

معوقات تطبيق المحاسبة عن الموارد البشرية في المصارف التجارية الليبية

د . عبدالعزيز حوسين سعد محمد - كلية الاقتصاد والعلوم السياسية - جامعة الزيتونة

المخلص :

هدفت الدراسة إلى بيان معوقات تطبيق محاسبة الموارد البشرية في المصارف التجارية الليبية، حيث بلغ حجم مجتمع الدراسة (50) مفردة من العاملين بمصرف الواحة في ليبيا. تم استخدام برنامج التحليل الإحصائي (SPSS) لتحليل البيانات أظهرت الدراسة عدة نتائج أهمها أنه يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق محاسبة الموارد البشرية بأبعادها (رسملة الموارد البشرية، قياس تكلفة الموارد البشرية ، استهلاك الموارد البشرية. وخرجت الدراسة بالتوصيات نذكر منها ضرورة ربط مخرجات عملية تطبيق محاسبة الموارد البشرية في المصرف الواحة من بعضها لتحقيق البناء التراكمي بصورة شمولية والذي ينعكس إيجابياً على كفاءة وأداء المصرف على المدى البعيد. وتبادل الخبرات وتتبع السياسات والتوجهات والسعي لتطوير علاقة المصرف الواحة مع المصارف الليبية الأخرى.

المقدمة :

إن نجاح المشاريع الاقتصادية في تحقيق أهدافها يعتمد بدرجة كبيرة على كفاءة وفعالية الموارد البشرية العاملة بها باعتبار أن العنصر البشري هو المورد الحقيقي لأي مشروع , والموارد المادية ما هي إلا عوامل مساعدة , والإنسان لما يملكه من المهارات يتمتع به من رغبة في العمل هو العنصر الحاسم لتحقيق الكفاءة الإنتاجية والربحية والتقدم في المشروع الاقتصادي.

وتواجه العديد من الدول المتطورة اقتصادياً مرحلة تحول جوهريّة، حيث أصبح فيها رأس المال البشري مصدر للخدمات أكثر من مصدراً للطاقت الإنتاجية المادية، وقد بدأ هذا التحول بعد الحرب العالمية الثانية، وكان له تأثير واضح على هيكل القوى البشرية، ففي الوقت الحاضر أصبح المجتمع يتحول إلى اقتصاد مبني على المعرفة، بحيث يعتمد نجاح أي مؤسسة في أي قطاع بدرجة كبيرة على كفاءة وفعالية العامل البشري بإنفاقها أموال طائلة في استقطابه واختياره، خصوصاً مع التطور التكنولوجي الحاصل الذي رافقته الحاجة إلى مورد بشري بمستوى عال من التعليم والتدريب، قادر على إدارة هذه التكنولوجيا وتوظيفها لأجل تحقيق أهداف المؤسسة بشكل أمثل، فهو

كمؤثر أساسي مباشر لنجاح أي مؤسسة، وأضحى من أهم الأصول التي تحوزها، ومن هنا ظهرت محاسبة الموارد البشرية التي تطبق للحصول على معلومات تحديد وقياس مختلف التكاليف المترتبة عن وجود المورد البشري، وتقييمها والإفصاح عنها في القوائم المالية حسب النظام المحاسبي، إلا أنها تواجه بعض المعوقات عند تطبيقها لهذه المحاسبة.

ولأهمية العنصر البشري ونتيجة عوامل عديدة خاصة به، فإن تطبيق محاسبة الموارد البشرية أصبح يحظى بأهمية ومزايا وخصائص متعددة، وذلك بالنظر إلى اهتمامه بقياس تكاليف العنصر البشري وقياس القيمة الاقتصادية للأفراد، ورغم ما تتميز به محاسبة الموارد البشرية من مزايا عديدة إلا أنه قد يواجه بعض الصعوبات والمعوقات التطبيقية (1)

من هنا تأتي هذه الدراسة للتعرف على معوقات تطبيق نظم محاسبة الموارد البشرية في المصارف التجارية.

مشكلة الدراسة :

تكمن مشكلة الدراسة في كون الموارد البشرية عاملا حاسما في تقرير نجاح المشروعات وتحقيق أهدافها الاقتصادية وكذلك نظر لأهمية الدور الذي تؤديه في المجالين الإنتاجي والتنظيمي . حيث تعتبر محاسبة الموارد البشرية أداة إدارية تهتم بالعاملين بالمصارف كمورد تنظيمي ، من حيث قياس تكاليف اختيار وتعيين وتدريب وتطوير الأصول البشرية وتحديد قيمة الاقتصادية لها ، ومن خلال قيام المحاسبين بتطوير بعض النماذج لقياس القيمة الاقتصادية للموارد البشرية إدراكا لأهميته وأثاره المترتبة على القوائم والتقارير المالية للمنشآت وخاصة المصارف . كما أن المنشآت ومن ضمنها المصارف تفقد جزءا من نظام المعلومات الخاصة بها إذا لم تكن لديها أية بيانات محاسبية عن الموارد البشرية . تأتي هذه الدراسة محاولة للتعرف على معوقات تطبيق نظم محاسبة الموارد البشرية في المصارف التجارية .

عليه فإن مشكلة الدراسة تتمثل في الإجابة عن السؤال الرئيسي التالي :

- ما هي المعوقات التي تواجه تطبيق محاسبة الموارد البشرية في المصارف التجارية ؟**
ولمعالجة الإشكالية الرئيسية تم طرح الأسئلة الفرعية التالية:
1. ماهي أهم المفاهيم المتعلقة بمحاسبة الموارد البشرية ؟
 2. ما هي أساليب القياس للموارد البشرية ؟

3. ماهي المعوقات التي تواجه تطبيق محاسبة الموارد البشرية في المصارف التجارية الليبية؟

أهمية الدراسة :

- تكمن الدراسة في حيوية موضوع البحث وأهميته حيث تناول موضوع محاسبة الموارد البشرية ومعوقات تطبيقها بالمنظمة قيد الدراسة وفيه ظهرت أهمية هذه الدراسة من خلال ما يلي:

الأهمية النظرية: تبرز أهمية الدراسة من خلال تناوله جانبا معرفيا مهما عن معوقات تطبيق محاسبة الموارد البشرية بالمنظمة قيد الدراسة حيث سيسهم في فهم المشكلة ومعرفة أبعادها ومحاولة سد بعض النقص في أدبيات محاسبة الموارد البشرية. وبضرورة توفير وتطوير نظم قياس وتحليل للقوائم المالية التي تشتمل على محاسبة الموارد البشرية وإبراز مختلف المعوقات التي تواجه هذا النوع من المحاسبة، ويستمد البحث أهميته من المكانة التي يحتلها المورد البشري في أي منظمة، بقدراته وخبراته ومهارته، وإنفاقها عليه أموال طائلة لاستقطابه، لذا أصبح عليها تطبيق محاسبة خاصة به تعود عليها بالنفع.

الأهمية التطبيقية : أسهمت هذه الدراسة في تحديد معوقات تطبيق محاسبة الموارد البشرية بالمنظمة قيد الدراسة وذلك من خلال النتائج والتوصيات التي كشفت عنها الدراسة والتي يمكن إن تستفيد منها المنظمة قيد الدراسة من اجل تدليل جميع العقبات والصعاب التي تحول دون تطبيق محاسبة الموارد البشرية بشكل متكامل وليس بطريقة أو جزئية كما هو مطبق حاليا .

أهداف الدراسة :

سعت الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية :

1. استعراض الإطار العام لمحاسبة الموارد البشرية؛
2. بيان مختلف أساليب قياس تكلفة وقيمة الموارد البشرية؛
3. إبراز أهم معوقات تطبيق محاسبة الموارد البشرية في المنظمة محل الدراسة.
4. التوصل إلى نتائج وتوصيات للحد من أو التغلب على هذه المعوقات في ضوء نتائج الدراسة.

فرضيات الدراسة :

تقوم الدراسة على فرضيتين هما:

الفرضية الرئيسية الأولى H01: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$) لمعوقات تطبيق محاسبة الموارد البشرية في مصرف الواحة – الرئيسي من وجهة نظر المجتمع تعزى المتغيرات (الخبرة , المؤهل العلمي , الوظيفة) وتنبتق منه فرضيات فرعية منها .

H01-1 لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$) لمعوقات في تطبيق محاسبة الموارد البشرية في مصرف الواحة – الرئيسي من وجهة نظر عينة الدراسة تعزى لمتغير (الخبرة) .

H01-2 لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$) لمعوقات في تطبيق محاسبة الموارد البشرية في مصرف الواحة – الرئيسي من وجهة نظر عينة الدراسة تعزى لمتغير (المؤهل العلمي) .

H01-3 لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$) لمعوقات في تطبيق محاسبة الموارد البشرية في مصرف الواحة – الرئيسي من وجهة نظر عينة الدراسة تعزى لمتغير (الوظيفة).

الفرضية الرئيسية الثانية H02: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$) لمعوقات تطبيق محاسبة الموارد البشرية في مصرف الواحة – الرئيسي من وجهة نظر عينة الدراسة تعزى المتغيرات (رسملة الموارد البشرية, استهلاك الأصول البشرية, قياس تكلفة الموارد البشرية).

وتنبثق منه فرضيات فرعية أهمها:

H02-1 لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$) لمعوقات في تطبيق محاسبة الموارد البشرية في مصرف الواحة – الرئيسي من وجهة نظر الموظفين في رسملة الموارد البشرية .

H02-2 لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$) لمعوقات في تطبيق محاسبة الموارد البشرية في مصرف الواحة – الرئيسي من وجهة نظر الموظفين في استهلاك الأصول البشرية .

H02-3 لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$) لمعوقات في تطبيق محاسبة الموارد البشرية في مصرف الواحة – الرئيسي من وجهة نظر الموظفين في قياس تكلفة الموارد البشرية .

الدراسات السابقة :

دراسة (جابر، 2007) بعنوان : تصميم نظام معلومات محاسبة الموارد البشرية في الوحدات الاقتصادية.(2)

هدفت الدراسة إلى بيان أن محاسبة الموارد البشرية نظام المعلومات في المنظمة الاقتصادية وأن مخرجاته معلومات تفيد في اتخاذ القرارات فيما يخص الموارد البشرية، وتوصلت الدراسة إلى أن نظام محاسبة الموارد البشرية يعد أحد النظم الفرعية لنظام المعلومات المحاسبية وأنه يسهم في قياس قيمة الموارد البشرية التي هي ثروة إذا ما تم الارتقاء بمهاراتها فإنها تسهم في التقدم الاقتصادي.

دراسة(الجعدي, 2008) بعنوان : دور وأهمية محاسبة الموارد البشرية في الجامعات الفلسطينية في قطاع غزة دراسة تحليلية تطبيقية .(3)

وهدفت إلى دراسة وتحليل دور وأهمية القياس المحاسبي للموارد البشرية في الجامعات الفلسطينية خاصة من ناحية المعالجة المحاسبية الخاصة ببياناتها وتوصلت إلى جملة من النتائج أهمها أنه لا يوجد نظام محاسبي يلبي متطلبات محاسبة الموارد البشرية وعدم وجود إجراءات لمعالجة بيانات الموارد البشرية محاسبيا ، مما أدى إلى عدم الاستفادة من تلك البيانات التي كان من الممكن أن تشكل قاعدة جيدة لاتخاذ قرارات سليمة.

دراسة (المدهون، 2015) بعنوان: تطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك التجارية في فلسطين: دراسة ميدانية.(4)

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على دوافع وقواعد ومبادئ تطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك التجارية ، والتعرف على الصعوبات والمعوقات التي تواجه تطبيقها. اعتمدت الدراسة على استبانة تم تجميعها من البنوك التجارية وذلك من عينة عددها(48) موظفاً من الذين يشغلون المراكز الوظيفية: مدير عام، مدير مالي، مراقب مالي، مدير موارد بشرية، ورئيس قسم محاسبة. وتم تحليل البيانات باستخدام الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS). وقد توصلت الدراسة إلى وجود دوافع لتطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك مثل إسهامه في تصميم نظام معلومات متكامل يجمع بين الجانب الإداري والمحاسبي ، وكذلك النفقات الكبيرة المدفوعة لتعيين وتوظيف واستقطاب وتدريب الموظفين، مع التوسع في أعمال البنوك واستحداث خدمات تعتمد على الكادر البشري ، وأنها لا تقوم باتباع القواعد والمبادئ لتطبيق هذا محاسبة الموارد البشرية.

دراسة (الشنطي ، 2016) بعنوان : دور محاسبة الموارد البشرية في رفع كفاءة الأداء المالي ، دراسة ميدانية – تطبيقية على الشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين .(5)

هدفت هذه الدراسة التعرف إلى على دور محاسبة الموارد البشرية في رفع كفاءة الأداء المالي على الشركات المساهمة الفلسطينية المدرجة في بورصة فلسطين، وذلك من خلال المؤشرات المالية التقليدية (السيولة، النشاط، الربحية)، و المؤشرات المالية الحديثة، و من أهمها : القيمة السوقية المضافة، و القيمة الاقتصادية المضافة. و لتحقيق غرض هذه الدراسة فقد اتبعت المنهج الوصفي التحليلي، و يتألف مجتمع الدراسة من الشركات المساهمة التي يزيد رأسمالها عن (4 مليون \$)، و قد تم إعداد و توزيع (60) استبانة على كافة الشركات البالغ عددها (43) شركة، قد توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها : أظهرت الدراسة خلال السنوات الأربع تطورا في زيادة قيمة المورد البشري في القطاعات الخمسة، كما كشفت الدراسة على تحسن في كفاءة الأداء المالي، حيث أظهرت أن أكثر المؤشرات شهد تحسنا خلال الأعوام (2011-2014) هو مؤشر القيمة السوقية المضافة يليه في الترتيب كل من مؤشرات السيولة و النشاط و مؤشر القيمة الاقتصادية، و أن مؤشر الربحية أقل المؤشرات التي شهدت تحسنا خلال السنوات الأربع السابقة، و قدمت الدراسة عدة توصيات أهمها :تقترح الدراسة بتفصيل الإفصاح الطوعي عن الموارد البشرية في تقارير منفصلة، وذلك من أجل تسهيل إجراء المقارنات لقياس التغير في قيمة الموارد البشرية بهدف اتخاذ القرارات الملائمة.

دراسة (ناصري، 2019) بعنوان: معوقات تطبيق محاسبة الموارد البشرية في المؤسسات الجزائرية ، دراسة حالة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية (6)

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مفهوم محاسبة الموارد البشرية ومعرفة أفاقها ومعوقاتها في المؤسسات الجزائرية، وتم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي وتصميم وتطوير استبانة لغرض جمع البيانات من أفراد عينة الدراسة، والتي بلغ تعدادها 09 مفردة، وتم استخدام البرنامج الإحصائي للعلوم الاجتماعية (spss) لتحليل بيانات الاستبيان، وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج ونها :أن هناك قواعد ومبادئ لتطبيق محاسبة الموارد البشرية في المؤسسات الجزائرية؛ أن هناك معوقات تواجه تطبيق محاسبة الموارد البشرية في المؤسسات الجزائرية محل الدراسة .وتقترح هذه الدراسة في الأخير ضرورة تعميق الاهتمام بمعوقات تطبيق محاسبة الموارد

البشرية في المؤسسات محل الدراسة على وجه الخصوص وذلك لتحقيق الكفاءة والفعالية لمحاسبة الموارد البشرية في المؤسسات الجزائرية على الوجه العام.

دراسات سابقة باللغة الأجنبية :

دراسة (Chao 2015) بعنوان " محاسبة الموارد البشرية: آثارها & إقرارها (7) تكشف هذه الدراسة عن أهمية المحاسبة على الموارد البشرية في المنظمات الأهلية والإفصاح العالمي عنها بهدف اتخاذ القرارات الإدارية و المالية الملائمة، و أنها كضمن الأصول المعنوية تعتبر المحرك الأساسي للأصول المادية في تلك المنظمات، و تعتمد الدراسة على أسلوب الحصر الشامل الأربع وعشرين جمعية مدرجة أسهمها في البورصة الهندية، حيث توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج منها: أن (63% من الجمعيات الكبرى تفصح طوعيا عن بيانات خاصة بالموظفين و إعداد الموارد البشرية من نفقات توظيف و إعلانات، و مكافآت وغيرها، و أن (37% من الإدارات العليا لتلك الجمعيات ال يقرون بأن القياس الكمي للموارد البشرية و الإفصاح عنها يؤثر على اتخاذ القرارات الملائمة رغم اعترافهم بأهمية المورد البشري في البيئة الاقتصادية، و الاجتماعية .

دراسة (Kumar & Jindal 2012,) بعنوان " محاسبة الموارد البشرية لتسهيل إدارة هذه الموارد (8)

تبحث هذه الدراسة في الإفصاح الاختياري عن الموارد البشرية في الشركات الهندية، وأفادت النتائج بوجود تفاوت كبير في مستوى هذا الإفصاح بين الشركات المبحوثة ما بين المتوسط و المنخفض، وأن حجم الشركة و مصاريف العاملين كحصة من إجمالي المصاريف التشغيلية للشركة لهما تأثير موجب و معنوي في مستوى الإفصاح عن الموارد البشرية، كما تبين أن العولمة و الربحية و تركيز الملكية و عمر الشركة و درجة الرفع المالي و نوع الصناعة و سمعة المدقق الخارجي لم يكن لها تأثير معنوي في مستوى هذا الإفصاح .

الإطار النظري

مفهوم محاسبة الموارد البشرية :

يبدو من الوهلة الأولى أن هذا المصطلح غريب أو غير معروف و هذا ربما يعود لقلّة الكتابات فيه لأن معظم الكتاب يتناولون المحاسبة من منظور المحاسبة المالية التي تقوم بقياس الأثر المالي لمختلف العمليات بين المؤسسة و محيطها الخارجي خاصة أو محاسبة التكاليف التي تعمل على قياس الأثر المالي لحركة التكاليف داخل المؤسسة .

إن مفهوم محاسبة الموارد البشرية هو (مفهوم فلسفي) وليس عبارة عن نظرية معينة أو طريقة لها ثوابت ومبادئ معينة و إنما هو مفهوم يعني جميع العمليات الحسابية الملموسة أو غير الملموسة التي تقوم بها المؤسسة من أجل تقييم رأس مالها البشري والفكري بالاعتماد على الأنظمة داخل المؤسسة من نظم معلومات إدارية ومحاسبية و نظام مراقبة الأداء .. إلخ .(9)

أما المفهوم الكلاسيكي بأنها "المحاسبة التي تعنى بالإضافة إلى مراقبة ومتابعة الرواتب أو الأجور ومختلف مصاريف التكوين والتدريب، وبالتالي يتم تقييم رأس المال الفكري على أساس مستحقات العامل من الأجر بالإضافة إلى مصاريف التدريب والتكوين ."

أما المفهوم الحديث هو "المحاسبة التي تهتم بقياس القيمة الاقتصادية للموارد البشرية من خلال مختلف العمليات الحسابية المتعلقة بتقييم تكلفة وأداء المورد البشري وأثرهما على الأداء الكلي للمؤسسة في وسط بيئة الأعمال التي تنشط فيها"، والجدير بالذكر أن المقصود بالقيمة الاقتصادية هو " قيمة المورد البشري بعد تطويره إضافة إلى تكاليف استقطابه وكل التكاليف التي تنصب تجاهه للمحافظة على قيمته المستقبلية . (10)

تعريف محاسبة الموارد البشرية

هناك عدة تعريفات لمحاسبة الموارد البشرية في الأدبيات المحاسبية يتم إيجازها فيما يلي :

عرف " فلامهولز " , محاسبة الموارد البشرية , بأنها " تعني المحاسبة عن الأفراد كونهم موارد في المشروع , وتقوم علي قياس تكلفة وقيمة الأفراد الموجودين بهذا المشروع " .(11)

وهناك من يرى أنها نظام هدفه الأساسي قياس القيمة الاقتصادية للمورد البشري في الوحدة عن طريق تقييم تكلفة هذا المورد وتقييم أدائه وتحديد أثر هذا التقييم على الأداء الكلي للوحدة ، كما يسهم في تصحيح النظرة إلى العاملين من كونهم مجرد أعباء أو تكاليف إلى كونه أصولاً لهم قيمة كبيرة في تحديد قيمة الوحدة في اقتصاد اليوم .(12)

وعرف مطر و السويطي , محاسبة الموارد البشرية بأنها " مجموعة المبادئ والمفاهيم التي تحكم عملية تحديد وقياس البيانات المتعلقة بالموارد البشرية بإجراءاتها والأساليب المستخدمة في ذلك بغرض إيصالها إلى الأطراف ذات الصلة " .(13)

وبناءً على ما تقدم يمكن القول : ان محاسبة الموارد البشرية هي عملية قياس وتسجيل وتحليل الكلف التي انفقت من اجل تحصيل وتطوير وتدريب وإحلال الموارد البشرية

في الوحدة الاقتصادية ، ورصد التغيرات التي تطرأ عليها خلال مدة زمنية من خلال تقديم المعلومات والبيانات اللازمة لمساعدة الإدارة في عمليات اتخاذ القرار بشأن القوى العاملة، كزيادة المهارة والإنتاجية بتطبيق برامج لتعليم وتدريب العاملين.

أهمية محاسبة الموارد البشرية :

من المعلوم أن العنصر الإنساني يستطيع أن يعمل في أقل الإمكانيات وأن يبني وينمى نفسه، لذلك فإن المنشأة ومهما عظمت إمكانياتها المادية لا تستطيع أن تحقق أهدافها بدون العنصر الإنساني

يمكن تحديد أهمية العنصر البشري للمنشأة إذا تصورنا الوضع الذي يمكن أن يحدث للمنشأة إذا اختفى العنصر البشري . فالعنصر البشري هو أهم أنواع الأصول في أي منشأة ، وخاصة في المجتمعات المتقدمة ، كما أن المفكر و المنفذ في أي منشأة هم البشر الذين يتولون أعمال الإدارة والتخطيط والتنفيذ.(14)

أشار " اريك فلامهولتز " إلي عاملين رئيسيين يرجع إليها الاهتمام بمحاسبة الموارد البشرية هما (15)

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 العاملين إيماناً منها بأن العائد من هذه الاستثمارات يتمثل في منافع مستقبلية يحصل عليها الأفراد .

مما تقدم يمكن القول إن تجاهل أهمية العنصر البشري وعند قيام المنشآت بالمحاسبة عن الموارد البشرية يؤدي في النهاية إلى اتخاذ قرارات غير سليمة ، ومن أجل ذلك زاد الاهتمام بمحاسبة الموارد البشرية التي تعطي الإدارة أساساً أفضل للاختيار من بين البدائل واتخاذ قراراتها بطريقة رشيدة تحقق الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة .

أهداف محاسبة الموارد البشرية :

يتجلى الهدف الأساسي للمحاسبة عن الموارد البشرية من خلال مساعدة الإدارة على القيام بوظائفها في التخطيط والرقابة على الموارد البشرية من خلال تقديم المعلومات اللازمة و الضرورية عن القوى العاملة بالمنشأة ، كما تسهم في قياس تكلفة الموارد البشرية ، لتساعد الإدارة في اختيار الأفراد الملائمين و تدريبهم وتطويرهم وتحفيزهم ، فمحاسبة الموارد البشرية تسعى إلى وضع نظام محاسبي ملائم يوفر المعطيات

والمعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات الملائمة والتمثلة في الاستخدام الأفضل للعنصر البشري. (16)

ويمكن تحديد أهم الأهداف الاعتماد نظام محاسبي للموارد البشرية، كما يلي (17) 1 -تقدم معلومات مختلفة عن القوى العاملة في المنشأة، إلى الإدارة والمستثمرين والأطراف المستفيدة الأخرى.

2 -إعطاء صورة عن الموارد البشرية كإحدى موجودات المنشأة .
3 -يساعد في جذب الاستثمار في المنشأة من خلال توضيح قيمة الموارد البشرية الموجودة فيها .

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

5 -تطوير أداء عملية إدارة الموارد البشرية .

6 -المحافظة على بقاء الموارد البشرية التي تمتلك الخبرة و المؤهلات .

7 -معالجة مشكلة تقييم الأصول غير الملموسة .

8 -زيادة قيمة شهرة المحل للمنشأة .

معوقات وصعوبات تطبيق محاسبة الموارد البشرية :

إن اعتبار الموارد البشرية أصلا من الأصول مسألة تواجه بصعوبات كثيرة وأهم هذه الصعوبات: (18)

1- إن المنشآت أو المؤسسات ليس لها حق ملكية قانوني على الموارد البشرية كي تبرر معاملتها كأصل من الأصول.

2- نظرا لحالة عدم التأكد فيما يتعلق بمستقبل المنشأة يصبح من الصعب قياس المنافع أو الخدمات المستقبلية من مواردها البشرية، كما أن للموارد البشرية الحرية الطبيعية في النقل أو ترك العمل لأي سبب من الأسباب.

3- صعوبة توفير عنصر الموضوعية في قياس تكلفة الموارد البشرية ؛ لأن ذلك يتطلب اعتماد طرق وأساليب رياضية معقدة قد يصعب الوصول إليها .

4-ارتفاع معدل دوران الموظفين، مما يجعل من الصعب تقدير أعمارهم الإنتاجية التي تلزم رسملة واستنفاد نفقاتهم.

اهتمت دراسات عديدة بالمحاسبة عن الموارد البشرية، إلا أن تلك المحاولات لم تتعمق في مشكلات القياس و الإفصاح التي تعترض تطبيقها مما أدى إلى انحسار ذلك الاهتمام وبشكل ملحوظ، ومن أهم تلك المعوقات ما يلي:

1- أشار بعض الباحثين إلى أن هناك عوامل اجتماعية وثقافية، تركز على رفض القبول بفكرة قياس الموارد البشرية، وعدم الاعتراف بكونها أحد بنود الأصول. على اعتبار أن الموارد البشرية لا يمكن امتلاكها. وهنا نشير إلى أن المقصود بالمحاسبة عن الموارد البشرية، ليس في العاملين بذاتهم، إنما المعرفة والمهارة التي يمتلكونها، والاستثمارات التي تنفق لتطويرها. (19)

2- طبيعة العنصر البشري معقدة جدا. فالكفاءة تتباين من وقت لآخر؛ بالتالي يصعب قياسها وتحويلها إلى قيمة، وفي هذا السياق تري (الهملان، 2006) أنه يمكن وضع معايير ومؤشرات تسهم وتساعد في تجاوز بعض الصعوبات التي تعترى عملية القياس وهي كما أشار إليها (20)

- السمعة التي يتمتع بها العاملون وموظفو المنشأة .
- سنوات الخبرة المهنية لدى العاملين بالمنشأة .
- النسبة المئوية للموظفين أقل من خبرة عامين .
- الرضاء المهني .
- القيمة المضافة لكل موظف .

3- اعتماد النظام الحالي للمحاسبة على قواعد محاسبية ومقاييس مالية تعطي نظرة تاريخية وليست مستقبلية. كما أن هذه القواعد صممت من أجل معالجة الأصول المادية مثل الأراضي والمباني. وعليه يرى بعض الباحثين صعوبة قياس الموارد البشرية من خلال إطار المحاسبة التقليدية.

4- عدم توافر أسس قياس متفق عليها، أو معيار محاسبي يحظى بالقبول بشأن الموارد البشرية. ويرى الباحث أن مثل هذه المعوقات تمثل تحديات أمام مهنة المحاسبة يجب التغلب عليها من خلال جهود الباحثين والمنظمات المهنية ذات الصلة. (21)

المشاكل المحاسبية للأصول البشرية :

متى ما أخذ قرار إظهار قيمة الأصول البشرية ضمن القوائم المالية المنشورة، يواجه المحاسب بعض المشاكل الأساسية يجب عليه أن يقوم بحل هذه المشاكل وتتمثل في الآتي:

أولاً - رسملة تكلفة الموارد البشرية:

المعيار الرئيسي للفرقة بين الأصل والمصروف هو الخدمات المتوقعة من النفقة في المستقبل، فالتكلفة يجب أن تعالج كمصروف في الفترة التي تتحقق فيها منافعها، ومن ثم فإذا كانت منافع التكلفة تتعلق أو تفيد عدة سنوات فإنها يجب أن تعالج كأصل،

فعلى سبيل المثال عام 1970م صدر بالتقرير السنوي لشركة " إلكترونيك سيستم Data System " الميزانية العمومية للشركة مشتملة على بند خاص عن تكلفة نظم تدريب المهندسين ضمن برنامج التدريب للشركة، وقد اعتبر هذا البند أصلاً ؛ لأنه يتوقع منه أن يقدم خدمات للمنشأة في فترات مالية مستقبلية. (22)

ثانياً - استنفاد الموارد البشرية:

متى ما تم رسملة الأصول البشرية واعتبرت أصلاً فغن 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 الملموسة والتي تسمى بالأصول المعنوية فإن هذه العملية تُعرف باسم الاستنفاد Amortization، وهذه التسمية التي تستخدم في المحاسبة عن الموارد البشرية. (23)

الهدف الرئيسي من استنفاد الأصول البشرية هي مقابلة ما يستهلك من خدمات هذا الأصل بالعوائد التي تم الحصول عليها منه، وهذه العملية في المحاسبة التقليدية تسمى " مقابلة لإيرادات بالمصروفات " (مبدأ المقابلة)، وبالنسبة للأصول البشرية فإن المقصود هو استنفاد قيمة الأصل خلال الفترة المتوقعة لخدمات هذا الأصل التي يجب تقديرها .

مما لا شك فيه أن بعض الأصول البشرية لها خدمة تعادل فترة بقاء الشخص في خدمة المنشأة، بينما الأخرى قد تكون مدة خدماتها تعادل مدة بقاء الفرد في وظيفة معينة في المنشأة، ومجموعة ثالثة تعادل مدة بقاء التكنولوجيا التي يجيدونها، بمعنى إذا صدرت تكنولوجيا جديدة لا يعرفونها فإن قيمتهم كأصل بشري تستنفد بالكامل. فعلى سبيل المثال تكلفة تدريب مهندس للعمل في الرقابة على الجودة قد تصبح عديمة القيمة إذا انتقل إلى العمل بإدارة التسويق .

ثالثاً - تسوية حسابات الأصول البشرية :

بالرغم من أن الاستنفاد هي الطريقة الأساسية لتحويل تكاليف الأصول البشرية إلى مصروف، فإنه قد توجد بعض الظروف التي تؤدي إلى تسوية وتعديل قيمة هذه الأصول، ومن الأمثلة على ذلك هو استبعاد أو شطب قيمة أصول بشرية نتيجة دوران العمل أو التغيير في تقديرات العمر الإنتاجي للأصل البشري، ويحدث دوران العمل إما اختيارياً، أو بالاستغناء، أو بالفصل وغير ذلك، وفي أي من هذه الحالات فإن قيمة الرصيد غير المستنفد للأصل البشري تعامل كأنها خسارة في الفترة التي حدثت فيها،

والعمر الإنتاجي التقديري للأصل البشري نتيجة لعدو عوامل : تدهور الحالة الصحية، التقاعد المبكر، التقدم التكنولوجي، كل هذه العوامل تؤدي إلى قصر العمر الإنتاجي للأصل البشري، وفي حالة حدوث أي تغير مادي يؤثر على العمر الإنتاجي المتوقع للأصل فإنه يجب تسوية "تعديل" قيمته، وتستخدم في هذه الحالة نفس الطريقة المتبعة في تسوية قيمة الأصول الأخرى (24).

رابعاً - عرض بيانات الموارد البشرية في القوائم المالية :

من أهم المشاكل التي تواجه عملية عرض الأصول البشرية في القوائم المالية هي احتمالات دوران العمل، فالأفراد ليسوا مملوكين للمنشأة، وبالرغم من أن بعض المنشآت تلزم العاملين فيها بعقود تقيد حركتهم، مثل النوادي الرياضية حيث يصبح من حق تلك المنشآت شراء أو بيع أو مبادلة عقود الأفراد، ومع ذلك فما زال الأفراد لديهم حرية نسبية في ترك المنشأة بدون موافقتها في معظم الحالات، ومن ثم فما زالت هناك حالة من عدم التأكد حول المدى الزمني للاستفادة من الخدمات المستقبلية للبشر. (25)

الدراسة الميدانية

يتم في هذا المبحث مناقشة فرضيات الدراسة من خلال ثلاثة أجزاء: الأول: يتناول إجراءات الدراسة الميدانية من حيث مجتمع الدراسة وعينتها وأداة جمع البيانات، والثاني يتناول مناقشة فرضيات الدراسة من خلال تحليل البيانات الأساسية للدراسة باستخدام التحليل الإحصائي الوصفي، والثالث يستعرض النتائج والتوصيات.

أولاً - إجراءات الدراسة الميدانية:

يتناول هذا الجزء المنهج الذي اتبع في الدراسة الميدانية وذلك بتحديد مجتمع وعينة الدراسة، ووصف أداة الدراسة ثم الأساليب الإحصائية التي تم استخدامها في تحليل البيانات التي تم جمعها عن طريق أداة الدراسة.

مجتمع الدراسة: يتكون مجتمع الدراسة من من المديرين الماليين والمدققين الداخليين والمحاسبين الرئيسيين المصرف الواحة والبالغ عددها (10) مصارف، حيث بلغ حجم مجتمع الدراسة لمصرف الواحة (50) مفردة.

عينة الدراسة: تم إجراء مسح شامل على مجتمع البحث المكونة من (50) مفردة وذلك بتوزيع (50) استبانة، تم استرداد (48) استبانة.

الأساليب الإحصائية من صحة فرضيات الدراسة وفيها تم استخدام الأساليب الإحصائية التالية:

المقياس الإحصائي (Alpha-Cronbach) لقياس صدق وثبات أداة الدراسة.

المتوسط الحسابي- المتوسط الحسابي النسبي – الانحراف المعياري لترتيب استجابات عينة الدراسة من عبارات الاستبانة.

اختبار (T-test) لاختبار معنوية استجابات عينة الدراسة عن عبارات كل محور.
أداة الدراسة:

استخدمت استبانة صممت بالرجوع إلى الدراسات والمراجع العلمية ذات الصلة بموضوع الدراسة بوصفها أداة لجمع البيانات الخاصة بهذه الدراسة، وقد اختبرت من قبل 5 محكمين حيث طلب منهم الإجابة عن الأسئلة والتعليق على مدى شموليتها ، وأخذت ملاحظاتهم كلها في الحسبان عند إقامة الاستبيان، للتأكد من قدرتها على تحقيق أهداف الدراسة، وقد تكونت الاستبانة من قسمين هما: القسم الأول: (معلومات عامة) ، والقسم الثاني (المعلومات المتعلقة باختبار فرضيات الدراسة)، حيث تم تصميم القسم الأول لمعرفة خصائص عينة الدراسة وتم تصميم القسم الثاني لاختبار الفرضيات، وتم صياغة هذه الأسئلة حول معوقات تطبيق محاسبة الموارد البشرية في المصارف التجارية الليبية ، و تناول (15) عبارة تمثل موضوع البحث.

عبارات الدراسة صممت على أساس مقياس ليكرت الخماسي، وتم وضع أوزان للمقياس على النحو التالي:

موافق بدرجة كبيرة جدا	موافق بدرجة كبيرة	موافق بدرجة متوسطة	غير موافق بدرجة	غير موافق بدرجة كبيرة
5	4	3	2	1

فئات مقياس أداة البحث:

استخدم المقياس الثلاثي لاستجابات أفراد الدراسة (عالية، متوسطة، منخفضة)، ويوضح جدول (1) سلم الإجابات ودرجاته ومعيار الحكم على درجة الموافقة حول عبارات الاستبانة

جدول (1) سلم الإجابات ودرجاته ومعيار الحكم على درجة الموافقة حول عبارات الاستبانة

الدرجة	الاستجابات	معيار الحكم/مدي المتوسطات
3	عالية	3.00-2.35
2	متوسطة	2.34-1.68
1	منخفضة	1.67-1.00

صدق أداة البحث: وقد تم التأكد من صدق أداة الدراسة من خلال:

- 1- **الصدق الظاهري للأداة:** للتعرف على مدى صدق أداة البحث في قياس ما وضعت لقياسه تم عرضها على عدد من المحكمين من أعضاء هيئة التدريس بالجامعات/ وبلغ عدد المحكمين (5) محكمين، وتم الاستجابة لأراء المحكمين وقمت بإجراء ما يلزم من حذف وتعديل في ضوء المقترحات المقدمة، وبذلك خرجت الاستبانة في صورتها النهائية.
- 2- **صدق الاتساق الداخلي للاستبانة:** بعد التأكد من الصدق الظاهري لأداة البحث تم تطبيقها ميدانياً، وحساب معامل ارتباط بيرسون لمعرفة الصدق الداخلي للاستبانة، كما يتضح بالجدول (2).

ثبات الاستبانة:

للتأكد من ثبات الأداة فقد استخدمت (معادلة ألفا كرونباخ) للتأكد من ثبات أداة البحث، والجدول (3) يوضح معاملات ثبات أداة البحث:

جدول (3) نتائج اختبار ألفا كرونباخ لمعرفة ثبات أداة الدراسة

القسم	عدد الفقرات	درجة الثبات Alpha
البعد الأول	5	0.741
البعد الثاني	5	0.835
البعد الثالث	5	0.779
الدرجة الكلية	15	0.932

نتائج الدراسة ومناقشتها:

الفرضية الرئيسية الأولى:

لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية لمعوقات تطبيق محاسبة الموارد البشرية في مصرف الواحة - الرئيسي من وجهة نظر المجتمع تعزى المتغيرات (الخبرة , المؤهل العلمي , الوظيفة)
أولا - الخبرة :

قام الباحث باستخراج تحليل تباين الأحادي لبيان الفروق في تقديرات عينة الدراسة نحو أثر معوقات محاسبة الموارد البشرية في المصارف التجارية لاختلاف سنوات الخبرة وعلى كل مجال من مجالات أداة الدراسة الجدول رقم (4) يبين ذلك

جدول (4) تحليل التباين الأحادي لبيان تقديرات عينة الدراسة لاختلاف سنوات الخبرة

البعد	مصدر التباين	مجموع المربعات	متوسط المربعات	درجة الحرية	قيمة F	الدلالة
عملية رسملة نفقات الموارد البشرية	بين المجموعات	2.666	0.889	3	2.299	0.092
	داخل المجموعات	15.465	0.148	190		
	الكلي	18.131		193		
عملية استهلاك الأصول البشرية	بين المجموعات	3.467	1.156	3	3.053	0.031
	داخل المجموعات	15.143	0.379	190		
	الكلي	18.610		193		
عملية قياس تكلفة الموارد البشرية	بين المجموعات	1.649	0.550	3	1.333	0.277
	داخل المجموعات	16.493	0.412	190		
	الكلي	18.142		193		

نلاحظ من الجدول أن المتوسطات الحسابية للمؤهل العلمي أنه ليست هناك فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) في تقديرات عينة الدراسة نحو أثر تطبيق محاسبة الموارد البشرية في المصارف التجارية ، ما عدا بعد عملية استهلاك الأصول البشرية ، حيث بلغت قيمة f 3.0530 (عند درجة حرية (2،191) بمستوى الدلالة (0.001) وهي دالة إحصائياً عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$).

ثانياً - المؤهل العلمي :

قام الباحث باستخراج تحليل تباين الأحادي لبيان الفروق في تقديرات عينة الدراسة نحو محاسبة الموارد البشرية في المصارف التجارية لاختلاف سنوات الخبرة وعلى كل مجال من مجالات أداة الدراسة الجدول رقم (5) بين ذلك .

جدول (5)

تحليل التباين الأحادي لبيان تقديرات عينة الدراسة للتخطيط الاستراتيجي وأثرها في الأداء المؤسسي لاختلاف سنوات الخبرة .

البعد	مصدر التباين	مجموع المربعات	متوسط المربعات	درجة الحرية	قيمة F	الدلالة
عملية رسملة نفقات الموارد البشرية	بين المجموعات	0.082	0.041	2	0.093	0.912
	داخل المجموعات	18.050	0.044	191		

		193		18.131	الكلي	
0.219	1.576	2	0.664	1.329	بين المجموعات	عملية استهلاك الأصول البشرية
		191	0.421	17.281	داخل المجموعات	
		193		18.610	الكلي	
0.100	2.432	2	0.962	1.924	بين المجموعات	عملية قياس تكلفة الموارد البشرية
		191	0.396	16.218	داخل المجموعات	
		193		18.142	الكلي	

نلاحظ من الجدول أن المتوسطات الحسابية للمؤهل العلمي أنه ليست هناك فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) في تقديرات عينة الدراسة نحو أثر تطبيق محاسبة الموارد البشرية في المصارف التجارية ، ما عدا بعد عملية قياس تكلفة الموارد البشرية ، حيث بلغت قيمة (F2.432) عند درجة حرية (2،191) بمستوى الدلالة (0.001) وهي دالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$).

ثالثاً - الوظيفة :

للإجابة عن هذا السؤال تم حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لأبعاد الدراسة باختلاف الوظيفة ولمعرفة دلالة الفروق بين تلك المتوسطات تم استخدام اختبار (ت) للعينات المستقلة T-Test والجدول رقم (6) بين نتائج التحليل .

جدول (6)

تحليل التباين الأحادي لبيان تقديرات عينة الدراسة للتخطيط الاستراتيجي وأثرها في الأداء المؤسسي لاختلاف سنوات الخبرة

الدلالة	F قيمة	درجة الحرية	متوسط المربعات	مجموعة المربعات	مصدر التباين	البعد
0.912	2.093	2	0.041	0.082	بين المجموعات	عملية رسملة نفقات الموارد البشرية
		191	0.044	18.050	داخل المجموعات	
		193		18.131	الكلي	
0.219	1.576	2	0.664	1.329	بين المجموعات	عملية استهلاك الأصول البشرية
		191	0.421	17.281	داخل المجموعات	

		193		18.610	الكلي	
0.100	1.432	2	0.962	1.924	بين المجموعات	عملية قياس تكلفة الموارد البشرية
		191	0.396	16.218	داخل المجموعات	
		193		18.142	الكلي	

نلاحظ من الجدول أن المتوسطات الحسابية للمؤهل العلمي أنه ليست هناك فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) في تقديرات عينة الدراسة نحو أثر تطبيق محاسبة الموارد البشرية في المصارف التجارية، ما عدا بعد عملية رسملة نفقات الموارد البشرية، حيث بلغت قيمة ($F_{2.093}$) عند درجة حرية (2،191) بمستوى الدلالة (0.001) وهي دالة إحصائياً عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$).

اختبار الفرضيات:

النتائج المتعلقة بالفرضية الرئيسية الثانية:

H02 لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha=0.05$) لمعوقات تطبيق محاسبة الموارد البشرية في مصرف الواحة – الرئيسي من وجهة نظر عينة الدراسة تعزى لمتغيرات (رسملة الموارد البشرية، استهلاك الأصول البشرية، قياس تكلفة الموارد البشرية).

لاختبار الفرضية الرئيسية تم استخدام تحليل الانحدار المتعدد والجدول (7) يبين نتائج التحليل:

جدول (7) نتائج تحليل الانحدار المتعدد لاختبار

مستوى دلالة t	قيمة t المحسوبة	Beta	الخطأ المعياري	B	معامل التحديد R ²	الأبعاد المستقلة
.048	1.989*		.604	1.202		ثابت الانحدار
.000	3.960*	.427	.138	.545	0.643	رسملة المواد البشرية
.495	-.683	-.051	.101	-.069		استهلاك الأصول البشرية
.243	1.171	.100	.102	.119		قياس تكلفة الموارد البشرية

* ذات دلالة إحصائية على مستوى ($\alpha \leq 0.05$)

يتضح من النتائج الإحصائية الواردة في الجدول السابق، أن قيم اختبار (t) للمتغيرات (رسملة موارد البشرية، استهلاك الأصول البشرية، قياس تكلفة الموارد البشرية) كان لها أثر، بدلالة معاملات (Beta) لهذه العوامل، كما تظهر في الجدول

وبدلالة ارتفاع قيم (t) المحسوبة عن قيمتها الجدولية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$)، وهي قيم معنوية عند مستوى دلالة ($0.05 \geq \alpha$). كما أظهرت النتائج أن بعد استهلاك الأصول البشرية لم يكن له أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى ($0.05 \geq \alpha$).

جدول رقم (7) نتائج تحليل الانحدار المتعدد لاختبار أثر معوقات تطبيق محاسبة الموارد البشرية

أبعاد الخصائص الاستراتيجية	B	الخطأ المعياري	Beta	قيمة t المحسوبة	مستوى دلالة t
قياس تكلفة الموارد البشرية	0.260	0.124	0.208	*2.092	0.042
استهلاك الأصول البشرية	-0.021	0.118	-0.023	0.179-	0.859
رسملة موارد البشرية	0.353	0.106	0.036	**3.348	0.002

* ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.01$)

** ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$)

يتضح من النتائج الإحصائية الواردة في الجدول رقم (13)، ومن متابعة قيم اختبار (t) أن المتغيرات الفرعية التالية والمتعلقة بـ (قياس تكلفة الموارد البشرية، رسملة موارد البشرية) لها تأثير في تطبيق محاسبة الموارد البشرية من وجهة نظر العاملين في المصرف الواحة الليبي، حيث بلغت قيم (t) المحسوبة (2.092، 3.348) على التوالي، وهي قيم معنوية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$). ومما سبق يقتضي رفض الفرضية الصفرية التي تنص:

مما سبق يمكننا رفض الفرضية الرئيسية الثانية: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha = 0.05$) لمعوقات تطبيق محاسبة الموارد البشرية في مصرف الواحة - الرئيسي من وجهة نظر عينة الدراسة تعزى لمتغيرات (رسملة الموارد البشرية، استهلاك الأصول البشرية، قياس تكلفة الموارد البشرية)

جدول رقم (8): نتائج تحليل الانحدار المتعدد التدريجي " Stepwise Multiple Regression "

ترتيب دخول العناصر المستقلة في معادلة التنبؤ	قيمة R2 معامل التحديد	مستوى دلالة t *	مستوى دلالة t *
رسملة موارد بشرية	0.66	*3.348	0.000
قياس تكلفة الموارد البشرية	0.79	*2.092	0.001

* ذات دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$)

و عند إجراء تحليل الانحدار المتعدد التدريجي Stepwise Multiple Regression لتحديد أهمية كل متغير مستقل على حدة في الإسهام في النموذج الرياضي، الذي يمثل أثر أبعاد محاسبة الموارد البشرية (رسملة موارد بشرية، قياس تكلفة الموارد البشرية) ، كما يتضح من الجدول رقم(8) والذي يبين ترتيب دخول المتغيرات المستقلة في معادلة الانحدار، فإن متغير رسملة الموارد البشرية قد احتل المرتبة الأولى وفسر ما مقداره (66%) من التباين في المتغير التابع، ودخل أخيراً متغير قياس تكلفة الموارد البشرية حيث فسر مع المتغيرات السابقة(79%) من التباين في كمتغير تابع.

النتائج :

بعد تحليل فرضيات الدراسة تم التوصل إلى الآتي:

1. بينت نتائج الدراسة وجود أثر ذي دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) لرسملة الموارد البشرية في مصرف الواحة الليبي.
2. بينت نتائج الدراسة وجود أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) قياس تكلفة الموارد البشرية في مصرف الواحة الليبي.
3. بينت نتائج الدراسة وجود أثر ذي دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$) استهلاك الموارد البشرية في مصرف الواحة الليبي.

التوصيات:

بعد أن تم عرض النتائج تم صياغة التوصيات الآتية:

1. ضرورة ربط مخرجات عملية تطبيق محاسبة الموارد البشرية في مصرف الواحة من بعضها لتحقيق البناء التراكمي بصورة شمولية والذي ينعكس إيجابياً على كفاءة وأداء المصرف على المدى البعيد.
2. تبادل الخبرات وتتبع السياسات والتوجهات والسعي لتطوير علاقة مصرف الواحة مع المصارف الليبية الأخرى
3. التأكيد على سرعة الاستجابة للخدمات المقدمة لتحقيق الكفاءة والتميز في مصرف الواحة ضرورة العمل على خلق بيئة تقوم على الولاء والإخلاص والالتزام وتقدير التنوع والأفكار والتخصصات المتعددة في المصرف
4. إجراء المزيد من الدراسات التي تسلط الضوء على معوقات تطبيق محاسبة الموارد البشرية.

الهوامش:

- 1- محمد حسن شعبان, التحديات المعاصرة أمام الموارد البشرية العربية وسبل التغلب عليها, مجلة الادارة العامة الرياض, العدد4(2002م) ص98 .
- 2- جابر، علي فاضل، 2007، " تصميم نظام معلومات محاسبة الموارد البشرية في الوحدات الاقتصادية"، بحث مقدم إلى الأكاديمية العربية المفتوحة، الدنمارك.
- 3- الجعيدى، سناء عبدالهادي (2002م). دور واهمية القياس المحاسبي للموارد البشرية في الجامعات الفلسطينية في قطاع غزة، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، غزة.
- 4- المدهون، خالد محمد ، (2015) تطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك التجارية في فلسطين: دراسة ميدانية جلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية و الإدارية، 23(2) : ص119-139.
- 5- الشنطي، وسام رمضان (2016) دور محاسبة الموارد البشرية في رفع كفاءة الأداء المالي ، دراسة ميدانية – تطبيقية على الشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين، رسالة ماجستير جامعة الازهر ، غزة.
- 6- حدة ناصرى. معوقات تطبيق محاسبة الموارد البشرية في المؤسسات الجزائرية. - دراسة حالة مجموعة من المؤسسات الاقتصادية. الجزائرية ... أكاديمي في العلوم المالية و المحاسبة. السنة الجامعية: 2019.
- 7- Chao&Henry,(2015), " HUMAN RESOURCE ACCOUNTING: IMPLICATIONS ADOPTION",SCHOLEDGE INTERNATIONAL JOURNAL OF MANAGEMENT& DEVELOPMENT,vol.2(5):48-55.
- 8- Jindal, Sonia, & Kumar, Manoj. (2012). The determinants of HC disclosures of Indian firms. Journal of Intellectual Capital, 13(2): 221-247.
- 9- جابر، مرجع سابق، 2007، ص 33.
- 10- الحياى ، 2004، مرجع سابق، ص17.
- 11- الحياى ، 2004، مرجع سابق، ص280.
- 12- الجعارات، خالد، 2013 ، " محاسبة الموارد البشرية بين الاعتراف و القياس"، المؤتمر العلمي الدولي الثاني عشر للأعمال،" رأس المال البشري في اقتصاد المعرفة"، كلية الاقتصاد و العلوم الإدارية، جامعة الزيتونة، الأردن. ص 38.
- 13- مطر، محمد؛ ولسويطي، موسى، 2008، " التأسيس النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات القياس العرض الإفصاح"، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان. ص 383.
- 14- الحياى ، 2004، مرجع سابق، ص295.
- 15- فالمهولتز، أريك، 1992، "المحاسبة عن الموارد البشرية"، تعريب محمد عصام الدين زايد ، دار المريخ للنشر، الرياض، ص 76.
- 16- عمارة، نوال، و مسعود، صديق، 2004، محاسبة الموارد البشرية، الملتقى الدولي حول التنمية البشرية و الكفاءات البشرية ، جامعة ورقلة ، الجزائر، ص 4 .
- 17- Steen, Adam, (2011), "Are Accounting Metrics Applicable to Human Resources? The Case of Return on Valuing Assignments", Journal of Human Resource Costing &Accounting, Vol. 5, No. 3:1 – 18 .
- 18- الجعيدى، 2007، مرجع سابق، ص 40.
- 19- Steen, Adam, (2011), مرجع سابق.

20- Clasher, Iain. (2010), "National accounting for intangible assets in the knowledge economy", Journal of Financial Regulation and Compliance, 18(2): 106- 119.

21- جمعة، كمال، 2008، " منهج جديد لقياس قيمة خدمات المورد البشري " ، مجلة كلية بغداد للعلوم . 120-197 (18 مجلد ، الاقتصاد، ص 214 .

22- رشا حمادة، القياس و الإفصاح المحاسبي عن الموارد البشرية وأثره في القوائم المالية : دراسة تطبيقية على أعضاء الهيئة التدريسية في جامعة دمشق. مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانون، سوريا، العدد3(2002)، ص: 343-344.

23- سمية أمين علي: المحاسبة عن راس المال الفكري، دراسة تحليلية مع التطبيق على راس المال البشري، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين، العدد(60)، جهاز الدراسات العليا والبحوث كلية التجارة – جامعة القاهرة، 2003، ص:280.

24- Flamholtz, Eric, (2004), "Should Your Organization Attempt to Value its human Resources", California Management Review, Vol.14, No.2: 40-45.

25- Lee, Miin Huui. (2010). Evaluation of annual reports on human resource disclosure using content analysis . Unitary e-Journal, 6(1): 38-52.