

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

Université Mohamed Chérif Messadia
Souk Ahras



جامعة محمد الشريف مساعديّة
سوق أهراس

كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير

السنة الدراسية: 2020/2021

قسم علوم التسيير ل م د

مذكرة □

مقدمة للحصول على شهادة الماستر

متطلبات إرساء نظام لقياس رأس المال البشري في ظل تطبيقات معايير الإبلاغ المالي الدولية

- دراسة حالة اتصالات الجزائر - ولاية سوق أهراس

الشعبة

علوم التسيير

التخصص

محاسبة وتدقيق

من إعداد :

بوستة أشواق

حزام شهرة

لجنة المناقشة :

جامعة : سوق أهراس

أستاذ محاضر - ب -

د. زيراوي عادل

الرئيس :

جامعة : سوق أهراس

أستاذ محاضر - أ -

د. لعلايبيّة مالك

المشرف :

جامعة : سوق أهراس

أستاذ محاضر - أ -

د. عوادي نعمان

المتحن :



دفعّة 2021

الشكر والعرفان

أولاً نشكر الله ونحمد حمدا تتم به الصالحات على توفيقه لها
وامدادنا بالعون طيلة مشوارنا الدراسي في انجاز هذه المذكرة.

كما نتقدم بالشكر الجزيل الى استاذنا المشرف: لعلايية مالك
الذي لم يخل علينا بنصائحه وتوجيهاته القيمة

كما لا يفوتنا أن نتقدم بشكرنا الخالص مع فائق التقدير والاحترام
لكل أستاذ مخلص لرسالته ونخص بالذكر الأساتذة: فؤاد عز
الدين، بلعورة هجيرة

كما نتقدم بالشكر الجزيل لكل من ساعدنا من قريب أو بعيد في
انجاز هذا العمل واجتهد معنا بكل اخلاص من موظفي مديرية
اتصالات الجزائر "سوق اهراس" ونخص بالذكر محمد نكار،

بهيجي حسين

الحمد لله على نعمته

الاهداء

الحمد لله الذي أنار لي طريقي وكان لي خير عون

الى أغلي ما أملك في هذه الدنيا، الى من كان سبب في وجودي على هذه الأرض، الى من وضعت الجنة تحت قدمها الى التي انخني لها بكل اجلال وتقدير الى التي ارجو قد أكون نلت رضاها أمي الغالية "سعاد" اطال الله في عمرها الى من أدين له بحياتي الى من ساندني وكان شمعة تحترق لتضيء طريقي الى من أكن له مشاعر التقدير والاحترام والعرفان أبي "علي" أطال الله في عمره ونور حياتي الذي كان لا يبخل عليا بالدعاء ويتمني لي دائما الأفضل جدي "حمده" رحمة الله عليه وأسكنه فسيح الاجنان ان شاء الله

الى كل افراد عائلتي واحص بالذكر اخوتي بسمة وأولادها "هبة الله ومعاذ" وسمير ومراد

خالتي "نورة" و"الزهرة" وابنتي خالتي التي بمقام أختي "سهام"

الى أصدقائي "إيمان" و"رندة" و"شهرة" و"حكيمة"

الى كل من ساعدني في هذه المذكرة سوى من قريب أو بعيد لو بكلمة

أشواق

الاهداء

"اللهم علما ما ينفعنا وانفعنا بما علمتنا وزدنا علما نافعا وليسانا ذاكرا وقلبا خشاعنا وجسدا
على البلاء صابرا "

أهدي ثمرة هذا النجاح المتواضع الى:

التي كانت ولا تزال دائما شلالا دافقا من الحنان حبي الأول والازل الذي لا ولن يضاهيه اخر،
ولا يوفي حقها الا اسمها ثلاثا امي، امي، امي... "منيرة"

الذي كان سندا لي طول مشوار الدراسي وتحمل مشاقها لأجلي وأخلص لي فكان نعمة
الرفيق فأحبه قلبي واحترامه ابي "سليم"

الى اخواتي سارة وأسيا وأخي الحنون منبع فخري واعتزازي "فواد"

الى أعز صدقاتي "نور الهدى"

الى زميلتي التي شاركتني هذا العمل المتواضع "أشواق" متمنية لها النجاح والتوفيق

حزام شهرة

الملخص:

تهدف هذه الدراسة الى تسليط الضوء على أهمية متطلبات إرساء نظام لقياس رأس المال البشري في مديرية اتصالات الجزائر فرع سوق اهراس، حيث تناولنا اهم المؤشرات التي تسمح باعتماد الطريقة المثلى لتقييم رأس المال البشري وذلك من خلال دراسة ميدانية استعملنا فيها استمارة مقابلة مع إطارات كل من مصالح المحاسبة والمالية وكذا مصلحة تسيير المستخدمين وقد خلصت هذه الدراسة الى اهم النتائج التالية:

- ✓ قياس وادراج رأس المال البشري امر يحسن من جودة القوائم المالية للمؤسسة؛
- ✓ يدرك إطارات مديرية اتصالات الجزائر فرع سوق اهراس الأهمية البالغة لقياس رأس المال البشري؛
- ✓ تعاني مديرية اتصالات الجزائر من صعوبات في تقييم رأس مالها البشري.

الكلمات المفتاحية: تقييم رأس المال البشري، الأصول غير الملموسة مديرية اتصالات الجزائر.

Résumé

Cette étude vise à mettre en lumière l'importance d'implanter un système d'évaluation des ressources humaines au sein de la direction d'Algérie télécom antenne de Souk-Ahras en utilisant les importants indices qui permettent une meilleure évaluation des capitaux humains.

Pour réaliser l'objectif fixé, nous avons étudié un questionnaire destiné aux cadres de la direction notamment le chef service comptabilité et finances et le chef service gestion du personnels.

Les résultats obtenus à la fin de cette étude sont commet suit

- ✓ La valorisation et l'enregistrement du capitale humains améliore les états financier ;
- ✓ Les cadres d'Algérie télécom accordent une importance capitale pour l'imputation du capital humains au bilan comptable ;
- ✓ La direction d'Algérie télécom trouve des difficultés de valorisation de leurs capitaux humains.

Les mots clés: valorisation des capitaux humains, actifs incorporels, Algérie télécom.

فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
	الشكر
	الاهداء
	الملخص بالعربية ولغة الإنجليزية
	فهرس المحتويات
	قائمة الرموز
أ ب ج	المقدمة
2	الفصل الأول: الإطار العام لقياس للأصول غير الملموسة
3	المبحث الأول: مفاهيم حول الأصول غير الملموسة
3	المطلب الأول: مفهوم الأصول غير الملموسة
4	المطلب الثاني: المطلب الثاني: الاعتراف بالأصول غير ملموسة
5	المطلب الثالث: القياس والافصاح للأصول غير ملموسة
10	المبحث الثاني: متطلبات قياس رأس المال البشري
10	المطلب الأول: مؤشرات وطرق قياس رأس المال البشري
18	المطلب الثاني: نماذج تقييم للمؤشرات قياس راس المال البشري
19	المطلب الثالث: الاثار الناتجة عن راس المال البشري
20	المبحث الثالث: تقييم راس المال البشري
21	المطلب الأول: تطور التاريخي للمحاسبة راس المال البشري ومفهومه
23	المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للراس المال البشري
26	المطلب الثالث: طرق تقييم راس المال البشري
32	الفصل الثاني: دراسة حالة بالمديرية اتصالات الجزائر فرع سوق اهراس
33	المبحث الأول: مفاهيم حول مديرية اتصالات الجزائر " سوق اهراس "
33	المطلب الأول: نشأة ومفهوم مديرية الاتصالات الجزائر " سوق أهراس "
33	المطلب الثاني: مهام وأهداف المديرية الاتصالات الجزائر " سوق اهراس "
34	المطلب الثالث: هيكل التنظيمي لمديرية اتصالات الجزائر " سوق اهراس "

فهرس المحتويات

35	المبحث الثاني: تقييم المديرية اتصالات الجزائر في استمارة مقابلة
35	المطلب الأول: استمارة مقابلة في اتصالات الجزائر "سوق اهراس"
39	المطلب الثاني: النتائج متوصل إليها من دراسة مقابلة
39	المطلب الثالث: التوصيات والارشادات من دراسة مقابلة
40	المبحث الثالث: قياس درجة خبرة في مديرية اتصالات الجزائر "سوق اهراس"
40	المطلب الأول: جدول لقياس مؤشرات الخبرة في إطارات مديرية اتصالات الجزائر "سوق اهراس"
41	المطلب الثاني: النتائج المتوصل إليها من قياس درجة خبرة
41	المطلب الثالث: التوصيات المتوصل إليها من قياس الخبرة
43	خاتمة عامة
	الملاحق قائمة المراجع قائمة الملاحق

قائمة الرموز

باللغة الأجنبية	باللغة العربية	الرمز
American Accounting Association	جمعية المحاسبة الأمريكية	AAA
General Accepted Accounting Principal	المبادئ المحاسبية مقبولة عموماً	GAAP
Système Comptable Financier	النظام المحاسبي المالي	SCF
Financial Accounting Standards Board	مجلس معايير المحاسبة المالية	FASB
International Accounting Standards	معايير المحاسبة الدولية	IAS
Financial Accounting Reporting Standards	معايير الإبلاغ المحاسبي المالي	FARS

المقدمة العامة

المقدمة العامة

تشهد بيئة الأعمال تطوراً مذهلاً في عديد المجالات حيث أضحت تكنولوجيا الاعلام والاتصال من بين السمات الأساسية

لتطور المنظمات وقد أدى هذا التطور بدوره الى التأثير على الجوانب الاقتصادية، التجارية، المالية والمحاسبية للدول بشكل عام وعلى أساليب التسيير للمؤسسات بشكل خاص، وقد كان لهذا تداعياته على الأنظمة المحاسبية السائدة اذ ظهرت مرجعيات محاسبية تستند الى خلفيات فلسفية متحررة في مجال اصدار معايير محاسبية تتماشى مع بيئة المؤسسات وتسائر التطورات الأخرى لا سيما ما تعلق بالجوانب الاقتصادية الخاصة بإظهار الوضعية المالية الحقيقية للمؤسسات وكذا نجاعة المسيرين في استخدام الموارد المتاحة.

ان أنماط التسيير الحديث فرضت على المؤسسات إعادة مراجعة مواردها الاقتصادية، حيث أصبح لمفهوم الموارد عدة دلالات فهو ليس فقط مبالغ مالية أو مجموعة من الهياكل المادية فحسب، بل تعدى ذلك الى قيمة راس مالها البشري الذي تحوزه هذه المؤسسات، فقد أدى بروز المؤسسات الناشئة الى ثورة في تقييم أصول هذا النوع من المنظمات وتزايدت قيمته بتزايد نفعيته، حيث أصبحنا أمام مؤسسات عملاقة لا تكاد أصولها العينية تمثل قيمة معتبرة من مجموع أصولها. فقد بات للكفاءة في أداء الأعمال والخبرة المكتسبة لراس المال البشري أدوار حاسمة في ازدهار المؤسسات بجميع أنواعها.

وعليه فقد أضحت تبني هذه الأساليب الحديثة الخاصة بتقييم راس المال البشري الذي تحوزه المؤسسات أمراً لا بد منه اذ من المنتظر أن يحقق عدة أهداف في آن واحد، لعل أهمها الزيادة في أصول المؤسسات من جهة وتحقيق شفافية في القوائم المالية من جهة أخرى قصد جلب مستثمرين جدد. ومن هذا المنطلق تتجلى إشكالية الدراسة في التساؤل الرئيس التالي: ما هي متطلبات إرساء نظام لقياس رأس المال البشري في ظل تطبيقات معايير الإبلاغ المالي الدولي؟

التساؤلات:

وقصد الإجابة على التساؤل الرئيس والامام بمختلف جوانب هذه الإشكالية يمكن طرح التساؤلات الفرعية التالية:

- ✓ ماهي طرق تقييم راس المال البشري في المؤسسة الاقتصادية؟
- ✓ ما هو الأثر الناتج عن قياس وادراج راس المال البشري في المؤسسة الاقتصادية؟
- ✓ ماهي متطلبات إرساء نظام لقياس رأس المال البشري في مديرية اتصالات الجزائر فرع سوق اهراس؟

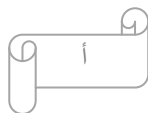
فرضيات الدراسة:

لغرض الإجابة على الأسئلة المطروحة اعتمدنا على الفرضيات التالية:

- ✓ توجد عدة طرق لقياس رأس المال البشري؛
- ✓ يؤثر رأس المال البشري إيجاباً على القوائم المالية للمؤسسة الاقتصادية؛
- ✓ يتطلب إرساء نظام لقياس رأس المال البشري الاعتماد على عدة مؤشرات.

أسباب اختيار البحث:

يمكن تقسيم أسباب اختيار موضوع الدراسة الى مبررات ذاتية وأخرى موضوعية متمثلة في الآتي:



المقدمة العامة

أ. المبررات الذاتية:

- ✓ الرغبة الشخصية في دراسة الموضوع؛
- ✓ نظرا لحدائة الموضوع.

المبررات الموضوعية:

- ✓ محاولة إيضاح أهمية تقييم راس المال البشري في المؤسسة الاقتصادية؛
- ✓ أهمية الموضوع البالغة.

أهمية الدراسة:

تبرز أهمية الدراسة في النقاط التالية:

- ✓ تبرز أهمية هذه الدراسة في انها تعالج مشكلة هامة الا وهي قياس وتقييم راس المال البشري؛
- ✓ ان إرساء نظام لقياس راس المال البشري في المؤسسات الاقتصادية سوف يحسن من وضعيتها المالية وأدائها؛
- ✓ تبرز أهميتها في محاولة سعي المؤسسة الدائم نحو التقدم ورفع مستوياتها.

أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة الى تسليط الضوء على أحد المواضيع المستحقة في بيئة الأعمال الجزائرية والمتمثلة في:

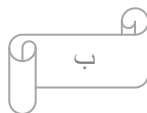
- ✓ التعرف على دور راس المال البشري في المؤسسة الاقتصادية؛
- ✓ تحديد وقياس قيمة تكلفة راس المال البشري بالأسلوب المناسب الذي يعطي نتائج أكثر موضوعية نظرا لان راس المال البشري مورد رئيسي من الموارد المتاحة للمؤسسة
- ✓ محاولة الخروج بنتائج واقتراحات تنفيذ الموضوع؛
- ✓ محاولة معرفة الطرق المتبعة لقياس راس المال البشري في المؤسسة.

منهج الدراسة:

للإجابة على إشكالية الدراسة والتساؤلات ومحاولة اثبات صحة الفرضيات المتبناة من عدمها، تعتمد الدراسة في الجانب النظري على المنهج الوصفي التحليلي لأنه الأنسب لمعرفة الواقع جوانب الدراسة كونه يتصف بنظرة الشمولية وأسلوب المقابلة في الجانب التطبيقي حيث يحتوي على محورين يتضمنان 24 سؤال وتمت الإجابة عليها من طرف رئيس المصلحة الموارد البشرية ورئيس مصلحة المالية والمحاسبية.

صعوبات الدراسة:

- ✓ قلة وجود دراسات على هذا الموضوع؛
- ✓ نقص توفر المعلومات اللازمة من المؤسسة محل الدراسة مديرية اتصالات الجزائر "سوق اهراس"؛



المقدمة العامة

✓ لدى المؤسسة محل الدراسة قلة وعي بأهمية راس المال البشري.

هيكل الدراسة:

من اجل معالجة إشكالية الموضوع تم تقسيم هذه الدراسة الى فصلين أساسين:

حيث سيتناول الفصل الأول الاصدار العام للأصول الغير الملموسة وذلك من خلال ثلاث مباحث رئيسية أين يتطرق المبحث الأول لمفاهيم حول الأصول الغير الملموسة، بينما يتناول المبحث الثاني مؤشرات وطرق قياس راس المال البشري، اما المبحث الثالث فيتضمن تقييم راس المال البشري.

الفصل الثاني فسيتناول دراسة حالة في مديرية اتصالات الجزائر "سوق اهراس" وذلك من خلال ثلاث مباحث أين يتطرق المبحث الأول التعريف بالمؤسسة محل الدراسة والمبحث الثاني تطرقنا الى مقابلة في مديرية اتصالات الجزائر "سوق اهراس" أما في المبحث الثالث تحدثنا على قياس درجة الخبرة.

وسنختتم الدراسة بخاتمة عامة نستعرض فيها اهم النتائج المتوصل اليها النظرية منها والميدانية بالإضافة الي جملة من التوصيات والاقتراحات.

الفصل الأول: الإطار

العام لقياس للأصول

غير الملموسة

الفصل الأول: الإطار العام لقياس الأصول غير الملموسة

تمهيد:

شهدت بيئة الاعمال الحديثة الكثير من التحولات تمثل أبرزها في تزايد أهمية العناصر غير الملموسة والتي أهمها براءات الاختراع، العلامات التجارية، شهرة المنشأة، حيث أصبحت هذه الموارد أحد العناصر الأساسية المساهمة في خلق القيمة.

تمثل الأصول غير الملموسة القوة الخفية التي تساعد على استمرارية المنشأة ونموها وهو ما يعزز ضرورة فهم الطبيعة الحقيقية لهذه الأصول حيث تعتبر المحاسبة على هذا النوع من الأصول مجالا تكتنفه العديد من الصعوبات والتي من أهمها كيفية تحديد هذه الأصول، حالة عدم التأكد في قيمتها وتقدير حياتها المتوقعة ومن ثم كيفية الإفصاح عنها.

ولقد جاء المعيار IAS38 للتعريف بالأصول غير الملموسة حيث يدور حول تحديد المعاملة المحاسبية المتعلقة بها وكيفية الاعتراف بيها وقياسها، يتطلب المعيار أن تعترف المنشأة بكيفية قياس القيمة الدفترية للأصول غير الملموسة.

ومن بين الأصول غير الملموسة يوجد رأس المال البشري الذي يعتبر من أهم العناصر في السنوات الاخيرة وذلك

للتطورات التكنولوجية ومرافقتها من حاجة إلى مواردها البشرية على مستوى عال من التعليم والتدريب قادرة على إدارة هذه التكنولوجيا وتوظيفها لتحقيق أهداف الشركة بشكل أمثل، كما أدى الى الجانب نحو التخصص وتقسيم العمل في منظمات الأعمال الى بروز أهمية العنصر البشري المتخصص في مجال العمليات المختلفة، فتنوعت الاختصاصات والمهارات اللازمة لتشغيل واستخدام عناصر الإنتاج وفقا للاحتياجات العملية.

وبذلك أصبح العنصر البشري في المنظمة أحد المؤثرات الأساسية التي تعطي ميزة تنافسية خاصة للمنظمة حيث تعتبر إنتاجية رأس المال البشري هي المحرك الرئيسي في إطالة بقاء أي المؤسسة ناجحة، وأصبحت القوة الدافعة لتلك المؤسسة تتمثل بالأفراد ذوي المعرفة والذكاء والمهارات.

الفصل الأول: الإطار العام لقياس الأصول غير الملموسة

المبحث الأول: مفاهيم حول الأصول غير الملموسة

الأصول غير الملموسة هي أصول موجهة للاستعمال لتغطية احتياجات أنشطة المنشأة والتي تتم حيازتها لغرض توظيفها على المدى الطويل وطبقاً للقاعدة العامة لتقييم الأصول، يدرج الأصل غير الملموس في الحسابات كأصل إذا كان من المحتمل أن يؤول للمنافع الاقتصادية المرتبطة بالمنشأة، ويتم حذفه من الميزانية عند خروجه من المؤسسة أو عندما يكون الأصل خارج الاستعمال بصورة دائمة ولم تعد المؤسسة تنتظر منه أي منفعة اقتصادية.

المطلب الأول: مفهوم الأصول غير الملموسة

يوجد عدة مفاهيم للأصول غير الملموسة نأخذ منها ما يلي¹:

الأصل غير الملموس هو أصل غير نقدي وقابل للتحديد بدون جوهر مادي ويمكن تحديده في حالة ما إذا كان:

__ قابل للفصل بمعنى قادر على ان يكون منفصل او منقسم على المؤسسة وباستطاعته ان يكون مباع او متنازل عنه او مرخص او مؤشر او مبادل اما منفرد او سوية مع العقد او الاصل او خصم ذوي صلة؛

__ ينشأ من حقوق تعاقدية او حقوق قانونية اخرى بغض النظر عما اذا كانت تلك الحقوق قابلة للتنازل او قابلة للفصل عن المؤسسة او عن الحقوق والالتزامات الاخرى.

ومن امثلة العناصر التي يمكن ان ينطبق عليها تعريف الاصل غير الملموس برمجيات الكترونية؛ براءات الاختراع؛ حقوق التأليف...

وقد توجد بعض الاصول غير الملموسة ضمن الشيء المادي مثل القرص المضغوط، تحديد ما إذا كان يجب معاملة الاصل الذي يحتوي على كل من العناصر غير الملموسة والملموسة وبموجب المعيار المحاسبي الدولي IAS16 فإنه يطلب استخدام الحكم الشخصي لتقييم اي عنصر أكثر اهمية مثل برنامج الحاسوب الالي لأنه يتحكم بها ولا يستطيع العمل بدون ذلك البرنامج المحدد، يعتبر جزء لا يتجزأ من أجهزة الحاسوب الالي.

¹قادي عبد القادر: القياس المحاسبي للأصول المعنوية وفقاً لمعايير المحاسبة الدولية، مجلة التكامل الاقتصادي، العدد 01، جامعة عبد الحميد ابن باديس، مستغانم "الجزائر"، تاريخ 2021/03/31، ص 107

الفصل الأول: الإطار العام لقياس الأصول غير الملموسة

هناك مفهوم آخر متمثل في:¹

-هي الأصول غير المتداولة وغير المادية الخاصة بمنشأة الاعمال والتي تم حيازتها على المالك بالمنفعة المتوقعة وتضم هذه المجموعة المشهورة والعلامات التجارية، براءة الاختراع، حقوق التأليف والنشر ومصارييف التأسيس، وقد تم تعريف هذه الأصول الخاصة بالأصول المعنوية بانها اصول قابلة للتحديد وغير نقدية. حيث تمتاز بالخصائص التالية:

1- تتحكم فيها المنشأة في استخداماتها في انتاج وتوريد سلع وخدمات او تأجير للغير او للأغراض الادارية؛

2- يتوقع ان يتم استخدامها خلال أكثر من فترة واحدة.

وبصفة عامة يتم إضافة استهلاك الاصل المعنوي الى الجانب الدائن في حساب الاصل ورغم انه من المقبول استخدام حساب الاستهلاك المجمع.

ونستنتج في الأخير ان الأصول غير الملموسة هي موارد تقع تحت سيطرة المنشأة نتيجة احداث ماضية ويتوقع منها حدوث منافع مستقبلية للمنشأة.

المطلب الثاني: الاعتراف بالأصول غير ملموسة

للاعترااف بالأصول غير الملموسة يعني عملية ادراجها في الميزانية للبند الذي يحقق تعريف العنصر

أولاً: حسب معايير المحاسبة الدولية²

يتطلب المعيار IAS38 من المنشأة أن تعترف بالأصل غير الملموس سواء تم شراؤه او بناءه إذا كان فقط:

__من المحتمل ان تتدفق المنافع الاقتصادية المستقبلية المرتبطة بالأصل الى المنشأة؛

__ويمكن قياس تكلفة الاصل بالموثوقية.

وتطبق المتطلبات السابقة سواء تم اقتناء الاصل غير الملموس من خارج المنشأة او تم بناءه داخلها. ويتضمن المعيار IAS38 طرق إضافية

للاعترااف بالأصول غير الملموسة المولدة داخليا.

¹ طارق عبد العال: التقارير المالية أسس الاعداد والعرض، دار الجامعية للنشر والتوزيع، جامعة عين شمس، سنة 2002، ص139.

² خالد جمال الجعارات: معايير التقارير المالية 2007، دار الإثراء للنشر والتوزيع، مكتبة الجامعية الشارقة، سنة 2007، ص374.

الفصل الأول: الإطار العام لقياس الأصول غير الملموسة

ويجب ان يستند تقرير المنافع الاقتصادية المستقبلية المرتبطة بالأصل غير الملموسة على افتراضات معقولة ومدعمة بشروط ذات العلاقة بحياة

الأصل وتصوير كافة الطرق للاعتراف بالأصول المحتملة غير الملموسة التي تقتني بشكل منفصل في عملية الاندماج الاعمال

وإذا لم تتوفر شروط الاعتراف أي إذا كان البند غير الملموس لم يتوفر فيه تعريف الأصل غير الملموس ولم ينطبق عليه شروط الاعتراف

بالأصل غير الملموس، ويتطلب المعيار IAS38 أن يتم الاعتراف بالنفقات على هذا البند كمصروفات عند تحملها.

وتعتبر تكلفة الاصل غير ملموسة التي يتم الاعتراف بها عند اقتنائها هي القيمة العادلة التي يتم تحديدها لها.

ثانيا: حسب نظام المحاسبي المالي¹

وفقا للفقرة 3,121 من النظام المحاسبي المالي "من الجريدة الرسمية رقم 19 المؤرخة في 25/03/2009، ص08" طبقا للقاعدة العامة

لتقييم الأصول، يدرج الأصل العيني أو معنوي "غير ملموس" في الحسابات كأصل:

-إذا كان من المحتمل أن تؤول منافع اقتصادية مستقبلية مرتبطة به الي الكيان؛

-إذا كانت تكلفة الأصل من الممكن تقييمها بصورة صادقة.

المطلب الثالث: القياس والافصاح للأصول غير ملموسة

يستهدف القياس تحسين نوعية القرارات المنشأة ليكن اتخاذها سليمة وناجحة وتعزيز ثقة المستخدمين

أولا: قياس الأصول غير ملموسة

أولا: حسب معايير الإبلاغ المالي²

1- الاصل غير ملموس المقتني:

حسب المعيار الدولي IAS38 تشمل تكاليف الاصول غير الملموسة المقتنية المنفصلة على السعر، شراؤها شاملة ورسوم الاستيراد

والضرائب غير المسترجعة بعد طرح الخصومات التجارية والخصومات واي تكلفة منسوبة مباشرة لأعداد الاصل باستعماله المقصود.

¹ شماس كمال، عياشي فاطمة الزهرة: تحديات القياس والافصاح المحاسبي عن الأصول غير ملموسة "في ظل المعايير المحاسبية الدولية والنظام

المحاسبي المالي"، مجلة التكامل الاقتصادي، المجلد 07، ال عدد01، تاريخ 31/03/2019، ص52.

² مرجع سابق الذكر، قادري عبد القادر: القياس المحاسبي للأصول المعنوية وفقا لمعايير المحاسبة الدولية، ص 108.

الفصل الأول: الإطار العام لقياس الأصول غير الملموسة

__ تكاليف مزايا العاملين الناشئة من تجهيز الاصل بحالته التشغيلية؛

__ الالعب المهنية الناشئة مباشرة عن تجهيز الاصل بحالته تشغيليه؛

__ تكاليف الاختبارات الخاصة بصلاحية تشغيل الأصل.

امثلة عن نفقات التي لا تعتبر تكاليف الاصل غير الملموس:

__ تكاليف ادخال منتج او خدمة جديدة؛

__ تكاليف القيام بنشاط في موقع جديد او فئة جديدة مع العملاء؛

__ تكاليف ادارية وتكاليف عامة غير مباشرة الأخرى.

2-امتلاك اصل غير ملموس من خلال عمليه تبادل:

تخضع متطلبات القياس المبدئي للأصول غير الملموسة عن طريق تبادل القياس لعنصر العقار وتجهيزات المقتنات بالتبادل.

3-الأصول غير الملموسة المصنعة داخلية:

1-مرحلة تكوين الاصل غير الملموس داخليا: وتنقسم مرحلة تكوين الاصل الى مرحلتين:

*مرحلة البحث: بموجب معيار الدولي IAS38 لا يتم الاعتراف باي اصل غير ملموس ينشا من البحث(او من مرحله بحث مشروع

داخلي)واتفاق على بحث (او من مرحله بحث مشروع داخلي) اعتراف به كمصرف عندما يتم تكبده والسبب من وراء ذلك اما

التكاليف المنفقة على هذه الأنشطة قد لا تؤدي الى اي منفعة مستقبلية وهذا ما يعتبر من الشروط الهامة للاعتراف بها كأصل

ويعرف البحث بانه:

تحقيق الاصل هو الحصول على المعرفة والفهم العلمي الجديد وفي ما يلي امثلة من أنشطة البحث:

-الأنشطة التي تهدف للحصول على معرفة جديدة؛

-البحث عن تطبيقات للاكتشافات الناتجة عن البحوث او المعرفة الأخرى؛

-البحث عن بديل للمنتج او عمل معينة؛

-تشكيل او تصميم لمنتج محتمل جديد او محسن وبدائل لعملية للتشغيل.

*مرحلة التطوير: التطوير هو تطبيق نتائج البحث التي تم التوصل اليها او معرفة اخرى لخطة او نموذج مواد او ادوات او منتجات او

عمليات او انظمة او خدمات جديد او محسنة بشكل جوهري قبل البدء في الانتاج او استخدام تجاري.

الفصل الأول: الإطار العام لقياس الأصول غير الملموسة

وفي ما يلي امثلة عن أنشطة التطوير:

- تصميم وبناء واختيار نماذج أولية و نماذج سابقة للإنتاج او لما بعد الاستعمال؛
- تصميم ادوات او اجهزه تثبيت وقوالب والاصبغة التي تتضمن تقنية جديدة؛
- تصميم وبناء وتشغيل مشروع تجريبي على نطاق ليس مجديا اقتصاديا للإنتاج التجاري؛
- تصميم وبناء واختيار بديل لمواد او أجهزة وعمليات او انظمة او خدمات جديدة او محسنة.

2- تكلفه الاصل غير الملموس المولد الداخلي

وتشمل التكاليف الاصل غير الملموس المولد داخليا كافة الانفاق التي يمكن أن ترفع، او تخصص مباشرة على اساس منقول وثابت لإيجاد انتاج واعداد الأصل المقصود منه، وتشمل تكاليف الانفاق على المواد والخدمات المستخدمة او المستهلكة لتوليد الاصل غير الملموس، رواتب واجور الموظفين والتكاليف الأخرى المتعلقة بالموظفين والعاملين مباشرة في توليد الاصل ورسوم التسجيل حق قانوني لاستهلاك براءة الاختراع والترخيصات المستخدمة لتوليد الاصل غير الملموس.

وبغية تجنب التكاليف غير المتعلقة بتوليد الأصل غير الملموس داخليا يقدم المعيار امثلة عن هذه التكاليف مثل:

- مصاريف البيع والانفاق الاداري المصروفات الثابتة العامة الأخرى الا اذا كان من الممكن ان تعزى هذه المصروفات لإعداد الاصل للاستعمال، عدم الكفاءة المحددة بوضوح وخسائر تشغيل الاولية التي تم تحملها قبل ان يحقق الاصل الاداء المرسوم، الانفاق على تدريب الموظفين لتشغيل الأصل.

ثانيا: حسب النظام المحاسبي المالي:¹

من الجريدة الرسمية 2009/03/25 الفقرة 121.5 تدرج التثبيات في الحسابات بتكلفتها المنسوبة اليها مباشرة وتندرج فيها مجموع تكاليف الاقتناء ووضعها أماكنها والرسوم المدفوعة والاعباء المباشرة الأخرى، ولا تدرج المصاريف العامة والمصاريف الإدارية ومصاريف الانطلاق في النشاط والتي تدرج ضمن هذه التكاليف.

إن تكلفة أي تثبيت أنتجه الكيان لنفسه تتضمن تكلفة العتاد واليد العاملة وأعباء الإنتاج الأخرى.

¹قرار المؤرخ في 25 مارس 2009، الجريدة الرسمية، العدد19، الصادرة بتاريخ 2009/03/25، المادة 121، ص8.

الفصل الأول: الإطار العام لقياس الأصول غير الملموسة

تضاف تكلفة التفكيك أي منشة عند انقضاء مدة الانتفاع بها أو كلفة تجديد موقع الي كلفة إنتاج التثبيت المعني أو اقتنائه إذا كان هذا التفكيك أو التجديد يشكل الزاما للكيان.

تدرج في الحسابات النفقات اللاحقة المتعلقة بالتثبيات العينية أو المعنوية المدرجة في الحسابات في شكل تثبيت كعبء من أعباء السنة المالية المستحقة خلالها إذا كانت تمكن من استرجاع مستوى نجاعة الأصل.

إذا كانت ترفع من القيمة المحاسبية لتلك الأصول أي إذا كان من المحتمل أن تؤول منافع اقتصادية مستقبلية تفوق المستوى الأصلي للنجاعة الي الكيان فأتمها تدرج في الحسابات في شكل تثبيات وتضاف الي قيمة الأصل.

والتحسينات التي تقضي الي تحقيق زيادة المنافع المستقبلية هي على سبيل المثال:

-تعديل وحدة الإنتاج الذي يسمح بإطالة مدة نفعها أو زيادة قدرتها الإنتاجية؛

-تحسين قطع الماكينات الذي يسمح بالحصول على تحسين جوهري لنوعية الإنتاج أو إنتاجية الكيان؛

-تبني أساليب انتاج جديدة تسمح، خفض التكاليف العمليانية المعاينة سابقا تخفيضا جوهريها.

ثانيا: الإفصاح للأصول غير ملموسة

أ- حسب معايير الإبلاغ المالي¹

يتطلب المعيار الإفصاحات التالية لكل فئة من الأصول غير الملموسة، مع التمييز بين الأصول المولدة داخليا والأصول غير الملموسة الأخرى:

-تحديد ما إذا كانت الاعمار الإنتاجية غير محددة أو محدودة المدة، فان كانت محدودة يفصح عن الاعمار الإنتاجية أو معدلات الإطفاء المستخدمة؛

-طرق الإطفاء المستخدمة للأصول ذات العمر محدد؛

-المبلغ المسجل الإجمالي والاطفاء المتراكم وحسائر انخفاض القيمة في بداية ونهاية الفترة؛

¹ رنذة الدبل: تقييم الشركات العائلية، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، سنة 2019، ص314.

الفصل الأول: الإطار العام لقياس الأصول غير الملموسة

- بنود بيان الدخل التي يدخل ضمنها الإطفاء.

أما إذا قيدت الأصول غير الملموسة بمبلغ إعادة التقييم، فيتم الإفصاح عما يلي ولكل فئة من الأصول.

-تاريخ إعادة التقييم؛

-المبلغ المسجل للأصل المعاد تقييمه؛

-المبلغ المسجل الذي سيتم الاعتراف به لو تم استخدام نموذج التكلفة؛

-مبلغ فائض إعادة التقييم المتعلق بالأصول غير الملموسة في بداية ونهاية الفترة، مع بيان التقديرات خلال الفترة وأية قيود على توزيع

الرصيد للمساهمين؛

-الطرق والافتراضات الهامة المستخدمة في تقدير القيم العادلة.

كما يشجع المعيار المنشآت على الإفصاح عن أي أصول غير الملموسة مطفأة بالكامل لاتزال قيد الاستخدام، وأية أصول غير ملموسة

هامة تسيطر عليها المنشأة وغير معترف بها كأصول لأنها لا تستوفي شروط الاعتراف.

يجب الإفصاح فيما يتعلق على الأصول غير الملموسة وفقاً لنظام المحاسبي المالي على ما يلي¹:

_ القيمة الإجمالية للأصل؛

_ مجموع الاهتلاك؛

_ مده منفعة الأصل؛

_ طريقه الاهتلاك، معدل الاهتلاك، اي تعديل لمعدل الاهتلاك؛

_ طريقه التقييم، خسارة القيمة، استرجاعات خسائر القيمة.

¹مرجع سابق الذكر، شماس كمال، عياشي فاطمة الزهرة: تحديات القياس والإفصاح المحاسبي عن الأصول غير ملموسة، ص 54.

الفصل الأول: الإطار العام لقياس الأصول غير الملموسة

المبحث الثاني: متطلبات قياس رأس المال البشري

التغيرات في بناء الثورة المعرفية أنتج بيئة تعتبر أن المعلومات والمهارات والتعليم والتدريب سلع لها قيمتها الكبيرة، وهذا لا ينعكس فقط على تغيرات في مطالب التوظيف الحالي والتي يطلب فيها المزيد من التعلم لدخول عالم التوظيف وتسوق العمل، بل تسبب في زيادة الجهود للحفاظ على الموظف وتدريبه ورفع مستوى مهاراته والمعلومات المتعلقة بالعمل وكان السبب في نمو الاتجاه نحو التعليم والتكوين.....

القابلة بأن اقتصاد المجتمع مرتبطة بطريقة أو بأخرى بالتعليم والتدريب وهذه الفكرة نجدها في نظرية رأس المال البشري والتي تقول إن المعلومات والمهارات في مكان العمل تمثل مصدرا مهما لسوق العمل.

المطلب الأول: مؤشرات وطرق قياس رأس المال البشري

أولاً: مؤشرات رأس المال البشري

لمعرفة قيمة رأس المال البشري في المنشأة عليا معرفة أهم مؤشراتته:¹

1-المؤشرات الكلية لرأس المال البشري:

تتبع معظم المؤشرات الكلية للمورد البشري في دراسة العلاقة بين مختلف عناصر تكلفة رأس المال البشري، وإجمال هذه التكلفة، وبين الانتاجية الكلية للمنظمة، او بين إجمالي هذه التكلفة وبين المبيعات والربحية ولذلك ستوقف دقة هذه المؤشرات على تحديد الدقيق لعناصر تكلفة رأس المال البشري.

وهذه العناصر على سبيل الحصر هي:

__ تكلفة الدخول إلى المنظمة "نفقات الجذب والاختيار والتعيين"؛

__ تكلفة البقاء "تعويضات بكافة عناصرها"؛

__ تكلفة المحافظة والصيانة والحماية الأمن والسلامة المهنية والخدمات؛

__ تكلفة الاحلال "الجذب واختيار وتدريب العمالة البديلة"؛

¹ محمد كمال مصطفى: تحليل قياس وتقييم الأداء البشري، مركز الخبرات المهنية للإدارة، القاهرة، سنة 2014، ص 176-182.

الفصل الأول: الإطار العام لقياس الأصول غير الملموسة

__ تكلفة التدريب "زيادة انتاجية الأعمال الحالية"؛

__ تكلفة التنمية والتطوير للأعمال المستقبلية؛

__ تكلفة الحفاظ على الروح المعنوية العالية "الاشراف، التوجيه والتوعية"؛

__ تكلفة تحسين جودة حياة العاملين "الخدمات بمختلف أنواعها"؛

__ تكلفة إدارة العلاقة بين الافراد والمنشأة، تكلفة تشغيل العمليات الجارية لإدارة راس المال البشري؛

__ تكلفة الخسائر الناتجة عن اخطاء راس المال البشري، وقصور آدائه وانخفاض انتاجيته.

والمشكلة ان هذه العناصر قد تتداخل مكوناتها فيما بينها، حيث قد تشترك بعض نفقات الحفاظ على الروح المعنوية مع نفقات الحفاظ على العمالة، مع نفقات الصيانة وهذه المشكلة المحاسبية يمكن حلها مادام قد تم تحديد عناصر تكلفة راس المال البشري بأعلى قدر من الدقة.

وبذلك تكون هذه المؤشرات الكلية هي تنوعات على العلاقة بين المتغيرات التالية :

-اجمالي تكلفة راس المال البشري (العشر عناصر السابقة)؛

-والانتاجية والمبيعات والربحية كمتغيرات تابعة بمعنى أنه كلما زادت تكلفة البشري زادت الانتاجية والمبيعات والربحية وربما يكون ذلك، إذا ما كان المؤشر يقيس موقفا حاليا او خلال فترة زمنية معينة ولكن إذا كان المؤشر يقيس سلسلة زمنية طويلة نسبيا.

فقط لا تكون بالضرورة العلاقة بين المتغيرين تكلفة راس المال البشري، والانتاجية، راس المال والربحية ليست علاقة طردية، فقد تتجه تكلفة راس المال البشري، الانتاجية والربحية الى الانخفاض في نهاية السلسلة الزمنية: وهذه هي الحالة المثلى للإدارة الفعالة للمورد البشري.

2-المؤشرات التشغيلية والمؤشرات الادائية:

عند اعداد وتصميم او وضع مؤشرات لقياس فعالية راس المال البشري وتأثيرها ككل "مؤشرات كلية" في الانتاجية، الربحية ونمو المنظمة... لابد من تقسيم هذه المؤشرات إلى نوعين من المؤشرات: المؤشرات التشغيلية، المؤشرات الادائية.

-المؤشرات التشغيلية:

الفصل الأول: الإطار العام لقياس الأصول غير الملموسة

تعني هذه المؤشرات بقياس نسبة ما تحقق من الهدف وبالطبع يمكن ان تكون المؤشرات اما مؤشرات كلية إذا كانت تقيس نتائج برنامج متكامل او مجموعة برامج راس المال البشري ككل ويمكن ان تكون جزئية إذا كانت تقيس أحد أنشطة او عمليات راس المال البشري.

مثال: إذا كان المستهدف في إطار النشاط التدريبي هو اعداد وتنفيذ 100 برنامج خلال السنة، فان المؤشر التشغيلي يكون بتحديد نسبة ما تحقق من الهدف، فإذا كان عدد البرامج التي تم تنفيذها هو 90 برنامج يكون المؤشر التشغيلي هو 90%.

-المؤشرات الادائية:

تعني المؤشرات الادائية بالتغيير الذي حدث في سلوك المجموعة المستهدفة بالبرنامج او النشاط، وهي بالطبع ايضا يمكن ان تكون مؤشرات كلية تقيس تأثير نتائج مجموعة برامج وأنشطة وعمليات راس المال البشري ككل المتغيرات الايجابية التي حدثت في سلوك الافراد، فيمكن ان تكون مؤشرات ادائية جزئية إذا كانت تقيس نشاطا فرعيا:

مثال: إذا كان الهدف من النشاط التدريبي هو تنفيذ فان 100 برنامج وقد تم بالفعل تنفيذ هذه البرامج بالكامل او 90% منها، فإن المؤشرات الادائية لهذا النشاط يمكن ان تكون :

__ نسبة التحسس في انتاجية عمل المشاركين في البرامج التدريبية.؛

__نسبة الوافرات التي حدثت الى اجمال تكلفة التشغيل في الاقسام او العمليات التي يعمل فيها المتدربون .

ويتضح مما سبق ان المؤشرات الادائية تفوق المؤشرات التشغيلية في الاهمية بل يمكن القول بأنه لا قياس لفاعلية راس المال البشري دون وجود مؤشرات ادائية دقيقة وفاعلة في تحديد مدى التغير الذي حدث في المجموعة المستهدفة بالقياس.

5-المقاييس الوصفية في إدارة راس المال البشري:

تعتمد هذه المقاييس على استخدام النماذج والاستبيانات في التعرف على اتجاهات المستفيدين بخدمات راس المال البشري، او على رصد بعض الحالات والظواهر والمواقف المتعلقة بأنشطة وعمليات وأنشطة وعمليات المورد البشري، أو قياس فاعلية أو نتائج عمليات وأنشطة المورد البشري في الانتاجية الكلية أو الجزئية للمنشأة، أو في تحسين بيئة العمل الداخلية.

ومن أهم هذه المقاييس الوصفية ما يلي :

الفصل الأول: الإطار العام لقياس الأصول غير الملموسة

1- مسوح الاتجاهات: وهي تعنى بتصميم استبيانات لقياس درجة الالتزام التنظيمي (العلاقات الرسمية+ تطبيق النظم واللوائح+ الدقة في تنفيذ السياسات). وبالطبع فان مسوح الاتجاهات لا تقتصر فقط على قياس درجة الالتزام بالمناخ التنظيمي، انما تتعلق بقياس موقف الافراد نحو أي من الظواهر التي تحدث في البيئة الداخلية للمنظمة .

2- مسوح المناخ التنظيمي او بيئة العمل الداخلية: وهي أيضا نوع آخر من مسوح اتجاهي للتعرف على درجة رضا العاملين عن كل ما يتعلق بالعمل الذين يقومون به، ومدى توافهم معه، مع التركيز على العلاقات غير الرسمية فيما بينهم، فضلا عن موقفهم من المنظمة بشكل عام.

وهذه المسوح تعطي دلالة قوية على درجة انتماء العاملين، وعلى درجة ومستوى رضا في المنظمة، وهل هو رضا ايجابي ام رضا سلبي، بل ايضا يمكن أن توضح مدى شيوع أو انحسار ظاهرة العجز المكتسب .

3- تحديد وتحليل التظلمات والشكاوى: سواء تم ذلك من خلال تطبيق نماذج نمطية تعد خصيصا لهذا الغرض، او بالدراسة بالحصر الشامل، او بالعينة للشكاوى والتظلمات. ومن ثم استخراج النتائج التي تفسر في ضوء:

- تحليل ضغوط العمل في المنظمة، والعمل على تخفيف هذه الضغوط؛
- تنظيم العمل، وتصميم الوظائف، والعمل على اعادة تص ميم الوظائف على أسس تحقق التوزيع العادل للأعباء.

4-نقل وترقية العاملين: دراسة وتحليل عمليات النقل والترقية في ضوء وعلى أساس خطط المسار الوظيفي، وربط ٤ المسار الوظيفي بالمسار التدريبي، ومدى تطبيق خطط التدوير الوظيفي.

5- دوران العمل: التحليل الكيفي أو الوصفي لأسباب ارتفاع دوران العمل، والغياب، والتأخير، والتمارض، في ضوء ٥ انخفاض الانتاجية.

6-شكاوى العملاء: يتم ايضا اجراء تحليل كيفي ووصفي لها بهدف تحديد وتحليل أسباب هذه الشكاوى، ومدى تأثيرها في الأوقات المعيارية للاستجابة لخدمات وطلبات العملاء...

وبالطبع سيتم هذا التحليل في ضوء أسباب التأخير، زمني رجوع هذه الأسباب إلى انخفاض انتاجية العاملين بسبب قصور معارفهم ومهاراتهم، أو بسبب خلل في بيئة العمل الداخلية.

الفصل الأول: الإطار العام لقياس الأصول غير الملموسة

7- تطبيق معايير العمل: تنقسم معايير العمل العادل الى ثلاثة مستويات يتم تطبيقها مجتمعة ومكتملة كوحدة واحدة، كإحدى أهم

المقاييس الكيفية لرأس المال البشري وهذه المستويات الثلاث هي:

✓ المعايير الدولية، والتي تعنى بالضوابط الواجبة للتطبيقات من قبل المنظمات، استنادا إلى الاتفاقات الدولية (منظمة العمل

الدولية...). والتي تلتزم بتطبيقها الدول المشتركة في المنظمة (كل دول العالم أعضاء في المنظمة). فيما يتعلق بالخدمات،

وساعات العمل، والأمن والسلامة المهنية، والأجور....)؛

✓ المعايير القومية، وهي تلك التي تعنى بالضوابط المحددة في قوانين العمل التي تصدرها الدولة بشأن تنظيم العمل في المنظمات

بأنواعها المختلفة؛ حيث غالبا ما تنظم هذه القوانين علاقات العمل، وتضع الإطار العام لمبادئ تشغيل معظم العمليات الجارية

في إدارة رأس المال البشري (الأجور، ساعات العمل، الحقوق، الواجبات، الاجازات، انهاء الخدمة...)

✓ المعايير الخاصة بالمنظمة، وهي سياسات (مبادئ وقواعد) تحمل مزايا تتعلق بالعلاقة بين الافراد والمنظمة أكثر من المزايا المنصوص

عليها في المعايير القومية والمعايير المحلية.

8- العمل كفريق: يتم قياس ذلك من خلال تحليل تصميم الوظائف، وتحليل نمط التنظيم الموجود، وتحليل الهيكل التنظيمي، والعلاقات

التنظيمية، وكيفية تنفيذ الأعمال، وذلك في إطار الاعتبارات التالية:

• نمط التنظيم العضوي وليس الميكانيكي؛

• تكبير واثراء الوظائف؛

• التكامل والتنسيق ومنع الازدواجية؛

• التعاون.

ثانيا: طرق قياس رأس المال البشري:

هناك عدة طرق مالية لقياس رأس المال البشري وهي¹:

1: التكلفة التاريخية، 2: تكلفة الاستبدال، 3: تكلفة الفرصة البديلة، 4: نموذج التعويضات.

¹ رضوان حلوه حنان: بدائل القياس المحاسبي المعاصرة، طبعة الاولى، دار وائل للنشر والتوزيع، سنة 2003، ص 219-223.

الفصل الأول: الإطار العام لقياس الأصول غير الملموسة

ان الطرق الثالثة الأولى هي طرق تكاليفية: تكلفة تاريخية، استبداليه، فرصة بديلة، ويشترك تعبير تكلفة راس المال البشري من المفهوم العام للتكلفة، ويقصد به تكلفة الموارد الاقتصادية التي تتحملها المنشأة في سبيل الحصول على البشر أو استبدالهم. ان تكلفة راس المال البشري، كغيرها من تكاليف الأصول الأخرى، تخضع لمفهوم استنفاد التكلفة: تكلفة غير مستنفذة Cost Unexpired تمثل أصول يتوقع أن تحقق المنشأة منافع اقتصادية مستقبلية، وتكلفة مستنفذة حققت خدمات للمنشأة وتمثل مصروفات خلال الفترة ويمكن أن تكون التكلفة مدفوعة أو تكلفة فرصة بديلة أو تكون مباشرة او غير مباشرة.

1-التكلفة التاريخية: وهي التضحية الاقتصادية الى تكبدها المنشأة في سبيل الحصول على البشر وتنمية مؤهلاتهم ومهاراتهم،

وتتكون من ثلاثة عناصر:

أ: تكلفة الحصول على البشر: تشمل مجموعة من التكاليف المباشرة مثل تكاليف الاستقطاب والاختيار والتعيين والاستدعاء وتكاليف الانتقال والسفر إلى الموقع الوظيفي لتسلم العمل، وكذلك تكاليف غير مباشرة مثل تكاليف الترقية والترفعات.

ب: تكلفة التعلم: وهي تكلفة تفاضلية Cost Différentiel تتحملها المنشأة حين تحقيق الفرد مستوى الإنتاجية المطلوبة عادة لوظيفة معينة، وتشمل تكاليف برامج التدريب الرسمي وتكاليف التدريب أثناء العمل.

ج: تكاليف مكافأة ترك الخدمة: بعد تأصيل تكاليف راس المال البشري السابقة يتم اطفائها موزعة على العمر الخدمي المتوقع للأصل البشري، مع الاعتراف بالخسائر في حالة تصفية الأصل (التشريح أو إنهاء الخدمة مبكرا أو الوفاء...) ، او زيادة قيمة الأصل للإفصاح عن التكاليف الاضافية المتوقع لها أن تزيد طاقة منفعة الأصل.

وكما هو الحال في المحاسبة التقليدية المعتمدة على التكاليف التاريخية، فإن هذه المعالجة عملية وموضوعية بمعنى أن بياناتها قابلة للتحقق

.vérifiable

- إن لاستخدام طريقة التكلفة التاريخية حدودا عدة:

أ. لا تتطابق التكلفة التاريخية بالضرورة مع القيمة الاقتصادية للأصل البشري؛

ب. إن أي زيادة في قيمة الأصل أو إطفاء له قد يكون ذاتيا (غير موضوعي)، وليظهر أية علاقة ارتباط بزيادة أو انخفاض الإنتاجية

للأصول البشرية؛

الفصل الأول: الإطار العام لقياس الأصول غير الملموسة

ج. لا تؤدي طريقة التكلفة التاريخية إلى قيم قابلة للمقارنة، بسبب ان تكلفة الحصول على البشر وتكلفة التعلم تختلف من فرد إلى فرد داخل المنشأة الواحدة.

2- تكلفة الاستبدال: وهي تقدير التكلفة التي ستحملها المنشأة إحتلال رأس المال البشري جديد بدلا من مواردها الحالية.

ونميز نوعين من تكلفة الاستبدال: الاستبدال الوظيفي والاستبدال الشخصي.

أ- الاستبدال الوظيفي: ان تكلفة الإحتلال الوظيفي هي التضحية بالموارد الاقتصادية التي ستحملها المنشأة في سبيل إحتلال شخص محل

شخص يشغل وظيفة معينة في التنظيم بحيث يكون البديل قادرا على القيام بنفس المهام وتقديم نفس الخدمات اللازمة لهذه الوظيفة.

وتتضمن تكلفة الإحتلال الوظيفي ثلاثة عناصر: تكلفة الحصول وتكلفة التعلم وتكلفة ترك الخدمة.

ب: تكلفة الاستبدال الشخصي: وهي تقدير التكلفة (تكلفة الحصول فقط) التي ستحملها المنشأة في سبيل إحتلال شخص آخر يكون

قادرا على تقديم مجموعة الخدمات التي يقدمها الشخص الحالي.

عن القيمة الاقتصادية للأصل، بمعنى surrogate إن الميزة الأساسية لطريقة تكلفة الاستبدال هي أنها تمثل بديلا جيدا أنها تراعي، -

وبصورة جوهرية- اعتبارات السوق عند تحديد أرقامها النهائية. إن مثل تلك الأرقام النهائية تهدف- من حيث الجوهر - أن تكون معادلا

لمفهوم القيمة الاقتصادية لشخص بالنسبة للمنظمة.

3- تكلفة الفرصة البديلة: لتجاوز محدودية وصعوبات طريقة تكلفة الاستبدال يقترحها هكي ميان وجونز and Hekimian

Jones استخدام طريقة تكلفة الفرصة البديلة.

ينطلق الاقتراح من أن انشاء رأس المال البشري يتضمن خلال عملية "مزادة" داخل المنشأة نفسها، وذلك استنادا إلى مفهوم تكلفة الفرصة

البديلة، بشكل أوضح وأكثر تحديدا " على مديري مراكز الاستثمار (مركز الاستثمار مفهوم مأخوذ من محاسبة المسؤولية حيث يعتمد

اسلوب الإدارة اللامركزية وتقسّم المنشأة إلى عدة مراكز) ان يتقدموا بعرض "مزادة" للحصول على رأس المال البشري النادر

SCARCE التي يحتاجون اليه، هذا رأس المال البشري النادر يشمل فقط أولئك المستخدمين أو العاملين داخل المنشأة. والذين يتم

طلب تعيينهم من قبل مدير مركز استثمار بكلمات أخرى: إن المستخدمين الذين لا يتم اعتبارهم نادرين لا توجد لهم تكلفة فرصة بديلة

داخلية في المنشأة ويتم استبعادهم من تقويم الأصول البشرية في المنشأة.

الفصل الأول: الإطار العام لقياس الأصول غير الملموسة

4- نموذج التعويضات Compensation Model

يسمى أيضا بنموذج لف وشوارتز Lev and Schwartz يستخدم هذان الباحثان المفهوم الاقتصادي لرأس المال البشري في البيانات المالية ويستنتجان من نظرية أرفنج فيشر Fisher أن رأس المال هو الذي يعرف على أنه مصدر لتدفق الدخل، وقيمة "ثروته" هي القيمة الحالية لمجموعة دخول المستقبلية المحسوبة بمعدل خصم معين لصاحب هذا رأس المال بسبب ظاهرة عدم التأكد والصعوبة المرتبطة بتحديد قيمة رأس المال البشري يقترح "لف وشوارتز" استخدام تعويضات المستقبلية للشخص العامل كبديل لقيمته. وتبعاً لذلك، فإن قيمة رأس المال البشري المتجسدة لشخص عامل عمره هي y القيمة الحالية لمكتسباته المستقبلية الباقية حتى سن تقاعده. ويمكن التعبير عن هذه القيمة وفق العلاقة التالية :

حيث أن:

$$V_y = \sum_{t=y}^T \frac{I(t)}{(1+r)^{t-y}}$$

V_y = قيمة رأس المال البشري لشخص عمره Y سنة

$I(t)$ = المكتسبات السنوية للشخص حتى تاريخ تقاعده

r = معدل الخصم الخاص بالشخص

t_y = حتى يصل سن التقاعد Y السنوات المتبقية لشخص عمره

T = سن التقاعد الشخص

بما أن V_y تمثل قيمة بعدية EX_post Value "فالمكتسبات (التعويضات)، $I(t)$ يحصل عليها الشخص المعني فقط بعد سن التقاعد كما أن V_y تتجاهل امكانية الموت قبل التقاعد (ملاحظة: حتى يكون مصطلح "الموت" مفيداً، يجب أن يتضمن ايضاً امكانية أن الشخص سيترك الشركة لأي سبب مثل الاستقالة او التقاعد)، فلقد قام لف وشوارتز بتعديل نموذج التقويم السابق ليصبح كما يلي:

$$E(V^*y) = \sum_{t=y}^T P_y(t+1) \sum_{t=y}^T \frac{I1}{(1+r)^{t-y}}$$

الفصل الأول: الإطار العام لقياس الأصول غير الملموسة

$E(v^*y)$ = القيمة الاحتمالية لرأس المال البشري لشخص عمره y حتى يبلغ سن التقاعد مع مراعاة احتمال موته او تركها لعمل.

$Py(t)$ = احتمال وفاة شخص في سن t .

المطلب الثاني: نماذج تقييم للمؤشرات قياس رأس المال البشري

طريقة محددات قيمة رأس المال البشري flamholtz من أهم هذه النماذج التي نعتمدها في هذه الدراسة هي: Watson نموذج طريقة

العائد على الجهد المبذول، نموذج Morse¹:

1- نموذج flamholtz (طريقة محددات قيمة رأس المال البشري):

ويطلق عليه أيضا نموذج تقييم المكافآت الاحتمالية (أي أن حركة رأس المال البشري خلال الحالات الخدمية قائمة على عملية احتمالية)

اقترحه flamholtz سنة 1972 والذي يعتمد على فرضية تنقل رأس المال البشري من وظيفة إلى أخرى في حياته المهنية ويركز على

مجموع الخدمات التي يقدمها للمؤسسة خلال فترة معينة، ويعتمد هذا النموذج على نظرية الاحتمالات لتحديد الفترة التي يبقى فيها رأس

المال البشري في مرحلة خدمة معينة، وبعد تحديد قيمة الخدمات (الايادات المتوقعة) يتم ضربها بمعامل خصم ملائم للوصول إلى القيمة

الحالية للخدمات المستقبلية المتوقعة وحسب هذا النموذج توجد محددات تؤثر في قيمة رأس المال البشري وهي: محددات القيمة الشرطية،

واحتمال قيمة بقاء المورد في المؤسسة صفات رأس المال البشري والمؤسسة ، إن هذا النموذج يتيح نطاقا واسعا للمحاسبة لتشمل محاسبة

رأس المال البشري .

2- نموذج Watson (طريقة العائد على الجهد المبذول) :

تركز هذه الطريقة على الجهد المبذول من قبل رأس المال البشري، واستخدام هذا النموذج يساعد في الحصول على بيانات من شأنها رفع

كفاءات استخدام رأس المال البشري بالمؤسسة، ويقوم النموذج على العناصر التالية: توصيف الوظائف، درجة كفاءة أداء رأس المال

البشري لعمله، ومستوى الخبرة لقياس رأس المال البشري من خلال التمييز بين الجهد المبذول من قبل رأس المال البشري وبين هذه العناصر،

¹سعاد عبود: قياس رأس مال البشري-قياسها لا يمكن قياسه، مجلة دراسات العدد الاقتصادي، المجلد 10، ال عدد01، جامعة بسكرة الجزائر، تاريخ 2018/12/01، ص 116.

الفصل الأول: الإطار العام لقياس الأصول غير الملموسة

وذلك بإعطاء معاملات لكل عنصر ويضرب في المعاملات السابقة (معامل توصيف X معامل درجة الكفاءة X معامل مستوى الخبرة) يتم الحصول على مقياس الجهد المبذول لكل رأس المال البشري بالمؤسسة.

3- نموذج Morse:

يرى Morse أن قيمة رأس المال البشري في المؤسسة تساوي القيمة الحالية للخدمات المقدمة من طرف موظفيها. وما يميز هذا النموذج

عن النماذج السابقة هو اعتماده على اضافة متغيرات جديدة لقياس قيمة رأس المال البشري وتمثل هذه المتغيرات في :

• قياس القيمة الحالية للخدمات المستقبلية المتوقعة من رأس المال البشري أو اراداته المستقبلية؛

• قياس إجمالي التكلفة المتوقع انفاقها على رأس المال البشري؛

• والفرق بين أ و ب يمثل القيمة الحالية لرأس المال البشري ويعد الشيء الايجابي الذي اضافته هذه الطريقة هو أنها ركزت على التكلفة

المتوقعة وكذلك العائد المتوقع.

المطلب الثالث: الاثار الناتجة عن رأس المال البشري

رأس المال البشري لديه اثار كثيرة على الميزانية نذكر منها:¹

- عدم تحميل حسابات النتيجة بكافة المصروفات المرتبطة برأس المال البشري التي تستفيد خلال الفترة المالية مما يترتب عليه زيادة الأرباح؛

- أن استحدثت أصول جديدة هي "الأصول الإنسانية" يترتب عليه تضخم الميزانية للمنظمة، ويوحي بزيادة ثقلها في السوق؛

- تشجيع عمليات القروض طويلة الاجل بضمان الأصول التي تضخمت بزيادة أصول الانسان؛

- إظهار إيجابيات في جميع نسب التحليل المالي الذي يمثل البسط فيها صافي الأرباح أو أصول المنشأة؛

- التأثير في سلوكيات الافراد بما يدفع بالمستثمرين الي استثمار أموالهم في مثل المنظمات التي تعكس حساباتها الختامية موقفا متفائلا بالنسبة

للفترة المالية الواحدة؛

¹ وليد ناجي الخيالي: دراسات في مشاكل المحاسبية معاصرة، الطبعة الاولى، دار الحامد للنشر والتوزيع، سنة 2004، ص، ص 297، 298.

الفصل الأول: الإطار العام لقياس الأصول غير الملموسة

-تساعد محاسبة راس المال البشري المنظمة على القيام بمسؤوليتها الاجتماعية، ذلك عن طريق وضع أهداف لتنمية راس المال البشري الى

جانب الأهداف الإنتاجية؛

-تسهم محاسبة راس المال البشري في تحويل النظرة الى العاملين من احم أعباء الي أنهم أصول، ومن ثم فإنها تجعل الإدارة تزيد اهتمامها

بتطوير راس المال البشري، واعتبار الافراد العاملين ليسوا أدوات إنتاجية فحسب بل أنهم أعضاء مشاركين يساهمون في تحقيق أهداف المنظمة الي جانب أهدافهم الشخصية.

المبحث الثالث: تقييم راس المال البشري

أصبح راس المال البشري يمثل عنصرا شديدا الأهمية لقياس قيمة المنشأة، بعدما كانت قيمتها تستمد من قيمة أصولها المعروضة في الميزانية باعتبار أن ذلك يمثل انعكاسا حقيقيا لقيمتها، لقد ظهرت مؤخرا دعوات في إطار اقتصاد المعرفة إلى الاهتمام بمحاسبة راس المال البشري نتيجة إدراك أهمية الافراد في المؤسسات الاقتصادية باعتبارهم موارد منتجة، كما أن تقييم أداء راس المال البشري بكل أشكاله يمثل عنصرا أساسيا في ترشيد استخدامها لتحقيق أهداف منظمات الاعمال لما يوفره هذا التقييم من بيانات عن أداء ذلك المورد في الماضي والحاضر والأداء المتوقع منه في المستقبل.

المطلب الأول: تطور التاريخي للمحاسبة راس المال البشري ومفهومه

أولا: التطور التاريخي للمحاسبة راس المال البشري

مع التطورات الحالية في عالم أعمال اصبح راس المال البشري من أهم العناصر التي تحكم نجاح الشركات، حيث أن أي شركة تحتاج إلى راس المال البشري إضافة إلى حاجتها للموارد المادية الأخرى، وبما أن كافة الموارد أحرى كالمباني وأجهزة وغيرها، من دون راس المال البشري تكون غير مفيدة، لذلك يعتبر عنصر راس المال البشري من أهم العناصر لتحقيق النجاح لأي شركة، فجميع الأنشطة والخطط والاستراتيجيات يتم وضعها وتنفيذها وإدارتها والرقابة عليها وتقييمها من قبل العنصر البشري وبالتالي هذا العنصر هو من يكون مسؤولا عن الإنتاجية والربحية وتوفير الأموال اللازمة لاستمرار المنشأة.¹

¹ثامر عادل الصقر: محاسبة الموارد البشرية مفهوم وأهمية دراسة على عينة من الشركات، مجلة دراسات البصرة، ال عدد16، كلية الإدارة والاقتصاد، سنة 2013، ص172-173

الفصل الأول: الإطار العام لقياس الأصول غير الملموسة

إن الشركات التي تعتمد على المعرفة والمهارة هي أغنى من الشركات التي تعتمد على الموارد المادية والمالية، فالذكاء والخبرة والمعرفة والسلوك والقيم عندما تسخر بالطريقة الصحيحة وفقا للحالات والمواقف المختلفة تساعد على تطور الكفاءة والفاعلية وبالتالي تؤدي إلى تحقيق زيادة قيمة المنشأة لذلك فإن راس المال البشري في المنشأة يمثل طاقة الإبداع والتحفيز التي يمكن أن تعمل على تحقيق الأهداف.

وقد مرت محاسبة راس المال البشري بعدة مراحل لتطور، ويمكن إنجازها كما يلي:

1-المرحلة الأولى: تمتد من بداية الستينيات حتى 1966 وتمثل هذه المرحلة ببداية وضع المفاهيم الأساسية لمحاسبة عن راس المال البشري استخدام نظريات ومبادئ العلوم الاجتماعية الأخرى المتعلقة بهذا الموضوع.

2-المرحلة الثانية: وتمتد من 1966 حتى 1971 وتتميز بأنها مرحلة وضع نماذج قياس تكلفة وقيمة راس المال البشري وتقييم فعالية هذه النماذج، ومرحلة تحديد مجالات الحالية والمستقبلية لاستخدامات المحاسبة عن راس المال البشري في بعض المنشآت .

3-المرحلة الثالثة: وتمتد من 1971 حتى 1976 حيث نشرت خلالها العديد من الدراسات الأكاديمية في أمريكا وأستراليا واليابان، وقد تم تطبيق العديد من هذه البحوث عن أثر المعلومات التي تقدمها المحاسبة عن راس المال البشري في اتخاذ القرارات الادارية، كذلك في قرارات المستثمرين من حملة الأسهم .

4- المرحلة الرابعة: وتمتد 1980حتى 1976 حيث شهدت تراجع في الاهتمام بهذا الفرع سواء من جانب الاكاديميين او من الجانب التطبيقي ويرجع سبب ذلك الى ان الجزء الأكبر من البحوث الاولية في هذا الميدان والتي تعد أقل صعوبة قد تمت في هذه المراحل السابقة، وان الأجزاء الباقية أكثر صعوبة وتتطلب عددا غير قليل من المؤسسات والشركات التي توافق على تطبيق هذه البحوث داخلها، ونتيجة للعدد القليل من الباحثين القادرين على القيام بذلك في ظل هذه الظروف، فإن عدد البحوث في هذه الفترة كان قليلا مما أدى الى عدم اقبال الشركات على تطبيق اضافة الى ان تكاليف تطبيق نظم معلومات محاسبة راس المال البشري عال والعائد المتوقع منها غير مؤكد .

5-المرحلة الخامسة: وهي مرحلة التطوير الحالية، فقد شهدت بداية البحث الجدي للاهتمام بكل من النظرية والتطبيق للمحاسبة عن راس المال البشري وذلك نتيجة لتزايد اهتمام الولايات المتحدة الامريكية بموضوع زيادة الانتاجية وتركز هذا الاهتمام على دور العنصر البشري في زيادة الانتاجية، مما شد الاهتمام نحو المحاسبة عن راس المال البشري اضافة الى زيادة المنافسة بين الولايات المتحدة الأمريكية واليابان في مجال الصناعة واختلاف إدارة الشركات اليابانية عن مثيلاتها راس المال البشري الامريكية الى اهتمام بالأساليب ونظم المحاسبة عن راس المال البشري.

الفصل الأول: الإطار العام لقياس الأصول غير الملموسة

وقد شهدت هذه المرحلة تطبيق المحاسبة عن راس المال البشري على شركات ومؤسسات ضخمة بعكس الحال في مراحل التطور الأولى حيث كان تطبيق يقتصر على شركات صغيرة ومتوسطة الحجم.

وقد عرفت جمعية المحاسبين الأمريكيين AAA محاسبة راس المال البشري بأنها "عملية تحديد وقياس البيانات الخاصة براس المال البشري وتوصيل هذه المعلومات للجهات المعنية".

ويمكن ان ينظر للمحاسبة عن راس المال البشري بان نظام معلومات يوفر معلومات الى الادارة عن التغيرات عبر الزمن حول حجم الاستثمار في العنصر البشري في المنشأة.

ثانيا: مفهوم راس المال البشري

لقد أعطيت عدة تعريفات لمحاسبة راس المال البشري يتم إيجازها فيما يلي:¹

-عرفت جمعية المحاسبة الأمريكية AAA محاسبة راس المال البشري بأنها "عملية تحديد وقياس راس المال البشري وتوصيل تلك البيانات والمعلومات للجهات المعنية".

وتعرف كذلك على أنها "عبارة عن عملية قياس وإعداد التقارير عن الديناميكيات البشرية في المؤسسة، وهي عملية تقييم حالة راس المال البشري في المؤسسة وقياس المتغير في هذه الحالة على مدار الزمن، كما انها عملية توفير معلومات عن الأفراد والجماعات للمؤسسة متخذي القرارات سواء داخل المنشأة او خارجها".

ولقد عرف أريك فلامهولتز، المحاسبة عن راس المال البشري بأنها "تعني المحاسبة عن الأفراد كونهم موارد في البنوك وتقوم على قياس تكلفة وقيمة الأفراد الموجودين بهذا البنوك".

كما تم تعريف محاسبة راس المال البشري، بأنها "اسلوب لتحديد وقياس وتوصيل المعلومات الخاصة براس المال البشري للأطراف المعنية داخل وخارج البنوك بهدف رفع كفاءة العاملين وإدارة البنوك وتحسين نوعية القرارات الخاصة بالبنوك".

¹ جوامع اسماعين، بوعكاز سميرة: مساهمة القياس المحاسبي للموارد البشرية في تحسين أداء البنوك حالة بعض البنوك، مجلة أبحاث الاقتصادية والإدارية، ال عدد22، ولاية بسكرة، ديسمبر 2010، ص 63.

الفصل الأول: الإطار العام لقياس الأصول غير الملموسة

من التعاريف السابقة نستنتج ان محاسبة راس المال البشري هي المحاسبة التي تهتم بقياس القيمة الاقتصادية لراس المال البشري من خلال مختلف العمليات المحاسبية المتعلقة بتقييم أداء راس المال البشري وأثرهما على الأداء الكلي للمؤسسة في وسط بيئة الأعمال التي تنشط فيها. مجمل التعاريف ركزت على القياس سواء قياس تكلفة او قياس القيمة للإفراد ولم يعط اهتمام بالوظائف المحاسبية المتعددة والتي تخدم الإدارة في مجالات التخطيط والرقابة ومما سبق يمكن ان نلخص تعريف محاسبة راس المال البشري بأنها: هي أداة قياس راس المال البشري قياسا كميًا من خلال مجموعة من الأساليب والنماذج التي يمكن تطبيقها عمليا والتقارير عن نتائج القياس للجهات الداخلية والخارجية بما يمكن تحقيق مقابلة التكاليف بالإيرادات.

المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للراس المال البشري

وتتم معالجة راس المال البشري للمعرفة طرق اقتناؤه والتنازل عنه:¹

أولاً: طرق رسملة راس المال البشري

يتم إثبات كل الأعباء التي تتحملها المؤسسة من أجل الحصول علي راس المال البشري واعتبارها جزء من تكلفة راس مال البشري بعد إثباتها يتم توزيعها على مجموعة من السنوات شأنها شأن الأصول الثابتة ومن هذه المصاريف

1/مصاريف الإعلان للحصول علي راس المال البشري؛

2/مصاريف الحصول على راس المال البشري؛

3/مصاريف تطوير كفاءة راس المال البشري.

لذلك فإن قيمة راس المال البشري تمثل كافة المصاريف سابقة الذكر المرتبطة بالمدة الإنتاجية للعنصر البشري والتي يمثلها العقد المبرم للعنصر البشري مع المؤسسة وبالتالي فإن القسط السنوي الواجب إطفاءه:

$$\text{القسط السنوي لراس المال البشري} = \frac{\text{تكلفة الاصل البشري}}{\text{العمر الانتاجي الاصل البشري}}$$

¹الوردي خدومة: مطبوعة محاسبة المواد البشرية، تخصص موارد بشرية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التجارية والتسيير، جامعة باتنة 1، سنة 2018/2017، ص، ص، ص، ص15-16-17.

الفصل الأول: الإطار العام لقياس الأصول غير الملموسة

1/ تكلفة الحصول على راس المال البشري:

القيود: يخصص حساب راس المال البشري لحساب الاستثمار يجعل مدين بكل عبء تتحمله المؤسسة كما يلي:

**** من ح/راس المال البشري

**** الى ح/طريقة تسديد

2/ إطفاء قيمة راس المال البشري:

القيود: **** من ح/قسط إطفاء راس المال البشري

**** الى ح/راس المال البشري

لا يتم إنشاء مخصص لمواجهة نقص قيمة راس المال البشري بحكم راس المال البشري يختلف عن راس المال المادي

3/ التنازل عن راس المال البشري

قد يتم التنازل عن راس المال البشري لقاء مقابل مالي، فتكون المعالجة المحاسبية على النحو التالي:

* نتيجة التنازل = مبلغ التنازل - القيمة الدفترية راس المال البشري

* القيمة الدفترية لراس المال البشري = تكلفة الحصول على راس المال البشري - مجموع الاطفاء

القيود:

في حالة نتيجة التنازل موجبة:

**** من ح/طريقة التحصيل (قيمة التنازل)

**** الى ح/راس المال البشري

**** ح/نتائج التنازل عن راس المال البشري

في حالة نتيجة التنازل سالبة:

الفصل الأول: الإطار العام لقياس الأصول غير الملموسة

***ح/النقدية

***ح/نتائج التنازل عن راس المال البشري

***إلى ح/راس المال البشري

4/ وفاة راس المال البشري:

في حالة وفاة راس المال البشري يتم اعتبار القيمة المتبقية للموارد خسارة استثنائية يتم تحميلها للسنة المالية حيث:

$$\text{الخسارة} = \text{تكلفة الحصول على راس المال البشري} - \text{مجموع الاطفاءات}$$

التقيد:

***من ح/خسائر راس المال البشري

***إلى ح/راس المال البشري

ثانياً: الحسابات الحيادية

هي طريقة لا تؤثر في نتائج أعمال المؤسسة ولا في الميزانية الختامية إنما تهدف إلى إظهار التغيرات في قيمة خدمات راس المال البشري من فترة الأخرى.

يعتبر استخدام الحساب الحياد وسيلة تسجيل أو موازنة باستخدام الفيد المزدوج دون أن يكون هناك تأثير في نتائج أعمال المؤسسة لا في ميزانيتها الختامية، لأن المؤسسة في الحقيقة تحملت أصلاً تكلفة خدمات راس المال البشري والتي هي مجموع المرتبات والأجور والمنافع الأخرى وأعباء التدريب.

إن هذه الطريقة تعتمد إثبات قيمة راس مال البشري فقط للتعرف على التغيرات الدورية في هذه القيمة إن حساب قيمة راس مال البشري هو بمثابة حساب مراقبة يتم من خلال سجل محاسب يخصص لذلك شأنه سجلات المحاسبية مساعدة، تتضمن حساباً لكل منتسب، يبين حركة قيمة خدماته من سنة لأخرى، ويمكن أن تصنف تلك الحسابات حسب الاختصاصات أو الأقسام بحيث تبين قيمة هذه الخدمات بالنسبة لكل قسم أو اختصاص.

الفصل الأول: الإطار العام لقياس الأصول غير الملموسة

إن عملية التسجيل هذه، هي تسجيل لقيمة خدمات وليست تسجيلاً لأصول، بالتالي هي تستعبد المشكلة المتعلقة باعتبار البشر أصولاً مملوكة للمؤسسة.

إذا كانت المؤسسة تستفيد من الأصل البشري، فإن هذه الاستفادة لا ينبغي أن تربط بشكل مسبق بأي مدى زمني مستقبلي ويرى طولسون ودويوي أنه لا يمكن اعتبار العاملين جزءاً من الاستثمارات المؤسسة، بحيث تؤخذ لهم قيمة معينة عند احتساب معدل العائد، لأن الخدمات التي يؤديها العاملون هي خدمات مدفوعة الثمن "المرتببات والأجور"، فإذا كانت المؤسسة قد حصلت مثلاً، على خدمات من جهة خارجية، كأن تكون جهة استثمارية أو خدمية، فهل يجوز اعتبار هذه الجهة جزءاً من استثمارات المؤسسة.

المطلب الثالث: طرق تقييم راس المال البشري

لقد تناول الباحثون عدة طرق لتقييم راس المال البشري تتمثل فيما يلي:¹

1- طريقة التكلفة التاريخية:

تهدف هذه الطريقة إلى معرفة قيمة الأصل عن طريق إثبات كل ما يتحمله المشروع في سبيل اقتناء هذا الأصل واعداده، بحيث يكون صالح للاستخدام في المنشأة، وتطبيق ذلك على الأصول البشرية تعتبر التضحية التي تقدمها المنشأة للحصول على الأفراد وتنميتهم هي تعبير عن قيمة هذه الأصول، هذا ما تبناه الكاتب في معالجته المحاسبية.

وتتميز هذه الطريقة بالموضوعية ومسايرتها والتطبيق المحاسبي حيث تعتبر مصاريف اختبار وتوظيف وتدريب العاملين مصاريف رأسمالية يجري رأسملتها على فترات استخدامها، بالتالي يتعين اهتلاكها على العمر الإنتاجي للأصول البشرية.

لتحديد نصيب كل فترة منها في حالة تصفية الأصل أو الاستغناء عن العاملين قبل إنهاء حياتهم الإنتاجية المقدره يعتبر الرصيد المتبقي خسارة، ويمكن أن يكون الرصيد المتبقي ربحاً في حالة انتقاله بمقابل مادي.

وأهم نقد يمكن أن يوجه إلى هذه الطريقة، بأنها تعبر عن الطاقة الإنتاجية الأساسية للأفراد أي الخدمات والمنافع المتوقعة من الأصل خلال حياته الإنتاجية بل تعبر عن تكاليف اختياره وتدريبه فقط.

¹ مرجع سابق الذكر، وليد ناجي الخيالي: دراسات في مشاكل المحاسبية معاصرة، ص 299-303.

الفصل الأول: الإطار العام لقياس الأصول غير الملموسة

2- طريقة تكلفة الإحلال:

وفقا لهذه الطريقة يتم تقييم الاصل البشري بالتضحية التي تتحملها المنشأة في سبيل إحلال راس المال البشري المتوفر لديها براس مال بشري اخرى ذو مستوى خدمات يساوي خدمات الموارد الحالية.

وتتقسم تكلفة الإحلال إلى نوعين هما:

أ. **تكلفة الإحلال الوظيفي:** وتمثل التضحية التي تتحملها المنشأة إحلال شخص يشغل الآن وظيفة معينة بشخص بديل له يستطيع تقديم نفس الخدمات في هذه الوظيفة.

ب. **تكلفة الإحلال الشخصي:** تمثل التضحية التي تتحملها المنشأة إحلال شخص مستخدم حاليا بشخص بديل له يتمتع بالقدرة على تقديم مجموعة الخدمات التي قدمها هذا المستخدم في جميع المراكز التي كان يعمل بها.

وبالرغم من أن تكلفة الإحلال تتضمن بعض الاعتراضات التي تعرضت لها التكلفة التاريخية إلا ان هذه الطريقة تشوبها بعض العيوب تتركز أساسا في عدم وجود تكلفة إحلال لبعض الأصول وخاصة البشرية، فمن غير المحتمل الحصول على أرقام دقيقة أو صحيحة لتكلفة الإحلال في ظل غياب سوق منظمة العمالة ذات كفاية عالية.

3- طريقة تكلفة الفرصة البديلة "المزايدة التنافسية":

تستخدم في هذه الطريقة مفهوم تكلفة الفرصة لبديلة أي التكلفة التي تتحملها المنشأة لتغيير الاستخدام الحالي لراس المال البشري إلى استخدام آخر بديل سميت بالمزايدة التنافسية ويقوم بمقتضاها مدراء الأقسام بإجراء مزايدة على خدمات الأفراد الذين يعملون معهم ذو الكفاءات الخاصة ويمكنهم العمل في كل قسم من هذه الأقسام وذلك للوصول إلى قيمة الفرد عند استخدامه في عمل بديل كأساس لحساب قيمة هذا الفرد كأصل من أصول المنشأة ويستخدم أعلى سعر في المزايدة كتعبير عن قيمة الفرد. حيث أن هذا السعر هو الممثل للتقدير المالي الذي يعبر عن أحسن استخدام لخدمات هذا الفرد ويتم تخصيص الفرد للعمل بالقسم الذي يحصل فيه على أعلى سعر وتضاف قيمة او سعر هذا الفرد إلى مجموعة الاستثمارات المخصصة لهذا القسم.

الفصل الأول: الإطار العام لقياس الأصول غير الملموسة

وتعتبر هذه الطريقة وسيلة لتوزيع راس المال البشري وكذا تطويره، فبعد ان يظفر كل مدير بما كان يأمل من مورد بشرية ذات كفاءات خاصة فانه سوف يعمل والشك على الاستمرار في بذل قصارى جهده في استغلال كفاءة وقدرات هذه الموارد أحسن استغلال ممكن وهذا سوف يتطلب منه بالطبع الحفاظ على قيمة هذه الموارد بل والعمل على تنميتها.

ويشوب هذه الطريقة إيجاد قيمة لجميع أفراد العاملين بالمنشأة بل تهتم فقط بقطاع معين من راس المال البشري والذي على عاتقها يقع إيجاد قيمة لجميع الافراد بالمنشأة بل تهتم فقط بقطاع معين من راس المال البشري والذي يتميز بمهارات خاصة سواء في داخل المشروع أو في سوق العمل. في حين تحمل قيم الأفراد الذين يمكن الحصول عليهم بسهولة من خارج المنشأة أو الأفراد المستخدمين حديثا، هذا بالإضافة إلى عدم اعتمادها على مقياس موضوعي للأفراد وانما تعتمد على الحكم الشخصي، الذي هو اهتمام الرؤساء وليس على أسس تقدير الكفاءة الفعلية وليخفي ايضا الآثار النفسية السيئة التي تتركها هذه الطريقة على نفسية العاملين الذين لم يدخلوا المنافسة وبالتالي تنخفض انتاجيتهم بالإضافة إلى عدم استقرار عنصر العمالة بالمنشأة واضطراب العلاقات بين العاملين.

4-طريقة تكلفة راس المال البشري التي تساهم بها الدولة:

اعتمدت هذه الطريقة على تجميع تكلفة تعليم الفرد خلال سنوات دراسته بالإضافة إلى استخدام القياس لتحديد درجة توفر السمات الشخصية لدى الفرد، وأهم نقد لهذه الطريقة هو اعتمادها على تكلفة تعليم الفرد كعنصر أساسي لحساب قيمته. لذلك هي تعتبر بالضرورة عن قيمة الفرد لدى المنشأة. وأيضا اعتمادها على استخدام القياس النفسي. ولا يخفى ما يوجه لهذا القياس من انتقادات بالإضافة إلى انها تجاهلت احتساب قيمة الافراد الذين يوظفهم المشروع من الخارج، والذين لم يتلقوا تعليما في المداخل التعليمية المعروفة أو الأفراد الذين يتلقون تعليمهم في الخارج على نفقاتهم الخاصة واخيرا افتقارها إلى اساس واقعي حيث أنها تفترض تناقص قيمة الفرد خلال فترة عمله بالمنشأة مع أن قيمته متزايدة بالخبرة المكتسبة خلال سنوات عمله.

5-طريقة الشهرة غير المشتركة (المستترة):

تقوم هذه الطريقة على أساس اتخاذ الارياح التي تزيد عن المتوسط العادي الأرياح السائدة (الأرياح غير العادية) أساس للتقييم، وذلك عن طريق رسملة هذه الأرياح الزائدة واعتبارها ممثلة لراس المال البشري في المنشأة، وهذه الطريقة تتجاهل الكفاءة التي تستغل بها الأصول الأخرى، بالإضافة إلى ان قيمة راس المال البشري ترتبط بمسألة تحقيق أو عدم تحقيق الأرباح، حيث توجد قيمة لهذه الموارد في المنشأة سواء حققت أرباحا أو لم تحقق.

الفصل الأول: الإطار العام لقياس الأصول غير الملموسة

6-تقييم راس المال البشري في الفقه الإسلامي:

ينصب التقييم الاسلامي لقيمة الفرد في الشركة على أساس اعتباره شريكا فيها يقدم عمله كحصة في رأس مالها، ليس باعتباره أجيرا يعمل بها، في هذه الحالة التقاضي الشريك بالعمل أي أجر أو مرتب مقابل عمله بل يقتسم الربح الناتج من مزاوله الشركة أعمالها طبقا لطريقة توزيع الأرباح والخسائر التي يتفق عليها الشركاء والتي ينص عليها في عقد تكوين الشركة. وتتفق أقوال فقهاء المذاهب إلى وجوب ذكر نصيب الفرد حصة العمل التي يقدمها من الأرباح في عقد الشركة وهذا يمكن الوصول اليه الا إذا تم تقييم حصة العمل التي يقدمها الفرد لدى أفراد عقد الشركة أي أن تقييم الحصص هو الأساس في تقدير أنصبة الربح.

ومن العرض السابق لطرق تقييم راس المال البشري فأنها مازالت تعتبر محاولات لتوفير المبادئ والمفاهيم والأسس اللازمة للقيام بأبحاث متقدمة عن تطوير وتصحيح مفاهيم المحاسبة عن راس المال البشري.

الفصل الأول: الإطار العام لقياس الأصول غير الملموسة

خلاصة فصل

كان الهدف من وراء هذا الفصل تسليط الضوء على أهمية راس المال البشري في تحسين الخدمة المقدمة للمنشأة، حيث أصبح بقاءها مرهون بمدى قدرتها على المسايرة والاستفادة من موردها لان الاهتمام براس المال البشري داخل المنشأة يعتبر من الأولويات التي تحقق من خلالها أهدافها التي وجدت من أجلها.

إن تطبيق محاسبة راس المال البشري يساعد الإدارة في تحسين عملية تقييم الموظف وعدم احتكار الموظفين الذين يعملون بشكل جيد وقد لا يجدون الفرصة في اكتشاف انجازاتهم من قبل الإدارة وأيضا تمييز الموظفين الذين يساهمون في تحقيق الربح عن الذين لا يساهمون في تحقيق الربحية للشركة، كما أن المعلومات التي تقدمها محاسبة راس المال البشري تعزز من كفاءة القرارات الخاصة بتوزيع راس المال البشري علي المهام والوظائف المختلفة من خلال تحديد تكلفة عنصر البشري ومقابلته بقيمة المهمة أو الوظيفة التي يؤديها.

الفصل الثاني: دراسة

حالة بالمديرية

اتصالات الجزائر

"سوق اهراس"

تمهيد:

إن مؤسسة الاتصالات الجزائرية تعمل على مواكبة التطورات العلمية والتقنية وإدخال أحدث التقنيات إلى المؤسسات ككل، هدف إلى استكمال البنية التحتية من خلال استخدام أحدث الشبكات الاتصالات وتجهيزات الحاسوب وقواعد المعلومات في المؤسسة وإنشاء شبكة لتبادل المعطيات فيما بينها، بهدف إنشاء نظام معلومات وطني متكامل تعمل على رفع كفاءة وتحسين مستوى الخدمات المقدمة للمواطن والمؤسسات الأخرى.

وتوظيف تقنيات المعلومات، بهدف تخفيض تكاليف أداء الخدمات وتعتبر مؤسسة اتصالات الجزائر من المؤسسات التي أخذت مركز الصدارة نظرا للمدى إسهامات في تنمية الاقتصاد الوطني

سوف يتم تطرق من خلال هذا الفصل إلى :

المبحث الأول: مفاهيم حول مديرية اتصالات الجزائر "سوق اهراس"

المبحث الثاني: تقييم المديرية اتصالات الجزائر في استمارة مقابلة

المبحث الثالث: قياس درجة خبرة في مديرية اتصالات الجزائر "سوق اهراس"

المبحث الأول: مفاهيم حول مديرية اتصالات الجزائر "سوق أهراس"

أصبحت اتصالات الجزائر الممثل الرئيسي لتطبيق استراتيجية ادخال المعلومات التكنولوجيات الجديدة للأعلام والاتصال في الجزائر مؤكدة بالتالي مساهمتها التامة في بناء مجتمع المعلومات الجزائرية وهذا من خلال الحفاظ على مواردها للوصول الى تحقيق أهدافها المسطرة.

المطلب الأول: نشأة ومفهوم مديرية الاتصالات الجزائر "سوق أهراس"

أولاً: تاريخ نشأة مديرية الاتصالات الجزائر "سوق أهراس"

اتصالات الجزائر هي مؤسسة عمومية جزائرية ذات أسهم برأس مال تأسست سنة 2000 تنشط في مجال الهاتف الثابت والنقل وخدمات الانترنت والاتصالات نشأت بموجب قانون فبراير 2000 المرتبط بإعادة هيكلة قطاع البريد والمواصلات لفصل قطاع البريد عن قطاع الاتصالات وقد دخلت رسمياً في سوق العمل سنة 2004.

ثانياً: مفهوم مديرية الاتصالات الجزائر "سوق أهراس"

هي مديرية تم تأسيسها سنة 2004 ذات طابع خدماتي تنشط في فرعين

-فرع تجاري وهو وكالة سوق أهراس ابن خلدون التابعة للفرع دائرة تاورة؛

-فرع تقني في مركز الصيانة تقنية سوق أهراس ومركز في سدراته ومركز صيانة تاورة؛

وتحتوي على المصالح الإدارية التالية:

-مصلحة المبيعات

-مصلحة التقنية

-مصلحة المالية

-مصلحة الموارد البشرية

المطلب الثاني: مهام وأهداف المديرية الاتصالات الجزائر "سوق أهراس"

أولاً: مهام المديرية الاتصالات الجزائر

-رفع مستوى التحصيل الاستحقاقات الهاتفية؛

-ترتيب وتوسيع شبكة الهاتفية في الولاية وزيادة عدد المشتركين في الهاتف الثابت؛

-إصلاح التعطلات التي تمس خطوط المشتركين؛

الفصل الثاني: دراسة حالة بديرية اتصالات الجزائر-سوق اهراس-

-تزويد المؤسسات العمومية والشركات بالخدمات المختلفة للاتصالات؛

-تزويد المديرية الإقليمية والجهوية بالإحصائيات الأسبوعية والشهرية والسنوية وبالمعطيات والمعلومات التي تتعلق بالمشاريع المستقبلية.

ثانيا: أهداف مديرية الاتصالات الجزائر

-زيادة المعروض من الخدمات الهاتفية؛

-تحسين جودة الخدمات من أجل الرفع من تنافسية تشكيلة الخدمات المقدمة؛

-تطوير شبكة فعالة تكون موصولة بمختلف قنوات تدفق المعلومات؛

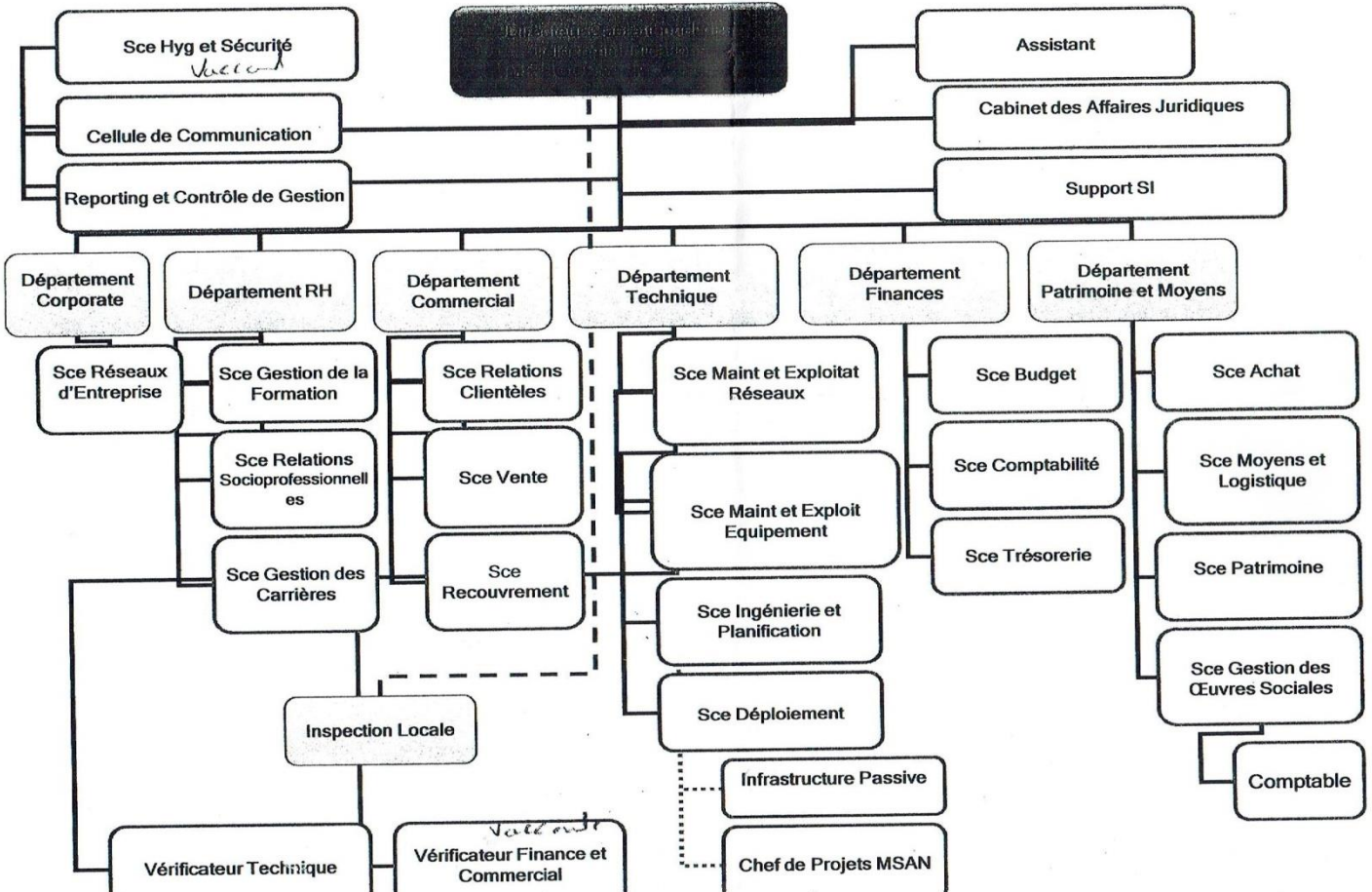
-تحسين قيمة المبيعات؛

-تنفيذ برنامج الحكومة فيما يخص خدمات الانترنت؛

-هي قاطرة لخدمات مقدمة للمؤسسات الخدمات الأخرى مثل مؤسسات العمومية؛

-توفير نوعية ممتازة مع تغطية الشاملة للتراب الوطني مع تحديث شبكات لمواكبة التطور التكنولوجي.

المطلب الثالث: هيكل التنظيمي لمديرية اتصالات الجزائر " سوق اهراس "



المبحث الثاني: تقييم المديرية اتصالات الجزائر في استمارة مقابلة

المبحث الثاني: تقييم المديرية اتصالات الجزائر في استمارة مقابلة

يتم انجاز هذا المبحث من خلال اجراء مقابلة مع رئيس مصلحة الموارد البشرية للتعرف على طرق القياس والتقييم للموارد هم واستخلاص اهم النتائج منها وإعطاء بعض الاقتراحات او التوصيات.

المطلب الأول: استمارة مقابلة في اتصالات الجزائر "سوق اهراس"

استمارة مقابلة في اتصالات الجزائر

جامعة محمد الشريف مساعديه

اجراء مقابلة في مديرية اتصالات الجزائر سوق اهراس

اعداد الطلبة:

التخصص: سنة ثانية ماستر محاسبة وتدقيق

بوستة أشواق

حزام شهرة

الأسئلة المقدمة للمديرية

س1: هل التصميم الداخلي لمديرتكم يخلق جو مريح؟

نعم

التعليق: تصاميم البناء الداخلية تخلق الراحة والطمأنينة

س2: لدى مديرتكم تجهيزات حديثة؟

نعم

التعليق: تحوز المديرية على ميزانية تتعلق بالتجهيزات

س3: هل تهتم مديرتكم بتطوير مواردها البشرية بصفة دورية؟

نعم

التعليق: المديرية محافظة على تطوير موردها للتطوير من نفسها

س4: هل يساهم راس المال البشري في تفعيل عملية الابتكار والابداع؟

نعم

التعليق: موردها يساهم في ابتكار وابداع بخلق أفكار جديدة

س5: هل لدى اطاراتكم خبرة في مجال عملهم؟

نعم

التعليق: تتمتاز إطاراتهم بالخبرة الكافية في مجال العمل وهذا ما يتيح عمليات تثبيت المورد البشري

س6: هل لدى مديرتكم قسم خاص بالمحاسبة التحليلية؟

لا

التعليق: تكتسي عملية تحليل التكاليف أهمية كبرى في تقييم كافة الأصول لا سيما ما تعلق بموضوع الدراسة التي بينا أيدينا، وعليه سوف تشكل هذه النقطة صعوبات في الحصول على المعلومات الضرورية.

المحور الأول: الأصول غير الملموسة في المديرية

س1: لدى مديريتكم القدرة الكاملة على تطبيق النظام المحاسبي المالي؟

نعم

التعليق: من خلال الإجابة تبين أن المديرية لديها القدرة الكافية على تطبيق النظام المحاسبي المالي.

س2: تلتزم مديريتكم بتطبيق النظام المحاسبي المالي "الخاضع للقانون التجاري"؟

نعم

التعليق: المديرية تعمل على تطبيق النظام المحاسبي المالي وبالتالي فهي تخضع للقانون التجاري

س3: هل تقوم مديريتكم بمجرد لممتلكاتها سنويا؟

نعم

التعليق: المديرية تقوم بمجرد لممتلكاتها "سنويا أو كل سداسي"

س4: هل تحوز مديريتكم على قيم معنوية في ميزانيتها؟

نعم

طبيعتها: قيم إلكترونية، براءة اختراع، علامة تجارية.

التعليق: لدى المديرية قيم معنوية متمثلة في برامج إلكترونية وعلامات تجارية

س5: هل تتضمن ميزانيتكم بند من طبيعة معنوية خاص بالموارد البشري؟

لا

الأسباب التي حالة دون ذلك: هو سبب متعلق بأسلوب التقييم ونظام المعلومات وإدارة الكفاءات

التعليق: اعتمادا على الإجابة نجد انعدام بند في الميزانية من طبيعة معنوية وهذا ما قد يجعل لبحثنا مبررا حيث ننتظر أن نقدم نموذجا

لرسملة المورد البشري.

س6: هل تعمل مديرية اتصالات الجزائر على ادراج بند خاص برأسمالها البشري والحافظ عليه؟

لا

التعليق: مديرية اتصالات الجزائر تحافظ على رأس مالها البشري من خلال الحوافز

س7: هل تفكرون في نموذج طبق في مؤسسة أخرى؟

لا

التعليق: سوف يؤثر هذا الموقف على إتمام الدراسة البحثية وهو يؤكد قلة وعي الاطارات المسيرة بأهمية رسملة المورد البشري.

المحور الثاني: تقييم المورد البشري في مديرية اتصالات الجزائر

س1: لدى مديرتكم سياسة لتسيير المسار المهني لموظفيها؟

نعم

مؤشرتها: الخبرة، الاقدمية، ترقية، المشاركة في المسابقات الداخلية

التعليق: المديرية تعتمد على مؤشراتها لتسيير المسار المهني لموظفيها وهذا ما سيسمح بتوفير بعض المعلومات اللازمة للبحث.

س2: هل يساهم المورد البشري في تحقيق السير الحسن للعمل؟

نعم

التعليق: المورد البشري لديه فعالية في تحقيق الأفضل للمديرية وبالتالي يمكن أن تكون له قيمة يمكن قياسها.

س3: هل تقوم مديرتكم بإعطاء منافع للموظفين؟

نعم

حوافز: تعويض نهاية الخدمة، منح تعاقد

التعليق: توفر المديرية عدة حوافز للموظفين

س4: هل يستفيد من قيمتها كل الأصناف؟

نعم

التعليق: يستفيد منها كل الأصناف بالقيم مختلفة لأنه يتم تقسيمها على أساس الاجر القاعدي والرتبة

س5: تستخدم مديرتكم راس مالها البشري في استثمارات طويلة الاجل؟

لا

التعليق: تتم عملية الاقتراض في المديرية على المستوى المركزي

س6: هل تقوم مديرتكم بتقييم موردها البشري؟

نعم

طرق متبعة: بتقارير كل 3 أشهر من قبل المرؤوسين عن طريق السلم الإداري

التعليق: تقوم مديرية بالتقييم موردها بشكل دوري

س7: لدى مديرتكم سياسة لتكوين موردها البشري؟

نعم

التعليق: حسب اجبارية التكوين المفروضة قانونيا (موازنة لا تقل عن 2% من كتلة الأجور سنويا)

س8: هل يقيم راس المال البشري من طرف خبراء متخصصين؟

لا

التعليق: يكون تقييم على المستوى المحلي فقط

س9: لدى مديرتكم مهارات لإيجاد طرق جديدة لتقييم موردها البشري؟

نعم

التعليق: لديهم أفكار لتجديد أساليب التقييم من أجل ايجاد طرق تسمح بجعل عمليات التقييم أكثر نجاعة

س10: هل تعتمدون على برامج قياس كفاءة العاملين خلال مدة تصحيح الخلل؟

لا

التعليق: لا يتم مكافئته لان هذا عمله

س 11: هل برنامج القياس يتم على مدة تصحيح العطب؟

لا

التعليق: يتم القياس على أساس الخبرة

هذه الاستمارة تمثل مقابلة في مديرية اتصالات الجزائر سوق اهراس في محورين الأول للأصول غير الملموسة والثاني للتقييم راس مال البشري.

المطلب الثاني: النتائج متوصل إليها من دراسة مقابلة

لقد تمكنا من خلال هذه الدراسة الإجابة على التساؤلات الرئيسية القائم والمتعلقة بمدى مساهمة وظيفة الموارد البشرية في تحقيق نجاح المديرية ويمكن استخلاص أهم النتائج فيما يلي:

- ✓ تهتم المديرية بأصولها الغير الملموسة ككل ولم تخصص أي بند من بندها لراس المال البشري؛
- ✓ المديرية لم تتبع نموذج معين لقياس او تقييم راس مالها البشري؛
- ✓ مع التطورات التكنولوجية والمعلوماتية مازالت المديرية تقييم راس مالها البشري بطرق تقليدية؛
- ✓ تهتم المديرية بتلبية كافة احتياجات العاملين، العمل على تحفيزهم؛
- ✓ يعد تقييم راس المال البشري من العوامل الأساسية التي يتوقف عليها نجاح أي منظمة او أي مشروع اقتصادي.

المطلب الثالث: التوصيات والارشادات من دراسة مقابلة

نظرا للدور الهام والكبير الذي يلعبه راس المال البشري في مديرية اتصالات الجزائر في مدى زيادة وتحسين مستوى فعالية وكفاءة الموظفين لذلك يجب التركيز المكثف على هذا الجانب في مديرية اتصالات الجزائر وذلك من خلال:

- ✓ تحسين شروط انتاج راس المال البشري وخاصة في المؤسسات التعليمية؛
- ✓ يحب تكثيف استثمار في التكنولوجيا المتقدمة مما يؤثر في الطاقة الإنتاجية للعنصر البشري ورفاهيته في المستقبل؛
- ✓ تحسين برامج التدريب والتكوين في المديرية؛
- ✓ الرفع من مستوى راس المال البشري من خلال تكثيف دورات تكوينية؛
- ✓ الاهتمام بالنفاق على التعليم المهني في الجزائر بشكل عام ينعكس على نوعية راس المال البشري بشكل خاص؛
- ✓ تحسين مختلف البرامج والسياسات والإجراءات وغيرها من المتطلبات التي يمكن أن تكون رافدا فعالا في تحقيق انجاز العاملين بفاعلية وكفاءة عالية؛
- ✓ ضرورة توزيع الدورات الخارجية حسب الاحتياج لها سوى من قبل مديري الإدارات او العاملين ذوي الخبرة وكفاءة بحيثلا يتم حصرها فقط على مديري الإدارات وتوسيع فرض المشاركة للجميع وفقا للاحتياجات التدريبية للموارد؛

الفصل الثاني: دراسة حالة بديرية اتصالات الجزائر - سوق اهراس-

✓ تفعيل وتوسيع استخدام شبكة الانترنت في تطوير الموارد البشرية وعدم اقتصرها على الأجور والعطل فقط بل يجب استقلالها بشكل كلي؛

✓ الاستثمار في الموارد البشرية من خلال التدريب والتكوين لان المورد البشري يعتبر نقطة القوة في المديرية وذلك لاستمرارها في مواكبة التطورات الراهنة.

المبحث الثالث: قياس درجة خبرة في مديرية اتصالات الجزائر "سوق اهراس"

عملية القياس ليست هدف في حد ذاته، انما هي أداء لاكتشاف نقاط القوة التي يتميز بها راس المال البشري وأخذ في هذا المبحث بالأخص قياس مؤشر الخبرة لأنه يعتبر من اهم المؤشرات فهو الذي يتم من خلاله الوصول لأهداف المرجوة.

المطلب الأول: جدول لقياس مؤشرات الخبرة في إطارات مديرية اتصالات الجزائر "سوق اهراس"

جدول رقم: قياس درجة الخبرة في اطارات مديرية اتصالات الجزائر "سوق اهراس"

الإطار	خبرة فعلية في المنصب	خبرة تراكمية التدرج في وظائف سابقة	التعليق: مقارنة خبرة فعلية بالخبرة التراكمية
المدير	1 سنة "بمؤشر 15%"	13 سنة "بمؤشر 85%"	نلاحظ أن خبرته في منصبه نسبية نوعا ما
نائب مدير الأول	4 سنوات "بمؤشر 35%"	10 سنوات "بمؤشر 65%"	نلاحظ أن خبرته في منصبه متوسطة
نائب مدير الثاني	4 سنوات "بمؤشر 35%"	12 سنة "بمؤشر 65%"	نلاحظ أن خبرته في منصبه متوسطة
رئيس قسم المالية	3 سنوات "بمؤشر 25%"	8 سنوات "بمؤشر 75%"	نلاحظ أن خبرته نسبية نوعا ما
رئيس قسم الموارد البشرية	6 سنوات "بمؤشر 45%"	24 سنة "بمؤشر 55%"	نلاحظ أن خبرته في منصبه متوسطة
رئيس قسم تقني	7 سنوات "بمؤشر 55%"	23 سنة "بمؤشر 45%"	نلاحظ أن خبرته في منصبه متوسطة
رئيس قسم المؤسسات	5 سنوات "بمؤشر 40%"	12 سنة "بمؤشر 60%"	نلاحظ أن خبرته في منصبه متوسطة
رئيس قسم المشتريات	3 سنوات "بمؤشر 25%"	27 سنة "بمؤشر 75%"	نلاحظ ان خبرته نسبية نوعا ما

المصدر: من إعداد الطالبتين بناء على معلومات مقدمة من مديرية الاتصالات الجزائر "سوق اهراس"

المؤشرات:

- 1 ← 3 خبرة نسبية أكثر من 10 سنوات ← خبرة سامية
- 4 ← 9 خبرة متوسطة

يبين الجدول أعلاه مؤشرات قياس درجة الخبرة الفعلية في المنصب للإطارات قيد الدراسة متوسطة مقارنة مع الخبرة التراكمية التدرج في الوظائف السابقة.

هذا راجع الى عدد سنوات العمل في مناصبهم ومراحل تكوينهم في المناصب السابقة.

المطلب الثاني: النتائج المتوصل اليها من قياس درجة خبرة

من خلال دراسة قياس درجة الخبرة في مديرية اتصالات الجزائر "سوق اهراس" تم التوصل الى مجموعة من النتائج نوجزها فيما يلي:

- ✓ إن مديرية اتصالات الجزائر تواجه العديد من التحديات في ظل العولمة الاقتصادية للاهتمام بقياس مؤشرات راس المال البشري وقياس درجة خبرته؛
- ✓ إن الوظائف والأنشطة التقليدية للمديرية لاتزال تشغل حيزا كبيرا من الاهتمام، في حين لم يتم قياس راس مالها البشري؛
- ✓ تواجه المديرية العديد من المشاكل والصعوبات التي تعيق تطبيق طرق للقياس خاص بموردها البشري؛
- ✓ ان نظام معلومات راس المال البشري لمديرية اتصالات الجزائر لم تتضح معالمه بعد، مما أدى الي العجز عن متابعة التغيرات الحديثة؛
- ✓ تفتقر المديرية الى خبراء متخصصين في تسيير راس مالها البشري (التدريب والتكوين....).

المطلب الثالث: التوصيات المتوصل اليها من قياس الخبرة

من خلال دراسة قياس درجة الخبرة في مديرية اتصالات الجزائر "سوق أهراس" تم التوصل الي مجموعة من الاقتراحات نذكرها فيما يلي:

- ✓ تطوير نظام معلومات خاص بالموارد البشري مما يسمح برصد المتغيرات الحديثة؛
- ✓ إعادة النظر في الإجراءات والأساليب تجاه راس مالها البشري للمساعدة في اتخاذ قرارات مستقبلية لتحقيق الأهداف؛
- ✓ تكثيف برامج التدريب لرفع المستوى المهاري للعاملين؛

خلاصة الفصل:

من خلال هذا الفصل التطبيقي الذي تم اسقاطه على "مديرية اتصالات الجزائر - سوق اهراس" فيما يتعلق بقياس وتقييم راس المال البشري، وجدنا أن المديرية تعالج وتقييم راس مالها البشري بطرق تسمح لها بتطوير مهارته وكفاءته لتحقيق أهدافها المرجوة المتمثل في زيادة الأرباح بأقل التكاليف وتحقيق راحة العنصر البشري لمواكبة التطورات التكنولوجية.

النخاتمة العامة

الخاتمة العامة

من خلال الدراسة يتضح ان راس المال البشري يؤدي دور مهما في بقاء المؤسسة واستمرارها لما يمتلكه من معارف ومهارات وقدرات تمكنه من الابتكار والابداع، ونظرا لهذه الأهمية وجب على المؤسسات إيجاد طرق ملائمة لقياس القيمة المترتبة عن هذا المورد، بالرغم من وجود عدة محاولات لقياس راس المال البشري في المؤسسات الا ان اغلبها يفتقد للموضوعية والمصدقية بل وأكثر من ذلك يفتقد للتطبيق الفعلي داخل المؤسسة على غرار مديرية اتصالات الجزائر.

نتائج الدراسة:

بعد الانتهاء من إنجاز هذه الدراسة توصلنا الى النتائج والتوصيات التالية:

- ✓ ان قياس راس المال البشري يساهم في تحسين جودة الكشوف المالية؛
- ✓ يعتبر نموذج القيمة الحالية هو الأنسب للتطبيق في مديرية اتصالات الجزائر؛
- ✓ يعمل تقييم راس المال البشري على تدعيم الأصول المعنوية للكشوف المالية؛
- ✓ تعاني مديرية اتصالات الجزائر من صعوبات في قياس راس مالها البشري
- ✓ مع التطورات التكنولوجية والمعلوماتية أصبح الموارد البشري حتمية لبلوغ الأهداف المسطرة.

اقتراحات الدراسة:

- ✓ التأكيد على أهمية راس امال البشري في المؤسسات وضرورة قياسه؛
- ✓ على المؤسسات قياس راس المال من خلال النموذج الذي يناسبها؛
- ✓ ضرورة تسجيل قيمة وتكلفة راس المال البشري "جعل حساب خاص به" في سجلات وتقارير المؤسسة.

الملاحق



الملاحق رقم 01: نموذج استمارة المقابلة في مديرية اتصالات الجزائر

الأسئلة المقدمة للمديرية

س1: هل التصميم الداخلي لمديرتكم يخلق جو مريح؟

نعم/لا

س2: لدى مديرتكم تجهيزات حديثة؟

نعم/لا

س3: هل تهتم مديرتكم بتطوير مواردها البشرية بصفة دورية؟

نعم/لا

س4: هل يساهم راس المال البشري في تفعيل عملية الابتكار والابداع؟

نعم/لا

س5: هل لدى اطاراتكم خبرة في مجال عملهم؟

نعم/لا

س6: هل لدى مديرتكم قسم خاص بالحاسبة التحليلية؟

نعم/لا

المحور الأول: الأصول غير الملموسة في المديرية

س1: لدى مديرتكم القدرة الكاملة على تطبيق النظام المحاسبي المالي؟

نعم/لا

س2: تلتزم مديرتكم بتطبيق النظام المحاسبي المالي "الخاضع للقانون التجاري"؟

نعم/لا

س3: هل تقوم مديرتكم بجرد لمتلكاتها سنويا؟

نعم/لا

س4: هل تحوز مديرتكم على قيم معنوية في ميزانيتها؟

نعم/لا

س5: هل تتضمن ميزانيتكم بند من طبيعة معنوية خاص بالموارد البشري؟

نعم/لا

س6: هل تعمل مديرية اتصالات الجزائر على ادراج بند خاص برأسمالها البشري والحافظ عليه؟

نعم/لا

س7: هل تفكرون في نموذج طبق في مؤسسة أخرى؟

نعم / لا

المحور الثاني: تقييم المورد البشري في مديرية اتصالات الجزائر

س1: لدى مديرتكم سياسة لتسيير المسار المهني لموظفيها؟

نعم / لا

س2: هل يساهم المورد البشري في تحقيق السير الحسن للعمل؟

نعم / لا

س3: هل تقوم مديرتكم بإعطاء منافع للموظفين؟

نعم / لا

س4: هل يستفيد من قيمتها كل الأصناف؟

نعم / لا

س5: تستخدم مديرتكم راس مالها البشري في استثمارات طويلة الاجل؟

نعم / لا

س6: هل تقوم مديرتكم بتقييم موردها البشري؟

نعم / لا

س7: لدى مديرتكم سياسة لتكوين موردها البشري؟

نعم / لا

س8: هل يقيم راس المال البشري من طرف خبراء متخصصين؟

نعم / لا

س9: لدى مديرتكم مهارات لإيجاد طرق جديدة لتقييم موردها البشري؟

نعم / لا

س10: هل تعتمدون على برامج قياس كفاءة العاملين خلال مدة تصحيح الخلل؟

نعم / لا

س11: هل برنامج القياس يتم على مدة تصحيح العطب؟

نعم / لا

قائمة المراجع

قائمة المراجع

الكتب:

1. طارق عبد العال: التقارير المالية أسس الاعداد والعرض، دار الجامعية للنشر والتوزيع، جامعة عين شمس، سنة 2002
2. خالد جمال الجعارات: معايير التقارير المالية 2007، دار الاثراء للنشر والتوزيع، مكتبة الجامعية الشارقة، سنة 2007
3. رندة الدبل: تقييم الشركات العائلية، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، سنة 2019
4. رضوان حلوه حنان: بدائل القياس المحاسبي المعاصرة، طبعة الاولى، دار وائل للنشر والتوزيع، سنة 2003
5. محمد كمال مصطفى: تحليل قياس وتقييم الأداء البشري، مركز الخبرات المهنية للإدارة، القاهرة، سنة 2014

المجلات:

1. قادي عبد القادر: القياس المحاسبي للأصول المعنوية وفقا لمعايير المحاسبة الدولية، مجلة التكامل الاقتصادي، العدد 01، جامعة عبد الحميد ابن باديس، مستغانم «الجزائر»، تاريخ 2021/03/31،
2. شماس كمال، عياشي فاطمة الزهرة: تحديات القياس والافصاح المحاسبي عن الأصول غير ملموسة "في ظل المعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي"، مجلة التكامل الاقتصادي، المجلد 07، ال عدد01، تاريخ 2019/03/31
3. سعاد عبود: قياس راس مال البشري-قياسها لا يمكن قياسه، مجلة دراسات العدد الاقتصادي، المجلد 10، ال عدد01، جامعة بسكرة الجزائر، تاريخ 2018/12/01
4. ثامر عادل الصقر: محاسبة الموارد البشرية مفهوم وأهمية دراسة على عينة من الشركات، مجلة دراسات البصرة، ال عدد16، كلية الإدارة والاقتصاد، سنة 2013
5. جوامع اسماعين، بوعكاز سميرة: مساهمة القياس المحاسبي للموارد البشرية في تحسين أداء البنوك حالة بعض البنوك، مجلة أبحاث الاقتصادية والإدارية، ال عدد22، ولاية بسكرة، ديسمبر 2010

الجريدة الرسمية:

1. قانون رقم 19-09 المؤرخ في 25 مارس 2009 يتعلق بالثبوتات المعنوية والعينية، الجريدة الرسمية، ال
عدد 19، الصادرة بتاريخ 25/03/2009، المادة 121

مطبوعات أستاذة:

2. لوردي خدومة: مطبوعة محاسبة المواد البشرية، تخصص موارد بشرية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التجارية
والتسيير، جامعة باتنة 1، سنة 2018/2017