



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم المالية والمحاسبية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي  
ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
الشعبة: العلوم المالية والمحاسبية  
التخصص: محاسبة وتدقيق

المعالجة المحاسبية للموارد البشرية في ظل النظام  
المحاسبي المالي SCF  
- دراسة ميدانية -

تحت إشراف الدكتور:

سالمي محمد الدينوري

إعداد الطالبات :

زهراء غريسي علوي

نور الهدى علالي

نور الهدى سرياني

لجنة المناقشة

رئيسا

مشرفا ومقررا

مناقشا

أستاذ محاضر "أ" جامعة حمه لخضر بالوادي

أستاذ محاضر "أ" جامعة حمه لخضر بالوادي

أستاذ مساعد "أ" جامعة حمه لخضر بالوادي

دمدوم زكرياء

سالمي محمد الدينوري

زلاسي سامر

السنة الجامعية: 2017/2016



قال الله عز وجل:

”يرفع الله الذين آمنوا منكم والذين أوتوا العلم

درجات وما الله بما تعملون خبير”

الدرجات: 11

وقال سبحانه وتعالى:

”وقل رب زدني علما”

طه: 11

## المقدمة

أهدي هذا العمل الذي طالما انتظرت ثماره وأينعت

إلى التي جعل الله اللجنة تحت أقدامها والتي بفضل دعائها وصلت إلى هذا ..... أمي الغالية

إلى من أعتز بوجوده في هذه الدنيا والذي بعفوه علمني كيف يجب أن أكون ..... أبي الغالي

إلى رياحين البيت وسندي في الحياة إخوتي ..... محمد صهيب، محمد، أميمة، يسى، عبد الرحمن

إلى أعمدة وأساتذة الجامعة وخاصة المشرف ..... سامي محمد الديتوري

إلى رفيقائي في هذا المشوار ..... نور الهدى سرياني، نور الهدى علالي

زهراء غريسي علوي

# الصلوات

إلى العظيمة التي احتضنت تأناتي الأولى.....أمي

إلى الكريم الذي جعلني أفخر أنني ابنته البكر.....أبي

إلى الذين علموني أن المرء يلعب ليحيا طفلا ويضحك ليبقى على الدوام شابا.....إخوتي

إلى تلك الأمية التي علمتني ما لم تعلمني إياه الجامعات مدينة لها أنا ب "أنا" علمتني كيف أبتلع الحياة.....جدتي

إلى الذي وثق دوما بنجاحي.....جدي رحمه الله

إلى المنسوجين من وقت وروح.....جداي رحهما الله

إلى سندي في هذه الحياة.....خالتي وزوجها وأولادها وأخوالي وزوجاتهم وأولادهم

إلى الذين علموني كيف أبحث عن الحقيقة في الحياة، وكيف أبحث عن الحياة في الحقيقة.....أساتذتي

إلى اللواتي علمنني أن الحياة هي البذل والعطاء أو الفيض والسخاء، وأن ينبوع الثر لا يملك سوى أن يفيض....صديقاتي

إلى الذين علموني أن المرء لا يعلم إلا وهو يتعلم وأنه لا بد للمعلم من أن يكون تلميذا لتلميذه.....تلاميذي

إلى كل الطاقم الإداري عمال إدارة وأساتذة لابتدائية بكاكرة عبد الغني كل باسمه.

وفي الأخير .....

شكرا لكل من أساء لي، جرحني أو حتى خان.....

بسببكم اليوم أنا هنا، وأنا هذا وأنا ما أنا عليه الآن.....

شكرا لكم لأنني بسببكم وقعت في الغرام مع نفسي.....

سامحت وعفوت وأدعوا الله لكم بالغفران.....

نور الهدى علالي

## الافتتاح

الحمد لله حمدًا طيبًا ومباركًا على نعمة العلم التي لطالما سعت واجتهدت وصبرت على المعاناة رغم قسوة الظروف وحب التضحية والتحدي الذي زرعت في قلبي لتخطي العقبات على إتمام عملي من أجل ووصولي إلى القمم فشكرا..... يا ربّي  
كما أهدي هذا العمل المتواضع إلى من ربتني وأنارت دري وأعانتني بالصلوات والدعوات وغرست فيا حب العلم والمعرفة إلى أعلى

إنسان في هذا الوجود..... أمي الحبيبة أدامها الله صحة والعافية

إلى من عمل بكد في سبيلي وعلمني معنى الكفاح وأوصلني إلى ما أنا عليه ..... أبي العزيز أطل الله في عمري

إلى ..... إخوتي وأخواتي وأبناءهم الذين هم سندي في هذه الحياة حفظهم الله ورعاهم.

إلى من عمل معي بجد على إتمام هذا العمل صديقاتي دري ..... زهراء، نور الهدى

إلى كل من له مكانة في قلبي ولي مكانًا في قلبه أهدي إليهم ثمرة جهدي

إلى من ضاقت السطور من ذكرهم فوسعهم قلبي أهدي هذا العمل

فسأل الله أن يجعله نبراسا لكل طالب ومحبي العلم والمعرفة .

نور الهدى سرياني

# شكر

أشكر الله العليّ القدير الذي أنعم عليّ بنعمة العقل والدين. القائل في محكم التنزيل ”وَفَوْقَ كُلِّ ذِي عِلْمٍ عَلِيمٌ“  
سورة يوسف آية 76.... صدق الله العظيم .

وقال رسول الله (صلي الله عليه وسلم): ”من صنع إليكم معروفاً فكافئوه، فإن لم تجدوا ما تكافئونه به فادعوا له حتى تروا أنكم كفاؤهم“ ..... ( رواه أبو داود ) .

وأثني ثناء حسنا على ...

وأبضا وفاء وتقديرا و اعترافا مني بالجميل أتقدم بجزيل الشكر لأولئك المخلصين الذين لم يدخروا جهداً في مساعدتنا في مجال البحث العلمي، وأخص بالذكر الدكتور الفاضل: سالمي محمد الدينوري.

الدكتور صالح حميداتو صاحب الفضل في توجيهنا ومساعدتنا في تجميع المادة البحثية، فجزاه الله كل خير.  
ولا أنسي أن أتقدم بجزيل الشكر لكل من قام بتوجيهنا طيلة هذه الدراسة.

وأخيراً، أتقدم بجزيل شكري إلي كل من مدوا لي يد العون والمساعدة في إخراج هذه الدراسة علي أكمل وجه.



## ملخص

إن نجاح المشاريع الاقتصادية في تحقيق أهدافها يعتمد بدرجة كبيرة على كفاءة وفعالية الموارد البشرية العاملة بها من حيث القياس و تكاليف الاختيار والتعيين وتدريب وتطوير الأصول البشرية وتحديد قيمة اقتصادية لها، وقد سعت الكثير من المؤسسات إلى تطبيق هذا المفهوم في إطار المحاسبة عن الموارد البشرية بطريقة منظمة حيث ساهم التقدم العلمي في توجيه الفكر المحاسبي إلى إعادة النظر في معالجة الموارد البشرية وإدراكاً من الباحثين لأهمية توفر معلومات عن تلك الموارد فقد نشطت المحاولات لوضع أسس للمحاسبة عن الموارد البشرية وإثبات اعتبار المورد البشري كمورد اقتصادي وبيان أثره في القوائم المالية و معرفة أهميته في تحقيق غايات استراتيجية إضافة إلى ضرورة اتخاذ الإجراءات والسياسات الرسمية من أجل تطبيق محاسبة الموارد البشرية ويكون ذلك في إطار نظام محاسبي شامل، سنحاول في هذه الدراسة إبراز أهم تلك الصعوبات التي تواجه تطبيق المحاسبة الموارد البشرية وكيفية معالجتها وتسجيلها وفق للنظام المحاسبي داخل المؤسسة.

**الكلمات المفتاحية :** الأصول البشرية ، محاسبة الموارد البشرية ،النظام المحاسبي المالي ،معالجة الموارد البشرية

## Résumé

Le succès des projets économiques dans la réalisation de ses objectifs dépend fortement de l'efficacité et de l'efficacite des ressources humaines par les termes de mesure et la sélection, le recrutement, la formation et le développement des actifs humains et de déterminer les ont les coûts de la valeur économique, ont cherché de nombreuses institutions à appliquer ce concept dans le cadre de la responsabilité des ressources humaines de manière ordonnée où il a contribué au progrès scientifique dans l'orientation de la comptabilité pensée de réexaminer le traitement des ressources humaines et des chercheurs conscients de l'importance de fournir des informations sur ces ressources ont été tentatives actives pour jeter les bases de la comptabilité des ressources humaines et de mettre en place l'étude des ressources humaines comme une ressource Aguet La déclaration de son impact sur les états financiers et la connaissance de son importance dans la réalisation des objectifs stratégiques, en plus de la nécessité de prendre des mesures et des politiques officielles pour l'application des ressources comptables et humaines et faire partie d'un système de comptabilité complète, et grâce à la recherche et de trouver des solutions objectives et modération aux problèmes posés par cette divergence et nous allons essayer dans cette étude mettant en lumière les plus importantes difficultés auxquelles se heurte l'application de la comptabilité, des ressources humaines et de la façon dont elle est traitée et enregistrée conformément au système comptable au sein de l'institution.

**Mots-clés:** capital humain, la comptabilité des ressources humaines, système de comptabilité financière, le traitement des ressources humaines

# الفهارس

فهرس المحتويات

| الصفحة | العنوان                                                                 |
|--------|-------------------------------------------------------------------------|
|        | الإهداء                                                                 |
|        | التشكر                                                                  |
| I      | فهرس المحتويات                                                          |
| III    | فهرس الجداول والأشكال                                                   |
| أ-هـ   | المقدمة                                                                 |
| 42-7   | الفصل الأول: الإطار النظري والتنظيمي للمعالجة المحاسبية للموارد البشرية |
| 7      | تمهيد                                                                   |
| 8      | المبحث الأول: ماهية النظام المحاسبي المالي                              |
| 8      | المطلب الأول: مفهوم وخصائص النظام المحاسبي المالي                       |
| 11     | المطلب الثاني: مبادئ ومتطلبات النظام المحاسبي المالي                    |
| 15     | المطلب الثالث: أهمية النظام المحاسبي المالي وأهدافه                     |
| 19     | المبحث الثاني: مفاهيم وأسس محاسبة الموارد البشرية                       |
| 19     | المطلب الأول: ماهية محاسبة الموارد البشرية                              |
| 23     | المطلب الثاني: مزايا وفروض محاسبة الموارد البشرية                       |
| 26     | المطلب الثالث: عوامل وأهمية وأهداف محاسبة الموارد البشرية               |
| 31     | المبحث الثالث: أهم المشكلات المحاسبية وكيفية تقييمها ومعالجتها حسب SCF  |
| 31     | المطلب الأول: طرق تقييم الموارد البشرية                                 |
| 34     | المطلب الثاني: أهم المشكلات المحاسبية المتعلقة بالموارد البشرية         |
| 36     | المطلب الثالث: كيفية المعالجة المحاسبية للموارد البشرية                 |
| 39     | خلاصة                                                                   |
| 64-41  | الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية                                         |
| 41     | تمهيد                                                                   |

|    |                                                                                   |
|----|-----------------------------------------------------------------------------------|
| 42 | المبحث الأول: مكونات ومنهجية الدراسة الميدانية                                    |
| 42 | المطلب الأول: مجتمع الدراسة وعينتها                                               |
| 43 | المطلب الثاني: منهجية الدراسة                                                     |
| 44 | المبحث الثاني: إعداد الاستبيان وتفرغ بياناته                                      |
| 44 | المطلب الأول: إعداد الاستبيان                                                     |
| 45 | المطلب الثاني: هيكل الاستبيان                                                     |
| 48 | المبحث الثالث: تحليل نتائج الاستبيان                                              |
| 49 | المطلب الأول: معلومات شخصية عن عينة الدراسة                                       |
| 53 | المطلب الثاني: مدى إمكانية تطبيق SCF على الموارد البشرية في المؤسسات              |
| 57 | المطلب الثالث: مساهمة محاسبة الموارد البشرية في اتخاذ القرارات بشأن المورد البشري |
| 60 | المطلب الرابع: أهمية تطبيق SCF المشكلات والصعوبات المحاسبية                       |
| 64 | خلاصة                                                                             |
| 66 | خاتمة                                                                             |
| 68 | المراجع                                                                           |
|    | الملاحق                                                                           |

## فهرس الجداول

| الرقم | المحتوى                                                           | الصفحة |
|-------|-------------------------------------------------------------------|--------|
| 1-1   | مقياس ليكارت الخماسي                                              | 47     |
| 2-1   | قيمة (ت) بين درجات المجموعتين الدنيا والعليا للمقياس              | 48     |
| 3-1   | معاملات الارتباط بين درجات أبعاد المقياس والدرجة الكلية           | 48     |
| 4-1   | معامل الثبات بطريقة التجزئة النصفية للمقياس بمعادلة سبيرمان براون | 49     |
| 5-1   | معامل الثبات بطريقة التجزئة النصفية للمقياس بمعادلة جيتمان        | 49     |
| 6-1   | معامل ألفا كرو نباخ للمقياس                                       | 50     |
| 7-1   | الإحصائية الخاصة باستمارة الاستبيان                               | 52     |
| 8-1   | توزيع أفراد الدراسة حسب الوظيفة الحالية                           | 53     |
| 9-1   | توزيع مجتمع الدراسة حسب التخصص العلمي                             | 54     |
| 10-1  | توزيع مجتمع الدراسة حسب الخبرة المهنية                            | 55     |
| 11-1  | مدى امكانية تطبيق SCF على الموارد البشرية في المؤسسات             | 56     |
| 12-1  | مساهمة محاسبة الموارد البشري في اتخاذ القرارات بشأن المورد البشري | 60     |
| 13-1  | أهمية تطبيق SCF المشكلات والصعوبات المحاسبية                      | 61     |

## فهرس الأشكال

| الرقم | المحتوى                                                  | الصفحة |
|-------|----------------------------------------------------------|--------|
| 1.1   | المنظومة المتكاملة الصادر لتطبيق النظام المحاسبي والمالي | 09     |
| 2.1   | مكونات النظام المحاسبي المالي الجزائري                   | 09     |
| 3.1   | نظام محاسبة الموارد البشرية                              | 20     |
| 4.1   | الإحصائية الخاصة باستمارة الاستبيان                      | 53     |
| 5.1   | توزيع مجتمع الدراسة حسب المؤهل العلمي                    | 54     |
| 6.1   | توزيع مجتمع الدراسة حسب التخصص العلمي                    | 55     |
| 7.1   | توزيع مجتمع الدراسة حسب الخبرة المهنية                   | 56     |

## فهرس الملاحق

| الرقم | المحتوى    | الصفحة |
|-------|------------|--------|
| 01    | الاستبيان  |        |
| 02    | جداول SPSS |        |

مقدمة

## مقدمة

❖ تمهيد:

لقد أدت التغيرات الحاصلة في العصر الراهن إلى الاتجاه نحو الاقتصاد المبني على المعرفة حيث يتطلب خدمات تكنولوجية عالية المستوى وتقنيات متطورة جدا ناتجة عن الاختراعات الحديثة، وبالتالي فإن المورد البشري يتطلب مستوى عال من التعليم والتدريب والخبرة في مجالات تخصص ومن هنا كان الاعتراف بالدور الكبير والهام الذي تلعبه الموارد البشرية في اقتصاد أي بلد مما أدى إلى تنشيط البحوث والدراسات الهادفة لتكوين وتطوير المبادئ العلمية والنظم المحاسبية للمحاسبة عن الاستثمارات البشرية باعتبارها أصلا من أصول المؤسسة، وهذا ما يعرف بمحاسبة الموارد البشرية، واستمرت البحوث والدراسات خلال السنوات اللاحقة حتى المرحلة الحالية التي أصبح فيها الاهتمام كبير بالموارد البشرية وأساليب قياسها وتقييمها والدعوة إلى تسجيلها والافصاح عنها كأصول غير ملموسة في القوائم المالية.

❖ الإشكالية:

جاءت هذه الدراسة للتعرف على كيفية المعالجة المحاسبية للموارد البشرية في ظل النظام المحاسبي المالي SCF بالمؤسسات الاقتصادية .

ومن خلال ما تم ذكره يمكن صياغة الإشكالية الرئيسية التالية:

**كيف تتم المعالجة المحاسبية للموارد البشرية في ظل النظام المحاسبي المالي SCF؟**

بذلك يمكن طرح مجموعة من الأسئلة الفرعية كما يلي:

- 1- كيف يتم تطبيق النظام المحاسبي المالي على الموارد البشرية في المؤسسة ؟
- 2- كيف تساهم محاسبة الموارد البشرية في اتخاذ القرارات الخاصة بالموارد البشري؟
- 3- ماهي الصعوبات والمعوقات التي تحد من تطبيق المحاسبة عن الموارد البشرية في المؤسسة وكيف يتم معالجتها في ظل SCF؟

## ❖ الفرضيات:

للإجابة عن الاسئلة الفرعية قمنا بوضع الفرضيات التالية:

- 1- النظام المحاسبي المالي يسهل عملية مراقبة الحسابات بدقة ووضوح حول الوضعية المالية للمؤسسات.
- 2- محاسبة الموارد البشرية هي عملية قياس تساهم في اتخاذ القرارات بشأن المورد البشري في المؤسسة.
- 3- وجود معوقات ومشاكل تواجهها المؤسسة تحول دون تطبيق نظام المحاسبة عن الموارد البشرية، بالإضافة الى صعوبة تقييم المورد البشري.

## ❖ أسباب اختيار الموضوع:

لم يكن اختيارنا للموضوع بمحض الصدفة ولكن نتيجة لعدة أسباب، منها ما هو ذاتي ومنها ما هو موضوعي:

### أ- أسباب موضوعية:

- ندرة الدراسات التي تناولت المعالجة المحاسبية للموارد البشرية في ظل النظام المحاسبي SCF.
- حداثة الموضوع.
- كون الدراسة من المواضيع المطروحة في الساحة الاقتصادية والمهنية حاليا، والتي تستدعي مزيدا من الدراسة والتحليل.

### ب- أسباب ذاتية:

- الرغبة الشخصية في تناول الموضوع.
- فك القليل من اللبس المتعلق بالموضوع.
- المساهمة في إثراء المكتبة الجزائرية بمثل هذه المواضيع.

## ❖ أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى تحقيق ما يلي:

- التعرف على أثر النظام المحاسبي المالي من خلال تطبيقه على الموارد البشرية في المؤسسة.
- مساهمة النظام المحاسبي المالي في توفير المعلومات والافصاح عنها بشكل صادق فيما يخص المورد البشري.
- التعرف على الصعوبات والمعوقات التي تحد من تطبيق المحاسبة عن الموارد البشرية في المؤسسة.

#### ❖ أهمية الدراسة:

تتمثل أهمية هذه الدراسة في:

- أن مجال دراسة الموضوع من أهم المجالات في الوقت الراهن نظرا لزيادة اهتمام المؤسسات في ظل الاقتصاد القائم على المعرفة بالعنصر البشري كمورد هام في تحقيق أهدافها وزيادة الاستثمار فيه، الامر الذي يتطلب البحث عن وسائل لقياس هذا الاستثمار واتخاذ قرارات مناسبة بشأنه.
- أن موضوع محاسبة الموارد البشرية محل نقاش، باعتبار هذه المحاسبة مجالا مهما و جديدا وتمثل مرحلة من مراحل التطور المتميزة واستمرارا واستكمالا لدراسات سابقة.

#### ❖ حدود الدراسة:

- أ- **الحدود المكانية:** تحاول هذه الدراسة استقصاء آراء محافظي حسابات، محاسبين، أساتذة جامعيين، مدراء مؤسسات، خبراء محاسبين في الجزائر وبالتالي تتمثل حدوده في دولة الجزائر و بالتحديد ولاية الوادي.
- ب- **الحدود الزمانية:** تتمثل الحدود الزمنية لهذه الدراسة الميدانية في الفترة الممتدة بين تاريخ توزيع استمارة الاستبيان إلى غاية استلام آخر استمارة (من شهر أفريل إلى شهر ماي 2017).

#### ❖ المنهج المتبع:

تم اعتماد المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري للدراسة وللإجابة عن الاشكالية التي تم طرحها واختبار صحة الفرضيات التي وضعناها وهو مناسب لهذا النوع من الدراسات.

تم استخدام الاستبيان في الدراسة الميدانية لاستطلاع رأي المهنيين فيما يخص الموضوع الموجه إلى عينة من محافظي حسابات، محاسبين، أساتذة جامعيين، مدراء مؤسسات، خبراء محاسبين وذلك من خلال برنامج المعالجة المحاسبية SPSS.

## ❖ الأدوات المستخدمة:

- الاستبيان.

-المقابلة.

- المسح الضوئي.

- دراسات سابقة:

- دراسة أبو رشيد، 2001 ، "الافصاح عن الموارد البشرية واثره على القوائم المالية": و هو بحث بعنوان "الافصاح عن الموارد البشرية واثره على القوائم المالية"، وقد تطرق الباحث في بحثه الى ماهية وقياس تكاليف الموارد البشرية الى المشكلات المحاسبية المتعلقة بالأصول البشرية من حيث رسملتها واهتلاها واستبعادها وكما تعرض ايضا الى الافصاح المحاسبي عن الموارد البشرية من حيث ماهيته ومتطلباته واثره على القوائم المالية وعلى الحسابات الختامية.

- دراسة 2005 Amercia Alvarez Damlnquez: وهو بحث بعنوان معلومات الإفصاح عن الموارد البشرية في الشركات الإسبانية وعلاقتها مع خصائص معينة للشركة حيث أنه من المعروف هذه الأيام بأن موارد المؤسسة البشرية هي ذات أهمية قصوى ، وغاليا ما تردد عبارات بأن العنصر البشري هو أهم موارد المؤسسة أن الموظفين يلعبون دورا هاما في حياة المؤسسة ونجاح أعمالها.

## ❖ صعوبات البحث:

- قلة المراجع.

- مشاكل تتعلق بالحصول على إجابات الاستبيان إما عدم الاجابة أو التحفظ وعدم المصادقية في الاجابة وعدم التعامل مع الموضوع بجدية.

- صعوبة الوصول إلى بعض مدراء المؤسسات والمحاسبين وذلك لتسليمهم استمارات الاستبيان والحصول على إجاباتهم.

## ❖ تقسيمات البحث:

انطلاقاً من طبيعة الموضوع والاهداف المتعلقة به ومن أجل الإجابة على الاشكالية المطروحة تم تقسيم موضوع البحث إلى فصلين فصل نظري وفصل تطبيقي:

**الفصل الأول:** يتضمن الإطار النظري و التنظيمي للمعالجة المحاسبية للموارد البشرية وينقسم إلى ثلاث مباحث:

المبحث الأول يخص ماهية النظام المحاسبي المالي، أما المبحث الثاني فيتمثل في مفاهيم وأسس محاسبة الموارد البشرية و أخيراً في المبحث الثالث تناولنا أهم المشكلات المحاسبية وكيفية تقييمها ومعالجتها حسب SCF.

**الفصل الثاني:** خصصناه للدراسة الميدانية حول المعالجة المحاسبية للموارد البشرية وذلك بتصميم استمارة استبيان وتوزيعها على عينة من الأساتذة ومكاتب المحاسبة، حيث قسم هذا الفصل إلى مكونات ومنهجية الدراسة، فتطرقنا إلى عينة الدراسة ومجتمع الدراسة، أما المبحث الثاني فتناولنا فيه إعداد الاستبيان وتفرغ بياناته وهيكلته، في حين تم التطرق إلى في المبحث الثالث لتحليل نتائج الاستبيان.

## الفصل الأول:

الإطار النظري و المفاهيمي للمعالجة

المحاسبية للموارد البشرية

**تمهيد :**

لقد زاد الاهتمام بالموارد البشري في السنوات الأخيرة ادى إلى التطور التكنولوجي وما رافقه من حاجة إلى مورد البشري ذا مستوى عالٍ من التعليم والتدريب وقادر على إدارة تكنولوجيا وتوظيفها وبناء أنشطة الإدارية مختلفة من تخطيط ورقابة واتخاذ القرارات لتحقيق أهداف المؤسسة بشكل أمثل، يعد مورد البشري الكفؤ عنصر فاعلا وهاما داخل المؤسسة وتزداد أهميته بزيادة إبداع المنتجات وخلق منافسة شديدة ،لكن قد تواجه المحاسبة عن الموارد البشرية مشاكل في تقييم وقياس البيانات للمورد البشرية واعتباره كأصل من الأصول المؤسسة.

كما يهدف النظام المحاسبي لتوفير المعلومات مالية وتخزينها و تنظيمها وعرض كشوفات التي تبين الوضعية المالية للمؤسسة ويوضح أيضا مدى مصداقية وشفافية الإفصاح عن البيانات الموثوق في القوائم المالية ومن أجل تطبيق محاسبة الموارد البشرية يجب الاعتماد على الأنظمة المحاسبية بطريقة سليمة من قبل العاملين المؤهلين للوقوف على مساعدة الإدارة بمستوياتها المختلفة وأطرافها خارجية في اتخاذ القرارات المتعلقة بنشاط داخل المؤسسة .وسنعرض هذا الفصل في ثلاث مباحث هامة هي :

**المبحث الأول : ماهية النظام المحاسبي المالي****المبحث الثاني : مفاهيم وأسس محاسبة الموارد البشرية****المبحث الثالث : أهم المشكلات المحاسبية وكيفية معالجتها وتقييمها**

## المبحث الأول : ماهية النظام المالي المحاسبي

بهدف تقريب الممارسة المحاسبية في الجزائر إلى ممارسة دولية وعلى غرار الإصلاحات المعمول بها تم إعادة هيكلة المخطط المحاسبي الوطني وتبني النظام المحاسبي المالي لمواكبة التطورات والذي يساعد مستخدمي القوائم المالية في اتخاذ قراراتهم.

### المطلب الأول : مفهوم وخصائص النظام مالي محاسبي

بهدف تقريب الممارسة المحاسبية في الجزائر إلى ممارسة دولية وعلى غرار الإصلاحات المعمول بها تم إعادة هيكلة المخطط المحاسبي الوطني وتبني النظام المحاسبي المالي لمواكبة التطورات والذي يساعد مستخدمي القوائم المالية في اتخاذ قراراتهم، حاولنا في هذا المطلب توضيح النظام المحاسبي المالي من خلا الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي.

### أولا: تعريف النظام المحاسبي المالي

عرف القانون 07-11 المؤرخ ب 25 نوفمبر 2007 النظام المحاسبي المالي في المادة رقم 03 منه وسمي صلب هذا النص بالمحاسبة المالية.

" المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومات المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة و تصنيفها وتقييمها وتسجيلها، وعرض كشوفات تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان، و نجاعته و وضعية خزينته في نهاية السنة المالية"<sup>1</sup>.

نشير إلى أن هذا الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي المحاسبي مستمد من النظام الانجلوساكسوني، ومدونة الحسابات مستمدة من المخطط المحاسبي العام الفرنسي.

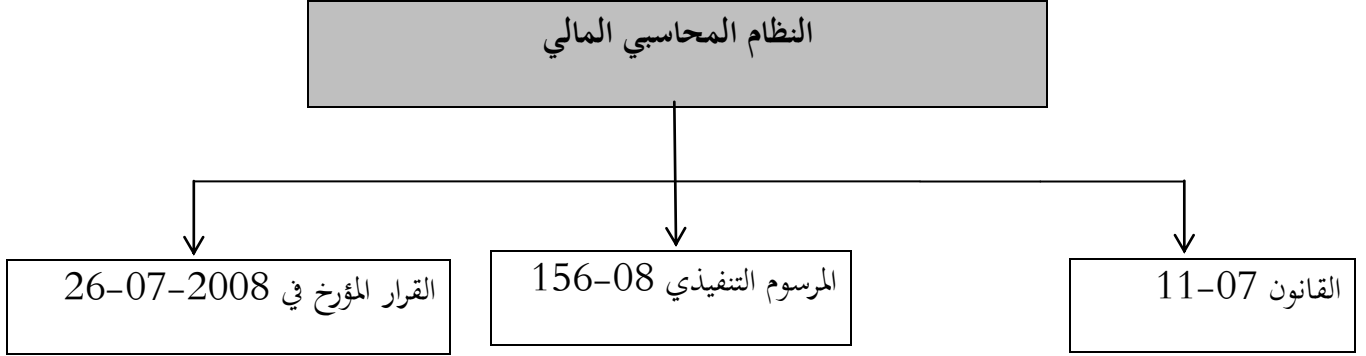
### أ- مكونات الإطار التشريعي المتضمن النظام المحاسبي المالي:

- صدور القانون رقم 07/11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 يتضمن النظام المالي (المادة 43).
- صدور المرسوم التنفيذي رقم 08/156 المؤرخ في 26/05/2008 يتضمن تطبيق أحكام القانون 07/11 (المادة 44).

<sup>1</sup> الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 74، بتاريخ 25 نوفمبر 2007، قانون 07-11 المادة 03، ص 03.

- القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 الذي يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومدونة الحسابات الصادرة في الجريدة الرسمية عدد 19 بتاريخ 25 مارس 2009.

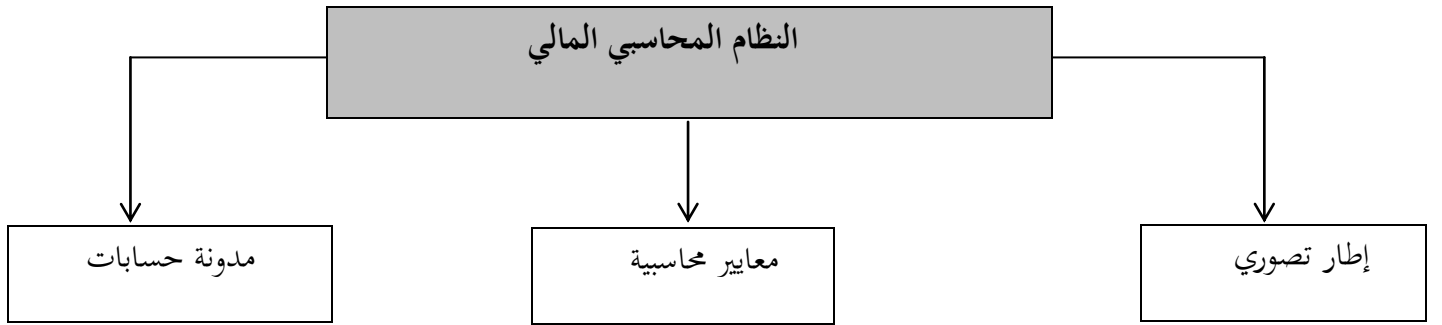
شكل رقم (1-1): توضح المنظومة المتكاملة الصادر لتطبيق النظام المحاسبي والمالي:



**المصدر:** سعد بوراوي، الأسس والمبادئ المحاسبية في النظام المحاسبي والمالي الجزائري ملتقى دولي حول النظام المحاسبي المالي الجديد في ظل المعايير المحاسبية الدولية يومي: 17-18/01/2010، ص06.

**ب- مكونات النظام المحاسبي المالي:** يمكن تمثيل مكونات النظام المحاسبي المالي في الشكل التالي:

شكل رقم (2.1): مكونات النظام المحاسبي المالي الجزائري.



**المصدر:** سعد بوراوي، الأسس والمبادئ المحاسبية في النظام المحاسبي والمالي الجزائري ملتقى دولي حول نظام المحاسبي الحاسبي المالي الجديد في ظل المعايير المحاسبية الدولية يومي: 17-18/01/2010، ص06.

**ج- مجال التطبيق:**

المادة (04) من القانون من القانون 11/07 ألزمت المؤسسات التالية بمسك محاسبة مالية:

أ- الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري.

ب- التعاونيات.

ج- الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية وغير التجارية، يمارسون نشاطات اقتصادية متكررة.

ت- كل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الخاضعين للمحاسبة المالية بموجب نص قانوني أو تنظيمي.

يمكن للمؤسسات الصغيرة أن تمسك محاسبية مالية مبسطة<sup>1</sup>. خلال سنتين متتاليتين وأن لا يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها الأسقف التالية:

### 1. النشاط التجاري:

- رقم الأعمال 10 ملايين دينار.
- عدد المستخدمين 9 أجراء يعملون ضمن الوقت الكامل.

### 2. النشاط الإنتاجي والحرفي:

- رقم الأعمال 6 ملايين دينار .
- عدد المستخدمين 9 أجراء.

### 3. نشاطات الخدمات ونشاطات أخرى:

- رقم الأعمال 3 ملايين دينار.
- عدد المستخدمين 9 أجراء .

### ثانيا: خصائص النظام المحاسبي المالي

ويتميز النظام المحاسبي بعدة خصائص نستخلصها من التعريف<sup>2</sup>:

- يركز على المبادئ الأكثر ملائمة من الاقتصاد الدولي، إعداد معلومات تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة.

<sup>1</sup> الجريدة الرسمية، مرجع سبق ذكره، المادة 04، ص03.

<sup>2</sup> الجريدة الرسمية، مرجع سبق ذكره، المادة 04، ص03.

- الإعلان بصفة أكثر وضوحا وشفافية عن المبادئ التي تحدد التسجيل المحاسبي للمعاملات وتقييمها وإعداد القوائم المالية مما يسمح بالتقليل من التلاعبات وتسهيل مراجعة الحسابات.

- يسمح بتوفير معلومات مالية منسجمة ومقروءة من جراء المقارنات واتخاذ القرارات.

## المطلب الثاني: مبادئ ومتطلبات النظام المحاسبي المالي

### أولا: مبادئ النظام المحاسبي المالي

نصت المادة 6 من القانون 11/07 أن النظام المحاسبي المالي يتضمن إطارا تصوريا للمحاسبة المالية ومعايير محاسبية، ومدونة حسابات تسمح بإعداد كشوف مالية على أساس المبادئ المحاسبية المعترف بها عامة ولا سيما:

- **محاسبة التعهد:** يجب تسجيل الأحداث الاقتصادية عند حدوثها أي عندما ينشأ الحق أو الدين وليس عندما يحدث تدفق نقدي<sup>1</sup>. وتظهر في القوائم المحاسبية والقوائم المالية ضمن النشاط المرتبط به. وهو ما نصت عليه المادة 06 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156.

- **استمرارية الاستغلال:** تنشأ المؤسسة من أجل مزاولة نشاطها باستمرار ولمدة أطول وينبغي عليها التطلع إلى مستقبل خال من التوقف أو التصفية، يتم إعداد البيانات المحاسبية والقوائم المالية بافتراض أن المؤسسة تواصل نشاطها في المستقبل. وهو ما نصت عليه المادة 07 من م.ت رقم 08-156.

وفي حالة عدم الاستمرار لابد من تقديم المبررات والدلائل التي حضرت على أساسها القوائم المالية.

- **الدلالة:** يجب أن تكون المعلومات المالية والبيانات المحاسبية في شكل وثائق تضمن مصداقيتها وتكون المعلومات متبوعة بدلائل حول العملية<sup>2</sup>.

- **قابلية الفهم:** وهي أن تكون القابلية للفهم من جانب المستثمرين من جانب المستثمرين التي يجب توافرها في المعلومات الواردة في القوائم المالية<sup>3</sup>.

- **قابلية المقارنة:** يجب أن يكون مستخدمو القوائم المالية قادرين على إجراء المقارنات لعدة دورات زمنية لنفس المؤسسة وبين مختلف المؤسسات<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> علاء بوقفة، الإصلاح المحاسبي في الجزائر وأثره في تفعيل الممارسة المحاسبية، مذكرة ماجستير، فرع محاسبة وجباية، جامعة ورقلة 2012، ص 85.

<sup>2</sup> آيت حمودة، بحري سفيان، النظام المحاسبي المالي الجديد في الجزائر تحديات وأهداف، مداخلة، الملتقى الدولي حول: الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد وآليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية IAS-IFRS، ص 6.

<sup>3</sup> نوي الحاج، انعكاسات تطبيق التوحيد المحاسبي على القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مذكرة ماجستير، فرع مالية ومحاسبة، جامعة الشلف 2008، ص 53.

- **المصدقية:** يجب أن تعطي القوائم المالية صورة صادقة للوضع المالية للمؤسسة، وذلك بالتمثيل الصادق للعمليات المالية والأحداث الأخرى التي يفهم أنها تمثلها أو التوقع أن تعبر عنها<sup>2</sup>.
- **عدم المقاصة:** لا يمكن إجراء مقاصة بين عنصر من عناصر الأصول والخصوم ، عنصر من الأعباء وعنصر النواتج، إلا في حالات استثنائية تتم المقاصة على أسس قانونية أو تعاقدية<sup>3</sup>.
- **الأهمية النسبية:** تكون المعلومة ذات أهمية إذا أثر غيابها من القوائم المالية في القرارات المتخذة لهذه القوائم<sup>4</sup>. وهو ما نصت عليه المادة 11 من م.ت رقم 08-156.
- **الحيطة والحذر:** يجب تسجيل النفقات المحتملة الحدوث دون أن يسمح بتكوين مؤونات واحتياطات مبالغ فيها<sup>5</sup>. وهو ما نصت عليه المادة 11 من م.ت رقم 08-156.
- **الوحدة النقدية:** نصت المادة 12 والمادة 13 من القانون رقم 07-11 بأن يتم مسك المحاسبة المالية بالعملة الوطنية ويتم تحويل أي عملية بالعملة الأجنبية إلى العملة الوطنية حسب الشروط والكيفية المحددة في المعايير المحاسبية .
- **التكلفة التاريخية:** تسجل محاسبا عناصر الأصول والخصوم و كذا التكاليف والإيرادات وتظهر ضمن مختلف القوائم المالية بقيمتها التاريخية أي الاعتماد على تكلفة الحصول عليها<sup>6</sup>.
- **أسبقية الواقع الاقتصادية على المظهر القانوني:** الاعتماد في المحاسبة على جوهر العمليات والأحداث وحقيقتها الاقتصادية وليس على شكلها القانوني فقط. مثلا عقد الإنجاز يسجل ضمن عناصر الميزانية. وهو ما نصت عليه المادة 11 من م.ت رقم 08-156.

### ثانيا: متطلبات النظام المحاسبي المالي في ظل اقتصاد المعرفة

بهدف تحقيق الفائدة من المعرفة التقنية التي يمكن أن تتوافر لدى الأفراد القائمين على عمل نظام المحاسبة المالية في أي مؤسسة اقتصادية جزائرية تستخدم تقنيات المعلومات الحديثة، فإن الامر يتطلب مراعاة الأخذ بعين

<sup>1</sup> نوي الحاج، مرجع سبق ذكره، ص56.

<sup>2</sup> طارق حمزة، المخطط الوطني المحاسبي، دراسة تحليلية انتقادية، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر 2004، ص31.

<sup>3</sup> مسعود درواسي، ضيف الله محمد الهادي، قوادي محمد، مقارنة النظام المحاسبي المالي (SCF) بالمعايير الدولية للمحاسبة (IFRS-IAS) - ( قياس وتقييم لبنود القوائم المالية) الخور الثاني: مكانة النظام المحاسبي المالي الجزائري في ظل المعايير الدولية للمحاسبة، ص5.

<sup>4</sup> عيساوي سعيدة، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على شركات التأمين، مذكرة ماستر، مذكرة ماستر، جامعة ورقلة 2010، ص5.

<sup>5</sup> سامية منصر، الإفصاح وتقييم الأداء المالي للقوائم المالية في ظل تبني النظام المحاسبي على ضوء المعايير المحاسبية والإبلاغ المالي الدولية (IFRS-IAS) ، مذكرة ماستر، جامعة ورقلة 2011، ص06.

<sup>6</sup> دادن عبد الوهاب، كيجلي عائشة سلمى، المحاسبة المعمقة، مطبوعة دوس، جامعة ورقلة، 2012، ص07.

الاعتبار مجموعة من العوامل التي يمكن أن تساهم في تطوير وترسيخ نظام المحاسبة المالية في ظل استخدام تقنيات المعلومات الحديثة، ومن أهم هذه العوامل ما يلي:

أ- توافر المؤهلات العلمية في الكادر البشري القائم على عمل نظام المحاسبة المالية: تؤكد العديد من الدراسات على أهمية التأهيل العلمي في تكوين المعرفة للفرد، بحيث أن التعليم يمكن أن يساهم في الزيادة من قدرة الفرد على اكتساب المعرفة واختراعاتها، فالأفراد المتعلمين هم أكثر قدرة على ربط الأفكار، حيث شهدت العديد من المؤسسات الحديثة حقيقة تنامي المؤهلات العلمية الجامعية فيها (من مهندسين وخبراء حاسوب و مدرسين و باحثين) مع تراجع العمل اليدوي الذي يتطلب مهارة في ذلك<sup>1</sup>.

وعليه فإن التأهيل العلمي الذي يمكن أن يحصل عليه القائمون على نظام المحاسبة المالية الذي يعمل في ظل استخدام تقنيات المعلومات الحديثة يمكن ان يساهم في تكوين المعرفة التقنية والعامة ( في مجال المحاسبة والعلوم ذات العلاقة معها) ومن تحقيق أقصى فائدة ممكنة أثناء تأدية الأعمال التي تقع على عاتقهم وذلك من حيث:

- يتطلب استخدام تقنيات المعلومات الحديث توفير كوادير فنية متخصصة تمتاز بقدرات ومهارات متميزة بحيث تستطيع استيعاب جميع الحقائق والعوامل المتعلقة بالأنظمة والطرق المتبعة في تحليلها وتطويرها بأساليب فنية متخصصة لكي يتم إعدادها بواسطة الحاسوب، وهو ما يتطلب ضرورة وضع خطط لتأهيل العاملين في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية وتدريبهم في هذا المجال، ويجب أن توجه هذه الخطط نحو مجموعتين رئيسيتين من الأفراد هما<sup>2</sup>:

- تدريب المستفيدين، ويقصد بالمستفيدين الفئات التالية:

- المسؤولون عن اتخاذ القرارات في الإدارة العليا في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

- فئة الإدارة الوسطى: مديرو ورؤساء الأقسام.

- فئة الموظفين: وتضم جميع المديرين التنفيذيين المشرفين والموظفين الذين يتطلب عملهم التعامل مع وسائل تقنيات المعلومات الحديثة .

<sup>1</sup> شعب ابراهيم مصطفى، أثر المعرفة التقنية والسلوك الإبداعي في أداء بعض المنظمات الصناعية، دراسة ميدانية، أطروحة دكتوراه في إدارة الأعمال، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الموصل، 1998، ص16.

<sup>2</sup> إخلاص هزاع كريم العبدلي، استخدام الوسائل الآلية في نظام المعلومات المحاسبية، وسائل مقترحة في مصرف الرافدين، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الموصل، 2003، ص9.

- فئة الكوادر التطويرية: وتتألف من مديري مراكز الحسابات ومحلي الأنظمة والمصممين وواضعي البرامج وغيرهم.

- فئة الكوادر التشغيلية: وتضم هذه الفئة العاملين في تشغيل الأجهزة والنظم كموظفي التشغيل وموظفي إدخال البيانات.

- فئة الكوادر الفنية المساعدة: وتضم مهندسي الصيانة وغيرهم من الفنيين المسؤولين عن استمرارية العمل على وسائل تقنيات المعلومات الحديثة.

- يشكل التدريب (سواء في العمل أو خارجه) مصدرا مهما من مصادر المعرفة السابقة للفرد، كما أن شدة الانتباه والتركيز من أنماط تدريب المختلفة تسهم في زيادة القابلية على اكتساب المعرفة، إضافة إلى أن الخبرة في العمل تشكل ركنا مهما. أيضا من أركان المعرفة السابقة، إذ يسهم استخدام المعرفة في العمل باستمرار في زيادة خبرة الفرد. فلأفراد ذوو الخبرة السابقة في مهمات متشابهة يتمتعون بقدرة أكبر على تعلم المهمات الجديدة بسهولة، وقد توصلت عدة دراسات إلى أن عملية التعلم من خلال الممارسة هي من أهم مصادر تراكم المعرفة التقنية<sup>1</sup>.

#### ب- البحث والتطوير: وذلك من حيث:

- تشجيع الابتكار والبحث والتطوير، حيث أثبتت الوقائع أن اعتماد تقنيات المعلومات الحديثة من شأنه أن يحرر الإنسان من عمله الروتيني ويدفعه باتجاه العمل الخلاق بما يساهم في فتح مجالات جديدة للإبداع<sup>2</sup>. والمتفحص للتجربة اليابانية يرى بوضوح هذه الحقائق من خلال الدور الذي باتت تلعبه هذه التقنيات والذي انعكس في جانب رفع الكفاءة الانتاجية للمؤسسات الاقتصادية اليابانية.

- بما أن التوجه المتوقع هو كون مختلف الأعمال ( في بيئة الأعمال الحديثة) خلال القرن الحادي والعشرون متجه نحو "الالكترونية" وزيادة استخدام تقنيات المعلومات الحديثة، فإن الامر يتطلب من القائمين على عمل نظام المحاسبة المالية. وخاصة المحاسبين. ضرورة تطوير المهارات في استخدام التقنيات وخاصة ما يتعلق بمستجدات

<sup>1</sup> شعيب ابراهيم مصطفى، أثر المعرفة التقنية والسلوك الإبداعي في أداء بعض المنظمات الصناعية، مرجع سبق ذكره، ص16.

<sup>2</sup> عبد الستار محمد العلي العدواني، تطوير نظام المعلومات الإدارية بالتركيز على تطبيقات تقنية المعلومات الحديثة، حالة دراسية في المعهد الفني بالموصل، أطروحة دكتوراه في إدارة الأعمال، كلية الادارة و الاقتصاد ، جامعة الموصل، 1998، ص56.

التعامل مع الانترنت والمواقع التي يمكن أن تفتح فيها نخص بالذكر تلك التي لها علاقة ببيئة الأعمال الحديثة ومجالات التعامل مع المؤسسة الاقتصادية التي يتم التعامل فيها.

- إن قدرة المؤسسة الاقتصادية على التطوير واستيعاب المعرفة التقنية أصبحت تشكل أهم أبعاد التنافس في عدة مجالات ( وخاصة الصناعية). فمن خلال جهود وحدات البحث و التطوير تتولد معرفة تصب مباشرة في خزانة المؤسسة الاقتصادية من المعرفة التقنية فضلا عن تأثيرها في القدرة على الاستيعاب لدى الافراد، فكلما تمكن أولئك من فهم نتائج البحث والتطوير ازدادت قدراتهم على مواجهة المشكلات التقنية التي يتم فيها العمل<sup>1</sup>.

**ج- التعليم المستمر:** نظرا للعلاقة الوثيقة بين الحاسبة والمجتمع الذي تعمل ضمن نطاقه (على اعتبار أنها نظاما مفتوحا)، فإن أي تغيرات تحدث في المجتمع لابد أن تؤثر على العمل المحاسبي، وبنا أن هناك العديد من التغيرات المستمرة التي تحدث بما يتعلق بمجتمع الأعمال، فإن الحاجة تبقى مستمرة من قبل المحاسبة لكي تأخذ بعين الاعتبار كل تلك التغيرات وتحاول الاستفادة منها في سبيل الوفاء بالاحتياجات المتغيرة والمستمرة للمجتمع الذي تعمل ضمن نطاقه.

ومن بين التغيرات العديدة التي تحدث في الوقت الحاضر والتي يمكن أن تؤثر على العمل المحاسبي هي زيادة الاتجاه نحو استخدام تقنيات المعلومات الحديثة في المؤسسات الاقتصادية المختلفة، الامر الذي يحتم على مستخدمي نظام المحاسبة المالية ضرورة البحث عن كيفية الاستفادة من خلال إمكانية استخدامها في العمل المحاسبي.

### المطلب الثالث: أهمية النظام المحاسبي المالي وأهدافه

سنستطرق فيما يلي إلى أهمية وأهداف النظام المحاسبي المالي:

#### 1- أهمية النظام المحاسبي المالي:

من أجل الدخول في الاقتصاد الدولي و الاندماج فيه وضمان حرية التجارة الدولية باتت الأهمية واضحة وتتمثل في:

<sup>1</sup> شعيب ابراهيم مصطفى، أثر المعرفة التقنية والسلوك الإبداعي في أداء بعض المنظمات الصناعية، مرجع سبق ذكره، ص16.

- تسهيل مراقبة الحسابات التي تعتمد في إطاره على المفاهيم وقواعد محددة بدقة ووضوح ويزيد من الشفافية حول وضعية المؤسسات، مما يساهم في اتخاذ القرارات الصحيحة. للنظام المحاسبي المالي في الجزائر يمكن إبرازها فيما يلي<sup>1</sup>:

- توفير فرصة للمؤسسة لتحسين نوعية علاقاتها مع الأطراف المتعاملة معها والتي تستفيد من القوائم المالية.
- النظام المحاسبي المالي يجلب الشفافية للمعلومات المحاسبية والمالية المنشورة في الحسابات والقوائم المالية، ويزيد من مصداقيتها والثوق بها أمام المستعملين للمعلومة على المستويين الوطني والدولي، ويكون كضمان يساهم في تعزيز ثقتهم بالمؤسسة.
- يقترح النظام المحاسبي حلاً لتقنية للتسجيل المحاسبي للعمليات غير المعالجة في المخطط الوطني للمحاسبة، منها عمليات القرض الإيجاري، ويسمح بالانتقال لمنح محاسبة الذمة إلى المحاسبة المالية، بتغليبها للحقيقة الاقتصادية على المظهر القانوني عند تسجيل التعاملات التي تقوم بها المؤسسة.
- يمكن إجراء أفضل مقارنة في الزمن لنفس المؤسسة، وفي نفس الوقت بين المؤسسات وطنياً ودولياً حول الوضعية المالية والأداء، وسهولة قراءة وفهم المعلومات المالية الوجهة لمستعملي المعلومة من داخل الجزائر وخارجها.
- يتوافق مع الوسائل والبرامج المعلوماتية التي تسمح بتسجيل البيانات المحاسبية وإعداد القوائم المالية وعرض وثائق التسيير حسب النشاط بأقل جهد وتكلفة خاصة مع وجود دول متطورة سبقت الجزائر في تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية، وتتوفر على أنظمة المعلومات محاسبة متطورة متوافقة مع هذه المعايير، ويمكن الاستفادة من تجاربها.
- يساعد المؤسسات الجزائرية من جانب التمويل، من خلال إجبارها على تقديم معلومات تهم المستثمرين بما يفيد في الاعتماد على مصادر إضافية للتمويل، خاصة بالنسبة للمؤسسات التي لها استراتيجية للاستثمار في الخارج، بتقديمها المعلومة المالية المطلوبة والمساعدة لأصحاب الأموال الراغبين في الاستثمار.
- تستفيد الشركات المتعددة الجنسيات التي تنشط في دول متعددة من تكييف البيئة المحاسبية في الجزائر مع البيئة المحاسبية الدولية.

<sup>1</sup> سامية منصر، مرجع سبق ذكره، ص 33.

- يأتي النظام المالي الجديد لسد الثغرات السابقة، بوضع أدوات ملائمة لجميع المعطيات وتحليلها بشكل يرسخ التسيير الشفاف للمؤسسات الخاضعة للنظام التجاري، بتلك الأدوات معتمدة دوليا وستفضح كل المخالفات و الاختلاسات ومحاولات الفساد.

## 2- أهداف النظام المحاسبي المالي:

هناك العديد من الأهداف المرجو تحقيقها من خلال الانتقال من المخطط الوطني المحاسبي إلى النظام المحاسبي المالي، ويمكن تلخيصها في النقاط التالية<sup>1</sup>:

- ترقية النظام المحاسبي الجزائري ليواكب ويتوافق مع الأنظمة المحاسبية الدولية.
- تسهيل مختلف المعاملات المالية والمحاسبية بين المؤسسات الاقتصادية الوطنية والمؤسسات الأجنبية.
- جعل القوائم المحاسبية و المالية وثائق دولية تتناسب مع مختلف الكيانات الاجنبية.
- إعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة.
- قابلية مقارنة المؤسسة لنفسها عبر الزمن وبين المؤسسات على المستويين الوطني والدولي.
- المساعدة على نمو المردودية للمؤسسات من خلال تمكينها من معرفة أحسن الآليات الاقتصادية والمحاسبية التي تشترط نوعية وكفاءة في التسيير.
- يسمح بمراقبة الحسابات و ضمان للمسيرين والمساهمين الآخرين حول مصداقيتها وشرعيتها وشفافيتها.
- المساعدة في فهم أحسن لاتخاذ القرارات وتسيير المخاطر بكل فعالية في السوق.
- إعطاء معلومات صحيحة وكافية، موثوق بها وشفافة تشجع المستثمرين وتسمح لهم بمتابعة اموالهم.
- السماح بالتسجيل بطريقة موثوق بها وشاملة مجموع تعاملات المؤسسة بما يسمح بإعداد التصريحات الجبائية بموضوعية ومصادقية.
- استفادة الشركات متعددة الجنسيات بترابط احسن مع التقرير الداخلي بفضل العولمة لإجراءات المحاسبة للعديد من الدول.

<sup>1</sup> مداخلة وزير المالية كريم جودي أمام نواب المجلس الشعبي الوطني منقولاً عن جريدة الخبر الجزائرية الصادرة ب5 سبتمبر 2007.

- النظام المحاسبي المالي يتوافق مع الوسائل المعلوماتية الموجودة والتي تسمح بأقل التكاليف من تسجيل البيانات المحاسبية وإعداد القوائم المالية وعرض وثائق التسيير حسب النشاط.
- السماح بتقييم الممتلكات بشروط السوق.
- وهناك أهداف أخرى يمكن إضافتها أيضا وهي<sup>1</sup> :
- توفير معلومات مالية مفهومة وموثوق بها.
- إعطاء صورة صادقة و حقيقية للوضعية المالية.
- وضع قوائم مالية للمؤسسات تسمح بالمقارنة بين المؤسسة نفسها عبر الزمن أو بين عدة مؤسسات تمارس نفس النشاط أو نفس القطاع داخل الوطن وخارجه، أي في الدول التي تطبق المعايير المحاسبية الدولية.
- قواعد التقييم العامة و الخاصة حيث ينظم مختلف قواعد التقييم المحاسبي وكذا متابعة العمليات العادية والخاصة.
- عرض القوائم المالية المالية بما يوافق مستلزمات المعايير الدولية أي الأصول والخصوم، حسابات النتائج حالات تغيير الخزينة، حالات تغيير الأموال الخاصة، الملاحق.
- نشر معلومات وافية، صحيحة، موثوق بها وتتمتع بشفافية أكبر لتساعد في فهم المعلومات لاتخاذ القرارات من طرف المستعملين.

<sup>1</sup> Samir Merouani, Le projet du nouveau système comptable algérien, anticiper et préparer Le passage, mémoire de magistère en science de gestion, ESC, ALGER, 2008 , p94.

## المبحث الثاني: مفاهيم واسس محاسبة الموارد البشرية

حيث الفكرة الأساسية لمحاسبة الموارد البشرية تدور حول القيمة الاقتصادية حيث تتناول أهم العناصر التي تؤثر على أهداف المنشأة وتتأثر بها، وكلما ازدادت أهمية الإبداع وتطوير المنتجات وحدة المنافسة في مثل تلك الظروف تزداد أهمية العمالة المتعددة المهارات وال تي يتم اخضاعها لدورات تدريبية باستمرار حتى تكسب مهارات جديدة

### المطلب الأول : ماهية محاسبة الموارد البشرية

#### اولا: مفهوم محاسبة الموارد البشرية

مفهوم محاسبة الموارد البشرية هو مفهوم فلسفي philosophical concept وليس عبارة عن نظرية او طريقة معينة لها ثوابت ومبادئ معينة وإنما هو مفهوم يعني كل العمليات الحسابية الملموسة وغير الملموسة التي تقوم بها المؤسسة من اجل تقييم راس مالها البشري والفكري HUMAN capital وهذا بالاعتماد على كل الانظمة المتواجدة بالمؤسسة من نظام المعلومات الاداري ، نظام المعلومات المحاسبي، نظام مراقبة الادارة .....الخ<sup>1</sup>.

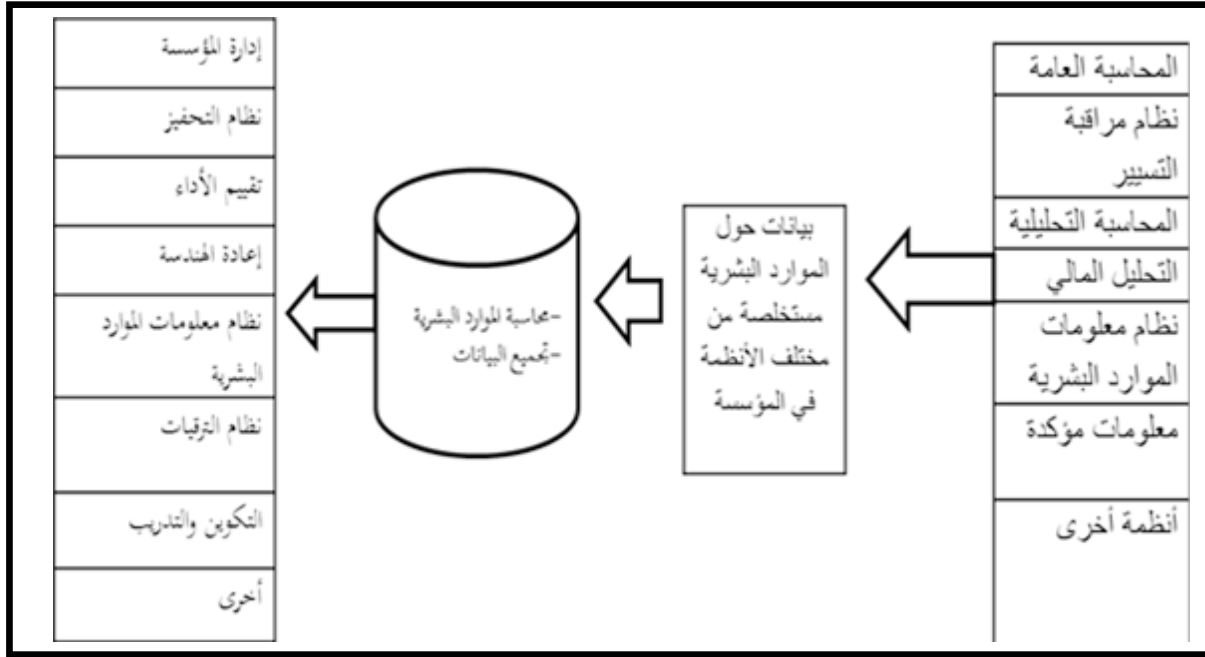
كما عرفت جمعية المحاسبة الامريكية الموارد البشرية بانها "عملية تحديد وقياس الموارد البشرية ،وامداد الوحدات الادارية المعنية بهذه المعلومات " <sup>2</sup>.

من التعريفين السابقين نجد ان الفكرة الاساسية لمحاسبة الموارد البشرية تدور حول القيمة الاقتصادية للموارد البشرية للمؤسسة ،والتي يجب متابعتها وقياسها ورصد التغيرات التي تطرأ عليها خلال فترة زمنية ،من خلال تقديم المعلومات والبيانات اللازمة لمساعدة الادارة في عملية اتخاذ القرارات بشأن الافراد و الجماعات داخل المنشأة

<sup>1</sup> فضل كمال سالم ، "مدى اهمية القياس والافصاح المحاسبي عن تكلفة الموارد البشرية واثره على اتخاذ القرارات المالية "دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة في قطاع غزة " ، رسالة ماجستير الجامعة الاسلامية بغزة كلية التجارة ، 2008، ص23.

<sup>2</sup> نوال بن عمارة، صديقي مسعودة، "محاسبة الموارد البشرية "ملتقى دولي حول التنمية البشرية وفرص الاندماج في اقتصاد المعرفة والكفاءات البشرية " جامعة ورقلة كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية ، 9-10 مارس 2004، ص 132.

الشكل (3.1): نظام محاسبة الموارد البشرية



المصدر: قورين حاج قويدر، مرجع سابق، ص122.

ثانيا : خصائص محاسبة الموارد البشرية : لمحاسبة الموارد البشرية مجموعة من الخصائص نذكر منها :

- هي نوع من انواع المحاسبة يعني فقط بالجانب البشري داخل المنظمة أي ان من مميزاتها انها تهتم فقط بكل ما يخص العمال داخل المنظمة .
- لها طابع مادي وطابع غير مادي حيث انه من المعروفان المحاسبة مالية كانت او تحليلية او غيرها ، تهتم بالجانب المادي فقط اما محاسبة الموارد البشرية تهتم بالجانب المادي للعمال وفي نفس الوقت تهتم بالجانب المعنوي بحيث لا تفصل الجانب المادي للعامل عن الجانب المعنوي له .
- تسمح للإدارة من خلال ما توفره من معطيات ومعلومات بالتخطيط السليم لمواجهة الابعاء المتوقعة وغير المتوقعة للعمال داخل المنظمة .
- القدرة على التحقيق الدقيق للاستثمارات البشرية التي تحتاج اليه المنظمة لبناء تنظيماها الانسانية وبناء هيكل العمالة .
- تتميز ايضا بقدرتها على تحديد طرق وكيفية الاستفادة وتسيير العنصر البشري داخل المنظمة .

- على تحديد التكلفة الحقيقية للعنصر البشري وبالتالي تسمح بالمفاضلة وقياس العائد ومقارنته بالتكلفة .

مرت المحاسبة عن الموارد البشرية بالعديد من المراحل التطور المتميزة ومنها<sup>1</sup> :

- **المرحلة الأولى:** تمتد من بداية الستينيات حتى 1966، وتتميز بأنها فترة وضع المفاهيم الأساسية للمحاسبة عن الموارد البشرية باستخدام النظريات و المبادئ المتعلقة بهذا الموضوع في العلوم الاجتماعية الأخرى .

- **المرحلة الثانية:** وتمتد من 1966 حتى 1971، و تتميز بأنها فترة إيجاد وتقييم فاعلية نماذج قياس تكلفة و قيمة الموارد البشرية و فترة تحديد المجالات الحالية والمستقبلية بمجالات حالية ومستقبلية لاستخدامات المحاسبة عن الموارد البشرية في بعض المنشآت، حيث قام William بتطبيق دراسته الهادفة لتقييم الموارد البشرية على الشركة حيث نشرت الشركة و لعدة سنوات قوائمها المالية الختامية متضمنة معلومات مالية عن R.J.Barry الموارد البشرية .

- **المرحلة الثالثة:** وتمتد من 1971 حتى 1976، إذ نشرت خلالها العديد من الدراسات الأكاديمية في أمريكا وأستراليا و اليابان، وقد تم تطبيق العديد من هذه الدراسات في مجال تقييم أثر المعلومات التي تقدمها المحاسبة عن الموارد البشرية في اتخاذ القرارات الإدارية، وكذلك في قرارات المستثمرين من حملة الأسهم .

- **المرحلة الرابعة:** وتمتد من 1976 حتى 1980، حيث شهدت تراجعاً في الاهتمام بهذا الفرع سواء من جانب الأكاديميين أو من جانب المهنيين ويرجع سبب ذلك إلى أن الجزء الأكبر من البحوث الأولية في هذا الميدان التي تعد أقل صعوبة تمت في المراحل السابقة و أن الأجزاء الباقية كانت أكثر صعوبة و تتطلب عدداً غير قليل من المؤسسات و الشركات التي تقبل أن يتم تطبيق هذه البحوث داخلها، و نتيجة للعدد القليل من الباحثين القادرين على القيام بهذه فإن عدد البحوث في هذه الفترة كان أيضاً قليلاً مما أدى إلى عدم إقبال الشركات على التطبيق إضافة إلى أن تكاليف تطبيق هذه النظم (البحوث) مرتفعة والعائد المتوقع منها غير مؤكد .

- **المرحلة الخامسة :** و هي مرحلة التطوير الحالية، فقد شهدت بداية بحث جدير بالاهتمام بكل من النظرية و التطبيق للمحاسبة عن الموارد البشرية و ذلك نتيجة لتزايد اهتمام دول العالم عامة و الولايات المتحدة الأمريكية خاصة بموضوع زيادة الإنتاجية ورأس المال الفكري وتركز هذا الاهتمام على دور العنصر البشري في زيادة الإنتاجية، مما شد الاهتمام نحو المحاسبة عن الموارد البشرية إضافة إلى زيادة المنافسة بين الولايات المتحدة الأمريكية

<sup>1</sup> حمد فهد ديسان المطيري ، "تطبيق نظم محاسبة الموارد البشرية في الشركات المساهمة العامة بدولة الكويت، المبررات المبادئ والمعوقات"، رسالة ماجستير، جامعة الشرق الأوسط، كلية الاعمال ، 2010، ص14-15.

واليابان في مجال الصناعة و اختلاف إدارة الشركات اليابانية للموارد البشرية عن مثيلاتها الأمريكية إلى الاهتمام بأساليب و نظم المحاسبة عن الموارد البشرية . و قد شهدت هذه المرحلة تطبيق المحاسبة عن الموارد البشرية على شركات ومؤسسات ضخمة بعكس الحال في مراحل التطور الأولى حيث كان التطبيق يقتصر على شركات صغيرة و متوسطة الحجم .

ويرى ( Flamholtz ) محاسبة الموارد البشرية تهدف إلى مساعدة الإدارة بمستوياتها المختلفة والأطراف الخارجية في اتخاذ القرارات المتعلقة بتخطيط و استخدام ورقابة الموارد البشرية ، الأمر الذي يؤدي إلى تحقيق أهداف المنشأة، وحيث أنها من وجهة نظر المتخصصين في الموارد البشرية توفر الإطارين الموضوعي والعلمي واللذين يساعدان على اتخاذ القرارات الخاصة بالموارد البشرية كإحلال مثلاً . فضلاً على أنهما تحفز الإدارة على الأخذ في الاعتبار مفهوم رأس المال البشري عند اتخاذ أية قرارات متعلقة بالموارد البشرية بشكل خاص وب المنشأة ككل بشكل عام . ومن جهة أخرى فإن المستثمرين الحاليين والمستقبليين يحتاجون إلى أن تكون القوائم المالية مشتملة على المعلومات الكافية والمناسبة عن الموارد البشرية وذلك من أجل أن تساعد تلك المعلومات على تقييم الأصول البشرية للمنشأة و الاستثمارات فيها وعلى اتخاذ القرارات المناسبة الخاصة باقتناء أسهم شركة ما أو الاحتفاظ بأسهمها أو الاستغناء عنها لما لتلك المعلومات من تأثير على المركز المالي للمنشأة . ويرى الباحث أن المحاسبة عن الموارد البشرية لها غرض مزدوج من حيث أنها تدع أسلوباً مهماً للتفكير المنطقي في إدارة الموارد البشرية في المنشأة كما أنها نظام لإمداد الإدارة بالمعلومات اللازمة لإدارة تلك الموارد بكفاءة وفاعلية .

## المطلب الثاني : مزايا وفروض محاسبة الموارد البشرية

### أولاً: مزايا محاسبة الموارد البشرية:

تحقق محاسبة الموارد البشرية عدة مزايا للإدارة يمكن تلخيصها في الآتي <sup>1</sup> :

1. التخطيط السليم للقوى العاملة لمواجهة الأعباء الحالية والمتوقعة .
2. تقدير الاستثمارات التي توجهها المنظمة في بناء تنظيمها الانساني .
3. تحديد افضل مجالات الاستفادة من الاصول الانسانية وذلك عن طريق قياس العائد من استخدام هذه الاصول.

<sup>1</sup> ايمن عبد الله محمد ابو بكر ، "المحاسبة عن تكلفة الموارد البشرية وأثرها"، موقع جامعة دنقلا، موقع موجة لإدارة الأعمال، نموذج خطة بحث (جامعة أبو ظبي).

4. تقدير التكاليف الحقيقية للأعمال مما يساعد على اتخاذ القرارات الملائمة ،"المالية والانتاجية و الانسانية " .
5. تقدير القيمة الانتاجية للأصول الانسانية وتخصيص الاجزاء المستفادة من هذه القيمة لكل سنة مالية .
6. عدم تحميل حسابات النتيجة بكافة المصروفات المرتبطة بالموارد البشرية التي تستنفد خلال الفترة المالية مما يترتب عليه زيادة الارباح .
7. إن استحداث اصول جديدة هي "الأصول الانسانية "يترتب عليه تضخم المركز المالي للمنظمة، ويؤدي بزيادة ثقلها في السوق.
8. تشجيع عمليات القروض طويلة الاجل بضمان الاصول التي تضخمت بزيادة أصول الانسان .
9. إظهار ايجابيات في جميع نسب التحليل المالي الذي يمثل البسط فيها صافي الأرباح أو أصول المنشأة .
10. يساهم النظام محاسبة الموارد البشرية في تحويل النظرة الى العاملين من انهم اعباء الى انهم اصول ،ومن ثم فإنها تجعل الادارة تزيد اهتمامها بتطوير الموارد البشرية ،واعتبار الافراد العاملين ليسوا ادوات انتاجية فحسب بل انهم اعضاء مشاركين يساهمون في تحقيق اهداف المنظمة الى جانب اهدافهم الشخصية .
11. التأثير في سلوكيات الافراد بما يدفع بالمستثمرين الى استثمار اموالهم في مثل منظمات التي تعكس حساباتها الختامية موقفا متفائلا بالنسبة للفترة المالية الواحدة .
12. تساعد محاسبة الموارد البشرية الادارة على حسن استخدام قواها العاملة ،واتخاذ القرارات الملائمة بشأن توظيفهم وتوجيه جهودهم .

### ثانيا: فروض محاسبة الموارد البشرية

تركز محاسبة الموارد البشرية مثلها مثل اي نوع من المحاسبة على مجموعة من الفروض التي تعتبر كأساس عمل وكمبادئ اساسية تعمل في ظلها لتسيير وترشيد العنصر البشري داخل المنظمة وهي كالتالي<sup>1</sup> :

**الفرض الأول :** يعتبر المورد البشري داخل المنظمة ذو اهمية بحيث ان له قيمة اقتصادية مباشرة وتتمثل في كل الجهود والوقت المنفق في سبيل تأدية وانجاز الاعمال المسندة لهذا العنصر البشري الذي يعمل داخل المنظمة وكل

<sup>1</sup> قورين الحاج قويدر، "التأصيل والقياس المحاسبي لرأس المال البشري في منظمات الاعمال الحديثة"، أبحاث اقتصادية وإدارية العدد 15، 2014، ص-ص 125-126.

الخدمات المقدمة في حينها او الممكن تقديمها في المستقبل من طرف هذا العنصر البشري . واما القيمة الاقتصادية غير المباشرة فتتمثل في حسن تسيير هذا العنصر واستخدامه والاستفادة من الموارد المادية والتكنولوجيات والتقنيات باعتباره هو اداة فعالة قادرة على المساهمة في تحقيق اهداف المنظمة .

**الفرض الثاني :** تتأثر قيمة الموارد البشرية بالنمط القيادي للإدارة ، حيث تتوقف انتاجية العاملين على القدرات والمهارات من ناحية، والرغبات والميول من ناحية اخرى ، كما تتطور معارف الموارد البشرية في المنظمات التي تركز ادارتها على التدريب وتطوير العاملين ، وكذا الحوافز المادية والمعنوية التي تقدمها لإشباع الحاجات المختلفة ، كما ان تساهم الادارة في توجيه العنصر البشري واستخدام طاقاته الاستخدام الصحيح ، مما يولد لديه دوافع إيجابية ، واستعداد نفسي وذهني للمساهمة في اهداف المنظمة اما اذا فشلت الادارة في استخدام العنصر البشري انخفضت قيمته ، وعليه فالإدارة الناجحة عليها ان تجذب الكفاءات الجيدة اكثر من غيرها .

**الفرض الثالث :** تعتبر المعلومات التي توفرها محاسبة الموارد البشرية من حيث قياس تكلفة وقيمة المورد البشري جد ضروريا للإدارة المنظمة في مختلف العمليات الروتينية اليومية الخاصة بالعنصر البشري وفي العمليات الاساسية والاستراتيجية والمتمثلة في التخطيط واتخاذ القرارات والتوظيف والتكوين وتنمية المورد البشري داخل المنظمة .

كما ان المعلومات التي تتضمنها محاسبة الموارد البشرية لها اهمية كبيرة في عمليات الرقابة والتقييم ، سواء المتعاملين الداخليين والممثلين في الادارة او العمال او النقابة وللمتعاملين الخارجيين مثل مصلحة الضمان الاجتماعي ، في الاجلين الطويل والقصير .

**الفرض الرابع :** ان توظيف الموارد البشرية يعتبر تكلفه اقتصادية تتحملها المؤسسة مقابل خدمات ومنافع تحصل عليها مستقبلا ، لذا يمكن ترجمة هذه التكاليف والخدمات في صور نقدية ، واطهارها في القوائم المالية مثل اجور العمال وتكاليف التدريب والتأهيل الحوافز المادية وكل التكاليف قابلة للقياس .

**الفرض الخامس:** إن المفهوم التقليدي للأصول يقوم على انها "حقوق وخدمات مملوكة قابلة للقياس بوحدات نقدية وهي تكتسب نتيجة للتعامل بين الوحدات الاقتصادية يتوقع منها مستقبلا على خدمات ومنافع اقتصادية.

## المطلب الثالث: عوامل وأهمية وأهداف محاسبة الموارد البشرية

## أولاً: العوامل التي ساعدت على الاهتمام بالموارد البشري

وفيما يتعلق بالاهتمام بمحاسبة الموارد البشرية يمكن الإشارة إلى مجموعة من العوامل التي ساعدت على الاهتمام بها هي<sup>1</sup> :

- العنصر الإنساني هو أهم أنواع الأصول في الوحدة الاقتصادية وله تأثير جوهري على الانتاجية، ففي شركة نستله مثلاً أكثر من 650 خبير يعملون من أجل تحقيق أفضل النتائج.
- العنصر الانساني له قيمة سوقية، وهذا ما حدث في الولايات المتحدة الامريكية عام 1968م، يؤكد هذا فعندما استقال ثمانية من كبار المدراء في شركة موتورولا والتحاقهم بالعمل لدى شركة منافسة وهي شركة فيتشليير، فقد انخفضت القيمة السوقية لأسهم الشركة الأولى بحوالي 41 مليون دولار وارتفعت القيمة السوقية بمبلغ 41 مليون دولار خلال 24 ساعة من تاريخ إعلان خبر الاستقالة.
- تعطي محاسبة الأصول البشرية دلالات هامة لبعض النسب المحاسبية، فقد أوضحت شركة فولفو السويدية لصناعة السيارات أن كل نقص في معدل دوران العمالة بنسبة 1% يعادل توفير مبلغ خمسة آلاف جنيه استرليني على الشركة، علماً بأن الشركة المذكورة قد تمكنت من حساب هذه الأرقام باستخدام نظام للمحاسبة عن الموارد البشرية.
- التطورات والمتغيرات التكنولوجية والتقنية وانعكاساتها على الوحدات الاقتصادية، إن المتغيرات التكنولوجية والسياسية والاقتصادية لها آثار كبيرة على الوحدات الاقتصادية، حيث أفرزت تلك المتغيرات قفزة واسعة لنظم الإنتاج والادارة في الشركات في الدول المتقدمة.
- ضغوط المؤثرات البيئة الخارجية، ويشمل ذلك:

أ- **المؤثرات القانونية:** وتتمثل في القوانين والتشريعات التي تصدرها الدولة بهدف حماية وتأمين العاملين.

ب- **تأثير النقابات العمالية:** من حيث تحديد حقوق العاملين من أجور وميزات إضافية وإجازات وخدمات وغيرها.

<sup>1</sup> فضل كمال سالم، مدى أهمية القياس والإفصاح المحاسبي عن تكلفة الموارد البشرية وأثره على اتخاذ القرارات المالي "دراسة تطبيقية على شركات المساهمة في قطاع غزة"، مذكرة مقدمة استكمالاً للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل من كلية لتجارة بغزة، 2008، ص 34-35-36.

**ج-تأثير سوق العمل:** تتأثر ظروف هذه السوق بظروف العرض والطلب على عنصر العمل، وهي ظروف متغيرة بطبيعتها، حيث يصعب التحكم والتأثير من قبل المنظمة وحدها.

يقول "Harbison" أن الانسان هو المحدد الرئيسي للأعمال ومقدار كفايتها ونجاحها، فهي الذي يخطط لقيام المنظمة، ويحدد أهدافها، ويعين سبل الوصول إلى هذه الأهداف، ويختار الآلات والمعدات والخامات التي سيشغلها لبلوغ هذه الأهداف ثم هو المنفذ الفعلي، وهو الذي يقيم نتائج هذا العمل ويحدد درجة نجاحه أو فشله.

وهذا وقد أشار "Flamholtz" أيضا إلى مجموعة من العوامل التي يرجع إليها الاهتمام بمحاسبة الموارد البشرية، وهي:

1- اهتمام الأدب المحاسبي بمفاهيم وطرق المحاسبة عن الموارد البشرية التي تمثل الأصول الأساسية لمعظم المنشآت وخاصة المنشآت الخدمية.

2- مع زيادة التقدم الفني زادت حاجة الأفراد للتعليم والتدريب واكتساب المهارات والخبرات التي تزيد من قيمة رأس المال البشري، بالإضافة إلى قيام بعض المنظمات بالإنفاق على تشغيل وتنمية الأساليب الفنية والإدارية ومهارات بعض العاملين إيماناً منها بأن العائد من هذه الاستثمارات يتمثل في منافع مستقبلية يحصل عليها الأفراد.

مما تقدم يمكن القول أن تجاهل أهمية العنصر البشري وعدم قيام المنشآت بالمحاسبة عن الموارد البشرية التي تعطي الإدارة أساساً أفضل للاختيار من بين البدائل واتخاذ قراراتها بطريقة رشيدة تحقق الاستخدام الأمثل للموارد البشرية.

وقد انعكس هذا الاهتمام في صورة آراء تطالب باعتبار العنصر البشري أصلاً من أصول المنشأة يجب إدراجه في الميزانية وتطبيق الاستنفاد منه.

### ثانياً: أهمية محاسبة الموارد البشرية

تعتمد المنشأة الحديثة في تحقيق أهدافها و نجاحها بصورة متزايدة على العنصر البشري، فكفاءة العاملين تعتبر عاملاً أساسياً في تحقيق الاستخدام الكفء للاستثمارات المادية الضخمة في الصناعات الحديثة، كما تزيد أهمية رأس المال البشري كلما زادت أهمية الإبداع و تطوير المنتجات وحدة المنافسة.

حيث يعتمد نجاح منظمات الأعمال وكفاءة وفعالية تشغيلها على حسن استثمار مواردها، وخاصة الموارد البشرية التي تقوم بإدارة جميع الموارد الأخرى في المؤسسة، ولا يمكن تحقيق أهداف المنظمة بدون المورد البشري. إن المنظمة بدون أفراد، ما هي إلا مجموعة من المباني والمعدات والآلات فقط، فالأفراد هم الذين يصنعون المنظمات؛ لذلك فمن الضروري الاهتمام بهذه الموارد البشرية و الاستثمار في تنمية مهارتها.

ولا يمكن إغفال دور الموارد البشرية في المؤسسات الخدمية والتعليمية التي يعتبر المورد البشري فيها هو الأساس في تقديم الخدمة، فمثلاً ينظر إلى المورد البشري (العاملين) على أنه ذا أهمية عالية؛ لأنه هو العنصر الأهم في تحقيق أهداف مؤسسة أكاديمية كالجامعات، والتي تسعى إلى الاستفادة من مهارات وخبرات موظفيها الأكاديميين والإداريين و لقد أدى الاهتمام بالعاملين لدى غالبية المنشآت إلى تكوين قسم خاص "إدارة الموارد البشرية" لاستقطاب العاملين المؤهلين، وإقامة الدورات التدريبية لتحسين مهاراتهم، وعلى صعيد المؤسسات التعليمية فإن بعض الجامعات أنشأت وحدة تسمى (وحدة تنمية الموارد تسعى من خلالها إلى تطوير وتنمية قدرات موظفيها.

وتجدر الإشارة إلى أنه بمرور الوقت تتناقص قيمة الموارد المادية مثل: المناجم والتجهيزات الآلية بالاستهلاك والتقدم لكن الموارد البشرية تتزايد قيمتها وإنتاجيتها بالخبرات المتراكمة ، وبالتالي فهي تمثل أصلاً تتزايد قيمته وأهميته حسن الاستفادة منه. بذلك تتضح أهمية الموارد البشرية على مستوى المنظمات وفي ذات الوقت لا يمكن التغاضي عن دور وأهمية الموارد البشرية على عدة محاور منها<sup>1</sup>:

1. الموارد البشرية أساس الاستقلال والنفوذ الاقتصادي.

2. أداة تنافسية عالمية.

3. تساعد على خفض فاتورة التكنولوجيا المستوردة.

4. تعمل على تعظيم القيمة المضافة

5. تعمل الموارد البشرية على زيادة الصادرات.

6. مكمل أساسي للثروة القومية.

<sup>1</sup> سناء عبد الهادي الجعدي، "دور وأهمية القياس المحاسبي للموارد البشرية في الجامعات الفلسطينية"، رسالة ماجستير الجامعة الإسلامية غزة، كلية التجارة، 2007، ص 30-32.

مما تقدم يمكن القول أن تجاهل أهمية الموارد البشرية وعدم قيام المنشآت بالحاسبة عن مما تقدم يمكن القول أن تجاهل أهمية الموارد البشرية وعدم قيام المنشآت بالحاسبة عن وعدم قيام المشروع بإنجاز أهدافه بالشكل المناسب؛ لأن عدم إيمان العناصر البشرية بأهداف المشروع، وعدم استجابتهم السلوكية لتحقيق أهدافه يحكم على المشروع بالفشل مهما كانت نفقاته التي وضعت تحت تصرف إدارته .

وعليه فإنه لم تعد قيمة المؤسسة تقاس بالطريقة التقليدية القديمة عن طريق المباني و المنشآت. وخطوط الإنتاج، وإنما صار هذا التقييم التقليدي محل تساؤل بسبب زيادة أهمية الموارد البشرية كجزء هام من القيمة الإجمالية للمؤسسة.

ويمكن النظر إلى محاسبة الموارد البشرية من وجهة نظر الاستخدام الداخلي، باعتبارها أداة إدارية تدعم الإدارة في حين بالنسبة للاستخدام الخارجي يمكن النظر إليها على أنها أداة لتحسين مظهر المؤسسة.

### ثالثاً: اهداف محاسبة الموارد البشرية

ان الهدف من اعتماد نظام للمحاسبة عن الموارد البشرية يتمثل بشكل اساسي في مساعدة الادارة بمستوياتها المختلفة في اتخاذ القرارات المتعلقة بالتخطيط والاستخدام والرقابة على عنصر الموارد البشرية ، بما يحقق اهداف المنشأة ، كما انها توفر اطار الموضوعي والعلمي الذي يساعد ادارة الموارد البشرية على اتخاذ القرارات كتقليل اعداد القوى العاملة او زيادتها او استبدالها.

كما ان المستثمرين الحاليين والمستقبليين يحتاجون معلومات عن الموارد البشرية بما يساعدهم على تقييم الاصول البشرية للمنشأة والاستثمارات فيها ويمكن تحديد اهم الاهداف لاعتماد نظام محاسبي للموارد البشرية، كما يلي<sup>1</sup>:

1. تقدم معلومات مختلفة عن القوى العاملة في المنشأة ، الى الادارة والمستثمرين والاطراف المستفيدة الاخرى.

2. إعطاء صورة عن الموارد البشرية كإحدى الموجودات المنشأة .

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

<sup>1</sup> ثامر عادل الصقر ، " المفهوم والاهمية دراسة على عينة من الشركات العراقية بالبصرة ، مجلة دراسات البصرة " ، العدد 16، 2013، ص- ص183-184.

4. تحديد الشخص المناسب في مهمة او وظيفة معينة ،من خلال تحديد تكلفة العنصر البشري ومقابلته بقيمة المهمة أو الوظيفة التي يؤديها .
5. تطوير اداء عملية ادارة الموارد البشرية .
6. المحافظة على بقاء موارد البشرية التي تمتلك الخبرة والمؤهلات .
7. معالجة مشكلة تقييم الاصول غير الملموسة .
8. زيادة قيمة شهرة المحل المنشأ.
9. الرقابة على فعالية استخدام الموارد البشرية .
10. تحديد الحاجة المستقبلية لجذب الموارد البشرية ذات الكفاءة والخبرة.
11. توفير بيانات لتحليل المالي، كتحديد اثر قيمة الموارد البشرية على ربحية المنشأة ومقابلة الارادات مع راس المال المستخدم في الموجودات البشرية ، ومقابلة انتاجية المنشأة مع قيمة مواردها البشرية.
12. تقديم معلومات عن تكاليف الموارد البشرية لغرض اتخاذ القرارات التسويقية .

## المبحث الثالث: أهم المشكلات المحاسبية وكيفية تقييمها ومعالجتها حسب SCF

أوضحت هذه الدراسة المبررات التي تدعو إلى رسملة تكلفة الموارد البشرية وإلى مدى يمكن اختيار معاملة الموارد البشرية كمعاملة الأصل ، كما بينت كيفية رسملة نفقات وتكاليف بطرق والأساليب للتقويم الأصول البشرية من خلال معالجة المشاكل محاسبيا .

### المطلب الأول : طرق تقييم الموارد البشرية

إن النظر إلى الموارد البشرية على أنها لبند من بنود الموجودات التي قد يترتب عليه العديد من الطرق التي تستهدف قياس القيمة منافعها المستقبلية و الإفصاح بشكل كمي في الكشوفات المالية على ضوء ذلك فإن الطرق التي بصدد تقييم الأصول البشرية تنقسم كالتالي:

#### 1- طريقة التقييم على أساس التكلفة التاريخية :

تهدف هذه الطريقة إلى معرفة قيمة الأصل عن طريق إثبات كل ما يتحمله المشروع في سبيل اقتناء هذا الأصل وإعداده بحيث يكون صالح لاستخدام المؤسسة وبتطبيق ذلك على الأصول البشرية تعبير عن القيمة هذه الأصول ،وتتميز هذه الطريقة بالموضوعية ومسارقتها للعرف وتطبيق المحاسبي ؛حيث تعتبر مصاريف اختيار و توظيف وتدريب العاملين (مصاريف رأسمالية ) ويجب رسملتها على فترات استخدامها وبالتالي يتعين اهتلاكها على العمر الإنتاجي للأصول البشرية. أو الاستغناء عن العاملين قبل انتهاء حياتهم الإنتاجية المقابلة لمادي. وأهم نقد يمكن أن يوجه إلى هذه الطريقة ،بأنها لا تعبر عن الطاقة الإنتاجية الأساسية للأفراد أي الخدمات والمنافع المتوقعة من الأصل خلال حياته الإنتاجية بل تعبر عن تكاليف اختياره وتدريبه فقط <sup>1</sup>.

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

تقوم فكرة التكلفة الاستبدالية على التوضيح التي تتحملها الشركة من أجل إحلال أصل معنوي أو أصل بشري جديد مكان الأصل القديم من حيث المواصفات، ومن عيوب هذه الطريقة :

-لا يمكن وجود عنصر بشري مشابه من حيث الكفاءة والتحصييل العلمي والمهارة على المستوى المورد البشري المراد استبداله.

<sup>1</sup> مجلة المختار العلوم الاقتصادية ،جامعة عمر المختار ليبيا،المجلد الثاني ،العدد الثالث ،رقم الإيداع في المكتبة الوطنية ببنغازي :511/يونيو 2012

-لا ترغب الكثير من الإدارات تبديل مواردها البشرية حيث يتم تدريبهم على آلات حساسة او المتطورة ويحقق لها إنتاجية عالية<sup>1</sup>.

### 3- طريقة التقييم على أساس تكلفة الفرصة البديلة :

تقوم هذه الطريقة على تحديد قيمة المورد البشري بالمزاد العلني بين مدرء الأقسام للحصول على الموظفين ذوي الخبرة والكفاءة ، وأن قيمتها تتحدد بالثمن الذي يكون المدير في قسم على الاستعداد لدفعه مقابل الحصول على موظف معين يعمل في قسما آخر ولهذا لا يكون للموظف قيمة اقتصادية إلا إذا أعتبر عنصرا نادرا.

### 4- طريقة التقييم على أساس الرواتب المستقبلية المخصصة :

ينظر للإنسان على أنه أغلى وأعظم الاستثمارات وأبعدها أثر في النشاطات الاقتصادية للمؤسسة، وتعتمد على مقولة فيشر "أن قيمة رأس المال تقاس بمجموعة الأرباح الصافية المتوقعة تحققها مستقبلا" وبموجب هذه الطريقة يتم تحديد قيمة المورد البشري على أساس خصم الرواتب والأجور التي يتوقع أن يحصل عليها الموظف خلال عمره الإنتاجي بالمؤسسة بسعر فائدة خاص .

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

اقترح Hermanson طريقة للتقييم الموارد البشرية التي تعتمد على خصم الأرباح غير العادية للمؤسسة حيث ربط في طريقته هذه بين مقومات تكوين شهرة المحل مثل الوضع المالي الجيد و الموظفين الجيدين وسمعة أحسن للمؤسسة بين المؤسسات لأخرى وبين قيمة الموارد البشرية و صاغ النموذج الآتي<sup>2</sup> :

$$\text{قيمة الموارد البشرية} = \text{شهر المحل} \times \text{تكاليف تكوين الموارد البشرية} \div \text{قيمة الموجودات}$$

ويعاب على هذه الطريقة أنها تعتمد على الكثير من الاجتهادات للوصول إلى محاولة لتقييم الموارد البشرية عن طريق ربطها بشهرة المحل حيث تختلف في كثير من الأحيان عن العوامل التي تحدد قيمة شهرة المحل والتي تختلف كثيراً عن العوامل التي تحدد قيمة الموارد البشرية إلا في حالات التي يكون فيها وجود الشهرة بسبب العامل البشري إذ أنه في مثل هذه الحالات يمكن الاعتماد على النموذج في التقييم الموارد البشرية .

<sup>1</sup> حسين عبد الجليل آل غزوي المشاكل المحاسبية المعاصرة الأكاديمية العربية بالدنمارك ، كلية إدارة و الاقتصاد ، 2010، ص42.ص45.

<sup>2</sup> مرجع نفسه ، ص46.

تقوم هذه الطريقة على تقييم الموارد البشرية باستخدام المقاييس السلوكية في جانب المقاييس الكمية التي ستؤدي إلى زيادة فاعلية المعلومات المتولدة عنها في ترشيد القرارات الإدارية ولاسيما المتعلقة منها بالموارد البشرية ذلك لأنها ستكون أكثر قدرة في تحليل عناصر السلوك الإنساني من حاجات ورغبات، كما يعد لكثرة من رواد استخدام مناهج العلوم السلوكية في تقييم الموارد البشرية فقط ربط بين التنظيم الإداري و الإنتاجي ومن ثم حدد أهم العوامل التي تحدد كفاءة الموارد البشرية وتعكس قدرتها الإنتاجية .

ومن أمثلة المقاييس التي اقترحت بهذا الخصوص مقياس القدرة ومقياس الرغبة ومقياس مستوى الأداء وفيما يلي المعادلات التي تعبر عن تلك المقاييس وتوضح العوامل السلوكية المؤثرة في كفاءة الإنتاجية للعاملين<sup>1</sup>:

- **مقياس القدرة على العمل** : تتحدد معادلة هذا المقياس لكل من المعرفة المهارة والتعليم والتدريب والخبرة المكتسبة من أداء العمل فعلا وعلى النحو التالي :

$$\text{القدرة} = \text{المعرفة} \times \text{المهارة}$$

- **مقياس الرغبة أو الدافعية** : تتضمن معادلة هذا المقياس المحددات المختلفة للظروف العمل المادية مثل الإضاءة و التهوية وتصاغ على الوجه التالي :

$$\text{الرغبة أو الدافعية} = \text{الاتجاه} \times \text{الموقف}$$

- **مقياس مستوى الأداء** : تصاغ معادلة هذا المقياس من تفاعل المقياسين السابقين وكما هو مبين أدناه:

$$\text{مستوى الأداء} = \text{القدرة على العمل} \times \text{الواجبات}$$

وهكذا يمكن الحصول على سلسلة من العلاقات تربط بين الفرد وقدرته وواجباته في آن واحد يمكن التعبير عن ذلك كالآتي :

$$\text{العمل} = \text{المعرفة} \times \text{المهارة} \times \text{الواجبات}$$

<sup>1</sup> حسين عبد الجليل آل غزوي المشاكل المحاسبية المعاصرة الأكاديمية العربية، مرجع سبق ذكره، ص49، ص50.

## المطلب الثاني: أهم المشكلات المحاسبية متعلقة بالموارد البشرية:

تهدف المحاسبة بشكل عام إلى قياس وتوصيل المعلومات التي تلخص واقع المركز المالي لوحدة في لحظة زمنية معينة، والتغيرات التي طرأت عليه خلال فترة زمنية تنتهي في اللحظة التي يتم فيها قياس المركز المالي وتتلخص نتائج القياس في مجموعة الحسابات و القوائم المالية التي يتم إعدادها في نهاية الفترة والتي تكون عادة موجهة لمستفيدين خارج الوحدة المحاسبية وله مصلحة فيها وهؤلاء المجموعة تضم من ملاكها الحاليين في الحاضر ومن يفكر في امتلاكها أو جزء منها في المستقبل .

وبالتالي يجب أن يشمل الإفصاح المحاسبي كافة الموارد المتوفرة للمشروع المادي والبشري من أجل كفاءة وفعالية إدارتها والرقابة عليها، ولكن التقرير عن الموارد البشرية في القوائم المالية يواجه مشاكل محاسبية عديدة أهمها<sup>1</sup>:

### أولاً: رسملة تكلفة الموارد البشرية

إن المعيار الرئيسي لتفرقة بين الأصل والمصرف هو الخدمات المتوقعة من النفقة في المستقبل، فالتكلفة يجب أن تعالج كمصرف في الفترة التي تحقق فيها منافعها، فإذا كانت منافع التكلفة تتعلق أو تفيد عدة سنوات فإنها يجب أن تعالج كأصل، فعلى سبيل المثال عام 1970 صدر بالتقرير السنوي للشركة إلكترونيك سيلم " Data system" الميزانية العمومية للشركة مشتملة على بند خاص عن تكلفة نظم تدريب المهندسين ضمن برنامج التدريب لشركته، وقد أعتبر هذا البند أصلاً لأنه يتوقع منه أن يقدم خدمات للمنشأة في فترات مالية مستقبلية<sup>2</sup>.

### ثانياً: استنفاد الموارد البشرية

متى ما تم رسملة الأصول البشرية واعتبرت أصلاً فإن المشكلة التالية هي قياس النسبة من قيمة الأصل التي سوف تستهلك خلال الفترة المحاسبية، وبالنسبة للأصول الملموسة مثل الآلات والمعدات فإن هذه العملية تسمى بالإهلاك Depreciation، أما بالنسبة للأصول غير ملموسة والتي بالأصول المعنوية فإن هذه العملية تعرف بالاسم الاستنفاد Amortization، وهذه التسمية التي تستخدم في المحاسبة عن الموارد البشرية .

الهدف الرئيسي من استنفاد الأصول البشرية هي المقابلة ما يستهلك من خدمات هذا الأصل بالعوائد التي تم الحصول عليها منه، وهذه العملية في المحاسبة التقليدية تسمى "مقابلة الإيرادات بالمصروفات" (مبدأ المقابلة)،

<sup>1</sup> <https://mdweik.wordpress.com/2014/06/13>

<sup>2</sup> وليد ناجي الحياي، دراسات في محاسبة المعاصرة، طبعة رقم 1، دار الحامد لنشر والتوزيع، سنة 2014، ص306.

وبالنسبة لأصول البشرية فإن المقصود هو استنفاد قيمة الأصول خلال الفترة المتوقعة لخدمات هذا الأصل التي يجب تقديرها<sup>1</sup>.

### ثالثا : تسوية حسابات الأصول البشرية

بالرغم من أن الاستنفاد هو الطريقة الأساسية لتحويل تكاليف الأصول البشرية الى مصروف، فإنه قد توجد بعض الظروف التي تؤدي الى تسوية وتعديل قيمة هذه الأصول، ومن الأمثلة على ذلك هو استبعاد أو شطب قيمة أصول بشرية نتيجة دوران العمل أو التغير في تقديرات العمر الانتاجي للأصل البشري، ويحدث دوران العمل إما اختيارياً، أو الاستغناء، أو بالفضل وغير ذلك، وفي أي من هذه الحالات فإن قيمة الرصيد غير المستنفد للأصل البشري تعامل كأنها خسارة في الفترة التي حدثت فيها، والعمر الانتاجي التقديري للأصل البشري نتيجة لعدة عوامل، تدهور الحالة الصحية، التقاعد المبكر، التقادم التكنولوجي، كل هذه العوامل تؤدي الى قصر العمر الانتاجي للأصل البشري، وفي حالة حدوث أي تغير مادي يؤثر على العمر الانتاجي المتوقع للأصل فانه يجب تسوية "تعديل" قيمته وتستخدم في هذه الحالة نفس طريقة المتبعة في تسوية قيمة الأصول الأخرى .

### رابعا: التلاعب في المكاسب

تعد مشكلة احتمالات اتخاذ المحاسبة عن الموارد البشرية كذريعة للإدارة والتلاعب في المكاسب والتأثير على رقم صافي الدخل، فهناك من المحاسبين من يعتقد بضرورة تحويل الأصول غير الملموسة مثل الموارد البشرية إلى المصروف في فترة حدوثها بغض النظر عن المنافع المستقبلية المتوقعة منها، وذلك نظرا لزيادة حالات عدم التأكد حول إمكانية تحقيق هذه المنافع المستقبلية وأن رسملتها ليس إلا نوعاً من التلاعب في الأرباح وهناك بعض الصحة في هذا الرأي ولكن التعميم غير صحيح، فإن قرار رسملة الاستثمار في الأصول البشرية يعتمد على درجة عدم التأكد لكل حالة على حدة ففي بعض الظروف قد لا يكون مفيداً لرسملة بعض تكاليف الموارد البشرية نظراً لأن المنافع المستقبلية المتوقعة منها غير كبيرة، ولكن هذه الحالات تعتبر حالات استثنائية ولا يمكن اعتبارها قاعدة عامة<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> وليد ناجي الحياي، المشاكل المحاسبية ونماذج مقترحة، الدغمارك، دار الأكاديمية العربية المفتوحة، 2007، ص.290.

<sup>2</sup> وليد ناجي الحياي، دراسات في المشكلات المحاسبية المعاصرة، عمان، دار النشر حامد، 2004، ص.17.

### المطلب الثالث :كيفية المعالجة المحاسبية للمورد البشرية

تتم المعالجة بعد رسملة كل المصاريف اللازمة للحصول على المورد البشري ،وتشمل هذه المصاريف :

- مصاريف الإعلان للحصول على المورد البشري.

- مصاريف الحصول على العنصر البشري وتطوير كفاءته مثل التدريب والبعثات و الدورات ...الخ

- مصاريف تتعلق بالخبراء للحصول على المورد البشري مثل مصاريف نقلهم والمكافآت الممنوحة لهم ومصاريف المقابلة والاختبارات ...الخ<sup>1</sup>.

أ-تكلفة الحصول على المورد البشري :

|       |                                         |                   |  |
|-------|-----------------------------------------|-------------------|--|
| xxx6  | مصاريف الحصول على المورد البشري         | XXX<br>XXX        |  |
| 44563 | رسوم قابلة للاسترجاع على السلع والخدمات |                   |  |
| 512   | حساب لدى البنك                          | XXX<br>XXX<br>XXX |  |
| 53    | الصندوق                                 |                   |  |
| 401   | موردو السلع والخدمات                    |                   |  |

ب-رسملة المورد البشري :

|      |                                     |     |  |
|------|-------------------------------------|-----|--|
| 203  | مصاريف التطوير المرسملة             | XXX |  |
| 7084 | Mise adispition de personnel factue | XXX |  |

ج- في نهاية السنة نسجل قسط الإطفاء<sup>2</sup> :

قسط الإطفاء = تكلفة الأصل البشري ÷ العمر الانتاجي

|     |                                           |     |  |
|-----|-------------------------------------------|-----|--|
| 681 | حصص الاهتلاكات وخسائر القيمة اصول غ جارية | XXX |  |
|-----|-------------------------------------------|-----|--|

<sup>1</sup> محمد الدينوري سالمي ،محاضرات في المعالجات المحاسبية في ظل SCF،ألقيت على طلبة أولى ماستر تدقيق محاسبي ،جامعة الشهيد حمّـة لخضر ،كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ،2016/2017.

<sup>2</sup> مرجع نفسه .

|  |                              |      |  |
|--|------------------------------|------|--|
|  | إطفاء مصاريف التطوير المرسمة | 2803 |  |
|--|------------------------------|------|--|

• وفي حالة التنازل وهنا نجد حالتين :

أ- في حالة تحقيق الفائض:

|     |     |                              |      |  |
|-----|-----|------------------------------|------|--|
|     | XXX | حسابات لدى البنوك            | 512  |  |
|     | XXX | إطفاء مصاريف التطوير المرسمة | 2803 |  |
| XXX |     | مصاريف التطوير المرسمة       | 203  |  |
| XXX |     | فائض قيمة خروج المورد البشري | 752  |  |

ب- في حالة تحقيق عجز:

|     |     |                              |      |  |
|-----|-----|------------------------------|------|--|
|     | XXX | حسابات لدى البنوك            | 512  |  |
|     | XXX | إطفاء مصاريف التطوير المرسمة | 2803 |  |
|     | XXX | خسائر قيمة خروج مورد بشري    | 652  |  |
| XXX |     | مصاريف التطوير المرسمة       | 203  |  |

ج- في حالة وجود خسائر قيمة :

|     |     |                                           |      |  |
|-----|-----|-------------------------------------------|------|--|
|     | XXX | حصة الاهتلاكات وخسائر القيمة أصول غ جارية | 681  |  |
| XXX |     | خسائر قيمة مصاريف التطوير المرسمة         | 2903 |  |

د- في حالة إنقاص خسائر القيمة :

|     |     |                                   |      |  |
|-----|-----|-----------------------------------|------|--|
|     | XXX | خسائر قيمة مصاريف التطوير المرسمة | 2903 |  |
| XXX |     | استرجاع خسائر قيمة أصول غ جارية   | 781  |  |

• وفي حالة التنازل مع وجود خسائر قيمة هنا نجد حالتين :

أ- في حالة تحقيق عجز:

|     |     |                                    |      |
|-----|-----|------------------------------------|------|
|     | XXX | حسابات البنوك                      | 512  |
|     | XXX | إطفاء مصاريف التطوير المرسملة      | 2803 |
|     | XXX | خسائر قيمة مصاريف التطوير المرسملة | 2903 |
| XXX |     | مصاريف التطوير المرسملة            | 203  |
| XXX |     | فائض قيمة خروج مورد بشري           | 752  |

ب- في حالة تحقيق فائض:

|     |     |                                    |      |
|-----|-----|------------------------------------|------|
|     | XXX | حسابات البنوك                      | 512  |
|     | XXX | إطفاء مصاريف التطوير المرسملة      | 2803 |
|     | XXX | خسائر قيمة مصاريف التطوير المرسملة | 2903 |
|     | XXX | خسائر قيمة مورد بشري               | 652  |
| XXX |     | مصاريف التطوير المرسملة            | 203  |

## خلاصة:

تهدف محاسبة الموارد البشرية إلى تقديم المعلومات اللازمة وضرورية عن قوى العاملة بالمؤسسة كما تساهم في قياس تكلفة الموارد البشرية لتساعد الإدارة في اختيار الأفراد الملائمين وتدريبهم وتطويرهم وتحفيزهم، فمحاسبة الموارد البشرية تسعى إلى وضع نظام محاسبي ملائم يوفر المعطيات والمعلومات المالية والموثوقة لاتخاذ القرارات سليمة ومتمثلة في الاستخدام الأفضل لعنصر البشري لرفع الكفاءة الإنتاجية وضمان استمرارية ونجاح المؤسسة لنشاطاتها.

لذا يعتبر العنصر البشري مورداً هاماً من موارد المؤسسة إن لم يكن أهمها جميعاً فكما تستفيد الإدارة من العناصر المادية والتقنية الأموال والخدمات والطرق والأساليب فإنها تُجني فوائد جمّاً من العاملين المؤهلين، حيث أن هؤلاء قادرون على مساهمة في تحقيق أهداف المؤسسة وتقديم خدمات متنوعة وحالية ومستقبلية ذات قيمة اقتصادية معينة، لكن تواجه المؤسسات صعوبات معوقات تحول في تطبيق نظام المحاسبة الموارد البشرية كونها تحتاج إلى تكاليف كبيرة في عملية قياس وتقييم موارد البشرية وسنكمل في الفصل الثاني من خلال "الدراسة ميدانية" التي سنعرضها.

الفصل الثاني:

الدراسة التطبيقية

**تمهيد:**

باعتبار المعالجة المحاسبية للموارد البشرية هو موضوع حديث نسبيا بالنسبة للجزائر، قمنا بتدعيم الدراسة النظرية بإضافة جانب تطبيقي حيث قمنا بإعداد استبيان تعكس رؤى المختصين في مجال المحاسبة، والتي تم تضمينها في ثلاثة محاور أساسية تخص كلا من: مدى إمكانية تطبيق SCF على الموارد البشرية في المؤسسات، مساهمة محاسبة الموارد البشرية في اتخاذ القرارات بشأن المورد البشري، أهمية تطبيق SCF والمشكلات والصعوبات المحاسبية. باعتبار أن محاسبة الموارد البشرية يتم تطبيقها عمليا، فإن هذه الدراسة تم توجيهها إلى فئتين، فئة المهنيين و الأكاديميين، الأمر الذي استوجب اعتماد منهج طريقة استمارة الاستبيان بغية عدم اغفال آراء هذه الفئة، من خلال تخصيص جزء لا بأس به من الاستمارات موزعة إلى خبراء المحاسبة، محافظي حسابات، محاسبين، أساتذة جامعيين.

تم تخصيص هذا الفصل ككل للدراسة الميدانية، وتم بناءه بالتسلسل ووفقا للمراحل التي مرت بها مجموعة البحث بالتطرق الى أدوات ووسائل الدراسة الميدانية.

وتنقسم هذا الفصل إلى:

**المبحث الأول:** مكونات ومنهجية الدراسة الميدانية.

**المبحث الثاني:** اعداد الاستبيان وتفرغ بياناته.

**المبحث الثالث:** تحليل نتائج الاستبيان.

## المبحث الأول: مكونات ومنهجية الدراسة الميدانية

سنتطرق في هذا المبحث إلى دراسة ميدانية عن عينة من أفراد المجتمع للحصول على معلومات كافية نستطيع من خلالها تحليل و استخلاص النتائج طبقاً ما تم العمل به في الاستبيان .

### المطلب الأول: مجتمع الدراسة وعينتها

يتكون مجتمع الدراسة من مجموع فئات مختصين في مجالات كثيرة فلقد قم بحصر الفئات إلى الأساتذة جامعيين ومدراء مؤسسات وخبراء محاسبين ومحافظي الحسابات لأنه تم وضع الاستبيان بهذا الشكل لتحديد المؤهل العلمي كان يضم هاته الفئات .

### أولاً: تعريف مجتمع الدراسة

عند اختيارنا لمجتمع الدراسة وضعنا كشرط أساسي المؤهل العلمي والعمل وقد تم حصر عينة الدراسة في فئتين: فئة الأكاديميين من أساتذة جامعيين و فئة المهنيين متكونة من خبراء محاسبين، محافظي حسابات، محاسبين، مدراء مؤسسات، وذلك من ولاية الوادي، وبحكم إقامتنا وتواجدنا بالولاية، ونظراً لكون حجم المجتمع صغير نوعاً ما، كنا نرغب في أن تكون دراستنا شاملة على كل أفراد المجتمع (أكاديميين ومهنيين) بهذه الولاية، تم تحديد حجم عينة الدراسة بشكل مسبق قبل توزيع استمارة الاستبيان، حيث قمنا بتوزيع 50 استمارة شملت العينة المختارة: وكانت هذه العينة ممثلة في 5 فئات كما يلي:

الفئة الأولى: خبير محاسبي

الفئة الثانية: محافظ حسابات

الفئة الثالثة: محاسب

الفئة الرابعة: أستاذ جامعي

الفئة الخامسة: مدير مؤسسة

يلاحظ من خلال جدول رقم (01) وبعد عملية الفرز والتبويب والتنظيم، تم اعتماد 40 استمارة للدراسة من مجموع الاستمارات الموزعة والبالغة 50 استمارة، وذلك بعد فقدان 06 استمارات .

### المطلب الثاني: منهجية الدراسة

تقوم منهجية هذه الدراسة على استخدام المنهج الوصفي التحليلي حيث يتم توزيع الاستبانة وتحليل نتائجها والتعليق على ذلك، علما بأن المجموعة البحثية وخلال إعدادها للاستبانة قد استشارت عددا من المختصين المشهود لهم بالخبرة الممتازة في مجالهم، والذين زدونا بكل ما يمكن أن يضيف المصداقية العلمية إلى هذه الدراسة

### المبحث الثاني: إعداد الاستبيان وتفرغ بياناته

سوف نتطرق إلى الإعداد الاستبيان في شكل جداول تتضمن أربع محاور وكل محاور يوجد فيه مجموعة من الأسئلة ستوزع على أفراد عينة الدراسة بهدف البحث عن المعلومة، وللوصول إلى الإجابات وذلك بعد جمع عينة الدراسة عرض الإجابات على برامج وتفرغها بغية الوصول إلى نتائج محققة .

### المطلب الاول: إعداد الاستبيان

تم إعداد الاستبانة التي تمثل قاعدة الدراسة الاحصائية وأداة جمع البيانات المرتبطة بشكل مخطط و مهيكّل من أجل تفادي الأخطار الناجمة عن الصياغة أو عن محتوى الاجابات المقترحة، مع الاخذ بعين الاعتبار الترتيب العام للأسئلة ضمن الاستبانة و تداخلها، وكذا طريقة عرضها من أجل ضمان صلاحيتها.

من جهة أخرى راعينا في اعداد الاستبيان تقديمه ضمن هيكل يتضمن تناسق وضع الاسئلة، من أجل تسهيل عملية تحليل ومعالجة البيانات، حيث تم إدراج الاسئلة المرتبطة ببعضها البعض بكيفية متتالية وفي نفس الوقت تمكن العينة المدروسة من الاجابة بسهولة، وعلى هذا الاساس تم تقسيم الاسئلة الواردة إلى ثلاث محاور رئيسية، يتضمن المحور الأول معلومات حول النظام المحاسبي المالي، وفي المحور الثاني أدرجنا الاسئلة الخاصة بمحاسبة الموارد البشرية ومدى مساهمتها في اتخاذ القرارات حول المورد البشري أما المحور الثالث فقد خصصناه للأسئلة المتعلقة بالمعوقات والصعوبات المتعلقة بمعالجة الموارد البشرية محاسبيا.

## المطلب الثاني: هيكل الاستبيان

تشكل قائمة الاستبيان من 21 سؤالاً جاءت بترتيب وتسلسل موضوعي ويمكن أن نقسمها حسب موضوعها إلى:

المحور الأول: من 1 إلى 7 أسئلة تتضمن معلومات الشخصية حول أفراد العينة ( الوظيفة، المؤهل العمي، التخصص العلمي، الخبرة المهنية )

المحور الثاني : من 1 إلى 7 أسئلة تتضمن معلومات حول امكانية تطبيق SCF على مؤسسة.

المحور الثالث: من 1 إلى 7 أسئلة تتضمن معلومات مدى مساهمة محاسبة الموارد البشرية في اتخاذ القرارات حول المورد البشري.

المحور الرابع : من 1 إلى 7 أسئلة و خصصناه للأسئلة حول المشاكل والصعوبات المحاسبية المتعلقة بمعالجة الموارد البشرية .

تم إعداد الأسئلة وفق مقياس ليكارت Likart Scale من 01 إلى 05 درجات، بغية معرفة الاتجاه العام لآراء أفراد العينة حول كل عنصر في الاستبيان.

الجدول رقم (1-I): مقياس ليكارت الخماسي

| التصنيف | موافق بشدة | موافق | محايد | غير موافق | غير موافق بشدة |
|---------|------------|-------|-------|-----------|----------------|
| الدرجة  | 5          | 4     | 3     | 2         | 1              |

## المطلب الثالث: صدق وثبات أداة الدراسة

يعتبر الصدق والثبات من الخصائص المطلوبة لأداة الدراسة، ولذلك تم تقنين فقرات الاستبانة للتأكد من صدق وثبات فقراتها كالآتي:

أولاً: صدق فقرات الاستبانة: حيث تم التأكد من صدق فقرات الاستبيان بالطرق الآتية:

### 1. صدق تحكيم الاستبيان:

قام الباحث بعرض الاستبيان على مجموعة من المحكمين تألفت من (4) أساتذة ، وتمت الاستجابة لآراء المحكمين، وإجراء ما يلزم من حذف وتعديل في ضوء مقترحاتهم بعد تسجيلها في نموذج تم إعداده لهذا الغرض، وبذلك خرج الاستبيان في صورته النهائية- ملحق رقم (٠).

## 2. صدق الاتساق الداخلي لفقرات الاستبيان:

يقصد بصدق الاتساق الداخلي مدى اتساق كل فقرة من فقرات الاستبيان مع المحور الذي تنتمي إليه هذه الفقرة، وقد تم حساب الاتساق الداخلي للاستبانة من خلال حساب معاملات الارتباط بين كل فقرة من محاور الاستبانة والدرجة الكلية للمحور التابعة له.

### - الخصائص السيكمترية للمقياس:

- صدق المقارنة الطرفية ( الصدق التمييزي): قمنا بترتيب درجات العينة الاستطلاعية ترتيباً تصاعدياً حسب الدرجة الكلية للمقياس، ثم ميزنا بين مجموعتين من أفراد العينة البالغ عددها 20، مجموعة عليا تكونت من 6 أفراد وأخرى دنيا تكونت من 6 أفراد، بعد ذلك تم حساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للمستويين، ثم حساب قيمة ت للتعرف على دلالة الفروق بين المجموعتين الدنيا والعليا، والجدول التالي يوضح ذلك:

جدول رقم (2-I): قيمة (ت) بين درجات المجموعتين الدنيا والعليا للمقياس

| مجموعة        | العدد | متوسط الحسابي | إنحراف المعياري | اختبار "ت" | دالة الإحصائية |
|---------------|-------|---------------|-----------------|------------|----------------|
| مجموعة العليا | 6     | 86.5          | 2.73            | 8.23       | دالة<br>0.01   |
| مجموعة الدنيا | 6     | 75.83         | 1.60            |            |                |

- صدق الاتساق الداخلي: وللتحقق من صدق الاتساق الداخلي، ندرس معاملات الارتباط بين كل بعد من أبعاد المقياس مع الدرجة الكلية للمقياس، وذلك بجمع درجات كل بعد منفرداً لكل فرد من أفراد العينة الاستطلاعية، ثم نقوم بحساب الدرجة الكلية لأبعاد كل مقياس، ثم نوجد ارتباط درجات كل بعد مع الدرجة الكلية باستخدام معامل الارتباط بيرسون، وباستعمال برنامج الحزمة الإحصائية SPSS فكانت النتائج كالتالي:

جدول (I-3) : معاملات الارتباط بين درجات أبعاد المقياس والدرجة الكلية

| مستوى الدالة        | قيمة معامل الارتباط | محاور         |
|---------------------|---------------------|---------------|
| دالة عند مستوى 0.05 | 0.53                | المحور الأول  |
| دالة عند مستوى 0.01 | 0.70                | المحور الثاني |
| دالة عند مستوى 0.01 | 0.07                | المحور الثالث |

يتضح من الجدول أن كل معاملات الارتباط دالة عند مستوى 0.01 أو 0.05 أي أن هناك ارتباطا إيجابيا بين الأبعاد والمقياس ككل، مما يدل على صدق المقياس في اتساقه الداخلي.

– الثبات: هناك طرق عديدة لحساب الثبات نطبق منها في دراستنا:

– طريقة التجزئة النصفية :

نقوم بتقسيم المقياس إلى فقراته الفردية والزوجية، ثم نستخدم درجات النصفين، في حساب معامل الارتباط بينهما، فنتج معامل ثبات نصف المقياس، وبعد ذلك نقوم باستخدام معادلة سبيرمان براون لحساب معامل ثبات المقياس ومعامل جيتمان.

وقد قمنا باستخراج معامل الثبات بهذه الطريقة للمقياس من خلال برنامج SPSS والجدول التالي يلخص ذلك:

جدول رقم (I-4) : معامل الثبات بطريقة التجزئة النصفية للمقياس بمعادلة سبيرمان براون

| معامل البنود بالطريقة التجزئة النصفية | عدد البنود | عدد العينة |
|---------------------------------------|------------|------------|
| 0.62                                  | 21         | 20         |

جدول رقم (I-5) : معامل الثبات بطريقة التجزئة النصفية للمقياس بمعادلة جيتمان

| معامل الثبات بالطريقة التجزئة النصفية | عدد البنود | عدد العينة |
|---------------------------------------|------------|------------|
| 0.61                                  | 21         | 20         |

من الجدول رقم نلاحظ أن معامل ثبات المقياس مقبول إحصائيا.

- طريقة معامل ألفا-كرونباخ: نحسب معامل ألفا للمقياس:

جدول رقم (I-6): معامل ألفا كرونباخ للمقياس

| عدد العينة | عدد البنود | معامل الثبات ألفا كرونباخ |
|------------|------------|---------------------------|
| 20         | 21         | 0.53                      |

تشير البيانات في الجدول إلى قيم معامل الثبات للمقياس عن طريق معامل ألفا كرونباخ، وتظهر أنها مقبولة إحصائي.

### المبحث الثالث: تحليل نتائج الاستبيان

بغية تسهيل عملية التحليل وعقب التحصيل النهائي لاستثمارات الاستبيان قمنا بتجميع البيانات المحصلة وتفرغها في كل من برنامج EXEL وبرنامج SPSS21، وبنفس البرنامج تم تمثيل تلك الجداول في شكل تعطي وضوحاً أكثر وتسهيل عمليتي الملاحظة والتحليل .

تم تقسيم الاستبيان إلى 4 محاور، و تم تجميع وتبويب إجابات أفراد العينة في برنامج SPSS21 الذي يتيح جملة من الأساليب الإحصائية المساعدة على تحليل الجيد و الموضوعي لمخرجات الاستبيان ومن بين هذه الأساليب نجد التكرارات، النسب المئوية، المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية... إلخ، وتم استخدام هذه الأساليب وفق مايلي :

#### 1- التكرارات والنسب المئوية :

بغية التفرقة بين فئات العينة، بناء على المعلومات الشخصية لأفرادها، ومعرفة توجه إجابات أفراد العينة إلى إجمالي العينة وتم اعتماد على هذين المؤشرين في كافة عبارات الاستبيان.

#### 2- المتوسط الحسابي :

باعتبار أحد المقاييس النزعة المركزية تم استعمال المتوسط الحسابي لمعرفة الاتجاه العام لإجابات أفراد العينة الدراسة، فتم احتساب المتوسط الحسابي لكل من عبارات المحاور الثلاثة والمتوسط الحسابي الإجمالي لكل محور .

#### 3- الانحرافات المعيارية :

لمعرفة درجة تشتت القيم عن المتوسط الحسابي، تم احتساب الانحراف المعياري لكل عبارة من المحاور الثلاثة والانحراف الإجمالي لكل للمحور .

نظراً لوجود عدد كبير من المتغيرات الفرعية التي لها أثر فعال على هذه الدراسة، وحيث تم استخدام أسلوب إحصائي فقد قامت المجموعة بتقسيم نتائج التحليل إلى أربعة أجزاء بالشكل التالي :

- **الجزء الأول:** تحليل النتائج الاحصائية المتحصل عليها بخصوص معلومات شخصية عن عينة الدراسة
- **الجزء الثاني:** تحليل النتائج الاحصائية المتحصل عليها التي تخص كل ما يتعلق بإمكانية تطبيق SCF على الموارد البشرية في المؤسسات .
- **الجزء الثالث:** تحليل النتائج الاحصائية المتحصل عليها فيما يخص مساهمة الموارد البشرية في اتخاذ القرارات بشأن المورد البشري
- **الجزء الرابع :** تحليل النتائج الاحصائية المتحصل عليها التي تتعلق بأهمية تطبيق SCF المشكلات والصعوبات المحاسبية التي تواجه المؤسسة .

### المطلب الأول : معلومات شخصية عن عينة الدراسة

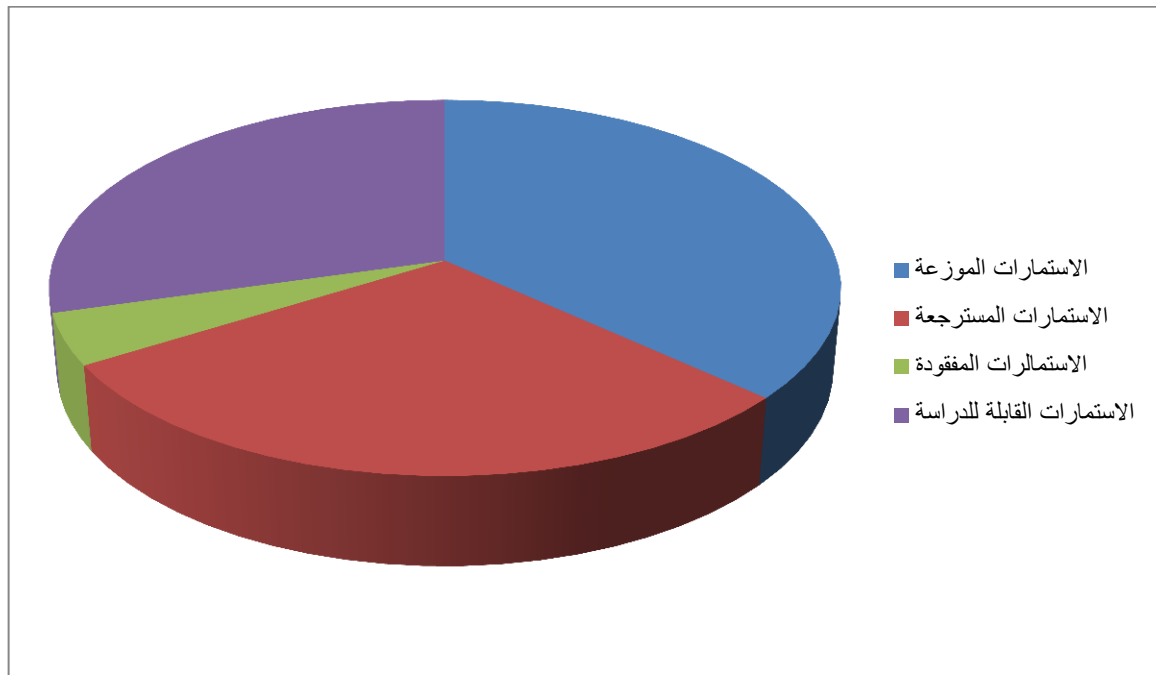
جدول رقم (I-7): الإحصائية الخاصة باستمارة الاستبيان

| النسبة المئوية | عدد الاستمارات | البيان                     |
|----------------|----------------|----------------------------|
| %100           | 50             | الاستمارات الموزعة         |
| %80            | 40             | الاستمارات المسترجعة       |
| %12            | 6              | الاستمارات المفقودة        |
| %80            | 40             | الاستمارات القابلة للدراسة |

المصدر: من إعداد الطالبات وبناء على ما ورد في استمارات الاستبيان

يلاحظ من خلال جدول رقم (01) وبعد عملية الفرز والتبويب والتنظيم، تم اعتماد 40 استمارة للدراسة من مجموع الاستمارات الموزعة والبالغة 50 استمارة، وذلك بعد فقدان 06 استمارات .

الشكل رقم (4.1): الإحصائية الخاصة باستمارة الاستبيان



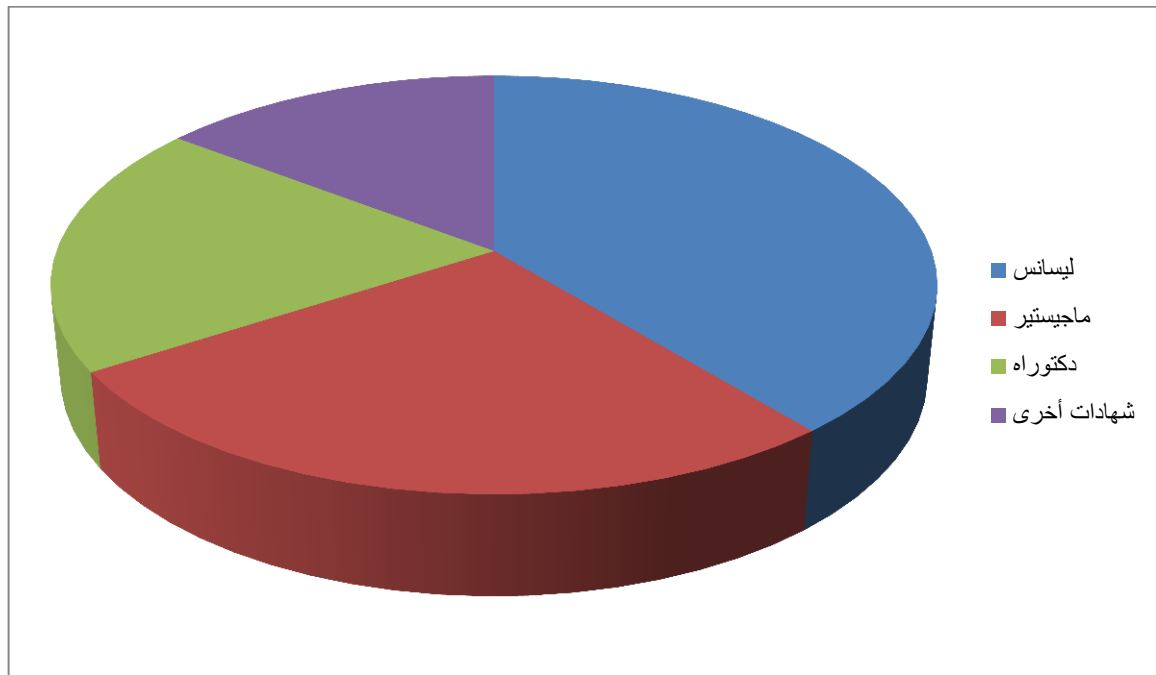
## 1- الوظيفة الحالية:

جدول رقم (8-I): يبين توزيع أفراد الدراسة حسب الوظيفة الحالية

| الوظيفة      | التكرار | النسبة المئوية |
|--------------|---------|----------------|
| خبير محاسبي  | 3       | 7.3%           |
| محافظ حسابات | 7       | 17.1%          |
| محاسب        | 12      | 29.3%          |
| أستاذ جامعي  | 14      | 34.1%          |
| مدير مؤسسة   | 5       | 12.2%          |
| المجموع      | 41      | 100%           |

المصدر: من إعداد الطالبات اعتماداً على نتائج الاستبيان

الشكل رقم (5.1): توزيع مجتمع الدراسة حسب المؤهل العلمي



يبين جدول رقم (04) أن ( 39%) من عينة الدراسة مؤهلهم العلمي ليسانس و(26.8%) من عينة الدراسة مؤهلهم العلمي ماجستير، و (19.5%) من عينة الدراسة مؤهلهم الدراسي دكتوراه، و(14.6%) من عينة الدراسة لها شهادات أخرى، مما يدل على أن النسبة الكبرى من العينة لهم شهادة ليسانس.

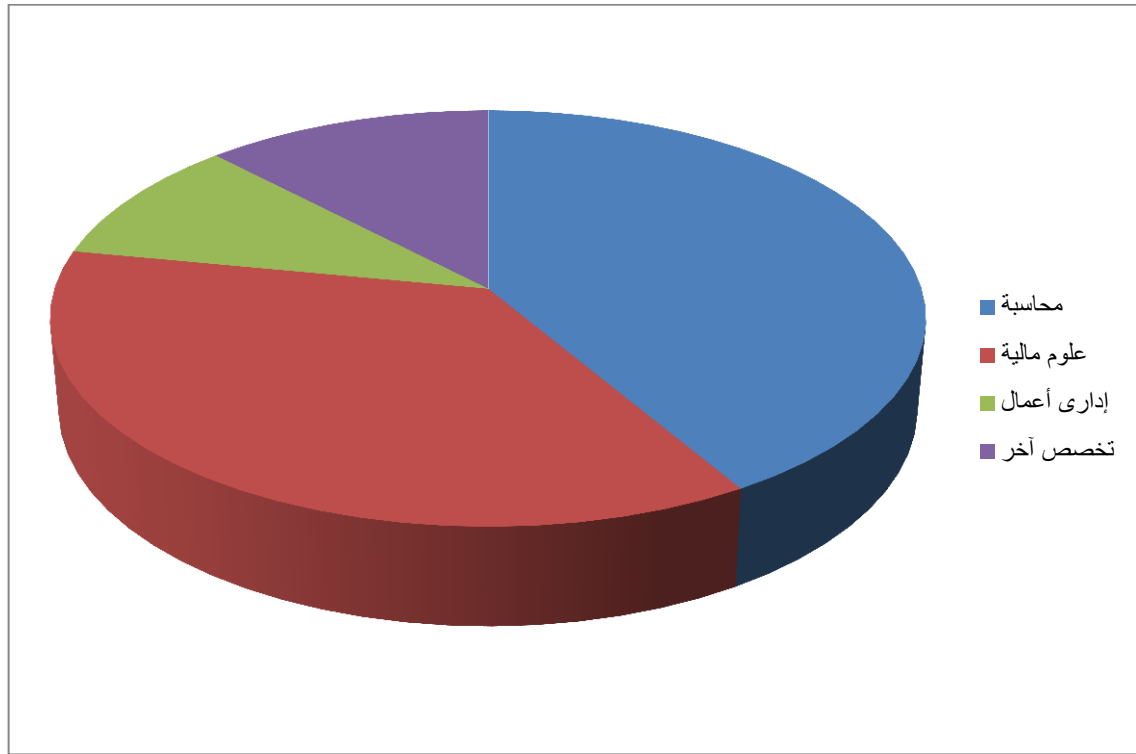
### 3- التخصص العلمي:

جدول رقم (9-I): توزيع مجتمع الدراسة حسب التخصص العلمي

| التخصص العلمي | التكرار | النسبة المئوية |
|---------------|---------|----------------|
| محاسبة        | 17      | 41.5%          |
| علوم مالية    | 15      | 36.6%          |
| إدارة أعمال   | 4       | 9.8%           |
| تخصص آخر      | 5       | 12.2%          |
| المجموع       | 41      | 100%           |

المصدر: من إعداد الطالبات اعتمادا على نتائج الاستبيان

الشكل رقم (6.1): توزيع مجتمع الدراسة حسب التخصص العلمي



يبين جدول رقم (05) أن (41.5%) من عينة الدراسة تخصصهم العلمي محاسبة و(36.6%) من عينة الدراسة تخصصهم الدراسي علوم مالية ، و(12.2%) من عينة الدراسة تخصص آخر ، و(9.8%) من عينة الدراسة إدارة أعمال، مما يدل على أن النسبة الكبرى من العينة من تخصص محاسبة

## 5- الخبرة المهنية:

جدول رقم (10-I): توزيع مجتمع الدراسة حسب الخبرة المهنية

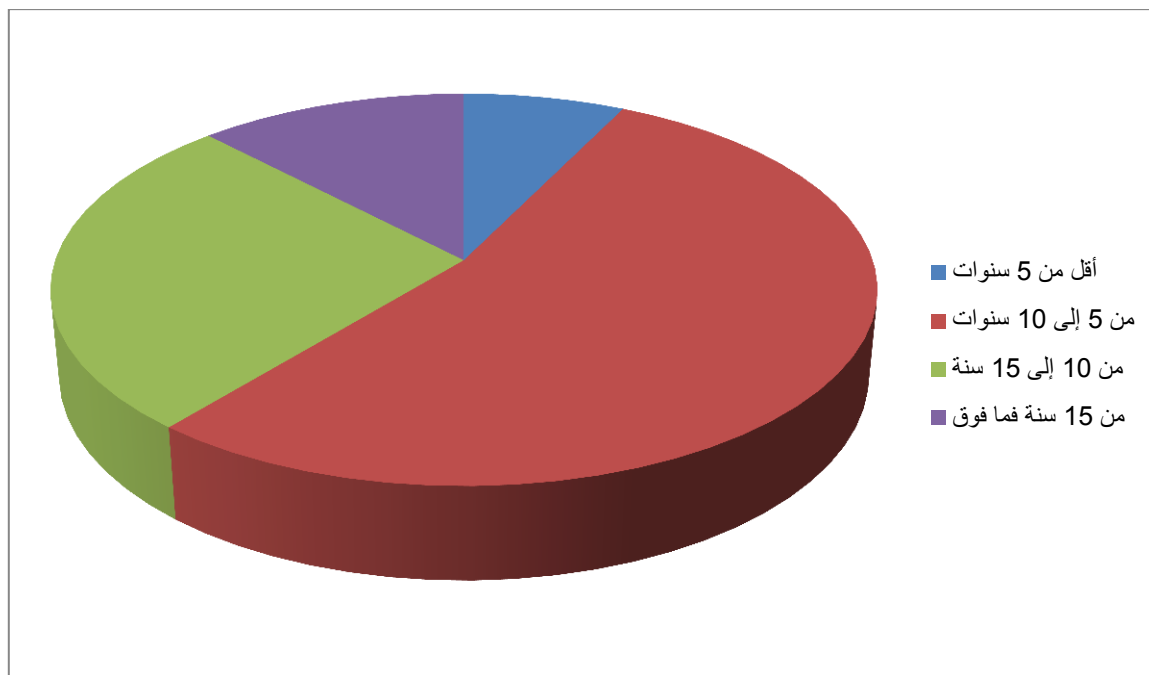
| الخبرة المهنية    | التكرار | النسبة المئوية |
|-------------------|---------|----------------|
| أقل من 5 سنوات    | 3       | 7.3%           |
| من 5 إلى 10 سنوات | 22      | 53.7%          |
| من 10 إلى 15 سنة  | 11      | 26.8%          |
| من 15 سنة فما فوق | 5       | 12.2%          |
| المجموع           | 41      | 100%           |

المصدر: من إعداد الطالبات اعتمادا على نتائج الاستبيان

يلاحظ من خلال الجدول رقم (06) بأن ما نسبته (53.7%) من مجتمع الدراسة يتمتع بخبرة من 5 سنوات إلى 10 سنوات، في حين تبين نسبة (26.8%) من 10 إلى 15 سنة، ونسبة (12.2%) من 15 سنة فما

فوق، ونسبة (7.3%) أقل من 5 سنوات، ويدل ذلك على أن غالبية المؤسسات تعتمد على الأكثر خبرة في الميدان.

الشكل رقم (7.1): توزيع مجتمع الدراسة حسب الخبرة المهنية



### المطلب الثاني: مدى إمكانية تطبيق SCF على الموارد البشرية في المؤسسات

جدول رقم (11-I): مدى إمكانية تطبيق SCF على الموارد البشرية في المؤسسات

| الاتجاه العام | الأجوبة الإحصائية |                   |                 | الاستجابات     |           |       |       |            | النسبة المئوية | الفقرة                                                                       |
|---------------|-------------------|-------------------|-----------------|----------------|-----------|-------|-------|------------|----------------|------------------------------------------------------------------------------|
|               | الدرجة            | الانحراف المعياري | المتوسط الحسابي | غير موافق بشدة | غير موافق | محايد | موافق | موافق بشدة |                |                                                                              |
| موافق بشدة    | 5                 | 0.77065           | 4.3902          | 0              | 2         | 1     | 17    | 21         | ت              | 1- النظام المحاسبي يسمح بتنظيم المعلومات المالية وتخزينها وتصنيفها وتحليلها. |
|               |                   |                   |                 | 0              | 4.9       | 2.4   | 41.5  | 51.2       | %              |                                                                              |
| موافق         | 1                 | 0.62470           | 4.0976          | 0              | 1         | 3     | 28    | 9          | ت              | 2- النظام المحاسبي يقدم صورة صادقة عن الوضعية المالية لممتلكات الكيان.       |
|               |                   |                   |                 | 0              | 2.4       | 7.3   | 68.3  | 22         | %              |                                                                              |

|                         |   |         |        |                                                                                                     |      |      |      |      |   |                                                                                                                           |
|-------------------------|---|---------|--------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------|------|------|------|------|---|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| موافق                   | 4 | 0.88827 | 4.2439 | 0                                                                                                   | 4    | 0    | 19   | 18   | ت | 3-يتطلب النظام المحاسبي توفر المؤهلات العلمية في المورد البشري.                                                           |
|                         |   |         |        | 0                                                                                                   | 0    | 9.8  | 46.3 | 43.9 | % |                                                                                                                           |
| موافق<br>بشدة/<br>موافق | 7 | 0.80015 | 4.0976 | 0                                                                                                   | 0    | 11   | 15   | 15   | ت | 4- تأثير تطبيق SCF على المؤسسات يكون ايجابي                                                                               |
|                         |   |         |        | 0                                                                                                   | 0    | 26.8 | 36.6 | 36.6 | % |                                                                                                                           |
| موافق                   | 2 | 0.65425 | 4.1463 | 0                                                                                                   | 1    | 3    | 26   | 11   | ت | 5- تطبيق نظام المحاسبة في الموارد البشرية في الشركة يوفر معلومات مناسبة لتوفير عنصر الافصاح والشفافية.                    |
|                         |   |         |        | 0                                                                                                   | 2.4  | 7.3  | 63.4 | 26.8 | % |                                                                                                                           |
| موافق                   | 3 | 0.64772 | 3.9268 | 0                                                                                                   | 0    | 10   | 24   | 7    | ت | 6- تطبيق نظام المحاسبة عن الموارد البشرية يساهم في تصميم نظام متكامل للمعلومات                                            |
|                         |   |         |        | 0                                                                                                   | 0    | 24.4 | 58.5 | 17.1 | % |                                                                                                                           |
| محايد                   | 6 | 0.83812 | 3.4390 | 0                                                                                                   | 5    | 17   | 15   | 4    | ت | 7 -ساهم الانتقال من المخطط الوطني المحاسبي PCN الى النظام المحاسبي المالي SCF في تحقيق الاهداف المتعلقة بالموارد البشرية. |
|                         |   |         |        | 0                                                                                                   | 12.2 | 41.5 | 36.6 | 9.8  | % |                                                                                                                           |
| موافق                   | / | 0.74626 | 4.0487 | المتوسط الحسابي العام والانحراف المعياري العام لمدى امكانية تطبيق SCF على موارد البشرية في المؤسسات |      |      |      |      |   |                                                                                                                           |

المصدر: مستنبط من الاستبيان

بينت النتائج الاحصائية بحصول هذا المحور على متوسط حسابي قدره 4.0487 وانحراف معياري قُدر ب

0.74626 وحسب مقياس ليكارت فقد كانت الإجابات أغلبية أفراد العينة بموافقتهم على محتوى هذا المحور ،وهذا

لشمولية المحور على عبارات تُوافق مدى امكانية تطبيق SCF على الموارد البشرية في المؤسسة وما انبثق عنها من قواعد وإجراءات في تطبيقه ، كما جاء ترتيب عبارات هذا المحور على نحو التالي :

أ- لقد تحصلت عبارة " النظام المحاسبي يقدم صورة صادقة عن الوضعية المالية لممتلكات المؤسسة" على متوسط حسابي قدره 4.0976 ، وانحراف معياري قدر ب 4.062470 ، وبتالي حصلت على المرتبة الأولى من بين عبارات المحور ، وقد أجاب أفراد عينة الدراسة كلهم بإجابة موافق وهذا مايدل على أن جميع مؤسسات تطبق النظام المحاسبي على موارد البشرية .

ب- لقد تحصلت عبارة "تطبيق نظام المحاسبة عن الموارد البشرية في المؤسسة يوفر معلومات مناسبة لتوفير عنصر الافصاح والشفافية" على متوسط حسابي قدره 4.1463 ، وانحراف معياري قدر ب 0.65425 ، وبتالي تحصلت على المرتبة الثانية من مجمل عبارات المحور ، وقد أجاب غالبية أفراد عينة الدراسة بموافق ، لهذا نعتبر نظام المحاسبة نظام يسمح لنا بتوفر معلومات ذات مصداقية ووضوح .

ج- لقد تحصلت عبارة "تطبيق نظام المحاسبة عن الموارد البشرية في يساهم في تصميم نظام متكامل للمعلومات" على متوسط حسابي قدره 3.9268 ، وانحراف معياري قدر ب 0.64772 ، وبتالي تحصلت على المرتبة الثالث من بين عبارات المحور ، وقد كانت غالبية إجابات أفراد عينة الدراسة بموافق ، فهذا يوضح لنا على وجود نظام محاسبي متكامل ساهم في توفير المعلومات .

د- لقد تحصلت عبارة " يتطلب النظام المحاسبي توفر المؤهلات العلمية في المورد البشري" على متوسط حسابي قدره 4.2439 ، وانحراف معياري قدر ب 0.80018 ، وبهذا تكون قد تحصلت على المرتبة الرابعة من بين عبارات المحور ، فنسبة 46.3% من الإجابات كانت موافق ، وهذه النسبة تترجم على أن وجود علاقة بين النظام المحاسبي والمورد البشري .

هـ- لقد تحصلت عبارة " النظام المحاسبي يسمح بتنظيم المعلومات المحاسبية وتخزينها وتصنيفها وتحليلها " على متوسط حسابي قدره 4.3902 ، وانحراف معياري قدر ب 0.77065 ، فقد تحصلت على المرتبة الخامسة من مجمل عبارات المحور، في حين كانت نسبة أفراد العينة الذين أجابوا بموافق بشدة 21% فهي نسبة ضئيلة من الأفراد الذين يقولون بأن النظام المحاسبي نظام يسمح بتنظيم المعلومات المالية وتخزينها وتسجيلها .

و- لقد تحصلت عبارة " ساهم الانتقال من المخطط الوطني المحاسبي PCN إلى النظام المحاسبي المالي في تحقيق الأهداف المتعلقة بالموارد البشرية" على متوسط حسابي قدره 3.4390، وانحراف معياري قدر ب 0.83812 فقد تحصلت على المرتبة السادسة من بين عبارات المحور، وكانت نسبة الذين أجابو بمحايد 41.5 % وهم يعتبرون الأغلبية محايدين على أن المخطط الوطني المحاسبي ساهم في تغيير إلى نظام المحاسبي المالي من أجل تحقيق الأهداف تتعلق بالموارد البشري .

ي- لقد تحصلت عبارة " تأثير تطبيق SCF على المؤسسات يكون ايجابي "على متوسط حسابي قدره 4.0976، وانحراف معياري قدر ب 0.80018 ، فقد تحصلت على المرتبة السابعة من بين عبارات المحور، هذه العبارة الوحيدة التي كانت فيها الإجابات بتساوي ، فأفراد العينة الدراسة هنا أجاب نصفهم بموافق بشدة ونصفهم بموافق وهذا يدل على أن تطبيق النظام المحاسبي في المؤسسات قد يكون إيجابياً في البعض منها وقد يكون غير إيجابي لذا نقول النظام المحاسبي يساهم في إتخاذ القرارات الصحيحة إذا طبق حسب معاييره .

#### خلاصة النتائج في مدى امكانية تطبيق SCF على الموارد البشرية في المؤسسة :

أظهرت نتائج الدراسة الخاصة بالمحور الأول توافق كبير لآراء أفراد عينة الدراسة

- ✓ فقد ارتأى غالبية أفراد العينة أن النظام المحاسبي المالي يسهل عملية مراقبة الحسابات وتسجيلها بدقة ووضوح وعرض كشوفات تعكس صورة الصادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة .
- ✓ فيما يخص تطبيق نظام المحاسبة الموارد البشرية فكانت أغلبية افراد العينة ترى أن ضرورة وجود نظام متكامل يساهم في تقديم معلومات موثوقة لتوفير عنصر الإفصاح والشفافية .

#### المطلب الثالث :مساهمة محاسبة الموارد البشرية في اتخاذ القرارات بشأن المورد البشري

الجدول رقم(12-I): مساهمة محاسبة الموارد البشرية في اتخاذ القرارات بشأن المورد البشري

| الاتجاه العام | الدرجة | الاجوبة الاحصائية |                 | الاستجابات     |           |       |       |            | التكرار       | العبارة                                                                                                        |
|---------------|--------|-------------------|-----------------|----------------|-----------|-------|-------|------------|---------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|               |        | الانحراف المعياري | المتوسط الحسابي | غير موافق بشدة | غير موافق | محايد | موافق | موافق بشدة | النسب المئوية |                                                                                                                |
| موافق         | 5      | 1.1294            | 3.2195          | 0              | 13        | 8     | 16    | 4          | ت             | 1- لا يوجد ادراك لدى متخذي القرارات في الشركات بخصوص المورد البشري.                                            |
|               |        |                   |                 | 0              | 31.7      | 19.5  | 39.0  | 9.8        | %             |                                                                                                                |
| موافق         | 7      | 0.9086            | 3.7805          | 1              | 14        | 6     | 15    | 5          | ت             | 2- لا تحظى عملية قياس الموارد البشرية باهتمام تخذي القرارات.                                                   |
|               |        |                   |                 | 2.4            | 34.1      | 14.6  | 36.6  | 12.2       | %             |                                                                                                                |
| موافق         | 3      | 0.7909            | 4.2195          | 0              | 3         | 13    | 15    | 10         | ت             | 3- وجود إطار محدد يساعد في اتخاذ القرارات بخصوص الموارد البشرية.                                               |
|               |        |                   |                 | 0              | 7.3       | 31.7  | 36.6  | 24.4       | %             |                                                                                                                |
| موافق         | 2      | 0.7909            | 4.2195          | 0              | 2         | 3     | 20    | 16         | ت             | 4- تطبيق محاسبة الموارد البشرية يؤدي إلى توفير معلومات تفيد في تحسين اتخاذ القرارات المتعلقة بالموارد البشرية. |
|               |        |                   |                 | 0              | 4.9       | 7.3   | 48.8  | 39.0       | %             |                                                                                                                |
| موافق         | 1      | 0.7909            | 4.2195          | 1              | 0         | 3     | 22    | 15         | ت             | 5- تطبيق محاسبة الموارد البشرية له تأثير إيجابي على الأفراد العاملين في المنشأة.                               |
|               |        |                   |                 | 2.4            | 0         | 7.3   | 53.7  | 36.6       | %             |                                                                                                                |
| موافق         | 4      | 0.9499            | 3.5610          | 0              | 6         | 13    | 15    | 7          | ت             | 6- المعالجة المحاسبية للموارد البشرية تتفق مع النظام المحاسبي المالي SCF                                       |
|               |        |                   |                 | 0              | 14.6      | 31.7  | 36.6  | 17.1       | %             |                                                                                                                |

|       |   |        |        |                                                                                                              |     |      |      |      |   |                                                                                                                                 |
|-------|---|--------|--------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|------|------|------|---|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| موافق | 6 | 0.8511 | 4.0244 | 1                                                                                                            | 1   | 5    | 23   | 11   | ت | 7- تقييم الموارد البشرية كأحد أصول الشركة يجعل الإدارة تدرك الإدارة تدرك بشكل أكبر قيمة الأفراد لدى دراسة قرارات إنهاء الخدمات. |
|       |   |        |        | 2.4                                                                                                          | 2.4 | 12.2 | 56.1 | 26.8 | % |                                                                                                                                 |
| موافق | / | 0.8873 | 3.8919 | المتوسط الحسابي العام والانحراف المعياري لمساهمة محاسبة الموارد البشرية في اتخاذ القرارات بشأن المورد البشري |     |      |      |      |   |                                                                                                                                 |

المصدر: مستنبط من الاستبيان

بينت النتائج الاحصائية بحصول هذا المحور على متوسط حسابي 3.8919 قدره وانحراف معياري قُدر ب 0.8873 وحسب مقياس ليكارت الخماسي ،لقد حصل هذا المحور على اجابة موافق من قبل أفراد عينة الدراسة ،وهذا ما يترجم لنا أن مساهمة محاسبة الموارد البشرية ترتبط بمورد البشري في اتخاذه للقرارات السليمة .

أ- لقد تحصلت عبارة " تطبيق محاسبة الموارد البشرية له تأثير إيجابي على الأفراد العاملين في المؤسسة "على متوسط حسابي قدره 4.2195،وانحراف معياري قدر ب 0.7909،وحسب مقياس ليكارت الخماسي فقد أجاب أغلبية أفراد عينة الدراسة بإجابة موافق ،فمن خلال هذه الإجابة يتضح لنا أن عند تطبيق محاسبة الموارد البشرية له تأثير إيجابياً وفعالا على الأفراد العاملين في المؤسسة .

ب- لقد تحصلت عبارة "تطبيق نظام المحاسبة عن الموارد البشرية يؤدي إلى توفير معلومات تفيد في تحسين اتخاذ القرارات المتعلقة بالموارد البشرية "على متوسط حسابي قدره 4.2195 ،وانحراف معياري قدر ب 0.7909، وحسب مقياس ليكارت الخماسي ،فقد اتضح أن أغلبية أفراد الدراسة أجابوا بموافق ،فهذا يدل على أن تطبيق محاسبة الموارد البشرية يوفر لنا معلومات تسمح بتحسين اتخاذ القرارات التي تتعلق بمورد البشري لذا يجب أن نعمل على تطبيقها .

ج- لقد تحصلت عبارة "وجود إطار محدد يساعد في اتخاذ القرارات بخصوص الموارد البشرية" على متوسط حسابي قدره 4.2195 ، وانحراف معياري قدر ب 0.7909 ، وحسب مقياس ليكارت الخماسي ، فقد تبين لنا أن أفراد العينة كانت إجاباتهم بموافق ، فهذا يدل على وجود إطار محدد يساعد على اتخاذ القرارات التي تتعلق بالموارد البشري .

د- لقد تحصلت عبارة "المعالجة المحاسبية للموارد البشرية تتفق مع النظام المحاسبي المالي" على متوسط حسابي قدره 4.2195 ، وانحراف معياري قدر ب 0.7909 ، وحسب مقياس ليكارت الخماسي ، فقد تبين لنا أن أفراد العينة كانت إجاباتهم بموافق ، فهذا يدل على وجود علاقة بين المعالجة المحاسبية للموارد البشرية ونظام المحاسبي المالي .

هـ- لقد تحصلت عبارة "لا يوجد ادراك لدى متخذي القرارات في الشركات بخصوص المورد البشري" على متوسط حسابي قدره 3.2195 ، وانحراف معياري قدر ب 1.1294 ، وحسب مقياس ليكارت الخماسي ، فقد كانت إجابات بموافق ، وهذا ما يدل على عدم وجود ادراك لدى متخذي القرارات في الشركات بخصوص المورد البشري .

و- لقد تحصلت عبارة "تقييم المورد البشرية كأحد أصول الشركة يجعل الإدارة تدرك بشكل أكبر قيمة الأفراد لدى دراسة قرارات إنهاء الخدمات" على متوسط حسابي قدره 3.5610 ، وانحراف معياري قدر ب 0.9499 ، وحسب مقياس ليكارت الخماسي فقد كانت إجابات عينة الدراسة بموافق ، وهذا يدل على أن تقييم الموارد البشرية تعتبر كأصل من أصول الشركة ولكن لا نستطيع القول بأن نقيم المورد البشري على مدى بعيد لأن قد ينهى نشاطه بسبب حالة الوفاة .

ي- لقد تحصلت عبارة "لا تحظى عملية قياس الموارد البشرية باهتمام متخذي القرارات" على متوسط حسابي قدره 4.0244 ، وانحراف معياري قدر ب 0.8511 ، وحسب مقياس ليكارت الخماسي فقد تبين لنا أن أفراد عينة الدراسة كانت إجاباتهم بموافق ، وهذا يعني أن عملية القياس الموارد البشرية لا تحظى باهتمام متخذي القرارات بل تتعلق بالتكاليف المورد البشري.

### خلاصة النتائج: مساهمة محاسبة الموارد البشرية في اتخاذ القرارات بشأن المورد البشري

أظهرت نتائج الدراسة الخاصة بالبحور الثاني توافق كبير لأراء أفراد عينة الدراسة

✓ يؤدي تطبيق محاسبة الموارد البشري إلى توفير معلومات تساعد على تحسين اتخاذ القرارات التي تتعلق بالموارد البشرية .

✓ إن محاسبة الموارد البشرية هي عملية قياس تساهم في اتخاذ القرارات بشأن المورد البشري في المؤسسة ..

✓ يعتبر المورد البشري عنصر فعالاً وهاماً داخل المؤسسة مما يساهم في تحقيق أهداف المنظمة إلى جانب أهدافهم الشخصية .

### المطلب الرابع: أهمية تطبيق SCF المشكلات والصعوبات المحاسبية

الجدول رقم (I-13): أهمية تطبيق SCF المشكلات والصعوبات المحاسبية

| العبارة                                                                                     | التكرار | الاستجابات |       |       |           |                | الاجوبة الاحصائية |                   | الدرجة | الاتجاه العام |
|---------------------------------------------------------------------------------------------|---------|------------|-------|-------|-----------|----------------|-------------------|-------------------|--------|---------------|
|                                                                                             |         | موافق بشدة | موافق | محايد | غير موافق | غير موافق بشدة | المتوسط الحسابي   | الانحراف المعياري |        |               |
| 1- يعد مفهوم محاسبة الموارد البشرية من المفاهيم الحديثة والغير معروفة بشكل جيد لدى الشركات. | ت       | 7          | 18    | 6     | 9         | 1              | 3.5122            | 1.09822           | 2      | موافق         |
|                                                                                             | %       | 17.1       | 43.9  | 14.6  | 22.0      | 2.4            |                   |                   |        |               |
| 2- لا تواجه الشركة صعوبات في عملية قياس بيانات الموارد البشرية                              | ت       | 8          | 11    | 6     | 14        | 2              | 3.2195            | 1.25523           | 7      | غير موافق     |
|                                                                                             |         |            |       |       |           |                |                   |                   |        |               |
|                                                                                             |         |            |       |       |           |                |                   |                   |        |               |
|                                                                                             | %       | 19.5       | 26.8  | 14.6  | 34.1      | 4.9            |                   |                   |        |               |
| 3- توجد معوقات تحول دون تطبيق نظام المحاسبة على الموارد البشرية في المؤسسة.                 | ت       | 4          | 25    | 3     | 8         | 1              | 3.5610            | 1.00122           | 5      | موافق         |
|                                                                                             | %       | 9.8        | 61.0  | 7.3   | 19.5      | 2.4            |                   |                   |        |               |
| 4- هناك صعوبات تواجه الشركة في اعتبار تكاليف الموارد البشرية أصل من                         | ت       | 7          | 29    | 2     | 3         | 0              | 3.9756            | 0.72415           | 3      | موافق         |
|                                                                                             | %       | 17.1       | 70.7  | 4.9   | 7.3       | 0              |                   |                   |        |               |

| الأصول . |   |         |        |                                                                                                          |     |      |      |      |   |                                                                                                      |
|----------|---|---------|--------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|------|------|------|---|------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| موافق    | 6 | 0.78087 | 3.8780 | 1                                                                                                        | 1   | 6    | 27   | 6    | ت | 5- هناك صعوبات ومشاكل في تقييم الموارد البشرية.                                                      |
|          |   |         |        | 2.4                                                                                                      | 2.4 | 14.6 | 65.9 | 14.6 | % |                                                                                                      |
| موافق    | 1 | 0.70538 | 4.0488 | 0                                                                                                        | 2   | 3    | 27   | 9    | ت | 6- تسعى الشركة إلى قياس الموارد البشرية بغرض الوقوف على تمديد العائد والتكلفة للموارد البشرية بدقة . |
|          |   |         |        | 0                                                                                                        | 4.9 | 7.3  | 65.9 | 22.0 | % |                                                                                                      |
| موافق    | 4 | 0.82492 | 3.6585 | 1                                                                                                        | 2   | 11   | 23   | 4    | ت | 7- يمكن تحاشي احتمال استخدام الادارة للمحاسبة عن الموارد البشرية كوسيلة للتلاعب في رقم صافي الربح.   |
|          |   |         |        | 2.4                                                                                                      | 4.9 | 26.8 | 56.1 | 9.8  | % |                                                                                                      |
| موافق    | / | 0.9269  | 3.6933 | المتوسط الحسابي العام والانحراف العام : أهمية تطبيق SCF المشاكل والصعوبات المحاسبية التي تواجهها المؤسسة |     |      |      |      |   |                                                                                                      |

المصدر: مستنبط من الاستبيان

بينت النتائج الاحصائية بحصول هذا المحور على متوسط حسابي قدره 3.6933 وانحراف معياري قُدر ب 0.9269 وحسب مقياس ليكارت لقد حصل على الموافقة من قبل عينة الدراسة، وذلك على أهمية تطبيق نظام المحاسبي المالي والمشاكل والصعوبات التي تواجهها المؤسسة، كما جاء ترتيب عبارات هذا المحور على نحو التالي :

أ- لقد تحصلت عبارة " تسعى الشركة إلى قياس الموارد البشرية بغرض الوقوف على تمديد العائد والتكلفة للموارد البشرية بدقة " على متوسط حسابي قدره 4.0488، وانحراف معياري قدره 0.7053، وبالتالي حصلت على المرتبة الأولى من بين عبارات

المحور ، وحسب مقياس ليكارت الخماسي وقد أعطى أفراد عينة الدراسة الموافقة ،على أن الشركة تسعى إلى قياس الموارد البشرية بهدف الوقوف على تمديد العائد والتكلفة للمورد البشري بدقة .

ب- لقد تحصلت عبارة يعد مفهوم محاسبة الموارد البشرية من المفاهيم الحديثة والغير معروفة بشكل جيد " على متوسط حسابي قدره 3.5122، وانحراف معياري قدره 1.0982، وبتالي حصلت على المرتبة الثانية من بين عبارات

المحور، وحسب مقياس ليكارت الخماسي فإن أفراد عينة الدراسة قد أعطوا الموافقة على هذه العبارة، مما يعد مفهوم محاسبة الموارد البشرية من المفاهيم الحديثة و لصعوبة تطبيقها في الشركات لان تكاليفها كبيرة لكن في الأخير حصول على رأس مال بشري .

ج- لقد تحصلت عبارة "هناك صعوبات تواجه الشركة في اعتبار تكاليف الموارد البشرية أصل من أصول " على متوسط حسابي قدره 3.9756، وانحراف معياري قدره 0.7241، وبتالي تحصلت على المرتبة الثالث من بين عبارات المحور ، فحسب مقياس ليكارت الخماسي فإن العبارة تحصلت على موافقة من قبل أفراد عينة الدراسة، مما يدل على أن هناك صعوبات تواجه الشركة لاعتبار تكاليف الموارد البشرية أصل من الأصول .

د- لقد تحصلت عبارة " يمكن تحاشي احتمال استخدام الادارة للمحاسبة عن الموارد البشرية كوسيلة للتلاعب في رقم صافي الربح " على متوسط حسابي قدره 4.2195، وانحراف معياري قدره 0.7909 ، لتحل المرتبة الرابعة من مجمل عبارات المحور ، وحسب مقياس ليكارت الخماسي فإن العبارة قد تحصلت على الموافقة من قبل عينة الدراسة، مما يدل على أن الادارة يمكن أن ترفض تطبيق محاسبة الموارد البشرية خوفا من تلاعب في رقم صافي الربح .

هـ- لقد تحصلت عبارة " توجد معوقات تحول دون تطبيق نظام المحاسبة على الموارد البشرية في المؤسسة " على متوسط حسابي قدره 3.5610 ، وانحراف معياري قدره 1.10012، لتحل المرتبة الخامسة من جميع عبارات المحور، وحسب مقياس ليكارت الخماسي ، فإن العبارة تحصلت على الموافقة من قبل أفراد عينة الدراسة وهذا يدل على أن المؤسسة ستواجه مشاكل وصعوبات إذا لم تطبق محاسبة الموارد البشرية .

و- لقد تحصلت عبارة " هناك صعوبات ومشاكل في تقييم الموارد البشري " على متوسط حسابي قدره 3.8780، وانحراف معياري قدره 0.7808 ، لتحل المرتبة السادسة من بين عبارات المحور وحسب مقياس ليكارت الخماسي فإن العبارة قد تحصلت على الموافقة من قبل عينة الدراسة وهذا ما يدل على أن هناك

صعوبات ومشاكل عند تقييم الموارد البشرية فمنها ما يقول انها تعتبر أصل من أصول المؤسسة كما تعد الموارد البشرية مجموع من تكاليف تواجهها الشركة لحصول على رأس المال البشري .

ي- لقد تحصلت عبارة " لا تواجه الشركة صعوبات في عملية قياس البيانات "على متوسط حسابي قدره 3.2195، وانحراف معياري قدر ب 1.2552، لتحتل المرتبة السابعة من مجمل عبارات المحور وحسب مقياس ليكارت الخماسي ، فإن العبارة قد تحصلت على إجابة غير موافق من قبل أفراد عينة الدراسة، مما يدل على أن كل الشركة تواجه مشاكل في عملية قياس بيانات الموارد البشرية .

خلاصة النتائج أهمية تطبيق SCFالمشاكل والصعوبات المحاسبية التي تواجهها المؤسسة :

أظهرت نتائج الدراسة الخاصة بالمحور الثالث توافق كبير لأراء أفراد عينة الدراسة

✓ هناك صعوبات ومشاكل تواجهها المؤسسات في معالجة الموارد البشرية في ظل تطبيق SCF

✓ عدم تطبيق نظام محاسبة على الموارد البشرية يؤدي بروز مشاكل محاسبية كتضخم في التكاليف المؤسسة

### خلاصة:

- نلاحظ مما سبق أن الدراسة التطبيقية ممثلة في استمارة الاستبيان شملت عينة من المجتمع من أكاديميين ومهنيين من ذوي التخصص في المحاسبة والتدقيق، وعلى اختلاف مؤهلاتهم وخبراتهم وخلصت هذه الدراسة إلى :
- حسب أفراد عينة الدراسة فيما يخص امكانية تطبيق SCF على المورد البشري من انظمة محاسبية واجراءات تطبيقه وغيرها، فإن النتائج الدراسة أثبت بأن أغلبية مطلعين علة النظام المحاسبي المالي وجاء به فهم متقيدين بذلك .
  - كما خلصت الدراسة إلى ما نسبته 48.8% من قبل عينة الدراسة يوافقون على أن نظام المحاسبة الموارد البشرية يؤدي إلى توفير المعلومات وكذا يساعد ويفيد في تحسين اتخاذ القرارات المتعلقة بالموارد البشرية .
  - اتفق أفراد عينة الدراسة على أن هناك صعوبات ومشاكل تواجهها المؤسسة في المعالجة المحاسبية في ظل النظام المحاسبي المالي .
  - ومنه نستنتج أن نظام المحاسبة الموارد البشرية نظام يساعد على البحث على العاملين المؤهلين من أجل زيادة الانتاجية ورفع الكفاءة لتحقيق أهداف المنظمة لكن إذا طبقة بصورة صادقة وواضحة وبدقة .

خاتمة

## خاتمة

تم تسليط الضوء في هذه الدراسة على المعالجة المحاسبية للموارد البشرية في ظل النظام المحاسبي المالي، فحاولنا أن نناقش هذا الموضوع من أجل الإجابة عن الإشكالية البحث التي تدور حول كيفية معالجة الموارد البشرية محاسبيا في ظل النظام المحاسبي المالي من أجل إظهار قيمة المورد البشري بطريقة موضوعية كما تتم معالجة الموضوع من خلال فصلين وذلك باستخدام المنهج الوصفي في الجانب النظري والمنهج التحليلي في الجانب التطبيقي بالاعتماد على الدراسة الميدانية والتي من خلالها تم تحليل واستقراء آراء عينة الدراسة و استبانة وتحقيق أهدافها وتوصلت الدراسة إلى ما يلي:

### ❖ اختبار الفرضيات :

- من خلال النتائج المتحصل عليها بعد عملية الاحصاء في المحور الأول نقول أن النظام المالي المحاسبي يسهل عملية مراقبة الحسابات بدقة ووضوح حول الوضعية المالية للمؤسسة.
- أما الفرضية الثانية التي تقول أن محاسبة الموارد البشرية هي عملية قياس تساهم في اتخاذ القرارات بشأن المورد البشري في المؤسسة أثبتت صحتها من خلال النتائج المتحصل عليها.
- أما الفرضية الثالثة فمن خلال النتائج المتحصل عليها فقد أثبتت صحتها حيث أنه يوجد صعوبات ومشاكل تواجهها المؤسسات في معالجة محاسبة الموارد البشرية في ظل تطبيق SCF.

### ❖ النتائج:

- ارتأى غالبية أفراد العينة أن النظام المحاسبي المالي يسهل عملية مراقبة الحسابات وتسجيلها بدقة ووضوح وعرض كشوفات تعكس صورة الصادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة .
- فيما يخص تطبيق نظام المحاسبة الموارد البشرية فكانت أغلبية افراد العينة ترى أن ضرورة وجود نظام متكامل يساهم في تقديم معلومات موثوقة لتوفير عنصر الإفصاح والشفافية .
- يؤدي تطبيق محاسبة الموارد البشري إلى توفير معلومات تساعد على تحسين اتخاذ القرارات التي تتعلق بالموارد البشرية .

-إن محاسبة الموارد البشرية هي عملية قياس تساهم في اتخاذ القرارات بشأن المورد البشري في المؤسسة .

- هناك صعوبات ومشاكل تواجهها المؤسسات في معالجة الموارد البشرية في ظل تطبيق SCF

- عدم تطبيق نظام محاسبة على الموارد البشرية يؤدي بروز مشاكل محاسبية كتضخم في التكاليف المؤسسة

- يعتبر المورد البشري عنصر فعالاً وهاماً داخل المؤسسة مما يساهم في تحقيق أهداف المنظمة إلى جانب أهدافهم الشخصية .

#### ❖ التوصيات:

في ضوء النتائج السابقة يمكن الأخذ بالتوصيات التالية:

- تطوير النظام المحاسبي المالي حتى لا تكون هناك امكانية التوجه نحو الاتجاه المعاصر للمحاسبة من خلال معالجة هذا النوع من الموارد والافصح عنها.
- اعطاء فرصة للمحاسبين لأن يمارسوا دورهم في توفير معلومات لمعالجة محاسبة الموارد البشرية، حيث ينبغي الاهتمام بالدرجة الأولى على المعلومات المالية المرتبطة بمحاسبة الموارد البشرية.
- دعوة الأكاديميين والمتخصصين في المجال المحاسبي لإجراء دراسات تتناول المشاكل المعاصرة المرتبطة بتطبيق المحاسبة عن الموارد البشرية ومتطلبات تطوير النظام المحاسبي المعمول به حالياً ليصبح بالإمكان توفير معلومات لمعالجة محاسبة الموارد البشرية.
- انشاء إدارة متخصصة في المحاسبة عن الموارد البشرية لتسهيل عملية توفير المعلومات بخصوص المورد البشري وتحسين اتخاذ القرارات بشأنه.

#### ❖ آفاق الدراسة:

- وفي الأخير لا يجدر القول بأننا أحطنا بكل جوانب الموضوع وهذا راجع لعجزنا أو لضعفنا الذي لا يخلو منه أي جهد بشري أو بسبب عدم توفر المعلومات اللازمة لتدعيم بحثنا، ورغم ذلك فإننا نعتبر هذا البحث محاولة لإعطاء قيمة مضافة ولو بسيطة للطلبة و الباحثين من خلال الاستفادة منه في دراستهم المستقبلية، ونهني بحثنا هذا بطرح بعض المواضيع التي قد تكون مفيدة وقابلة للدراسة مستقبلاً:
- دراسة انتقادية لمدى اتفاق إطار المحاسبة عن الأصول عن الموارد البشرية مع الفقه المحاسبي.
  - المحاسبة عن تكلفة الموارد البشرية كأداة لزيادة الفعالية الإدارية.

## قائمة المراجع

## قائمة المراجع

أولاً: باللغة العربية

### 1- الكتب:

- وليد ناجي الحياي، دراسات في محاسبة المعاصرة، طبعة رقم 1، دار الحامد لنشر والتوزيع، سنة 2014-2015.

### 2- الرسائل الجامعية:

1- إخلاص هزاع كرم العبدلي، استخدام الوسائل الألية في نظام المعلومات المحاسبية، وسائل مقترحة في مصرف الرافدين، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الموصل، 2003.

10- نوي الحاج، انعكاسات تطبيق التوحيد المحاسبي على القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، مذكرة ماجستير، فرع مالية ومحاسبة، جامعة الشلف 2008.

2- سامية منصر، الإفصاح وتقييم الأداء المالي للقوائم المالية في ظل تبني النظام المحاسبي على ضوء المعايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية (IFRS-IAS)، مذكرة ماستر، جامعة ورقلة 2011.

2- حمد فهد ديسان المطيري، "تطبيق نظم محاسبة الموارد البشرية في الشركات المساهمة العامة بدولة الكويت، المبررات المبادئ والمعوقات"، رسالة ماجستير، جامعة الشرق الأوسط، كلية الأعمال، 2010.

3- سناء عبد الهادي الجعيد، "دور وأهمية القياس المحاسبي للموارد البشرية في الجامعات الفلسطينية"، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية غزة، كلية التجارة، 2007.

4- شعيب ابراهيم مصطفى، أثر المعرفة التقنية والسلوك الإبداعي في أداء بعض المنظمات الصناعية، دراسة ميدانية، أطروحة دكتوراه في إدارة الأعمال، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الموصل، 1998.

5- طارق حمزة، المخطط الوطني المحاسبي، دراسة تحليلية انتقادية، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر 2004.

6- فضل كمال سالم، "مدى أهمية القياس والافصاح المحاسبي عن تكلفة الموارد البشرية وأثره على اتخاذ القرارات المالية" دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة في قطاع غزة"، رسالة ماجستير الجامعة الإسلامية بغزة كلية التجارة، 2008.

7- قورين حاج قويدر، أهمية بناء وتطوير نظام المعلومات المحاسبي في تحقيق الميزة التنافسية في ظل اقتصاد المعرفة، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه في علوم التسيير، جامعة الشلف، 2013.

8- عيساوي سعيدة، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على شركات التأمين، مذكرة ماستر، مذكرة ماستر، جامعة ورقلة 2010.

9- عبد الستار محمد العلي العدواني، تطوير نظام المعلومات الإدارية بالتركيز على تطبيقات تقنية المعلومات الحديثة، حالة دراسية في المعهد الفني بالموصل، أطروحة دكتوراه في إدارة الأعمال، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الموصل، 1998.

علاء بوقفة، الإصلاح المحاسبي في الجزائر وأثره في تفعيل الممارسة المحاسبية، مذكرة ماجستير، فرع محاسبة وجباية، جامعة ورقلة 2012.

### 3- المجالات والأبحاث:

#### أ-المجلات:

- 1- ثامر عادل الصقر ، " المفهوم والاهمية دراسة على عينة من الشركات العراقية بالبصرة ، مجلة دراسات البصرة"، العدد 2013، 16.
- 2- ثائر صبري الغبان، سناء أحمد ياسين، "الإفصاح عن الاستثمار في الموارد البشرية في التقارير المالية للوحدات الاقتصادية العراقية"، مجلة العلوم الاقتصادية والادارية، العدد45، 2007.
- 3- عبد الله بن علي عسيري، افصاح شركات المساهمة السعودية عن المسؤولية الاجتماعية في تقاريرها المالية، دراسة تطبيقية، مجلة البحوث التاريخية، العدد2، 2011
- 4- علي اليوسف، "أهمية اظهار كلفة الموارد البشرية في البيانات المالية في الجامعات الاردنية: دراسة حالة جامعة اليرموك"، مجلة لإداري( سلطنة عمان)، العدد106، 2006 .
- 5- مجلة المختار العلوم الاقتصادية ،المجلد الثاني ،العدد الثالث ،رقم الإيداع في المكتبة الوطنيةبينغازي:511/يونيو 2012.

#### ب- الأبحاث:

- 1- دادن عبد الوهاب، كبحلي عائشة سلمى، المحاسبة المعمقة، مطبوعة دروس، جامعة ورقلة، 2012.
- 2- قورين الحاج قويدر، "التأصيل والقياس المحاسبي لرأس المال البشري في منظمات الاعمال الحديثة" ،أبحاث اقتصادية وادارية العدد15، 2014.
- 3- مسعود درواسي، ضيف الله محمد الهادي، قوادري محمد، مقارنة النظام المحاسبي المالي (SCF) بالمعايير الدولية للمحاسبة(IFRS-IAS) - قياس وتقييم لبنود القوائم المالية) المحور الثاني: مكانة النظام المحاسبي المالي الجزائري في ظل المعايير الدولية للمحاسبة.
- 4- محمد سامي الدينوري، محاضرات في المعالجة المحاسبية للموارد البشرية في ظل SCF، القيت على طلبة اولى ماستر محاسبة، جامعة الشهيد حمه لخضر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، 2016-2017.

#### 4- الملتقيات:

- 1- آيت حمودة، بحري سفيان، النظام المحاسبي المالي الجديد في الجزائر تحديات وأهداف، مداخلة، الملتقى الدولي حول: الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد وآليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدوليةIFRS – IAS.
- 2- سعد بوراوي، الأسس والمبادئ المحاسبية في النظام المحاسبي والمالي الجزائري ملتقى دولي حول نظام المحاسبي الحاسبي المالي الجديد في ظل المعايير المحاسبية الدولية يومي:17-18/01/2010.

3- نوال بن عمارة، صديقي مسعودة، "محاسبة الموارد البشرية" ملتقى دولي حول التنمية البشرية وفرص الاندماج في اقتصاد المعرفة والكفاءات البشرية "جامعة ورقلة كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية ، 9-10 مارس 2004.

4- النقيب، " مشكلة الاعتراف المحاسبي بالموارد البشرية كأصول طويلة الأجل"، المؤتمر العربي الثاني، تنمية الموارد البشرية وتعزيز الاقتصاد الوطني، المنظمة العربية للتنمية الادارية، سلطنة عمان، 2010.

## 5- القوانين:

1- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد74، بتاريخ 25 نوفمبر 2007، قانون 07-11 المادة 03.

## 6- الجرائد:

1- مداخلة وزير المالية كريم جودي أمام نواب المجلس الشعبي الوطني منقولاً عن جريدة الخبر الجزائرية الصادرة ب5 سبتمبر 2007.

## ثانياً: باللغة الفرنسية

## – المجالات والأبحاث (Revenus et Recherches):

1-Samir Merouani, Le projet du nouveau système comptable algérien, anticiper et préparer Le passage, mémoire de magistère en science de gestion, ESC, ALGER, 2008.

## 3- مواقع الأنترنت (Sites Internet):

– إيمان عبد الله محمد ابو بكر ، "المحاسبة عن تكلفة الموارد البشرية وأثرها"، موقع جامعة دنقلا، موقع موجة لإدارة الأعمال، نموذج خطة بحث (جامعة أبو ظبي).

– <https://mdweik.wordpress.com/2014/06/13>

الملاحق



## جامعة الوادي

### كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

#### قسم علوم التسيير

سيدي الفاضل / سيدي الفاضلة

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته وبعد.....

يقوم الطلبة بإعداد بحث أكاديمي تكميلي للحصول على شهادة الماستر تخصص تدقيق محاسبي بنظام المحاسبي  
بعنوان: **المعالجة المحاسبية للموارد البشرية في ظل النظام المحاسبي الجديد SCF - دراسة ميدانية-**  
والتي نوضح من خلالها مدى مساهمة **SCF** في معالجة الموارد البشرية.

يسعدنا سيدي، سيدي اختياركم ضمن عينة الدراسة المشاركة في إثراء هذا الموضوع كأكاديميين ومهنيين قناعة منا  
في موضوعيتكم وكونكم ستولون كل الاهتمام لهذه الأسئلة.

ومع شكرنا المسبق نتعهد لكم أن تحاط مساهمتكم السرية التامة وأنها لن تستخدم سوى لأغراض البحث العلمي.

أرجوا أن تتقبلوا فائق التحية الاحترام

تحت إشراف:

مع تحيات الطالبات:

د/ سامي محمد الدينوري

✓ زهراء غريسي علوي

✓ نور الهدى علالي

✓ نور الهدى سرياني

## ملحق رقم 01

المحور الأول: معلومات شخصية عن عينة الدراسة:

الرجاء وضع علامة (x) في الخانة المناسبة:

1- الوظيفة الحالية:

- أ- خبير محاسبي ☐ ب - محافظ حسابات ☐ ج- محاسب ☐ د- أستاذ جامعي ☐  
هـ - مدير مؤسسة ☐

2- المؤهل العلمي:

- أ- ليسانس ☐ ب- ماجستير ☐ ج- دكتوراه ☐ هـ- شهادات أخرى ☐

3- التخصص العلمي:

- أ- محاسبة ☐ ب- علوم مالية ☐ ج- إدارة أعمال ☐ د- أخرى حددها..... ☐

4- الخبرة المهنية:

- أ- أقل من 5 سنوات ☐ ب- من 5 إلى 10 سنوات ☐ ج- من 10 إلى 15 سنة ☐  
د- من 15 سنة فما فوق ☐

## المحور الثاني: مدى إمكانية تطبيق SCF على الموارد البشرية في المؤسسات

| الرقم | الفقرة                                                                                                                 | موافق<br>بشدة | موافق | محايد | غير<br>موافق | غير<br>موافق<br>بشدة |
|-------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------|-------|-------|--------------|----------------------|
| 1     | النظام المحاسبي يسمح بتنظيم المعلومات المالية وتخزينها وتصنيفها وتحليلها.                                              |               |       |       |              |                      |
| 2     | النظام المحاسبي يقدم صورة صادقة عن الوضعية المالية لممتلكات الكيان.                                                    |               |       |       |              |                      |
| 3     | يتطلب النظام المحاسبي توفر المؤهلات العلمية في المورد البشري.                                                          |               |       |       |              |                      |
| 4     | تأثير تطبيق SCF على المؤسسات يكون ايجابيا.                                                                             |               |       |       |              |                      |
| 5     | تطبيق نظام المحاسبة في الموارد البشرية في الشركة يوفر معلومات مناسبة لتوفير عنصر الافصاح والشفافية.                    |               |       |       |              |                      |
| 6     | تطبيق نظام المحاسبة عن الموارد البشرية يساهم في تصميم نظام متكامل للمعلومات.                                           |               |       |       |              |                      |
| 7     | ساهم الانتقال من المخطط الوطني المحاسبي PCN الى النظام المحاسبي المالي SCF في تحقيق الاهداف المتعلقة بالموارد البشرية. |               |       |       |              |                      |

## المحور الثالث: مساهمة محاسبة الموارد البشرية في اتخاذ القرارات بشأن المورد البشري

| الرقم | الفقرة                                                                                                                       | موافق<br>بشدة | موافق | محايد | غير<br>موافق | غير موافق<br>بشدة |
|-------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------|-------|-------|--------------|-------------------|
| 1     | لا يوجد ادراك لدى متخذي القرارات في الشركات بخصوص المورد البشري.                                                             |               |       |       |              |                   |
| 2     | لا تحظى عملية قياس الموارد البشرية باهتمام تخذي القرارات.                                                                    |               |       |       |              |                   |
| 3     | وجود إطار محدد يساعد في اتخاذ القرارات بخصوص الموارد البشرية.                                                                |               |       |       |              |                   |
| 4     | تطبيق محاسبة الموارد البشرية يؤدي إلى توفير معلومات تفيد في تحسين اتخاذ القرارات المتعلقة بالموارد البشرية.                  |               |       |       |              |                   |
| 5     | تطبيق محاسبة الموارد البشرية له تأثير إيجابي على الأفراد العاملين في المنشأة.                                                |               |       |       |              |                   |
| 6     | المعالجة المحاسبية للموارد البشرية تتفق مع النظام المحاسبي المالي SCF .                                                      |               |       |       |              |                   |
| 7     | تقييم الموارد البشرية كأحد أصول الشركة يجعل الإدارة تدرك الإدارة تدرك بشكل أكبر قيمة الأفراد لدى دراسة قرارات إنهاء الخدمات. |               |       |       |              |                   |

## المحور الرابع: أهمية تطبيق SCF المشكلات والصعوبات المحاسبية

| الرقم | الفقرة                                                                                            | موافق<br>بشدة | موافق | محايد | غير<br>موافق | غير موافق<br>بشدة |
|-------|---------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------|-------|-------|--------------|-------------------|
| 1     | يعد مفهوم محاسبة الموارد البشرية من المفاهيم الحديثة والغير معروفة بشكل جيد لدى الشركات.          |               |       |       |              |                   |
| 2     | لا تواجه الشركة صعوبات في عملية قياس بيانات الموارد البشرية .                                     |               |       |       |              |                   |
| 3     | توجد معوقات تحول دون تطبيق نظام المحاسبة على الموارد البشرية في المؤسسة.                          |               |       |       |              |                   |
| 4     | هناك صعوبات تواجه الشركة في اعتبار تكاليف الموارد البشرية أصل من الأصول .                         |               |       |       |              |                   |
| 5     | هناك صعوبات ومشاكل في تقييم الموارد البشرية.                                                      |               |       |       |              |                   |
| 6     | تسعى الشركة إلى قياس الموارد البشرية بغرض الوقوف على تمديد العائد والتكلفة للموارد البشرية بدقة . |               |       |       |              |                   |
| 7     | يمكن تحاشي احتمال استخدام الادارة للمحاسبة عن الموارد البشرية كوسيلة للتلاعب في رقم صافي الربح.   |               |       |       |              |                   |

## T-Test

Group Statistics

|      | الاطراف | N | Mean    | Std. Deviation | Std. Error Mean |
|------|---------|---|---------|----------------|-----------------|
| كلية | دنيا    | 6 | 75.8333 | 1.60208        | .65405          |
|      | عليا    | 6 | 86.5000 | 2.73861        | 1.11803         |

Independent Samples Test

|      |                             | Levene's Test for Equality of Variances |      | t-test for Equality of Means |       |                 |                 |                       |                                           |          |
|------|-----------------------------|-----------------------------------------|------|------------------------------|-------|-----------------|-----------------|-----------------------|-------------------------------------------|----------|
|      |                             | F                                       | Sig. | t                            | df    | Sig. (2-tailed) | Mean Difference | Std. Error Difference | 95% Confidence Interval of the Difference |          |
|      |                             |                                         |      |                              |       |                 |                 |                       | Lower                                     | Upper    |
| كلية | Equal variances assumed     | 4.255                                   | .066 | -8.235                       | 10    | .000            | -10.66667       | 1.29529               | -13.55275                                 | -7.78058 |
|      | Equal variances not assumed |                                         |      | -8.235                       | 8.063 | .000            | -10.66667       | 1.29529               | -13.64953                                 | -7.68381 |

## Correlations

Correlations

|               |                     | المحور الاول | المحور الثاني | المحور الثالث | الدرجة الكلية |
|---------------|---------------------|--------------|---------------|---------------|---------------|
| المحور الاول  | Pearson Correlation | 1            | .086          | .829**        | .539*         |
|               | Sig. (2-tailed)     |              | .718          | .000          | .014          |
|               | N                   | 20           | 20            | 20            | 20            |
| المحور الثاني | Pearson Correlation | .086         | 1             | .207          | .700**        |
|               | Sig. (2-tailed)     | .718         |               | .381          | .001          |
|               | N                   | 20           | 20            | 20            | 20            |
| المحور الثالث | Pearson Correlation | .829**       | .207          | 1             | .675**        |
|               | Sig. (2-tailed)     | .000         | .381          |               | .001          |
|               | N                   | 20           | 20            | 20            | 20            |
| الدرجة الكلية | Pearson Correlation | .539*        | .700**        | .675**        | 1             |
|               | Sig. (2-tailed)     | .014         | .001          | .001          |               |
|               | N                   | 20           | 20            | 20            | 20            |

\*\*. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

\*. Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

## Reliability

### Scale: ALL VARIABLES

Case Processing Summary

|       |                       | N  | %     |
|-------|-----------------------|----|-------|
| Cases | Valid                 | 20 | 100.0 |
|       | Excluded <sup>a</sup> | 0  | .0    |
|       | Total                 | 20 | 100.0 |

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

Reliability Statistics

| Cronbach's Alpha | N of Items |
|------------------|------------|
| .538             | 21         |

## Reliability

### Scale: ALL VARIABLES

Case Processing Summary

|       |                       | N  | %     |
|-------|-----------------------|----|-------|
| Cases | Valid                 | 20 | 100.0 |
|       | Excluded <sup>a</sup> | 0  | .0    |
|       | Total                 | 20 | 100.0 |

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

Reliability Statistics

| Reliability Statistics         |                  |            |                 |
|--------------------------------|------------------|------------|-----------------|
| Cronbach's Alpha               | Part 1           | Value      | .483            |
|                                |                  | N of Items | 11 <sup>a</sup> |
|                                | Part 2           | Value      | .089            |
|                                |                  | N of Items | 10 <sup>b</sup> |
|                                | Total N of Items |            | 21              |
| Correlation Between Forms      |                  |            | .455            |
| Spearman-Brown Coefficient     | Equal Length     |            | .625            |
|                                | Unequal Length   |            | .625            |
| Guttman Split-Half Coefficient |                  |            | .616            |

a. The items are: 1م1س, 2م1س, 3م1س, 4م1س, 5م1س, 6م1س, 7م1س, 1م2س, 2م2س, 3م2س, 4م2س.

b. The items are: 4م2س, 5م2س, 6م2س, 7م2س, 1م3س, 2م3س, 3م3س, 4م3س, 5م3س, 6م3س, 7م3س.

## Frequencies

Statistics

|                |         | الوظيفة | المؤهل العلمي | التخصص العلمي | الخبرة المهنية |
|----------------|---------|---------|---------------|---------------|----------------|
| N              | Valid   | 41      | 41            | 41            | 41             |
|                | Missing | 0       | 0             | 0             | 0              |
| Mean           |         | 3.2683  | 2.0976        | 1.9268        | 2.4390         |
| Std. Deviation |         | 1.11858 | 1.09098       | 1.00971       | .80774         |

## Frequency Table

الوظيفة

|       |              | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|-------|--------------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid | محاسبي خبير  | 3         | 7.3     | 7.3           | 7.3                |
|       | حسابات محافظ | 7         | 17.1    | 17.1          | 24.4               |
|       | محاسب        | 12        | 29.3    | 29.3          | 53.7               |
|       | جامعي استاذ  | 14        | 34.1    | 34.1          | 87.8               |
|       | مؤسسة مدير   | 5         | 12.2    | 12.2          | 100.0              |
|       | Total        | 41        | 100.0   | 100.0         |                    |

المؤهل العلمي

|       |             | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|-------|-------------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid | ليسانس      | 16        | 39.0    | 39.0          | 39.0               |
|       | ماجستير     | 11        | 26.8    | 26.8          | 65.9               |
|       | دكتوراه     | 8         | 19.5    | 19.5          | 85.4               |
|       | اخرى شهادات | 6         | 14.6    | 14.6          | 100.0              |
|       | Total       | 41        | 100.0   | 100.0         |                    |

التخصص العلمي

|       |             | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|-------|-------------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid | محاسبة      | 17        | 41.5    | 41.5          | 41.5               |
|       | مالية علوم  | 15        | 36.6    | 36.6          | 78.0               |
|       | اعمال ادارة | 4         | 9.8     | 9.8           | 87.8               |
|       | اخرى        | 5         | 12.2    | 12.2          | 100.0              |
|       | Total       | 41        | 100.0   | 100.0         |                    |

الخبرة المهنية

|       |                   | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|-------|-------------------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid | سنوات 5 من اقل    | 3         | 7.3     | 7.3           | 7.3                |
|       | سنوات 10 الى 5 من | 22        | 53.7    | 53.7          | 61.0               |
|       | سنة 15 الى 10 من  | 11        | 26.8    | 26.8          | 87.8               |
|       | فوق فما سنة 15 من | 5         | 12.2    | 12.2          | 100.0              |
|       | Total             | 41        | 100.0   | 100.0         |                    |

## Frequencies

Statistics

|                |         | 1م1س   | 2م2س   | 3م3س   | 4م4س   | 5م5س   | 6م6س   | 7م7س   |
|----------------|---------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|
| N              | Valid   | 41     | 41     | 41     | 41     | 41     | 41     | 41     |
|                | Missing | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      |
| Mean           |         | 4.3902 | 4.0976 | 4.2439 | 4.0976 | 4.1463 | 3.9268 | 3.4390 |
| Std. Deviation |         | .77065 | .62470 | .88827 | .80015 | .65425 | .64770 | .83812 |

## Frequency Table

1م1س

|       |            | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|-------|------------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid | موافق غير  | 2         | 4.9     | 4.9           | 4.9                |
|       | محايد      | 1         | 2.4     | 2.4           | 7.3                |
|       | موافق      | 17        | 41.5    | 41.5          | 48.8               |
|       | بشدة موافق | 21        | 51.2    | 51.2          | 100.0              |
|       | Total      | 41        | 100.0   | 100.0         |                    |

2م2س

|       |            | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|-------|------------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid | موافق غير  | 1         | 2.4     | 2.4           | 2.4                |
|       | محايد      | 3         | 7.3     | 7.3           | 9.8                |
|       | موافق      | 28        | 68.3    | 68.3          | 78.0               |
|       | بشدة موافق | 9         | 22.0    | 22.0          | 100.0              |
|       | Total      | 41        | 100.0   | 100.0         |                    |

3م3س

|       |            | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|-------|------------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid | موافق غير  | 4         | 9.8     | 9.8           | 9.8                |
|       | موافق      | 19        | 46.3    | 46.3          | 56.1               |
|       | بشدة موافق | 18        | 43.9    | 43.9          | 100.0              |
|       | Total      | 41        | 100.0   | 100.0         |                    |

4م4س

|       |            | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|-------|------------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid | محايد      | 11        | 26.8    | 26.8          | 26.8               |
|       | موافق      | 15        | 36.6    | 36.6          | 63.4               |
|       | بشدة موافق | 15        | 36.6    | 36.6          | 100.0              |
|       | Total      | 41        | 100.0   | 100.0         |                    |

1م5س

|       |            | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|-------|------------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid | موافق غير  | 1         | 2.4     | 2.4           | 2.4                |
|       | محايد      | 3         | 7.3     | 7.3           | 9.8                |
|       | موافق      | 26        | 63.4    | 63.4          | 73.2               |
|       | بشدة موافق | 11        | 26.8    | 26.8          | 100.0              |
|       | Total      | 41        | 100.0   | 100.0         |                    |

1م6س

|       |            | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|-------|------------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid | محايد      | 10        | 24.4    | 24.4          | 24.4               |
|       | موافق      | 24        | 58.5    | 58.5          | 82.9               |
|       | بشدة موافق | 7         | 17.1    | 17.1          | 100.0              |
|       | Total      | 41        | 100.0   | 100.0         |                    |

1م7س

|       |            | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|-------|------------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid | موافق غير  | 5         | 12.2    | 12.2          | 12.2               |
|       | محايد      | 17        | 41.5    | 41.5          | 53.7               |
|       | موافق      | 15        | 36.6    | 36.6          | 90.2               |
|       | بشدة موافق | 4         | 9.8     | 9.8           | 100.0              |
|       | Total      | 41        | 100.0   | 100.0         |                    |

## NPar Tests

## Chi-Square Test

## Frequencies

1م1س

|            | Observed N | Expected N | Residual |
|------------|------------|------------|----------|
| موافق غير  | 2          | 10.3       | -8.3-    |
| محايد      | 1          | 10.3       | -9.3-    |
| موافق      | 17         | 10.3       | 6.8      |
| بشدة موافق | 21         | 10.3       | 10.8     |
| Total      | 41         |            |          |

1م2س

|            | Observed N | Expected N | Residual |
|------------|------------|------------|----------|
| موافق غير  | 1          | 10.3       | -9.3-    |
| محايد      | 3          | 10.3       | -7.3-    |
| موافق      | 28         | 10.3       | 17.8     |
| بشدة موافق | 9          | 10.3       | -1.3-    |
| Total      | 41         |            |          |

1م3س

|            | Observed N | Expected N | Residual |
|------------|------------|------------|----------|
| موافق غير  | 4          | 13.7       | -9.7-    |
| موافق      | 19         | 13.7       | 5.3      |
| بشدة موافق | 18         | 13.7       | 4.3      |
| Total      | 41         |            |          |

#### 1م4س

|            | Observed N | Expected N | Residual |
|------------|------------|------------|----------|
| محايد      | 11         | 13.7       | -2.7-    |
| موافق      | 15         | 13.7       | 1.3      |
| بشدة موافق | 15         | 13.7       | 1.3      |
| Total      | 41         |            |          |

.

#### 1م5س

|            | Observed N | Expected N | Residual |
|------------|------------|------------|----------|
| موافق غير  | 1          | 10.3       | -9.3-    |
| محايد      | 3          | 10.3       | -7.3-    |
| موافق      | 26         | 10.3       | 15.8     |
| بشدة موافق | 11         | 10.3       | .8       |
| Total      | 41         |            |          |

#### 1م6س..

|            | Observed N | Expected N | Residual |
|------------|------------|------------|----------|
| محايد      | 10         | 13.7       | -3.7-    |
| موافق      | 24         | 13.7       | 10.3     |
| بشدة موافق | 7          | 13.7       | -6.7-    |
| Total      | 41         |            |          |

س

#### 1م7

|            | Observed N | Expected N | Residual |
|------------|------------|------------|----------|
| موافق غير  | 5          | 10.3       | -5.3-    |
| محايد      | 17         | 10.3       | 6.8      |
| موافق      | 15         | 10.3       | 4.8      |
| بشدة موافق | 4          | 10.3       | -6.3-    |
| Total      | 41         |            |          |

#### Test Statistics

|             | 1م1س                | 1م2س                | 1م3س                | 1م4س              | 1م5س                | 1م6س                | 1م7س                |
|-------------|---------------------|---------------------|---------------------|-------------------|---------------------|---------------------|---------------------|
| Chi-Square  | 30.707 <sup>a</sup> | 44.366 <sup>a</sup> | 10.293 <sup>b</sup> | .780 <sup>b</sup> | 37.732 <sup>a</sup> | 12.049 <sup>b</sup> | 13.146 <sup>a</sup> |
| df          | 3                   | 3                   | 2                   | 2                 | 3                   | 2                   | 3                   |
| Asymp. Sig. | .000                | .000                | .006                | .677              | .000                | .002                | .004                |

a. 0 cells (.0%) have expected frequencies less than 5. The minimum expected cell frequency is 10.3.

b. 0 cells (.0%) have expected frequencies less than 5. The minimum expected cell frequency is 13.7.

## Frequencies

|                |         | Statistics |         |        |        |        |        |        |
|----------------|---------|------------|---------|--------|--------|--------|--------|--------|
|                |         | 2م1س       | 2م2س    | 2م3س   | 2م4س   | 2م5س   | 2م6س   | 2م7س   |
| N              | Valid   | 41         | 41      | 41     | 41     | 41     | 41     | 41     |
|                | Missing | 0          | 0       | 0      | 0      | 0      | 0      | 0      |
| Mean           |         | 3.2683     | 3.2195  | 3.7805 | 4.2195 | 4.2195 | 3.5610 | 4.0244 |
| Std. Deviation |         | 1.02529    | 1.12943 | .90863 | .79095 | .79095 | .94997 | .85111 |

## Frequency Table

|       |            | 2م1س      |         |               |                    |
|-------|------------|-----------|---------|---------------|--------------------|
|       |            | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
| Valid | موافق غير  | 13        | 31.7    | 31.7          | 31.7               |
|       | محايد      | 8         | 19.5    | 19.5          | 51.2               |
|       | موافق      | 16        | 39.0    | 39.0          | 90.2               |
|       | بشدة موافق | 4         | 9.8     | 9.8           | 100.0              |
|       | Total      | 41        | 100.0   | 100.0         |                    |

|       |                | 2م2س      |         |               |                    |
|-------|----------------|-----------|---------|---------------|--------------------|
|       |                | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
| Valid | بشدة موافق غير | 1         | 2.4     | 2.4           | 2.4                |
|       | موافق غير      | 14        | 34.1    | 34.1          | 36.6               |
|       | محايد          | 6         | 14.6    | 14.6          | 51.2               |
|       | موافق          | 15        | 36.6    | 36.6          | 87.8               |
|       | بشدة موافق     | 5         | 12.2    | 12.2          | 100.0              |
|       | Total          | 41        | 100.0   | 100.0         |                    |

|       |            | 2م3س      |         |               |                    |
|-------|------------|-----------|---------|---------------|--------------------|
|       |            | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
| Valid | موافق غير  | 3         | 7.3     | 7.3           | 7.3                |
|       | محايد      | 13        | 31.7    | 31.7          | 39.0               |
|       | موافق      | 15        | 36.6    | 36.6          | 75.6               |
|       | بشدة موافق | 10        | 24.4    | 24.4          | 100.0              |
|       | Total      | 41        | 100.0   | 100.0         |                    |

2م4س

|       |            | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|-------|------------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid | موافق غير  | 2         | 4.9     | 4.9           | 4.9                |
|       | محايد      | 3         | 7.3     | 7.3           | 12.2               |
|       | موافق      | 20        | 48.8    | 48.8          | 61.0               |
|       | بشدة موافق | 16        | 39.0    | 39.0          | 100.0              |
|       | Total      | 41        | 100.0   | 100.0         |                    |

2م5س

|       |                | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|-------|----------------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid | بشدة موافق غير | 1         | 2.4     | 2.4           | 2.4                |
|       | محايد          | 3         | 7.3     | 7.3           | 9.8                |
|       | موافق          | 22        | 53.7    | 53.7          | 63.4               |
|       | بشدة موافق     | 15        | 36.6    | 36.6          | 100.0              |
|       | Total          | 41        | 100.0   | 100.0         |                    |

2م6س

|       |            | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|-------|------------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid | موافق غير  | 6         | 14.6    | 14.6          | 14.6               |
|       | محايد      | 13        | 31.7    | 31.7          | 46.3               |
|       | موافق      | 15        | 36.6    | 36.6          | 82.9               |
|       | بشدة موافق | 7         | 17.1    | 17.1          | 100.0              |
|       | Total      | 41        | 100.0   | 100.0         |                    |

2م7س

|       |                | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|-------|----------------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid | بشدة موافق غير | 1         | 2.4     | 2.4           | 2.4                |
|       | موافق غير      | 1         | 2.4     | 2.4           | 4.9                |
|       | محايد          | 5         | 12.2    | 12.2          | 17.1               |
|       | موافق          | 23        | 56.1    | 56.1          | 73.2               |
|       | بشدة موافق     | 11        | 26.8    | 26.8          | 100.0              |
|       | Total          | 41        | 100.0   | 100.0         |                    |

## NPar Tests

### Notes

|                        |                                                                                                      |                                                                                                        |
|------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Output Created         | 15-MAY-2017 00:02:28                                                                                 |                                                                                                        |
| Comments               |                                                                                                      |                                                                                                        |
| Input                  | Data                                                                                                 | C:\Users\ACER\Documents\معلومات غريسي.sav                                                              |
|                        | Active Dataset                                                                                       | DataSet1                                                                                               |
|                        | Filter                                                                                               | <none>                                                                                                 |
|                        | Weight                                                                                               | <none>                                                                                                 |
|                        | Split File                                                                                           | <none>                                                                                                 |
|                        | N of Rows in Working Data File                                                                       | 41                                                                                                     |
| Missing Value Handling | Definition of Missing                                                                                | User-defined missing values are treated as missing.                                                    |
|                        | Cases Used                                                                                           | Statistics for each test are based on all cases with valid data for the variable(s) used in that test. |
| Syntax                 | NPAR TESTS<br>/CHISQUARE=س1م2 س2م2 س3م2 س4م2 س5م2 س6م2 س7م2<br>/EXPECTED=EQUAL<br>/MISSING ANALYSIS. |                                                                                                        |
| Resources              | Processor Time                                                                                       | 00:00:00.02                                                                                            |
|                        | Elapsed Time                                                                                         | 00:00:00.08                                                                                            |
|                        | Number of Cases Allowed <sup>a</sup>                                                                 | 78643                                                                                                  |

a. Based on availability of workspace memory.

## Chi-Square Test Frequencies

### س1م2

|            | Observed N | Expected N | Residual |
|------------|------------|------------|----------|
| موافق غير  | 13         | 10.3       | 2.8      |
| محاييد     | 8          | 10.3       | -2.3     |
| موافق      | 16         | 10.3       | 5.8      |
| بشدة موافق | 4          | 10.3       | -6.3     |
| Total      | 41         |            |          |

### س2م2

|                | Observed N | Expected N | Residual |
|----------------|------------|------------|----------|
| بشدة موافق غير | 1          | 8.2        | -7.2     |
| موافق غير      | 14         | 8.2        | 5.8      |
| محاييد         | 6          | 8.2        | -2.2     |
| موافق          | 15         | 8.2        | 6.8      |
| بشدة موافق     | 5          | 8.2        | -3.2     |
| Total          | 41         |            |          |

### 2م3س

|            | Observed N | Expected N | Residual |
|------------|------------|------------|----------|
| موافق غير  | 3          | 10.3       | -7.3-    |
| محايد      | 13         | 10.3       | 2.8      |
| موافق      | 15         | 10.3       | 4.8      |
| بشدة موافق | 10         | 10.3       | -.3-     |
| Total      | 41         |            |          |

### 2م4س

|            | Observed N | Expected N | Residual |
|------------|------------|------------|----------|
| موافق غير  | 2          | 10.3       | -8.3-    |
| محايد      | 3          | 10.3       | -7.3-    |
| موافق      | 20         | 10.3       | 9.8      |
| بشدة موافق | 16         | 10.3       | 5.8      |
| Total      | 41         |            |          |

### 2م5س

|                | Observed N | Expected N | Residual |
|----------------|------------|------------|----------|
| بشدة موافق غير | 1          | 10.3       | -9.3-    |
| محايد          | 3          | 10.3       | -7.3-    |
| موافق          | 22         | 10.3       | 11.8     |
| بشدة موافق     | 15         | 10.3       | 4.8      |
| Total          | 41         |            |          |

### 2م6س

|            | Observed N | Expected N | Residual |
|------------|------------|------------|----------|
| موافق غير  | 6          | 10.3       | -4.3-    |
| محايد      | 13         | 10.3       | 2.8      |
| موافق      | 15         | 10.3       | 4.8      |
| بشدة موافق | 7          | 10.3       | -3.3-    |
| Total      | 41         |            |          |

### 2م7س

|                | Observed N | Expected N | Residual |
|----------------|------------|------------|----------|
| بشدة موافق غير | 1          | 8.2        | -7.2-    |
| موافق غير      | 1          | 8.2        | -7.2-    |
| محايد          | 5          | 8.2        | -3.2-    |
| موافق          | 23         | 8.2        | 14.8     |
| بشدة موافق     | 11         | 8.2        | 2.8      |
| Total          | 41         |            |          |

### Test Statistics

|             | 2م1س               | 2م2س                | 2م3س               | 2م4س                | 2م5س                | 2م6س               | 2م7س                |
|-------------|--------------------|---------------------|--------------------|---------------------|---------------------|--------------------|---------------------|
| Chi-Square  | 8.268 <sup>a</sup> | 17.902 <sup>b</sup> | 8.073 <sup>a</sup> | 24.268 <sup>a</sup> | 29.146 <sup>a</sup> | 5.732 <sup>a</sup> | 41.561 <sup>b</sup> |
| df          | 3                  | 4                   | 3                  | 3                   | 3                   | 3                  | 4                   |
| Asymp. Sig. | .041               | .001                | .045               | .000                | .000                | .125               | .000                |

a. 0 cells (.0%) have expected frequencies less than 5. The minimum expected cell frequency is 10.3.

b. 0 cells (.0%) have expected frequencies less than 5. The minimum expected cell frequency is 8.2.

### Frequencies

#### Statistics

|                |         | 3م1س    | 3م2س    | 3م3س    | 3م4س   | 3م5س   | 3م6س   | 3م7س   |
|----------------|---------|---------|---------|---------|--------|--------|--------|--------|
| N              | Valid   | 41      | 41      | 41      | 41     | 41     | 41     | 41     |
|                | Missing | 0       | 0       | 0       | 0      | 0      | 0      | 0      |
| Mean           |         | 3.5122  | 3.2195  | 3.5610  | 3.9756 | 3.8780 | 4.0488 | 3.6585 |
| Std. Deviation |         | 1.09822 | 1.25523 | 1.00122 | .72415 | .78087 | .70538 | .82492 |

### Frequency Table

#### 3م1س

|       |                | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|-------|----------------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid | بشدة موافق غير | 1         | 2.4     | 2.4           | 2.4                |
|       | موافق غير      | 9         | 22.0    | 22.0          | 24.4               |
|       | محايد          | 6         | 14.6    | 14.6          | 39.0               |
|       | موافق          | 18        | 43.9    | 43.9          | 82.9               |
|       | بشدة موافق     | 7         | 17.1    | 17.1          | 100.0              |
|       | Total          | 41        | 100.0   | 100.0         |                    |

#### 3م2س

|       |                | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|-------|----------------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid | بشدة موافق غير | 2         | 4.9     | 4.9           | 4.9                |
|       | موافق غير      | 14        | 34.1    | 34.1          | 39.0               |
|       | محايد          | 6         | 14.6    | 14.6          | 53.7               |
|       | موافق          | 11        | 26.8    | 26.8          | 80.5               |
|       | بشدة موافق     | 8         | 19.5    | 19.5          | 100.0              |
|       | Total          | 41        | 100.0   | 100.0         |                    |

3م3س

|       |                | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|-------|----------------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid | بشدة موافق غير | 1         | 2.4     | 2.4           | 2.4                |
|       | موافق غير      | 8         | 19.5    | 19.5          | 22.0               |
|       | محايد          | 3         | 7.3     | 7.3           | 29.3               |
|       | موافق          | 25        | 61.0    | 61.0          | 90.2               |
|       | بشدة موافق     | 4         | 9.8     | 9.8           | 100.0              |
|       | Total          | 41        | 100.0   | 100.0         |                    |

4م3س

|       |            | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|-------|------------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid | موافق غير  | 3         | 7.3     | 7.3           | 7.3                |
|       | محايد      | 2         | 4.9     | 4.9           | 12.2               |
|       | موافق      | 29        | 70.7    | 70.7          | 82.9               |
|       | بشدة موافق | 7         | 17.1    | 17.1          | 100.0              |
|       | Total      | 41        | 100.0   | 100.0         |                    |

5م3س

|       |                | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|-------|----------------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid | بشدة موافق غير | 1         | 2.4     | 2.4           | 2.4                |
|       | موافق غير      | 1         | 2.4     | 2.4           | 4.9                |
|       | محايد          | 6         | 14.6    | 14.6          | 19.5               |
|       | موافق          | 27        | 65.9    | 65.9          | 85.4               |
|       | بشدة موافق     | 6         | 14.6    | 14.6          | 100.0              |
|       | Total          | 41        | 100.0   | 100.0         |                    |

6م3س

|       |            | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|-------|------------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid | موافق غير  | 2         | 4.9     | 4.9           | 4.9                |
|       | محايد      | 3         | 7.3     | 7.3           | 12.2               |
|       | موافق      | 27        | 65.9    | 65.9          | 78.0               |
|       | بشدة موافق | 9         | 22.0    | 22.0          | 100.0              |
|       | Total      | 41        | 100.0   | 100.0         |                    |

### 3م7س

|       |                | Frequency | Percent | Valid Percent | Cumulative Percent |
|-------|----------------|-----------|---------|---------------|--------------------|
| Valid | بشدة موافق غير | 1         | 2.4     | 2.4           | 2.4                |
|       | موافق غير      | 2         | 4.9     | 4.9           | 7.3                |
|       | محايد          | 11        | 26.8    | 26.8          | 34.1               |
|       | موافق          | 23        | 56.1    | 56.1          | 90.2               |
|       | بشدة موافق     | 4         | 9.8     | 9.8           | 100.0              |
|       | Total          | 41        | 100.0   | 100.0         |                    |

## NPar Tests

## Chi-Square Test

## Frequencies

### 2م1س

|            | Observed N | Expected N | Residual |
|------------|------------|------------|----------|
| موافق غير  | 13         | 10.3       | 2.8      |
| محايد      | 8          | 10.3       | -2.3-    |
| موافق      | 16         | 10.3       | 5.8      |
| بشدة موافق | 4          | 10.3       | -6.3-    |
| Total      | 41         |            |          |

### 2م2س

|                | Observed N | Expected N | Residual |
|----------------|------------|------------|----------|
| بشدة موافق غير | 1          | 8.2        | -7.2-    |
| موافق غير      | 14         | 8.2        | 5.8      |
| محايد          | 6          | 8.2        | -2.2-    |
| موافق          | 15         | 8.2        | 6.8      |
| بشدة موافق     | 5          | 8.2        | -3.2-    |
| Total          | 41         |            |          |

### 2م3س

|            | Observed N | Expected N | Residual |
|------------|------------|------------|----------|
| موافق غير  | 3          | 10.3       | -7.3-    |
| محايد      | 13         | 10.3       | 2.8      |
| موافق      | 15         | 10.3       | 4.8      |
| بشدة موافق | 10         | 10.3       | -.3-     |
| Total      | 41         |            |          |

### 2م4س

|            | Observed N | Expected N | Residual |
|------------|------------|------------|----------|
| موافق غير  | 2          | 10.3       | -8.3-    |
| محايد      | 3          | 10.3       | -7.3-    |
| موافق      | 20         | 10.3       | 9.8      |
| بشدة موافق | 16         | 10.3       | 5.8      |
| Total      | 41         |            |          |

### 2م5س

|                | Observed N | Expected N | Residual |
|----------------|------------|------------|----------|
| بشدة موافق غير | 1          | 10.3       | -9.3-    |
| محايد          | 3          | 10.3       | -7.3-    |
| موافق          | 22         | 10.3       | 11.8     |
| بشدة موافق     | 15         | 10.3       | 4.8      |
| Total          | 41         |            |          |

م2س6

|            | Observed N | Expected N | Residual |
|------------|------------|------------|----------|
| موافق غير  | 6          | 10.3       | -4.3-    |
| محايد      | 13         | 10.3       | 2.8      |
| موافق      | 15         | 10.3       | 4.8      |
| بشدة موافق | 7          | 10.3       | -3.3-    |
| Total      | 41         |            |          |

م2س7

|                | Observed N | Expected N | Residual |
|----------------|------------|------------|----------|
| بشدة موافق غير | 1          | 8.2        | -7.2-    |
| موافق غير      | 1          | 8.2        | -7.2-    |
| محايد          | 5          | 8.2        | -3.2-    |
| موافق          | 23         | 8.2        | 14.8     |
| بشدة موافق     | 11         | 8.2        | 2.8      |
| Total          | 41         |            |          |

Test Statistics

|             | م2س1               | م2س2                | م2س3               | م2س4                | م2س5                | م2س6               | م2س7                |
|-------------|--------------------|---------------------|--------------------|---------------------|---------------------|--------------------|---------------------|
| Chi-Square  | 8.268 <sup>a</sup> | 17.902 <sup>b</sup> | 8.073 <sup>a</sup> | 24.268 <sup>a</sup> | 29.146 <sup>a</sup> | 5.732 <sup>a</sup> | 41.561 <sup>b</sup> |
| df          | 3                  | 4                   | 3                  | 3                   | 3                   | 3                  | 4                   |
| Asymp. Sig. | .041               | .001                | .045               | .000                | .000                | .125               | .000                |

a. 0 cells (.0%) have expected frequencies less than 5. The minimum expected cell frequency is 10.3.

b. 0 cells (.0%) have expected frequencies less than 5. The minimum expected cell frequency is 8.2.