانات الصالحة لعملية التحليل 241 استبانة بنسبة (87%).

وبعد إجراء عملية التحليل لبيانات الدراسة؛ توصلت الدراسة إلى عدد من الاستنتاجات كان أهمها:

1- البنوك لديها مقومات لتطبيق محاسبة الموارد البشرية تتمثل بالآتي: هناك وعي لدى الإدارة بأهمية محاسبة الموارد البشرية، وهناك نظام محاسبي فعال وهيكل تنظيمي سليم يساعدان على التطبيق.

2- البنوك لديها تحديد لطرق القياس المحاسبي لتطبيق محاسبة الموارد البشرية.

3- هناك آلية واضحة تساعد على تطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك العاملة في اليمن.

4- ليس هناك معوقات أو صعوبات تحول دون تطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك العاملة في اليمن.

وقد أوصت الدراسة بالآتي:

1- ضرورة زيادة الإهتمام بمحاسبة الموارد البشرية من قبل الإدارة.

2- ينبغي التركيز على التكامل بين أنظمة المعلومات ونظام محاسبة الموارد البشرية في البنوك في سبيل تنظيم البيانات المتعلقة بالموارد البشرية.

3- يفضل تحديد قيمة وتكلفة الموارد البشرية بناء على مبدأ التكلفة التاريخية في حالة تطبيق محاسبة الموارد البشرية، لكونه أكثر موضوعية وسهل التطبيق، ويعتبر أكثر انسجاماً مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها.

4- ضرورة الإهتمام بإصدار معيار محاسبي لتطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك.

الفصل الأول

الإطار العام للدراسة والدراسات السابقة

المبحث الأول: الإطار العام للدراسة

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

المبحث الأول: الإطار العام للدراسة

1-1-1 المقدمة:

قد نشأت المحاسبة عن الموارد البشرية وبشكل متوازي نتيجة لتطور أحد مدارس علم إدارة الأفراد التي تسمى (مدرسة الموارد البشرية)، التي تفترض أن البشر في المنشأة هم موارد تنظيمية ذات قيمة، وبالتالي يجب أن تدار على هذا الأساس كما نلاحظ أن الباحثين النظريين في إدارة الأفراد مثل أوديورن، والباحثين في سيكولوجية التنظيم مثل ليكرت، تعاملوا مع البشر باعتبارهم موارد تنظيمية ذات قيمة (فلامهولز، 1992: 4). ويعد العنصر البشري أساس كل المجتمعات الإنسانية بلا استثناء؛ إذ تعتمد جميع الأنظمة التي يتعامل معها المجتمع الانساني بشكل رئيس على العنصر البشري بشكل مباشر أو غير مباشر (سالم، 2008: 2). فإن المحاسبة عن الموارد البشرية تعد من أهم ادوات تطوير إدارة البشر على مختلف الأصعدة الاقتصادية والاجتماعية؛ وذلك لأنها تعد الأفراد عناصر تنظيمية ذات مستوى عال من الخبرة والمعرفة العلمية، وليست طاقة إنتاجية فقط (حمادة، 2002: 144).

ويعد موضوع محاسبة الموارد البشرية من الموضوعات الحديثة نسبياً في مجال المحاسبة؛ إذ ظهرت بوادر الاهتمام به من قبل المحاسبين منذ أوائل السبعينات من القرن الماضي؛ في سبيل التعرف إلى أهمية الموارد البشرية في الوحدات الاقتصادية، نتيجة ظهور الطلب المتزايد على خدمات الأفراد الذين يتمتعون بقدرات علمية ومهنية عالية، ومن ثم تركز الاهتمام على رأس المال البشري أكثر منه على رأس المال المادي (أبو بكر، 2015: 33).

ولأهمية العنصر البشري وخصوصية ما يقدمه، فإن تطبيق محاسبة الموارد البشرية أصبح يحظى بأهمية ومزايا وخصائص متعددة، وذلك بالنظر الى اهتمامه بقياس تكاليف العنصر البشري وقياس القيمة الاقتصادية للأفراد. وتمثل الموارد البشرية المدربة والمؤهلة تأهيلاً علمياً وعملياً رافياً ركناً أساسياً من الأركان المحددة لمستوى الأداء في المنشأة (الفضل، 2002: 97).

ولهذا؛ زاد الاهتمام بعنصر الموارد البشرية في السنوات الأخيرة؛ وذلك للتطور التكنولوجي وما رافقه من حاجة إلى موارد بشرية على مستوى عال من التعليم والتدريب قادرة على إدارة هذه التكنولوجيا وتوظيفها لتحقيق أهداف الشركة بشكل أمثل (الصقر، 2013: 162).

ولأن البنوك بحاجة ماسة إلى تطبيق نظام محاسبة الموارد البشرية بسبب توافر أعداد كبيرة من العاملين لديها، واتساع نطاق عملها، وحاجتها الماسة إلى الخبرات المتخصصة، فإن محاسبة الموارد البشرية أصبحت جزءاً مهماً في أدائها (المدهون، 2014: 120).

2-1-1 مشكلة الدراسة:

تكمن مشكلة الدراسة في غياب وعي الوحدات الاقتصادية، وخاصة البنوك، بكون الموارد البشرية تعد أهم الأصول، التي تشغل النشاط؛ ما انعكس سلباً على أهمية البيانات والمعلومات المحاسبية المتعلقة بالموارد البشرية؛ كون الأصول البشرية تعامل بوصفها مورداً تنظيمياً لتشغيل النشاط، ويمكن قياس جهده بالتكاليف المتمثلة بالتعيين والتدريب والتأهيل والتحسين المستمر؛ ليصبح له قيمة اقتصادية مساوية لما يبذل في النشاط التشغيلي لذلك، وتفقد المنشآت وخاصة البنوك جزءاً من نظام المعلومات الخاص بها إذا لم تكن لديها أية بيانات محاسبية عن الموارد البشرية. لهذا جاء اختيار هذا الموضوع لبحث إمكانية تطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك

العاملة في اليمن، ومعرفة المقومات اللازمة لتطبيق محاسبة الموارد البشرية وطرق القياس وآليات التطبيق والمعوقات والصعوبات التي تحول دون التطبيق.

وعليه؛ فإن مشكلة الدراسة تتمثل في الإجابة عن السؤال الرئيس الآتي:

هل هناك إمكانيات لتطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك العاملة في اليمن؟ ويتفرع من السؤال الرئيس الأسئلة الفرعية الآتية:-

- هل هناك مقومات لتطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك العاملة في اليمن؟
- هل يمكن تحديد طرق قياس للمحاسبة عن الموارد البشرية في البنوك العاملة في اليمن؟
- هل هناك آلية واضحة تسهم في تطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك العاملة في اليمن؟

- هل هناك معوقات وصعوبات تحد من تطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك العاملة في اليمن؟

3-1-1 أهمية الدراسة:

تتبع أهمية الدراسة من الآتي:

- الحاجة الماسة لدراسة مقومات تطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك العاملة في اليمن.
- الحاجة الماسة لدراسة طرق القياس لتطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك العاملة في اليمن.
- الحاجة الماسة لدراسة الآليات التي تسهم في تطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك العاملة في اليمن.

- الحاجة الماسة لمعرفة المعوقات والصعوبات لتطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك العاملة في اليمن.

1-1-4 أهداف الدراسة:

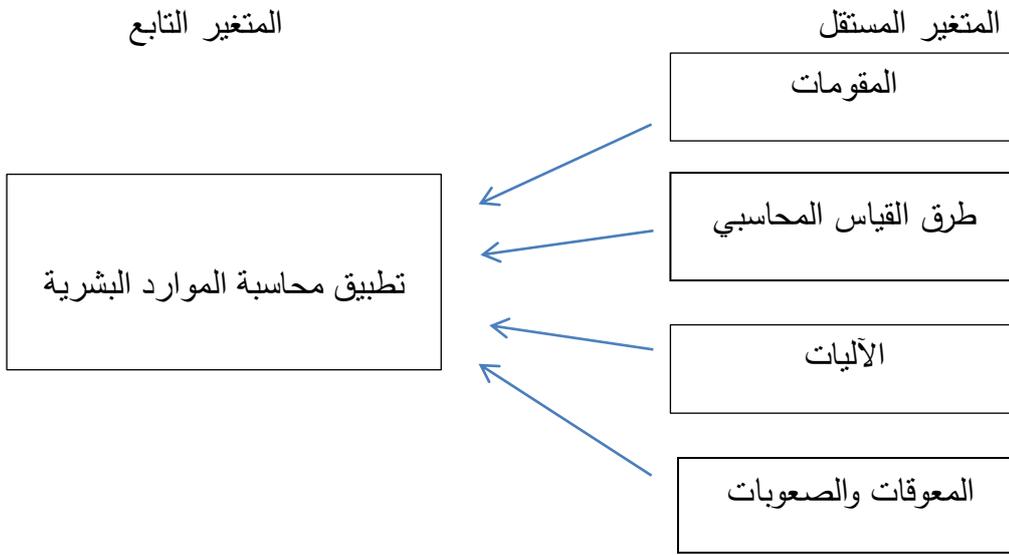
إن الهدف الرئيس لهذه الدراسة هو التعرف إلى إمكانية تطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك العاملة في اليمن، وينبثق من هذا الهدف مجموعة من الأهداف الفرعية على النحو الآتي:-

- التعرف إلى مقومات تطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك العاملة في اليمن.
- تحديد طرق قياس المحاسبة عن الموارد البشرية في البنوك العاملة في اليمن.
- تحديد الآليات التي تسهم في تطبيق المحاسبة عن الموارد البشرية في البنوك العاملة في اليمن.
- تحديد المعوقات والصعوبات التي تواجه تطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك العاملة في اليمن.

5-1-1 نموذج الدراسة:

من خلال المسح الأولي للدراسات السابقة ذات العلاقة بموضوع الدراسة فإن المتغيرات المستقلة هي: (المقومات - طرق القياس المحاسبي - الآليات - المعوقات) المتغير التابع: (تطبيق محاسبة الموارد البشرية).

شكل رقم (1) يوضح مخطط لمتغيرات الدراسة



1-1-6 فرضيات الدراسة:

تتطلب عملية البحث عن إجابات لمشكلة الدراسة وضع عدة فرضيات تتمثل في الآتي:

الفرضية الأولى: ليس هناك مقومات لتطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك العاملة في اليمن.

الفرضية الثانية: لا يمكن تحديد طرق القياس المحاسبي المناسبة لتطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك العاملة في اليمن.

الفرضية الثالثة: ليس هناك آلية واضحة تسهم في تطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك العاملة في اليمن.

الفرضية الرابعة: ليس هناك معوقات تحول دون تطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك العاملة في اليمن.

1-1-7 حدود الدراسة:

تتمثل حدود الدراسة في:

الحدود المكانية: تتمثل الحدود المكانية للدراسة في البنوك العاملة داخل صنعاء.

الحدود الزمانية: تتمثل الحدود الزمانية للدراسة للفترة من 2017 إلى 2018.

الحدود الموضوعية: تتناول الدراسة (دراسة المقومات وطرق القياس والآليات والمعوقات) لتطبيق محاسبة الموارد البشرية.

8-1-1 التعريفات الإجرائية لمصطلحات الدراسة:

الموارد البشرية: هي مجموعة من القوى العاملة الفعالة والمتعاونة والقادرة على العمل والراغبة فيه، وتعد من الأصول الأكثر قيمة في المؤسسات الخدمية؛ إذ يتم إنفاق مبالغ ضخمة في توظيف الموظفين وتدريبهم وتأهيلهم، حيث يعد عاملاً جوهرياً فيه. ولا تستطيع أية منشأة أن تحقق أهدافها بدون العنصر البشري.

محاسبة الموارد البشرية: عملية تحديد المعلومات الخاصة بالموارد البشرية وقياسها وتوصيلها إلى الأطراف المستفيدة منها ومتخذي القرارات؛ بهدف رفع كفاءة العاملين، ومساعدة الإدارة في مزاوله الأنشطة المختلفة من تخطيط ورقابة واتخاذ القرارات.

المقومات: مجموعة من الاسس والقواعد والإجراءات المتربطة مع بعضها البعض في إطار متماسك ومتناسق لتطبيق محاسبة الموارد البشرية.

النظام المحاسبي للموارد البشرية: مجموعة من المفاهيم والمبادئ والأساليب والإجراءات التي تحكم عملية تحديد المعلومات المتعلقة بالموارد البشرية وقياسها وعرضها، وذلك بقصد إيصال تلك المعلومات للأطراف ذات المصلحة.

قياس تكلفة الأصول البشرية: هي قياس قيمة المنافع المستقبلية عن طريق استخدام كافة البيانات المتعلقة بالموارد البشرية، ونقاس عن طريقة التكلفة أو القيمة.

تقييم الاصول البشرية: بيان قيمة الفرد بالنسبة للمنشأة، وتشمل هذه العملية قياس الإنتاجية (الأداء) وكذلك مدى إمكانيات الترفيع أو الترقى.

المعوقات: هي الصعوبات المحاسبية والسلوكية التي تحد من تطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك العاملة في اليمن.

الآليات: هي الطريقة التي يتم توزيع عناصر التكاليف الخاصة بالموارد البشرية إلى حسابات فرعية، وإعداد الموازنات التخطيطية الخاصة بتكاليف الموارد البشرية الى البيانات الفعلية.

البنوك: أي شخص معنوي يمارس بصفة أساسية الأعمال المصرفية، ويشمل البنوك التقليدية (بما في ذلك البنوك الإسلامية) والبنوك المتخصصة أو أي فرع لأي مؤسسة أجنبية تعمل في المجال المصرفي.

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

يستعرض الباحث في هذا المبحث بعض الدراسات العربية والأجنبية التي أجريت حول إمكانية تطبيق محاسبة الموارد البشرية أو التي لها علاقة بمحاسبة الموارد البشرية.

1-2-1 الدراسات العربية

عبد العزيز (2017): مدى التزام البنوك التجارية بتطبيق محاسبة الموارد البشرية (دراسة

ميدانية)

هدفت الدراسة إلى التعرف إلى مدى التزام البنوك التجارية في السودان بتطبيق محاسبة الموارد البشرية، وتوصلت الدراسة إلى عدد من النتائج منها أن هناك فهم وإدراك لدى البنوك التجارية بأهمية تطبيق محاسبة الموارد البشرية، ولا تستخدم القواعد والمبادئ الخاصة بتطبيق محاسبة الموارد البشرية، وأن هناك صعوبات تواجه تطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك التجارية في السودان.

صالح (2016): إطار مقترح لتطبيق محاسبة الموارد البشرية على القطاع المصرفي بالسودان

هدفت الدراسة إلى التعرف على عمل إطار مقترح لتطبيق محاسبة الموارد البشرية على القطاع المصرفي بالسودان وذلك بالتطبيق على عينة من المصارف بهذا القطاع. وتمثلت أهم النتائج في أن هناك رغبة لدى إدارة المصارف بالتعرف على أهمية محاسبة الموارد البشرية، وتسعى إدارة المصرف إلى الإهتمام بإجراءات تأصيل نفقات الموارد البشرية كما أكدت أن إدارة المصرف تسعى جاهده إلى الإهتمام بالقياس المحاسبي لتكلفة الموارد البشرية وان الافصاح عن تكلفة الموارد البشرية يعكس المزيد من الملائمة والمقارنة للقوائم المالية بالمصرف.

الشنطي (2016): دور محاسبة الموارد البشرية في رفع كفاءة الأداء المالي

هدفت الدراسة إلى التعرف إلى دور محاسبة الموارد البشرية في رفع كفاءة الأداء المالي على الشركات المساهمة الفلسطينية المدرجة في بورصة فلسطين. وتوصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها أظهرت زيادة في قيمة المورد البشري في القطاعات الخمس خلال السنوات الاربع، وقد بلغت نسبة متوسط التغير في تطوير قيمة المورد البشري ما بين (7,8%-33,6%)، حيث بلغت أعلى نسبة في قطاع البنوك، وأقلها في قطاع التأمين، وكشفت الدراسة تحسن في كفاءة الأداء المالي.

المدهون (2014): تطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك التجارية في فلسطين (دراسة

ميدانية)

تهدف الدراسة إلى التعرف إلى الدوافع والقواعد والمبادئ لتطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك التجارية، والتعرف إلى الصعوبات والمعوقات التي تواجه تطبيقها. وتم استخدام المنهج الوصفي. وتكون مجتمع الدراسة من البنوك التجارية العاملة في فلسطين وتم استثناء البنوك الإسلامية والأجنبية؛ إذ تم أخذ عينة من الموظفين الذين يشغلون المراكز الوظيفية (مدير عام، مدير مالي، مراقب مالي، مدير الموارد البشرية، رئيس قسم المحاسبة في الجامعة).

وقد توصلت إلى وجود دوافع لتطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك، وأيضاً تقوم باتباع القواعد والمبادئ لتطبيق محاسبة الموارد البشرية، وجود العديد من الصعوبات والمعوقات التي تواجه تطبيق محاسبة الموارد البشرية؛ من أهمها: عدم وجود حق ملكية قانوني للموارد البشرية وصعوبات تقدير الفوائد المستقبلية، تمسك الإدارة بنظام المحاسبة التقليدية التي تقاوم التغير ولصعوبة قياس الموارد البشرية في إطار المحاسبة التقليدية.

محمد (2014): أثر القياس والإفصاح عن رأس المال الفكري على مستخدمي القوائم المالية

هدفت الدراسة إلى تطوير التطبيقات المحاسبية من خلال وضع إطار نظري تطبيقي لمفهوم رأس المال الفكري في القوائم المالية وأثره في مستخدمي هذه القوائم. واعتمد الباحث على المنهج الاستقرائي الفكري التحليلي، ويمثل مجتمع الدراسة المستثمرين والإدارة والأكاديميين والمحاسبين البالغ عددهم 120 شخصاً موزعين على أساس 30 شخصاً لكل مستخدم القوائم المالية من هؤلاء المستخدمين.

وتوصلت الدراسة إلى أن عرض رأس المال بصيغة رأس المال المادي ورأس المال الفكري يعزز من قدرة المستخدمين للقوائم المالية ولا يوجد لحد الآن أنموذج محاسبي محدد لقياس رأس المال الفكري على الرغم من أهمية رأس المال الفكري، وأن أنظمة المحاسبة التقليدية قاصرة عن تحديد رأس المال الفكري وإظهاره في القوائم المالية.

قويدر (2014): التأصيل والقياس المحاسبي لرأس المال البشري في منظمات الأعمال الحديثة

هدفت الدراسة إلى إبراز مفهوم محاسبه الموارد البشرية، ومدى اعتبار العنصر البشري أصلاً من أصول المؤسسة الاقتصادية قابلاً للقياس، وإبراز بعض الطرق والأساليب لقياس قيمة الموارد البشرية وكذلك طرق الإهلاك بوصفها أصلاً قابلاً للقياس والتناقص عبر الزمن.

وتوصلت إلى توافر مجموعة من المعايير الأساسية من أجل اعتبار الموارد البشرية أصلاً من الأصول، وهي (معيار الملكية، معيار المقدرة الإنتاجية، معيار العوائد والخدمات المستقبلية، معيار القابلية للقياس)، ويعد العنصر البشري ذا قيمة اقتصادية مباشرة، تتمثل في كل المجهود والوقت المنفق في سبيل إنجاز الأعمال المسندة له، وأما بصدد نشر القوائم المالية لخدمة

المستثمرين الخارجيين فإن المحاسبين ما زالوا يعارضون بشدة تضمين بيانات الموارد البشرية في قوائمهم المالية التقليدية.

الدوك والنبيتتي (2014): أثر القياس المحاسبي للموارد البشرية على مستوى الإفصاح في القوائم المالية

هدفت الدراسة إلى قياس رأس المال البشري وتحديد أثره على القوائم المالية، ووضع التقارير المالية الصحيحة عن نشاط المنشأة وتقييم الإدارة بطريقة سليمة وأكثر كفاءة. وتوصلت إلى أنه لا بد من الإفصاح عن الموارد البشرية في القوائم المالية؛ لأنها مورد من الموارد المتاحة للمشروع وتساعد الإدارة والأطراف الخارجية على اتخاذ القرارات المتعلقة بالتخطيط والاستخدام والرقابة للموارد البشرية؛ الأمر الذي يؤدي في النهاية إلى تحقيق أهداف المنشأة بالفاعلية والكفاية المطلوبة، واتضح من الدراسة أن الموارد البشرية تشكل أهمية عظمى للمنشأة؛ لما لها من تأثيرات واضحة وملموسة على كل من الإنتاجية والربحية، وكذلك على تحقيق المنشأة لوظائفها وأهدافها والإسهام في رفع الكفاءة، وتعد الموارد البشرية أصلاً؛ لأن المعايير وخصائص الأصول تنطبق عليها.

زويلف (2013): العوامل المؤثرة في مستوى الإفصاح المحاسبي عن الموارد البشرية في التقارير المالية للبنوك العاملة في الأردن

هدفت الدراسة إلى استكشاف أثر العوامل ذات العلاقة ببعض خصائص البنك المتمثلة بالحجم والعمر وطبيعة النشاط والربحية والجنسية في مستوى الإفصاح عن الموارد البشرية في التقارير المالية السنوية للبنوك في الأردن. وتكون مجتمع الدراسة من البنوك العاملة في الأردن؛ إذ تم أخذ 25 بنكاً ماعداً مصرف الراجحي لعدم توافر تقاريره المالية السنوية.

وقد توصلت إلى النتائج الآتية: أن مستوى الإفصاح عن الموارد البشرية في التقارير المالية السنوية للبنوك المبحوثة تأثر بشكل موجب ومعنوي بالمتغيرات المستقلة مجتمعة وتتمثل بخصائص البنك: (حجم البنك، جنسية البنك، وعمر البنك، وطبيعة نشاط البنك، ربحية البنك). وتعتمد المنظمات المعاصرة بصورة متزايدة على الموارد البشرية لتحقيق أهدافها وكسب الميزة التنافسية.

الشهري (2013): المحاسبة عن الموارد البشرية

هدفت الدراسة إلى بيان كيفية المحاسبة عن الموارد البشرية من حيث القياس والعرض والإفصاح وبيان أثر إدراج العنصر البشري على القوائم المالية، والتعرف إلى الصعوبات والمعوقات. وتم استخدام المنهج الاستقرائي والمنهج الوصفي التحليلي، وتكون مجتمع الدراسة من فئتين؛ هما الأكاديميون والمهنيون في مكاتب المراجعة المرخص لها بمزاولة المهنة في السعودية. وقد توصلت إلى النتائج الآتية: يعد أسلوب الفوائد المستقبلية هو المقياس الأنسب لقياس الموارد البشرية من وجهة نظر الأكاديميين.

عدم وجود معيار واضح يحدد آلية للقياس والعرض والإفصاح، تمثل أهم الصعوبات التي تعيق تطبيق المحاسبة عن الموارد البشرية.

الصقر (2013): محاسبة الموارد البشرية المفهوم والأهمية

هدفت الدراسة إلى إبراز أهمية محاسبة الموارد البشرية، وقياس مدى معرفة الشركات العراقية بمحاسبة الموارد البشرية، وما المنافع التي يمكن أن تتحقق من تطبيقها في الشركات العراقية. وتم استخدام المنهج الوصفي والاستنباطي والمنهج القياسي العلمي والأسلوب الاستقصائي. وتمثلت عينة الدراسة بالعديد من الشركات العراقية التي تعمل ضمن القطاع الخاص في محافظة البصرة.

وتوصلت إلى النتائج الآتية: أن الشركات العراقية بشكل عام ليس لديها معرفة بمحاسبة الموارد البشرية، ولكن يمكن تطوير الفكرة بالدورات التدريبية. وهناك منهجان لقياس الموارد البشرية، الأول يعتمد على القيمة، والثاني يعتمد على التكلفة.

والمحاسبة التقليدية تفتقر إلى الإفصاح في القوائم المالية للشركات عن أحد أهم مواردها الاقتصادية، وأهم أسباب نجاحها المتمثلة بالموارد البشرية. وأن تطبيق محاسبة الموارد البشرية يؤدي إلى توفير معلومات تفيد المستثمرين في تحسين قراراتهم الاستثمارية ويساعد الإدارة في عملية اتخاذ العديد من القرارات.

وان تطبيق محاسبة الموارد البشرية قد يواجه الكثير من الصعوبات التي لا بد من معرفتها والعمل على تذليلها للتمكن من تطبيق محاسبة الموارد البشرية بنجاح.

محمد (2013): أثر القياس والإفصاح المحاسبي للموارد البشرية على القوائم المالية

هدفت الدراسة إلى تحديد مدى إمكانية اعتبار الإنفاق على الموارد البشرية إنفاقاً استثمارياً وقياس تكلفة المواد وتحديد أثرها على القوائم المالية وكذلك الإفصاح عن تكلفة الموارد البشرية وتحديد أثرها على مصداقية القوائم المالية.

واعتمد الباحث على المنهج التاريخي والاستقرائي والاستنباطي والوصفي التحليلي.

وتوصلت إلى اعتبار الموارد البشرية أصلاً من الأصول اعتماداً على المفهوم الاقتصادي للأصل، وعدم إظهارها بالقوائم المالية بمعلومات عن الموارد البشرية يعد نقصاً في الوظائف المحاسبية والإدارية، وأن توفير معلومات مالية وكمية عن تكلفة الاختيار والتأهيل والتدريب للموارد البشرية يؤدي إلى زيادة الفاعلية والكفاءة لأدائها، وأن استخدام القياس والإفصاح المحاسبي عن الموارد البشرية يؤدي إلى زيادة فاعلية المعلومات المستخدمة ويوفر نظاماً سليماً.

الشريف (2013): مدى إمكانية تطبيق نظام المحاسبة عن الموارد البشرية في الشركات

الصناعية(دراسة ميدانية)

تهدف الدراسة إلى تسليط الضوء على محاسبة الموارد البشرية بوصفها نظاماً للمعلومات في الوحدات الاقتصادية وبيان مفهوم محاسبة الموارد البشرية وأهميتها، والتعرف إلى أهداف عملية المحاسبة عن الموارد البشرية، ومعاييرها. وبيان كيفية قياس الموارد البشرية وأساليب تقييمها. وقد تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي. وتكونت العينة من جميع الشركات العاملة في بنغازي. وقد توصلت الدراسة إلى النتائج الآتية: يتمتع متخذو القرارات في الشركات العامة بمدينة بنغازي بالقدر الجيد من الإدراك والاهتمام بأهمية المحاسبة عن الموارد البشرية، وتختلف النظرة للمحاسبة عن الموارد البشرية في المؤسسات والشركات بدرجات متفاوتة؛ تبعاً لمدى اعتماد المؤسسة على العنصر البشري؛ لذا يعد تطبيق محاسبة الموارد البشرية أمراً نسبياً متعلقاً بمدى أهمية العنصر البشري، وأن معظم الشركات محل الدراسة لا يتوافر لديها نظام معلومات محاسبية للموارد البشرية لعدم توفير البيانات اللازمة لقياس الأصول البشرية وتقييمها.

الشلاحي (2012): تحديد طبيعة الإفصاح الاختياري عن الموارد البشرية في التقارير المالية

الصادرة عن الشركات الصناعية المساهمة في دولة الكويت

هدفت الدراسة إلى التعرف إلى مستوى الإفصاح عن العناصر المتعلقة بالموارد البشرية (رأس مال الشركات) في الشركات الصناعية المساهمة في دولة الكويت. وتكون مجتمع الدراسة من 28 شركة مساهمة عامة كويتية، وتم اختيار 20 شركة بالطريقة القصدية.

وقد توصلت إلى النتائج الآتية: عدم قيام الشركات الصناعية بالإفصاح عن العناصر المتعلقة بالموارد البشرية، وعدم وجود اختلاف بين الشركات الصناعية الكويتية في تطبيق عناصر الإفصاح الاختياري المتعلقة بالموارد البشرية، يعزى لمتغير الربحية. وضرورة ربط مفهوم الإفصاح بمفهوم المستوى الإجمالي للمعلومات.

عدي وجواد(2012): إمكانية تطبيق محاسبة الموارد البشرية في الشركات العراقية

هدفت الدراسة إلى تحديد الكلف الخاصة بالموارد البشرية وكيفية قياسها وتصنيفها إلى كلف رأسمالية وكلف جارية والإفصاح عن قيمة الاستثمارات في الموارد البشرية في القوائم المالية وتقديم أنموذج لتطبيق المحاسبة عن الموارد البشرية في شركة النفط العراقية. وتم استخدام المنهج الوصفي التحليلي، وتم اختيار العينة من العاملين في أقسام الحسابات وفي المستوى الوظيفي (مدير حسابات، محاسب، معاون محاسب، مدقق).

وتوصلت إلى أن الموارد البشرية تعد عنصراً مهماً في الإنتاج والعناصر المادية التي يحركها العنصر البشري، وأن النظام المحاسبي المتبع حالياً يمكن أن يضم تحت طياته محاسبة الموارد البشرية على الرغم من وجود بعض القصور، ويحسب استهلاك الموارد البشرية على أساس العمر الإنتاجي أو مدة العقد، وأن إدراج الموارد البشري يعزز من قيمة الشركة؛ لذا لا بد من فصل النفقات الرأسمالية عن النفقات الجارية.

علاوي (2012): أثر تطبيق الإفصاح عن تكلفة الموارد البشرية على القوائم المالية-دراسة

تطبيقية

تهدف الدراسة إلى بيان أثر تطبيق القياس والإفصاح عن تكلفة الموارد البشرية في القوائم المالية من خلال تطبيق محاسبة الموارد البشرية.

وتوصلت إلى أن محاسبة الموارد البشرية تعد أداة لتحديد البيانات المتعلقة بالموارد البشرية وقياسها لمساعدة متخذي القرارات الداخلية والخارجية؛ لذا فإن تجاهل أهمية الموارد البشرية يؤدي في النهاية إلى اتخاذ قرارات غير سليمة، وأن تطبيق محاسبة الموارد البشرية يوفر تقارير مالية داخلية وخارجية أكثر إفصاحاً، ويعبر عن صافي الربح أو المركز المالي للوحدة الاقتصادية، وأن الأنظمة الموجودة في الشركات العراقية لا تلبى متطلبات الموارد البشرية، فضلاً عن عدم وجود اهتمام واضح للشركات بتطبيق محاسبة الموارد البشرية؛ بالرغم من اهتمام هذي الشركات بالاستثمار بكثافة في العنصر البشري.

البوعلي (2011): محاسبة الموارد البشرية ومدى إمكانية تطبيقها في المصارف التجارية

العراقية

تناولت الدراسة إمكانية تطبيق محاسبة الموارد البشرية في مصرف دجلة والفرات للتممية والاستثمار.

وقد توصلت إلى نتائج، أهمها: الحاجة لإستغلال الموارد البشرية المؤهلة والمدربة تدريباً جيداً بكل كفاءة وفاعلية، وإيجاد نظام محاسبي للموارد البشرية في مصرف دجلة والفرات للتممية والاستثمار؛ ليساعد في سد النقص الحاصل في المعلومات الكمية.

الظاهر (2010): القياس والإفصاح المحاسبي للموارد البشرية وأثره على بيانات التقارير

المالية

هدفت الدراسة إلى إثبات أن الموارد البشرية تعد أصلا من الأصول، وتحديد كيفية القياس والإفصاح المحاسبي لتكلفة وقيمة الموارد البشرية ومعرفة المشاكل التي تواجه عمليتي القياس والإفصاح المحاسبي لتكلفة الموارد البشرية، واعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي والتحليلي. وقد توصلت الدراسة إلى إمكانية قياس تكلفة الموارد البشرية بعدة مداخل مختلفة للقياس وإظهار بيانات الموارد البشرية في القوائم المالية يؤثر على قائمة المركز المالي وقائمة الدخل وهناك أوجه قصور في التقارير المالية نتيجة لتجاهل المبادئ المحاسبية.

المطيري (2010): تطبيق نظم محاسبة الموارد البشرية في الشركات المساهمة بدولة

الكويت، المبررات والمبادئ والمعوقات

هدفت الدراسة إلى الكشف عن مدى تطبيق نظام محاسبة الموارد البشرية في الشركات المساهمة العامة بدولة الكويت، والمبررات والمبادئ والمعوقات للتطبيق. وتم استخدام المنهج الوصفي التحليلي. وتكون مجتمع الدراسة من المديرين العاملين في الشركات المساهمة العامة الكويتية ومدققي الحسابات الخارجيين لتلك الشركات والوسطاء الماليين في سوق الكويت للأوراق المالية وتكونت العينة من 60 مديرا ماليا و 23 وسيطا ماليا و 60 مدققا خارجيا. وقد توصلت إلى: أن تأييد عينة الدراسة لمبررات تطبيق نظام محاسبة الموارد البشرية في الشركات المساهمة بدولة الكويت هي بشكل عام متوسط، وأيضا تأييد عينة الدراسة للمبادئ والقواعد التي تحكم تطبيق نظام محاسبة الموارد البشرية هو بشكل عام مرتفع، وأفصحت عينة الدراسة بأن المعوقات التي تحول دون تطبيق النظام في الشركات المساهمة هي بشكل عام مرتفع.

العتيبي (2009): دور محاسبة الموارد البشرية في تحسين القدرة التنافسية للمشروعات

الخدمية

هدفت الدراسة إلى تسليط الضوء على دور محاسبة الموارد البشرية في تحليل القدرة التنافسية لشركة الاتصالات في دولة الكويت، ومدى تطبيق نظام محاسبة الموارد البشرية وسياسات تنمية الموارد البشرية. وتمثل مجتمع الدراسة في شركة الاتصالات المتنقلة الثلاثة العاملة في دولة الكويت، وهي (الشركة الوطنية، شركة زين، شركة فيفا) وشملت العينة مجموعة من العاملين (قسم المالية، قسم الموارد البشرية، الإدارة التنفيذية) بلغ أفرادها 185 فرداً. وكانت أبرز النتائج: وجود علاقة قوية بين ما توفره محاسبة الموارد البشرية من معلومات وبين نجاح عملية التخطيط ورقابة حركة الموارد البشرية، معالجة الموارد البشرية بوصفها أصلاً من أصول الشركة من قبل الشركات فيما لا تدخل في بنود التكاليف، وجود ترابط بين تحقيق الميزة التنافسية للشركة وتطوير المهارات الشخصية التي تملكها الموارد البشرية فيها.

عثمان (2009): المحاسبة للموارد البشرية وأثره على القوائم المالية

هدفت الدراسة إلى كيفية معالجة إظهار بيانات الموارد البشرية بالقوائم المالية، وقد توصلت إلى أن الموارد البشرية لا تقل أهمية عن الموارد الأخرى، وأن القوائم المالية التي تحتوي على معلومات عن الموارد البشرية تؤدي إلى زيادة الفائدة. وأوصت بضرورة الإهتمام بالموارد البشرية في المنشآت وقياسها وإبرازها للإدارة والمستخدمين، وإنشاء إدارة للمحاسبة عن الموارد البشرية في كل مشروع وإخضاع الموارد البشرية للقياس المحاسبي والإفصاح عنها في القوائم المالية.

سالم (2008): مدى أهمية القياس والإفصاح المحاسبي عن تكلفة الموارد البشرية وأثره على

اتخاذ القرارات المالية

هدفت الدراسة إلى تسليط الضوء على أهمية عملية القياس والإفصاح المحاسبي 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.

واعتمد الباحث على المنهج الوصفي، وتكون مجتمع الدراسة من فئات متخذي القرارات (أعضاء مجلس الإدارة، المدراء الماليين والإداريين، رؤساء أقسام المحاسبة، رؤساء أقسام شؤون الموظفين) لعدد 182 شركة وتم اختيار عينة الدراسة من الشركات والمؤسسات التي يعمل بها (10) موظفين؛ فأكثر، ويبلغ رأسمالها مائة ألف دولار فأكثر؛ حيث بلغ عددها 100 شركة.

وتوصلت إلى أن محاسبة الموارد البشرية تمد المستخدمين بالمعلومات الكمية والمالية عن تكلفة الإستقطاب والتدريب والمحافظة عليها وطرق استخدامها وتقييمها. وأن قيمة العنصر البشري بالنسبة للمشروع تتمثل في القيمة الحالية لمجموعة الخدمات المستقبلية والمتوقع أن يقدمها خلال المدة المتوقعة بقاءه في هذا المشروع، وعدم شمول القوائم المالية معلومات عن الموارد البشرية يؤثر على الأداء المستقبلي للتقارير الخاصة بالمنشأة، وأن مستوى الأهمية التي تخطى بها عملية القياس والإفصاح المحاسبي لتكاليف الموارد البشرية وتأثيرها على اتخاذ القرارات المالية تتأثر ببعض الخصائص التي يتميز بها متخذو القرارات وصعوبات قياس وتقييم الأصول البشرية ترجع إلى طبيعة الموارد البشرية والى النظرة التاريخية للمحاسبة التقليدية.

رشيد (2007): إمكانية تصميم نظام معلومات للمحاسبة عن الموارد البشرية في الوحدات

الاقتصادية

هدفت الدراسة إلى توضيح أهمية المحاسبة عن الموارد البشرية كنظام للمعلومات في الوحدات الاقتصادية من أجل المساهمة بتنظيم المعطيات الخاصة بتلك الموارد وتشغيلها؛ لكي يتم إنتاجها في صورة معلومات، يمكن أن تفيد في اتخاذ القرارات الأكثر فاعلية.

وكانت أبرز النتائج: أن نظام المعلومات عن محاسبة الموارد البشرية يعد أحد النظم الفرعية ضمن نظام المعلومات المحاسبية، ونظام المعلومات المحاسبية عن الموارد البشرية يهتم بكافة البيانات. أن تصميم نظام معلومات للمحاسبة عن الموارد البشرية يسهم في قياس قيمة الموارد البشرية وتحليلها بصورة مالية، فضلاً عن الإسهام في تخطيط تلك الموارد.

جابر (2007): تصميم نظام معلومات محاسبة الموارد البشرية في الوحدات الاقتصادية

تهدف الدراسة إلى إظهار أهمية محاسبة الموارد البشرية كنظام للمعلومات في الوحدات الاقتصادية التي يمكن أن تساعد في تنظيم البيانات من تلك الموارد وتشغيلها؛ لكي يتم إنتاجها في صورة معلومات، يمكن أن تفيد في اتخاذ القرارات الأكثر فاعلية.

وقد توصلت الدراسة إلى أن تصميم نظام معلومات محاسبة الموارد البشرية سوف يسهم في قياس الموارد البشرية وتحليلها بصورة مالية فضلاً عن الإسهام في تخطيط تلك الموارد على مستوى الوحدة الاقتصادية، وأن نظام معلومات محاسبة الموارد البشرية يهتم بتوفير كافة البيانات الخاصة بالموارد البشرية.

عثمان (2005): القياس والإفصاح عن المحاسبة عن الموارد البشرية في المنشأة الخدمية

هدفت هذه الدراسة إلى إظهار المحاسبة عن الموارد البشرية ومعرفة طرق القياس والتقييم المختلفة للمحاسبة عن الموارد البشرية وكيفية الإفصاح عنها في القوائم المالية، واعتمدت الدراسة على المنهج الاستقرائي والمنهج الاستنباطي.

وتوصلت إلى: أن مفهوم المحاسبة عن الموارد البشرية من المفاهيم الحديثة في المحاسبة، وأن الطريقة المتبعة في قياس التكاليف المرتبطة بالموارد البشرية هي اعتبارها نفقات إيرادية تظهر في قائمة الدخل، وأن التطبيق العملي لمحاسبة الموارد البشرية غير واضح.

الربيعي (2004): أهمية الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بتدريب وتطوير العاملين وأثره في

قرارات الاستثمار

تهدف الدراسة إلى الكشف عن مدى إدراك المستثمرين لأهمية نشاط تدريب العاملين وتطويرهم الذي تنظمه وتنفذه المنشأة والنفقات التي تكبدها في سبيل تنظيم وتنفيذ برامج تدريب وتطوير عاملها ومدى مراعاة المستثمرين للمعلومات المتعلقة بالتدريب وتطوير العاملين عند اتخاذهم قرار الاستثمار، ومدى شعورهم بالحاجة إلى هذه المعلومات. واعتمد الباحث المنهج الوصفي والدراسة المسحية.

وتوصلت الدراسة إلى أن تدريب وتطوير العاملين يتطلب وعياً وقناعة تامين من قبل الإدارة بغاية توفير الدعم، وأن انخفاض حجم الإنفاق على تدريب وتطوير العاملين يدل على حالة غير مواتية، وهو من إفرازات ضعف الإهتمام بتدريب العاملين وتطويرهم؛ الأمر الذي يفسره الباحث من خلال تشتت استجابات المستثمرين فيما يتعلق بأهمية الإفصاح عن جمود المنشأة ونفقاتها في هذا المجال.

مسعود (2004): محاسبة الموارد البشرية

هدفت الدراسة إلى تحليل ماهية محاسبة الموارد البشرية ودوافعها وطرق قياس تكاليف الأصول البشرية باستخدام العديد من الطرق في الجزائر، وبيّنت أن محاسبة الموارد البشرية فكرة لازلت تعترضها الكثير من المشاكل، على الرغم من أنه بدأ واضحاً ضرورة إظهار الأصول البشرية بالقوائم المالية للمؤسسات لمساعدة الإدارة والمستثمرين على اتخاذ القرارات الخاصة بالموارد البشرية.

وكان من أبرز النتائج التي توصلت لها هذه الدراسة: دور محاسبة الموارد البشرية في عملية إعداد موازنة الحصول على العنصر البشري بما تقدمه من تكاليف معيارية عن عملية الاستقطاب والتدريب والاختيار.

حمادة (2002): القياس والإفصاح المحاسبي عن الموارد البشرية وأثره في القوائم المالية

(دراسة ميدانية)

هدفت الدراسة إلى قياس رأس المال البشري وبيان أثره في القوائم المالية مع توضيح كيفية الإفصاح عن قيمة وتكلفة الموارد البشرية واقتراح تطبيق المحاسبة عن الموارد البشرية في جامعة دمشق. اعتمد الباحث أسلوبين متكاملين هما أسلوب البحث النظري وأسلوب التطبيق العملي، وتم اختيار أعضاء هيئة التدريس في جامعة دمشق وبلغ عدد أفراد العينة (166) فرداً.

وقد توصلت الدراسة إلى أن المحاسبة عن الموارد البشرية تضمن الاستغلال الأفضل لتلك الموارد في حال معاملتها أصولاً، وأن استبعاد الموارد البشرية من قوائم المركز المالي يعد قصوراً في الوظيفة المحاسبية والإدارية، والاستنفاد الموارد البشرية المقترحة في جامعة دمشق وإظهارها في القوائم المالية أصولاً.

1-2-2 الدراسات الأجنبية

Al-Asri (2015)

A stud of Human Resource Accounting and its Applications In Selected

:Organizations in Yemen and India

هدفت الدراسة إلى دراسة عن محاسبة الموارد البشرية وتطبيقها في المنظمات المختارة في

اليمن والهند .

وقد توصلت إلى أن الشركات اليمنية تحتاج إلى الكثير من الوعي بأهمية الإنسان، ونظراً

لعدم وجود المعايير الدولية والمحلية وعدم وجود الأسهم وتلزم الشركات لتطبيق محاسبة الموارد

البشرية؛ ولذلك فإن الشركات في اليمن لا تهتم بتطبيق محاسبة الموارد البشرية، ويؤدي رسمة

الموارد البشرية إلى زيادة صافي الدخل وقيمة الأصول في البيانات المالية، ويجعلها أكثر

موضوعية وموثوقية، وإن تطبيق المحاسبة عن الموارد البشرية في بعض الشركات الهندية أدى

الى زيادة صافي الربح وأيضاً زيادة الموجودات في بيان المركز المالي وإظهار الوضع الصحيح

للقوائم المالية فإنه فضلاً عن ذلك يرفع قيمة الأسهم في سوق الأوراق المالية.

El-Bardawill (2012)

The Assessment of Human Resource Accounting Application In Major Semi

:Public Organization in Gaza strip

هدفت الدراسة إلى تقييم تطبيق محاسبة الموارد البشرية في كبرى المؤسسات المختلطة

العاملة في قطاع غزة.

وقد توصلت الدراسة إلى أنه يجب أن يتوافر لدى مصلحة المياه وشركة توزيع الكهرباء

قاعدة بيانات محاسبة الموارد البشرية، وأن النظام المالي المستخدم يصدر تقارير وحسابات تتسم

بالدقة، ولكنه يحتاج المزيد من التطوير لمنحه المرونة بالسماح بتطبيق محاسبة الموارد البشرية،

وتدرك مصلحة مياه بلديات الساحل وشركة توزيع الكهرباء أن موظفيها هم أعظم أصولها قيمة، وأنهم القوة الدافعة وراء نجاح أية مؤسسة، ولكن لا يزال مصطلح محاسبة الموارد البشرية حديثاً جداً في فلسطين، وأن إدارة مصلحة المياه وشركة توزيع الكهرباء لا تقوم بتزويد الموظفين بالدعم الكافي لتطبيق محاسبة الموارد البشرية بسبب حداثة المصطلح والمجهود والالتزام الذي يتطلبه، وأن تطبيق محاسبة الموارد البشرية يستلزم موارد مالية ضخمة لتطبيقه؛ ما قد يؤدي إلى تقسيم الوضع المادي لمصلحة المياه وشركة توزيع الكهرباء.

Avazzadehfath and Raiashekar (2011)

Making Based on Human Resource Accounting information and it's :Evaluation method

هدفت الدراسة إلى تحديد أكثر الطرق ملاءمة لقياس الموارد البشرية في المنشآت الإيرانية. وقد توصلت الدراسة إلى أن طريقة التكلفة التاريخية أكثر تطبيقاً في المنشآت الإيرانية، وبهذه الطريقة فإن تكاليف الموارد البشرية تشمل تكاليف الاقتناء وتكاليف التعيين والتدريب والتطوير.

Narayan , Raunak (2010)

Human Resource Accounting : Anew (Paradigm in the era of :globalization

الهدف الأساسي من البحث هو دراسة ممارسات محاسبة الموارد البشرية لتحديد القضايا

والتحديات

وقد توصلت الدراسة إلى أن تنظيم الموارد البشرية يعطي المنظمة رؤية ودافعاً للمضي قدماً، ومع قبول مفهوم محاسبة الموارد البشرية فإنه يفتقد إلى التطبيق العملي في جميع أنحاء العالم، ولم يتمكن مجلس المحاسبة الدولية ومعايير المحاسبة من صياغة عدة معايير محاسبية دقيقة على القياس والإبلاغ عن تكلفة الموارد البشرية وقيمتها في المنظمة.

Bullen , maria (2010)

Human Resource Accounting and international developments: implications for measurement of human Copitat

هدفت إلى توضيح أن محاسبة الموارد البشرية ينطوي على حساب النفقات المتعلقة بالموارد البشرية بوصفها أصولاً.

وقد توصلت الدراسة إلى أن المساهمات الدولية المقدمة في مجال إدارة الموارد البشرية قد أدت إلى نمو كل (HAR) البحوث الأوسع للبشرية (رأس المال- مقاييس الموارد البشرية- رأس المال الفكري- الإدارة التنظيمية).

Lee (2008)

Awereness and recording of Human Resource value in the financial statements of :Malaysian organization

تهدف هذه الدراسة إلى توضيح أثر الإفصاح عن قيمة الموارد البشرية في القوائم المالية للشركات الماليزية على مستخدمي هذه القوائم.

وقد توصلت الدراسة إلى أهمية التعبير عن القيمة المالية للموارد البشرية في الشركات الماليزية، وأن لدى الشركات الماليزية معرفة بالمنافع التي تحقق من تطبيقها رغم عدم التطبيق.

وهناك إدراك للمزايا التنافسية التي يمكن أن تحققها الشركات من خلال الإفصاح عن قيمة مواردها البشرية.

A.Theeke Herman (2005)

:A Human Resource Accounting transmission : Shifting from failure to a future

هدفت إلى توضيح كيفية تسجيل رأس المال البشري بوصفه مبلغاً يقرضه العاملون لرب العمل مقابل إثبات الأصول البشرية. وقد توصلت الدراسة إلى أنه يتم التقدير عن الأصول في القوائم المالية إذا كان احتمال الخسارة أقل تأكيداً، وحدث تحسين على عملية القياس المحاسبي

للأصول البشرية وهذا راجع إلى زيادة الإهتمام من قبل الجهات الخارجية بالتقارير الخاصة بالأصول البشرية.

ما يميز الدراسة عن الدراسات السابقة:

لاحظ الباحث أن هناك نقصاً واضحاً في مجال الأبحاث والدراسات المتعلقة في تطبيق محاسبة الموارد البشرية على المستوى المحلي في دولة اليمن؛ لذا فإن هناك حاجة ماسة لأبحاث ودراسات في هذا المجال؛ الأمر الذي دعا الباحث لإجراء مثل هذه الدراسة؛ لما لها من أهمية بالغة في التعرف إلى كافة جوانب هذا الموضوع، ولسد جزء في النقص الحاصل في الدراسات التي تناولت هذا المجال.

كما تتميز هذه الدراسة في كونها تتناول موضوع محاسبة الموارد البشرية في البنوك العاملة في اليمن آخذةً بالإعتبار مجموعة من المقومات والقياس وآليات التطبيق والمعوقات.

وأن الدراسات السابقة قد تم إجراؤها في عدد من الدول العربية والأجنبية، ولا شك أن بيئة الأعمال في دولة اليمن تختلف عن غيرها من الدول الأخرى؛ لذا تعد هذه الدراسة من أوائل الدراسات التي أجريت على البنوك العاملة في اليمن على حد علم الباحث، وذلك من أجل الوصول إلى مستوى الأهمية التي تحظى بها عملية تطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك.

الفصل الثاني

الإطار النظري

1-2 مقدمة:

تلعب الموارد البشرية دوراً مهماً في المؤسسات الخدمية، وخاصة البنوك؛ إذ يعد المورد البشري العنصر الأساس في تقديم الخدمات وتحقيق الأهداف للمؤسسة، ونظراً لأهمية الموارد البشرية فقد تحتم على تلك المؤسسات الخدمية إيجاد قسم خاص بالموارد البشرية، لاستقطاب العاملين المؤهلين، وإقامة الدورات التدريبية لتحسين مهارتهم (سالم، 2008: 22).

ونتيجة لهذا الدور الذي يلعبه العنصر البشري وتزايد الإهتمام به؛ فقد وجدت النظرية المحاسبية ضرورة استحداث نظام جديد؛ يطلق عليه: (محاسبة الموارد البشرية) يهتم بقياس القيمة الإقتصادية والتكاليف المتعلقة بالموارد البشرية وتوصيل تلك المعلومات إلى المستخدمين ومتخذي القرارات المالية والإدارية.

2-2 نشأة المحاسبة عن الموارد البشرية وتطورها:

إن أول الأمثلة المسجلة والشائعة للمحاسبة عن الموارد البشرية؛ جاءت من قبل شركة G.Barr Inc R وكانت مبنية على العمل الرائد الذي قدمه (Likert) سنة 1967 الذي بنى أسلوباً مشتقاً من العلوم السلوكية لقياس الموارد البشرية عند البحث في العلاقة ما بين النظم الإدارية وإنتاجية المنشأة، وقد ذهب (Likert) للدفاع عن إدماج المحاسبة على الموارد البشرية في النظام المحاسبي الرسمي للمنشأة (الفداغ، 2008: 416).

أما (Brumett) فقد حاول في سنة 1968 قياس أصول الشركة الإنسانية، وهذه المبادرة كانت محفزاً لجمعية المحاسبة الأمريكية (A.A.A) American Accounting Association في سنة 1973 وجذاباً للإهتمام الكبير على الرغم من وجود العديد من المعوقات والصعوبات (الفداغ، 2008: 172).

ينظر للعنصر البشري على أنه جزء من الجانب الفني، المتمثل في طرق العمل والأساليب والمعدات والخامات اللازمة لأدائه ووظائفه؛ لذلك يعد العنصر البشري أساساً للتشغيل فيما إذا قام بعمله على أكمل وجه. بتطور الفكر الإداري؛ أصبح ينظر للمنشأة بأنها نظام اجتماعي وفني وأن هذا النظام يؤثر فيه، ويكمّله العنصر البشري، وصار بإمكان العنصر البشري أن يطور ويحسن في الجهد المبذول من قبله، ليساعد في تحقيق أهداف المنظمة، وبفعل هذا التطوير في الفكر الإداري خلص المفكرون والباحثون إلى ضرورة قياس المجهودات البشرية وقياس الإنتاجية للتعرف إلى مدى إسهام العنصر البشري في زيادة الإنتاجية (الحيالي، 2002: 290).

حاولت الدراسات والبحوث التوصل إلى نظريات وطرقاً للمحاسبة عن الأصول البشرية على مستوى المنشأة، وكان ذلك للدور الكبير والمهم الذي يلعبه كل من الأصول البشرية ورأس المال البشري في اقتصاديات منظمات الأعمال المختلفة التي تعاملت مع العنصر البشري بوصفه محركاً للأعمال في المشروعات الزراعية والصناعية، ومع ظهور التطورات السريعة العلمية، تولدت الحاجة الملحة للتواصل إلى نظريات وطرق القياس للموارد البشرية والإستثمار فيها لتحريك عجلة التنمية، ونتيجة لأهمية رأس المال البشري للمنشأة الفردية، وللاقتصاد ككل؛ نشطت البحوث والدراسات التي تهدف إلى تكوين المبادئ العلمية وتطويرها والنظم المحاسبية للمحاسبة عن الاستثمارات في البشر باعتبارهم أصولاً، وهذا ما يعرف باسم (المحاسبة عن الموارد البشرية) (ابوبكر، 2015: 36).

ومن التطورات الحالية في عالم الأعمال؛ أصبحت الموارد البشرية من أهم العناصر التي تحكم نجاح الشركات، لأن الشركات بحاجة إلى موارد بشرية، وأن كافة الموارد الأخرى كالمباني والمكائن والأجهزة وغيرها، تكون غير مفيدة دون وجود العنصر البشري، وأن الشركات التي تعتمد

على المعرفة والمهارة هي أغنى من الشركات التي تعتمد على الموارد المادية والمالية (الصقر، 2013: 172).

إن تتبع نشأة المحاسبة وتطورها توضح جانباً من جوانب الإهتمام بالمحاسبة عن الموارد البشرية؛ فالمحاسبة في العصور الرومانية اعترفت بملكية العنصر البشري في صورة العبيد، وقامت بتسجيل قيمتهم بوصفهم أصولاً إلا أن المحاسبة الحديثة أخذت وجهة النظر الرأسمالية في أن العناصر لا تمتلك ولكنها تستغل (الدويك، والذبيتي، 2014: 14).

وقد مرت محاسبة الموارد البشرية بالعديد من مراحل التطور (حمادة، 2002: 146):

المرحلة الأولى: تمتد من بداية الستينيات حتى 1966، وتتميز بأنها الفترة التي تم فيها وضع المفاهيم الأساسية للمحاسبة عن الموارد البشرية باستخدام النظريات والمبادئ المتعلقة بهذا الموضوع في العلوم الاجتماعية الأخرى؛ مثل الاقتصاد وعلم الاجتماع.

المرحلة الثانية: تمتد من 1966 حتى 1971، وتتميز بأنها الفترة التي بدأت في تقييم فعالية نماذج قياس تكلفة الموارد البشرية وقيمتها، وفترة إيجاد مجالات حالية ومستقبلية لاستخدامات المحاسبة عن الموارد البشرية.

المرحلة الثالثة: تمتد من 1971 حتى 1976، إذ بدأت تنتشر خلال هذه الفترة العديد من الدراسات الأكاديمية في أمريكا وأستراليا واليابان، وقد تم تطبيق العديد من البحوث، وما قدمته من المعلومات عن المحاسبة عن الموارد البشرية أسهم في اتخاذ القرارات الإدارية، وكذلك في قرارات المستثمرين من حملة الأسهم.

المرحلة الرابعة: تمتد من 1976 حتى 1980، إذ شهدت تراجعاً في الإهتمام بهذا الفرع سواءً من جانب الأكاديميين ام من جانب التطبيقين، ويرجع سبب ذلك إلى أن الجزء الأكبر من الأبحاث

الأولية في هذا الميدان التي تميزت بأنها تعد أقل صعوبة قد تمت في المراحل السابقة، وأن الأجزاء الباقية أكثر صعوبة، وتتطلب عدداً غير قليل من الباحثين ذوي الكفاءة العالية للقيام بها، كما يتطلب الأمر تعاون عدد كبير من المؤسسات والشركات التي تقبل تطبيق هذه البحوث، واتضح من النتائج: أن البحوث والدراسات لم تكن كافية في المجالات المختلفة بسبب عدم الإهتمام بالعنصر البشري بوصفها عائداً حقيقياً للمنشآت.

المرحلة الخامسة: شهدت بداية الإهتمام في كل من النظرية والتطبيق للمحاسبة عن الموارد البشرية، نتيجة لتزايد اهتمام الولايات المتحدة الأمريكية بموضوع زيادة الإنتاجية الذي تركز على دور العنصر البشري في زيادة الإنتاجية، كما أدت المنافسة في الولايات المتحدة الأمريكية بين الشركات إلى الإهتمام بالمحاسبة عن الموارد البشرية، في حين أن الشركات اليابانية أهتمت بأساليب ونظم لمحاسبة عن الموارد البشرية تختلف عن الشركات الأمريكية على الرغم من اختلاف أحجام الشركات.

3-2 مفهوم محاسبة الموارد البشرية:

يبدو من الوهلة الأولى أن هذا المصطلح غريب، وغير معروف، ولعل هذا يعود إلى قلة الكتابات فيه؛ لأن معظم الكتاب يتناولون المحاسبة المالية التي تقوم بقياس الأثر المالي لمختلف العمليات التي تتم بين المؤسسة ومحيطها الخارجي خاصة أو محاسبة التكاليف التي تعمل على التحديد الجيد لتكاليف الإنتاج من خلال قياس الأثر المالي لحركة التكاليف داخل المؤسسة (سالم، 2008: 23)؛ حيث ينظر إلى مفهوم محاسبة الموارد البشرية مفهوماً فلسفياً، وليس مفهوماً يعبر عن نظرية أو طريقة معينة لها ثوابت أو مبادئ معينة، وإنما مفهوم يعنى بكل العمليات الحاسوبية الملموسة وغير الملموسة التي تقوم بها المنشأة من أجل تقييم العنصر البشري، بالإعتماد على الأنظمة المعلوماتية الموجودة فيها سواءً نظام المعلومات الإدارية أم نظام المعلومات المحاسبية أو غيرها من الأنظمة (ماسة، 201: 17). لقد تميز العقدان الماضيان من الزمن بظهور مجموعة من الدراسات والأبحاث التي استهدفت تحديد مفهوم محاسبة الموارد البشرية أولاً، وتطوير استخدام المفهوم على مستوى المنظمة ثانياً؛ وذلك بسبب الجدل الكبير حول مضمون فكرة محاسبة الموارد البشرية ومبررات استخدامها في الحياة العملية (الهيبي، 1999: 280).

إن مفهوم محاسبة الموارد البشرية يرتبط بقياس الجهد المبذول في النشاط سواء الجهد العضلي أم الجهد الفكري، ومن هنا فإن الوصول إلى تعريف دقيق لحقيقة المصطلح المحاسبي يتطلب تأصيله علمياً.

فالتعريف الذي ينص على أن "محاسبة الأجور التي تعنى بحساب مختلف مستحقات العمال من خلال العمل على تحديد مكونات أجره أو راتب العامل" (أوبكر، 2008: 6). يركز على تعريف

محاسبة الموارد البشرية من منظور الأجر أو الراتب، وهو تعريف مشتق من وظيفة المحاسبة المالية ويركز على القيمة المادية للفرد دون العناية بالجانب غير الملموس مثل الأداء، فضلاً عن أنها تعني: متابعه الرواتب أو الأجور، ومختلف مصاريف التكوين والتدريب.

وهذا التعريف يركز علاوة على الأجور والرواتب على مصاريف التكوين والتدريب وأيضا يركز على القيمة المادية للفرد دون العناية بالجانب غير الملموس مثل الأداء (قويدر، 2014: 122).

أما جمعية المحاسبة الأمريكية (A.A.A) فقد عرفت بأنها "عملية تحديد وقياس البيانات المتعلقة بالموارد البشرية، وتوصيل تلك المعلومات إلى الأطراف المعنية بالمعلومات" (حنان، 2003: 207).

وذلك للوصول إلى تحديد قيمة الموارد البشرية وقياس البيانات المتعلقة بالموارد البشرية؛ ومن ثم توصيل هذه المعلومات إلى الأطراف المعنية، ولكن يعاب على التعريف السابق عدم الوضوح في نوع البيانات الكمية أو الوصفية، وتحديد طريقة القياس.

وإذا ما تم النظر إلى العنصر البشري على أنه يمثل استثمارات طويلة الأمد، وتحتاج إلى رسملة وإطفاء حسب العمر الإنتاجي للموارد البشرية، وعليه؛ تعرف محاسبة الموارد البشرية بكونها "عملية تسجيل التكاليف الهامة التي تتعلق بتطوير وتدريب واستخدام العنصر البشري، وإظهار الاستثمار الطويل الأمد في الموارد البشرية في الميزانية العمومية (الهيتمي، 1999: 281).

فضلاً عن كونها "عبارة عن أسلوب لتطوير طرق قياس قيمة الأفراد للمنظمات من أجل الحصول على القوائم المالية العادلة عن الأصول البشرية وقياسها إضافة إلى الأصول المالية

المادية" (الطائي؛ والفضل؛ والعبادي، 2006: 528). إن نجاح أية منظمة ليس فقط بما تمتلكه المنظمة، ولكن لابد أن تكون لهذه المواصفات قيم تعكس فاعلية المنظمة وأدائها في ما يتعلق بالموارد البشرية التي تعمل لديها.

وقد تطور تعرف محاسبة الموارد البشرية فصار يتمثل في "أنه تحديد قيمة الموارد البشرية ومعرفة كيفية معالجتها، ومن ثم التعرف على التغيرات التي تطرأ عليها لإظهار القيمة الحقيقية للأصول الإنسانية وإمداد الأطراف المعنية بهذه المعلومات" (الحيالي، 2002: 290).

على أن المحاسبة عن الموارد البشرية في شكلها المبسط هي محاولة لتقييم العاملين في منشأة ما.

وهذا يتم لأسباب عديدة وفي ضوء ذلك ينتج الآتي (الفداغ، 2008: 416):-

- الاعتراف بأن العاملين هم الأصول الأساسية في المنشأة؛ لذلك يجب أن يكون لهم موقع في قائمه المركز المالي.

- تطبيقاً لمبدأ مقارنة المصروفات بالإيرادات فإنه لا يجب أن تظهر بعض المصروفات المتعلقة بالعاملين بوصفها مصاريف للفترة؛ نظراً لأنها ذات طبيعة استثمارية.

- أنها محاولة لتقييم الاستثمار في العاملين وفيما إذا كان ذلك الاستثمار قد جلب قيمة مالية للمنشأة، أم على العكس من ذلك.

- أنها عنصر من عناصر تقييم أداء الإدارة، وذلك يعني: أن المدير الجيد سيقوم بإدارة الموارد البشرية بالعناية نفسها التي يقوم بها بالنسبة للموارد الاقتصادية الأخرى، و أن لا يستهلكها من أجل المنافع قصيرة الاجل. ويتفق الباحث مع (الشريف، 2013: 18) في أن التعريف الأكثر وضوحاً واقترباً من مفهوم الأصل يشترط فيه أن يقتصر في تحديدها على العاملين في المنشأة

والتكاليف المتعلقة بهم؛ وبهذا؛ المحاسبة عن الموارد البشرية أو "المحاسبة عن الأفراد بكونهم موارد في المشروع، تقوم على قياس تكلفة وقيمة الأفراد في المشروع".

وبشكل عام؛ فإن جميع المحاولات التي استهدفت التأطير النظري لمفهوم محاسبة الموارد البشرية لاتزال بعيدة عن تحقيق الهدف؛ كونها تغفل الجانب الفلسفي والتحليلي للحقل، كما أن أغلب المفاهيم تعبر عن وجهه نظر الكاتب في الموضوع؛ وفقاً لدراسة الحالات، وليس النظرة الموضوعية لمحاسبة الموارد البشرية (الهييتي، 1999: 281).

4-2 أهمية محاسبة الموارد البشرية:

تأتي أهمية المحاسبة عن الموارد البشرية من أهمية الموارد البشرية في الوحدات الاقتصادية، وما تشكله من مورد مهم من بين مواردها التي تستخدم في عملياتها الاقتصادية؛ شأنها بذلك شأن أية موارد مهمة أخرى في تلك الوحدات بإمكانها الإسهام في تحقيق أهدافها (رشيد، 2007: 151). وتتبع الأهمية من كونها تدور حول القيمة الاقتصادية للموارد البشرية للمنظمة التي يجب متابعتها وقياسها ورصد التغيرات التي تطرأ عليها خلال فترة زمنية من خلال تقديم المعلومات والبيانات، اللازمة لمساعدة الإدارة في عمليات اتخاذ القرارات بشأن القوى العاملة كزيادة المهارة والإنتاجية بتطبيق برامج التعليم والتدريب للعاملين، وأن العنصر البشري هو الأساس في البنوك.

وهناك عوامل وأسباب ساعدت على الإهتمام بمحاسبة الموارد البشرية، وجعلت منها أساساً للمحافظة على الأصول المادية وغير المادية في ضوء توجه الإدارة الحديثة للإهتمام بهذا النوع. كما أن الإهتمام بدراسة مشكلة شهرة المحل ومحاولات المحاسبين الوصول إلى اتفاق بشأنها من خلال الربط فيما بينها، وبين المهارات الخاصة التي يتمتع بها أصحاب المنشأة، فقد

أدى إلى ضرورة الأخذ في الإعتبار بعنصر الموارد البشرية في المنشأة بوصفه أحد المكونات الأساسية لشهرة المحل، فضلاً عن الدور المتزايد للموارد البشرية في المنشآت الحديثة، لا سيما الخدمية؛ لما تتميز به طبيعة العمل في هذه المنشآت من اعتمادها على كفاءة مواردها البشرية وقدرتها.

إن ضخامة بعض عناصر الإنفاق على الموارد البشرية لا بد من رسملتها، إلى جانب كون العائد المتوقع منها يمتد إلى فترات محاسبية متتالية؛ مثل رواتب الإجازات الدراسية التي تمنح للموظفين للحصول على شهادة الماجستير والدكتوراه أو الحصول على تخصص معين؛ ذلك أن الاتجاه المتزايد نحو تكوين نظام للمعلومات المحاسبية عن الموارد البشرية هدفه تزويد الإدارة بالمعلومات اللازمة لتخطيط القوى العاملة وترشيد القرارات المتعلقة بها، علاوة على الرغبة المتزايدة لدى المستعملين الخارجيين للكشوفات المالية في معرفة درجة رضا العاملين ومعنوياتهم في المنشأة (الفضل، 2002: 97).

5-2 أهداف محاسبة الموارد البشرية:

- حددت جمعية المحاسبة الأمريكية ثلاثة أهداف لمحاسبة الموارد البشرية، هي (الطائي؛ واخرون، 2006: 529):
- القياس: أي تقدير تكلفة العنصر البشري وقيمه، باستخدام طرق ونماذج ومعايير موضوعية.
 - التطبيق: يعني تصميم النظام المحاسبي الملائم للإستفادة من المقاييس الموضوعية.
 - النتائج الإنسانية: تتضمن تحليل أثر محاسبة الموارد البشرية على التنظيم الإنساني للمنظمة من حيث اتجاهات العاملين وسلوكهم وأدائهم.

وإن هدف المحاسبة عن الموارد البشرية يتمثل بشكل أساسي في مساعدة الإدارة بمستوياتها المختلفة في اتخاذ القرارات المتعلقة بالتخطيط والإستخدام والرقابة على عنصر الموارد البشرية؛ بما يحقق أهداف المنشأة، كما أنها توفر الإطار الموضوعي والعلمي الذي يساعد إدارة الموارد البشرية على اتخاذ القرارات كتقليل أعداد القوى العاملة أو زيادتها أو استبدالها، كما أن المستثمرين الحاليين أو المستقبليين يحتاجون معلومات عن الموارد البشرية بما يساعدهم على تقييم الأصول البشرية للمنشأة والاستثمار فيها (حمادة، 2002: 144).

و في ضوء ذلك؛ يمكن تحديد أهم الأهداف لمحاسبة الموارد البشرية على النحو الآتي(قويدر، 2014: 128):-

- تساعد على جلب الكفاءات الضرورية واختبارها مما يحقق أهداف المنظمة من اختيار الأفراد الملائمين الذين تحتاجهم من ذوي التكلفة المعقولة والمردودية العالية باستخدام مختلف طرق الفحص.

- تسمح محاسبة الموارد البشرية للإدارة بتحديد تكلفة الموارد البشرية وقياسها؛ أي قياس كم يكلف وأيضا قياس عوائد المورد البشري في المنظمة.

- رفع كفاءة المورد البشري داخل المنظمة والاستفادة القصوى منه.

- اختيار الكفاءات لتولي مناصب أعلى في السلم التنظيمي للمنظمة.

- تهدف إلى تسيير تكاليف تدريب العمال وتحفيزهم من خلال توفير ظروف العمل الملائمة والدورات التدريبية.

- توفير نظام معلوماتي محاسبي حول الموارد البشرية قادر على جمع البيانات اللازمة وتشغيلها وتحليلها واستخلاص النتائج في شكل معلومات ضرورية وأساسية.

- قياس عوائد رأس المال البشري في المنظمة.

فعند توجيه الأهداف أعلاه فإن النتيجة النهائية التي تقود لها محاسبة الموارد البشرية تتمثل بالاستخدام الأفضل للموارد البشرية في المنظمة، وهو الهدف الرئيس.

2-6 مزايا تطبيق محاسبة الموارد البشرية (الشعباني؛ والكسب؛ والحبالي، 2007:

(172):

- المصروفات المرتبطة بالموارد البشرية لا تحمل على حسابات النتيجة التي تستنفذ منها خلال الفترة المالية؛ ما يترتب عليه زيادة الأرباح.
- تشجيع عمليات الاقتراض طويل الأجل بضمان الأصول التي تضخمت بزيادة أصول الأثاث.
- إظهار إيجابيات في جمع نسب التحليل المالي الذي يمثل البسط فيها صافي الأرباح أو أصول المنشأة.
- التأثير في سلوكيات الأفراد لما يدفع بالمستثمرين إلى استثمار أموالهم في مثل المنظمات التي تعكس حساباتها الختامية موقفاً متكاملًا بالنسبة للفترة المالية الواحدة.
- تساعد محاسبة الموارد البشرية الإدارة على حسن استخدام قواها العاملة واتخاذ القرارات الملائمة بشأن توظيفهم وتوجيه جهودهم.
- تسهم محاسبة الموارد البشرية في تحويل النظرة إلى العاملين بأنهم أصبحوا أصولاً، ومن ثم يسهم في تطوير الموارد البشرية واعتبار الأفراد العاملين ليسوا أدوات إنتاجية فحسب؛ بل أنهم أعضاء مشاركون يسهمون في تحقيق أهداف المنظمة إلى جانب أهدافهم الشخصية.

7-2 مدى توافر خصائص الأصول في الموارد البشرية:

هناك ثلاث خصائص أساسية، ينبغي توافرها في الموارد البشرية؛ لكي تصنف على أنها

أصول هي (الفضل، 2002: 103):-

1- أن يكون هناك توقع لمنافع اقتصادية مستقبلية: عند تطبيق هذه الخاصية على الموارد

البشرية المتاحة للمنشأة، يتضح بأنه من الممكن إطلاق لفظ الأصول عليها؛ لأن المنشأة بينما

تتعاقد مع الأفراد للعمل في أنشطتها الاقتصادية، فإن هذا التعاقد غالباً ما يكون لأكثر من سنة

مالية واحدة، ومن ثم يكون الأفراد بموجب العقد مصدراً للمنافع والخدمات المستقبلية للمنشأة،

وعلى الرغم من توافق هذه الخاصية من حيث انطباقها على الموارد البشرية، فإن هناك من

يعترض عليها بحجة عدم وجود الضامن لاستمرار إدراج المنافع المستقبلية للموارد البشرية؛ لذا

فإن النظر إلى المنافع المستقبلية يعتمد على الموازنات التخطيطية للموارد البشرية، لاسيما أن

المحاسبة تهتم أساساً بالأحداث التي لها منافع اقتصادية متوقعة.

2- إثبات قيمة الأصول في قائمة المركز المالي مع وجود صعوبة من وجهة نظر المحاسبين

لإثبات هذه الخاصية على الموارد البشرية؛ لأنهم ينظرون إلى الحق في استلام المنافع بأنه يرتبط

بالملكية للأصول؛ ولذا يرفضون قبول الفكرة بسبب عدم امتلاك الموارد البشرية، ولكن هناك

الكثير من الموارد التي تستخدمها المنشأة ويتم تصنيفها ضمن الأصول مثل المنشآت التي

تحصل على الأصول الثابتة بموجب العقود طويلة الأجل، وفي ضوء ذلك فإن المعيار المناسب

لتمييز حق استلام المنافع من الموارد البشرية يتمثل في الحق الوظيفي الذي يعطى للمنشأة حق

الانتفاع من الخدمات المتوقعة للأفراد العاملين.

3- أن قياس قيمة المنافع المتوقعة من الموارد البشرية قد أصبحت إلى حد ما ممكناً بوجود المقاييس المختلفة الإتجاه التي افترضت لعملية القياس في محاسبة الموارد البشرية، أما من ناحية افتقاد القياس المحاسبي لقيمة الموارد البشرية إلى معيار موضوعي واعتماده على التقدير والتخمين الشخصي، فلا نظن أن المحاسبة تلتزم بالموضوعية الكاملة في جميع عمليات القياس. وفي ضوء ما تقدم؛ فإن وصف الموارد البشرية بأنها أصول وصفا لا يشوبه أي شك من ناحية توفير الخصائص الأساسية التي يجب توافرها في الموارد؛ لكي تصنف علي أنها بند من بنود الأصول.

2-8 المقومات

في ضوء الدراسات والبحوث لموضوع محاسبة الموارد البشرية أمكن جمع المعلومات المحاسبية، وذلك لبيان دور المقومات من هذه الدراسة للمعلومات والأثر المحاسبي من خلال المقومات الآتية (النظام المحاسبي- الوعي- الهيكل التنظيمي):

1-8-2 النظام المحاسبي للموارد البشرية:

يعد النظام المحاسبي من أهم مقومات محاسبة الموارد البشرية؛ لأنه يعد تكامل أركان النظام ضرورياً لتقديم تقارير مهمة للإدارة.

ذلك أن النظام المحاسبي مكون من سلسلة من الخطوات والإجراءات؛ تبدأ بالمدخلات مروراً بالمعالجات المختلفة، وانتهاءً بالمرجات، وبما أنه قد تم الفصل بين أصحاب حقوق الملكية والإدارة فقد تم تقييد خطواته وإجراءاته بسياسات محاسبية مختلفة لضمان حيادية نتائجه أو مخرجاته وحذفها في التعبير (سوفيان، 2011: 9).

وكغيره من نظام المعلومات يتكون نظام الموارد البشرية من (عليه، 2017: 32):

1. المدخلات: هي نقطة بداية عمل النظام، وتتمثل بالاحتياجات الأساسية (الأولية) اللازمة لعمل النظام، وفي النظام المحاسبي تمثل المدخلات مجموعة من البيانات التي يتم الحصول عليها من الأدلة الموضوعية المؤيدة للأحداث المالية (المستندات) والبيانات التقريرية التي يتم إعدادها عن طريق عناصر النظام الأخرى.
2. العمليات التشغيلية: هي مجموعة العمليات التي تجرى بوساطة الأجهزة أو القوى التي تقوم بتحويل المدخلات إلى مخرجات، وفي النظام المحاسبي تتمثل العمليات التشغيلية في عمليات التجميع والتبويب والتخليص التي تجرى على المدخلات (البيانات) في الدفاتر والسجلات وفقاً للمبادئ والمفاهيم والقواعد المحاسبية.
3. المخرجات: هي حاصل تفاعل العمليات التشغيلية التي تجرى على المداخلات وفقاً للأهداف المرسومة للنظام، وفي النظام المحاسبي تشمل المخرجات مجموعة التقارير والقواعد المالية والمعلومات المختلفة الناتجة عن تفاعلات العمليات التشغيلية للمدخلات في إطار المتغيرات البيئية.
4. التغذية العكسية (الرقابة): هي عملية الحصول على البيانات والمعلومات اللازمة لتقييم عناصر النظام السابقة (المدخلات والعمليات التشغيلية والمخرجات)، وفي النظام المحاسبي تتمثل التغذية العكسية من خلال عملية الرقابة على العناصر السابقة بهدف تقييمها وتوجيهها التوجيه الصحيح.

وتؤكد جميع الآراء عدم إمكانية انفصال الأنظمة المحاسبية عن بعضها البعض؛ بل على العكس ينبغي أن تكون مبنية على العلاقة المؤسسة ومرتبطة ارتباطاً وثيقاً بإستراتيجية المؤسسة المحاسبية الواسعة (حمادة، 2002: 163).

وفي ضوء ذلك؛ فإن النظام المحاسبي لمحاسبة الموارد البشرية ينطلق من الأهداف الآتية (الصقر، 2013: 184):

1- تقديم معلومات مختلفة عن القوى العاملة في المنشأة الى الإدارة والمستثمرين والأطراف المستفيدة الأخرى.

2- إعطاء صورة عن الموارد البشرية لإحدى موجودات المنشأة.

3- يساعد في جذب الاستثمار إلى المنشأة من خلال توضيح قيمة الموارد البشرية الموجودة فيها.

4- تحديد الشخص المناسب في مهمة أو وظيفة معينة من خلال تحديد تكلفة العنصر البشري ومقابلته بقيمة المهمة أو الوظيفة التي يؤديها.

5- تطوير أداء عملية إدارة الموارد البشرية.

6- المحافظة على بقاء الموارد البشرية التي تمتلك الخبرة والمؤهلات.

7- معالجة مشكلة تقييم الأصول غير الملموسة.

8- زيادة قيمة شهرة المحل للمنشأة.

9- تحديد الحاجة المستقبلية لجذب الموارد البشرية ذات الكفاءة والخبرة.

10- توفير بيانات لمعرفة مؤشرات الإيرادات مع رأس المال المستخدم في الموجودات

البشرية ومقابلة إنتاجية المنشأة مع قيمة مواردها البشرية.

11- تقديم معلومات عن تكاليف الموارد البشرية لغرض اتخاذ القرارات التسويقية.

12- الرقابة على فاعلية استخدام الموارد البشرية.

ويخضع استخدام النظم المحاسبية للموارد البشرية لمجموعة من الخطوات هي (رشيد،

2007: 151):

1- جمع البيانات الخاصة بالموارد البشرية؛ مثل بيانات الأفراد العاملين في الوحدة

الإقتصادية 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.

3- توصيل المعلومات المتعلقة بالموارد البشرية للجهات الداخلية والخارجية التي تهتمها هذه

المعلومات في الوقت الملائم وبالذقة المطلوبة.

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

وفيما يأتي أهم المبادئ التي يقوم عليها نظام محاسبة الموارد البشرية (أبو بكر، 2015:

(38):

1- مبدأ الاستمرارية والدورية: تمثل الموارد البشرية عنصر الاستمرار للمنظمة؛ فلا تستطيع

بدونها أن تؤدي دورها، على العكس من الموارد المادية فخدمتها مؤقتة؛ لذا يجب على

المنظمة المحافظة على مواردها البشرية وزيادة إنتاجيتها عن طريق التدريب والتشجيع

التكاليف المنفقة على تلك الموارد والحصول على منافع لعدة فترات محاسبية؛ لذا ينبغي

توزيعها على تلك الفترات لضمان دقة حسابات التكاليف.

2- مبدأ مقابلة الإيراد بالتكاليف: تعد تكلفة العنصر البشري المنفقة على اجتذابه وتعيينه وتدريبه

وتتميته مصروفاً رأسمالياً وأصلاً من أصول المؤسسة؛ ومن ثم تحمل الفترة المحاسبية بما

يخصها فقط من التكلفة، ويقابلها في الجانب الدائن الإيرادات الإنتاجية للموارد البشرية

والمتمثلة فيما أضافته تلك النفقات الى معدل الإنتاج في قوائم خاصة في ضوء تطبيق

محاسبة الموارد البشرية.

3- مبدأ الإفصاح والعلانية: في المحاسبة التقليدية لا يتم الإشارة إلى العنصر البشري إلا في

قائمة نتائج الأعمال (أجور ورواتب)، وفي قائمة المركز المالي (المقدمات والمستحقات من

تلك المصروفات) وهذا يعد قصوراً في الإفصاح؛ إذ يجب عرض الاستثمار في الموارد

البشرية ضمن أصول قائمة المركز المالي ليعطي مؤشراً للجهات المهتمة بالمنظمة، كما

يعطي مؤشرات ذات دلالة تعكس كفاءة الإدارة وتوضح التغيير في هيكل القوى العاملة.

- 4- مبدأ الموضوعية: هناك مقاييس على درجة كبيرة من الموضوعية تستخدم لقياس رأس المال البشري، وتعتمد الموضوعية على بيانات إحصائيات رسمية، ويرى الباحثون أن إضافة بيانات أقل موضوعية، ولكن أكثر فائدة لمتخذي القرارات، يؤدي إلى تطور المحاسبة.
- 5- مبدأ الأهمية النسبية: إن التكاليف المنفقة لاكتساب العنصر البشري هي تكاليف كبيرة؛ بحيث تأخذ أهمية تؤدي إلى وجوب رسمتها وإظهارها في قائمة المركز المالي.
- مما سبق؛ يرى الباحث أن محاسبة الموارد البشرية لا تتعارض مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها؛ بل ترتقي إلى حد القبول العام في ظل تلك المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً.

كذلك فإن محاسبة الموارد البشرية تأخذ الفروض المحاسبية في ضوء الآتي (الهيئي،

1999: 282):

- يعد العنصر البشري مورداً مهماً من موارد المنظمة؛ إذ أن له قيمة اقتصادية مباشرة وغير مباشرة. وتتمثل القيمة المباشرة بالمجهود، والوقت الذي تبذله الموارد البشرية لإنجاز الأعمال الموكلة إليها مباشرة، وتقديم خدمات متنوعة حالية ومستقبلية، والقيمة الاقتصادية غير المباشرة بحسن استخدامها واستفادتها من الموارد المادية والتكنولوجية؛ حيث إن هؤلاء قادرون على المساهمة في تحقيق أهداف المنظمة.

- تتأثر قيمة الموارد البشرية بنمط الإدارة الموجودة في المنشأة؛ فيمكن زيادة قيمة الموارد البشرية في المنظمة أو المحافظة عليها نتيجة التصرفات الإدارية التي تتخذها تجاه الأفراد.

- لا بد من وجود معلومات عن محاسبة الموارد البشرية من أجل إدارة الأفراد بكفاءة وفاعلية بوصفهم أهم مورد، وهذه المعلومات تفيد جهات داخلية كالإدارة وخارجية كالمستثمرين والمقرضين.

- إن توظيف الموارد البشرية يعد تكلفة تتحملها المنظمة مقابل خدمات ومنافع تحصل عليها مستقبلاً؛ لذا يمكن إظهار التكاليف في القوائم المالية.

- يمكن إخضاع المورد البشري لعملية الرسملة والإطفاء حسب العمر الإنتاجي، ويمكن تحديد أقساط الاندثار التي تتمثل في الصيانة والتدريب والتنمية؛ لأنه أصل من أصول المنظمة. نظام معلومات محاسبة الموارد البشرية: هو أحد النظم النوعية في الوحدات الاقتصادية يتكون من عدة نظم فرعية، تعمل مع بعضها البعض بصورة مترابطة ومتناسقة ومتبادلة بهدف توفير المعلومات التاريخية والحالية والمستقبلية والمالية وغير المالية (جابر، 2007: 44).

إن وجود معلومات عن قيمة الموارد البشرية في المنشأة ضروري من أجل إدارة الأفراد بكفاءة وفاعلية بوصفهم أهم موارد؛ لذلك فإن هذه المعلومات تفيد جهات داخلية كالإدارة التي سوف تسعى إلى تنمية الأفراد العاملين لديها وتوزيعهم على العمل ووضع نظام للأجور والحوافز؛ ما يساعد على زيادة قيمة الموارد البشرية ومن ثم زيادة الإنتاجية، كما أن المعلومات تفيد جهات خارجية كالمستثمرين والمقرضين؛ فالمنشأة التي يتوافر فيها أفراد عاملون متميزون ذوو كفاءة ومهارة عالية، تحقق في الغالب أرقام ربح مرتفعة عن نظيراتها من المنشآت التي يقل فيها مستوى كفاءة أفرادها العاملين (الحيالي، 2002: 293).

على أن مصطلح النظام يختلف عن مصطلح نظام المعلومات في الناحية العملية، وعليه فإن أية وحدة اقتصادية يمكن أن يكون لديها نظام محاسبة للموارد البشرية، يتكون من عناصره

الأساسية المتمثلة بكل من المدخلات والعمليات التشغيلية والمخرجات والتغذية العكسية، ولكي يصبح نظاماً للمعلومات فإن الأمر يتطلب أن تسهم مخرجات النظام في تحقيق الفائدة لمستخدميها وإلا اعتبرت هذه المخرجات مجرد بيانات مرتبة، يمكن الاستفادة منها مرة ثانية لمدخلات النظام؛ أي إن هدف النظام المحاسبي يتحقق بعد الحصول على نتائج المخرجات وتقديمها إلى مستخدميها في حين أن هدف نظام المعلومات لا يتحقق إلا عندما يتم فعلاً استخدام المخرجات من قبل مستخدميها وتحقيق الفائدة المرجوة منها في اتخاذ القرارات المختلفة (السقا، 2011: 45). لذلك فإن المنشأة تهتم بوجود نظام لمحاسبة الموارد البشرية من أجل توفير معلومات كاملة عن موارد المشروع البشرية ككل أو توفير المعلومات والبيانات الكافية للمديرين لاتخاذ قرارات تخطيط الموارد البشرية، وتقييم فاعلية المنشأة في الاستفادة من مواردها البشرية.

وظائف نظام معلومات المحاسبة عن الموارد البشرية (ماصه، 2015: 30):

1. قياس قيمة الموارد المالية: يمكن تقييم الموارد البشرية من خلال تحديد قيمة الخدمات التي يتوقع أن تقدمها في المستقبل، ويتم استخدام إحدى طرق التقييم التي تراها المؤسسات مناسبة، كما أن قياس قيمة الموارد البشرية سوف يساعد في إجراءات التحليلات المالية.

2. تخطيط الموارد البشرية: إن وجود نظام معلومات محاسبي للموارد البشرية يساعد في تخطيطها من خلال توفير البيانات والمعلومات التي يمكن الاستفادة منها في مجالات مختلفة.

3. تخطيط الموارد البشرية على المستوى القومي: إن توفير البيانات والمعلومات عن طريق نظام محاسبة الموارد البشرية يمكن أن يسهم في خدمة الدولة من خلال مساعدة الأجهزة

المختلفة فيها في رسم سياسات التوظيف والعمالة وما يرتبط بها من سياسات الأجور والترقيات والحوافز بشكل علمي (جابر، 2007: 39).

ويرى الباحث أن الوحدة الاقتصادية بحاجة إلى نظام معلومات محاسبية عن الموارد البشرية تزداد كلما كان هناك كماً كبيراً من العمليات الاقتصادية التي تتطلب مهارات عالية التدريب والكفاءة.

2-8-2 الوعي المتزايد بأهمية محاسبة الموارد البشرية:

يعد الوعي والإدراك من أهم العوامل التي تشكل السلوك الإنساني، وأن سلوك الفرد يمثل انعكاساً لإدراكه، ويرى علماء النفس أن الإدراك هو ذلك السلوك الذي يستخدم فيه الفرد خبرته السابقة وحاجته الحالية وطموحاته المستقبلية في تفسير المؤثرات البيئية (المغربي، 2004: 88)، والإدراك عبارة عن تفسير المعلومات التي يتم اختيارها وتنظيمها من واقع البيئة المحيطة (العريقي، 2009: 50)؛ ذلك أن الإدراك والوعي الحقيقي لفاعلية تحقيق الأهداف يعد الأساس في الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة واستغلالها استغلالاً أمثل، ومنها الموارد البشرية التي تعد الأصول التي يعول عليها في استمرار الأنشطة في ضوء رؤية الإدارة لليد العاملة بوصفها عنصراً مهماً في أداء أنشطتها وأعمالها، وأن تنظر إلى موظفيها على أنهم موارد اقتصادية مهمة؛ وذلك بمكافئة الأفراد وتعويضهم بحسب أهميتهم بالنسبة للبنك، ومستوى إبداعهم، وعلى البنوك أن تتحمل تكاليف إضافية في سبيل استقطاب موظفيها وتدريبهم وتأهيلهم ورفع مستواهم. وكذلك الاهتمام بالبيانات والمعلومات ذات العلاقة بالمصاريف والموارد البشرية، وأيضاً تشجيع الموظفين على تطوير قدراتهم من خلال إشراكهم في دورات تدريبية وبرامج تأهيل.

وان مجرد دراسة مفهوم محاسبة الموارد البشرية له أثر على ثقافة الفرد وثقافة المؤسسة حتى قبل أن يطبق هذا المفهوم على أرض الواقع، ومع شيوع استخدام عقود طويلة الأجل للموظفين، فعلى البنوك إدراك مدى أهمية تطبيق نظام محاسبة الموارد البشرية، وإدارة تكاليف الموارد البشرية للمساهمة في اتخاذ قرارات، وذلك بتوزيع الموظفين بحسب المهام والوظائف المختلفة، وأيضا يفيدها في اتخاذ القرارات الخاصة ببرنامج التدريب والتطوير وكذلك تقييم الموظفين، على اعتبار أن الاقتصاد يركز بشكل متزايد على رأس المال البشري؛ بمعنى حاجته المتزايدة إلى معلومات البشر وخبراتهم ومهاراتهم.

3-8-2 الهيكل التنظيمي:

يشير الهيكل التنظيمي إلى العلاقات الهيكلية التي تبين الأدوار التنظيمية وطبيعة العلاقات الهرمية والتوافق بين التنظيم الرسمي وغير الرسمي (سالم، 2008: 124). ويمثل الهيكل التنظيمي صورة لهيكل المؤسسة أو شكلاً يوضح بالرسم كافة الوظائف الرئيسية والوحدات الإدارية والعلاقات التي تربط بين تلك الوحدات بعضها ببعض، ويعتمد نجاح المنظمة في بناء هيكل تنظيمي ناجح على قدرتها في العمل على إيجاد بيئة عمل مناسبة وقدرتها على تحقيق درجة عالية من التكيف والمواءمة بين هيكلها التنظيمي وأهدافها، وكذلك كفاءة العنصر البشري، وكفاءة مواردها المالية، ويتبين من خلال ذلك أهمية وجود الهيكل التنظيمي للمؤسسة.

ولا بد أن يكون لكل مؤسسة أو منشأة هيكل تنظيمي، يعد الأساس في اعتماد التوزيع أو التخصيص والمهام والصلاحيات التي تخدم النشاط، وهو أساس التعامل باللوائح والنظم، وعملية التخصيص أو التوزيع تعني: تعيين الأفراد في وظائف محددة للقيام بواجبات أو مهام محددة

داخل التنظيم في المنشأة، وهذا يعني أن الإدارة ملتزمة بتخصيص الشخص الأكثر تأهيلاً وملاءمة وقدرة على الإنتاجية للقيام بهذه الواجبات أو المهام، ولكن قد ترى الإدارة ضرورة تنمية الموارد البشرية على أساس أسلوب التدريب أثناء العمل؛ ولهذا قد تخصص لهذه المهام شخصاً أقل تأهيلاً، ومن ناحية أخرى؛ تحاول الإدارة تحقيق رغبات الأفراد عن طريق تخصيصهم بالوظائف التي يرغبونها وعليه - يصبح من الناحية المثالية - أمام الإدارة ضرورة اختيار طريقة التخصص التي تحقق أمثلية ثلاث متغيرات هي إنتاجية الوظيفة والتنمية البشرية والرضا الفردي، والمحاسبة عن الموارد البشرية تكون صفة للإدارة في اتخاذ مثل هذه القرارات لتحقيق الموارد البشرية، وتكون عن طريق ترجمة المتغيرات الثلاث إلى بيانات كمية، ما يؤدي التعبير عنها مالياً (فلامهولز، 1992: 35). ويؤثر الهيكل التنظيمي تأثيراً كبيراً على سلوك الأفراد والجماعات في المؤسسات.

9-2 القياس المحاسبي للموارد البشرية:

يعد القياس أحد أهم الوظائف الأساسية للمحاسبة، وتتضمن عملية القياس والتسجيل والتبويب والترحيل، ثم تلخيص العمليات في صورتها النهائية؛ بمعنى أن القياس من أحد الخطوات المحاسبية، وقد عرف القياس بأنه "عملية تحديد القيم النقدية للعناصر التي سيعترف بها في القوائم المالية" وأنه "تقييم للأحداث الاقتصادية الناتجة عن أداء معين والمرتبطة به داخل الوحدة المحاسبية مع بيان التغيرات في تلك الأحداث، وأثرها على قائمتي الدخل والمركز المالي"، وإذا كانت الجهود قد بذلت لإيضاح تحقيق الاستثمار في الموارد البشرية لخصائص الأصول فإن ذلك يعني: ضرورة قياسها كمياً أسوة بالأصول الأخرى، ومنذ الستينات بذلت محاولات عديدة لقياس تكلفة الموارد البشرية (الجعدي، 2007: 53).

إن النظر إلى الموارد البشرية على أنها بند من بنود الأصول قد ترتب عليه استحداث العديد من الطرق التي تستهدف قياس قيمة منافعها المستقبلية، والإفصاح بشكل كمي في التقارير المالية، وتتعدد طرق تحديد قيمه الأصول البشرية على أساس التكلفة وعلى أساس القيمة الاقتصادية، حيث لا توجد طريقة واحدة مناسبة لجميع الأغراض؛ بل عدة طرق ومن هذه الطرق (الفضل، 2002: 105):

1-9-2 طريقة التقييم على أساس التكلفة التاريخية:

التكلفة التاريخية: هي التضحية التي تتحملها المنشأة في سبيل الحصول على البشر وتميئتهم (الطائي؛ وآخرون، 2006: 535). وهذا التعريف هو نفس المفهوم المتبع في تعريف تكلفة الأصول الأخرى.

وبموجب هذه الطريقة؛ يتم تعامل الموارد البشرية كأصول الأخرى المالية؛ حيث يتم تقسيم كلفة الموارد البشرية على قسمين: قسم يعامل مصروفات جارية كالرواتب والأجور، والآخر: يعامل مصروفات رأسمالية، وتشمل تلك المصاريف التي تؤدي إلى زيادة المنافع المستقبلية كنفقات التدريب والاختيار، والتعيين والتنمية والتطبيع، التي يتم إطفائها على مدى العمر الإنتاجي للأصل، ويتمثل الجزء المستنفذ من هذه التكلفة بقسط الإطفاء السنوي، أما الجزء غير المستنفذ فيتمثل بالجزء المتبقي من التكلفة الأصلية التي تظهر في الميزانية العمومية مطروحا منها الجزء المستنفذ (الهيبي، 1999: 289).

ولكي يتم قياس التكلفة التاريخية الأصلية لابد من تبويبه إلى عنصرين هما: تكلفة الحصول على العاملين وتكلفة التعليم (فلامهولز، 1992: 100):

العنصر الأول- تكلفة الحصول على العاملين: تبين التضحية التي يجب ان تتحملها المنشأة في سبيل الحصول على من يشغل مركزاً معيناً وهذه التكاليف قد تكون مباشرة أو غير مباشرة، وتتكون من العناصر الآتية:

1. تكلفة الاستقطاب: هي تكلفة اجتذاب أعضاء جدد للمنشأة، وتتمثل في تكلفة الإعلان وأتعاب هيئة التوظيف وتكلفة السفر والأتعاب الأخرى.

2. تكلفة الاختيار: تتحمل المنشأة هذه التكلفة من أجل تحديد من يجب أن تمنح له الوظيفة، كتكاليف المقابلات والاختيارات.

3. تكلفة التعيين: تتحمل المنشأة تكلفة التعيين في سبيل الحصول على عنصر جديد في التنظيم الإداري للمنشأة.

العنصر الثاني- تكلفة التعليم: تشير هذه التكلفة إلى التضحية التي تتحملها المنشأة من أجل تدريب العاملين، وتشمل نوعين:

1. تكاليف مباشرة: تشمل تكاليف التأهيل والتدريب الخارجي أو التدريب أثناء العمل سواء المدربين أو المتدربين.

2. تكاليف غير مباشرة: تتمثل بتكلفة وقت المتدرب والمدرب والإنتاجية الضائعة أثناء التدريب.

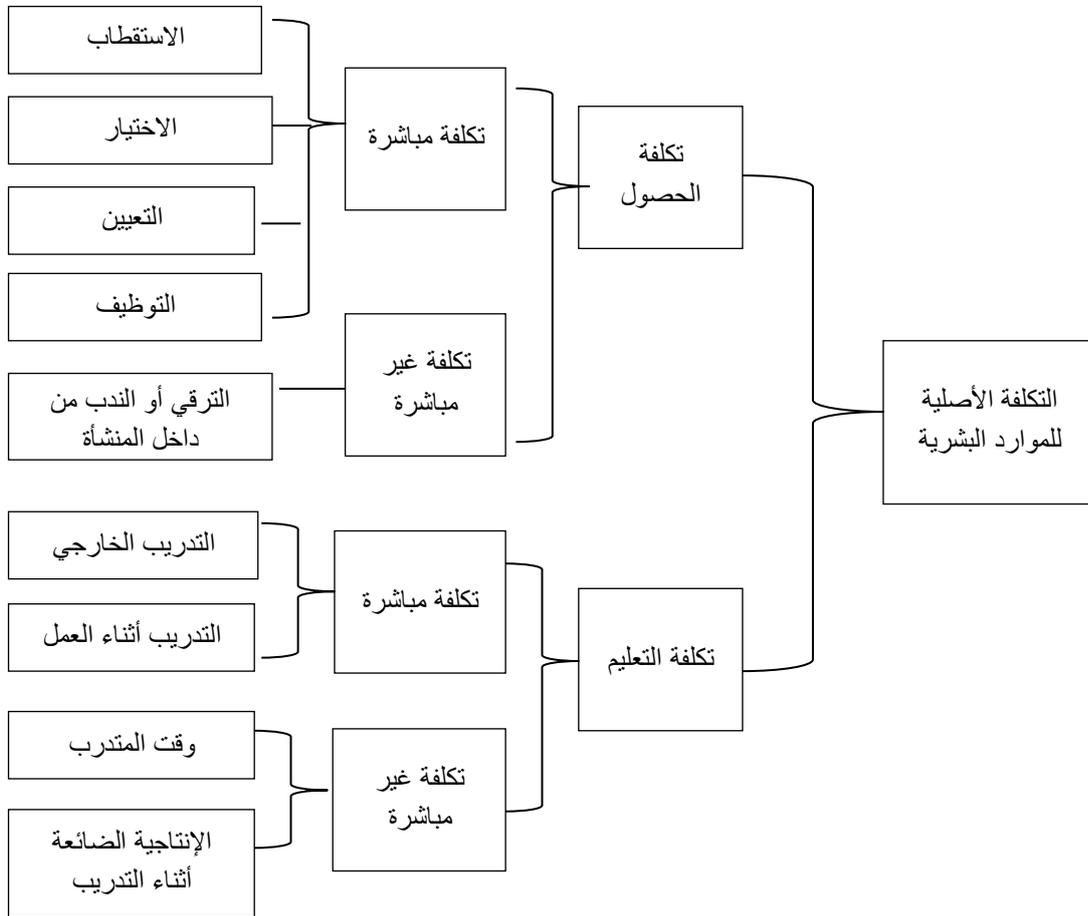
وتتميز التكلفة التاريخية بأنها تتماشى مع القياس المحاسبي للموارد الأخرى، فضلاً عن أن قياس الموارد البشرية ينطوي على قدر كبير من الموضوعية في القياس.

وعلى الرغم من سهولة طريقة التكلفة التاريخية وإمكانية تطبيقها فإنه يؤخذ الآتي عليها (الفضل،

:2002:106)

- التغيرات الحاصلة في قيمة الموارد البشرية بفعل مرور الزمن وعلى وجه الخصوص في حالة التضخم لا يتم توضيحها.
- يتعذر بموجبها قياس قيمة الإستثمار اللازم لخلق روح التعاون بين العاملين.
- لا توضح القيمة الحقيقية للموارد البشرية؛ وذلك لانعدام الصلة بين ما تتفقه المنشأة في توظيف الفرد وبين قيمته بالنسبة لها.

شكل رقم (2) يوضح نموذج لقياس التكلفة الأصلية للموارد البشرية



(فلامهولز، 1992، 101)

2-9-2 طريقة التقييم على أساس التكلفة الاستبدالية:

إن تكلفه الإحلال للموارد البشرية هي التضحية التي تتحملها المنشأة لغرض استبدال موارد بشرية موجودة الآن بموارد بشرية أخرى لها القدرة والخبرة التي يتمتع بها المورد البشري المستبعد، وتشمل نوعين من تكلفة الإحلال وهما: تكلفة الإحلال الوظيفي وتكلفة الإحلال الشخصي (مسعود، 2004: 135).

تكلفة الإحلال الوظيفي: بأنها التضحية التي تتحملها المنشأة الآن في سبيل إحلال شخص محل شخص آخر يشغل وظيفة معينة في التنظيم بحيث يكون البديل قادراً على القيام بنفس المهام وتقديم نفس الخدمات التي تلزم لهذه الوظيفة (حنان، 2003: 220).

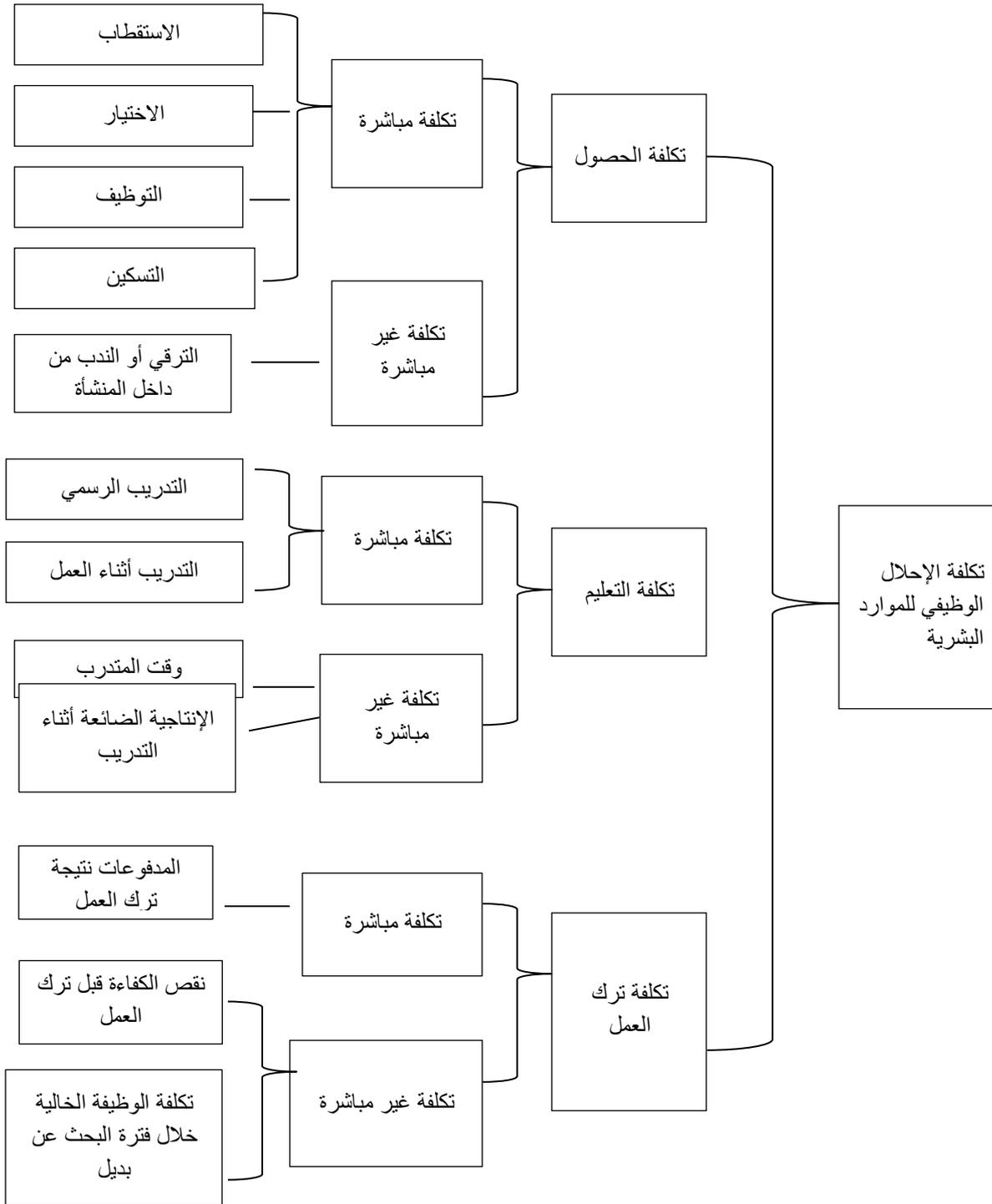
تكلفة الإحلال الشخصي: هي التضحية التي تتحملها المنشأة في سبيل إحلال شخص محل آخر يكون قادر على تقديم مجموعة الخدمات، التي يقدمها الشخص الحالي وتشمل تكلفة إحلال الفرد أو التنظيم البشري كله. وتتفق هذه الطريقة مع طريقه التكلفة التاريخية إلى حد ما في القياس إلا أن التكلفة الاستبدالية تؤخذ في الاعتبار التغير المستمر في قيمة وحدة النقد، أي أن الطريقة تراعي حالة التضخم، لذلك تقوم هذه الطريقة برسمة التكاليف أعلاه بالأسعار الجارية لإحتساب تكلفة الأصول البشرية بعكس التكلفة التاريخية التي يتم بالأسعار التاريخية (راضي، 2014: 157). ولكي يتم قياس التكلفة الاستبدالية لابد من تبويبه الي ثلاثة عناصر هما تكلفة الحصول على العاملين وتكلفة التعليم وتكلفة ترك العمل. وقد تم التطرق إلى العنصر الأول والثاني سابقاً ونتطرق الآن إلى العنصر الثالث وهو تكلفة ترك العمل.

تكلفة ترك العمل: هي التكلفة التي تتحملها المنشأة حينما يقوم فرد معين يشغل وظيفة معينة بترك العمل لأي سبب كان سواء بالإستقالة أو الوفاة أو الإصابة التي تمنعه عن العمل وتشمل عناصر مباشرة وغير مباشرة.

وتتميز بأنها تقوم باحتساب تكلفة الأصول طويلة الأجل على أساس المتوقع إنفاقه في المستقبل، كما أنها تساعد على عملية تخطيط العنصر البشري بإيجاد تقديرات لنفقات الحصول على عمل لمختلف الوظائف (سالم، 2008: 106).

- ويعاب على طريقة التكلفة الاستبدالية (الهيبي، 1999: 290):
- عدم مسايرتها للمبادئ المحاسبية التي تتمسك بمبدأ التكلفة التاريخية، وإذ تقوم على افتراضات قد تكون غير مقبول من الناحية المحاسبية.
- اعتمادها بدرجة كبيرة على التقدير الشخصي والتخمين في تحديد قيمة الموارد البشرية؛ ولهذا تعد أقل موضوعية من التكلفة التاريخية، وذلك نظرا لعدم وجود سوق متخصص للموارد البشرية يحدد أسعار استبدالها.
- قد لا تكون للإدارة الرغبة في إحلال مواردها البشرية (الفضل، 2002: 108).
- تتعامل مع المستقبل بصرف النظر عن التكاليف الفعلية، وتتضمن عنصر عدم التأكد؛ لذا يصعب استخدام هذه الطريقة.
- تظهر صعوبتها في حساب كلفة الموارد البشرية؛ كونها تخضع للكثير من التغيرات الداخلية والخارجية التي تجبر الفرد على ترك المنظمة في أي وقت كان.

شكل رقم (3) يوضح نموذج لقياس التكلفة الاستبدالية للموارد البشرية



(فلامهولز، 1992: 107)

3-9-2 طريقة التقييم على أساس تكلفه الفرصة البديلة:

تعرف تكلفة الفرصة البديلة للموارد البشرية بأنها " قيمه الأصل عندما يكون في استخدام بديل يختلف عن الاستخدام الحالي" (الهيبي، 1999: 290). وتستخدم هذه الطريقة مفهوم تكلفة الفرصة البديلة؛ أي التكلفة التي تتحملها المنشأة لتغيير الاستخدام الحالي للموارد البشرية إلى استخدام آخر بديل؛ سميت بالمزايدة التنافسية، ويقوم بمقتضاها مدراء الأقسام بإجراء مزايدة على خدمات الأفراد الذين هم من ذوي الكفاءات الخاصة، ويمكنهم العمل في كل قسم من هذه الأقسام؛ وذلك للوصول إلى قيمة الفرد عند استخدامه في عمل بديل بوصفه أساساً لحساب قيمة هذا الفرد بوصفها أصلاً من أصول المشروع ويستخدم أعلى سعر في المزايدة بوصفه تعبيراً عن قيمة الفرد (الحيالي، 2002: 300)؛ أي أن قيمته تحدد بالثمن الذي يكون المدير في قسم معين على استعداد لدفعه مقابل الحصول على موظف معين للعمل في قسم آخر في المنشأة. ولهذه الطريقة ميزتان هما (الهيبي، 1999: 290):-

1- التخصيص الأمثل للأفراد في المنظمة.

2- توفر أساساً كمياً لتخطيط الأصول البشرية وتقييمها في المنظمة.

ويعاب عليها الآتي:-

- الاعتماد عليها في تقييم الموارد البشرية يترك آثاراً سيئة في نفسية العاملين الذين لم يدخلوا المنافسة؛ الأمر الذي يجعل عدم إيجاد قيمة لجميع الأفراد العاملين بالمنشأة.
- عدم اعتمادها على مقياس موضوعي للأفراد، وإنما تعتمد على الحكم الشخصي الذي هو اهتمام الرؤساء، وليس على أساس تقدير الكفاءات الفعلية.

4-9-2 طريقة التقييم على أساس الرواتب المستقبلية المخصومة:

بموجب هذه الطريقة، يتم تحديد قيمة الموارد البشرية على أساس خصم الرواتب والأجور التي يتوقع أن يحصل عليها الموظف خلال عمره الإنتاجي بالمنشأة بسعر فائدة خاص، ولا بد من دراسة طبيعة الوظائف في المنشأة من أجل تقسيم الموارد البشرية إلى مجموعات متماثلة في الكفاءة والمؤهلات بشكل يسهل استخدام الإحصائية الخاصة بدخول مجموعات الأفراد المماثلة للمجموعة المراد تحديد قيمتها من حيث درجة الكفاءة والفاعلية والعمر.

ويعاب عليها: أن قيمه الأصل بالنسبة للمنشأة ستبقى ثابتة أو تتخفض (إذا أخذ في الاعتبار قسط الإطفاء السنوي) من سنة إلى أخرى، والواقع أن قيمتها بالنسبة للمنشأة تزيد بفعل ما تكسبه من مهارة وخبرة جراء ممارسة العمل والدورات التدريبية (الفضل، 2002: 111).

4-9-5 طريقة التقييم بخصم الأرباح غير العادية أو شهرة المحل:

ويشير (الفضل، 2002: 116) إلى أن (Hermanson, 1964) أقترح طريقة لتقييم الموارد البشرية التي تعتمد على خصم الأرباح غير العادية للمنشأة؛ إذ ربط في طريقته هذه بين مقومات تكوين شهرة المحل؛ مثل الوضع المالي الجيد والموظفين الجيدين؛ وسمعة المنشأة الحسن بين المنشآت الأخرى، وبين قيمة الموارد البشرية كما يأتي:-

قيمة الموارد البشرية: = شهر المحل * تكاليف تكوين الموارد البشرية/ إجمالي قيمة الأصول

وكون هذه الطريقة تعتمد على أرقام الأرباح المحققة فعلاً للمنشأة، فإن نتائجها تعد غير منطقية، فيما إذا حققت أرباحاً اعتيادية فقط، وبالمقابل ينطبق في حالة تحقيقها خسائر اعتيادية ويعاب على هذه الطريقة: أنها تقوم على أساس التقديرات بقيمة الموارد البشرية؛ كون الشهرة يتم تولدها

من كفاءة الموظفين حسب هذه الطريقة؛ ولذا تتجاهل الكفاءة التي تتولد من الأصول الأخرى، ولا يعني ذلك أنه في حالة عدم تحقيق المنشأة شهرة لا يوجد موارد بشرية (الفضل، 2002: 116).

2-9-6 طريقة التقييم على أساس القيمة الحالية للإيرادات المستقبلية الناتجة من استخدام الموارد البشرية:

تعتمد هذه الطريقة في قياس قيمة الإستثمار في الموارد البشرية على النظرية الاقتصادية التي تنادي بأن قيمة الموارد البشرية لا تكمن في كلفتها، وإنما في معدل العائد الناتج من استخدامها؛ أي أن قيمة الفرد يجب أن تقاس على أساس القيمة الحالية لخدماته المتوقعة. ولا بد من تتبع حركة الفرد داخل المنشأة في مجموعة الوظائف الإدارية والفنية على مدى عمره الوظيفي؛ حتى يمكن الاعتماد على إجمالي قيم خدماته التي سوف يقدمها خلال تحركه الوظيفي، وأيضاً دراسة احتمالات وتوقعات ترك الفرد للوظيفة وتقدير المدة التي يتوقع أن يعطي فيها الفرد خدماته للمنشأة (علية، 2017: 29).

2-9-7 طريقة التقييم باستخدام المقاييس السلوكية:

من المتفق عليه في الأدبيات السلوكية، أن السلوك الإنساني، عبارة عن سلسلة متعاقبة من الأفعال وورود الأفعال التي تصدر من الفرد بهدف تحقيق أهدافه وإشباع رغباته المتطورة والمتغيرة، وأن تجاهل ذلك السلوك سيؤدي بمرور الزمن إلى تدهور الولاء وانخفاض المعنويات؛ بحيث لا يمكن للمنشأة تحقيق أهدافها أو تحقيقها بتضحيات اقتصادية مادية وبشرية عالية، وتقوم هذه الطريقة على تقييم الموارد البشرية باستخدام المقياس السلوكي إلى جانب المقياس الكمي؛ بحيث يؤدي إلى زيادة فاعلية المعلومات المتولدة عنها في ترشيد القرارات الإدارية (الشنطي، 2016: 58).

وتعتمد على استخدام المؤشرات الاجتماعية والنفسية، التي استخدمها (ليكرت) في قياس قيمة الموارد البشرية. ويصعب استخدام هذه الطريقة في الحياة العلمية لصعوبة حصر المتغيرات السلوكية أولاً، وصعوبة قياسها ثانياً. يستنتج مما تقدم بأن أسلوب تقييم الموارد البشرية، التكلفة والقيمة، يتضمنان مجموعة من المتغيرات التي يصعب قياسها ضمن قيمتها الحالية، أو يصعب توقع قيمتها المستقبلية؛ الأمر الذي يجعل استخدام الأسلوبين أو أحدهما أمراً صعباً أو مستحيلاً في بعض الأحيان، إذ تعد الموارد البشرية من أخرج موارد المنظمة. وبشكل عام فإن التكلفة التاريخية يمكن أن تكون مقبولة من الناحية المحاسبية أكثر وتواجه مشاكل أقل من طرق القياس الأخرى (الهيبي، 1999: 293).

10-2 آليات القياس المحاسبي:

هناك متطلبات للقياس المحاسبي لتكلفة الموارد البشرية منها (الدويك وآخرون، 2014: 32):-

أ- فصل عناصر التكاليف الخاصة بالموارد البشرية عن باقي عناصر التكاليف الخاصة بالأصول الأخرى وتجميعها على حدة.

ب- تصنيف عناصر التكاليف الخاصة بالموارد البشرية وتوزيعها على حسابات فرعية؛ تتمثل بالآتي:-

1- تكلفة الاستقطاب 2- تكلفة التوجيه 3- تكلفة الاختيار 4- تكلفة التعيين

5- تكلفة التدريب الرسمي 6- تكلفة التدريب أثناء العمل 7- تكاليف أخرى متنوعة

ج- الفصل بين عناصر التكاليف طويلة الأجل والإيرادات الجارية، وذلك على النحو الآتي:

1- تكاليف إيرادات جارية.

2- تكاليف إيرادات مؤجلة، وتقسم على:

أ- تكاليف إيرادية مؤجلة طويلة الأجل

ب- تكاليف إيرادية مؤجلة قصيرة الأجل.

بحيث يتم تحميل عناصر التكاليف الإيرادية الجارية على قائمة الدخل، والتكاليف الإيرادية المؤجلة يتم رسملتها في الميزانية العمومية تحت الاستثمار في الموارد البشرية ضمن الأصول الثابتة الوهمية.

11-2 الإفصاح المحاسبي عن الموارد البشرية:

يمكن النظر إلى الإفصاح المحاسبي بوصفه ظاهرة تتأثر بالعديد من الظروف؛ ومنها الظروف الاقتصادية والقانونية وغيرها، وأن مفاهيم الإفصاح المحاسبي قد تختلف من مرحلة إلى أخرى وفقاً للمراحل التي مر بها الفكر المحاسبي، وأن هناك إجماعاً في أدبيات المحاسبة على أن الإفصاح عن البيانات المحاسبية يجب أن يكون شاملاً وعادلاً وكافياً (الشلاحي، 2014: 7). والإفصاح يعني شمول التقارير المالية جميع المعلومات اللازمة والضرورية لإعطاء مستخدم هذه التقارير صورة واضحة وصحيحة عن الوحدة المحاسبية" (الشيرازي، 1991: 322).

1-11-2 مشكلة الإفصاح عن الأصول البشرية:

لا شك في أن قبول التعامل مع الموارد البشرية على أنها بند من بنود الأصول، يستلزم إدراجها ضمن الأصول في كشف المركز المالي، وسيترتب على ذلك زيادة في رأس المال المستثمر بمقدار القيمة المقررة لها. وكذلك تغير في صافي الربح المتحقق خلال السنة التي يتم بها تحديد قيمة الموارد البشرية، ورسملة ما يتعلق بها من نفقات والسنوات التي تليها؛ حيث يكون

التغير بمقدار الفرق بين النفقات الخاصة بالموارد البشرية، التي عزلت عن النفقات الجارية والمرسمة؛ حيث أن قيمة الموارد البشرية التي يتقرر رسملتها ويتم الإفصاح عنها، ويتطلب إدراجها ضمن فقرة الأصول، وبفقرة خاصة بها تسمى الأصول البشرية أو قيمة الموارد البشرية، أما عن كيفية تحميل مصاريف امتلاكها السنوية في كشف الدخل وتتجلى في طريقتين:-

الأولى: إضافة مصاريف الاطفاء على مجموع النفقات الإدارية العامة في المنشأة.

الثانية: ترى فصلها عن بقية النفقات الجارية وتجميعها في حساب خاص، يمثل قسط الإهلاك السنوي لهذه الأصول، وتوجد عدة طرق لاحتساب الإهلاك للأصول البشرية أكثرها شيوعاً في الاستخدام هي طريقة القسط الثابت (الفضل، 2002: 125).

2-11-2 أنواع الإفصاح المحاسبي (الدويك، 2014 : 37):

1- الإفصاح الكامل: يشير إلى مدى شمولية التقارير المالية وأهمية تغطيتها لأية معلومات ذات أثر محسوس على القارئ، ويأتي التركيز على ضرورة الإفصاح الكامل من أهمية القوائم المالية بوصفها مصدراً أساسياً يعتمد عليه في اتخاذ القرارات، ولا يقتصر الإفصاح إلى الحقائق حتى نهاية المدة المحاسبية بل يمتد إلى بعض الوقائع اللاحقة لتواريخ القوائم المالية التي تؤثر بشكل جوهري على مستخدمي تلك القوائم.

2- الإفصاح العادل: يتهم الإفصاح العادل بالرعاية المتوازنة لاحتياجات جميع الأطراف المالية؛ إذ يتوجب إخراج القوائم المالية والتقارير بالشكل الذي يضمن عدم ترجيح مصلحة فئة معينة على مصلحة الفئات الأخرى من خلال مراعاة مصالح جميع الفئات بشكل متوازن.

3- الإفصاح الكافي: يشمل تحديد الحد الأدنى الواجب توفيره من المعلومات المحاسبية في

القوائم المالية؛ حيث يعتمد مفهوم الحد الأدنى للمعلومات المحاسبية عن بنود القوائم المالية التي تؤثر في القرار المحاسبي.

4- الإفصاح الملائم: هو الإفصاح الذي يراعي حاجة مستخدمي البيانات وظروف المنشأة

وطبيعة نشاطها؛ إذ أنه ليس من المهم فقط الإفصاح عن المعلومات المالية؛ بل الأهم أن تكون ذات قيمة ومنفعة بالنسبة لقرارات المستثمرين والدائنين وتتناسب مع نشاط المنشأة وظروفها الداخلية.

5- الإفصاح الوقائي: يقوم هذا النوع من الإفصاح على ضرورة الإفصاح عن التقارير

المالية؛ بحيث تكون غير مضللة لأصحاب الشأن والهدف الأساسي لذلك حماية المجتمع المالي (المستثمر العادي) ذي القدرة المحدودة على استخدام المعلومات؛ لهذا يجب أن تكون المعلومات على درجة عالية من الموضوعية؛ فالإفصاح الوقائي يتفق مع الإفصاح الكامل؛ لأنهما يفصحان عن المعلومات المطلوبة لجعلها غير مضللة للمستثمرين الخارجيين.

6- الإفصاح التثقيفي (الإعلامي): أي الإفصاح عن المعلومات المناسبة لأغراض اتخاذ القرارات

مثل الإفصاح عن التنبؤات المالية من خلال الفصل بين العناصر العادية وغير العادية في القوائم المالية، والإفصاح عن الانفاق الرأسمالي الحالي والمخطط والمصادر الداخلية للحصول على المعلومات الإضافية بطرق غير رسمية، يترتب عليها مكاسب لبعض الفئات على حساب آخر.

3-11-2 طرق الإفصاح عن الأصول البشرية:

تناولت أدبيات الفكر المحاسبي العديد من طرق الإفصاح والتقارير عن البيانات الخاصة

بالموارد البشرية نذكر منها ما يلي (الشنطي، 2016: 63):

1- الإفصاح في تقرير مجلس الإدارة:

يتم بموجب هذه الطريقة الإفصاح عن البيانات المالية المتعلقة بالاستثمار في الموارد البشرية في تقرير مجلس الإدارة؛ حيث يتم توضيح حجم الاستثمار الذي قامت المنشأة في توجيهها نحو تطوير الإمكانات العملية لدى العاملين في المنشأة، وهذه المعلومات يستفيد المستثمرون والمحللون الماليون في تحديد مدى اهتمام الإدارة بتتمية الموارد البشرية.

2- إعداد قائمة الاستثمارات المعنوية:

يتم بموجب هذه الطريقة إعداد قائمة الاستثمار المعنوية للإفصاح عن الاستثمارات في الموارد البشرية؛ حيث تناسب هذه الطريقة الشركات التي تتفق مبالغ ضخمة على شراء براءات الاختراع وشهرة المحل للمنشآت بالإضافة إلى الاستثمارات بالأصول البشرية في المنشأة التي تستخدم أساليب التكنولوجيا المتقدمة، وشركات الخدمات، ويكون لهذه القائمة تبويب منفصل في قائمة الدخل، وتتضمن بيانات مالية مقارنة بمثيلتها في العام السابق. وهذه الطريقة لها مكانة وميزة كبيرة من حيث تزويد المستثمرين بالمعلومات عن الاستثمار في الموارد البشرية.

3- قوائم مالية غير مدققة تلحق بالقوائم المالية الأساسية:

تقتضي هذه الطريقة الإفصاح عن الاستثمارات على الموارد البشرية في قوائم مالية منفصلة ملحقة لا تخضع لمراجعة مراقب الحسابات أو المراجع؛ بحيث يتم إدراجها ضمن ملاحق القوائم المالية الأساسية المرفقة من قبل مراجع خارجي.

4- الإدراج في القوائم المالية الأساسية المدققة:

يتم الإفصاح عن الاستثمارات في الموارد البشرية ضمن القوائم المالية الأساسية للمنشأة، وتخضع لمعايير المحاسبة التقليدية ولمراجعة مراقب الحسابات أو المراجع الخارجي؛ وبهذا الإجراء يتم رسملة الاستثمارات في الموارد البشرية وإدراجها ضمن قائمة المركز المالي.

12-2 معوقات تطبيق محاسبة الموارد البشرية:

ما زالت محاسبة الموارد البشرية تعاني من العديد من المشاكل، وأحد أهم هذه المشاكل أن هناك حاجة للبيانات للحصول على نتائج صحيحة لتقييم نوع البيانات التي يجب جمعها وتحليلها؛ ثم معالجتها (الفداغ، 2008: 434).

ومن أجل تحديد أهمية تطبيق محاسبة الموارد البشرية؛ فلا بد من معرفة المعوقات التي يتم

مواجهتها عند تطبيقها، ويمكن تحديد أهم المعوقات من خلال المعوقات السلوكية، والمحاسبية.

12-1-2 المعوقات السلوكية: يعد السلوك الإنساني: " عبارة عن التصرفات والنشاطات التي تصدر

من العنصر البشري سواء كانت هذه التصرفات ملموسة أو غير ملموسة شعورية أو لا

شعورية، بهدف إشباع حاجته وتحقيق أهدافه" (العريقي، 2009: 12).

وفي ضوء التعريف؛ يمكن القول: إن السلوك الإنساني يتصف بالآتي:

1- أنه سلوك هادف: يسعى لتحقيق هدف أو إشباع حاجة.

2- أنه سلوك متنوع: يظهر بصورة متعددة؛ حتى يمكن التوافق مع المواقف التي تواجهه.

3- أنه سلوك مرن: يتعدل ويتبدل تبعاً للظروف.

وهناك عدة معوقات تم تناولها في دراسة (ماصة، 2015: 24)، (الصقر، 2013: 183)،

(الشهري، 2013: 25)، (أبوفارع، 2016: 38) يمكن إيجازها بالآتي:

1- إن تطبيق محاسبة الموارد البشرية يتطلب تسجيل قيمة مالية على الأفراد، باعتبارهم

أصولاً، وأيضاً التقييم للعنصر البشري وإظهاره ضمن الأصول مثل المباني والآلات

وغيرها من الأصول؛ أي بوصفها أصلاً له قيمة مالية. وعلى الرغم من أن الاستجابة قد

تكون إيجابية في بعض الحالات؛ فإنها لا تلاقي قبولاً واضحاً من الشركات.

2- عدم رغبة الإدارة وأيضاً الأفراد في الإفصاح عن بعض المعلومات المتعلقة بالموارد

البشرية حفاظاً على سريتها.

3- لا يوجد في المنشآت حق ملكية قانوني للموارد البشرية، يبرر معاملتها بوصفها أصلاً

من أصول البنوك؛ لأن الأصول المادية يمكن أن تمتلك وتستخدم من قبل الشركة بالطريقة

التي ترغب، ولكن الأفراد لا يمكن امتلاكهم؛ بل استخدامهم والاستفادة منهم فحسب،

وكذلك الأصول المادية لها قيمة بيعية في نهاية العمر الإنتاجية، ولا يمكن تحديد ذلك في

الموارد البشرية، علاوة على أن الأصول المادية تقل قيمتها الدفترية بمرور الزمن، ولكن

الأفراد تزيد قيمتهم بمرور الوقت لتطوير خبرتهم ومعرفتهم.

4- إن تطبيق محاسبة الموارد البشرية قد يدفع الإدارة إلى المزيد من استغلال الأفراد نحو

الأهداف الاقتصادية؛ لأن النظرة الاقتصادية للأصل تتمثل بالسعي لاستغلاله استغلالاً

أمثل؛ وهذا يقابل برفض من قبل الأفراد لإختلاف طبيعة الأصل البشري عن الأصول

المادية.

5- الإفصاح عن القيم النقدية للموظفين في القوائم المالية يزيد عوامل التفرقة بينهم على

الرغم من أن الكفاءة هي أساس الأجر.

6- إن عرض الموارد البشرية في قائمة المركز المالي هو بحد ذاته أمر غير مستساغ من

الناحية الإنسانية؛ لأنها كائنات حية وليست جماداً.

ويرى الباحث أنه على الرغم من تلك المعوقات السلوكية فإنه يمكن التغلب عليها من

خلال العمل على زيادة وعي العاملين بأهميتهم بالنسبة للبنوك التي يعملون بها، وذلك من

خلال تواصل إدارة البنوك مع العاملين وتوصيل الفكرة لهم من خلال نشرات توزع عليهم أو عقد

لقاءات توضيحية تساعد الأفراد في تقبل فكرة قياس وتقييم الأداء للموارد البشرية في البنوك،

وأيضاً البنوك لها حق ملكية الخدمات وبموجب العقد مع الموظفين، وعلى البنوك أن تكون حذرة

في تطبيقها لمحاسبة الموارد البشرية ومراعاة الجوانب الأخلاقية والسلوكية، وتوضيح الأهداف

والأغراض الأساسية وإبراز الإيجابيات المتوقعة لكل من البنك والأفراد.

2-12-2 المعوقات المحاسبية: من الناحية المحاسبية؛ ينظر للمعوقات على أنها سبب

جوهرى في عدم قبول تطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك وهذا ما أكدته أكثر من دراسة

(الصقر، 2013: 183)، (الشهري، 2013: 25)، (ابو فارح، 2016: 38)، (جواد، 2012:

547) ويمكن إيجاز مبرراتها لذلك بالآتي:-

1- عدم وجود معيار يلزم بتطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك.

2- صعوبات قياس كفاءة الموظفين وتحويلها إلى قيمة مالية؛ نظراً لعدم وجود معيار يحدد آلية

القياس والعرض والإفصاح، وأيضاً لتباينها من وقت إلى آخر.

3- صعوبة تقدير العوائد للموارد البشرية.

4- صعوبة تحديد الاستهلاك أو العمر الإنتاجي لطبيعة العنصر البشري بسبب بقاء الفرد في المنظمة وارتفاع معدل دوران الموظفين.

5- مقاومة التغيير من قبل الإدارة وتمسكها بنظام المحاسبة التقليدية لصعوبة قياس الموارد البشرية في الإطار المحاسبي التقليدي.

6- أن العديد من الإجراءات لمحاسبة الموارد البشرية لا تلاقي قبولا تاماً إذ أن لكل من منهج القيمة والتكلفة انتقادات بعدم الموضوعية.

7- عدم تكامل مفهوم محاسبه الموارد البشرية مع طرق القياس المحاسبي التي أحدثت ثغرات بسبب تزايد الخبرات لدى الأصول البشرية وارتفاع الأجور وحالات التغييرات في اقتصاديات الدول والمؤسسات وبالأخص البنوك.

ويرى الباحث أنه قبل تطبيق محاسبة الموارد البشرية؛ لابد من دراسة الجدوى الاقتصادية من ذلك؛ إذ يجب مقابلة المنافع المتوقع الحصول عليها من التطبيق وتكاليف جمع البيانات ومعالجتها وإعداد القوائم المالية والكشوفات الخاصة بذلك، لأن تحقيق الفاعلية من تطبيق محاسبة الموارد البشرية يتطلب تطبيق نظام دقيق لقياس أداء الأفراد وتقييمهم يعتمد الموضوعية والشمولية والعدالة. ولابد من وجود معيار يلزم البنوك بتطبيق محاسبة الموارد البشرية من حيث اعتماد نظام محاسبي متكامل لسجلات ودفاتر تعكس حقيقة الأصول، وما آلت إليه، وهو بحاجة إلى معيار محاسبي خاص لتنظيم كيفية التعامل مع تلك الأصول، وتحديد الطرق المناسبة للقياس والتعيين لجميع الأصول ولابد من العودة إلى معايير القيمة العادلة في ظل المتغيرات الاقتصادية والدولية المؤثرة والمتأثرة في اقتصاديات قطاع البنوك، ولغياب الوعي بالاستثمار بصورة عامة والإستثمار بالموارد بصورة خاصة.

الفصل الثالث

الدراسة الميدانية

المبحث الأول: الطريقة والإجراءات

المبحث الثاني: نتائج التحليل الإحصائي واختبار الفرضيات

المبحث الأول: الطريقة والإجراءات

3-1-1 المقدمة:

هدفت الدراسة إلى التعرف إلى مقومات تطبيق محاسبة الموارد البشرية وتحديد طرق قياسها وآلياتها والمعوقات التي تحول دون تطبيقها. ولتحقيق هذه الأهداف سيتناول هذا المبحث وصفاً لمنهج الدراسة ومجتمعها وعينتها وأداتها والمعالجات الإحصائية وصدق الاستبانة وثباتها واختبار ثبات مقياس الدراسة.

3-1-2 منهجية الدراسة:

يعتبر المنهج الوصفي التحليلي هو المنهج المناسب للدراسة، واعتمدت الدراسة على نوعين أساسيين من البيانات:

- المصادر الأولية : تمثلت في البيانات التي تم جمعها من خلال الاستبانة التي تم تصميمها وتحكيمها وتوزيعها على الموظفين ذوي العلاقة بمحاسبة الموارد البشرية للبنوك.

- المصادر الثانوية : تمثلت في الكتب والدوريات المتخصصة والمجلات والرسائل العلمية حول موضوع الدراسة.

3-1-3 مجتمع الدراسة وعينتها:

تم إجراء الدراسة على البنوك العاملة في اليمن. أما عينة الدراسة فتتكون من الموظفين العاملين في (الإدارة العليا - الموارد البشرية - الإدارة المالية - المراجعين)، وقد تم توزيع (277) استبانة عليهم، تم استعادة (250) استبانة، وتم استبعاد (9) استبانات لعدم صلاحيتها للتحليل الإحصائي؛ وبهذا يصح عدد الاستبانات الصالحة لعملية التحليل (241) استبانة بنسبة (87%) .

3-1-4 أداة الدراسة:

في ضوء مشكلة الدراسة وفرضياتها ومفردات مجتمعها؛ تم تحديد أداة الدراسة وهي الاستبانة لجمع البيانات الأولية؛ نظراً لكونها الأكثر ملاءمة لذلك الغرض، تم عرض الاستبانة على مجموعة من المحكمين، و تم توزيع الاستبانة على جميع أفراد العينة لجمع البيانات اللازمة للدراسة، ولقد تم تقسيم الاستبانة على جزئين:

الجزء الأول: يتناول البيانات الشخصية المتعلقة بالمستجيبين وعددها (5) فقرات.

الجزء الثاني: هي عبارة عن مجالات الدراسة وتتكون من (56) فقرة موزعة على (4)، كما يأتي:

المجال الأول: يناقش مقومات تطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك العاملة في اليمن ويتكون من ثلاثة محاور، هي (النظام المحاسبي - الوعي - الهيكل التنظيمي).

المجال الثاني: يناقش طرق القياس المحاسبي لتطبيق محاسبة الموارد البشرية.

المجال الثالث: يناقش آليات القياس لتطبيق محاسبة الموارد البشرية.

المجال الرابع: يناقش معوقات تطبيق محاسبة الموارد البشرية.

وتم استخدام مقياس (ليكرت) الخماسي بما يناسب طبيعة الدراسة، كما هو موضح في الجدول رقم (1):

جدول رقم (1) يوضح درجات مقياس ليكرت الخماسي

التصنيف	عالية جداً	عالية	متوسطة	منخفضة	منخفضة جداً
الدرجة	5	4	3	2	1

3-1-5 المعالجة الإحصائية المستخدمة:

لتحقيق أهداف الدراسة والإجابة عن أسئلتها واختبار فرضياتها؛ استخدم الباحث الأساليب

الإحصائية الآتية:

معامل (Cronbach Alpha) لمعرفة ثبات الأداة وقياس قوة التماسك بين فقرات الاستبانة

المعدة.

المتوسط الحسابي (Mean) لتحديد متوسط تأثير أفراد العينة لمتغيرات الدراسة.

الانحرافات المعيارية (Standard Deviation) لقياس درجة تشتت الاستجابات حول وسطها

الحسابي (لمعرفة مقدار التباين).

اختبار (T) لعينة واحدة (Sample T-test) وذلك لاختبار الفرضيات.

3-1-6 صدق الاستبانة وثباتها:

تم القيام بإجراءات لتقييم فقرات الاستبانة، وذلك للتأكد من صدقها وثباتها على النحو الآتي:

صدق فقرات الاستبانة: تم التأكد من صدق فقرات الاستبانة، وذلك بعرضها على مجموعة من

المحكمين تألفت من (10) من أعضاء الهيئة التدريسية في مختلف الجامعات اليمنية

متخصصين في المحاسبة والإدارة.

جدول رقم (2) يوضح أسماء المحكمين

الجامعة	الاسم	الرقم
جامعة العلوم للتكنولوجيا	أ.د/ محمد الريدي	1
جامعة تعز	أ.د/ فضل عبد المغني	2
جامعة اب	أ.د/محمد السمحي	3
جامعة اب	د/ سلطان الحالمي	4
جامعة اب	د/ نبيل الشرعبي	5
جامعة الجزيرة	د/عبد الملك العصري	6
جامعة صنعاء	د/يحيى العصري	7
جامعة العلوم للتكنولوجيا	د/ سلطان السريحي	8
جامعة العلوم للتكنولوجيا	د/ منصور العريقي	9
جامعة الوحدة	د/ جلال الدميني	10

وقد استجاب الباحث لآراء السادة المحكمين، وقام بإجراء ما يلزم من حذف وتعديل في

ضوء مقترحاتهم بعد تسجيلها في نموذج تم إعداده، وبذلك خرجت الاستبانة في صورته شبه

النهائية ليتم تطبيقها على الفئة الإستطلاعية.

3-1-7 اختبار ثبات مقياس الدراسة:

للتأكد من ثبات مقياس الدراسة؛ لجأ الباحث إلى استخدام اختبار (كرونباخ ألفا) وقد بلغ معامل الفا كرونباخ (99.2)، وهي قيمة مرتفعة من الناحية الإحصائية ومقبولة؛ ما جعل الباحث على ثقة تامة بصحة الاستبانة وصلاحيتها للإجابة على أسئلة الدراسة.

واختبار فرضيتها وتحليل النتائج وهذا ما يوضحه الجدول الآتي:

جدول رقم (3) يوضح اختبار معامل كرونباخ ألفا

م	المجالات	عدد الفقرات	معامل ثبات كرونباخ ألفا
1	مقومات تطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك العاملة في اليمن	25	99.7
2	آليات قياس محاسبة الموارد البشرية في البنوك العاملة في اليمن	9	99.2
3	طرق قياس محاسبة الموارد البشرية في البنوك العاملة في اليمن	6	99.2
4	الصعوبات والمعوقات التي تواجه تطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك العاملة في اليمن	16	99.6
	الاستبانة ككل	56	99.2

عند إخضاع متغيرات الدراسة لمعامل كرونباخ ألفا اتضح: أن معامل كرونباخ ألفا بلغ (99.2)؛ ما

يدل على تماسك متغيرات الدراسة وصدق استخدام المتغيرات لخدمة الدراسة لإتمام جانبها الميداني بما

يفي بمقومات وطرق القياس وقياس الصعوبات للوصول إلى نتائج جيدة ومفيدة.

المبحث الثاني: نتائج التحليل الإحصائي واختبار الفرضيات

3-2-1 المقدمة:

يهدف هذا المبحث إلى عرض البيانات التي تم الحصول عليها للوصول للنتائج في ضوء الأساليب المستخدمة والمتوافرة في الاستبانة وربطها بالدارسة النظرية تحقيقاً لأهداف الدراسة.

3-2-2 تحليل خصائص عينة الدراسة:

جدول رقم (4) يوضح المتغيرات حسب (العمر - المؤهل - التخصص - المركز الوظيفي - الخبرة)

م	المتغير	الفئة	التكرار	النسبة المئوية%
1	العمر	20-29	26	11
		30-39	125	52
		40 فأكثر	90	37
2	المؤهل	ثانوية	24	10
		بكالوريوس	150	62
		دراسات عليا	67	28
3	التخصص	محاسبة	130	54
		ادارة	45	19
		مالية ومصرفية	30	12
		اخرى	36	15
4	المركز الوظيفي	الادارة العليا	7	3
		الموارد البشرية	70	29
		الادارة المالية	84	35
		المراجعون	80	33
5	الخبرة	أقل من 5 سنوات	60	25
		من 5 إلى 10 سنوات	80	33
		أكثر من 10 سنوات	101	42

العمر:

يبين الجدول رقم (4): أن 11% من عينة الدراسة تحت عمر 29 سنة وأن 52% ما بين 30 و39، وأن 37% أكثر من أربعين سنة، وهذا يدل على كفاءة المستجيبين ومؤشر جيد في صالح الدراسة؛ ويظهر التوزيع مقدار تلك الكفاءة مقارنة بالبيانات المتوافرة.

المؤهل العلمي:

يبين الجدول رقم (4): أن 10% من عينة الدراسة مؤهلهم العلمي (ثانوية عامة) وأن 62% من عينة الدراسة مؤهلهم العلمي (بكالوريوس) وأن 28% من عينة الدراسة مؤهلهم العلمي (دراسات عليا)؛ وهذا مؤشر جيد على إمكانية فهم الموضوع محل الدراسة.

التخصص:

يبين الجدول رقم (4): أن 54% من عينة الدراسة تخصصهم العلمي (محاسبة) و19% من عينة الدراسة تخصصهم العلمي (إدارة أعمال) و12% من عينة الدراسة تخصصهم العلمي (مالية ومصرفية) و15% من عينة الدراسة تخصصهم العلمي (تخصصات أخرى)؛ وهذا مؤشر جيد للوصول إلى إجابات دقيقة، حيث إن أغلب عينة الدراسة لهم علاقة وطيدة بموضوع الدراسة.

المركز الوظيفي:

يبين الجدول رقم (4): أن 3% من عينة الدراسة يشتغلون في وظيفة (الإدارة العليا) ممثلة بمدراء البنك أو من ينوب عنهم، و 29% من عينة الدراسة يشتغلون في وظيفة (إدارة الموارد البشرية) و 35% من عينة الدراسة يشتغلون في وظيفة (الإدارة المالية) ممثلة بالمحاسبين، و

33% من عينة الدراسة يشتغلون في وظيفة المراجعين؛ وهذا مؤشر يعطي انطباع جيد حول إعطاء معلومات دقيقة تخص موضوع الدراسة.

الخبرة:

يبين الجدول رقم (4): أن 25% من عينة الدراسة بلغت سنوات الخبرة لديهم أقل من خمس سنوات و 33% من عينة الدراسة بلغت سنوات الخبرة لديهم ما بين خمس إلى عشر سنوات و 42% من عينة الدراسة كانت الخبرة لديهم أكثر من عشر سنوات؛ وهذا يعطي انطباع جيد في إعطاء معلومات دقيقة في فهم موضوع الدراسة، مما يدل على وجود خبرة واسعة في مجال عملهم.

3-2-3 اختبار فرضيات الدراسة:

سعى الباحث في هذا الجزء من الدراسة إلى اختبار فرضيات الدراسة، وذلك لاختبار مدى قبول فرضيات الدراسة أو رفضها من خلال استخدام اختبار (T) للعينة الواحدة للفرضيات الأربع كما يأتي

1-3-2-3 المجال الأول - المقومات

يتكون المجال الأول من ثلاثة محاور (النظام المحاسبي - الوعي - الهيكل التنظيمي)

الفرضية الأولى (H01): "ليس هناك مقومات لتطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك العاملة في اليمن"

تم استخراج الوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات أفراد العينة عن الفقرات محل الدراسة، كما في الجدول رقم (5-6-7) الذي يوضح مقومات التطبيق.

المحور الأول - النظام المحاسبي

جدول رقم (5) يوضح المحور الأول (النظام المحاسبي)

الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	عدد الاستبانة الموزعة	العبرة	الفقرة
1.235	3.54	241	يوفر النظام المحاسبي الإلكتروني أساساً علمية لتحديد تكلفة الموارد البشرية.	1
1.125	3.60	241	يوفر النظام المحاسبي أساساً علمية لقياس تكلفة الموارد البشرية في البنك.	2
1.061	3.73	241	يوفر النظام المحاسبي بيانات مالية عن الموارد البشرية في المركز المالي.	3
1.012	3.75	241	يعد نظام المعلومات المحاسبي الإلكتروني مناسباً لمحاسبة الموارد البشرية.	4
1.037	3.50	241	يوفر النظام المحاسبي الإلكتروني أساساً علمية لتحديد عائد الموارد البشرية.	5
1.160	3.38	241	هناك وضوح في القواعد المحاسبية المتعلقة بمحاسبة الموارد البشرية.	6
1.079	3.55	241	هناك وضوح في مدخلات البيانات المحاسبية عن الموارد البشرية.	7
1.077	3.49	241	هناك وضوح في العمليات التي تتم عن محاسبة الموارد البشرية.	8
.993	3.62	241	تعد مخرجات النظام المحاسبي عن الموارد البشرية أكثر وضوحاً في ظل النظام.	9
.970	3.64	241	توفر التقارير عن النظام المحاسبي معلومات دقيقة ومؤشرات عن العنصر البشري.	10

يتضح من الجدول(5): أن المتغير الرابع حصل على أعلى متوسط حسابي؛ حيث بلغ(3.75) بانحراف معياري(1.012)؛ وهذا يدل على أن نظام المعلومات المحاسبي الإلكتروني مناسب لمحاسبة الموارد البشرية، وهناك تباين مختلف وتشتت كبير. بينما المتغير السادس حصل على أدنى متوسط حسابي؛ حيث بلغ (3.38) وبانحراف معياري (1.160)، وهو دليل على تباين آراء عينة الدراسة حول متغير المحور، ويقوم على وضوح في القواعد المحاسبية المتعلقة بمحاسبة الموارد البشرية. وأن المتوسطات الحسابية لإجابات أفراد العينة على جميع المتغيرات المحور الأول هي أكبر من متوسط القياس الافتراضي(3).

المحور الثاني - الوعي

جدول رقم (6) يوضح المحور الثاني (الوعي بأهمية محاسبة الموارد البشرية)

الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	عدد الاستبانة الموزعة	العبرة	الفقرة
1.110	3.22	241	تعد محاسبة الموارد البشرية حديثة النشأة لدى البنك.	11
1.017	3.59	241	تتوافر رغبة لدى البنك في تطبيق محاسبة الموارد البشرية.	12
1.090	3.56	241	يوجد اهتمام بالبيانات والمعلومات المتعلقة بمحاسبة الموارد البشرية لرسملتها.	13
1.166	3.53	241	تتظر إدارة البنك لموظفيها على أنهم ثروة بشرية يجب تقييمها.	14
1.138	3.68	241	يؤثر عنصر الموارد البشرية تأثيراً كبيراً على أنشطة وفعاليات البنك؛ ما يساعد على تطبيق محاسبة الموارد البشرية.	15
1.136	3.73	241	تشجع إدارة البنك على التأهيل والتدريب للموارد البشرية.	16
1.034	3.65	241	تسهم إدارة البنك في توفير التكنولوجيا الحديثة التي تؤثر في محاسبة الموارد البشرية.	17
1.007	3.75	241	ترصد اعتمادات في الموازنة لتغطية التدريب والتأهيل لزيادة كفاءة العنصر البشري.	18

يتضح من الجدول (6): أن المتغير الثامن عشر حصل على أعلى متوسط حسابي؛ حيث

بلغ (3.75) بانحراف معياري (1.007)؛ وهذا دليل على تباين الإجابات حول المتوسط، وأيضاً

يدل على أن البنوك ترصد اعتمادات في الموازنة لتغطية التدريب والتأهيل لزيادة كفاءة العنصر

البشري. بينما المتغير الحادي عشر حصل على أدنى متوسط حسابي (3.22) وبانحراف معياري (1.110)؛ وهذا يدل على أن إدارة البنوك تعد محاسبة الموارد البشرية حديثة النشأة، وهذا التباين الكبير دليل على تشتت الإجابات. وأن المتوسطات الحسابية لإجابات أفراد العينة على جميع متغيرات المحور الثاني هي أكبر من متوسط القياس الافتراضي (3).

المحور الثالث - الهيكل التنظيمي

جدول رقم (7) يوضح المحور الأول (الهيكل التنظيمي)

الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	عدد الاستبانة الموزعة	العبارة	الفقرة
1.152	3.50	241	يعد هيكل البنك أكثر وضوحاً لتطبيق محاسبة الموارد البشرية.	19
1.093	3.58	241	تعد المهام والصلاحيات المعتمدة في ضوء الهيكل التنظيمي للبنك أساساً لتطبيق محاسبة الموارد البشرية.	20
1.176	3.40	241	يضمن التوصيف الوظيفي تطبيق محاسبة الموارد البشرية.	21
1.125	3.53	241	يضمن التدوير الوظيفي تطبيق محاسبة الموارد البشرية.	22
1.158	3.37	241	تعد الأنشطة والمسؤوليات الممارسة أساساً في اعتماد محاسبة الموارد البشرية.	23
1.081	3.41	241	يسهم مبدأ الفصل بين المسؤوليات في تطبيق محاسبة الموارد البشرية.	24
1.107	3.49	241	تسهم المنظومة الرقابية في تطبيق محاسبة الموارد البشرية.	25

يتضح من الجدول (7): أن المتغير العشرين حصل على أعلى متوسط؛ حيث بلغ (3.58) بانحراف معياري (1.093) وهذا يدل على أن هناك مهاماً وصلاحيات معتمدة في ضوء الهيكل التنظيمي للبنك، تساعد على تطبيق محاسبة الموارد البشرية، وهناك تشتت في آراء عينة الدراسة.

وأن المتغير الثالث والعشرين حصل على أدنى متوسط حسابي؛ حيث بلغ (3.37) بانحراف معياري (1.158)، وهذا دليل على تباين آراء عينة الدراسة؛ ولذا تعد الأنشطة والمسؤوليات الممارسة أساساً في اعتماد محاسبة الموارد البشرية. وأن المتوسطات الحسابية لإجابات أفراد العينة على جميع متغيرات المجال الثالث هي أكبر من متوسط القياس الافتراضي (3).

جدول رقم (8) يوضح نتائج اختبار (sample T-test) للفرضية الأولى

مستوى الدلالة sig	قيمة T المحسوبة	درجة الحرية DF	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	
0.000	8.079	240	1.05889	3.5510	مقومات تطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك العاملة في اليمن

ويوضح الجدول رقم (8): أن مجموع المتوسط الحسابي للفرضية مقارنة بالمتوسط الحسابي الافتراضي بلغ (3.5510)، وهي أكبر من الوسط الافتراضي (3). كما بلغ الانحراف المعياري (1.05889)؛ وهذا يعني: أن البنوك العاملة في اليمن لديها مقومات لتطبيق محاسبة الموارد البشرية، ودليل على تشتت الإجابات.

وأن قيمة (T) المحسوبة (8.079)، وهي أكبر من الجدولية، وبمستوى دلالة إحصائية بلغ (0.000) وأقل من المستوى الإحصائي (0.05)، ما يجعلنا نقبل بالفرضية البديلة التي تنص على "هناك مقومات لتطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك العاملة في اليمن"؛ ويعزى السبب إلى كون البنوك تعتمد على العنصر البشري في التشغيل والأعمال الاستثمارية، وهو أساس التطور والتحدث في البنوك فهو أصل من الأصول.

3-2-3-2 المجال الثاني - طرق القياس

الفرضية الثانية : "لا يمكن تحديد طرق مناسبة للمحاسبة عن الموارد البشرية مما يسهم في تطبيقها"

تم استخراج الوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات أفراد العينة نحو الفقرات محل الدراسة، كما هو في الجدول رقم (9) الذي يوضح تحديد طرق القياس.

جدول رقم (9) يوضح طرق القياس

الفقرة	العبارة	عدد الاستبانة الموزعة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	تستخدم التكلفة التاريخية في قياس تكلفة الموارد البشرية في الظروف العادية.	241	3.24	1.021
2	تستخدم التكلفة الاستبدالية في قياس تكلفة الموارد البشرية في الظروف غير العادية.	241	3.17	1.161
3	تستخدم تكلفة الفرصة البديلة للمحافظة على عوائد الموارد البشرية.	241	3.30	1.153
4	يتم استخدام القيمة العادلة لقياس تكلفة الموارد البشرية في ظل التضخم.	241	3.20	1.220
5	يتم استخدام التدفقات النقدية المخصومة في حالة الركود الاقتصادي.	241	3.14	1.148
6	يتم استخدام التدفقات النقدية المستقبلية في حالة الانتعاش الاقتصادي.	241	3.11	1.105

يتضح من الجدول (9): أن المتغير الثالث حصل على أعلى متوسط حسابي، حيث بلغ

(3.30) بانحراف معياري (1.153) وهذا يعني تشتت آراء عينة الدراسة وتباينها وأيضاً يعني

أن البنوك تستخدم تكلفة الفرصة البديلة للمحافظة على عوائد الموارد البشرية، بينما المتغير السادس حصل على أدنى متوسط حسابي، حيث بلغ (3.11) وبانحراف معياري (1.105)؛ وهذا يعني: أن البنوك يتم استخدام التدفقات النقدية المستقبلية في حالة الانتعاش الاقتصادي، وأن المتوسطات الحسابية لإجابات أفراد العينة على جميع متغيرات الفرضية هي أكبر من متوسط القياس الافتراضي (3).

جدول رقم (10) يوضح نتائج اختبار (sample T-test) للفرضية الثاني

مستوى الدلالة sig	قيمة T المحسوبة	درجة الحرية DF	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	
0.000	2.688	240	1.11430	3.1929	لا يمكن تحديد طرق مناسبة لإمكانية تطبيق محاسبة الموارد البشرية

ويوضح الجدول رقم (10): أن المتوسط الحسابي للفرضية مقارنة بالمتوسط الحسابي الافتراضي بلغ (3.1929)، وهي أكبر من الوسط الافتراضي (3). كما بلغ الانحراف المعياري (1.11430)؛ وهذا يعني: أن البنوك العاملة في اليمن لديها تحديد لطرق القياس لتطبيق محاسبة الموارد البشرية.

وأن قيمة (T) المحسوبة (2.688) وهي أكبر من الجدولية وبمستوى دلالة إحصائية بلغ (0.000) وأقل من المستوى الاحصائي (0.05)؛ ما يجعلنا نقبل بالفرضية البديلة التي تنص على " أن البنوك العاملة في اليمن لديها تحديد لطرق القياس لتطبيق محاسبة الموارد البشرية"، ويعزى السبب في ذلك إلى توافر طرق القياس المناسبة للعنصر البشري في القوائم المالية إلا أن جانب الاهتمام لا يزال ضعيفاً بسبب الوعي.

3-2-3-3 المجال الرابع - آليات القياس

الفرضية الثالثة "ليس هناك آليه واضحة تساهم في تطبيق محاسبة الموارد البشرية"

تم استخراج الوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات أفراد العينة نحو الفقرات محل الدراسة،

كما هو مبين في الجدول رقم (11) الذي يوضح الآليات لتطبيق محاسبة الموارد البشرية.

جدول رقم (11) يوضح آليات القياس المحاسبي

الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	عدد الاستبانة الموزعة	العبارة	الفقرة
1.115	3.52	241	يتم إعداد الموازنات التخطيطية الخاصة بتكاليف الموارد البشرية استناداً إلى البيانات الفعلية.	1
1.093	3.58	241	يتم معالجة الرواتب والأجور وأقساط الإطفاء استناداً إلى الفترة المحاسبية.	2
1.134	3.41	241	يتم معالجة كلف التعيين والاختيار والتدريب في الموازنة كلفاً رأسمالية.	3
1.067	3.56	241	يتم مسك دفاتر وسجلات إلكترونية في البنك خاصة بمعالجة بيانات الموارد البشرية.	4
1.060	3.54	241	يتم فصل عناصر التكاليف الخاصة بالموارد البشرية عن باقي عناصر التكاليف الأخرى.	5
1.094	3.33	241	يتم الفصل بين عناصر تكاليف الموارد البشرية طويلة الأجل والتكاليف الاستثمارية.	6
1.108	3.38	241	يتم توزيع عناصر التكاليف الخاصة بالموارد البشرية إلى حسابات فرعية.	7
1.095	3.29	241	يتم رسملة التكاليف الإيرادية المؤجلة المتعلقة بالموارد البشرية في الميزانية العمومية.	8
1.141	3.28	241	يتم إطفاء الكلف الرأسمالية على أساس العمر الإنتاجي.	9

يتضح من الجدول (12): أن المتغير الثاني حصل على أعلى متوسط حسابي (3.58) بانحراف معياري (1.093)؛ وهذا دليل على تشتت آراء عينة الدراسة وتباينها وكذلك يعني: أن البنوك تعالج الرواتب والأجور وأقساط الإطفاء استناداً إلى الفترة المحاسبية. بينما المتغير التاسع حصل على أدنى متوسط حسابي؛ حيث بلغ (3.28) وبانحراف معياري (1.141)، وهذا يعني أنه يتم إطفاء الكلف الرأسمالية على أساس العمر الإنتاجي أو مدة العقد. وأيضاً دليل على تباين آراء عينة الدراسة وتشتتها وأن المتوسطات الحسابية لإجابات أفراد العينة على جميع متغيرات الفرضية أكبر من متوسط القياس الافتراضي (3).

جدول رقم (12) يوضح نتائج اختبار (sample T-test) للفرضية الثالثة

مستوى الدلالة	قيمة T المحسوبة	درجة الحرية DF	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	
sig	6.266	240	1.07376	3.4334	ليس هناك آلية واضحة تسهم في تطبيق محاسبة الموارد البشرية

يوضح الجدول رقم (12): أن المتوسط الحسابي للفرضية مقارنة بالمتوسط الحسابي الافتراضي بلغ (3.4334)، وهي أكبر من الوسط الافتراضي (3). كما بلغ الانحراف المعياري (1.07376) وهذا يعني أن هناك آلية واضحة تسهم في تطبيق محاسبة الموارد البشرية. وأن قيمة T المحسوبة (6.266) وهي أكبر من الجدولية، وبمستوى دلالة إحصائية بلغ (0.000) وأقل من المستوى الإحصائي (0.05)؛ ما يجعلنا نقبل بالفرضية البديلة التي تنص على " أن هناك آلية واضحة تسهم في تطبيق محاسبة الموارد البشرية"، ويعزى السبب في ذلك إلى أن البنوك لديها آليات واضحة تسهم في التطبيق وأنه يتم إطفاء الكلف الأساسية على أساس العمر الإنتاجي.

3-2-3-4 المجال الرابع - المعوقات

الفرضية الرابعة: " ليس هناك معوقات تحد من تطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك العاملة في اليمن". تم استخراج الوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات أفراد العينة نحو الفقرات محل الدراسة، كما في الجدول رقم (13) الذي يوضح المعوقات والصعوبات.

جدول رقم (13) يوضح المعوقات والصعوبات

الفقرة	العبارة	عدد الاستبانة الموزعة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	يؤثر الإفصاح عن الموارد البشرية بقيمة نقدية على أداء العنصر البشري.	241	2.75	1.448
2	ليس هناك مشكلة على الأثر المحاسبي عن عنصر الموارد البشرية في قانون الضرائب.	241	3.27	1.029
3	ليس هناك قبول لدى العاملين في البنك بفكرة قياس الموارد البشرية بوصفها أصلاً من الأصول.	241	3.00	1.173
4	ليس هناك قبول لدى العاملين في البنك بفكرة تقييم الموارد البشرية بوصفها أصلاً من الأصول.	241	2.88	1.278
5	ليس هناك أساس عادل لقياس قيمة العنصر البشري في ظل القيمة العادلة.	241	2.93	1.233
6	يتحفظ البنك عن الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالموارد البشرية حفاظاً عليها.	241	2.93	1.349
7	يتحفظ البنك على الإفصاح الكافي عن تفاصيل تكلفة الموارد البشرية في القوائم المالية.	241	3.26	1.080
8	عدم توافر معيار محاسبي يستوعب محاسبة الموارد البشرية ويلزم تطبيقها.	241	2.98	1.292

إمكانية تطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك العاملة في اليمن

1.236	3.27	240	صعوبة تحديد الإهلاك أو العمر الإنتاجي وذلك لطبيعة العنصر البشري.	9
1.139	3.19	241	صعوبة قياس تكلفة الموارد البشرية في إطار المحاسبة التقليدية.	10
1.143	3.21	241	يواجه البنك صعوبة في اعتبار تكاليف الموارد البشرية ضمن الأصول.	11
1.174	3.22	241	غياب التشريعات المالية الملزمة لتطبيق محاسبة الموارد البشرية.	12
1.244	3.14	241	لا تهتم إدارة البنك ببيانات العنصر الموارد البشرية لأجل التأهيل والتدريب.	13
1.339	2.83	241	ليس هناك حق ملكية قانونية للموارد البشرية الذي يبرر معاملتها بوصفها أصلاً من الأصول في البنك.	14
1.375	2.84	241	لا تعتمد البنوك معالجات محاسبية موحدة عن الموارد البشرية.	15
1.235	3.02	241	عدم قبول المراجعين اعتماد تقارير خارج النظام المحاسبي التقليدي يزيد من صعوبة تطبيق محاسبة الموارد البشرية.	16

يتضح من الجدول (13): أن المتغير الثاني والتاسع حصل على أعلى متوسط حسابي (3.27) بانحراف معياري (1.029-1.236) على التوالي؛ وهذا يعني: أنه ليس هناك مشكلة على الأثر المحاسبي عن عنصر الموارد البشرية في قانون الضرائب، وأيضاً هناك تشتت وتباين حول آراء العينة. وأيضاً لا توجد صعوبة لتحديد الإهلاك أو العمر الإنتاجي؛ وذلك لطبيعة العنصر البشري. بينما السؤال الأول حصل على **أدنى** متوسط حسابي (2.75) وبانحراف معياري (1.448)؛ وهذا يدل على أن الإفصاح عن الموارد البشرية بقيمة نقدية يؤثر على أداء العنصر البشري، وأن المتوسطات الحسابية لإجابات أفراد العينة على متغيرات الفرضية (-3-2-

16-13-12-11-10-9-7) هي أكبر من متوسط القياس الافتراضي (3)، وأن (-5-4-1
15-14-8-6) هي أقل من متوسط القياس الافتراضي (3).

جدول رقم (14) يوضح نتائج اختبار (sample T-test) للفرضية الرابعة

مستوى الدلالة sig	قيمة T المحسوبة	درجة الحرية DF	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	
0.570	0.569	240	1.20346	3.0441	ليس هناك معوقات تحد من تطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك العاملة في اليمن.

ويوضح الجدول رقم (15): أن المتوسط الحسابي للفرضية مقارنة بالمتوسط الحسابي الافتراضي بلغ (3.0441)، وهي أكبر من الوسط الافتراضي (3). كما بلغ الانحراف المعياري (1.20346) وهذا يعني: أنه ليس هناك معوقات تحد من تطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك العاملة في اليمن. وأن قيمة T المحسوبة (0.569) وهي أقل من الجدولية وبمستوى دلالة احصائية بلغ (0.000) وأكبر من المستوى الإحصائي (0.05)؛ ما يجعلنا نقبل بالفرضية التي تنص على أنه " ليس هناك معوقات تحد من تطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك العاملة في اليمن "؛ ويعزى السبب في ذلك إلى أن الإفصاح عن الموارد البشرية بقيمة نقدية لا يؤثر على أداء العنصر البشري، وأن هناك قبول لدى العاملين في البنك بفكرة تقييم وقياس الموارد البشرية كأصل من الأصول، وهناك حق ملكية قانونية للموارد البشرية والذي يبرر معاملتها بوصفها أصلاً من الأصول في البنك. ولكن الاهتمام بالوعي المحاسبي لتطبيق النظام ضعيف الى حد ما، وعدم اهتمام البنوك بالموارد البشرية بوصفها أصلاً على الرغم من اعتماد البنوك على تشغيل العنصر في العملية التشغيلية الاستثمارية بصورة عالية.

الفصل الرابع

الاستنتاجات والتوصيات

4-1 الاستنتاجات

4-2 التوصيات

4-3 الدراسات المقترحة

1-4 الاستنتاجات:-

- 1- أوضحت نتائج الدراسة بأن البنوك لديها مقومات لتطبيق محاسبة الموارد البشرية تتمثل بالآتي:
 - وجود وعي لدى الإدارة بأهمية محاسبة الموارد البشرية.
 - وجود نظام محاسبي فعال يساعد على التطبيق.
 - وجود هيكل تنظيمي سليم يساعد على التطبيق.
- 2- أظهرت نتائج الدراسة: أن البنوك لديها تحديد لطرق القياس المحاسبي لتطبيق محاسبة الموارد البشرية.
- 3- أظهرت نتائج الدراسة: وجود آلية واضحة تساعد على تطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك العاملة في اليمن؛ من حيث إعداد الموازنات التخطيطية ومعالجة الرواتب والأجور وكلف التعيين والاختيار والتدريب ومسك دفاتر وسجلات إلكترونية وفصل عناصر التكاليف الخاصة بالموارد البشرية عن باقي عناصر التكاليف الأخرى، ويتم توزيع عناصر التكاليف إلى حسابات فرعية، ويتم إطفاء الكلف الرأسمالية على أساس العمر الإنتاجي أو مدة العقد.
- 4- أوضحت نتائج الدراسة: عدم وجود معوقات أو صعوبات تحول دون تطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك العاملة في اليمن.

2-4 التوصيات:-

- 1- ضرورة زيادة الإهتمام بمحاسبة الموارد البشرية من قبل الإدارة.
- 2- ينبغي التركيز على التكامل بين أنظمة المعلومات ونظام محاسبة الموارد البشرية في البنوك في سبيل تنظيم البيانات المتعلقة بالموارد البشرية وبالتالي تشغيلها وإنتاج المعلومات الخاصة بها نظراً لأهميتها على مستوى الوحدة الإقتصادية وكذلك على المستوى القومي.
- 3- يفضل تحديد قيمة وتكلفة الموارد البشرية بناء على مبدأ التكلفة التاريخية في حال تطبيق محاسبة الموارد البشرية، لكونه أكثر موضوعية وسهل التطبيق، ويعتبر أكثر انسجاماً مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها.
- 4- ضرورة الاهتمام بإصدار معيار محاسبي لتطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك.

3-4 الدراسات المقترحة:-

- 1- دراسة مقارنة بين البنوك الإسلامية والتجارية لتطبيق محاسبة الموارد البشرية.
- 2- أهمية تطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك .

قائمة المراجع

- 1 المراجع العربية
- 2 المراجع الأجنبية

1- المراجع العربية

- أبو بكر، أيمن (2015)، نحو إطار مقترح لتطبيق نظام محاسبة الموارد البشرية بالجامعات السودانية، دراسة تطبيقية على جامعة دنقلا، مجلة العلوم الاقتصادية، المجلد السادس عشر، العدد الثاني، ص ص 32-49.
- أبو بكر، أيمن (2008)، المحاسبة عن تكلفة الموارد البشري وأثرها على رفع كفاءة الأداء لمؤسسات التعليم العالي، ورقة، السودان.
- أبو فارع، فتحية غيلان (2016)، العوامل المؤثرة على تطبيق محاسبة الموارد البشرية في الجامعات اليمنية الخاصة- دراسة ميدانية، رسالة ماجستير، الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية، كلية العلوم المالية والمصرفية، صنعاء، اليمن.
- البوعلى، لعبيبي هاتو خلف (2011)، محاسبة الموارد البشرية ومدى إمكانية تطبيقها في المصارف التجارية العراقية، مصرف دجلة والفرات للتنمية والاستثمار نموذجاً، رسالة ماجستير، الأكاديمية العربية في الدنمارك، بغداد، العراق.
- حمادة، رشا (2002)، القياس والإفصاح المحاسبي عن الموارد البشرية وأثره في القوائم المالية- دراسة تطبيقية على أعضاء الهيئة التدريسية في جامعة دمشق، مجلة جامعة دمشق، المجلد الثامن عشر، العدد الأول، ص ص 143-177.
- حنان، رضوان حلوة (2003)، بدائل القياس المحاسبي المعاصر، ط1، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.

- الحياي، وليد ناجي (2002)، دراسات في المشاكل المحاسبية المعاصرة، ط1، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.

- جابر، علي فاضل (2007)، تصميم نظام معلومات محاسبة الموارد البشرية في الوحدات الاقتصادية، مجلة الأكاديمية العربية المفتوحة، العدد الثاني، الدنمارك.

- الجعدي، سناء عبدالهادي (2007)، دور وأهمية القياس المحاسبي للموارد البشرية في الجامعات الفلسطينية في قطاع غزة، رسالة ماجستير، دراسة تحليلية تطبيقية، فلسطين، غزة.

- جواد، انتصار محمد؛ وعيدي، ايمان سعيد (2012)، إمكانية تطبيق محاسبة الموارد البشرية في الشركات العراقية، مجلة أبحاث ميسان، المجلد الثامن، العدد السادس عشر، ص ص 560 - 588.

- الدويك، مصعب محمد زهير؛ والنبيتي، عمر محمد (2014)، أثر القياس المحاسبي للموارد البشرية على مستوى الإفصاح في القوائم المالية للشركات الصناعية المدرجة في سوق عمان المالي، رسالة ماجستير، الأردن، عمان.

- راضي، نوال حربي (2014)، مدى إمكانية تطبيق محاسبة الموارد البشرية في الجامعات، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد السادس عشر، العدد الاول، ص ص 149-165.

- رشيد، ناظم حسن (2007)، إمكانية تصميم نظام معلومات للمحاسبة عن الموارد البشرية في الوحدات الاقتصادية، مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد الثالث، العدد الخامس، ص ص 147-163.
- زويلف، إنعام محسن (2013)، العوامل المؤثرة في مستوى الإفصاح المحاسبي عن الموارد البشرية في التقارير المالية للبنوك العاملة في الأردن، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد العاشر، العدد الأول، ص ص 45-62.
- السقا، زياد (2011)، نظام المعلومات المحاسبية، ط3، دار الطارق للنشر والتوزيع، الموصل، العراق.
- سالم، فضل كمال (2008)، مدى أهمية القياس والإفصاح المحاسبي عن تكلفة الموارد البشرية وأثره على اتخاذ القرارات المالية- دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة في قطاع غزة، رسالة ماجستير- الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.
- سوفيان، بوفروعة (2011)، نظام المعلومات المحاسبي ودوره في تسير المؤسسة الاقتصادية، رسالة ماجستير، الجزائر.
- الشريف، طارق (2013)، مدى إمكانية تطبيق نظام المحاسبة عن الموارد البشرية في الشركات الصناعية، دراسة ميدانية على الشركات الصناعية العاملة في مدينة بنغازي، مجلة المختار للعلوم الاقتصادي، المجلد الثاني، العدد الثالث، ص ص 9-45.
- الشعباني، صالح إبراهيم يونس؛ الكسب، علي إبراهيم؛ الجيالي، صدام (2007)، أهمية معلومات المحاسبة عن تكاليف الموارد البشرية وأثرها على تنمية تلك الموارد، مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 3 العدد 5، ص ص 164-197.

- الشهري، عائشة محمد (2013)، **المحاسبة عن الموارد البشرية - دراسة ميدانية في المملكة العربية السعودية**، رسالة ماجستير، جامعة الملك عبدالعزيز، جدة، السعودية.
- الشلاحي، بندر مرزوق (2012)، **تحديد طبيعة الإفصاح الاختياري عن الموارد البشرية في التقارير المالية الصادرة عن الشركات الصناعية المساهمة العامة في دولة الكويت**، رسالة ماجستير، جامعة الشرق الأوسط، عمان، الأردن.
- الشنطي، وسام رمضان (2016)، **دور محاسبة الموارد البشرية في رفع كفاءة الأداء المالي**، رسالة ماجستير، غزة- فلسطين.
- الشيرازي، عباس مهدي (1991)، **نظرية المحاسبة**، ط1، ذات السلاسل للنشر والتوزيع، الكويت.
- صالح، هديل كمال يوسف (2016)، **إطار مقترح لتطبيق محاسبة الموارد البشرية على القطاع المصرفي بالسودان**، جامعة دنقلا، السودان.
- الصقر، ثامر عادل (2013)، **محاسبة الموارد البشرية: المفهوم والأهمية - دراسة ميدانية على عينة من الشركات العراقية في البصرة**، مجلة دراسات البصرة، العدد السادس عشر، ص ص 160-206.
- الطائي، يوسف؛ الفضل، مؤيد؛ العبادي، هاشم (2006)، **إدارة الموارد البشرية مدخل استراتيجي متكامل**، ط1، دار الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
- الطاهر، محمد إسماعيل علي (2010)، **القياس والإفصاح المحاسبي للموارد البشرية وأثره على بيانات التقارير المالية**، رسالة ماجستير، جامعة البحر الأحمر.

- عبد العزيز، جعفر عثمان الشريف (2017)، مدى التزام البنوك التجارية بتطبيق محاسبة الموارد البشرية، مجلة العلوم الاقتصادية، المجلد الثامن عشر، العدد الأول، ص ص 90-103.
- العتيبي، ثقل نادر (2009)، دور محاسبة الموارد البشرية في تحسين القدرة التنافسية للمشروعات الخدمية، رسالة ماجستير، جامعة آل البيت.
- العريفي، منصور محمد (2009)، السلوك التنظيمي، ط1، دار الكتاب الجامعي، صنعاء، اليمن.
- عثمان، فرح ابكر اسحق (2009)، المحاسبة للموارد البشرية وأثره على القوائم المالية، رسالة ماجستير، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، السودان.
- عثمان، الأمين محمد (2005)، القياس والإفصاح في المحاسبة عن الموارد البشرية في المنشأة الخدمية، رسالة ماجستير، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا.
- علي، كريمة (2017)، دور محاسبة الموارد البشرية في تحسين تنافسية المؤسسة الاقتصادية، رسالة ماجستير، الجزائر.
- علاوي، خضير مجيد (2012)، أثر تطبيق القياس والإفصاح عن تكلفه الموارد البشرية على القوائم المالية، دراسة تطبيقية في الشركات العامة لتجارة المواد الإنشائية، مجلة المثنى للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد الثاني، العدد الثالث، ص ص 62-82.
- الفداغ، فداغ (2008)، مشكلات وحالات محاسبية، ط1، الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.

- فلا مهولز، إريك (1992)، **المحاسبة عن الموارد البشرية**، تعريب : محمد عصام الدين، أحمد حامد حجاج، دار المريخ للنشر، الرياض، السعودية.
- الفضل، مؤيد؛ ونور، عبدالناصر؛ والدوغجي، علي (2002)، **المشاكل المحاسبية المعاصرة**، ط1، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن.
- قويدر، قورين حاج (2014)، **التأصيل والقياس المحاسبي لرأس المال البشري في منظمات الأعمال الحديثة**، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، العدد الخامس عشر، ص ص 119-144.
- ماصة، ديمة رفيق محمد (2015)، **مدى توافر مقومات محاسبة الموارد البشرية في المؤسسات الحكومية العاملة في قطاع غزة** ، رسالة ماجستير، غزة، فلسطين.
- مسعود، نوال بن عمارة (2004)، **محاسبة الموارد البشرية**، الملتقى الدولي حول التنمية البشرية وفرص الاندماج في اقتصاد المعرفة والكفاءات البشرية، 9-10 مارس، جامعة ورقلة.
- محمد، أسعد منشد (2014)، **أثر القياس والإفصاح عن رأس المال الفكري على مستخدمي القوائم المالية**، مجلة المثنى للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد الثالث، العدد السابع، ص ص 21-33.
- محمد، الجزولي بلال الجزولي (2013)، **أثر القياس والإفصاح المحاسبي للموارد البشرية على القوائم المالية**، رسالة ماجستير، جامعة الزعيم الأزهري.

- المدهون، خالد محمد (2014)، **تطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك التجارية-** دراسة ميدانية، مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية، المجلد الثالث والعشرين، العدد الثاني، ص ص 119-139.
- المغربي، كامل محمد (2004)، **السلوك التنظيمي**، ط3، دار الفكر للنشر والتوزيع، عمان، الاردن.
- المطيري، حمد فهد غسان (2010)، **تطبيق نظم محاسبة الموارد البشرية في الشركات** المساهمة العامة بدولة الكويت: المبررات والمبادئ والمعوقات، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الشرق الأوسط، عمان، الأردن.
- الهيتي، خالد عبدالرحيم (1999)، **إدارة الموارد البشرية**، ط1، الحامد للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.

المراجع الأجنبية

- Al-Asri , YAHYA Mohammed Ahmad (2015), **A stud of Human Resource Accountin and its Applications In Selected Organize tons in Yemen and India**, S.R.T.M university
- El – Bardawill , Sahar Bashir (2012), **The Assessment of Human Resource Accounting Application In Major Semi Public Organize ation in Gaza strip Gaza – Palestine.**
- Bullen , maria (2010), **Human Resource Accounting and international developments : implications for mea sure ment of human Copitat** , Clayton state university, Journal of International Business and Cultural studies,v3, pp1-16
- Narayan , Raunak (2010) ,**Human Resource Accounting : Anew Paradigm in the era of globalization** ,university of calcutta , Kolkota , India . The Asltn journal of management Research,pp237-244.
- Herman ,A (2005), **A Human Resource Accounting transmission : Shifting from failure to a future** , Journal of Human Resource Costly and Accounting,, v 9, No 1,pp40-59 .
- Lee , Miln Huui (2008), **Awereness and recording of Human Resource value in the financial statements of Malaysian organizations** , unltar E- Journal, V4,No2.
- Avazzadehfath F; Raiashekar ,H (2011), **Decision - Making Based on HumanResource in formation and it's Evaluation method** , Asian Journal of finance Accounting

الملاحق

- 1 الاستبانة
- 2 الجدول الإحصائية
- 3 مذكرة

بسم الله الرحمن الرحيم



جامعة الأندلس

كلية العلوم الإدارية

قسم المحاسبة

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته،،،

أتوجه إليكم بفائق التقدير والاحترام راجيا حسن تعاونكم لإنجاز هذه الدراسة الميدانية بعنوان: "

إمكانية تطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك العاملة في اليمن"

وحيث إن قيمة البحث العلمي تأتي من خلال ربطه بالواقع العملي، لذا يأمل الباحث أن تتكرموا

بالإجابة على هذه الاستبانة المرفقة بدقة وموضوعية؛ بما يساعد على تحقيق الهدف من البحث،

ونعدكم بأن إجاباتكم سوف تحظى بسرية تامة، ولا تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي فقط،

وسيتّم موافاتكم بنتائج الدراسة بعد الانتهاء من تحليل الاستبانة إذا رغبتُم في ذلك .

وتفضلوا بقبول فائق الاحترام والتقدير،،،

الباحث / بشير النخلاي

712113866-770616486

أرجو وضع علامة (√) أمام الإجابة المناسبة:

أولا : المعلومات الشخصية:

المؤهل العلمي:

ثانوية عامة بكالوريوس دراسات عليا

العمر :

200 سنة الي 29 سنة 30 سنة إلى 39 سنة 40 سنة

فأكثر

التخصص:

محاسبة مصرفية إدارة أعمال أخرى (يرجى

ذكرها).....

المركز الوظيفي:

الإدارة العليا إدارة الموارد البشرية الإدارة المالية إدارة

المراجعة

الخبرة:

أقل من 5 سنوات 5 سنوات إلى 9 سنوات 10 سنوات

فأكثر

ثانياً: أبعاد الدراسة:

المجال الأول - المقومات

ويتكون من ثلاثة محاور (النظام المحاسبي - الوعي - الهيكل التنظيمي)

المحور الأول : أهمية النظام المحاسبي.

الرقم	الفقرة	عالية جداً	عالية	متوسطة	منخفضة	منخفضة جداً
1-	يوفر النظام المحاسبي الإلكتروني اسس علمية لتحديد تكلفة الموارد البشرية.					
2-	يوفر النظام المحاسبي أسس علمية لقياس تكلفة الموارد البشرية في البنك.					
3-	يوفر النظام المحاسبي بيانات مالية عن الموارد البشرية في المركز المالي.					
4-	يعد نظام المعلومات المحاسبي الإلكتروني مناسباً لمحاسبة الموارد البشرية.					
5-	يوفر النظام المحاسبي الإلكتروني أسس علمية لتحديد عائد الموارد البشرية.					
6-	هناك وضوح في القواعد المحاسبية المتعلقة بمحاسبة الموارد البشرية.					

إمكانية تطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك العاملة في اليمن

					7- هناك وضوح في مدخلات البيانات المحاسبية عن الموارد البشرية.
					8- هناك وضوح في العمليات التي تتم عن محاسبة الموارد البشرية.
					9- يعتبر مخرجات النظام المحاسبي عن الموارد البشرية أكثر وضوحاً في ظل النظام.
					10- توفر التقارير عن النظام المحاسبي معلومات دقيقة ومؤشرات عن العنصر البشري.

المحور الثاني : درجة الوعي بأهمية محاسبة الموارد البشرية

الرقم	الفقرة	عالية جداً	عالية	متوسطة	منخفضة	منخفضة جداً
11-	تعد محاسبة الموارد البشرية حديثة النشأة لدى البنك.					
12-	تتوافر رغبة لدى البنك في تطبيق محاسبة الموارد البشرية.					
13-	يوجد اهتمام بالبيانات والمعلومات المتعلقة بمحاسبة الموارد البشرية لرسملتها.					
14-	تتظّر إدارة البنك لموظفيها على أنهم ثروة بشرية يجب تقييمها.					
15-	يؤثر عنصر الموارد البشرية تأثيراً كبيراً على أنشطة وفعاليات البنك مما يساعد على تطبيق محاسبة الموارد البشرية.					
16-	تشجع ادارة البنك على التأهيل والتدريب للموارد البشرية.					

إمكانية تطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك العاملة في اليمن

					17- تسهم إدارة البنك في توفير التكنولوجيا الحديثة التي تؤثر في محاسبة الموارد البشرية.
					18- ترصد اعتمادات في الموازنة لتغطية التدريب والتأهيل لزيادة كفاءة العنصر البشري.

المحور الثالث : أهمية الهيكل التنظيمي .

الرقم	الفقرة	عالية جداً	عالية	متوسطة	منخفضة	منخفضة جداً
19-	يعد هيكل البنك أكثر وضوحاً لتطبيق محاسبة الموارد البشرية.					
20-	تعد المهام والصلاحيات المعتمدة في ضوء الهيكل التنظيمي للبنك أساساً لتطبيق محاسبة الموارد البشرية.					
21-	يضمن التوصيف الوظيفي تطبيق محاسبة الموارد البشرية.					
22-	يضمن التدوير الوظيفي تطبيق محاسبة الموارد البشرية.					
23-	تعد الأنشطة والمسؤوليات الممارسة أساساً في اعتماد محاسبة الموارد البشرية.					
24-	يسهم مبدأ الفصل بين المسؤوليات في تطبيق محاسبة الموارد البشرية.					
25-	تسهم المنظومة الرقابية في تطبيق محاسبة الموارد البشرية.					

المجال الثاني - درجة تحديد طرق القياس المحاسبي .

الرقم	الفقرة	عالية جداً	عالية	متوسطة	منخفضة	منخفضة جداً
26-	تستخدم التكلفة التاريخية في قياس تكلفة الموارد البشرية في الظروف العادية.					
27-	تستخدم التكلفة الإستبدالية في قياس تكلفة الموارد البشرية في الظروف الغير العادية.					
28-	تستخدم تكلفة الفرصة البديلة للمحافظة على عوائد الموارد البشرية .					
29-	يتم استخدام القيمة العادلة لقياس تكلفة الموارد البشرية في ظل التضخم .					
30-	يتم استخدام التدفقات النقدية المخصومة في حالة الركود الاقتصادي.					
31-	يتم استخدام التدفقات النقدية المستقبلية في حالة الانتعاش الاقتصادي.					

المجال الثالث - درجة تطبيق آليات القياس .

الرقم	الفقرة	عالية جداً	عالية	متوسطة	منخفضة	منخفضة جداً
32-	يتم إعداد الموازنات التخطيطية الخاصة بتكاليف الموارد البشرية استناداً إلى البيانات الفعلية.					
33-	يتم معالجة الرواتب والأجور وأقساط الإطفاء استناداً إلى الفترة المحاسبية.					
34-	يتم معالجة كلف التعيين والاختيار والتدريب في الموازنة كلفاً رأسمالية.					
35-	يتم مسك دفاتر وسجلات الكترونية في البنك خاصة بمعالجة بيانات الموارد البشرية.					
36-	يتم فصل عناصر التكاليف الخاصة بالموارد البشرية عن باقي عناصر التكاليف الأخرى.					
37-	يتم الفصل بين عناصر تكاليف الموارد البشرية طويلة الاجل والتكاليف الاستثمارية.					
38-	يتم توزيع عناصر التكاليف الخاصة بالموارد البشرية الى حسابات فرعية.					
39-	يتم رسملة التكاليف الإيرادية المؤجلة المتعلقة بالموارد البشرية في الميزانية العمومية.					
40-	يتم إطفاء الكلف الرأسمالية على أساس العمر الإنتاجي أو مدة العقد.					

المجال الرابع - درجة المعوقات والصعوبات .

الرقم	الفقرة	عالية جداً	عالية	متوسطة	منخفضة	منخفضة جداً
41-	يؤثر الإفصاح عن الموارد البشرية بقيمة نقدية على أداء العنصر البشري.					
42-	ليس هناك مشكلة على الأثر المحاسبي عن عنصر الموارد البشرية في قانون الضرائب.					
43-	ليس هناك قبول لدى العاملين في البنك بفكرة قياس الموارد البشرية كأصل من الأصول.					
44-	ليس هناك قبول لدى العاملين في البنك بفكرة تقييم الموارد البشرية كأصل من الأصول.					
45-	ليس هناك أساس عادل لقياس قيمة العنصر البشري في ظل القيمة العادلة.					
46-	يتحفظ البنك عن الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالموارد البشرية حفاظاً عليها.					
47-	يتحفظ البنك على الإفصاح الكافي عن تفاصيل تكلفة الموارد البشرية في القوائم المالية.					

إمكانية تطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك العاملة في اليمن

					48-	عدم توفر معيار محاسبي يستوعب محاسبة الموارد البشرية ويلزم تطبيقها.
					49-	صعوبة تحديد الإهلاك أو العمر الإنتاجي وذلك لطبيعة العنصر البشري.
					50-	صعوبة قياس تكلفة الموارد البشرية في إطار المحاسبة التقليدية.
					51-	يواجه البنك صعوبة في اعتبار تكاليف الموارد البشرية ضمن الأصول.
					52-	غياب التشريعات المالية الملزمة لتطبيق محاسبة الموارد البشرية.
					53-	لا تهتم ادارة البنك ببيانات العنصر الموارد البشرية لأجل التأهيل والتدريب.
					54-	ليس هناك حق ملكية قانونية للموارد البشرية والذي يبرر معاملتها كأصل من الاصول في البنك.
					55-	لا تعتمد البنوك معالجات محاسبية موحدة عن الموارد البشرية.
					56-	عدم قبول المراجعين اعتماد تقارير خارج النظام المحاسبي التقليدي يزيد من صعوبة تطبيق محاسبة الموارد البشرية.

الجدول الإحصائية

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	240	99.6
	Excluded ^a	1	.4
	Total	241	100.0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.998	56

One-Sample Test

	Test Value = 3					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
m1	8.079	240	.000	.55104	.4167	.6854
m2	2.688	240	.008	.19295	.0515	.3343
m3	6.266	240	.000	.43338	.2971	.5696
m4	.569	240	.570	.04409	-.1086	.1968

إمكانية تطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك العاملة في اليمن

One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
1س	241	3.22	1.110	.072
2س	241	3.59	1.017	.066
3س	241	3.56	1.090	.070
4س	241	3.53	1.166	.075
5س	241	3.68	1.138	.073
6س	241	3.73	1.136	.073
7س	241	3.65	1.034	.067
8س	241	3.75	1.007	.065
9س	241	3.54	1.235	.080
01س	241	3.60	1.125	.072
11س	241	3.73	1.061	.068
21س	241	3.75	1.012	.065
31س	241	3.50	1.037	.067
41س	241	3.38	1.160	.075
51س	241	3.55	1.079	.070
61س	241	3.49	1.077	.069
71س	241	3.62	.993	.064
81س	241	3.64	.970	.062
91س	241	3.50	1.152	.074
02س	241	3.58	1.093	.070
12س	241	3.40	1.176	.076
22س	241	3.53	1.125	.072
32س	241	3.37	1.158	.075
42س	241	3.41	1.081	.070
52س	241	3.49	1.107	.071
62س	241	3.24	1.021	.066
72س	241	3.17	1.161	.075
82س	241	3.30	1.153	.074
92س	241	3.20	1.220	.079
03س	241	3.14	1.148	.074
13س	241	3.11	1.105	.071
23س	241	3.52	1.115	.072
33س	241	3.58	1.093	.070
43س	241	3.41	1.134	.073
53س	241	3.56	1.067	.069
63س	241	3.54	1.060	.068
73س	241	3.33	1.094	.070
83س	241	3.38	1.108	.071
93س	241	3.29	1.095	.071
04س	241	3.28	1.141	.073
14س	241	2.75	1.448	.093
24س	241	3.27	1.029	.066
34س	241	3.00	1.173	.076
44س	241	2.88	1.278	.082
54س	241	2.93	1.233	.079
64س	241	2.93	1.349	.087
74س	241	3.26	1.080	.070
84س	241	2.98	1.292	.083
94س	240	3.27	1.236	.080
05س	241	3.19	1.139	.073
15س	241	3.21	1.143	.074
25س	241	3.22	1.174	.076
35س	241	3.14	1.244	.080
45س	241	2.83	1.339	.086
55س	241	2.84	1.375	.089
65س	241	3.02	1.235	.080

مذكرة



الرقم (00214)

المستلمون

الأخوة /

تحية طيبة وبعد:

الموضوع: التعاون في توزيع الاستبيان

تهديكم عمادة الدراسات العليا بجامعة الاندلس للعلوم والتقنية خالص تحياتها، وتتمنى لكم التوفيق والنجاح في جميع أعمالكم، وبالإشارة إلى الموضوع أعلاه يرجى منكم التعاون في توزيع الاستبيان وجمع معلومات للمادة **بشير عمده ناجي احمد قاسم** الذي يقوم بدراسة ماجستير في المحاسبة بعنوان **إمكانية تطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك العاملة في اليمن**، علماً أن المعلومات لن تستخدم إلا لغرض البحث العلمي فقط.

وتقبلوا خالص الشكر والتقدير،،،

عميد الدراسات العليا
أ.د/ يحيى عبد الرزاق قطران

القيمة الكاملة للتعليم


www.andalusuniv.net
info@andalusuniv.net

الجمهورية اليمنية - صنعاء - حي جامعة الاندلس - تقاطع شارع الضمير مع شارع تعز - تلفون / B / 00967 1 675567 - فاكس 00967 1 675885 - ب.ب. 37444
Alandalus University - R.Y - Sana'a - Alandalus University Neighborhood - The Crossroad of 50th St. with Taiz St.

Finally, a number of recommendations were introduced of which the significant ones were:

- 1- The administration should pay more attention to of human resources accounting; there should be an integrated accounting system and a proper organizational framework for applying the human resources accounting.
- 2- We must focus on the completion between information systems and human resources accounting systems in the bank to organize the information which related with human resources. It will work and produce its special information because its concern in the national economic.
- 3- Its good to definite price and cost of human resources on the standards of the historical cost. If the banks went to apply the counting of human resources, because its very objectivite and easy to apple. It also concern more agreement. With the known counting priciples.
- 4- It is necessary to essue counting standard to apple the counting human resources in the bank.

Abstract

Feasibility of Applying Human Resources Accounting in Banks Operating in Yemen Submitted by

This study aimed at determining the feasibility of applying human resources accounting in banks Operating in Yemen, application components, measurement methods and techniques, and difficulties and obstacles. To achieve this objective, (277) copies of questionnaire were distributed over the banks operating in Yemen that posted offices in the higher administration, human resources administration, financial administration, and auditors. 250 copies of the questionnaire returned back to the researcher, (9) of them were not appropriate for statistical analysis; that (241) copies (i.e. 87%) were valid copies for analysis.

For analyzing the data, a descriptive analytical methodology was used represented in the theoretical part of This study;

Based on the results of the analysis, This study revealed anumber of findings of which the significant ones were:

1. The banks were qualified to apply the human resources accounting because the administration was aware of the importance of the human resources accounting in addition to the availability of proper accounting system and organizational framework which might help in application.
2. The banks had accounting measurement techniques for Applying the human resources accounting.
3. There was a clear mechanism that helped in applying human resources accounting in The banks Operating in Yemen.
4. There were no difficulties or obstacles hindering the application of human resources accounting in The banks opetating in Yemen.

**Republic of Yemen
Ministry of Higher Education & Scientific Research
Alandalus University For Science & Technology
Technical Support**



(AUST)

Feasibility of Applying Human Resources Accounting in Banks Operating in Yemen

**A Thesis Submitted to the Department of Accounting in Partial Fulfillment of the
Requirements for the Master's Degree in Accounting**

Submitted by

Basheer Abdu Nagi Ahmed Qasem

Supervisor

Prof. Dr. Fuad Al-Ofairi

Dean of Faculty of Administrative Science, University of Ibb

1440- 2018