

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة البليدة 2
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم التجارية

العنوان: إشكالية القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري
وتأثيره على أداء المؤسسة الاقتصادية
- دراسة حالة -

أطروحة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه (ل م د) في العلوم التجارية
تخصص: محاسبة وتدقيق

إشراف الدكتور:

دراوسي مسعود

إعداد الطالبة:

رباحي صبرينة

السنة الجامعية: 2019/2018

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة البليدة 2
كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم التجارية

العنوان: إشكالية القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري
وتأثيره على أداء المؤسسة الاقتصادية
- دراسة حالة -

أطروحة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه (ل م د) في العلوم التجارية
تخصص: محاسبة وتدقيق

إعداد الطالبة:

رباحي صبرينة

أمام اللجنة المشكلة من:

رئيسا	جامعة البليدة 2	أستاذ	رزيق كمال
مقررا	جامعة البليدة 2	أستاذ	دراوسي مسعود
عضوا	جامعة البليدة 2	أستاذ محاضر أ	رجراج الزوهير
عضوا	جامعة البليدة 2	أستاذ محاضر أ	حجاج زينب
عضوا	جامعة الجزائر 3	أستاذ	حواس صلاح
عضوا	جامعة المدية	أستاذ محاضر أ	حمادي نبيل

السنة الجامعية: 2019/2018

الإهداء

اهدي هذه الأطروحة إلى

الوالدين الكريمين أطل الله في عمرهما

إلى زوجي العزيز

جميع الأهل والأقارب الذين كان لهم دور كبير في مواصلة مسيرتي العلمية

وتشجيعهم لي على الاستمرار

ولا أنسى جميع صديقاتي وزميلاتي اللواتي دعمنني وقدمن لي كل المحبة

والتحفيز

والى كل من يعرفني، اهدي لكم هذه الأطروحة.

رياحي صبرينة

الشكر والتقدير

أتقدم بشكري وامتناني الكبير إلى عائلتي على دعمها لي

كما أقدم شكري الكبير إلى الأستاذ المشرف دراوسي مسعود على كل المجهود

الذي بذله من أجل بلوغ أهداف هذه الأطروحة، وعلى نصائحه المقدمة،

ومساعدته الكبيره لي، لك مني أستاذي الفاضل كل المحبة والتقدير؛

كما اخص بالشكر مدراء وإطارات مؤسسة سونطراك الذين قدموا لي كل ما في

استطاعتهم للحصول على اكبر قدر من المعلومات، وهم: السيد حيرش، السيد

حساين، السيد خرشي، السيدة بوحامد والسيدة ياسمين، لكم مني كل الاحترام

والتقدير؛

وفي الأخير اشكر أعضاء لجنة المناقشة الفاضلة على قبولهم مناقشة هذه

الأطروحة.

رباعي صبرينة

الملخص

إن الهدف من هذه الدراسة هو توضيح إشكالية عملية القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري، وتبيان مدى توافره على شروط الاعتراف بالأصل، لتوضيح تأثيره على أداء المؤسسة الاقتصادية، خصوصا في ظل التوجهات المحاسبية المعاصرة القائمة أساسا على تحديد قيمة المعرفة التي يمتلكها رأس المال البشري، ومن ثم ضرورة التقرير عنها ضمن القوائم المالية.

وبغرض بلوغ هدف الدراسة، تم إسقاط ما تم تناوله في الجانب النظري من خلال دراسة حالة إحدى المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ألا وهي شركة سونطراك، قصد محاولتنا لمعرفة واقع عملية القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري بها ومدى تأثيرها على أدائها، ونظرا ولتوجه أكبر المؤسسات الاقتصادية للمحاسبة عن رأس المال البشري كأصل غير ملموس، اعتمدنا على أسلوب الدراسة الاستقصائية، من خلال توزيع استمارة استبيان على فئة مكونة من 100 موظف، لمعرفة مدى إمكانية المحاسبة عن رأس المال البشري على مستوى الشركة، والوصول إلى أهم العراقيل التي تواجه هذه الأخيرة للاهتمام برأس المال البشري واعتباره من أصولها غير الملموسة.

وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج والتوصيات، تبرز أهمها في أن هناك مجموعة من المشاكل التي تواجه شركة سونطراك في المحاسبة عن رأس المال البشري رغم توافرها عليه، نظرا لنقص الوعي بأهمية هذا الأخير من جهة، ومن جهة أخرى فإن البيئة المحاسبية في الجزائر تقوم على المبادئ التي نص عليها النظام المحاسبي المالي، الذي لا يعترف برأس المال البشري كأصل غير ملموس، حيث اعتبره مصروفا كغيره من المصاريف الأخرى، كما أوضحت الدراسة أيضا أن لشركة سونطراك بؤار في مجال الاهتمام برأس مالها البشري، وقد أظهرت الدراسة الاستقصائية التي أجريت على مستوى شركة سونطراك، أن قياس رأس المال البشري وإدراجه محاسبيا ضمن القوائم المالية للشركة، سيؤثر بشكل إيجابي على أداء الشركة، الأمر الذي من شأنه أن يدعو إلى ضرورة الاعتماد على مرجعية محاسبية توضح أسس ومبادئ المحاسبة عن رأس المال البشري كأصل غير ملموس.

الكلمات المفتاحية: رأس المال البشري، الاستثمار في رأس المال البشري، الأداء البشري، القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري، أداء المؤسسة .

قائمة المحتويات

الإهداء

الشكر والتقدير

الملخص

قائمة المحتويات

قائمة الجداول

قائمة الأشكال

تعريف المختصرات

1	 مقدمة عامة
	الفصل الأول: رأس المال البشري في ظل المفاهيم المحاسبية
13	 المعاصرة
13	 تمهيد
14	 المبحث الأول: الإطار المفاهيمي لرأس المال البشري
14	 المطلب الأول: ماهية رأس المال البشري
22	 المطلب الثاني: تصنيفات رأس المال البشري
27	 المطلب الثالث: أهمية رأس المال البشري، مكوناته

	المطلب الرابع: العلاقة بين رأس المال البشري ورأس المال الفكري،
32	رأس المال المادي.....
38	المبحث الثاني: ماهية الاستثمار في رأس المال البشري.....
38	المطلب الأول: مفهوم الاستثمار في رأس المال البشري.....
42	المطلب الثاني: نظريات الاستثمار في رأس المال البشري، اشكاله..
52	المطلب الثالث: أساليب وأبعاد الاستثمار في رأس المال البشري....
	المطلب الرابع: مقاييس عملية الاستثمار في رأس المال البشري
58	ومحدداته.....
64	المبحث الثالث: مدخل نظري للأداء البشري.....
64	المطلب الأول: مفهوم الأداء البشري.....
69	المطلب الثاني: مفهوم عملية تقييم الأداء البشري.....
73	المطلب الثالث: أساليب تقييم الأداء البشري، خطواته وأهدافه.....
81	المطلب الرابع: متطلبات وتحديات تقييم الأداء البشري.....
84	خلاصة.....
	الفصل الثاني: القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري
86	في ظل محاسبة الموارد البشرية.....
86	تمهيد.....

87	المبحث الأول: الاعتراف المحاسبي بتكاليف رأس المال البشري...
87	المطلب الأول: مفهوم تكاليف رأس المال البشري.....
88	المطلب الثاني: العناصر المكونة لتكاليف رأس المال البشري.....
95	المطلب الثالث: رسملة تكاليف رأس المال البشري.....
	المطلب الرابع: المعالجة المحاسبية لرأس المال البشري كأصل من
98	أصول المؤسسة.....
107	المبحث الثاني: ماهية القياس المحاسبي لرأس المال البشري.....
107	المطلب الأول: مفهوم القياس المحاسبي لرأس المال البشري.....
110	المطلب الثاني: أهداف القياس المحاسبي لرأس المال البشري.....
111	المطلب الثالث: أساليب القياس المحاسبي لرأس المال البشري.....
	المطلب الرابع: أسباب الحاجة إلى قياس رأس المال البشري
119	ومشاكله.....
123	المبحث الثالث: ماهية الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري
123	المطلب الأول: الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري.....
	المطلب الثاني: طرق الإفصاح المحاسبي عن رأس المال
129	البشري.....

	المطلب الثالث: أثار عملية الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري على القوائم المالية.....	131
	المبحث الرابع: المعالجة المحاسبية لرأس المال البشري وفق معايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي.....	145
	المطلب الأول: المعالجة المحاسبية لرأس المال البشري وفق IAS ₃₈ و SCF.....	145
	المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية لتكاليف رأس المال البشري وفق IAS ₁₉ و SCF.....	150
	المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية لتكاليف نهاية الخدمة حسب IAS ₂₆ و SCF.....	160
	خلاصة.....	165
	الفصل الثالث: إسهامات القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري في التأثير على أداء المؤسسة الاقتصادية.....	167
	تمهيد.....	167
	المبحث الأول: عموميات حول أداء المؤسسة.....	168
	المطلب الأول: ماهية الأداء.....	168
	المطلب الثاني: مكونات الأداء وأبعاده.....	174

183	المطلب الثالث: عملية تقييم الأداء.....
187	المطلب الرابع: أهداف عملية تقييم الأداء ومؤشرات قياسه.....
	المبحث الثاني: أثر الاستثمار في رأس المال البشري على أداء
193	المؤسسة.....
	المطلب الأول: العلاقة التكاملية بين رأس المال البشري، مكونات
193	رأس المال الفكري ومؤشرات الأداء عبر بطاقة الأداء المتوازن.....
	المطلب الثاني: دور الاستثمار في رأس المال البشري في خلق القيمة
199	بالمؤسسة الاقتصادية.....
	المطلب الثالث: دور الاستثمار في رأس المال البشري في التأثير
203	على أداء المؤسسة.....
	المطلب الرابع: اثر آليات الاستثمار في رأس المال البشري على
208	الأداء.....
	المبحث الثالث: العلاقة التأثيرية بين القياس والإفصاح المحاسبي
215	عن رأس المال البشري وأداء المؤسسة.....
	المطلب الأول: أثر القياس المحاسبي عن رأس المال الفكري على
215	أداء المؤسسة.....

219	المطلب الثاني: اثر القياس المحاسبي لرأس المال البشري على أداء المؤسسة.....
223	المطلب الثالث: الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري وأثره على أداء المؤسسة.....
229	المطلب الرابع: دور القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري في التأثير على الأداء البشري والاقتصادي.....
235	المطلب الخامس: المشاكل المحاسبية المتعلقة بالقياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري وأثرها على أداء المؤسسة.....
238	خلاصة.....
240	الفصل الرابع: واقع محاسبة رأس المال البشري في مؤسسة سونطراك.....
240	تمهيد.....
241	المبحث الأول: تشخيص الأداء العام لمؤسسة سونطراك.....
241	المطلب الأول: تقديم عام لمؤسسة سونطراك.....
247	المطلب الثاني: أهداف ومهام مؤسسة سونطراك.....

	المطلب الثالث: تشخيص أداء مؤسسة سونطراك باستخدام مؤشرات
250	الأداء.....
	المطلب الرابع: تحليل أداء مؤسسة سونطراك بالاعتماد على النسب
259	المالية.....
	المبحث الثاني: رأس المال البشري بمؤسسة سونطراك بين الأهمية
262	والواقع.....
262	المطلب الأول: المقومات البشرية بمؤسسة سونطراك.....
266	المطلب الثاني: التصنيف الوظيفي بمؤسسة سونطراك.....
269	المطلب الثالث: الرقابة على الموظفين.....
273	المطلب الرابع: تجربة سونطراك في مجال رأس المال البشري.....
	المبحث الثالث: دراسة تحليلية لواقع محاسبة رأس المال البشري
280	بمؤسسة سونطراك.....
280	المطلب الأول: تطور مصاريف الموظفين بالمؤسسة.....
283	المطلب الثاني: أوجه الاستثمار في رأس المال البشري بالمؤسسة...
300	المطلب الثالث: التغيب ومعدل دوران العمل.....
	المطلب الرابع: إنتاجية الموظف ومدى مساهمته في القيمة
305	المضافة.....

309 خلاصة

الفصل الخامس: إمكانية قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه

محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على

311 أدائها

311 تمهيد

312 المبحث الأول: عرض الاستبيان

312 المطلب الأول: الإجراءات المنهجية للدراسة

316 المطلب الثاني: اختيارات أساليب التحليل الإحصائي

317 المطلب الثالث: بناء أداة الدراسة

333 المبحث الثاني: نتائج التحليل الوصفي لعينة الدراسة

333 المطلب الأول: وصف عينة الدراسة

المطلب الثاني: نتائج الدراسة الوصفية لمتغير الاستثمار في رأس

336 المال البشري

المطلب الثالث: نتائج الدراسة الوصفية لمتغير القياس المحاسبي

340 لرأس المال البشري ضمن أصول المؤسسة غير الملموسة

	المطلب الرابع: نتائج الدراسة الوصفية لمتغير الإفصاح المحاسبي
344	عن رأس المال البشري كأصل من أصول المؤسسة غير الملموسة
	المطلب الخامس: نتائج الدراسة الوصفية لمتغير أداء المؤسسة
348	الاقتصادية.....
353	المبحث الثالث: نتائج علاقة الارتباط بين متغيرات الدراسة.....
	المطلب الأول: نتائج علاقة الارتباط بين الاستثمار في رأس المال
354	البشري وأداء مؤسسة سونطراك.....
	المطلب الثاني: علاقة الارتباط بين متغير القياس المحاسبي عن رأس
362	المال البشري وأداء مؤسسة سونطراك.....
	المطلب الثالث: علاقة الارتباط بين متغير الإفصاح المحاسبي عن
370	رأس المال البشري وأداء مؤسسة سونطراك.....
382	المبحث الرابع: نتائج اختبارات الأثر بين متغيرات الدراسة.....
	المطلب الأول: أثر الاستثمار في رأس المال البشري على أداء مؤسسة
382	سونطراك.....
	المطلب الثاني: أثر القياس المحاسبي عن رأس المال البشري على
392	أداء مؤسسة سونطراك.....

المطلب الثالث: أثر الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري على

406 أداء مؤسسة سونطراك.....

419 خلاصة.....

421 خاتمة عامة.....

434 المراجع.....

465 قائمة الملاحق.....

الملخص باللغة الأجنبية

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
01	الفرق بين رأس المال البشري العام والخاص	24
02	الفرق بين رأس المال الفكري، البشري والمادي	35
03	تطور رقم الأعمال	251
04	تطور القيمة المضافة	253
05	تطور الفائض الإجمالي للاستغلال	255
06	العائد على الاستثمار	256
07	تطور النتيجة الصافية	258
08	طرق حساب بعض النسب المالية	259
09	حساب النسب المالية	260
10	تصنيف الموظفين حسب طبيعة التعاقد	267
11	تطور مصاريف الموظفين بالمؤسسة	282
12	نسبة مصاريف البحث والتطوير إلى إجمالي الإيرادات بالمؤسسة	285
13	الفئات المعنية بالتدريب في المؤسسة	292
14	تطور تكاليف التدريب	294
15	تطور تكاليف التكوين	295
16	تطور الحوافز بالمؤسسة	299

301	تطور مصاريف الحوادث والإصابات	17
302	تطور معدل دوران العمل	18
304	تطور معدل التغيب	19
306	مساهمة الموظف في توليد القيمة المضافة	20
307	مساهمة المكننة والموارد البشرية في تحقيق قيمة مضافة	21
315	الاستبيانات الموزعة والمسترجعة	22
328	الدرجة المعطاة لمقياس ليكرت الخماسي	23
332	معامل ألفا كرونباخ (Alpha Cronbach) لقياس ثبات الاستبيان	24
334	توزيع التكرارات لعينة الدراسة حسب الفئات	25
336	المتوسطات المرجحة والاتجاه العام الموافق لها	26
337	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لفقرات الاستثمار في رأس المال البشري	27
341	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لفقرات القياس المحاسبي لرأس المال البشري ضمن أصول المؤسسة غير الملموسة	28
344	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لفقرات الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري	29

	كأصل من أصول المؤسسة غير الملموسة	
348	المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لفقرات أداء المؤسسة الاقتصادية	30
355	نتائج معامل الارتباط بيرسون للعلاقة بين طبيعة الاستثمار في رأس المال البشري وربحية مؤسسة سونطراك	31
356	نتائج معامل الارتباط بيرسون للعلاقة بين طبيعة الاستثمار في رأس المال البشري وإنتاجية مؤسسة سونطراك	32
357	نتائج معامل الارتباط بيرسون للعلاقة بين طبيعة الاستثمار في رأس المال البشري والتحكم في التكاليف بمؤسسة سونطراك	33
359	نتائج معامل الارتباط بيرسون للعلاقة بين آليات الاستثمار في رأس المال البشري وربحية مؤسسة سونطراك	34
360	نتائج معامل الارتباط بيرسون للعلاقة بين آليات الاستثمار في رأس المال البشري وإنتاجية مؤسسة سونطراك	35
361	نتائج معامل الارتباط بيرسون للعلاقة بين آليات	36

	الاستثمار في رأس المال البشري والتحكم في التكاليف بمؤسسة سونطراك	
363	نتائج معامل الارتباط بيرسون للعلاقة بين تكاليف رأس المال البشري وربحية مؤسسة سونطراك	37
364	نتائج معامل الارتباط بيرسون للعلاقة بين تكاليف رأس المال البشري وإنتاجية مؤسسة سونطراك	38
365	نتائج معامل الارتباط بيرسون للعلاقة بين تكاليف رأس المال البشري والتحكم في التكاليف	39
367	نتائج معامل الارتباط بيرسون للعلاقة بين أسس القياس المحاسبي عن رأس المال البشري وربحية مؤسسة سونطراك	40
368	نتائج معامل الارتباط بيرسون للعلاقة بين أسس القياس المحاسبي عن رأس المال البشري وإنتاجية مؤسسة سونطراك	41
369	نتائج معامل الارتباط بيرسون للعلاقة بين أسس القياس المحاسبي عن رأس المال البشري ومؤشر التحكم في التكاليف	42
372	نتائج معامل الارتباط بيرسون للعلاقة بين نوعية المعلومات التي يوفرها الإفصاح المحاسبي عن	43

	رأس المال البشري وربحية مؤسسة سونطراك	
373	نتائج معامل الارتباط بيرسون للعلاقة بين نوعية المعلومات التي يوفرها الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري وإنتاجية مؤسسة سونطراك	44
375	نتائج معامل الارتباط بيرسون للعلاقة بين نوعية المعلومات التي يوفرها الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري والتحكم في التكاليف	45
377	نتائج معامل الارتباط بيرسون للعلاقة بين أهداف الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري وربحية مؤسسة سونطراك	46
378	نتائج معامل الارتباط بيرسون للعلاقة بين أهداف الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري وإنتاجية مؤسسة سونطراك	47
380	نتائج معامل الارتباط بيرسون للعلاقة بين الأهداف التي يحققها الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري والتحكم في التكاليف بمؤسسة سونطراك	48
383	نتائج اختبار أثر طبيعة الاستثمار في رأس المال البشري على ربحية مؤسسة سونطراك	49

385	نتائج اختبار العلاقة التأثيرية ما بين الاستثمار في رأس المال البشري وإنتاجية مؤسسة سونطراك	50
387	نتائج أثر طبيعة الاستثمار في رأس المال البشري على مؤشر التحكم في التكاليف بمؤسسة سونطراك	51
389	نتائج أثر الآليات المعتمدة للاستثمار في رأس المال البشري على ربحية مؤسسة سونطراك	52
391	نتائج أثر الآليات المعتمدة للاستثمار في رأس المال البشري على إنتاجية مؤسسة سونطراك	53
393	نتائج أثر الآليات المعتمدة للاستثمار في رأس المال البشري على التحكم في التكاليف بمؤسسة سونطراك	54
396	نتائج اختبار العلاقة التأثيرية بين تكاليف رأس المال البشري وربحية مؤسسة سونطراك	55
397	نتائج اختبار أثر تكاليف رأس المال البشري على إنتاجية مؤسسة سونطراك	56
399	نتائج اختبار أثر تكاليف رأس المال البشري على مؤشر التحكم في التكاليف	57
401	نتائج اختبار أثر أسس القياس المحاسبي عن	58

	رأس المال البشري على ربحية مؤسسة سونطراك	
403	نتائج اختبار العلاقة التأثيرية بين أسس القياس المحاسبي عن رأس المال البشري وإنتاجية مؤسسة سونطراك	59
404	نتائج اختبار الأثر بين أسس القياس المحاسبي عن رأس المال البشري ومؤشر التحكم في التكاليف	60
407	نتائج اختبار العلاقة التأثيرية بين نوعية المعلومات التي يوفرها الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري وربحية مؤسسة سونطراك	61
409	نتائج اختبار الأثر بين نوعية المعلومات التي يوفرها الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري وإنتاجية مؤسسة سونطراك	62
411	نتائج اختبار العلاقة التأثيرية بين نوعية المعلومات التي يوفرها الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري وإنتاجية مؤسسة سونطراك	63
413	نتائج اختبار الأثر بين أهداف الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري وربحية مؤسسة سونطراك	64

415	نتائج اختبار العلاقة التأثيرية بين أهداف الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري وإنتاجية مؤسسة سونطراك	65
416	نتائج اختبار العلاقة التأثيرية بين الأهداف التي يحققها الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري ومؤشر التحكم في التكاليف	66

قائمة الأشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
01	نظام التسيير المحاسبي للموارد البشرية لشركة R.G.BARRY	139
02	القياس المحاسبي لرأس المال البشري، وأثره على أداء المؤسسة الاقتصادية	222
03	الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري وأثره على أداء المؤسسة الاقتصادية	228
04	أثر القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري على الربحية والإنتاجية	234
05	الهيكل التنظيمي لمؤسسة سونطراك	244
06	التمييز بين موظفي فرقة العمل	272

تعريف المختصرات

BOD	Bilan des Opérations Différents
BOU	Bilan des Opérations unitaires
FASB	Financial Accounting Standards Board
IAS	International Accounting Standards
SCF	Système Comptable Financier

قائمة الملاحق

رقم الملحق	عنوانه	الصفحة
01	إستراتيجية سونطراك في مجال مواردها البشرية	465
02	تطور عدد الموظفين للفترة 2016-2011	468
03	مجلة سونطراك للفترة 2017 - 2021	471
04	نموذج لمكونات الأجور	475
05	تطور مصاريف البحث والتطوير	476
06	الفئات المعنية بالتدريب	482
07	تطور تكاليف التدريب	488
08	تطور الحوافز	494
09	عدد الموظفين تاركي العمل خلال الفترة 2016-201	497
10	القوائم المالية للفترة 2011 - 2016	500
11	استمارة الاستبيان	512

مقدمة عامة

مقدمة عامة:

لقد أصبحت معظم المؤسسات الاقتصادية تبحث عن أفضل الفرص المتاحة، لتتنافس بها في ظل البيئة التنافسية التي تضمن البقاء للتميز في مجال النشاط، ونظرا لإمكانية حصول مختلف المؤسسات على تقنيات متنوعة تتمتع بتكنولوجيا حديثة، كان لابد عليها أن تجد مصادر تنافسية أخرى تتميز بها عن غيرها، ألا وهي الأفكار والمهارات الفكرية والبشرية التي تتمتع بها العقول البشرية الموظفة لديها، أو التي تكتسبها مع مرور الزمن، حيث كان مصدر نجاح بعض المؤسسات الاقتصادية العالمية، هو توافرها على موارد بشرية ثمينة، تتمتع بروح الإبداع والابتكار، تم استغلالها من قبلها، لتبرز بذلك في عالم الأعمال.

تتجلى أهمية المورد البشري من خلال الدور الفعال الذي يلعبه في تطوير العمليات والأنشطة التي تمارسها مختلف المؤسسات الاقتصادية، ومن خلال تأثيره الكبير على استمرارية المؤسسة في ممارسة نشاطها، ما جعل الاهتمام به يعد كضرورة حتمية تلزم المؤسسات الاقتصادية الكبرى وحتى الناشئة حديثا، التركيز على أفكاره الإبداعية والابتكارية، ونظرا لزيادة مهارات المورد البشري واعتباره كمورد من موارد المؤسسة، كونه يساهم في تحسين أدائها والرفع من قيمتها، كان من الضروري الاهتمام بالمعالجة المحاسبية لكافة البيانات المتعلقة بها، بما فيها عملية الاعتراف عن المهارات والقدرات التي يمتلكها، عملية قياس كل التكاليف التي تتحملها المؤسسة في سبيل الحصول عليه، تطويره والاستثمار فيه، حتى يمكن الاستفادة من خدماته في كافة المجالات التي تتطلب ضرورة وجوده، بالإضافة إلى ضرورة الإفصاح عنه، وذلك من أجل تحديد تأثيره على أداء المؤسسة، فعلى أساس المعلومات التي تم الحصول عليها، يمكن للمؤسسة رسم إستراتيجية فعالة تساهم في تحقيق أهدافها حاضرا ومستقبلا.

ولذلك يعتبر موضوع المحاسبة عن رأس المال البشري، من المواضيع الحديثة ومن المشاكل المحاسبية المعاصرة، التي تتطلب البحث والنظر فيها، خصوصا فيما يتعلق بعملية القياس والإفصاح المحاسبي عن كل المعلومات المتعلقة به، وعن كل النفقات والتكاليف الناتجة عن تنميته والأنفاق عليه، وما مدى تأثير ذلك على أداء المؤسسة الاقتصادية، وعليه سيتم من خلال هذه الدراسة التركيز على مدى أهمية عملية القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري، وتحديد مدى تأثيره ذلك على أداء المؤسسة الاقتصادية.

ومما سبق يمكن طرح إشكالية دراستنا من خلال التساؤل الرئيسي التالي:

فيما يكمن واقع عملية القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري بمؤسسة سونطراك ؟ وما مدى تأثيرها على أدائها؟

وانطلاقا من الإشكالية السابقة وقصد تحقيق الغرض من الدراسة والإحاطة بكل جوانبها، نطرح التساؤلات الفرعية التالية:

- كيف تتم المعالجة المحاسبية لرأس المال البشري بمؤسسة سونطراك؟
- هل توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين عملية الاستثمار في رأس المال البشري وأداء مؤسسة سونطراك، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ؟
- هل توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين عملية القياس المحاسبي عن رأس المال البشري وأداء مؤسسة سونطراك عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ؟
- هل توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين عملية الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري وأداء مؤسسة سونطراك عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ؟

- هل يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لعملية الاستثمار في رأس المال البشري على أداء مؤسسة سونطراك، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ؛
- هل يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لعملية القياس المحاسبي عن رأس المال البشري على أداء مؤسسة سونطراك عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ؛
- هل يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لعملية الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري على أداء مؤسسة سونطراك عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ؛

الفرضيات:

- تعالج مؤسسة سونطراك رأس مالها البشري كأصل ضمن أصولها غير الملموسة؛
- توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين عملية الاستثمار في رأس المال البشري وأداء مؤسسة سونطراك، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ؛
- توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين عملية القياس المحاسبي عن رأس المال البشري وأداء مؤسسة سونطراك عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ؛
- توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين عملية الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري وأداء مؤسسة سونطراك عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ؛
- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لعملية الاستثمار في رأس المال البشري على أداء مؤسسة سونطراك، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ؛

- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لعملية القياس المحاسبي عن رأس المال البشري على أداء مؤسسة سونطراك عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ؛

- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لعملية الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري على أداء مؤسسة سونطراك عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

أهمية الدراسة:

من منطلق الدور الذي أصبحت تلعبه المحاسبة عن المهارات البشرية بالنسبة لأي مؤسسة اقتصادية، نظرا للدور الفاعل والكبير الذي تلعبه الموارد البشرية المتواجدة بها وخاصة المتميزة منها، في تحقيق جل الأهداف التي تسعى المؤسسة لتحقيقها، ونظرا لازدياد أهمية الكفاءات البشرية لانجازاتها العملية المستمدة من الأفكار وروح الإبداع والابتكار التي تتميز بها، أصبح من الضروري الاهتمام بالمحاسبة عن هذا النوع من الموارد، والمتمثلة في الموارد البشرية، من خلال تركيز الاهتمام بكيفية القياس والإفصاح المحاسبي عنها، ليتم من خلال ذلك تحديد أثرها على أداء المؤسسة المتواجدة بها.

أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة أساسا إلى تحديد التأثير الذي تلعبه عملية القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري في التأثير على أداء المؤسسة الاقتصادية، وكذلك سيتم توضيح واقع محاسبة الموارد البشرية بما فيها رأس المال البشري في مؤسسة سونطراك ومدى تطبيقها لها، للوقوف على مدى تأثيرها على أدائها، وعرض مختلف المشاكل التي تقف أمام تحقيق ذلك، وفي الأخير

الوصول لنتائج وطرح توصيات من شأنها المساهمة في زيادة الاهتمام بعملية القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية.

دوافع اختيار الموضوع:

ترجع أسباب اختيار الموضوع أساسا للميول الشخصي له، لكونه يعتبر من المشاكل المحاسبية التي تتطلب البحث والتعمق فيها، كذلك الرغبة في اكتشاف مدى توافر المؤسسة الاقتصادية على كفاءات بشرية متمكنة، وأيضا محاولة الوقوف على واقع عملية القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، خصوصا في ظل التطورات المحاسبية الحديثة، التي تدعو إلى قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه محاسبيا كأصل من أصول المؤسسة، نظرا للدور الذي أصبحت تلعبه الموارد البشرية وقدرتها على إكساب المؤسسة لقيمة اقتصادية وميزة تنافسية، تجعلها تتفوق على المؤسسات الاقتصادية الأخرى.

منهج الدراسة:

لقد تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي لتناسبه مع طبيعة الموضوع المعالج، بتوضيح المفاهيم النظرية حول الموضوع محل الدراسة في الجانب النظري، معتمدين في ذلك على المراجع المكتوبة باللغات العربية والأجنبية التي تناولت الموضوع، من كتب، مقالات، مجلات علمية، ملتقيات، ومواقع الكترونية، وقصد التعرف على واقع عملية القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري بالمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، ومحاولة معرفة علاقة الارتباط والأثر بين هذه العملية وأداء المؤسسة، تم دراسة عينة للإجابة عن الإشكالية الرئيسية والتساؤلات الفرعية، وتحديد الارتباط والأثر، بأسلوب إحصائي بتحليل النتائج واختبار الفرضيات، معتمدين على برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS).

محددات الدراسة:

تتمثل محدّدات الدراسة في مجموعة المحدّدات المفاهيمية، الزمنية والمكانية، والتي يمكن توضيحها من خلال ما يلي:

- **المحددات المفاهيمية:** تتمثل في مجموعة المصطلحات التي تعطي لمحة عامة عن موضوع دراستنا، والمتمثلة في:

* **رأس المال البشري:** يمثل الموارد البشرية المتميزة عن غيرها بالإبداع والابتكار.

* **الاستثمار في رأس المال البشري:** مجموعة من الآليات والوسائل التي تعتمدها المؤسسة لتطوير مواردها البشرية التي تتميز بالمهارة، الإبداع والابتكار، من تدريب، تكوين، وتحفيزها بالشكل الذي يوجه الأداء نحو الأفضل.

* **تكاليف رأس المال البشري:** هي كل التكاليف التي تتحملها المؤسسة من أجل استقطاب المورد البشري المتميز بأفكاره، طموحاته و من ثم الحصول عليه، الاستثمار فيه، والاستفادة من خدماته على المدى الطويل.

* **القياس المحاسبي لرأس المال البشري:** يمثل عملية تحديد قيمة الموارد البشرية المتميزة بالمؤسسة، وتحديد قيمة الخدمات التي ينتظر أن تقدمها هذه الموارد للمؤسسة في المستقبل.

* **الإفصاح المحاسبي لرأس المال البشري:** عملية توفير كل المعلومات المتعلقة بالموارد البشرية وخاصة الإطار البشري الكفاءة والمتميزة، حيث تتعلق هذه المعلومات بالتكاليف التي تم إنفاقها

على هذه الموارد من تكاليف الحصول عليها، التكاليف المتعلقة بالاستثمار فيها، العوائد المحققة من الاستثمار فيها

* **الربحية:** تمثل العلاقة بين الأرباح التي تحققها المؤسسة وكفاءة استخدام الموارد المتوفرة لديها، من موارد مادية، مالية وبشرية.

* **الإنتاجية:** هي الاستخدام الأمثل لعناصر الإنتاج بما يحقق أكبر قدر ممكن من الإنتاج، بمستوى جودة عالية وتكاليف منخفضة.

- **الحدود الزمنية:** وتمثل الفترة الزمنية لمختلف الوثائق المحاسبية المتحصل عليها من المؤسسة التي اجري بها التريص، حيث تم الاعتماد على الوثائق للفترة الممتدة من 2011 - 2016.

- **الحدود المكانية:** تمت الدراسة على مستوى مؤسسة سونطراك، وقد تم توجيه الاستبيان إلى الإطارات ورؤساء الدوائر بالمؤسسة.

الدراسات السابقة:

من الدراسات التي تناولت جانبا من جوانب الموضوع محل الدراسة، نذكر ما يلي:

- عصام الدين محمد متولي، صلاح علي احمد، "مفهوم ونماذج القياس المحاسبي لرأس المال الفكري"، بحث مقدم إلى المؤتمر السنوي الدولي حول إدارة المعرفة : الاستراتيجيات والتحديات، جامعة المنصورة، مصر، 2010 .

تهدف هذه الدراسة إلى تحديد مفهوم ومكونات رأس المال الفكري، بعد أن تباينت عليه آراء الكتاب والباحثين والمنظمات المهنية في الفكر المحاسبي، كما هدفت الدراسة أيضا إلى تحليل ونقد

نماذج القياس المحاسبي لرأس المال الفكري، على الرغم من الصعوبات التي تواجه القوائم بالقياس وإظهاره في قائمة المركز المالي، بسبب الطرق التقليدية المتعارف عليها في الفكر المحاسبي، والتي تنظر إلى تاريخ المؤسسة وأصولها الملموسة، ولا تهتم بقدراتها المستقبلية التي تعتمد على رأس مالها الفكري، حيث توصلت هذه الدراسة إلى أنه لا يوجد اتفاق في الفكر المحاسبي بين الكتاب والباحثين والمنظمات المهنية على منهج أو نموذج محدد للقياس، والتحقق من قيمة رأس المال الفكري وبالتالي قياس قيمة الاستثمارات في الأصول غير الملموسة، التي يتزايد الإنفاق عليها في منظمات الأعمال في عصرنا الحالي. كما توصلت الدراسة أيضاً إلى عدم قدرة الأساليب المحاسبية التقليدية التي تعتمد على قياس الأصول الملموسة من واقع السجلات التاريخية لمنظمات الأعمال، على قياس وتقدير قيمة رأس المال الفكري لهذه المنظمات والذي يشكل جزءاً كبيراً من أصولها.

- خالد محمد المدهون، "تطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك التجارية في فلسطين"،
المجلة العربية للمحاسبة، العدد 2، فلسطين، ديسمبر 2014.

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على دوافع تطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك التجارية العاملة في فلسطين، بالإضافة إلى التعرف على القواعد والمبادئ اللازمة لتطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك التجارية العاملة بفلسطين، وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها، أنه توجد دوافع لتطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك التجارية بفلسطين مع وجود مجموعة من العراقيل والصعوبات التي تواجه تطبيقها، كما توصلت الدراسة أيضاً إلى أن البنوك التجارية بفلسطين لا تقوم باستخدام القواعد والمبادئ لتطبيق محاسبة الموارد البشرية، باستثناء قيامها برسملة

النفقات المدفوعة مقابل تدريب الموظفين واستخدامها أسلوب التكلفة التاريخية في قياس تكلفة الموارد البشرية .

- Dhaoui Elwardi, "**Human Capital Investment through Education and Training: an Overview**", International Journal of Humanities and Social Science Invention, Volume 02, Faculty of management and information technology, Malaysian, number 05, may 2013.

هدفت هذه الدراسة إلى تقدير قيمة رأس المال البشري و تحديد تأثير رأس المال البشري على الحياة اليومية للأفراد، ومعرفة ما إذا كان هناك علاقة تكملية بين رأس المال البشري ورأس المال الثقافي، وقد توصلت الدراسة إلى أن رأس المال البشري يشهد اليوم اهتماما كبيرا، وخاصة مع زيادة أنشطة التعليم والتدريب، حيث قل الطلب على الفئة غير المهرة من الموظفين، والتركيز على رأس المال البشري، كما توصلت الدراسة أيضا إلى وجود علاقة تكملية قوية بين رأس المال البشري ورأس المال الثقافي.

- Sunday Kehinde James, "**Human capital accounting: the dichotomy of value representation**", journal of Public Administration and Management, volume 03, Department of Public Administration, University of Awka, Nigeria, number 05, july 2014.

الهدف من هذه الدراسة هو محاولة فحص نقاط الضعف في الطريقة الحالية للتقرير ومعالجة قيمة رأس المال البشري، وتوصلت هذه الدراسة إلى أن قيمة رأس المال البشري ينبغي أن تحدد على أساس أسلوب خصم الأجور في المستقبل، بالإضافة إلى أنه ينبغي تصنيف رأس المال البشري على أنه أصول طويلة الأجل في المؤسسة، كما أنه ينبغي رسملة قيمتها بدلا من حسابها في حساب الأرباح والخسائر في المؤسسة.

وعليه سنحاول من خلال دراستنا، التطرق إلى أهم النقاط التي لم تبرزها الدراسات السابقة، من خلال عرض تجربة إحدى المؤسسات الاقتصادية الجزائرية في مجال تثمين المعرفة البشرية، ومن خلال عرض واقع عملية القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري بها، بغرض تحديد علاقة الارتباط والأثر بينها وبين أدائها، بالإضافة إلى إبراز أهم المشاكل التي تواجهها المؤسسة في مجال المحاسبة عن مواردها البشرية، قصد الوصول إلى نتائج يمكن من خلالها توسيع كل المفاهيم المتعلقة بعملية القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري، والتي يتم على أساسها بناء قاعدة محاسبية، يمكن الرجوع إليها عند القياس والإفصاح المحاسبي عن هذا الأخير.

الفصل الأول

تمهيد:

تتجلى أهمية رأس المال البشري، من خلال الدور الفعال الذي يلعبه في تطوير مختلف العمليات التي تمارسها المؤسسات الاقتصادية، ومن خلال تأثيره الكبير على استمرارية المؤسسة في ممارسة نشاطها، حيث ظهرت حاجة مختلف المؤسسات الاقتصادية في الآونة الأخيرة، إلى ضرورة الاهتمام بكل الإمكانيات والمهارات، الخبرات والإبداعات، التي يتمتع بها المورد البشري أو الموظف بالمؤسسة، سعياً منها لزيادة تنافسيتها وتعظيم قيمتها الاقتصادية، وذلك من خلال الاستثمار في الثروة الفكرية والمعرفية التي يتميز بها ذلك الموظف المبدع، دون غيره من الفئات العاملة معه في نفس المؤسسة، ما يساهم ذلك في تعزيز أدائها، وبالتالي سيتم من خلال هذا الفصل، عرض مختلف المفاهيم المتعلقة برأس المال البشري، عملية الاستثمار فيه، بالإضافة إلى عرض أهم الأساليب التي تستخدمها المؤسسة للاستفادة من خدماته، نتيجة تميزه عن غيره من الموارد البشرية الأخرى، كما سيتم أيضاً التطرق إلى عرض مختلف المفاهيم المتعلقة بأداء المورد البشري باعتبار أن رأس المال البشري يعد ذو طبيعة بشرية، وذلك في إطار مفهوم الأداء البشري، وبالتالي سيتم تقسيم هذا الفصل إلى:

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي لرأس المال البشري؛

المبحث الثاني: ماهية الاستثمار في رأس المال البشري؛

المبحث الثالث: مدخل نظري للأداء البشري.

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي لرأس المال البشري

يعتبر المورد البشري، وما يتمتع به من مهارات وقدرات فكرية وفنية، أهم ما تمتلكه أي مؤسسة اقتصادية، وذلك نظرا للمنافع المتعددة التي تكتسبها من خلال وجوده بها، فهي تسعى جاهدة لزيادة قيمة المنفعة الاقتصادية، التي يحققها هذا المورد الثمين، من خلال الاستثمار فيه لتطوير إمكانياته ومكتسباته، في سبيل تحسين أدائها والرفع من قيمتها الاقتصادية، حيث ظهر مفهوم رأس المال البشري بعد الدراسات التي قام بها بعض الاقتصاديين كشولتز وبيكر، والذين أكدوا على أنه لا يقل أهمية عن باقي رؤوس الأموال الأخرى، خصوصا مع التقدم في التكنولوجيا والتقنية، والتي تحتاج إلى مهارات ومتطلبات خاصة للتعامل معها لتحقيق متطلبات النجاح التي تسعى المؤسسة الاقتصادية لتحقيقها.

المطلب الأول: ماهية رأس المال البشري

قبل التطرق لمفهوم رأس المال البشري، سيتم إبراز بعض المفاهيم المتعلقة برأس المال الفكري، باعتبار أن رأس المال البشري يعد من أحد مكوناته، ومن ثم سيتم التطرق لعرض جملة من المفاهيم المتعلقة برأس المال البشري.

الفرع الأول: مفهوم رأس المال الفكري

بغرض إعطاء فكرة عامة حول مفهوم رأس المال الفكري، سيتم التطرق إلى النقاط التالية

أولاً، تعريف رأس المال الفكري

يعد رأس المال الفكري، من المفاهيم الحديثة التي عرفت اهتماماً كبيراً في الآونة الأخيرة، وذلك نظراً للدور الكبير الذي يلعبه داخل المؤسسة، حيث يعد ممثلاً حقيقياً يعبر عن مدى قدرة المؤسسة الاقتصادية على تحقيق نجاحها واستمراريتها¹، وقد عرف توماس ستيوارت رأس المال الفكري أيضاً، على أنه يتمثل في المعرفة والمعلومات وحقوق الملكية الفكرية والخبرات، التي يمكن توظيفها لإنتاج الثروة، وتدعيم القدرات التنافسية للمؤسسة.²

كما يمثل رأس المال الفكري المقدرة العقلية القادرة على توليد الأفكار الجديدة، المناسبة والعملية،

¹ - يوسف النجداوي أكرم، أرشيد الصياصرة شادي، " أثر رأس المال الفكري على إدارة الجودة الشاملة : دراسة ميدانية على الشركات الصناعية الدوائية وغير الدوائية المساهمة العامة المدرجة في سوق عمان المالي"، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، العدد 12، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، الجزائر، ديسمبر 2012، ص 136.

² - محمود شرقي، " دور رأس المال الفكري في تنمية المنظمات الحديثة"، مجلة دراسات نفسية وتربوية، العدد 12، كلية العلوم الإنسانية والاجتماعية، جامعة لونيبي علي، الجزائر، 2015، ص 09.

والتي تتمتع بمستوى عال من الجودة، وتمتلك القدرة على تحقيق التكامل والتناغم بين مكونات مختلفة للوصول إلى الأهداف المنشودة.¹

من خلال ما سبق يتضح لنا مدى أهمية رأس المال الفكري، الذي يشكل سلاحاً قوياً لأي مؤسسة تمتلكه أو اكتسبته عبر الزمن، فهو يمثل مورداً يضم في محتواه مجموعة من الموارد التي تشكل في حد ذاتها ثروة للمؤسسة، حيث يضم رأس المال الفكري مجموعة من المهارات البشرية التي تتميز بأفكارها الابتكارية، والتي تمكن المؤسسة من السير نحو الأفضل من خلال توظيفها لهذه الأفكار والمواهب الفكرية والبشرية، كما يضم رأس المال الفكري جملة من الخصائص التنظيمية المرنة التي تتكيف بطبيعتها مع كل ما هو مستجد، والتي تنتشر بدورها في جميع المستويات بالمؤسسة، لتحقيق بذلك الهدف الاستراتيجي لها، كما أن رأس المال الفكري يضم مجموعة من المقاييس التي تضمن وتحسن علاقة المؤسسة بمتعاملاتها، وبالتالي فإن رأس المال الفكري يمثل تلك المعرفة المتنوعة التي تم مزجها بمجموعة من المعارف التي تختلف بطبيعتها عن بعضها البعض، لتشكل ثروة معرفية حقيقية تدفع المؤسسة إلى تحقيق النجاح والتفوق في العمل.

¹ - عاطف العدوان، سحر سليمان، "رأس المال الفكري ودوره في تحقيق الإبداع المنظمي: دراسة ميدانية في شركات

التأمين الأردنية"، مجلة دراسات، المجلد 39، العدد 02، كلية العلوم الإدارية، الأردن، 2012، ص 139.

ثانيا: المكونات الرئيسية لرأس المال الفكري

يشكل رأس المال الفكري مزيج من المعرفة التي تتعلق ببيئة المؤسسة، طاقاتها البشرية، وعلاقاتها الداخلية والخارجية، وعليه تتمثل أهم المكونات الرئيسية لرأس المال الفكري في:¹

1- رأس المال الداخلي (رأس المال الهيكلي)

ويمثل أشكال المعرفة الصريحة المتعلقة بالبيئة الداخلية للمؤسسة، كما يمثل كل أنماط المعرفة المرمزة، وأهم مؤشرات حسب مؤسسة Dow Chemical: البرامج، قواعد البيانات، أنظمة العمل، نماذج الأعمال، الهيكل التنظيمي؛ العلامة التجارية والأسرار التجارية.

2- رأس المال الخارجي (رأس المال الزبائني أو العلاقاتي)

يعكس طبيعة العلاقات التي تربط المؤسسة بعملائها ومورديها ومنافسيها، أو أي طرف آخر يساعد في تطوير وتحويل الفكرة إلى منتج أو خدمة.

3- رأس المال البشري: سيتم التطرق إل هذا المفهوم من خلال الفرع الثاني.

¹ - عيسى دراجي، "الاستثمار في رأس المال الفكري"، ورقة بحثية مقدمة إلى الملتقى الدولي الخامس حول رأس المال

الفكري في منظمات الأعمال العربية في ظل الاقتصاديات الحديثة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة

الشلف، الجزائر، يومي 13-14 ديسمبر 2011 .

ثالثاً: السمات الأساسية لرأس المال الفكري

يتميز رأس المال الفكري بمجموعة الخصائص التالية:¹

- يعد رأس المال الفكري السلاح الأساسي للمؤسسة في عالم اليوم، لأن الموجودات الفكرية تمثل القوة الخفية التي تضمن البقاء لها؛
- يعكس رأس المال الفكري في المؤسسة الميزة التنافسية لها؛
- إن رأس المال الفكري قادر على توليد ثروة خيالية، من خلال قدرته على تسجيل براءات الاختراع؛
- إن بقاء واستمرار المؤسسات في ممارسة أنشطتها وأعمالها مرتبط بشكل كبير بالقدرات والمهارات والأدوار المتلفة التي يؤديها العنصر البشري، الذي يعد المكون الأساسي لرأس المال الفكري؛
- يكون رأس المال الفكري مصدراً لتوليد ثروة المؤسسة، والأفراد وتطويرها؛
- يمثل رأس المال الفكري المعرفة التي يمكن تحويلها إلى أرباح.

¹ - زينة عباد، جازية أمير، " دور الجامعة في تكوين رأس المال الفكري"، ورقة بحثية مقدمة إلى الملتقى الوطني حول

أثر إدارة المعرفة في تنمية الموارد البشرية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة يحي فارس،

الجزائر، 16 نوفمبر 2017.

الفرع الثاني: تعريف رأس المال البشري

يتمثل رأس المال البشري في القوى العاملة التي تمتلك المقدرة على التفكير والإبداع، حيث يتكون من المعارف والمهارات والخبرة التطبيقية المكتسبة في المؤسسة، كما يعد عنصرا محركا للإبداع في المؤسسة في ظل اقتصاد المعرفة.¹

وبمفهوم آخر هو يمثل المعرفة، الكفاءة والمؤهلات، الإبداع،² والمهارات المدرجة في فكر الأفراد، وبالخصوص كفاءة وفعالية اليد العاملة الموظفة، لأن التعليم والتكوين يسمحان للموظفين، بإنتاج أكثر حتى مع ثبات حجم عوامل الإنتاج الأخرى،³ كما يقصد به أيضا بأنه القدرات التراكمية التي يتمتع بها الفرد، والمعرفة الصريحة التي يكتسبها، والتي يمكن استثمارها، لخدمة الغرض المشترك.⁴

¹ - بشير عامر، "دور الاقتصاد المعرفي في تحقيق الميزة التنافسية للبنوك: دراسة حالة الجزائر"، أطروحة دكتوراه، تخصص نقود، مالية وبنوك، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2011-2012، ص 109.

² - Richard Jones, Chiripanhura blessing, "Measuring the UK's human capital stock", journal of Economic & labour Market Review, office for National statistics, November 2010, p 37.

³ - إبراهيم شريفي، "دور رأس المال البشري في النمو الاقتصادي بالجزائر: دراسة قياسية في الفترة 1964-2010"، مجلة الأكاديمية للدراسات الاجتماعية والإنسانية، العدد 08، جامعة حسيبة بن بوعلي، الجزائر، 2012، ص 34.

⁴ - Olivier Serrat, " A Primer on Intellectual Capital ", journal of Knowledge Solutions, August 2011, p02.

وانطلاقاً مما سبق، نستنتج أن رأس المال البشري، يمثل تلك الثروة الفكرية والمعرفية التي يتمتع بها الفرد والموظف المبدع، لما يكتسبه من مهارات عالية، تجعله يتميز عن غيره من الأفراد العاملين معه بالمؤسسة، كما يمثل أساساً تلك المعرفة المتميزة في حد ذاتها عن باقي المعارف الأخرى التي تتميز بها العقول البشرية دون غيرها، والتي يتم استغلالها لتلبية احتياجات كل الأطراف ذات العلاقة من خلال نقلها وتعزيزها، وعلى هذا الأساس فإن رأس المال البشري يمثل مورد من موارد المؤسسة الاقتصادية، وأصل من أهم أصولها التي يمكن أن تحقق من خلالها منافع اقتصادية وإدارية، نتيجة لاستغلالها للمعارف، الإمكانيات والمهارات والقدرات الفكرية التي تمتلكها وتتمتع بها العقول البشرية، والتي تمثل المعرفة الفكرية الذكية التي يمكن تطويرها وتنميتها من خلال الاستثمار فيها والإنفاق عليها، في سبيل الارتقاء بمستواه العملي والوظيفي من جهة، والرفع من كفاءة أداء المؤسسة وقيمتها، وتلبية احتياجات الأطراف المتعاملة معها من جهة أخرى.

الفرع الثالث: خصائص رأس المال البشري

يتميز رأس المال البشري، بمجموعة السمات والخصائص التالية:

- يمثل رأس المال البشري، المعرفة والمهارات والإمكانات والقدرات والصفات والخصائص المختلفة الكامنة في الأفراد، والتي لها صلة بالنشاط الاقتصادي؛
- لا يركز رأس المال البشري فقط على ما يمتلكه الفرد من معرفة ومهارات وقدرات وخصائص، وإنما يشير إلى المدى الذي يمكن أن يستخدم فيه الأفراد كل ما تعلمونه، وما يمتلكونه لتحقيق أهداف المؤسسة؛

- يمثل رأس المال البشري، شكل من أشكال رأس مال المؤسسة، والذي يتشكل فيها من خلال تأثيرات متعددة وعبر مصادر مختلفة، ويتضمن ذلك الأنشطة التعليمية المنظمة، حيث تأخذ هذه الأنشطة أشكالاً متنوعة كالتعليم، التدريب، المعرفة والمهارات والإمكانات والخصائص الأخرى، والتي تتوحد مع بعضها البعض في أشكال مختلفة تبعا لطبيعة الفرد العامل، ونطاق الاستخدام؛¹

- يمثل رأس المال البشري مصدر للميزة التنافسية للمؤسسة، والتي تعبر عن مجموعة من المهارات والتكنولوجيا والموارد والقدرات التي تستطيع الإدارة تنسيقها واستثمارها لتحقيق إنتاج قيم و منافع للزائن، أكثر مما يحققه المنافسون؛

- يمثل القدرات الفطرية والمكتسبة لدى الأفراد، والتي تؤدي إلى زيادة القيمة الاقتصادية المضافة لكافة مجالات الأعمال؛

- يضم رأس المال البشري مجموعتين، تتمثل الأولى في الموارد البشرية الاقتصادية التي تملك القدرة والرغبة في العمل، أما الثانية فتتمثل في مجموعة الموارد البشرية غير الاقتصادية التي تشير إلى الجزء الذي لا يقوم بأي نشاط اقتصادي.²

¹ - امحمد فرعون، محمد إلفي، " الاستثمار في رأس المال البشري كمدخل حديث لإدارة الموارد البشرية المعرفة " ،

من الموقع الإلكتروني: www.iefpedia، تاريخ الاطلاع 2016/10/10.

² - أسماء زدوري، " دور رأس المال البشري في تحفيز عملية الإبداع والابتكار في البنوك التجارية: دراسة ميدانية بينك

الفلاحة والتنمية الريفية"، مجلة رماح للبحوث والدراسات، العدد 14، مركز البحث وتطوير الموارد البشرية، الأردن،

ديسمبر 2014، ص 96.

على ضوء ما سبق، يمكن القول أن رأس المال البشري يمثل مزيجاً من المهارة، الإبداع، الإمكانيات والطاقات البشرية الكامنة منها والظاهرة، والتي تشكل بدورها جملة من السمات التي يتميز بها المورد البشري الثمين، القائم بذاته والذي يمثل مكسباً هاماً لأي مؤسسة اقتصادية في حالة توفرها عليه، وفي حال ما تمكنت من استغلاله بشكل يجعلها تنتفع به وتستفيد من خدماته، كما تشكل هذه الخصائص حافزاً لأي مؤسسة اقتصادية تتمتع بمعارف متميزة، مؤهلة وكاملة، تضمن بها التميز والاستمرار في العمل.

المطلب الثاني: تصنيفات رأس المال البشري

تختلف المعرفة التي يتميز بها المورد البشري، حسب طبيعتها من فرد لأخر ومن مؤسسة لأخرى، حيث يمكن التمييز بين النوعين التاليين لرأس المال البشري:

الفرع الأول: التصنيف حسب منظور التعليم والتدريب

يتم تقسيم رأس المال البشري حسب هذا المنظور، إلى ثلاثة أنواع رئيسية، وهي:

أولاً: رأس المال البشري المعرفي

وهو مجموعة المعارف والمهارات والاتجاهات، التي يحصل عليها الفرد عن طريق برامج التعليم والتدريب المهني، والتي تهدف لتنمية بعض جوانب شخصية، بتزويده بمهارات حياتية تكون ذات منفعة

له في التعامل مع بيئته، دون أن يكون الهدف من إعدادة، هو ممارسة عمل معين أو رفع كفاءة معينة، ويتم الاستثمار في هذا النوع عن طريق النظام التعليمي (مختلف مراحل التعليم).¹

ثانيا: رأس المال البشري العام

ينتج هذا النوع من رأس المال البشري من التطوير خارج حدود المؤسسة، ومن السهل نقله عبر المؤسسات، ويعتبر هذا النوع قابل للتحديد بسهولة من مجموعة المعارف التي تنتقل بين المؤسسات، حيث أن الأفراد يستثمرون في تكاليف تطوير هذا النوع من رأس المال البشري.

ثالثا: رأس المال البشري الخاص

يكون هذا النوع من رأس المال البشري خاص بالمؤسسة، وهو غالبا ذو قيمة كبيرة لها، ولا يمكن أن ينتقل بسهولة للمنافسين، ويوصف هذا النوع من رأس المال البشري على أنه المعرفة ذات القدرة الطبيعية على منع الدخول إليها، حيث تنشأ هذه القدرة من تعقيد أو ضمنية المعلومات المطلوبة لإحداث الابتكار.²

¹ - خالد عبدي مكي، مختار عيواج، " الاستثمار في اللامؤسسات كاستراتيجية لتحقيق الإبداع وتحسين أداء المنظمة الجامعية "، مجلة الدراسات المالية، المحاسبية والإدارية، العدد 08، جامعة العربي بن مهيدي، الجزائر، 2017، ص 711.

² - عادل بومجان وآخرون، " رأس المال البشري ومحاسبة الموارد البشرية: المنطلقات الفكرية والتحديات "، ورقة بحثية مقدمة إلى الملتقى الوطني الخامس حول تسيير الموارد البشرية - محاسبة الموارد البشرية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، الجزائر، يومي 23-24 فيفري 2016.

إضافة إلى ما سبق فإن كل من رأس المال البشري العام والخاص، يعدان عاملاً مهماً لنجاح المؤسسات، حيث أن رأس المال البشري العام يزيد الإنتاجية الحدية للعمل عبر المؤسسات، أما رأس المال البشري الخاص فيساهم ويزيد إنتاجية العمل في مؤسسة محددة.¹

يتضح لنا مما سبق أن المعرفة البشرية المتميزة تتركز أساساً في المعرفة الضمنية غير الظاهرية التي لا يمكن تحديدها بسهولة وبالتالي يصعب قياسها لكونها متواجدة في أذهان الأفراد بصفة فطرية، والمعرفة الظاهرية التي يمكن تطويرها والانتفاع بها من خلال الاستثمار فيها عن طريقها تدريبها وتعليمها، حيث يمكن انتقالها من مؤسسة لأخرى لكونها تزداد بالخبرة، التدريب والتعليم، سواء داخل المؤسسة بالاعتماد على مدربي المؤسسة، أو بالاستعانة بأطراف خارجية مختصة في مجال معين لتدريب هذا النوع من المعرفة، وللتمييز بين رأس المال البشري العام والخاص، حتى يتضح الفرق أكثر، سيتم عرض الجدول الآتي:

جدول رقم (01): الفرق بين رأس المال البشري العام والخاص

معايير التمييز	رأس المال البشري العام	رأس المال البشري الخاص
موقع التطوير	- خارج المؤسسة.	- ضمن المؤسسة.
تكاليف التطوير	- يتحملها الأفراد.	- تتحملها المؤسسة.
القابلية للنقل عبر الشركات	- قابلة للنقل.	- غير قابلة للنقل.

¹ - أحمد الخزامي عبد الحكم، "إدارة الموارد البشرية والأداء: التحديات والإنجازات"، ط 01، دار الفجر للنشر والتوزيع،

نوع المعرفة	- معرفة ظاهرية.	- معرفة ضمنية.
المقاييس المستخدمة	- التعلم؛ - سنوات الخبرة في العمل؛ - الخبرة الإدارية.	- سنوات الخبرة في المؤسسة؛ - عدد المشاريع الخاصة بالمؤسسة؛ - الحلول المعتمدة على الفريق؛ - إجراءات التشغيل الخاصة بالمؤسسة.

المصدر: بومجان عادل وآخرون، مرجع سبق ذكره.

الفرع الثاني: التصنيف حسب مستوى الأداء

يتم تصنيف رأس المال البشري، حسب مستوى أدائه بالمؤسسة إلى التصنيفات التالية: ¹

أولاً: فئة النجوم والعقول

ويمثل الفئة المتميزة، وتتمثل هذه الأخيرة في الموظفين من صنف النجوم اللامعة والعقول المدبرة، التي يصعب إيجاد بديل لهم بسهولة من قبل المؤسسة، ويفترض أن تكون نسبتهم حوالي 75% من إجمالي الموظفين فيها.

¹ - خالد عبيدي مكي، مختار عيواج، مرجع سبق ذكره، ص 712.

ثانيا: فئة المتعلمون الجدد

وتشمل هذه الفئة الموظفين المتعلمون الجدد، الذين هم في طور التعلم لاكتساب المعارف والخبرات، بفعل تعيينهم لأول مرة، أو نقلهم أو ترقيةهم إلى وظائف أخرى، ويفترض أن تكون نسبتهم 2.5% ويراعي فيها السرعة في عملية التحويل للمعارف، وعدم ضياع الوقت، بحكم حسابه ككلف ضائعة.

ثالثا: فئة الموظفين الطبيعيون

وتمثل هذه الفئة الموظفين الطبيعيون في أدائهم وسلوكياتهم وصلادة مواقفهم مع مؤسساتهم، بحيث لا يمكن الاستغناء عنهم، بل يمكن نقلهم إلى فئة النجوم والعقول، إذا ما أرادت ذلك وسعت إليه، بموجب برامج المؤسسة، وينبغي أن تكون نسبتهم في حدود 20%.

رابعا: فئة الموظفين الأضعف أداءا

وتمثل مجموعة الموظفين، الذي يفترض بالمؤسسات أن تستبدلهم بسرعة، لأنهم يمثلون حجر عثرة أمام تطويرها، إضافة إلى كلفهم العالية والخسارات المتوقعة من جراء أدائهم المتدني، ومشكلاتهم الخطيرة على الموظفين الآخرين، حيث يفترض أن لا تتجاوز نسبتهم 2.5%.

وانطلاقا مما سبق، نستنتج أنه مهما كان نوع رأس المال البشري ومهما اختلفت تصنيفاته، فإنه يبقى يمثل ذلك المورد البشري المتميز من خلال المعرفة الفريدة التي يملكها، والتي يمكن تنميتها وتطويرها حتى ترتقي إلى مستويات عالية، تجعلها في أعلى المراتب الوظيفية والمهنية بالمؤسسة، حيث يمكن لهذه المعرفة أن تنتقل من مؤسسة لأخرى إذا كانت ظاهرة، وبذلك يسهل للمؤسسة تنميتها للاستفادة من خدماتها، نتيجة الإنفاق عليها، كما يمكن لهذه المعرفة أن تحصل على اهتمام مالكيها بالدرجة الأولى،

حيث يتجلى ذلك في إنفاق الفرد ذاته على تنمية قدراته ومهاراته التي يملكها، وعليه ونظرا لأهمية رأس المال البشري، فإن جل المؤسسات تسعى للحفاظ عليه بشتى الطرق، لأنه يمثل المورد الحقيقي والثمين التي تملكه، والتي تسعى من خلاله إلى تحقيق جملة من الأهداف، ومن أهمها تعظيم قيمتها.

المطلب الثالث: أهمية رأس المال البشري، مكوناته

لقد أصبح المورد البشري عنصرا رئيسيا من عناصر الإنتاج، حيث أصبح الاهتمام بهذا الأخير، يحتم على المؤسسات التضحية بمواردها المالية في سبيل الحصول عليه، والاستفادة من خدماته.

الفرع الأول: أهمية رأس المال البشري

سيتم من خلال هذا العنصر إبراز مدى أهمية المورد البشري، والتي تتجلى في:¹

- تكمن أهمية رأس المال البشري داخل المؤسسة الاقتصادية، في كونه يعد قوة محركة لمختلف الموارد المادية والتقنية؛
- يعد رأس المال البشري مصدرا للابتكار والتجديد والاختراع؛
- يمثل قوة لدفع وتفعيل التغيير، أو مقاومته؛
- يمثل طاقة للإنجاز وتحقيق الأهداف، وحل المشكلات؛
- يعتبر رأس المال البشري طاقة فكرية وقدرة معرفية؛

¹ - امحمد فرعون، محمد إلفي، مرجع سبق ذكره .

- يمثل مجموعة قيم وشحنة انفعالات ايجابية أو سلبية.

تتجلى أهمية رأس المال البشري لكونه يمثل ثروة معرفية وعلمية محكمة، مكونة من مجموعة إمكانات ومهارات بشرية يمكن من خلالها تحقيق الكفاءة والفعالية في مستوى النشاط، حيث أصبح الاهتمام بالمعرفة الفكرية التي تتميز بها العقول البشرية المتمكنة والقائمة بذاتها، مطلباً أساسياً لتحقيق التميز في العمل، باعتبار أن رأس المال البشري يعد العنصر الفعال في توجيه كل عناصر المعرفة الأخرى، التي تختلف بطبيعتها عن المعرفة البشرية، فمن خلال الاقتراحات التي يقدمها المورد البشري المتميز، يمكن للمؤسسة حل المشاكل التي تواجهها، كما يمكن من خلال رأس المال البشري بناء إستراتيجية تنظيمية علاقاتية يجذب من خلالها المتعاملين مع المؤسسة بناء على أفكار، اقتراحات وقرارات ناجحة وذكية، وهنا يظهر لنا جليا أهمية هذا المورد الذي يعد مكسبا فريدا من نوعه لأي مؤسسة تمتلكه.

الفرع الثاني: مكونات رأس المال البشري

يحتوي رأس المال البشري على مجموعة من المكونات التي تتجسد فيه، وتتمثل هذه المكونات أو العناصر في:

أولاً: قدرات الموظفين

وتتضمن درجة جودة الموظفين، إمكانية التعلم، ومدى مساهمة الموظفين في اتخاذ القرارات.

ثانياً: إبداع الموظفين

يتضمن هذا العنصر، قدرة الإبداع والابتكار لدى الموظفين، والعائد المحقق من الأفكار الذكية للموظفين.

ثالثاً: اتجاهات الموظفين

وتتضمن توافق اتجاهات الموظفين مع قيم المؤسسة، درجة رضا الموظفين، معدل دوران العمل، وأيضاً متوسط خدمة الموظفين بالمؤسسة.¹

حيث أن:

¹ - لوبيزة فرحاتي، "دور رأس المال الفكري في تحقيق الميزة التنافسية للمؤسسات الاقتصادية في ظل اقتصاد المعرفة:

دراسة حالة شركة الاسمنت عين التوتة"، أطروحة دكتوراه، تخصص تنظيم الموارد البشرية، كلية العلوم الاقتصادية

والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، الجزائر، 2015 - 2016، ص 76.

- **القدرة:** تمثل جميع الصفات والخصائص الذهنية والجسدية، الفطرية منها والمكتسبة بالتكوين أو التدريب، التي يعتبر توافرها بمستوى معين لدى الفرد شرطاً أساسياً، لتحقيق الكفاءة في أداء مهامه؛
- **المهارة:** ويقصد بها السرعة والدقة في أداء عمل من الأعمال، مع القدرة على التكيف مع المواقف المتغيرة؛

- **الابتكار:** يمثل القدرة على خلق شيء جديد وإخراجه إلى حيز الوجود، كما يمثل أيضاً وضع الأفكار في مجال العمل، حيث يمكن أن تشمل هذه الأفكار كلما ما هو جديد من منتجات أو عمليات أو خدمات تدخل ضمن إطار عمل المؤسسة؛¹

- **الرضا الوظيفي:** ويقصد به الحالة الداخلية للفرد أثناء أدائه لعمله، نتيجة لتوافق توقعاته وحاجاته، مع ما تقدمه المؤسسة له، كما يشير هذا المفهوم أيضاً إلى الشعور بالسعادة الناتج من الإدراك أن الفرد قد أتم العمل.²

¹ - محمد السعيد عابدي، "رأس المال البشري والابتكار في المؤسسة الجزائرية"، مجلة المثى للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 04، العدد 10، كلية العلوم الاقتصادية والإدارية، جامعة المثى، العراق، 2014، ص ص 267، 268.

² - موسى السعودي، "أثر الحوافز المادية على الرضا الوظيفي لدى العاملين في مؤسسة الضمان الاجتماعي الأردنية: دراسة ميدانية"، مجلة دراسات، المجلد 40، العدد 01، كلية العلوم الإدارية، الجامعة الأردنية، الأردن، 2013، ص 21.

- **الولاء الوظيفي:** وهو شعور داخلي ينبع من الموظف ذاته ولا يفرض عليه من الخارج، حيث يعبر عن رغبة قوية بالبقاء والاستمرار بالعمل في المؤسسة، والسعي لتحقيق أهدافها، بغض النظر عن العائد المادي المتوقع الحصول عليه.

وبمقارنة الولاء الوظيفي مع الرضا الوظيفي، يتضح أن هذا الأخير يمثل اتجاها اقل استقرارا وأسرع تكويناً، وهو بذلك يعكس استجابة الموظف لمظهر أو عدة مظاهر معينة لوظيفته، كالأجر والإشراف مثلاً، عكس الولاء أو الالتزام الوظيفي، الذي يمثل محتوى أكثر اتساعاً، والذي يعكس الاستجابة العامة والفعالة اتجاه المؤسسة.¹

- **دوران العمل:** ويقصد به تلك الخسارة البشرية الناتجة عن مغادرة الموظفين للمؤسسة مخلفين وراءهم وظائف شاغرة، قد يصعب ملؤها في الوقت المناسب، وكذلك تعطيل العمل فيها، أما معدل دوران العمل فيقصد به نسبة عدد العاملين الذين تركوا العمل خلال فترة زمنية معينة مقسوماً على عدد

¹ - محمد الصباغ شوقي وآخرون، " نموذج مقترح لمشاركة العاملين في صنع القرارات كمتغير وسيط بين صوت

العاملين والولاء التنظيمي: دراسة تطبيقية على أعضاء هيئة التمريض بمستشفيات جامعة المنوفية"، مجلة اقتصاديات

شمال إفريقيا، العدد 07، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة حسينة بن بوعلي، الجزائر، 2017، ص 143.

الموظفين الموجودين بالمؤسسة خلال الفترة ¹. وعليه يحسب معدل دوران العمل، وفق العلاقة التالية:²

$$\text{معدل دوران العمل} = \frac{\text{عدد الموظفين الذين تركوا العمل خلال فترة زمنية معينة}}{\text{عدد الموظفين الموجودين بالمؤسسة خلال فترة زمنية معينة}}$$

المطلب الرابع: العلاقة بين رأس المال البشري ورأس المال الفكري، رأس المال المادي

يعد رأس المال البشري جزءا من رأس المال الفكري والعكس غير صحيح، وبالنسبة لرأس المال المادي، فهو يختلف اختلافا جوهريا عن كل من رأس المال الفكري والبشري، ولذلك سيتم من خلال الآتي إبراز أهم الفروقات بين مفاهيم العناصر السابقة الذكر وفق الآتي :

الفرع الأول: الفرق بين رأس المال الفكري ورأس المال البشري

يتجلى الاختلاف بين رأس المال الفكري ورأس المال البشري، في النقاط التالية:

- يختلف رأس المال البشري عن رأس المال الفكري، في كون أن مصطلح رأس المال البشري، أطلق على مجموعة المهارات والخبرات المتراكمة في العنصر البشري، في حين أن رأس المال الفكري يتضمن

¹ - رشيد مناصرية وآخرون، " المحاسبة السلوكية للموارد البشرية "، ورقة بحثية مقدمة إلى الملتقى الدولي الخامس حول رأس المال الفكري في منظمات الأعمال العربية في ظل الاقتصاديات الحديثة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الشلف، الجزائر، يومي 13-14 ديسمبر 2011.

² - وهيبة سراج، عبد الحميد سيتي، " أساليب وسياسات الاستثمار في رأس المال البشري "، ورقة بحثية مقدمة إلى الملتقى الدولي الخامس حول: رأس المال الفكري في منظمات الأعمال العربية في ظل الاقتصاديات الحديثة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة شلف، الجزائر، يومي 13-14 ديسمبر 2011 .

التركيز على القوى الذهنية، كأصل من أصول المؤسسة غير الملموسة، والذي يؤثر في ربحيتها كأصولها الملموسة؛

- يشير رأس المال البشري إلى تلك القدرات والخبرات والمهارات المتباينة في مستوى أدائها، والعاملة بالمؤسسة حالياً أو التي ستهاً مستقبلاً، أو المعطلة منها بسبب حوادث وإصابات العمل أو الإجازات، والتي ينطبق عليها الحد الأدنى من وصف ومواصفات الوظيفة، والتي تقع عليها أيضاً مسؤولية تنفيذ أهداف المؤسسة، بينما يتمثل رأس المال الفكري في ما يمتلكه الفرد من القدرات المعرفية والتنظيمية، التي تمكنه من تحقيق الميزة التنافسية للمؤسسة¹؛

- هناك تركيز كبير على ارتباط رأس المال الفكري بالمعرفة البشرية، أو ما يطلق عليها برأس المال البشري²؛

- يعد رأس المال البشري جزءاً من رأس المال الفكري، والذي يتمثل بالأفراد الذين يمتلكون المهارات والخبرات ذات الصلة بتكوين الثروة لمؤسساتهم، فهناك من اعتبره أصلاً غير ملموس، يعبر عنه دائماً

¹ - فاطمة الربابعة علي، "مستويات رأس المال الفكري في منظمات الأعمال: نموذج مقترح للقياس والتطبيق"، مجلة النهضة، المجلد 13، العدد 01، كلية الاقتصاد والعلوم السياسية، جامعة القاهرة، مصر، جانفي 2012.

² - أسامة عبد المنعم، عبد الوهاب المطارنة، "رأس المال الفكري وأثره على الإبداع والتفوق المؤسسي في الشركات الصناعية الأردنية"، مجلة الأبحاث الاقتصادية والإدارية، العدد 06، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، الجزائر، 2009، ص 95.

بالمعرفة المتواجدة لدى الموظفين بالمؤسسة، والقدرة الإبداعية لديهم، والتي قد تفوق في قيمتها القيمة الحقيقية لموجودات المؤسسة المادية.¹

وتجدر الإشارة إلى أن هناك وجهة نظر أخرى مختلفة، تشير إلى أن رأس المال الفكري، يعد جزءا من رأس المال البشري، غير أن رأس المال البشري يعد من أحد مكونات رأس المال الفكري، حيث يشير هذا الأخير إلى جملة التفاعلات بين القدرات والمهارات والإمكانات المتميزة التي يتمتع بها المورد البشري، والتي يطلق عليها برأس المال البشري، ليرفع بذلك من كفاءة أدائه من جهة، ومن جهة أخرى تحقيق مختلف الأهداف المسطرة للمؤسسة، بما فيها تحسين أدائها وزيادة قيمتها في السوق .

الفرع الثاني: الفرق بين رأس المال الفكري، البشري ورأس المال المادي

يمكن إبراز أهم الاختلافات والفروقات المتواجدة بين كل من رأس المال الفكري، البشري ورأس المال المادي ما يلي:²

- يختلف كل من رأس المال الفكري ورأس المال البشري في مفهومها اختلافا كبيرا عن رأس المال المادي، وذلك باعتبار أن هذا الأخير يتمثل في الموارد التي تمتلكها المؤسسة الاقتصادية، والتي تظهر

¹ - الهاللي الشربيني الهاللي، "إدارة رأس المال الفكري وإدارته وتنميته كجزء من إدارة المعرفة في مؤسسات التعليم

العالي"، مجلة بحوث التربية النوعية، العدد 22، جامعة المنصورة، مصر، جويلية 2011، ص 22.

² - عمر أيت مختار، معمر حمدي، "طرق ونماذج قياس رأس المال الفكري"، ورقة بحثية مقدمة إلى الملتقى الدولي

الخامس حول رأس المال الفكري في منظمات الأعمال العربية في ظل الاقتصاديات الحديثة، كلية العلوم الاقتصادية

وعلوم التسيير، جامعة شلف، الجزائر، يومي 13-14 ديسمبر 2011.

ضمن قائمة المركز المالي لها (الميزانية) والتمثلة في عناصر الأصول بمختلفها، في حين أن رأس المال البشري يمثل تلك المهارات والإبداعات والخبرات المتراكمة للعنصر البشري في المؤسسة، وعليه فإن رأس المال البشري يعد مكونا هاما من مكونات رأس المال الفكري، ويختلف تماما عن رأس المال المادي.

وانطلاقا مما سبق يمكن استخلاص أهم الفروقات بين رأس المال البشري، الفكري، والمادي في الجدول رقم (02):

جدول رقم (02): الفرق بين رأس المال الفكري، البشري والمادي

البيان	رأس المال الفكري	رأس المال البشري	رأس المال المادي
الطبيعة	أصل غير ملموس.	أصل غير ملموس.	أصل مادي ملموس.
المكونات	رأس المال الهيكلي، رأس المال البشري، رأس المال العلاقتي.	المهارات، الإمكانيات، الأفكار الإبداعية، الذكاء....	الأراضي، المباني، المعدات، التجهيزات بأنواعها .
طبيعة الاستخدام	الجهد الفكري والمعرفي، التنظيمي	الجهد الفكري والمعرفي	الجهد العضلي
الهدف من	تحسين العلاقة مع متعاملي المؤسسة بغرض زيادة القيمة	تحسين أداء الموظفين، الرفع من كفاءة أداء المؤسسة، خدمات إدارية، تحقيق	الإنتاج، الإيجار، تقديم

الاستخدام	السوقية لها، الحصول على الميزة التنافسية، تحسين الأداء، القدرة على مواجهة متطلبات السوق.	الرفع من القيمة السوقية للمؤسسة.	منافع اقتصادية مستقبلية.
العمر الإنتاجي	ليس له عمر إنتاجي أو مدة حياة محددة.	ليس له عمر إنتاجي محدد فالموارد البشري ليس له مدة حياة محددة.	له عمر إنتاجي محدد، يختلف باختلاف طبيعة ومدة منفعة الأصل المادي.
مكان العمل	داخل عقول وأذهان الموارد البشرية، الهيكل التنظيمي للمؤسسة.	داخل عقول وأذهان الموارد البشرية العاملة بالمؤسسة .	داخل المؤسسة أو خارجها فالمباني والأراضي، يمكن أن تتواجد خارج البيئة الداخلية للمؤسسة.
القيمة	تتزايد بالأفكار الجديدة، الإبداع والابتكار، العلاقات مع العملاء،	تتزايد بالأفكار، الإبداع الابتكار.	تتناقص بالاستخدام والاستهلاك.

		ومختلف الأطراف الفاعلة مع	
		المؤسسة .	

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على المعطيات السابقة.

من الجدول السابق، نستنتج أنه لا يوجد اختلاف جوهري بين كل من رأس المال الفكري والبشري، وذلك باعتبار أن هذا الأخير يعد من أحد مكونات رأس المال الفكري، بينما يوجد اختلاف كبير لا يمكن تجاهله، بين كل من رأس المال البشري والمادي، وذلك نظرا لاختلاف طبيعة كل منهما، كما يكمن الاختلاف بينهما أيضا، في كون أن عملية الحصول وتكوين رأس المال البشري تستغرق وقتا أطول نسبيا من وقت الحصول على الأصل المادي ن وذلك نظرا لطبيعته، بالإضافة إلى اختلاف طريقة إنتاجية رأس المال البشري خلال عمره الإنتاجي، عن طريقة إنتاجية الأصل المادي، والتي تختلف حسب نوعية الأصل ومنفعته، ومدى تناسب طبيعته مع طريقة إنتاجيته .

المبحث الثاني: ماهية الاستثمار في رأس المال البشري

حتى تتمكن المؤسسة من الحصول على مركز اقتصادي هام و لكي ترفع من كفاءة أدائها، تقوم باستغلال مواردها البشرية التي تتسم بالمهارة والقدرة على الإبداع، من خلال التضحية بمواردها المالية في سبيل الإنفاق والاستثمار فيها، حيث تركز في ذلك على فئتين، تمثل الفئة الأولى تلك الفئة المتميزة من الموظفين والتي تمثل رأس المال البشري، وتتمتع هذه الفئة بسمات فكرية ومهارات إبداعية دون غيرها من الفئة الموظفة معها في نفس المؤسسة، والتي تسعى المؤسسة إلى تنميتها وتطويرها، بهدف زيادة المنافع الممكن الحصول عليها من خلالها، واكتسابها لميزة تنافسية نظرا لتمييزها وتوفرها على تلك المهارات والإمكانات البشرية، أما الفئة الثانية فتتمثل فئة الموظفين العاديين، والتي تقوم المؤسسة أيضا بالاستثمار فيها بغرض إكسابهم الخبرة والمهارة في مجال العمل الموكل لهم، وذلك في سبيل تحسين مستواهم الوظيفي من جهة، وتحسين الأداء الكلي للمؤسسة من جهة أخرى.

المطلب الأول: مفهوم الاستثمار في رأس المال البشري

تعد عملية تنمية وتطوير مختلف المواهب والمهارات التي يتمتع بها الموظف بالمؤسسة، بمثابة استثمار حقيقي ناجح، تحقق من خلاله المؤسسة العديد من العوائد والمنافع الاقتصادية، ومن أهمها الرفع من قيمتها السوقية، وزيادة درجة تنافسيتها.

الفرع الأول: تعريف عملية الاستثمار في رأس المال البشري

لقد تعددت التعاريف المتعلقة بالاستثمار البشري، وذلك نظرا للسياسة التي تعتمدها أي مؤسسة مهما كان نوعها في استقطاب أو تطوير رأس مالها البشري، لذلك سيتم من خلال الآتي، عرض بعض التعاريف المتعلقة بالاستثمار البشري :

يعرف الاستثمار في رأس البشري على أنه: تلك المدخلات التي تقوم بها المؤسسات في ميدان تدعيم المواهب البشرية وترقية وتطوير المهارات، وبالتالي فإن الاستثمار في تعليم الموظفين هو طريقة جديدة لخلق سوق عمل داخلي، تركز عليه المؤسسة في الاستثمار في المعلومات والإنتاج الفكري.¹

كما يعد الاستثمار في رأس المال البشري عملية مربحة بالنسبة للمؤسسة، وذلك عند الحصول على أجر أو عائد، يمكن من خلاله سداد التكاليف الاستثمارية الأولية.²

وانطلاقا مما سبق، يمكن القول أن الاستثمار في رأس المال البشري ما هو إلا عملية تنمية قدرات ومعارف ومهارات المورد البشري، من خلال قيام المؤسسة بتوظيف مواردها المالية، بهدف الحصول على موارد بشرية، تتمتع بمهارات وكفاءات عالية أو القيام بعملية تطويرها والرفع من كفاءتها، بالشكل

¹ - هنده مدفعي، "رأس المال البشري في الجامعة بين آليات الاستثمار فيه وإشكالية قياس أدائه: نموذج مقترح

للقياس وفقا لمؤشرات التصنيف العالمي للجامعات وأبعاد بطاقة التقييم المتوازن"، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية،

العدد 06، جامعة أم البواقي، الجزائر، ديسمبر 2016، ص 132.

² - Fraisse Stéphanie, D'Olimpio, " **Les fondements de la théorie du capital humain**",

Article publié sur le site : www.ses.ens-lyon.fr, consulté le 25/09/2016 à 16 :45 .

الذي يجعلها تساهم بدورها في تحسين القيمة الاقتصادية للمؤسسة المتواجدة بها، من خلال تحسين أدائها، نظرا لزيادة جودة الخدمات التي يقدمها المورد البشري.

الفرع الثاني: أهمية الاستثمار في رأس المال البشري

لقد أكد ألفريد مارشال على أهمية الاستثمار في رأس المال البشري، باعتباره استثمارا وطنيا، وفي رأيه أن أعلى أنواع رأس المال قيمة، هو رأس المال الذي يستثمر في الإنسان، إذ عن طريق الإنسان تتقدم الأمم، والاقتصاد ذاته ذو قيمة محدودة إن لم يستغل في سبيل التقدم، وذلك عن طريق القوى البشرية، التي تحول الثروات من مجرد كميات نوعية إلى طاقات تكنولوجية متنوعة، تحقق التقدم المنشود.¹

ويمكن تلخيص أهمية الاستثمار في المورد البشري، من خلال النقاط التالية :²

- إن الاستثمار في مجال رأس المال البشري، يحتم على المؤسسات أن تعرف مستويات الاستثمار الملائمة لها، من خلال تحديد الحد الأدنى والأقصى من المبالغ التي تخصص لغرض الاستثمار؛

¹ - رابح عرابة، حنان بن عوالي، "ماهية رأس المال الفكري والاستثمار في رأس المال البشري"، ورقة بحثية مقدمة إلى الملتقى الدولي الخامس حول رأس المال الفكري في منظمات الأعمال العربية في ظل الاقتصاديات الحديثة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة شلف، الجزائر، يومي 13-14 ديسمبر 2011.

² - حسين عجلان حسن، "إستراتيجيات الإدارة المعرفية في منظمات الأعمال"، ط 01، إثراء للنشر والتوزيع، 2008، ص ص 158، 159، بتصرف.

- يساهم الاستثمار في رأس المال البشري على تشجيع الإبداع والابتكار، حيث توصلت إحدى الدراسات

إلى وجود علاقة طردية قوية بين الاستثمار في رأس المال البشري، وبين الإبداع والابتكار من قبل

الأفراد الموظفين في المؤسسات؛

- يمكن أن يلعب الاستثمار في رأس المال البشري دورا مهما في تحقيق الأهداف الإستراتيجية

للمؤسسة، من خلال تخفيضه لكلف العمل الإداري بنسب عالية؛

- الاستثمار في الموارد البشرية، يساهم في تعزيز عمليات الإنتاج، فقد أصبحت نظم تكنولوجيا

المعلومات المقدمة للموظفين، ضرورة حتمية في إدارة عمليات الإنتاج الكبيرة؛

- يعد الإنفاق والاستثمار في الموارد البشرية، مشروعا استثماريا تسعى المؤسسة من خلاله إلى تحقيق

نوعين من الأهداف، مادية متمثلة بالوفورات التي يحققها المورد البشري جراء انخفاض تكاليف الإنتاج

وتحسين نوعية المنتج، إضافة إلى الأهداف غير المادية المتمثلة بتقديم أفضل الخدمات للمستفيدين .

وبالتالي فإن أهمية الاستثمار البشري ازدادت بازدياد الأهمية البالغة التي حضي بها رأس المال

البشري، من قبل العديد من المؤسسات، والتي أصبح يمثل بالنسبة لها ثروة حقيقية، تحاول من خلاله

تعظيم قيمتها، من خلال التضحية بكل مواردها المالية، في سبيل تطويره والاستفادة من إبداعاته

وابتكاراته، التي تنتجها الأفكار الكامنة الموجودة فيه بالفطرة، أو تلك التي تم الحصول عليها من خلال

الاستثمار فيها.

المطلب الثاني: نظريات الاستثمار في رأس المال البشري، أشكاله

سيتم من خلال هذا المطلب عرض بعض النظريات، التي تناولت مفهوم الاستثمار البشري، بالإضافة إلى عرض أهم أشكال هذا الأخير وأهم اعتباراته.

الفرع الأول: نظريات الاستثمار في رأس المال البشري

لقد تطورت نظرية رأس المال البشري في عقد الستينيات من القرن الماضي، حيث تقوم على أن الأفراد بالمؤسسة هم مصدر تعظيم قيمتها، وبذلك فإن هذه النظرية وجهت الأنظار بشكل مكثف نحو الموظفين من ذوي الخبرة العالية والمهارة، كونهم يمثلون رأس المال البشري في المؤسسة، الذي يلعب دورا في تحقيق النتائج الإيجابية للمؤسسة، وبالتالي فإن الإنفاق على تعليمهم وتدريبهم، يعد استثمار له مردود وليس كنفقة غامضة لا مردود لها.¹

كما أن مصطلح رأس المال البشري اكتسب مفهومه الحالي من خلال الكتابات والإسهامات النظرية لكل من شولتز (Schultz)، بيكر (Becker)، ومينسر (Mincer) خلال سنوات الستينيات من القرن الماضي، والفكرة الأساسية التي ارتكزت عليها هذه المقاربات، هي أن الأفراد لا يجب أن يعتبروا التعليم بمثابة استهلاك لخدمة وتلبية حاجة إنسانية ثقافية معينة، بل هو استثمار حقيقي في قدرات الفرد الفكرية

¹ - أحمد قايد نور الدين، "دراسة وتقييم رأس المال الفكري في منظمات الأعمال"، ورقة بحثية مقدمة إلى الملتقى الدولي

الخامس حول رأس المال الفكري في منظمات الأعمال العربية في ظل الاقتصاديات الحديثة، كلية العلوم الاقتصادية

وعلوم التسيير، جامعة شلف، الجزائر، يومي 13-14 ديسمبر 2011.

والثقافية من أجل الحصول على عوائد مستقبلية بأشكال مختلفة ومتعددة.¹

أولاً: نظرية شولتز

رغم أن نظرية الاستثمار البشري لم تتبلور كنظرية إلا بأبحاث شولتز، وأن فكرة تقييم الأفراد كأصول بشرية لم تلق الانتشار الواسع إلا بظهور هذه النظرية، إلا أن الجذور الحقيقية لهذه المفاهيم ترجع إلى القرن الثامن عشر، فقد وجدت عدة محاولات في هذه الفترة هدفت إلى:

- جذب الانتباه إلى أهمية العنصر البشري؛
- تحديد ماهية رأس المال البشري؛
- إدخال مهارات الفرد كأحد مكوناته، والتركيز على الاستثمار البشري لتحسين مهارات وإنتاجية الفرد ؛
- تقدير قيمة رأس المال البشري لتحديد الأهمية الاقتصادية لمخزون الموارد البشرية إن صح هذا التعبير وتحديد القيمة الاقتصادية للأفراد بالنسبة للمجتمع وكذلك تحديد الربحية الاقتصادية لرأس المال البشري، والنتيجة من هجرة العمالة، والاستثمار في مجال الصحة والتعليم والتدريب.
- ويعد مفهوم شولتز للاستثمار في رأس المال البشري إسهاماً كبيراً في مجال الاقتصاد؛ حيث أشار إلى ضرورة اعتبار مهارات ومعرفة الفرد شكل من أشكال رأس المال الذي يمكن الاستثمار فيه. فمن وجهة نظر شولتز فإن هذا النوع من الاستثمار قد حقق معدلات أسرع للنمو في المجتمعات الغربية، عما حققه

¹ -Aurélien Perruchet, "Capital Humain Ou Capital Culturel", Thèse présentée Pour obtenir le doctorat en Sciences Economiques, Faculté de Sciences économiques et de Gestion, Université De Bourgogne, Décembre 2005, p14.

الاستثمار في رأس المال المادي، ومنه فنمو رأس المال البشري، يمكن أن يكون من أهم السمات المميزة للنظام الاقتصادي، وقد بنى شولتز مفهومه لرأس المال البشري، على ثلاثة فروض أساسية هي:

- أن النمو الاقتصادي الذي لا يمكن تفسيره بالزيادة في المدخلات المادية، يرجع أساساً إلى الزيادة في المخزون المتراكم لرأس المال البشري، (والذي كان يعرف بفعل العنصر المتبقي Residual Factor ثم صار مرادفاً لتعبير الاستثمار في رأس المال البشري)¹؛

- يمكن تفسير الاختلافات في الإيرادات وفقاً للاختلافات في مقدار رأس المال البشري المستثمر في الأفراد؛

- يمكن تحقيق العدالة في الدخل من خلال زيادة نسبة رأس المال البشري إلى رأس المال التقليدي ؛

وقد ركز شولتز اهتمامه على عملية التعليم باعتبارها استثماراً لازماً لتنمية الموارد البشرية، وبأنها شكل من أشكال رأس المال ومن ثم أطلق على التعليم اسم رأس المال البشري، طالما أنه يصبح جزءاً من الفرد الذي يتلقاه، وبما أن هذا الجزء أصبح جزءاً من الفرد ذاته، فإنه لا يمكن بيعه أو شرائه، أو معاملته كحق مملوك للمؤسسة، وبالرغم من ذلك فإن هذا الجزء (التعليم) يعد شكلاً من أشكال رأس المال، بما

¹ - رياض مشرف، "الاستثمار في رأس المال البشري"، من الموقع الإلكتروني: [www. hrdiscussion.com](http://www.hrdiscussion.com)، تاريخ

أنه يحقق خدمة منتجة ذات قيمة اقتصادية.¹

ثانيا: نظرية بيكر

يعد بيكر من أحد أهم الباحثين اللذين ساهموا بأبحاثهم في تطوير نظرية الاستثمار البشري، حيث تبلورت أبحاثه في مجال الاستثمار في التدريب، من أهم الإسهامات في مجال الاستثمار البشري، وقد قام بيكر بتحليل الجانب الاقتصادي للتدريب، والذي قسمه بدوره إلى نوعين، عام ومتخصص، ودرس العلاقة بين الاستثمار في التدريب وإيرادات الفرد، وأيضا علاقة دوران عمل الأفراد المتدربين وتكلفة الاستثمار في التدريب،² وخاصة التدريب المتخصص، ومن ناحية أخرى إيجاد العلاقة بين عمر الفرد من ناحية والإيرادات المتحققة، وأشار بيكر إلى أن الفرد غير المتدرب يحصل على نفس الإيرادات بغض النظر عن عمره، أما الفرد الحاصل على التدريب وإن كان يحصل على إيرادات أقل أثناء التدريب، لتحمله جزءا من تكلفة التدريب، إلا أنه يحقق إيرادات أكبر في عمر لاحق، ويرجع ذلك لأن إيراداته المستقبلية تتكون من أجره مضافا إليها العائد من التدريب بعد تحسين مهاراته وزيادة إنتاجيته، وهكذا يظهر بيكر أهمية التدريب وتأثيره على إيرادات الفرد، وأيضا أهمية الاستثمار في موارده البشرية

¹ - رياض مشرف، مرجع سبق ذكره.

* شولتز: مفكر وكاتب إقتصادي أمريكي، ألف العديد من الكتب من أهمها: الاستثمار في رأس المال البشري في سنة 1971 وكتاب الموارد البشرية رأس المال البشري: قضايا السياسة، وذلك سنة 1972، ومن أهم مقالاته: الاستثمار في الرأسمال البشري سنة 1961، من الموقع الإلكتروني: www.ons.dz، تاريخ الاطلاع: 2017/08/10.

² - صباح غربي، "الاستثمار في التعليم ونظرياته"، مجلة كلية الآداب والعلوم الإنسانية والاجتماعية، العددان 02 و 03، كلية الآداب والعلوم الإنسانية والاجتماعية، جامعة محمد خيضر، الجزائر، 2008.

في السن الصغير، حتى يجني ثمار هذا الاستثمار، لأن معدل زيادة الإيرادات يتأثر بدرجة اكبر في شباب الفرد.¹

ثالثاً: نظرية مينسر

تعد نظرية مينسر من بين النظريات التي اهتمت بالاستثمار في رأس المال البشري، ومن أهم أهدافها ما يلي:²

- تحديد حجم الموارد المخصصة للتدريب؛
 - تحديد معدل العائد على الاستثمار في التدريب؛
 - تحديد مدى المنفعة المترتبة على تحديد التكلفة والعائد على التدريب.
- وقد استخدم مينسر المبادئ النظرية لتحليل تكلفة التعليم للتطبيق على تكلفة التدريب، فقسم تكلفة

¹- وهيبه سراج، عبد الحميد سيتي، مرجع سبق ذكره.

²- صباح غربي، مرجع سبق ذكره.

* بيكر : عالم اقتصادي أمريكي، قام بالعديد من الأبحاث وألف العديد من الكتب، ومن أهمها كتاب رأس المال البشري الذي كان نتاجاً طبيعياً لأول مشروع بحثي للمكتب الوطني للأبحاث الاقتصادية بكولومبيا، من الموقع الإلكتروني:

"ar.wikipedia.org"، تاريخ الاطلاع: 2017/08/10.

التدريب إلى نوعين وهما: ¹

– **التكلفة المباشرة:** وتتمثل في تكلفة الآلات، المواد المستخدمة في التدريب وأجور المدربين.

– **التكلفة غير المباشرة:** تتمثل في التكلفة غير الملموسة، والتي تتجسد في تكلفة الفرصة الضائعة.

مع العلم أن تعريف مينسر للتدريب اتسع ليشمل التدريب الرسمي والتدريب غير الرسمي في مجال العمل، وأيضاً التعليم والخبرة، وبرر ذلك إلى الاعتقاد بأن كل منها يزيد ويحسن من مهارات وإنتاجية الفرد، وبذلك فهي تشكل نوع من أنواع التدريب.

وقد توصل مينسر إلى عدد من الاستنتاجات فيما يتعلق بدراسة أثر الاستثمار في التدريب على دخل وسلوك الأفراد العاملين، من أهمها: أنه كلما زادت مستويات الفرد التعليمية كلما زادت احتمالات حصوله على المزيد من التدريب في العمل، كلما زاد معدل دوران العامل كلما زادت تكلفة الاستثمار في التدريب، وكلما زاد الاستثمار في التدريب المتخصص كلما زاد احتمال بقاء واستقرار الفرد في المؤسسة.

وانطلاقاً مما سبق، يمكن القول أن سعي كل من الباحثين السابق ذكرهم لتطوير نظرية الاستثمار البشري، كان بهدف تطوير المهارات والإمكانات الكامنة المتوفرة لدى المورد البشري لتحقيق منافع

¹ – ليلي بعوني، "الاستثمار في رأس المال البشري والعائد من التعليم"، مجلة المؤسسة، العدد 04، كلية العلوم

الاقتصادية، العلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2014، ص 171.

* **مينسر:** هو مفكر عالم اقتصادي أمريكي بولندي، من أهم إنجازاته العلمية النموذج الاقتصادي القياسين الذي سمي بمعادلة مينسر للمداخل، الذي يمكن من وصف وتفسير مدخول الفرد بدلالة المستوى الدراسي والخبرة المهنية، من الموقع

الإلكتروني: ar.wikipedia.org، تاريخ الاطلاع: 2017/08/10.

اقتصادية تعود على الفرد، المؤسسة والمجتمع ككل، حيث قام شولتز من خلال نظريته بالتركيز على تعليم المورد البشري، بهدف تنمية قدراته ومهاراته، والذي يمكن من خلالها تحقيق منفعة اقتصادية للمورد البشري ذاته وللمؤسسة العامل فيها، كما ركز بيكر أيضا في أبحاثه على التدريب، من خلال تحديد العلاقة بين تكلفة تدريب المورد البشري والإيرادات الممكن أن تنتج عنها، وقد أضاف فينسر تحليلا آخر مكمل لنظرية بيكر، من خلال اهتمامه أيضا بتحديد العلاقة بين تكاليف تطوير الفرد المتمثلة في تكاليف تدريبه والمنافع المترتبة عن ذلك، وتجلى ذلك من خلال إسهامه في تحديد العلاقة بين تكاليف كل من التعليم والتدريب والمنفعة الاقتصادية الناتجة عن الاستثمار فيها، لتحديد مدى فعالية عملية التعليم والتدريب وأثرها في تنمية مهارات المورد البشري، ليساهم بدوره في تحسين أدائه من جهة، وخلق قيمة اقتصادية للمؤسسة التي يعمل بها من جهة أخرى.

الفرع الثاني: أشكال الاستثمار في رأس المال البشري

تتطوي عملية الاستثمار في رأس البشري على استخدامات الموارد المتاحة من الكفاءات والقدرات التي يملكها المورد البشرية، قصد زيادة القدرات الفكرية لهذا الأخير، ليساهم بدوره في زيادة الإنتاجية، حيث تأخذ عملية الاستثمار البشري أشكالا متعددة، تتمثل أساسا في: الاستثمار في المعارف، الهجرة والاستثمار في الصحة.¹

¹ - Dhaoui Elwardi, "**Human Capital Investment through Education and Training: an Overview**", International Journal of Humanities and Social Science Invention, Volume 02, number 05, Faculty of management and information technology, Malaysian, may 2013, p 75

وعليه سيتم من خلال التالي، شرح هذه الأشكال:¹

أولاً: الاستثمار في المعارف

ومن بين هذه المعارف نميز:

- المعارف التي تم اكتسابها في المدرسة أو الجامعة، في الوسط العائلي وطيلة الحياة العملية؛
- المعارف المتعلقة بالوضع في سوق العمل، والتي يمكن تسميتها معلومات.

ثانياً: الهجرة

وهي حركة تنقل الأشخاص وقد تكون في إطار جغرافي واحد أو أكثر، ما بين المناطق لإطار جغرافي واحد أو بين المدن أو بين الدول، و هي تستجيب لأهداف اقتصادية، فهي تقوم على إيجاد مكان أفضل، ووضعية مميزة وأحسن من المكان الأصلي.

فكلما كان مستوى المهاجرين عالياً، كلما أدى ذلك إلى تحقيق أرباح للبلد المضيف، ومثال ذلك هجرة الأدمغة البريطانية إلى الولايات المتحدة، ولذا فإن الهجرة هي شكل من أشكال الاستثمار في رأس المال البشري.

¹ - نوة ثلاثية، أفراح زوايدية، " تكوين الموارد البشرية في ظل التنمية المستدامة وتحقيق التشغيل الكامل"، ورقة بحثية

مقدمة إلى الملتقى العلمي الدولي حول إستراتيجية الحكومة في القضاء على البطالة وتحقيق التنمية المستدامة، كلية

العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، الجزائر، يومي 15-16 نوفمبر 2011.

ثالثاً: الاستثمار في الصحة

إن الصحة هي جزء من رأس المال البشري، فكل فرد يمتلك مخزوناً أولياً من الصحة، والذي يتناقص مع تقدم العمر من جهة، و لكن من جهة أخرى ينمو بالاستثمارات التي تأخذ أشكالاً عديدة كشراء خدمات طبية، أدوية، نظافة، تغذية صحية، حيث أن الاستثمار في الصحة يؤدي إلى تحسين مستوى الصحة، وبالتالي زيادة إنتاجية العمل، بالإضافة إلى تحقيق الرفاهية والعناية الصحية.

الفرع الثالث: اعتبارات الاستثمار في رأس المال البشري

هناك بعض الاعتبارات التي يجب أخذها في الحسبان عند مناقشة القرارات الإستراتيجية للاستثمار في رأس المال البشري، ومن أهم هذه الاعتبارات ما يلي:¹

أولاً: قيم الإدارة

تنعكس القيم الأساسية للإدارة العليا على كثير من القضايا المتعلقة بالموارد البشرية، خاصة تلك المتعلقة بالمبادرات الإستراتيجية الرئيسية، فعندما تقوم الإدارة العليا بتنمية وتطبيق الاستراتيجيات، فإن قيم وفلسفة الإدارة سوف تنعكس على الموارد البشرية، وتصل إليها من خلال ممارسات وسياسات الموارد البشرية.

¹ - إقبال العجلوني محمد، "أثر تنمية الموارد البشرية على قيمة رأس المال البشري"، ورقة بحثية مقدمة إلى الملتقى

الدولي الخامس حول رأس المال الفكري في المنظمات العربية في ظل الاقتصاديات الحديثة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الشلف-، الجزائر، يومي 11-12 ديسمبر 2011.

ثانيا: المخاطر والعائد على الاستثمار

ينطوي الاستثمار في رأس المال البشري على مخاطر أعلى من الاستثمار في رأس المال العادي، ويرجع هذا إلى سبب بسيط، هو أن المؤسسة أو المستثمر لا يمتلك المورد، فالأفراد لديهم الحرية لترك العمل وهذا بالرغم من وجود بعض العقود، التي تحد من قدرتهم على ذلك، فلكي يمثل الاستثمار في رأس المال البشري قوة جذب للمستثمر، يجب أن يفوق العائد المتحقق من هذا الاستثمار، المخاطر المترتبة عليه بدرجة عالية، وفي بعض حالات الاستثمار كالنفقات المالية اللازمة لتطبيق سياسات عدم الاستغناء عن العمالة، فإن المنافع المتحققة قد لا تكون كبيرة، بل ستكون التكاليف اكبر من المنافع، ومن ثم فإن متخذي القرار لابد أن لديهم استعدادا للمفاضلة بين التكلفة الحالية العالية في مقابل المنافع الإستراتيجية طويلة الأجل، والمتمثلة في قوى عاملة أكثر التزاما ومرونة، وارتباطا بدرجة اكبر بالجوانب الثقافية التنظيمية، التي تساهم في تحقيقها مثل هذه السياسات.

ثالثا: نظرية المنفعة

لابد من وجود وسيلة لتقييم مدى الجاذبية المالية للاستثمار البشري، حيث يمكن أن يتحقق ذلك من خلال تحديد العائد على هذا الاستثمار، ويمكن تحديد ذلك العائد من خلال تطبيق مداخل تحليل التكلفة والمنفعة، والتي من أمثلتها تحليل المنفعة، وتحاول نظرية المنفعة تحديد القيمة الاقتصادية لبرامج وأنشطة وإجراءات الموارد البشرية، وقد تتضمن حسابات المنفعة عدة متغيرات، فعلى سبيل المثال فإن صدق اختبار الاختيار، يمكن أن يكون متغير حرج، حيث يقدم مؤشرا للقدرة التنبؤية للاختيار، بالإضافة إلى ذلك نجد الإنتاجية المتزايدة، ومساهمتها في تحقيق الربحية، والانحراف المعياري لهذا الإسهام، حيث تعتبر كلها متغيرات قد تدخل في حساب المنفعة .

المطلب الثالث: أساليب وأبعاد الاستثمار في رأس المال البشري

تهدف المؤسسة من خلال الاستثمار في رأس مالها البشري، إلى الرفع من كفاءة موظفيها و تحسين إنتاجيتهم، بهدف تطوير أدائها لتحسين أداء المؤسسة، بالشكل الذي يجعلها قادرة على مواجهة متطلبات السوق، حيث يتحقق ذلك من خلال القيام بتطوير مهارتهم وقدراتهم وإمكاناتهم عن طريق الاعتماد على مجموعة من السياسات والأساليب، والمتمثلة أساسا في: التدريب والتعليم، التكوين .

الفرع الأول: أساليب الاستثمار في رأس المال البشري

تتمثل طرق الاستثمار في رأس المال البشري في :

أولاً: التدريب

يقصد بالتدريب بأنه: الجهد المنظم والمخطط له لتزويد الموارد البشرية في المؤسسة بمعارف جديدة، وتحسين وتطوير مهاراتها وقدراتها، وتغيير سلوكياتها واتجاهاتها بشكل ايجابي بناء، مما قد ينعكس على تحسين الأداء في المؤسسة.¹

كما يعرف التدريب أيضا على أنه: عبارة عن نشاط يهدف إلى إكساب الأفراد مهارات ومعارف وتوجهات جديدة أو تعديل وتطوير مهارات، وسلوكيات قائمة لجعلها تواكب وتلائم المتطلبات العظيمة

¹ - نعيمة باريك، "تنمية الموارد البشرية وأهميتها في تحسين الإنتاجية وتحقيق الميزة التنافسية"، مجلة اقتصاديات

شمال إفريقيا، العدد 07، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة حسيبة بن بوعلي، الجزائر، 2015، ص 274.

ومسارات العمل،¹ وينبغي الإشارة إلى أن مفهوم التدريب والتطوير هما مفهومان متطابقان، وذلك باعتبار أن عملية التطوير أيضا تمثل عملية تنمية القدرة لدى الشخص، بقدر يساعده على فهم المشاكل التي تواجهه ومعرفة مدى تأثيرها على الأمور التي يعالجها، أو التي ترتبط بمشاكل أخرى في المؤسسة.²

ثانيا: الإعداد

ويمثل العملية التي تسبق عملية التوظيف، لتزويد الفرد بمعلومات ومعارف جديدة، حيث يكون بعد التعليم وقبل التدريب، وبالتالي فهو يمثل عملية تهيئة الفرد.

ثالثا: التكوين

يمثل التكوين عملية تعلم تهدف إلى تطوير وتحسين الأداء، أي إحداث تغير فيه برفع مستواها إلى مستويات أعلى عن طريق الخبرة والتمرين، وسواء تم ذلك من قبل الأفراد العاملين ذاتيا، أو تحت إشراف الموظفين بطريقة مباشرة، أو بالاستفادة من جهود جهات أخرى في ذلك المجال بطريقة غير مباشرة.³

¹ - جميل إطميزي، "دور التدريب الإلكتروني في تنمية الموارد البشرية العربية"، المؤتمر الدولي العربي حول المعلومات التكنولوجية، جامعة نزوة، الأردن، ديسمبر 2014، ص 238.

² - علي غريب وآخرون، "تنمية الموارد البشرية"، دار الفجر للنشر والتوزيع، ط 01، مصر، 2007، ص 98.

³ - وهيبه سراج، عبد الحميد سיתי، مرجع سبق ذكره.

الفرع الثاني: أبعاد الاستثمار في رأس المال البشري

ترتبط أهمية الاستثمار في رأس المال البشري بالأبعاد التالية :

أولاً: البعد الحكومي والأنظمة

إن التمويل الحكومي والإنفاق على رأس المال البشري، من أحد الأبعاد المهمة جداً، حيث أن السياسة المالية المعتمدة لرسم الهياكل المؤسسية وفتح وظائف حكومية مدعومة بالتشريعات الاقتصادية، والمعتمدة من قبل الحكومة لتتناسب مع الدستور، ومن أمثلة التشريعات وضع ضوابط وقوانين تحد من انتشار معاهد التدريب التي لا تلتزم بالمعايير المحددة ، والتي تؤدي إلى ضياع المجهود والمال.

ثانياً: البعد الإستراتيجي

إن الدور الإستراتيجي في تنمية رأس المال البشري، هو من أهم أدوار المؤسسة إذا لم يكن أهمها، للإسهام في نجاح المؤسسة في مختلف القطاعات الحكومية والخاصة، ويعتبر شريكاً إستراتيجياً، ومن العناصر اللازمة لذلك هي:

- إثراء الثقافة التنظيمية؛

- المعرفة الإدارية؛

- إعادة تصميم المؤسسات وعمليات العمل.¹

ثالثاً: البعد الثقافي

حيث ينعكس تزايد نسبة المثقفين من الموارد البشرية في التنمية الحضارية للمجتمع، و زيادة معرفة الفرد وتمسكه بما يخص وطنه من العقائد الدينية والتراث الثقافي، اللغة والآداب، وازدياد درجة الوعي لديه بما يدور حوله.

رابعاً: البعد الاجتماعي

فمن المعروف أن التعليم ينمي قدرات الفرد الذهنية والفكرية، ويكسبه الأنماط والقيم السلوكية المتوازنة، مما يجعله أكثر قدرة على تفهم المشكلات الاجتماعية وترسيخ الروابط الأسرية، إضافة إلى تأثيره الملموس في شعور الإنسان بالذات.

خامساً: البعد العلمي والتدريبي

حيث يوفر التعليم والتكوين إطارات علمية، قادرة على البحث والابتكار والاختراع والتطوير، بما يساهم في إحداث النقلة الحضارية المختلفة وإحداث التقدم التقني في شتى مجالات الحياة، والتحسين المستمر في ظروف العمل داخل المؤسسة.

¹ - جاسم الزايد منى، "الاستثمار في رأس المال البشري: نموذج مقترح"، المؤتمر الثاني لمعاهد الإدارة العامة والتنمية

الإدارية في دول مجلس التعاون لدول الخليج العربية، معهد الإدارة العامة، البحرين، يومي 10-12 ديسمبر 2012.

سادسا: البعد الاقتصادي

فمن خلال الموارد البشرية المؤهلة والمدربة، يتم تنفيذ برامج التنمية الاقتصادية، بما يحقق التقدم للدولة ويوفر احتياجات سكانها من السلع و الخدمات، إضافة إلى أن الفرد المؤهل تعليما وتكويناً وتدريباً لديه فرصة أكبر للعمل كعنصر منتج، يحقق قيمة مضافة تساهم في تنشيط الدورة الاقتصادية.¹

الفرع الثالث: العوامل المساهمة في نجاح عملية الاستثمار في رأس المال البشري

من العوامل التي تجعل من عملية الاستثمار في المهارات والمواهب البشرية، عملية ناجحة تحقق معدلات أرباح عالية: نجد العناصر التالية:²

أولاً: التخطيط

ويقصد به وضع الأسس اللازمة لبناء الإنسان وتحديد احتياجاته من المهارة والمعرفة العلمية، الثقافية والمهنية، والطرق والوسائل الفعالة لتوفير تلك الاحتياجات، عبر مراحل زمنية محددة.

¹ - عبد العزيز أبو، "الاستثمار في رأس المال البشري بالمملكة العربية السعودية"، من الموقع الإلكتروني:

www.hrdiscussion.com، تاريخ الاطلاع 2016/10/04.

² - حسين بلعجوز وآخرون، "أثر الاستثمار في رأس المال البشري على الإنتاجية في المؤسسة الاقتصادية: دراسة

حالة مطاحن الحضنة"، مجلة البحوث للعلوم المالية والمحاسبية، العدد 04، كلية العلوم المالية والمحاسبية، جامعة محمد

بوضياف، الجزائر، 2017، ص 15.

ثانيا: التنمية

ويشكل هذا العنصر الإطار التنظيمي والتنفيذي لتحقيق أهداف محور التخطيط وإنجاز برامجه، حيث يتم من خلاله توفير المؤسسات التعليمية والتدريبية، للقيام بخطوات تنمية الموارد البشرية شاملة، تنمية القدرات الثقافية والفكرية والمهارات العلمية، لدى الفرد لتأهيله للممارسة مسؤولياته، كمواطن منتج.

ثالثا: التوظيف

يتم من خلاله إتاحة فرص العمل للقوى البشرية، التي تم تنميتها وتأهيلها، من خلال برامج التعليم والتدريب، بما بما يمكن من استغلال القدرات التي اكتسبها في إنتاج السلع، وتقديم الخدمات للمجتمع والإسهام في توفير احتياجاته.

الفرع الرابع: العائد من الاستثمار البشري

إن العائد من الاستثمار يشير بصفة عامة للكسب الذي قد يعود للموارد البشرية أو المؤسسات العامة أو الخاصة جراء ذلك الاستثمار، وفي الوقت نفسه الفوائد التي قد تعود للمجتمع نتيجة لهذا الاستثمار، وتلك الفوائد المحصل عليها ترجع بصورة مباشرة كنتيجة للعملية الاستثمارية، فعندما تسعى الموارد البشرية أو مؤسسات القطاع الخاص إلى الحصول على الكسب جراء الاستثمار في مشروع معين، فإنه يمكن القول أنهم حصلوا على عائد شخصي جراء عملية الاستثمار، وتلك العوائد أو الفوائد قد تشمل كسبا أو ربحا من السهل قياسه، وفي الغالب تتعلق تلك الفوائد التي يمكن قياسها بتلك الفوائد التي يمكن

ربطها مباشرة بالاستثمار ، تشمل أيضا فوائد ومنافع من الصعب قياسها، وقد تأخذ الأشكال التالية: زيادة في الإيرادات والأرباح، الزيادة في الإنتاجية، تقليل نسبة إصابات العمل.¹

المطلب الرابع: مقاييس عملية الاستثمار في رأس المال البشري ومحدداته

تتطلب عملية الإنفاق عن رأس المال البشري، ضرورة تحديد طرق وأساليب لقياسها، بغرض التحديد والفصل بين قيمته ومجمل التكاليف التي تم إنفاقها للاستثمار فيه، وقد تواجه عملية تنمية وتطوير رأس المال البشري جملة من القيود والمحددات التي تجعل المؤسسة، غير قادرة على تحقيق مختلف الأهداف المرجوة منها، نظرا لمجموعة العراقيل التي تواجه الوصول إلى ذلك .

الفرع الأول: مقاييس عملية الاستثمار في رأس المال البشري

يوجد مقياسين أساسيين للتعبير عن الاستثمار في رأس المال البشري، وهما : نسبة مصاريف البحث والتطوير ونسبة مصاريف التطوير، حيث تحدد كل نسبة وفق العلاقتين التاليتين:²

¹ - ليلي بوحديد، " دور محاسبة الموارد البشرية في قياس عائد الاستثمار في تدريب رأس المال البشري بالمؤسسة الصناعية: دراسة حالة"، مجلة أبعاد اقتصادية، المجلد 06، العدد 01، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، وعلوم التسيير، جامعة امحمد بوقرة، الجزائر، 2016، ص 106.

² - حنان بن عاتق، توفيق حجاوي، "الاستثمار في رأس المال الفكري وتحديات ما بعد البترول في الجزائر"، ورقة بحثية مقدمة إلى الملتقى الدولي الخامس حول رأس المال الفكري في المنظمات العربية في ظل الاقتصاديات الحديثة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الشلف، الجزائر، يومي 11-12 ديسمبر 2011.

$$\text{نسبة مصاريف البحث و التطوير} = \frac{\text{مصاريف البحث والتطوير}}{\text{صافي الإيرادات}}$$

أما النسبة الثانية، فتقاس بنسبة مجموع أربعة عناصر، والمتمثلة في: مصاريف البحث والتطوير، الإعلان والترويج والاستثمار في تكنولوجيا المعلومات، والاستثمار في الملكية غير الملموسة، إلى صافي الإيرادات، وذلك وفق العلاقة التالية:

$$\text{نسبة مصاريف التطوير} = (\text{مصاريف البحث والتطوير} + \text{مصاريف الإعلان والترويج} + \text{مصاريف الاستثمار في تكنولوجيا المعلومات} + \text{مصاريف الاستثمار في الملكية غير الملموسة})$$

صافي الإيرادات.

الفرع الثاني: محددات عملية الاستثمار في رأس المال البشري

تواجه عملية الإنفاق والاستثمار في المورد البشري العديد من العراقيل والمشاكل، التي تعرقل تحقيق الهدف المراد تحقيقه من الاستثمار فيه، ومن أهم هذه القيود:

- عدم ارتباط مالك رأس المال البشري بالاستثمار البشري بصفة شخصية، فبالرغم من أن الفرد يمكنه تأجير استثماره لصاحب العمل، فهو لا يستطيع بيعه كما تبيع المؤسسة آلة لا تحتاج إليها؛
- عدم إطفاء رأس المال البشري بالطريقة التقليدية للإطفاء، حيث يمكن فقده كلية بموت صاحبه، وهذا يؤدي إلى زيادة معدل المخاطرة في الاستثمار البشري؛

- صعوبة تحديد نسبة التكلفة المخصصة لكل من الاستهلاك والاستثمار، فالفرد ينفق على المأكل والملبس والسكن والرعاية الصحية، تبعا لتدرج الاحتياجات الضرورية (هرم الحاجات لماسلو)، وهي تكلفة لازمة لاستمرار الاستثمار البشري، لكن النفقات في هذه الجوانب لازمة أيضا للفرد لكي يعيش وتستمر حياته، وهنا يصعب تحديد ذلك المقدار من هذه التكلفة المخصصة للاستهلاك وذلك المخصص للاستثمار؛

- صعوبة الحصول على بيانات التكلفة أو الحصول على حجم عينة كافية للأفراد الملتحقين بالبرامج التدريبية، للوصول إلى حسابات محددة ونهائية للتكلفة؛

- صعوبة تحديد أو اختيار معدل الخصم المناسب واللازم لحساب القيمة الحالية لرأس المال البشري، الذي يعد الفصل في نجاح أو فشل أي برنامج، فعند حساب معدل العائد على التدريب لا بد من تضمين المنفعة غير المادية، كجاذبية الوظائف بعد الحصول على التدريب، لكن يصعب قياس مثل هذا النوع من المنفعة قياسا ماديا، مما يؤدي في النهاية إلى إظهار العائد الحقيقي على التدريب بصورة أقل مما عليه في الواقع؛

- صعوبة تقييم و قياس المنفعة المحققة من الاستثمار البشري، لاحتواء هذه المنفعة على عوامل غير مادية وغير خاضعة لظروف السوق.¹

¹ - عزيز دحماني، "مساهمة الإنفاق على رأس المال الفكري في أداء المؤسسة الصناعية: حالة مؤسسة سوناطراك"،

أطروحة دكتوراه، تخصص تسيير، كلية العلوم الاقتصادية، التسيير والعلوم التجارية، جامعة أبي بكر بلقايد، الجزائر،

وانطلاقاً مما سبق يمكن القول، أن ما ينفق على المورد البشري من خلال الاستثمار فيه سواء بالتدريب أو التعليم، التكوين يعد كإنفاق استثماري، يتم الحصول من خلاله على عوائد، شأنه في ذلك شأن أي استثمار وإنفاق آخر في سبيل الحصول على عناصر الأصول الأخرى، وبالتالي فإن الاستثمار في رأس المال البشري يساهم بدوره في زيادة قيمة المؤسسة الاقتصادية ومواجهة كل متطلبات السوق، وبالتالي زيادة تنافسيتها والرفع من كفاءة أدائها، مما يمكنها من ضمان البقاء والاستمرار على المدى الطويل .

الفرع الثالث: عرض تجربة مصر في الاستثمار في رأس المال البشري

تعد تجربة مصر في مجال الاستثمار في رأس المال البشري، من التجارب الدولية التي أظهرت مدى اهتمام الدولة بشكل عام والمؤسسات بشكل خاص، بالكفاءات البشرية المتميزة، وعليه سيتم من خلال الآتي إبراز مدى اهتمام مصر بالمهارات البشرية، من خلال عرض تجربتها في هذا المجال.

تدعم مصر الباحثين والمخترعين وتخصص لهم نسبة من الإنفاق الحكومي لا تقل عن 1% من الناتج القومي الإجمالي لتتصاعد تدريجياً حتى تتفق مع المعدلات العالمية، حيث تسعى مصر إلى الاستثمار في العنصر البشري بالارتكاز على بعض المحاور التالية:¹

¹ - إبراهيم عبد الله، محمد عبد الرؤوف، "اقتصاد المعرفة والاستثمار في رأس المال البشري"، دار الجامعة الجديدة،

- **تمويل وتطوير التعليم بمختلف مراحله:** وذلك باعتباره كأداة أساسية لرفع مستوى أداء الموارد البشرية المؤهلة، وتنمية القدرات والمهارات التي تتيح للأفراد اكتساب المعرفة وزيادة قدراتهم على الابتكار واستغلال الأفكار الجديدة؛

- **تطوير البحث العلمي وخلق البيئة المشجعة له:** يعد البحث العلمي ركنا أساسيا في سياسات الدول المتقدمة، التي تتميز بحجم الإنفاق المادي لحقل البحث العلمي، و في مصر وصلت نسبة الإنفاق على البحوث والتطوير، بما في ذلك العمل الإبداعي لزيادة المعرفة البشرية والثقافة والمجتمع في سنة 2013 حوالي 5.4%، في حين أنفقت تركيا 2%، ماليزيا 2.5%، فنلندا 8.9 % من الناتج المحلي، كوريا الجنوبية 9.4 %، وقد ارتفع عدد العاملين في الأبحاث والتطوير إلى 272.2 لكل مليون شخص سنة 2011، مقارنة ب 265.9 شخص في سنة 2010، وبالنسبة لعدد الذين تقدموا للحصول على براءات اختراع ، فقد وصل عددهم الى 683 طلب في سنة 2012 مقارنة بسنة 2011 الذي وصل فيه الطلب 618 ممن تقدموا للحصول على براءات الاختراع؛

- **الاهتمام بعنصر التدريب المستمر لتوفير العمالة المؤهلة والماهرة:** لقد سعت مصر غالى زيادة الاستثمار في كوادرها البشرية، وعلى سبيل المثال لا الحصر، قيام وزارة الاتصالات بتنظيم سلسلة برامج تدريبية في مجال تكنولوجيا المعلومات، وذلك جنبا على جنب مع عدد مع المشروعات المحلية كمبادرات نوادي تكنولوجيا المعلومات، حيث تستهدف هذه البرامج والتدريب لدعم قدرات ومعارف الكوادر البشرية المصرية لتأهيلها لسوق العمل، إضافة إلى ذلك قيام الوزارة بالتعاون مع عدد كبير من معاهد التدريب في خارج مصر وداخلها، لوضع عدد من برامج التدريب المتميزة، لتلبية احتياجات المجتمع ككل، ومن هذه البرامج نجد: التدريب على تطوير البرمجيات ودورات تحسين العمليات الإنتاجية، دورات

التنمية البشرية، وكل هذا بهدف دعم كفاءة العناصر البشرية المصرية، وزيادة ميزاتهم التنافسية للدخول في سوق العمل؛

- **دعم حرية تبادل وتداول المعلومات:** حيث المعرفة والمعلومات من أهم مكونات رأس المال في العصر الحالي، وأصبح تقدم أي مجتمع مرتبطا أساسا بالقدرة على استخدامها وتطبيقها للاندماج في اقتصاد المعلومات، وبالنسبة لمصر فقد ساهمت في دعم المعرفة من خلال إعداد مشروع لتطوير وربط المحتوى الرقمي العربي، ذلك أن إنتاج المحتوى الإلكتروني خطوة رئيسية نحو بناء مجتمع المعرفة، وعليه فقد أصبح محتوى المعلومات هو التحدي الحقيقي القادم، لكونه يعد من مقومات مجتمع المعلومات، وعليه فإن إستراتيجية الاستثمار في العنصر البشري، لابد أن تشمل تطوير صناعة المحتوى الرقمي الذي يشمل على إعداد المنتجات والخدمات الرقمية، إدارتها وتوزيعها، بالإضافة إلى المعلومات نظرا للدور الذي تلعبه في التنمية والتطوير.

المبحث الثالث: مدخل نظري للأداء البشري

يعكس أداء المورد البشري كل من الأهداف والآليات اللازمة لتحقيقها، من خلال قيام الموظف بالمهام الموكلة إليه بكل كفاءة وفعالية، كما يعكس مدى كفاءة وقدرات ومهارات الموظف، ومدى التزامه بالمهام الممنوحة إليه، ويتم ذلك من خلال القيام بعملية تقييم أدائهم، حيث تعمل هذه الأخيرة على تعديل سلوكهم بصورة إيجابية، ودفعهم إلى تطوير أدائهم ليصل إلى الشكل والمستوى المطلوب، وبالتالي رفع الكفاءة الإنتاجية في المؤسسة، كما أنها تساهم في الكشف عن الطاقات الكامنة المتوفرة لدى الأفراد، والتي تقوم المؤسسة بالاستثمار فيها، من خلال تدريبها، تكوينها ومختلف أساليب التطوير الأخرى التي من شأنها أن ترفع من كفاءة وإنتاجية الموظف، لتحقيق الأهداف المرجو تحقيقها، من خلال الاعتماد وبالدرجة الأولى على مهاراتها وإمكاناتها البشرية، والتي تمثل العامل الأساسي لنجاح أي مؤسسة اقتصادية .

المطلب الأول: مفهوم الأداء البشري

نظرا للأهمية البالغة التي يكتسبها المورد البشري داخل المؤسسة ونظرا لضرورة تواجده بها، لكونه يمثل الثروة الحقيقية والركيزة الأساسية لنشاطها، سيتم من خلال هذا المطلب إعطاء أهم المفاهيم المتعلقة بالموارد البشري، ومن أهمها الأداء الوظيفي أو البشري، والذي يمثل بدوره الكيفية التي ينجز به الموظف عمله بالمؤسسة، من خلال إظهار مدى كفاءته، أو فشله بالقيام بالتزاماته الوظيفية .

الفرع الأول: تعريف الأداء البشري

يقصد بأداء المورد البشري بأنه درجة تحقيق وإتمام المهام المكونة لوظيفة الفرد، وهو يعكس الكيفية التي يحقق أو يشبع بها الفرد متطلبات الوظيفة.¹

كما يعرف أيضا بأنه: ما يقدمه ويضيفه الموظفون من مخرجات عمل، ونوعية علاقاتهم بالآخرين وانضباطهم والتزامهم بالأنظمة وتعليمات العمل²، حيث يستند أداء المورد البشري مباشرة على وظيفة التدريب، التي تساعد على خلق نتيجة جيدة في الأداء، نظرا لفعاليتها وفعالية عملية التطوير³، أي قيام الفرد بالمهام المختلفة المكونة لعمله، من خلال بذل جهد ذو نوعية معينة ووفق نمط أداء معين، وهو ما

¹ - حسين الطيب بورغدة، ناريمان بشير دريس، "أثر تشارك المعرفة على أداء الموارد البشرية: دراسة حالة وحدة إنتاج التلغاز والمستقبل الرقمي التابعة لمؤسسة كوندور للإلكترونيك بالجزائر"، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد 11، العدد 04، الجامعة الأردنية، الأردن، 2015، ص 843 .

² - محمد بني عيسى أحمد، أحمد ابازيد رياض، "دور الالتزام التنظيمي في تحسين أداء العاملين في القطاع المصرفي الأردني"، مجلة دراسات، المجلد 41، العدد 02، كلية العلوم الإدارية، الجامعة الأردنية، الأردن، 2014، ص 364 .

³ - Masood Asim, "Impact of Motivation on Employee Performance with Effect of Training: Specific to Education Sector of Pakistan", International Journal of Scientific and Research Publications, Volume03, Issue 09, September 2013, p p 02, 03.

يسمح بتحويل هذه المدخلات إلى مخرجات، بمواصفات محددة وبأقل تكلفة ممكنة.¹

وبالتالي فإن الأداء البشري، يعد بمثابة المرآة العاكسة للكيفية التي ينجز بها المورد البشري مهامه بالمؤسسة التي يعمل بها، سواء من خلاله تأديته لمهامه أو التزامه بكل المعايير التي تفرضها طبيعة المهنة التي يمارسها بالمؤسسة العامل بها، بالإضافة إلى تعامله مع مختلف الأطراف المتعاملة معه داخلية كانت أم خارجية، وبالتالي فهو يمثل تصور عام للنشاط الذي يمارسه الموظف بالمؤسسة، والذي يعكس درجة تأديته للمهام الموكلة إليه، ودرجة تحقيقه للأهداف المسطرة، والمتوقع الوصول إليه من خلال عمله .

الفرع الثاني: مكونات الأداء البشري

يتكون الأداء البشري بالمؤسسة، من جملة العناصر التالية :²

¹ - أحلام خان، صفاء بياضي، "مساهمة إدارة الأداء البشري في تحقيق الالتزام التنظيمي: دراسة ميدانية بمؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB ببسكرة"، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية، المجلد 07، العدد 07، جامعة الشهيد حمة لخضر، الجزائر، 2016، ص 297.

² - سعيد حجال، أسامة هزلة، "أثر الإبداع الإداري على الأداء الوظيفي لمدراء البلديات الجزائرية: دراسة ميدانية على عينة من بلديات ولاية الوادي"، ورقة بحثية مقدمة إلى الملتقى العلمي الدولي الثاني حول آليات تطوير أداء الإدارة المحلية ودورها في تحقيق التنمية المستدامة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة البليدة 02، الجزائر، يومي 02 - 03 جوان 2014.

أولاً: المعرفة بمتطلبات الوظيفة

وتشمل المعارف العامة، المهارات الفنية والمهنية، والخلفية العامة عن الوظيفة والمجالات المرتبطة بها.

ثانياً: نوعية العمل

وتتمثل في مدى ما يدركه الموظف عن عمله الذي يقوم به، وما يمتلكه من رغبة ومهارات وبراعة وقدرة على التنظيم، وتنفيذ العمل من دون الوقوع في الأخطاء.

ثالثاً: كمية العمل المنجز

أي مقدار العمل الذي يستطيع الموظف إنجازه في الظروف العادية للعمل، ومقدار سرعة هذا الإنجاز.

رابعاً: المثابرة والثوق

وتشمل الجدية والتفاني في العمل، وقدرة الموظف على تحمل مسؤولية العمل، وإنجاز الأعمال في أوقاتها المحددة، ومدى حاجة هذا الموظف للإرشاد والتوجيه من قبل المرشدين.

الفرع الثالث: العوامل المؤثرة على الأداء البشري

يتأثر الأداء البشري بجملة من العوامل الداخلية والخارجية، من أهمها ما يلي:¹

أولاً: العوامل الفنية

وتشمل التقدم التكنولوجي، المواد الخام، الهيكل التنظيمي وطرق وأساليب العمل، حيث أن الجوانب الفنية تؤثر بشكل واضح ومباشر على كفاءة المنظمة والأفراد، فنوعية الآلات وكميتها والطرق والأساليب العملية المستخدمة في العمل جميعها تؤثر على مستوى الإنتاجية والأداء بشكل عام .

ثانياً: العوامل الإنسانية

وتشمل القدرة على الأداء الفعلي للعمل وتتضمن المعرفة والتعليم والخبرة، بالإضافة إلى التدريب والمهارة والقدرة الشخصية، كما تشمل الرغبة في العمل والتي تحدد من خلال ظروف العمل المادية والاجتماعية وحاجات و رغبات الأفراد.

كما أن هناك عوامل أخرى تؤثر على الأداء الوظيفي نجملها في الآتي : خصائص العمل، الرقابة الفعالة، نظام الأجور والحوافز، الخصائص الديمغرافية (كالجنس، السن، المستوى التعليمي، الخبرة المهنية، المركز الوظيفي).

¹ - عطية العربي، " أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على الأداء الوظيفي للعاملين في الأجهزة الحكومية المحلية: _

دراسة ميدانية في جامعة ورقلة (الجزائر) "، مجلة الباحث، العدد 10، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير،

جامعة ورقلة، الجزائر، 2012، ص 323 .

المطلب الثاني: مفهوم عملية تقييم الأداء البشري

حتى تتمكن المؤسسة من تحديد الفئة المتميزة من مواردها البشرية (رأس مالها البشري)، أو الفئة التي تواجه قصور في تأدية وظائفها، تقوم بتقييم أداء موظفيها، بغرض تحديد أوجه النقص والقوة في الأداء الوظيفي، حتى تتمكن بعد ذلك من اتخاذ الإجراءات اللازمة بغرض الوصول إلى مستوى الأداء المطلوب .

الفرع الأول: تعريف عملية تقييم الأداء البشري

يقصد بعملية تقييم الأداء البشري، بأنها عملية تقدير أداء كل فرد من الموظفين، خلال فترة زمنية محددة، لتقدير مستوى ونوعية أدائه، حيث تنفذ هذه العملية لتحديد فيما إذا كان الأداء جيداً أو لا، وفي أية مجالات، هذا التقدير قد يشمل تنفيذ الأعمال المسندة للفرد، جهوده أو سلوكه، وبالتالي تتعلق عملية تقييم أداء المورد البشري بتحليل سلوكهم وأدائهم، وإصدار حكم يمد متخذي القرار في المؤسسة بالمعلومات اللازمة عن أداء هؤلاء الموظفين.¹

وبالتالي فإن عملية قياس أداء المورد البشري، تعكس مدى التزام الموظف بالمؤسسة بكل المهام الموكلة، لتحديد مدى كفاءته وانضباطه، كما تحدد عملية تقييم أداء الموظف بالمؤسسة تلك الفئة المميزة من الم الموارد البشرية، والتي تتمتع بمؤهلات ومهارات فكرية أكثر من غيرها من الفئة الأخرى العاملة، أو ما يعرف برأس المال البشري .

¹ - محفوظ أحمد جودة، "إدارة الموارد البشرية"، ط 01، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2010، ص 243.

الفرع الثاني: معايير تقييم الأداء البشري

تمثل مقاييس الأداء، تلك العوامل والمعايير التي يتم قياس الأداء الموظفين بموجبها، حيث يجب تحديد الجوانب التي يراد تقييمها في أداء الفرد، وتنقسم معايير تقييم أداء الموظفين إلى:¹

أولاً: العناصر

تمثل العناصر مجموعة من الصفات والميزات، التي يجب أن تتوفر في الموظف لكي يكون قادراً على أداء وظيفته بشكل جيد وفعال، حيث تنقسم هذه العناصر إلى عناصر ملموسة وغير ملموسة، ومن البديهي أن يكون قياس العناصر غير الملموسة أصعب في عملية القياس من العناصر الملموسة، و من الأمثلة على العناصر الملموسة والتي يمكن قياسها بسهولة، عملية حضور الموظف في الأوقات المحددة، ومن الأمثلة عن العناصر غير الملموسة، نجد الأمانة والصدق....الخ.

ثانياً: المعدلات

وهي عبارة عن ميزان يمكن من خلاله قياس إنتاجية الموظف، من حيث ثلاثة جوانب:

1- معدلات كمية: وهي عبارة عن عدد محدد من الوحدات، التي يجب على الفرد إنتاجها خلال فترة

زمنية محددة؛

¹ - فيصل حسونة، "إدارة الموارد البشرية"، دار أسامة للنشر والتوزيع، الأردن، 2011، ص 149 .

2- **معدلات نوعية:** وتعني وجوب وصول أداء الموظف إلى مستوى معين من الجودة والدقة والإتقان.

3- **معدلات كمية ونوعية:** يمثل هذا المعدل مزيج من الكم والنوع، فبالإضافة إلى وجوب إنتاج عدد معين من وحدات الإنتاج، يجب أن يصل مستوى الأداء إلى حد معين من الجودة والدقة والإتقان.

وانطلاقاً مما سبق يمكن حصر مجالات تقييم الأداء البشري في النقاط التالية:¹

- المهارة في أداء المهام؛

- عدد الوحدات المنجزة بدرجة جودة معيارية محددة في فترة زمنية معينة، أو ما يسمى بالإنتاجية؛

- اتساع وعمق المعلومات المهنية ودرجة الاستعداد لزيادتها وتحديثها؛

- إدراك التوجيهات الخاصة بالعمل والالتزام بها؛

- الانضباط والالتزام بمواعيد الحضور والانصراف وبحدود الإجازات؛

- التفكير في الاقتراحات الخاصة بتحسين الأداء كما ونوعاً، وتقديم أفكاراً مبتكرة؛

- نمط التعامل مع الزملاء والرؤساء والمرؤوسين والعملاء، من حيث درجة التعاون والاحترام، وإدراك

الآراء والتوجيهات؛

¹ - محمد قدري حسن، "إدارة الأداء المتميز"، دار الجامعة الجديدة، مصر، 2015، ص 262.

- الأخطاء الفنية في العمل وأسبابها لعدم الانضباط أو الإهمال، أو لنقص قدرات ومهارات معينة، أو لظروف خارجة عن الإرادة.

الفرع الثالث: مزايا تقييم الأداء البشري

يمكن للمؤسسة تحقيق مجموعة من الفوائد نتيجة لتقييم أداء موظفيها، والتي سيتم تلخيصها في الآتي:¹

- توفر عملية تقييم أداء المورد البشري من خلال نتائجها، تغذية عكسية عن أداء موظفيها في المؤسسة حيث يعرف من خلاله، حقيقة أدائه الايجابي أو السلبي، وبالتالي يتولد لديه دافع ورغبة لتطوير أدائه وتحسينه؛

- يساهم في رفع الروح المعنوية لدى الأفراد، عند إدراكهم أن جهودهم المبذولة في تأدية مهامهم، هي محل تقدير واهتمام المؤسسة التي يعملون بها، وبالتالي يتولد لديهم شعور ايجابي نحو زيادة فعالية الأعمال التي يقومون بها؛

- تساهم عملية تقييم أداء المورد البشري في تنمية وتحسين عملية الإشراف والتوجيه لدى الرؤساء، فمن خلال متابعة أداء مرؤوسيههم باستمرار، وجمع معلومات عنهم وتحليلها، ينمي فيهم المقدرة على التقدير والحكم على الأمور ووضعها في نصابها، مما يرفع من مستوى قيادتهم الإدارية؛

¹ - صورية الزاوي، ميلود تومي، "دور نظام معلومات الموارد البشرية في تقييم أداء الموارد البشرية بالمؤسسة"،

مجلة كلية الآداب والعلوم الإنسانية والاجتماعية، العدد 07، كلية الآداب والعلوم الإنسانية والاجتماعية، جامعة محمد خيضر، الجزائر، جوان 2010 .

- تعد نتائج عملية تقييم أداء المورد البشري بمثابة وثائق، تبرر المؤسسة من خلالها جميع القرارات التي تتخذها في مجال إدارة الموارد البشرية، من ترقية وتسريح وتعويض....إلخ؛

- تضمن عملية تقييم الأداء البشري، تحقيق العدالة بين جميع الأطراف العاملين بالمؤسسة، فوجود نظام تقييم عادل وموضوعي، يضمن أن ينال كل فرد ما يستحقه من التعويضات والمزايا الوظيفية وفق جهده ونشاطه المبذول.

وعليه فإن فوائد عملية تقييم أداء المورد البشري، تكمن أساسا في كونها توفر للمؤسسة كل المعلومات المتعلقة بأداء موظفيها، ودرجة تطور مستواهم الوظيفي، وبالتالي فهي تعد بمثابة مقياس موضوعي ودقيق، تعتمد عليه المؤسسة للحكم على درجة أداء موظفيها، لاتخاذ القرار السليم، بشأن استمرار المورد البشري في وظيفته، تطويره، تحفيزه وترقيته أو الاستغناء عن خدماته .

المطلب الثالث: أساليب تقييم الأداء البشري، خطواته وأهدافه

تتم عملية تقييم الأداء البشري وفق طرق وأساليب معينة، وتمر عبر جملة من الخطوات بهدف ضمان التقييم والتحديد السليم لنقاط القوة والضعف في الأداء الوظيفي، حتى يتم التمكن من الوصول إلى تحقيق الأهداف المرغوب فيها.

الفرع الأول: أساليب تقييم الأداء البشري

تتعدد مداخل وطرق تقييم الأداء بتعدد الجوانب التي ترغب المؤسسة في تقييمها. وعموماً يمكن تحديد الطرق التالية:

أولاً: الطرق التقليدية

يتكون المدخل المقارن في تقييم الأداء من عدة أساليب تستند إلى تكييف القائم على التقدير بمقارنة أداء الفرد بأداء الآخرين من زملائه، يستخدم هذا المدخل عادة الأداء الشامل للفرد ومحاولة التوصل إلى ترتيب الموارد البشرية الذين ينتمون إلى مجموعة عمل معينة وفقاً لهذا الأداء، تتعدد الأساليب التي يمكن اعتمادها في المدخل المقارن نذكر منها :

1- أسلوب الترتيب البسيط: تعتبر من أقدم الطرق المستخدمة في تقييم أداء الموظفين، حيث يقوم الشخص القائم بعملية التقييم بترتيب الموارد البشرية محل التقييم، ترتيباً تنازلياً حسب كفاءتهم من الأحسن إلى الأسوأ، حيث يتم التقييم بعد مقارنة أداء الشخص بالآخرين.

2- أسلوب التوزيع الإجباري: يطلب من المقيم أن يقيم عدداً من الموظفين، وفق توزيع معد سلفاً (إجباري)، وبالتالي يقوم بالتقسيم إلى مجموعات على النحو التالي:

- المجموعة الأولى (مجموعة الرديئين) = 10% من الموظفين؛

- المجموعة الثانية (مجموعة الأقل من المتوسط) = 20% من الموظفين؛

- المجموعة الثالثة (مجموعة المتوسطين) = 40% من الموظفين؛

- المجموعة الرابعة (مجموعة الأعلى من المتوسط) = 20% من الموظفين؛

- المجموعة الخامسة (مجموعة الممتازين) = 10% من الموظفين.¹

3- قائمة المراجعة: وهي عبارة عن قائمة تضم مجموعة من الفقرات أو العبارات ذات العلاقة بأداء

الموظف، حيث يقوم المسؤول عن التقييم بتأشير الفقرات أو العبارات التي تنطبق على الخصائص والصفات الموجودة في الموظف، وبعد انتهاء المقوم من تأشير هذه القائمة، تجمع التأشير الإيجابية والسلبية لصالح الموظف، ثم يقارن عدد النقاط الإيجابية والسلبية، فإن كان رصيد النقاط الإيجابية أكثر، دل ذلك على أن الأداء إيجابي، والعكس صحيح .

4- طريقة التدرج البياني: والتي تتضمن إعطاء قيمة أو (وزن) لكل فقرة أو عبارة من العبارات،

التي تصف سلوك أو أداء الموظف تحت التقييم في هذه القائمة، وذلك بهدف تحقيق درجة معقولة من الموضوعية والدقة في أداء الموظف، إذ أن الفقرات أو العبارات المعبرة عن سلوك الموظف غير متساوية من حيث الأهمية والقيمة بالنسبة للمؤسسة، وانجاز الأعمال الموكلة إليه بشكل عام .

5- طريقة التدرج المعياري: تقوم هذه الطريقة في التقييم على أساس استخدام معيار يتكون من

عدد من المستويات المعبرة عن الأداء، يتراوح عددها بين خمسة إلى سبعة (5-7) مستويات تبدأ ب(1) وتنتهي ب (5) أو (7)، علما أن قطبي المقياس يعبران عن صفتين أو سلوكين متناقضين، كأن يبدأ

¹ - صرينة مانع، "أثر إستراتيجية تنمية الموارد البشرية على أداء الأفراد في الجامعات: دراسة حالة عينة من

الجامعات الجزائرية"، أطروحة دكتوراه، تخصص تنظيم الموارد البشرية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير،

جامعة محمد خيضر، الجزائر، 2014-2015، ص 233 .

المقياس ب (ضعيف) وينتهي ب (متغير)، وبين هاتين الصفتين تقع الأخرى، وما يميز هذه الطريقة سهولة استخدامها، وفهمها وتفسيرها أو شرحها للموظفين ومستخدميها في الوقت نفسه، كما يمكن تغيير الصفات أو المعايير الموضوعية على هذا المقياس بحسب حاجة المؤسسة أو المقوم .

6- طريقة المقارنة المزدوجة: تعتمد هذه الطريقة في تقييم أداء الموظفين على مقارنة أداء كل موظف بجميع الموظفين في الوحدة أو القسم الذي يعمل فيه، وبموجب هذه المقارنة التي تجري بين أداء كل اثنين من الموظفين، يحدد المشرف الأكثر تميز في الأداء عن غيره من الآخرين .

ثانيا: الطرق الحديثة

نظرا لقصور الطرق السابقة الذكر والمتعلقة بقياس الأداء البشري بالمؤسسة، نتيجة لعدم بلوغها للأهداف المرجوة منها، ظهرت أساليب وطرق أخرى لقياس الأداء البشري، ومن أهمها الطرق التالية:

1- طريقة الوقائع المهمة: تقوم على أساس قيام المشرفين بالتركيز على الأحداث أو الوقائع الجوهرية أو الحرجة، التي تعد الأساس في النجاح أو الفشل الذي يواجه الموظف في أداء واجباته ومسؤولياته، حيث يقوم المشرف بتسجيل عدد من الأحداث المهمة أو الوقائع التي قام بها الموظف، سواء في حالة التقييم الدوري المخطط، أو التقييمات الأخرى لأغراض الترقية أو النقل أو الترفيع أو أي غرض آخر.

2- طريقة الترغيب: يقوم المشرف المباشر المسؤول عن تقييم مرؤوسيه، بوضعهم في قائمة بحسب مستوى كفاءتهم، ويحتل أكثرهم كفاءة أعلى القائمة، ويوضع أقلهم كفاءة في نهاية القائمة، وبهذا الشكل يصبح لدى الرئيس المباشر قائمة بأسماء مرؤوسيه مرتبة بحسب كفاءتهم من الأعلى كفاءة إلى الأقل،

كما يمكن إعداد قائمتين، تضم إحداهما أسماء الموظفين الأكفاء مرتبين بحسب مستوى كفاءتهم، في حين تضم القائمة الثانية الموظفين غير الأكفاء، ومن مزايا هذه الطريقة أنها بسيطة ولا تتطلب جهداً من المقوم، ومن عيوبها أنها لا تسمح للمقوم بوضع أكثر من موظف واحد ضمن فئة واحدة عندما يتصفون بدرجات كفاءة متساوية، فهو مجبر على ترتيبهم تنازلياً أو تصاعدياً.¹

3- الإدارة بالأهداف: وتعد من أحدث الأساليب المتبعة في تقييم الأداء، حيث تعتمد صيغة موحدة

للأهداف التي يسعى الموظفون في المؤسسة جميعهم إلى تحقيقها، خلال فترة زمنية محددة، كما يمكن وفقاً لهذه الطريقة إتباع أسلوب التقييم الذاتي.²

وتجدر الإشارة إلى أن مدة تقييم الأداء البشري تختلف من مؤسسة لأخرى، حيث يمكن أن يكون التقييم بشكل دوري وسنوي أو أي توقيت معين، ولكن في العادة يكون التقييم للموظفين بعد انقضاء فترة التجربة، وكذلك لأغراض تثبيت الموظفين في وظائفهم أو نقلهم أو ترفيعهم إلى وظائف جديدة، أي أن التقييم يعتمد على طبيعة الحاجة إليه في المؤسسة.³

¹ - نجم العزاوي، طلال نصير، " أثر الإبداع الإداري على تحسين مستوى أداء إدارة الموارد البشري في البنوك التجارية الأردنية"، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد 33، كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العراق، 2012، ص ص 58، 59 .

² - أحمد الصرايرة خالد، "الأداء الوظيفي لدى أعضاء الهيئات التدريسية في الجامعات الأردنية الرسمية من وجهة نظر رؤساء الأقسام فيها"، مجلة جامعة دمشق، المجلد 27، العدد 01 و 02، جامعة دمشق، سوريا، 2011، ص 613 .

³ - حمود خضير كاظم، ياسين كاسب الخرشة، "إدارة الموارد البشرية"، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الأردن، 2010، ص 168 .

الفرع الثاني: خطوات عملية تقييم الأداء البشري

إن عملية قياس الأداء المورد البشري عملية معقدة تتداخل فيما بينها كثير من القوى والعوامل، ولذلك ينبغي على القائمين بعملية التقييم، إتباع الخطوات الأساسية التالية:

أولاً: وضع معايير قياس الأداء

تمثل معايير تقييم الأداء مستوى الأداء المطلوب تحقيقه من قبل الموارد البشرية في الأعمال الموكلة إليها، حيث أن تحديد هذه المعايير أمر ضروري لنجاح عملية تقييم الأداء، حيث تساعد في تعريف الموظفين بما هو مطلوب منهم بخصوص تحقيق أهداف المؤسسة، وتوجيه المديرين إلى الأمور التي ينبغي أن تؤخذ بعين الاعتبار لتطوير الأداء .

ثانياً: نقل توقعات الأداء للأفراد الموظفين

بعد تحديد المعايير اللازمة للأداء الفعال، لابد من توضيحها للأفراد العاملين، لمعرفة وتوضيح ما يجب أن يعملوا، وماذا يتوقع منهم، ومن الأفضل أن تكون عملية الاتصال ذات اتجاهين: أن يتم نقل المعلومات من الرئيس إلى مرؤوسيه، مناقشتها معهم والتأكد من فهمها، ثم أن تكون هناك تغذية عكسية من المرؤوسين إلى رئيسهم، لغرض الاستفهام حول أيه جوانب غير واضحة لديهم .

ثالثاً: قياس الأداء

وتكون هذه الخطوة بجمع المعلومات حول الأداء الفعلي، وهناك أربعة مصادر للمعلومات غالباً ما تستخدم للأداء الفعلي والمتمثلة أساساً في: ملاحظة الأفراد العاملين، التقارير الإحصائية، التقارير

الشفوية والتقارير المكتوبة، حيث أن الاستعانة بجميع هذه المصادر في جمع المعلومات، يؤدي إلى زيادة الموضوعية في قياس الأداء .

رابعاً: مقارنة الأداء الفعلي مع الأداء المعياري

هذه الخطوة ضرورية لمعرفة والكشف عن الانحرافات بين الأداء المعياري والأداء الفعلي، ومن الأمور المهمة في هذه الخطوة، هي إمكانية المقيم في الوصول إلى نتيجة حقيقية وصادقة، تعكس الأداء الفعلي للفرد العامل، وقناعة الفرد العامل بهذه النتيجة، حيث أن نتائج التقييم التي يستلمها الفرد، تؤثر بدرجة كبيرة على روحهم المعنوية، وعلى تواصلهم بالأداء المستقبلي.¹

خامساً: مناقشة تقارير قياس الأداء مع الموظفين

حيث تبدأ عملية تحليل تقارير تقييم الأداء، بمناقشة الموظفين في تقارير تقييم أدائهم بعد اطلاعهم عليها، وسوف يواجه المدير رد فعل عكسي سلبي قوي من قبل الموظفين من ذوي الكفاءة المنخفضة، والذي ينتج عنه مشكلتان، الأولى تضر المرؤوسين مما يدفعهم إلى تخفيض كفاءة أدائهم، واتخاذ موقف سلبي أو منعزل من العمل والمدير، نظراً لانخفاض الرغبة في العمل، حيث أن أفضل وقت لاطلاع الموظفين من ذوي الكفاءة المنخفضة على تقارير تقييم أدائهم، يكون بعد اعتماد التقارير من الجهة المختصة في المؤسسة، إلا أن مقابلة الموظف وإبلاغه بالتقرير تعد عملية يجب الإعداد لها.²

¹ - عمار بن عيشي، "اتجاهات التدريب وتقييم أداء أفراد العاملين"، دار أسامة للنشر والتوزيع، الأردن، 2012، ص 33، 34.

² - مصطفى نجيب، "إدارة الموارد البشرية: إدارة الأفراد"، دار الشروق للنشر والتوزيع، الأردن، 2011، ص 105.

سادسا: الإجراءات التصحيحية

إن الإجراءات التصحيحية من الممكن أن تكون على نوعين، الأول مباشر وسريع، إذ يتم فيه فقط محاولة تعديل الأداء ليتطابق مع المعيار، وليس البحث عن الأسباب التي أدت إلى ظهور الانحرافات في الأداء، ولذلك فهذا النوع من التصحيح هو وقتي، أما النوع الثاني من الإجراءات التصحيحية للأداء ليتطابق مع المعيار المحدد، فهو الإجراء التصحيحي الأساسي، حيث يتم فيه البحث عن أسباب وكيفية حصول الانحرافات، أي تحليل الانحرافات بكل أبعادها للوصول إلى السبب الرئيسي وراء ذلك، وهذا النوع من التصحيح يعد أكثر عمقا وعقلانية من الأسلوب الأول، كما أنها تعود على المؤسسة بفوائد كثيرة على المدى الطويل.¹

الفرع الثالث: أهداف تقييم الأداء البشري

تهدف عملية تقييم أداء المورد البشري بالمؤسسة أساسا إلى:

- الكشف عن قدرات الموظفين، واقتراح إمكانية ترقيةهم؛
- تزويد متخذي القرارات بالمؤسسة، بمعلومات عن أداء الموظفين، وهل هو أداء مرض أو غير مرض؛
- مساعدة المسؤولين في المؤسسة على الحكم على مدى إسهام الموظفين في تحقيق أهداف المؤسسة، وعلى انجازاتهم الشخصية؛

¹ - عمار بن عيشي، مرجع سبق ذكره، ص 35.

- المساهمة في اقتراح المكافآت المالية المناسبة للموظفين، ففي ضوء المعلومات التي يتحصل عليها من تقييم الأداء، يمكن زيادة رواتب الموظفين، أو تخفيضها بل ويمكن اقتراح نظام حوافز له؛
- تشكل عملية تقييم أداء الموظف، أداة مراجعة لمدى توفر موارد بشرية معينة بمؤهلات محددة، واقتراح إحلال موارد بشرية أخرى محلها؛
- يشكل تقييم أداء المورد البشري، أداة لتقويم ضعف الموظفين واقتراح إجراءات لتحسين أدائهم، وقد يأخذ التحسين شكل تدريب داخل المؤسسة أو خارجها.¹

المطلب الرابع: متطلبات وتحديات تقييم الأداء البشري

سيتم من خلال هذا المطلب عرض أهم الشروط والمتطلبات، التي ينبغي أن تتوفر عليها عملية تقييم أداء المورد البشري بالمؤسسة، بالإضافة إلى إبراز أهم المعوقات التي تؤثر بشكل مباشر وسلبى على نجاح عملية تقويم الأداء البشري .

¹ - أحمد جودة محفوظ، مرجع سبق ذكره، ص 245.

الفرع الأول: متطلبات عملية تقييم الأداء البشري

تتطلب عملية تقييم أداء الموظفين بالمؤسسة توفر مجموعة من المتطلبات، ومن أهمها ما يلي: ¹

- ضرورة استمرارية عملية التقييم، مما يتطلب أن تتواكب مع طول الفترة التي يقضيها الموظف في المؤسسة؛

- وجود جهة تراقب وترصد أداء الموظف لتقديم تقارير، وغير ذلك؛

- ضرورة وجود معايير لتقييم أداء الموظف تتسم بالموضوعية؛

- الحد من العوامل الشخصية التي تؤثر على تقرير تقييم الموظف، وعدم تركها تتحكم فيه؛

- خضوع كافة الموظفين في المؤسسة إلى عملية التقييم وعدم التمييز بينهم .

الفرع الثاني: التحديات التي تواجه عملية تقييم الأداء البشري

تعاني الكثير من المؤسسات من مشاكل نظام تقييم الأداء، ومن أهمها ما يلي:

- عدم دقة معايير الأداء، وعدم قدرتها على التعبير عن الأداء؛

- عدم وجود تعليمات سليمة وكافية في أسلوب التقييم؛

¹ - مجيد الكرخي، "إدارة الموارد البشرية: مدخل نظري وتطبيقي"، ط 1، دار المناهج للنشر والتوزيع ، الأردن، 2013،

- عدم دقة درجات القياس (كممتاز وجيد ومتوسط...) في التمييز بين الموظفين؛

- تدخل الذاتية في عملية التقييم؛

- عدم فهم مقياس التقييم، فإذا كان المقياس مقسما إلى ممتاز وجيد جدا وجيد ومقبول ومتوسط

وضعيف، فما هو معنى كل درجة؟، فقد يكون فهمه يختلف من مدير لآخر.¹

وعليه فإن جملة العراقيل التي تقف أمام نجاح عملية تقييم الأداء البشري، تؤدي إلى عدم فعالية ومصادقية النتائج المتوصل إليها، وبالتالي عدم إمكانية تحديد الفئة المتميزة من الموارد البشرية التي تتميز بالإبداع والقدرات الفكرية والعملية التي تتسم بها دون غيرها، غير أن قيام المؤسسة بوضع تعليمات وأسس قاعدية، يتم من خلالها قياس الأداء البشري، سيخفف من عدم التناسق في التقييم، وبالتالي تكون العملية تدريجية حسب كفاءة كل عامل بمعزل عن الآخر، بالإضافة إلى أن قيام المؤسسة بتقسيم معايير القياس حسب الدرجة المهنية للفئات الوظيفية، سيساعد أيضا في الفصل بين الكفاءات الوظيفية وتحديد الفاعلة منها، والتي يمكن الاستفادة من خدماتها، لتحسين الأداء العام للمؤسسة .

¹- أحمد حمداوي عمر، "انعكاس الأداء التنظيمي في جودة البحث العلمي من منظور بعض الأساتذة بجامعة قاصدي

مرباح - ورقة -"، مجلة العلوم الإنسانية والاجتماعية، العدد 08، جامعة قاصدي مرباح، الجزائر، 2012، ص 152 .

خلاصة:

تم من خلال هذا الفصل عرض كل المفاهيم المتعلقة برأس المال البشري، حيث اتضح أن هذا الأخير يمثل تلك المعرفة الفريدة والتميزة التي يتمتع بها المورد البشري، فالمؤسسة التي تتمتع بموظفين يتميزون بكفاءات ومهارات عالية نتيجة لامتلاكهم ثروة معرفية وفكرية، يمكن أن ترتقي بمستوى أدائها نحو الأفضل، وتحسن من قيمتها نتيجة لتوفرها على هذا النوع من الموارد، التي تعد محركاً رئيسياً لنشاطها، حيث تسعى المؤسسة الاقتصادية ومن خلال الاستثمار في رأس مالها البشري، إلى تنمية وتطوير مختلف المعارف والمهارات التي يمتلكها، اعتماداً في ذلك على أساليب معينة كالتكوين، التدريب والحوافز، والتي تعد من الآليات التي يمكن من خلالها الاستفادة من معارف ومهارات المورد البشري، بما فيها المورد البشري المبدع بأفكاره وقدراته الفكرية، لتحقيق بذلك المؤسسة منافعة اقتصادية، يمكن أن ترتقي بها إلى مستوى التنافسية، كما تم التوصل من خلال هذا الفصل أيضاً، إلى أن أداء المورد البشري يمثل ترجمة فعلية لمستوى نشاط المورد البشري بالمؤسسة، كما أن عملية تقييم هذا الأخير تمكن المؤسسة من تحديد مختلف جوانب القوة والضعف في أداء المورد البشري، لتقوم بذلك باستخدام واستغلال نقاط القوة لديه، وتحسين مواطن ضعفه.

وعليه فإن أهمية المورد البشري بالمؤسسة، تستدعي ضرورة الاهتمام بالمعالجة المحاسبية له، من خلال إبراز طبيعة الاعتراف المحاسبي بكل التكاليف المتعلقة به، القياس والإفصاح المحاسبي عنها، وهو ما سيتم الوقوف عليه من خلال الفصل الثاني.

الفصل الثاني

تمهيد:

إن الحاجة إلى ضرورة الاهتمام بالمعالجة المحاسبية لكافة البيانات المتعلقة برأس المال البشري، دفع بمختلف المفكرين في مجال المحاسبة والمحاسبين بشكل عام، إلى محاولة تحديد مختلف المبادئ، الطرق والمقاييس، التي ينبغي أن تقوم عليها كل من عملية الاعتراف، القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري، حتى تعكس بذلك الوضعية المالية الحقيقية للمؤسسة، لتساهم في رسم الإستراتيجية الفعالة التي تهدف من خلالها المؤسسة إلى الرفع من كفاءة أدائها، ولمساعدة مختلف المتعاملين والمستثمرين معها في اتخاذ القرار، وعليه سيتم من خلال هذا الفصل التطرق إلى بيان كيفية الاعتراف بتكاليف رأس المال البشري محاسبيا، وعملية قياسها والإفصاح عنها، كما سيتم أيضا عرض المعالجة المحاسبية لرأس المال البشري حسب كل من معايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي، وذلك قصد تحديد مدى توافق المعالجة المحاسبية التي جاءت به كل منهما، مع المعالجة المحاسبية المقترحة لرأس المال البشري، حسب آراء مختلف المفكرين والمحاسبين، وعليه سنتطرق في هذا الفصل إلى:

المبحث الأول: الاعتراف المحاسبي بتكاليف رأس المال البشري؛

المبحث الثاني: ماهية القياس المحاسبي لرأس المال البشري؛

المبحث الثالث: الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري؛

المبحث الرابع: المعالجة المحاسبية لرأس المال البشري وفق معايير المحاسبة الدولية

والنظام المحاسبي المالي.

المبحث الأول: الاعتراف المحاسبي بتكاليف رأس المال البشري

لقد برزت العديد من الدراسات التي تدعو إلى ضرورة تحديد تكاليف المورد البشري، بما فيها رأس المال البشري ورسملتها، لتوزيعها على الفترات المتوقعة الاستفادة من العناصر البشرية خلالها، وذلك بغرض التحديد الفعلي للمنافع التي تدرها وتحصل عليها المؤسسة من خلال مواردها البشرية، وبالخصوص رأس مالها البشري، حيث حددت العديد من أنواع التكاليف التي تتحملها المؤسسة في سبيل الحصول على المورد البشري، والاستفادة من خدماته، ابتداء من فترة محاولة جذبها للعمل لديها إلى غاية انتهاء مدة خدمته، والتي تختلف حسب الظروف المحيطة وبيئة العمل.

المطلب الأول: مفهوم تكاليف رأس المال البشري

تتحمل المؤسسة في سبيل حصولها على رأس المال البشري جملة من التكاليف، وذلك قصد الاستفادة من خدماته وتحقيق أكبر قدر من العوائد الممكنة لتحسين أدائها.

يقصد بتكلفة رأس المال البشري أيضا بأنها: تلك التضحية التي تم تكبدها من قبل المؤسسة لتحديد، اختيار وتعيين الأفراد، وتوظيفهم وكذلك تنميتهم وتطويرهم،¹ أي التكلفة الرأسمالية التي تتحملها المؤسسة

¹ - Roseline Ojokuku, Oladejo Kayode, "**Human resources accounting and human capital valuation in Nigeriam: Prospects and challenges**", Journal of Economics, Commerce and Management, United Kingdom, volume03, number07, july 2015, p 603.

في سبيل الحصول على الموارد البشرية أو استبدالها.¹

وبالتالي فإن قيمة رأس المال البشري، تتمثل في القيمة الحالية للخدمات المتوقعة الحصول عليها مستقبلاً، نتيجة الاستفادة من رأس المال البشري، والتي تختلف باختلاف المعرفة التي يمتلكها المورد البشري المتميز بأفكاره، حيث أن المنافع أو الأرباح المستقبلية المنتظر تحقيقها من المورد البشري بصفة عامة، ورأس المال البشري بصفة خاصة، تكون نتيجة تحمل المؤسسة لمجموعة من النفقات والتكاليف، في سبيل التمكن من تحقيق ذلك.

المطلب الثاني: العناصر المكونة لتكاليف رأس المال البشري

تتمثل تكاليف رأس المال البشري، في كل النفقات التي تتحملها المؤسسة في سبيل الحصول على المورد البشري، ومن ثم الاستثمار فيه من خلال زيادة الإنفاق عليه، بالإضافة إلى مختلف المصاريف الأخرى التي تتحملها بما فيها، الأجور، مصاريف الاستغناء عن خدماته أو مصاريف انتهاء مدة خدمته، وسيتم شرح ذلك من خلال الآتي:

¹ - محمد عادل حسن محمد، "مفاهيم وخصائص الأصول الثابتة ودورها في معالجة نفقات الموارد البشرية"، من الموقع

الفرع الأول: تكاليف الحصول على رأس المال البشري

تشير هذه التكلفة إلى التضحية التي يجب أن تتحملها المؤسسة في سبيل الحصول على من يشغل مركزا معينا، وهي تشمل كل من التكلفة المباشرة للاستقطاب، الاختيار، التعيين والتوظيف، وكذلك مجموعة معينة من التكاليف غير المباشرة كتكلفة الترقية، الندب أو الفصل من العمل، وبالتالي فهي تتمثل في:

أولاً: تكلفة الاستقطاب

يشير مفهوم الاستقطاب إلى عملية البحث والدراسة والتحري عن الموارد البشرية ذات الكفاءة والتأهيل، لملئ الوظائف الشاغرة في مختلف المستويات التنظيمية، والعمل على جذبها، وانتقاء الأفضل من بينها للعمل في المؤسسة¹، وعليه فإن تكلفة الاستقطاب تمثل تكلفة اجتذاب أعضاء جدد للمؤسسة، وتتمثل في تكلفة الإعلانات وأتعاب هيئات التوظيف وتكلفة السفر والانتقالات والمصاريف الأخرى.

ثانياً: تكلفة الاختيار

تتحمل المؤسسة هذه التكلفة في سبيل تحديد من يجب أن يمنح الوظيفة، كتكاليف المقابلات،

¹ - آسيا براهمي آسيا وآخرون، "إستراتيجية استقطاب الكفاءات في المؤسسة الاقتصادية: دراسة ميدانية لعدد من

المؤسسات الاقتصادية"، مجلة الواحات للبحوث والدراسات، المجلد 10، العدد 01، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير

والعلوم التجارية، جامعة غرداية، الجزائر، 2017، ص 809.

الفصل الثاني: القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري في ظل محاسبة الموارد البشرية

والاختيارات.¹

ثالثاً: تكلفة التعاقد

وتبدأ المؤسسة بتحمل هذا النوع من التكاليف بمجرد اختيار الموظفين، وتتطوي هذه العملية على إعداد العقد ونفقات السفر وما شابهها.

رابعاً: تكلفة تحديد المكان

وتشمل مختلف التكاليف الإدارية، التي يتطلبها تحديد مكان الموظف الجديد في وظيفته.²

الفرع الثاني: مصاريف مزاولة الوظيفة

وتتمثل أساساً في الأجر، والذي يمثل الجزء الأكبر من التعويض النقدي الذي يتقاضاه الموظفون في المؤسسة لقاء كمية وجودة الإنتاج أو الأداء الذي يقدمه الموظف للمؤسسة خلال عمله لدعمها، وبدفع

¹ - احمد الدوري جمال، إسماعيل يحي التكريتي، "نظام معلومات محاسبة الموارد البشرية: دراسة مقدمة لتصميم نظام محاسبة الموارد البشرية في المنظمة"، كلية العلوم الإدارية والمالية، جامعة عمان الأهلية، الأردن، ص ص 23، 24، من الموقع الإلكتروني: www.ammanu.edu، تاريخ الاطلاع 2017/10/17.

² - فهد ديسان المطيري حمد، "تطبيق نظم محاسبة الموارد البشرية في الشركات المساهمة العامة بدولة الكويت: المبررات والمبادئ، والمعوقات"، رسالة مقدمة لنيل شهادة ماجستير، تخصص محاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، الكويت، 2010، ص 26.

إما على أساس الزمن أو على أساس كمية الإنتاج، حيث يختلف الأجر عن المرتب في كون أن هذا الأخير يستخدم للتعويض على أساس الوقت أو تعويض الموظف عند وضع نفسه تحت تصرف المؤسسة لمدة معينة، أما الأجر فهو تعويض على أساس الجهد وكمية الإنتاج.¹

الفرع الثالث: تكاليف التطوير

وهي التضحيات التي تتكبدها المؤسسة لزيادة قدرات ومهارات وخبرة الموارد البشرية العاملة لديها، لتهيئتها لشغل مستوى وظيفي أو تعليمي أعلى من المستوى الحالي، وتشمل على نوعين من التكاليف:

أولاً: تكاليف التعليم

وتمثل تكاليف رفع المستوى العلمي للموارد البشرية، وإكسابها مهارات تخصصية متقدمة في مجال عملها، كتكاليف الإجازات الدراسية والبحوث والتفرغ العلمي.²

¹ - مديحة بخوش، " دور إستراتيجية التعويضات في تحقيق الميزة التنافسية: دراسة ميدانية في المصارف التجارية الجزائرية"، مجلة الباحث، العدد 12، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، الجزائر، 2013، ص 150.

² - ثائر صبري الغبان، سناء احمد ياسين، "الإفصاح عن الاستثمار في الموارد البشرية في التقارير المالية للوحدات

الاقتصادية العراقية"، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 13، العدد 45، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد،

العراق، 2007، ص 205 .

ثانيا: تكاليف التأهيل والتدريب

وتشير هذه التكلفة إلى التغطية التي تتحملها المؤسسة، من أجل تدريب الموظفين، وتشتمل على نوعين من التكاليف:

- تكاليف مباشرة وتشتمل تكاليف التأهيل والتدريب الخارجي أو التدريب أثناء العمل سواء المدربين أو المتدربين؛

- تكاليف غير مباشرة، والمتمثلة في تكلفة وقت المتدرب والمدرّب والإنتاجية الضائعة أثناء التدريب؛ وتتميز هذه الطريقة بالسهولة والبساطة في القياس، وما يعيها هو أن التكلفة التاريخية لرأس المال البشري، لا تعبر عن الطاقة الإنتاجية الأساسية للأفراد، والتي لا يمكن بدونه اعتباره أصلاً بشرياً، كما أن قيمة الفرد خلال فترة زمنية تتغير، سواء بالزيادة لاكتساب قدرات جديدة، أو بالنقصان بسبب تقدم السن، أو المرض، مما يؤدي إلى وجود عائد غير سليم لقيمه الاستثمارية.¹

ثالثاً: تكلفة التوجيه

وهي تكلفة من الصعب تقديرها، وتتمثل في تكاليف تعريف الموظف الجديد بسياسة شؤون الموظفين

¹ - مجيد علاوي خضير، "أثر تطبيق القياس والإفصاح عن تكلفة الموارد البشرية على القوائم المالية"، مجلة المثني

للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 02، العدد 03، كلية العلوم الإدارية والاقتصادية، جامعة المثني، العراق، 2012،

ومنتجات وخدمات المؤسسة والهيكل التنظيمي بشكل عام، وتشمل هذا النوع من التكاليف بوجه عام، تكاليف تكييف الشخص في المؤسسة ككل، وليس مع وظيفة معينة.

رابعاً: تكلفة الترقية

وتنبثق هذه العملية في كل مرة يغير فيها الموظف وظيفته، وتمثل هذه العملية عادة جزءاً من التكاليف الإجمالية.

وتجدر الإشارة أن كل من نفقات التعليم والتدريب، التوجيه، الترقية ، التي تتحملها المؤسسة لاكتساب الكفاءات والقدرات البشرية، بهدف الرفع من كفاءة موظفيها وتحسين أدائها، تمثل تكاليف التطوير التي تم إنفاقها نتيجة الاستثمار في رأسمالها البشري، للحصول على مستوى الأداء المتميز، والمتوقع الحصول عليه من الموظف المبدع عند قيامه بوظيفته، والتي يمكن أن تحقق من خلاله المؤسسة قيمة مضافة.

الفرع الرابع: مصاريف انتهاء الخدمة

ويتضمن هذا النوع من المصاريف، رواتب الإجازات المتراكمة، ومكافأة نهاية الخدمة (منحة التقاعد)، والتعويضات، والغرامات التي قد تدفع إلى الموظف في حالة استغناء المؤسسة عن خدماته، حيث تضم تكاليف الاستغناء عن الموظف أو المورد البشري، تكاليف الكفاءة المفقودة نتيجة التخلي عن الموارد البشرية، وتكاليف الوظيفة الشاغرة، والتي يعبر عنها بالمكاسب التي ستضيع على المؤسسة بسبب ترك العمل، وتخرج مثل هذه الأنواع من التكاليف أي التكاليف المتعلقة بالاستغناء عن موظف ما، عن نطاق

القياس المحاسبي بسبب صعوبة التعبير عنها بقيم مالية تتسم بالموضوعية، وعلى هذا الأساس فقد تم

استبعادها من تكاليف الاستغناء عن الموارد البشرية.¹

وتجب الإشارة إلى أنه تم الفصل من خلال ما سبق، بين ما هو مصروف تتحمله المؤسسة على رأس مالها البشري كالأجور، والتعويضات المقدمة نتيجة ترك رأس المال البشري للوظيفة، لكونها تعد كمصاريف تستفيد منها المؤسسة لفترة لا تتجاوز السنة، وبين مختلف التكاليف التي تتحملها المؤسسة من أجل الاستفادة من خدمات ومنافع رأس المال البشري للفترة التي تتجاوز مدة الانتفاع بها السنة المالية الواحدة، كتكاليف التطوير، التعليم، الترقية وباقي التكاليف المذكورة سابقا.

كما يمكن القول أن المؤسسة لا تستغني عن المورد البشري التي يتمتع بالمهارات والقدرات المعرفية، أو ما يعرف برأس مالها البشري، إلا في حالة عدم قدرته على العطاء والعمل بالشكل الذي كان يعمل به سابقا، وخصوصا في حالة تأثير ذلك على أداء المؤسسة، أو في حالة انتقاله لمؤسسة أخرى، والتي يمكن أن تمنحه أجر مرتفع عن المؤسسة العامل بها، أو نظرا لتناسب ظروف العمل بالمؤسسة الجديدة، بالإضافة إلى حالة نهاية الفترة القانونية التي يحددها القانون في حالة المؤسسة ذات القطاع العام، أو في حالة تعرضه لحادث ما يمنعه ذلك من مواصلة العمل، أو في حالة وفاته.

¹ - تائر صبري الغبان، ياسين سناء احمد، مرجع سبق ذكره، ص 205.

المطلب الثالث: رسملة تكاليف رأس المال البشري

سيتم من خلال هذا العنصر، إبراز مختلف أنواع التكاليف التي يجب على المؤسسة، أن تقوم برسملتها بناءً على طبيعة الاعتراف المحاسبي بها، بالإضافة إلى إبراز عملية استنفادها، وبيان المعالجة المحاسبية لها.

الفرع الأول: رسملة تكاليف رأس المال البشري

إن المعيار الرئيسي للترقية 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 تقيّد عدة سنوات، فإنها يجب أن تعالج كأصل، فعلى سبيل المثال وفي سنة 1970 صدر بالتقرير السنوي لشركة الكرونك سيستم - Data System -، أن الميزانية العمومية لها مشتملة على بند خاص عن تكلفة نظم تدريب المهندسين ضمن برنامج التدريب للشركة، وقد اعتبر هذا البند أصلاً، لأنه يتوقع منه أن يقدم خدمات للمؤسسة في فترات مالية مستقبلية.¹

أي أن معيار الترقية هو فترة الاستفادة من المصاريف، فإن امتدت لأكثر من سنة اعتبرت أصلاً، في حين تعتبر مصاريف إيرادية إن قلت عن السنة الواحدة، ومن هذا المنطلق فصلت محاسبة الموارد

¹ - أيمن عبد الله محمد أبوبكر، "نحو إطار مقترح لتطبيق نظام محاسبة الموارد البشرية بالجامعات السودانية: دراسة

تطبيقية على جامعة دنقلا"، مجلة العلوم الاقتصادية، المجلد 16، العدد 02، كلية العلوم الاقتصادية، السودان، 2015،

الفصل الثاني: القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري في ظل محاسبة الموارد البشرية

البشرية، التكاليف الخاصة بالموارد البشرية عن باقي التكاليف المرتبطة بالأنشطة الأخرى للمؤسسة، مع العمل على تجزئة هذه التكاليف إلى ما هو مصروف إيرادي يحمل على حسابات النتيجة شأنها شأن باقي التكاليف الإيرادية، أما الجزء ذو الصبغة الرأسمالية يكون مكانه في الميزانية، في حساب الأصول.¹

وبالتالي فإن التكلفة التي تتحملها المؤسسة على رأس مالها البشري، والتي تمتد مدة منفعتها الدورة المالية، ينبغي إدراجها كأصل في القوائم المالية، مع ضرورة توفر شرط السيطرة على هذا المورد حتى تستوفي شروط الاعتراف المحاسبي كأصل من أصول المؤسسة ، وسيتم توضيح ذلك لاحقاً.

الفرع الثاني: استنفاد رأس المال البشري كأصل من أصول المؤسسة

تعرف عملية استنفاد الموارد أو الأصول البشرية على أنها: عملية استنفاد الأصل البشري خلال الفترة التقديرية المتوقعة لهذا الأصل، والتي يمكن أن تكون مبنية على الاعتبارات التالية:²

- مدة خدمة الأصل البشري تعادل فترة بقاءه في الخدمة لدى المؤسسة؛
- مدة خدمة الأصل البشري تعادل فترة بقاء الأصل في وظيفة معينة في المؤسسة؛

¹ - دلال حمادي، " دور وأهمية الإفصاح عن محاسبة الموارد البشرية في القوائم المالية"، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير، تخصص المحاسبة والتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2010-2011، ص 135.

² - حمد فهد دعسان المطيري، مرجع سبق ذكره، ص 73.

- مدة خدمة الأصل البشري تعادل مدة استمرار معارفهم في التكنولوجيا المتطورة والجديدة، فإذا كانت معارفهم غير قادرة على مجاراة (مواكبة) هذه التكنولوجيا الجديدة، فإن قيمتهم كأصل بشري تستنفذ بالكامل، وعليه يمكن أن نقدم كيفية حساب قسط استنفاد تكلفة المورد البشري، من خلال التالي: ¹

$$\text{قسط الإطفاء أو الاستنفاد السنوي} = \frac{\text{تكلفة المورد البشري}}{\text{العمر الإنتاجي للأصل البشري}}$$

حيث تشير تكلفة المورد البشري إلى كافة المصاريف اللازمة والضرورية للحصول على المورد البشري، حتى يصبح جاهزاً للإنتاج، إضافة إلى تلك المصاريف التي تؤدي إلى إجراء تحسينات أو إضافات على الطاقة الإنتاجية له، أما العمر الإنتاجي للمورد البشري فتمثل مدة الخدمة ، حيث أن بعض الموارد البشرية تعادل مدة خدمتها فترة بقاء الفرد في خدمة المؤسسة، بينما الأخرى قد تكون مدة خدمتها مساوية لمدة بقاء الفرد في وظيفة معينة.

وانطلاقاً مما سبق نستنتج أن إطفاء هذا النوع من موارد المؤسسة (رأس المال البشري)، يمكن أن يتم على أساس مختلف التكاليف التي تم إنفاقها على رأس المال البشري، نسبة إلى الفترة التي تقدرها المؤسسة لبقاءه فيها، والتي تحصل من خلالها على منافع اقتصادية مستقبلاً، حيث يمكن أن تحدد المؤسسة مدة إطفاء المورد البشري لعدد من السنوات، حسب المدة المحددة في العقد المبرم بينها وبين رأس مالها البشري، والتي يخولها للتصرف فيه، وذلك ابتداءه من تاريخ حصوله على الوظيفة إلى غاية

¹ - دلال حمادي، مرجع سبق ذكره، ص 136.

انتهاء المدة المقدرة، والتي تتوقع فيها المؤسسة عدم تدفق منافع اقتصادية من موردها البشري، وخاصة رأس مالها البشري .

المطلب الرابع: المعالجة المحاسبية لرأس المال البشري كأصل من أصول المؤسسة

تواجه المحاسبة عن رأس المال البشري العديد من الاختلافات، نظرا لإشكالية الاعتراف برأس المال البشري، هل يعد كأصل أو كمصروف، وبناءا على هذا المشكل القائم، سيتم من خلال الآتي، بيان المعالجة المحاسبية لهذا المورد، وعرض أهم الفروض التي قامت عليها.

الفرع الأول: معايير الاعتراف برأس المال البشري ضمن أصول المؤسسة غير الملموسة

بما أن رأس المال البشري يعد ذلك المورد البشري المتميز، فإنه يخضع إلى نفس الشروط والمعايير الواجب توافرها في المورد البشري حتى يعتبر كأصل، وتتمثل هذه المعايير في:

أولاً: معيار الملكية

لتحديد مدى انطباق معيار الملكية على الموارد البشرية، فإن هناك ثلاث خصائص يجب توفرها وهي:

1- حيازة الأصل: حيث يعتبر المورد البشري من ضمن أصول المؤسسة الاقتصادية لفترة محددة،

وذلك من خلال التعاقد القائم بين المورد البشري وبين المؤسسة، والذي بموجبه يكون للمؤسسة، الحق في الانتفاع والاستخدام بناء على هذا التعاقد.

2- الرقابة على الأصل: إن من جوانب الملكية خضوع المورد للرقابة الكاملة، وتتبع هذه الرقابة أساساً من امتلاك وحياسة الأصل، والحق في الرقابة يكون لصاحب الأصل أو المالك أو لمن تنازل له المالك عن الأصل، وفي حالة الموارد البشرية، يمكن للمؤسسة أن تفرض رقابة على الأفراد العاملين لديها، عن طريق ما يسمى بالعقد المانع (وهو العقد الذي يحدد للفرد بمباشرة قدراته ومهارته والخبرة المكتسبة لديه بشكل كلي أو جزئي)، وبالتالي يعتبر شكلاً من أشكال الولاء الإجمالي، وبالتالي الخضوع لرقابة المؤسسة، وعدم الإخلال بشروط العقد .

3- القدرة على التصرف بالأصل: حيث يحق للمؤسسة التصرف في مواردها الاقتصادية، بما يحقق الهدف الذي استخدم من أجله هذا المورد، وتكمن قدرة تصرف المؤسسة في مواردها البشرية عن طريق التسريح أو النقل أو الاستغناء عن هذا المورد، كلياً أو جزئياً، وذلك مقابل تعويض معين ضمن شروط .

وبذلك فإن معيار الملكية ينطبق على الموارد البشرية، كما هو الحال في الموارد المادية الأخرى المتمثلة في الأصول المادية، ولكن الملكية هنا تقتصر على الجوانب الثلاثة السابقة الذكر.¹

ثانياً: معيار المقدرة الإنتاجية

لا شك أن عنصر اليد العاملة كأحد عناصر المدخلات في العملية الإنتاجية، يعد العنصر الأكثر

¹ - تامر عادل الصقر، " محاسبة الموارد البشرية: المفهوم و الأهمية: دراسة على عينة من الشركات العراقية في

البصرة"، مجلة دراسات البصرة، العدد 16، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة البصرة، العراق، 2013، ص 177.

أهمية في المؤسسة، فهو من جهة أحد مدخلات العملية الإنتاجية، ومن جهة أخرى مقدرة العنصر البشري على التأثير في الموارد أو عناصر الإنتاج الأخرى، وهذا ينصب في نهاية الأمر في إنتاج الوحدات والسلع المنتجة والخدمات المختلفة المقدمة من العنصر البشري، مما يساعد على تحقيق الهدف الرئيسي للمؤسسة، وهو في الأغلب تعظيم الربح، والذي من أجله تم استقطاب الموارد البشرية، واستخدام عناصر الإنتاج المختلفة الأخرى.

ثالثاً: معيار الخدمات المستقبلية

يقوم هذا المعيار على العناصر الثلاثة التالية:¹

- أن يكون هناك تدفق لمنافع اقتصادية مستقبلية، والموارد البشرية تستطيع أن تحقق منافع اقتصادية، وذلك من خلال قدرتها الإنتاجية، وقدرة التأثير على الموارد الأخرى؛
- إمكانية قياس هذه المنافع، حيث يمكن قياس المنافع المتأتية من عمل الموارد البشرية بطرق مختلفة؛
- أن يكون للمؤسسة الحق في استلام هذه المنافع، ولكون المؤسسة تمتلك الحق القانوني في استخدام الأفراد بموجب التعاقد، وبالتالي فإن لها الحق في استلام هذه المنافع، وبذلك نجد أن الموارد البشرية هي مصدر للمنافع الاقتصادية المستقبلية، كما يمكن قياس هذه المنافع بعدة طرق، أما فيما يتعلق بالحق استلام هذه المنافع، فإن الأمر يتعلق بملكية المورد الذي يخلق تلك المنافع، وهذا يتوفر بشكل ما في الموارد البشرية.

²- تامر عادل الصقر، مرجع سبق ذكره، ص ص 178، 179 .

رابعاً: القابلية للتحديد أو القياس

يتطلب على أي أصل، وجوب أن يكون قابلاً للتحديد أو القياس، معبرا عنه بوحدة نقدية، وذلك لتمييزه وفصله عن باقي الموارد، وتستهدف هذه العملية قياس الخدمات الاقتصادية المستقبلية المتدفقة من المورد، وأي مورد لا يمكن قياسه مالياً لا يمكن معاملته محاسبياً على أنه أصل.¹

ورغم توافق خصائص الموارد البشرية مع مختلف المعايير السابقة الذكر، والاعتراف بها كأصل، إلا أن هناك اختلاف في وجهات نظر بعض المحاسبين، حول كيفية معاملة المورد البشري، بما فيها رأس المال البشري كأصل أو كنفقة، حيث يعتبر الاتجاه الأول المورد البشري كأصل من أصول المؤسسة، وذلك وفقاً للاعتبارات التالية :

- امتلاك الأفراد داخل المؤسسة للمعرفة، مؤشر على احتمالية استفادة المؤسسة مستقبلياً من معارفهم، أي هناك منافع اقتصادية مستقبلية متوقعة؛
- بما أن الأفراد يعملون داخل المؤسسة، فهم تحت سيطرتها، ما لم يقع ما يؤثر على ذلك، كاستقالة أو عدم توفر الظروف المناسبة للعمل؛

¹ - يوسف بودة، " تقييم تكلفة رأس المال البشري والأصول غير الملموسة بتطبيق محاسبة الموارد البشرية: دراسة

حالة عينة من المؤسسات الصناعية الجزائرية، مجلة العلوم التجارية، المدرسة العليا للعلوم التجارية، الجزائر، 2016،

الفصل الثاني: القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري في ظل محاسبة الموارد البشرية

- لقد تم تشغيل الموظفين أو المورد البشري نتيجة عقد عمل تم في الماضي، أي وجد رأس المال البشري، نتيجة حدث اقتصادي وقع في الماضي.¹

- تعد تكاليف المورد البشري، قابلة للقياس المحاسبي التكاليفي (التكلفة التاريخية)، والقياس القيمي (تكلفة الاستبدال، أو القيمة المالية للتدفقات المستقبلية المتوقعة) ؛

أما الاتجاه الثاني فيعتبر تكاليف المورد البشري، كمصروفات تظهر في قائمة الدخل، ولا يتم رسملتها وإظهارها كأصل في قائمة المركز المالي على الرغم من تحقيقها لشروط الاعتراف بها كأصل،² وذلك نظرا لتمسكه حرفيا بالشرطين التاليين، والواجب توفرهما في النفقة حتى تعامل كأصل وهما:

- وجوب نشوء حقوق ملكية المؤسسة على مقابل هذه النفقة؛

- وجوب ارتباط الحق بمنفعة أو خدمة مستقبلية محتملة للمؤسسة يمكن قياسها، وبالتالي وحسب هذا الاتجاه أو الرأي فإن:

¹ - حمزة العرابي، خالد قاشي، "المعالجة المحاسبية لرأس المال الفكري وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 38

(الأصول غير الملموسة)"، الملتقى الدولي حول إدارة و قياس رأس المال الفكري في منظمات الأعمال العربية، كلية

العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سعد دحلب البليدة، الجزائر، يومي 13- 14 ماي 2008 .

² - لعبيبي بوعلي، وليد ناجي الحياي، "محاسبة الموارد البشرية"، ط 1، مركز الكتاب الأكاديمي، الأردن، 2015، ص

- المؤسسة لا تتمتع بحق الملكية القانوني على موظفيها، طالما أن عقود التوظيف، تتيح لهم ترك

الخدمة في المؤسسة بإرادتهم؛

- ونظرا لانعدام سوق متخصص لتبادل القوى العاملة، فيكون من الصعب قياس قيمتهم قياسا

موضوعيا، هذا عدا أن الطبيعة البشرية، ترفض معاملة القوى العاملة في المؤسسة معاملة البضاعة،

بإظهار قيمة نقدية لها كالمخزون السلعي مثلا؛

- ونظرا لحالة عدم التأكد المحيطة بمستقبل المؤسسة ونشاطها، فإنه من الصعب قياس المنافع أو

الخدمات المستقبلية المحتملة من الموارد البشرية، وذلك حتى تبرر رسملة نفقاتها، كما أن ذلك يزيد من

صعوبة تحديد معدلات هذه الرسملة.¹

وانطلاقا مما سبق نجد أن رأس المال البشري يلبي خصائص وشروط تصنيف الأصول، سواء من

حيث التدفق النسبي للمنافع المنتظر تحقيقها من خلاله، أو إمكانية السيطرة عليه في إطار العقد المبرم

بينه وبين المؤسسة الموظفة له، وذلك في حالة ما إذا كان ذلك العقد يخول للمؤسسة بالتحكم في

مواردها البشرية خلال الفترة المحددة في العقد، بالإضافة إلى وجوده نتيجة حدث سابق، كما يمكن

قياسه نظرا لوجود طرق وأساليب محاسبية لقياسه رغم صعوبة ذلك، وبالتالي فهو يتوافق مع شروط

الاعتراف المحاسبي به كأصل من أصول المؤسسة غير الملموسة.

¹ - موسى مطر محمد، السويطي، "التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات القياس والعرض

الفصل الثاني: القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري في ظل محاسبة الموارد البشرية

الفرع الثاني: الحالات المقترحة للمعالجة المحاسبية رأس المال البشري

لقد قدم أصحاب الفرض الذي يقوم على أساس أن المورد البشري، يعد كأصل من أصول المؤسسة، المعالجة المحاسبية التالية، وفق الحالات التالية:¹

- **الحصول على المورد البشري:** وهنا يعامل المورد البشري كأصل يزيد من جانبه الأيمن في حساب الموارد البشرية، يقابله في الجانب الدائن حساب النقدية.

- **استنفاد تكاليف المورد البشري:** يمثل قسط استنفاد المورد البشري، ذلك التخصيص المنتظم للمبلغ القابل لاستنفاد الأصل غير الملموس على مدى عمره الإنتاجي، ولأن المورد البشري لا يطفأ (المعارف، المهارات، الخبرات) بل على العكس، فهو ينمو بالاستخدام فإن الأفضل هو مصطلح إطفاء تكاليف المورد البشري (مصاريف الإعلان للحصول على المورد البشري، مصاريف التدريب والبعثات والدورات... إلخ)، وعليه يسدل قسط الاطفاء بجعل حساب قسط إطفاء تكاليف المورد البشري مدينا، في مقابل حساب الموارد البشرية دائنا.

- **الاستغناء عن المورد البشري:** قد يتم الاستغناء عن المورد البشري لقاء مقابل مالي، فتكون الحالات التالية:

¹ - عبابسة هاشمي، سعاد عبود، "المعالجة المحاسبية لرأس المال البشري وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 38) الأصول غير الملموسة"، الملتقى الوطني الخامس حول تسيير الموارد البشرية - محاسبة الموارد البشرية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، الجزائر، يومي 23-24 فيفري 2016.

* مكاسب أو خسائر الاستغناء = مبلغ الانتقال أو التنازل - القيمة الدفترية للمورد البشري.

* القيمة الدفترية للمورد البشري = تكلفة الحصول على العنصر البشري - مجموع الإطفاء

السنوي ففي حالة المكسب، يسجل: حساب النقدية مدينا في مقابل حساب الموارد البشرية ومكاسب الاستغناء عن الموارد البشرية دائنا.

- أما في حالة تحقيق المؤسسة لخسارة، نتيجة استغنائها عن موردها البشري، فيجعل حساب النقدية وخسائر الاستغناء عن الموارد البشرية مدينا في مقابل حساب الموارد البشرية دائنا.

- وفاة المورد البشري: حيث يتم تحديد قيمة خسارة الوفاة، والمتمثلة بالقيمة الدفترية للمورد البشري على النحو التالي:

* الخسائر = تكلفة الحصول على العنصر البشري - مجموع الإطفاء السنوي.

وبالتالي يجعل حساب خسائر الموارد البشرية مدينا، في مقابل حساب الموارد البشرية دائنا.¹

وعليه وحسب المعالجة المحاسبية التي تم عرضها سابقا، نلاحظ أن اعتبار رأس المال البشري كأصل من أصول المؤسسة، يجعله يخضع لنفس المعالجة المحاسبية التي تمر بها عملية المحاسبة عن الأصول الملموسة الأخرى، مع اختلاف طبيعة كل منهما، غير أن الاختلاف الحقيقي يكمن، وكما تم

¹ - عابسة هاشمي، سعاد عبود، مرجع سبق ذكره.

الفصل الثاني: القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري في ظل محاسبة الموارد البشرية

الإشارة له سابقاً، هو إشكالية اعتبار رأس المال البشري كأصل أو كمصروف، وهو ما يجعله يعد من المشاكل المحاسبية التي تتطلب توحيد الآراء بشأنها، فيما يخص المعالجة المحاسبية لها.

المبحث الثاني: ماهية القياس المحاسبي لرأس المال البشري

إن تزايد أهمية رأس المال البشري نظرا لاعتباره كأصل من أصول المؤسسة، جعل العديد من الباحثين والمحاسبين يبحثون في إيجاد طرق لقياسه محاسبيا، وذلك لمعرفة العوائد التي تحصل عليها المؤسسة من خلال استخدامه دون غيره من الموارد الأخرى، الأمر الذي أدى إلى ظهور محاسبة رأس المال البشري، التي تركز أساسا على عملية قياسه محاسبيا، نظرا لاعتماد هذه الأخيرة على جملة من المبادئ، الطرق والأساليب، التي يتم من خلالها تقييم رأس المال البشري محاسبيا، وذلك قصد تحديد مدى تأثيره على قيمة المؤسسة، ومدى مساهمته في تحقيق عوائد ومنافع اقتصادية، تساهم بدورها في الرفع من كفاءة الأداء بشكل عام.

المطلب الأول: مفهوم القياس المحاسبي لرأس المال البشري

باعتبار أن رأس المال البشري يعد في حد ذاته مورد بشري، يتم قياس وتحديد قيمته، وذلك حتى تتمكن المؤسسة من تحديد قيمة الخدمات والمنافع الممكن الحصول عليها، نتيجة استخدامها لمواردها البشرية المتميزة والاستثمار فيها، وهذا ما سيتم إبرازه من خلال الآتي:

الفرع الأول: تعريف القياس المحاسبي عن رأس المال البشري

يقصد بعملية قياس رأس المال البشري بأنه: عملية تحديد الخدمات التي ينتظر أن تقدمها الموارد البشرية في المستقبل، ويتم ذلك من خلال استخدام إحدى طرق القياس التي تراها المؤسسة الاقتصادية مناسبة لها، لكي يكون بالإمكان حصر قيمتها الأساسية والاندثارات التي تترتب عليها، الأمر الذي يجب

إظهاره في القوائم المالية للمؤسسة، بما يساعد على إعطاء صورة توضيحية أكبر وأدق عن نشاط المؤسسة ومدى تحقيقها لأهدافها، وخاصة ما يتعلق بنتائج النشاط ومدى مساهمة الموارد البشرية في تحقيقه.¹

حيث يجب أن تتوفر الخصائص التالية عند قياس قيمة رأس المال البشري، حتى تتوصل هذه العملية إلى تحقيق الأهداف المرجوة منها، ومن أهم هذه الخصائص، نجد:²

- إمكانية الاعتماد على بياناتها، عن طريق توافر معايير ثابتة ومستقلة للرقابة عليها سواء عبر الزمن أو لأغراض المقارنة المرجعية بين المؤسسات، والتركيز على التوجهات المستقبلية للمؤسسة؛
- يجب أن يكون هناك ارتباط واضح بين نظم القياس والأهداف الإستراتيجية للمؤسسة، وذلك حتى تستطيع كافة المستويات الإدارية إدراك ردود أفعال القرارات المختلفة، ومعرفة متى و أين تنشأ الحاجة لأي تغيير تنظيمي أو هيكلي.

¹ - علي الحويلي عزام، " إدارة الموارد البشرية وتنميتها"، ط1، دار البداية ناشرون وموزعون، الأردن، 2014، ص73.

² - البتول جمعة، حمزة العرابي، " نماذج قياس الموارد البشرية التي تعتمد على التكلفة وطرق اهتلاكها: دراسة نظرية"، مجلة الإدارة والتنمية للبحوث والدراسات، العدد 12، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البليدة 2، الجزائر، 2018، ص 15.

الفصل الثاني: القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري في ظل محاسبة الموارد البشرية

الفرع الثاني: مزايا القياس المحاسبي لرأس المال البشري

تعتبر عملية قياس رأس المال البشري من العمليات المعقدة وذلك لصعوبة تقييم الأصول المعرفية، ولكن مع ذلك تهتم كل المؤسسات في الوقت الحالي بهذه العملية، لما تقدمه من مزايا عديدة، أهمها: ¹

- التوصل إلى أساليب موضوعية لتحديد مقياس قيمة الموارد البشرية؛
- قياس العائد على رأس المال المستثمر في جميع أصول المؤسسة، بما فيها الأصول البشرية؛
- تقييم الأداء بطريقة سليمة وأكثر كفاءة؛
- تساعد عملية القياس المحاسبي لرأس المال البشري، في وضع الخطط طويلة ومتوسطة وقصيرة الأجل، للاستثمارات في الموارد البشرية؛
- إيجاد العلاقة بين ربحية المؤسسة والعامل البشري به، والسعي لتنظيم إيجابيتها بما يؤثر بالإيجاب على أسعار الأسهم في البورصة؛
- اتخاذ القرارات بالمؤسسة بشكل سليم.

¹ - محمد زهير الدويك مصعب، عمر محمد النبتيتي، "أثر القياس المحاسبي للموارد البشرية على مستوى الإفصاح في

القوائم المالية للشركات الصناعية المدرجة في سوق عمان المالي"، من الموقع الالكتروني: www.startime.com

من خلال المزايا السابقة الذكر، يتوضح لنا مدى أهمية القياس المحاسبي عن رأس المال البشري، لما يقدمه من خدمات للمؤسسة، ومن أهمها المساهمة في عملية تقييم الأداء، من خلال ما توفره هذه العملية من مقاييس ومعلومات، تقوم على أساسا المؤسسة بقياس مستوى نشاطها خصوصا فيما يتعلق بتقييم الأداء البشري، وذلك قصد الوقوف على مدى توافر المؤسسة على كفاءات بشرية تساهم بدورها في تحسين الأداء الكلي لها.

المطلب الثاني: أهداف القياس المحاسبي لرأس المال البشري

تتجلى أهمية رأس المال البشري بالمؤسسة الاقتصادية، من خلال مختلف المنافع التي تتحصل عليها المؤسسة من خلاله، ونظرا لذلك فقد توجب ضرورة قياسه محاسبيا، بغرض الوصول إلى تحقيق جملة من الأهداف، ومن أبرزها ما يلي:

- إيجاد نسبة رأس المال البشري إلى غير البشري، وتحديد درجة كثافة العمالة بصورة عملية؛
- تقدير نسب الاستثمار في الموارد البشرية إلى إجمالي الأصول، كمؤشر لاحتمالات تحقيق الأرباح مستقبلا وعلى الأقل في المؤسسات، التي يعتبر العنصر البشري فيها عاملا مهما من عوامل الإنتاج؛
- المساعدة في تخطيط الموارد البشرية في المؤسسة الاقتصادية؛
- إمكانية تحليل نسب العائد على الاستثمار بطريقة أفضل، في حالة إثبات قيمة الموارد البشرية ضمن

الفصل الثاني: القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري في ظل محاسبة الموارد البشرية

النسبة، وخاصة في المؤسسات التي يكون فيها العنصر البشري هو الغالب؛¹

- تهدف عملية قياس رأس المال البشري، إلى المساهمة في توفير معلومات مفيدة للإدارة وغيرها من أصحاب المصلحة في المؤسسة؛

- مساعدة المؤسسة في توفير أساس أفضل لاحتساب الأجور والرواتب، ومختلف تكاليف المورد البشري، بالإضافة إلى المساهمة في وضع السياسات المتعلقة بالمورد البشري.²

المطلب الثالث: أساليب القياس المحاسبي لرأس المال البشري

حاول بعض الباحثين والمحاسبين، محاولة إيجاد مقاييس محددة لقياس رأس المال البشري في ظل محاسبة الموارد البشرية، وقد اتفقوا على اعتماد إحدى الطريقتين التاليتين:

الفرع الأول: طرق قياس رأس المال البشري التي تعتمد على التكلفة

يعتمد هذا النوع من التكاليف على التكلفة المنفقة في استقطاب واختيار وتعيين الأفراد، التكلفة الاستبدالية وتكلفة الفرصة البديلة ، وسيتم توضيح ذلك من خلال الآتي:

¹ - خالد محمد المدهون، "تطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك التجارية في فلسطين: دراسة ميدانية"، المجلة

العربية للمحاسبة، المجلد 17، العدد 02، جامعة فلسطين، فلسطين، ديسمبر 2014، ص 85.

² - Sunday Kehinde James ."**Human capital accounting: the dichotomy of value representation**", journal of Public Administration and Management, volume 03, number 05, Department of Public Administration, University of Awka, Nigeria, July 2014, p 49 .

أولاً: طريقة التكلفة التاريخية

ويقصد بها مجموعة التكاليف الفعلية التي تم إنفاقها من أجل الحصول على الموارد البشرية، كاستدعاء واختيار وتوظيف وتدريب الموظفين.¹

ثانياً: طريقة تكلفة الإحلال

يقصد بتكلفة الإحلال للموارد البشرية، بأنها التضحية التي تتحملها المؤسسة اليوم، لإحلال موارد بشرية بدلا من الموارد البشرية الموجودة في الوقت الحالي وتنقسم هذه التكلفة إلى نوعين هما:²

1- تكلفة الإحلال الوظيفي: تمثل تكلفة الإحلال الوظيفي بأنها التضحية التي تتحملها المؤسسة في الوقت الحالي، لإحلال موظف مكان آخر في وظيفة معينة، بحيث يكون البديل قادرا على القيام بنفس الأعباء، وتقديم نفس الخدمات.

2- تكلفة الإحلال الشخصي: وتمثل التضحية التي تتحملها المؤسسة، لإحلال موظف حالي بآخر بديل له، يتمتع بالقدرة على تقديم مجموعة الخدمات، التي قدمها هذا الموظف في جميع المراكز التي كان يعمل بها.

¹- Dasari Pandurangarao, "A study on human resource Accounting methods & practices in India", journal of social science and interdisciplinary research, volume 02, number 04, April 2013, p 93.

²- يوسف بودلة، مرجع سبق ذكره، ص 38.

ثالثا: طريقة تكلفة الفرصة البديلة

وتعرف على أنها قيمة الأصل عندما يكون في استخدام بديل يختلف عن الاستخدام الحالي، وتعتمد هذه الطريقة على تقسيم الموظفين في المؤسسة إلى مجموعتين:¹

1- فئة العاملين غير المهرة أو العاديين: والذين يسهل إحلالهم بآخرين، حيث يتم تقسيمهم على أساس نفقات الاستدعاء.

2- فئة العاملين المهرة: وهي فئة نادرة يتم تقويمها باعتبارها أصول بشرية، يتم استخدامها في أكثر من نشاط، أي عدة بدائل لمعرفة قيمتهم في أفضل استخدام لهم.

رابعا: طريقة تكلفة الموارد البشرية التي تساهم بها الدولة

اعتمدت هذه الطريقة على تجميع تكلفة تعليم الفرد خلال سنوات دراسته، بالإضافة إلى استخدام القياس النفسي لتحديد درجة توافر السمات الشخصية لدى الفرد، وقد وجه الكثير من الانتقاد، فهذه القيمة لا تعبر بالضرورة عن قيمة الفرد بالمؤسسة، كما تجاهلت الأفراد الذين لم يتلقوا تعليما في المداخل التعليمية المعروفة، أو الذين يتلقون تعليمهم بالخارج على نفقتهم الخاصة، وأخيرا افتقارها إلى أساس واقعي، حيث أنها تفترض تناقص قيمة الفرد خلال فترة عمله بالمؤسسة، مع أن قيمتهم متزايدة

¹ - مجيد علاوي خضير، مرجع سبق ذكره، ص 72.

بالخبرة المكتسبة خلال سنوات عمله.¹

الفرع الثاني: طرق قياس رأس المال البشري التي تعتمد على القيمة

تتمثل أساليب القياس المحاسبي عن رأس المال البشري، التي تقوم على أساس القيمة في الطرق

التالية:

أولاً: طريقة الشهرة غير المشتراة (المستترة)

- تقوم هذه الطريقة على أساس حساب الأرباح غير العادية التي تحققها المؤسسة، بالمقارنة مع

المؤسسات المشابهة لها في نفس مجال العمل والإمكانيات؛

- اعتبار أن الاختلاف بين معدل الأرباح العادية ومعدل الأرباح غير العادية، يعود للأصول البشرية؛

- اعتبار أن المكاسب غير العادية، تعتبر مؤشراً على وجود موارد غير ظاهرة في قائمة المركز المالي،

كالأصول البشرية؛

- لقد ركزت هذه الطريقة على دراسة قيمة الموارد البشرية من خلال القوائم المالية، وليس الاستخدامات

الداخلية التنظيمية،

¹- طارق عبد الحفيظ الشريف، "مدى إمكانية تطبيق نظام المحاسبة عن الموارد البشرية في الشركات الصناعية"،

مجلة المختار للعلوم الاقتصادية، المجلد 02، العدد 03، كلية الاقتصاد، جامعة عمر المختار، الجزائر، 2013، ص

ويعاب على هذه الطريقة، أنها تتجاهل فعل العوامل الأخرى التي تساهم إلى جانب الموارد البشرية في تحقيق الأرباح غير العادية، كما أنها لا تبين كيف يتم تحديد قيمة الأصول البشرية، في حالة عدم تحقيق أرباح في سنة ما.¹

ثانيا: طريقة العوائد المستقبلية

باستخدام هذه الطريقة يتم تقييم الأصول البشرية، على أساس التوصل إلى القيمة الحالية للمرتبات والأجور، التي يتقاضاها العنصر البشري في المستقبل حتى نهاية عمره الإنتاجي بالمؤسسة، لتتمكن من حساب القيمة الإجمالية للأصول البشرية من متوسط الرواتب، لمجموعة متماثلة من الموظفين، إلا أنها لا تأخذ بعين الاعتبار إلا عنصرا واحدا من عناصر التكاليف، للوصول إلى قيمة الموارد البشرية، وإهمال عوامل أخرى كسن الموظف، وكفاءته وأقدميته.²

¹ - حاج قويدر فورين، "التأصيل والقياس المحاسبي لرأس المال البشري في منظمات الأعمال الحديثة"، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، العدد 15، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، الجزائر، جوان 2014، ص 133.

² - أشواق بن قدورة، "تقييم المؤسسات وفقا لرأس المال غير المادي"، دار الراية للنشر والتوزيع، ط1، 2013، ص ص 113، 114.

ومن القياسات الأخرى غير المحاسبية والمتفق عليها في الأدبيات الاقتصادية، لقياس رأس المال

البشري، نجد: ¹

- معدل التمدرس و معدل القراءة؛

- نسبة الحاصلين على شهادات جامعية؛

- عدد براءات الاختراع؛

- متوسط سنوات الدراسة لدى الطبقة النشيطة من السكان.

ورغم توافر العديد من الطرق المحاسبية لقياس وتحديد قيمة رأس المال البشري، إلا أنها تعد طرقاً صعبة التطبيق، ويعود ذلك لصعوبة تحديد مصدر المعرفة البشرية وخصوصاً الضمنية منها، التي تعتبر صعبة التحديد مقارنة بالمعرفة الظاهرية الناتجة عن التدريب ومختلف طرق الاستثمار البشري الأخرى، بالإضافة إلى أن الاعتماد على طريقة محددة من طرق القياس السابقة الذكر، يختلف من مؤسسة لأخرى باختلاف نوعية المعرفة المتوافرة لديها، وطبيعة التكاليف المنفقة عليها.

¹ - نجاة قاضي، "دور التعليم في تنمية الرأس المال البشري من أجل الحد من البطالة في الجزائر"، مجلة الاقتصاد

الفرع الثالث: قياس العائد من الاستثمار في التدريب

تتجلى أهمية الاستثمار في التدريب، من خلال مختلف الفوائد والعوائد التي تحققها المؤسسة من خلاله، وسيتم توضيح ذلك من خلال الآتي:

أولاً: أهمية قياس العائد من الاستثمار في التدريب

لقد أشار العديد من الكتاب للصعوبات المرتبطة بقياس العائد من الاستثمار في التدريب، كذلك صعوبة ربطه بأداء المؤسسة، حيث يرى فيليبس (phillips) أن مفهوم العائد من الاستثمار في التدريب، تعود جذوره لحقل المحاسبة والمالية، كأحد الأساليب الشائعة الاستخدام في تحديد العائد من الاستثمار، تحليل التكاليف والمنافع، حيث يمثل التدريب استثمار من قبل المؤسسة في الموارد البشرية العاملة بها، ولا يختلف الاستثمار في التدريب عن أوجه الاستثمار الأخرى التي تقوم بها المؤسسة.

ويشكل قياس العائد من التدريب مجال اهتمام الموظفين بالتدريب، فعلى أساس تقويم وقياس العائد من التدريب، يمكن تحديد المنافع المتوقعة من الأنشطة التدريبية، ويمكن أن يشمل تحديد العائد من الاستثمار في التدريب سلسلة من العناصر الضمنية وغير الضمنية التي تعود بالفائدة على الأفراد، حيث لا يمكن قياس الفوائد والمنافع الضمنية بسهولة، وقد تكون لها علاقة غير مباشرة بالاستثمار في

التدريب، ومن أمثلتها ارتفاع الروح المعنوية والولاء التنظيمي، الزيادة في مستوى الرضا عن العمل، والزيادة في مستوى رضا الترقى الوظيفي.¹

مما سبق يتضح لنا جليا مدى أهمية الاستثمار في مجال التدريب نظرا للعوائد التي يحققها، والتي تعود بالمنفعة على الفرد والمؤسسة ككل، غير أن الإشكال الرئيسي يتعلق بكيفية قياس تلك العوائد خصوصا فيما يتعلق بالمعرفة الضمنية التي يصعب تحديدها، وبالتالي يصعب قياس العائد المحقق من خلالها، أما فيما يتعلق بقياس العوائد المحققة في مجال المعرفة الظاهرية، فيمكن تحديدها بناء على جملة من المؤشرات، كإنخفاض معدل التغيب، الحوادث والإصابات، ارتفاع إنتاجية الموظف، ارتفاع القيمة المضافة لساعة عمل.

ثانيا: مؤشرات قياس العائد من الاستثمار في التدريب

تتمثل أهم مؤشرات قياس العائد من تدريب المؤسسة لمواردها البشرية الكفاءة، والمتمثلة في رأس مالها

¹ - كمال عايشي، ليلي بوحديد، " أهمية محاسبة الموارد البشرية في قياس عائد الاستثمار في تدريب رأس المال

البشري بالمؤسسة الصناعية: دراسة حالة مؤسسة مطاحن الأوراس بباتنة"، ورقة بحثية مقدمة إلى الملتقى الوطني

الخامس حول تسيير الموارد البشرية - محاسبة الموارد البشرية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير،

البشري في: ¹

1- مؤشر التكلفة والمنفعة: يعد من أحد الوسائل المستخدمة لتقويم التدريب وقياسه، وتحسين العائد من الاستثمار، هي عملية مقارنة منافع التدريب بالتكاليف المترتبة، حيث يتم استخدام النسبة التالية لاحتساب العائد من الاستثمار في التدريب:

$$\text{نسبة المنفعة والتكاليف من التدريب} = \text{منافع التدريب} / \text{تكاليف التدريب}$$

2- مؤشر روتي: يقوم هذا المؤشر على أن أنسب الصيغ لتقويم التدريب، هي أن يستخدم صافي المنافع مقسومة على التكاليف، حيث يعبر عنها بنسبة مئوية، لتصبح الصيغة على النحو التالي:

$$\text{نسبة صافي المنافع من التكاليف} = \text{صافي المنافع من التدريب} / \text{تكاليف التدريب} \times 100 = \dots$$

المطلب الرابع: أسباب الحاجة إلى قياس رأس المال البشري ومشاكله

سيتم من خلال هذا العنصر، إبراز أهم الأسباب التي دعت إلى ضرورة الاهتمام بعملية القياس المحاسبي عن رأس المال البشري، بالإضافة إلى عرض أهم الصعوبات التي تواجه عملية التطبيق السليم لها.

¹ - كمال عايشي، ليلي بوحديد، مرجع سبق ذكره.

الفرع الأول: أسباب الحاجة للقياس المحاسبي لرأس المال البشري

نشأت الحاجة إلى قياس وتقييم رأس المال البشري، لزيادة أهمية المعرفة التي يمتلكها المورد البشري من جهة ومن جهة أخرى، ولزيادة الحاجة لتوفير معلومات عن هذه الموارد، لاستخدامها في مجالات عديدة، وعليه نشأت حاجة المؤسسات لقياس رأسمالها البشري للأسباب التالية:¹

- محاولة إيجاد طرق قياس يعتمد عليها في معرفة تكلفة الموارد البشرية؛
- تقييم الإدارة بطريقة سليمة وأكثر كفاءة؛
- توفير معلومات عن كفاءة المديرين عن استخدام أصول المؤسسة البشرية؛
- مساعدة الإدارة في التخطيط والرقابة على استخدام الموارد البشرية بصورة أكثر فاعلية؛
- تنظيم تنسيق استخدام كافة الموارد البشرية في المؤسسة؛
- إصدار القرارات المالية السليمة عن المؤسسة، سواء بواسطة الإدارة أو بواسطة الأشخاص الخارجيين المعنيين.

¹ - مصطفى بن نوي، محمد عجيبة، "أهمية العنصر البشري في المؤسسة الاقتصادية وسبل تطويره: منظور محاسبي"،

مجلة الواحات للبحوث والدراسات، العدد 07، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، المركز الجامعي بغيرداية،

الجزائر، 2009، ص ص 311، 312 .

الفرع الثاني: مشاكل القياس المحاسبي عن رأس المال البشري

تواجه عملية القياس المحاسبي للمنافع والخدمات المنتظر تحقيقها من قبل رأس المال البشري، عدة عراقيل وصعوبات تتمثل في:¹

- نظرا لحالة عدم التأكد فيما يتعلق بمستقبل المؤسسة، 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؛
- صعوبة توفير عنصر الموضوعية في قياس تكلفة الموارد البشرية، لأن ذلك يتطلب اعتماد طرق وأساليب رياضية معقدة قد يصعب الوصول إليها؛
- ارتفاع معدل دوران الموظفين، مما يجعل من الصعب تقدير أعمارهم الإنتاجية التي تلزم رسملة واستنفاد نفقاتهم؛
- لا يمكن أن تصل عملية القياس المحاسبي عن رأس المال البشري، إلى تقييم حقيقي للقدرات البشرية والإمكانات التي يتوقع الاستفادة منها؛

¹ - نوال حربي راضي، "مدى إمكانية تطبيق محاسبة الموارد البشرية في الجامعات"، من الموقع الإلكتروني: www.qu.edu.iq.com.

- يعتبر قياس المورد البشري أمر ذاتي بحت، إذ توجد درجة عالية من الذاتية في عملية القياس، وإن غالبية برامج التقييم للأفراد لقياس قيمة المورد البشري، تواجه اتجاهات معادية، وذلك لأن غالبية الأفراد يخشون النتائج التي تترتب عليها عملية القياس، إضافة إلى صعوبة تحديد فترة الاستفادة من الموارد البشرية، نظرا للحرية الطبيعية لهذه الأصول البشرية؛

- يمكن مواجهة عدة صعوبات عند قياس قيمة المورد البشري وعرضها في القوائم المالية، وذلك عند زيادة وعي وإدراك الموظفين بأهميتهم بالنسبة للمؤسسة التي يعملون بها، ويكون ذلك بتواصل الإدارة مع الموظفين في بعض المناسبات وتوصيل الفكرة لهم.

وبالتالي فإن صعوبة عملية القياس المحاسبي لرأس المال البشري، تنتج أساسا من مشكلة أن المورد البشري، يعد كمنبع طبيعي، لا يمكن تحديد مدة استخدامه والانتفاع به، من قبل المؤسسة بشكل دقيق وموثوق، كما تعيق عملية القياس المحاسبي عن رأس المال البشري أيضا، وجود جملة من المؤثرات التي يمكن أن تسبب في عدم تحصيل المنافع من المورد البشري العامل بالمؤسسة، كتعرضه لحادث، تقديم استقالته، انتقاله لمؤسسة أخرى، أو وفاته، فعلى أساس ذلك فإن المؤسسة تواجه عدة مشاكل عديدة في حالة تقديرها للمنافع المستقبلية، التي يمكن أن تتحصل عليها من المورد البشري ولا يمكن تحصيلها لاحقا، وبالتالي فإن ذلك سوف يتسبب حتما في مشكل عدم الاستمرارية، وإمكانية تحقيقها لخسارة غير متوقعة .

المبحث الثالث: ماهية الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري

إن قيام المؤسسة الاقتصادية بالإفصاح عن رأس مالها البشري في القوائم المالية كأصل من أصول المؤسسة يعد عملية هامة للغاية، وذلك نظرا لحاجة المؤسسة ذاتها، ومختلف الأطراف المتعاملة معها، بما فيه المستثمرون للتقرير عن الوضعية الحقيقية لها، وعن مدى مساهمة رأس مالها البشري، ومواردها البشرية الأخرى في التأثير على قيمتها وأدائها، لذلك فقد أصبح المستثمرين إضافة إلى اهتمامهم بمعرفة ما تمتلكه المؤسسة من أصول مادية، يهتمون أيضا بمعرفة ما تمتلكه المؤسسة من أصول أو موارد بشرية، والتي تتمتع بالكفاءة والمهارة والإبداع، والقدرة على تحقيق أرباح للمؤسسة، والرفع من قيمتها الاقتصادية، وعلى هذا الأساس يتخذون قرار الاستثمار، والاستمرار في التعامل مع المؤسسة .

المطلب الأول: الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري

ينبغي التقرير عن كل البيانات والمعلومات المتعلقة برأس المال البشري، من خلال الإفصاح عنها حتى يتم تقديمها لكل من يحتاج إليها، و لاستخدامها لإغراض عديدة بما يخدم المؤسسة.

الفرع الأول: أهمية الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري

تمثل عملية الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري، عملية إظهار بيانات الموارد البشرية في التقارير والقوائم المالية التي تم التوصل إليها من خلال هدف القياس،¹ وتبرز أهمية الإفصاح عن معلومات الموارد البشرية بالنسبة لمختلف الأطراف المهمة بالمؤسسة في:

- أن الإفصاح عن الموارد البشرية، أصبح مطلباً ملحا للأسواق المالية، التي تبحث عن معلومات يمكن الاعتماد عليها وملائمة لعملية صنع القرار، حيث تعد المعلومات ذات العلاقة بالموارد البشرية ملائمة بهذا الصدد، لإعطائها مؤشرات حول أداء المؤسسة، وربحياتها المستقبلية وشفافية المعلومات التي يتم التقرير عنها؛

- يساهم الإفصاح عن معلومات الموارد البشرية، في تحسين صورة المؤسسة في أذهان أصحاب المصالح الرئيسيين، كالعلاء والمستثمرين والموظفين والموردين وغيرهم؛²

¹ - يوسف صالح هلال وآخرون، "المحاسبة عن الموارد البشرية ودورها في أداء وظائف إدارة الموارد البشرية: دراسة ميدانية على المصارف العاملة بالسودان"، مجلة جامعة البحر الأحمر، العدد 07، كلية الدراسات التجارية، جامعة السودان، 2015، ص 125.

² - إنعام محسن زويلف، "العوامل المؤثرة في مستوى الإفصاح المحاسبي عن الموارد البشرية في التقارير المالية للبنوك العاملة في الأردن"، من الموقع الإلكتروني: www.zuj.edu، تاريخ الاطلاع 2016/10/18.

- تكمن أهمية الإفصاح المحاسبي عن معلومات رأس المال البشري، في اعتباره وسيلة للتطوير الذاتي الشخصي، من خلال تحديد أهم الثغرات في الكفاءات في المؤسسة وتوفير الطرق للتدريب، لسد تلك الثغرات؛

- يساهم في تحسين العلاقات داخل المؤسسة وخارجها، لكونه يساهم على زيادة الإفصاح، الأمر الذي ينعكس على تعزيز سمعة المؤسسة؛¹

- يساهم في تقديم المعلومات اللازمة والضرورية عن الموظفين بالمؤسسة، من خلال الإحاطة بكل المعلومات حول الموظفين، من تاريخ بداية عملهم في المؤسسة، كتاريخ التعيين، الرتبة، اجر كل موظف، الوضعية الاجتماعية....الخ؛

- يساهم في وضع المعلومات المتوصل إليها كأساس للتقديرات المستقبلية؛

- مساعدة الإدارة في اختيار الكفاءات الضرورية التي تحقق أهداف المؤسسة ذات التكلفة المعقولة والمردودية العالية.²

¹ - عطا الله أحمد الحسبان، تركي محجم الفوز، " أثر طرق ووسائل محاسبة رأس المال الفكري في تحقيق الميزة

التنافسية: دراسة تطبيقية على البنوك الإسلامية في الأردن"، المجلة الأردنية في الدراسات الإسلامية، المجلد 12، العدد

03، الجامعة الأردنية، الأردن، 2016، ص 181،

² - حاج قويدر فورين، مرجع سبق ذكره، ص ص 128، 129.

تتحدد أهمية الإفصاح عن رأس المال البشري محاسبيا حسب أهمية ونوعية المعلومة التي يوفرها، والتي تختلف من طرف لآخر، فبالنسبة لإدارة المؤسسة فإنها تستفيد من هذه العملية لما توفره لها من معلومات تتعلق بحجم العمالة المتوافرة لديها، وخصوصا تلك التي تساهم في تحقيق قيمة مضافة للمؤسسة، بالإضافة لتمكينها من معرفة مدى ناعة سياسة التدريب وأنها وجهت بالشكل الصحيح، أما بالنسبة للأطراف الخارجية فإن إفصاح المؤسسة عن توافرها على كفاءات ومواهب بشرية، سوف يعزز من قيمة المؤسسة، وسيرفع من درجة ثقة المستثمرين اتجاهها، ويضمن لها استمرارهم في التعامل معها في مجال نشاطها، أما بالنسبة للأطراف الداخلية الأخرى وبالخصوص الموظفين فإن هذه العملية سوف تساهم في رفع روحهم المعنوية بالشكل الذي يحفزها على العمل، زيادة مستوى الثقة لديهم لاعتبارهم موارد هامة بالمؤسسة، الأمر الذي من شأنه ان يوجه أدائهم نحو الأفضل.

الفرع الثاني: أهداف عملية الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري

تهدف المؤسسة عند الإفصاح المحاسبي عن رأس مالها البشري، إلى تحقيق الأهداف التالية:¹

- توفير معلومات للإدارة عن التكاليف الفعلية لجلب الموارد البشرية وتنميتها، سواء بإضافة موارد جديدة أو تطوير الموارد الحالية؛

¹ - انتصار احمد عبيد، " محاسبة الموارد البشرية وانعكاساتها على كلف النوعية"، مجلة دراسات محاسبية ومالية،

- مساعدة الإدارة والأطراف الخارجية في اتخاذ القرارات المتعلقة بالتخطيط، واستخدام ورقابة الموارد البشرية؛

- توفير معلومات تساعد الإدارة في توزيع الأفراد على الوظائف المختلفة، بشكل يؤدي إلى أفضل تخصيص ممكن، وهذا يتطلب تحديد المعدل العائد من استخدام الموظف في متلف المناصب؛

- توفير معلومات تساعد على استخدام الموارد البشرية المتاحة بكفاءة وفعالية.

الفرع الثالث: معايير الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري

من الشروط الواجب توافرها عند الإفصاح عن الموارد البشرية كأصل ضمن القوائم المالية، الشروط التي حددتها هيئة معايير المحاسبة المالية FASB، والتي تتمثل أساساً في:¹

- **الاعتراف:** تقليدياً تعتبر المحاسبة المالية نفقات الموارد البشرية مصروفات تحمل على الدورة المحاسبية، في حين أن محاسبة الموارد البشرية، تطالب بالاعتراف بتلك النفقات على أنها أصل يجب أن يظهر في قائمة المركز المالي، ومن ثم توزع على الدورات المستقبلية المستفيدة.

- **القياس:** يجب أن يتوافر للبند خاصية قابلية القياس، وتستلزم هذه الخاصية توافر شروط أساسية كالتالي:

¹ - البتول جمعة، حمزة العرابي، مرجع سبق ذكره ذكره، ص 19.

* أن يكون للبند خاصية ملائمة، مثل خاصية التكلفة أو القيمة أو عدد العاملين مصنفين حسب المؤهلات العلمية؛

* أن يتم اختيار الخاصية الأكثر ملائمة وأهمية بالنسبة للمستخدم، وعادة ما تكون خاصية التكلفة " المعالجة المحاسبية" في تاريخ العملية أو الحدث، كما قد تعتمد خاصية القيمة المحاسبية (تكلفة الاستبدال أو صافي القيمة البيعية المتوقعة) أو القيمة الاقتصادية في صورة للقيمة الحالية للمنافع المستقبلية المتوقعة من الموارد البشرية المتاحة في المؤسسة؛

- إلى جانب ذلك القياس المالي يمكن أن يتم ذلك على أساس كمي مثل العدد والمؤهلات، وتجدر الملاحظة أنه ليس من الضروري أن يقتصر الإفصاح عن الموارد البشرية على خاصية واحدة، بل يمكن أن يتعدد، ويكون بذلك أكثر ملائمة.

- **الملائمة:** تكون المعلومات ملائمة إذا كانت مؤثرة في اتخاذ القرارات، فالمعلومات الملائمة هي تلك المعلومات القادرة على إحداث تغيير في اتجاه القرار وغياب تلك المعلومات، يؤدي إلى عدم الاكتمال وغالبا إلى اتخاذ قرارات خاطئة.

- **الموثوقية:** وتعني هذه الخاصية المعلومات في التأكيد، فهي خالية من التحيز بدرجة معقولة، كما تمثل بصدق ما تزعم تمثيله، أي أن المعلومات موضوعية وصادقة وغير متحيزة لصالح فئة معينة من المستخدمين، وأن هذا المعيار مرتبط بدرجة تأكد قياس الحدث، فكلما ازدادت درجة عدم التأكد، كلما انخفضت الموثوقية، وهكذا فإن معيار الموثوقية يؤثر في توقيت الاعتراف بالموارد البشرية وإثباتها محاسبيا.

المطلب الثاني: طرق الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري

تطرقت الأدبيات النظرية إلى العديد من طرق الإفصاح والتقارير عن المعلومات، والبيانات المتعلقة برأس المال البشري منها:¹

الفرع الأول: الإفصاح في تقرير مجلس الإدارة

يتم بموجب هذه الطريقة الإفصاح عن البيانات المتعلقة بالاستثمار في رأس المال البشري في تقرير مجلس الإدارة، بحيث يتم توضيح حجم الاستثمارات التي قامت المؤسسة في توجيهها نحو تطوير الإمكانات العملية لدى الموظفين، و هذه المعلومات تفيد المستثمرين والمحللين الماليين في تحديد مدى اهتمام الإدارة بتنمية المورد البشري، باعتباره عاملاً مهماً من عوامل تحقيق الربحية في الأجل الطويل.

الفرع الثاني: إعداد قائمة الاستثمارات الفعلية

تقتضي هذه الطريقة إعداد قائمة الاستثمارات المعنوية، للإفصاح عن الاستثمارات في الموارد البشرية، حيث تناسب هذه الطريقة المؤسسات التي تتفق مبالغ ضخمة على شراء براءات الاختراع وشهرة المحل لمؤسسات قائمة، ولهذه الطريقة مكانة كبيرة، لكونها تزود المستثمرين بالمعلومات عن الاستثمارات في الموارد البشرية، كما أنها تتجنب مشاكل استنفاد هذه الاستثمارات إذا اعتبرت أصولاً ثابتة.

¹ - فضل كمال سالم، "مدى أهمية القياس والإفصاح المحاسبي عن تكلفة الموارد البشرية وأثره على اتخاذ القرارات

المالية: دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة في قطاع غزة"، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير، تخصص المحاسبة

والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، فلسطين، 2008، ص ص 84، 85.

الفصل الثاني: القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري في ظل محاسبة الموارد البشرية

الفرع الثالث: قوائم مالية غير مدققة تلحق بالقوائم المالية الأساسية

يتم بموجب هذه الطريقة الإفصاح عن الاستثمار في الموارد البشرية في قوائم مالية منفصلة، لا تخضع لمراقبة مراقب الحسابات أو المراجع الخارجي، بحيث يتم إدراجها ضمن ملاحق للقوائم المالية الأساسية المدققة من قبل المراجع الخارجي، وقد طبقت بعض المؤسسات هذه الطريقة مثل شركة آر-جي-باري، التي ظلت لعدة سنوات تدرج هذه القوائم ضمن القوائم المالية المنشورة.

الفرع الرابع: الإدراج في القوائم المالية الأساسية المدققة

يتم الإفصاح عن الاستثمار ضمن القوائم المالية الأساسية للمؤسسة، وتخضع لمعايير المحاسبة التقليدية ومراجعة مراقب الحسابات أو المراجع الخارجي، وبهذا الإجراء يتم رسملة الاستثمارات في الأصول البشرية، وإدراجها ضمن قائمة المركز المالي، وإقفال الاستنفاد السنوي في قائمة الدخل.

- توفير المعلومات والبيانات اللازمة لمساعدة الإدارة في عمليات اتخاذ القرار، بشأن القوى العاملة - كزيادة المهارة والإنتاجية بتطبيق برامج لتعليم وتدريب الموظفين.

من خلال ما سبق، نستنتج تعدد طرق التقرير المحاسبي عن معلومات رأس المال البشري، فهناك من يرى ضرورة الإفصاح عنه في تقرير مجلس الإدارة، حتى يتم تحديد تكاليف الإنفاق عنه ومن ثم العوائد المحققة، وهناك من يدرجه ضمن قائمة الاستثمارات باعتبار أن الإنفاق في مجال تدريبه وتكوينه يعد استثماراً حقيقياً كغيره من الاستثمارات الأخرى، بينما يمكن التقرير عنه ضمن قوائم مالية منفصلة، لاختلاف طبيعته عن الموارد الأخرى، وهناك من يدرجه ضمن القوائم الأساسية، غير أن اعتبار رأس

المال البشري كأصل من أصول المؤسسة لتوافره على شروط الاعتراف بالأصول، يحتم على المؤسسة ضرورة الإفصاح عنه ضمن قائمة المركز المالي، وبيان العوائد المحققة من الاستثمار فيه واستنفاده ضمن قائمة الدخل.

المطلب الثالث: أثار عملية الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري على القوائم المالية

يمكن لعملية الإفصاح عن رأس المال البشري، أن تحدث أثار إيجابية وسلبية سواء على الموظف، المؤسسة وكل الأطراف المتعاملة معها، كما قد تواجه هذه العملية مجموعة من المحددات التي تجعلها لا تتمتع بالموضوعية والمصداقية، وبالتالي لا تحقق الهدف المنشود منها.

الفرع الأول: أثر الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري على القوائم المالية

يتجلى الأثر الإيجابي لعملية الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري على القوائم المالية في ¹:

- إن صافي (الربح أو الخسارة) يعطي صورة صحيحة على نتائج أعمال المؤسسة، نتيجة لاعتبار تكلفة

الاستقطاب والتعيين والتأهيل والتنمية للموارد البشرية، نفقات رأسمالية وبالتالي عملية رسملتها وإظهارها

في الميزانية، واهتلاكها خلال العمر الإنتاجي للأصول البشرية؛

¹ - مجيد علاوي خضير، مرجع سبق ذكره، ص 74 .

- تؤدي عملية الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري، إلى قياس أكثر موضوعية لكل من نتيجة الأعمال والمركز المالي، حيث أنه لو حملت الفترات المالية بعبء تكاليف رأس المال البشري، سيؤدي إلى خلل في عملية مقابلة الإيرادات بالنفقات، وتنعكس آثاره على قائمة الدخل وقيمة الأصول في المركز المالي؛

- أن تضمين القوائم والتقارير المالية بمعلومات كمية حول الموارد البشرية يلبي هدف إدارة المؤسسة، وهو السعي نحو تعظيم قيمة هذه الموارد باستغلالها استغلالاً امثلاً، ويكون معيار كفاءتها هو مقدار التغير الحادث في قيمة هذه الموارد بين فترة مالية وأخرى؛

- إن هذه الموارد تعتبر متغيراً رئيسياً في معظم ما تتخذه الإدارة من قرارات، ومن ثم فإن تمثيل هذا المتغير في صورة كمية سيكون أكثر إفادة للإدارة من تمثيله في صورة وصفية؛

- يوفر الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري، المعلومات المناسبة لتقييم البدائل المتاحة في كثير من القرارات المتعلقة بالموارد البشرية، مثل قرارات التوظيف وقرارات الاستغناء عن الموظفين.

- توفر معاملة الموارد البشري محاسبياً كأصل، مؤشرات كمية أكثر موضوعية لأغراض تقييم الأداء، لأن قيمة معدل العائد على الاستثمار هو من أكثر الأدوات استخداماً في هذا المجال؛

- يمكن تحليل القيمة الإجمالية للأصول البشرية إلى مجموعات جزئية، حسب طبيعة أو أعمار القوى العاملة في المؤسسة، أو حسب درجة تأهيلها العلمي، وذلك بقصد اشتقاق مؤشرات أخرى تفيد في تقييم هيكل القوى العاملة في المؤسسة.

وعليه فإن الاعتراف برأس المال البشري، والإفصاح عنه في القوائم والتقارير المالية كأصل من أصول المؤسسة، سوف يجعل هذه الأخيرة تتمتع بالموضوعية والموثوقية، وبالتالي فإن المعلومة المتحصل عليها، تكون مفيدة وصادقة تعبر بشكل صحيح عن حقيقة نشاط المؤسسة، من خلال إعطاءها للمركز المالي الحقيقي للمؤسسة ونتيجة أعمالها، وهو ما يسعى مستخدمي القوائم المالية الخاصة بالمؤسسة الحصول عليه .

الفرع الثاني: محددات عملية الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري

من أهم محددات الإفصاح المحاسبي، استنادا إلى توجهات الفكر والتطبيق المحاسبي:¹

- ضعف الإجراءات والسياسات المحاسبية المعتمدة حاليا في الإفصاح عن الموارد البشرية، وهو ما يؤثر في النظرة الصحيحة للتطبيق المحاسبي؛

- ضعف المعالجة المحاسبية عن الموارد البشرية المعتمدة في معايير المحاسبة الدولية، والنظام المحاسبي السائد؛

- عدم وجود تعريف محاسبي للموارد البشرية، ومعتمد في الإطار الفكري للمحاسبة المالية، وهذا ما يؤدي إلى ضعف في أحكام التبرير المنطقي للإفصاح المحاسبي عنها؛

¹ - علي محمد ثجيل المعموري، " تحديات الإفصاح المحاسبي عن الموارد البشرية "، ورقة بحثية مقدمة إلى المؤتمر

العلمي الدولي حول: عولمة الإدارة في عصر المعرفة، جامعة الجنان، لبنان، يومي 15-17 ديسمبر 2012، ص

- عدم تماثل وتطابق المقاييس والقواعد، التي قد تستخدم للتعبير عن بعض ملامح الموارد البشرية، التي لا يقابلها إنفاق فعلي أو التي يقابلها إنفاق بشكل مشترك، مع أصول غير ملموسة أخرى، وهو ما يعرف بتحيز القواعد والإجراءات المحاسبية؛

- لا تستفيد كافة فئات الموظفين من مخرجات الإفصاح عن الموارد البشرية، وهو ما يوجد تحيز الملائمة؛

- تحكم مبدأ التحفظ بالإفصاح المحاسبي بشكل عام والموارد البشرية بشكل خاص، لحماية المحاسب من المسائلة؛

- يمكن أن يستغل الإفصاح المحاسبي عن الموارد البشرية في تطبيقات المحاسبة الإبداعية، ومن ثم تحريف البيانات المالية؛

- أن الإفصاح المحاسبي عن الموارد البشرية قد يؤدي إلى استغلاله في حالات لإدارة الأرباح .

نستنتج مما سبق أن عملية الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري كأصل من أصول المؤسسة، تواجه مجموعة من القيود والمحددات التي تساهم بدورها في جعل عملية التقرير عن معلومات رأس المال البشري، لا تتمتع بالموثوقية والمصدقية، وبالتالي لا تعبر عن القيمة الحقيقية للموارد البشرية، مما يؤدي ذلك إلى إعداد قوائم مالية مضللة، لا تعكس نتيجة نشاط المؤسسة وبالتالي مركزها المالي، ولعل من أبرز وأهم القيود التي تقف أمام تحقيق عملية الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري للأهداف المرجوة منها، هو عدم وجود معايير محاسبية معترف بها تحدد بشكل دقيق طبيعة الاعتراف المحاسبي برأس المال البشري هذا من جهة، ومن جهة أخرى عدم تحديدها لطرق محاسبية متفق عليها وموحدة

لقياس قيمة هذا الأخير، الأمر الذي من شأنه أن يشكل حاجزا أما تحقيق عملية الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري للأهداف المرجوة منها.

الفرع الثالث: عرض تجارب دولية في المحاسبة عن رأس المال البشري

سيتم من خلال الآتي عرض تجربة كل من شركة R.G.BARRY وشركة TeliaSonera، والتي تمثل من أهم الشركات التي ساهمت في تطوير المحاسبة عن الموارد البشرية، من خلال اهتمامها بقياس قيمة الموارد البشرية محاسبيا، وتوفير كل المعلومات المتعلقة بها، باعتبار أن المورد البشري يعد من أهم العوامل التي جعلتها من الشركات الرائدة في عالم الأعمال.

أولا: تجربة شركة R.G.BARRY في تطبيق المحاسبة عن رأس المال البشري

تعد شركة R.G.BARRY، من بين أهم الشركات التي تتمتع بمركز تنافسي كبير، وذلك نتيجة لاهتمامها بموارد البشرية واعتبارها المورد الأساسي لها، والمصدر الرئيسي لنجاحها، ولذلك سيتم من خلال الآتي عرض تجربة هذه الشركة في المحاسبة عن مواردها البشرية، من خلال النقاط التالية:

1- عرض التجربة

تعد شركة R.G.BARRY شركة أمريكية مقرها ولاية أهايو، تأسست سنة 1947، وهي شركة متخصصة في إنتاج الألبسة الرياضية، تشغل حوالي 2000 عامل، حيث تعد شركة مقيدة في البورصة، وتعتبر هذه الشركة أول من طبق محاسبة الموارد البشرية، حيث اعتبر مسيروها أن صلاح شركتهم يرتبط بنظام التنظيم ونشاطات البحث والتطوير، وكذا الاعتناء واستعمال رأس المال البشري،

وفي المقابل يكون الاهتمام برأس المال المادي أقل أهمية، ونظرا لأهمية المورد البشري في صلاح الشركة من جهة، وغياب هذا الأصل في النظام المحاسبي الكلاسيكي، فقد قررت إدارة هذه الشركة في 1968 دعوة رواد مجال محاسبة الموارد البشرية في ذلك الوقت، وهم: R.L.Brummet، Eric W.C PYLE، من أجل وضع نظام محاسبي يسمح بتحسين المعلومات حول المستخدمين، وقد كان الهدف العام من وضع هذا النظام هو تحديد وتطوير طريقة للتقييم وبشكل نقدي، كل التغيرات التي تخص الموارد أو الأصول البشرية والتي لا تظهرها المحاسبة التقليدية،¹ حيث استهدفت المرحلة الأولى من تطبيق نظام محاسبة الموارد البشرية بشركة R.G.BARRY قياس رأس المال البشري، الذي يشكل 95 إطارا بالشركة، ليتم لاحقا توسيع القياس لباقي الموظفين .

2- نموذج تقييم الموارد البشرية لشركة R.G.BARRY

لقد اقترح الباحثون الذين استعانت بهم هذه الشركة، مقارنة محاسبية لتقييم الموارد البشرية، وفق منهج التكلفة التاريخية (أو الأصلية)، وذلك لثلاثة أسباب أساسية وهي:

- المعلومات حول تكاليف العنصر البشري تبدو أكثر موثوقية، ويمكن الوصول إليها ؛
- مثل هذا المشروع لا يشكل تهديد للموظفين، لأنه لم يهدف إلى استحضار الأداء الفردي للموظفين؛
- يتمكن المحاسبين من إيجاد لغة يعرفونها جيدا، مما يسمح بتجنب الصراعات، وتكريس لغة اتصالية معروفة ومفهومة.

¹ - كمال عايشي، ليلي بوحديد، مرجع سبق ذكره.

ولعل أهم ما يميز المقاربة المحاسبية لتقييم الموارد البشرية على أساس التكلفة التاريخية، هو أنه أقرب للمحاسبة التقليدية من المقاربات الأخرى (المالية والاقتصادية) ، حيث يتم تطبيق نفس الأساليب المطبقة في المحاسبة على الأصول المالية والمعنوية الأخرى، وبالتالي تجد المؤسسة نفسها ملتزمة بالمعايير المحاسبية السارية المفعول.

3- مراحل المعالجة المحاسبية للموارد البشرية في شركة R.G.BARRY

يمكن تقديم المعالجة المحاسبية المعتمدة من قبل شركة R.G.BARRY، في المحاسبة عن المورد البشري، من خلال الخطوات التالية :

أ- الخطوة الأولى: يجب التفرقة قبل كل شيء بين التكاليف الخاصة بالموارد البشرية والتكاليف الأخرى، حيث يتم معالجة الأولى في نظام محاسبة الموارد البشرية، بينما تعالج الثانية في النظام المحاسبي العام؛

ب- الخطوة الثانية: التكاليف الخاصة بالموارد البشرية، يتم تقسيمها إلى صنفين هما: مصاريف الاستغلال والتي تعبر عن المبالغ التي تخص دورة مالية واحدة، واستثمارات الموارد البشرية والتي تتعلق بالمبالغ التي تخص المدى الطويل، حيث تدمج مصاريف الاستغلال في قائمة الدخل (جدول النتائج) كما هو معتاد، أما الرصيد المهلك لاستثمارات الموارد البشرية، يتم عرضه في جانب الأصول من قائمة المركز المالي (الميزانية) ؛

ت- **الخطوة الثالثة:** يتم تسجيل استثمارات الموارد البشرية في أحد الحسابات الصنف (06)، في

اليومية العامة حسب طبيعتها: الاستقطاب، التوظيف، التوجيه، التكوين، التدريب، التطوير؛

ث- **الخطوة الرابعة:** يتم تحميل هذه الاستثمارات إلى الحسابات الشخصية لكل إطار من إطارات

المؤسسة، ضمن دفتر اليومية المساعدة، كما يتم تخصيص حسابين في الخصوم هما: حساب

الضرائب المؤجلة على الدخل، والتي تعني الضرائب النظرية المؤجلة على أرباح الشركات، إذا تم

الاعتراف بالمصاريف على أنها استثمارات في الموارد البشرية، أما الحساب الثاني وهو حساب

الأرباح غير الموزعة، فيتم فيه رسملة الفائض من أرباح الدورة، الذي يظهر بعد الأخذ بعين الاعتبار

الاستثمارات الصافية في الموارد البشرية ؛

ج- **الخطوة الخامسة:** في نهاية الدورة المالية، يتم إطفاء الاستثمارات في الموارد البشرية، إما

على أساس المدة القصوى أي السن العادي للتقاعد، أو على أساس المدة المتوقعة أي احتمالية

الاحتفاظ بالإطار إلى غاية سن تقاعده، حيث أن حساب المدة المتوقعة يأخذ بعين الاعتبار العديد

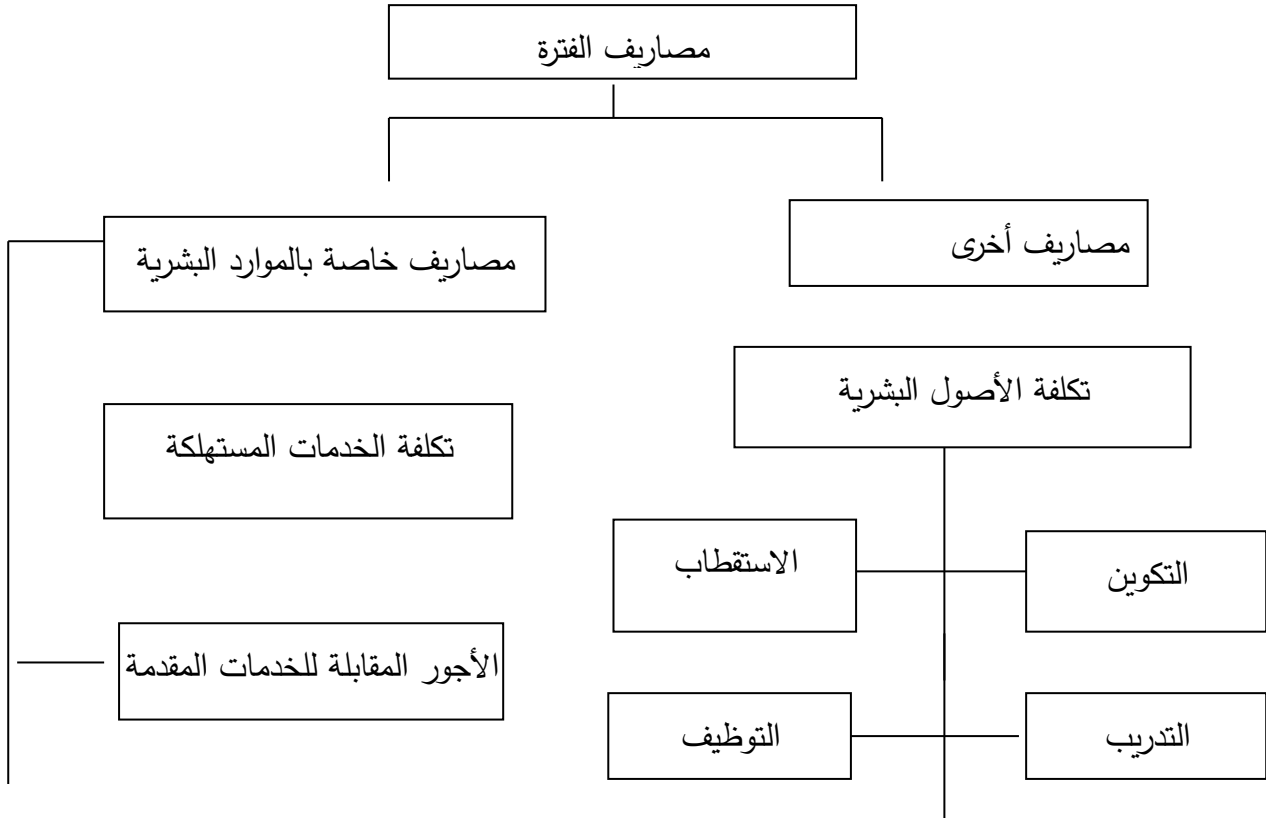
من التغيرات أهمها: العمر، الأقدمية، مستوى الوظيفة التي يشغلها، الحالة المدنية للموظف، الرضا

الوظيفي،¹ والشكل الموالي يمثل نظام التسيير المحاسبي للموارد البشرية لشركة R.G.BARRY :

¹ - كمال عايشي، ليلي بوحديد، مرجع سبق ذكره.

الفصل الثاني: القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري في ظل محاسبة الموارد البشرية

شكل رقم (01): نظام التسيير المحاسبي للموارد البشرية لشركة R.G.BARRY



المصدر: كمال عايشي، ليلي بوحديد، مرجع سبق ذكره.

من خلال ما سبق نجد أن شركة R.G.BARRY، ركزت في المحاسبة عن مواردها البشرية أساساً على رأس مالها البشري، حيث اعتمدت في تقييمها المحاسبي لقيمة مواردها البشرية وخاصة رأس مالها البشري، على نموذج التكلفة التاريخية رغم تعدد الطرق المحاسبية لقياس رأس المال البشري، وذلك نظراً لفعالية هذه الطريقة، حيث تعطي القيمة الحقيقية للموارد البشرية عند الاعتراف بها، غير أنها لا تأخذ بعين الاعتبار مختلف التغيرات التي يمكن أن تطرأ على الموارد البشرية، نتيجة لمختلف الظروف التي يمكن أن تؤثر على قيمتها، كما اعتمدت شركة R.G.BARRY أساساً على ضرورة التمييز بين التكاليف التي تم الاستفادة منها خلال الدورة المالية وفي الوقت الحالي،

والتي تمثل مصاريف الاستغلال حيث يتم إدراجها مباشرة في قائمة الدخل، والتكاليف التي تمتد منفعتها لعدة سنوات مالية، والتي يعترف بها كأصل في قائمة المركز المالي، كما تأخذ الشركة بعين الاعتبار وعند عملية إطفاء تكاليف الاستثمار البشري وتقديرها للعمر الإنتاجي للمورد البشري، جملة من المتغيرات كسن الموظف، العمر المحتمل لتقاعده، مدى الرضا الوظيفي... إلخ، وهذا ما يجعل عملية تحديد وقياس رأس المال البشري بها، تتميز بالموثوقية إلى حد كبير، وفي الأخير يمكن القول أيضا أن تجربة شركة R.G.BARRY تعد تجربة ناجحة في مجال المحاسبة عن المورد البشري، لكونها ساهمت بشكل كبير في إعطاء أهمية كبيرة لمواردها البشرية، من خلال محاولتها لتحديد قيمتها بصورة صادقة، لتتمكن بذلك من تقديم معلومة مفيدة لكل الأطراف ذات العلاقة، وذلك لكون أن مواردها البشرية، تعد المحرك الأساسي لنشاطها والعامل الأساسي في نجاحها، نظرا لمساهمة في الرفع من قيمتها الاقتصادية، لتصبح بذلك من الشركات الرائدة في مجال الأعمال .

ثالثا: تجربة شركة TeliaSonera في تطبيق المحاسبة عن رأس المال البشري

سيتم من خلال هذا العنصر عرض تجربة شركة TeliaSonera، في تطبيق المحاسبة عن مواردها البشرية، من خلال التطرق للنقاط التالية:

1- التعريف بالشركة

تعد شركة TeliaSonera شركة اتصالات تملك وتشغل واحدا من أكبر الشبكات الأساسية للألياف في العالم، لتمكين الأفراد والشركات والمجتمعات من تسيير أنشطتها المهمة بشكل جيد، فهي تنتج

الفصل الثاني: القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري في ظل محاسبة الموارد البشرية

وتسوق الخدمات الاستهلاكية مثل ADSL، الهواتف النقالة GSM و G3، للوصول إلى خدمات الانترنت، كما أنها توفر خدمات الربط بالانترنت للعديد من مزودي الخدمات في أوروبا .

وعندما تأسست الشركة كانت المرة الأولى التي تتدمج فيها شركتين أوروبيتين هما: الشركة السويدية Telia والشركة الفنلندية Sonera، واليوم أصبحت TeliaSonera خامس أكبر مشغل للاتصالات في أوروبا، حيث تعتبر شركة رائدة بخبرتها التقنية العالية، في كل من الاتصالات الثابتة والمتنقلة.¹

2- عرض التجربة

شركة الاتصالات TeliaSonera تواجه بشكل متزايد تحرير الأسواق، وإن التحدي المزدوج للشركة بأن تكون أكثر نجاحاً في الأسواق الحرة، مع ضمان الكفاءة من أجل دخول الشركة إلى مجتمع المعلومات، يعتبر واحداً من أسباب ترجيح إستراتيجية تنمية الموارد البشرية في الشركة، حيث قامت إستراتيجية الشركة على الأفكار التالية:

- الكفاءة هي شرط للنجاح في المستقبل؛

¹ - خالد جفال، نور الهدى حداد، " تجربة شركة R.G. Barry الأمريكية و شركة TeliaSonera السويدية في تطبيق

محاسبة الموارد البشرية"، ورقة بحثية مقدمة إلى الملتقى الوطني الخامس حول تسيير الموارد البشرية - محاسبة الموارد

البشرية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، الجزائر، يومي 23- 24 فيفري

- جنباً إلى جنب مع الموظفين، فإن إدارة الشركة مسؤولة كذلك عن تطوير الكفاءة ؛

- الكفاءة هي شرط للمنظمة المتعلمة؛

- المنظمة المتعلمة ضرورية لتلبية متطلبات الموظفين؛

- الموظفون هم المورد الأكثر أهمية، وقدرتهم على النمو هي الضمان الرئيسي للربحية المستقبلية للشركة.

وهذا ما جعل الموارد البشرية جزءاً هاماً من إستراتيجية الشركة بأكملها، حيث يظهر عنصر الموارد البشرية و عنصر السوق معا في التخطيط الاستراتيجي للشركة، حيث نجد أيضاً أن فلسفة الشركة تقوم على أنه يجب على الموظفين أن يجعلوا أنفسهم أكفاء، فيما يتعلق بمتطلبات الشركة في المستقبل، لذلك يجب أن تكون قدراتهم التعليمية في المستوى، وبالتالي يجب على جميع المديرين التكفل بحصول موظفيهم على التعليم والتدريب الصحيح، حيث أن إدراج حسابات خاصة بالموارد البشرية للشركة في دفاترها المحاسبية جعل هذا ممكناً، لأنها تجعل تحديد الأهداف المسطرة لجميع المديرين ممكناً، الأمر الذي دفع وشجع TeliaSonera على تطبيق نظام محاسبة عن المورد البشري.¹

¹ - خالد جفال، نور الهدى حداد، مرجع سبق ذكره.

3- تطبيق نظام المحاسبة عن المورد البشري بالشركة

يهدف جعل مديري الشركة أكثر وعياً بمواردها، وخاصة فيما يتعلق بالموارد البشرية تم استخدام حسابات الموارد البشرية، مما ساعد على تقدير دوافع للموظفين للمشاركة في تطوير الشركة، وهذا أمر ضروري من أجل تحديد وتطوير الموارد البشرية، والتي سوف تشكل الأساس لمستقبل الشركة، ففي مجتمع المعلومات، يجب أن تصل الشركة إلى رضا الموظفين من أجل العمل بشكل منتج، حيث أن تطبيق محاسبة الموارد البشرية، يساعد بشكل كبير على ذلك، من خلال جذب انتباه الإدارة للعنصر البشري، وقد تجلّى الأثر الرئيسي والأهم لتطبيق TeliaSonera لنظام محاسبة الموارد البشرية، في الصورة التي اكتسبتها الشركة، سواء بين نظيراتها من الشركات أو بين الموظفين، حيث أنها جعلت العديد من الشركات والمؤسسات الأخرى ترغب في إتباع نهج مماثل لنهج TeliaSoner، بالاعتماد على الموارد البشرية وتنميتها، وترجمة ذلك محاسبياً من خلال تطبيق محاسبة الموارد البشرية، وهناك من الشركات من طلبت التعاون مع TeliaSonera في هذا المجال، كما أن هنالك تأثير أساسي آخر كان على المستوى الداخلي، حيث أن تطبيق نظام المحاسبة عن الموارد البشرية، يكشف عن أهمية إدارة العمل مع الموارد البشرية، فمن خلالها يمكن للمديرين من تقييم أنفسهم، ويمكن من خلالها تحديد معايير مرجعية، تمكن المديرين من قياس أدائهم ومقارنته مع الوحدات الأخرى، إضافة إلى ذلك فإن تطبيق المحاسبة عن المورد البشري، قد حفز على الاتصالات مع

الشركات الأخرى، الرغبة في تطوير إستراتيجية الموارد البشرية فيها، وهذا يوفر مساهمة قيمة لعمل الشركة مع هذه الإستراتيجية.¹

رابعاً: تقييم تجربة شركة TeliaSonera

انطلاقاً مما سبق نجد أن شركة TeliaSonera قد ركزت في مجال عملها، أساساً على تطوير وتنمية مختلف المهارات التي تتمتع بها مواردها البشرية، وذلك نظراً لارتكازها أساساً على مستوى الكفاءة الموجودة والمتوفرة لدى موظفيها أو رأس مالها البشري، حيث تعتبر مواردها البشرية المحرك الأساسي للاستراتيجية التي تعتمد عليها في مجال عملها، حيث نجد أن الدافع الأساسي لقيام الشركة بالاهتمام بالمحاسبة عن مواردها البشرية، هو إمكانية الاعتراف بالموارد البشرية، وإدراجها ضمن مختلف حسابات القوائم المالية، الأمر الذي مكنها من تحديد مدى مساهمة مواردها البشرية في تطوير الشركة، وخصوصاً مع زيادة وعي الإدارة بالدور الكبير والفعال، الذي تلعبه الموارد البشرية بالشركة، حيث أكسبها ذلك مكانة مميزة بين مختلف الشركات المنافسة لها، وزيادة رغبتها في التعامل معها، نظراً لنجاح النظام المعتمد من قبلها فيما يتعلق بالمحاسبة عن مواردها البشرية.

¹ - خالد جفال، نور الهدى حداد، مرجع سبق ذكره.

المبحث الرابع: المعالجة المحاسبية لرأس المال البشري وفق معايير

المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي

سيتم من خلال هذا المبحث، عرض مختلف المعالجات المحاسبية التي جاءت بها كل من معايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي فيما يتعلق بالموارد البشري بصفة عامة، وذلك من خلال التطرق إلى مختلف المبادئ، القواعد والإجراءات المحاسبية، التي جاءت بها، فيما يتعلق بالموارد البشري، قصد معرفة كيفية المحاسبة عن هذا الأخير، وهل تعتبره كأصل أو كنفقة تتحملها المؤسسة، وهل تتفق في ذلك مع آراء مختلف المحاسبين والباحثين، الذين يعتبرون رأس المال البشري كأصل من أصول المؤسسة، أو مع الآراء الأخرى التي تعتبر رأس المال البشري كغيره من النفقات الأخرى التي تتحملها المؤسسة في سبيل الحصول على منفعة أو خدمة مستقبلاً، حيث سيتم إبراز ذلك أساساً من خلال التطرق للمعيار المحاسبي الدولي رقم (38)، المعيار المحاسبي الدولي رقم (19)، والمعيار المحاسبي الدولي رقم (26)، في مقابل المعالجة المحاسبية لتكاليف رأس المال البشري وفق النظام المحاسبي المالي.

المطلب الأول: المعالجة المحاسبية لرأس المال البشري وفق IAS₃₈ و SCF

نظراً لأهمية رأس المال البشري وضرورة تواجده لتحقيق أهداف المؤسسة الاقتصادية، فإنه ينبغي الاهتمام بالمعالجة المحاسبية له، وخصوصاً ما جاءت به المعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي.

الفرع الأول: مصاريف البحث والتطوير

تتم المعالجة المحاسبية لمصاريف البحث والتطوير حسب كل من SCF و IAS₃₈ ، وفق التالي:¹

- لقد نص SCF في المادة 14- 121 على إدراج مصاريف البحث والتطوير ضمن الأصول المعنوية في قائمة المركز المالي، بدلا من إدراجها في قائمة الدخل ضمن الأعباء الجارية في نهاية الدورة، وميز بين مرحلتين:

- **مرحلة البحث:** بالنسبة لنفقات الأبحاث المنتظمة، التي تهدف إلى اكتشاف وابتكار معرفة جديدة، وينتظر منها أن تكون جديدة، أو إدخال تحسين جوهري على منتج أو عملية موجودة، فإنها تعتبر كأعباء ولا يمكن أن تكون استثمارا، لعدم توفر الشروط الضرورية لتسجيلها كأصل معنوي (الفقرة 45 من المعيار IAS₃₈)

- **مرحلة التطوير:** بالنسبة للمصروفات الخاصة بتطوير المشروع، والمتمثلة في ترجمة نتائج الأبحاث إلى خطة وتصميم منتج أو عملية، أو تؤدي إلى تحسين جوهري للمنتج أو العملية الحالية،

¹ - عبد الكريم شناي، " أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على نوعية المعلومات المحاسبية في المؤسسات

الاقتصادية الجزائرية: دراسة حالة عينة من المؤسسات"، أطروحة دكتوراه، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية

والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، الجزائر، 2015-2016، ص 86.

الفصل الثاني: القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري في ظل محاسبة الموارد البشرية

سواء بغرض البيع أو الاستخدام، إذا توفرت الشروط التالية:¹

- الكفاية التقنية؛
- النية من إتمام الأصل غير الملموس؛
- إمكانية الاستخدام أو بيع الأصل غير الملموس؛
- الشكل الذي سيولد من خلاله الأصل غير الملموس منافع اقتصادية مستقبلية؛
- توفر الموارد التقنية والمالية من أجل إتمام التطوير؛
- إمكانية التقييم بطريقة عادلة للنفقات اللازمة.

¹ - عبد الكريم شناي، مرجع سبق ذكره، ص 87.

* **البحث:** نشاط يهدف إلى الحصول على المعرفة وإدراك علمي أو تقني، أما **التطوير:** هو تنفيذ نتائج الأبحاث المتوصل إليها أو معرفة طرق أخرى، نماذج، أنظمة، محسنة لإنتاج مواد أو أدوات أو منتوجات قبل البدء في عملية الإنتاج أو الاستخدام التجاري، نقلا عن ناصر رحال، مصطفى عوادي، "المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة حسب النظام المحاسبي المالي: دراسة حالات"، ورقة بحثية مقدمة إلى الملتقى الدولي حول الإطار المفاهيمي لل SCF وآليات تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية (IAS/IFRS)، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، المركز الجامعي بالوادي، الجزائر، 2009.

وبالنسبة للنفقات اللاحقة الخاصة بالأصل غير الملموس، بمجرد اقتنائه أو إتمامه يجب أن تسجل ضمن الأعباء عندما تصبح مستحقة، حسب ما جاء في المادة 15-121 من SCF، إلا إذا تطابقت شروط التسجيل السابقة الذكر، يجب أن يضافوا إلى تكلفة الأصل غير الملموس.

الفرع الثاني: شروط الاعتراف المحاسبي برأس المال البشري وفق IAS₃₈ و SCF

ينص IAS₃₈ على أنه لا يمكن للمؤسسة الاعتراف بمهارات الموظفين كأصل غير ملموس، وذلك لكونها لا تملك السيطرة على منع الموظفين من ترك العمل لديها، وقد اعتبر IAS₃₈ أن مختلف التكاليف المتعلقة بالموارد البشري، كمنافع الموظفين مثلاً، تمثل تكاليف متعلقة بشكل مباشر لتهيئة الأصل للاستخدام المقصود منه، بينما اعتبر هذا المعيار تكاليف ممارسة العمل في موقع جديد أو بأساليب جديدة كتكاليف التدريب مثلاً، كمصاريف تتكبدها المؤسسة، وبالتالي فهي لا تعد جزءاً من تكلفة الأصل غير الملموس؛¹

كما يعترف هذا المعيار بمختلف رواتب الموظفين قبل بدء العمل، كمصاريف تدرج ضمن مصاريف ما قبل التشغيل، والتي تعد كمصاريف مباشرة عند تحققها، حيث يتم الاعتراف بها في القوائم المالية بعد بدء الأعمال، كما أدرج هذا المعيار أيضاً مختلف الرواتب والأجور المتعلقة بتوليد الأصل غير الملموس

¹ - محمد أبو نصار، جمعة حميدات، "معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية"، ط 3، دائرة المكتبة الوطنية، الأردن،

داخليا، ضمن تكلفة الأصل غير الملموس المولد داخليا، على عكس مصاريف تدريب الموظفين لتشغيل الأصل غير الملموس، والتي لا تدرج ضمن تكاليف الأصل غير الملموس المولد داخليا.¹

بينما اقتصر SCF في معالجته للمورد البشري، بما فيها رأس المال البشري، على مختلف التكاليف المتعلقة بها، والتي تعترف بها المؤسسة كمصروفات ضمن جدول حساب النتائج (قائمة الدخل) كأعباء المستخدمين مثلا،² بالإضافة إلى مختلف التكاليف الأخرى كالخدمات الاجتماعية، منح التقاعد ومختلف المؤونات المتعلقة بها، بالإضافة إلى مختلف المصاريف الأخرى التي تتحملها المؤسسة نتيجة استخدامه، والاستفادة من خدماته ، والتي سيتم التطرق إليها بالتفصيل لاحقا .

وبالتالي نجد أن المعيار المحاسبي الدولي رقم (38)، لم يعترف بالمورد البشري كأصل من أصول المؤسسة، نظرا لعدم إمكانية المؤسسة من السيطرة عليه كليا، حيث أدرج بعض التكاليف المتعلقة به ضمن تكلفة الأصل غير الملموس لكونه يساهم في إنشاءها، كما اعتبر مختلف النفقات المتعلقة به كتكاليف يتم الاعتراف بها ضمن قائمة الدخل خلال الدورة المالية، في حين نجد أن النظام المحاسبي المالي، لم يعطي وجهة نظره حول إمكانية اعتبار المورد البشري كأصل من أصول المؤسسة، وإنما حدد وبطريقة مباشرة مجمل التكاليف المتعلقة به، والتي يتم الاعتراف بها كتكاليف ضمن قائمة الدخل .

¹ - محمد أبو نصار، جمعة حميدات، مرجع سبق ذكره، ص 546.

² - الفقرة 230-01 من المرسوم التنفيذي رقم 156/08 المؤرخ في 2008/05/26 المتضمن تطبيق أحكام القانون رقم

11/07 المؤرخ في 2007/11/25، المتضمن النظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية، العدد 19، 2009، ص 24.

المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية لتكاليف رأس المال البشري وفق IAS 19 و SCF

سيتم من خلال هذا المطلب، إبراز كيفية المحاسبة عن تكاليف رأس المال البشري، باعتبار كمورد رئيسي من الموارد البشرية للمؤسسة ، وذلك حسب كل من IAS 19 و SCF ، وذلك وفق الآتي :

الفرع الأول: المحاسبة عن منافع الموظفين وفق IAS 19

يعرف IAS 19 منافع الموظفين على أنها: كافة التكاليف التي تتكبدها المؤسسة مقابل خدمة الموظفين في المؤسسة، حيث تتضمن هذه المنافع أربع فئات أساسية وهي:

- **المنافع قصيرة الأجل:** وهي منافع المستخدمين التي تصبح مستحقة بشكل كامل خلال 12 شهر، بعد نهاية الفترة التي يؤدي خلالها الموظف الخدمة، كما تتضمن هذه الالتزامات كذلك :
- مجموع التعويضات المالية الممنوحة للمستخدمين، بما في ذلك تلك الممنوحة للمديرين ومختلف الأعوان مقابل تأدية الخدمة؛
- الاشتراكات لصناديق الضمان الاجتماعي المرتبطة بهذه التعويضات؛
- الأعباء الاختيارية والإلزامية للمستغل في إطار المؤسسات الفردية ؛
- العطل المدفوعة الأجر مع الأعباء الاجتماعية والجبائية المرتبطة ؛
- تعويضات الحوافز المدفوعة خلال 12 شهرا الموالية للإقفال.

الفصل الثاني: القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري في ظل محاسبة الموارد البشرية

حيث يجب تسجيل هذه المزايا كأعباء بالنسبة للمؤسسة خلال السنة، التي تم فيها تقديم هذه المزايا.

- **منافع الموظفين بعد انتهاء الخدمة:** وهي المنافع الواجب تأديتها للموظفين بعد انتهاء فترة الخدمة الوظيفية،¹ كرواتب التقاعد وتكاليف الخدمات الطبية خلال فترة التقاعد والتأمين على حياة أثناء فترة التقاعد.

- **منافع الموظفين طويلة الأجل:** والمتمثلة أساسا في إجازة نهاية الخدمة الطويلة، أو إجازة التفرغ العلمي وتكاليف الموظفين المدفوعة خلال فترة العجز طويلة الأجل.²

- **مكافأة نهاية الخدمة:** سيتم التطرق إليها لاحقا من خلال المطلب الثالث.

كما يوضح IAS 19، مجموعة من العناصر الأخرى المتعلقة بمختلف منافع الموظفين، والمتمثلة في:³

- **خطط الاشتراكات المحددة:** وهي برامج أو خطط، تتضمن قيام المؤسسة بتكوين صندوق بهدف المساهمة بدفع مبالغ أو تقديم منافع للموظفين لديها، ولا يوجد على المؤسسة أي التزام بدفع مبالغ

¹ - أمين بن سعيد، يونس الاغواطي، "إشكالية حساب مزايا (منحة) الذهاب للتقاعد وفق النظام المحاسبي المالي"، ورقة بحثية مقدمة إلى الملتقى الوطني حول واقع وآفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في

الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الوادي، الجزائر، يومي 05-06 ماي 2013.

² - محمد أبو نصار، جمعة حميدات، مرجع سبق ذكره، ص 314.

³ - أمين بن سعيد، يونس الاغواطي، مرجع سبق ذكره.

الفصل الثاني: القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري

في ظل محاسبة الموارد البشرية

كمنافع للموظفين، إلا بمقدار ما يتوفر في هذا الصندوق من مبالغ، أو قد يلتزم طرف ثالث مثل شركة تأمين بتقديم المبالغ أو منافع الموظفين .

- **خطط الخدمات (المنافع) المحددة:** وهي مساهمات تكون في صورة مدفوعات نقدية كالنقاع أو عينية كمزايا طبية....الخ، بحيث تقوم المؤسسة بدفع مساهمات ثابتة إلى وحدة منفصلة (الصندوق)، ولكن عليها دفع مساهمات إضافية إذا لم يوجد بالصندوق أصول كافية لدفع مزايا الموظفين، وبالتالي فهي التي تتحمل المخاطر التنبؤية والمخاطر الاستثمارية وليس الموظف.

-**تكلفة الخدمة الحالية، السابقة وتكلفة الفائدة:** وتتمثل أساسا في:

* **تكلفة الخدمة الحالية:** وتمثل زيادة القيمة الحالية للالتزام المنافع المحددة الناشئة عن خدمة الموظف في الفترة الحالية.

* **تكلفة الخدمة السابقة:** وهي زيادة القيمة الحالية للالتزام المنافع المحددة لخدمة الموظفين في الفترات السابقة، والتي نتجت بسبب إجراء تغييرات في الفترة الحالية على المنافع ما بعد نهاية الخدمة الواجب دفعها للموظفين .

* **تكلفة الفائدة:** وهي زيادة القيمة الحالية للالتزام المنافع محددة خلال فترة معينة، والتي تنتج كون المنافع المستحقة الدفع، اقرب إلى التسديد بمقدار سنة واحدة.

- **العائد على موجودات الخطة:** ويمثل الفائدة وأرباح الأسهم وأي دخل آخر، يتم الحصول عليه من موجودات الخطة (الصندوق)، بالإضافة إلى الأرباح والخسائر المتحققة أو غير المتحققة من موجودات الخطة، مطروحا منها أي تكاليف لإدارة الخطة والضرائب مستحقة الدفع من قبل الخطة نفسها.

- **الأرباح والخسائر الاكتوارية:** وتتضمن تعديلات الخبرة وأثار أي تغيرات في الافتراضات الاكتوارية، وتعديلات الخبرة عن الاختلافات بين الافتراضات الاكتوارية السابقة، وما حدث فعليا.

ويلاحظ أن هذه المنافع يفترض أن تتضمن بنودا ، كتكاليف التدريب، تكاليف أنظمة السلامة، أنظمة التخزين والصرف الصحي، وإطفاء الحريق وأمثالها، فالمعايير الدولية تعترف بهذه البنود، ولكنها لا تصنفها ضمن منافع الموظفين، أو تكاليف اجتماعية أو ضمن ما يجب أن تدفعه المؤسسة، لحل المشكلات الاجتماعية لعمالها.¹

وقد أشار IAS 19 أيضا إلى أن: ²

¹- عبد الحكيم جوده، محمود مصطفى، " مدى إفصاح الشركات المساهمة العامة الأردنية والقطرية للمحاسبة عن

المسؤولية الاجتماعية: دراسة تحليلية"، مجلة البحوث التجارية المعاصرة، المجلد 25، العدد 02، جامعة سوهاج، مصر،

2011، ص 10.

²- محمد أبو نصار، جمعة حميدات ، مرجع سبق ذكره، ص ص 317، 318.

- تكاليف منافع الموظفين قصيرة الأجل تعتبر كمصاريف ضمن قائمة الدخل، ويجب على المؤسسة الاعتراف بمبلغ منافع الموظفين قصيرة الأجل غير المدفوعة، والتي يتوقع أن تدفع مقابل تلك الخدمة كمصاريف مستحقة الدفع (مطلوبات)، كما يجب إظهار المبالغ المدفوعة للموظفين بأكثر من المبالغ المستحقة لهم، كمصاريف مدفوعة مقدما؛

- يتم إثبات الالتزامات المستقبلية لمنافع الموظفين لما بعد نهاية الخدمة، بالقيمة الحالية بعد خصم قيمة الالتزامات المقدرة، وذلك لكون هذه الالتزامات ستسدد للموظفين بعد انتهاء خدماتهم، التي قد تمتد لسنوات طويلة؛

- كما تتطلب المحاسبة عن خطط المنافع المحددة، وجود الافتراضات الاكتوارية، لتحديد الالتزامات والمصاريف المتعلقة بمنافع ما بعد الخدمة للموظفين؛

- ينص هذا المعيار أيضا على أن المنافع المتعلقة بالتقاعد، تحدد حسب أعمار الموظفين ومدة الخدمة ومعدل الأجور والرواتب، حيث تقاس خطط التقاعد وخطط المنافع الأخرى طويلة الأجل بنفس الطريقة، ويتم معالجة الأرباح والخسائر الاكتوارية لخطط المنافع طويلة الأجل باستثناء الرواتب التقاعدية، مباشرة في قائمة الدخل.

الفرع الثاني: المحاسبة عن منافع الموظفين وفق SCF

يعرف SCF منافع الموظفين، بأنها كافة الأعباء التي تتكبدها المؤسسة مقابل خدمة الموظفين لها، هذه المنافع تشمل الرواتب والأجور، الالتزامات في مجال المعاشات، تكميلات التقاعد، التعويضات المقدمة بسبب الانصراف إلى التقاعد ومنافع أخرى، إذ يتوجب على المؤسسة الإفصاح عن طبيعة الامتيازات والتعويضات والمنح التي تقدمها لموظفيها، بالإضافة إلى كل المستجدات المتعلقة بها، مع توضيح طريقة حسابها وإدراجها في حسابات أعباء المؤسسة.¹ وقد ميز أيضا بين الأنواع التالية:²

- **مزايا المدى القصير :** كالأجور والاقطاعات، الغيابات المدفوعة الأجر، التأمين الصحي أثناء العمل، تعويضات وعلاوات سكن وظيفي وتسهيلات السكن، سيارة و سلع وخدمات مهداة للموظفين، وهي مزايا مستحقة خلال 12 شهرا الموالية لنهاية الدورة التي قدم فيها الموظفون خدماتهم للمؤسسة.

- **مزايا ما بعد التشغيل:** وهي مزايا تقدم للموظفين بعد مغادرتهم المؤسسة، مثل: منح التقاعد، التأمين الطبي والتأمين على الحياة ما بعد التشغيل، حيث يجب على المؤسسة تحديد مبلغ حقوق

¹ - لخضر لعلاوي، " نظام المحاسبة المالية (سير الحسابات وتطبيقاتها)"، متبعة للطباعة، الجزائر، 2010، ص

² - محمد بوتين، " المحاسبة المالية ومعايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) : دروس وتطبيقات"، الصفحات الزرقاء

الموظفين مثل ما قدموه من خدمات خلال فترة الدورة ودورات سابقة، وتعتمد في ذلك على نوعين من الفرضيات الاكتوارية، وهما:

* **فرضيات ديموغرافية:** مثل نسبة الوفيات، معدل دوران الموظفين، عدم قدرة الموظف على مواصلة نشاطه وذهابه للتقاعد؛

* **فرضيات مالية:** معدل التحديث، مستويات الأجور، نسبة المردود المسطرة من أصول النظام الذي وظفت فيه الأموال.

- **مزايا المدى الطويل:** وتتمثل في الغيابات الطويلة الأجل المدفوعة الأجر، المزايا المتعلقة بالأقدمية، تعويضات العمل التي ينتج عنها عدم قدرة الموظف على العمل للمدى الطويل، مساهمات وعلاوات واجبة الدفع والأجور المؤجلة لأكثر من سنة.

كما ينص النظام المحاسبي المالي أيضاً، أن المزايا أو المنافع التي تمنحها المؤسسة للموظفين لديها، سواء أكانوا في وضعية نشاط أو غير نشاط، تدرج في الحسابات كأعباء، عندما يؤدي الموظفون العمل المقرر في مقابل تلك المنافع، أو عندما تكون الشروط التي تخضع لها الإلزامات التعاقدية للمؤسسة إزاء الموظف لديها متوفرة. ت

وقد أشار SCF أيضاً، أنه يتم في كل عملية إقفال لحسابات السنة المالية، إثبات في شكل أرصدة مبلغ التزامات المؤسسة في مجال المعاشات وتكميلات التقاعد، وتعويضات مقدمة بسبب الانصراف إلى التقاعد، أو منافع مماثلة ممنوحة للأفراد الموظفين لديه ولشركائه ووكلائه في شكل أرصدة، حيث

تحدد هذه الأرصدة على أساس إلى القيمة المحينة لمجموع التزامات المؤسسة حيال الموظفين

لديها، باستعمال فرضيات حسابية وطرق حسابية ملائمة.¹

وقد خصص SCF لمختلف العناصر المكونة لمنافع الموظفين، أرقام حسابات خاص بها، والمتمثلة

أساسا في ح / 421، ح / 422، ح / 423، ح / 425، ح / 426، ح / 427، ح / 428، ح / 631، ح /

153، حيث تقيد محاسبيا كآلاتي:

- تقيد في الجانب الدائن من الحساب (المستخدمون، الرواتب المستحقة)، الرواتب الإجمالية الواجب

دفعها للموظف، من خلال القيد في الجانب المدين لحسابات الأعباء المعنية (631 أجور

المستخدمين)؛ أما في الجانب الدائن منه، فيقيد :

- مبلغ التسبيقات والمدفوعات للموظفين، من خلال القيد في الجانب الدائن من الحساب

425 (المستخدمون، التسبيقات والمدفوعات على الحساب الممنوحة) ؛

- مبلغ الاعتراضات التي يتم تبليغها إلى المؤسسة في حق أفراد من موظفيها، من خلال القيد في

الجانب الدائن من الحساب 427 (المستخدمون، الاعتراضات على الأجور) ؛

- حصة الأعباء الاجتماعية التي تقع على عاتق الموظفين، من خلال القيد في الجانب الدائن من

الحساب 43 (الهيئات الاجتماعية والحسابات الملحقه)؛

¹ - الفقرة 136-01، من المرسوم التنفيذي رقم 156/08 المؤرخ في 2008/05/26 المتضمن تطبيق أحكام القانون رقم

11/07 المؤرخ في 2007/11/25، المتضمن النظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية، العدد 19، 2009، ص 20.

- الضرائب المقتطعة من الأجور من خلال القيد في الجانب الدائن لحساب 442 (الدولة،

الضرائب والرسوم القابلة للتحويل من أطراف أخرى)؛

- مبلغ الدفعات المنجزة على الموظفين، من خلال القيد في الجانب الدائن لحساب في الخزينة ؛

- ويمكن ألا يسجل في الحساب 421 (المستخدمون، الأجور المستحقة)، أيضا إلا المبلغ

الصافي الواجب دفعه (وليس المبلغ الإجمالي)، بناء على كشوف دفع الراتب، وفي إطار هذا الأسلوب

فإن حسابات الأعباء 63 (الحساب الفرعي - 631 أجور المستخدمين)، يقيد في جانبها المدين

حينئذ من خلال القيد في الجانب الدائن للحسابات المفتوحة لكل واحد من الأطراف الأخرى

المستفيدة؛¹

- ينقل حساب (المستخدمون- الأعباء الواجب دفعها والمنتجات المقرراستلامها)، عند قفل

السنة المالية للسماح بتسجيل الأعباء والمنتجات الملحقه بالسنة المالية المقفلة (كديون المؤسسة

إزاء موظفيها بعنوان العطل الواجب دفعها، علاوات التشجيع والمكافآت المقرر منحها، والتي تسجل

في الحساب مقابل حساب أعباء المستخدمين) ؛

¹- القرار المؤرخ في 2008/07/26 يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة

الحسابات وقواعد سيرها، الجريدة الرسمية، العدد 19 الصادر في 2009/03/25، ص 66.

ويرصد حساب (المستخدمين والأعباء الواجب دفعها والمنتجات المقرر استلامها)، عند الدفع الفعلي في مقابل حساب (المستخدمين - الرواتب المستحقة)، والتسويات الضرورية التي تم تسجيلها في الحسابات المعنية، كما يمكن أن يرد هذا الحساب إلى الأصل عند فتح السنة المالية الموالية ؛

- يقيد في الجانب الدائن لحساب 153 (المؤونات للمعاشات والالتزامات المماثلة)، مبلغ التزامات المؤسسة في مجال المعاشات ومكملات التقاعد والتعويضات والمخصصات، بسبب الانصراف إلى التقاعد أو المنافع المماثلة لأفراد المستخدمين لديها وشركائها ووكلائها الاجتماعيين، واحتساب هذه الأنظمة من المعاشات والإحالات على التقاعد، أو ما شابه ذلك ذوي الخدمات المحددة، حيث يقتضي من المؤسسة:

* أن تستخدم التقنيات الحسابية، لكي تقدر بصورة صحيحة مبلغ المنافع التي يستحقها الأفراد الموظفون، في مقابل الخدمات التي أدوها طوال السنة المالية والسنوات السابقة ؛

وعليه فإن التقديرات، يجب أن تتم حول المتغيرات الديموغرافية (الوفيات ودوران المستخدمين) والمالية (الزيادات المستقبلية في الأجور وارتفاع تكاليف الرعاية الطبية) ؛

* أن تحدد القيمة المعينة لهذه المنافع المستحقة للموظفين وأمثالهم.¹

وانطلاقاً مما سبق يتضح أن SCF، قد استمد مختلف المفاهيم المتعلقة بمزايا الموظفين وبشكل نسبي من المعيار المحاسبي الدولي رقم (19) المتعلق أساساً بمنافع الموظفين، غير أن هذا الأخير قد حدد

¹ -القرار المؤرخ في 2008/07/26، مرجع سبق ذكره، ص ص55، 74.

بشكل مفصل كل العناصر المكونة لمزايا الموظفين، سواء القصيرة والطويلة الأجل، كما حدد أيضا مختلف المعالجات المحاسبية المتعلقة بها، والتي يمكن للمؤسسة الاعتماد عليها أساسا في المحاسبة عن مختلف التكاليف المتعلقة برأس مالها البشري، شأنه في ذلك شأن مختلف الفئات العاملة الموظفة لديها .

المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية لتكاليف نهاية الخدمة حسب IAS₂₆ أو SCF

سيتم من خلال الآتي، عرض المعالجة المحاسبية لتكاليف التقاعد، وفق ما جاء به المعيار المحاسبي الدولي رقم (26) والمتعلق أساسا بمعاشات التقاعد، وما نص عليه النظام المحاسبي المالي فيما يتعلق بهذا الأخير، وسيتم توضيح ذلك من خلال الآتي:

الفرع الأول: المعالجة المحاسبية لتكاليف نهاية الخدمة حسب IAS₂₆

يوضح IAS₂₆ (المحاسبة والتقرير عن خطط منافع التقاعد) شروط خطط التقاعد، وكيفية الإفصاح والتقرير عنها، حيث تعد خطط التقاعد بمثابة ترتيبات تقوم المؤسسة بمقتضاها بتقديم منافع للموظفين لديها، بعد انتهاء خدمتهم في شكل دخل سنوي أو مبلغ إجمالي، عندما تكون هذه المنافع محددة أو مقدرة مقدما للتقاعد، بناءا على أحكام واردة في وثيقة أو ممارسات المؤسسة المتعارف عليها، ويميز هذا المعيار بين نوعين أساسيين لخطط منافع التقاعد، وهما: ¹

¹ - طارق عبد العال، " دليل استخدام معايير المحاسبة"، الدار الجامعية، مصر، 2009، ص ص 484، 486 .

أولاً: خطط المساهمة المحددة: تم التطرق إليها سابقاً؛

ثانياً: خطة المنفعة المحددة

حيث تقوم هذه الخطط على أساس تحديد المنفعة التي سيتلقاها الموظف بمقدار ثابت بعد التقاعد، ولذلك يتم سداد المساهمات لاستقاء المنافع المطلوبة، بمقتضى الخطة، حتى يمكن انجازها بشكل ملائم؛ وتتحدد المنافع السنوية المدفوعة للموظفين بموجب خطط المنافع المحددة، على أساس القيمة المتراكمة لصافي أصول الصندوق (الخطة)، حيث تمول الأصول في خطط المساهمات المحددة، من خلال المساهمات التي تتم في الخطة وعوائد الاستثمار على هذه الأصول، وهذه المساهمات تتم بواسطة صاحب العمل أو الموظفين أو كلاهما، ويكون الهدف الأساسي من التقرير المالي في ظل هذه الخطط، هو توفير معلومات عن الخطة ذاتها (الصندوق)، وبالأخص بيان مدى إدارة أموال الصندوق كأفضل ما يكون لتحقيق مصلحة الأعضاء وتقييم الأداء الاستثماري لأموال الصندوق، وذلك لأن عوائد الاستثمارات سوف تؤثر مباشرة على منافع التقاعد التي تدفع بمقتضى الخطة، ومن ثم فإن بعض المعلومات تكون ذات أهمية خاصة للمشاركين (أعضاء خطة منافع التقاعد والآخرين الذين لهم الحق في المنافع بمقتضى الخطة) في الخطة، كما يشمل التقرير المالي المعد لخطة المساهمة المحددة، كل من قائمة صافي الأصول المتاحة في الخطة، لتلبية المنافع المقررة بمقتضى الخطة، بالإضافة إلى وصف لسياسة تمويل للخطة.

ويتطلب المعيار أيضاً، أن تحتوي القوائم المالية لخطط المنافع المحددة على قائمة تبيين صافي الأصول المتاحة للمنافع، والقيمة الحالية الاكتوارية لمنافع التقاعد والزيادة أو النقص الناتج عن ذلك.

وينص أيضاً على أنه يتم الحصول على التقييم الاكتواري كل 03 سنوات، والقيمة الحالية للمدفوعات المتوقعة بواسطة خطط المنافع المحددة، ويجب تسجيل استثمارات خطة منافع التقاعد بالقيمة العادلة، وفي حالة عدم إمكانية تقديرها، فإنه ينبغي الإفصاح عن سبب عدم استخدام القيمة العادلة، كما يجب أن توضح القوائم المالية العلاقة بين القيمة الحالية الاكتوارية لمنافع التقاعد الموعود بها، وصافي الأصول المتاحة بالنسبة للمنافع، وكذلك سياسة تمويل المنافع الموعود بها.¹

الفرع الثاني: المعالجة المحاسبية لتكاليف نهاية الخدمة حسب SCF

تمثل نهاية الخدمة حسب SCF مكافآت للموظفين (خلافاً عن منافع نهاية العقد) المستحقة بعد إكمال فترة الخدمة، أي أنها تلك المنحة المستحقة للموظف عند الذهاب في تقاعد، وقد أجاز SCF إثباتها في شكل أرصدة مبلغ التزامات المؤسسة في مجال المعاشات، والزيادات في التقاعد والتعويضات المقدمة بسبب الانصراف إلى التقاعد، عند كل عملية إقفال حسابات السنة المالية، وتحدد هذه الأرصدة على

¹ - طارق عبد العال، مرجع سبق ذكره، ص 491.

* القيمة الحالية الاكتوارية لمنافع التقاعد الموعود بها: هي القيمة الحالية للمدفوعات المتوقعة بمقتضى خطة منافع التقاعد للموظفين الحاليين والسابقين المنسوبين للخدمة، التي لا تزال تقدم، نقلاً عن طارق عبد العال، مرجع سبق ذكره، ص 490.

أساس القيمة المحينة لمجموع التزامات المؤسسة حيال الموظفين لديه باستعمال فرضيات حسابية ملائمة.

وقد حدد SCF جملة من المتطلبات التي يمكن من خلالها احتساب مكافأة نهاية الخدمة وتقديرها، لكونها تعد بالنسبة للمؤسسة كالتزام (مؤونة)، ومن أهم هذه المتطلبات نجد :

- استعمال تقنيات قطاعية للتقدير بصورة دقيقة مبالغ الامتيازات المتراكمة للموظفين في مقابل خدمات مؤداة، خلال الدورة والدورات السابقة، ومن ثم فإن المؤسسة يتوجب عليها تقدير :

* الأجور في نهاية الخدمة؛¹

* الحقوق المكتسبة في نهاية تاريخ الإقفال؛

* المتغيرات الديموغرافية (وفاة ودوران المستخدم) والمالية (كالأعباء الطبية مثلا) ؛

- تحديد القيمة المحينة لهذه المنح المستحقة للموظف وما يمثّلها: حيث يتم تقييم هذه المنافع على مستوى مديرية الموارد البشرية، و من أجل حساب القيمة الحالية لالتزام المؤسسة اتجاه الموظفين، عليها أن تحدد ما يلي :

¹ - بلخير بكاري، الطيب مداني، "تقييم واقع تطبيق مكافأة نهاية الخدمة وفق النظام المحاسبي المالي في المؤسسة

الوطنية لخدمات الآبار ENSP"، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، العدد 07، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية

وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرياح، الجزائر، 2015، ص 176 .

الفصل الثاني: القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري في ظل محاسبة الموارد البشرية

* أجور نهاية الخدمة (الأجر النهائي)، المنافع المستحقة، الافتراضات المالية، الافتراضات

الديموغرافية، عوائد أصول الخطة، حيث تقيم القيمة الحالية للالتزام وفقا للمعادلة التالية:

* القيمة الحالية للالتزام = مبلغ المنافع المتراكمة من طرف الموظفين × احتمال دفع المنافع للموظفين

× استحداث الالتزام، حيث أن:

* المنافع المتراكمة من طرف الموظفين = نسبة مكافأة آخر الخدمة × الأقدمية × الأجر الأخير

× (الأقدمية الحالية / الأقدمية الكلية)؛

* احتمال دفع المنافع للموظفين = احتمال البقاء على قيد الحياة × احتمال التواجد في المؤسسة أثناء

سن التقاعد؛

* استحداث الالتزام = 1 + (نسبة الاستحداث) - الأقدمية المستقبلية.¹

كما حدد SCF، المؤونات المخصصة في مجال المعاشات والتقاعد، والتي تعد كمؤونات إجبارية

اعتمدها SCF، غير أنها تعتبر غير واضحة بالنسبة للمؤسسات الجزائرية، من حيث تشكيلها.²

¹ - بلخير بكاري، الطيب مداني، مرجع سبق ذكره، ص 177.

² - قندز بن توتة، حكيم براضية، " دراسة تحليلية لمدى مسابقة النظام الجبائي الجزائري للنظام المحاسبي المالي"،

مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، العدد 18، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، الجزائر

، ديسمبر 2015، ص 340 .

خلاصة:

تعتبر عملية الاعتراف، القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري، من المشاكل المحاسبية التي تواجه جملة من الصعوبات، نتيجة لكون رأس المال البشري يعد مورد طبيعي وبشري، وبالتالي يصعب تحديد قيمته بسهولة رغم وجود مجموعة من الطرق والأساليب لتحديد كل النفقات والتكاليف الناتجة عن تطويره والاستثمار فيه، وقياس قيمة الخدمات والمنافع الممكن الحصول عليها نتيجة استخدامه، كما تعد عملية الإفصاح المحاسبي عن كل المعلومات المتعلقة برأس المال البشري، عملية هامة بالنسبة للمؤسسة، لكونها تساهم في التعبير السليم، عن المركز المالي الحقيقي للمؤسسة ونتيجة أعمالها بشكل دقيق وموثوق، ما يسهل على المؤسسة ذاتها ومختلف الأطراف المتعاملة معها في مجال العمل، من اتخاذ القرار السليم ورسم إستراتيجية العمل على المدى الطويل، بناء على نتائج التقرير والإفصاح المحاسبي عن كل البيانات والمعلومات المتعلقة برأس المال البشري، كما تبين من خلال هذا الفصل أيضاً، وعند عرض المعالجة المحاسبية لرأس المال البشري حسب كل من معايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي، أن معايير المحاسبة الدولية وتحديداً IAS₃₈ لا يعترف برأس المال البشري كأصل من أصول المؤسسة، نظراً لاستحالة تمكن المؤسسة من التحكم والسيطرة على مواردها البشرية، وبالتالي فهي تعتبر رأس المال البشري كمصروف ضمن قائمة الدخل وقد حددت جملة من المعايير لمعالجته كمصروف ك IAS₁₉ و IAS₂₆ ، أما SCF فقد عالج مختلف التكاليف المتعلقة برأس المال البشري، وبالتالي فقد عالج هو الآخر رأس المال البشري كمصروف، دون أن يحدد وجهة نظره حول إشكالية الاعتراف برأس المال البشري كأصل أو كمصروف .

الفصل الثالث

تمهيد:

لقد أصبح المورد البشري وما يتسم به من قدرة إبداعية وابتكارية، يشكل ضمانا هاما يمكن المؤسسة من الاستمرار والبقاء في مجال النشاط، ونظرا لهذه المكانة الكبيرة، أصبح على المؤسسة الاقتصادية ضرورة إبراز مدى أهمية المحاسبة عنه في التأثير على أدائها، بالتركيز على عملية القياس والإفصاح المحاسبي عنه، وذلك باعتبارها توفر العديد من المزايا، للوصول إلى تحقيق الأهداف المرغوب فيها، كما تعد هذه العملية كأداة لتقييم الأداء البشري وتمكن من معرفة مدى تأثيره على الأداء الكلي للمؤسسة، ولذلك سيتم من خلال هذا الفصل إبراز مدى تأثير عملية القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري كأصل من أصول المؤسسة في التأثير على أداء المؤسسة الاقتصادية، وبالتالي سيتم تقسيم الفصل إلى النقاط الرئيسية التالية:

المبحث الأول: عموميات حول أداء المؤسسة؛

المبحث الثاني: أثر الاستثمار في رأس المال البشري على أداء المؤسسة؛

المبحث الثالث: العلاقة التأثيرية بين القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري وأداء المؤسسة.

المبحث الأول: عموميات حول أداء المؤسسة

يترجم الأداء مجمل العمليات والأنشطة التي قامت بها المؤسسة خلال فترة زمنية معينة، قصد رغبتها في تحقيق جملة من الأهداف بأقل تكاليف ممكنة، وبمستوى جودة عالية، حتى تضمن بذلك الحصول على قيمة اقتصادية وسوقية، ميزة تنافسية تمكنها من البقاء والاستمرار في سوق المنافسة، وبفعل التعاملات المختلفة التي تقوم بها المؤسسة الاقتصادية، مع مختلف الأطراف المتعاملة معها في مجال نشاطها، فإن هذه الأخيرة تحتاج إلى معرفة حقيقة وضعية نشاط المؤسسة التي تنشط معها في مجال معين، قصد اتخاذ قرار الاستمرار في التعامل معها أو التوقف عن ذلك، ولا يتحقق ذلك إلا من خلال معرفتها لأدائها، فهذا الأخير يعبر عن مدى قدرة المؤسسة ودرجة تمكنها من الوصول إلى تحقيق الأهداف في أقصى وقت ممكن وبأقل تكلفة، وهو ما يترجم كفاءة وفعالية نشاط المؤسسة، أو ما يعبر عنه بجودة الأداء.

المطلب الأول: ماهية الأداء

يعتبر الأداء المحور الرئيسي الذي تنصب حوله جهود كافة المؤسسات، لكونه يمثل ترجمة شاملة لكل عملياتها وأنشطتها، وعليه سيتم من خلال هذا المبحث عرض مختلف المفاهيم المتعلقة به.

الفرع الأول: تعريف الأداء

يستخدم مصطلح الأداء، للتعبير عن مدى بلوغ الأهداف أو عن مدى الاقتصاد في استخدام الموارد، كما نجده في أحيان كثيرة يعبر عن انجاز مهام، وعليه فإنه يقصد به قدرة المؤسسة على تحقيق الأهداف المرجوة مع تخفيض الموارد المستخدمة لتحقيق تلك الأهداف.¹

وانطلاقاً من التعريفين السابقين، نستنتج أن الأداء يمثل قدرة المؤسسة على التحكم في مواردها، من خلال استغلالها لمختلف الموارد المتاحة سواء كانت مادية، مالية وبشرية بكل كفاءة وفعالية، لجعلها قادرة على مواجهة متطلبات البيئة التي تعمل فيها، والرفع من قيمتها، مما يمكنها ذلك من ممارسة نشاطها بكل ارتياحية، لتكفل وتضمن بذلك استمراريته على المدى الطويل .

الفرع الثاني: السمات الأساسية للأداء

يمكن حصر أهم المميزات والخصائص، التي يتسم بها الأداء في العناصر التالية:

- ليس للأداء معنى إلا إذا استطعنا تقييمه، أي استطعنا وصفه من خلال الاعتماد على مجموعة من المؤشرات المتفاوتة التعقيد؛

¹ - عبد الوهاب دادن، رشيد حفصي، "تحليل الأداء المالي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية باستخدام طريقة

التحليل العاملي التمييزي (AFD) خلال الفترة 2006-2011"، مجلة الواحات للبحوث والدراسات، المجلد 07، العدد

الفصل الثالث: إسهامات القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري في التأثير على أداء المؤسسة الاقتصادية

- لا يمكن التعبير عن الأداء إلا من خلال مجموعة متوازنة من المؤشرات المتكاملة، والتي قد تكون متعارضة أحياناً، وذلك لوصف نتيجة ما أو الطريقة التي أدت إلى تلك النتيجة؛
- يرتبط الأداء بميدان نشاط وبأفق زمني معين؛
- يمثل الأداء عملية إنجاز الأهداف التنظيمية بغض النظر عن نوعها أو طبيعتها؛
- يعد الأداء مفهوماً متعدد الأبعاد، وذلك لتعدد أهداف المؤسسة التنظيمية، فضلاً عن أنه مفهوم غير موضوعي لأنه مرتبط بطبيعة المعايير المختارة؛¹
- يعد الأداء بمثابة مقياس يعبر عن نتيجة الأعمال التي حققتها المؤسسة، وذلك باعتباره كوظيفة تعبر عن مدى نجاح المؤسسة؛
- لا يمثل الأداء النتيجة التي حققتها المؤسسة خلال فترة زمنية معينة، بل يعد نشاطاً في حد ذاته.²

¹ - مراد كواشي، "آليات نجاح عملية تقييم أداء المؤسسة"، مجلة العلوم الاقتصادية، المجلد 09، العدد 33، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة أم البواقي، الجزائر، 2013، ص ص 171، 172 .

² - Mohamed Bouamama, « Nouveaux défis du système de mesure de la performance - cas des tableaux de bord », thèse du doctorat, Spécialité science de gestion, école doctorale entreprise, économie, société (ed 42), l' université de bordeaux, France, 2015, p 32 .

الفرع الثالث: العوامل المؤثرة على الأداء

يتأثر الأداء بجملة من المؤثرات والعوامل الداخلية والخارجية، والتي تؤثر عليه بشكل سلبي أو ايجابي، ومن أهم هذه العوامل نجد :

أولاً: العوامل الخارجية

ويقصد بها تلك المؤثرات التي تمس بأداء المؤسسة سلباً أو إيجاباً، وهذا دون تحكم المؤسسة فيها، وتنقسم بدورها إلى:

1- العوامل الاقتصادية: حيث تعتبر المؤسسة بمفهومها للإنتاج، النقطة الانطلاقية لأي اقتصاد، تأخذ منه الموارد اللازمة وتطرح فيه النتائج المرغوبة مع احترام كل المعايير، ومن الطبيعي أن تتأثر كل منها وكذا أفرادها بالعوامل الاقتصادية، ومن أهم هذه العوامل نجد سياسات التجارة الخارجية ودرجة المنافسة....الخ.

2- العوامل السياسية والقانونية: وتشمل:

- مدى قدرة النظام على تحقيق الاستقرار السياسي؛

- وضوح الأهداف على مستوى الاقتصاد الوطني؛¹

- التشريعات والقوانين ومدى انتشار الديمقراطية والأحزاب.

كما أنه لا يجب على المؤسسة التأقلم مع العوامل السياسية والقانونية فحسب، بل عليها التنبؤ بالقوانين والقرارات والسياسات الحكومية أيضا.

3- العوامل التكنولوجية: حيث تتأثر المؤسسة بشكل كبير بالمحيط التكنولوجي (المعارف العلمية،

البحث العلمي، الإبداعات التكنولوجية، تداول براءات الاختراع... إلخ)، حيث أن التكنولوجيا المستخدمة من طرف المؤسسة، قد تساهم في تخفيض أو رفع حجم التكاليف، وتحديد نوعية المنتجات، وخير دليل على هذا النوع، المؤسسات الواعية بهذا التأثير والتي تخصص أقسام للبحث والتنمية، لمواكبة كل التطورات التكنولوجية الواقعة، بهدف ضمان أداء بشري يسمح لها بتحقيق كل الأهداف المسطرة .

ثانيا: العوامل الداخلية

وتنقسم هذه المؤثرات إلى:

¹ - سميرة عبد الصمد، لوبيزة فرحاتي، "سياسات التشغيل ودورها في تحسين الأداء وتعزيز الميزة التنافسية للمؤسسات"،

ورقة بحثية مقدمة إلى الملتقى الوطني حول سياسة التشغيل ودورها في تنمية الموارد البشرية، كلية الحقوق والعلوم

السياسية، جامعة محمد خيضر، الجزائر، يومي 16 - 14 أبريل 2011 .

1- العوامل التقنية: وتتمثل أساسا في:

- نوع التكنولوجيا المستخدمة في الوظائف الفعلية، وفي معالجة المعلومات؛

- نسبة الاعتماد على الآلات بالمقارنة مع عدد العمال ؛

- التوافق بين منتجات المؤسسة ورغبات طالبيها .

2- العوامل البشرية: وتشتمل على:

- التركيبة البشرية للمؤسسة، من حيث السن والجنس؛

- مستوى تأهيل عمال المؤسسة؛

- التوافق بين مؤهلات العمال، المناصب التي يشغلونها والتكنولوجيا المستخدمة.¹

وعليه فإن مجمل العوامل المؤثرة على أداء المؤسسة، تمثل جملة من المؤثرات الداخلية أو الخارجية، التي تؤثر بشكل سلبي أو ايجابي على وتيرة استخدام المؤسسة لمواردها المختلفة، ومدى تحقيق لأهدافها بأقل تكاليف ممكنة وفي أسرع وقت ممكن، ولذلك ينبغي على المؤسسة التكيف مع هذه العوامل، وأخذها بعين الاعتبار، من خلال ضرورة مواكبتها لكل التطورات الحاصلة سواء من حيث التكنولوجيا، القوانين، طرق تنمية الموظفين، وغيرها من المؤثرات الأخرى، حتى تضمن بذلك مستوى الأداء المرغوب فيه .

¹ - سميرة عبد الصمد، لوزية فرحاتي، مرجع سبق ذكره.

المطلب الثاني: مكونات الأداء وأبعاده

تمثل كل من الكفاءة والفعالية، الاقتصادية والأداء الاجتماعي من أهم العناصر المكونة لأداء المؤسسة، ولكي تحقق المؤسسة مستوى الأداء المطلوب، لابد أن تراعي مجموعة من النقاط، وهذا ما سيتم إبرازه من خلال هذا المطلب.

الفرع الأول: مكونات الأداء

تتمثل أهم مكونات الأداء، في العناصر الأربعة التالية:

أولاً: عنصر الكفاءة

وهي تمثل الرشد في استخدام الموارد البشرية والمادية والمالية المتاحة، خاصة وأن البيئة تتصف بقلّة الموارد المتاحة، لذلك يتم اعتماد هذا الأسلوب للتوجه نحو تحقيق الأداء الأمثل في استخدام الموارد المتوفرة لدى المؤسسة¹، ويعطى مؤشر الكفاءة بنسبة المدخلات إلى المخرجات (المدخلات/ المخرجات) أي أنها تمثل علاقة نسبية بين المدخلات والمخرجات، أي بين التكلفة والفائدة¹، ويقصد بذلك مدى الاستغلال العقلاني والأمثل للموارد المتوفرة لدى المؤسسة باختلاف أنواعها، بهدف بلوغ الأهداف المرغوب الوصول إليها وتحقيقها .

¹ - فيصل شياد، هوارى معراج، "قياس كفاءة أداء البنوك الإسلامية والتقليدية في الجزائر"، مجلة الواحات للبحوث

ثانيا: عنصر الفعالية

يشير مفهوم الفعالية إلى درجة ومدى قدرة المؤسسة على تحقيقها الأهداف²، والعمليات المنتظرة والوصول إليها، فالعملية الفعالة (ذات فعالية) هي الوصول إلى الأهداف وتحقيقها، حيث تحسب الفعالية من خلال العلاقة أو النسبة بين الانجازات المحققة والانجازات المحددة والمخطط لها، أي هناك عنصرين للمقارنة في درجة بلوغ الأهداف، أهداف مسطرة وأهداف منجزة، ومن الباحثين من ينظر إلى قياس الفعالية من منطلقين داخلي وخارجي، فالفعالية ضمن البنية الداخلية تقيم على أساس درجة تحقيق المؤسسة لأهدافها والمتعلقة بحجم المبيعات، الحصة السوقية، الأرباح، أما ضمن البنية الخارجية، فإنها تقاس على أساس قوتها التنافسية المستندة على درجة قبول منتجاتها وخدماتها، درجة استيعابها للتطور،

¹ - أيتن محمود سامح المرجوشي، "تقييم الأداء المؤسسي في المنظمات العامة"، ط 01، دار النشر للجامعات، مصر، 2008، ص 44 .

² - محمد محمد حسن آل ياسين، "تقييم الفاعلية المنظمية لمؤسسات التعليم الجامعي - دراسة تطبيقية على عينة من كليات الإدارة والاقتصاد في الجامعات الرسمية العراقية"، مجلة جامعة القدس المفتوحة للأبحاث والدراسات، العدد 27، جامعة القدس المفتوحة، فلسطين، 2012، ص 55 .

الفصل الثالث: إسهامات القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري في التأثير على أداء المؤسسة الاقتصادية

أو ما يعرف والإبداع التكنولوجي...الخ،¹ وعليه تحدد الفعالية بنسبة الأهداف الفعلية إلى الأهداف المخططة (الأهداف الفعلية /الأهداف المخططة).²

ثالثاً: عنصر الاقتصادية

وهو مصطلح يتعلق بكلف الموارد المستخدمة في انجاز الأنشطة المختلفة، مع مراعاة المحافظة على الجودة، كما أن الاقتصادية تشير إلى ضمان أن موارد المؤسسة تستخدم بأقل كلفة ممكنة، مع الأخذ بعين الاعتبار الجودة المطلوبة، إلا أنه يتوجب مراعاة أن يتم الإنتاج بالكميات المحددة .

رابعاً: عنصر الأداء الاجتماعي

وهو مصطلح يتعلق بمسؤولية المؤسسات عن تحسين أحوال المجتمع، والمحافظة على البيئة وتحقيق أمان المنتجات والمحافظة على العاملين والموارد الطبيعية، إذ أضحي الأداء الاجتماعي يشكل احد

¹ - عادل بومجان، " تأهيل الموارد البشرية لتحسين أداء المؤسسة الاقتصادية - دراسة حالة مؤسسة صناعة الكوابل

- فرع جنرال كابل - بسكرة"، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر،

الجزائر، 2014-2015، ص48.

² - كامل أحمد إبراهيم أبو ماضي، "قياس أداء مؤسسات القطاع العام في قطاع غزة باستخدام بطاقة الأداء المتوازن"،

أطروحة دكتوراه، تخصص إدارة أعمال، كلية إدارة الأعمال، جامعة الجنان، لبنان، 2015، ص 33.

الفصل الثالث: إسهامات القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري في التأثير على أداء المؤسسة الاقتصادية

التحديات الهامة، التي تواجهها المؤسسات الاقتصادية، بحيث أصبح استمرار وازدهار المؤسسة الاقتصادية في الأمد البعيد، مرهونا بمدى تحقيقها لهذا العنصر.¹

الفرع الثاني: أهم الفروقات بين الفعالية والكفاءة والعلاقة بينهما

سيتم من خلال الآتي عرض أهم الفروقات بين مفهوم كل من الفعالية والكفاءة، اعتبارهما مفهومين مختلفين:

- تعبر الفعالية عن مدى صلاحية العناصر المستخدمة (المال، المعدات، الإنسان، الأساليب)، للحصول على النتائج المطلوبة، أي العلاقة بين العناصر المستخدمة وليست كميتها، أما مفهوم الكفاءة فيهتم بكمية العناصر المستخدمة، أي العلاقة بين هذه العناصر كمدخلات ونسبة المخرجات (النتائج)، ولذلك فإن الكفاءة تهتم وتقوم بانجاز الأعمال بأقصر وقت وأقل استخدام للعناصر للحصول على النتائج المرغوبة؛²

¹ - سحر طلال إبراهيم، "تقويم أداء الوحدات الاقتصادية باستعمال بطاقة الأداء المتوازن - دراسة تطبيقية في شركة زين السعودية للاتصالات"، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد 35، كلية العلوم الاقتصادية، العراق، 2013، ص 349.

² - الحاج عرابية، "تقييم كفاءة استخدام الموارد البشرية الصحية في المستشفيات العمومي - دراسة تطبيقية على عينة من المستشفيات"، مجلة الباحث، العدد 10، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، الجزائر، 2012، ص 334.

الفصل الثالث: إسهامات القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري في التأثير على أداء المؤسسة الاقتصادية

- يعتبر مفهوم الكفاءة ملازماً لمفهوم الفعالية، ولكن يجب أن لا يستخدم بالتبادل، فقد تكون المؤسسة فعالة ولكنها ليست كفؤة، أي أنها تحقق أهدافها ولكن بخسارة؛
- إن عدم كفاءة المؤسسة يؤثر سلباً على فعاليتها، فكلما ارتفعت تكاليف تحقيق هدف معين قلت احتمالات قدرة المؤسسة على البقاء؛
- يجب أن يؤخذ كل من الكفاءة والفعالية في الاعتبار ضمن مقاييس نجاح أي مؤسسة، فالفعالية هي إنجاز العمل أو الشيء الصحيح، أما الكفاءة فهي إنجاز العمل بشكل صحيح؛
- قد تكون المؤسسة كفؤة ولكنها غير فعالة، كما في حالة قيامها بإنتاج سلعة لا يوجد الطلب عليها، كما قد تكون المؤسسة فعالة ولكنها ليست كفؤة، كما في حالة تحقيقها لأهدافها بغض النظر عن التكاليف التي تتحملها في سبيل ذلك، فالكفاءة تشير بالمعنى الصريح إلى البعد الاقتصادي في تحديد الأهداف وإلى نسبة المخرجات إلى المدخلات، إذ يتوجب على المؤسسة تحقيق الأهداف المحددة بالموارد الموجودة، وهي موارد محدودة يستلزم إدارتها بشكل اقتصادي، بينما تشير الفعالية إلى القدرة على النجاح في تحقيق الأهداف.¹

¹ - عبد الحق علي إبراهيم بلل، " دور السلوك التنظيمي في أداء منظمات الأعمال: بيئة المنظمة الداخلية كمتغير معدل

-دراسة على عينة من البنوك التجارية في ولاية الخرطوم"، أطروحة دكتوراه، تخصص إدارة أعمال، كلية الدراسات

الفرع الثالث: الأنواع المختلفة للأداء

وفيما يلي سنستعرض أهم أنواع أداء المؤسسة، والتي اقترحت من طرف أبرز الباحثين والمتخصصين في هذا المجال، ومن أهمها الأنواع التالية:

أولاً: الأداء الاقتصادي

يشير إلى مدى كفاءة المؤسسات الاقتصادية في الإنتاج الجيد، من حيث الكميات والتكاليف المناسبة، حيث يمثل القدرة الواعية للإدارة العليا على حسن استغلال وسائل الإنتاج المختلفة، لتحقيق أهداف معينة محددة مسبقاً.¹

ثانياً: الأداء الإنتاجي

وهو مدى كفاءة وفعالية وظيفة الإنتاج، أي مدى بلوغها لأهدافها، (زيادة الإنتاج كمية وجودة،

¹ - حسن كنعان المعماري، حافظ جاسم عرب المولى، "تقييم كفاءة الأداء الاقتصادي للشركة العامة لصناعة

الأدوية في نينوى للفترة 2002-2008-دراسة تحليلية مقارنة"، مجلة تنمية الرافيدين، المجلد 32، العدد 99، كلية

الإدارة والاقتصاد، جامعة الموصل، العراق، 2010، ص 03.

الفصل الثالث: إسهامات القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري في التأثير على أداء المؤسسة الاقتصادية

تخفيض مدة وتكاليف الإنتاج)، من خلال الاستخدام الأمثل لمواردها الإنتاجية،¹ كما يتمثل الأداء التشغيلي في المؤشرات التي تتعلق بتقييم فعالية المؤسسة الاقتصادية، في استغلال مواردها المتاحة كاحتساب هامش صافي الربح، ومعدل العائد على الأصول.²

ثالثاً: الأداء المالي

يكشف الأداء المالي عن مدى إسهام المؤسسة في عملية التنمية الاقتصادية والاجتماعية، من خلال تحقيق أكبر قدر من العوائد بأقل التكاليف والتخلص من عوامل الهدر والضياع في الوقت والجهد والمال، مما يعود على الاقتصاد والمجتمع بالفائدة، كما يساعد نظام تقييم الأداء المالي في التأكد من توفر السيولة، مستوى الربحية، في ظل قرارات الاستثمار والتمويل وما يصاحبهما من مخاطر³، أي أن

¹ - إلهام يحيوي، "الحدود كمدخل لتحسين الأداء الإنتاجي للمؤسسات الصناعية الجزائرية دراسة ميدانية بشركة الإسمنت عين التوتة (باتنة)"، مجلة الباحث، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، الجزائر، العدد 05، 2007، ص 46.

² - عبد المطلب محمد مصلح السرطاوي، "اثر الحاكمية المؤسسية على أداء الشركات المدرجة في الأسواق المالية لدول مجلس التعاون الخليجي"، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد 11، العدد 03، الجامعة الأردنية، الأردن، 2015، ص 708.

³ - إبراهيم عبد موسى السعبري، زيد عائد مردان، "القيمة العادلة وتأثير استعمالها في مؤشرات الأداء المالي في المصارف التجارية"، مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 08، العدد 25، الكلية التقنية الإدارية، جامعة الكوفة، الأردن، 2012، ص 236.

الفصل الثالث: إسهامات القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري في التأثير على أداء المؤسسة الاقتصادية

الأداء المالي يمثل مدى النجاح المالي، الذي تستطيع فيه المؤسسات أن تعظم ثروة ملاكها، وذلك من خلال الحصول على أعلى عائد ممكن لاستثماراتهم.¹

رابعاً: الأداء البشري

تم التطرق إليه في الفصل الأول، من خلال المبحث الثالث.

خامساً: الأداء الاجتماعي

يعد الأداء الاجتماعي لأي مؤسسة أساساً لتحقيق المسؤولية الاجتماعية، ويتميز هذا النوع بصعوبة إيجاد المقاييس الكمية، لتحديد مدى مساهمة المؤسسة في المجالات الاجتماعية التي ترتبط بها، وبين الجهات التي تتأثر به.

سادساً: الأداء التكنولوجي

تعد التكنولوجيا من بين مصادر الأفضلية التنافسية والتميز في الأداء، لذا فإن الأداء التكنولوجي يرتبط بحد كبير بامتلاكها ومدى تطويرها وتحسينها مع المستجدات، ولذلك تكون الأهداف التكنولوجية ضمن الأهداف المحددة في إستراتيجية المؤسسة.

¹ - فايز عمر بلال وآخرون، " أثر الإفصاح عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية على الأداء المالي للشركات الصناعية

المساهمة العامة الأردنية" ، مجلة الدراسات، المجلد 41، العدد 02، كلية العلوم الإدارية، الجامعة الأردنية، الأردن،

سابعاً: الأداء الإداري

يتعلق هذا الجانب بالخطط والسياسات والإجراءات التي تحددها المؤسسة، ويتم تحقيق ذلك من خلال حسن اختيار أفضل البدائل التي تحقق الأهداف المسطرة، ويمكن الاستعانة بالنماذج والأساليب العلمية لتطوير هذا الجانب، بالإضافة إلى الاستعانة بتشخيص الهوية والتشخيص الاستراتيجي، لتحديد نقاط القوة والضعف في المؤسسة.¹

ثامناً: الأداء البيئي

وذلك من خلال تحديد نتائج تدخل المؤسسة في الجانب البيئي، أي تحديد النتائج الايجابية أو السلبية المترتبة على التغيرات، التي تحدث في خصائص النظام البيئي بفعل نشاط أو مجموعة من الأنشطة الطبيعية أو غير الطبيعية.²

¹ - عادل بومجان، مرجع سبق ذكره، ص 52 .

² - وفاء رايس، " دور التعلم التنظيمي في تحسين الأداء التنافسي لمنظمات الأعمال"، ورقة بحثية مقدمة إلى الملتقى الدولي حول رأس المال الفكري في منظمات الأعمال العربية في الاقتصاديات الحديثة ، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة شلف، الجزائر، 2011 .

المطلب الثالث: عملية تقييم الأداء

حتى تتمكن المؤسسة الاقتصادية، من معرفة مدى نجاعة أنشطتها، تقوم بتقييم أدائها اعتمادا على جملة من المقاييس والمؤشرات، وذلك قصد إعطاء الصورة الحقيقية والصادقة عن وضعيتها المالية.

الفرع الأول: تعريف تقييم الأداء

قبل التطرق لمفهوم تقييم الأداء، لابد إلى الإشارة لتعريف نظام تقييم الأداء، الذي يمثل تركيبة مجموعة عناصر أو أجزاء في تكوين متجانس، لتحقيق أهداف تم تحديدها مسبقا، وبعبارة أخرى عن تجميع لعدة أجزاء تسمى بالأنظمة الفرعية، على شكل وحدة متكاملة أو متجانسة، بغية تحقيق هدف معين.¹

أما عملية تقييم أداء المؤسسة فتتمثل: عملية إيجاد مقياس يمكن من خلاله معرفة مدى تحقيق المؤسسة للأهداف التي أقيمت من أجلها، ومقارنة تلك الأهداف بالأهداف المتحققة، ومعرفة وتحديد مقدار الانحرافات عما تم التخطيط له مسبقا، مع تحديد أسباب تلك الانحرافات وأساليب معالجتها،² كما تعد هذه العملية بمثابة المقياس الصحيح، الذي يتحدد من خلال جمع جميع العوامل المؤثرة في التقدم

¹ - محمد زرقون، الحاج عرابة، " أثر إدارة المعرفة على الأداء في المؤسسة الاقتصادية"، المجلة الجزائرية للتنمية

الاقتصادية، العدد 01، جامعة ورقلة، الجزائر، ديسمبر 2014، ص 126 .

² - عبد المجيد قدي، جميلة مديوني، " أهمية تقييم الأداء في المنظمات الصحية، مجلة الإستراتيجية والتنمية"، العدد

07، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس، الجزائر، جويلية 2014، ص 163.

الفصل الثالث: إسهامات القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري في التأثير على أداء المؤسسة الاقتصادية

نحو تحقيق الهدف، وقياس قدرة كل واحد منها على حدى، ثم القياس التجميعي لها، ومن ثم قياس النتيجة الصحيحة لها بعيدا عن العوامل الوهمية التي قد تطفو على السطح، وبحيث يكون المقياس قياسا شاملا للعمليات الحسابية والاجتماعية، والشخصية والإعلامية، وغيرها من جوانب العمل المختلفة.¹

وبالتالي فإن عملية تقييم الأداء بالمؤسسة، تمثل ترجمة حقيقية وانعكاس فعلي لنشاطها، فهي بمثابة عملية رقابية، تتم بالاعتماد على جملة من المؤشرات، التي تحدد مدى تمكن المؤسسة من الاستخدام العقلاني والأمثل لمواردها، ومدى نجاحها في الوصول إلى جملة الأهداف المرغوب تحقيقها بأقل التكاليف وبأسرع وقت، ومستوى الجودة المراد الوصول إليه، مع تحملها لمسؤوليتها الاجتماعية، من خلال مراعاتها للبيئة المحيطة بها، سواء الداخلية أو الخارجية.

الفرع الثاني: مراحل عملية تقييم الأداء

تمر عملية تقييم أداء المؤسسة بالخطوات والمراحل التالية :

أولاً: تحديد المعايير الرقابية

تعرف المعايير الرقابية بأنها، المقاييس الموضوعية التي تستخدم لقياس النتائج الفعلية، وهي تمثل الأهداف التخطيطية للمؤسسة أو إحدى إداراتها أو أقسامها، والتي يعبر عنها بشكل يجعل من الممكن استخدامها لقياس التحقيق الفعلي للواجبات المخصصة، ونلاحظ من ذلك أن المعايير الرقابية لها صفة

¹ - عبد الوهاب محمد جبين، "تقييم الأداء في الإدارات الصحية بمديرية الشؤون الصحية بمحافظة الطائف"، أطروحة

دكتوراه، تخصص إدارة صحية، جامعة سانت كليمنتس العالمية، سوريا، ماي 2009، ص 12 .

مزدوجة، فهي تمثل هدفا يرجى تحقيقه، وفي نفس الوقت تمثل أدوات قياس يتم بواسطتها مقارنة الأداء الفعلي.¹

ثانيا: قياس الأداء الفعلي وتحديد الانحرافات

بعد أن يتم تحديد المعايير الرقابية تحديدا واضحا وربطها بمراكز المسؤولية، تأتي الخطوة التالية وهي جمع المعلومات اللازمة المعبرة عن مختلف جوانب نشاط مراكز المسؤولية أو نشاط المؤسسة ككل، بالاعتماد على نظام المعلومات، ثم قياس الأداء الفعلي عن طريق إجراء المقارنة بينه وبين الأداء المخطط، أو المعايير الرقابية المحددة مسبقا، والوصول إلى الانحرافات التي قد تنشأ عن عملية المقارنة.

ثالثا: تقييم الأداء وتحليل الانحرافات

تمثل عملية تقييم الأداء إحدى الحلقات في سلسلة متكاملة ومتراصة من عملية التسيير والرقابة، وتكون بعد وضع المعايير الرقابية وإتمام التنفيذ الفعلي، حيث يبدأ دور التقييم ومعرفة مدى الانحراف

¹ - محمد الصغير قريشي، "عمليات المصادر الخارجية كمدخل لتحسين أداء المؤسسة الاقتصادية"، ورقة بحثية مقدمة

إلى الملتقى الدولي الثاني حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات، جامعة ورقلة، الجزائر، يومي 22-23 نوفمبر 2011.

مقارنة بالمعايير المحددة مسبقاً، من أجل تحليل هذه الانحرافات ومعرفة أسبابها، وإيجاد الحلول المناسبة لها، حيث أن:

1- تقييم الأداء: هي عملية مقارنة الأداء الفعلي بالمعايير التي وضعت مسبقاً، والقيام بعملية تحليل للانحرافات (إن وجدت) بين الأداء الفعلي والمعايير الموضوعية، حيث يتم تقييم أداء الأنشطة في مجالات متعددة في المؤسسة، فهناك تقييم أداء الموظفين، وتقييم أداء النشاط الإنتاجي، التمويلي، التسويقي، أو أداء المؤسسة ككل.¹

2- تحليل الانحرافات: إن وجود الانحراف لا يعني بالضرورة أن الأداء الفعلي ليس في حالة جيدة، إلا إذا زاد الانحراف عن حدود الضبط، أي أن هناك حدوداً يمكن أن يحدث الانحراف بينها، ولذلك تركز عملية الرقابة على تحليل الانحرافات التي تكون محل تقييم، فقد ترجع الانحرافات إلى وجود عيب في الخطة أو المعيار كعدم الواقعية، ومن ثم يتعين إعادة النظر في المعايير، ومراجعتها حتى تتلاءم مع ظروف وإمكانات المؤسسة، وقد ترجع الانحرافات إلى وجود قصور في الأداء الفعلي مقارنة بما أريد إنجازه، وهنا يجب تحديد الجهة المسؤولة عن هذا القصور ودراسة العوامل، التي أدت إلى ذلك من أجل تحديد العلاج المناسب.

¹ - محمد الصغير قريشي، مرجع سبق ذكره، ص 65.

رابعاً: تصحيح الانحرافات

تمثل الخطوة السابقة، أي عملية تحليل الانحرافات ومعرفة أسبابها، كأساس يركز عليه لتصحيح تلك الانحرافات، فعند معرفة الأسباب يمكن اتخاذ إجراء محدد، وذلك لإعادة العمليات المختلفة إلى وضعها الصحيح، وقد تكون هذه الإجراءات التصحيحية فورية أو على المدى الطويل، ففي كل الحالات يجب مراعاة أثر هذه القرارات التصحيحية على التنظيم وعلى الأفراد، ومدى انسجامها مع إستراتيجية المؤسسة.¹

المطلب الرابع: أهداف عملية تقييم الأداء ومؤشرات قياسه

يعد تقييم الأداء بمثابة المرآة التي تعكس مدى تحقيق المؤسسة لأهدافها، ولا يمكن تحقيق ذلك إلا من خلال وجود رقابة على مجمل أنشطتها، وذلك من خلال القيام بعملية تقييم أدائها.

الفرع الأول: أهداف تقييم الأداء

تسعى عملية قياس الأداء داخل المؤسسة، إلى تحقيق جملة من الأهداف التالية:²

- الوصول إلى نظام تقييم أداء فعال، يؤدي إلى استخدام الموارد المتاحة بفاعلية ورفع جودة العمل،

¹ - محمد الصغير قريشي، مرجع سبق ذكره، ص 66.

² - رامي إبراهيم عبد الرحمان الشقران، محمد علي ذيب عاشور، "نظم المعلومات الإدارية المستخدمة في الجامعات

وبورها في تحسين الأداء المؤسسي"، ط 01، دار كنوز المعرفة العلمية للنشر والتوزيع، الأردن، 2012، ص 82 .

الفصل الثالث: إسهامات القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري في التأثير على أداء المؤسسة الاقتصادية

وتوفير معلومات عن مستوى أداء الموظفين والتركيز على النمو المهني لهم وتحسين مستوى أدائهم ؛

- تحديد أوجه الضعف والقوة في نظام المؤسسة المتبع، لتعزيز جوانب القوة والحد من جوانب الضعف؛

- معرفة مستوى الانجاز الفعلي المتحقق من تنفيذ العمليات الإدارية داخل المؤسسة، ومقارنتها مع

الأداء المخطط له ؛

- المساعدة على اتخاذ القرارات الرشيدة، والتي تهدف إلى تحسين جودة الأداء؛

- توفير معلومات دقيقة وواضحة وموضوعية وصحيحة، عن أداء الموارد البشرية لكل وحدة إدارية

داخل المؤسسة، بما يخدم استمرارية عملية تطويرها.

الفرع الثاني: المؤشرات المالية لقياس الأداء

تمثل مؤشرات قياس أداء المؤسسة، مجموعة الدلالات التي تؤثر النشاط، من خلال تقويمه

أو قياسه،¹ وعلى ذلك سنركز من خلال هذا العنصر على مؤشرات قياس الأداء المالية، لكونها مؤشرات

تمكن من مقارنة أداء المؤسسات ووضعها المالي في فترات زمنية متعاقبة، بهدف تحديد وتقييم

اتجاهات الأداء فيها، و من أكثر المؤشرات استخداما في قياس الأداء نجد: ²

¹ - حميد علي ميعاد، " نموذج محاسبي مقترح لتقويم أداء إنتاجية العاملين"، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية

الجامعة، العدد 34، كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العراق، 2013، ص 290.

² - محمد زرقون، الحاج عرابية، مرجع سبق ذكره، ص ص 127، 128 .

الفصل الثالث: إسهامات القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري في التأثير على أداء المؤسسة الاقتصادية

أولاً: القيمة المضافة

اعتبرت القيمة المضافة بمثابة مؤشر أساسي لقياس أداء المؤسسة، وتمثل الفرق بين الإنتاج والاستهلاك الوسيطة، فكلما تحسن هذا الفرق دل ذلك على تحسن أداء المؤسسة.

ثانياً: فائض الاستغلال الخام

يقيس هذا المؤشر الأداء الكلي الاقتصادي للمؤسسة، عن طريق استغلال مواردها البشرية والمادية، وهو يمثل الفائض الاقتصادي الناتج فقط عن عملية الاستغلال، وهو يحدد بذلك المردودية الحقيقية للاستغلال .

ثالثاً: النتيجة الصافية (ربح أو خسارة)

تمثل النتيجة الصافية محاسبيا المقياس النهائي لمردودية المؤسسة، الذي يسمح بقياس أدائها خصوصاً من جانب المساهمين والمحللين الماليين.

رابعاً: القيمة الاقتصادية المضافة

ويستخدم هذا المؤشر كمرجع أساسي للمؤسسات الأوروبية الكبرى، تقيس بواسطته مدى مساهمتها في خلق القيمة، كما أنه يسمح للمساهمين بتقييم عمل المسيرين، حيث يعرف مؤشر القيمة المضافة الاقتصادية بالعلاقة التالية:

الفصل الثالث: إسهامات القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري في التأثير على أداء المؤسسة الاقتصادية

القيمة الاقتصادية المضافة = الربح العملي (صافي الأرباح الناتجة عن عمليات التشغيل بعد

الضريبة) - (تكلفة رأس المال × رأس المال)

فإذا كان هذا الفرق موجبا فهذا يدل على أن المؤسسة تخلق قيمة اقتصادية، وإذا كان الفرق سالبا، فهو يدل على أن المؤسسة تهدر القيمة الاقتصادية، و بطريقة أخرى تحسب القيمة المضافة بالعلاقة التالية:¹

القيمة الاقتصادية المضافة = (معدل العائد على رأس المال المستثمر - معدل تكلفة رأس المال) " رأس المال المستثمر .

خامسا: العائد على الاستثمار (ROI)

يعتبر العائد على الاستثمار من المؤشرات الأساسية المستعملة لقياس أداء المؤسسات الصناعية، حيث يقدم هذا المؤشر في شكل نسبة محاسبية، باعتبار أنه يتم الحصول على تكوينه من الكشف المحاسبية، ليتم تشكيل علاقة بين الأموال المستثمرة والنتيجة المصاحبة لها، بحيث يمكن من خلالها معرفة معدل العائد الناجم عن تلك الأموال المستثمرة، وتحسب في شكل النتيجة الصافية/ رأس المال، ويسمح تحليل هذه النسبة بمعرفة ثلاث تأثيرات أساسية وهي: تسيير الهوامش، تسيير الأصول خاصة

¹ - محمد زرقون، الحاج عرابية، مرجع سبق ذكره، 128 .

معرفة معدل دوران الأصول المتداولة، وأخيرا الأثر الخاص بالمبيعات المرتبط بالسوق،¹ ويحسب العائد على الاستثمار وفق العلاقة التالية:

$$\frac{\text{الأرباح قبل الضرائب} + \text{تكاليف مالية}}{\text{أموال الدائمة}} = \text{العائد على الاستثمار}$$

بالإضافة إلى المؤشرات السابقة الذكر، يتم استخدام المؤشرات التالية أيضا لقياس الأداء المؤسسي، وهي: الموازنات التقديرية، التكاليف المعيارية والتحليل المالي.²

وإلى جانب هذه المؤشرات نجد عددا من النسب المالية كنسبة السيولة، نسبة المديونية، نسبة تغطية الأصول الثابتة... الخ، والتي تعكس بدورها الحالة المالية للمؤسسة.

أما المقاييس غير المالية التي تعتمد على المؤسسة في قياس أدائها، فتتمثل أساسا في: بطاقة قياس الأداء المتوازنة، مؤشر لوحة القيادة.³

¹ - هواري، سويس، "دراسة تحليلية لمؤشرات قياس أداء المؤسسات من منظور خلق القيمة"، مجلة الباحث، العدد 07، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، الجزائر، 2009-2010، ص ص 56، 61 .

² - مفتاح السريتي المهدي، "مدى إمكانية مؤشرات تقييم الأداء في بيئة التصنيع الحديثة في القطاع الصناعي الليبي"، المجلة الجامعة، المجلد 03، العدد 25، جامعة الزاوية، ليبيا، 2013، ص ص 193، 194 .

³ - الشيخ الداوي، "تحليل الأسس النظرية لمفهوم الأداء"، مجلة الباحث، العدد 07، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، الجزائر، 2009-2010، ص ص 223، 224.

بالإضافة إلى الدراسات التجريبية للأنشطة والبرامج.¹

وعليه فإن مختلف المقاييس التي تعتمد عليها المؤسسة الاقتصادية لتقييم أدائها، سواء أكانت مالية أو غير مالية، تساعد المؤسسة على تشخيص الوضع العام سواء من الناحية المالية أو الإدارية، أو وضعيتها العامة بشكل أوسع، وبالتالي فإن هذه المقاييس تسهل على المؤسسة إمكانية تحليل كل الأنشطة التي تم القيام بها، وتحديد طبيعة النتائج المتوصل إليها نتيجة للتقييم، بالإضافة إلى أن هذه المؤشرات تساعد المؤسسة أيضا على تحديد مختلف الاختلالات والانحرافات التي تم اكتشافها، إيجابية كانت أو سلبية، وذلك قصد الوقوف على مدى كفاءة الأداء وفعاليته، ومدى بلوغ الأهداف المسطرة والمرغوب فيها.

¹ - محمد عبد الرحمن مدني، سوار الذهب، "تقويم أداء الجامعات وفقا لمنظور الأداء المتوازن - دراسة حالة جامعة

إفريقيا العالمية (2008-2013)"، مجلة كلية الاقتصاد العلمية، العدد 04، كلية الاقتصاد، جامعة إفريقيا العالمية،

السودان، جانفي 2014، ص 77.

المبحث الثاني: أثر الاستثمار في رأس المال البشري على أداء المؤسسة

لقد أصبحت المعرفة بأشكالها المختلفة بمثابة الركيزة الأساسية لنجاح أي مؤسسة اقتصادية، ولذلك فقد أصبحت هذه الأخيرة، تولي اهتماما كبيرا بالاستثمار فيها والإنفاق عليها، نظرا للعوائد الكبيرة التي تحققها للمؤسسة، والتي من شأنها أن تحسن أدائها، ليرتقي بذلك إلى مستوى الأداء الذي يمكنها من اكتساب قيمة اقتصادية تجعلها تتميز في مجال نشاطها عن المؤسسات الأخرى المنافسة لها، حيث تختلف طريقة الإنفاق على عناصر رأس المال البشري من عنصر لآخر، وذلك لاختلاف نوع المعرفة التي يمتلكها المورد البشري، والتي تختلف بين معرفة ضمنية ومعرفة ظاهرية، وبالتالي فإن المؤسسة تعتمد على مجموعة من الآليات، قصد تفريغ الطاقة البشرية الموجودة في العقول البشرية المتواجدة لديها، من خلال تشجيع العمل الجماعي، تشجيع الإبداع والابتكار، تكثيف الدورات التدريبية والتكوينية والتعليمية، التي من شأنها أن تنمي الكفاءة والمهارة الفكرية والعقلية، التي يتمتع بها المورد البشري، وهذا ما سيتم إبرازه من خلال هذا المبحث.

المطلب الأول: العلاقة التكاملية بين رأس المال البشري، مكونات رأس المال الفكري

ومؤشرات الأداء عبر بطاقة الأداء المتوازن

كما هو معروف أن رأس المال البشري يعد مكونا هاما من مكونات رأس المال الفكري، الذي يشكل في محتواه مزيجا بين كل من رأس المال الهيكلي، العلاقاتي ورأس المال البشري، حيث يلاحظ أن رأس المال الفكري بمكوناته يتطابق مع المؤشرات الموجودة ضمن بطاقة التقييم المتوازن باستثناء المنظور المالي، حيث أن رأس المال البشري يقابل منظور التعلم والنمو، كما أن رأس المال التنظيمي يقابل

الفصل الثالث: إسهامات القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري في التأثير على أداء المؤسسة الاقتصادية

منظور العمليات الداخلية بمؤشرات، وأيضا فإن رأس المال العلاقتي الناتج من التفاعل مع العملاء، كمؤشر يقابل منظور العملاء، ويبقى المنظور المالي كنتاج لكل من رأس المال الفكري بمكوناته، ويظهر التكامل بين مكونات رأس المال الفكري عبر منظور بطاقة الأداء المتوازن في :

الفرع الأول: التكامل الاستراتيجي

إن تنافسية المؤسسة الاقتصادية، تأتي بصفة مبدئية من داخلها بمعنى أن اهتمام المؤسسة الاقتصادية من المفترض أن ينصب على التطوير المستمر للقدرات التأهيلية التي تمكنها من الوصول إلى درجة معينة من التنافسية وعليه فإن رأس المال الفكري بمكوناته يقوم على أساس إستراتيجية القدرات التأهيلية المستندة من فلسفة نظرية المؤسسة المستندة على الموارد، أما من المنظور الأداء عبر بطاقة التقييم المتوازن فإن تنافسية المؤسسة الاقتصادية تأتي بصفة مبدئية من الخارج، بمعنى أن اهتمام المؤسسة الاقتصادية من المفترض أن ينصب على دعم العلاقات مع العملاء كمؤشر لقياس الأداء، وفهم أدوار المنافسين أيضا، وعليه فإن كفاءة الأداء من منظور بطاقة التقييم المتوازن تقوم على أساس إستراتيجية تنافسية تتيح له السيطرة على السوق وتحقيق مركز تنافسي متقدم، وبالطبع فإن القدرات التأهيلية تعد مطلبا أساسيا لتحقيق الميزة التنافسية، فالإستراتيجية القائمة على أساس الموارد تلعب دورا مكملا للإستراتيجية المستمدة من السوق، وذلك من خلال تحليل عناصر القوة والضعف والفرص والتهديدات، ووضع مؤشرات قابلة للقياس، حيث أن الإستراتيجية القائمة على السوق تدعم التحليل المرتبط بعناصر القوة و الضعف.

ثانيا: التكامل في التوجه نحو بناء القيمة

تسعى كل مكونات رأس المال الفكري ومؤشرات الأداء عبر منظور بطاقة التقييم المتوازن إلى تحقيق قيمة الزبون، فرأس المال الفكري يمثل شبكة القيمة، وينظر إلى المؤسسة الاقتصادية على أنه شبكة من الموارد المعرفية والقدرات التأهيلية، التي تمكنه من توصيل قيمة معينة إلى المستخدم النهائي وهو الزبون، في حين أن كفاءة الأداء عبر منظور بطاقة التقييم المتوازن تمثل سلسلة القيمة، و ينظر إلى المؤسسة الاقتصادية على أنها سلسلة من العلاقات التي تهدف إلى احتواء الفجوة بين متطلبات الزبون ومخرجات المؤسسة، وعليه فإن هناك تكاملا بين رأس المال الفكري بمكوناته وكفاءة الأداء عبر منظور بطاقة التقييم المتوازن في التوجه نحو توليد قيمة العملاء، وهو المؤشر الأهم في النجاح المستقبلي للمؤسسات الاقتصادية.¹

ثالثا: التكامل في اتجاه مسار العلاقات الارتباطية

تأخذ مكونات رأس المال الفكري شكل مجموعة من الدوائر التصورية التي تكاد تكون على نفس الدرجة من الأهمية، ومن ثم التنسيق بين هذه المكونات يأخذ شكل علاقات ارتباطية جانبية، في حين أن مؤشرات الأداء عبر منظور بطاقة التقييم المتوازن تركز على تفاصيل إستراتيجية المؤسسة الاقتصادية، بحيث تصبح هذه الإستراتيجية هي عمل كل فرد داخل المؤسسة، ومن ثم فإن الترابط بين

¹ - محمد فلاق، جنات بوقجاني، "تطوير نموذج لقياس اثر رأس المال الفكري على كفاءة الأداء في منظمات

الأعمال"، ورقة بحثية مقدمة إلى الملتقى الدولي الخامس حول: رأس المال الفكري في منظمات الأعمال العربية في ظل الاقتصاديات الحديثة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة شلف، الجزائر، يومي 13-14 ديسمبر 2011 .

البشري في التأثير على أداء المؤسسة الاقتصادية

مؤشرات الأداء عبر منظور بطاقة التقييم المتوازن، يأخذ شكل علاقات ارتباطية رأسية تأخذ مساراً من الأعلى إلى الأسفل، وعليه فإن التكامل بين كل من العلاقات الجانبية لمكونات رأس المال الفكري والعلاقات الرأسية لمؤشرات الأداء عبر منظور بطاقة التقييم المتوازن، يؤدي إلى تفعيل التوجه التنفيذي لإستراتيجية المؤسسة الاقتصادية .

رابعاً: التكامل بين مؤشرات الأداء الأساسية

هناك اختلاف بين مؤشرات الأداء المرتبطة برأس المال الفكري ومؤشرات الأداء ضمن كل منظور من منظورات بطاقة التقييم المتوازن، و ينبع هذا الاختلاف من طبيعة كل نوع، ومن كيفية نظره إلى المؤسسة الاقتصادية، حيث أن مؤشرات الأداء المرتبطة برأس المال الفكري تنظر إلى المؤسسة الاقتصادية على أنه نظام عضوي، وتلعب دوراً أساسياً في تبرير خطوات تنظيم الأعمال نحو دعم و تطوير القدرات التأهيلية، في حين أن مؤشرات الأداء المرتبطة بمنظور بطاقة التقييم المتوازن تنظر إلى المؤسسة الاقتصادية، على أنه نظام ميكانيكي، وتلعب دوراً أساسياً في دفع خطوات المؤسسة الاقتصادية نحو دعم وتطوير القدرات التنافسية، ورغم هذا الاختلاف غير المؤثر في النظر إلى طبيعة مؤشرات الأداء، التي تكمل كل مؤسسة، إلا أنه يمكن رصد زاويتين تتكامل فيهما مؤشرات الأداء لكل من رأس المال الفكري بمكوناته ومؤشرات الأداء، ضمن كل منظور من منظورات بطاقة التقييم المتوازن وهما:¹

¹ - محمد فلاق - جنات بوقجاني، مرجع سبق ذكره.

1- التكامل النوعي بين مؤشرات الأداء

إن رأس المال الفكري و منظور بطاقة التقييم المتوازن يعتمدان على تكامل مؤشرات الأداء المالي وغير المالي لقياس مدى التقدم نحو تحقيق الأهداف الإستراتيجية الفرعية اللازمة لتنفيذ إستراتيجية المؤسسة الاقتصادية.

2- التكامل في مصادر اشتقاق مؤشرات الأداء

يتمثل مصدر اشتقاق المؤشرات غير المالية لرأس المال الفكري من العلاقات التكاملية، التي تميز مكونات رأس المال الفكري، في حين يتمثل مصدر اشتقاق مؤشرات قياس الأداء المالي وغير المالي ضمن منظور بطاقة التقييم المتوازن، من العلاقات السببية التي تميز بطاقة التقييم المتوازن.¹

مما سبق يتجلى لنا أن هناك تكامل بين مكونات رأس المال الفكري، وبالأخص رأس المال البشري ومؤشرات الأداء عبر بطاقة الأداء المتوازن، حيث أنه:

¹ - عزيز دحمانى، مرجع سبق ذكره، ص 143.

* **بطاقة الأداء المتوازن:** تمثل مجموعة من المقاييس المالية وغير المالية، التي تقدم للإدارة العليا صورة واضحة وشاملة عن أداء المؤسسة، نقلا عن حجاج زينب، بصري ريمة، " بطاقة الأداء المتوازن ولوحات القيادة كأدوات حديثة لمراقبة التسيير "، ورقة بحثية مقدمة إلى الملتقى الوطني حول مراقبة التسيير كآلية لحوكمة المؤسسات وتفعيل الإبداع، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة البليدة، الجزائر، أفريل 2017، ص 10.

الفصل الثالث: إسهامات القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري في التأثير على أداء المؤسسة الاقتصادية

- لتحقيق التكامل بين مكونات رأس المال الفكري ومؤشرات الأداء عبر بطاقة الأداء المتوازن، لابد من توجيه الاهتمام نحو تنمية المهارات البشرية، لتصبح بذلك مصدرا أساسيا لتحقيق تنافسية المؤسسة الاقتصادية، بالتركيز على استغلالها للإمكانات البشرية في تحسين العلاقة مع عملائها، وهو ما تسعى مؤشرات بطاقة الأداء المتوازن إلى تحقيقه،

- تتكامل مكونات رأس المال الفكري ومؤشرات الأداء عبر بطاقة الأداء المتوازن، من خلال توجيه اهتمامهما لتوطيد العلاقات مع المنافسين والعملاء، باعتبارهما أن نجاح المؤسسة الاقتصادية يرتكز أساسا في قدرتها على تلبية متطلبات العملاء؛

- تتكامل مكونات رأس المال الفكري ومؤشرات الأداء عبر بطاقة الأداء المتوازن، باعتبار أن مكونات رأس المال الفكري تتكامل في شكل علاقات رأسية، وتتناسب في ذلك مع العلاقات الرأسية لمؤشرات الأداء عبر بطاقة الأداء المتوازن، غير أن الاختلاف الرئيسي بين مكونات رأس المال الفكري ومؤشرات الأداء عبر بطاقة الأداء المتوازن يكمن في اختلاف نظرة كل منها لتشكيلة المؤسسة الاقتصادية ونظامها القائمة عليه.

المطلب الثاني: دور الاستثمار في رأس المال البشري في خلق القيمة بالمؤسسة الاقتصادية

يساهم رأس المال البشري باعتباره مورد أساسي تعتمد عليه المؤسسة وبالدرجة الأولى في القيام بنشاطها، في تحقيق قيمة للمؤسسة المتواجد بها، نظرا للمهارات الفكرية والفنية التي يتمتع بها، والتي تقوم المؤسسة باستغلالها للاستفادة منها لرفع قيمتها من خلال الاستثمار فيها، وعليه سيتم من خلال الآتي إبراز دور الاستثمار في رأس المال البشري في خلق القيمة، وذلك عن طريق إبراز العلاقة بينهما، وفق النقاط التالية:

- إن مسألة ارتفاع أو انخفاض القيمة المضافة التي ينتجها المورد البشري، ومن ثم قيمة رأس المال البشري، تتحدد بحسب الاقتراب الذي يقوم به المورد البشري تجاه العملاء، فالمؤسسات الذكية لا تعمل على تبديد مواردها المالية على الأعمال قليلة القيمة المضافة التي لا تفيد العملاء، بل تركز استثماراتها في الأعمال عالية القيمة، مما يؤكد على أن الإنفاق في رأس المال البشري يعد ضمانا تثنينا لرأس المال الفكري، ويؤدي تسييره الاستراتيجي إلى امتلاك المؤسسة للميزة التنافسية المستدامة؛¹

- تستخدم المؤسسة ما تحصلت عليه من أصول فكرية في نشاطها، بهدف الحصول على القيمة المضافة، وهو العائد المتوقع بعد الإنفاق على عملية الاستثمار في الموارد اللاملموسة؛

¹ - عبد اللطيف مصيطفى، "دور رأس المال البشري في خلق القيمة في المؤسسات المصرفية"، مجلة الواحات للبحوث

- تعد عملية الاستثمار مهمة جدا بالنسبة للمؤسسة، لأنها تهدف إلى تنمية أهم مواردها، حيث نجد أن الدراسات العلمية الحديثة، تشير إلى أن إسهام التعليم والتدريب وبرامج التأهيل، يوازي ضعف إسهام رأس المال المادي في زيادة الدخل والأرباح؛

- يعتمد الدخل والربح لكل مؤسسة بكثرة على معدل التكوين لرأس المال البشري المتدرب، فكلما زاد عمق التعليم والتدريب والتقدم التكنولوجي أدى ذلك إلى زيادة الأرباح، لذلك تتجه اليوم أغلب المؤسسات إلى الإنفاق على الموارد البشرية بهدف تعظيم العوائد، وحتى تستطيع ضبطها وإدارة ما تمتلكه من رأس مال بشري، يجب تقييم ذلك وقياسه للنظر في مدى فعالية وجدوى عملية الاستثمار؛¹

- يحقق استثمار القدرة العقلية والعمل على تعزيزها وتسييرها بشكل فعال، الأداء الفكري المؤدي إلى التفوق التنافسي، وذلك من خلال تحويل القيمة المهمة المتاحة في عقول الموظفين بالمؤسسة؛

- إن القيمة الحقيقية للمؤسسة تكمن في قدرة توظيفها للمعرفة الكامنة في رأس مالها الفكري، وتحويلها إلى تطبيقات تحقق الأداء العالي، وبالتالي تحسين قدراتها التنافسية؛²

¹ - نبيل قطاف، سامية بعيبي، "دراسة إشكالية قياس عوائد وتكاليف الاستثمار في الموارد البشرية من منظور معايير

الاعتراف المحاسبي بالأصول البشرية"، ورقة بحثية مقدمة إلى الملتقى الوطني الخامس حول تسيير الموارد البشرية -

محاسبة الموارد البشرية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، الجزائر، يومي 23-

24 فيفري 2016.

² - فاطمة تواتي بن علي، مفيدة نادي، مرجع سبق ذكره.

- يحسن الإنتاجية ونوعية العمل، فضلا عن مراقبة التكاليف والتحكم فيها؛
- يؤدي إلى ارتفاع الأرباح أو الحالات الملائمة للبحث عن الأرباح؛¹
- تعتمد قيمة الإنفاق الاستثماري في رأس المال البشري على المساهمات المتوقعة للموظفين، فكلما ارتفعت هذه المساهمات المتوقعة، كلما زادت الجاذبية الاستثمارية في رأس المال البشري، وكلما زاد الإنفاق، ومن ناحية أخرى فإن ارتفاع التكلفة الاستثمارية في رأس المال البشري، قد يحد من طموح المؤسسات في تحقيق ما تصب إلى تحقيقه، بالنسبة للعنصر البشري؛
- تمثل كل المهارات والمعرفة رأس مال بسبب تعظيمها للإنتاجية، ويقصد بذلك أن الموظفون يمثلون قيمة مضافة، من خلال ما تقدمه القوى البشرية من خدمات مخزنة لدى المؤسسة، ويلاحظ أن جزء من هذه القيمة تضاف مباشرة لمنتجات المؤسسة من خلال مرحلة التحول، إلا أن الجزء الأكبر من هذه القيمة يكون في شكل غير مادي، كحل المشكلات مثلا وتنسيق العمل بين الأقسام، والقرار السليم في المواقف المختلفة.²

¹- حميدة جرو، سامية حميدي، "الإنفاق على التدريب و انعكاسه على محاسبة الموارد البشرية"، ورقة بحثية مقدمة إلى الملتقى الوطني الخامس حول تسيير الموارد البشرية - محاسبة الموارد البشرية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، الجزائر، يومي 23-24 فيفري 2016.

²- أحمد ضيف، محمد شتوح، "الموارد الفكرية والمعرفية أساس التميز في منظمات الأعمال"، ورقة بحثية مقدمة إلى الملتقى الدولي الخامس حول: رأس المال الفكري في منظمات الأعمال العربية في ظل الاقتصاديات الحديثة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة شلف، الجزائر، يومي 13-14 ديسمبر، 2011 .

وعليه يتضح لنا أن رأس المال البشري يعد في حد ذاته قيمة مضافة للمؤسسة، فهو يتمتع بكفاءة معرفية متميزة وخبرة مهنية عالية، تمكنه من أن يجعل من ذاته مصدرا وموردا رئيسيا للمؤسسة، ولذلك تسعى المؤسسة للاستفادة من خدماته والحصول على عوائد من خلال استثماره، لان ذلك سيحقق لها حتما منافع وأرباح ترفع من درجة ربحيتها وقيمتها، بالإضافة إلى تميزها في مجال نشاطها، كما ان عملية الإنفاق البشري تعد عملية مثمرة بالنسبة للمؤسسة وللموظف أيضا، سواء من حيث تحسين الإنتاجية والرفع من كفاءة الأداء، زيادة الإبداع والابتكار والرغبة في العمل بشكل ايجابي، التفوق التنافسي، وغيرها من المنافع الأخرى التي تحققها عملية الاستثمار البشري، والتي تؤثر بشكل ايجابي على قيمة المؤسسة الاقتصادية.

ولعل من أهم العوامل التي تساهم في رفع قيمة المؤسسة الاقتصادية، هو قيام المؤسسة بتحسين موظفيها بأنهم هو الثروة الحقيقية لها والمحرك الأساسي لأنشطتها، من خلال تشجيعها للطاقات البشرية العادية والتميزة، دون خلق فجوة بين الفئتين كل منها على حدى، الأمر الذي سيساعد المؤسسة ويجعلها تتميز بكفاءاتها البشرية دون غيرها من المؤسسات المنافسة لها، وذلك ما يحفزها أيضا على استخدام الأفكار الذكية لمواردها البشري والاستفادة منها في رفع سقف التعاملات مع المستثمرين معها، بناءا على خطط وإستراتيجية علاقاتية كان مصدرها العقل البشري المتمكن والمحكم، ما يحسن ذلك من سمعتها، ويجعلها تكتسب قيمة اقتصادية في سوق العمل.

المطلب الثالث: دور الاستثمار في رأس المال البشري في التأثير على أداء المؤسسة

نظرا للمكاسب التي تحققها عملية الاستثمار في مجال الموارد البشرية المتميزة، بالنسبة للمؤسسة الاقتصادية، سيتم من خلال هذا المطلب إبراز تأثير هذه العملية على أدائها، وخاصة وأنها تعد عملية مربحة لها، نظرا للعوائد والمنافع التي تحققها.

الفرع الأول: مجالات تميز رأس المال البشري وعلاقتها بالأداء

إن استثمار المؤسسة لمختلف العناصر المكونة لرأس مالها الفكري وبالأخص رأس مالها البشري، سيمكنها حتما من بلوغ مجموعة الأهداف الإستراتيجية، وبما أن رأس المال البشري يعد محركا أساسيا لعناصر رأس المال الفكري الأخرى، ولا يمكن تحقيق التكامل إلا بتوافره، سيتم من خلال الآتي عرض مجال تميز كل عنصر على حدى، ففيما يخص¹:

- مجالات تميز رأس المال البشري تمثل في وضع إستراتيجية التعلم للمؤسسة، والتي تعد حجر الأساس لزيادة الخبرات والمهارات والقدرات، بالشكل الذي يؤدي إلى إنجاز العمليات الداخلية بكفاءة وفعالية، وتحقيق القيمة المقترحة للزبائن، ومن ثم بلوغ الأهداف المالية المتمثلة في القيمة المضافة ومعدل العائد على الاستثمار؛

¹ - عبد المطلب بيسار، " دور الاستثمار في رأس المال الفكري في تحقيق الأداء المتميز لمنظمات الأعمال -

دراسة عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية المسيلة"، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم

التسيير، جامعة محمد بوضياف، الجزائر، 2016-2017، ص 178.

- أما جوانب تميز رأس المال الهيكلي في مجال التشغيل والعمليات، فهي ترسيخ أبعاد هذا المكون في تحقيق التفوق التشغيلي، من خلال تحسين العمليات التشغيلية الهادفة إلى تحقيق النوعية العالية بالكلفة المنخفضة وخفض زمن دورة العمليات الداخلية، والاستفادة القصوى من طاقة الموجودات المادية والإدارية، مع إمكانية الاستفادة من هذا المورد في تحسين تدفق الإنتاج بسرعة دون أي عطل أو إسراف في استخدام الموارد، ورفع جودة مستوى الإنتاج وخفض نسبة التلف؛

- وفيما يتعلق بتميز رأس المال الزبائني فمجالاته، هي خلق التفوق والتميز عن طريق الإبداع والتطوير، كإيجاد منتجات جديدة أو اختراق أسواق جديدة أو كسب زبائن جدد، زيادة قيمة الزبائن عن طريق عمليات إدارة الزبائن وتعميق العلاقة مع الزبائن الحاليين، وتخفيض أوقات التسليم أو سرعة الاستجابة لطلبات الزبائن، العمل على أن تصبح المؤسسة عضو أو شريكا جديدا في المجتمع، من خلال ترسيخ علاقات حقيقية ومؤثرة مع أصحاب المصالح الخارجيين.

يتضح لنا مما سبق أن لكل عنصر من العناصر السابقة الذكر مجال يتميز به، كما أن هذه العناصر تكمل بعضها البعض لبلوغ الهدف العام، نتيجة تكامل الأهداف الفرعية المحققة من قبل كل عنصر على حدى، غير أن رأس المال البشري يمثل المحرك الرئيسي لباقي المكونات المعرفية الأخرى، فمن خلال استغلال المعرفة البشرية المتميزة، يمكن للمؤسسة الحصول على اختراع ما، كما أن اعتماد المؤسسة على إستراتيجية ذكية وفعالة في التعامل مع مختلف الأطراف المتعاملة معها في مجال نشاطها، تمكنها من اكتساب ميزة تنافسية تساهم بدورها في كسب ثقة الزبائن (الداخليين والخارجيين)، وزيادة اهتمامهم بالتعامل معها، ما يرفع ذلك من قيمتها الاقتصادية، بالإضافة إلى أن رأس المال البشري يساهم في تحسين مختلف الميزات التنظيمية التي تتوافر عليها المؤسسة كنظم المعلومات مثلا،

لكي تساهم بدورها في نقل المعرفة الفكرية والمعرفية المتواجدة بالمؤسسة، والملكية الفكرية ليتم بذلك استخدامها في تحسين كفاءة أداء المؤسسة، وفعاليتها.

الفرع الثاني: دور الاستثمار في رأس المال البشري في الرفع من كفاءة أداء المؤسسة

يتمثل اثر رأس المال البشري على أداء المؤسسة، من خلال جملة الخصائص التي يتميز بها والتي لها تأثير على مجمل أنشطة المؤسسة، فكل عنصر من عناصر المعرفة التي يمتلكها رأس المال البشري تلعب دورا هاما في تحسين أداء المؤسسة، وسيتم توضيح ذلك من خلال التالي:

- إن المؤسسات التي ترغب أن تنجح في بيئة الأعمال، ينبغي لها أن تقوم باستثمارات مناسبة للموجودات الفكرية فيها، لكي تكسب أفرادا يمتلكون قدرات ومهارات تفوق منافسيها، وهو ما يؤكد عليه دوره المحوري في تعزيز أداء المؤسسة.¹

- إن الاستثمار الفكري يمكن أن يلعب دورا مهما في تحقيق الأهداف الإستراتيجية للمؤسسة، من خلال تخفيضه لكلف العمل الإداري بنسب عالية؛²

¹ - بشائر خضير عباس الخفاجي، "القياس المحاسبي لرأس المال الفكري وعلاقته بأداء المنظمة - دراسة تطبيقية على عينة من المصارف العراقية"، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 17، العدد 04، كلية العلوم الاقتصادية والإدارية، العراق، 2015، ص 256 .

² - حسن حسين عجلان، "الاستثمار في رأس المال المعرفي بين وحدة القياس وإشكالية التكوين"، من الموقع الالكتروني: www.iasj.net، تاريخ الاطلاع 2017/03/20.

- يعد الاستثمار في رأس المال البشري داخل المؤسسة عاملاً لبقائها واستمرارها، لأنهم يمثلون النخبة الممتازة التي تكونت لديها الخبرة العلمية والعملية المتراكمة، حيث أن بقاء مؤسسات المتنافسين واستمراريتها في الأجل الطويل، رهن بقدر كل منها على الابتكار المستمر، والملاحظ في جوهر هذه العبارة هو الابتكار المستمر، الذي سيضمن البقاء، والمسؤول عن ذلك هو الاستثمار في رأس المال الفكري؛¹

- في دراسة لستيوارت (Stewart) وجد أن الموارد الفكرية تعد أهم موارد المؤسسة، وأن استثمار المقدرة العقلية والعمل على تعزيزها وتسييرها بشكل فعال يحقق الأداء الفكري المؤدي إلى التفوق التنافسي، ومن خلال تحويل القيمة المهمة المتاحة في عقول الموظفين بالمؤسسة، وولاء الزبائن، والنظم، والمعرفة الجماعية؛

* ستيوارت : هو أحد رواد الفكر الاقتصادي ببريطانيا، ومن أهم نظرياته نظرية الإنتاج التي أضاف من خلالها عنصر رأس المال كعامل ثالث من عوامل الإنتاج إلى جانب عنصر الطبيعة، حيث أكد أن رأس المال منتج، وأنه يأتي من خلال الادخار، فقد أكد هذا المفكر أن التقدم الاقتصادي لا يمكن أن يتم إلا بتراكم رأس المال، من الموقع الإلكتروني:

www.startimes.com، تاريخ الاطلاع: 2017/12/30.

¹ - عبد المطلب ببيصار، مرجع سبق ذكره، ص 179.

- إن البيئة التنافسية الجديدة سريعة التغير والمتسمة بعولمة الأسواق، وشدة المنافسة وتغير أنواق الزبائن، وتعدد حاجاتهم، مازالت تدفع بالمؤسسات إلى تحسين أدائها، وبالتالي تحسين إنتاجيتها وجودة منتجها عن طريق الابتكار، والتطوير للوظائف والعمليات؛

- حسب ميلر (Miller) تتمثل الموجودات الفكرية الأساسية لدى أي مؤسسة في المعرفة والذكاء، اللذان يؤثران على الأداء الكلي للمؤسسة، وأن نجاح المؤسسة يعتمد على مدى استثمارها للقدرات العقلية، إذ أصبح الذكاء المادة الخام الرئيسية لما يتم إنتاجه وبيعه، حيث أن القيمة الحقيقية للمؤسسة تتوقف على قدرة التعلم ونقل المعرفة الجديدة ووضعها حيز التطبيق، الأمر الذي يمكن من ضمان الأداء المتفوق، كما تؤثر القدرات العقلية المتاحة على الأداء المالي للمؤسسات أيضا.¹

ومما سبق نستنتج أن الاستثمار في مجال الموارد البشرية المؤهلة والتميزة، يساهم بشكل كبير في تحسين أداء المؤسسة والرفع من كفاءته، لاعتمادها أساسا وبشكل كبير على تشجيع مختلف المقومات والموارد البشرية المتميزة، على توظيف ما تمتلكه من مواهب وطاقات في الابتكار وخلق تقنيات حديثة مبنية على دراسات وخطط قائمة على أفكار تتمتع بالذكاء والإبداع، وحتى تتمكن المؤسسة من الانتفاع بها لابد أن تسعى دائما وبكل الوسائل المادية والمالية التي تمتلكها لتطويرها وتنميتها عبر الزمن، لان امتلاك المؤسسة لمختلف الموارد المادية الأخرى يعد أمرا عاديا لسهولة الحصول عليها، ولكن أن تمتلك

¹ - عبد المطلب ببيصار، مرجع سبق ذكره، ص ص 180، 181.

* ميلر: مفكر اقتصادي أمريكي إيطالي، من أهم أبحاثه نظرية الاستثمار التي أشار من خلالها إلى أهمية الاستثمار في

القدرات العقلية، تاريخ الاطلاع: 2017/12/21، من الموقع الالكتروني: fr.wikipedia.org،

المؤسسة رأس مال بشري فذلك يعد في حد ذاته ورقة رابحة لها، وخصوصا في ظل ثورة المعلومات التي أصبحت قائمة على المعرفة والاستثمار فيها.

المطلب الرابع: اثر آليات الاستثمار في رأس المال البشري على الأداء

يرتبط نجاح أي مؤسسة اقتصادية أساسا بمدى توافرها على موارد بشرية كفؤة، وحتى تتمكن المؤسسة من الاستفادة منها، ينبغي عليها أن توفر كل الوسائل والإمكانيات المتاحة من خلال الإنفاق عليها، وذلك عن طريق تدريبها وتعليمها، تكوينها، كما تعد الحوافز وبأنواعها أيضا من الآليات الكفيلة، التي تسعى المؤسسة من خلالها إلى رفع كفاءة موظفيها، للاستفادة منها في تحقيق أهدافها.

الفرع الأول: دور الاستثمار في التدريب في تحسين أداء المؤسسة

تساهم عملية تطوير وتدريب المهارات البشرية، التي تتوفر عليها المؤسسة في تحسين أدائها، من خلال:

- زيادة إنتاجية وأداء المؤسسة، من خلال الوضوح في الأهداف وطرق العمل وتعريف الموظفين، بما هو مطلوب وتطوير المهارات لديهم، لتحقيق الأهداف التنظيمية المطلوبة، ويسهم في ربط أهداف الموظفين بأهداف المؤسسة؛

- يسهم في خلق اتجاهات إيجابية داخلية وخارجية نحو المؤسسة، ويساهم في انفتاح المؤسسة على المجتمع الخارجي، بهدف تطوير برامجها وإمكانياتها وتجديد المعلومات، التي تحتاجها لصياغة أهدافها وتنفيذ سياساتها؛

- يحسن من قدرات الفرد وينمي مهاراته، ومن هذا المنطلق يسهم مباشرة في تحسين المستوى الاقتصادي والاجتماعي للفرد، ويزيد من درجة الأمانة الوظيفية، إذ أن كل الموظفون تقريباً في المؤسسة يحتاجون للتدريب في وقت من الأوقات، ولا يقتصر على موظف دون آخر أو وظيفة دون أخرى؛

- إن أهمية التدريب تكمن في كونه الأساس الذي يستند عليه النجاح في معظم المؤسسات، إذ تعتمد المؤسسات للنجاح في تحقيق غاياتها إلى حد كبير على كفاءة أداء القوى العاملة المشاركة في عملياتها، وعلى قدرتها على الإنتاج والتكيف مع مستويات التنمية المستخدمة، لذا فإن الإعداد والتأهيل الجيد للقوى العاملة، هو الأساس الذي يمكنها من الوصول إلى غاياتها؛

- يعد التدريب من المداخل الأساسية، لتنمية قدرة المؤسسات على تحقيق الميزة التنافسية، من خلال إعداد الكادر الوظيفي الكفاء، والمؤهل والقادر على حمل الأعباء؛¹

- إن للتدريب صلة مباشرة بأداء الموظف، فبالترتيب نستطيع أن نزود الموظف بمعارف معينة، ونستطيع أن ننمي مهاراته واتجاهاته، فإذا ما استخدم ذلك الموظف تلك الكفايات (المعارف والمهارات والاتجاهات)، وظهر مستوى معيناً من الإتقان في العمل، نستطيع أن نقول أن التدريب حقق أهدافه؛²

¹ - علي نايل طه، " دور التدريب في تحسين كفاءة الأداء (دراسة ميدانية في شركة الفلوجة لإنتاج المواد الإنشائية)"،

مجلة الإدارة والاقتصاد، المجلد 36، العدد 97، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الأنبار، 2013، ص 161 .

² - عبد الباري إبراهيم درة، زهير نعيم الصباغ، "إدارة الموارد البشرية في القرن الحادي والعشرون: منحى نظمي"، ط1

، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2008، ص 307.

- يزود التدريب الموارد البشرية في المؤسسة بكفايات تحسن من أدائهم، وتساعدهم على استيعاب المستجد من وسائل وطرق وأساليب حديثة في العمل.¹

الفرع الثاني: دور الاستثمار في تكوين الموارد البشرية في تحسين أداء المؤسسة

تقوم المؤسسة بالتضحية بجزء من مواردها المالية من أجل ضمان التكوين الجيد للمورد البشري في وظيفته، حتى يتمكن من تأدية مهامه على أكمل وجه، وعليه سيتم من خلال الآتي، إبراز دور عملية التكوين في تحسين أداء المؤسسة، في النقاط التالية:²

- رفع مستوى مهارة الموارد البشرية وروحها المعنوية في العمل، مما يؤدي إلى رفع كفاءة المؤسسة الإنتاجية وفعاليتها التنظيمية؛

- تقوية القدرة على الإبداع والابتكار لدى الموارد البشرية، وتمكينها من إدخال التحسينات المستمرة في مجال نشاطها؛

- جعل الموارد البشرية تتكيف مع التغييرات التي تحدثها المؤسسة، بدلا من عرقلتها وإفشالها؛

¹ - عبد الباري إبراهيم درة، زهير نعيم الصباغ، مرجع سبق ذكره، ص 310 .

² - أمين مخفوظي، سعاد عباسي، " التكوين كآلية إستراتيجية تنتهجها إدارة الموارد البشرية للاستثمار في كفاءات مواردها البشرية في ظل الrehانات المعاصرة"، ورقة بحثية مقدمة إلى الملتقى إلى الملتقى الوطني حول أثر إدارة المعرفة في تنمية الموارد البشرية ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة يحي فارس، الجزائر، 16 افريل 2017.

- جعل الموارد البشرية قادرة على تأدية مهام ووظائف مختلفة ومتنوعة حاضرا ومستقبلا، مما يحقق لديها مرونة عالية في الأداء؛

- ضمان استقرار العمل الإنتاجي في المؤسسة، فالموارد البشرية المكونة بشكل جيد يكون بإمكانها الاستمرار في الأداء بكفاءة وتحقيق الإنتاج المطلوب.

الفرع الثالث: تأثير نظام الحوافز الجيد على الأداء

من العوامل المساعدة على زيادة دافعية المورد البشري أو الموظف في عمله، ومن العناصر التي تساهم في الرفع من إنتاجيته لتحسين أداء مؤسسته، نجد الحوافز بأنواعها، وهو ما سيتم توضيحه فيما يلي:

أولاً: مفهوم الحوافز

تمثل الحوافز مجموعة العوامل الخارجية، التي تحدد سلوك المورد البشري في ظل نظام اجتماعي معين، بغية إشباع حاجاته المادية والمعنوية، فهي تشتمل على مجموعة الوسائل التي تقدمها الإدارة، لإشباع رغبات الموظفين وحاجاتهم، وعليه فإن الحوافز تمثل وسيلة لإشباع هذه الحاجات، حيث نميز ما بين النوعين التالية للحوافز:

- **الحوافز المادية:** هي الحوافز ذات الطابع المالي والنقدي والاقتصادي، وتشمل: الأجر، المكافآت المالية، الزيادات الدورية، الترقية المصحوبة بزيادة في الأجر.

- **الحوافز المعنوية:** هي تلك الحوافز التي لا تعتمد على المال في تحفيز الموظفين، بل تعتمد على وسائل معنوية أساسها احترام المورد البشري الذي له آمال وتطلعات، حيث تشمل على العناصر التالية: كل من تقدير جهود الموظفين، تقدير جهود العاملين (لوحة شرف، أوسمة، كتابات الشكر)، تحسين العلاقة مع الرئيس، بالإضافة إلى إشراك الموظفين في الإدارة، وتحسين ظروف ومناخ العمل ووسائل التدريب المتوفرة.¹

ثانيا: دور الحوافز في الرفع من كفاءة أداء المؤسسة

يحقق نظام الحوافز الجيد ويؤثر إيجابا على أداء المؤسسة، من خلال:

- زيادة الإنتاجية ورفع كفاءة الأداء في المؤسسة، فزيادة ربحيتها؛

- الإقلال من التبذير في الإنفاق والوقت؛

- ترشيد استخدام العمالة؛

- زيادة مستوى الولاء والانتماء للمؤسسة؛

- رفع مداخل الموظفين وفق معايير أساسية، والتقليل من المشاكل الناشئة بينهم؛

¹ - حسن صالح القضاة، "الحوافز المادية والمعنوية وأثرها على أداء العاملين: دراسة تطبيقية على المستشفيات

الخاصة في العاصمة عمان"، مجلة الباحث، العدد 17، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الجزائر،

- المساهمة في توفير بيئة عمل مناسبة؛¹
 - انخفاض نسبة غياب الموظفين، نتيجة لارتفاع درجة رضاهم الوظيفي، الناتج عن التحفيز؛
 - ارتفاع مستوى الطموح لدى الموظفين، لزيادة دافعيتهم؛²
 - تحسين أداء الموظفين وزيادة إنتاجيتهم من حيث النوعية والكمية.
- ولكي تعطي الحوافز النتيجة المرجوة منها، وتؤدي بدورها إلى زيادة إنتاجية المؤسسة، ومن ثم ربحيتها، لابد من:
- أن يكون الموظف راضيا عن عمله؛
 - أن يكون الموظف راضيا عن الأجور التي يتقاضاها؛
 - أن ترتبط الحوافز بأهداف الموظفين والإدارة معا.³

¹- مجيد كرخي، مرجع سبق ذكره، ص11.

²- عبد اللطيف أولاد حيمودة، "تأثير نظام الحوافز على رضا العاملين في المؤسسات العمومية الجزائرية: دراسة اتجاهات عينة من موظفي تعاونية الحبوب والخضر الحافة بالبويرة"، مجلة رؤى اقتصادية، جامعة الشهيد حمه الأخضر، العدد 12، جامعة الوادي، الجزائر، 2017، ص254، بتصرف.

³- فاطمة الزهراء طلحي، "تنمية الموارد البشرية ودورها في تفعيل الإدارة الالكترونية"، ط 01، مكتبة الوفاء القانونية، مصر 2017، ص 86.

وانطلاقاً مما سبق، فإن قيام المؤسسة بالإنفاق على رأس مالها البشري، من خلال اعتمادها على جملة من الآليات الكفيلة التي تمكنها من رفع مستوى أدائها سواء من خلال التدريب أو التعليم والتكوين، سيزيد من إنتاجية الموظف العادي التي قامت المؤسسة بتدريبه وتكوينه، وستتمكن من التميز في مجال نشاطها واكتسابها لميزة تنافسية، نظراً لكفاءة وفعالية أدائها، نتيجة لتوافرها على كفاءات بشرية مهرة (رأس المال البشري)، تم استثمارها والإنفاق عليها بغرض زيادة إمكانياتها وقدراتها المهنية، كما أن اعتماد المؤسسة على سياسة فعالة للحوافز، سوف يشجع على الإبداع أكثر، ليتم استغلال المهارات والإمكانات البشرية المتوفرة لدى الموظفين، ليستفاد منها في رفع قيمة المؤسسة وتحقيق الجودة في مستوى أدائها.

المبحث الثالث: العلاقة التأثيرية بين القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس

المال البشري و أداء المؤسسة

يمثل رأس المال البشري مزيجاً من المعارف، المهارات الفكرية والبشرية، فضلاً عن المؤهلات الإبداعية التي من شأنها أن تجعل المؤسسة رائدة في مجال الأعمال، ونظراً لهذه الأهمية التي يحتلها رأس المال البشري لاحتوائه على طاقات بشرية متمكنة، ولكونه عاملاً مؤثراً على نشاط المؤسسة وأدائها، ولمساهمته بشكل مباشر في رفع قيمتها، فإنه كان ينبغي الاهتمام بإبراز دور عملية قياسه والإفصاح المحاسبي عنه في التعبير عن الصورة الحقيقية للمؤسسة، وفي التأثير على مستوى نشاطها وأدائها، رغم وجود بعض المشاكل المتعلقة بطرق قياسه والتقرير عن كل المعلومات المتعلقة به، لاختلاف الآراء حول إشكالية الاعتراف به كأصل أو كمصروف، وعليه سنحاول من خلال هذا المبحث إبراز دور عملية القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري على أداء المؤسسة الاقتصادية، باعتباره كأصل من أصول المؤسسة، كما تم توضيحه سابقاً.

المطلب الأول: أثر القياس المحاسبي عن رأس المال الفكري على أداء المؤسسة

بما أن رأس المال البشري يمثل جزءاً هاماً من رأس المال الفكري، ونظراً لوجود علاقة ارتباط بين المحاسبة عن كل منهما، لا بد من إبراز أهم العناصر التي تظهر العلاقة التأثيرية بين عملية القياس المحاسبي عن رأس المال الفكري وأداء المؤسسة، والتي تظهر في النقاط التالية:

- تفيد عملية قياس وتقييم رأس المال الفكري في ربط المعرفة بالأداء، وتحديد دور وتأثير مكونات رأس المال الفكري في تحقيق الأهداف الإستراتيجية للمؤسسة، من خلال مؤشرات القدرة التنافسية، ابتكار الأعمال، نمو المؤسسة، الحصة السوقية، الإيرادات والأرباح¹

- حاولت بعض الدراسات أن تربط ما بين رأس المال الفكري وأداء المؤسسة على نحو متباين من حيث المقاييس والنتائج، فقد توصلت دراسة Stewart إلى أنه مع حلول عصر رأس المال الفكري، فإن الموجودات الفكرية للمؤسسة تعد أهم موجوداتها، وإن استثمار المقدرة العقلية والعمل على تعزيزها وإدارتها بشكل فاعل ينعكس على تحقيق ما يسمى بالأداء الفكري، الذي يحقق التفوق ويكسب الميزة التنافسية، من خلال تحويل القيمة المتراكمة في عقول الموظفين، وولاء الزبائن والمعرفة الجماعية، والنظم والعمليات إلى رأس مال.

- إن المؤسسات التي تهتم بقياس رأس المال الفكري والمحافظة عليه هي وحدها قادرة على البقاء في السوق لتحقيق الميزة التنافسية، لذلك ينبغي على المؤسسات أن لا تعتبر رأس المال الفكري مجرد بديل عن الأصول النقدية والمالية، بل أيضا مكمل لها ويحظى بأهمية تصل إلى ثلاثة أو أربعة أضعاف مع بقية الأصول المسجلة؛

¹ - نعيمة يحيوي، نجوى حرنان، "طرق ومؤشرات قياس رأس المال الفكري في منظمات الأعمال - دراسة تحليلية"، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، العدد 13، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة المسيلة، الجزائر، 2015، ص 55، بتصرف.

- تواجه الكثير من المؤسسات إشكالات حقيقية في قياس وتقويم رأس المال الفكري، ولاسيما تلك المؤسسات التي تعتمد مؤشرات كمية مادية في القياس، كقياس التكاليف والمبيعات والأرباح والحصة السوقية، والأصول المادية والالتزامات المادية وغيره، لكي تتمكن المؤسسة من إضافة قيمة لتحسين مزاياها التنافسية، وكذا تعزيز كفاءة وفاعلية الإجراءات التنظيمية، وبالتالي فإن رأس المال الفكري هو العامل الأساسي في نجاح ذلك، إذ لابد على المؤسسة الاستفادة من المعرفة بكفاءة وتعزيز قدراتها، إذ أن الإدارة الفاعلة لرأس المال الفكري وليس لرأس المال المادي، قد تكون هي المحدد النهائي لأداء المؤسسة؛

- إمكانية قياس قيمة المؤسسة وأدائها بصورة دقيقة وكاملة، ففي مجتمع المعرفة تشكل المعرفة جزءا كبيرا من قيمة المنتج وقيمة المؤسسة؛

- تقوم النماذج الحديثة لقياس رأس المال الفكري (النماذج الوصفية، النماذج المرتبطة برأس المال الفكري والملكية الفكرية، نماذج ومقاييس القيمة السوقية، مقاييس ونماذج العائد على المعرفة)، على قياس مكونات كثيرة (لا تقيسها الأساليب المحاسبية التقليدية) مثل قياس رأس المال البشري، الابتكاري وقياس رأس مال رضا الزبون وغيرها، وهذه النماذج تزود المؤسسة بأدوات قياسية قادرة على القياس الدقيق لأداء المؤسسة وقيمتها، ومن جانب آخر فإن الأساليب الحديثة لقياس رأس المال الفكري تركز على قياس قيمة المؤسسة اعتمادا على الحاضر والمستقبل، في حين تركز الأساليب المحاسبية التقليدية على الماضي فقط؛

- تركز مقاييس رأس المال الفكري على خلق القيمة، في نجد أن الأساليب المحاسبية التقليدية تركز على الحقائق المادية، وتعكس نتائج التعاملات السابقة والتدفقات النقدية الحقيقية¹
- إن قياس رأس المال الفكري يؤدي إلى تطوير مؤشرات الأداء الرئيسية، التي من شأنها المساعدة على تقييم تنفيذ أي إستراتيجية يتم توظيفها؛
- يمكن ربط قياس رأس المال الفكري بخطة منح الحوافز، حيث يتم استخدامه كأساس للحصول على المكافآت (التعويضات) أو الحوافز².
- يوفر أساس لتقييم المؤسسة، من خلال التركيز على الموجودات³.

¹ - رضا إبراهيم صالح، "رأس المال الفكري ودوره في تحقيق الميزة التنافسية للمنظمات"، ورقة بحثية مقدمة إلى المؤتمر الدولي للتنمية الإدارية نحو أداء متميز في القطاع الحكومي، معهد الإدارة العامة، السعودية، نوفمبر 2009، بتصرف.

² - سالم محمد سعيد بافقير، "قياس أثر رأس المال الفكري والإفصاح عنه على أداء منشآت الأعمال - دراسة تطبيقية على منشآت الأعمال بالجمهورية اليمنية"، مجلة الأندلس للعلوم الإنسانية والاجتماعية، المجلد 06، العدد 01، كلية العلوم الإنسانية والاجتماعية، جامعة الأندلس للعلوم والتقنية، اليمن، 2014، ص144.

³ - سعد عبد الكريم الساكني، "رأس المال الفكري والتحديات التي تواجه المحاسبين في قياسه"، من الموقع الإلكتروني:

ومما سبق يمكن القول أن أهمية القياس المحاسبي لرأس المال الفكري، تتأتى من أهمية توافر المؤسسة على إمكانيات تنظيمية، بشرية وعلاقية، وبالتالي استلزم الأمر ضرورة قياس مختلف هذه العناصر وتحديد مدى تأثيرها على أداء المؤسسة، وعليه فإن عملية قياس رأس المال الفكري ومحاولة تحديد قيمته محاسبيا تؤثر على الأداء المؤسسي من خلال اعتماد هذه العملية على جملة من المقاييس والمؤشرات، التي تساعد في تحديد وإبراز مدى مساهمتها في تحقيق مختلف النتائج المحققة خلال فترة مالية معينة، بالإضافة إلى أن اعتماد عملية القياس المحاسبي لرأس المال الفكري على نماذج ومقاييس حديثة، سيجعلها تعبر حقا عن قيمة المؤسسة، وعن الحكم على مدى نجاعة أدائها، لكونها تساعد في عملية تقييم الأداء.

المطلب الثاني: أثر القياس المحاسبي لرأس المال البشري على أداء المؤسسة

تساهم عملية تحديد قيمة الموارد البشرية المتميزة المتواجدة بالمؤسسة، في تحديد مدى مساهمة هذه الأخيرة في التأثير على أداء المؤسسة، وذلك من خلال محاولة قياس قيمة هذه الفئة التي تتمتع بالمهارة والابتكار، وتحديد العوائد المتوقعة الحصول عليها من خلالها، وعليه سيتم من خلال التالي إبراز دور عملية القياس المحاسبي لرأس المال البشري في التأثير على أداء المؤسسة، وذلك في النقاط التالية:

- تحديد العائد الذي تحصل عليه المؤسسة من رأس المال البشري، وتقييم قرارات الاستثمار في القوى العاملة، وذلك بمقارنة التكلفة بالمنفعة لمختلف البدائل؛¹

- تساهم عملية القياس المحاسبي عن رأس المال البشري في التأثير على أداء المؤسسة، باعتبار أن مهمة هذا الأخير هي قياس القيمة المادية والمعنوية للمورد البشري داخل المؤسسة، من خلال تحديد أثر أداء و كفاءة ومردودية المورد البشري على مردودية المؤسسة؛

- قياس وإعداد التقارير عن الديناميكيات البشرية في المؤسسة، من خلال تقييم حالة الموارد البشرية في المؤسسة، وقياس التغير في هذه الحالة على مدار الزمن؛

- قياس القيمة الاقتصادية للموارد البشرية، من خلال مختلف العمليات الحسابية المتعلقة بتقييم تكلفة المورد البشري (التكلفة القابلة للقياس والتكلفة غير القابلة للقياس)، وتقييم أداء المورد البشري، و إبراز أثرهما على الأداء الكلي للمؤسسة في وسط بيئة الأعمال، التي تنشط فيها؛²

- تحديد أفضل مجالات الاستفادة من الموارد البشرية، وذلك عن طريق قياس العائد من استخدام هذه

¹ - ليلي جودي، حافي نور الهدى، "مفاهيم نظرية حول محاسبة الموارد البشرية وطرق قياسها"، ورقة بحثية مقدمة إلى الملتقى الوطني الخامس حول تسيير الموارد البشرية - محاسبة الموارد البشرية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، الجزائر، يومي 23- 24 فيفري 2016 .

الموارد، وتقدير التكاليف الحقيقية للأنشطة، مما يساعد على اتخاذ القرارات الملائمة المالية والإنتاجية والإنسانية.¹

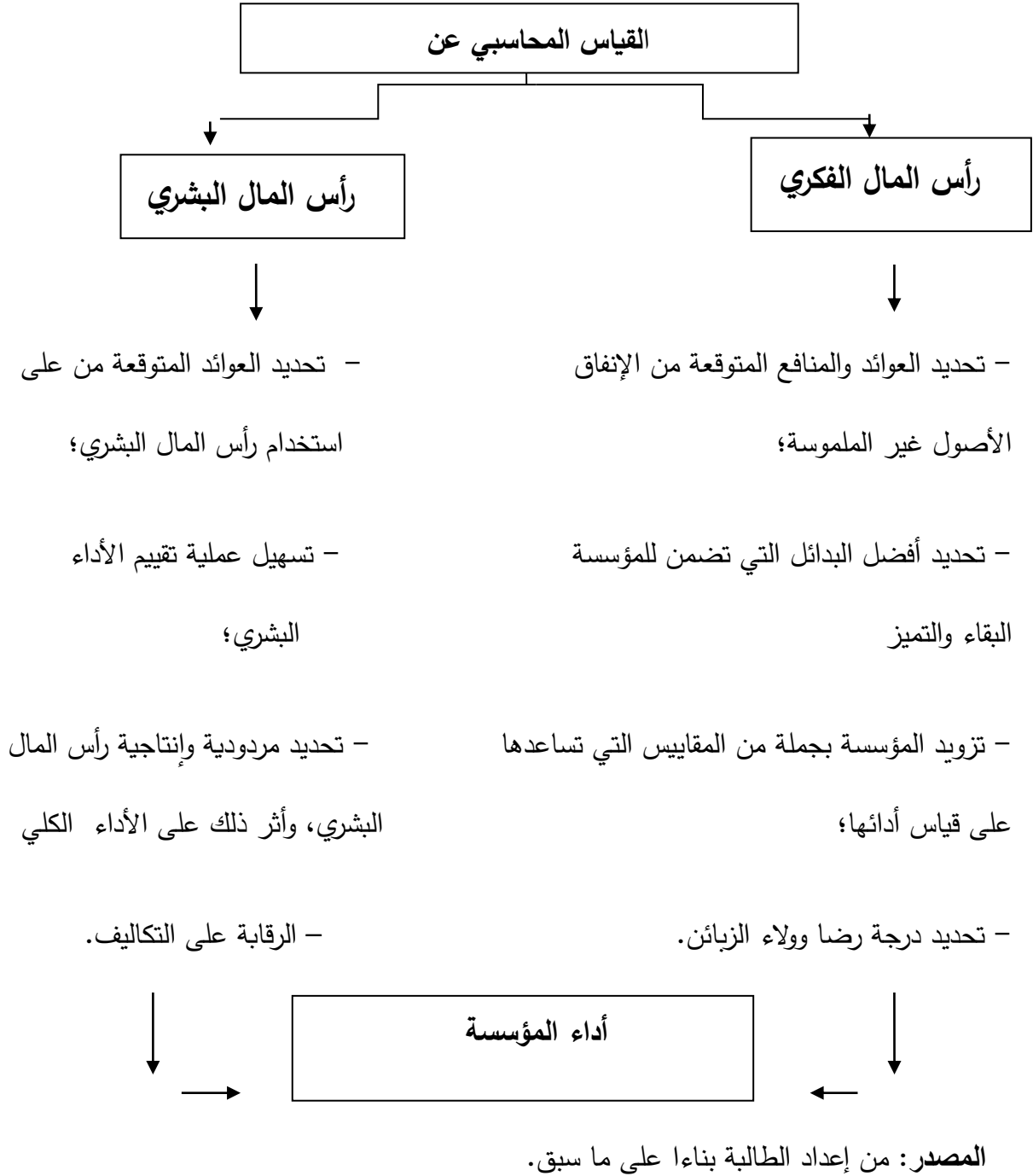
ومنه فإن عملية القياس المحاسبي لرأس المال البشري، تساعد في تحديد قيمة وتكلفة رأس المال البشري، وذلك للوقوف على مدى نجاعة أداء هذا الأخير ومدى تأثيره على أداء المؤسسة، كما تساهم أيضا في تحديد العوائد التي تم تحقيقها، من خلال الاستثمار في تلك المهارات والقدرات البشرية الكفأة التي تتوافر عليها المؤسسة، والتي يتم الاعتماد عليها وبالدرجة الأولى في تحقيق ربحية المؤسسة وتحسين أدائها، بالإضافة إلى أنها تساعد في التمييز بين المهارات البشرية التي تتميز عن غيرها، بحيث تتمكن المؤسسة من خلال ذلك من تحديد أوجه الاستثمار فيها والإنفاق عليها، لتتمكن بذلك من اتخاذ القرار السليم الذي يجعل المنفعة الموقع الحصول عليها من خلالها، تفوق تكلفة الإنفاق عليها، وذلك ما يساهم في تحسين الأداء الكلي للمؤسسة، ويمكن تلخيص ما سبق ذكره في الشكل التالي:

¹ - لمين علوطي، "أثر تكنولوجيا المعلومات والاتصال على إدارة الموارد البشرية في المؤسسة"، أطروحة دكتوراه،

تخصص إدارة أعمال، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2007-2008، ص 177.

الفصل الثالث: إسهامات القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري في التأثير على أداء المؤسسة الاقتصادية

شكل رقم (02): القياس المحاسبي لرأس المال البشري، وأثره على أداء المؤسسة الاقتصادية



المطلب الثالث: الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري وأثره على أداء المؤسسة

كما سبق القول ونظرا للعلاقة التكاملية بين رأس المال البشري وعناصر المعرفة الأخرى، سيتم من خلال الآتي إبراز دور وأهمية عملية الإفصاح عن كل من رأس المال الفكري والبشري في التأثير على أداء المؤسسة، وعرض مختلف القيود التي تواجه عملية تحقيق ذلك.

الفرع الأول: أثر الإفصاح المحاسبي عن رأس المال الفكري على أداء المؤسسة

يتمثل أثر عملية الإفصاح عن رأس المال الفكري على أداء المؤسسة، من خلال جملة المعلومات التي توفرها هذه الأخيرة، حتى يتم تحديد القيمة الحقيقية للمؤسسة، ومدى مساهمة مواردها غير الملموسة في تحقيق ذلك، ويمكن توضيح ذلك من خلال الآتي:

- يساعد نشر تقارير رأس المال الفكري على خفض تكاليف إعداد ونشر المعلومات، حيث أنه كلما زادت درجة الشفافية وانخفضت درجة احتكار أو عدم الإفصاح عن معلومات تتعلق بأنشطة المؤسسة، كلما انخفضت هذه التكاليف؛¹

¹ - عبد الله بن صالح، سحنون بونعجة، "أساليب القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال الفكري من منظور

معايير المحاسبة الدولية"، ورقة بحثية مقدمة إلى الملتقى الدولي الخامس حول رأس المال الفكري في منظمات الأعمال

العربية في ظل الاقتصاديات الحديثة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة شلف، الجزائر، يومي 13-14

الفصل الثالث: إسهامات القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري في التأثير على أداء المؤسسة الاقتصادية

- إن الإفصاح المحاسبي عن رأس المال الفكري، يساهم في تخفيض تكلفة رأس المال وتحسين التدفقات النقدية للمؤسسة؛

- إن المحتوى الإعلامي لرأس المال الفكري له قيمة ملائمة في التأثير على كمية وتوقيت التدفقات النقدية، وتخفيض حالات عدم التأكد المرتبطة بها، كما أن له قدرة تنبؤية في التأثير على الأداء المالي للمؤسسة، وزيادة قيمتها النهائية خاصة من خلال عناصر رأس المال الخارجي؛

- لقد أصبحت عملية خلق القيمة تعتمد على رأس المال الفكري، فقد أكدت نظرية الموارد على أن الإفصاح عن الموارد غير الملموسة كثقافة المؤسسة، والعلاقة مع الزبائن، والعلامات التجارية، يساهم في تخفيض مشكلة عدم تماثل المعلومات بين أصحاب المصالح المختلفة، وتقديم معلومات أفضل لهم عن القيمة الحقيقية والمستقبلية للمؤسسة، وهو ما ينعكس بشكل إيجابي على أسعار أسهمها، وتحسين كفاءة سوق رأس المال.¹

- يعتبر وسيلة لتحسين العلاقات مع أصحاب المصالح المختلفين، لأنه يساعد على زيادة الشفافية التي تساعد على تعزيز سمعة المؤسسة الاقتصادية، وعلى ضوء هذا التحسن، فإنه يمكن استخدامه كأداة لتعيين الكفاءات من الموظفين في المؤسسات الاقتصادية؛

¹- مجدى ملبجى، عبد الحكيم ملبجى، "محددات الإفصاح المحاسبي عن رأس المال الفكري وأثره على الأداء المالي -

دراسة تطبيقية على الشركات المصرية المسجلة"، من الموقع الإلكتروني: www.bu.edu.eg، تاريخ الاطلاع

- بناء القيمة الحقيقية للمؤسسات الاقتصادية، وذلك باستخدامه كأداة من أدوات التسويق لإظهار المعرفة والكفاءات الأساسية في المؤسسات الاقتصادية¹.

نستنتج مما سبق أن عملية الإفصاح عن رأس المال الفكري تمكن المؤسسة الاقتصادية، من الفصل بين قيمة كل من مواردها الملموسة وغير الملموسة، من حيث درجة تأثيرها على إنتاجيتها، قيمتها وأدائها، وذلك لكونها تعد مصدر نشاط وعمل الموارد الملموسة أو المادية الأخرى، كما أن هذه العملية تجعل القوائم المالية أكثر ملائمة ومصداقية، خصوصاً وأن هذه القوائم والتقارير المالية، تعد المرآة العاكسة لمجمل أنشطة المؤسسة أو أدائها، والتي يتم الاعتماد عليها من قبل مختلف الأطراف المتعاملة معها، غير أن مشكل المحاسبة عن رأس المال الفكري والاعتراف به كأصل غير ملموس، يبقى حاجزاً أمام تحديد الأثر الفعلي لعملية الإفصاح عن رأس المال الفكري على الأداء الكلي للمؤسسة الاقتصادية.

الفرع الثاني: أثر الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري على أداء المؤسسة

يتمثل دور عملية الإفصاح والتقارير عن معلومات رأس المال البشري في التأثير على أداء المؤسسة، من خلال توفيره لجملة من المعلومات التي تساهم في:

- وضع التقارير المالية الصحيحة عن المؤسسة؛

- تقييم الإدارة بطريقة سليمة وأكثر كفاءة؛

¹ - أسامة عبد المنعم، "رأس المال الفكري وأثره على منشآت الأعمال الصناعية - دراسة حالة شركة الألبسة الجاهزة

الأردنية"، من الموقع الإلكتروني: www.infotechaccountants.com، تاريخ الاطلاع 2017/02/10.

- توفير المعلومات عن كفاية المديرين في استخدام الموارد البشرية، كأصل من أصول المؤسسة؛
- اتخاذ القرارات المالية السليمة عن المؤسسة، سواء بواسطة الإدارة أو بواسطة الأشخاص الخارجيين
المعنيين؛¹

- يوفر مساعدة الإدارة في التخطيط والرقابة على استخدام الموارد البشرية بصورة أكثر فاعلية؛
- يوفر للإدارة معلومات عن التكاليف الفعلية لاستقطاب الموارد البشرية، وتمييزها سواء بإضافة موارد
بشرية جديدة، أو تطوير الموارد الحالية؛

- تحديد تغييرات هيكل القوى العاملة بفعل عوامل، كتغيير توزيع أعمار الموظفين، وأثر ذلك على
المقدرة الإرادية؛

- مساعدة الإدارة في توزيع الموظفين على الوظائف المختلفة، بشكل يؤدي إلى أفضل تخصيص
ممکن.²

وانطلاقاً مما سبق يمكن القول أن هذه العملية تؤثر على أداء المؤسسة، من خلال توفيرها لجملة
المعلومات المحاسبية المتعلقة بالمهارات البشرية، والتي تساعد بدورها الإدارة في تحديد مختلف نقاط

¹ - لعبي البوعلي، وليد ناجي الحياي، "محاسبة الموارد البشرية"، ط 01، مركز الكتاب الأكاديمي، الأردن، 2015،
ص 62.

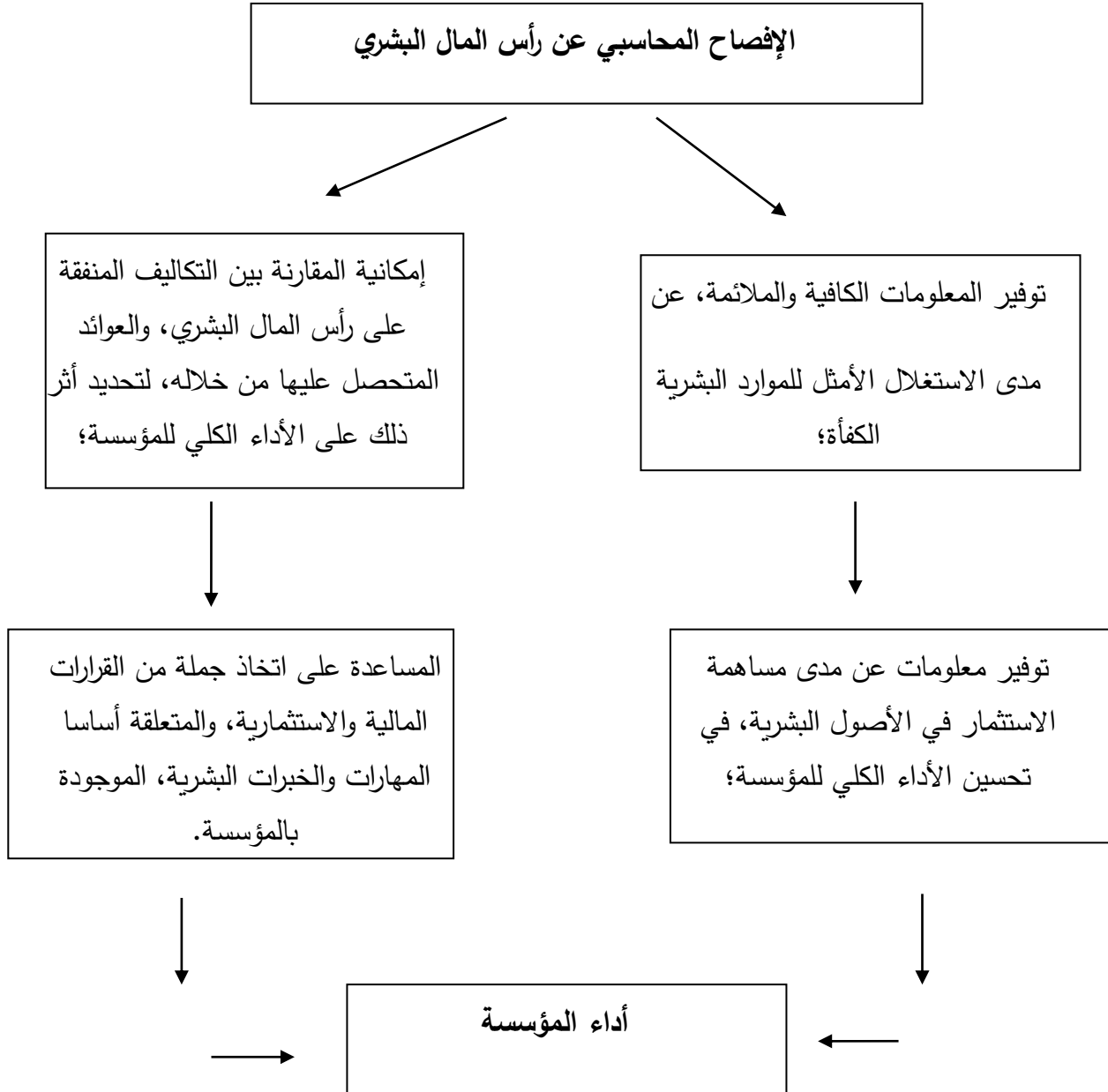
² - نفس المرجع السابق، ص 63.

البشري في التأثير على أداء المؤسسة الاقتصادية

القوة والضعف في كيفية تخطيط الموارد البشرية وسبل الإنفاق عليها، كيفية تشغيلها، ومدى إنتاجيتها وكفاءتها، بالإضافة إلى تحديد الاحتياجات المختلفة من الموارد البشرية الكفاءة التي تهدف من خلالها المؤسسة لتحسين أدائها، بهدف ضمان البقاء والاستمرار في مجال الأعمال، كما تبين هذه العملية أيضا مدى مساهمة رأس المال البشري في تحقيق أهداف المؤسسة ومدة تأثيره على مردوديتها، ومدى مساهمة الاستثمار فيه في تحسين نشاط المؤسسة وأدائها، وتوجيهه إلى التميز، كما يمكن تلخيص دور الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري، في تعزيز أداء المؤسسة، من خلال الشكل الآتي:

الفصل الثالث: إسهامات القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري في التأثير على أداء المؤسسة الاقتصادية

شكل رقم (03): الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري وأثره على أداء المؤسسة



المصدر: من إعداد الطالبة بناء على ما سبق.

المطلب الرابع: دور القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري في التأثير على الأداء البشري والاقتصادي

تؤثر عملية القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري على أداء المؤسسة، من خلال اعتمادها على جملة من المقاييس والإجراءات المحاسبية التي تقوم عليها، والتي تعتمد أساساً على تحديد دور الموارد البشرية بما فيها الفئة المتميزة من الموظفين في التأثير على الأداء، وبالتالي سيتم من خلال الآتي إبراز دور المحاسبة عن رأس المال البشري، في التأثير على كل من الأداء البشري والاقتصادي.

الفرع الأول: دور عملية القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري في التأثير على إنتاجية رأس المال البشري وتحفيزه

لعملية القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري أثر كبير على ثقافة الفرد وثقافة المؤسسة ككل، حيث أن الاهتمام بقياس قيمة الموارد البشرية في المؤسسة والتقرير عن المعلومات المتعلقة بها، يؤدي إلى:

- زيادة إنتاجية الموارد البشرية، فتحدد قيمة الموارد البشرية بالاستناد إلى مهاراتهم و قدراتهم وولائهم للمؤسسة، من شأنه رفع الروح المعنوية والمبادرة والتطوير والولاء لدى الموظفين؛
- إن قياس قيمة الموظف يخلق شعور لدى الموظف بالانتماء إلى المؤسسة التي يعمل بها، وذلك من خلال شعوره بأنه يشكل احد أهم الاستثمارات، التي تسعى المؤسسة إلى قياس قيمته من أجل المحافظة عليها وتطويرها؛

- تمكن من تحديد تكلفة العنصر البشري، ومقابلتها بقيمة المهمة أو الوظيفة التي يؤديها؛
 - تحديد مستوى رواتب الموظفين والعلاوات، بما يتناسب مع قيمة ما يقدمه الموظف من خدمة للمؤسسة؛
 - اعتبار الأفراد العاملين ليسوا أدوات إنتاجية فحسب، بل أنهم أعضاء مشاركون يساهمون في تحقيق أهداف المؤسسة إلى جانب أهدافهم الشخصية.¹
 - المساعدة على إعداد البرامج التدريبية اللازمة، لرفع مهارات وقدرات الأفراد.²
- وانطلاقا مما سبق يمكن القول أن للمحاسبة عن رأس المال البشري دور كبيرة في تحسين الأداء البشري، لكونها تساهم بشكل كبير في رفع الطاقة المعنوية والعملية للموظف، من خلال تحسيسه بأهمية المعلومات المتعلقة به، من خلال محاولة قياسها والتقرير عنها، ما يجعل المورد البشري بصفة عامة ورأس المال البشري بصفة خاصة يشعر بأنه من أهم الموارد المتوفرة بالمؤسسة العامل بها، الأمر الذي

¹ - جمال خنشور، مونية سلطان، "محاسبة الموارد البشرية الأهمية والفوائد"، ورقة بحثية مقدمة إلى الملتقى الوطني الخامس حول تسيير الموارد البشرية - محاسبة الموارد البشرية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، الجزائر، يومي 23-24 فيفري 2016.

² - نوال حرب راضي، "مدى إمكانية تطبيق محاسبة الموارد البشرية في الجامعات - دراسة تطبيقية"، من الموقع الإلكتروني: www.iasj.net، تاريخ الاطلاع 2017/02/22.

يرفع من دافعيته للعمل والعطاء أكثر في مجال عمله، ما يكسبه ذلك مهارة الإبداع والابتكار، ليساهم بدوره في رفع إنتاجيته، ليحسن بذلك الأداء الكلي للمؤسسة.

الفرع الثاني: دور القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري عن في تحسين ربحية المؤسسة وإنتاجيتها

نظرا لأهمية المورد البشري بالمؤسسة الاقتصادية، ودوره الفعال في تحسين أدائها، فانه لابد من تحديد دور عملية القياس والإفصاح المحاسبي عنه في تحسين هذا الأخير، بالتركيز على ربحية المؤسسة وإنتاجيتها، وعليه سيتم من خلال الآتي توضيح دور عملية القياس والإفصاح المحاسبي عن هذا المورد في تحسين الأداء الاقتصادي، من خلال النقاط التالية:¹

- تلعب عملية القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري دورا هاما في التأثير على خلق القيمة والترشيد الاقتصادي للطاقات والموارد، وبالتالي على الأداء الاقتصادي للمؤسسة، فالتصرفات والأنشطة التي يقوم بها الفرد في المؤسسة من انتظام في العمل واتصاله بالآخرين وانفعالاته ورضاه عن العمل وقيامه بأداء مهامه، تعتبر حجر الأساس والنواة الأولى لما تحققه المؤسسة من تحسين في الإنتاجية بصورة خاصة، وتحسين في الأداء بصورة عامة؛

¹ - شامية بن عباس، رشدي سلطاني، "أهمية محاسبة الموارد البشرية في تحسين الأداء الاقتصادي للمنظمات

الاقتصادية في الجزائر"، ورقة بحثية مقدمة إلى الملتقى الوطني الخامس حول تسيير الموارد البشرية - محاسبة الموارد

البشرية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، الجزائر، يومي 23- 24 فيفري

- إن الاستخدام الأمثل للموارد في المؤسسة، يتأتى عبر محاسبة الموارد البشرية، بحكم أن هذه الأخيرة هي المقياس التي يحقق مدى التطور والتقدم في حسن كفاءة وفاعلية العملية الإنتاجية أو الخدمة، من خلال الاستغلال الأفضل لمختلف الموارد الموجودة لديها وتخفيض تكاليف الإنتاج، وهو مطلب امتلاك الميزة التنافسية في ظل تحديات المناخ الاقتصادي الجديد؛

- إن الأهمية التي يحظى بها أداء الفرد هي السبب الرئيسي وراء سعي جميع المؤسسات الإنتاجية منها والخدمية على حد سواء، إلى العمل على محاولة جني أفضل مستويات الأداء وأقصى حدود الفائدة من كل موظف، ولعل أفضل مدخل يمكن للمؤسسة الاعتماد عليه هنا هو ذلك المدخل الذي يحدد مدى مستوى الأداء المطلوب من الفرد، وما هو المعيار الذي سيقوم على أساسه، يلي هذا القيام بعملية المتابعة والتقييم المستمرة لهذا الأداء، ويتبع ذلك القيام بتحديد العوامل المؤثرة فيه، وهذا كأساس لاتخاذ الإجراءات الكفيلة بتحسينه وتقويمه؛

- تكفل المحاسبة عن الموارد البشرية بالاستخدام الأمثل لتلك الموارد باعتبارها أصولاً، اعتماداً على المفهوم الاقتصادي للأصل، وذلك من خلال مقاييس مالية وغير مالية، ويؤدي ذلك في النهاية إلى الإسهام الفعلي في عملية التطوير والتنمية.

وانطلاقاً مما سبق فإن دور عملية القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري في تحسين ربحية المؤسسة وإنتاجيتها، يكمن من خلال محاولة ترشيدها لتكاليف العمل والإنتاج مع الرفع من الإنتاجية، أي تحقيق الكفاءة في الأداء، كما تضمن عملية القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري التحكم في الموارد، من خلال ضمان الاستغلال الرشيد لها، نظراً لكونها تعد أداة للرقابة، فمن خلال عملية القياس والإفصاح عن كل المعلومات المتعلقة بالموارد البشرية المتواجدة بالمؤسسة، يمكن

تحديد مدى كفاءة هذه الأخيرة في تحسين الإنتاج وتحقيق الكفاءة والفعالية في الأداء، وخصوصا فيما يتعلق بمدى الاستغلال الأمثل للموارد، وهو ما تسعى عملية القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري تحقيقه، والشكل التالي يوضح ما تم تناوله سابقا.

شكل رقم (04): أثر القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري على الربحية والإنتاجية



المصدر: من إعداد الطالبة بناء على ما سبق.

المطلب الخامس: المشاكل المحاسبية المتعلقة بالقياس والإفصاح المحاسبي عن رأس

المال البشري وأثرها على أداء المؤسسة

إن الاعتراف برأس المال البشري والمحاسبة عنه كأصل من أصول المؤسسة، يعبر وبصورة صادقة عن الأداء الحقيقي للمؤسسة الاقتصادية، غير أن تحقيق ذلك يعترضه جملة من المشاكل التالية، حيث تتبع المشاكل المتعلقة بقياس قيمة رأس المال البشري والإفصاح المحاسبي عنه من المشاكل العامة المتعلقة بالمحاسبة عن رأس المال الفكري، والمتمثلة في:

- تحديد البيانات والمعلومات الدقيقة عن القيمة الحقيقية له والموثوق بها، إذ تنعكس على قياس تكاليف المؤسسات وأرباحها وحصتها السوقية من جهة، وتحديد القوائم الحقيقية للأصول والالتزامات المادية من جهة أخرى؛

- ما يمكن أن يلحق بالمؤسسة من أضرار مالية أو معنوية، نتيجة تحديد القيمة الحقيقية لأصولها الفكرية في القوائم المالية، وخصوصا في ظل المنافسة بين المؤسسات المتعلقة في استقطاب الكفاءات الفكرية؛

- ضعف قدرة الأساليب المحاسبية في تحديد مكونات رأس المال الفكري المتضمنة رأس المال البشري، والابتكاري ورأس المال العلاقتي؛

- عدم استطاعة الأساليب المحاسبية التقليدية، التي تعتمد على قياس الأصول الملموسة، من واقع السجلات التاريخية للمؤسسات على قياس وتقدير قيمة رأس المال الفكري لها، الذي يشكل جزءا كبيرا من أصولها.¹

- إن القيمة التي يتم خلقها من خلال استخدام هذه الأصول غير الملموسة، لا تزال غير معترف بها ولا يتم التقرير عنها لمستخدمي المؤسسة.²

وعليه فإن مجمل المشاكل المحاسبية المتعلقة برأس المال البشري، تؤثر سلبا على مدى مساهمة هذا الأخير في التأثير على أداء المؤسسة، وذلك لصعوبة قياس رأس المال البشري، باعتباره ذو طبيعة غير ملموسة، ما يجعل ذلك عملية الإفصاح المحاسبي عنه صعبة، وتفتقد لنوع من المصادقية، لكونها لا تعبر عن حقيقة مساهمة رأس المال البشري في خلق قيمة للمؤسسة، وبالتالي عدم إمكانية تحديد مدى تأثيرها على أدائها.

كما أن إشكالية الاعتراف برأس المال البشري كأصل أو مصروف تعد مشكل في حد ذاته خصوصا مع اختلاف الآراء حول عملية المحاسبة عنه، نظرا لعدم التوصل إلى معالجة محاسبية متفق عليها فيما يتعلق بالقياس والإفصاح عن هذا الأخير ، ما يجعل المحاسبة عنه تواجه العديد من المشاكل التي من

¹ - سليمان حسين البشتاوي، إسماعيل احمد حسين بني طه، "أثر رأس المال الفكري في تحسين ربحية شركات

الصناعات الدوائية الأردنية"، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد 10، العدد 02، كلية إدارة الأعمال، الجامعة

الأردنية، الأردن، 2014، ص 238.

² - سالم محمد سعيد بافقير، مرجع سبق ذكره، ص 140.

شأنها أن تحد من تحديد اثر هذه الأخيرة على الأداء الكلي للمؤسسة الاقتصادية، ورغم ذلك فإن رأس المال البشري يعد كأصل من أصول المؤسسة لاستيفائه على جميع شروط الاعتراف بالأصل مع التحفظ على شرط إمكانية السيطرة، والتي تم توضيحها سابقاً بأنه يمكن تحقيقها بموجب المدة، التي يحددها العقد المبرم بين المورد البشري والمؤسسة الموظفة له.

خلاصة

تم من خلال هذا الفصل إبراز دور عملية القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري في التأثير على أداء المؤسسة الاقتصادية، حيث اتضح أن لهذه العملية تأثير كبير على أداء المؤسسة، فتقييم أو قياس قيمة المعرفة بأنواعها محاسبيا، من شأنه أن يبرز درجة استفادة المؤسسة من هذه المعرفة غير الملموسة، والتي تمثل النسبة الأكبر من القيمة الحقيقية للمؤسسة، حيث أن تحديد هذه القيمة سيساعد في التعبير عن الأداء الحقيقي للمؤسسة، وعن مدى مساهمة هذه الموارد غير الملموسة في تحقيق ذلك، كما أن الإفصاح عن كل المعلومات المتعلقة برأس المال البشري، من شأنه أن يساعد في جعل القوائم المالية تعبر فعلا عن حقيقة نشاط المؤسسة ونتيجتها وبالتالي أدائها، مما يجعلها تقدم معلومة مفيدة وصادقة لكل الأطراف المعنية، وهذا ما ينعكس إيجابا على قيمة المؤسسة، بالإضافة إلى أن قيام المؤسسة بالاستثمار في المعرفة يلعب دورا كبيرا في تحسين الأداء، لما لهذه العملية من عوائد تنعكس إيجابا على الأداء البشري، الذي يتطور بفضل اعتماد المؤسسة على جملة من الآليات التي تساهم في تنميته وتطويره، ما يؤدي ذلك إلى تحسين الأداء الكلي للمؤسسة، ونظرا للدور الكبير والتأثير الإيجابي لعملية القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري على أداء المؤسسة، سنحاول من خلال الفصل الرابع الوقوف على واقع عملية القياس والإفصاح المحاسبي عن معلومات رأس المال البشري بإحدى المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، قصد معرفة مدى توافر هذه الأخيرة على مواهب بشرية، معرفة أساليب قياس المعرفة التي تمتلكها، وطبيعة التقرير عنها ضمن قوائمها المالية.

الفصل الرابع

تمهيد:

تم من خلال دراستنا النظرية إبراز المعالجة المحاسبية لرأس المال البشري وفقا لما تنص عليه مختلف المبادئ المحاسبية، والتي تباينت الآراء فيها من مؤيد لفكرة أن رأس المال البشري يعد كأصل غير ملموس، يتمتع بنفس الامتيازات المحاسبية كغيره من الأصول، ومن جهة أخرى اتفقت بعض الآراء على اعتباره كمصروف يدرج محاسبيا ضمن قائمة الدخل، كما تم أيضا بيان المعالجة المحاسبية له وفقا لما تقتضيه معايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي، ومن منطلق الوصول لهدف تحديد واقع تطبيق محاسبة رأس المال البشري في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، ومدى تبنيها لفكرة القياس والإفصاح المحاسبي عنه كأصل من أصول المؤسسة، سنقوم بدراسة تطبيقية على مستوى مؤسسة سونطراك (كجمع)، من خلال محاولة إسقاط ما تم التطرق إليه نظريا على الواقع، قصد معرفة وبيان المعالجة المحاسبية للموارد البشرية بما فيها رأس المال البشري بمؤسسة سونطراك، معتمدين في ذلك على مقابلات مباشرة مع المسؤولين بالمؤسسة، والمتخصصين في مجال موضوعنا، بالإضافة إلى محاولة تحليل مختلف المعطيات المقدمة قصد الوصول إلى هدف الدراسة، والمتمثل أساسا في بيان طرق القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري بمؤسسة سونطراك، وقصد الوصول لذلك تم تقسيم الفصل إلى:

المبحث الأول: تشخيص الأداء العام لمؤسسة سونطراك؛**المبحث الثاني: رأس المال البشري بمؤسسة سونطراك بين الواقع والأهمية؛****المبحث الثالث: دراسة تحليلية لواقع محاسبة رأس المال البشري بمؤسسة سونطراك.**

المبحث الأول: تشخيص الأداء العام لمؤسسة سونطراك

حتى تتمكن أي مؤسسة اقتصادية من معرفة مستوى نشاطها، وتحديد مدى كفاءته وفعاليتها، تقوم بتقييم مدى نجاعة العمليات والأنشطة التي قامت بها، من خلال الاعتماد على مجموعة من المؤشرات والنسب المالية، التي تمكنها من قياس أدائها وتحليله للوقوف على نقاط القوة والضعف في مستوى النشاط، وعليه سيتم من خلال هذا المبحث التركيز على تحليل الوضعية المالية لمؤسسة سونطراك كمجمع، بالاعتماد على المؤشرات المالية التي تم الإشارة إليها في الجانب النظري، وبعض النسب المالية التي تساعدنا أيضا في تقييم أداء المؤسسة، وذلك بعدما يتم عرض بعض المعلومات المتعلقة بمؤسسة سونطراك.

المطلب الأول: تقديم عام لمؤسسة سونطراك

سيتم من خلال هذا العنصر عرض لمحة عامة حول مؤسسة سونطراك، باعتبار أن دراستنا التطبيقية اقتصر عليها دون غيرها من المؤسسات الاقتصادية الأخرى، وذلك من خلال التطرق للنقاط التالية:¹

الفرع الأول: معلومات عامة حول مؤسسة سونطراك

تعتبر مؤسسة سونطراك من أكبر المؤسسات الاقتصادية وطنيا، حيث تأسست طبقا للمرسوم رقم (63-491)، الصادر بتاريخ 1963/12/31، برأس مال قدره أربعين مليون دينار جزائري (ملكذ

¹ - دائرة (مصلحة) المحاسبة، 2017/10/04، 11:05.

للدولة)، ينصب نشاطها أساسا في التنقيب، الإنتاج والنقل عبر الأنابيب، تحويل وتسويق المحروقات بمشتقاتها، الاستكشاف وتكرير المواد الكربوهيدراتية، يمتد نشاطها إلى مختلف دول العالم كاسبانيا، بريطانيا، أمريكا اللاتينية، البيرو والولايات المتحدة الأمريكية، البرتغال، مالي، النيجر، مصر، تونس، وغيرها من الدول الأخرى المتعاملة معها.

يوجد مقر مؤسسة سونطراك بمدينة الجزائر العاصمة (جنان الملك) بحيدة، حيث يعد إنشاء وتشغيل أنبوب النقل الرابط بين أرزيو و حوض الحمرة بطول قدره 805 كلم، التجربة الأولى من نوعها في الجزائر في مجال المحروقات، وانطلاقا من ذلك بدأت سونطراك تتوسع في أنشطتها، وبناءا على ذلك تم تغيير الشكل القانوني للمؤسسة حسب المرسوم 66/ 292 الموافق ل 22 سبتمبر 1966، حيث أصبحت "سوناطراك" الشركة الوطنية للبحث، الإنتاج، النقل، تحويل وتسويق المحروقات، كما منح المرسوم التشريعي المؤرخ في 30 أوت 1967 سوناطراك، حق احتكار التوزيع الشاملة للطاقة والمنتجات البترولية، وفي سنة 1969 انضمت الجزائر (سوناطراك) ضمن منظمة الدول المصدرة للنفط opec آنذاك والمسماة حاليا opec.

وقد تجسدت قرارات 24 فيفري 1971 (تأميم قطاع المحروقات) على أرض الواقع، بتوقيع مرسوم 12 أفريل 1972 بإصدار القانون الأساسي للمحروقات، محددا بذلك الإطار العام الذي تشغل فيه المؤسسة الأجنبية في ميدان التنقيب واستغلال المحروقات بالجزائر، وقد توج قرار تأميم المحروقات مسارا طويلا، يرمي إلى التحكم في قطاع المحروقات، نحو توجه جديد للشركة.

وحاليا تعد سوناطراك من أهم الشركات البترولية الدولية في العالم، بعدما قطعت أشواط حاسمة وتحولت من شركة فنية إلى المجموعة التي نعرفها اليوم، حيث لم يترك تطور الاقتصادي العالمي

للمحروقات أي خيار لسونطراك غير انتهاج شروط في العمل، والتغيير الجذري للسلوكيات إذا اقتضت الحاجة لذلك.

وتجدر الإشارة أن المؤسسة حققت بعض الاستكشافات للحقول البترولية، وذلك بالاعتماد على مجهوداتها ذاتيا، حيث تم تحقيق 119 اكتشاف في سنة 2017.

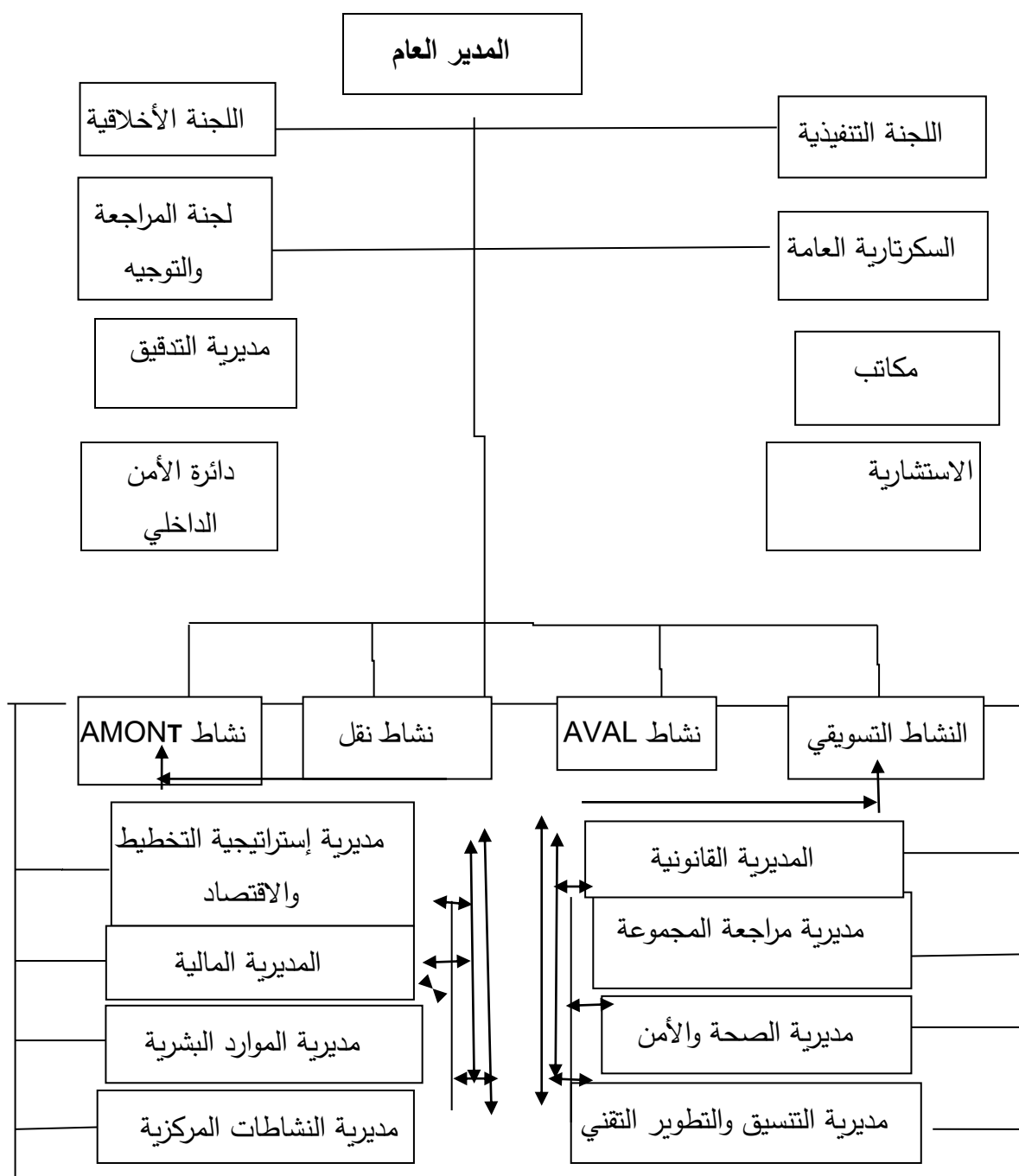
كما تسعى سونطراك في إطار نشاطها إلى استكشاف مختلف الطاقات البديلة، خصوصا في ظل الأزمة المالية التي جعلت أسعار المحروقات في تذبذب مستمر، وباعتبار أن المحروقات تعد كطاقات غير متجددة، كان لابد على المؤسسة البحث عن طاقات بديلة ومن بينها استغلال الطاقة الشمسية.¹

الفرع الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة

يتم من خلال الآتي عرض الهيكل التنظيمي لمؤسسة سونطراك، مع تقديم شرح مختصر للهيكل المكونة له، حيث يضم تنظيم الهيكل العامة لمجموعة سونطراك ما يلي:

¹ - دائرة (مصلحة) المحاسبة، 2017/10/04، 13:20.

شكل رقم (05): الهيكل التنظيمي لمؤسسة سونطراك



المصدر: دائرة المحاسبة، 2017/10/04، 13:22.

أولاً: الإدارة العامة

وتمثل الهيئة العليا بالمؤسسة والمسؤول الرئيسي عن جميع هياكل المؤسسة ومديرياتها، حيث تمثل الفئة المسؤولة عن اتخاذ القرار المتعلق بالمؤسسة ككل.

ثانياً: الهياكل العملية

هي التي تلعب دوراً مباشراً في تكوين ثروة المؤسسة، حيث تنظم حسب نشاطات المؤسسة، حيث تخضع كل واحدة منها لمسؤولية نائب الرئيس وكلها مزودة بهياكل وظيفية مشتركة:

1- النشاط الأمامي: L'Activité Amont (AMT)

هذا النشاط يكون تحت سلطة نائب الرئيس المكلف بالقيام بتطبيق السياسات والإستراتيجية المتعلقة بتطوير هذا النشاط (Amont) البترولي والغازي، حيث يغطي كامل ميادين الاستغلال ومراقبة العمليات، وكذا البحث والتطوير والإنتاج والهندسة.

2- نشاط النقل عبر الأنابيب: L'Activité Transport par Canalisation (TCR)

يتم هذا النشاط تحت سلطة نائب الرئيس المكلف بتطبيق السياسات الإستراتيجية المتعلقة بنقل المحروقات، وهو يغطي الميادين التالية: استغلال المنشآت الخاصة بنقل المحروقات والتهيئات البحرية، الصيانة، دراساتها وتطويرها.

3- النشاط الخلفي L'Activité AVAL (AVL): ويضم نشاطات التصنيع والتصفية، هذا

النشاط لا يكون تحت سلطة نائب الرئيس المكلف بتطبيق السياسات والإستراتيجيات المتعلقة بتطوير الاستغلال البترولي والغازي.

4- الوظيفة التسويقية : L'Activité Commercial (COM)

يتم نشاط البيع والتسويق تحت رئاسة الرئيس المكلف بتطبيق السياسات والإستراتيجيات المتعلقة ببيع المحروقات محليا ودوليا.

ثالثا: الهياكل الوظيفية

تهتم هذه الهياكل بتوفير المعلومات اللازمة للسير الحسن للمؤسسة، وتهتم هذه الهياكل بالإشراف على وضع وتطبيق السياسات والإستراتيجيات الخاصة بالمجموعة (المجمع)، وتنقسم إلى نوعين :

1- مديريات تنسيق المجموعة: والتي بدورها تحتوي على ستة أقسام وهي: الموارد البشرية

(DCG ressources Humaines) ، إستراتيجية التخطيط والاقتصاد (DCG planification et

(économie) ، الشؤون المالية (DCG finances)، الهندسة والتطوير (DCG engineering et

(développement)، الفروع والاشتراكات (DCG Filiales Et participations).

2- المديريات المركزية: وتضم مراجعة حسابات المجموعة (DC audit Groupe (ADP)،

المديرية المركزية للشؤون القانونية (DC Juridique (JUR، الصحة، الأمن والبيئة (DC santé

(sécurité, et environnement)، الصفقات (DC des marches)، تسيير الشركات (DC

(gestion de associations)، النشاطات المركزية (DCG Activité centrale).

المطلب الثاني: أهداف ومهام مؤسسة سونطراك

تتعدد أهداف مؤسسة سونطراك وتتوسع انشطتها داخليا وخارجيا، نظرا لكبر حجم المؤسسة، وتوسع علاقاتها محليا ودليا، وعليه سيتم من خلال الأتي إبراز الأهداف التي تسعى المؤسسة لتحقيقها، وعرض أهم المهام التي تقوم بها في إطار نشاطها.

الفرع الأول: أهداف مؤسسة سونطراك

تسعى مؤسسة سونطراك كغيرها من المؤسسات الاقتصادية الكبرى، إلى تحقيق جملة من الأهداف، ومن أهمها:¹

- العمل على وضع استراتيجيات لفتح أبواب الشراكة مع دول جديدة، الأمر الذي من شأنه أن يرفع نسبة الصادرات للخارج؛
- تكثيف عمليات البحث والتنقيب والاستكشاف لإيجاد حقول بترولية جديدة، من شأنها تمويل الخزينة العمومية في ظل الأزمة المالية الراهنة؛
- تنويع أنشطتها من خلال الدخول في مشاريع جديدة خارج قطاع المحروقات، قصد تنويع مصادر الدخل؛
- الاعتماد على إستراتيجية فعالة لضمان التمويل الدائم للبلاد بالمحروقات على المدى المتوسط والبعيد؛

¹ - مديرية المالية، 10/11/2017، 10:00.

- تطوير شبكات نقل المحروقات، لتسهيل تسويقها؛
- المشاركة في الإنجازات الصناعية والتجارية في الخارج حتى تكون أكثر قربا من الزبون النهائي؛
- التحكم مع الاستعمال الأمثل للوسائل والتقنيات بهدف الترقية والتحسين الدائم؛

الفرع الثاني: مهام مؤسسة سونطراك

- تتعدد مهام مؤسسة سونطراك بتعدد فروعها وأنشطتها، ومن أهم مهامها: ¹
- تطوير، حفظ ورفع نسبة الصادرات من المنتجات الطاقوية؛
- تعزيز مجهودات عملية التنقيب، والتي تركز أساسا على العثور على احتياطات المحروقات المحتملة والممكنة؛
- تطوير، صيانة مركبات الإنتاج؛
- إنتاج، معالجة، نقل وتجهيز المحروقات؛
- التموين بالطاقة على المدى المتوسط مع الأخذ الاحتياط الوطني بعين الاعتبار؛
- التميع وفصل غاز البترول السائل، حيث يعتبر تميع الغاز الطبيعي وفصل غازات البترول المميع من أنشطة المصب؛

¹ - مديرية المالية، 2017/10/11، 10:30.

- تطوير التقنيات الحديثة الخاصة بالتسيير عن طريق التكوين المتواصل .

الفرع الثالث: مهام وأقسام مديرية المالية

سيتم من خلال الآتي، عرض أهم المهام التي تقوم بها المديرية محل التربص (بالتعاون مع مصلحة الموارد البشرية)، بالإضافة إلى إبراز أهم أقسامها.

أولاً: مهام المديرية

تتولى مديرية المالية، القيام بالوظائف التالية:¹

- ضمان التسيير المالي والمحاسبي لمختلف هياكل المديرية المالية؛
- ضمان المتابعة اليومية للأنشطة الاقتصادية التي تقوم بها المؤسسة، ومتابعة حركة الخزينة؛
- إعداد الموازنات التقديرية لمختلف الهياكل؛
- تحقيق الدراسات الإحصائية حول التسيير المالي والمحاسبي للمقر؛
- إعداد القوائم المالية، ورفعها للجهات والمصالح المعنية.

¹ - مديرية المالية، 2017/10/18، 13:15.

ثانيا: أقسام المديرية

تحتوي مديرية المالية على خمسة دوائر:¹

- دائرة الموازنة ؛
- دائرة مراقبة التسيير ؛
- دائرة الموردين؛
- دائرة الاستثمارات والمخزونات؛
- دائرة الخزينة؛
- دائرة مركزية المحاسبة.

المطلب الثالث: تشخيص أداء مؤسسة سونطراك باستخدام مؤشرات الأداء

سنقوم من خلال هذا المطلب، بمحاولة تقييم أداء مؤسسة سونطراك بالاعتماد على بعض مؤشرات تقييم الأداء، التي تم إبرازها في الجانب النظري من خلال الفصل الثالث.

¹-مديرية المالية، 2017/10/18، 13:05.

الفرع الأول: رقم الأعمال

يعد رقم الأعمال من المؤشرات الهامة التي تعبر عن تطور مستوى نشاط أي مؤسسة اقتصادية، ومدى نجاعته، وكما هو معروف تتركز مبيعات مؤسسة سونطراك أساسا في البترول والغاز الطبيعي ومختلف المشتقات الأخرى للبترول والغاز، حيث يتركز نشاطها محليا ودوليا، وهذا ما سيتم توضيحه في الجدول رقم (03):

جدول رقم (03): تطور رقم الأعمال

رقم الأعمال الصافي	رقم الأعمال الصافي (دج)
السنوات	
2011	6.904.341.061.396,78
2012	7.222.607.268.066,78
2013	6.968.884.584.544,57
2014	6.821.339.591.153,76
2015	5.364.298.798.650,27
2016	5.001.230.624.965,17

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على معطيات القوائم المالية للفترة 2011-2016.

من الجدول أعلاه، نلاحظ أن المؤسسة حققت خلال سنتي 2011 و 2012 رقم أعمال بمبالغ مرتفعة، وذلك نتيجة للارتفاع المعتبر في أسعار المحروقات التي بلغت خلال هاتين السنتين

107,46 و 109,45 دولار للبرميل مع ارتفاع سعر صرف الدولار في نفس الفترة، وبما أن إيرادات المؤسسة تتأني أساسا من تسويق منتجاتها (المحروقات ومشتقاتها) نحو الخارج، فإنها حققت مبيعات بمبالغ معتبرة خلال هذه الفترة، ومع تداعيات الأزمة المالية التي آثرت على متوسط أسعار المحروقات، انخفضت مبيعات المؤسسة خلال سنة 2013 نتيجة لانخفاض سعر البرميل الواحد من المحروقات ب 4 دولار للبرميل الواحد (105,87 للبرميل الواحد)، وكما هو ملاحظ فإن مبيعات المؤسسة في انخفاض مستمر خلال السنوات المتبقية، لانخفاض أسعار المحروقات واشتداد حدة الأزمة المالية، وهذا مؤشر إلى أن أداء المؤسسة ووضعتها المالية في تذبذب مستمر (وضعية مالية جيدة خلال السنوات الأولى، وتدهورها نوعا ما خلال السنوات الأخيرة)، وفي حالة ما إذا استمرت أسعار المحروقات في الانخفاض، فإن المؤسسة يمكن أن تعاني من عسر مالي خلال السنوات الموالية، وخاصة وأن المورد الأساسي لها ومصدر ثروتها هو المحروقات.

الفرع الثاني: مؤشر القيمة المضافة

سيتم من خلال الجدول التالي عرض تطور القيمة المضافة بالمؤسسة، ومن ثم تحليلها، للوقوف على مدى نجاعة أداء المؤسسة.

جدول رقم (04): تطور القيمة المضافة

القيمة المضافة للاستغلال السنوات	القيمة المضافة (دج)	هامش القيمة المضافة %
2011	4.259.071.595.150,41	61,69
2012	4.493.146.318.473,80	62,20
2013	3.994.000.046.142,43	57,31
2014	11.402.231.346,32	0,17
2015	11.460.938.505,69	0,21
2016	8.128.623.365,12	0,16

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على معطيات القوائم المالية للفترة 2011 - 2016.

يمثل الجدول السابق، تطور القيمة المضافة للمؤسسة، حيث نلاحظ ارتفاعها خلال السنوات الثلاثة الأولى، ويعني ذلك أن المؤسسة استطاعت بوسائلها الإنتاجية الخاصة تحقيق ثروة مالية، ويرجع ذلك إلى ارتفاع قيمة مبيعاتها خلال هذه الفترة، كما يبين هذا العنصر أيضا أن قيمة الاستهلاكات كانت منخفضة نوعا ما يدل ذلك على الاستغلال العقلاني لمختلف المواد، السلع والاستهلاكات الأخرى التي تستخدمها المؤسسة في إطار نشاطها، بينما نلاحظ في السنوات الأخيرة (2014 - 2016) تدهور كبير في القيمة المضافة، وانخفاضها بنسب متفاوتة، ويعود سبب ذلك إلى

انخفاض أسعار المحروقات الذي اثر بشكل سلبي على مبيعات المؤسسة (صادراتها)، ما أدى إلى انخفاض مداخيل المؤسسة من العملة الصعبة.

وبالنسبة لهامش القيمة المضافة والذي يمثل نسبة القيمة المضافة إلى رقم الأعمال، فنلاحظ ارتفاعها في سنة 2011 حيث وصلت نسبته إلى 61,69%، ويعني ذلك أن كل 1 دج ساهم في تحقيق قيمة مضافة بنسبة 61,69 %، وتبقى هذه النسبة في ارتفاع مستمر للفترة الممتدة من 2012 - 2013، ويعني ذلك أن المؤسسة في وضعية مالية مريحة، لتتخفف هذه النسبة انخفاض رهيب في سنة 2014 بنسبة 0,17%، ويعود سبب ذلك لانخفاض أسعار المحروقات التي وصلت أثناء هذه الفترة إلى 96,29 دولار للبرميل الواحد، ويعني ذلك أن المؤسسة تأثرت بشكل مباشر بانخفاض أسعار المحروقات، وتبقى هذه النسبة في انخفاض خلال سنتي 2015 و 2016 بنسبة 0,21%، 0,16% على التوالي، تتأسبا مع انخفاض أسعار المحروقات التي بلغت على التوالي 49,49 و 40, 60 دولار للبرميل، ما يشير ذلك إلى أن الوضعية المالية للمؤسسة في تراجع وتدهور بتراجع أسعار المحروقات.

الفرع الثالث: مؤشر الفائض الإجمالي للاستغلال

يوفر مؤشر الفائض الإجمالي للاستغلال كغيره من المؤشرات المالية، معلومات هامة للمؤسسة، والتي يمكن من خلالها تحديد درجة تغطية الأرباح الخامة المحققة لمختلف الأعباء المتعلقة بنشاط المؤسسة.

جدول رقم (05): تطور الفائض الإجمالي للاستغلال

الفائض الإجمالي للاستغلال السنوات	الفائض الإجمالي للاستغلال (دج)	هامش الفائض الإجمالي للاستغلال %
2011	1.877.758.231.104,23	27,20
2012	1.953.652.874.385,47	27,05
2013	1.701.653.069.801,99	24,42
2014	1.638.305.271.958,99	24,02
2015	903.246.052.186,07	16.84
2016	1.048.578.350.233,12	20.97

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا معطيات القوائم المالية للفترة 2011-2016.

انطلاقا من الجدول السابق، نلاحظ أن قيمة الفائض الإجمالي للاستغلال في ثبات نسبي خلال سنتي 2011 و 2012، ويعني ذلك أن المؤسسة حققت ربح اقتصادي خام بعد تغطية مختلف الأعباء المتعلقة بالموظفين، الرسوم والضرائب والتسديدات المماثلة لها، باستثناء الضرائب على الأرباح بواسطة الربح الخام المحقق، والمتمثل أساسا في القيمة المضافة، كما نلاحظ انخفاض قيمة الفائض من سنة 2013 إلى غاية 2016، ويعود ذلك إلى انخفاض القيمة المضافة التي يعود سبب انخفاضها، وكما سبق القول إلى انخفاض صادرات المؤسسة، وتبقى هذه النسبة في تراجع مستمر تأثرا بتراجع عائدات المؤسسة، ما يقلل من قيمة الأرباح المحققة خلال هذه الفترة.

وبالنسبة لهامش الفائض الإجمالي للاستغلال، الذي يمثل نسبه هذا الأخير إلى رقم الأعمال الصافي أيضا، فنلاحظ أنه في سنة 2011 ساهم دينار واحد من رقم الأعمال في توليد هامش من فائض الاستغلال بنسبة 27,20%، وتبقى هذه النسبة في تراجع مستمر خلال السنوات المتبقية، ما يعني ذلك تراجع مداخل المؤسسة والتي أثرت بشكل سلبي على الربح الخام لها، ما يشكل خطرا على عدم قدرتها على تغطية مختلف النفقات والتكاليف، الأمر الذي من شأنه أن يؤدي إلى تدهور الوضعية المالية للمؤسسة.

الفرع الرابع: مؤشر العائد على الاستثمار

يعد العائد على الاستثمار مؤشرا ماليا يمكننا من الوقوف على ربحية المؤسسة، و لذلك سيتم من خلال الآتي، إبراز تطور هذا المؤشر مع تحليله.

$$\text{العائد على الاستثمار} = \frac{\text{الأرباح قبل الضرائب} + \text{تكاليف مالية}}{\text{الأموال الدائمة}}$$

جدول (06): العائد على الاستثمار

السنوات	2011	2012	2013	2014	2015	2016
العائد على الاستثمار	14.68	12,25	08,75	04,65	03,29	03,17
المحقق ROI						

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على معطيات القوائم المالية للفترة 2011 - 2016.

انطلاقاً من الجدول السابق، نلاحظ أن المؤسسة لها القدرة على استغلال مواردها المتاحة المتمثلة (مصادر تمويلها) أساساً في رؤوس الأموال الخاصة التي تضم رأس مالها ومختلف الاحتياجات والأرباح الأخرى غير الموزعة، والأموال المقترضة على المدى الطويل بأقل تكاليف ممكنة، وهذا ما لوحظ خلال سنة 2011 من خلال معدلات العوائد المحققة، والتي تعني أن كل دينار مستثمر ساهم في تحقيق 14.68% كعوائد متأتية من الأموال المستثمرة، ما دل ذلك أيضاً على كفاءة أداء المؤسسة خلال هذه الفترة ومدى نجاعة قرارها الاستثماري، أي أن المؤسسة حققت الأهداف والعوائد المرجوة من اتخاذها لقرار استثمار أموالها المتاحة، بينما نلاحظ انخفاض معدل العائد بنسبة 4% في سنة 2014، مع استقرار نسبته نوعاً ما خلال سنتي 2015 و2016 رغم انخفاضها، ويرجع سبب ذلك إلى انخفاض قيمة الأموال الخاصة، والتي تأثرت بشكل مباشر بانخفاض الربح الصافي (النتيجة الصافية)، نتيجة لانخفاض عوائد المؤسسة من صادرات المحروقات.

الفرع الخامس: مؤشر النتيجة الصافية

سيتم من خلال هذا العنصر تحليل أداء المؤسسة، من خلال تحليل النتيجة المحققة من قبل المؤسسة، والتي تمثل ترجمة حقيقية لأدائها.

جدول (07): تطور النتيجة الصافية (ربح أو خسارة)

السنوات	النتيجة الصافية (دج)	نسبة هامش الربح الصافي %
2011	687.659.631.338,50	09,96
2012	577.748.973.150,66	08
2013	410.952.092.253,90	05,90
2014	334.283.863.711,30	04,90
2015	8.719.364.699.90	0,16
2016	206.509.112.450,00	04,13

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على معطيات القوائم المالية للفترة 2011 - 2016.

نلاحظ من خلال الجدول السابق، أن المؤسسة حققت أرباح بمبالغ عالية سنة 2011 نتيجة لارتفاع أسعار المحروقات التي وصلت إلى أسعار مرتفعة، كما سبق الذكر، ما يعني ذلك أن الوضعية المالية للمؤسسة كانت جيدة ومريحة، ومع بداية الأزمة المالية نلاحظ أن أرباح المؤسسة تراجعت نسبيا خلال السنوات المتبقية، نتيجة للانخفاض المستمر في أسعار المحروقات مع ارتفاع هذه الإرباح بمبالغ معتبرة خلال سنة 2016، أين بدأت فيها الأسعار ترتفع نوعا ما، كما يعود هذا الارتفاع ايضا إلى اكتشاف المؤسسة لحقول بترولية جديدة، مكنها من الرفع من قيمة صادراتها نحو الخارج، ما يشير ذلك إلى أن الوضعية المالية للمؤسسة في تحسن واستقرار نسبي، وفيما يتعلق بنسب هامش الربح الصافي الذي يمثل أيضا العلاقة بين الربح الصافي ورقم الأعمال، فنلاحظ أن المؤسسة حققت في سنة 2011 نسبة 9,96% كهامش ربح، ويشير ذلك إلى ما حققته المؤسسة من أرباح بعد تغطية مختلف التكاليف المتعلقة بالمبيعات والمصاريف الأخرى، أما خلال السنوات المتبقية فنلاحظ

تراجع مستمر لهذه النسبة، وذلك نظرا لتأثر مبيعات المؤسسة بالأزمة المالية الراهنة، التي أدت إلى تراجع الطلب على المحروقات، مع تراجع أسعارها وتراجع سعر صرف الدولار مقابل.

المطلب الرابع: تحليل أداء مؤسسة سونطراك بالاعتماد على النسب المالية

سيتم من خلال الآتي محاولة تشخيص أداء مؤسسة سونطراك بالاعتماد على تحليل بعض النسب المالية، وقد تم الاعتماد على هذا النسب دون غيرها من النسب الأخرى لتقييم أداء المؤسسة، لتوافر المعلومات المتعلقة بكيفية حسابها (القوائم المالية)، والمقدمة من قبل مؤسسة سونطراك، والجدول رقم(08)، يوضح كيفية حساب بعض لنسب التي سيتم على أساسها تشخيص أداء مؤسسة سونطراك.

جدول رقم(08): طرق حساب بعض النسب المالية

النسبة	معدل دوران إجمالي الأصول	معدل دوران إجمالي هامش ربح العمليات قبل الفوائد والضرائب	معدل دوران النقدية
طريقة حسابها	صافي رقم الأعمال / إجمالي الأصول	ربح العمليات قبل الفوائد والضرائب / صافي رقم الأعمال	صافي رقم الأعمال / الموجودات وما يماثلها

المصدر: مجدي الجعيري، "التحليل المالي المتقدم"، دار الحكمة للطباعة والنشر والتوزيع، مصر،

2015، ص ص 129، 132.

وانطلاقا من الجدول السابق، سيتم احتساب النسب السابقة بناءا على المعطيات المتعلقة بمؤسسة

سونطراك، والجدول رقم (09) يوضح ذلك:

جدول رقم (09): حساب النسب المالية

النسب المالية	معدل دوران إجمالي	معدل دوران إجمالي هامش ربح العمليات	معدل دوران النقدية
السنوات	الأصول	الأصول الجارية قبل الفوائد والضرائب	
2011	0.65	2.21	14% 6.48
2012	0.63	2.10	13% 11.23
2013	0.56	1.83	11% 12.43
2014	0.51	1.60	06% 8.29
2015	0.37	1.55	1.06% 9.87
2016	0.32	1.32	5.35% 10.30

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على معطيات القوائم المالية للفترة 2011 - 2016.

من الجدول أعلاه نلاحظ أن أصول المؤسسة لا تساهم بشكل كبير في توليد رقم الأعمال ويعود ذلك لنقص استثمار المؤسسة في أصولها، كما يعني ذلك أيضا أنه رغم زيادة قيمة الأصول إلا أنها لم تساهم في توليد المبيعات، أي أن المؤسسة لم تستخدم أصولها استخداما امثلا، ما جعلها تعجز عن تعظيم رقم الأعمال، ولكن ذلك لا يشير أن جميع أصول المؤسسة تعجز عن توليد المبيعات، وإنما تساهم عناصر منها دون غيرها في تعظيم مبيعاتها، والعكس بالنسبة لباقي الأصول، ما أدى إلى انخفاض عدد المرات التي تولد فيها الأصول أعلى قيمة للمبيعات.

وبالنسبة لمعدل دوران الأصول الجارية، فنلاحظ انخفاض عدد المرات التي تولد فيها الأصول الجارية بمكوناتها رقم الأعمال، ويشير ذلك إلى عدم كفاءة المؤسسة في استخدام أصولها الجارية

كالمخزونات ومختلف عناصر الاستغلال، ما جعلها لا تحقق احد الأهداف المرجوة منها، وهي تحقيق أعلى مداخيل، من خلال تعظيم رقم الأعمال، وتجدر الإشارة إلى أن كل من معدل دوران مجموع الأصول والأصول الجارية، تعد من نسب النشاط التي تهدف المؤسسة من خلالها الوقوف على مدى قدرتها في تحقيق أكبر قدر ممكن من المبيعات، وقد تبين من خلال ما سبق عدم قدرة المؤسسة على استغلال أصولها بشكل عام في تحقيق أعلى قدر ممكن من رقم الأعمال.

وفيما يتعلق بنسبة ربح العمليات (النتيجة قبل الفوائد والضرائب) إلى صافي المبيعات (هامش ربح العمليات)، والتي تعد من أحد النسب المستخدمة في قياس ربحية المؤسسة، فنلاحظ انخفاض هذه النسبة من سنة لأخرى، ما يشير ذلك إلى أن التكاليف التي تحملتها المؤسسة كانت كبيرة ما أدى إلى انخفاض قيمة الأرباح، وبمعنى آخر، يمكن القول أن المنافع الاقتصادية المحققة أقل من تكلفة الموارد المستخدمة، كما أظهرت هذه النسبة أيضا، أن العائد من الاستثمار في موارد المؤسسة المتاحة، كان بمعدلات منخفضة جدا، ما يشير إلى عدم قدرة المؤسسة من استخدام مواردها بالشكل الذي يجعلها تحقق اعلي معدلات للأرباح.

أما معدل دوران النقدية والذي يعد من نسب السيولة، فنلاحظ تذبذب هذه النسب بين الارتفاع والانخفاض ومن سنة لأخرى، حيث تشير القيم المبينة في الجدول السابق، إلى مدى قدرة المؤسسة على تمويل خزينتها من خلال المبيعات المحققة، وبما أن مبيعات المؤسسة تتمثل أساسا في المحروقات، التي عرفت أسعارها تذبذبا مستمرا، فإن نقدية المؤسسة تشهد هي الأخرى تذبذبا في حركة تدفقاتها النقدية (دخول وخروج الأموال).

المبحث الثاني: رأس المال البشري بمؤسسة سونطراك بين الأهمية والواقع

باعتبار أن مؤسسة سونطراك تعد أكبر مؤسسة اقتصادية بالجزائر، لاحتكارها السوق الوطني من جهة وتواجدها كقوة اقتصادية في السوق الدولي من جهة أخرى، لا بد عليها أن تتوفر على إمكانيات بشرية مبدعة، تتميز بأفكار متميزة لتعد بذلك كقوة عمل والمحرك الرئيسي لأنشطتها، ونظرا لأكبر حجم المؤسسة وتوسع فروعها وأنشطتها، فإنها تحتوي على عدد هائل من الموظفين، تختلف كل فئة منها باختلاف المستوى العلمي، الخبرة، والمؤهلات الفكرية والعقلية المميزة لكل منها، غير أن الإشكال المطروح يتجلى في مدى اهتمام المؤسسة بالكفاءات البشرية المتوفرة لديها، وما هي السبل التي تنتهجها لتنمية هذه الكفاءات والمحافظة عليها، للاستفادة من خدماتها بالشكل الذي يوجه المؤسسة نحو التميز أكثر.

المطلب الأول: المقومات البشرية بمؤسسة سونطراك

سيتم من خلال هذا العنصر، الوقوف على مدى أهمية الموارد البشرية بمؤسسة سونطراك (كمجمع)، وعرض الإستراتيجية التي تتبعها المؤسسة للمحافظة على هذا النوع من الموارد، في ظل البيئة الاقتصادية التي تتطلب توافر قدرات بشرية كفأة، تتسم بمؤهلات وطاقات بشرية متمكنة ومبدعة.

الفرع الأول: الإمكانيات البشرية بالمؤسسة وأهميتها

نظرا لتمييز مؤسسة سونطراك في مجال نشاطها، فإن الأمر يستوجب عليها البحث عن مصادر أخرى لتحقيق التفوق والتميز في سوق العمل، خصوصا في ظل المنافسة التي تضمن البقاء والاستمرار للأفضل، و باكتساح سونطراك للأسواق الدولية واشتداد حدة المنافسة، أصبح من الملزم عليها التركيز على موارد أخرى، والتوجه للاهتمام والاستثمار في الأفكار المبدعة والمبتكرة، المتمثلة أساسا في رأس المال البشري.

تشكل الموارد البشرية بالنسبة لأي مؤسسة عاملا من عوامل التقدم، وبما أن مؤسسة سونطراك تحتوي على عدد هائل من الموظفين، فإنها لابد أن تحتوي على كفاءات بشرية تتمتع بمقدرة فكرية مبدعة، وحسب المعلومات الواردة إلينا فإن مؤسسة سونطراك تسعى للمحافظة على كفاءاتها البشرية وإطاراتها، من خلال توفير البيئة الملائمة للعمل ومنح أجر عادل مكافئ للإسهامات البشرية لموظفيها، منح مكافآت مالية عند المساهمة بأفكار جديدة (سيتم التطرق إليها لاحقا) بالإضافة إلى تقديم مختلف الحوافز الأخرى¹، ولكن رغم هذه الأهمية النسبية، إلا أنها لا تولي الاهتمام الكبير واللازم لهذا النوع من الموارد، مثلما توليها المؤسسات الاقتصادية الأجنبية الكبرى، التي تعتبرها موردا ثميناً ومربحا بالنسبة لها، من خلال إدراجها ضمن أصولها.

وعليه فعلى الرغم من كبر حجم المؤسسة وتعدد أنشطتها، إلا أنها لا تعطي ولحد الآن كوادرها البشرية وكفاءاتها، الأهمية الكبيرة المطلوبة واللازمة، التي تجعل من هذا النوع من الموارد كأحد

¹ - إجراء مقابلة مع رئيس دائرة مراقبة التسيير، بتاريخ 2017/10/25، 11:25.

مواردها الأساسية، ما أدى ذلك إلى هجرة الأدمغة إلى الخارج ، خصوصا وأن كثيرا من المؤسسات الأجنبية المتعاملة معها تسعى لاستقطاب أفضل المواهب المتوفرة لديها، وهو ما حدث في الفترة الأخيرة (2016) التي شهدت مغادرة بعض الكفاءات وهجرتها للخارج، لتلقيها عروض عمل بمقابل مادي أحسن بكثير من المقابل التي كانت تتقاضاه بالمؤسسة، فضلا عن الامتيازات المعنوية التي ستجعل منها موردا أساسيا من مواردها، وهو ما تعجز عليه مؤسسة سونطراك نظرا لمجموعة من الاعتبارات التي سيتم التطرق إليها لاحقا، ومحاولة منا لمعرفة تفاصيل أدق حول هجرة الكفاءات تبين أن أكثر حالات مغادرة الكفاءات البشرية بالمؤسسة، كانت عند توجيهها للخارج بغرض التدريب بمؤسسات أجنبية، فاستقطبتها هذه الأخيرة وكانت فرصة للحصول على امتيازات أفضل مما كنت عليه، وغير ذلك لم نتلقى سوى ما أوردناه من معلومات حول هجرة الأدمغة للخارج.¹

الفرع الثاني: الإستراتيجية المستقبلية لمؤسسة سونطراك في مجال مواردها البشرية

تحاول مؤسسة سونطراك وضع واعتماد إستراتيجية فعالة لمعالجة مشكل هجرة أدمغتها المتمثلة في مغادرة إطاراتها وكفاءاتها البشرية المؤهلة إلى الشركات الأجنبية، لعدم تلقيها الاهتمام اللازم من قبل المؤسسة وتلقيها لعروض مهمة، الأمر الذي جعل المؤسسة تسعى لتوفير كل المتطلبات الملائمة التي تضمن بقاء هذه الكفاءات، سواء من حيث تقديم مكافآت، حوافز أو ترقيتها إلى مناصب أعلى

¹ - إجراء مقابلة مع رئيس دائرة تسيير الموارد البشرية، 2017/11/08، 13:30.

مما كانت عليه سابقا، تشجيع الأفكار المتميزة، وعليه فإن السياسة العامة لمؤسسة سونطراك في مجال مواردها البشرية، تتمحور في:¹

- تشجيع روح المبادرة والتميز من خلال إجراء مسابقات لأفضل الموظفين الذين يقدمون أبحاث ودراسات تتسم بالابتكار، الإبداع؛

- التوظيف على أساس المستوى العلمي والخبرة المهنية؛

- ضمان الصحة الجيدة لموظفيها، من خلال تخصيص مراكز طبية تابعة لها، ترعى شؤون الموظفين وتتابع وضعيتهم الصحية؛

- تحسين جودة الخدمات المقدمة من إطفام، أمن، نقل، وحتى الاهتمام بأبناء الموظفين عن طريق توجيههم لروضات تابعة لها؛

- توفير البيئة الملائمة للعمل، والتي ترفع من دافعية الموظف وتوجه جهوده نحو الأفضل، ومن أمثلة ذلك اعتماد نظام حوافز قائم على أساس المرودية الأفضل (المساهمة في تخفيض تكاليف الإنتاج، انخفاض معدلات التغيب، انجاز المهام بكفاءة....)

¹ - إستراتيجية سونطراك 2017 - 2022، أنظر إلى الملحق رقم (01).

المطلب الثاني: التصنيف الوظيفي بمؤسسة سونطراك

يتم تقسيم الموظفون بمؤسسة سونطراك إلى ثلاثة فئات: ¹

الفرع الأول: الإطار

وتمثل الفئة العليا بالمؤسسة، والمسئولة عن مختلف الوحدات والدوائر بالمؤسسة، حيث يمكن لهذه الفئة اتخاذ جملة من القرارات المتعلقة بطبيعة الوظيفة الموكلة لديها، بناء على المعلومات المحصل عليها من الفئات الوظيفية الأخرى، تحت رقابة مجلس الإدارة، وتشمل إطار المؤسسة ورؤساء أقسامها.

الفرع الثاني: أعوان التنفيذ

تساعد هذه الفئة الفئات السابقة الذكر، في تأدية مهامها كالمحاسبين، أعوان مراقبة التسيير، وغيرها من الوظائف التي تدرج ضمن هذا الإطار، حيث تمارس هذه الفئة نشاطها تحت إشراف الفئات السابقة الذكر، كل حسب تخصصه ومجال عمله بالمؤسسة.

¹ - إجراء مقابلة مع أحد مسؤولي مديرية الموارد البشرية، بتاريخ 2017/11/12، 13:23.

الفرع الثالث: أعوان التحكم

تضم هذه الفئة مختلف الوظائف الفرعية بالمؤسسة، كالسكرتارية، الأمن... الخ، وتجدر الإشارة إلى أن الفئات الوظيفية السابقة الذكر، هي فئات متكاملة فيما بينها، حيث لا يمكن إتمام عملية متعلقة بأي نشاط دون وجود الأخرى، ومن الناحية الإستراتيجية لا توجد فئة أهم من فئة أخرى، لأنها فئات مكملية لبعضها البعض، حيث لا يمكن إتمام نشاط معين من قبل فئة معينة ما لم تتواجد فئة مساعدة لها على إتمام ذلك.

ومن جانب آخر تصنف المؤسسة موظفيها، حسب طبيعة التعاقد، فنجد موظفون دائمون، مؤقتون، وأجانب، وسيتم توضيح ذلك من خلال الجدول رقم (10):

جدول رقم (10): تصنيف الموظفين حسب طبيعة التعاقد

إجمالي عدد الموظفين	الأجانب	المؤقتون	الدائمون	الفئة الوظيفية السنوات
63400	0	12300	51100	2011
61700	0	11400	50300	2012
59300	0	11100	48200	2013
59400	0	12400	47000	2014
57900	0	11800	46100	2015

55400	0	11600	43800	2016

المصدر: مديرية الموارد البشرية، 2017/10/29، 10:30. (انظر إلى الملحق رقم (02)).

على ضوء الجدول السابق نلاحظ أن مؤسسة سونطراك توظف عدد هائل من الموظفين، خصوصا خلال سنتي 2011-2012، بينما يبدأ العدد في تناقص من سنة إلى أخرى وخصوصا خلال السنوات الأخيرة، ويعود ذلك لسياسة الدولة، التي فرضت تقليص حجم التوظيف نتيجة الأزمة المالية الراهنة وانتهاج سياسة التقشف، ولكن رغم ذلك فإن المؤسسة توظف عدد كبير من الموظفين دائمين ومؤقتين، ويعود ذلك لكبر حجم المؤسسة وتعدد فروعها، وتنوع أنشطتها من بحث واستكشاف، تنقيب، تكرير وتحويل، إنتاج وتسويق، ما يتطلب ذلك توفر اليد العاملة الكفيلة بالقيام بهذه الأنشطة.

كما نلاحظ أيضا أن المؤسسة تعتمد على اليد العاملة المحلية دون الأجنبية منها، ويعود ذلك إلى أن تشغيل المؤسسة لليد العاملة الأجنبية، سيكلفها أموال طائلة نتيجة لارتفاع المقابل المادي المقدم لهذه الفئة، والذي يكون بالعملة الصعبة، ولذلك تفضل المؤسسة توظيف اليد العاملة المحلية، قصد تقليص حجم التكاليف، حيث توظف المؤسسة هذه الفئة بصفة دائمة ومؤقتة، وعادة ما يتعلق التوظيف المؤقت ببعض الوظائف، كالأمن، البناء، الطبخ، وذلك وفق عقود قصيرة الأجل لا تتجاوز 03 سنوات، حيث يمكن للمؤسسة تجديد عقود التشغيل مع هذا النوع من الفئات، وذلك حسب رغبة

المؤسسة.¹

¹ - إجراء مقابلة مع رئيس دائرة مراقبة التسيير، مديرية المالية، 2017/11/22، 11:25.

المطلب الثالث: الرقابة على الموظفين

من خلال هذا المطلب، سيتم تحديد مدى إمكانية مؤسسة سونطراك في التحكم بموظفيها، وتحديد طبيعة العلاقة بينها وبين موظفيها، بالإضافة إلى كيفية تقييم أداء مواردها البشرية.

الفرع الأول: السيطرة على الموظفين

تحدد المؤسسة فترة التعاقد حسب أهمية الوظيفة التي سيتم استلامها من قبل الموظف، حيث كانت المؤسسة من قبل تبرم عقود مؤقتة مع الموظفين بالنسبة للوظائف العادية (الثانوية) خلال مدة تمتد من 03 - 05 سنوات، أما بالنسبة للوظائف الإستراتيجية فتتمدد هذه المدة لفترة تتجاوز 10 سنوات، وحاليا تتعاقد المؤسسة مع مؤسسات محلية خاصة، لانجاز بعض المهام الثانوية، أي لا يكون هناك تعاقد مباشر بين المؤسسة والموظف في حد ذاته كالأمن الخارجي، البناء...الخ.

تملك المؤسسة حق السيطرة على موظفيها بعدم ترك العمل في الظروف العادية، إلى غاية انتهاء الفترة المحددة في العقد بالنسبة للموظفين الذين يشغلون وظائف قاعدية، أي الفئات التي تشغل الوظائف الإستراتيجية المهمة بالمؤسسة، كالمدرء التنفيذيين مثلا، وذلك ضمن عقد يسمى بعقد الولاء، حيث تشكل هذه الفئات خطر على المؤسسة في حالة رغبتها بترك العمل، خوفا منها باستغلال هذه الفئات لكل ما تم معرفته حول المؤسسة (إستراتيجيتها، طرق الإنتاج، ومختلف المعلومات المهمة الأخرى)، فكلما زادت الدرجة الوظيفية للمورد البشري كلما سعت المؤسسة للحفاظ عليه، من خلال زيادة أجره، تشجيعه على البقاء بمنحه الحوافز، ولكن هذه الفئات تبقى تحت رقابة المؤسسة بموجب عقد الولاء، الذي يلزمهم بالبقاء بالمؤسسة إلى غاية انتهاء الفترة المحددة في الظروف العادية، وذلك لضمان السر المهني، إلا في حالة تعرضهم لحادث أو وفاة.

ولكن ورغم هذه الأهمية إلا أن مؤسسة سونطراك لا تعطي الأهمية البالغة لمواردها البشرية، التي تجعل منها موارد ثمينة، تحقق من خلالها عوائد اقتصادية على المدى الطويل، نتيجة الاعتراف بها وإدراجها ضمن أصولها، فهي تكتفي بمكافأة موظفيها المتميزين، عن طريق منحهم مكافآت مالية،¹

الفرع الثاني: تقييم الأداء البشري

سعيا منا لمحاولة معرفة الطريقة التي يتم من خلالها تقييم أداء المورد البشري بالمؤسسة، تحصلنا على المعلومات التالية:

أولاً: مرحلة تخطيط البرنامج الوظيفي

حتى يتم تحديد المهام الموكلة للمشرف كل حسب مجاله، لابد عليه بالقيام بإعداد البرنامج الوظيفي، وتحديد الموظفين الذين تتوافر فيه المؤهلات بغرض استلام المهام، وعليه يقوم المشرف ب: ²

- تشكيل فرقة العمل المخصصة في الميدان؛
- تحديد العدد اللازم توافره من الموظفين لتشكيل فرقة العمل؛
- إعداد إستراتيجية محكمة لكيفية توزيع المهام؛
- توزيع المهام على أفراد الفرقة، لمباشرة المهام الموكلة لهم.

¹ - إجراء مقابلة مع رئيس دائرة تسيير الموارد البشرية، مديرية المالية، 2017/11/23، 14:28.

² - إجراء مقابلة مع رئيس دائرة تسيير الموارد البشرية، بتاريخ 2017/12/06، 10:30.

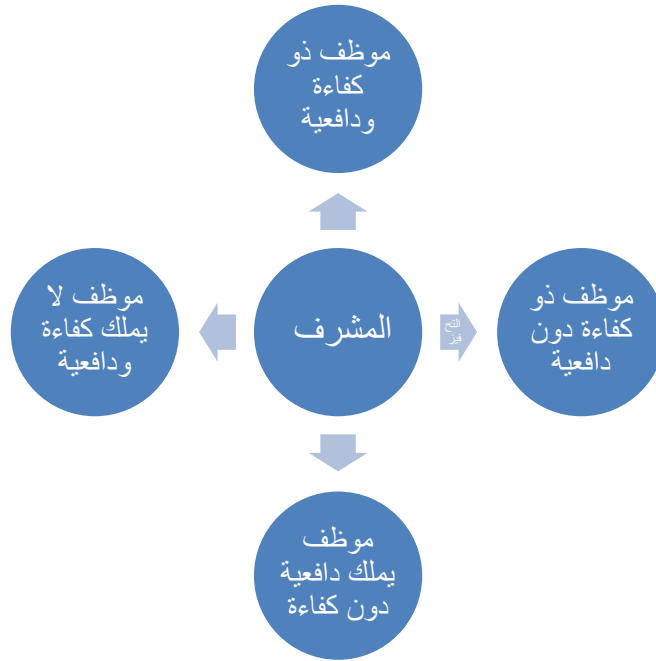
ثانيا: التمييز بين الموظفين من حيث الكفاءة والدافعية

وهنا يقوم المشرف بالتمييز بين:¹

- الموظف الكفء والذي يملك الدافعية للعمل، يعين كمساعد مباشر للمشرف على العمل؛
- الموظف الذي يملك الدافعية للعمل وليس له كفاءة، يقوم المشرف بتوجيهه للتكوين لتنمية قدراته؛
- الموظف الذي يملك الكفاءة وليس له دافعية للعمل، يقوم المشرف بتحفيزه سواء معنويا عن طريق ترقيته أو تحفيزه ماديا من خلال زيادة الأجر، أو عن طريق المرافقة وذلك من خلال محاولة المشرف لمعرفة أسباب عدم دافعيته للعمل، أو محاولته لإيجاد حل للمشكل الذي يواجهه الموظف، وذلك وفق إجراءات محددة؛
- الموظف الذي لا يملك كفاءة ودافعية، يقوم المشرف بإخلاء مسؤولياته وصرفه من الفرقة، لأنه لا يوجد جدوى من وجوده بالفرقة وحتى المؤسسة. ويوضح ذلك وفقا للشكل التالي:

¹ - إجراء مقابلة مع رئيس دائرة، بتاريخ 2017/12/06، 10:37.

شكل رقم (06): التمييز بين موظفي فرقة العمل



المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على المعلومات السابقة.

ثالثا: توكيل المهام والمسؤوليات

بعدما يتم تحديد البرنامج الوظيفي من قبل المشرف، وتحديد فرقة العمل، تأتي مرحلة توزيع المهام

على موظفي الفرقة، كل موظف حسب مؤهلاته ومدى دافعيته، فنجد: ¹

- المهام الهامة والطارئة يقوم بها المشرف في حد ذاته، لكونها مهام تستوجب القيام بها في أقرب وقت ممكن، وبكفاءة عالية؛

¹ - إجراء مقابلة مع أحد رئيس دائرة تسيير الموارد البشرية، بتاريخ 2017/12/13، 11:20.

- المهام الهامة وغير الطارئة، يتم توكيلها للموظف الذي تتوافر فيه الكفاءة والفعالية للعمل؛

- المهام العادية توجه للموظف الذي يملك الكفاءة، والذي سيتم تحفيزه لزيادة دافعيته للعمل أكثر؛

وعليه يتم تقييم أداء كل موظف حسب مستوى انجازه للمهام الموكلة اليه، ومدى كفاءتها وفعاليتها، وبناء على ذلك يتم تحديد المستوى الوظيفي له، وعلى اساس ذلك يتم تحديد الأجور وما يقابلها من حوافز.

المطلب الرابع: تجربة سونطراك في مجال رأس المال البشري

كما سبق الذكر، مؤسسة سونطراك تسعى نوعا ما إلى الحفاظ على مواردها البشرية الكفاءة، المبدعة والمبتكرة، ومن بوابر تثمينها لرأس مالها البشري، التجربة أو المبادرة التي سيتم عرضها، في النقاط التالية:

الفرع الأول: تسمية التجربة وبوابر نشأتها

سميت هذه التجربة "مصرف أبوبكر"، نسبة إلى أحد موظفي المؤسسة، الذي توفي بحادث أثناء عمله بحاسي مسعود، وتكريما له سميت التجربة باسمه تخليدا لذكراه، حيث أن الهدف الأساسي لهذه التجربة هو تشجيع جميع الموظفين، الذين يمتلكون أفكارا متميزة على المساهمة في الرفع من ربحية المؤسسة، وتوجيه أدائها نحو الأحسن، وأيضا تقديم حلول واقتراحات لمشاكل تواجهها المؤسسة، وقد تم تبني هذه التجربة ابتداء من سنة 2013، من خلال تنظيم مسابقة علمية سنوية، وذلك عن طريق:

- إرسال رسائل نصية، عبر الايميل لمختلف الموظفين بالمؤسسة، للإعلان عن المسابقة لمن يرغب

في المشاركة بها؛

- تكوين لجنة متخصصة لدراسة مختلف الملفات المتضمنة الأفكار، أو المقترحات المقدمة من قبل موظفي المؤسسة؛

- إرسال مختلف الأفكار التي تتوافر فيها شروط المشاركة إلى اللجنة، قصد دراستها وتقييم إمكانية تطبيقها على أرض الواقع؛

- قيام اللجنة بدراسة الأفكار والمقترحات المقدمة، واختيارها لأفضل ثلاثة أفكار، والتي تمثل أفكار جديدة، مبتكرة ومبدعة؛

- بعد المرحلة السابقة الذكر، تقوم اللجنة باختيار الفكرة الأفضل من الأفكار الثلاثة المختارة (حاليا يتم اختيار ستة أفكار)، وذلك بعد قيام اللجنة بتقييم العائد الممكن تحقيقه عند تطبيق أي فكرة من هذه الأفكار كل منها على حدى، بناء على دراسات جدوى وعمليات تقييم، وعلى ضوء ذلك يتم اختيار الفكرة التي تحقق أكبر عائد ممكن، والتي يتم تطبيقها وتجسيدها على أرض الواقع.¹

الفرع الثاني: شروط المشاركة وأهدافها

سيتم من خلال الآتي عرض كل من الشروط الواجب توافرها في الموظف للمشاركة في المسابقة، بالإضافة إلى إبراز أهم أهدافها.

¹ - مجلة سونطراك (مجلة سنوية)، العدد 65 (المتضمن شروط المسابقة)، 2015، ص 16.

أولاً: شروط المشاركة

ينبغي أن تتوفر في هذه المسابقة العلمية الشروط التالية:¹

- أن تكون الأفكار المقدمة جديدة وفريدة من نوعها، أي لم يتم استخدامها سابقاً في مجال ما؛
- أن تحقق هذه الأفكار ما نسبته 50% من الأرباح عند تجسيدها على أرض الواقع، وذلك بناء على دراسات جدوى يقوم بها صاحب الفكرة كدليل يؤكد ما يمكن أن تجنيه الفكرة من أرباح، حيث يتم تقييمها من قبل اللجنة المتخصصة؛
- أن يحصل صاحب الفكرة على نسبة 10% من الأرباح المحققة؛
- احتمالية تطبيق الفكرة المختارة على أرض الواقع بنسبة 30%.

ثانياً: أهداف التجربة

وكما سبق الذكر أن هدف التجربة هو تثمين المهارات البشرية المتميزة بأفكارها، غير أنها أيضاً أقيمت لتحقيق جملة الأهداف التالية:²

¹- نفس المرجع السابق، ص 17.

²- مقابلة مع أحد محاسبى المؤسسة باعتباره أحد المشاركين بالمسابقة، بتاريخ 20 / 12 / 2017، 13:15.

- **هدف مالي:** يتمثل أساسا في زيادة أرباح المؤسسة، تخفيض تكاليف الإنتاج، بناءا على الفكرة المقدمة؛

- **هدف بشري وظيفي:** هو تشجيع الكفاءات البشرية التي تملك روح الإبداع، على تقديم كل ما تملكه من أفكار، وتحسينها بأهميتها بالنسبة للمؤسسة؛

- **هدف اجتماعي:** يتجسد أساسا في مراعاة المسؤولية الاجتماعية بالدرجة الأولى، سواء من جانب توفير مناصب عمل، مراعاة الجانب البيئي.....؛

- **هدف عام:** يتمثل في اكتساح الأسواق الدولية بقوة، من خلال الاعتماد على إستراتيجية عمل قائمة على أساس أفكار مبتكرة، مبدعة، خصوصا فيما يتعلق بتقنيات البحث والتطوير، الإنتاج والتسويق.

ثالثا: المنح المقدمة في إطار التجربة

عند مساهمة رأس المال البشري بأفكاره الإبداعية والابتكارية، أو باقتراحه لحلول متعلقة بالمشاكل المستقبلية التي يمكن أن تواجهها المؤسسة لاحقا، فإن المؤسسة تقابل إسهاماته الفكرية بمنحه منحة، تختلف حسب أهمية الفكرة المقدمة، وهي كالآتي:¹

- تقديم مبلغ 60.000.000 دج بالنسبة للفكرة التي تعد أكثر تميزا عن باقي الأفكار؛

¹ - مجلة سونطراك، مرجع سبق ذكره، ص 17.

- منح مبلغ 50.000.000 دج بالنسبة للفكرة التي احتلت المرتبة الثانية من حيث تميزها؛

- منح 40.000.000 دج بالنسبة للفكرة التي احتلت المرتبة الثالثة.

الفرع الثالث: عرض إحدى التجارب المطبقة بالمؤسسة

تم اقتراح الفكرة في سنة 2013، من قبل رئيس دائرة مراقبة التسيير التابعة لمديرية المالية بالمؤسسة (سونطراك الأم)، تتمثل هذه الفكرة في إنشاء مؤسسة تابعة لمؤسسة سونطراك في منطقة حاسي مسعود، يختص نشاطها الأساسي في الإطعام، الإسكان والأمن.

وقد جاءت الفكرة حسب ما ورد له لنا صاحبها، بغرض تقليل التكاليف الضخمة التي تتحملها المؤسسة في هذا المجال، وخصوصا وأنها كانت تعتمد على مؤسسات أجنبية للقيام بذلك، الأمر الذي كلفها أموال باهضة أثرت بشكل مباشر على انخفاض أرباح المؤسسة هذا من جهة، ومن جهة أخرى هدفت الفكرة إلى مراعاة المسؤولية الاجتماعية فيما يتعلق بالتوظيف، وخصوصا وأن هذه الفترة (2013)، كانت تشهد ثورة قومية لسكان حاسي مسعود، ورقلة وما جاورهما، حول أولويتهم في الحصول على وظائف باعتبارهم الأحق في التوظيف بحكم قربهم من مصدر الثروة (المحروقات).

وبالفعل تم تجسيد الفكرة، ولكن بعد أربعة سنوات من اقتراحها (2016)، من خلال إنشاء هذه المؤسسة الوطنية (بيد عاملة جزائرية) المختصة أساسا في الإطعام، الإسكان والأمن، وبهذا تم التطبيق الفعلي للفكرة، وفعلا وحسب المعلومات الواردة من صاحب الفكرة تم تقليص حجم التكاليف، وتم أيضا امتصاص غضب سكان الصحراء من خلال توظيفهم في هذا المشروع، توفير البيئة الملائمة للعمل، وخصوصا وأن أغلب الموظفين القدامى كانوا يرغبون في التنقل إلى الجزائر العاصمة للعمل ضمن فروع سونطراك، لصعوبة تأقلمهم بالصحراء، وبالتالي تم تخفيف ذلك عن طريق توفير

الإطعام، الأمن، الإسكان وبالمستوى المطلوب، وبهذا حققت الفكرة المختارة الهدف المرجو منها، وقد تم منح صاحبها مبلغ 60 مليون سنتيم كمكافأة على مبادرته، في شكل شيك مقدم من قبل المدير العام للمؤسسة، ولم تمنح له امتيازات أخرى كترقيته إلى منصب أعلى، لأنه وحسب ما أفاده لنا، فإن الترقية تتم وفق معايير معينة.¹

الفرع الرابع: تقييم التجربة

تعد التجربة السابقة الذكر كخطوة هامة بالنسبة لمؤسسة سونطراك في مجال الاستثمار في رأس مالها البشري، الذي لا تعترف به كمفهوم رغم توافرها عليه، ومن الملاحظ أن التطبيق الفعلي لهذه التجربة قد حقق الأهداف المرجوة منها (رغم عدم حصولنا على معلومات كمية متعلقة بالتطبيق الفعلي للتجربة لتحفظ المؤسسة على ذلك)، ما يدل ذلك أن المورد البشري المتميز بأفكاره يعد كثرة حقيقية للمؤسسة، يمكن من خلال إسهاماته تحقيق أعلى معدلات للأرباح وعوائد مالية كبيرة، نتيجة تخفيضه لتكاليف الإنتاج التي كانت تتحملها المؤسسة بالعملية الصعبة، وبفضل هذه المبادرة تم تحويلها إلى العملة الوطنية، ما قلل بشكل مباشر من حجم هذه التكاليف، كما أن هذه الفكرة حققت أيضا هدف اجتماعي بمراعاة المسؤولية الاجتماعية، وساهمت في توفير مناصب شغل وامتصاص نسبة البطالة، وبالتالي فهي حققت هدف اقتصادي وطني، الأمر الذي يدل على نجاح هذه التجربة.

وعلى ذلك يتأكد لنا الدور الكبير والأهمية البالغة التي يلعبها رأس المال البشري في التأثير الايجابي على أداء المؤسسة والرفع من كفاءته، وتجلّى ذلك من خلال ما حققته التجربة السابقة

¹ - إجراء مقابلة مع صاحب الفكرة (مدير مصلحة مراقبة التسيير بالمؤسسة)، بتاريخ 06 / 12 / 2017، 17: 14.

الذكر، كما أكدت التجربة أيضا أن رأس المال البشري لا يقتصر دوره فقط على تقديم أفكار جديدة، وإنما تقديم حلول لمشاكل يمكن أن تؤثر بشكل سلبي على المؤسسة ككل، وهو ما أوضحت التجربة السابقة، وعليه فإن اهتمام المؤسسة بالاستثمار في هذا النوع من الموارد وتشجيعها على المبادرات البشرية الفردية، سيكسبها ثروات مالية ويحقق لها منافع اقتصادية تعود على الفرد والمؤسسة ككل، وعلى الاقتصاد الوطني بالمنفعة أيضا، خصوصا وأن هذا الأخير بحاجة لمصادر أخرى لتمويله في ظل الأزمة المالية التي يتخبط فيها.¹

وتجدر الإشارة أننا حصلنا من خلال دراستنا على التجربة كنموذج واحد فقط دون غيرها من التجارب، كما أننا لم نتحصل على المعطيات الكمية اللازمة التي تبين النجاح الفعلي لهذه التجربة، نظرا لتحفظ مسؤولي المؤسسة على المعلومات المتعلقة بذلك، لكونها تمس القانون الداخلي للمؤسسة، التي يمنع منح مثل هذه المعلومات للمتربصين بها.

¹ - مقابلة مع صاحب التجربة (رئيس دائرة مراقبة التسيير بالمؤسسة)، 2017/12/21، 13:45.

المبحث الثالث: دراسة تحليلية لواقع محاسبة رأس المال البشري بمؤسسة

سونطراك

حاولنا من خلال الجانب النظري، إبراز المعالجة المحاسبية لرأس المال البشري وكل التكاليف المتعلقة به، بالتركيز على عملية القياس والإفصاح المحاسبي عنه كأصل من أصول المؤسسة غير الملموسة، وبغية منا لمعرفة مدى تجسيد محاسبة رأس المال البشري على أرض الواقع، سنحاول من خلال دراستنا التطبيقية عرض المعالجة المحاسبية لمختلف التكاليف المتعلقة بالموارد البشرية المتوفرة لدى مؤسسة سونطراك (كمجمع)، ومدى تبنيها لمختلف المبادئ التي تعتبر المورد البشري كأصل ضمن أصول المؤسسة غير الملموسة، من خلال القيام بتحليل مختلف المعطيات التي سيتم الحصول عليها، والتي تتعلق بشكل مباشر بالموارد البشري.

المطلب الأول: تطور مصاريف الموظفين بالمؤسسة

تعد مصاريف الموظفين بمثابة المقابل المادي الممنوح للموظف بالمؤسسة، كتعويض عن العمل المبذول، وبالتالي سيتم من خلال هذا المطلب عرض مختلف المعلومات المتعلقة بمصاريف الموظفين:

يتولى الاهتمام بمصاريف الموظفين وكل ما يتعلق بذلك دائرة الأجور، التي توجد ضمن مديرية الموارد البشرية بالمؤسسة، حيث تتلقى هذه الأخيرة كل المعلومات المتعلقة بمصاريف الموظفين من قبل مصلحة الأجور، لكي يقوم المحاسب بالتسجيل المحاسبي لها، حيث يتم التسجيل على السند قيد العمليات المختلفة (BOD)، وسند قيد العمليات ما بين الوحدات (BOU)، لكي يتم بعد ذلك إرسال

وثائق الأجور إلى مصلحة الخزينة، لكي يتم على أساسها تحويل الأجور إلى الحسابات الجارية الخاصة بكل موظف،¹ وتجدر الإشارة إلى أن الأجر يتكون من:²

الأجر الأساسي (القاعدي)، علاوة على الخبرة المهنية، علاوة الترقية إلى قسم أعلى رتبة، علاوة تعويض الضرر، علاوة على المردودية الفردية والجماعية، علاوة مناصب المسؤولية، تعويض الإجازة السنوية، العلاوة الخاصة بالمجاهدين، علاوة على الاشتراك في تحقيق النتائج السنوية، الأجر الوحيد، حيث أن:

- **الأجر القاعدي:** يمثل الأجرة الشهرية التي تحدد ب 40 ساعة عمل في الأسبوع، أما الساعات الإضافية والتي تمثل الساعات التي تفوق 40 ساعة في الأسبوع، فيتقاضى مقابلها الموظف أجر يحدد بنسبة مئوية، نسبة إلى قيمة الساعات العادية.

- **التعويضات:** وتمثل الامتيازات الممنوحة للموظف كتعويض المنطقة الجغرافية، تعويض السلة والنقل، الأجر الوحيد، منح عائلية.

وفي المقابل يتم الاقتطاع من الأجور العناصر التالية: الضرائب على الدخل، الاشتراك في صندوق الضمان الاجتماعي والتقاعد، الاقتطاعات المتعلقة باسترجاع قسط من أقساط القروض الممنوحة

¹ - مقابلة مع رئيس دائرة الأجور، 2017/12/24، 10:45.

² - مقابلة مع أحد موظفي دائرة الأجور، 2017/12/27، 11:00.

³ - انظر إلى الملحق رقم(04) المتضمن نموذج عن مكونات الأجور بمؤسسة سونطراك الأم.

للموظف، اقتطاعات مباشرة من الأجر تطبيقا لمعارضة نظامية أو قانونية، الاقتطاعات المباشرة من الأجر تطبيقا لقرار عضوية الإخلال بالنظام الداخلي أو نتيجة الغيابات، والتي تمثل في مجملها مصاريف اجتماعية خاصة بالموظف.

وسيتم إبراز تطور كتلة الأجور بالمؤسسة كمجمع للسنوات 2011 - 2016، من خلال الجدول

رقم(11):

جدول رقم(11): تطور مصاريف الموظفين بالمؤسسة

نسبة الأجور الحوافز من إجمالي المصاريف%	الأجور	إجمالي مصاريف الموظفين (الأجور والحوافز دج)	مصاريف الموظفين السنوات
02	120.285.508.500	120.392.963.781,48	2011
02,36	154.704.524.376	157.282.764.387,57	2012
02,35	151.122.726.757	151.335.190.632,13	2013
02,48	147.070.295.496	152.171.616.823,50	2014
02,74	148.993.371.123	154.238.489.753,85	2015
02,85	144.381.110.116	149.881.389.267,72	2016

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على معطيات القوائم المالية للفترة 2011 - 2016.

نلاحظ من خلال الجدول السابق، أن الميزانية المخصصة لمصاريف الموظفين مرتفعة نوعاً - ما، ويعود ذلك للعدد الهائل الذي تحتويه المؤسسة من الموظفين، كما تختلف هذه المصاريف من موظف لآخر باختلاف الرتبة الوظيفية، كما نلاحظ أيضاً تغير في مبالغ الكتلة الأجرية، تارة ترتفع وتنخفض تارة أخرى، ويعود ذلك لحركة دخول وخروج الموظفين (خروج الموظفين بسبب الاستقالة، التسريح، الذهاب للتقاعد، الوفاة، وبالنسبة لحركة الدخول فتتعلق بدخول موظفين جدد)، كما ينبغي الإشارة إلى أن الكتلة الأجرية تضم كل العناصر السابقة الذكر، حيث تقتطع منها مختلف الاشتراكات والضرائب على الدخل، والتي تمثل مصاريف اجتماعية.

المطلب الثاني: أوجه الاستثمار في رأس المال البشري بالمؤسسة

حتى تتمكن المؤسسة من تطوير كفاءاتها البشرية العادية منها والتميزة، وبغرض الاستفادة من خدماتها بشكل أفضل، فإنها تقوم بالاستثمار فيها سواء من خلال التكوين والتدريب، وحتى ترفع من دافعية موظفيها، فإنها تقدم مجموعة من الامتيازات في شكل حوافز مادية عن طريق منح مكافآت مالية، أو حوافز معنوية من خلال الترقية، وهذا ما سيتم توضيحه من خلال هذا المطلب.

الفرع الأول: البحث والتطوير بالمؤسسة

لقد توضح من خلال الجانب النظري أن عملية البحث والتطوير تعد مقياساً هاماً يعبر على مدى استثمار المؤسسة في مواردها البشرية على وجه عام، ورأس مالها البشري بشكل خاص، وخصوصاً وأن النشاط الأساسي للمؤسسة يركز على عملية البحث والتطوير.

أولاً: طبيعة البحث والتطوير

لمؤسسة سونطراك مركز للبحث والتطوير ببيومرداس يعمل بالتنسيق مع مصلحة البحث والتطوير المتواجدة في المؤسسة، يختص نشاطه الأساسي في اكتشاف آبار البترول والغاز الطبيعي بناء على تقنيات علمية حديثة، فعند التمكن من إيجاد أماكن تركيز البترول والغاز الطبيعي، يتم تحليل مكونات كل منها على حدى، وتعد عملية البحث هذه جد صعبة، فمثلاً بالنسبة للبترول يكون مكان تركزه في ثقب الصخور المتواجدة بباطن الأرض، فعند إيجاد هذه الأخيرة يتم استخراج المواد المكونة للبترول الخام وتحليلها ومعرفة حجمها، لأن عملية البحث تتركز أساساً على إيجاد أكبر كمية ممكنة من البترول التي يمكن أن تحتويها الصخور، فإذا كانت الكمية ضئيلة هنا يتم البحث عن مراكز أخرى، وهنا تتحمل المؤسسة تكاليف التقنيات المستعملة ومختلف التكاليف الأخرى المتعلقة بها، وبالتالي تتكبد هذه المصاريف دون الانتفاع بها (تعد كخسارة مادية)، والعكس في حالة إيجاد واكتشاف كمية كبيرة من المحروقات ومشتقاتها.

وبالنسبة لعملية التطوير فترتكز أساساً على تطوير التقنيات المستخدمة في عمليات البحث والتنقيب، تطوير المواد المستخدمة في تحليل المكونات الأساسية للمحروقات، التي تم إيجادها نتيجة عملية البحث، اقتراح طرق وأساليب أخرى لإجراء عمليات البحث، وهنا يظهر دور المورد البشري في عملية التطوير، فهو يساهم بدوره في اقتراح إضافة بعض المكونات الكيماوية للمواد المكونة للمادة الخام للبترول، قصد زيادة كميته وهو باطن الأرض ومن ثم استخراجه، أيضاً إمكانية الاعتماد

عليه بناءاً على الدراسات التي قام بها في تحديد طرق البحث والتنقيب الملائمة للعثور على أكبر كمية ممكنة من المحروقات.¹

ثانياً: تطور مصاريف البحث والتطوير بالمؤسسة

من خلال دراستنا النظرية، تبين أن نسبة مصاريف البحث والتطوير من إجمالي الإيرادات، تعد من المقاييس المعبرة عن مدى استثمار المؤسسة في رأس مالها البشري، وهو ما سيتم إبرازه من خلال الجدول رقم (12):

جدول رقم (12): نسبة مصاريف البحث والتطوير إلى إجمالي الإيرادات

السنوات	مصاريف البحث والتطوير (مليار دج)	نسبة مصاريف البحث والتطوير من إجمالي الإيرادات %
2010	81.561.914.580,81	1,44
2011	78.922.720.689,31	1,14
2012	85.371.265.442,79	1,18

¹ - إجراء مقارنة مع أحد مسؤولي مديرية المالية، 09:30، 2017/12/30.

* بالنسبة لمصاريف البحث والتطوير لسنة 2013 فقد تم احتسابها بطرح قيمة العناصر الأخرى للأصول غير الملموسة من القيمة الإجمالية.

2013	10.244.410,000	1,47
2014	101.070.924.011,92	1,48
2015	10.617.531.488,53	02

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على الوثائق المحاسبية المتعلقة بتطور الأصول غير الملموسة للفترة 2010 - 2015. انظر إلى الملحق رقم (05).

يمثل الجدول أعلاه تطور مصاريف البحث والتطوير بمؤسسة سونطراك، حيث تتوقع هذه الأخيرة، أن تستفيد من هذا النوع من المصاريف خلال لا تتجاوز 20 سنة، وتجدر الإشارة إلى أن هذه العملية (البحث والتطوير) تتم من خلال اكتشاف الحقول البترولية عن طريق البحث، أما التطوير فيتعلق بتحديث الطرق التقنية المستخدمة في عملية التنقيب والحفر، بالإضافة إلى المساعدة في تحليل المواد الكيماوية المكونة للمادة الخام من المحروقات.

وبناء على النسب المتوصل إليها، نلاحظ أن مصاريف البحث والتطوير تساهم بنسب ضئيلة جدا في توليد الإيرادات، رغم أن نشاط البحث والتطوير يعد من أهم الأنشطة بالمؤسسة، وبما أن هذه النسبة تعد مؤشرا على الاستثمار في رأس المال البشري كما سبق القول، فإنها تشير بذلك إلى ضعف استثمار المؤسسة في رأس مالها البشري، وذلك باعتبار أنها لا تعترف به من الأساس كرأس مال مثمر ومجني لمنافع اقتصادية مستقبلية من جهة، وعدم تمييزه عن غيره من الموارد البشرية لتمييزه بأفكاره المختلفة والتميزة من جهة أخرى.

الفرع الثاني: التدريب بالمؤسسة

سيتم من خلال الآتي عرض مختلف المعلومات المتعلقة بالتدريب في المؤسسة، من خلال التطرق إلى:

أولاً: سياسة التدريب

تعتمد مؤسسة سونطراك على التدريب المتخصص، حيث تقوم بتدريب موظفيها اعتماداً في ذلك على المدربين المتواجدين بها، أو إبرام اتفاقيات مع معاهد أو مراكز تدريب وطنية كـ CPE بوهران والمختص بالمجالات غير التقنية، مركز IAP ببومرداس، مراكز أخرى في كل من أرزيو، سكيكدة، حاسي مسعود في المجال التقني، كما تقوم بإبرام اتفاقيات مع مؤسسات أجنبية المتعاقدة معها في مجال العمل والمتواجدة مثلاً في إنجلترا فرنسا، أمريكا، على أن تطلب منها في إطار الشراكة معها، أن تقوم بتدريب موظفيها، وذلك حسب الاتفاق.¹

وتجدر الإشارة إلى أنه يتم إعداد مخطط التدريب من قبل مصلحة التدريب للسنة الحالية والسنوات الخمسة القادمة، وذلك بعد دراسة كل الطلبات، ليتم بعد ذلك تحديد الاحتياجات التدريبية لكل مديرية من مديريات المؤسسة بعد موافقة اللجنة التنفيذية، والخضوع لتأشيرة المدير العام للمؤسسة ومساعديه والمدراء التنفيذيين، وعلى أساس ذلك يتم إعداد مخطط التدريب الذي يتضمن العناصر التالية:²

¹ - إجراء مقابلة مع رئيس دائرة التدريب، 30/12/2017، 11:10.

² - إجراء مقابلة مع رئيس دائرة التدريب، 30/12/2017، 14:20.

- عدد الموظفين الذين سيتم توجيههم للتدريب؛
- مدة التدريب اللازمة؛
- المكان الذي سيتم إجراء التدريب به (داخل الوطن أو في الخارج)؛
- نوع التدريب الذي يتناسب مع الاحتياجات الوظيفية؛
- التكاليف المتعلقة بالتدريب، والتي تتلف باختلاف مكان التدريب ومدته؛
- تحديد دوافع التدريب والأهداف المرجوة منه والتي ينبغي تحقيقها.

ثانيا: مدة التدريب

تختلف مدة التدريب بالمؤسسة باختلاف الاحتياجات التدريبية، وذلك بعدما تحدد دائرة التدريب التابعة لمديرية الموارد البشرية العدد الإجمالي للموظفين التي ينبغي تدريبهم ومدة التدريب أيضا، والتي قد تكون قصيرة المدى تمتد لأيام قليلة (تدريب قصير المدى) ، وقد تكون متوسطة تتجاوز الشهر الواحد (تدريب متوسط المدى)، كما قد تكون مدة طويلة نوعا 06 أشهر كحد أقصى.¹

¹ - إجراء مقابلة مع رئيس دائرة التدريب، 30 /12 /2017، 14:30.

ثالثاً: أنواع التدريب بالمؤسسة

يختلف التدريب بالمؤسسة حسب مدته، مكان إجراءه والهدف منه، فنجد:

1- التدريب حسب المدة: وهنا تميز المؤسسة بين:

- **تدريب على المدى القصير:** ويكون لمدة لا تتجاوز شهر واحد (بضع أسابيع فقط)، الهدف

منه هو تحسين المستوى المهني للموظف، بالتوافق مع الاحتياجات التدريبية التي تم تحديدها، ويكون

هذا النوع أكاديمي تعليمي عن طريق تلقي الموظفين لدروس ومحاضرات في مجال التخصص في

الوظيفة، أو تقني عن طريق تعليم الموظف وتطويره لاستخدام تقنية معينة.

- **تدريب على المدى المتوسط:** ويكون لمدة تتراوح من شهر إلى ثلاثة أشهر، ويكون الهدف

منه هو اكتساب الموظف لمعارف جديدة، من خلال تعليمه، سواء بالمراكز المحلية أو بالخارج، بما

يسمح له بتطوير مهاراته واستغلالها في مجال وظيفته، حيث يكون هدف المؤسسة من ذلك هو زيادة

أرباحها وتعظيم عوائدها.

- **تدريب على المدى الطويل:** تكون مدته لفترة لا تتجاوز 06 أشهر، ويقدم هذا النوع من

التدريب للفئات الوظيفية التي تشغل وظائف مهمة بالمؤسسة، كالمدرء التنفيذيين، وهنا تقوم المؤسسة

ببتبع الموظف خلال فترة تدريبه للوقوف على مدى تحقيقه للأهداف المرجوة منه، من خلال تعليمه

وإكسابه لمهارات وخبرات، بناءاً على ما تم تقديمه أثناء فترة التدريب، غير أن الموظف هنا يبقى

يمارس عمله وفي نفس الوقت يتلقى التدريب اللازم، حتى لا يكون هناك تأخر في انجاز الأعمال

الموكلة له.

2- التدريب حسب المكان: وتميز المؤسسة في ذلك بين:

- **التدريب الداخلي (المحلي):** يتم الاعتماد في هذا النوع من التدريب على مراكز التدريب المتواجدة بالجزائر، كالمعاهد السابقة الذكر، وذلك بناء على اتفاقيات مبرمة بين المؤسسة وهذه الأخيرة، وغالبا ما يمس الفئة القاعدية من الموظفين.

- **التدريب الخارجي (خارج حدود الجزائر):** يمنح هذا النوع من التدريب للفئات الوظيفية التي تشغل مراكز مهمة بالمؤسسة، وذلك من خلال توجيههم إلى مراكز خارج الوطن، في إطار اتفاقيات مبرمة بين المؤسسة والمراكز المتواجدة بالخارج كفرنسا، إنجلترا، أمريكا، وذلك بغرض تعليمهم وإكسابهم لمعارف جديدة، من شأنها أن تجعل المؤسسة تواكب التطورات الاقتصادية الحديثة.

وحاليا تقوم المؤسسة بتدريب موظفيها بالاعتماد على مراكز التدريب الوطنية، لأن توجيه موظفيها للتدريب نحو الخارج يكلف أموال طائلة، وعليه يتم حاليا توجيه فئة قليلة من الموظفين لتدريبهم بالخارج، تزامنا مع سياسة التقشف والأزمة المالية التي تمر بها الجزائر.¹

3- التدريب حسب الهدف، الذي يشمل:

- **تدريب قبل مباشرة واستلام الوظيفة:** عند اختيار المؤسسة لمجموعة من الموظفين وقبولها للعمل لديها، يصبحون كمتربصين ما قبل التشغيل، وهنا تقوم المؤسسة بإخضاعهم لدورات تدريبية،

¹ - إجراء مقابلة مع رئيس دائرة التدريب، 30/12/2017، 14:40.

قصد تمكينهم من فهم الوظيفة وطريقة العمل بها، كل حسب مجال تخصصه، والهدف من ذلك هو محاولة إدماجهم في الوظيفة التي سيشغلونها.

ينبغي الإشارة إلى أن هذا النوع من التدريب يعد بمثابة تكوين للموظف، حيث تتدرج في إطاره عملية إعداد الموظف للوظيفة الجديدة، غير أن المؤسسة لا تفصل بين كل من مفهوم الإعداد، التكوين، التدريب.

- **التدريب من أجل تحسين الأداء الوظيفي:** يكون الهدف منه هو تنمية مهارة الموظف وإكسابه لمعارف جديدة كطرق استخدام نظم معلومات في مجالات معينة، وذلك قصد الوصول إلى مستوى الأداء الذي يحقق الهدف العام للمؤسسة.

- **التدريب من أجل التمكن من استخدام التكنولوجيا والتقنيات الحديثة المستخدمة:** عند حصول المؤسسة (حيازة) على تقنيات جديدة كمعدات إنتاجية مثلا، لابد عليها من تشغيلها واستخدامها، الأمر الذي يستدعي وجود موارد بشرية مؤهلة تتمكن من تشغيل هذه التقنيات، وبناءا على ذلك تبرم المؤسسة اتفاقية مع المؤسسة الممولة لهذه المعدات بإجراء دورات تدريبية للموظفين في المجال التقني، حتى يتمكنوا من استخدام هذه التقنيات، وذلك خلال مدة لا تتجاوز بضع أسابيع.

- **التدريب المتعلق بإتقان وتعلم اللغات الأجنبية:** وكما هو معروف أن مؤسسة سونطراك تتعامل في مجال نشاطها مع مؤسسات أجنبية من دول مختلفة، وعليه لابد أن يتقن موظفيها اللغات الخاصة بهذه الدول، لكي يسهل التعامل معها، وعلى الأقل إتقان اللغة الفرنسية والانجليزية، حيث يتم تدريسهم بمعاهد خاصة بمؤسسة سونطراك أو بإرسالهم لمراكز أخرى داخل الوطن، وتتم طريقة

التدريس بالاعتماد على وسائل تدريس حديثة، بالاستناد على برامج معلوماتية حديثة، سمعية وبصرية مع أساتذة متمكنين في المجال.

وانطلاقا مما سبق يظهر لنا جليا مدى اهتمام المؤسسة بالاستثمار في مواردها البشرية، عن طريق التكوين، التدريب، قصد إكسابهم معارف جديدة تنمي من قدراتهم الوظيفية بالإضافة إلى التكوين، فتعريف الموظف بالوظيفة التي سيتم استلامها وتهيئته لها، يعد بمثابة تكوين له، وتنبغي الإشارة إلى أن المؤسسة تعتبره تدريبا لعدم تمييزها بين التدريب والتكوين، ومن خلال الجدول رقم (13)، سيتم عرض الفئات المعنية بالتدريب بالمؤسسة كالتالي:

جدول رقم(13): الفئات المعنية بالتدريب في المؤسسة

السنوات	الفئة الوظيفية	الإطارات	أعوان التنفيذ	أعوان التحكم	الإجمالي (العدد)
2011		8800	6420	1700	16920
2012		8200	6800	1000	16000
2013		9100	7700	1200	18000
2014		8700	7220	1050	16970
2015		10700	8900	1350	20950
2016		11800	9700	1450	22950

المصدر: مديرية الموارد البشرية، 02 / 01 / 2018، 10:20، (انظر إلى الملحق رقم (06))

من الجدول السابق، نلاحظ أن سياسة المؤسسة في مجال تدريب مواردها البشرية، تقوم على توجيه التدريب لمختلف موظفي المؤسسة باختلاف الدرجة الوظيفية لكل فئة، غير أنها تركز أساساً على تدريب الإطارات، وهذا ما تبينه الأرقام الواردة في الجدول، ويعود ذلك لاعتبار أن هذه الفئة (الإطارات) ، تمثل الفئة التي تتمتع بدرجة علمية تفوق بها المستويات الأخرى، ما يمكن المؤسسة من خلال الاستثمار فيها عن طريق التدريب من تحقيق الأهداف المسطرة، ولكن ذلك لا يقلل من قيمة الفئات الوظيفية الأخرى، حيث قامت المؤسسة بتوجيهها أيضاً للتدريب، قصد الاستفادة من خدماتها، كما نلاحظ أيضاً أن عدد الموظفين الموجهين للتدريب في تذبذب من سنة لأخرى، وذلك باختلاف الاحتياجات التدريبية، بينما يرتفع العدد خلال سنتي 2015 - 2016، ما يدل ذلك على وعي المؤسسة بأهمية الاستثمار في مواردها البشرية، وتثمينها للمعرفة البشرية.

رابعاً: تكاليف التدريب

سيتم من خلال الجدول التالي، الوقوف على مدى اهتمام مؤسسة سونطراك بالاستثمار في مجال موارد البشرية عن طريق التدريب، وذلك من خلال تحليل معطيات الجدول رقم (14):

جدول رقم (14): تطور تكاليف التدريب

السنوات	التكاليف الإجمالية للتدريب (مليار دج)	تكاليف التدريب دون التكوين	نسبة تكاليف التدريب الإجمالية من إجمالي التكاليف %
2011	1,8	1691545741,3	29.40
2012	1,9	1856272285,2	28.51
2013	2,6	2545193929,2	40.45
2014	2,4	232404040,4	39.04
2015	4,8	4575336787,6	85.25
2016	5,1	4883664259,9	105

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على الوثائق المقدمة من قبل مديرية الموارد البشرية، انظر إلى الملحق رقم (07)).

من الجدول أعلاه يظهر لنا جليا مدى اهتمام المؤسسة بتدريب موظفيها، حيث تخصص مبالغ طائلة في مجال التدريب، ما يدل ذلك على سعي المؤسسة لثمين المعرفة المتواجدة لدى موظفيها، وبالرغم من أن المؤسسة تعاني من عسر مالي نوعا ما نتيجة الأزمة المالية، التي أثرت بشكل سلبي على الاقتصاد الوطني كما سبق الذكر، إلا أن ذلك لم يؤثر على الميزانية المخصصة للتدريب، وهذا ما تبينه النسب في الجدول أعلاه، والتي تشهد ارتفاعا بنسب متفاوتة، خصوصا خلال سنوات

2013-2016، وعليه يمكن القول أن المؤسسة تستثمر في مواردها البشرية عن طريق توجيهها للتدريب، وهي بذلك تستفيد من العوائد المحققة نتيجة لذلك، ولكن الإشكال الحقيقي يتمثل في كيفية تحديد هذه العوائد، والأمر يعود لثقافة المؤسسة، التي لا تعتمد إطلاقاً على طرق محاسبية لتحديد هذه العوائد ومن ثم الاعتراف بها محاسبياً، كما تجدر الإشارة إلى أن المؤسسة تدرج هذا النوع من التكاليف ضمن ح/6283.

الفرع الثالث: تكاليف التكوين

إن مؤسسة سونطراك لا تفصل بين التكاليف المتعلقة بالتكوين والتكاليف المتعلقة بالتدريب، ولذلك حاولنا الفصل بين التكاليف، وبالتالي سيتم من خلال الجدول رقم (15) عرض التكاليف، التي تم إنفاقها من قبل المؤسسة في سبيل تكوين موظفيها الجدد:

جدول رقم(15): تطور تكاليف التكوين

السنوات	عدد الموظفين الجدد	تكاليف التكوين	نسبة تكاليف التكوين من إجمالي تكاليف التدريب %
2011	3820	108454258,68	06,02
2012	1420	43727714,75	02,30
2013	1250	54806070,83	02,10
2014	1880	75959595,96	03,16
2015	2710	224663212,44	04,68

04,24	216335740,07	2350	2016

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على الوثائق المقدمة من قبل مديرية الموارد البشرية.

قبل البدء بالتحليل، ينبغي الإشارة إلى أن المؤسسة لا تميز بين كل من تكلفة التكوين، (التي تنفقها في سبيل تكوين موظفيها الجدد العاديين منهم والتميزين، وذلك من حيث تعريفهم بالوظيفة، اكتسابهم للخبرة مبدئياً في مجال الوظيفة، قصد الاستفادة من خدماتهم لاحقاً)، وما بين تكاليف التدريب التي تنفقها من أجل اكتساب الموظفين لمعارف جديدة تنمي قدراتهم الوظيفية.

وبما أن المؤسسة تدرج تكاليف التكوين ضمن التكاليف الإجمالية للتدريب، تم احتساب تكاليف التكوين بنسبة تكاليف التدريب إلى إجمالي عدد الموظفين في مقابل عدد الموظفين الجدد، وذلك باعتبار أن المؤسسة توجه التكوين للموظفين الجدد، وعليه وانطلاقاً من الجدول أعلاه نلاحظ أن المؤسسة تنفق مبالغ معتبرة نوعاً ما من أجل تكوين موظفيها، قصد تكييفهم مع الوظيفة المستلمة، وقصد تمكينهم من انجاز مهامهم بالمستوى المطلوب أو أكثر، أي أن المؤسسة توجه إنفاقها واستثمارها البشري نحو التكوين، ولكنها لا توجه اهتمامها الأول عليه، وهذا ما تبينه النسب أعلاه التي تمثل نسب ضئيلة جداً، أي أن المؤسسة تهدف بالدرجة الأولى إلى إكساب موظفيها لمعارف جديدة، وذلك عن طريق توجيهها للتدريب، وعليه فهي تركز على عملية التدريب أكثر من تركيزها على عملية تكوين موظفيها.

الفرع الرابع: الحوافز والمكافآت المالية

تقدم المؤسسة مكافآت في شكل منح مالية للموظفين قصد تحفيزهم على الاستمرار في العمل وبذل الجهود لتطوير المؤسسة وتوجيهها نحو الأفضل، حيث تختلف هذه الحوافز باختلاف الهدف منها، وتتمثل أساسا في:¹

- **علاوة المردودية الجماعية:** تمثل هذه العلاوة في شكل نسب مئوية تتراوح من 0% - 30%، حيث تمنح نتيجة مساهمة الموظفين في تخفيض تكاليف الإنتاج وانجاز المهام بكفاءة، وذلك وفق معايير معينة متعلقة بتقييم أداء الموظف، ويظهر هذا النوع من المنح محاسبيا في ح/6313 (العلاوات).

- **علاوة المردودية الفردية:** تمثل هذه العلاوة أيضا في شكل نسب مئوية تتراوح ما بين 0% - 20%، وتحدد على أساس رتبة كل موظف بالمؤسسة، وتحسب على أساس أجر المنصب الذي تم تحديده على أساس سلم الأجور، الذي يكون التتقيط فيه ابتداء من 10-35، وتدرج هذه العلاوات محاسبيا ضمن ح/ 6313.

- **منحة الولاء:** تقدم هذه المنحة بالنسبة للموظفين الذين تتجاوز فترة خدمتهم بالمؤسسة 15 سنة، وذلك تشجيعا وتكريما لهم على ولائهم في العمل بالأخذ بعين الاعتبار عدم وجود غيابات لهم، حيث تقدم هذه المنح في شكل ميداليات ذهبية إذا تجاوزت مدة الخدمة 20 سنة، فضية إذا كانت مدة

¹ - مقابلة مع احد مسؤولية مديرية الموارد البشرية، 2017/12/28، 14:00.

الخدمة 20 سنة، برونزية بالنسبة لفترات الخدمة التي دامت 15 سنة، إضافة إلى ذلك يتم منح مكافآت مالية، تتراوح ما بين 25 مليون إلى 10 ملايين، تناسبا مع فترة البقاء التي تكون أكبر من 20 إلى 15 سنة، حيث تدرج هذه المكافآت محاسبيا ضمن ح/ 6314 (المكافأة والامتيازات المتنوعة).

- **منح مناصب المسؤولية:** يمنح هذا النوع من المنح لرؤساء المصالح والمديريات نتيجة الإشراف على الموظفين كفريق عمل، أنها تمثل المنحة التي تمنح للمشرف نتيجة إشرافه على موظفيه ضمن فريق العمل، وحيث تدرج ضمن الأجر الإجمالي للمشرف، أي تدرج محاسبيا ضمن ح/ 6314 .

تعد المنح السابقة الذكر منح قانونية تقدمها المؤسسة لموظفيها بموجب ما ينص عليه القانون، فبالنسبة للمؤسسة تعد هذه المنح كحوافز إجبارية تقع على عاتقها، في إطار ما ينص عليه قانون العمل.

- **المنح المقدمة نتيجة المساهمة بأفكار متميزة:** يمثل هذا النوع من المكافآت بمثابة تحفيز لأفضل الأفكار المبتكرة والمقدمة في سبيل تطوير المؤسسة أو مقترحات لإنجاز مشاريع جديدة، ولقد تم توضيح هذا العنصر عند عرض تجربة سونطراك في مجال تثمين رأس مالها البشري، وتنبغي الإشارة إلى أن هذه المنح، تدرج محاسبيا ضمن ح/ 6314

يعد هذا النوع من المنح، كتحفيز تتحمله المؤسسة نتيجة تشجيعها لكوادرها البشرية ومهاراتها، للمبادرة بأفكارهم المتميزة، ولإسهاماتهم الفكرية التي توجه أداء المؤسسة نحو الأفضل، من خلال التطبيق الفعلي لها على أرض الواقع.

- المنح المقدمة في شكل مساهمة الموظفين في النتائج: هذه المنح عبارة عن منح مالية سنوية، تقدم للموظفين بناء على مفاوضات تتم ما بين إدارة المؤسسة والنقابة الوطنية للموظفين في الجزائر على تحديد النسبة المخصصة للموظفين من الأرباح، وعليه تمثل هذه المنحة بمثابة مشاركة الموظفين في الأرباح، تدرج محاسبيا ضمن ح/423 وذلك حسب ما ينص عليه.

جدول رقم (16): تطور الحوافز بالمؤسسة

إجمالي الحوافز (دج)	إجمالي الحوافز / السنوات
107.455.281,04	2011
2.578.240.012,03	2012
2.124.638.751,13	2013
5.101.321.331,50	2014
5.245.118.631,22	2015
5.500.279.151.45	2016

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على الوثائق المقدمة من قبل مديرية الموارد البشرية (أنظر الى الملحق رقم (08)).

من الجدول أعلاه نلاحظ أن قيمة الحوافز ترتفع من سنة إلى أخرى، ما يدل على أن المؤسسة تسعى إلى تشجيع موظفيها وتحفيزهم للرفع من طاقاتهم الإنتاجية، وبالتالي فهي تنتهج نظام الحوافز

كأساس للاستثمار في مواردها البشرية، وتجدر الإشارة إلى أن هذه الحوافز تضم كل من المكافآت المالية، التي تم الإشارة إليها سابقاً، حيث تختلف هذه الأخيرة من موظف لآخر باختلاف درجتهم الوظيفية، مستوى الكفاءة والخبرة.

المطلب الثالث: التغيب ومعدل دوران العمل

يعد معدل دوران العمل بمثابة مؤشر، يساعد المؤسسة على تحديد حركة خروج ودخول الموظفين من المؤسسة، كما يعكس معدل التغيب أيضاً درجة الرضا الوظيفي ومدى دافعيتهم للعمل.

الفرع الأول: الحوادث والإصابات

قد يتعرض الموظف أثناء ممارسته لوظيفته، لحادث أو إصابة عمل، الأمر الذي يجعل المؤسسة مسئولة عن تعويض الضرر الذي أصابه، من خلال تحملها لمصاريف إضافية كتعويض مادي عن الضرر الذي أصاب الموظف أثناء العمل، والجدول التالي يمثل تطور مصاريف الحوادث والإصابات بالمؤسسة.

جدول رقم (17): تطور مصاريف الحوادث والإصابات

السنوات	مصاريف الحوادث والإصابات (دج)
2011	1.987.989.000
2012	1 842 945000
2013	1.760.896.000
2014	1 738.591.000
2015	1 .650.687.000
2016	1 .676 .800.000

المصدر: وثائق داخلية خاصة بمديرية الموارد البشرية.

من الجدول أعلاه، نلاحظ أن المصاريف المتعلقة بالحوادث والإصابات في انخفاض مستمر وفي تراجع من سنة لأخرى، حيث تشير إلى أن بعض موظفي المؤسسة تعرضوا إلى إصابات عمل أثناء ممارسة لوظيفتهم، خصوصا تلك الأنشطة المتعلقة بالبحث والتنقيب، والتي تعد من أخطر الوظائف بالمؤسسة، وبالتالي فإن المؤسسة تتحمل هذا النوع من المصاريف الاستثنائية كتعويض للموظفين عن الضرر الذي أصابهم، كما يمكن تفسير الانخفاض في هذا النوع من التكاليف، بأن المؤسسة تحرص على سلامة موظفيها من خلال أخذها لكل الاحتياطات اللازمة التي تضمن سلامتهم المهنية، غير أن المؤسسة لا تعترف بهذا النوع من المصاريف بشكل منفصل عن الأجور والامتيازات الممنوحة الأخرى كمصاريف استثنائية، وإنما تدرج ضمن مكونات الأجر، طبعاً في حالة تعرض الموظف لأي إصابة أو حادث أثناء ممارسته لوظيفته.

الفرع الثاني: معدل دوران العمل

سيتم من خلال الجدول رقم (18)، تحليل وشرح كل من معدل دوران العمل الذي يمثل نسبة عدد الموظفين الذين تركوا العمل بالمؤسسة إلى عدد الموظفين المتواجدين بها خلال كل سنة مالية، ومعدل التغيب الذي يشير إلى النسبة المئوية لوقت العمل والتي يعبر عنها بأيام العمل، من خلال:

جدول رقم (18): تطور معدل دوران العمل

معدل دوران العمل %	عدد الموظفين الذين تركوا العمل				معدل دوران العمل السنوات
	التقاعد	الاستقالة	التسريح	الوفاة	
12	1700	106	70	82	2011
12	1630	101	66	110	2012
13	2200	83	69	70	2013
15	2268	114	82	74	2014
13	2400	95	88	70	2015
14	2920	99	60	72	2016

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على الوثائق المقدمة من قبل مديرية الموارد البشرية، (انظر إلى الملحق رقم (09)).

نلاحظ من الجدول أعلاه، أن أسباب ترك العمل مختلفة من تقاعد، استقالة، تسريح و وفاة، حيث نلاحظ أن نسبة الإحالة للتقاعد هي النسبة الأكبر، حيث تراوحت ما بين 80% - 92% (نسبة عدد المتقاعدين خلال كل سنة إلى إجمالي عدد الموظفين الذين تركوا العمل خلال نفس السنة * 100) للفترة 2011-2016، ويعني ذلك أن العدد الكبير من الموظفين الذين تركوا العمل كان بسبب الذهاب للتقاعد، سواء لبلوغهم السن القانوني (60 سنة للرجال، 55 سنة للنساء)، أو بسبب التقاعد النسبي (التقاعد النسبي يتعلق بالسنوات الخمسة الأولى، أين تغيرت إجراءات الإحالة إلى التقاعد بموجب قانون العمل في سنة 2016)، أما بالنسبة للاستقالة والتي تراوحت نسبتها ما بين 03%-05% (نسبة عدد المستقلين خلال كل سنة إلى إجمالي عدد الموظفين الذين تركوا العمل خلال نفس السنة * 100) للفترة 2011-2016، فنلاحظ أنها ضعيفة جدا ما يعني ذلك استقرار الموظفين في وظيفتهم ماديا ومعنويا، وتتعلق الاستقالة بالوظائف الهامة بالمؤسسة، كالمدرء التنفيذيين الذين يقدمون استقالتهم لتلقيهم عروض عمل مغرية و أعظمها بالخارج، ورغم انخفاضها إلا أنها تشكل خطرا على المؤسسة لحساسية هذه المناصب، وبالنسبة للموظفين الذين تم تسريحهم من العمل، والذي تتراوح نسبتهم ما بين 01%-03% (نسبة عدد الموظفين الذين تم تسريحهم خلال كل سنة إلى إجمالي عدد الموظفين الذين تركوا العمل خلال نفس السنة * 100) للفترة 2011-2016، فنلاحظ أنها نسبة ضئيلة جدا، ما يعني ذلك أن المؤسسة تحافظ على موظفيها وهذا مؤشر على مدة كفاءتهم ودافعيتهم للعمل، حيث يعود سبب التسريح بالمؤسسة إما إلى انتهاء مدة العقد، وهنا التسريح يتعلق بالموظفين المؤقتين، والذين تتراوح مدة عملهم بالمؤسسة من 03 سنوات إلى 05 سنوات كحد أقصى، أو تسريح الموظفين الذين لا يمتلكون الكفاءة والذين يشكلون عبئا على المؤسسة وهي فئة قليلة حسب ما بينته النسب السابقة، أما نسبة ترك العمل بسبب الوفاة، فهي تتراوح ما بين 02%-03% (نسبة عدد الموظفين المتوفيين خلال كل سنة إلى إجمالي عدد الموظفين الذين تركوا العمل خلال نفس

السنة * 100) للفترة 2011-2016، وهي نسبة ضعيفة جدا، والتي تعود إما لتعرض الموظف أثناء العمل لحادث تسبب في وفاته، أو تعود لأسباب طبيعية، ما يؤدي إلى ترك أماكن شاغرة يشغلها موظفون جدد.

أما فيما يتعلق بمعدل دوران العمل، الذي يتأثر بشكل كبير بعدد الموظفين الذين تركوا العمل بالمؤسسة للأسباب السابقة الذكر، والتي تتمثل أساسا في الإحالة إلى التقاعد بنسب مرتفعة جدا، فنلاحظ انه يشهد ارتفاعا ضئيلا، حيث يشير إلى أن نسبة الموظفين الجدد والذين استلموا الوظائف الشاغرة ضعيفة جدا مقارنة بعدد الموظفين المتواجدين بالمؤسسة، ما يعني ذلك أن درجة كفاءة الموظفين مرتفعة، أي أن المؤسسة تحتفظ بموظفيها لكونهم يتمتعون بالكفاءة والخبرة في مجال العمل، ويساهمون في رفع الكفاءة الإنتاجية، ومن جهة أخرى يشير إلى كفاءة إدارة المؤسسة في المحافظة على الاستقرار الوظيفي، وتخفيض حالات ترك العمل.

الفرع الثاني: معدل التغيب

سيتم من خلال هذا المؤشر الوقوف على مدى توافر الدافعية لدى موظفي مؤسسة سونطراك، ودرجة تمتعهم بالرضا الوظيفي، وذلك من خلال تحليل معطيات الجدول رقم (19):

جدول (19): تطور معدل التغيب

السنوات	2011	2012	2013	2014	2015	2016
معدل التغيب %	2,6	2,2	2,35	2,1	2,8	2,2

المصدر: مديرية الموارد البشرية، 06/01/2018، 14:45، (انظر إلى الملحق رقم (10))

على ضوء المعطيات التي يبينها الجدول أعلاه، نلاحظ أن معدلات التغيب (نسبة أيام الغياب إلى أيام العمل المحددة بـ 40 ساعة في اليوم) منخفضة جدا لا تتجاوز 3%، أي أن الموظفون يداومون عملهم بشكل يومي وعاديا، ما يعني ذلك أن موظفي المؤسسة في استقرار وظيفي، ويتمتعون بالدافعية للعمل أكثر، كما تشير هذه المعطيات أيضا إلى أن موظفي المؤسسة راضيين بالوظيفة الموكلة لديهم ومنسجمين مع البيئة التنظيمية للمؤسسة، وبالتالي فإن نسب التغيب الظاهرة أعلاه تعود لأسباب مرضية بشكل كبير.

المطلب الرابع: إنتاجية الموظف ومدى مساهمته في القيمة المضافة

بغرض إبراز مدى مساهمة موظفي مؤسسة سونطراك في الرفع من إنتاجيتها وقيمتها المضافة، سيتم من خلال هذا العنصر تحليل المعطيات الكمية المتعلقة بذلك، قصد معرفة الدور الذي يلعبه هذا المورد بالمؤسسة.

الفرع الأول: إنتاجية الموظف

سيتم من خلال الجدول رقم (20) توضيح مدى مساهمة الموظف بمؤسسة سونطراك، في الرفع من الإنتاجية وتحقيق قيمة مضافة لها، وفق الآتي:

جدول رقم (20): مساهمة الموظف في توليد القيمة المضافة

السنوات	إنتاجية الموظف بالقيمة (دج / موظف)	القيمة المضافة لساعة عمل (دج / ساعة)
2011	313.121	31.464.772
2012	328.063	35.102.706
2013	278.556	36.981.482
2014	300.118	83.988
2015	160.907	68.383
2016	143.922	44.274

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على الوثائق المقدمة من قبل المؤسسة.

يمثل الجدول أعلاه مدى مساهمة الموظف في تحقيق القيمة المضافة، حيث نلاحظ انه في سنة 2011 ساهم الموظف الواحد في تحقيق 313.121 دج، وأن كل ساعة عمل ساهمت في تحقيق 31.464.772 دج كقيمة مضافة، وفي سنة 2012 ترتفع الطاقة الإنتاجية للموظف ب 328.063 دج له أي أن كل ساعة عمل حققت ما قيمته 35.102.706 دج كقيمة مضافة، بينما نلاحظ أنه خلال السنوات المتبقية هناك تراجع في إنتاجية الموظف، تزامنا مع انخفاض الطفيف في الأجور.

الفرع الثاني: التمييز بين المكننة والموارد البشري في مجال خلق قيمة مضافة

قصد معرفة الأهمية التي توليها مؤسسة سونطراك لمواردها البشرية من جهة، وبغرض معرفة مدى كفاءة هذه الأخيرة وقدرتها على خلق قيمة مضافة كغيرها من الموارد الأخرى من جهة أخرى، سيتم تحليل معطيات الجدول الموالي:

جدول رقم (21): مساهمة المكننة والموارد البشرية في تحقيق قيمة مضافة

السنوات	نسبة المكننة من القيمة المضافة %	نسبة الأجور من القيمة المضافة %	نسبة الحوافز من القيمة المضافة %
2011	08	03	0.003
2012	8.10	03.44	0.06
2013	11	04	0.05
2014	5761	12,89	45
2015	5585	13	46
2016	7250	17,76	68

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على القوائم المالية للفترة 2011 – 2016.

حاولنا من خلال الجدول أعلاه معرفة أي الموارد الأكثر اعتمادا من قبل مؤسسة سونطراك في تحقيق قيمة مضافة، وذلك من خلال نسبة كل من المكننة، الأجور والحوافز إلى القيمة المضافة الإجمالية، فبالنسبة للمكننة تم احتساب النسبة بنسبة أقساط الاهتلاك التي تعبر عن استخدام المؤسسة لأصولها إلى القيمة المضافة، وبالنسبة للموارد البشرية فقد تم احتساب مدى مساهمتها في

تحقيق القيمة المضافة بنسبة كل من الأجور والحوافز إلى القيمة المضافة المحققة في كل سنة، وقد تبين أن المؤسسة تعتمد بشكل كبير على المكننة في خلق قيمة مضافة، أي تركز في نشاطها وبالدرجة الأولى على أصولها المادية والمعنوية (تضم الأصول المعنوية كل من مصاريف البحث والتطوير، والبرامج المعلوماتية)، وهو ما أظهرته النسب أعلاه والتي فاقت في مجملها النسب المتعلقة بالأجور والحوافز، والتي تعبر عن مدى مساهمة الموارد البشرية في تحقيق أكبر قدر ممكن من القيمة المضافة، ولكن ذلك لا يعني أن اليد العاملة لا تلعب دورا هاما في ذلك، ولكن تركيز المؤسسة كان موجه لرأس المال المادي أكثر من رأس المال البشري.

خلاصة:

اتضح من خلال دراستنا التطبيقية، أن الوضعية المالية للمؤسسة مريحة نوعا ما، تتأثر بشكل مباشر بتذبذب أسعار المحروقات، كما اتضح أيضا أن المؤسسة تتميز بإمكانيات بشرية تملك أفكارا مبدعة ومبتكرة، وهذا ما تم التعرف عليه من خلال المسابقة العلمية والفكرية التي تجريها المؤسسة كل سنة، قصد تثمين المعرفة والاستفادة منها في تحقيق أرباح على مدار عدة سنوات، من خلال تطبيق الفكرة التي ساهم المورد البشري في طرحها على أرض الواقع، كما أن المؤسسة تستثمر في مواردها البشرية من خلال توجيهها للتكوين، التدريب، منح امتيازات مادية، معنوية، الحوافز، أما فيما يتعلق بالمعالجة المحاسبية لرأس المال البشري، فقد اتضح أن المؤسسة لا تعترف برأس المال البشري سواء من حيث المفهوم، أو فيما يتعلق بالمعالجة المحاسبية له كأصل غير ملموس، كما أنها لا تفصل بين مختلف التكاليف المتعلقة به، بما فيها تكاليف الاستقطاب، الإعلان، الاختيار، بالإضافة إلى أنها لا تميز بين تكاليف التكوين المتعلقة بتعريف الموظف بالوظيفة الجديدة الموكلة لديه، قصد مزاولة وظيفته بشكل عادي، وتكاليف التدريب التي تهدف إلى إكساب الموظف لمعرفة جديدة دون المعرفة المكتسبة لديه مسبقا، كما أن المؤسسة لا تحدد العوائد المتأتية من الإستثمار البشري، لعدم وعيها للطرق المحاسبية التي تبين كيفية تحديد ذلك، أي أن المؤسسة تعالج كل التكاليف المتعلقة بمواردها البشرية كمصروفات ضمن قائمة الدخل، وبما أن المؤسسة تملك رأس مال بشري، سيتم من خلال الفصل الخامس الوقوف على مدى إمكانية قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه محاسبيا كأصل من أصول المؤسسة غير ملموسة بمؤسسة سونطراك(الأم)، وذلك من منطلق أنها تكتسبه وتتوافر عليه.

الفصل الخامس

تمهيد:

قصد إبراز الدور الذي تلعبه عملية القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري في التأثير على أداء المؤسسة، سنواصل دراستنا التطبيقية على مستوى مؤسسة سونطراك (المديرية العامة)، وسنقدم فيه نتائج اختبار طبيعة العلاقة والأثر بين المتغير التابع الذي يتمثل في أداء المؤسسة والمتغيرات المستقلة المتمثلة في الاستثمار في رأس المال البشري، القياس والإفصاح المحاسبي عنه، اعتمادا في ذلك على برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS (Statistical Package for social Science)، الذي يمثل مجموعة من حزم حاسوبية متكاملة لإدخال البيانات وتحليلها، حيث يوجه البرنامج لاحتياجات علم النفس وعلم الاجتماع، ويستخدم عادة في جميع البحوث العلمية التي تشتمل على العديد من البيانات الرقمية، لكن اشتماله على معظم الاختبارات الإحصائية وقدرته الفائقة في معالجة البيانات وتوافقه مع معظم البرمجيات المشهورة، جعل منه أداة فاعلة لتحليل شتى أنواع البحوث العلمية، يتم الوصول عبر أدواته إلى نتائج موثوقة وصادقة، سيتم الاعتماد عليه، في دراستنا التطبيقية التي يتضمنها هذه الفصل، الذي ينقسم إلى:

المبحث الأول: عرض الاستبيان؛

المبحث الثاني: نتائج التحليل الوصفي لعينة الدراسة؛

المبحث الثالث: نتائج علاقة الارتباط بين متغيرات الدراسة؛

المبحث الرابع: نتائج اختبارات الأثر بين متغيرات الدراسة.

المبحث الأول: عرض الاستبيان

بغرض الوصول إلى حل الإشكالية المطروحة والإجابة على التساؤلات الفرعية، سيتم من خلال هذا المبحث، إبراز جميع الإجراءات المنهجية للدراسة مع توضيح مصادر جمع المعلومات، مجتمع الدراسة والأساليب الإحصائية المستخدمة، كما سيتم تقديم التحليل الوصفي لعينة الدراسة، بالإضافة إلى عرض الاستبيان ودراسة الصدق والثبات، لكي يتم على أساس ذلك القيام بالتحليل الوصفي لإجابات عينة الدراسة، والوقوف على مدى توافقها، وتوافق الآراء في بينها حول مضمون فقرات متغيرات الدراسة، وعليه فإن التحديد السليم للإجراءات المنهجية وبيان كيفية الحصول على المعلومات، بالإضافة إلى إبراز الطرق الإحصائية المعتمدة في ذلك، من شأنه المساعدة في بلوغ هدف الدراسة المتمثل أساسا في إبراز العلاقة والأثر بين متغيراتها.

المطلب الأول: الإجراءات المنهجية للدراسة

سيتم من خلال دراستنا الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، بالاعتماد في ذلك على مجموعة المعلومات الأولية، والثانوية التي تخدم دراستنا، للوصول إلى إجابة عن الإشكالية المطروحة، والتي تشكل محور دراستنا.

الفصل الخامس: إمكانية قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

الفرع الأول: مصادر جمع المعلومات

تم الاعتماد في دراستنا التطبيقية فقط دون النظرية، على مجموعة من المعلومات الأولية، والمتمثلة في:

أولاً: المقابلة الشخصية

وذلك من خلال إجراء مقابلات مع بعض المسؤولين داخل مؤسسة سونطراك (الأم) من رؤساء الدوائر والإطارات، بالإضافة إلى مختلف الوثائق التي تم الحصول عليها من دائرة الموارد البشرية، دائرة المحاسبة العامة، دائرة مراقبة التسيير، حيث كان الهدف من هذه المقابلة هو الحصول على المعلومات التي تمكننا من التعرف على واقع عملية القياس والإفصاح عن رأس المال البشري بالمؤسسة وبمفهوم آخر المحاسبة عن رأس المال البشري بالتركيز على معرفة طرق القياس والإفصاح المحاسبي عن هذا الأخير.

ثانياً: الملاحظة

وذلك من خلال التنقل بين دوائر المؤسسة، قصد معرفة مدى التزام الموظف بأداء مهامه، مدى تنسيق المهام بين مختلف الأقسام، للوقوف على مدى التكامل الوظيفي في المؤسسة، ومعرفة مدى أهمية المورد البشري بها، بالإضافة إلى محاولة معرفة طرق المحاسبة عن هذا الأخير.

ثالثا: الاستقصاء

وذلك بإعداد استبيان موجه لإطارات ورؤساء الدوائر في مؤسسة سونطراك (الأم)، حيث يحتوي الاستبيان على مجموعة من الأسئلة التي تخدم أهداف الدراسة، والتي يمكن من خلالها الوصول إلى إجابة للإشكالية الرئيسية، واختبار صحة الفرضيات التي تم وضعها.

الفرع الثاني: مجتمع وعينة الدراسة

لقد تم توزيع الاستبيان على مجتمع الدراسة، الذي اقتصر على عينة محددة، والتي تمثلت أساسا في إطارات ورؤساء الدوائر بمؤسسة سونطراك (الأم)، وبالتحديد مديرية المالية ومديرية الموارد البشرية، ولتوضيح ذلك سيتم التطرق للعناصر التالية:

أولا: مجتمع الدراسة

اقتصر مجتمع الدراسة على كل من مديرية المالية ومديرية الموارد البشرية بمؤسسة سونطراك (المديرية العامة أي المؤسسة الأم)، وقد تم التركيز على هذه المديريات دون غيرها باعتبار أن موضوع دراستنا يركز على الجانب المحاسبي، ويتعلق في حد ذاته بالموارد البشرية.

ثانيا: عينة الدراسة

تم التركيز على عينة محددة، تمثلت أساسا في إطارات المؤسسة (السامية منها) ورؤساء دوائرها، وذلك باعتبارهم المسؤولين عن الجانب المالي والمحاسبي بالمؤسسة ومعدي القوائم المالية، وهذا

315 الفصل الخامس: إمكانية قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

بالنسبة لإطارات مديرية المالية، وأيضاً تم اختيار إطارات ورؤساء دائرة مديرية الموارد البشرية، باعتبارهم المسؤولين عن تسيير الموارد البشرية وكل ما يتعلق بشؤونها، والجدول التالي يبين عدد الاستبيانات الموزعة والمسترجعة.

جدول رقم(22): الاستبيانات الموزعة والمسترجعة

أفراد عينة الدراسة	عدد الاستبيانات الموزعة	عدد الاستبيانات المسترجعة	نسبة الاسترجاع
الإطارات	67	46	%76.92
رؤساء الأقسام	33	29	%87.87
المجموع	100	75	%75

المصدر: من إعداد الطالبة.

نلاحظ من الجدول السابق أن نسبة الاستجابة لفئات عينة الدراسة تمثل 75% من النسبة الإجمالية، وكما سبق الذكر تم توزيع الاستبيان على كل من إطارات ورؤساء مديرية المالية ومديرية الموارد البشرية، باعتبارهم الفئة المناسبة، وتجدر الإشارة أن النسبة المتبقية تشمل جزء من الاستبيانات غير المسترجعة (10 استبيانات لم تسترجع)، والجزء المتبقي يمثل الاستبيانات المهمة والتي لم تكتمل الإجابة فيها (15 استبانة)، وبالتالي تم استبعادها حتى يتسم الاستبيان بالمصداقية.

المطلب الثاني: اختيارات أساليب التحليل الإحصائي

نظرا لأهمية الموضوع محل الدراسة من جهة، والتطورات الملحوظة التي شهدتها في مجال معالجته من جهة أخرى، أصبح الأمر يتطلب البحث عن طرق تجعل من نتائجه أكثر موضوعية ومفسرة تفسيريا رياضيا وإحصائيا دقيق، وخصوصا وأن موضوع دراستنا يهدف إلى إبراز التأثير بين ثلاثة متغيرات أساسية مستقلة (الاستثمار في رأس المال البشري، القياس، الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري) ومتغير تابع (أداء المؤسسة)، وبالتالي اعتمدت دراستنا في تقريغ وتحليل الاستبيان واختبار الفرضيات على برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية Statistical Package for SPSS (social Science)، مستخدمين في ذلك الاختبارات الإحصائية التالية:

الفرع الأول: معامل ألفا كرونباخ (Alpha Cronbach)

تم الاعتماد على هذا المعامل، قصد معرفة درجة الاتساق ومدى ثبات فقرات المقياس، حيث تكون قيمة α محصورة بين الصفر والواحد، وكلما كانت هذه القيمة قريبة من الواحد، كلما كانت الفقرات مترابطة فيما بينها، لتشكل بعدا ثابتا والعكس، وقد تم الاعتماد أيضا على:

- التكرارات والنسب المئوية لوصف عينة الدراسة؛

- المتوسط الحسابي والانحراف المعياري، لمعرفة متوسط إجابة عينة الدراسة على أسئلة الاستبيان، ودرجة التششت في تلك الإجابات؛

الفرع الثاني: معامل الارتباط الخطي

وهو يمثل الأسلوب الذي يقيس طبيعة العلاقة بين متغيرين ودرجة قوتها، حيث تم من خلال الدراسة الاعتماد على معامل الارتباط البسيط بيرسون "pearson corrélation"، الذي يقع في المجال] 1- [1]، ويقرر هذا المعامل شكل العلاقة بحسب قيمة معامل الارتباط، كما يكشف

الارتباط الخطي نسبة تغير ظاهرة ما بالمقارنة مع تغير في ظاهرة أخرى.

الفرع الثالث: معادلة الانحدار الخطي البسيط

حيث يتم بموجب ذلك تحديد الأثر ومعرفة معامل التحديد (R^2)، الذي يقيس نسبة مساهمة المتغير المستقل في تفسير المتغير التابع، ولأجل اختبار معنوية نموذج الانحدار الخطي، يتم استخدام تحليل التباين الأحادي "ANOVA"، حيث يمكن من خلال تحديد معنوية النموذج، تحديد الأثر بين المتغير المستقل والتابع.

المطلب الثالث: بناء أداة الدراسة

تضم دراستنا أربعة متغيرات أساسية تتمثل في الاستثمار في رأس المال البشري، القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري (المتغيرات المستقلة) وأداء المؤسسة (المتغير التابع)، حيث يتم دراسة أثر المتغير المستقل على المتغير التابع، أي دراسة أثر كل من الاستثمار في رأس المال البشري، القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري على المتغير التابع الرئيسي وبالتركيز على

الفصل الخامس: إمكانية قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

المتغيرات الوسيطة التابعة، المتمثلة في: الربحية، الإنتاجية والتحكم في التكاليف، وعليه سيتم ذلك من خلال توضيح دليل الفرضيات، وعرض الاستبيان وصدق وثبات أداة القياس.

الفرع الأول: دليل الفرضيات

سيتم من خلال دراستنا معالجة ستة فرضيات أساسية، تتعلق بإبراز العلاقة والأثر بين ثلاثة متغيرات مستقلة هي: الاستثمار في رأس المال البشري، القياس المحاسبي عن رأس المال البشري، والإفصاح المحاسبي عنه، ومتغير تابع رئيسي هو أداء مؤسسة سونطراك، وذلك حسب ما يلي:

أولاً: فرضيات اختبار العلاقة

تتمثل فرضيات اختبار العلاقة في:

1- فرضية العلاقة بين الاستثمار في رأس المال البشري وأداء مؤسسة سونطراك

تقوم هذه الفرضية على أساس وجود علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين عملية الاستثمار في رأس المال البشري وأداء مؤسسة سونطراك، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، وتتفرع من هذه الفرضية فرضيتين فرعيتين، وهما:

أ- توجد علاقة ارتباط قوية ذات دلالة إحصائية بين طبيعة الاستثمار في رأس المال البشري وأداء مؤسسة سونطراك، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، وتتقسم هذه الفرضية بدورها إلى الفرضيات الجزئية

التالية:

319 الفصل الخامس: إمكانية قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه
محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

- توجد علاقة ارتباط قوية ذات دلالة إحصائية بين طبيعة الاستثمار في رأس المال البشري والرفع من ربحية مؤسسة سونطراك، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ؛

- توجد علاقة ارتباط قوية ذات دلالة إحصائية بين طبيعة الاستثمار في رأس المال البشري وزيادة إنتاجية مؤسسة سونطراك، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ؛

- توجد علاقة ارتباط قوية ذات دلالة إحصائية بين طبيعة الاستثمار في رأس المال البشري والتحكم في التكاليف بمؤسسة سونطراك، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

ب- توجد علاقة ارتباط قوية ذات دلالة إحصائية بين آليات الاستثمار في رأس المال البشري وأداء مؤسسة سونطراك عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، وتنقسم هذه الفرضية إلى الفرضيات الجزئية التالية:

- توجد علاقة ارتباط قوية ذات دلالة إحصائية بين آليات الاستثمار في رأس المال البشري والرفع من ربحية مؤسسة سونطراك، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ؛

- توجد علاقة ارتباط قوية ذات دلالة إحصائية بين آليات الاستثمار في رأس المال البشري وزيادة إنتاجية مؤسسة سونطراك، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ؛

- توجد علاقة ارتباط قوية ذات دلالة إحصائية بين آليات الاستثمار في رأس المال البشري والتحكم في التكاليف بمؤسسة سونطراك، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

2- فرضية العلاقة بين عملية القياس المحاسبي عن رأس المال البشري وأداء مؤسسة

سونطراك

وتتص هذه الفرضية على أنه: توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين عملية القياس المحاسبي

عن رأس المال البشري وأداء مؤسسة سونطراك عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، تنقسم هذه الأخيرة إلى:

أ- توجد علاقة ارتباط قوية ذات دلالة إحصائية بين تكاليف رأس المال البشري وأداء مؤسسة

سونطراك، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، حيث تنقسم إلى الفرضيات الجزئية الآتية:

- توجد علاقة ارتباط قوية ذات دلالة إحصائية بين تكاليف رأس المال البشري والرفع من ربحية مؤسسة

سونطراك عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ؛

- توجد علاقة ارتباط قوية ذات دلالة إحصائية بين تكاليف رأس المال البشري وزيادة إنتاجية مؤسسة

سونطراك عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ؛

- توجد علاقة ارتباط قوية ذات دلالة إحصائية بين تكاليف رأس المال البشري والتحكم في التكاليف

بمؤسسة سونطراك، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

ب- توجد علاقة ارتباط قوية ذات دلالة إحصائية بين أسس القياس المحاسبي لرأس المال البشري

وأداء مؤسسة سونطراك، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، وهي تنقسم إلى الفرضيات الجزئية التالية:

- توجد علاقة ارتباط قوية ذات دلالة إحصائية بين أسس القياس المحاسبي لرأس المال البشري والرفع

من ربحية مؤسسة سونطراك، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ؛

الفصل الخامس: إمكانية قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

- توجد علاقة ارتباط قوية ذات دلالة إحصائية بين أسس القياس المحاسبي لرأس المال البشري وزيادة إنتاجية مؤسسة سونطراك، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ؛

- توجد علاقة ارتباط قوية ذات دلالة إحصائية بين أسس القياس المحاسبي لرأس المال البشري والتحكم في التكاليف بمؤسسة سونطراك، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

3- فرضية العلاقة بين عملية الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري وأداء مؤسسة سونطراك

تنص هذه الفرضية على أنه: توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين عملية الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري وأداء مؤسسة سونطراك عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، وتتضمن:

أ- توجد علاقة ارتباط قوية ذات دلالة إحصائية بين نوعية المعلومات التي يوفرها الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري وأداء مؤسسة سونطراك عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

وتتفرع من هذه الفرضية الفرعية، الفرضيات الجزئية التالية:

- توجد علاقة ارتباط قوية ذات دلالة إحصائية بين نوعية المعلومات التي يوفرها الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري والرفع من ربحية مؤسسة سونطراك عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ؛

- توجد علاقة ارتباط قوية ذات دلالة إحصائية بين نوعية المعلومات التي يوفرها الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري وزيادة إنتاجية مؤسسة سونطراك، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ؛

الفصل الخامس: إمكانية قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

- توجد علاقة ارتباط قوية ذات دلالة إحصائية بين نوعية المعلومات التي يوفرها الإفصاح المحاسبي

عن رأس المال البشري والتحكم في التكاليف في مؤسسة سونطراك، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

ب- توجد علاقة ارتباط قوية ذات دلالة إحصائية بين الأهداف التي يحققها الإفصاح المحاسبي عن

رأس المال البشري وأداء مؤسسة سونطراك عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، حيث تشمل الفرضيات الجزئية

المالية:

- توجد علاقة ارتباط قوية ذات دلالة إحصائية بين الأهداف التي يحققها الإفصاح المحاسبي عن رأس

المال البشري والرفع من ربحية مؤسسة سونطراك؛ عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ؛

- توجد علاقة ارتباط قوية ذات دلالة إحصائية بين الأهداف الإفصاح المحاسبي عن رأس المال

البشري وزيادة إنتاجية مؤسسة سونطراك، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ؛

- توجد علاقة ارتباط قوية ذات دلالة إحصائية بين الأهداف يحققها يوفرها الإفصاح المحاسبي عن

رأس المال البشري والتحكم في التكاليف بمؤسسة سونطراك، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

ثانيا: فرضيات اختبار الأثر

تشمل هذه الفرضيات ما يلي:

1- فرضية أثر الاستثمار في رأس المال البشري على أداء مؤسسة سونطراك

تقوم هذه الفرضية على أساس أنه: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لعملية الاستثمار في رأس المال البشري على أداء مؤسسة سونطراك، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، حيث تنفرع هذه الفرضية إلى فرضيتين رئيسيتين، وهما:

أ- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لطبيعة الاستثمار في رأس المال البشري على أداء مؤسسة سونطراك، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، وتنقسم هذه الفرضية إلى الفرضيات الجزئية الآتية:

- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لطبيعة الاستثمار في رأس المال البشري على الرفع من ربحية مؤسسة سونطراك عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ؛

- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لطبيعة الاستثمار في رأس المال البشري على زيادة إنتاجية مؤسسة سونطراك عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ؛

- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لطبيعة الاستثمار في رأس المال البشري على التحكم في التكاليف بمؤسسة سونطراك، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

ب- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لآليات الاستثمار في رأس المال البشري على أداء مؤسسة سونطراك،

عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، وتشمل هذه الفرضية الفرضيات الجزئية التالية:

- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لآليات الاستثمار في رأس المال البشري على الرفع من ربحية مؤسسة

سونطراك، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ؛

- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لآليات الاستثمار في رأس المال البشري على زيادة إنتاجية مؤسسة

سونطراك عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ؛

- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لآليات الاستثمار في رأس المال البشري على التحكم في التكاليف

بمؤسسة سونطراك؛ عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

2- فرضية أثر عملية القياس المحاسبي عن رأس المال البشري على أداء مؤسسة

سونطراك

تقوم هذه الفرضية على أنه: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لعملية القياس المحاسبي عن رأس المال

البشري على أداء مؤسسة سونطراك عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، وتتفرع إلى :

أ- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتكاليف رأس المال البشري على أداء مؤسسة سونطراك، عند مستوى

دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، حيث تنقسم إلى الفرضيات الآتية:

- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتكاليف رأس المال البشري على الرفع من ربحية مؤسسة سونطراك، عند

مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ؛

محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتكاليف رأس المال البشري على زيادة إنتاجية مؤسسة سونطراك، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ؛

- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتكاليف رأس المال البشري على التحكم في التكاليف بمؤسسة سونطراك، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

ب- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لأسس القياس المحاسبي لرأس المال البشري على أداء مؤسسة سونطراك، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، حيث تنقسم إلى الفرضيات الجبرئية الآتية:

- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لأسس القياس المحاسبي لرأس المال البشري على الرفع من ربحية مؤسسة سونطراك، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ؛

- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لأسس القياس المحاسبي لرأس المال البشري على زيادة إنتاجية مؤسسة سونطراك، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ؛

- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لأسس القياس المحاسبي لرأس المال البشري على التحكم في التكاليف بمؤسسة سونطراك، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ؛

3- فرضية أثر عملية الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري على أداء مؤسسة

سونطراك

تنص هذه الفرضية على أنه: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لعملية الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري على أداء مؤسسة سونطراك عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، وتنقسم هذه الفرضية إلى فرضيتين رئيسيتين، وهما:

أ- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لنوعية المعلومات التي يوفرها الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري على أداء مؤسسة سونطراك، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، حيث تتجزأ هذه الفرضية، إلى:

- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لنوعية المعلومات التي يوفرها الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري على الرفع من ربحية مؤسسة سونطراك، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ؛

- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لنوعية المعلومات التي يوفرها الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري على زيادة إنتاجية مؤسسة سونطراك، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ؛

- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لنوعية المعلومات التي يوفرها الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري على التحكم في التكاليف بمؤسسة سونطراك، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

ب- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للأهداف التي يحققها الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري على أداء مؤسسة سونطراك عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، وهي تنقسم إلى الفرضيات الجزئية التالية:

محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للأهداف التي يحققها الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري على

الرفع من ربحية مؤسسة سونطراك، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ؛

- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للأهداف التي يحققها الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري على

زيادة إنتاجية مؤسسة سونطراك، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ؛

- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للأهداف التي يحققها الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري

على التحكم في التكاليف بمؤسسة سونطراك، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

الفرع الثاني: تقديم الاستبيان

قصد بلوغ هدف الدراسة، تم إعداد استمارة استبيان موزعة على عينة محددة، قصد التعرف على

إجاباتهم وتحليلها، حيث تحتوي استمارة الاستبيان على 50 سؤال في مجملها، وقد تم تقسيمها إلى

خمسة (05) محاور، حيث تتضمن استمارة الاستبيان الأسئلة متعددة الإجابات، وقد اعتمدنا على

مقياس ليكرت "LIKERT" (سلم ليكرت الخماسي)، لتعدد المتغيرات وتسهيل الإجابة عليها، ووفقا لهذا

المقياس يطلب من المستجوبين التعبير عن درجة موافقتهم من عدمها على سلم متدرج ومصنف من

الدرجة (1): "غير موافق تماما" إلى الدرجة (5): "موافق تماما"، والجدول التالي يوضح الدرجة المعطاة

لمقياس ليكرت الخماسي، وذلك وفق الآتي:

جدول رقم (23): الدرجة المعطاة لمقياس ليكرت الخماسي

الرأي	غير موافق تماما	غير موافق	محايد	موافق	موافق تماما
الدرجة	1	2	3	4	5

المصدر: من إعداد الطالبة.

وعليه سيتم شرح أسئلة الاستبيان، حسب كل محور وفق الآتي:

1- المحور الأول: يتضمن المعلومات الشخصية:

- السؤال رقم 01: الجنس؛

- السؤال رقم 02: السن؛

- السؤال رقم 03: المؤهل العلمي؛

- السؤال رقم 04: الرتبة الوظيفية؛

- السؤال رقم 05: الخبرة المهنية.

2- المحور الثاني: احتوى هذا المحور على مجموعة من الأسئلة، التي خصصت للتأكد من وجود

استثمار في مجال رأس المال البشري بمؤسسة سونطراك ومدى اهتمامها به، بالإضافة إلى إبراز أهم

الآليات التي تعتمدها في ذلك، وقد تضمن المحور السؤالين التاليين (02)، هما:

الفصل الخامس: إمكانية قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

- **السؤال رقم 06:** يتم من خلال هذا السؤال معرفة طبيعة الاستثمار في رأس المال البشري بمؤسسة سونطراك، وبمعنى آخر إبراز نظرة مؤسسة سونطراك للاستثمار في الموارد البشرية المتميزة عن غيرها من الموارد البشرية الأخرى، وذلك كنوع من الاستثمار الذي يختلف عن الاستثمار في المجالات الأخرى.

- **السؤال رقم 07:** من خلاله يتم إبراز آليات ووسائل الاستثمار في الموارد البشرية، وخاصة تلك التي تمتلك أفكارا مختلفة، متميزة بالابتكار والإبداع، بغرض الوقوف على مدى اهتمام مؤسسة سونطراك بهذا النوع من المواهب البشرية.

المحور الثالث: ويتعلق بالمتغير المستقل، والمتمثل في القياس المحاسبي عن رأس المال البشري، وقد تضمن هذا المحور السؤالين التاليين (02)، هما:

- **السؤال رقم 08:** من خلال هذا السؤال يتم تحديد أنواع التكاليف التي تتحملها مؤسسة سونطراك في سبيل الحصول على مواردها البشرية المتميزة، ومن ثم الاستثمار في معارفها وأفكارها، والتي تتوقع عن تستفيد منها مستقبلا، من خلال المنافع التي ستحققها.

- **السؤال رقم 09:** يتم من خلال هذا السؤال الوقوف على الأسس والمبادئ التي تقوم عليها عملية قياس رأس المال البشري محاسبيا، عند المحاسبة عن هذا الأخير ضمن أصول المؤسسة غير الملموسة.

الفصل الخامس: إمكانية قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

المحور الرابع: يرتبط هذا المحور أساسا بمتغير الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري، وقد

تضمن هذا المحور سؤالين أساسيين، هما:

- **السؤال رقم 10:** نبين من خلال هذا السؤال، نوعية المعلومات التي يوفرها الإفصاح المحاسبي

عن رأس المال البشري، كمورد من موارد المؤسسة، حيث تختلف هذه المعلومات عن

المعلومات الأخرى التي يوفرها الإفصاح المحاسبي عن عناصر الأصول الأخرى.

- **السؤال رقم 11:** يتم من خلال هذا السؤال إبراز أهم الأهداف التي يحققها الإفصاح المحاسبي عن

رأس المال البشري للمؤسسة، عند التقرير عنه ضمن القوائم المالية كأصل غير ملموس، وذلك باعتبار

أن مؤسسة سونطراك تمتلك مهارات بشرية تتميز بالإبداع، والتي يمكن أن تحقق من خلالها التفوق في

مجال نشاطها.

المحور الخامس: يتضمن هذا المحور المتغير التابع الرئيسي، المتمثل في أداء المؤسسة

الاقتصادية، بالتركيز على ثلاثة (03) متغيرات تابعة ثانوية، وهي الربحية، الإنتاجية، التحكم في

التكاليف، وقد تضمن هذا المحور ثلاثة أسئلة متعلقة بالمتغيرات التابعة السابقة الذكر، وهي:

- **السؤال رقم 12:** يتعلق هذا السؤال بمؤشر الربحية، باعتباره مؤشرا يعبر عن مدى نجاعة أداء

المؤسسة، وقد تضمنته الفقرات من الفقرة 38 إلى الفقرة 41.

- **السؤال رقم 13:** يتضمن هذا السؤال مؤشر الإنتاجية، والذي يعبر بدوره أيضا عن مدى كفاءة

نشاط المؤسسة ومدى قدرتها في تعظيم حجم الإنتاج، وقد تضمنته الفقرات من الفقرة 42 إلى الفقرة 45.

- السؤال رقم 14: نبرز في هذا السؤال مدى قدرة مؤسسة سونطراك على التحكم في التكاليف، من خلال إمكانية استغلالها لمواردها المختلفة بشكل عقلاني، وقد تضمن هذا السؤال الفقرات من الفقرة 46 إلى الفقرة إلى 49.

أما السؤال الحادي عشر (15) والمتضمن الفقرة 50 فيعد سؤالاً مفتوحاً، من خلال إعطاء حرية الإجابة لعينة الدراسة، ويهدف هذا السؤال إلى إبراز أهم التحديات والعراقيل التي تواجهها مؤسسة سونطراك في المحاسبة عن رأس المال البشري ضمن أصولها غير الملموسة.

الفرع الثالث: الصدق والثبات

إن صدق الاستبيان يعني تمثيله للمجتمع المدروس بشكل صحيح، أي أن الإجابات التي نحصل عليها من أسئلة الاستبيان تعطينا المعلومات التي وضعت لأجلها الأسئلة، أما ثبات أو اعتمادية الاستبيان فتعني أننا إذا أعدنا توزيع هذا الاستبيان على عينة أخرى من نفس المجتمع، وبنفس حجم العينة، فإن النتائج ستكون مقاربة للنتائج التي حصلنا عليها من العينة الأولى، وتكون النتائج بين العينتين متساوية باحتمال يساوي ثبات الاستبيان¹، وللتأكد من مدى صدق وثبات الاستبيان اعتمدنا على الأسلوبين التاليين:²

¹- معن التحي، غيث البحر، " التحليل الإحصائي للاستبيانات باستخدام برنامج IBM SPSS Statistic "، مركز

سير للدراسات الإحصائية والسياسات العامة، 2014، ص 14.

² - نفس المرجع السابق، ص 15.

أولاً: الصدق الظاهري

ويقصد به صدق المحتوى، وذلك من خلال عرض الاستبيان على أساتذة متخصصين من الكلية للتحكيم، وذلك لإبداء الملاحظات حول فقرات الاستبيان من جوانب مختلفة (الدقة، كيفية الصياغة اللغوية، موضوعيتها، الوضوح، مدى صلاحيتها في تحقيق أهداف الدراسة، ومدى صلاحيتها في الإجابة على الإشكالية الأساسية والأسئلة الفرعية)، وبعد ذلك تم تصحيح ما يجب تصحيحه وحذف ما يجب حذفه من الأسئلة، وفق ملاحظات المحكمين، ليكون الاستبيان في صيغة نهائية صحيحة ودقيقة.

ثانياً: اختبار ثبات الفقرات

ويقصد به الاتساق الداخلي باستعمال معامل ألفا كرونباخ (Alpha Cronbach)، والذي يعتمد على حساب الارتباط الداخلي بين الفقرات.

جدول رقم (24): معامل ألفا كرونباخ (Alpha Cronbach) لقياس ثبات الاستبيان

الثبات ¹	معامل ألفا كرونباخ
0.943	0.890

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS.

¹ - الثبات يمثل الجذر التربيعي لمعامل ألفا كرونباخ.

المبحث الثاني: نتائج التحليل الوصفي لعينة الدراسة

بعدما تم توزيع استمارة الاستبيان على إطارات مؤسسة سونطراك ورؤساء دوائرها (مديرية المالية ومديرية الموارد البشرية)، وبعدما تم استبعاد الاستبيانات غير المكتملة منها، وغير المسترجعة، تم أخذ عينة مكونة من 75 مفردة متمثلة أساسا في الإطارات ورؤساء الدوائر، وعليه سيتم من خلال هذا المبحث القيام بوصف العينة، وعرض إجاباتها، قصد تحديد درجة الموافقة على فقرات المحاور المتعلقة بمتغيرات الدراسة، وإذا ما يوجد هناك تشتت في هذه الإجابات أم لا، وبغرض تحديد ذلك سيتم عرض مقياس النزعة المركزية (المتوسط الحسابي) ومقياس التشتت (الانحراف المعياري) لجميع متغيرات الدراسة والمتمثلة في: الاستثمار في رأس المال البشري، القياس المحاسبي عن رأس المال البشري، والإفصاح المحاسبي عن هذا الأخير، أداء المؤسسة الاقتصادية، بالإضافة إلى الاعتماد على المتوسطات المرجحة، والتي يتم على أساسها تحديد الاتجاه العام لإجابات عينة الدراسة، وذلك قصد بلوغ الهدف العام للدراسة.

المطلب الأول: وصف عينة الدراسة

الجدول التالي يتضمن وصف عينة الدراسة، من خلال توضيح التوزيع التكراري والنسبة المئوية للخصائص التالية: الجنس، السن، المؤهل العلمي، الرتبة الوظيفية، الخبرة المهنية.

334 الفصل الخامس: إمكانية قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه
محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

جدول رقم (25): توزيع التكرارات لعينة الدراسة حسب الفئات

المتغير	الفئات	التكرار	النسبة المئوية %
الجنس	ذكر	46	61.3
	أنثى	29	38.7
السن	أقل من 30 سنة	03	04
	من 30 سنة إلى 40 سنة	30	40
	من 40 سنة إلى 50 سنة	32	42.7
	أكثر من 50 سنة	10	13.3
	ليسانس	38	50.7
	دراسات عليا	36	48
	أخرى	01	1.3
الرتبة الوظيفية	رئيس قسم/ دائرة	30	40
	إطار	45	60
الخبرة المهنية	أقل من 5 سنوات	04	05.3
	من 05 إلى 10 سنوات	12	16
	من 11 سنة إلى غاية 15 سنة	28	37.3
	أكثر من 15 سنة	31	41.3
المجموع		75	100

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss

انطلاقاً من الجدول أعلاه، والذي يمثل التوزيع التكراري لمفردات عينة الدراسة حسب الفئات، نلاحظ أن فئة الذكور تمثل 61.3 % من العينة بتكرار 46 فرد، بينما قدرت نسبة الإناث بـ 38.7 % بتكرار 29 فرد، وبالتالي فإن الفئة الغالبة هي الفئة الذكورية، وقد تم توزيع هذه الفئات من حيث السن من أقل 30 سنة إلى غاية 50 سنة، حيث تمثل الفئة العمرية الأقل من 30 سنة ما نسبته 04 % بتكرار 03 أفراد، بينما بلغت نسبة الفئة العمرية التي تتراوح ما بين 30 و 40 سنة 40 % بتكرار يقدر بـ 30 فرد، أما الفئة العمرية الثالثة التي تتراوح ما بين 40 إلى غاية 50 سنة، ما نسبته 42.7 % وبـ 32 فرد، وبالنسبة للفئة التي يتجاوز السن فيها 50 سنة، فهي تمثل نسبة قليلة جداً قدرت بـ 13.3 % بتكرار 10 فرد، هذه الفئات المذكورة مقسمة من ناحية المؤهل العلمي على ثلاث مستويات، حيث تمثل الفئة الحاملة لشهادة ليسانس نسبة 50.7 % من العينة وذلك بتكرار 38 فرد، لتأتي فئة أصحاب الدراسات العليا بنسبة 48 % (ماجستير ودكتوراه) بتكرار 36، أما الفئة الثالثة والتي تمثل الفئة التي تحوز على شهادة مهندس، فتمثل الفئة الأقل تكراراً بنسبة 1.3 % وبـ 01 فرد، وبالتالي فإن أغلب أفراد العينة يحوزون على شهادة الليسانس.

كما يظهر الجدول أيضاً أن الرتبة الوظيفية لعينة الدراسة، تضمنت رتبتان أساسيتان هما الإطارات ورؤساء الدوائر، يمثل فيها الإطارات نسبة 60 % بتكرار 45 فرد، أما رؤساء الدوائر فيمثلون نسبة 40 % بتكرار 30 فرد، هذه الفئات تتوزع حسب الخبرة المهنية، إلى نسبة 5.3 % وبـ 04 أفراد بالنسبة للفئة التي لديها خبرة تقل عن 5 سنوات من عينة الدراسة، أما نسبة 16 %، فتمثل الفئة التي تتراوح خبرتهم المهنية ما بين 05 سنوات إلى غاية 10 سنوات بتكرار 12 فرد، بينما يشكل أصحاب الخبرة

336 الفصل الخامس: إمكانية قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

المهنية ما بين 10 سنوات و15 سنة نسبة 37.3 %، بتكرار 28 فرد، أما الفئة الأكثر من 15 سنة، فتمثل نسبة 41.3 % بتكرار 31 فرد.

وعليه ومن خلال وصف عينة الدراسة، يمكن القول أن المؤسسة تضم في غالبها الفئة العمرية التي تتراوح ما بين 30 إلى 50 سنة، والتي تملك خبرة تتجاوز مدة 15 سنة، والتي تملك في معظمها شهادة ليسانس، حيث يشكل الإطارات فيها الفئة الغالبة، من حيث المؤهل العلمي.

المطلب الثاني: نتائج الدراسة الوصفية لمتغير الاستثمار في رأس المال البشري

قبل عرض نتائج التحليل الوصفي لمتغير الاستثمار في رأس المال البشري، لابد من إبراز المتوسطات المرجحة والاتجاهات التي تقابلها، من خلال التطرق إلى:

الفرع الأول: المتوسطات المرجحة

الجدول الموالي يبين المتوسطات المرجحة والاتجاه العام الذي يتناسب معها، وذلك وفق ما يلي:

جدول رقم (26): المتوسطات المرجحة والاتجاه العام الموافق لها

الاتجاه	المتوسط المرجح
غير موافق تماما	1 - 1.79
غير موافق	1.80 - 2.59
محايد	2.60 - 3.39

337 الفصل الخامس: إمكانية قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه
محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

موافق	4.19 – 3.40
موافق بشدة	5 – 4.20

المصدر: من إعداد الطالبة.

الفرع الثاني: نتائج التحليل الوصفي لمتغير الاستثمار في رأس المال البشري

يضم هذا المتغير في مجمله 11 فقرة وفق سلم ليكرت الخماسي، حيث يمثل الجدول التالي المتوسط الحسابي والانحراف المعياري، لجميع فقرات هذا المتغير.

جدول رقم (27): المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لفقرات الاستثمار في رأس المال البشري

الاتجاه العام	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرات الخاصة بمتغير الاستثمار في رأس المال البشري	
موافق	0.697	2.03	الإنفاق على الموارد البشرية في سبيل تطوير قدراتها الفكرية.	طبيعة الاستثمار في رأس المال البشري
موافق	0.724	1.83	تخصيص ميزانية لتنمية المعارف المكتسبة.	
موافق تماما	0.909	1.72	الاهتمام بالعناية الصحية للمورد البشري، من حيث تحسين جودة الخدمات الطبية والتغذية الجيدة.	
موافق تماما	0.690	1.64	تحفيز الموارد البشرية المتميزة بالابتكار.	
موافق	0.797	2.01	خلق جو عمل داخلي، يركز على اكتساب المورد البشري لمعارف جديدة.	

موافق	-	1.846	المتوسط الحسابي العام للفقرات (مجموع المتوسطات قسمة عدد الفقرات)
موافق	0.933	2.44	تكتيف برامج التدريب بما يتماشى مع احتياجات المؤسسة من المعارف.
موافق	0.866	2.08	إحداث تغيير في المستوى المهني للمورد البشري، من خلال توجيهه للتكوين بما يتماشى ومجال تخصصه.
موافق	0.825	1.68	اعتماد نظام حوافز قائم على إعطاء الأولوية للأفكار المبدعة.
تماما			
موافق	0.747	1.64	تنظيم مسابقات علمية بالمؤسسة تمنح التميز لأفضل الأفكار المبتكرة.
تماما			
موافق	0.893	2.35	تدعيم الثقافة التنظيمية للموارد البشرية التي تتسم بالتميز في العمل، بالمشاركة في اتخاذ القرارات بالمؤسسة.
موافق	0.915	2.20	إعطاء فرصة للموظفين المؤهلين للمساهمة في حل مختلف المشاكل التي تواجهها المؤسسة.
موافق	-	2.065	المتوسط الحسابي العام للفقرات (مجموع المتوسطات قسمة عدد الفقرات)
موافق	1.955		المتوسط الحسابي العام لفقرات متغير الاستثمار في رأس المال البشري

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss

انطلاقا من الجدول أعلاه، والذي يتعلق بكل من المتوسط الحسابي العام والانحراف المعياري العام لمتغير الاستثمار في رأس المال البشري، نلاحظ أنه بالنسبة لعنصر طبيعة الاستثمار في رأس المال

محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

البشري، أن المتوسط الحسابي للفقرات (09.08)، تراوح ما بين 1.64 - 1.72 (المتوسط المرجح محصور بين [1 - 1.79])، هذه القيم تعكس إجابات عينة الدراسة بالموافقة وبشدة على محتوى هذه الفقرات، حيث تراوح الانحراف المعياري الخاص بها بين (0.690 - 0.909)، وهذه القيم أقل من 1، ومنه يمكن القول أنه لا يوجد تشتت أو اختلاف في إجابات عينة الدراسة حول هذه الفقرات، وبالنسبة للفقرات (10.07.06) والذي تراوح المتوسط الحسابي العام لها ما بين 1.83 - 2.03 (المتوسط المرجح محصور بين [1.80-2.59])، فنلاحظ أن الاتجاه العام لإجابات عينة الدراسة كان بالموافقة على مضمون هذه الفقرات، الذي تراوح الانحراف المعياري المتعلق بها ما بين 0.697 - 0.697، وهذه القيم أقل من 1، ما يعني ذلك أنه لا يوجد اختلاف كبير بين إجابات عينة الدراسة،

وانطلاقاً مما سبق، وحسب المتوسط الحسابي العام لهذه الفقرات (المتعلقة بطبيعة الاستثمار في رأس المال البشري) والمقدر بـ 1.846 (المتوسط المرجح محصور بين [1.80 - 2.59])، نستنتج أن هناك قبول عام وبالموافقة على أنه ينبغي على مؤسسة سونطراك الاهتمام بالاستثمار في مجال مواردها البشرية (وبالخصوص كفاءاتها البشرية المتميزة) كنوع من الاستثمار، وذلك من خلال: الإنفاق على مواردها البشرية المتميزة، تخصيص ميزانية لتنمية المعارف المكتسبة، بالإضافة إلى خلق جو عمل داخلي، يركز على اكتساب المورد البشري لمعارف جديدة.

وبالنسبة للفقرات المتعلقة بالآليات التي تعتمدها مؤسسة سونطراك عند الاستثمار في رأس مالها البشري، فنلاحظ أن المتوسط الحسابي للفقرات (14.13)، تراوح ما بين 1.64 - 1.68 (المتوسط المرجح محصور بين [1 - 1.79])، هذه القيم تبين الموافقة الشديدة لعينة الدراسة على مضمون هذه الفقرات، حيث تراوح الانحراف المعياري المتعلق بها ما بين 0.747 - 0.825، وهي قيم أقل من 1، ما

محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

يشير ذلك إلى توافق إجابات عينة الدراسة حول محتوى هذه الفقرات، وعدم وجود تشتت فيما بينها، بينما تراوح المتوسط الحسابي للفقرات (16.15.11.12) ما بين 2.08-2.44 (المتوسط المرجح محصور بين [1.80-2.59])، ما يشير ذلك إلى أن الاتجاه العام لعينة الدراسة كان بالموافقة على مضمون هذه الفقرات، وبمتابعة الانحراف المعياري لها والمحصور ما بين 0.866-0.933، فنلاحظ أن لا يوجد تشتت في الإجابات، وعليه وحسب المتوسط الحسابي العام لهذه الفقرات والمقدر بـ 1.955 (المتوسط المرجح محصور بين [1.80-2.59])، فنلاحظ أن إجابات عينة الدراسة اتجهت نحو الموافقة، وبالتالي يمكن القول أنه من الأكثر الآليات التي ينبغي على مؤسسة سونطراك انتهاجها، للاستثمار في رأس مالها البشري حسب آراء عينة الدراسة هي: تكثيف برامج التدريب بما يتماشى مع احتياجات المؤسسة من المعارف، إحداث تغيير في المستوى المهني للمورد البشري، من خلال توجيهه للتكوين بما يتماشى ومجال تخصصه، بالإضافة إلى تدعيم الثقافة التنظيمية للموارد البشرية التي تتسم بالتميز في العمل، بالمشاركة في اتخاذ القرارات بالمؤسسة، و إعطاء فرصة للموظفين المؤهلين للمساهمة في حل مختلف المشاكل التي تواجهها المؤسسة.

المطلب الثالث: نتائج الدراسة الوصفية لمتغير القياس المحاسبي لرأس المال البشري

ضمن أصول المؤسسة غير الملموسة

يتكون متغير القياس المحاسبي لرأس المال البشري من عنصرين أساسيين هما: التكاليف المدرجة ضمن قيمة رأس المال البشري، وأسس القياس المحاسبي عن هذا الأخير، حيث يضم هذا المتغير في مجمله 09 فقرات، والجدول التالي يوضح المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لهذه الفقرات.

341 الفصل الخامس: إمكانية قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه
محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

جدول رقم (28): المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لفقرات القياس المحاسبي لرأس المال

البشري ضمن أصول المؤسسة غير الملموسة

الاتجاه العام	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرات الخاصة بمتغير القياس المحاسبي لرأس المال البشري	
موافق	0.905	2.33	تكاليف استقطاب المورد البشري إلى المؤسسة.	تكاليف رأس المال البشري
موافق	0.941	2.08	المقابل المادي المقدم للإسهامات البشرية المتميزة بأفكارها المبدعة.	
موافق	0.787	1.95	تكاليف تطوير المورد البشري بهدف تنمية مهاراته.	
محايد	1.193	2.85	التعويضات المقدمة للمورد البشري عند انتهاء مدة خدمته بالمؤسسة.	
موافق	-	2.302	المتوسط الحسابي العام للفقرات (مجموع المتوسطات قسمة عدد الفقرات)	
موافق	0.927	2.37	يركز على تحديد قيمة الخدمات المتوقع تقديمها من الموارد البشرية المتميزة مستقبلا.	أسس القياس المحاسبي لرأس المال البشري
موافق	0.898	2.24	يقوم على أساس تقييم العوائد المحققة من الاستثمار في التدريب، تحديدا منه للمنافع المتوقعة من الأنشطة التدريبية.	
موافق	0.850	1.92	يعتمد على نماذج التكلفة كأساس لتقييم رأس المال البشري.	
محايد	0.705	2.83	يعتمد على نماذج القيمة لقياس قيمة الخدمات التي يقدمها رأس المال البشري.	
محايد	0.737	2.75	يفصل بين التكاليف الإيرادية والتكاليف التي يتم رسملتها، والتي تعامل معاملة الأصل في القوائم	

الفصل الخامس: إمكانية قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

			المالية.
موافق	-	2.422	المتوسط الحسابي العام للفقرات (مجموع المتوسطات قسمة عدد الفقرات)
موافق		2.362	المتوسط الحسابي العام لفقرات متغير الاستثمار في رأس المال البشري

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss

يشير الجدول أعلاه إلى أن المتوسط الحسابي للفقرات (19.18.17)، التي تتعلق بنوعية التكاليف المدرجة ضمن قيمة رأس المال البشري، تراوح ما بين 1.95 - 2.33، والذي يقع بدوره في مجال المتوسط المرجح [1.80 - 2.59]، ويشير ذلك إلى اتجاه إجابة عينة الدراسة نحو الموافقة على محتوى هذه الفقرات، وعدم اختلافها على ذلك نوعا ما، وهو ما يبينه الانحراف المعياري المتعلق بهذه الفقرات، والذي تراوح ما بين 0.787 - 0.941 (أقل من 1)، وبالنسبة للفقرة رقم 20، والمتعلقة بالتعويضات المقدمة للمورد البشري عند انتهاء مدة خدمته، فإن متوسطها الحسابي المقدر بـ 2.85 يقع في المجال [2.60 - 3.39]، ما يشير ذلك إلى أن إجابة عينة الدراسة كانت في الاتجاه المحايد حول مضمون هذه الفقرة، كما نلاحظ أن انحرافها المعياري تجاوز 1 (1.193)، أي أن هناك تشتت كبير بين إجابات عينة الدراسة، وهو ما يفسر اختلاف آرائها حول محتوى هذه الفقرة.

وبملاحظة المتوسط الحسابي العام والمقدر بـ 2.302 (المتوسط الحسابي المرجح [1.80 - 2.59])، فإنه يشير إلى أن التكاليف التي ينبغي إدراجها ضمن قيمة رأس المال البشري، تتمثل أساسا في: تكاليف استقطاب المورد البشري إلى المؤسسة، المقابل المادي المقدم للإسهامات البشرية المتميزة

الفصل الخامس: إمكانية قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

بأفكارها المبدعة، بالإضافة إلى تكاليف تطوير المورد البشري بهدف تنمية مهاراته، وذلك باعتبار أن هذه الفقرات حُضيت بالموافقة من قبل عينة الدراسة.

وبالنسبة للعنصر الثاني الخاص بأسس القياس المحاسبي لرأس المال البشري، فنلاحظ أن المتوسط الحسابي للفقرات (23.22.21)، تراوح ما بين 1.92 - 2.37، والذي يقع في المجال [1.80-2.59]، ما يبين ذلك أن آراء عينة الدراسة اتجهت نحو الموافقة على مضمون هذه الفقرات، كما نلاحظ أن انحرافها المعياري تراوح ما بين 0.850 - 0.927 وهي قيم أقل من 1، ما يدل على عدم وجود تشتت بين إجابات عينة الدراسة، أما بالنسبة للفقرات (25.24)، فنلاحظ أن متوسطها الحسابي تراوح ما بين 2.75 - 2.83 (المتوسط المرجح محصور بين [1.80 - 2.59])، ما يدل ذلك على أن إجابات عينة الدراسة حول مضمون هذه الفقرات اتسمت بالموافقة، كما اتضح أيضا أنه لا يوجد اختلاف في الإجابة بين عينة الدراسة حول محتوى الفقرات السابقة الذكر، وهو ما يوضحه الانحراف المعياري الذي تراوح ما بين 0.705 - 0.725 (أقل من 1).

وبملاحظة المتوسط الحسابي العام للفقرات، والمقدر بـ 2.422، والذي يقع في المجال [1.80-2.59]، نستنتج أن القياس المحاسبي لرأس المال البشري يقوم أساسا على: تحديد قيمة الخدمات المتوقع تقديمها من الموارد البشرية المتميزة مستقبلا، بالإضافة إلى تركيزه على تقييم العوائد المحققة من الاستثمار في التدريب، تحديدا منه للمنافع المتوقعة من الأنشطة التدريبية، كما أنه يركز أيضا على على نماذج التكلفة كأساس لتقييم رأس المال البشري.

المطلب الرابع: نتائج الدراسة الوصفية لمتغير الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري كأصل من أصول المؤسسة غير الملموسة

يضم هذا المتغير عنصرين أساسيين، يتمثل الأول في نوعية المعلومات التي يقدمها الإفصاح المحاسبي عند الاعتراف برأس المال البشري كأصل ضمن أصول المؤسسة غير الملموسة، بالإضافة إلى تحديد أهم الأهداف التي يسعى الإفصاح المحاسبي لتحقيقها، عند اعتبار رأس المال البشري كأصل من أصول المؤسسة، وعليه سيتم من خلال الجدول التالي تحديد المتوسطات الحسابية لكل عنصر من عناصر هذا المتغير على حدى، بالإضافة إلى إبراز الانحرافات المعيارية المتعلقة بها.

جدول رقم (29): المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لفقرات الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري كأصل من أصول المؤسسة غير الملموسة

الاتجاه العام	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرات الخاصة بمتغير الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري
محايد	0.885	2.97	نوعية المعلومات المتعلقة بنقاط القوة والضعف في أداء المورد البشري.
موافق	0.727	1.89	المعلومات المتعلقة بالتكاليف الفعلية المنفقة في مجال الحصول على الموارد البشرية وتنميتها.
موافق	0.818	2.29	المعلومات المتعلقة بالعوائد المحققة من الاستثمار

345 الفصل الخامس: إمكانية قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه
محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

عن رأس	في الموارد البشرية.		
المال البشري	المعلومات المتعلقة بالتخطيط وإستراتيجية المؤسسة في مجال مواردها البشرية. *	2.71	0.835
	المعلومات المتعلقة بإنتاجية رأس المال البشري.	2.44	0.904
	المعلومات المتعلقة بمساهمة رأس المال البشري في تعظيم الأرباح.	2.27	0.827
المتوسط الحسابي العام للفقرات (مجموع المتوسطات قسمة عدد الفقرات)		2.428	-
أهداف الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري	يرفع من شفافية القوائم المالية.	1.89	0.831
	يساعد في اتخاذ قرارات ملائمة في الوقت المناسب.	2.07	0.905
	يساعد في تخطيط احتياجات المؤسسة من الموارد البشرية.	2.23	0.781
	يساهم في الحصول على قيمة مضافة، لزيادة ثقة المستثمرين بالمعلومات التي يوفرها.	2.03	0.915
	يحدد الثغرات في الكفاءات البشرية بالمؤسسة، والتي تساهم بشكل مباشر في تحسين أداء المورد البشري المعني.	2.37	0.693

الفصل الخامس: إمكانية قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

موافق	0.846	1.99	تعزيز مصداقية المعلومة المالية.
موافق		2.096	المتوسط الحسابي العام للفقرات (مجموع المتوسطات قسمة عدد الفقرات)
موافق		2.262	المتوسط الحسابي العام لفقرات الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss

من الجدول أعلاه نلاحظ أن المتوسط الحسابي العام للفقرات المتعلقة بعنصر نوعية المعلومات التي يوفرها الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري، قدر بـ 2.428 والذي يشير إلى أن اتجاه عينة الدراسة كان بالموافقة على مضمون فقرات هذا العنصر، فبالنسبة للفقرات (27.28.30.31)، تراوح المتوسط الحسابي لها ما بين 1.89-2.44، وهو بذلك يقع في مجال المتوسط المرجح [1.80-2.59]، حيث تراوح الانحراف المعياري لنفس الفقرات ما بين 0.727-0.904، وهي تشير إلى توافق عينة الدراسة حول محتوى هذه الفقرات، وعدم وجود اختلاف بين آرائها، أما بالنسبة للفقرات (26.29)، فتتراوح متوسطها الحسابي ما بين 2.71-2.97، وهو بذلك يقع في مجال المتوسط المرجح [2.60-3.39]، ويبين ذلك إلى أن إجابة عينة الدراسة كانت نحو الاتجاه المحايد حول مضمون هذه الفقرات، الذي تراوح انحرافها المعياري ما بين 0.835-0.885، وهو أقل من 1، ما يشير ذلك إلى عدم وجود تباين أو تشتت بين إجابات عينة الدراسة، وعليه وانطلاقاً من المعطيات المتوصل إليها، نستنتج أن نوع المعلومات التي يقدمها الإفصاح المحاسبي عند اعتبار رأس المال البشري ضمن أصول المؤسسة،

محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

تتمثل في: المعلومات المتعلقة بالتكاليف الفعلية المنفقة في مجال الحصول على الموارد البشرية وتنميتها، المعلومات المتعلقة بالعوائد المحققة من الاستثمار في الموارد البشرية، المعلومات المتعلقة بإنتاجية رأس المال البشري، المعلومات المتعلقة بمساهمة رأس المال البشري في تعظيم الأرباح، وذلك بناء على أدراء عينة الدراسة.

أما بالنسبة للعنصر الثاني والمتعلق بالأهداف التي يسعى الإفصاح المحاسبي لتحقيقها، فقد بلغ المتوسط الحسابي العام له بـ 2.096، حيث يبين هذا أن إجابات أفراد العينة كانت بالموافقة على محتوى فقرات هذا العنصر، وذلك لكونه يقع في مجال المتوسط المرجح [1.80 - 2.59]، وقد اتضح من خلال المتوسطات الحسابية لجميع فقرات هذا العنصر، أن عينة الدراسة كانت جميعها موافقة على مضمون هذا الفقرات المتمثلة أساسا في الفقرات (37.36.35.34.33.32)، كما أن انحرافها المعياري الذي تراوح ما بين 0.693-0.915، أقل من 1 ما يبين ذلك إلى عدم وجود تشتت بين إجابات وأراء عينة الدراسة، وعليه وانطلاقا من المعلومات المتوصل إليها، نستنتج أن الأهداف التي يركز عليها الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري ويسعى لتحقيقها حسب إجابات عينة الدراسة، تتمثل في:الرفع من شفافية القوائم المالية، المساعدة في تخطيط احتياجات المؤسسة من الموارد البشرية، المساهمة في الحصول على قيمة مضافة لزيادة ثقة المستثمرين بالمعلومات التي يوفرها، بالإضافة إلى سعيه لتحديد الثغرات في الكفاءات البشرية بالمؤسسة، والتي تساهم بشكل مباشر في تحسين أداء المورد البشري المعني، كما يهدف أيضا إلى تعزيز مصداقية المعلومة المالية.

الفصل الخامس: إمكانية قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

المطلب الخامس: نتائج الدراسة الوصفية لمتغير أداء المؤسسة الاقتصادية

تضمن هذا المتغير ثلاثة مؤشرات رئيسية، تتمثل أساسا في مؤشر الربحية، الإنتاجية، والتحكم في التكاليف، وبالتالي يتم من خلال الآتي تحليل مختلف هذه العناصر بناء على نتائج الاستبيان، والمتمثلة أساسا في المتوسطات الحسابية لها وانحرافات المعيارية، والجدول الآتي يوضح ذلك:

جدول رقم (30): المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لفقرات أداء المؤسسة الاقتصادية

الاتجاه العام	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الفقرات الخاصة بمتغير أداء المؤسسة الاقتصادية
موافق تمام	0.648	1.72	المنافع الاقتصادية المحققة والتي تكون أكبر من تكلفة الموارد المستخدمة.
موافق	0.826	2.44	القياس النقدي للأهداف المحققة بفعالية.
موافق	0.664	1.87	تعظيم العائد من الاستثمار في الموارد المتاحة للمؤسسة.
موافق	0.831	1.89	كفاءة وسائل الإنتاج في تحقيق أعلى معدلات للأرباح.
موافق	-	1.98	المتوسط الحسابي العام للفقرات (مجموع المتوسطات قسمة عدد الفقرات)

349 الفصل الخامس: إمكانية قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه
محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

زيادة حجم الإنتاج بزيادة حجم العمل المبذول مع ثبات عناصر الإنتاج الأخرى.	03.00	1.241	محايد
استخدام الموارد المتاحة بما يحقق أكبر قدر من الإنتاج مع تخفيض التكاليف إلى أدنى حد ممكن.	2.03	0.788	موافق
كثافة العمل وتنوعه بالشكل الذي يعظم حجم الإنتاج.	2.27	0.827	موافق
تكامل وسائل الإنتاج وقدرتها على تحقيق الكفاية الإنتاجية.	2.05	0.957	موافق
المتوسط الحسابي العام للفقرات (مجموع المتوسطات قسمة عدد الفقرات)	2.337	-	موافق
التحكم في استخدام وسائل الإنتاج بكل كفاءة.	1.88	0.788	موافق
الرقابة على التكاليف، بالاعتماد على اليد العاملة المؤهلة.	1.85	0.608	موافق
ترشيد النفقات من خلال الاستغلال العقلاني للموارد الإنتاجية المتاحة.	1.87	0.723	موافق
القدرة على تحديد جوانب الضعف والقوة في الأداء الإنتاجي.	2.35	0.797	موافق
المتوسط الحسابي العام للفقرات (مجموع المتوسطات قسمة عدد الفقرات)	1.987	-	موافق

350 الفصل الخامس: إمكانية قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه
محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

الفقرات		
المتوسط الحسابي العام لفقرات متغير أداء المؤسسة الاقتصادية	2.101	موافق

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss

انطلاقاً من الجدول السابق، والذي يبين المتوسط الحسابي والاتجاه العام لمتغير أداء المؤسسة الاقتصادية، بالتركيز على ثلاثة مؤشرات (تم ذكرها سابقاً)، سيتم تحليل نتائج spss، لهذا المتغير، انطلاقاً من تحليل كل مؤشر من مؤشرات على حدى، وذلك وفق الآتي:

بالنسبة لمؤشر الربحية، نلاحظ أن متوسطه الحسابي العام قدر بـ 1.98، وهو بذلك يقع في مجال المتوسط المرجح [1.80 - 2.59]، ما يعني ذلك اتجاه إجابات عينة الدراسة بشكل عام نحو الموافقة على مضمون فقرات هذا المؤشر، فبالنسبة للفقرة (38) بلغ متوسطها الحسابي بـ 1.72، ما يشير ذلك إلى أن إجابة عينة الدراسة كانت بالموافقة وبشدة على محتوى هذه الفقرة، الذي بلغ انحرافها المعياري 0.648، وهو يبين بذلك عدم وجود تشتت بين آراء وإجابات عينة الدراسة حول مضمون هذه الفقرة، وفيما يتعلق بالفقرات (41.40.39) والمتعلقة أيضاً بنفس المؤشر، فقد تراوح متوسطها الحسابي ما بين 1.87 - 2.44، والذي يقع بدوره في مجال المتوسط المرجح [1.80 - 2.59]، ما يشير ذلك إلى اتجاه إجابات عينة الدراسة نحو الموافقة حول مضمون هذه الفقرات، الذي تراوح انحرافها المعياري ما بين 0.664 - 0.831 وهي تمثل قيم أقل من 1، ما يدل ذلك عدم وجود اختلاف بين إجابات عينة الدراسة حول مضمون هذه الفقرات، وعليه يمكن الاستنتاج أنه يمكن تحديد ربحية مؤسسة سونطراك من خلال العناصر التالية، والتي تتجلى في المنافع الاقتصادية المحققة والتي تكون أكبر من تكلفة الموارد

المستخدمة، بالإضافة إلى القياس النقدي للأهداف المحققة بفعالية، تعظيم العائد من الاستثمار في الموارد المتاحة للمؤسسة، وأيضا كفاءة وسائل الإنتاج في تحقيق أعلى معدلات للأرباح.

أما بالنسبة لمؤشر الإنتاجية، فنلاحظ أن الاتجاه العام لهذا الأخير، تباين بين الإجابات التي اتسمت بالموافقة والإجابات الأخرى التي كانت أرائها حيادية، فبالنسبة للفقرة (42) فإن متوسطها الحسابي المقدر بـ 0.03 والذي يقع في مجال المتوسط المرجح [2.60 - 3.39]، يدل على حيادية عينة الدراسة حول ما تضمنته هذه الفقرة، كما نسجل تشتت في إجابات عينة الدراسة، من خلال ملاحظة الانحراف المعياري لهذه الفقرة، والذي يظهر ارتفاع بـ 1.241، ما يعني ذلك وجود اختلاف كبير بين إجابات عينة الدراسة حول مضمون هذه الفقرة، أما الفقرات (45.44.43)، فقد تراوح متوسطها الحسابي ما بين 2.03 - 2.27، والذي يقع في مجال المتوسط المرجح [1.80 - 2.59]، وهو ما يشير إلى موافقة عينة الدراسة على محتوى الفقرات المذكورة، كما أن الانحراف المعياري المسجل لها أقل من 1، لكونه تراوح ما بين 0.788 - 0.957، ما يبين ذلك عدم وجود تشتت بين إجابات عينة الدراسة حول محتوى هذه الفقرات، وانطلاقا من المتوسط الحسابي العام لهذا المؤشر والمقدر بـ 2.337، فنلاحظ أنه يقع في مجال المتوسط المرجح [1.80 - 2.59]، وعليه فانه يشير إلى اتجاه إجابات عينة الدراسة وبشكل عام نحو الموافقة، وبناءا على ذلك نستنتج أنه يمكن الوقوف على إنتاجية مؤسسة سونطراك من خلال: استخدام الموارد المتاحة بما يحقق أكبر قدر من الإنتاج مع تخفيض التكاليف إلى أدنى حد ممكن، كثافة العمل وتنوعه بالشكل الذي يعظم حجم الإنتاج، بالإضافة إلى تكامل وسائل الإنتاج وقدرتها على تحقيق الكفاية الإنتاجية.

الفصل الخامس: إمكانية قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

وأما فيما يتعلق بمؤشر التحكم في التكاليف فإن المتوسط الحسابي للفقرات (49.48.47.46) تراوح ما بين 1.85 - 2.35، وهو بذلك يقع في مجال المتوسط المرجح [1.80 - 2.59]، وبقيمة متوسط حسابي عام قدر بـ 1.987، وهي القيمة التي تقع في مجال الموافقة حول محتوى هذه الفقرات، ومن خلال تتبع الانحراف المعياري لها، الذي تراوحت قيمته ما بين 0.608 - 0.797 فنلاحظ عدم وجود اختلاف بين إجابات عينة الدراسة، وبالتالي عدم تشتتها، وبناءا على النتائج المتوصل إليها يمكن القول أن مؤشر التحكم في التكاليف يركز أساسيا على العناصر التالية: التحكم في استخدام وسائل الإنتاج بكل كفاءة، الرقابة على التكاليف، بالاعتماد على اليد العاملة المؤهلة، بالإضافة إلى ترشيد النفقات من خلال الاستغلال العقلاني للموارد الإنتاجية المتاحة، وأيضا ترشيد النفقات من خلال الاستغلال العقلاني للموارد الإنتاجية المتاحة.

وبملاحظة المتوسط الحسابي العام لمتغير أداء المؤسسة الاقتصادية، والذي قدر بـ 2.101، والذي يشير إلى الاتجاه بالموافقة حول مجموع فقرات هذا المتغير، ما يعني ذلك أن كل من مؤشر الربحية، الإنتاجية، والتحكم في التكاليف هي مؤشرات معبرة فعلا عن أداء مؤسسة سونطراك.

المبحث الثالث: نتائج علاقة الارتباط بين متغيرات الدراسة

قصد تحديد مدى ارتباط المتغيرات المستقلة مع المتغيرات التابعة، سيتم من خلال هذا المبحث، إبراز العلاقة بين كل من متغير الاستثمار في رأس المال البشري، القياس المحاسبي عن رأس المال البشري، والإفصاح المحاسبي عنه مع المتغير التابع الرئيسي المتمثل في أداء مؤسسة سونطراك، بالتركيز على ثلاثة مؤشرات أو عناصر أساسية، هي: الربحية، الإنتاجية، والتحكم في التكاليف، وبغرض تحديد العلاقة سيتم استخدام معامل الارتباط البسيط بيرسون "pearson" "corrélation"، التي تنحصر قيمته في المجال $[-1; +1]$ ، حيث أنه كلما اقتربت قيمة معامل من 1 كلما كانت العلاقة قوية، وتقبل الفرضية التي تنص على أنه: توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين "X و Y" إذا كان مستوى الدلالة sig ($sig < 0.05$) (الارتباط بين المتغيرين معنوي عند مستوى دلالة 0.05)¹، أما إذا كان مستوى الدلالة أكبر من 0.05 فتقبل فرضية العدم التي تنص على أنه: لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين "X و Y"، وعليه سيتم من خلال الآتي إبراز العلاقة بين المتغيرات السابقة الذكر.

* إذا كان بجانب معامل الارتباط نجمتين، فإنها تدل أن معامل الارتباط معنوي بدرجة عالية (0.99)، أما عندما يكون بجانب قيمة معامل الارتباط نجمة واحدة، فنقول أن معامل الارتباط معنوي بدرجة دقة أقل (0.95)، أما في حال لم توجد أي نجوم بجانب معامل الارتباط، فيعني ذلك بأن معامل الارتباط غير معنوي، أي الارتباط وهمي أو نقول لا يوجد ارتباط بين المتغيرين المدروسين، نقلا عن غيث البحر، معن التنجي، مرجع سبق ذكره، ص

المطلب الأول: نتائج علاقة الارتباط بين الاستثمار في رأس المال البشري وأداء مؤسسة

سونطراك

نظرا لأهمية الاستثمار في الموارد البشرية، وضرورة تبني المؤسسة لآلياته، سنحاول من خلال هذا المطلب إبراز طبيعة العلاقة التي يمكن أن تكون ما بين الاستثمار في رأس المال البشري وأداء مؤسسة سونطراك ، من خلال التطرق إلى النقاط التالية:

الفرع الأول: علاقة الارتباط بين طبيعة الاستثمار في رأس المال البشري وأداء مؤسسة

سونطراك

تمثل طبيعة الاستثمار في رأس المال البشري من العناصر المكونة لمتغير الاستثمار في رأس المال البشري، وعليه سيتم إبراز طبيعة العلاقة بين هذا الأخير والمؤشرات الرئيسية لأداء المؤسسة الاقتصادية، حيث تنص فرضية هذا المتغير على أنه توجد علاقة ارتباط قوية ذات دلالة إحصائية بين طبيعة الاستثمار في رأس المال البشري وأداء مؤسسة سونطراك (بالتركيز على مؤشر الربحية، الإنتاجية، التحكم في التكاليف)، عند مستوى دلالة إحصائية $\alpha \leq 0.05$ ، وبالتالي سيتم شرح ذلك، وفق الآتي:

أولا: علاقة الارتباط بين طبيعة الاستثمار في رأس المال البشري وربحية المؤسسة

من خلال الجدول التالي، سيتم تحديد طبيعة العلاقة بين متغير طبيعة الاستثمار في رأس المال البشري وربحية مؤسسة سونطراك، وذلك وفق التالي:

355 الفصل الخامس: إمكانية قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه
محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

جدول رقم (31): نتائج معامل الارتباط بيرسون للعلاقة بين طبيعة الاستثمار في رأس المال البشري

وربحية مؤسسة سونطراك

المعنوية	الربحية	طبيعة الاستثمار	
0.001	0.391**	1	طبيعة الاستثمار
		0.391**	الربحية

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss

نلاحظ من خلال الجدول السابق أنه توجد علاقة ارتباط موجبة ولكن بقوة ضعيفة بين طبيعة الاستثمار في رأس المال البشري وربحية مؤسسة سونطراك، حيث بلغت قيمة معامل الارتباط ($r=0.391$)، أي أن هذا المعامل محصور ما بين (0 و 0.4)، وللعلم فإن معامل بيرسون يكون محصورا ما بين [0.6 - 0.9]، كما يشير الجدول أيضا إلى أن علاقة الارتباط معنوية بين طبيعة الاستثمار في رأس المال البشري وربحية مؤسسة سونطراك، عند مستوى دلالة 0.01 ($p=0.001 \leq 0.05$)، وبالتالي يمكن قبول الفرضية التي تنص على أنه: توجد علاقة ارتباط قوية ذات دلالة إحصائية بين طبيعة الاستثمار في رأس المال البشري والرفع من ربحية مؤسسة سونطراك، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

ثانيا: علاقة الارتباط بين طبيعة الاستثمار في رأس المال البشري وإنتاجية مؤسسة

سونطراك

انطلاقا من الجدول الآتي، سيتم إبراز طبيعة العلاقة بين متغير طبيعة الاستثمار في رأس المال البشري وإنتاجية مؤسسة سونطراك، وذلك من خلال التالي:

جدول رقم (32): نتائج معامل الارتباط بيرسون للعلاقة بين طبيعة الاستثمار في رأس المال البشري

وإنتاجية مؤسسة سونطراك

المعنوية	الإنتاجية	طبيعة الاستثمار	
0.049	0.228*	1	طبيعة الاستثمار
		0.228*	الإنتاجية

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss

يشير الجدول السابق إلى وجود علاقة ارتباط موجبة بقوة ضعيفة بين طبيعة الاستثمار في رأس المال البشري وإنتاجية مؤسسة سونطراك، وقد بلغت قيمة معامل الارتباط ($r=0.228$)، حيث نلاحظ أن المعامل محصور ما بين (0 و 0.3)، وهو أقل بكثير من قيم المجال الذي لابد أن يقع فيه معامل الارتباط، كما يشير الجدول أيضا إلى وجود علاقة ارتباط معنوية بدرجة دقة أقل (0.95)، بين طبيعة الاستثمار في رأس المال البشري وإنتاجية مؤسسة سونطراك، عند مستوى دلالة 0.05 ($p=0.049 \leq 0.05$)، وعليه وبناء على نتائج الجدول السابق، يمكن قبول الفرضية التي تنص على أنه

357 الفصل الخامس: إمكانية قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

توجد علاقة ارتباط قوية ذات دلالة إحصائية بين طبيعة الاستثمار في رأس المال البشري وزيادة إنتاجية مؤسسة سونطراك، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

ثانيا: علاقة الارتباط بين طبيعة الاستثمار في رأس المال البشري والتحكم في التكاليف بمؤسسة سونطراك

من خلال الجدول التالي، سيتم تحديد طبيعة العلاقة بين طبيعة الاستثمار في رأس المال البشري والتحكم في التكاليف، وبالتالي سيتم تحديدها بناء على تحليل نتائج الجدول الموالي:

جدول رقم (33): نتائج معامل الارتباط بيرسون للعلاقة بين طبيعة الاستثمار في رأس المال البشري والتحكم في التكاليف مؤسسة سونطراك

المعنوية	التحكم في التكاليف	طبيعة الاستثمار	
0.000	0.581**	1	طبيعة الاستثمار
	1	0.581**	التحكم في التكاليف

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss

من الجدول السابق، نلاحظ أن معامل الارتباط بين طبيعة الاستثمار في رأس المال البشري والتحكم في التكاليف، قدر بـ $(r = 0.581)$ ، وهو بذلك يشير إلى وجود علاقة ارتباط موجبة بقوة متوسطة بين طبيعة الاستثمار في رأس المال البشري والتحكم في التكاليف، بما أن قيمة المعامل تقترب نوعا ما من 0.6، كما يظهر الجدول أيضا إلى وجود علاقة ارتباط معنوية بدرجة دقة عالية (0.99)، بين طبيعة

358 الفصل الخامس: إمكانية قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

الاستثمار في رأس المال البشري ومؤشر التحكم في التكاليف بمؤسسة سونطراك، عند مستوى دلالة $p=0.01$ ($0.000 \leq 0.05$)، وبالتالي يمكن قبول الفرضية التي تنص على أنه توجد علاقة ارتباط قوية ذات دلالة إحصائية بين طبيعة الاستثمار في رأس المال البشري و مؤشر التحكم في التكاليف بمؤسسة سونطراك ، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

الفرع الثاني: علاقة الارتباط بين آليات الاستثمار في رأس المال البشري وأداء مؤسسة سونطراك

من خلال هذا العنصر، سيتم إبراز علاقة الآليات التي يتم الاعتماد عليها عند الاستثمار في الموارد البشرية المتميزة، والمؤشرات التي يمكن من خلالها تشخيص أداء أي مؤسسة اقتصادية:

أولاً: علاقة الارتباط بين آليات الاستثمار في رأس المال البشري وربحية مؤسسة سونطراك

يمكن أن يكون لآليات الاستثمار في رأس المال البشري علاقة برفع ربحية المؤسسة، كما يمكن أن تكون العلاقة معدومة فيما بينهما، وعليه سيتم من خلال الجدول التالي تحديد إمكانية وجود علاقة بين المتغيرين من عدمها.

359 الفصل الخامس: إمكانية قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه
محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

جدول رقم (34): نتائج معامل الارتباط بيرسون للعلاقة بين آليات الاستثمار في رأس المال البشري

وربحية مؤسسة سونطراك

المعنوية	الربحية	آليات الاستثمار في رأس المال البشري	
0.000	0.412**	1	آليات الاستثمار في رأس المال البشري
	1	0.412**	الربحية

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss

من الجدول أعلاه، الذي يمثل مصفوفة الارتباط بين آليات الاستثمار في رأس المال البشري ومؤشر الربحية ضمن مؤشرات الأداء، وبتتبع معامل الارتباط المتحصل عليه والمقدر بـ ($r=0.412$)، يمكن الاستنتاج أن هناك علاقة ارتباط موجبة ومتوسطة القوة (لأن المعامل محصور بين 0.4 و 0.6) بين آليات الاستثمار في رأس المال البشري ومؤشر الربحية، كما يلاحظ أن الارتباط بين المتغيرين معنوي، وهو ما تبينه قيمة معامل الارتباط ($p=0.000 \leq 0.05$)، التي تؤكد وجود علاقة قوية ذات دلالة إحصائية بين المتغيرين، عند مستوى دلالة إحصائية 0.01، وعليه فإن الفرضية التي تنص على ذلك تعد فرضية مقبولة، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

ثانيا: علاقة الارتباط بين آليات الاستثمار في رأس المال البشري وإنتاجية مؤسسة سونطراك

تعد الإنتاجية من المؤشرات الأساسية لتقييم أداء المؤسسة الاقتصادية، وبغرض تحديد نوع العلاقة التي تربط بين هذا المؤشر والآليات التي تقوم عليها عملية الاستثمار في رأس المال البشري، سنقوم بتحليل نتائج الجدول رقم (35):

جدول رقم (35): نتائج معامل الارتباط بيرسون للعلاقة بين آليات الاستثمار في رأس المال البشري وإنتاجية مؤسسة سونطراك

المعنوية	الإنتاجية	آليات الاستثمار في رأس المال البشري	
0.008	0.302**	1	آليات الاستثمار في رأس المال البشري
	1	0.302**	الإنتاجية

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss

يظهر لنا الجدول السابق، أن هناك علاقة ارتباط موجبة ولكن بقوة ضعيفة بين آليات الاستثمار في رأس المال البشري وإنتاجية مؤسسة سونطراك، بما أن معامل الارتباط بلغت قيمته ($r = 0.363$)، وهو بذلك محصور بين (0 و 0.4)، كما يشير الجدول أيضا إلى وجود علاقة ارتباط معنوية بدرجة دقة

361 الفصل الخامس: إمكانية قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه
محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

عالية (0.99) بين آليات الاستثمار في رأس المال البشري وإنتاجية مؤسسة سونطراك، وذلك عند مستوى دلالة 0.01، وبما أن $(p=0.008 \leq 0.05)$ ، فإنه يمكن قبول الفرضية التي تنص على أنه: توجد علاقة ارتباط قوية ذات دلالة إحصائية بين آليات الاستثمار في رأس المال البشري وزيادة إنتاجية مؤسسة سونطراك، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

ثالثا: علاقة الارتباط بين آليات الاستثمار في رأس المال البشري والتحكم في التكاليف
بمؤسسة سونطراك

من خلال مايلي، سيتم الوقوف على تحديد إمكانية وجود علاقة بين آليات الاستثمار في رأس المال البشري ومؤشر التحكم في التكاليف، وذلك بناء على تحليل نتائج الجدول رقم (36):

جدول رقم (36): نتائج معامل الارتباط بيرسون للعلاقة بين آليات الاستثمار في رأس المال البشري والتحكم في التكاليف بمؤسسة سونطراك

المعنوية	التحكم في التكاليف	آليات الاستثمار في رأس المال البشري	
0.000	0.574**	1	آليات الاستثمار في رأس المال البشري
	1	0.574**	التحكم في التكاليف

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss.

محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

يتضمن الجدول أعلاه مصفوفة الارتباط بين آليات الاستثمار في رأس المال البشري ومؤشر التحكم في التكاليف، وبملاحظة معامل الارتباط المتحصل عليه والمقدر بـ ($r=0.574$)، يمكن القول أن هناك علاقة ارتباط موجبة ومتوسطة القوة (المعامل محصور بين 0.5 و 0.6) بين آليات الاستثمار في رأس المال البشري ومؤشر التحكم في التكاليف، كما يظهر الجدول أيضا أن علاقة الارتباط بين المتغيرين معنوية عند مستوى دلالة 0.01 بما أن ($p=0.000 \leq 0.05$)، وكنتيجة على ذلك يمكن القول أن الفرضية التي تنص على وجود علاقة ارتباط قوية ذات دلالة إحصائية بين آليات الاستثمار في رأس المال البشري ومؤشر التحكم في التكاليف، عند مستوى دلالة إحصائية $\alpha \leq 0.05$ ، هي فرضية مقبولة.

تبين النتائج المتعلقة بعلاقة الاستثمار في رأس المال البشري بأداء مؤسسة سونطراك، أن لهذا العنصر دور كبير في الرفع من ربحية المؤسسة وزيادة إنتاجيتها، بالإضافة لاعتباره عنصر فعال يساعد المؤسسة على التحكم في تكاليفها، وذلك بناء على نتائج الارتباط، وبهذا تتأكد لنا صحة الفرضية التي تنص على وجود علاقة ما بين المتغيرين.

المطلب الثاني: علاقة الارتباط بين متغير القياس المحاسبي عن رأس المال البشري

وأداء مؤسسة سونطراك

يتضمن متغير القياس المحاسبي عن رأس المال البشري عنصرين أساسيين، وهما: تكاليف رأس المال البشري، والأسس التي تقوم التي عليها عملية القياس، وبغرض تحديد العلاقة بين هذه العناصر وأداء مؤسسة سونطراك، سنحاول التركيز على ثلاثة مؤشرات رئيسية لهذا الأخير، والمتمثلة في مؤشر الربحية، الإنتاجية والتحكم بالتكاليف.

الفرع الأول: علاقة الارتباط بين تكاليف رأس المال البشري وأداء مؤسسة سونطراك

بغرض تحديد طبيعة العلاقة بين نوعية التكاليف المدرجة ضمن قيمة رأس المال البشري وأداء مؤسسة سونطراك، سنحاول ربط المتغير المستقل الفرعي المتمثل في نوعية التكاليف المدرجة ضمن قيمة رأس المال البشري بمؤشرات الأداء الثلاثة السابقة الذكر، كل منها على حدى، وهو ما سيتم توضيحه من خلال الآتي:

أولاً: علاقة الارتباط بين تكاليف رأس المال البشري وربحية مؤسسة سونطراك

قصد إبراز طبيعة العلاقة التي تربط بين كل من متغير تكاليف رأس المال البشري وربحية مؤسسة سونطراك، من عدمها، سنقوم بعرض الجدول التالي، وبناءاً على نتائجه سنحدد طبيعة العلاقة بين هذه المتغيرات.

جدول رقم (37): نتائج معامل الارتباط بيرسون للعلاقة بين تكاليف رأس المال البشري وربحية

مؤسسة سونطراك

المعنوية	الربحية	نوعية التكاليف	
0.013	0.286*	1	تكاليف رأس المال البشري
	1	0.286*	الربحية

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss

364 الفصل الخامس: إمكانية قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

انطلاقاً من النتائج التي يبينها الجدول أعلاه، نلاحظ أن معامل الارتباط معنوي بين متغير تكاليف رأس المال البشري وربحية مؤسسة سونطراك، حيث قدر بـ $r = 0.286$ ، وعليه نلاحظ أنه لا يقع في المجال الذي ينحصر فيه معامل الارتباط $[0.6 - 0.9]$ ، وهو بذلك يشير إلى وجود علاقة ارتباط موجبة بقوة ضعيفة جداً بين متغير نوعية التكاليف وربحية المؤسسة، كما يظهر الجدول كذلك أن هناك علاقة ارتباط معنوية بدرجة دقة أقل (0.95)، بين متغير نوعية التكاليف وربحية المؤسسة، وبالتالي يمكن قبول الفرضية التي تنص على أنه: توجد علاقة ارتباط قوية ذات دلالة إحصائية بين تكاليف رأس المال البشري والرفع من ربحية مؤسسة سونطراك، وذلك على أساساً أن $(p = 0.013 \leq 0.05)$ ، ما يؤكد أن الارتباط معنوي بين المتغيرين، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

ثانياً: علاقة الارتباط بين تكاليف رأس المال البشري وإنتاجية مؤسسة سونطراك

سيتم من خلال الجدول الآتي، تحديد مدى إمكانية وجود علاقة بين متغير تكاليف رأس المال البشري وإنتاجية مؤسسة سونطراك، والجدول الموالي يوضح ذلك:

جدول رقم (38): نتائج معامل الارتباط بيرسون للعلاقة بين تكاليف رأس المال البشري وإنتاجية

مؤسسة سونطراك

المعنوية	الإنتاجية	نوعية التكاليف	
0.003	0.336**	1	تكاليف رأس المال البشري
	1	0.336**	الإنتاجية

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss

365 الفصل الخامس: إمكانية قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

من الجدول أعلاه، يتضح لنا وجود علاقة ارتباط موجبة بقوة ضعيفة (المعامل محصور بين 0 و0.4) بين متغير تكاليف رأس المال البشري وإنتاجية مؤسسة سونطراك، وهو ما تؤكد قيمة معامل الارتباط التي بلغت ($r = 0.336$)، ويظهر الجدول أيضا أن الارتباط معنوي بدرجة دقة عالية (0.99) بين المتغيرين، وذلك عند مستوى دلالة $0.01 \leq p \leq 0.05$ ، وبناء على هذه النتائج يمكن قبول الفرضية التي تنص على أنه: توجد علاقة ارتباط قوية ذات دلالة إحصائية بين تكاليف رأس المال البشري وزيادة إنتاجية مؤسسة سونطراك، وذلك عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

ثالثا: علاقة الارتباط بين تكاليف رأس المال البشري ومؤشر التحكم في التكاليف

بغرض إبراز مدى وجود علاقة بين متغير نوعية التكاليف ومؤشر التحكم في التكاليف، سنقدم من خلال الجدول الآتي، نتائج معامل الارتباط بيرسون، الذي يحدد نوعية العلاقة بين متغيرات الدراسة، والجدول التالي يبين ذلك:

جدول رقم (39): نتائج معامل الارتباط بيرسون للعلاقة بين تكاليف رأس المال البشري والتحكم في

التكاليف

المعنوية	التحكم في التكاليف	نوعية التكاليف	
0.000	0.407**	1	تكاليف رأس المال البشري
	1	0.407**	التحكم في التكاليف

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss

محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

انطلاقاً من النتائج المبينة في الجدول السابق، نلاحظ وجود ارتباط معنوي بدرجة دقة عالية بين كل من متغير تكاليف رأس المال البشري ومؤشر التحكم في التكاليف، كما يشير معامل الارتباط الذي قدرت قيمته بـ $(r=0.407)$ ، إلى وجود علاقة ارتباط موجبة وبقوة متوسطة بين المتغيرين، بما أن المعامل محصور ما بين 0.4 و 0.6، وبما أن $(p=0.000 \leq 0.05)$ عند مستوى دلالة 0.01، يمكن القول أن هناك علاقة ارتباط قوية ذات دلالة إحصائية بين المتغيرين، وبالتالي يتم قبول الفرضية التي تنص على ذلك، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

الفرع الثاني: علاقة الارتباط بين أسس القياس المحاسبي عن رأس المال البشري وأداء

مؤسسة سونطراك

تمثل أسس القياس المحاسبي عن رأس المال البشري من العناصر المكونة لمتغير القياس المحاسبي عن رأس المال البشري، والذي يمثل بدوره متغيراً مستقلاً، وقصد تحديد علاقته بالمتغير التابع الرئيسي والمتمثل في الأداء، سنحاول ربط هذا العنصر بمؤشرات الأداء الرئيسية السابقة الذكر.

أولاً: علاقة الارتباط بين أسس القياس المحاسبي عن رأس المال البشري وربحية

مؤسسة سونطراك

يمكن أن يكون هناك ارتباط بين أسس القياس المحاسبي عن رأس المال البشري وربحية مؤسسة سونطراك، عند مستوى دلالة 0.05، كما يمكن أن لا يكون بينهما أي ارتباط، والجدول التالي يوضح لنا طبيعة العلاقة:

الفصل الخامس: إمكانية قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

جدول رقم (40): نتائج معامل الارتباط بيرسون للعلاقة بين أسس القياس المحاسبي عن رأس المال

البشري وربحية مؤسسة سونطراك

المعنوية	الربحية	أسس القياس المحاسبي عن رأس المال البشري	
0.026	0.257*	1	أسس القياس المحاسبي عن رأس المال البشري
	1	0.257*	الربحية

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss

يشير معامل الارتباط الذي يبينه الجدول أعلاه، والمقدرة قيمته بـ ($r=0.407$)، إلى وجود علاقة ارتباط موجبة وبقوة ضعيفة بين المتغيرين، كما نلاحظ أن الارتباط معنوي وبدرجة دقة أقل بين متغير أسس القياس المحاسبي عن رأس المال البشري ومؤشر الربحية، وبما أن ($p=0.026 \leq 0.05$)، نستنتج أن هناك علاقة ارتباط قوية ذات دلالة إحصائية بين متغير أسس القياس المحاسبي عن رأس المال البشري ومؤشر الربحية، عند مستوى دلالة 0.05، وبالتالي يتم قبول الفرضية التي تنص على وجود علاقة بين المتغيرات السابقة الذكر.

ثانيا: علاقة الارتباط بين أسس القياس المحاسبي عن رأس المال البشري وإنتاجية مؤسسة سونطراك

من خلال تحليل النتائج التي سيقدمها الجدول الموالي، سنحاول تحديد مدى وجود علاقة ارتباط بين الأسس التي تقوم عليها عملية القياس المحاسبي عن رأس المال البشري وإنتاجية مؤسسة سونطراك، وذلك وفق ما يلي:

جدول رقم (41): نتائج معامل الارتباط بيرسون للعلاقة بين أسس القياس المحاسبي عن رأس المال البشري وإنتاجية مؤسسة سونطراك

المعنوية	الإنتاجية	أسس القياس المحاسبى عن رأس المال البشري	
0.064	0.215	1	أسس القياس المحاسبى عن رأس المال البشري
	1	0.215	الإنتاجية

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss

يظهر الجدول السابق أن معامل الارتباط بين أسس القياس المحاسبى عن رأس المال البشري وإنتاجية مؤسسة سونطراك، والمقدر بـ ($r=0.215$) غير معنوي، أي أن الارتباط وهمي بين المتغيرين

369 الفصل الخامس: إمكانية قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

السابقين، وبالتالي يمكن القول أنه لا يوجد ارتباط بين المتغيرين، وبما أن معامل الارتباط بيرسون قدر بـ $p = 0.064$ ، فإنه يمكن قبول فرضية العدم التي تنص على أنه: لا توجد علاقة ارتباط قوية ذات دلالة إحصائية بين متغير الأسس التي تقوم عليها عملية القياس المحاسبي عن رأس المال البشري وزيادة إنتاجية مؤسسة سونطراك، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

ثانيا: علاقة الارتباط بين أسس القياس المحاسبي عن رأس المال البشري والتحكم في التكاليف في مؤسسة سونطراك

الجدول الآتي يفسر نوع الارتباط الذي يمكن أن يكون بين أسس القياس المحاسبي عن رأس المال البشري ومؤشر التحكم بالتكاليف، وقصد معرفة ذلك سنحاول تحليل نتائج الجدول التالي:

جدول رقم (42): نتائج معامل الارتباط بيرسون للعلاقة بين أسس القياس المحاسبي عن رأس المال البشري ومؤشر التحكم في التكاليف

المعنوية	التحكم في التكاليف	أسس القياس المحاسبية عن رأس المال البشري	
0.012	0.287*	1	أسس القياس المحاسبية عن رأس المال البشري
	1	0.287*	التحكم في التكاليف

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss

محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه، أن هناك ارتباط معنوي ولكن بدرجة دقة أقل (0.95)، ما بين متغير أسس القياس المحاسبي عن رأس المال البشري ومؤشر التحكم بالتكاليف، كما يشير معامل الارتباط المقدر بـ ($r=0.287$)، إلى وجود علاقة ولكن بدرجة قوة ضعيفة بين هاذين المتغيرين، وبما أن ($p=0.012 \leq 0.05$)، فإن الفرضية التي تنص على وجود علاقة ارتباط قوية ذات دلالة إحصائية بين أسس القياس المحاسبي عن رأس المال البشري ومؤشر التحكم بالتكاليف، هي فرضية مقبولة، عند مستوى دلالة إحصائية 0.05.

وانطلاقاً من النتائج المتوصل إليها، والمتعلقة بعلاقة القياس المحاسبي عن رأس المال البشري بأداء مؤسسة سونطراك، نستنتج أن الفرضية المتعلقة بالعلاقة بين المتغيرين السابقين، هي فرضية مقبولة بشكل عام، أي أن لعملية القياس المحاسبي علاقة برفع ربحية مؤسسة سونطراك، بالإضافة إلى أن هذه العملية تساهم في التحكم بتكاليفها، غير أن الأسس التي تقوم عليها هذه العملية، لا تساهم في زيادة إنتاجية المؤسسة.

المطلب الثالث: علاقة الارتباط بين متغير الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري

وأداء مؤسسة سونطراك

يعد متغير الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري من المتغيرات المستقلة الأساسية التي تشكل محور دراستنا، وبغرض تحديد إمكانية وجود علاقة بينه وبين أداء مؤسسة سونطراك، سنحاول ربطه بكل بمؤشرات الأداء السابقة الذكر، والتي تمثل بدورها مؤشرات تابعة جزئية.

الفرع الأول: علاقة الارتباط بين نوعية المعلومات التي يوفرها الإفصاح المحاسبي عن

رأس المال البشري وأداء مؤسسة سونطراك

يشكل عنصر نوعية المعلومات التي يوفرها الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري، من العناصر المكونة لمتغير الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري، وبغرض الوصول إلى تحديد العلاقة بين هذا الأخير وأداء مؤسسة سونطراك، سنحدد نوعية الارتباط بين هذا العنصر ومؤشرات الأداء، كما يلي:

أولاً: علاقة الارتباط بين نوعية المعلومات التي يوفرها الإفصاح المحاسبي عن رأس

المال البشري وربحية مؤسسة سونطراك

من خلال الجدول الموالي، سنحاول إبراز طبيعة العلاقة بين كل من نوعية المعلومات التي يوفرها

الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري وربحية المؤسسة ضمن مؤشرات الأداء، وذلك وفق الآتي:

372 الفصل الخامس: إمكانية قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه
محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

جدول رقم(43): نتائج معامل الارتباط بيرسون للعلاقة بين نوعية المعلومات التي يوفرها الإفصاح

المحاسبى عن رأس المال البشري وربحية مؤسسة سونطراك

المعنوية	الربحية	نوعية المعلومات التي يوفرها الإفصاح المحاسبى عن رأس المال البشري	
0.001	0.390**	1	نوعية المعلومات التي يوفرها الإفصاح المحاسبى عن رأس المال البشري
	1	0.390**	الربحية

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss

يبين الجدول أعلاه وجود علاقة ذات ارتباط معنوي وبدرجة دقة عالية (0.99) بين نوعية المعلومات التي يوفرها الإفصاح المحاسبى عن رأس المال البشري وربحية مؤسسة سونطراك، كما يظهر معامل الارتباط المقدر بـ (0.390=r) أن هناك علاقة ارتباط موجبة ولكن بمستوى قوة ضعيفة بين المتغيرين، وبما أن معامل الارتباط بيرسون يحقق الشرط التالي: (0.05 ≤ p=0.001)، عند مستوى دلالة إحصائية 0.01، فإنه يمكن قبول الفرضية التي تنص على وجود علاقة ارتباط قوية ذات دلالة إحصائية بين نوعية المعلومات التي يوفرها الإفصاح المحاسبى عن رأس المال البشري والرفع من ربحية مؤسسة سونطراك، وذلك عند مستوى دلالة 0.05.

ثانيا: علاقة الارتباط بين نوعية المعلومات التي يوفرها الإفصاح المحاسبي عن رأس

المال البشري وإنتاجية مؤسسة سونطراك

بناء على تحليل نتائج الجدول التالي، سيتم الوقوف على مدى وجود ارتباط بين كل من نوعية المعلومات التي يوفرها الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري وإنتاجية مؤسسة سونطراك، وذلك وفق الآتي:

جدول رقم(44): نتائج معامل الارتباط بيرسون للعلاقة بين نوعية المعلومات التي يوفرها الإفصاح

المحاسبى عن رأس المال البشري وإنتاجية مؤسسة سونطراك

المعنوية	الإنتاجية	نوعية المعلومات التي يوفرها الإفصاح المحاسبى عن رأس المال البشري	
0.56	0.222	1	نوعية المعلومات التي يوفرها الإفصاح المحاسبى عن رأس المال البشري
	1	0.222	الإنتاجية

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss

يوضح الجدول رقم (44) أن قيمة معامل الارتباط بين نوعية المعلومات التي يوفرها الإفصاح

المحاسبى عن رأس المال البشري وإنتاجية مؤسسة سونطراك قدر بـ ($r=0.222$)، حيث يلاحظ أن هذا

محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

المعامل غير معنوي، أي أن الارتباط وهمي بين المتغيرين، وبما أن قيمة معامل الارتباط بيرسون المقدرة بـ $p=0.56$ ، لا تحقق الشرط $\alpha \leq 0.05$ ، فإنه لا يمكن قبول الفرضية التي تنص على وجود علاقة ارتباط قوية ذات دلالة إحصائية بين نوعية المعلومات التي يوفرها الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري وزيادة الإنتاجية، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

ثالثا: علاقة الارتباط بين نوعية المعلومات التي يوفرها الإفصاح المحاسبي عن رأس

المال البشري والتحكم في التكاليف بمؤسسة سونطراك

يعد مؤشر التحكم في التكاليف من أهم مؤشرات الأداء، ولعل محاولة ربطه بنوعية المعلومات التي يوفرها الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري، سيمكننا من تحديد مدى وجود علاقة بين المتغيرين وللوصول لذلك، سنقوم بتفسير معطيات الجدول الموالي:

375 الفصل الخامس: إمكانية قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه
محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

جدول رقم(45): نتائج معامل الارتباط بيرسون للعلاقة بين نوعية المعلومات التي يوفرها الإفصاح

المحاسبى عن رأس المال البشري والتحكم في التكاليف

المعنوية	التحكم في التكاليف	نوعية المعلومات التي يوفرها الإفصاح المحاسبى عن رأس المال البشري	
0.76	0.206	1	نوعية المعلومات التي يوفرها الإفصاح المحاسبى عن رأس المال البشري
	1	0.206	التحكم في التكاليف

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss

من خلال نتائج الجدول السابق، يمكن قبول فرضية العدم التي تنص على أنه لا توجد علاقة ارتباط قوية ذات دلالة إحصائية بين نوعية المعلومات التي يوفرها الإفصاح المحاسبى عن رأس المال البشري ومؤشر التحكم في التكاليف عند مستوى دلالة 0.05، وذلك انطلاقاً من النتائج الموضحة في الجدول أعلاه، والتي تبين أنه لا يوجد ارتباط معنوي بين المتغيرين هذا من ناحية، ومن ناحية أخرى تجاوزت قيمة معامل الارتباط بيرسون قيمة 0.05، بما أنه قدر بـ $p=0.76$ ، وعليه يمكن نستنتج أنه لا يوجد أي ارتباط بين المتغيرين.

الفرع الثاني: علاقة الارتباط بين الأهداف التي يحققها الإفصاح المحاسبي عن رأس

المال البشري وأداء مؤسسة سونطراك

إن للأهداف التي يحققها الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري، غاية أساسية هي المساهمة في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية، وبناء على هذا سنقوم بتحليل نتائج اختبار العلاقة، بين متغير أهداف وأداء مؤسسة سونطراك، وفق ما يلي:

أولاً: علاقة الارتباط بين الأهداف التي يحققها الإفصاح المحاسبي عن رأس المال

البشري وربحية مؤسسة سونطراك

يمكن أن يكون للأهداف التي يحققها الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري علاقة وارتباط بمؤشر الربحية، وهو ما سيبيّنه الجدول التالي:

الفصل الخامس: إمكانية قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

جدول رقم(46): نتائج معامل الارتباط بيرسون للعلاقة بين أهداف الإفصاح المحاسبي عن رأس المال

البشري وربحية مؤسسة سونطراك

المعنوية	الربحية	أهداف الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري	
0.000	0.514**	1	أهداف الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري
	1	0.514**	الربحية

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss

الجدول السابق يبين وجود علاقة ارتباط موجبة وبقوة متوسطة بين الأهداف التي يحققها الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري عند المحاسبة عن رأس المال البشري ضمن أصول المؤسسة، ومؤشر الربحية، وذلك باعتبار أن معامل الارتباط قدر بـ 0.514، وهو بذلك محصور في المجال $[-0.5, 0.6]$ ، كما توضح النتائج المبينة في الجدول أعلاه أن الارتباط بين المتغيرين هو ارتباط معنوي وبدرجة قوة عالية، وبما أن $p=0.000$ ، فإنه يمكن قبول الفرضية التي تنص على وجود علاقة ارتباط قوية ذات دلالة إحصائية بين الأهداف التي يحققها الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري والرفع من ربحية مؤسسة سونطراك، عند مستوى دلالة 0.05.

ثانيا: علاقة الارتباط بين أهداف الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري وإنتاجية مؤسسة سونطراك

يمكن أن تكون هناك علاقة ارتباط بين الأهداف التي يحققها الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري وإنتاجية مؤسسة سونطراك، كما يمكن أن يكون الارتباط فيما بينهما معدوم، وهو ما سيتم تحديده من خلال تفسير معطيات الجدول الموالي:

جدول رقم(47): نتائج معامل الارتباط بيرسون للعلاقة بين أهداف الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري وإنتاجية مؤسسة سونطراك

المعنوية	الإنتاجية	أهداف الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري	
0.93	0.195	1	أهداف الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري
	1	0.195	الإنتاجية

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss

يظهر الجدول أعلاه أنه لا يوجد ارتباط معنوي بين كل من الأهداف التي يحققها الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري ومؤشر الإنتاجية، وذلك بناء على المعطيات الموضحة في الجدول، وبما أن معامل بيرسون لا يحقق الشرط $\alpha \leq 0.05$ ، فإنه يمكن الخروج بنتيجة أساسية مفادها أنه لا يوجد أي

محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

ارتباط بين المتغيرين، وبالتالي لا تربطهما أي علاقة ذات دلالة إحصائية، وكنتيجه لذلك يتم قبول فرضية العدم التي تنص على أنه: لا توجد علاقة ارتباط قوية ذات دلالة إحصائية بين الأهداف التي يحققها الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري وزيادة إنتاجية مؤسسة سونطراك، عند مستوى دلالة 0.05.

ثالثا: علاقة الارتباط بين الأهداف التي يحققها الإفصاح المحاسبي عن رأس المال

البشري ومؤشر التحكم في التكاليف

من خلال تحليل نتائج الجدول رقم (48)، سيتم الوقوف على مدى وجود علاقة بين كل من الأهداف التي يحققها الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري ومؤشر التحكم في التكاليف، وهو ما سنحاول إبرازه من خلال ما يلي:

380 الفصل الخامس: إمكانية قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه
محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

جدول رقم(48): نتائج معامل الارتباط بيرسون للعلاقة بين الأهداف التي يحققها الإفصاح المحاسبي

عن رأس المال البشري والتحكم في التكاليف بمؤسسة سونطراك

المعنوية	التحكم في التكاليف	أهداف الإفصاح المحاسبى عن رأس المال البشري	
0.000	0.435**	1	أهداف الإفصاح المحاسبى عن رأس المال البشري
	1	0.435**	التحكم في التكاليف

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss

يتضمن الجدول رقم (48) مصفوفة الارتباط بين الأهداف التي يحققها الإفصاح المحاسبى عن رأس المال البشري ومؤشر التحكم في التكاليف، وبملاحظة معامل الارتباط المتحصل عليه، والمقدر بـ ($r=0.435$)، يمكن القول أن هناك علاقة ارتباط موجبة ومتوسطة القوة بين المتغيرين، كما يبين الجدول أن علاقة الارتباط بين المتغيرين معنوية، وبمستوى دقة عالية عند مستوى دلالة 0.01 ($p=0.000 \leq 0.05$)، وبناء على ذلك يمكن قبول الفرضية التي تنص على أنه توجد علاقة ارتباط قوية ذات دلالة إحصائية بين الأهداف التي يحققها الإفصاح المحاسبى عن رأس المال البشري ومؤشر التحكم في التكاليف، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

381 الفصل الخامس: إمكانية قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه
محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

بناءً على تحليل النتائج السابقة يمكن القول أن الفرضية التي تنص على وجود علاقة ارتباط قوية ذات دلالة إحصائية بين عملية الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري وأداء مؤسسة سونطراك، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، هي فرضية مقبولة بشكل عام.

المبحث الرابع: نتائج اختبارات الأثر بين متغيرات الدراسة

بغرض تحديد مدى تأثير المتغيرات الرئيسية المتعلقة بموضوع دراستنا (الاستثمار في رأس المال البشري، القياس والإفصاح المحاسبي عن هذا الأخير)، على أداء المؤسسة الاقتصادية، مع التركيز على ثلاثة مؤشرات أساسية، ألا وهي: الربحية، الإنتاجية، ومؤشر التحكم في التكاليف، سيتم اختبار الفرضيات المحددة عن طريق تقدير معلمات نموذج الانحدار الخطي وتحديد معنوية ANOVA، حيث تقبل الفرضية التي تنص على أنه: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين "X و Y" إذا كان النموذج المطبق للانحدار الخطي معنوي ($p_{ANOVA} \leq 0.05$)، وتقبل فرضية العدم التي تنص على أنه: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين "X و Y" إذا كان النموذج المطبق للانحدار الخطي ($p_{ANOVA} \geq 0.05$).

المطلب الأول: أثر الاستثمار في رأس المال البشري على أداء مؤسسة سونطراك

بعدما اتضح من خلال إبراز العلاقة بين متغيرات الدراسة أن للاستثمار في رأس المال البشري علاقة بأداء مؤسسة سونطراك، لكونه يساهم في الرفع من ربحيتها من جهة، ويؤدي إلى زيادة إنتاجيتها بالإضافة إلى تمكينها من التحكم في تكاليفها من جهة أخرى، سنحاول من خلال هذا المطلب تحديد مدى تأثير الاستثمار في رأس المال البشري على أداء مؤسسة سونطراك.

الفرع الأول: أثر طبيعة الاستثمار في رأس المال البشري على أداء مؤسسة سونطراك

سنقوم من خلال الآتي، باختبار الفرضية المتعلقة بأثر طبيعة الاستثمار على رأس المال البشري (سياسته) على متغير أداء مؤسسة سونطراك، والتي تنص على أنه: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لسياسة الاستثمار على رأس المال البشري على أداء مؤسسة سونطراك، عند مستوى دلالة إحصائية $\alpha \leq 0.05$ ، وذلك من خلال التطرق للنقاط التالية:

أولاً: أثر طبيعة الاستثمار في رأس المال البشري على ربحية مؤسسة سونطراك

سنحاول من خلال تحليل نتائج الجدول التالي، تحديد مدى تأثير طبيعة الاستثمار في رأس المال البشري (المتغير المستقل)، على ربحية مؤسسة سونطراك (المتغير التابع).

جدول رقم (49): نتائج اختبار أثر طبيعة الاستثمار في رأس المال البشري على ربحية مؤسسة

سونطراك

معنوية t	قيمة t	المعاملات المعيارية	المعاملات غير معيارية		النموذج
		Beta	الانحراف المعياري	B	
0.000	6.621		0.196	1.298	الثابت
0.001	3.628	0.369	0.102	0.369	طبيعة الاستثمار

384 الفصل الخامس: إمكانية قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه
محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

0.001	معنوية ANOVA
0.153	معامل التحديد R^2
0.141	معامل التحديد R^2 المعدل

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss

يشير الجدول رقم (49)، الذي يتضمن تحليل الانحدار الخطي لاختبار أثر طبيعة الاستثمار في رأس المال البشري على ربحية مؤسسة سونطراك، إلى وجود علاقة تأثير موجبة بين المتغيرين، وذلك لأن ($\beta=0.369$ و $t=3.628$)، كما نلاحظ أن النموذج المطبق بالانحدار الخطي معنوي، بحيث ($p=0.000 \leq 0.05$)، ويلاحظ أيضا أن معامل الارتباط معنوي، بحيث ($p=0.000 \leq 0.05$)، وبين المتغيرين، كما يبين معامل التحديد المعدل والمقدر بـ $R^2=0.141$ أن الاستثمار في رأس المال البشري كنوع من الاستثمار قادر على تفسير ما نسبته 14.1% من التغيرات التي تطرأ على ربحية مؤسسة سونطراك، وهي نسبة مقبولة نوعا ما، وعليه وبما أن النموذج المطبق للانحدار الخطي كان معنوي، فإنه يمكن قبول الفرضية الجزئية، التي تنص على أنه يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لطبيعة الاستثمار في رأس المال البشري على الرفع من ربحية مؤسسة سونطراك، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

385 الفصل الخامس: إمكانية قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه
محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

ثانيا: العلاقة التأثيرية بين طبيعة الاستثمار في رأس المال البشري وإنتاجية مؤسسة

سونطراك

قصد تحديد إمكانية تأثير الاستثمار في رأس المال البشري (المتغير المستقل) على مستوى إنتاجية مؤسسة سونطراك (المتغير التابع)، سنقوم بتحليل نتائج الجدول رقم (50):

جدول رقم (50): نتائج اختبار العلاقة التأثيرية ما بين الاستثمار في رأس المال البشري وإنتاجية

المؤسسة

معنوية t	قيمة t	المعاملات المعيارية	معاملات غير معيارية		النموذج
		Beta	الانحراف المعياري	B	
0.000	8.092		0.234	1.890	الثابت
0.049	1.999	0.828	0.221	0.242	طبيعة الاستثمار
0.049					معنوية ANOVA
0.052					معامل التحديد R^2
0.039					معامل التحديد R^2 المعدل

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss.

محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

بناء على تحليل نتائج مستوى معنوية النموذج المطبق للانحدار الخطي، المبينة في الجدول أعلاه، والتي تظهر بدورها أن قيمة كل من ($\beta=0.828$ مع $t=1.999$)، نلاحظ وجود أثر موجب ومعنوي ($p=0.049 \leq 0.05$) لطبيعة الاستثمار في رأس المال البشري على زيادة إنتاجية مؤسسة سونطراك، وبما أن ($p_{ANOVA}=0.049 \leq 0.05$)، فإن النموذج المطبق بالانحدار الخطي معنوي، كما نلاحظ أيضا أن طبيعة الاستثمار في رأس المال البشري قادرة على تفسير ما نسبته 3.9% ($R^2=0.039$) من التغيرات التي تطرأ على عنصر زيادة الإنتاجية بمؤسسة سونطراك، وعليه يمكن قبول الفرضية التي تنص على وجود أثر بين المتغيرين، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

ثالثا: أثر طبيعة الاستثمار في رأس المال البشري على مؤشر التحكم في التكاليف

سنقدم من خلال الجدول رقم (51)، نتائج اختبار نموذج الانحدار الخطي للعلاقة التأثيرية بين طبيعة الاستثمار في رأس المال ومؤشر التحكم في التكاليف، وذلك وفق الآتي:

387 الفصل الخامس: إمكانية قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه
محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

جدول رقم (51): نتائج أثر طبيعة الاستثمار في رأس المال البشري على مؤشر التحكم في التكاليف

بمؤسسة سونطراك

معنوية t	قيمة t	المعاملات المعيارية	المعاملات غير معيارية		النموذج
		Beta	الانحراف المعياري	B	
0.000	5.750			0.985	الثابت
0.000	6.105	0.581		0.543	طبيعة الاستثمار
0.000					معنوية ANOVA
0.338					معامل التحديد R^2
0.329					معامل التحديد المعدل R^2

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج SPSS.

يظهر الجدول السابق نتائج اختبار الفرضية الجزئية المتعلقة بأثر طبيعة الاستثمار في رأس المال البشري على مؤشر التحكم في التكاليف بمؤسسة سونطراك، وقد تبين أن هناك علاقة تأثيرية موجبة، لأن قيمة $(\beta=0.581)$ و $(t=6.105)$ ، كما نلاحظ أن $(p=0.000 \leq 0.05)$ معنوي بين طبيعة الاستثمار في رأس المال البشري ومؤشر التحكم في التكاليف، وبالتالي فإن النموذج المطبق بالانحدار الخطي معنوي $(p_{ANOVA}=0.000 \leq 0.05)$ ، ما يفسر ذلك قدرة طبيعة الاستثمار في رأس المال البشري

محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

على تفسير ما نسبته 32.9% ($R^2=0.329$) من التغيرات التي تطرأ على عنصر زيادة إنتاجية مؤسسة سونطراك، وهي بذلك تعد نسبة مرتفعة نوعاً ما، ما يؤدي ذلك إلى قبول الفرضية، التي تنص على وجود أثر ذو دلالة بين المتغيرين، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

الفرع الثاني: أثر آليات الاستثمار في رأس المال البشري على أداء مؤسسة سونطراك

بغرض إبراز الدور الذي يلعبه الاستثمار في رأس المال البشري في التأثير على أداء مؤسسة سونطراك، سنقدم النتائج المتوصل إليها والتي تبين أثر العنصر الثاني المكون له، والذي يتمثل أساساً في آليات الاستثمار في رأس المال البشري (المتغير المستقل) على أداء مؤسسة سونطراك (المتغير التابع)، وذلك من خلال التطرق إلى ما يلي:

أولاً: أثر آليات الاستثمار في رأس المال البشري على ربحية مؤسسة سونطراك

تساهم مختلف الآليات التي يتم اعتمادها لتنمية المهارات البشرية المبدعة والمبتكرة، في تطوير نشاط المؤسسة وتوجيهه نحو الأفضل، وبهدف تحديد مدى تأثير هذه الآليات على أداء المؤسسة الاقتصادية، سنحاول تحليل مختلف النتائج المتوصل إليها، والتي سيتم توضيحها من خلال التالي:

389 الفصل الخامس: إمكانية قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه
محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

جدول رقم (52): نتائج أثر الآليات المعتمدة للاستثمار في رأس المال البشري على ربحية مؤسسة

سونطراك

معنوية t	قيمة t	المعاملات المعيارية	المعاملات غير معيارية		النموذج
		Beta	الانحراف المعياري	B	
0,000	4,966		0,227	1,129	الثابت
0,000	3,865	0,412	0,107	0,412	آليات الاستثمار في رأس المال البشري
0.000					معنوية ANOVA
0.170					معامل التحديد R^2
0.158					معامل التحديد المعدل R^2

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss

بالاعتماد على النتائج المتوصل إليها من خلال تحليل نموذج الانحدار الخطي، والذي يتعلق باختبار أثر الاعتماد على آليات الاستثمار في رأس المال البشري على رفع ربحية مؤسسة سونطراك، يتضح لنا أن هناك علاقة تأثيرية موجبة بما أن $(\beta=0.412)$ مع $(t=3,865)$ ، كما نلاحظ أيضا أن الأثر معنوي وذلك لأن $(p= 0.000 \leq 0.05)$ بين الآليات المعتمدة للاستثمار في رأس المال البشري

390 الفصل الخامس: إمكانية قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

ورفع ربحية مؤسسة سونطراك، كما تبين لنا أيضا أن النموذج المطبق بالانحدار الخطي معنوي ($p_{ANOVA} = 0.000 \leq 0.05$)، ومن خلال معامل التحديد المعدل ($R^2 = 0.158$)، يتضح أن اعتماد مؤسسة سونطراك على مجموعة من الآليات للاستثمار في كفاءاتها البشرية المتميزة، يساهم في تفسير ما نسبته 15.8% من التغيرات التي تطرأ على ربحيتها، وبناءا على ذلك يتم قبول الفرضية الفرعية التي تنص على أنه: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لآليات الاستثمار في رأس المال البشري على الرفع من ربحية مؤسسة سونطراك، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

ثانيا: أثر آليات الاستثمار في رأس المال البشري على زيادة إنتاجية مؤسسة سونطراك

سيتم من خلال الجدول رقم (53) تحليل نتائج نموذج الانحدار، بغرض تحديد مدى تأثير آليات الاستثمار في رأس المال البشري (المتغير المستقل)، على إنتاجية مؤسسة سونطراك (المتغير التابع)، وهو ما سنحاول تحديد من خلال إبراز ما يلي:

391 الفصل الخامس: إمكانية قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه
محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

جدول رقم (53): نتائج أثر الآليات المعتمدة للاستثمار في رأس المال البشري على إنتاجية مؤسسة

سونطراك

معنوية t	قيمة t	المعاملات المعيارية	المعاملات غير معيارية		النموذج
		Beta	الانحراف المعياري	B	
0,000	6,105		0,268	1,634	الثابت
0,008	2,708	0,302	0,126	0,340	آليات الاستثمار في رأس المال البشري
0,008					معنوية ANOVA
0.091					معامل التحديد R^2
0.079					معامل التحديد المعدل R^2

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss

يتضمن الجدول رقم (53) نتائج الانحدار، التي يتضح من خلالها أن نموذج الانحدار الخطي معنوي بما أن $(p_{ANOVA} = 0.008 \leq 0.05)$ ، كما تبين لنا هذه النتائج $(\beta = 0,302)$ مع $(t = 2,708)$ أن هناك علاقة تأثيرية موجبة مابين آليات الاستثمار في رأس المال البشري وزيادة إنتاجية مؤسسة سونطراك ومعنوية بحيث $(p = 0.008 \leq 0.050)$ ، بالإضافة إلى أن معامل التحديد المعدل 0.079 $R^2 =$ يشير إلى أن الآليات المعتمدة في مجال الاستثمار في رأس المال البشري قادرة على تفسير ما

يحدث من تغيرات على عنصر زيادة إنتاجية مؤسسة سونطراك، بنسبة 7.9%، ما يساهم ذلك بشكل مباشر في قبول الفرضية الجزئية التي تنص على أنه: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لآليات الاستثمار في رأس المال البشري على زيادة إنتاجية مؤسسة سونطراك، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

ثالثا: أثر آليات الاستثمار في رأس المال البشري على التحكم في التكاليف بمؤسسة سونطراك

تنص الفرضية المتعلقة بهذا العنصر وبالتحديد على وجود علاقة تأثيرية بين متغير مستقل متمثل في آليات الاستثمار في رأس المال البشري ومتغير جزئي تابع متمثل في مؤشر التحكم في التكاليف، وانطلاقا من مضمون هذه الفرضية، سنقوم بتحليل نتائج الجدول الآتي:

393 الفصل الخامس: إمكانية قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه
محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

جدول رقم (54): نتائج أثر الآليات المعتمدة للاستثمار في رأس المال البشري على التحكم في

التكاليف بمؤسسة سونطراك

معنوية t	قيمة t	المعاملات المعيارية	المعاملات غير معيارية		النموذج
		Beta	الانحراف المعياري	B	
0,000	4,036		0,202	0,814	الثابت
0,000	5,993	0,574	0,095	0,568	آليات الاستثمار في رأس المال البشري
0,000					معنوية ANOVA
0.330					معامل التحديد R^2
0.321					معامل التحديد المعدل R^2

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss

على ضوء النتائج الموضحة في الجدول أعلاه، تبين لنا أن هناك علاقة تأثير موجبة ما بين الآليات المعتمدة للاستثمار في رأس المال البشري ومؤشر التحكم في التكاليف، وهو ما تؤكد كل من قيمة $(\beta=0,574)$ مع $(t=5,993)$ ، بالإضافة إلى أن قيمة $(p_{ANOVA}=0.000 \leq 0.05)$ تبرز أن نموذج الانحدار الخطي معنوي ما بين المتغيرين، وبملاحظ قيمة $R^2=0.321$ المعدل، يتضح لنا أن الآليات

محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

المعتمدة للاستثمار في رأس المال البشري قادرة على تفسير ما نسبته 32.1% من عنصر التحكم في التكاليف، وهي نسبة مرتفعة، وعليه وانطلاقاً من ذلك يتم قبول الفرضية التي تنص على أنه: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لآليات الاستثمار في رأس المال البشري على التحكم في التكاليف بمؤسسة سونطراك، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

بناءً على النتائج المتوصل إليها، ومن خلال الاعتماد على تحليل معطيات نموذج الانحدار الخطي، لاختبار الأثر بين متغير الاستثمار في رأس المال البشري وأداء مؤسسة سونطراك (بالتركيز على مؤشرات الثلاث)، يتم قبول الفرضية التي تنص على أنه: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للاستثمار في رأس المال البشري على أداء مؤسسة سونطراك، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، حيث كانت طبيعة هذا التأثير معنوية ومفسرة بمستوى مرتفع بالنسبة لجميع مؤشرات الأداء، وذلك باعتبار أن النموذج كان معنوي بين المتغيرات الجزئية، التي يتضمنها كل من المتغير المستقل (الاستثمار في رأس المال البشري)، والمتغير التابع الأساسي (أداء مؤسسة سونطراك).

المطلب الثاني: أثر القياس المحاسبي عن رأس المال البشري على أداء مؤسسة

سونطراك

يمكن أن يؤثر القياس المحاسبي عن رأس المال البشري، من خلال المبادئ التي يقوم عليها والأسس التي يبنى عليها، والتي تنص بدورها على اعتبار رأس المال البشري كأصل غير ملموس على تحسين أداء المؤسسة ككل، بما أن هذه الأخيرة سوف تنتفع من خدماته خلال دورات مالية متتالية، لما له من منافع وعوائد تؤثر على المؤسسة بشكل ايجابي، وانطلاقاً من ذلك سنحاول من خلال هذا المطلب

395 الفصل الخامس: إمكانية قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

اختبار الفرضية التي تنص على: أنه يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لعملية القياس المحاسبي عن رأس المال البشري على أداء مؤسسة سونطراك، عند مستوى دلالة إحصائية $\alpha \leq 0.05$.

الفرع الأول: أثر التكاليف المدرجة ضمن رأس المال البشري على أداء مؤسسة سونطراك

في حالة اعتراف المؤسسة بالتكاليف الرأسمالية التي تنتفع بها خلال دورات مالية متعاقبة، عن طريق إدراجها ضمن قيمة رأس المال البشري، باعتباره كأصل غير ملموس، سوف يؤثر ذلك بشكل فعال على أداء المؤسسة، وهو ما سنحاول التأكد من صحته من خلال التطرق إلى:

أولاً: أثر تكاليف رأس المال البشري على ربحية مؤسسة سونطراك

بغرض إبراز إمكانية وجود علاقة تأثيرية بين التكاليف المدرجة ضمن رأس المال البشري (المتغير المستقل) وربحية مؤسسة سونطراك (المتغير التابع)، سنقوم بتحليل نتائج الجدول التالي:

396 الفصل الخامس: إمكانية قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه
محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

جدول رقم (55): نتائج اختبار العلاقة التأثيرية بين تكاليف رأس المال البشري وربحية مؤسسة

سونطراك

معنوية t	قيمة t	المعاملات المعيارية	المعاملات غير معيارية		النموذج
		Beta	الانحراف المعياري	B	
0,000	5,650		0,244	1,377	الثابت
0,013	2,550	0,286	0,103	0,262	تكاليف رأس المال البشري
0,013					معنوية ANOVA
0.082					معامل التحديد R^2
0.069					معامل التحديد المعدل R^2

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss

انطلاقاً من قيمة كل من $(\beta=0,286)$ مع $(t= 2,550)$ ، يتضح لنا أن هناك علاقة تأثير موجبة ومعنوية $(p=0.013 \leq 0.050)$ بين التكاليف المدرجة ضمن رأس المال البشري وربحية مؤسسة سونطراك، كما نلاحظ أيضاً أن $(p_{ANOVA}= 0.013 \leq 0.05)$ ، ما يفسر ذلك أن نموذج الانحدار الخطي بين المتغيرين معنوي، إضافة إلى ذلك تشير قيمة معامل التحديد المعدل $R^2= 0.069$ ، إلى أن التكاليف التي تندرج ضمن رأس المال البشري من شأنها أن تفسر ما نسبته 0.69% من التغيرات التي

397 الفصل الخامس: إمكانية قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

تحدث لعنصر الربحية بمؤسسة سونطراك، وعلى ذلك يتم قبول الفرضية التي تنص على أنه: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتكاليف رأس المال البشري على الرفع من ربحية مؤسسة سونطراك، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

ثانيا: أثر تكاليف رأس المال البشري على إنتاجية مؤسسة سونطراك

سنحاول من خلال تحليل نتائج الجدول الآتي، اختبار الفرضية التي تنص على وجود أثر لنوعية التكاليف التي يتضمنها رأس المال البشري كأصل غير ملموس وإنتاجية مؤسسة سونطراك.

جدول رقم (56): نتائج اختبار أثر تكاليف رأس المال البشري على إنتاجية مؤسسة سونطراك

النموذج	المعاملات غير معيارية		المعاملات المعيارية	قيمة t	معنوية t
	B	الانحراف المعياري	Beta		
الثابت	1,538	0,270		5,705	0,000
تكاليف رأس المال البشري	0,347	0,114	0,336	3,053	0,003
معنوية ANOVA	0,003				
معامل التحديد R^2	0.113				
معامل التحديد المعدل R^2	0.101				

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss

محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

من خلال النتائج المتحصل عليها، والموضحة في الجدول السابق، يمكن قبول الفرضية التي تنص على أنه يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتكاليف رأس المال البشري على زيادة إنتاجية مؤسسة سونطراك، وذلك بناء على أن: نموذج الانحدار الخطي معنوي بين المتغيرين ($p_{ANOVA} = 0.003 \leq 0.05$)، أيضا طبيعة العلاقة بين المتغيرين موجبة بحيث ($\beta = 0,336$) مع ($t = 3,053$)، وبما أن ($p = 0.003 \leq 0.05$) فإنه يمكن الاستنتاج أن الأثر معنوي ما بين المتغيرين، وبتتبع قيمة معامل التحديد المعدل ($R^2 = 0.101$)، يمكن القول أن لتكاليف رأس المال البشري إمكانية تفسير ما نسبته 10.1 % من التغيرات التي تطرأ لعنصر الإنتاجية، وهو ما يساهم بدوره في تأكيد صحة الفرضية السابقة الذكر، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

ثالثا: أثر تكاليف رأس المال البشري على التحكم في التكاليف

الجدول التالي يوضح طبيعة العلاقة التأثيرية بين تكاليف رأس المال البشري ومؤشر التحكم في التكاليف، وذلك وفق الآتي:

399 الفصل الخامس: إمكانية قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه
محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

جدول رقم (57): نتائج اختبار أثر تكاليف رأس المال البشري على مؤشر التحكم في التكاليف

معنوية t	قيمة t	المعاملات المعيارية	المعاملات غير معيارية		النموذج
		Beta	الانحراف المعياري	B	
0,000	4,959		0,230	1,138	الثابت
0,000	3,807	0,407	0,097	,368	تكاليف رأس المال البشري
0,000					معنوية ANOVA
0.166					معامل التحديد R^2
0.156					معامل التحديد المعدل R^2

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss

نلاحظ من خلال ما توضحه معطيات الجدول أعلاه، أن التأثير جاء معنوي ($p=0.000 \leq 0.05$)، ومفسر بصورة جيدة (15.6%) بين متغير تكاليف رأس المال البشري ومؤشر التحكم في التكاليف، ويوضح ذلك معامل التحديد المعدل والمقدر بـ $R^2 = 0.156$ ، وبناء على نتائج النموذج المطبق للانحدار الخطي الذي توضحه قيمة ($p_{ANOVA} = 0.000 \leq 0.05$)، تبين أنه معنوي بين المتغيرين، كما أن العلاقة التأثيرية بين المتغيرين موجبة بما أن ($\beta = 0,407$) مع ($t = 3,807$)، وكنتيجة لكل ما سبق فإنه يتم قبول الفرضية التي تنص على أنه يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتكاليف رأس المال البشري على التحكم في التكاليف بمؤسسة سونطراك عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

الفرع الثاني: أثر أسس القياس المحاسبي عن رأس المال البشري على أداء مؤسسة

سونطراك

يشمل متغير القياس المحاسبي عن رأس المال البشري كمتغير مستقل، متغيرا مستقلا فرعيا، يتم اختبار صحة الفرضية المتعلقة به، بغرض الوصول إلى نتائج نهائية، يمكن من خلالها اختبار صحة الفرضية الرئيسية التي تتعلق بالمتغير المستقل الأساسي، وبغرض الوصول إلى ذلك، سنتطرق إلى النقاط التالية:

أولاً: العلاقة التأثيرية بين أسس القياس المحاسبي عن رأس المال البشري وربحية

مؤسسة سونطراك

يمكن أن تربط بين المبادئ والأسس التي تقوم عليها عملية القياس المحاسبي عن رأس المال البشري (المتغير المستقل) علاقة تأثيرية برفع ربحية مؤسسة سونطراك (المتغير التابع) ، وعلى ذلك سنحاول معرفة إمكانية تحقق ذلك، بناءً على نتائج الجدول الموالي:

401 الفصل الخامس: إمكانية قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه
محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

جدول رقم (58): نتائج اختبار أثر أسس القياس المحاسبي عن رأس المال البشري على ربحية

مؤسسة سونطراك

معنوية t	قيمة t	المعاملات المعيارية	المعاملات غير معيارية		النموذج
		Beta	الانحراف المعياري	B	
0,000	5,332		0,262	1,399	الثابت
0,026	2,271	0,257	0,106	0,240	أسس قياس رأس المال البشري
0,026					معنوية ANOVA
0.066					معامل التحديد R^2
0.053					معامل التحديد المعدل R^2

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss

يتضمن الجدول رقم (58)، نتائج الانحدار لاختبار الأثر بين متغير أسس القياس المحاسبي عن رأس المال البشري ومؤشر الربحية، وقد اتضح أن هناك أثر موجب ومعنوي بين المتغيرين، وهو ما تفسره كل من قيم: ($\beta = 0,257$) مع ($t=2,271$) و p ، التي حققت الشرط بحيث ($p=0,026 \leq 0.05$)، كما تؤكد معنوية ($p_{ANOVA}=0,026 \leq 0.05$)، أن نموذج الانحدار الخطي بين المتغيرين

الفصل الخامس: إمكانية قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

معنوي، وأن متغير أسس القياس المحاسبي عن رأس المال البشري قادر على تفسير ما نسبته 5.3% من التغيرات التي تحدث على مستوى عنصر الربحية ($R^2 = 0.053$)، وكننتيجة لذلك يتم قبول الفرضية التي نص على أنه: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للأسس التي تقوم عليها عملية القياس المحاسبي عن رأس المال البشري على زيادة إنتاجية مؤسسة سونطراك، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

ثانيا: أثر أسس القياس المحاسبي عن رأس المال البشري على إنتاجية مؤسسة سونطراك

يمكن أن يكون للأسس التي تقوم عليها عملية القياس المحاسبي عن رأس المال البشري علاقة تأثيرية موجبة تؤدي إلى زيادة إنتاجية مؤسسة سونطراك، ويمكن أن يكون النتيجة عكسية، وهو ما سنحاول تحديده عن طريق اختبار الأثر، من خلال ما سيتم تناوله في ما يلي:

403 الفصل الخامس: إمكانية قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه
محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

جدول رقم (59): نتائج اختبار العلاقة التأثيرية بين أسس القياس المحاسبي عن رأس المال البشري

وإنتاجية مؤسسة سونطراك

معنوية t	قيمة t	المعاملات المعيارية	المعاملات غير معيارية		النموذج
		Beta	الانحراف المعيارى	B	
0,000	5,994		0,299	1,789	الثابت
0,064	1,883	0,215	0,120	0,226	أسس قياس رأس المال البشري
0,064					معنوية ANOVA
0.046					معامل التحديد R^2
0.033					معامل التحديد المعدل R^2

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss

من خلال نتائج الانحدار التي يوضحها الجدول السابق، نلاحظ أنه لا يوجد أي أثر بين أسس القياس المحاسبي عن رأس المال البشري وعنصر زيادة الإنتاجية، لأن $(p=0,064 \geq 0.05)$ وبالتالي فهو غير معنوي، إضافة إلى ذلك نلاحظ أن النموذج المطبق بالانحدار الخطي غير معنوي، بحيث $(p_{ANOVA}=0,064 \geq 0.05)$ ، وعلى أساس ذلك يمكن رفض الفرضية التي تنص على وجود علاقة

404 الفصل الخامس: إمكانية قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

تأثيرية بين المتغيرين، وقبول فرضية العدم التي تنص على أنه لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لأسس القياس المحاسبي عن رأس المال البشري على زيادة إنتاجية مؤسسة سونطراك، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

ثالثا: العلاقة التأثيرية بين أسس القياس المحاسبي عن رأس المال البشري ومؤشر التحكم في التكاليف بمؤسسة سونطراك

قد يكون للأسس التي بنيت عليها عملية القياس المحاسبي عن رأس المال البشري كأصل من أصول المؤسسة غير الملموسة، علاقة تأثيرية تساعد المؤسسة على التحكم في تكاليفها، وهو ما سنحاول من خلال تحليل نتائج الجدول الموالي التحقق منه، وذلك وفق ما يلي:

جدول رقم (60): نتائج اختبار الأثر بين أسس القياس المحاسبي عن رأس المال البشري ومؤشر

التحكم في التكاليف

معنوية t	قيمة t	المعاملات المعيارية	المعاملات غير معيارية		النموذج
		Beta	الانحراف المعياري	B	
0,000	5,234		0,257	1,345	الثابت
0,012	2,561	0,287	0,103	0,265	أسس قياس رأس المال

405 الفصل الخامس: إمكانية قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه
محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

البشري				
معنوية ANOVA	0,012			
معامل التحديد R^2	0.082			
معامل التحديد المعدل R^2	0.070			

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss

نلاحظ من خلال النتائج الموضحة ضمن الجدول السابق، أن هناك أثر معنوي بين متغير أسس القياس المحاسبي عن رأس المال البشري ومؤشر التحكم في التكاليف، لأن قيمة p قدرت بـ 0,012 وهي بذلك تحقق الشرط التالي: $(p=0,012 \leq 0.05)$ ، وبما قيمة β و t قدرت على التوالي بـ $(\beta=0,287)$ مع $(t=2,561)$ ، فإنه يمكن القول أن العلاقة بين المتغيرين هي علاقة موجبة، كما يتضح لنا أيضا أن نموذج الانحدار الخطي بين المتغيرين معنوي، وذلك لأن $(p_{ANOVA}=0,012 \leq 0.05)$ ، وبملاحظة قيمة معامل التحديد المعدل R^2 المقدّر بـ 0.070، نستنتج أن لأسس القياس المحاسبي عن رأس المال البشري قدرة على تفسير ما نسبته 7% من التغيرات التي تحدث على مستوى عنصر التحكم في التكاليف، وعليه يمكن قبول الفرضية التي تنص على وجود علاقة تأثيرية بين المتغيرين.

وبناء على نتائج الانحدار الخطي و معنوية النموذج المطبق للانحدار الخطي والمتعلقة بأثر متغير القياس المحاسبي عن رأس المال البشري على أداء مؤسسة سونطراك، فإنه يمكن قبول الفرضية الرئيسية الخامسة التي تنص على أنه: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لعملية القياس المحاسبي على أداء مؤسسة سونطراك عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، حيث جاء التأثير بين المتغيرين معنوي ومفسر بمستوى مرتفع نوعا ما بالنسبة لمؤشر الربحية ومؤشر التحكم في التكاليف، أما بالنسبة لمؤشر الإنتاجية فإنه لا

الفصل الخامس: إمكانية قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بالنسبة لأسس القياس المحاسبي عن رأس المال البشري وإنتاجية مؤسسة سونطراك، ما فسر ذلك عدم معنوية النموذج بين هاذين المتغيرين الجزئيين.

المطلب الثالث: أثر الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري على أداء مؤسسة سونطراك

إن الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري، من شأنه أن يساهم في زيادة شفافية ومصادقية القوائم المالية، وذلك لإدراجه لرأس المال البشري ضمن أصول المؤسسة غير الملموسة، وبالتالي فإن المعلومات التي سيتم التقرير عنها، سوف تساهم بشكل مباشر في التأثير على أداء المؤسسة الاقتصادية، وبغرض معرفة مستوى هذا التأثير، سنتطرق إلى العناصر التالية:

الفرع الأول: أثر نوعية المعلومات التي يوفرها الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري على أداء مؤسسة سونطراك

تساهم عملية الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري في توفير معلومات صادقة ومفيدة لمختلف الأطراف المتعاملة مع المؤسسة، وبغرض معرفة مدى تأثير هذا النوع من المعلومات التي تقدمها هذه العملية على أداء مؤسسة سونطراك، سنتناول النقاط التالية:

الفصل الخامس: إمكانية قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

أولاً: أثر نوعية المعلومات التي يوفرها الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري على

ربحية مؤسسة سونطراك

قد تؤثر نوعية المعلومات المتحصل عليها نتيجة تقرير المؤسسة عن رأس مالها البشري، على ربحية مؤسسة سونطراك، وقد لا تؤثر، وهذا ما نسعى من خلال تحليل نتائج جدول الانحدار الخطي، التي يبينها الجدول الموالي:

جدول رقم(61): نتائج اختبار العلاقة التأثيرية بين نوعية المعلومات التي يوفرها الإفصاح

المحاسبى عن رأس المال البشري وربحية مؤسسة سونطراك

معنوية t	قيمة t	المعاملات المعيارية	المعاملات غير معيارية		النموذج
		Beta	الانحراف المعياري	B	
0,000	4,525		00,246	1,113	الثابت
0,001	3,619	0,390	0,099	0,357	المعلومات التي يوفرها الإفصاح المحاسبى عن رأس المال البشري
0,001					معنوية ANOVA
0.152					معامل التحديد R^2

408 الفصل الخامس: إمكانية قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه
محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

معامل التحديد المعدل R^2	0.141

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss

تمحورت الفرضية الفرعية التي تدرج ضمن الفرضية الرئيسية السادسة (تتعلق بمتغير الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري)، حول نوعية المعلومات المفصح عنها نتيجة المحاسبة عن رأس المال البشري كأصل غير ملموس، والذي من شأنه أن يساهم في الرفع من ربحية مؤسسة سونطراك، ومن خلال النتائج المبينة في الجدول أعلاه، نتأكد لنا صحة هذه الفرضية، حيث تبين النتائج أن هناك علاقة تأثير موجبة بين نوعية المعلومات التي يوفرها الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري وربحية مؤسسة سونطراك وهذا ما أثبتته كل من قيمة ($\beta = 0,390$) مع ($t=3,619$)، وقد اتضح أيضا أن الأثر معنوي بين المتغيرين بما أن ($p=0,001 \leq 0.05$)، وبملاحظة نموذج الانحدار ($p_{ANOVA}=0,001 \leq 0.05$)، نستنتج أن النموذج معنوي بين المتغيرين، كما يشير معامل التحديد المعدل ($R^2= 0.141$)، أن للمعلومات التي يوفر الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري قدرة على تفسير ما نسبته 14.1% من التغيرات التي تحدث على مستوى مؤشر الربحية وهي تعتبر نسبة مرتفعة نوعا ما، وانطلاقا من كل ما سبق يتم قبول الفرضية الجزئية التي تنص على أنه: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لنوعية المعلومات التي يوفرها الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري على رفع ربحية مؤسسة سونطراك، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

409 الفصل الخامس: إمكانية قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه
محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

ثانيا: العلاقة التأثيرية بين نوعية المعلومات التي يوفرها الإفصاح المحاسبي عن رأس

المال البشري وإنتاجية مؤسسة سونطراك

من بين الأهداف التي تسعى عملية التقرير عن معلومات رأس المال البشري ضمن أصول المؤسسة غير الملموسة، هو زيادة إنتاجية المورد البشري باعتباره مورد هام داخل المؤسسة، ليؤدي ذلك إلى زيادة إنتاجية المؤسسة ككل، وعليه سنحاول من خلال الآتي تحديد الأثر بين المتغيرين التاليين ضمن نتائج الجدول رقم (62):

جدول رقم(62): نتائج اختبار الأثر بين نوعية المعلومات التي يوفرها الإفصاح المحاسبي عن رأس

المال البشري وإنتاجية مؤسسة سونطراك

معنوية t	قيمة t	المعاملات المعيارية	المعاملات غير معيارية		النموذج
		Beta	الانحراف المعياري	B	
0,000	6,076		0,293	1,782	الثابت
0,056	1,944	0,222	0,118	0,228	المعلومات التي يوفرها الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري
0,056					معنوية ANOVA

410 الفصل الخامس: إمكانية قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه
محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

0.049	معامل التحديد R^2
0.036	معامل التحديد R^2 المعدل

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss

يتضح من خلال نتائج الانحدار المبينة في الجدول أعلاه، أنه لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لنوعية المعلومات التي يوفرها الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري على زيادة إنتاجية مؤسسة سونطراك، فعلى ضوء النتائج المتوصل إليها تبين لنا أن الأثر غير معنوي بين المتغيرين ($p=0,056 \geq 0.05$)، كما أن النموذج المطبق بالانحدار الخطي بين المتغيرين غير معنوي ($p_{ANOVA}=0,056 \geq 0.05$)، وبالتالي يمكن رفض الفرضية الجزئية الثانية، وقبول فرضية العدم التي تنص على أنه لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لنوعية المعلومات التي يوفرها الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري على زيادة إنتاجية مؤسسة سونطراك، عند مستوى دلالة إحصائية $\alpha \leq 0.05$.

ثالثاً: أثر نوعية المعلومات التي يوفرها الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري على مؤشر التحكم في التكاليف

الجدول التالي، يبرز طبيعة الأثر بين نوعية المعلومات التي يوفرها الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري ومؤشر التحكم في التكاليف، ومن خلال تحليل نتائجه سيتم تحديد ذلك.

411 الفصل الخامس: إمكانية قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه
محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

جدول رقم(63): نتائج اختبار العلاقة التأثيرية بين نوعية المعلومات التي يوفرها الإفصاح

المحاسبى عن رأس المال البشري وإنتاجية مؤسسة سونطراك

معنوية t	قيمة t	المعاملات المعيارية	المعاملات غير معيارية		النموذج
		Beta	الانحراف المعياري	B	
0,000	5,939		0,258	1,534	الثابت
0,076	1,799	0,206	0,104	0,186	المعلومات التي يوفرها الإفصاح المحاسبى عن رأس المال البشري
0,076					معنوية ANOVA
0.042					معامل التحديد R^2
0.029					معامل التحديد R^2 المعدل

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss

ما يلاحظ حول نتائج اختبار الأثر بين نوعية المعلومات التي يوفرها الإفصاح المحاسبى عن رأس المال البشري ومؤشر التحكم في التكاليف، أنه وللمرة الثانية لا يوجد أي تأثير لنوعية المعلومات التي يوفرها الإفصاح المحاسبى على بعض مؤشرات الأداء، وفي هذه الحالة نجد مؤشر التحكم في التكاليف،

412 الفصل الخامس: إمكانية قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

وذلك بناء على ما تشير إليه النتائج الموضحة في الجدول السابق والتي تبين عدم وجود أي علاقة تأثيرية ومعنوية بين المتغيرين ($p=0,076 \geq 0.05$)، كما أن نموذج الانحدار الخطي بين المتغيرين غير معنوي بما أن ($p_{ANOVA}=0,076 \geq 0.05$)، ما يؤدي ذلك إلى قبول فرضية العدم التي تنص على أنه: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لنوعية المعلومات التي يوفرها الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري على زيادة إنتاجية مؤسسة سونطراك، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

الفرع الثاني: أثر الأهداف التي يحققها الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري على أداء مؤسسة سونطراك

قد يكون لمجموعة الأهداف التي يسعى الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري لتحقيقها أثر على أداء المؤسسة الاقتصادية وقد يكون العكس، وهو ما سنقف عليه من خلال التطرق إلى:

أولاً: العلاقة التأثيرية بين أهداف الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري وربحية مؤسسة سونطراك

من خلال اختبار نتائج نموذج الانحدار الخطي التي بينها الجدول رقم (64)، سيتم تحديد إمكانية وجود علاقة تأثيرية من عدمها بين الأهداف التي يحققها الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري وربحية مؤسسة سونطراك.

413 الفصل الخامس: إمكانية قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه
محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

جدول رقم(64): نتائج اختبار الأثر بين أهداف الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري وربحية

مؤسسة سونطراك

معنوية t	قيمة t	معاملات المعيارية	المعاملات غير معيارية		النموذج
		Beta	الانحراف المعياري	B	
0,000	5,793		0,185	1,072	الثابت
0,000	5,119	0,514	0,085	0,433	أهداف الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري
0,000					معنوية ANOVA
0.264					معامل التحديد R^2
0.254					معامل التحديد المعدل R^2

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss

تتص الفرضية الجزئية (ضمن الفرضية الفرعية المتعلقة بأثر أهداف الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري على أداء مؤسسة سونطراك) على وجود علاقة تأثيرية بين الأهداف التي يحققها الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري وربحية مؤسسة سونطراك، وبملاحظ قيمة كل من ($\beta=0,514$) مع ($t=5,119$) وقيمة ($p=0,000 \leq 0.05$)، نجد أنه بالفعل هناك أثر موجب ومعنوي بين المتغيرين، كما نلاحظ أيضا أن التفسير مرتفعة ما بين المتغيرين، وذلك انطلاقا من قيمة معامل التحديد المعدل والمقدرة

محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

$R^2=0.254$ ، والتي تبين أن ما نسبته 25.4 % من التغيرات التي تطرأ على عنصر الربحية، يتم تفسيرها بالأهداف التي يحققها عملية الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري، وانطلاقاً من قيمة $(p_{ANOVA}=0,000 \leq 0.05)$ ، يتضح لنا أن نموذج الانحدار الخطي بين المتغيرين معنوي، ما يؤدي ذلك إلى قبول الفرضية الجزئية التي تنص على وجود أثر ذو دلالة إحصائية للأهداف التي يحققها الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري على الرفع من ربحية مؤسسة سونطراك، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

ثانياً: أثر الأهداف التي يحققها الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري على إنتاجية

مؤسسة سونطراك

سنحاول من خلال تحليل النتائج المبينة في الجدول رقم (65)، تحديد العلاقة التأثيرية بين الأهداف

التي يحققها الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري وإنتاجية مؤسسة سونطراك، وذلك وفق الآتي:

415 الفصل الخامس: إمكانية قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه
محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

جدول رقم(65): نتائج اختبار العلاقة التأثيرية بين أهداف الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري

وإنتاجية مؤسسة سونطراك

معنوية t	قيمة t	معاملات المعيارية	المعاملات غير معيارية		النموذج
		Beta	انحراف معياري	B	
0,000	8,182		0,238	1,948	الثابت
0,093	1,702	,195	0,109	0,185	أهداف الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري
0,093					معنوية ANOVA
0.038					معامل التحديد R^2
0.025					معامل التحديد المعدل R^2

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss

تشير النتائج الموضحة في الجدول أعلاه، أن الأهداف التي تسعى عملية الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري لتحقيقها لا تساهم في زيادة إنتاجية مؤسسة سونطراك، وذلك باعتبار أنه لا يوجد أي علاقة تأثيرية ومعنوية بين المتغيرين، حيث أن $(p=0,093 \geq 0.05)$ ، وبما أن $(p_{ANOVA}=0,093 \geq 0.05)$ ، فإن نموذج الانحدار الخطي بين المتغيرين غير معنوي، وعلى أساس ذلك يتم رفض هذه الفرضية، وقبول فرضية العدم التي تنص على: عدم وجود أثر ذو دلالة إحصائية للأهداف التي يحققها

416 الفصل الخامس: إمكانية قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري على زيادة إنتاجية مؤسسة سونطراك، عند مستوى دلالة إحصائية $\alpha \leq 0.05$.

ثالثا: أثر الأهداف التي يحققها الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري على إمكانية التحكم بالتكاليف بمؤسسة سونطراك

قد يربط متغير الأهداف التي يحققها الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري علاقة تأثيرية مع مؤشر التحكم في التكاليف، وهو ما نسعى للوصول اليه، من خلال تحليل نتائج الجدول التالي:

جدول رقم(66): نتائج اختبار العلاقة التأثيرية بين الأهداف التي يحققها الإفصاح المحاسبي عن

رأس المال البشري و مؤشر التحكم في التكاليف

النموذج	المعاملات غير معيارية		معاملات المعيارية		قيمة t	معنوية t
	B	الانحراف المعياري	Beta			
الثابت	1,228	0,192			6,396	0,000
أهداف الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري	0,362	0,088	0,435		4,125	0,000
معنوية ANOVA	0,000					
معامل التحديد R^2	0.189					

417 الفصل الخامس: إمكانية قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه
محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

معامل التحديد المعدل R^2	0.178

المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على نتائج spss

تشير نتائج الجدول أعلاه، ($\beta = 0,435$) مع ($t=4,125$) إلى وجود أثر موجب وقوي بين متغير الأهداف التي تسعى عملية الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري لتحقيقها ومؤشر التحكم في التكاليف بمؤسسة سونطراك، ما يدل ذلك على أن أهداف هذه العملية تسعى في مضمونها إلى ضمان الرقابة ومن ثم التحكم في التكاليف، كما تبين قيمة ($p=0,000 \leq 0.05$) أن الأثر معنوي بين المتغيرين وبتتبع معنوية ($p_{ANOVA}=0,000 \leq 0.05$)، نلاحظ أن نموذج الانحدار الخطي بين المتغيرين معنوي، وبملاحظة قيمة معامل التحديد المعدل $R^2 = 0.178$ ، الذي يعبر على أن أهداف الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري قادرة على تفسير ما نسبته 17.8% من التغيرات التي تطرأ على عنصر التحكم في التكاليف، حيث تمثل نسبة تفسير مرتفعة نوعاً، ما يؤكد ذلك وجود علاقة الأثر بين المتغيرين، وعليه وانطلاقاً من هذه النتائج يتم قبول الفرضية التي تنص على أنه: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للأهداف التي يحققها الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري على مؤشر التحكم في التكاليف بمؤسسة سونطراك، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$.

انطلاقاً من تحليل نتائج الانحدار المتعلقة بالمتغير المستقل الثالث، الذي يتمثل في عملية الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري، تبين أن لهذه العملية علاقة تأثير نسبية على أداء مؤسسة سونطراك، وذلك باعتبار أن الفرضية الجزئية المتعلقة بهذا المتغير لا تؤثر بشكل كبير على الأداء (النموذج غير معنوي ما بين نوعية معلومات الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري وكل من مؤشر الإنتاجية والتحكم في التكاليف)، كما أظهرت الفرضية الجزئية المتعلقة بأهداف الإفصاح المحاسبي عدم وجود

418 الفصل الخامس: إمكانية قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه
محاسبيا كأصل غير ملموس بمؤسسة سونطراك ومدى تأثيره على أدائها

علاقة تأثيرية بين هذا المتغير ومؤشر الإنتاجية، وعلى أساس ذلك فإنه يمكن قبول جزئي للفرضية الرئيسية الثالثة التي تنص على أنه: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لعملية الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري على أداء مؤسسة سونطراك، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ،

خلاصة:

حاولنا من خلال هذا الفصل إبراز حقيقة العلاقة والأثر بين المتغيرات المستقلة (الاستثمار في رأس المال البشري، القياس والإفصاح المحاسبي عنه) والمتغير التابع (أداء مؤسسة سونطراك (الأم))، وقد اتضح بعد تقديم نتائج التحليل الوصفي لإجابات عينة الدراسة المتوصل إليها، من خلال المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لجميع محاور الاستبيان المتضمنة المتغيرات السابقة الذكر، تمكنا من تحديد الاتجاه العام لوعي ومعرفة عينة الدراسة حول مفهوم هذه المتغيرات ومضمونها مع إمكانية تطبيقها بالمؤسسة، وقد تبين أن هناك بعض النقص في الوعي حول ما تقوم عليه هذه المتغيرات من مفاهيم وأسس، وهو ما يؤكد النتيجة المتوصل إليها في الفصل الرابع، والتي تتعلق باعتبار مؤسسة سونطراك لرأس المال البشري كغيره من النفقات الايرادية، غير أن هناك قبولا نوعا ما حول إمكانية إدراجه ضمن أصول المؤسسة، وذلك حسب إجابات أفراد العينة. وبالنسبة لنتائج العلاقة بين متغيرات الدراسة السابقة الذكر، فقد تبين وجود علاقة ارتباط قوية بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع، ويعني ذلك أن هذه المتغيرات المستقلة تساهم في الرفع من ربحية المؤسسة، زيادة إنتاجيتها، وأيضا تمكنها من مساعدة المؤسسة في التحكم في تكاليفها، ما يبين علاقتها بأداء المؤسسة، أما بالنسبة للعلاقة التأثيرية بين المتغيرات، فقد اتضح أيضا وجود أثر لكل من الاستثمار في رأس المال البشري، القياس والإفصاح المحاسبي عنه على أداء مؤسسة سونطراك، أي أن لهذه المتغيرات أثر على ربحية المؤسسة، إنتاجيتها، بالإضافة إلى تأثيرها على مؤشر التحكم في التكاليف، ما يثبت ذلك تأثيرها الايجابي على أداء المؤسسة الاقتصادية.

خاتمة عامة

خاتمة عامة:

يمثل رأس المال البشري تلك الثروة الفكرية والمعرفية التي تتميز بها المهارات البشرية، التي تتمتع بالثقافة والخبرة، روح الإبداع والابتكار، تلك الطاقات البشرية التي يمكن للمؤسسة ومن خلال الاستثمار فيها والإنفاق عليها، أن تحقق الأداء المتميز والمطلوب، والذي يتيح لها الفرصة للنجاح، الاستمرار والبقاء في مجال نشاطها، ذلك لكونها تمثل المحرك والمستخدم الأساسي لكل إمكانياتها المالية، ومختلف التكنولوجيا المتوفرة لديها، التي تستخدمها بكل كفاءة وفعالية، فضلا عن الرفع من الإنتاجية، الربحية، والوصول إلى الهدف المرغوب فيه.

إن فكرة المحاسبة عن رأس المال البشري، قد أثارت العديد من الجدل والنقاش، لصعوبة تحديد قيمة الأفكار، المهارات والإمكانات المتوفرة لدى رأس المال البشري، الذي تتوافر عليه المؤسسة أو الذي اكتسبته عبر الزمن، سواء من خلال الإنفاق والاستثمار فيه، وكذلك صعوبة تحديد العائد الناتج عن الاستثمار في الأفكار البشرية، الابتكارية والإبداعية، الأمر الذي جعل عملية القياس والإفصاح المحاسبي عنه تواجه العديد من العراقيل، نظرا لصعوبة تحديد طبيعته وكيفية المحاسبة عنه، هل يعتبر كأصل غير ملموس، يتم إدراجه ضمن قائمة المركز المالي كغيره من الأصول الأخرى، وبالتالي إدراج مختلف التكاليف والعوائد المقابلة لها ضمن قائمة الدخل، أو إدراجه كمصروف ضمن هذه الأخيرة، يتم تحمله خلال السنة المالية، الأمر الذي من شأنه أن يحدد وبشكل دقيق أثره على أداء المؤسسة، وذلك حسب طبيعته، وهو ما حاولنا من خلال دراستنا الوصول إليه.

انطلقت الدراسة التطبيقية من هدف التعرف على واقع تطبيق محاسبة رأس المال البشري في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، من خلال محاولتنا لمعرفة طرق القياس المحاسبي عن المورد

البشري المتميز بأفكاره عن غيره من الموارد البشرية الأخرى، وكيفيه الإفصاح عن المعلومات المتعلقة به محاسبيا، بغية تحديد أثرها على أداء المؤسسة، ومن خلال القيام بدراسة تطبيقية على مستوى مؤسسة سونطراك، والتي سمحت لنا بتشخيص أداء المؤسسة من جهة، ومحاولة تحديد كيفية المحاسبة عن مواردها البشرية بما فيها رأس المال البشري، وتحديد كيفية الإنفاق عليه من جهة أخرى، وذلك بغرض الوقوف على واقع عملية القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري بالمؤسسة الاقتصادية الجزائرية، وكذلك اختبار فرضيات الدراسة التي من خلال نتائجها تم تحديد العلاقة والأثر بين كل من عملية القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري وأداء المؤسسة، وعليه سيتم من خلال الآتي اختبار صحة الفرضيات التي تم وضعها بهدف بلوغ هدف الدراسة، بالإضافة إلى عرض أهم النتائج المتوصل إليها، وتقديم التوصيات التي يمكن على أساسها إجراء مجموعة من التحسينات وتفتح بذلك أبوابا في مجال رأس المال البشري والمحاسبة عنه.

نتائج اختبار الفرضيات:

من خلال ما تم تناوله في مضمون هذه الدراسة نظريا وتطبيقيا، والتي هدفت إلى الوقوف على إشكالية قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه محاسبيا، ومدى تأثير هذه الأخيرة عند إدراج رأس المال البشري ضمن أصول المؤسسة غير الملموسة على أداء المؤسسة الاقتصادية، تم عرض مختلف المفاهيم المتعلقة بعملية القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري، وإبراز أهم المبادئ والأسس التي قامت عليها كل منها، حتى يتم المحاسبة عن رأس المال البشري كأصل غير ملموس، ولكي يتم تحديد العلاقة التأثيرية بين هذه الأخيرة وأداء المؤسسة الاقتصادية، قمنا بدراسة تطبيقية على مستوى مؤسسة سونطراك، قصد عرض واقع عملية القياس والإفصاح

المحاسبي عن رأس المال البشري بالمؤسسة، وبغرض تحديد أثرها على أدائها، تم توزيع استمارة استبيان تم من خلال نتائجها، التمكن من اختبار صحة الفرضيات التالية:

- **الفرضية الأولى:** " تعالج مؤسسة سونطراك رأس مالها البشري كأصل ضمن أصولها غير الملموسة"، هذه الفرضية خاطئة، حيث تعترف مؤسسة سونطراك محاسبيا بمواردها البشرية بشكل عام ورأس مالها البشري بشكل خاص، وتعالجه كمصروف إيرادي يستفاد منه خلال دورة مالية، كغيره من المصاريف الأخرى، فرغم توافرها على رأس مال بشري، المتمثل في عمال المعرفة المتواجدين بها، إلا أنها لا تملك ثقافة المحاسبة عنه كأصل غير ملموس هذا من جهة، ومن جهة أخرى وبما أن المؤسسة هي مؤسسة اقتصادية عمومية، فإنها تخضع محاسبيا للنصوص والقوانين المحاسبية التي تفرضها الدولة، والمتمثلة في SCF، الذي لا يعترف في حد ذاته برأس المال البشري ضمن الأصول غير الملموسة.

- **الفرضية الثانية:** "توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين عملية الاستثمار في رأس المال البشري وأداء مؤسسة سونطراك، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ "، هذه الفرضية صحيحة أي أن استثمار المؤسسة في رأس مالها البشري سيساهم في توجيه أدائها نحو الأفضل، وعلية فإن اعتماد المؤسسة على إستراتيجية فعالة للاستثمار في مهاراتها البشرية الموهوبة ذات الأفكار المتميزة، من خلال الاعتماد على جملة من الآليات الكفيلة بذلك، سوف يساهم بشكل ايجابي في تحسين أدائها، سواء من حيث الربحية، الإنتاجية وقدرتها على التحكم في تكاليفها.

- **الفرضية الثالثة:** "توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين عملية القياس المحاسبي عن رأس المال البشري وأداء مؤسسة سونطراك عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ "، تم التأكد من صحة هذه الفرضية، أي أن لعملية القياس المحاسبي عن رأس المال البشري علاقة ارتباط بأداء مؤسسة

سونطراك، وتبين هذه الفرضية أن قياس رأس المال البشري محاسبيا كأصل غير ملموس، من شأنه أن يساهم إيجابا في تحسين أداء مؤسسة سونطراك، وذلك لان الأسس والمبادئ التي تبنى عليها هذه العملية، تسعى في محتواها إلى المساهمة وبشكل ايجابي في الرفع من أداء المؤسسة، وهو ما تم التأكد منه من خلال اختبار صحة هذه الفرضية.

-الفرضية الرابعة: "توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين عملية الإفصاح المحاسبي

عن رأس المال البشري وأداء مؤسسة سونطراك عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، هذه الفرضية صحيحة، حيث اتضح أن التقرير المحاسبي عن رأس المال البشري ضمن القوائم المالية لمؤسسة سونطراك كأصل غير ملموس، من شأنه أن يعزز من أدائها، أي أن لهذه العملية مساهمة ايجابية في دفع أداء المؤسسة نحو الأفضل، وهو ما تبين من خلال اختبار نتائج علاقة الارتباط بين عملية الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري وأداء مؤسسة سونطراك.

- الفرضية الخامسة: "يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لعملية الاستثمار في رأس المال البشري

على أداء مؤسسة سونطراك، عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ ، تم إثبات صحة هذه الفرضية، أي أن اهتمام مؤسسة سونطراك باستثمار كفاءاتها البشرية، سيؤثر بشكل ايجابي على أدائها، من خلال الرفع من ربحيتها، زيادة إنتاجيتها، بالإضافة إلى تأثيره الايجابي على التحكم في التكاليف، وذلك باعتبار أن هذه العملية سوف ترفع من أرباح المؤسسة لزيادة إنتاجية موظفيها، نتيجة لتحفيزهم باعتبارهم كأصول وموارد هامة بالمؤسسة، كما أن هذه العملية تؤثر على تخفيض التكاليف، لتوفر موارد بشرية كفأة ، تساهم في الرقابة على التكاليف.

- **الفرضية السادسة:** "يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لعملية القياس المحاسبي عن رأس المال البشري وأداء مؤسسة سونطراك عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ "، هذه الفرضية صحيحة، فقد اتضح أن انتهاج مؤسسة سونطراك للإجراءات والقواعد المحاسبية، التي تقوم على تقييم رأس المال البشري كأصل غير ملموس، لكونه يستوفي شروط الاعتراف بالأصول، سوف يكون له تأثير إيجابي على أداء مؤسسة سونطراك، كما اتضح أيضا أن العلاقة التأثيرية تختلف حسب نوع المؤشر المعبر عن أداء المؤسسة، من علاقة تأثير قوية، متوسطة، وضعيفة، غير ذلك لا ينفي أن لعملية القياس المحاسبي عن رأس المال البشري أثر على أداء مؤسسة سونطراك، وهذا التأثير تبين أنه إيجابي، من خلال تحليل نتائج اختبار الأثر بين المتغيرين.

- **الفرضية السابعة:** "يوجد أثر ذو دلالة إحصائية بين عملية الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري وأداء مؤسسة سونطراك عند مستوى دلالة $\alpha \leq 0.05$ "، تم إثبات صحة هذه الفرضية، فحسب آراء عينة الدراسة، تبين أن إدراج رأس المال البشري كأصل غير ملموس والإفصاح عنه في إطار ذلك، سيحقق العديد من الأهداف التي تؤثر إيجابا على أداء المؤسسة، ذلك لأن عملية الإفصاح عن معلومات رأس المال البشري، توفر العديد من المزايا المتمثلة أساسا في الرفع من الربحية، زيادة الإنتاجية، وباعتبارها كأداة للرقابة نظرا لتوفيرها جملة من المعلومات المتعلقة بأداء الموارد البشرية المتميزة بالإبداع والابتكار، طرق التخطيط لها، بالإضافة إلى كيفية الاستثمار فيها واستغلالها من قبل المؤسسة، إضافة لذلك تؤثر هذه العملية أيضا بشكل إيجابي على الإنتاج، من خلال قدرتها على التحكم في التكاليف، نتيجة لتقديمها معلومات حول مدى الاستغلال العقلاني للموارد المتاحة، اعتمادا في ذلك على مهارات وطاقات بشرية متمكنة.

نتائج الدراسة:

توصلت الدراسة إلى جملة من النتائج، والتي تمحورت أساسا حول عرض واقع عملية القياس والإفصاح المحاسبي لرأس المال البشري بالمؤسسة الاقتصادية الجزائرية هذا من ناحية، ومحاولة إبراز العلاقة والأثر بين هذه الأخيرة وأداء المؤسسة الاقتصادية من ناحية أخرى، وفيما يلي عرض لأهم النتائج المتوصل إليها:

أولا: النتائج المتعلقة بالجانب النظري:

من أهم النتائج المتوصل إليها في الجانب النظري، ما سيتم تقديمه في النقاط التالية:

- يعد رأس المال البشري في حد ذاته ورقة رابحة، بالنسبة لأي مؤسسة تتوفر عليه، نظرا لإمكانياته الفكرية الخارقة، والتي لا يمكن أن تتوفر في جميع الموارد البشرية الأخرى، وهذا ما يميز رأس المال البشري عن غيره، فهو بذلك يمثل عامل معرفة يزود المؤسسة بأفكاره في اختراع شيء جديد، تقديم اقتراحات لتطوير شيء ما، بالإضافة إلى قدرته على تقديم حلول لمشاكل معينة، كما يمكنه أيضا بناء إستراتيجية مستقبلية تمكن المؤسسة من توجيه أدائها نحو الأحسن؛

- إن عملية الاعتراف المحاسبي بالموارد البشري وخاصة رأس المال البشري كأصل، تواجه جملة من المشاكل نظرا لعدم اعتراف النظم المحاسبية بما فيها معايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي بالموارد البشري كأصل، وذلك لاستحالة تمكن المؤسسة من التحكم في مواردها البشري، فهي بذلك تناقض الفروض القائمة على أساس أن المورد البشري يعد كأصل من أصل المؤسسة، حيث تعتبرها كمصاريف تساهم في إنشاء الأصل غير الملموس، وترجها محاسبيا كمصروفات في قائمة الدخل؛

- يعد مفهوم القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري، من المفاهيم المحاسبية المعاصرة، التي لاقت ولا زالت تواجه جملة من الصعوبات، نظرا لعدم وجود قاعدة محاسبية متفق عليها، والتي تحدد معالم وأساليب المحاسبة عن رأس المال البشري؛

- هناك إشكالية في قياس رأس المال البشري والتقرير المحاسبي عنه، نظرا لتضارب الآراء والفروض حول طبيعته، حيث يعود السبب الرئيسي لإشكالية المحاسبة عنه كأصل أو مصروف، إلى معيار الملكية، رغم تناسبه مع المعايير الأخرى، التي تحدد شروط الاعتراف بالأصول؛

- إن تضمين القوائم المالية بمعلومات عن القيمة النقدية لرأس المال البشري، سوف يساهم في الحصول على قوائم مالية صادقة وموثوقة، تؤدي إلى إعطاء معلومات دقيقة عن الوضعية المالية للمؤسسة، ونتيجة أعمالها بشكل صحيح وموثوق، يمكن الاعتماد عليه من قبل مختلف الأطراف المتعاملة معها؛

- من المزايا التي تحققها عملية قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه محاسبيا كأصل من أصول المؤسسة غير الملموسة، هو الرفع من إنتاجية المورد البشري وتوجيه أدائه نحو الأفضل، نظرا لزيادة دافعيته باعتباره موردا هاما، تعتمد عليه المؤسسة وبالدرجة الأولى في تحريك نشاطها.

- وجود اختلاف كبير في معايير الاعتراف برأس المال البشري محاسبيا، نظرا لاختلاف وجهات النظر حول شروط الاعتراف به كأصل ضمن قائمة المركز المالي، أو كمصروف يتم الاعتراف به في قائمة الدخل، ويكمن السبب الرئيسي في إشكالية الاعتراف برأس المال البشري هو توفر معيار الملكية، فهناك من يعتبر أنه بمجرد إبرام العقد بين المؤسسة والموظف أو المورد البشري، فإنه يمكن للمؤسسة التحكم فيه والسيطرة عليه بموجب ذلك العقد، ففي هذه الحالة وبموجب توفر شرط الملكية، فإن رأس المال البشري يعتبر كأصل من أصول المؤسسة، أما الطرف الثاني والذي يعتبر

أن المؤسسة لا يمكنها السيطرة على موظفيها، نظرا لحريتهم في ترك العمل أو الاستقالة، فيعترف برأس المال البشري كمصروف ضمن قائمة الدخل، وعليه ينبغي إيجاد طرق وسبل أخرى يمكن من خلالها تحديد طبيعة رأس المال البشري ومعايير الاعتراف به محاسبيا، بشكل موحد ومتفق عليه، حتى يمكن تحديد المعالجة المحاسبية السليمة عن كل المعلومات المتعلقة به، للحصول على معلومة صادقة ومفيدة

ثانيا: نتائج الجانب التطبيقي:

توصلنا من خلال دراستنا التطبيقية ضمن كل من الفصل الرابع والخامس، والتي هدفت أساسا إلى الوقوف على واقع عملية القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري بمؤسسة سونطراك، ومعرفة مدى إمكانية المحاسبة عن هذا الأخير بها، كأصل غير ملموس، قصد تحديد أثرها على أدائها إلى مجموعة النتائج التالية:

- تتوافر مؤسسة سونطراك على رأس مال بشري، يتمثل في عمال المعرفة الموظفون لديها، والذين يمتلكون أفكارا متميزة، غير أنها لا تعترف به كمورد ثمين يتميز عن غيره من الموارد البشرية الأخرى، بمهاراته الفكرية؛

- تسعى مؤسسة سونطراك لتتأمين رأس مالها البشري، من خلال تنظيمها لمسابقة سنوية، تشجع من خلالها المعارف الابتكارية والإبداعية، قصد الاستفادة منها في مجال عملها، مقابل تقديمها لها لتحفيزات مالية دون غيرها، وذلك نظرا لعدم تمييزها لرأس مالها البشري المتوافرة عليه، عن الموارد البشرية الأخرى؛

- تستثمر المؤسسة في مواردها البشرية من خلال تكوينها وتوجيهها للتدريب، مع تقديمها لتحفيزات مادية ومعنوية؛

- تتحمل المؤسسة في سبيل الحصول على مواردها البشرية بشكل عام، كل من تكاليف التكوين والتدريب دون غيرها، باستثناء الأجور والتعويضات الأخرى المقدمة، والتي تختلف في طبيعتها مع التكاليف السابقة الذكر، وهي بذلك فهي لا تفصل بين تكاليف التكوين التي تتدرج في إطارها جميع المصاريف المنفقة لتعريف المورد البشري بمكان عمله (الإعداد)، بالإضافة إلى المصاريف المنفقة لتعريفه بطرق انجاز وظيفته لتكوينه في مجال عمله، وبين تكاليف التدريب التي يوجه هدفها إلى تحسين المستوى الوظيفي للمورد البشري، واكتسابه لمعارف جديدة يستفاد منها مستقبلاً؛

- تعتمد المؤسسة على نموذج التكلفة التاريخية، في القياس المحاسبي لتكاليف مواردها البشرية، والتي تمثل المقابل المادي المقدم للمجهود المقدم من المورد البشري دون غيره من التكاليف الأخرى، والتي ينبغي أن تتضمن تكاليف التكوين والتدريب والتعويضات الممنوحة، نتيجة للمساهمات البشرية المقدمة؛

- تعد تكاليف التكوين والتدريب من التكاليف الرأسمالية التي تستفيد منها المؤسسة لفترات مالية متتالية، غير أن مؤسسة سونطراك لا تفصلها عن المصاريف الإيرادية كالأجور مثلاً، باعتبار أن تكاليف التكوين والتدريب لا تعود بمنافع اقتصادية مستقبلية، ولا يمكن قياسها بمصادقية والعكس صحيح، ويعود سبب ذلك لاعتقادها أن بعض موظفيها مهما يتم تدريبهم، فإنها لا تستفيد منهم؛

- تقصح المؤسسة عن تكاليف مواردها البشرية كالتكوين والتدريب كمصاريف في قائمة الدخل، ضمن ح/ 62، في حساب منفصل عن الأجور والتعويضات الممنوحة الأخرى المدرجة في ح/ 63، بما فيها التعويضات المقدمة نتيجة للمساهمات البشرية المتميزة، والتي يفترض أن تدرج

مع تكاليف التكوين والتدريب ضمن قيمة رأس المال البشري، حتى يتم إطفاءها حسب المدة المتوقعة لبقاء رأس المال البشري بالمؤسسة، وذلك باعتبارها تكاليف رأسمالية تستفيد منها المؤسسة خلال دورت مالية متعاقبة.

- إن تبني مؤسسة سونطرك لثقافة الاستثمار في كفاءاتها وكوادرها البشرية كنوع من الاستثمار، يتمتع بنفس أهمية الاستثمار في رؤوس الأموال الأخرى، من شأنه أن يوجه المؤسسة لتحقيق نجاح الذي يكون مصدره ثروتها البشرية؛

- بما أن مؤسسة سونطرك تتوافر على رأس مال بشري، فهي مستعدة لتبني الأسس والقواعد المحاسبية المتعلقة بالقياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري كأصل غير ملموس باعتبار أن لهذه العملية مساهمة كبيرة في الرفع من جودة أدائها، غير أن قيود التي تفرضها الدولة، تقف كحاجز إمام تحقيق ذلك؛

- هناك توافق كبير من قبل عينة الدراسة على أن توجيه مؤسسة سونطرك، اهتمامها لتطوير مهاراتها البشرية وتنميتها، له العديد من التأثيرات الايجابية على مستوى ربحية المؤسسة وإنتاجيتها؛

- هناك قبوك عام من قبل عينة الدراسة، على أن لعملية القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري كأصل غير ملموس علاقة تأثيرية قوية وموجبة بأداء مؤسسة سونطرك، وذلك بعد إدراكها بالأسس المبنية عليها كل عملية منهما، والتي تقوم على أن من أهم الأهداف التي قامت عليها فكرة المحاسبة عن رأس المال البشري كأصل غير ملموس، هو المساهمة في تحسين أداء المؤسسة والرفع من قيمتها الاقتصادية؛

- هناك صعوبة في تقييم رأس المال البشري والإفصاح المحاسبي عنه محاسبيا، نظرا لطبيعته غير الملموسة، وعدم اعتراف المؤسسة بهذا النوع من الموارد كموارد قائمة بذاتها، وذلك حسب أراء عينة الدراسة، التي وجدت ذلك مشكلا محاسبيا يثير العديد من الجدل.

توصيات الدراسة:

إن جملة النتائج التي توصلت إليها دراستنا، جعلتنا نقدم التوصيات التالية:

- ينبغي تكيف النظام المحاسبي المالي مع الفروض والمبادئ المحاسبية التي تعترف برأس المال البشري كأصل غير ملموس، وذلك حتى يتسنى للمؤسسات الاقتصادية التي تكتسب رأس مال بشري من الاستفادة من خدماته كغيره من الأصول الأخرى، مع اختلاف طبيعته وطريقة الانتفاع به؛

- على إدارات مؤسسة سونطراك من كوارر مديرية المالية ومديرية الموارد البشرية، بذل الجهود عن طريق تقديم مقترحات متضمنة في محتواها ضرورة المحاسبة عن رأس المال البشري كأصل غير ملموس، وذلك كتوجه محاسبي جديد، من شأنه أن يفتح أفقا جديدة أمام توجه المؤسسة نحو الاقتصاد الدولي؛

- يتوجب على مؤسسة سونطراك إعداد هيكل محاسبي داخلي، تفصل فيه بين التكاليف الرأسمالية لرأس المال البشري وتكاليفه الايرادية، حتى تستطيع أن تعكس الواقع المحاسبي لمواردها البشرية، وتقدم بذلك معلومة موثوقة وصادقة؛

- على مؤسسة سونطراك فتح دورات تدريبية، من شأنها أن تكسب موظفيها معارف جديدة حول مفهوم رأس المال البشري كأصل غير ملموس، وكل ما يتعلق بطرق الاعتراف المحاسبي به، كيفية قياسه، وأساليب الإفصاح المحاسبي عنه ضمن القوائم المالية؛
- نشر الوعي بأهمية تواجد رأس المال البشري داخل المؤسسة، دون التقليل من أهمية الموارد البشرية الأخرى، الأمر الذي من شأنه أن يخلق تنافسا داخليا، يساهم بدوره في زيادة إنتاجية الموارد البشرية المؤهلة والعادية، ما يدفع بأداء المؤسسة نحو الأفضل؛
- لابد من إقامة العديد من الندوات والمؤتمرات العلمية، التي تدعو إلى ضرورة الاهتمام برأس المال البشري، ومن ثم المحاسبة عنه ضمن الأصول غير الملموسة.

آفاق الدراسة:

من خلال البحث في موضوع دراستنا ومحاولة الإلمام بمختلف جوانبه، نقترح المواضيع التالية:

- تأثير محاسبة رأس المال البشري على القيمة الاقتصادية للمؤسسة؛
- رأس المال البشري كثروة معلوماتية حديثة لتفعيل أداء المؤسسة الاقتصادية؛
- دور الاستثمار في رأس المال البشري في جذب الاستثمارات الأجنبية بالمؤسسات العمومية؛
- دور محاسبة الموارد البشري كأصل غير ملموس في الرفع من جودة الأداء البنكي.

المراجع

قائمة المراجع

أولاً: قائمة المراجع باللغة العربية

أ- الكتب:

- 1- إبراهيم عبد الله عبد الرؤوف محمد، " اقتصاد المعرفة والاستثمار في رأس المال البشري"، دار الجامعة الجديدة، مصر، 2017.
- 2- أبو نصار محمد، حميدات جمعة، " معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية"، ط 3، دائرة المكتبة الوطنية، الأردن، 2013.
- 3- بن عيشي عمار، " اتجاهات التدريب وتقييم أداء أفراد العاملين"، دار أسامة للنشر والتوزيع، الأردن، 2012.
- 4- بن قدورة أشواق، " تقييم المؤسسات وفقاً لرأس المال غير المادي"، دار الراية للنشر والتوزيع، ط1، 2013.
- 5- بوتي محمد، " المحاسبة المالية ومعايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) : دروس وتطبيقات"، الصفحات الزرقاء الجزائر، 2010.
- 6- البوعلي لعبيبي، الحياي وليد ناجي، " محاسبة الموارد البشرية"، ط 01، مركز الكتاب الأكاديمي، الأردن، 2015.
- 7- بوعلي لعبيبي، الحياي وليد ناجي، " محاسبة الموارد البشرية"، ط 1، مركز الكتاب الأكاديمي، الأردن، 2015.

8- جودة محفوظ أحمد، " إدارة الموارد البشرية"، ط 01، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2010.

9- حسونة فيصل، " إدارة الموارد البشرية"، دار أسامة للنشر والتوزيع، الأردن، 2011.

10- الجعيري مجدي، " التحليل المالي المتقدم"، دار الحكمة للطباعة والنشر والتوزيع، مصر، 2015.

11- الحويلي عزام علي، " إدارة الموارد البشرية وتنميتها"، ط 1، دار البداية ناشرون وموزعون، الأردن، 2014.

12- الخزامي عبد الحكم احمد، " إدارة الموارد البشرية والأداء: التحديات والانجازات"، ط 01، دار الفجر للنشر والتوزيع، مصر، 2015.

13- خضير كاظم حمود، الخرشة ياسين كاسب، " إدارة الموارد البشرية"، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الأردن، 2010.

14- درة عبد الباري إبراهيم، زهير نعيم الصباغ، " إدارة الموارد البشرية في القرن الحادي والعشرون: منحنى نظمي"، ط 1، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2008.

15- الشقران رامي إبراهيم عبد الرحمان، عاشور محمد علي ذيب، " نظم المعلومات الإدارية المستخدمة في الجامعات ودورها في تحسين الأداء المؤسسي"، ط 01، دار كنوز المعرفة العلمية للنشر والتوزيع، الأردن، 2012.

16- طلحي فاطمة الزهراء، " تنمية الموارد البشرية ودورها في تفعيل الإدارة الالكترونية"، ط 01، مكتبة الوفاء القانونية، مصر 2017.

- 17- عبد العال طارق، " دليل استخدام معايير المحاسبة"، الدار الجامعية، مصر، 2009.
- 18- عجلان حسن حسين، " إستراتيجيات الإدارة المعرفية في منظمات الأعمال"، ط 01، إثراء للنشر والتوزيع، 2008.
- 19- علاوي لخضر، " نظام المحاسبة المالية (سير الحسابات وتطبيقاتها)"، متيجة للطباعة، الجزائر، 2010.
- 20- غريب علي وآخرون، " تنمية الموارد البشرية"، دار الفجر للنشر والتوزيع، ط 01، مصر، 2007.
- 21- قدرى حسن محمد، " إدارة الأداء المتميز"، دار الجامعة الجديدة، مصر، 2015.
- 22- الكرخي مجيد، " إدارة الموارد البشرية: مدخل نظري وتطبيقي"، ط 1، دار المناهج للنشر والتوزيع، الأردن، 2013.
- 23- المرجوشي أيتن محمود سامح، " تقييم الأداء المؤسسي في المنظمات العامة"، ط 01، دار النشر للجامعات، مصر، 2008.
- 24- مطر محمد، السويطي موسى، " التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات القياس والعرض والإفصاح"، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2008.
- 25- نجيب مصطفى، " إدارة الموارد البشرية: إدارة الأفراد"، دار الشروق للنشر والتوزيع، الأردن، 2011.

II - المقالات والنشريات:

- 26- إبراهيم سحر طلال، " تقويم أداء الوحدات الاقتصادية باستعمال بطاقة الأداء المتوازن- دراسة تطبيقية في شركة زين السعودية للاتصالات"، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد 35، كلية العلوم الاقتصادية، العراق، 2013.
- 27- أبوبكر أيمن عبد الله محمد، " نحو إطار مقترح لتطبيق نظام محاسبة الموارد البشرية بالجامعات السودانية: دراسة تطبيقية على جامعة دنقلا"، مجلة العلوم الاقتصادية، المجلد 16، العدد 02، كلية العلوم الاقتصادية، السودان، 2015.
- 28- احمد عبيد انتصار، " محاسبة الموارد البشرية وانعكاساتها على كلف النوعية"، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد 07، العدد 21، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد، العراق، 2012.
- 29- إطميزي جميل، " دور التدريب الإلكتروني في تنمية الموارد البشرية العربية"، المؤتمر الدولي العربي حول المعلومات التكنولوجية، جامعة نزوة، الأردن، ديسمبر 2014.
- 30- آل ياسين محمد محمد حسن، " تقييم الفاعلية المنظمية لمؤسسات التعليم الجامعي - دراسة تطبيقية على عينة من كليات الإدارة والاقتصاد في الجامعات الرسمية العراقية"، مجلة جامعة القدس المفتوحة للأبحاث والدراسات، العدد 27، جامعة القدس المفتوحة، فلسطين، 2012.
- 31- أيت مختار عمر، حمدي معمر، " طرق ونماذج قياس رأس المال الفكري"، ورقة بحثية مقدمة إلى الملتقى الدولي الخامس حول رأس المال الفكري في منظمات الأعمال العربية في ظل

الاقتصاديات الحديثة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة شلف، الجزائر، يومي 13-

14 ديسمبر 2011.

32- برك نعمة، "تنمية الموارد البشرية وأهميتها في تحسين الإنتاجية وتحقيق الميزة التنافسية"،

مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد 07، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة حسيبة بن

بوعلي، الجزائر، 2015.

33- بافكير سالم محمد سعيد، "قياس أثر رأس المال الفكري والإفصاح عنه على أداء منشآت

الأعمال - دراسة تطبيقية على منشآت الأعمال بالجمهورية اليمنية"، مجلة الأندلس للعلوم

الإنسانية والاجتماعية، المجلد 06، العدد 01، كلية العلوم الإنسانية والاجتماعية، جامعة الأندلس

للعلوم والتقنية، اليمن، 2014.

34- بخوش مديحة، "دور إستراتيجية التعويضات في تحقيق الميزة التنافسية: دراسة ميدانية

في المصارف التجارية الجزائرية"، مجلة الباحث، العدد 12، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية

وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، الجزائر، 2013.

35- براهيمى آسيا وآخرون، "إستراتيجية استقطاب الكفاءات في المؤسسة الاقتصادية: دراسة

ميدانية لعدد من المؤسسات الاقتصادية"، مجلة الواحات للبحوث والدراسات، المجلد 10، العدد

01، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة غرداية، الجزائر، 2017.

36- البشتاوي سليمان حسين، بني طه إسماعيل احمد حسين، "أثر رأس المال الفكري في تحسين

ربحية شركات الصناعات الدوائية الأردنية"، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد 10، العدد

02، كلية إدارة الأعمال، الجامعة الأردنية، الأردن، 2014.

37- بعوني ليلي، "الاستثمار في رأس المال البشري والعائد من التعليم"، مجلة المؤسسة، العدد

04، كلية العلوم الاقتصادية، العلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2014.

38- بكاري بلخير، مداني الطيب، "تقييم واقع تطبيق مكافأة نهاية الخدمة وفق النظام المحاسبي

المالي في المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار ENSP"، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، العدد

07، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرياح، الجزائر،

2015.

39- بلال فايز عمر وآخرون، " أثر الإفصاح عن محاسبة المسؤولية الاجتماعية على الأداء

المالي للشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية"، مجلة الدراسات، المجلد 41، العدد 02،

كلية العلوم الإدارية، الجامعة الأردنية، الأردن، 2014.

40- بلعجوز حسين وآخرون، " أثر الاستثمار في رأس المال البشري على الإنتاجية في

المؤسسة الاقتصادية: دراسة حالة مطاحن الحضنة"، مجلة البحوث للعلوم المالية والمحاسبية،

العدد 04، كلية العلوم المالية والمحاسبية، جامعة محمد بوضياف، الجزائر، 2017.

41- بن توتة قندز، براضية حكيم، " دراسة تحليلية لمدى مساهمة النظام الجبائي الجزائري للنظام

المحاسبي المالي"، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، العدد 18، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية

وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، الجزائر، ديسمبر 2015.

42- بن سعيد أمين، الاغواطي يونس، " إشكالية حساب مزايا (منحة) الذهاب للتقاعد وفق

النظام المحاسبي المالي"، ورقة بحثية مقدمة إلى الملتقى الوطني حول واقع وآفاق النظام

المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الوادي، الجزائر، يومي 05-06 ماي 2013.

43- بن صالح عبد الله، سحنون بونعجة، "أساليب القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال الفكري من منظور معايير المحاسبة الدولية"، ورقة بحثية مقدمة إلى الملتقى الدولي الخامس حول رأس المال الفكري في منظمات الأعمال العربية في ظل الاقتصاديات الحديثة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة شلف، الجزائر، يومي 13-14 ديسمبر 2011.

44- بن عاتق حنان، حجاوي توفيق، "الاستثمار في رأس المال الفكري وتحديات ما بعد البترول في الجزائر"، ورقة بحثية مقدمة إلى الملتقى الدولي الخامس حول رأس المال الفكري في المنظمات العربية في ظل الاقتصاديات الحديثة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الشلف، الجزائر، يومي 11-12 ديسمبر 2011.

45- بن عباس شامية، سلطاني رشدي، "أهمية محاسبة الموارد البشرية في تحسين الأداء الاقتصادي للمنظمات الاقتصادية في الجزائر"، ورقة بحثية مقدمة إلى الملتقى الوطني الخامس حول تسيير الموارد البشرية - محاسبة الموارد البشرية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، الجزائر، يومي 23-24 فيفري 2016.

46- بن نوي مصطفى، عجيلة محمد، "أهمية العنصر البشري في المؤسسة الاقتصادية وسبل تطويره: منظور محاسبي"، مجلة الواحات للبحوث والدراسات، العدد 07، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، المركز الجامعي بغرداية، الجزائر، 2009.

47- بني عيسى أحمد محمد، ابازيد رياض احمد، "دور الالتزام التنظيمي في تحسين أداء العاملين في القطاع المصرفي الأردني"، مجلة دراسات، المجلد 41، العدد 02، كلية العلوم الإدارية، الجامعة الأردنية، الأردن، 2014.

48- بوحديد ليلي، " دور محاسبة الموارد البشرية في قياس عائد الاستثمار في تدريب رأس المال البشري بالمؤسسة الصناعية: دراسة حالة"، مجلة أبعاد اقتصادية، المجلد 06، العدد 01، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، وعلوم التسيير، جامعة امحمد بوقرة، الجزائر، 2016.

49- بودة يوسف، " تقييم تكلفة رأس المال البشري والأصول غير الملموسة بتطبيق محاسبة الموارد البشرية: دراسة حالة عينة من المؤسسات الصناعية الجزائرية"، مجلة العلوم التجارية، المدرسة العليا للعلوم التجارية، الجزائر، 2016.

50- بورعدة حسين الطيب، دريس ناريمان بشير، "أثر تشارك المعرفة على أداء الموارد البشرية: دراسة حالة وحدة إنتاج التلفاز والمستقبل الرقمي التابعة لمؤسسة كوندور للإلكترونيك بالجزائر"، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد 11، العدد 04، الجامعة الأردنية، الأردن، 2015.

51- بومجان عادل وآخرون، " رأس المال البشري ومحاسبة الموارد البشرية: المنطلقات الفكرية والتحديات"، ورقة بحثية مقدمة إلى الملتقى الوطني الخامس حول تسيير الموارد البشرية - محاسبة الموارد البشرية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، الجزائر، يومي 23- 24 فيفري 2016.

52- ثلاثية نوة، زوايدية أفراح، " تكوين الموارد البشرية في ظل التنمية المستدامة وتحقيق التشغيل الكامل"، ورقة بحثية مقدمة إلى الملتقى العلمي الدولي حول إستراتيجية الحكومة في

القضاء على البطالة وتحقيق التنمية المستدامة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير،
جامعة المسيلة، الجزائر، يومي 15-16 نوفمبر 2011.

53- جرو حميدة، حميدي سامية، "الإنفاق على التدريب و انعكاسه على محاسبة الموارد البشرية"، ورقة بحثية مقدمة إلى الملتقى الوطني الخامس حول تسيير الموارد البشرية - محاسبة الموارد البشرية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر،
الجزائر، يومي 23-24 فيفري 2016.

54- جمعة البتول، العرابي حمزة، "نماذج قياس الموارد البشرية التي تعتمد على التكلفة وطرق احتلاكها: دراسة نظرية"، مجلة الإدارة والتنمية للبحوث والدراسات، العدد 12، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البليدة 2، الجزائر، 2018.

55- جوده عبد الحكيم مصطفى محمود، "مدى إفصاح الشركات المساهمة العامة الأردنية والقطرية للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية: دراسة تحليلية"، مجلة البحوث التجارية المعاصرة، المجلد 25، العدد 02، جامعة سوهاج، مصر، 2011.

56- جودي ليلي، حافي نور الهدى، "مفاهيم نظرية حول محاسبة الموارد البشرية وطرق قياسها"، ورقة بحثية مقدمة إلى الملتقى الوطني الخامس حول تسيير الموارد البشرية - محاسبة الموارد البشرية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، الجزائر، يومي 23-24 فيفري 2016 .

57- حجاج زينب، بصري ريمة، " بطاقة الأداء المتوازن ولوحات القيادة كأدوات حديثة لمراقبة

التسيير"، ورقة بحثية مقدمة إلى الملتقى الوطني حول مراقبة التسيير كآلية لحوكمة المؤسسات وتفعيل

الإبداع، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة البليدة، الجزائر، افريل. 2017.

58- حبال سعيد، هزلة أسامة، "أثر الإبداع الإداري على الأداء الوظيفي لمدراء البلديات الجزائرية:

دراسة ميدانية على عينة من بلديات ولاية الوادي"، ورقة بحثية مقدمة إلى الملتقى العلمي الدولي الثاني

حول آليات تطوير أداء الإدارة المحلية ودورها في تحقيق التنمية المستدامة، كلية العلوم الاقتصادية

وعلوم التسيير والعلوم التجارية، جامعة البليدة 02، الجزائر، يومي 02 - 03 جوان 2014.

59- الحسبان عطا الله أحمد، الفواز تركي محجم، " أثر طرق ووسائل محاسبة رأس المال الفكري في

تحقيق الميزة التنافسية: دراسة تطبيقية على البنوك الإسلامية في الأردن"، المجلة الأردنية في

الدراسات الإسلامية، المجلد 12، العدد 03، الجامعة الأردنية، الأردن، 2016.

60- حمداوي عمر أحمد، " انعكاس الأداء التنظيمي في جودة البحث العلمي من منظور بعض

الأساتذة بجامعة قاصدي مرباح - ورقلة"، مجلة العلوم الإنسانية والاجتماعية، العدد 08، جامعة

قاصدي مرباح، الجزائر، 2012.

61- حيمودة عبد اللطيف أولاد، " تأثير نظام الحوافز على رضا العاملين في المؤسسات العمومية

الجزائرية: دراسة اتجاهات عينة من موظفي تعاونية الحبوب والخضر الجافة بالبويرة"، مجلة رؤى

اقتصادية، جامعة الشهيد حمه الأخضر، العدد 12، جامعة الوادي، الجزائر، 2017.

62- خالد جفال، نور الهدى حداد، " تجربة شركة R.G. Barry الأمريكية و شركة TeliaSonera

السويدية في تطبيق محاسبة الموارد البشرية"، ورقة بحثية مقدمة إلى الملتقى الوطني الخامس حول

تسيير الموارد البشرية - محاسبة الموارد البشرية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير،
جامعة محمد خيضر، الجزائر، يومي 23-24 فيفري 2016.

63 - خان أحلام، بياضي صفاء، "مساهمة إدارة الأداء البشري في تحقيق الالتزام التنظيمي: دراسة ميدانية بمؤسسة النسيج والتجهيز TIFIB ببسكرة"، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية، المجلد 07، العدد 07، جامعة الشهيد حمة لخضر، الجزائر، 2016.

64- الخفاجي بشائر خضير عباس، "القياس المحاسبي لرأس المال الفكري وعلاقته بأداء المنظمة - دراسة تطبيقية على عينة من المصارف العراقية"، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 17، العدد 04، كلية العلوم الاقتصادية والإدارية، العراق، 2015.

65- خنشور جمال، سلطان مونية، "محاسبة الموارد البشرية الأهمية والفوائد"، ورقة بحثية مقدمة إلى الملتقى الوطني الخامس حول تسيير الموارد البشرية - محاسبة الموارد البشرية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، الجزائر، يومي 23-24 فيفري 2016.

66- دادن عبد الوهاب، حفصي رشيد، "تحليل الأداء المالي للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية باستخدام طريقة التحليل العامل التمييزي (AFD) خلال الفترة 2006-2011"، مجلة الواحات للبحوث والدراسات، المجلد 07، العدد 02، المركز الجامعي بغرداية، الجزائر، 2014.

67- الداوي الشيخ، "تحليل الأسس النظرية لمفهوم الأداء"، مجلة الباحث، العدد 07، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، الجزائر، 2009-2010.

68- دراجي عيسى، "الاستثمار في رأس المال الفكري"، ورقة بحثية مقدمة إلى الملتقى الدولي

الخامس حول رأس المال الفكري في منظمات الأعمال العربية في ظل الاقتصاديات الحديثة، كلية

العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الشلف الجزائر، يومي 13-14 ديسمبر 2011 .

69 - رايس وفاء، " دور التعلم التنظيمي في تحسين الأداء التنافسي لمنظمات الأعمال"، ورقة

بحثية مقدمة إلى الملتقى الدولي حول رأس المال الفكري في منظمات الأعمال العربية في الاقتصاديات

الحديثة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة شلف، الجزائر، 2011 .

70- الربابعة فاطمة علي، "مستويات رأس المال الفكري في منظمات الأعمال: نموذج مقترح للقياس

والتطبيق"، مجلة النهضة، المجلد 13، العدد 01، كلية الاقتصاد والعلوم السياسية، جامعة القاهرة،

مصر، جانفي 2012.

71- رجال ناصر، عوادي مصطفى، "المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة حسب النظام المحاسبي

المالي: دراسة حالات"، ورقة بحثية مقدمة إلى الملتقى الدولي حول الإطار المفاهيمي لل SCF وآليات

تطبيقه في ظل المعايير المحاسبية الدولية (IAS/IFRS)، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم

التسيير، المركز الجامعي بالوادي، الجزائر، 2009.

72- الزاوي صورية، تومي ميلود، "دور نظام معلومات الموارد البشرية في تقييم أداء الموارد

البشرية بالمؤسسة"، مجلة كلية الآداب والعلوم الإنسانية والاجتماعية، العدد 07، كلية الآداب والعلوم

الإنسانية والاجتماعية، جامعة محمد خيضر، الجزائر، جوان 2010 .

73- الزايد منى جاسم، "الاستثمار في رأس المال البشري: نموذج مقترح"، المؤتمر الثاني لمعاهد الإدارة العامة والتنمية الإدارية في دول مجلس التعاون لدول الخليج العربية، معهد الإدارة العامة، البحرين، يومي 10-12 ديسمبر 2012.

74- زدوري أسماء، "دور رأس المال البشري في تحفيز عملية الإبداع والابتكار في البنوك التجارية: دراسة ميدانية بينك الفلاحة والتنمية الريفية"، مجلة رماح للبحوث والدراسات، العدد 14، مركز البحث وتطوير الموارد البشرية، الأردن، ديسمبر 2014.

75- زرقون محمد، عرابية الحاج، "أثر إدارة المعرفة على الأداء في المؤسسة الاقتصادية"، المجلة الجزائرية للتنمية الاقتصادية، العدد 01، جامعة ورقلة، الجزائر، ديسمبر 2014.

76- سراج وهيبة، سيتي عبد الحميد، "أساليب وسياسات الاستثمار في رأس المال البشري"، ورقة بحثية مقدمة إلى الملتقى الدولي الخامس حول: رأس المال الفكري في منظمات الأعمال العربية في ظل الاقتصاديات الحديثة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة شلف، الجزائر، يومي 13-14 ديسمبر 2011.

77- السرطاوي عبد المطلب محمد مصلح، "أثر الحاكمية المؤسسية على أداء الشركات المدرجة في الأسواق المالية لدول مجلس التعاون الخليجي"، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد 11، العدد 03، الجامعة الأردنية، الأردن، 2015.

78- السريتي المهدي مفتاح، "مدى إمكانية مؤشرات تقييم الأداء في بيئة التصنيع الحديثة في القطاع الصناعي الليبي"، المجلة الجامعة، المجلد 03، العدد 25، جامعة الزاوية، ليبيا، 2013.

79- السعودي موسى، " أثر الحوافز المادية على الرضا الوظيفي لدى العاملين في مؤسسة الضمان الاجتماعي الأردنية: دراسة ميدانية"، مجلة دراسات، المجلد 40، العدد 01، كلية العلوم الإدارية، الجامعة الأردنية، الأردن، 2013.

80- سويسسي هوارى، " دراسة تحليلية لمؤشرات قياس أداء المؤسسات من منظور خلق القيمة"، مجلة الباحث، العدد 07، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، الجزائر، 2009-2010.

81- السعبري إبراهيم عبد موسى، مردان زيد عائد، " القيمة العادلة وتأثير استعمالها في مؤشرات الأداء المالي في المصارف التجارية"، مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 08، العدد 25، الكلية التقنية الإدارية، جامعة الكوفة، الأردن، 2012.

82- شرقي محمود، " دور رأس المال الفكري في تنمية المنظمات الحديثة"، مجلة دراسات نفسية وتربوية، العدد 12، كلية العلوم الإنسانية والاجتماعية، جامعة لونيبي علي، الجزائر، 2015.

83- الشريف طارق عبد الحفيظ، " مدى إمكانية تطبيق نظام المحاسبة عن الموارد البشرية في الشركات الصناعية"، مجلة المختار للعلوم الاقتصادية، المجلد 02، العدد 03، كلية الاقتصاد، جامعة عمر المختار، الجزائر، 2013.

84- شرفي إبراهيم، " دور رأس المال البشري في النمو الاقتصادي بالجزائر: دراسة قياسية في الفترة 1964-2010"، مجلة الأكاديمية للدراسات الاجتماعية والإنسانية، العدد 08، جامعة حسيبة بن بوعلي، الجزائر، 2012.

85- شياد فيصل، معراج هوارى، "قياس كفاءة أداء البنوك الإسلامية والتقليدية في الجزائر"، مجلة الواحات للبحوث والدراسات، العدد 12، جامعة غرداية، الجزائر، 2011.

86- صالح رضا إبراهيم، "رأس المال الفكري ودوره في تحقيق الميزة التنافسية للمنظمات"، ورقة بحثية مقدمة إلى المؤتمر الدولي للتنمية الإدارية نحو أداء متميز في القطاع الحكومي، معهد الإدارة العامة، السعودية، نوفمبر 2009.

87- الصباغ شوقي محمد وآخرون، "نموذج مقترح لمشاركة العاملين في صنع القرارات كمتغير وسيط بين صوت العاملين والولاء التنظيمي: دراسة تطبيقية على أعضاء هيئة التمريض بمستشفيات جامعة المنوفية"، مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، العدد 07، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة حسينة بن بوعلي، الجزائر، 2017.

88- الصرايرة خالد أحمد، "الأداء الوظيفي لدى أعضاء الهيئات التدريسية في الجامعات الأردنية الرسمية من وجهة نظر رؤساء الأقسام فيها"، مجلة جامعة دمشق، المجلد 27، العدد 01 و 02، جامعة دمشق، سوريا، 2011.

89- الصقر تامر عادل، "محاسبة الموارد البشرية: المفهوم و الأهمية: دراسة على عينة من الشركات العراقية في البصرة"، مجلة دراسات البصرة، العدد 16، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة البصرة، العراق، 2013.

90- ضيف أحمد، شتوح محمد، "الموارد الفكرية والمعرفية أساس التميز في منظمات الأعمال"، ورقة بحثية مقدمة إلى الملتقى الدولي الخامس حول: رأس المال الفكري في منظمات الأعمال العربية في ظل

الاقتصاديات الحديثة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة شلف، الجزائر، يومي 13-14 ديسمبر، 2011 .

91- عابدي محمد السعيد، " رأس المال البشري والابتكار في المؤسسة الجزائرية"، مجلة المثنى للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 04، العدد 10، كلية العلوم الاقتصادية والإدارية، جامعة المثنى، العراق، 2014.

92- عايشي كمال، بوحديد ليلي، " أهمية محاسبة الموارد البشرية في قياس عائد الاستثمار في تدريب رأس المال البشري بالمؤسسة الصناعية: دراسة حالة مؤسسة مطاحن الأوراس بباتنة"، ورقة بحثية مقدمة إلى الملتقى الوطني الخامس حول تسيير الموارد البشرية - محاسبة الموارد البشرية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، الجزائر، يومي 23-24 فيفري 2016.

93- عباد زينة، أمير جازية، " دور الجامعة في تكوين رأس المال الفكري"، ورقة بحثية مقدمة إلى الملتقى الوطني حول أثر إدارة المعرفة في تنمية الموارد البشرية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة يحي فارس، الجزائر، 16 نوفمبر 2017.

94- عبد الصمد سميرة، فرحاتي لويضة، " سياسات التشغيل ودورها في تحسين الأداء وتعزيز الميزة التنافسية للمؤسسات"، ورقة بحثية مقدمة إلى الملتقى الوطني حول سياسة التشغيل ودورها في تنمية الموارد البشرية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد خيضر، الجزائر، يومي 16 - 14 أفريل 2011 .

95- عبد المنعم أسامة، المطارنة عبد الوهاب، "رأس المال الفكري وأثره على الإبداع والتفوق المؤسسي في الشركات الصناعية الأردنية"، مجلة الأبحاث الاقتصادية والإدارية، العدد 06، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، الجزائر، 2009.

96- عبيد مكي خالد، عيواج مختار، "الاستثمار في اللاملموسات كإستراتيجية لتحقيق الإبداع وتحسين أداء المنظمة الجامعية"، مجلة الدراسات المالية، المحاسبية والإدارية، العدد 08، جامعة العربي بن مهيدي، الجزائر، 2017.

97- العجلوني محمد إقبال، "أثر تنمية الموارد البشرية على قيمة رأس المال البشري"، ورقة بحثية مقدمة إلى الملتقى الدولي الخامس حول رأس المال الفكري في المنظمات العربية في ظل الاقتصاديات الحديثة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الشلف-، الجزائر، يومي 11-12 ديسمبر 2011.

98- العدوان عاطف، سليمان سحر، "رأس المال الفكري ودوره في تحقيق الإبداع المنظمي: دراسة ميدانية في شركات التأمين الأردنية"، مجلة دراسات، المجلد 39، العدد 02، كلية العلوم الإدارية، الأردن، 2012.

99- عرابة الحاج، "تقييم كفاءة استخدام الموارد البشرية الصحية في المستشفيات العمومي - دراسة تطبيقية على عينة من المستشفيات"، مجلة الباحث، العدد 10، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، الجزائر، 2012.

100- عرابة رابح، بن عوالي حنان، "ماهية رأس المال الفكري والاستثمار في رأس المال البشري"، ورقة بحثية مقدمة إلى الملتقى الدولي الخامس حول رأس المال الفكري في منظمات الأعمال العربية في

ظل الاقتصاديات الحديثة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة شلف، الجزائر، يومي 13-14 ديسمبر 2011.

101- العرابي حمزة، قاشي خالد، "المعالجة المحاسبية لرأس المال الفكري وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 38 (الأصول غير الملموسة)"، الملتقى الدولي حول إدارة وقياس رأس المال الفكري في منظمات الأعمال العربية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سعد دحلب البليدة، الجزائر، يومي 13-14 ماي 2008.

102- العربي عطية، "أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على الأداء الوظيفي للعاملين في الأجهزة الحكومية المحلية: دراسة ميدانية في جامعة ورقلة (الجزائر)"، مجلة الباحث، العدد 10، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، الجزائر، 2012.

103- العزاوي نجم، نصير طلال، "أثر الإبداع الإداري على تحسين مستوى أداء إدارة الموارد البشرية في البنوك التجارية الأردنية"، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد 33، كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العراق، 2012.

104- علاوي خضير مجيد، "أثر تطبيق القياس والإفصاح عن تكلفة الموارد البشرية على القوائم المالية"، مجلة المثنى للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 02، العدد 03، كلية العلوم الإدارية والاقتصادية، جامعة المثنى، العراق، 2012.

105- علي ميعاد حميد، "نموذج محاسبي مقترح لتقويم أداء إنتاجية العاملين"، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد 34، كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العراق، 2013.

106- الغبان ثائر صبري، ياسين سناء احمد، "الإفصاح عن الاستثمار في الموارد البشرية في التقارير المالية للوحدات الاقتصادية العراقية"، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 13، العدد 45، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد، العراق، 2007

107- غربي صباح، "الاستثمار في التعليم ونظرياته"، مجلة كلية الآداب والعلوم الإنسانية والاجتماعية، العددان 02 و 03، كلية الآداب والعلوم الإنسانية والاجتماعية، جامعة محمد خيضر، الجزائر، 2008.

108- فلاق محمد، بوقجاني جنات، "تطوير نموذج لقياس اثر رأس المال الفكري على كفاءة الأداء في منظمات الأعمال"، ورقة بحثية مقدمة إلى الملتقى الدولي الخامس حول: رأس المال الفكري في منظمات الأعمال العربية في ظل الاقتصاديات الحديثة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة شلف، الجزائر، يومي 13-14 ديسمبر 2011 .

109- فورين حاج قويدر، "التأصيل والقياس المحاسبي لرأس المال البشري في منظمات الأعمال الحديثة"، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، العدد 15، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، الجزائر، جوان 2014.

110- قاضي نجا، "دور التعليم في تنمية الرأس المال البشري من أجل الحد من البطالة في الجزائر"، مجلة الاقتصاد الجديد، المجلد 02، العدد 11، جامعة خميس مليانة، الجزائر، 2014.

111- قايد نور الدين أحمد، "دراسة وتقييم رأس المال الفكري في منظمات الأعمال"، ورقة بحثية مقدمة إلى الملتقى الدولي الخامس حول رأس المال الفكري في منظمات الأعمال العربية في ظل

الاقتصاديات الحديثة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة شلف، الجزائر، يومي 13-14 ديسمبر 2011.

112- قدي عبد المجيد، جميلة مديوني، " أهمية تقييم الأداء في المنظمات الصحية، مجلة الإستراتيجية والتنمية"، العدد 07، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عبد الحميد بن باديس، الجزائر، جويلية 2014.

113- قريشي محمد الصغير، " عمليات المصادر الخارجية كمدخل لتحسين أداء المؤسسة الاقتصادية"، ورقة بحثية مقدمة إلى الملتقى الدولي الثاني حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات، جامعة ورقلة، الجزائر، يومي 22-23 نوفمبر 2011.

114- القضاة حسن صالح، " الحوافز المادية والمعنوية وأثرها على أداء العاملين: دراسة تطبيقية على المستشفيات الخاصة في العاصمة عمان"، مجلة الباحث، العدد 17، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الجزائر، 2017.

115- قطاف نبيل، بعيسي سامية، " دراسة إشكالية قياس عوائد وتكاليف الاستثمار في الموارد البشرية من منظور معايير الاعتراف المحاسبي بالأصول البشرية"، ورقة بحثية مقدمة إلى الملتقى الوطني الخامس حول تسيير الموارد البشرية - محاسبة الموارد البشرية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، الجزائر، يومي 23-24 فيفري 2016.

116- كواشي مراد، " آليات نجاح عملية تقييم أداء المؤسسة"، مجلة العلوم الاقتصادية، المجلد 09، العدد 33، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة أم البواقي، الجزائر، 2013.

117- مخفوطي أمين، عباسي سعاد، " التكوين كآلية إستراتيجية تنتهجها إدارة الموارد البشرية

للاستثمار في كفاءات مواردها البشرية في ظل الرهانات المعاصرة"، ورقة بحثية مقدمة إلى

الملتقى إلى الملتقى الوطني حول أثر إدارة المعرفة في تنمية الموارد البشرية ، كلية العلوم

الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة يحي فارس، الجزائر، 16 افريل 2017.

118- مدفوعي هنده، " رأس المال البشري في الجامعة بين آليات الاستثمار فيه وإشكالية قياس

أدائه: نموذج مقترح للقياس وفقا لمؤشرات التصنيف العالمي للجامعات وأبعاد بطاقة التقييم

المتوازن"، مجلة البحوث الاقتصادية والمالية، العدد 06، جامعة أم البواقي، الجزائر، ديسمبر

2016.

119- مدني محمد عبد الرحمن، سوار الذهب، " تقويم أداء الجامعات وفقا لمنظور الأداء

المتوازن - دراسة حالة جامعة إفريقيا العالمية (2008-2013)"، مجلة كلية الاقتصاد العلمية،

العدد 04، كلية الاقتصاد، جامعة إفريقيا العالمية، السودان، جانفي 2014.

120- المدهون خالد محمد، " تطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك التجارية في فلسطين:

دراسة ميدانية"، المجلة العربية للمحاسبة، المجلد 17، العدد 02، جامعة فلسطين، فلسطين،

ديسمبر 2014.

121- مصيطفي عبد اللطيف، " دور رأس المال البشري في خلق القيمة في المؤسسات

المصرفية"، مجلة الواحات للبحوث والدراسات، العدد 07، المركز الجامعي بغرداية، الجزائر،

2009.

122- المعماري حسن كنعان، حافظ جاسم عرب المولى، " تقييم كفاءة الأداء الاقتصادي للشركة

العامّة لصناعة الأدوية في نينوى للفترة 2002-2008-دراسة تحليلية مقارنة"، مجلة تنمية

الرافدين، المجلد 32، العدد 99، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الموصل، العراق، 2010.

123- المعموري علي محمد ثجيل، " تحديات الإفصاح المحاسبي عن الموارد البشرية"، ورقة

بحثية مقدمة إلى المؤتمر العلمي الدولي حول: عولمة الإدارة في عصر المعرفة"، جامعة الجنان،

لبنان، يومي 15-17 ديسمبر 2012.

124- مناصرية رشيد وآخرون، " المحاسبة السلوكية للموارد البشرية"، ورقة بحثية مقدمة إلى

الملتقى الدولي الخامس حول رأس المال الفكري في منظمات الأعمال العربية في ظل الاقتصاديات

الحديثة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الشلف، الجزائر، يومي 13-14

ديسمبر 2011.

125- نايل طه علي، " دور التدريب في تحسين كفاءة الأداء (دراسة ميدانية في شركة الفلوجة

لإنتاج المواد الإنشائية)"، مجلة الإدارة والاقتصاد، المجلد 36، العدد 97، كلية الإدارة والاقتصاد،

جامعة الأنبار، 2013.

126- النجداوي أكرم يوسف، الصياصرة شادي أرشيد، " أثر رأس المال الفكري على إدارة الجودة

الشاملة : دراسة ميدانية على الشركات الصناعية الدوائية وغير الدوائية المساهمة العامة

المدرجة في سوق عمان المالي"، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، العدد 12، كلية العلوم

الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، الجزائر، ديسمبر 2012.

- 127- هاشمي عباسية، عبود سعاد، "المعالجة المحاسبية لرأس المال البشري وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 38 (الأصول غير الملموسة)"، الملتقى الوطني الخامس حول تسيير الموارد البشرية - محاسبة الموارد البشرية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، الجزائر، يومي 23- 24 فيفري 2016.
- 128- هلال يوسف صالح وآخرون، "المحاسبة عن الموارد البشرية ودورها في أداء وظائف إدارة الموارد البشرية: دراسة ميدانية على المصارف العاملة بالسودان"، مجلة جامعة البحر الأحمر، العدد 07، كلية الدراسات التجارية، جامعة السودان، 2015.
- 129- الهلالي الشربيني الهلالي، "إدارة رأس المال الفكري وإدارته وتنميته كجزء من إدارة المعرفة في مؤسسات التعليم العالي"، مجلة بحوث التربية النوعية، العدد 22، جامعة المنصورة، مصر، جويلية 2011.
- 130- يحياوي إلهام، "الجودة كمدخل لتحسين الأداء الإنتاجي للمؤسسات الصناعية الجزائرية دراسة ميدانية بشركة الإسمنت عين التوتة (باتنة)"، مجلة الباحث، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، الجزائر، 2007.
- 131- يحياوي نعيمة، حرنان نجوى، "طرق ومؤشرات قياس رأس المال الفكري في منظمات الأعمال - دراسة تحليلية"، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، العدد 13، كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة ورقلة، الجزائر، 2015.

III - رسائل وأطروحات

132- أبو ماضي كامل أحمد إبراهيم، "قياس أداء مؤسسات القطاع العام في قطاع غزة باستخدام بطاقة الأداء المتوازن"، أطروحة دكتوراه، تخصص إدارة أعمال، كلية إدارة الأعمال، جامعة الجنان، لبنان، 2015.

133- بلل عبد الحق علي إبراهيم، "دور السلوك التنظيمي في أداء منظمات الأعمال: بيئة المنظمة الداخلية كمتغير معدل -دراسة على عينة من البنوك التجارية في ولاية الخرطوم"، أطروحة دكتوراه، تخصص إدارة أعمال، كلية الدراسات العليا، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، 2015.

134- بومجان عادل، "تأهيل الموارد البشرية لتحسين أداء المؤسسة الاقتصادية - دراسة حالة مؤسسة صناعة الكوابل - فرع جنرال كابل- بسكرة"، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، الجزائر، 2014-2015.

135- بيسار عبد المطلب، "دور الاستثمار في رأس المال الفكري في تحقيق الأداء المتميز لمنظمات الأعمال - دراسة عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية المسيلة"، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف، الجزائر، 2016-2017.

136- جبين عبد الوهاب محمد، "تقييم الأداء في الإدارات الصحية بمديرية الشؤون الصحية بمحافظة الطائف"، أطروحة دكتوراه، تخصص إدارة صحية، جامعة سانت كليمنتس العالمية، سوريا، ماي 2009.

137- حمادي دلال، " دور وأهمية الإفصاح عن محاسبة الموارد البشرية في القوائم المالية"،

مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير، تخصص المحاسبة والتدقيق، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2010-2011.

138- دحماني عزيز، "مساهمة الإنفاق على رأس المال الفكري في أداء المؤسسة الصناعية:

حالة مؤسسة سوناطراك"، أطروحة دكتوراه، تخصص تسيير، كلية العلوم الاقتصادية، التسيير والعلوم التجارية، جامعة أبي بكر بلقايد، الجزائر، 2014-2015.

139- سالم فضل كمال، "مدى أهمية القياس والإفصاح المحاسبي عن تكلفة الموارد البشرية

وأثره على اتخاذ القرارات المالية: دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة في قطاع غزة"، مذكرة مقدمة لنيل شهادة ماجستير، تخصص المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، فلسطين، 2008.

140- شناي عبد الكريم، " أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على نوعية المعلومات

المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية: دراسة حالة عينة من المؤسسات"، أطروحة دكتوراه، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، الجزائر، 2015-2016.

141- عامر بشير، " دور الاقتصاد المعرفي في تحقيق الميزة التنافسية للبنوك: دراسة حالة

الجزائر"، أطروحة دكتوراه، تخصص نقود، مالية وبنوك، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2011-2012.

142- علوطي لمين، "أثر تكنولوجيا المعلومات والاتصال على إدارة الموارد البشرية في المؤسسة"، أطروحة دكتوراه، تخصص إدارة أعمال، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2007-2008.

143- فرحاتي لويضة، " دور رأس المال الفكري في تحقيق الميزة التنافسية للمؤسسات الاقتصادية في ظل اقتصاد المعرفة: دراسة حالة شركة الاسمنت عين التوتة"، أطروحة دكتوراه، تخصص تنظيم الموارد البشرية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، الجزائر، 2015 - 2016.

144- مانع صرينة، "أثر إستراتيجية تنمية الموارد البشرية على أداء الأفراد في الجامعات: دراسة حالة عينة من الجامعات الجزائرية"، أطروحة دكتوراه، تخصص تنظيم الموارد البشرية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر، الجزائر، 2014-2015.

145- المطيري حمد فهد ديسان، "تطبيق نظم محاسبة الموارد البشرية في الشركات المساهمة العامة بدولة الكويت: المبررات والمبادئ، والمعوقات"، رسالة مقدمة لنيل شهادة ماجستير، تخصص محاسبة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، الكويت، 2010.

IV - القوانين والتشريعات:

146- الفقرة 136-01، من المرسوم التنفيذي رقم 156/08 المؤرخ في 26/05/2008 المتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 11/07 المؤرخ في 25/11/2007، المتضمن النظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية، العدد 19، 2009.

147- الفقرة 230-01 من المرسوم التنفيذي رقم 156/08 المؤرخ في 26/05/2008 المتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 11/07 المؤرخ في 25/11/2007، المتضمن النظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية، العدد 19، 2009.

148- القرار المؤرخ في 26/07/2008 يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الجريدة الرسمية، العدد 19 الصادر في 25/03/2009.

ثانيا: قائمة المراجع باللغة الأجنبية

I- المقالات والنشريات: Les revues et périodique

149- Asim Masood, **"Impact of Motivation on Employee Performance with Effect of Training: Specific to Education Sector of Pakistan"**, International Journal of Scientific and Research Publications, Volume03, Issue 09, September 2013.

150- Elwardi Dhaoui, **" Human Capital Investment through Education and Training: an Overview"**, International Journal of Humanities and Social Science Invention, Volume 02, number 05, Faculty of management and information technology, Malaysian, may 2013.

151- Jones Richard, Chiripanhura blessing, **"Measuring the UK's human capital stock"**, journal of Economic & labour Market Review, office for National statistics, November 2010.

152- Kehinde James Sunday **."Human capital accounting: the dichotomy of value representation"**, journal of Public Administration and

Management, volume 03,number 05, Department of Public Administration, University of Awka, Nigeria, july 2014.

153- Ojokuk Roseuline, Oladejo Kayode, "**Human resources accounting and human capital valuation in Nigeriam: Prospects and challenges**", Journal of Economics, Commerce and Management, United Kingdom, volume03, number07, july 2015.

154- Olivier Serrat, " **A Primer on Intellectual Capital** ", journal of Knowledge Solutions, August 2011 .

155- Pandurangarao Dasari, "**A study on human resource Accounting methods &practices in India**", journal of social science and interdisciplinary research, volume 02, number 04, April 2013.

156- Stéphanie Fraisse, D'Olimpio," **Les fondements de la théorie du capital humain**", Article publié sur le site : [www. ses.ens-lyon.fr](http://www.ses.ens-lyon.fr),consulté le 25/09/2016 à 16 :45 .

Les thèses :

II – رسائل وأطروحات:

157- Bouamamma Mohamed, "**Nouveaux défis du système de mesure de la performance - cas des tableaux de bord**" , thèse du doctorat, Spécialité science de gestion, école doctorale entreprise, économie, société (ed 42), l' université de bordeaux, France, 2015.

158- Perruchet Aurélien, "**Capital Humain Ou Capital Culturel**", Thèse présentée Pour obtenir le doctorat en Sciences Economiques, Faculté de Sciences économiques et de Gestion, Université De Bourgogne, Décembre 2005.

ثالثا: المواقع الالكترونية

159- أبو عبد العزيز، "الاستثمار في رأس المال البشري بالمملكة العربية السعودية"، من الموقع

الالكتروني: www.hrdiscussion.com، تاريخ الاطلاع 2016/10/04.

160- حربي راضي نوال، "مدى إمكانية تطبيق محاسبة الموارد البشرية في الجامعات"، من

الموقع الالكتروني: www.qu.edu.iq.com، تاريخ الاطلاع 2016/10/11.

161- حسن محمد محمد عادل، "مفاهيم وخصائص الأصول الثابتة ودورها في معالجة نفقات

الموارد البشرية"، من الموقع الالكتروني: www.neelain.edu.sd، تاريخ الاطلاع

2016/10/08.

162- الدوري جمال احمد التكريتي، إسماعيل يحي، "نظام معلومات محاسبة الموارد البشرية:

دراسة مقدمة لتصميم نظام محاسبة الموارد البشرية في المنظمة"، من الموقع الالكتروني:

www.ammanu.edu، تاريخ الاطلاع 2017/10/17.

163- الدويك مصعب محمد زهير، النبتيتي عمر محمد، "أثر القياس المحاسبي للموارد البشرية

على مستوى الإفصاح في القوائم المالية للشركات الصناعية المدرجة في سوق عمان المالي"،

من الموقع الالكتروني: www.startime.com، تاريخ الاطلاع 2016/10/09.

164- زويلف إنعام محسن، "العوامل المؤثرة في مستوى الإفصاح المحاسبي عن الموارد

البشرية في التقارير المالية للبنوك العاملة في الأردن"، من الموقع الالكتروني: www.zuj.edu،

تاريخ الاطلاع 2016/10/18.

165- الساكني سعد عبد الكريم، "رأس المال الفكري والتحديات التي تواجه المحاسبين في

قياسه"، من الموقع الالكتروني: www.iasj.net، تاريخ الاطلاع 22/02/2017.

166- عبد المنعم أسامة، رأس المال الفكري وأثره على منشآت الأعمال الصناعية - دراسة حالة

شركة الألبسة الجاهزة الأردنية، من الموقع الالكتروني: www.infotechaccountants.com،

تاريخ الاطلاع 2017/02/10.

167- عجلان حسن حسين، "الاستثمار في رأس المال المعرفي بين وحدة القياس وإشكالية

التكوين"، من الموقع الالكتروني: www.iasj.net، تاريخ الاطلاع 2017/03/20.

168- فرعون امحمد ، إلفي محمد، " الاستثمار في رأس المال البشري كمدخل حديث لإدارة

الموارد البشرية المعرفة "، من الموقع الالكتروني: www.iefpedia، تاريخ الاطلاع

2016/10/10.

169- مشرف رياض، " الاستثمار في رأس المال البشري"، من الموقع الالكتروني: www.hrdiscussion.com، تاريخ الاطلاع: 2016/10/14.

170- مليجي مجدى، مليجي عبد الحكيم، " محددات الإفصاح المحاسبي عن رأس المال الفكري

وأثره على الأداء المالي -دراسة تطبيقية على الشركات المصرية المسجلة"، من الموقع

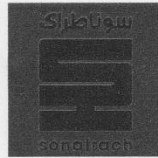
الالكتروني: www.bu.edu.eg، تاريخ الاطلاع 09/02/2017.

171 - www.edu.sa.com ، تاريخ الاطلاع 2017/02/20.

172 - www.ons.dz ، تاريخ الاطلاع: 2017/08/10.

173 - ar.wikipedia.org ، تاريخ الاطلاع: 2017/08/10.

الملاحق



**Programmes Généraux d'Activités
« PMT 2017-2021 » & Budget 2017
de Sonatrach SPA**

Note d'Orientation Générale

7 Volet Ressources Humaines

Le Plan annuel 2017 et PMT 2017-2021 Ressources Humaines devra refléter les priorités RH déclinés des objectifs stratégiques de l'Entreprise.

Parmi ces priorités, nous pouvons citer :

- Anticiper sur les emplois et les compétences nécessaires à l'atteinte des objectifs stratégiques de l'entreprise ;
- Renforcer les dispositifs de formation par des cas pratiques et des mises en situations professionnelles «MSP» ciblés permettant aux apprenants d'être opérationnels dans des délais relativement courts ;
- Préparer la relève à travers l'identification des successeurs potentiels, l'évaluation et la détermination des écarts de compétences à combler et l'élaboration des plans de développement individuel.

Pour ce faire, les objectifs arrêtés au titre du PMT 2017-2021 sont comme suit :

- Atteindre à moyen terme un taux de **70%** de l'effectif dans les fonctions cœurs de métiers ;
- Mettre en place une démarche d'élaboration de l'état des lieux pour un meilleur cadrage de l'identification des besoins ;
- Maîtriser les besoins organigrammes et amorcer une répartition rationnelle des effectifs ;

Sommaire	Page
Préambule	
1. Processus de Planification	4
2. Introduction	7
3. Eléments de contexte	8
4. Rappel des orientations pour l'élaboration des projets de plans	19
5. Volets Investissements, Réserves d'Hydrocarbures, Fluxet	
Commercialisation	20
6. Volet Financement & Exploitation	24
7. Volet Ressources Humaines	32
8. Volet Informatique et Systèmes d'Information	39
9. Volet HSE	45
Annexe 1 : hypothèses générales	48
Annexe 2 : Canevas reporting du suivi des réalisations financières	49
Annexe 3 : Tableau de conversion	50
Annexe 4 : Calendrier des travaux	

سولطاری
CENTRALISATION
sondarech

Edité le 29/10/2017 10:30

Structure	L' EVOLUTION Des Personnels	RH 11

Réalisations			

Effectif/Variation	T. permanent	T. temp	Etrang	Total
2011	51,100	12,300	0	63,400
2012	50,300	11,400	0	61,700
Variation 2012/11	-800	-900	0	
Taux d'évolution	-1.56	-7.32	0	-8.88



CENTRALISATION

Edité le 29/10/2017 10:30

Structure	L' EVOLUTION Des Personnels	RH 12

Réalisations			

Effectif/Variation	T. permanent	T. temp	Etrang	Total
2013	48,200	11,100	0	59,300
2014	47,000	12,400	0	59,400
Variation 2014/13	-1200	1300	0	0
Taux d'évolution	-2.49	11.71	0	9.22



CENTRALISATION

Edité le 29/10/2017 10:30

Structure	L' EVOLUTION Des Personnels	RH 13

Réalizations		

Effectif/Variation	T.permanent	T. temp	Etrang	Total
2015	46,100	11,800	0	57,900
2016	43,800	11,600	0	55,400
Variation 2016/15	-2300	-200	0	-2500
Taux d'évolution	-5	-1.7	0	-6.7



Sonatrach

La Revue

N°65
Septembre 2015

- M. Amine MAZOUZI,
Président Directeur Général
de Sonatrach

p8

- Boite à idées

p13

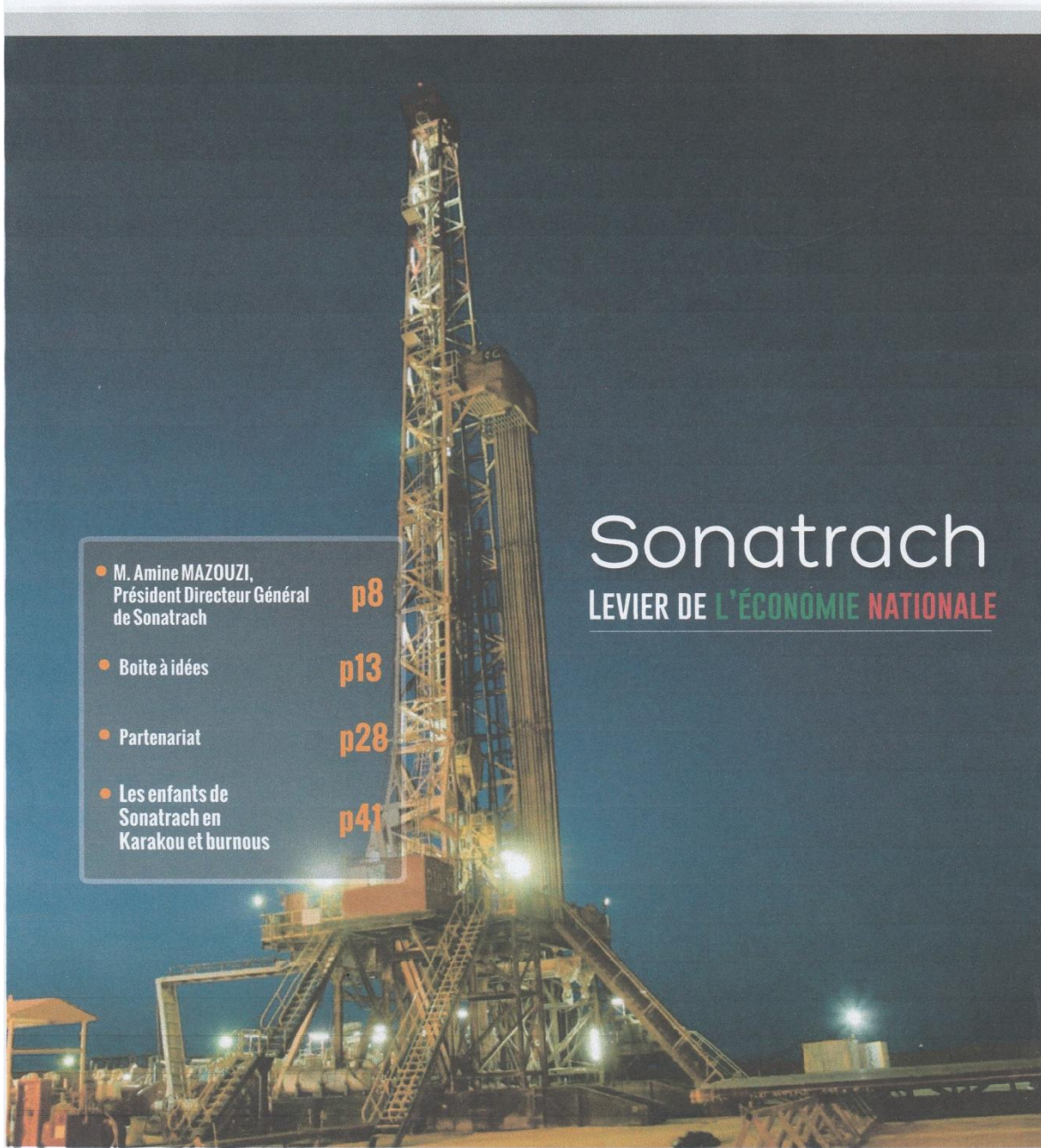
- Partenariat

p28

- Les enfants de
Sonatrach en
Karakou et burnous

p41

Sonatrach
LEVIER DE L'ÉCONOMIE NATIONALE



Sommaire

Dossier :

- Sonatrach, levier de l'économie nationale
- M. Amine Mazouzi, Président Directeur Général de Sonatrach
- Séminaire sur le développement du secteur de l'Energie
- Plan de développement de Sonatrach
- Extraits du Discours du Premier Ministre, M. Abdelmalek Sellal

4
8
10
11
12

Focus

- Concours Masraf Boubekeur pour la réduction des coûts: les lauréats primés
- Cérémonie de gratification des meilleurs bacheliers 2015 enfants des travailleurs
- Histoire et perspectives : Pétrochimie ou Petro-alchimie

16
18
21

Vie de l'Entreprise

- Mise en place d'un réseau de correspondants en communication interne
- Le leitmotiv du nouveau système de rémunération
- Une journée à la Direction Laboratoire & Carothèque Centrale de Hassi Messaoud
- Cérémonie de sortie de promotion de Master of Science en Forage et Engineering Puits
- Cérémonie d'installation de l'Energy Press Club
- Réception de la Renault Symbol Algérie
- Sonatrach participe à la protection de l'environnement
- Partenariat

24
26
28
29
30
31
32
34

Manifestations et Rencontres

- Sonatrach confirme sa position d'acteur incontournable sur le marché gazier européen
- SANIST: Près de Soixante-dix exposants présents au salon
- Une première étape vers une équité énergétique intergénérationnelle
- Sonatrach à la 12^{ème} édition de l'Offshore Mediterranean & Exhibition Conference » OMC 2015
- Journée de Sensibilisation sur la prévention des accidents de travail et les maladies professionnelles à Sonatrach

36
37
38
40
41

Responsabilité sociétale

- Le GTAC (Grand Tour d'Algérie du Cyclisme) 2015
- Pour une culture de paix
- Les enfants de Sonatrach en Karakou et Burnous
- L'Autisme : « une autre vision, une nouvelle approche »
- Une journée à Mostaganem

46
48
49
50
51

Plus...

- Notions d'entreprise...quelques définitions

52

Concours Masraf Boubekeur pour la réduction des coûts

Les lauréats 2015 primés

La traditionnelle cérémonie de remise des prix aux lauréats du Concours annuel Masraf Boubekeur pour la réduction des coûts pour l'édition 2015, s'est tenue le 28 juillet 2015 à la salle des conférences Othmane Khouani de la Direction Générale en présence de Monsieur le Ministre de l'Energie, de Monsieur le Président Directeur Général de Sonatrach, des membres du Comité Exécutif et de nombreux invités.



SONATRACH, La Revue

La Commission d'évaluation et de sélection des idées pour la réduction des coûts, composée de représentants des Activités et structures de Sonatrach, a été mise en place pour traiter les propositions reçues dans le cadre de ce Concours.

Lors de cette édition, le Secrétariat de la Commission a reçu 100 propositions émanant d'ingénieurs, cadres et techniciens de structures opérationnelles et fonctionnelles de l'Entreprise, ce qui constitue l'édition la plus prolifique depuis le lancement du Concours.

Pour permettre une évaluation objective de chacune des idées proposées, la Commission a mis en place un modèle d'évaluation basée sur trois (03 critères) dont la pondération est comme suit :

- Economie 50% : reflète l'avantage coût/bénéfice, le niveau des gains escomptés et d'économies attendues par rapport aux coûts de mise en œuvre.
- Faisabilité 30% : reflète le degré de simplicité et de rapidité de mise en œuvre avec succès.
- Innovation 20% : reflète le degré de nouveauté de l'idée par rapport à l'existant au sein de l'entreprise,

ainsi que l'effort de recherche associé.

Les lauréats de cette édition ont reçus des diplômes de mérite et des chèques dans l'ordre suivant:

1er prix : 600 000 DA

M. Djeridane Badis, Chef Département Suivi et Évaluation des Interventions PI à la Division Maintenance, Direction Technique, Activité TRC, pour sa proposition sur l'Energie Hybride comme solution alternative pour la production d'énergie.

2ème prix : 500 000 DA

M. Berkouki Nacim, Ingénieur Sécurité Niv 3 à la Division

Concours Masraf Boubekeur pour la réduction des coûts

Les lauréats 2015 primés

La traditionnelle cérémonie de remise des prix aux lauréats du Concours annuel Masraf Boubekeur pour la réduction des coûts pour l'édition 2015, s'est tenue le 28 juillet 2015 à la salle des conférences Othmane Khouani de la Direction Générale en présence de Monsieur le Ministre de l'Energie, de Monsieur le Président Directeur Général de Sonatrach, des membres du Comité Exécutif et de nombreux invités.



SONATRACH, La Revue

La Commission d'évaluation et de sélection des idées pour la réduction des coûts, composée de représentants des Activités et structures de Sonatrach, a été mise en place pour traiter les propositions reçues dans le cadre de ce Concours.

Lors de cette édition, le Secrétariat de la Commission a reçu 100 propositions émanant d'ingénieurs, cadres et techniciens de structures opérationnelles et fonctionnelles de l'Entreprise, ce qui constitue l'édition la plus prolifique depuis le lancement du Concours.

Pour permettre une évaluation objective de chacune des idées proposées, la Commission a mis en place un modèle d'évaluation basée sur trois (03 critères) dont la pondération est comme suit :

- Economie 50% : reflète l'avantage coût/bénéfice, le niveau des gains escomptés et d'économies attendues par rapport aux coûts de mise en œuvre.
- Faisabilité 30% : reflète le degré de simplicité et de rapidité de mise en œuvre avec succès.
- Innovation 20% : reflète le degré de nouveauté de l'idée par rapport à l'existant au sein de l'entreprise,

ainsi que l'effort de recherche associé.

Les lauréats de cette édition ont reçus des diplômes de mérite et des chèques dans l'ordre suivant:

1er prix : 600 000 DA

M. Djeridane Badis, Chef Département Suivi et Évaluation des Interventions PI à la Division Maintenance, Direction Technique, Activité TRC, pour sa proposition sur l'Energie Hybride comme solution alternative pour la production d'énergie.

2ème prix : 500 000 DA

M. Berkouki Nacim, Ingénieur Sécurité Niv 3 à la Division

ملد رقم (04): نموذج لمونات الأجور

ELEMENTS DE LA MASSE SALARIALE

CPTES	LIBELLE
62520	INDEMNITE FORFAITAIRE DE TRANSPORT
62521	INDEMNITE D'AMORTISSEMENT
62500	INDEMNITES KILOMETRIQUES
63100	SALAIRE DE BASE- PERSONNEL PERMANENT
63101	SALAIRE DE BASE- PERSONNEL OCCASIONNEL
63102	PRESALAIRES
63103	BOURSES
63104	REMUNERATION FIXE
63105	REMUNERATION VARIABLE
63110	HS -PERSONNEL PERMANENT
63111	HS- PERSONNEL OCCASIONNEL
631200	PRIME DE RESPONSABILITE
631201	PRIME DE MANAGEMENT
631202	PRIME DE SUJETION
63124	PRIME DE SCOLARITE
631250	PRIME DE RENDEMENT INDIVIDUEL
631255	PRIME DE RENDEMENT COLLECTIF
631280	PRIME DE PANIER JOUR
631295	AUTRES PRIMES
6313	CONGES PAYES
631400	INDEMNITE DIFFERENTIELLE DE REVENUE IDR
631401	INDEMNITE DE NOURRITURE
631402	INDEMNITE D'EXPERIENCE PROFESSIONNELLE
631403	INDEMNITE COMPLEMENTAIRE DE REVENU
631404	INDEMNITE DE SERVICE PERMANENT
631405	INDEMNITE DE TRAVAIL POSTE
631406	INDEMNITE D'INTERIM
631407	INDEMNITE D'ITZIN (NORD)
631408	INDEMNITE D'IZCV(SUD)
631409	INDEMNITE SPECIALE SUPERVISION
631410	INDEMNITE INCAPACITE PARTIELLE PERMA. IPP
631411	INDEMNITE COMPENSATOIRE
631412	INDEMNITE D'ASTREINTE
631413	PENSION DE SERVICE
631414	GRATIFICATION MEDAILLE
631415	BONIFICATION MOUDJAHIDINE
631416	INDEMNITE COMPL.POUR FORMAT. ENTREPRISE
631417	INDEMNITE DE NUISANCE
631418	INDEMNITE DE RESPONSABILITE
631419	AUTRES INDEMNITES
63143	INDEMNITES PENSION ET OBLIGATIONS SIMILAIRES
631420	INDEMNITE DE SALAIRE UNIQUE
631421	ALLOCATIONS FAMILIALES
6330	PARTICIPATION AUX RESULTATS

Evolutions des immobilisations et des actifs financiers - non courants														
Au 31 Décembre 2019														
UNITE	SOMATRACH	DESIGNATION	1MR	MOUVEMENTS DE L'EXERCICE										En Douars
				AUGMENTATIONS					DIMINUTIONS					
OPTE				ACQUISITIONS EN COURSE					DIMINUTIONS					
				1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	
				1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	
207		Etat d'acquisition - "goodwill"		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
208		Immobilisations incorporelles		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
3		Frais de démarrage		81 561 914 900,31	0,00	0,00	0,00	51 022 861,39	-5 917 306,51	45 711 306,51	-51 022 861,39	-2 475 116 070,74	78 922 720 680,31	0,00
4		Logiciels informatiques et matériels		10 201 300 190,56	0,00	0,00	0,00	400 189 852,01	-400 189 852,01	0,00	-102 228,34	-2 475 116 070,74	10 800 246 683,31	0,00
5		Coactions & créances similaires, brevets, licences, marques		495 693 170,07	0,00	0,00	0,00	10 729 278,96	-10 729 278,96	0,00	0,00	2 475 116 070,74	508 877 638,28	0,00
6		Autres immobilisations incorporelles		6 564 966 829,28	0,00	0,00	0,00	415 888 827,67	-415 888 827,67	0,00	0,00	-2 234 388 863,38	90 391 343 173,63	0,00
21		Total 1 - 0		81 561 914 900,31	0,00	0,00	0,00	968 222 978,82	-968 222 978,82	0,00	0,00	-2 234 388 863,38	90 391 343 173,63	0,00
22		Immobilisations corporelles		27 913 300 300,12	0,00	0,00	0,00	377 939 34,06	-1 409 694,47	866 174 418,52	-194 932 481,21	846 789 821,27	29 133 902 405,00	0,00
1		Terres		9 506 452 600,00	0,00	0,00	0,00	925 184 560,00	-925 184 560,00	0,00	0,00	455 194 572,00	9 986 452 600,00	0,00
2		Agencement & aménagement, de terrain		6 156 690 341,12	0,00	0,00	0,00	840 868 075,03	-840 868 075,03	0,00	0,00	0,00	6 156 690 341,12	0,00
3		Constructions		14 324 953 000,26	0,00	0,00	0,00	646 214 047,85	-646 214 047,85	0,00	0,00	0,00	14 324 953 000,26	0,00
4		Installations techniques		34 526 025 600,00	0,00	0,00	0,00	38 397 025,11	-38 397 025,11	0,00	0,00	0,00	34 526 025 600,00	0,00
5		Installations techniques, matérielles & logiciels		4 195 459 972,54	0,00	0,00	0,00	693 268 917,91	-31 313 020,92	1 008 810 302,92	-459 268 917,91	5 150 937 348,23	43 265 920 227,81	0,00
6		Agencement & installations		120 726 304 550,71	0,00	0,00	0,00	145 340 410,73	-18 729 351,16	25 877 797,24	-38 747 430,89	14 009 028 649,48	4 267 239 270,09	0,00
7		Autres immobilisations corporelles		10 729 520 221,36	0,00	0,00	0,00	1 010 268 32	-50 723 601,31	329 010 386,19	-25 867 793,31	11 055 927 006,11	11 055 927 006,11	0,00
23		Total 1 - 1		484 124 918 894,81	0,00	0,00	0,00	8 399 943 827	-703 864 427,23	8 453 341 943,28	-1 863 968 449,49	41 190 771 97	485 048 534 938,69	0,00
24		Immobilisations financières		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
1		Participation & emprunt de terrain en concession		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
2		Participation & emprunt de terrain en concession		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
3		Contributions en concession		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
4		Immobilisations financières en concession		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
25		Total 1 - 2		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
26		Equipements fixes & complexes de production		1 260 595 499 450,51	0,00	0,00	0,00	3 222 898 921,54	-4 298 023,31	3 224 313 502,25	-3 222 898 921,54	3 222 898 921,54	1 260 595 499 450,51	0,00
1		Installations de transport par canalisation		615 304 733 314,04	0,00	0,00	0,00	13 584 714 263,13	-3 501 412,61	14 261 601 871,52	-13 584 714 263,13	11 826 066 066,56	907 904 522 942,01	0,00
2		Installations de traitement, transformation & fabrication		978 842 109 771,15	0,00	0,00	0,00	980 298 133,69	-9 799 627,51	1 268 001 506,71	-78 848,00	10 929 627 792,49	242 505 861 234,69	0,00
3		Installations de production		2 641 500 790,02	0,00	0,00	0,00	27 847 797,24	-27 847 797,24	0,00	0,00	10 929 627 792,49	2 641 500 790,02	0,00
4		Installations de production		100 097 680 560,50	0,00	0,00	0,00	195 11 946,40	-47 915,00	204 072 496,36	-195 11 946,40	8 212 801 040,86	108 205 121 103,12	0,00
5		Installations de production		3 122 098 398 146,61	0,00	0,00	0,00	1 684 127 027,44	-28 719 312,33	17 962 732 712,21	-1 684 127 027,44	21 864 396 977,34	3 842 238 188 638,69	0,00
27		Total 1 - 4		3 841 131 019 872,51	0,00	0,00	0,00	7 983 238 811,11	-473 148 253,89	8 453 341 943,28	-1 863 968 449,49	27 914 541 796,81	38 329 534 938,69	0,00
28		Immobilisations en cours		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
1		Immobilisations corporelles en cours		1 233 936 698 852,41	0,00	0,00	0,00	118 932 391 911,39	-1 059 535 911,39	6 699	-118 932 391 911,39	128 861 371 173,17	6 699	0,00
2		Immobilisations financières en cours		30 077 688 477,99	0,00	0,00	0,00	8 536 950 897,46	-460 029 881,00	81 927 960,00	-4 541 271 986,00	-11 502 381 508,50	44 777 677 384,28	0,00
29		Total 1 - 5		1 273 245 894 772,86	0,00	0,00	0,00	24 245 338 010,00	-13 331 561 911,39	31 933 560 136,59	-57 979 216 171,34	-70 040 591 146,00	65 509 841 008,68	0,00
30		Participations et créances rattachées à des participations		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
1		Tiers de filiales		81 891 894 646,14	0,00	0,00	0,00	742 609 641,16	-1 342 965 841,16	-30 000 000,00	0,00	-30 000 000,00	80 000 000,00	0,00
2		Autres tiers de participation		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
3		Tiers de participation traités par équivalence (Associés)		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
4		Créances rattachées à des participations groupe		224 628 312 885,10	0,00	0,00	0,00	-812 846 116,85	22 157 665 825,41	-22 157 665 825,41	0,00	-22 157 665 825,41	205 444 032 122,22	0,00
5		Créances rattachées à des participations groupe		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
6		Créances rattachées aux sociétés en participation		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
31		Total 1 - 6		316 889 297 652,29	0,00	0,00	0,00	48 862 477,48	-74 816 734 448,27	74 816 734 448,27	0,00	-22 157 665 825,41	6 699	0,00
32		Autres immobilisations financières		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
1		Tiers fins, après fins, de portefeuille		13 295 029 500,00	0,00	0,00	0,00	107 644 116,60	8 600 101 405,80	-10 162 297 386,20	0,00	-10 162 297 386,20	0,00	0,00
2		Tiers immobilisés de portefeuille		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
3		Prêts et créances sur contrôle de portefeuille		2 175 300 290,61	0,00	0,00	0,00	25 913 463,53	-2 944 600 131,27	-2 177 273 363,39	-2 973 968,31	-2 189 013 21,70	2 064 781 106,18	0,00
4		Prêts et créances sur contrôle de portefeuille		560 772 158,81	0,00	0,00	0,00	1 199 040 116,00	-3 481 161 100,00	6 863,10	-25 717 100,00	-27 456 000,00	600 130 122,00	0,00
5		Autres créances immobilisées		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
33		Total 1 - 7		13 844 149 853,22	0,00	0,00	0,00	18 862 383,31	-91 271 386,64	11 769 539 468,88	-38 862 188,31	-12 374 520 868,19	15 277 746 863,28	0,00
34		Total 1 - 8		3 184 894 297 652,29	0,00	0,00	0,00	122 205 863,36	-77 225 863,36	45 000 000,00	-182 300 181 793,22	6 699	3 119 123 663 163,28	0,00
35		Total 1 - 9		3 184 894 297 652,29	0,00	0,00	0,00	122 205 863,36	-77 225 863,36	45 000 000,00	-182 300 181 793,22	6 699	3 119 123 663 163,28	0,00
36		Total 1 - 10		3 184 894 297 652,29	0,00	0,00	0,00	122 205 863,36	-77 225 863,36	45 000 000,00	-182 300 181 793,22	6 699	3 119 123 663 163,28	0,00
37		Total 1 - 11		3 184 894 297 652,29	0,00	0,00	0,00	122 205 863,36	-77 225 863,36	45 000 000,00	-182 300 181 793,22	6 699	3 119 123 663 163,28	0,00
38		Total 1 - 12		3 184 894 297 652,29	0,00	0,00	0,00	122 205 863,36	-77 225 863,36	45 000 000,00	-182 300 181 793,22	6 699	3 119 123 663 163,28	0,00
39		Total 1 - 13		3 184 894 297 652,29	0,00	0,00	0,00	122 205 863,36	-77 225 863,36	45 000 000,00	-182 300 181 793,22	6 699	3 119 123 663 163,28	0,00
40		Total 1 - 14		3 184 894 297 652,29	0,00	0,00	0,00	122 205 863,36	-77 225 863,36	45 000 000,00	-182 300 181 793,22	6 699	3 119 123 663 163,28	0,00
41		Total 1 - 15		3 184 894 297 652,29	0,00	0,00	0,00	122 205 863,36	-77 225 863,36	45 000 000,00	-182 300 181 793,22	6 699	3 119 123 663 163,28	0,00
42		Total 1 - 16		3 184 894 297 652,29	0,00	0,00	0,00	122 205 863,36	-77 225 863,36	45 000 000,00	-182 300 181 793,22	6 699	3 119 123 663 163,28	0,00
43		Total 1 - 17		3 184 894 297 652,29	0,00	0,00	0,00	122 205 863,36	-77 225 863,36	45 000 000,00	-182 300 181 793,22	6 699	3 119 123 663 163,28	0,00
44		Total 1 - 18		3 184 894 297 652,29	0,00	0,00	0,00	122 205 863,36	-77 225 863,36	45 000 000,00	-182 300 181 793,22	6 699	3 119 123 663 163,28	0,00
45		Total 1 - 19		3 184 894 297 652,29	0,00	0,00	0,00	122 205 863,36	-77 225 863,36	45 000 000,00	-182 300 181 793,22	6 699	3 119 123 663 163,28	0,00
46		Total 1 - 20		3 184 894 297 652,29	0,00	0,00	0,00	122 205 863,36	-77 225 863,36	45 000 000,00	-182 300 181 793,22	6 699	3 119 123 663 163,28	0,00
47		Total 1 - 21		3 184 894 297 652,29	0,00	0,00	0,00	122 205 863,36</						

UNITE	SOCIÉTÉ	1919	DESIGNATION	MOUVEMENTS DE L'EXERCICE										En Devis					
				ACQUISITIONS			AUGMENTATIONS			DIMINUTIONS			TOTAL		VALEUR BRUTE A LA CLÔTURE DE L'EXERCICE	31/12/2011			
COTE	01-01-2011	TIERS	PRODUCTION DE L'ENTREPRISE POUR A	REGULARISATIONS	NEMES	NEMES	NEMES	NEMES	NEMES	NEMES	NEMES	NEMES		NEMES			NEMES	NEMES	NEMES
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13		14			15	16	17
207	Etat d'acquisition - "goodwill"																		
208	Immobilisations incorporelles																		
209	Franchise de développement	19 622 720 680,31	32 823 126,57	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00			
210	Logiciels informatiques et logiciels	10 449 724 620,31	187 051 325,13	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00			
211	Concessions et droits similaires, brevets, licences, marques	509 697 865,21	5 118 317,79	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00			
212	Autres immobilisations incorporelles		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00			
213	Total 1 - 0	20 182 142 165,83	27 991 343,91	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00			
214	Immobilisations corporelles																		
215	Terminées	20 138 822 463,35	877 709 543,07	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00			
216	En cours	5 924 024 422,99	515 428 872,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00			
217	Concessions	153 444 241 421,65	1 181 620 514,25	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00			
218	Equipements sociaux	103 107 694 425,33	192 033 336,14	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00			
219	Installations techniques, matériel et outillage etc.	42 358 552 527,91	938 349 514,69	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00			
220	Equipements de bureau	134 148 297 739	895 869 311,14	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00			
221	Agencements et installations	1 628 627 612,05	310 423 303,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00			
222	Autres immobilisations corporelles	448 934 534 934,99	4 830 287 879,82	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00			
223	Total 1 - 1	10 297 141,40	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00			
224	Immobilisations financières																		
225	Titres en concession																		
226	Agencement et aménagement de terrain en concession																		
227	Concessions en concession																		
228	Installations techniques en concession																		
229	Autres immobilisations financières																		
230	Total 1 - 2	10 297 141,40	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00			
231	Equipements fixes et compléments de production																		
232	Puits et installations d'exploitation hydraulique	1 456 047 263 164,05	389 616 945,14	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00			
233	Installations de transport par canalisation	639 504 204 483,13	26 782 207,20	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00			
234	Installations de traitement, transformations et fabrications	997 894 522 540,72	1 715 019 273,39	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00			
235	Installations arrivées de production	242 034 491 534,90	136 262 979,54	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00			
236	Installations de conditionnement	2 611 044 350,17	89 250,36	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00			
237	Installations de distribution, stockage et approvisionnement	1 075 525 525,52	1 479 999 443,81	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00			
238	Total 1 - 4	3 407 313 337 932,89	1 479 999 443,81	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00			
239	Immobilisations en cours																		
240	Immobilisations corporelles en cours	1 782 201 377 879,09	6 489 343 384,43	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00			
241	Immobilisations financières en cours	44 787 687 376,36	8 833 939 222,11	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00			
242	Autres immobilisations en cours	65 508 611 808,05	15 468 457 556,15	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00			
243	Total 1 - 5	1 892 497 677 939,50	24 851 779 162,69	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00			
244	Participations et créances rattachées à des participations																		
245	Titres de filiale	83 845 589 297,20	33 125 742 747,25	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00			
246	Autres titres de participation		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00			
247	Créances rattachées à des participations (associés)		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00			
248	Créances rattachées à des participations groupe	265 444 425 151,05	39 976 808 107,07	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00			
249	Créances rattachées à des participations hors groupe		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00			
250	Créances rattachées aux sociétés en participation		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00			
251	Total 1 - 6	389 389 981 779,82	83 125 742 747,25	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00			
252	Autres immobilisations financières																		
253	Titres imm. liquides imm. de l'actif de portefeuille		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00			
254	Titres immobilisés de droit de créance (obligation, bon)	12 612 648 616,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00			
255	Prêts et créances sur entités de portefeuille	2 302 781 151 151,15	1 187 369 151,15	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00			
256	Prêts et créances sur entités de portefeuille	803 129 841,12	173 225 289,27	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00			
257	Autres créances immobilisées		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00			
258	Autres produits financiers à recevoir		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00			
259	Total 1 - 7	18 277 740 832,89	1 360 114 836,13	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00			
260	Total général	6 519 734 622 855,62	8 338 021 015 114,81	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00			

Horiz d'acquisition - "Goodwill"

Centré équilibre - Immobilisations

0,00

Corrécté équilibre Bilan - Immobilisations

0,00

EVOLUTIONS DES IMMOBILISATIONS ET DES ACTIFS FINANCIERS - NON COURANTS																		
SONATRACH		MOUVEMENTS DE L'EXERCICE										En Ours						
UNITE	DESIGNATION	181R	VALEUR BRUTE A L'OUVERTURE DE L'EXERCICE		ACQUISITIONS		PRODUCTION DE L'EXERCICE POUR L'ACTIF		AUGMENTATIONS		REGULARISATIONS		TOTAL		DIMINUTIONS		TOTAL	En Ours
			01-01-2012	31-12-2012	TIERS	1	2	3	4	5	6=2+4+5	7	8	9=7+8	10	11=10-9		
237	Escart d'acquisition - "Goodwill"		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
238	Immobilisations incorporelles		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
3	Logiciels informatiques & logiciels		86.371.263.442,79	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
4	Logiciels informatiques & logiciels		11.623.534.599,84	189.358.703,51	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
5	Concessions & droits antérieurs, brevets, licences, marques		980.027.208,62	240.078.473,19	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
6	Autres immobilisations incorporelles		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	Total 1 - 6		97.978.129.244,35	439.438.176,70	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
21	Immobilisations corporelles		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
0	Matériel de transport		31.958.972.707,69	492.948.854,37	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
1	Matériel de transport		15.979.463.000,00	127.348.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
2	Matériel de transport & équipement de terrain		2.250.880.748,48	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
3	Concessions		187.874.086.792,07	2.711.187.240,98	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
4	Equipements industriels		109.853.034.940,30	99.888.040,78	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
5	Installations techniques, matériel & outillage int.		45.871.121.680,76	298.956.910,08	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
6	Equipements de bureau		4.786.463.157,48	75.924.262,90	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
7	Agencements & installations		199.318.941.901,12	494.942.703,34	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
8	Autres immobilisations corporelles		14.057.242.221,41	451.287.633,48	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	Total 1 - 8		311.844.248.829,84	3.118.944.113,91	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
22	Immobilisations en concessions		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
0	Terminé en concession		10.297.141,40	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
1	Agencement & équipement de terrain en concession		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
2	Concessions en concession		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
3	Installations techniques en concession		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
4	Autres immobilisations corporelles en concession		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	Total 1 - 4		10.297.141,40	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
24	Equipements fixes & compléments de production		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
0	Puits & installations caractéristiques hydroc.		1.614.939.526.498,42	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
1	Installations de traitement, transformations & raffineries		679.187.784.016,58	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
2	Installations de traitement, transformations & raffineries		1.183.045.265.616,16	589.757.661,64	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
3	Installations de traitement, transformations & raffineries		254.189.878.829,31	80.020.845,38	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
4	Installations de conditionnement		2.883.248.808,38	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
5	Installations de réception, stockage & expédition		113.052.208.514,79	82.298.405,51	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
6	Changement d'équipements fixes & compléments de production		3.857.264.978.198,63	2.842.988.922,74	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	Total 1 - 6		4.453.709.458.897,86	11.341.848.463,83	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
23	Immobilisations en cours		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
0	Immobilisations corporelles en cours		2.285.033.814.489,27	625.324.711.148,91	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
1	Immobilisations incorporelles en cours		82.848.878.281,01	5.687.473.388,02	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
2	Autres immobilisations incorporelles en cours		51.135.967.628,76	10.042.882.840,02	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	Total 1 - 3		2.389.017.840.858,03	421.353.134.421,95	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
26	Participations et créances rattachées à des participations		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
1	Titres de filiales		140.450.281.252,60	18.047.944.317,54	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
2	Autres titres de participation		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
3	Titres de participation (valeur par équivalence (Associée))		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
4	Créances rattachées à des participations hors groupe		278.149.575.670,00	33.732.915.840,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
5	Créances rattachées à des participations hors groupe		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
6	Créances rattachées aux sociétés en participation		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	Total 1 - 6		418.643.831.962,87	81.779.859.497,48	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
27	Autres immobilisations financières		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
1	Titres imm. avec titre min. de l'actif de portefeuille		1.013.137.950,38	9.414.785.743,71	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
2	Titres représentatifs de droit de créance (obligation, bons)		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
3	Titres immobiliers de l'actif de portefeuille		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
4	Prêts et créances sur contrat de location-financement		2.145.030.070,15	1.265.221.880,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
5	Autres immobilisations financières		800.978.451,54	67.268.633.153,88	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
6	Autres produits financiers à recevoir ailleurs imm. financières		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	Total 1 - 7		3.963.728.478,68	75.118.848.704,88	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	Total général		7.239.311.807.688,88	688.016.107.288,77	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	Hors escart d'acquisition - "Goodwill"																	

0,00

Contrôle équilibre Bilan - Immobilisations

SONATRACH Spa		CENTRALISATION		EDITE PAR: Direction Comptabilité & Fiscalité		EDITE LE: 05/02/18 11:14:58		EN DINARS	
SONATRACH		EVOLUTIONS DES IMMOBILISATIONS ET DES ACTIFS FINANCIERS - NON COURANTS		AU 31 DECEMBRE 2013		L'EXERCICE		LA CLOTURE DE	
COTE		DESIGNATION		MOUVEMENTS		DIMINUTIONS		VIREMENTS	
01-01-2013		L'OUVERTURE DE		ACQUISITIONS		PRODUCTION		A NOUVEAUX	
1		2		3		4		5	
TOTAL 1-07		TOTAL 1-07		TOTAL 1-07		TOTAL 1-07		TOTAL 1-07	
207		Ecart d'acquisition - "goodwill"		50 880 047,15		50 880 047,15		50 880 047,15	
20		Immobilités incorporelles		440 000,00		440 000,00		440 000,00	
3		Frais de développement immobilisables		50 880 047,15		50 880 047,15		50 880 047,15	
4		Logiciels informatiques & assimilés		440 000,00		440 000,00		440 000,00	
5		Concessions & droits similaires, brevets, licences, marques		50 880 047,15		50 880 047,15		50 880 047,15	
8		Autres immobilisations incorporelles		440 000,00		440 000,00		440 000,00	
21		TOTAL 1-0		51 360 047,15		51 360 047,15		51 360 047,15	
0		Immobilités corporelles		342 888 507,79		342 888 507,79		342 888 507,79	
1		Matériel de transport		52 769 775,99		52 769 775,99		52 769 775,99	
2		Terrains		1 150 988 091,24		1 150 988 091,24		1 150 988 091,24	
3		Agencements & aménagement de terrain		354 304,26		354 304,26		354 304,26	
4		Constructions		1 620 103 710,59		1 620 103 710,59		1 620 103 710,59	
5		Equipements sociaux		55 100,00		55 100,00		55 100,00	
6		Installations techniques, matériels & outillages ind.		416 053 008,41		416 053 008,41		416 053 008,41	
7		Equipements de bureau		283 930 790,98		283 930 790,98		283 930 790,98	
8		Agencements & installations		101 683 532,54		101 683 532,54		101 683 532,54	
22		TOTAL 1-1		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55	
1		Immobilités en concessions		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55	
2		Terrains et concessions		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55	
3		Agencements & aménagement de terrains en concession		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55	
4		Constructions en concession		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55	
5		Installations techniques en concession		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55	
8		Autres immobilisations corporelles		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55	
24		TOTAL 1-2		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55	
0		Equipements fixes & complexes de production		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55	
1		Puits & installations d'extraction/collecte hydroc.		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55	
2		Installations de transport par canalisation		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55	
3		Installations de traitement, transformations & fabrications		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55	
4		Installations annexes de production		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55	
5		Installations de conditionnement		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55	
6		Installations de réception, stockage et expédition		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55	
8		Démembrement équipements fixes & complexe de production		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55	
23		TOTAL 1-4		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55	
2		Immobilités en cours		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55	
7		Immobilités incorporelles en cours		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55	
8		Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55	
26		TOTAL 1-3		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55	
1		Participations et créances rattachées à des participations		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55	
2		Titres de filiales		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55	
3		Autres titres de participation		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55	
5		Titres de participation évalués par équivalence (Associés)		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55	
6		Créances rattachées à des participations groupe		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55	
7		Créances rattachées à des participations hors groupe		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55	
8		Créances rattachées aux sociétés en participation		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55	
27		TOTAL 1-6		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55	
1		Autres immobilisations financières		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55	
2		Titres imm. a/q titres imm. de l'activité de portefeuille		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55	
3		Titres représentatifs de droit de créance (obligation, bons)		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55	
4		Titres immobilisés de l'activité de portefeuille		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55	
5		Prêts et créances sur contrat de location-financement		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55	
6		Dépôts et cautionnements versés		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55	
8		Autres créances immobilisées		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55	
28		TOTAL 1-7		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55	
1		Autres produits financiers à recevoir d'autres imm. financières		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55	
29		TOTAL GENERAL		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55		1 486 580 118,55	

SONATRACH Spa		EDITE PAR: Direction Comptabilité & Fiscalité				EDITE LE: 26/04/16 11:14:44			
CENTRALISATION		EVOLUTIONS DES IMMOBILISATIONS ET DES ACTIFS FINANCIERS - NON COURANTS				EN DINARS			
COTE	DESIGNATION	MOUVEMENTS DE L'EXERCICE				VIREMENTS INTERNES	VALOR BRUTE A LA CLÔTURE DE 31-12- 2014		
		ACQUISITIONS TITRES	PRODUCTION DE L'ENTREPRISE	ACQUISITIONS A NOUVEAUX	REGULARISATIONS			TOTAL	CHANGES TITRES FINANCIERS REMOISES/RENTES
1	2	3	4	5	6 = (2+3+4+5)	7	8	9 = (7-8)	10
TOTAL I - 07									
207	Ecart d'acquisition - "goodwill"								
20	Immobiliations incorporelles								
3	Frais de développement immobiliers	10 070 924 011,92		2 329 903 423,13	- 1 660 124,04	2 328 243 299,09	- 2 329 903 423,13	- 2 329 903 423,13	4 948 267 600,65
4	Logiciels informatiques & assimilés	13 117 751 940,79		113 665 600,66	- 4 462 951,22	282 618 917,51	- 113 665 600,66	- 113 665 600,66	241 763 347,92
5	Concessions & droits similaires, brevets, licences, marques	1754 045 480,78		86 556 748,24		958 199 197,77	- 86 556 748,24	- 86 556 748,24	5 908,49
6	Autres immobilisations incorporelles	146 297 399,01		21 065 694,40		21 065 694,40	- 21 065 694,40	- 21 065 694,40	5 190 038 857,06
TOTAL I - 0									
21	Immobiliations corporelles								
0	Matériel de transport	1 688 790 822,22		329 529 684,16	52,08	1 798 320 508,38	- 429 529 684,16	- 429 529 684,16	841 297 357,57
1	Terrains	31 401 001 513,19		432 425 644,56	- 19 252 268,50	3 379 527 026,06	- 3 324 475 644,56	- 3 324 475 644,56	15 044 962 653,32
2	Agencements & aménagements de terrain	16 500 650,00		70 936 577,69		96 556 573,63	- 70 936 577,69	- 70 936 577,69	109 489 407,34
3	Agencements & aménagements de terrain	7 638 560 261,93		16 400 179,94		14 288 989 016,66	- 1 399 537 879,14	- 1 399 537 879,14	338 832 566 864,64
4	Constructions	316 340 639 045,92		66 381 137,52		1 559 227 879,14	- 66 381 137,52	- 66 381 137,52	171 641 065 183,33
5	Equipements sociaux	167 657 791 580,53		251 329 483,96		759 223 345,04	- 251 329 483,96	- 251 329 483,96	3 759 098 268,82
6	Installations techniques, matériels & outillages ind.	55 735 925 029,02		1 302 632 343,76		1 772 419 001,94	- 1 302 632 343,76	- 1 302 632 343,76	5 047 804 292,11
7	Installations techniques, matériels & outillages ind.	54 749 466 130,24		188 748 434,76		311 742 266,40	- 188 748 434,76	- 188 748 434,76	217 731 907 400,83
8	Equipements de bureau	338 373 257,76		1 031 570 769,20	- 54 238 019,65	1 366 106 007,31	- 1 031 570 769,20	- 1 031 570 769,20	9 558 012 003,96
9	Agencements & installations	19 643 739 720,68		868 372 174,94	2 308 132,00	1 255 864 567,93	- 427 961 091,65	- 427 961 091,65	30 629 698 994,73
TOTAL I - 1									
22	Immobiliations en cession								
1	Terrains et concessions	828 816 396 436,28	4 527 738 484,85	7 939 598 799,44	- 26 190 306,24	12 440 946 978,45	- 353 714 186,79	- 8 293 312 986,63	40 596 398 019,00
2	Agencements & aménagements de terrain en cession	10 297 141,40							10 297 141,40
3	Constructions en cession								
4	Installations techniques en cession								
5	Autres immobilisations corporelles								
TOTAL I - 2									
24	Equipements fixes & complexes de production								
0	Puits & installations d'extraction/compléct hydroc.	1 968 306 683 276,59		18 917 069 909,28	- 52 466 970,86	18 864 582 938,42	- 18 917 069 909,28	- 18 917 069 909,28	2 038 960 123 387,70
1	Installations de transport par canalisation	885 087 482 669,24		1 421 429 342,47	- 7 560 000,00	1 920 900 113,41	- 1 421 429 342,47	- 1 421 429 342,47	962 204 768 676,15
2	Installations de traitement, transformations et fabrications	1 787 294 384 44,46	515 211 570,94						76 609 634 43,97
3	Installations annexes de production	461 764 631 431,51	287 623 722,65						461 764 631 431,51
4	Installations de conditionnement	2 884 346 606,38	1 910 277,04						2 314 329 706,79
5	Installations de réception, stockage et expédition	161 260 601 951,34	1 020 880,40						52 082 898 441,23
6	Démantèlement équipements fixes & complexes de production	990 211 940,00		75 881 706,20		1 020 880,40	- 8 454 999 057,24	- 8 454 999 057,24	125 501 487,98
TOTAL I - 3									
23	Immobiliations corporelles en cours	1 972 428 909 987,60	308 265 583 270,61	255 931 567 793,27	- 545 736 431 674,21	1 095 317 848 924,49	- 545 736 431 674,21	- 571 890 179 543,89	1 516 102 836 663 944,94
7	Immobiliations corporelles en cours	47 728 836 380,57	13 654 515 101,77	4 717 032 441,96	- 4 566 177,88	17 774 274 988,33	- 4 566 177,88	- 4 566 177,88	55 006 939 244,13
8	Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations	18 324 661 559,40	22 141 569 283,35		2 187 950 405,14	24 329 119 688,49	- 17 423 952 890,14	- 10 809 075 502,29	25 229 828 357,79
TOTAL I - 4									
26	Participations et créances rattachées à des participations	1 938 485 208 927,57	343 461 467 655,73	268 648 400 335,23	- 12 431 949 586,34	1 137 421 440 011,31	- 545 734 524 706,69	- 589 331 869 626,58	1 596 379 604 265 82,83
1	Titres de filiales	115 235 228 701,51	5 023 182 301,18		- 382 000 000,00	4 641 182 301,18	- 2 413 319 180,80	- 912 319 180,80	58 626 411 062,69
2	Autres titres de participation	54 232 272 383,51	100 452 241,74		100 452 241,74	275 601 373,92	- 275 601 373,92	- 912 319 180,80	113 144 804 070,53
3	Titres de participation évalués par équivalence (Associés)								
4	Créances rattachées à des participations groupe	278 265 731 924,25	12 063 660 839,34		382 000 000,00	12 445 660 839,34	- 8 658 840 836,01	- 8 658 840 836,01	282 025 551 927,58
5	Créances rattachées à des participations hors groupe	144 663 725,61	144 386 559,44			144 386 559,44	- 146 663 725,61	- 146 663 725,61	144 386 559 44,46
6	Créances rattachées aux sociétés en participation								
TOTAL I - 6									
27	Autres immobilisations financières	448 129 896 734,88	17 331 681 941,70			17 331 681 941,70	- 11 493 425 116,34	- 11 493 425 116,34	453 968 153 560 24,20
1	Titres imm. & que titre imm. de l'activité de portefeuille								
2	Titres représentatifs de droit de créance (obligation, bons)	4 401 658 793,35			- 3 928 805 922,40		- 3 928 805 922,40	- 3 928 805 922,40	472 823 870 950 99,88
3	Titres immobilisés de l'activité de portefeuille								
4	Prests & créances sur contrat de location-financement	2 467 401 889,85	4 177 909 000,33		219 643,91	4 947 795 310,31	- 769 665 667 07	- 2 468 986 877,65	4 946 210 223 51,76
5	Dépôts et cautionnements versés	14 846 957 993,39	372 567 820,36		7 792 943,60	397 613 708,76	- 950 869 836,39	- 950 869 836,39	14 828 901 867,76
6	Autres produits financiers à recevoir s/autres imm. financières	45 336 712,33	2 157 534,25			2 157 534,25	- 45 336 712,33	- 45 336 712,33	2 157 534,25
7	Autres produits financiers	21 761 459 390,92	4 553 033 254,94			5 437 566 453,32	- 8 624 340 738,00	- 777 458 618,67	19 707 123 495 47,77
TOTAL I - 7									
TOTAL GENERAL		8 618 776 499 133,07	261 163 611 886,17	596 161 886 146,61	- 12 542 263 572,84	1 215 167 867 314,85	- 596 161 886 146,61	- 678 300 304,38	9 155 579 506 143,50

SONATRACH Spa		EDITE PAR: Direction Comptabilité & Fiscalité										EDITE LE: 29/09/16 15:17:07	
SONATRACH		EVOLUTIONS DES IMMOBILISATIONS ET DES ACTIFS FINANCIERS - NON COURANTS										EN DINARS	
CENTRALISATION		AU 31 DECEMBRE 2015											
COTE	DESIGNATION	MOUVEMENTS DE L'EXERCICE										VERTEMENTS INTERIEURS	VALEUR BRUTE A LA CLOTURE DE
		AUGMENTATIONS			DIMINUTIONS			TOTAL					
		ACQUISITIONS TITRES	PRODUCTION DE L'ENTREPRISE	ACQUISITIONS A NOUS-MEMES	REGULARISATIONS	TOTAL	CHARGES-TITRES DESTRUCTION	CHARGES A NOUS-MEMES	TOTAL				
		01-01-2015		2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
207	Ecart d'acquisition - "goodwill"												
20	Immobilitisations incorporelles												
3	Frais de développement immobilisables	106 017 531 488,53				252 939 663,08	- 11 345 762,36	241 593 900,72	- 252 939 663,08	- 252 939 663,08	8 564 529 023,92	114 570 714 750,09	
4	Logiciels informatiques & assimilés	13 528 470 605,56	149 431 938,13			66 096 381,98		245 932 310,11	- 66 096 381,98	961 603 545,99	14 639 506 886,68		
5	Concessions & droits similaires, brevets, licences, marques	1 765 677 930,31	252 421 922,40					252 421 922,40			2 018 099 852,71		
8	Autres immobilisations incorporelles	146 303 307,50									151 417 207,73		
	TOTAL I - 0	121 457 983 331,90	401 853 860,53			319 036 045,06	- 11 345 762,36	709 544 143,23	- 319 036 045,06	9 531 246 470,14	131 379 237 900,21		
21	Immobilitisations corporelles												
0	Matériel de transport	33 587 646 377,10	1 477 000 816,76			1 074 629 652,21	- 54 590 454,78	2 496 682 116,19	- 51 944 767,18	- 1 074 629 652,21	1 039 139 326,74	35 996 894 300,30	
1	Terrains	15 104 982 553,32	37 683 723,87			96 715 922,10		134 369 449,86	- 96 715 922,10	- 96 715 922,10	843 682,32	15 143 480 193,48	
2	Agencements & aménagements de terrain	7 926 469 870,21	37 483 723,87			61 600 127,68		99 083 851,55	- 61 600 127,68	- 61 600 127,68	1 120 381 902,46	8 934 335 496,54	
3	Constructions	338 382 543 868,84	662 663 578,49			100 026,00	- 18 271 398,00	269 884 604,47	- 269 884 604,47	- 288 156 002,47	16 613 481 362,93	355 640 317 886,26	
4	Equipements sociaux	171 841 065 182,32	831 694 186,96			769 817 238,96	- 156 227 615,28	1 495 237 000,64	- 799 817 238,96	- 856 023 243,36	7 189 029 420,20	179 669 335 159,80	
5	Installations techniques, matériels & outillages ind.	60 676 219 902,64	1 340 071 129,92			108 938 774,87	- 37 495 196,16	2 847 589 338,78	- 2 885 084 534,94	- 57 434 605,73	5 603 131 822,29	67 481 988 783,82	
6	Equipements de bureau	5 647 894 292,11	107 153 154,82			52 762 491,56	- 30 027 939,65	171 238 421,70	- 32 790 431,21	- 32 790 431,21	10 877 922 046,32	228 481 687 339,67	
7	Agencements & installations	217 733 907 005,83	482 086 310,01			390 153 257,19	- 46 879 480,12	743 776 997,47	- 85 902 731,76	- 237 581 560,16	1 996 410 010,10	2 346 600 810,38	
8	Autres immobilisations corporelles	20 829 698 994,73	459 315 071,19			237 581 560,16					44 382 904 967,63	920 240 383 368,38	
	TOTAL I - 1	871 500 428 447,10	5 464 124 817,78			- 623 516 674,42	10 671 341 798,47	- 5 830 733 653,11	- 6 351 291 944,82		44 382 904 967,63	920 240 383 368,38	
22	Immobilitisations en concessions												
1	Terrain et concession	10 297 141,40									10 297 141,40		
2	Agencements & aménagements de terrains en concession												
3	Construction en concession												
5	Installations techniques en concession												
8	Autres immobilisation corporelles												
	TOTAL I - 2	10 297 141,40									10 297 141,40		
24	Equipements fixes & complexes de production												
0	Puits & installations d'extraction/collecte hydrov.	2 208 960 123 387,70	472 241 837,00			- 5 078 473,50	30 578 267 651,41	- 30 111 104 287,91	- 30 111 104 287,91	- 216 232 031 001,75	2 425 639 317 752,95		
1	Installations de transport par canalisation	960 204 768 076,15	4 184 031 86			402 065 090,50	- 1 261 111 702,23	- 538 480 492,48	- 268 343,53	- 316 382 087,39	7 333 059 493,73	968 682 097 346,48	
2	Installations de traitement, transformations et fabrications	2 231 342 329 708,79	269 193 634,72			23 377 421 160,19	- 320 674 000,00	- 23 087 221 705,47	- 23 428 901 705,47	- 174 155 903 206,54	2 405 446 752 564,05		
4	Installations annexes de production	514 776 970 617,30	83 986 396,71			259 104 015,10	- 310 481,41	345 580 330,40	- 259 104 015,10	- 260 176 606,20	546 728 160 86,87		
5	Installations de conditionnement	3 007 768 974,76									3 007 768 974,76		
6	Installations de réception, stockage et expédition	171 844 385 536,91	14 401 809,26			245 502 799,55	- 2 857 111,52	257 047 697,29	- 245 502 799,55	- 9 700 026 670,21	181 544 956 904,86		
8	Démantèlement équipements fixes & complexe de production												
	TOTAL I - 4	6 093 136 346 901,61	844 007 729,55			- 1 899 557 786,66	54 018 836 546,61	- 322 014 334,63	- 54 018 836 546,61	- 54 362 335 830,95	439 598 806 011,60	6 531 089 653 529,07	
	TOTAL I - 1, 2, 4	6 963 707 072 490,11	6 308 132 547,33			402 065 090,50	59 871 055 148,53	64 683 178 345,28	- 59 871 055 148,53	- 60 713 627 774,67	483 681 710 970,23	7 453 303 534 030,35	
23	Immobilitisations en cours												
2	Immobilitisations corporelles en cours	1 516 102 836 663,94	475 137 355 860,43			77 015 622 084,53	- 13 592 310 662,49	882 665 461 067,39	- 77 015 622 084,53	- 92 407 932 747,02	1 828 150 897 665,02		
7	Immobilitisations incorporelles en cours	58 406 939 344,13	24 339 325 926,17			31 054 838,00	- 248 967 901,85	26 935 519 710,21	- 31 054 838,00	- 31 855 979,02	67 307 112 845,24		
8	Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations	25 229 828 357,55	5 005 989 527,61			179 952 372,31	- 61 253 113,86	5 124 688 786,06	- 11 500 173 784,11	- 179 952 372,31	18 674 390 887,39		
	TOTAL I - 3	1 596 739 604 265,82	504 483 668 314,21			336 327 354 011,86	- 3 310 882 857,25	914 725 669 863,66	- 77 226 629 294,84	- 104 119 914 882,46	1 914 132 401 897,65		
26	Participations et créances rattachées à des participations												
1	Titres de filiales	58 626 411 002,69	2 374 714 710,58			382 000 000,00		2 766 714 710,58			61 383 125 713,27		
2	Autres titres de participation	113 144 804 070,33	11 176 961 825,80					11 176 961 825,80			124 321 765 896,33		
5	Titres de participation évalués par équivalence (Associés)												
6	Créances rattachées à des participations groupe	285 053 551 927,58	17 795 270 530,03			382 000 000,00		17 413 270 530,03	- 3 454 027 205,02	- 3 454 027 205,02	296 011 795 352,59		
7	Créances rattachées à des participations hors groupe	144 386 550,44	134 824 342,42					134 824 342,42	- 129 809 299,55	- 129 809 299,55	149 301 602,31		
8	Créances rattachées aux sociétés en participation												
	TOTAL I - 6	453 948 153 540,24	31 481 771 408,83					31 481 771 408,83	- 3 583 936 504,57	- 3 583 936 504,57	481 845 988 464,50		
27	Autres immobilisations financières												
1	Titres imm. a.c. titres imm. de l'activité de portefeuille												
2	Titres représentatifs de droit de créance (obligation, bons)	472 852 570,95	904 198 899 169,80					904 198 899 169,80	- 472 852 870,95	- 472 852 870,95	904 198 899 169,80		
3	Titres immobilisés de l'activité de portefeuille												
4	Prêts et créances sur contrat de location-financement	4 946 210 322,51	7 308 521 322,08			- 42 500,33		8 111 347 345,21	- 2 999 658 970,93	- 3 802 527 404,39	9 255 030 073,33		
5	Dépôts et cautionnements versés	14 285 901 867,76	1 464 085 562,89			387 500,00		1 464 085 562,89	- 1 582 899 283,08	- 1 582 899 283,08	14 167 427 457,57		
6	Autres créances immobilisées												
8	Autres produits financiers à recevoir s/autres imm. financières	2 157 334,25	3 704 508 513,57			344 999,67		3 704 508 513,57	- 2 157 334,25	- 2 157 334,25	3 704 508 513,57		
	TOTAL I - 7	19 707 122 085,47	916 676 011 568,34			- 5 114 857 561,02	1 929 064 338 552,47	- 36 373 377,74	- 136 219 580 111,89	- 5 860 437 182,67	931 325 910 464,27		
	TOTAL GENERAL	9 155 539 936 143,54	1 459 358 437 699,24			- 5 114 857 561,02	3 367 739 319 102,16	- 36 373 377,74	- 174 596 953 389,63		10 910 067 372 866,38		



Sonatrach/CENTRALISATION		Effectif 2011 Bilan Annuel par Activité						
CSP		Siège	E&P	TRC	LRP	Com	Total	
CADRES	Ingénieurs et +	328	181	260	340	461	1570	
	Cadres U.	457	570	510	632	469	2638	
	Autres Cadres	715	899	880	998	1100	4592	
	TOTAL	1,500	1,650	1,650	1,970	2,030	8,800	
	dt C Sup							
MAITRISE	T. Sup	350	217	245	400	300	1,512	
	Tech	415	329	356	367	378	1,845	
	Autres	345	654	610	754	700	3,063	
	TOTAL	1,110	1,200	1,211	1,521	1,378	6,420	
EXECUTION	Technique	170	178	220	190	115	873	
	Adm	105	97	124	110	79	515	
	Aides	95	50	56	67	44	312	
	TOTAL	370	325	400	367	238	1,700	

Sonatrach/CENTRALISATION		Effectif Formés 2012 Bilan Annuel par Activité						
CSP		Siège	E&P	TRC	LRP	Com	Total	
CADRES	Ingénieurs et +	365	141	151	186	691	1534	
	Cadres U.	228	297	324	271	559	1679	
	Autres Cadres	957	987	899	864	1280	4987	
	TOTAL	1,550	1,425	1,374	1,321	2,530	8,200	
	dt C Sup							
MAITRISE	T. Sup	470	650	546	611	750	3,027	
	Tech	385	400	454	520	670	2,429	
	Autres	150	209	325	280	380	1,344	
	TOTAL	1,005	1,259	1,325	1,411	1,800	6,800	
EXECUTION	Technique	95	75	85	98	150	503	
	Adm	55	57	70	63	65	310	
	Aides	45	35	30	37	40	187	
	TOTAL	195	167	185	198	255	1,000	

Sonatrach/CENTRALISATION		Effectif Formés 2013 Bilan Annuel par Activité						
CSP		Siège	E&P	TRC	LRP	Com	Total	
CADRES	Ingenieurs et +	360	355	300	340	360	1715	
	Cadres U.	401	465	498	600	482	2446	
	Autres Cadres	989	1000	900	1010	1040	4939	
	TOTAL	1,750	1,820	1,698	1,950	1,882	9,100	
	dt C Sup							
MAITRISE	T. Sup	560	780	686	850	1070	3,946	
	Tech	440	490	365	460	650	2,405	
	Autres	300	330	199	140	380	1,349	
	TOTAL	1,300	1,600	1,250	1,450	2,100	7,700	
EXECUTION	Technique	120	168	144	112	115	659	
	Adm	60	68	100	42	78	348	
	Aides	40	32	43	44	34	193	
	TOTAL	220	268	287	198	227	1,200	

Sonatrach/CENTRALISATION		Effectif Formés 2014 Bilan Annuel par Activité						
CSP		Siège	E&P	TRC	LRP	Com	Total	
CADRES	Ingénieurs et +	354	310	220	380	418	1682	
	Cadres U.	480	590	320	396	482	2268	
	Autres Cadres	1020	950	780	880	1080	4710	
	TOTAL	1,854	1,850	1,320	1,656	1,980	8,660	
	dt C Sup							
MAITRISE	T. Sup	420	626	670	710	720	3,146	
	Tech	580	620	580	590	450	2,820	
	Autres	220	354	330	100	250	1,254	
	TOTAL	1,220	1,600	1,580	1,400	1,420	7,220	
EXECUTION	Technique	125	113	130	120	98	586	
	Adm	69	55	47	80	47	298	
	Aides	35	45	33	23	30	166	
	TOTAL	229	213	210	223	175	1,050	

Sonatrach/CENTRALISATION		Effectif Formés 2015 Bilan Annuel par Activité						
CSP		Siège	E&P	TRC	LRP	Com	Total	
CADRES	Ingénieurs et +	351	380	385	385	410	1911	
	Cadres U.	580	866	415	510	526	2897	
	Autres Cadres	1004	1004	1020	1090	1774	5892	
	TOTAL	1,935	2,250	1,820	1,985	2,710	10,700	
	dt C Sup							
MAITRISE	T. Sup	985	850	950	897	900	4,582	
	Tech	645	600	520	550	680	2,995	
	Autres	270	250	280	203	320	1,323	
	TOTAL	1,900	1,700	1,750	1,650	1,900	8,900	
EXECUTIF	Technique	180	160	155	170	130	795	
	Adm	79	85	60	80	70	374	
	Aides	31	55	25	30	40	181	
	TOTAL	290	300	240	280	240	1,350	

Sonatrach/CENTRALISATION		Effectif Formés 2016 Bilan Annuel par Activité						
	CSP		Siège	E&P	TRC	LRP	Com	Total
CADRES	Ingénieurs et +		547	480	478	444	351	2300
	Cadres U.		590	680	650	580	625	3125
	Autres Cadres		1410	1320	1250	1120	1275	6375
	TOTAL		2,547	2,480	2,378	2,144	2,251	11,800
	dt C Sup							
MAITRISE	T. Sup		820	956	947	980	990	4,693
	Tech		597	505	680	655	790	3,227
	Autres		380	395	320	345	340	1,780
	TOTAL		1,797	1,856	1,947	1,980	2,120	9,700
EXECUTION	Technique		150	168	155	154	159	786
	Adm		89	79	72	87	88	415
	Aides		55	42	45	56	51	249
	TOTAL		294	289	272	297	298	1,450

Sonatrach/CENTRALISATION		Effectif Formés en MDA 2011 Bilan Annuel par Activité					
CSP		Siège	E&P	TRC	LRP	Com	Total
CADRES	Ingenieurs et +						
	Cadres U.						
	Autres Cadres						
	TOTAL						1.1
MAITRISE	dt C Sup						
	T. Sup						
	Tech						
	Autres						
EXECUTION	TOTAL						0.5
	Technique						
	Adm						
	Aides						
TOTAL	TOTAL						0.2
							1.8

Sonatrach/CENTRALISATION		Effectif Formés en MDA 2012 Bilan Annuel par Activité						
CSP		Siège	E&P	TRC	LRP	Com	Total	
CADRES	Ingénieurs et +							
	Cadres U.							
	Autres Cadres							
	TOTAL						1.2	
MAITRISE	dt C Sup							
	T. Sup							
	Tech							
	Autres							
	TOTAL						0.6	
EXECUTION	Technique							
	Adm							
	Aides							
	TOTAL						0.1	
TOTAL							1.9	

Sonatrach/CENTRALISATION		Effectif Formés en MDA 2013 Bilan Annuel par Activité						
CSP		Siège	E&P	TRC	LRP	Com	Total	
CADRES	Ingénieurs et +							
	Cadres U.							
	Autres Cadres							
	TOTAL						1.5	
	dt C Sup							
MAITRISE	T. Sup							
	Tech							
	Autres							
	TOTAL						0.7	
EXECUTION	Technique							
	Adm							
	Aides							
	TOTAL						0.4	
	TOTAL						2.6	

Sonatrach/CENTRALISATION		Effectif Formés en MDA 2014 Bilan Annuel par Activité						
CSP		Siège	E&P	TRC	LRP	Com	Total	
CADRES	Ingénieurs et +							
	Cadres U.							
	Autres Cadres							
	TOTAL						1.3	
	dt C Sup							
MAITRISE	T. Sup							
	Tech							
	Autres							
	TOTAL						0.8	
EXECUTION	Technique							
	Adm							
	Aides							
	TOTAL						0.3	
TOTAL							2.4	

Sonatrach/CENTRALISATION		Effectif Formés en MDA 2015 Bilan Annuel par Activité						
	CSP	Siège	E&P	TRC	LRP	Com	Total	
CADRES	Ingénieurs et +							
	Cadres U.							
	Autres Cadres							
	TOTAL						2.7	
MAITRISE	dt C Sup							
	T. Sup							
	Tech							
	Autres							
	TOTAL						1.5	
EXECUTION	Technique							
	Adm							
	Aides							
	TOTAL						0.6	
	TOTAL						4.8	

Sonatrach/CENTRALISATION		Effectif Formés en MDA 2016 Bilan Annuel par Activité						
CSP		Siège	E&P	TRC	LRP	Com	Total	
CADRES	Ingénieurs et +							
	Cadres U.							
	Autres Cadres							
	TOTAL						2.7	
	dt C Sup						*	
MAITRISE	T. Sup							
	Tech							
	Autres							
	TOTAL						1.6	
EXECUTION	Technique							
	Adm							
	Aides							
	TOTAL						0.8	
TOTAL							5.1	

Structure	BILAN ANNUEL 2012 MASSE SALARIALE EN KDA	RH 26

ACTEURS EXPLICATIFS DES EVOLUT					
	T.Les Salaire de base	T.Primes / Indemnité	Impact Effectif	Promotions	Autres
A- Réalisation 2011	120,285,508,500	107,455,281.04			
B- Réalisation 2012	154,704,524,376	2,578,240,012.03			
Total	274,990,032,876	2,685,695,293			
Variation en Montant	34,419,015,876	2,470,784,731			

Structure	BILAN ANNUEL 2014 MASSE SALARIALE EN KDA	RH 26

ACTEURS EXPLICATIFS DES EVOLUT					
	T.Les Salaire de base	T.Primes / Indemnité	Impact Effectif	Promotions	Autres
A- Réalisation 2013	151,122,726,757	2,124,638,751.13			
B- Réalisation 2014	147,070,295,496	5,101,321,331.5			
Total	298,193,022,253	7,225,960,082.6			
Variation en Montant	4,052,431,261	2,976,682,580.4			



Structure	BILAN ANNUEL 2016 MASSE SALARIALE EN KDA	RH26

ACTEURS EXPLICATIFS DES EVOLUT				
	T.Les Salaire de base	T.Primes / Indemnit	Impact Effectif	Promotions Autres
A- Réalisation 2015	148,993,371,123	5,245,118,631.22		
B- Réalisation 2016	144,381,110,116	5,500,279,151.45		
T.Total	293,374,481,239	10,745,397,783		
Variation en KDA	4,612,261,007	255,160,520.23		



CENTRALISATION

Edité le : 12/11/2017 10:41

Structure	DES EVOLUTION Des Départs	RH 22

Réalisations

Départs	2011	2012	Variation 2012/11
Retraite	1,220	1,180	40
Ret Avant 60 ans	480	450	30
Démissions	106	101	5
Licenciements	70	66	4
Décès	82	110	28



CENTRALISATION

Edité le : 12/11/2017 10:43

Structure	DES EVOLUTION Des Départs	RH 23

Réalisations			

Départs	2013	2014	Variation 2014/13
Retraite	1,100	1,080	20
Ret Avant 60 ans	1,100	1,188	88
Démissions	83	114	31
Licenciements	69	82	13
Décès	70	74	4



CENTRALISATION

Edité le : 12/11/2017 10:45

Structure	DES EVOLUTION Des Départs	RH 24

Réalisations

Départs	2015	2016	Variation 2016/15
Retraite	980	820	60
Ret Avant 60 ans	1,420	2,100	680
Démissions	95	99	4
Licenciements	88	60	28
Décès	70	72	2

ملحق قم (10): القوائم المالية (الميزانية وجدول حسابات النتائج)

SONATRACH			BILAN				En Dinars		
UNITE		SONATRACH	181R		Au 31 Décembre 2011				
ACTIF					PASSIF				
REF.	RUBRIQUE	N Brut	N Amort - Prov.	N Net	N - 1 Net	REF.	RUBRIQUE	N	N - 1
ACTIF NON COURANT									
20	IMMOBILISATIONS INCORPORELLES	97 978 129 249,35	96 034 286 514,18	1 943 840 735,17	1 919 853 512,65		CAPITAUX PROPRES		
21	IMMOBILISATIONS CORPORELLES	582 402 593 659,90	362 338 980 003,68	220 063 603 656,22	166 577 659 511,74	10	CAPITAL, RESERVES ET ASSIMILES	4 080 440 625 935,93	3 525 753 336 000,23
22	IMMOBILISATIONS EN CONCESSION	10 297 141,40		10 297 141,40	10 297 141,40				
23	EQUIP-FIXES & COMPLEXES/PRODUCTION	3 857 265 579 166,55	2 618 808 843 478,39	1 238 457 735 708,26	1 122 330 171 659,63	11	REPORT A NOUVEAU	-27 794 700 487,68	-26 322 833 175,27
24	IMMOBILISATIONS EN COURS	2 359 017 660 985,03	37 457 179 665,77	2 331 560 481 297,26	1 889 112 821 274,39				
26	PARTICIPATIONS ET CREANCES RATTACHEES A DES PARTICIP.	418 642 831 967,87	2 871 916 714,40	415 770 915 253,47	366 437 045 085,12	12	RESULTAT DE L EXERCICE	687 659 631 338,50	705 491 680 892,26
27	AUTRES IMMOBILISATIONS FINANCIERES	3 963 725 478,68	129 892 605,54	3 833 832 873,14	15 151 134 619,07	18	COMPTES DE LIASON		
TOTAL IMMOBILISATIONS		7 329 311 807 666,88	3 117 641 101 301,96	4 211 670 706 364,92	3 531 538 692 804,00				
133	IMPOTS DIFFERES ACTIFS	6 051 113 638,99		6 051 113 638,99	5 549 385 700,00		TOTAL CAPITAUX PROPRES	4 740 305 556 786,75	4 204 922 883 717,22
TOTAL ACTIF NON COURANT		7 335 382 921 305,87	3 117 641 101 301,96	4 217 721 820 003,91	3 537 088 078 504,00		PASSIF NON COURANT		
ACTIF COURANT									
STOCKS ET EN-COURS		460 944 793 677,05	22 434 330 159,45	438 510 463 517,60	380 350 430 632,91	13	IDP, SUB. RECUES, PROD & CHARGES DIFF.		
30	STOCKS DE MARCHANDISES	545 613,23		545 613,23	1 916 807,18	14	PROVISIONS REGLEMENTAIRES		
31	MATIERES PREMIERES ET FOURNITURES	6 097 334 630,49		6 097 334 630,49	3 880 356 516,31	15	PROVISIONS POUR CHARGES	100 024 583 647,48	86 000 823 132,63
32	AUTRES APPROVISIONNEMENTS	324 400 077 140,31	21 548 744 898,68	302 851 332 241,63	280 786 135 124,02	16	EMPRUNTS ET DETTES ASSIMILES	7 622 874 638,37	13 151 777 065,83
33	EN COURS DE PRODUCTION DE BIENS					17	DETTES RATTACHEES A DES PARTICIPATIONS		
34	EN COURS DE PRODUCTION DE SERVICES					229	DROTS DU CONCEDANT		
35	STOCKS DE PRODUITS	127 920 662 211,69	585 585 280,77	127 335 076 950,91	93 916 160 060,55	259	VERSEMENTS RESTANT A EFFECT. S/INTRES	2 881 400 000,00	4 141 400 000,00
36	STOCKS PROVENANT D'IMMOBILISATIONS	106 000		106 000	106 000		VERSEMENTS REST A EFFECT S/INTRES IMMO		
37	STOCKS A L'EXTERIEUR	2 526 173 775,34		2 526 173 775,34	1 765 851 018,85	279	NULIERES		
38	ACHATS STOCKES						TOTAL PASSIF NON COURANT	110 528 638 183,85	103 284 000 186,46
CREANCES ET EMPLOIS ASSIMILES		1 741 918 431 335,11	21 812 311 192,95	1 720 106 120 142,16	1 624 809 939 767,69		CREANCES ET EMPLOIS ASSIMILES	2 576 621 463 370,54	2 316 273 821 377,71
409	FOURNISSEURS ET COMPTES RATTACHES	67 398 803 779,79		67 398 803 779,79	141 789 456 589,10	40	FOURNISSEURS ET COMPTES RATTACHES	309 067 658 467,48	296 638 017 463,03
41	CLIENTS ET COMPTES RATTACHES	471 231 706 477,76	12 197 798 256,24	459 033 908 221,52	605 218 600 253,36	419	CLIENTS CREDITEURS, AVANCES, RRR...	582 884 375,22	383 716 425,37
42	PERSONNEL ET COMPTES RATTACHES	159 848 003,18		159 848 003,18	209 580 980,05	42	PERSONNEL ET COMPTES RATTACHES	18 671 653 141,14	14 757 238 864,82
43	ORGANISMES SOCIAUX ET COMPTES RATTACHES	756 062 021,07		756 062 021,07	691 459 241,15	43	ORGANISMES SOCIAUX ET COMPTES RATTACHES	6 156 237 829,69	4 890 070 470,59
44	ETAT COLLECTIVITES PUBLIQUES ORGANISMES INTERNATIONAUX ET COMPTES RATTACHES	208 338 693 089,36		208 338 693 089,36	70 795 117 756,66	44	ETAT COLLECTIVITES PUBLIQUES ORGANISMES INTERNATIONAUX ET COMPTES RATTACHES	432 156 976 179,42	412 962 061 645,63
45	GRUPE ET ASSOCIES	967 970 164 541,07	8 829 900 091,23	959 140 264 449,84	787 614 454 443,55	45	GRUPE ET ASSOCIES	1 810 347 061 729,83	1 583 019 293 244,39
46	DEBITEURS DIVERS	21 557 850 883,90	784 612 845,48	20 773 238 038,42	15 951 524 616,42	46	CREDITEUR DIVERS	3 637 985 445,77	3 617 882 672,49
47	COMPTES TRANSITOIRES/ATTENTE D'AVANCE ET PROVISIONS	4 505 202 558,98		4 505 202 558,98	2 529 667 897,60	47	COMPTES TRANSITOIRES/ATTENTE D'AVANCE ET PROVISIONS		
48	DISPONIBILITES ET ASSIMILES	1 065 572 225 724,23	95 002 718,50	1 065 477 223 005,73	1 082 241 956 388,59	48	CHARGES OU PRODUITS CONSTATES D'AVANCE ET PROVISIONS	983 212,02	24 964 691,39
50	VALEURS MOBILIERES DE PLACEMENT	1 062 705 067 051,56	95 002 718,50	1 062 614 064 333,06	29 339 717 107,23	50	VALEURS MOBILIERES DE PLACEMENT	14 359 168 329,26	
51	BANQUES ETAB FINANCIERS & ASSIMILES				1 036 586 277 967,61	51	BANQUES ETAB FINANCIERS & ASSIMILES	14 359 168 329,26	
52	INSTRUMENTS FINANCIERS DERIVES				1 376 485 920,00	52	INSTRUMENTS FINANCIERS DERIVES		
53	CAISSES	2 768 096,05		2 768 096,05	3 044 673,40	53	CAISSES		
54	REGIE D'AVANCES ET ACCREDITIFS	2 860 390 576,62		2 860 390 576,62	14 356 439 700,15	54	REGIE D'AVANCES ET ACCREDITIFS		
58	VIREMENTS INTERNES	3 268 435 480 736,39	44 341 644 070,90	3 224 093 806 665,49	3 087 402 326 789,39	58	VIREMENTS INTERNES		
TOTAL ACTIF COURANT		10 603 798 372 042,30	3 161 882 745 372,86	7 441 915 626 669,40	6 624 190 405 293,39		TOTAL PASSIF COURANT	2 550 881 231 658,80	2 316 273 821 377,71
TOTAL ACTIF		10 603 798 372 042,30	3 161 882 745 372,86	7 441 915 626 669,40	6 624 190 405 293,39		TOTAL PASSIF	6 624 190 405 293,39	

SONATRACH			BILAN					En Dinars	
UNITE		181R	Au 31 Décembre 2012						
			ACTIF					PASSIF	
REF.	RUBRIQUE	N Brut	N Amort - Prov.	N Net	N - 1 Net	REF.	RUBRIQUE	N	N - 1
ACTIF NON COURANT									
20	IMMOBILISATIONS INCORPORELLES	102 495 437 621,28	100 157 293 090,30	2 338 144 530,98	1 943 840 735,17		CAPITAUX PROPRES		
21	IMMOBILISATIONS CORPORELLES	646 936 876 584,54	399 676 076 374,55	247 260 800 209,99	220 603 603 656,22	10	CAPITAL, RESERVES ET ASSIMILES	4 646 396 883 407,41	4 080 440 625 935,93
22	IMMOBILISATIONS EN CONCESSION	10 297 141,40		10 297 141,40	10 297 141,40				
24	EQUIP FIXES & COMPLEXES/PRODUCTION	4 136 817 736 252,08	2 874 971 676 663,90	1 261 846 069 588,18	1 238 487 735 708,26	11	REPORT A NOUVEAU	-36 286 223 812,49	-27 794 700 487,68
23	IMMOBILISATIONS EN COURS	2 595 163 625 225,27	50 616 245 076,26	2 447 347 800 209,01	2 331 560 481 297,28				
26	PARTICIPATIONS ET CREANCES RATTACHEES A DES PARTICIP.	440 300 455 933,64	3 889 193 458,61	436 411 262 475,03	415 770 915 253,47	12	RESULTAT DE L'EXERCICE	577 748 973 150,66	687 659 631 335,50
27	AUTRES IMMOBILISATIONS FINANCIERES	75 989 239 765,47	129 447 274,75	75 739 792 490,72	3 833 832 573,14	18	COMPTES DE LIASON		
133	TOTAL IMMOBILISATIONS	8 100 593 868 523,68	3 429 639 931 878,37	4 670 953 936 645,31	4 211 670 706 364,92				
	IMPOTS DIFFERES ACTIFS	6 766 077 264,88		6 766 077 264,88	6 051 113 638,99				
TOTAL ACTIF NON COURANT		8 107 359 945 788,56	3 429 639 931 878,37	4 677 720 013 910,19	4 217 721 820 003,91		TOTAL CAPITAUX PROPRES	5 137 859 632 745,58	4 740 305 556 786,75
ACTIF COURANT									
STOCKS ET EN-COURS		537 398 331 134,72	24 999 055 885,03	512 399 275 259,69	438 510 483 517,60	13	IDP, SUB. RECUES, PROD & CHARGES DIFF.		
30	STOCKS DE MARCHANDISES	428 745,88		428 745,88	546 813,23	14	PROVISIONS REGLEMENTEES		
31	MATIERES PREMIERES ET FOURNITURES	4 439 257 949,07		4 439 257 949,07	6 097 334 530,49	15	PROVISIONS POUR CHARGES	115 585 179 940,27	100 024 653 547,48
32	AUTRES APPROVISIONNEMENTS	301 674 067 823,96	24 141 411 915,35	277 532 655 908,61	302 551 332 241,63	16	EMPRUNTS ET DETTES ASSIMILES	6 233 807 030,32	7 622 874 636,37
33	EN COURS DE PRODUCTION DE BIENS					17	DETTES RATTACHEES A DES PARTICIPATIONS		
34	EN COURS DE PRODUCTION DE SERVICES					229	DROITS DU CONCEDEANT		
35	STOCKS DE PRODUITS	219 598 021 095,53	857 643 949,69	218 710 377 146,85	127 335 076 950,91	269	VERSEMENTS RESTANT A EFFECT. S/ITRES	3 005 000 000,00	2 881 400 000,00
36	STOCKS PROVENANT D'IMMOBILISATIONS	106,00		106,00	106,00		DE PARTICIP. NUBERES		
37	STOCKS A L'EXTERIEUR	11 716 555 413,28		11 716 555 413,28	2 526 173 775,34	279	VERSEMENTS REST A EFFECT S/ITRES		
38	ACHATS STOCKES						IMMO NUBERES		
TOTAL PASSIF NON COURANT							TOTAL PASSIF NON COURANT	124 823 986 979,59	110 528 838 183,85
CREANCES ET EMPLOIS ASSIMILES		2 263 809 953 545,02	33 221 839 816,27	2 230 588 113 728,75	1 720 106 120 142,16		CREANCES ET EMPLOIS ASSIMILES	2 800 810 307 646,98	2 576 621 463 370,54
409	FOURNISSEURS ET COMPTES RATTACHES	19 011 633 919,47		19 011 633 919,47	67 398 803 779,79	40	FOURNISSEURS ET COMPTES RATTACHES	248 184 353 076,40	305 067 658 487,45
41	CLIENTS ET COMPTES RATTACHES	555 475 248 200,50	29 338 478 240,20	536 137 769 960,70	459 033 908 221,52	419	CLIENTS CREDITEURS, AVANCES, RRR...	4 241 439 410,20	582 884 375,22
42	PERSONNEL ET COMPTES RATTACHES	108 426 782,12		108 426 782,12	159 848 003,18	42	PERSONNEL ET COMPTES RATTACHES	19 473 264 094,75	18 671 653 141,14
43	ORGANISMES SOCIAUX ET COMPTES RATTACHES	1 031 843 052,18		1 031 843 052,18	756 062 021,07	43	ORGANISMES SOCIAUX ET COMPTES RATTACHES	6 984 355 310,64	6 156 237 829,69
44	ETAT COLLECTIVITES PUBLIQUES					44	ETAT COLLECTIVITES PUBLIQUES		
	ORGANISMES INTERNATIONAUX ET COMPTES RATTACHES	557 993 268 716,43		557 993 268 716,43	208 338 693 089,36		ORGANISMES INTERNATIONAUX ET COMPTES RATTACHES	394 848 341 564,45	432 166 976 179,42
45	GROUPE ET ASSOCIES	1 097 065 503 869,64	2 643 328 354,70	1 094 422 175 514,94	959 140 264 449,84	45	GROUPE ET ASSOCIES	2 124 879 599 462,16	1 810 347 081 729,33
46	DEBITEURS DIVERS	18 215 346 473,82	1 240 033 221,37	16 975 313 252,45	20 773 338 918,42	46	CREDITEUR DIVERS	2 177 228 711,28	3 537 985 445,77
47	COMPTES TRANSITOIRES / ATTENTE D'AVANCE ET PROVISIONS	4 907 682 530,46		4 907 682 530,46	4 505 202 558,98	47	COMPTES TRANSITOIRES/D'ATTENTE D'AVANCE ET PROVISIONS		
48	DISPONIBILITES ET ASSIMILES	642 888 858 201,69	95 002 718,50	642 793 855 483,19	1 065 477 223 005,73	48	DISPONIBILITES ET ASSIMILES	11 736 017,10	983 212,02
50	VALEURS MOBILIERES DE PLACEMENT	25 218 847 115,66		25 218 847 115,66		50	VALEURS MOBILIERES DE PLACEMENT	7 331 019,07	
51	BANQUES, ETAB FINANCIERS, & ASSIMILES	617 224 641 076,37	95 002 718,50	617 129 638 357,87	1 862 614 064 333,06	51	BANQUES, ETAB FINANCIERS, & ASSIMILES	14 559 768 328,26	14 359 768 328,26
52	INSTRUMENTS FINANCIERS DERIVES					52	INSTRUMENTS FINANCIERS DERIVES		
53	CAISSES	2 734 324,65		2 734 324,65	2 768 096,05	53	CAISSES		
54	REGIE D'AVANCES ET ACCREDITIFS	442 635 665,01		442 635 665,01	2 860 390 576,62	54	REGIE D'AVANCES ET ACCREDITIFS		
55	VIREMENTS INTERNES					55	VIREMENTS INTERNES		
	TOTAL ACTIF COURANT	3 444 097 142 881,43	58 316 888 399,80	3 385 781 244 481,63	3 224 093 806 665,49		TOTAL PASSIF COURANT	2 800 817 639 666,65	2 590 881 231 698,80
TOTAL ACTIF		11 551 457 088 970,00	3 487 955 830 278,17	8 063 501 258 391,82	7 441 815 626 669,40		TOTAL PASSIF	5 063 501 258 391,82	7 441 815 626 669,40

BILAN INTERNE
Exercice 2013

REF.	ACTIF				PASSIF			
	RUBRIQUE	N Brut	N Amort-Prov	N Net	REF.	RUBRIQUE	N Net	N-1 Net
20	ACTIF NON COURANT	116 089 018 832,50	108 682 909 830,13	7 406 109 002,37	10	CAPITAUX PROPRES		
21	Immobilisations incorporelles	826 816 396 436,28	448 105 405 034,75	378 710 991 401,53	11	Capital réserves et Assimilés	5 143 089 785 397,12	4 646 396 883 407,41
22	Immobilisations en concession	10 297 141,40		10 297 141,40	12	Report à nouveau		-86 286 232 812,49
24	Equip. Fixes & Complexes/Production	5 267 487 245 669,52	3 180 649 663 169,11	2 086 837 582 500,41	18	Résultat de l'exercice	410 952 092 253,90	577 748 973 150,66
23	Immobilisations en-cours	1 938 482 288 927,57	68 284 048 931,82	1 870 198 239 995,75		Comptes de liaison		
25	Participations et créances rattachées à des parts	441 325 806 370,06	6 804 090 370,06	441 325 806 364,82				
26	Autres immobilisations financières	21 712 355 390,92	127 712 006,54	21 633 643 384,38	18			
	TOTAL IMMOBILISATIONS	8 618 776 499 133,07	3 812 653 829 342,41	4 806 122 669 790,66	4 670 953 936 645,31	TOTAL CAPITAUX PROPRES	5 554 041 877 651,02	5 137 859 632 745,58
133	Impôts Différés Actifs	6 690 060 234,59		6 690 060 234,59				
	TOTAL ACTIF NON COURANT	8 625 466 559 367,66	3 812 653 829 342,41	4 812 812 730 025,25	4 677 720 013 910,19			
	ACTIF COURANT					PASSIF NON COURANT		
30	Stock et en-cours	483 946 603 909,12	28 363 367 141,89	455 583 236 767,23	13	IDP, SUB, Reques, Prod & Charges DIFF.		
31	Stocks de marchandises	52 511 486,66		52 511 486,66	14	Provisions réglementées		
32	Matières premières et fournitures	6 985 134 584,16		6 985 134 584,16	15	Provisions pour Charges	137 563 446 523,08	115 585 179 949,27
33	Autres approvisionnements	275 939 585 906,10	27 236 433 125,83	248 703 152 780,27	16	Emprunts et Dettes Assimilées	2 476 895 313,33	6 235 807 030,32
34	En cours de production de biens	318 046 098,99		318 046 098,99	229	Dettes rattachées à des participations		
35	En cours de production de services	198 396 528 473,37	1 121 319 527,06	197 275 208 946,31	279	Droits du cédant		
36	Stocks de produits	106,00		106,00		Versement restant à effectuer: S/Titres	2 955 000 000,00	3 005 000 000,00
37	Stocks provenant d'immobilisations	2 254 797 253,84	5 614 489,00	2 249 182 764,84		Versement à effectuer sur titre Immobil/Libérés		
	Stocks à l'extérieur					TOTAL PASSIF NON COURANT	142 995 341 836,41	124 823 986 979,59
	Créances et Emplois Assimilés	2 760 221 451 618,52	34 197 656 152,18	2 726 023 795 466,34	2 230 588 396 985,91			
409	Fournisseurs et comptes rattachés	18 427 026 108,74	18 422 026 108,74	18 422 026 108,74	40	Créances et Emplois Assimilés	2 856 782 359 547,41	2 800 810 590 904,14
41	Clients et Comptes rattachés	562 303 505 897,03	53 694 835 240,27	536 337 769 960,70	41	Clients créiteurs, avances, RRR...	275 511 916 540,93	248 384 353 076,40
42	Personnels et Comptes rattachés	221 778 128,58	911 552 219,61	221 778 128,58	42	Personnels et comptes rattachés	12 603 919 599,11	4 241 439 410,20
43	Organismes Sociaux et Comptes rattachés	882 183 917 093,01	882 183 917 093,01	882 183 917 093,01	43	Organismes sociaux et comptes rattachés	18 626 490 736,50	19 473 304 094,75
44	Etat collectivités publiques Organismes interman	1 221 041 235 060,14	2 798 288 680,20	1 218 242 946 379,90	44	Etat collectivités publiques Organismes interman	6 671 318 542,43	6 994 588 567,80
45	Groupes et Associés	62 496 949 808,04	1 790 636 820,22	61 706 312 987,82	45	Groupes et associés	303 695 634 874,18	304 848 341 564,45
46	Debiteurs Divers	5 850 427 307,61	95 002 718,50	5 755 424 889,11	46	Crediteurs Divers	2 189 482 475 536,89	2 124 879 599 462,16
48	Charges ou Produits constatés d'avance et Pro			5 850 427 307,61	48	Charges ou Produits constatés d'avance et Pro	45 137 452 472,50	2 177 236 017,28
	Disponibilités et Assimilés	560 570 072 946,36	95 002 718,50	560 475 070 227,86	48	Disponibilités et Assimilés	5 053 151 235,87	11 736 017,10
50	Valeurs Mobilières de Placement	556 883 280 387,13	95 002 718,50	556 788 277 868,63	50	Valeurs Mobilières de Placement	1 075 253 451,84	1 112 420 307,76
51	Banques, Etab. Financiers & Assimilés				51	Banques, Etab. Financiers & Assimilés	1 075 253 451,84	
52	Instruments Financiers Dérivés				52	Instruments Financiers Dérivés		
53	Caisses	1 619 707,07		1 619 707,07	53	Caisses		
54	Regie d'avances et accreditifs	3 685 172 652,16		3 685 172 652,16	54	Regie d'avances et accreditifs		
	TOTAL ACTIF COURANT	3 804 738 128 474,00	62 656 026 014,57	3 742 082 102 461,43	3 386 886 617 026,88	TOTAL PASSIF COURANT	2 857 857 612 999,25	2 801 923 011 211,90
	TOTAL ACTIF	12 430 204 687 841,70	3 875 309 855 354,98	8 554 894 832 486,68	8 064 606 630 937,07	TOTAL PASSIF	8 554 894 832 486,68	8 064 606 630 937,07
			Actif	8 554 894 832 486,68	8 064 606 630 937,07			
			Passif	8 554 894 832 486,68	8 064 606 630 937,07			
			Ecart	0,00	0,00			

Edité le : 19/09/2017 09:30
Par : Direction Comptabilité &
Fiscallité

BILAN

Exercice 2014

SONATRACH Spa
CENTRALISATION

ACTIF					PASSIF				
REF	RUBRIQUE	N Brut	N Amort-Prov	N-1 Net	REF	RUBRIQUE	N Net	N-1 Net	
ACTIF NON COURANT					CAPITAUX PROPRES				
20	Immobilisations incorporelles	121 457 983 331,90	119 500 999 160,56	1 956 984 171,34	7 406 109 002,37	10	Capital, réserves et assimilés	5 560 960 383 428,41	
21	Immobilisations corporelles	871 560 428 447,10	501 653 001 338,38	369 907 427 108,72	378 710 991 401,53	11	Report à nouveau	-953 689 472,61	
22	Immobilisations en concession	10 297 141,40		10 297 141,40	10 297 141,40	12	Résultat de l'exercice	334 283 863 711,30	
24	Equip Fixes & Complexes/Production	6 092 136 346 901,61	3 548 693 538 554,44	2 543 442 808 547,17	2 086 837 582 500,41	18	Comptes de liaison	-3 874 859 596 144,62	
23	Immobilisations en-cours	1 596 739 604 265,82	112 759 910 285,93	1 483 979 693 979,89	1 870 198 239 995,75		TOTAL CAPITAUX PROPRES	5 894 290 557 667,10	
26	Participations et créances rattachées à des participations	453 968 153 560,24	14 272 557 629,24	439 695 595 931,00	441 325 806 364,83		PASSIF NON COURANT		
27	Autres immobilisations financières	19 707 122 495,47	136 371 819,46	19 570 750 676,01	21 633 643 384,38	13	IDP.SUB: RecuesProd & Charges DIFF		
	Total immobilisations	9 155 579 936 143,54	4 297 016 378 588,01	4 858 563 557 555,53	4 806 122 669 790,66	14	Provisions réglementées	244 208 287 975,53	
133	Impôts différés actifs	6 434 633 508,20		6 434 633 508,20	6 690 060 234,59	15	Provisions pour charges	2 108 354 792,38	
	TOTAL ACTIF NON COURANT	9 162 014 569 651,74	4 297 016 378 588,01	4 864 998 191 063,73	4 812 812 730 025,25	16	Emprunts et dettes assimilées		
ACTIF COURANT					Dettes rattachées à des participations				
30	Stocks et en-cours	509 930 971 346,41	32 186 648 054,91	477 744 323 291,50	455 583 236 767,23	17	Dettes rattachées à des participations		
31	Stocks de marchandises	428 745,88		428 745,88	52 511 486,66	229	Droits du concédant		
32	Matières premières et fournitures	9 133 195 088,73	2 742 658,23	9 130 452 430,50	6 985 134 584,16	269	Versement restant à effectuer S/Titres	2 955 000 000,00	
33	Autres approvisionnements	269 298 292 406,17	31 296 731 125,71	238 001 561 280,46	248 703 152 780,27	279	Versement restant à effectuer sur titre immobilisé		
34	En cours de production de biens						TOTAL PASSIF NON COURANT	249 271 612 767,91	
35	En cours de production de services						Dettes et emplois assimilés	2 944 988 536 522,67	
36	Stocks de produits	313 898 783,90		313 898 783,90	318 046 098,94	40	Fournisseurs et comptes rattachés	263 394 498 483,63	
37	Stocks provenant d'immobilisations	228 934 848 008,21		228 934 848 008,21	197 275 208 946,31	419	Clients créanciers, avances, RRR...	4 422 088 700,52	
38	Stocks à l'extérieur	2 250 308 207,52	9 614 489,00	2 240 693 718,52	2 249 182 764,84	20	Personnel et comptes rattachés	20 595 513 112,44	
39	Achats stockés					43	Organismes sociaux et comptes rattachés	6 834 617 211,55	
409	Créances et emplois assimilés	2 957 230 616 612,15	34 352 962 704,78	2 922 877 653 907,37	2 726 031 470 066,51	44	Etat collectivités publiques	220 989 485 492,11	
41	Fournisseurs et comptes rattachés	54 625 096 197,42		54 625 096 197,42	18 422 026 087,74		Organismes internationaux et comptes rattachés		
42	Clients et comptes rattachés	357 483 927 029,60	30 356 845 841,92	327 127 081 187,68	532 094 835 240,27	45	Groupe et Associés	2 425 344 478 542,17	
43	Personnel et comptes rattachés	125 486 817,01		125 486 817,01	221 756 961,97	46	Créditeurs divers	3 407 169 980,25	
44	Organismes sociaux & comptes rattachés	906 341 551,43		906 341 551,43	919 247 986,30	47	Comptes Transitoires/Attente		
45	Organismes internationaux et comptes rattachés	1 095 951 075 548,79		1 095 951 075 548,79	882 183 917 093,01	48	Charges ou produits constatés d'avances et provisions	685 000,00	
46	Groupe et associés	1 383 265 528 611,85	1 052 396 386,38	1 382 213 132 225,47	1 218 242 946 379,94	49	Disponibilités et assimilés	834 263,76	
47	Debiteurs divers	58 135 367 241,78	2 943 720 476,48	55 191 646 765,30	67 496 312 988,62	50	Values mobilières de placement		
48	Comptes Transitoires/ Attente					51	Banques, Etab. Financiers & assimilés	1 075 253 451,84	
49	Charges ou produits constatés d'avance et provisions	6 737 793 614,27		6 737 793 614,27	5 850 427 307,61	52	Instrument financiers dérivés		
	Disponibilités et assimilés	823 026 405 677,34	95 002 718,50	822 931 402 958,84	560 475 070 227,86	53	Caisses		
50	Values mobilières de placement					54	Regie d'avances et accreditifs		
51	Banques, Etab. Financiers & assimilés	822 616 142 091,04	95 002 718,50	822 521 139 372,54	556 788 327 868,63	58	Virements internes		
52	Instrument financiers dérivés						TOTAL PASSIF COURANT	2 944 989 370 786,43	
53	Caisses	1 261 837,56		1 261 837,56	1 569 707,07		TOTAL PASSIF	9 088 551 571 221,44	
54	Regie d'avances et accreditifs	409 001 748,74		409 001 748,74	3 685 172 652,16		TOTAL ACTIF	4 080 042 910 942,23	
58	Virements internes								
	TOTAL ACTIF COURANT	4 290 187 993 635,90	66 634 613 478,19	4 223 553 380 157,71	3 742 089 777 061,60				
	TOTAL ACTIF	13 452 202 562 287,64	4 363 650 992 066,20	9 088 551 571 221,44	8 554 902 507 086,85				
Contrôle: équilibre Actif Passif >= 2					TOTAL PASSIF				

Contrôle équilibre Actif : Passif >>> 0,00 3 874 859 596 144,62

BILAN

Exercice 2015

Edité le : 19/09/2017 09:14
 Par : Direction Comptabilité & Fiscalité

comptabilité									
ACTIF					PASSIF				
REF	RUBRIQUE	N Brut	N Amort-Prov	N Net	REF	RUBRIQUE	N Net	N-1 Net	N-1 Net
ACTIF NON COURANT					CAPITAUX PROPRES				
20	Immobilisations incorporelles	131 379 737 900,21	128 838 220 571,77	2 541 517 328,44	10	Capital, réserves et assimilés	5 822 799 021 758,24	5 560 960 383 428,41	
21	Immobilisations corporelles	920 263 383 268,38	556 807 989 726,59	363 455 393 541,79	11	Report à nouveau	-1 816 336 121,65	-953 689 472,61	
22	Immobilisations en concession	10 297 141,40		10 297 141,40					
23	Equip-Fixes & Complexes/Production	6 531 089 653 629,97	3 970 485 794 267,90	2 560 603 859 362,07					
24	Immobilisations en-cours	1 914 132 401 497,65	182 129 024 554,96	1 732 003 376 942,69	12	Résultat de l'exercice	8 719 364 699,90	334 283 863 711,30	
25	Participations et créances rattachées à des participations	481 865 988 464,50	13 924 021 741,78	467 941 966 722,72					
26					18	Comptes de liaison			
27	Autres immobilisations financières	931 325 910 404,27	158 550 295,60	772 774 608,67					
28	Total immobilisations	10 910 067 372 306,38	4 852 343 601 158,60	6 057 723 771 147,78		TOTAL CAPITAUX PROPRES	5 820 702 050 336,49	5 894 290 357 667,10	
133	Impôts différés actifs	5 814 141 021,48		5 814 141 021,48		PASSIF NON COURANT			
ACTIF COURANT					IMP/SUB. Recus, Prov & Charges DIFF				
30	Stocks et en-cours	392 909 392 179,69	37 984 069 668,62	354 925 322 511,07	13	IMP/SUB. Recus, Prov & Charges DIFF			
31	Stocks de marchandises	428 745,88		428 745,88	14	Provisions réglementées			
32	Matières premières et fournitures	8 285 505 326,16	2 742 658,23	5 542 847 667,93	15	Provisions pour charges			
33	Autres approvisionnements	255 126 866 819,90	36 271 110 177,22	218 855 756 642,68	16	Emprunts et dettes assimilées			
34	En cours de production de biens	88 793 066,38		88 793 066,38	17	Dettes rattachées à des participations			
35	En cours de production de services	210 529 038,32	1 700 602 344,17	1 489 436 304,85	229	Droits du concédant			
36	Stocks de produits	128 260 659 425,04		128 260 659 425,04	269	Versement restant à effectuer S/Titres			
37	Stocks provenant d'immobilisations	106,00		106,00	279	Versement restant à effectuer sur titre immobilisé			
38	Stocks à l'extérieur	936 609 652,01	9 614 489,00	926 995 163,01					
39	Achats stockés					TOTAL PASSIF NON COURANT	197 925 733 763,92	249 271 642 767,91	
40	Créances et emplois assimilés	2 522 172 707 993,17	36 384 963 013,65	2 485 787 744 979,52		Dettes et emplois assimilés			
41	Fournisseurs et comptes rattachés	73 112 191 944,21		73 112 191 944,21	40	Fournisseurs et comptes rattachés			
42	Clients et comptes rattachés	377 903 173 920,93	32 247 982 837,71	345 655 191 083,22	4196	Clients créditeurs, avances, RRR...			
43	Personnel et comptes rattachés	260 743 901,32		260 743 901,32	42	Personnel et comptes rattachés			
44	Organismes sociaux & comptes rattachés	899 468 752,51		899 468 752,51	43	Organismes sociaux et comptes rattachés			
45	Etats collectifs publiques	421 646 370 040,08		421 646 370 040,08	44	Etat collectivités publiques			
46	Organismes internationaux et comptes rattachés				47	Organismes internationaux et comptes rattachés			
47	Groupes et associés	1 522 498 700 162,97	1 052 396 386,38	470 102 314,59	45	Groupe et Associés			
48	Débiteurs divers	120 182 444 905,42	3 084 583 789,56	117 097 861 115,86	46	Créditeurs divers			
49	Comptes Transitoires/ Attente				47	Comptes Transitoires/Attente			
50	Charges ou produits constatés d'avance et provisions	5 669 614 365,73		5 669 614 365,73	48	Charges ou produits constatés d'avances et provisions			
51	Disponibilités et assimilés	543 730 582 877,60	90 005 437,00	453 725 440,60	49	Disponibilités et assimilés			
52	Valeurs mobilières de placement	541 622 400 378,05	90 005 437,00	451 616 965,05	50	Valeurs mobilières de placement			
53	Banques, Etab. Financiers & assimilés				51	Banques, Etab. Financiers & assimilés			
54	Instrument financiers dérivés	1 318 539,71		1 318 539,71	52	Instrument financiers dérivés			
55	Caisse	2 106 863 959,84		2 106 863 959,84	53	Caisse			
56	Regie d'avances et crédits				54	Regie d'avances et crédits			
58	Virements internes				58	Virements internes			
TOTAL ACTIF COURANT					TOTAL PASSIF COURANT				
3 458 812 683 050,46					3 420 263 773 000,04				
14 374 694 196 378,32					9 447 891 557 100,45				
TOTAL ACTIF					TOTAL PASSIF				
4 926 803 639 277,87					2 944 989 370 786,43				
9 088 551 571 221,44					9 088 551 571 221,44				

Contrôle équilibre Actif = Passif >>> 0,00

		ACTIF			PASSIF				
REF	RUBRIQUE	N Brut	N Amort-Prov	N Net	N-1 Net	REF	RUBRIQUE	N Net	N-1 Net
ACTIF NON COURANT						CAPITAUX PROPRES			
20	Immobilisations incorporelles	138 142 017 067,49	135 136 727 124,03	3 005 289 943,46	2 541 517 328,44	10	Capital, réserves et assimilés	5 842 621 440 309,81	5 822 799 021 758,24
21	Immobilisations corporelles	993 794 847 405,22	616 371 695 501,78	377 423 151 903,44	363 455 393 541,79	11	Report à nouveau	-2 742 630 559,54	-1 816 336 121,65
22	Immobilisations en concession	152 736 688,75		152 736 688,75	10 297 141,40				
24	Equip-Fixes & Complexes/Production	6 899 609 524 422,61	4 408 781 970 320,86	2 490 827 554 101,75	2 560 603 859 362,07	12	Résultat de l'exercice	206 509 112 450,00	8 719 364 699,90
23	Immobilisations en-cours	2 275 212 044 278,20	219 998 295 496,54	2 055 213 748 781,66	1 732 003 376 942,69				
26	Participations et créances rattachées à des participations	494 825 042 300,02	18 097 047 029,26	476 727 995 270,76	467 941 966 722,72	18	Comptes de liaison		
27	Autres immobilisations financières	968 079 271 703,28	211 846 416,77	756 232 856,51	931 167 360 108,67		TOTAL CAPITAUX PROPRES	6 046 387 922 200,27	5 829 702 050 336,49
Total immobilisations		11 769 815 483 865,57	5 398 597 581 889,24	6 371 217 901 976,33	6 057 723 771 147,78	PASSIF NON COURANT			
Impôts différés actifs		5 695 008 440,91		5 695 008 440,91	5 814 141 021,48	13	IDP-SUB. Recus.Prod & Charges DIFF		
TOTAL ACTIF NON COURANT		11 775 510 492 306,48	5 398 597 581 889,24	6 376 912 910 417,24	6 063 537 912 169,26	14	Provisions réglementées		
ACTIF COURANT						15	Provisions pour charges	203 378 800 790,81	192 991 804 317,09
30	Stocks et en-cours	413 584 226 197,23	39 734 674 040,65	373 849 552 156,58	354 925 322 511,07	16	Emprunts et dettes assimilées	1 644 764 684,18	1 978 929 446,83
31	Matières premières et fournitures	619 247 464,68	428 745,88	618 818 718,80	428 745,88	17	Dettes rattachées à des participations		
32	Autres approvisionnements	5 067 777 984,17	2 742 658,23	5 065 035 325,94	8 282 762 667,93	229	Droits du concédant		
33	En cours de production de biens	278 371 966 742,50	38 503 953 079,29	239 868 013 663,21	218 855 756 642,68	269	Versement restant à effectuer S/Titres	2 955 000 000,00	2 955 000 000,00
34	En cours de production de services	224 807 489,08		224 807 489,08	88 793 066,38	TOTAL PASSIF NON COURANT		207 978 565 474,99	197 925 733 763,92
35	Stocks de produits	157 335 480,55		157 335 480,55	210 529 038,33	Dettes et emplois assimilés		3 822 759 815 708,51	3 416 866 148 479,24
36	Stocks provenant d'immobilisations	128 169 480 032,86	1 217 935 068,25	126 951 544 964,61	126 500 057 080,87	40	Fournisseurs et comptes rattachés	297 368 223 030,10	273 397 861 938,55
37	Stocks à l'extérieur	106,00		106,00	106,00	41	Clients et comptes rattachés	11 403 082 073,01	21 559 206 950,34
38	Achats stockés	973 610 897,39	9 614 489,00	963 996 408,39	926 995 163,01	42	Personnel et comptes rattachés	17 595 880 265,39	21 035 623 812,52
409	Créances et emplois assimilés	2 888 827 589 253,33	36 837 472 474,19	2 851 990 116 779,14	2 485 787 744 979,52	43	Organismes sociaux et comptes rattachés	5 957 713 041,68	6 660 197 815,68
41	Fournisseurs et comptes rattachés	105 572 071 891,63		105 572 071 891,63	73 112 191 944,21	44	Etat collectivités publiques rattachés	239 585 891 529,55	179 232 036 879,05
42	Clients et comptes rattachés	431 939 340 190,01	32 183 459 164,65	399 755 881 025,36	345 655 191 083,22	45	Groupe et Associés	3 247 647 738 474,14	2 908 683 495 153,35
43	Personnel et comptes rattachés	102 662 087,92		102 662 087,92	260 743 901,32	46	Comptes Transitoires/Attente	3 192 398 557,40	4 297 659 263,08
44	Organismes sociaux et comptes rattachés	891 033 481,83		891 033 481,83	899 468 752,53	47	Comptes Transitoires/Attente		
45	Etat collectivités publiques rattachés	550 004 025 180,80		550 004 025 180,80	421 646 370 040,08	48	Charges ou produits constatés d'avances et provisions	8 888 737,24	66 666,67
46	Groupe et associés	1 687 113 566 294,75	1 052 396 386,38	1 686 061 169 908,37	1 521 446 303 776,59	49	Disponibilités et assimilés	11 079 792 409,34	3 397 624 520,80
47	Debiteurs divers	106 235 415 457,88	3 596 159 540,16	102 639 255 917,72	117 097 861 115,86	50	Valeurs mobilières de placement	11 079 792 609,34	3 397 624 520,80
48	Comptes Transitoires/ Attente					51	Banques, Etab. Financiers, & assimilés		
49	Charges ou produits constatés d'avance et provisions	6 969 474 668,51	5 457 383,00	6 964 017 285,51	5 669 614 365,73	52	Instrument financiers dérivés		
50	Disponibilités et assimilés	485 543 522 077,15	90 005 437,00	485 453 516 640,15	543 640 577 440,60	53	Caisse		
51	Valeurs mobilières de placement	485 085 119 300,96	90 005 437,00	484 095 113 863,96	541 532 394 941,05	54	Regie d'avances et crédits		
52	Banques, Etab. financiers & assimilés					58	Virements internes		
53	Caisse	2 128 572,19		2 128 572,19	1 318 539,71	TOTAL PASSIF COURANT		3 833 839 608 317,85	3 420 263 773 000,04
54	Regie d'avances et crédits	456 274 204,00		456 274 204,00	2 106 863 959,84	TOTAL PASSIF		10 088 206 095 993,11	9 447 891 557 100,45
58	Virements internes								
TOTAL ACTIF COURANT		3 787 955 337 527,71	76 662 151 951,84	3 711 293 185 575,87	3 384 353 644 931,19				
TOTAL ACTIF		15 563 465 829 834,19	5 475 259 733 841,08	10 088 206 095 993,11	9 447 891 557 100,45				

0,00

0,00

>>>

Contrôle équilibre Actif = Passif

SONATRACH		TABLEAU DES COMPTES DE RESULTATS				En Dinars	
UNITE	SONATRACH	181R	Au 31 Décembre 2011				
Cpte	DESIGNATION	N		N - 1			
		Externes	Internes	Total	Externes	Internes	Total
70	Ventes et produits annexes	5 495 060 998 584,32	1 409 280 062 812,46	6 904 341 061 396,78	4 457 411 434 063,50	1 214 167 714 861,56	5 671 599 148 645,06
72	Production stockée ou distockée	32 896 463 842,65	-868 841 101 901,02	-835 944 638 058,37	25 062 826 292,37	-891 671 449 654,02	-866 608 623 361,65
73	Production immobilisée	359 167 637 024,63		359 167 637 024,63	272 795 559 995,18		272 795 559 995,18
74	Subventions d'exploitation	113 528 762 016,43		113 528 762 016,43	21 976 091 329,10		21 976 091 329,10
	I - PRODUCTION DE L'EXERCICE	6 000 653 881 471,03	540 438 960 911,44	6 541 092 842 382,47	4 777 246 911 700,15	522 486 264 907,54	5 299 732 176 607,69
60	Achats consommés	229 907 719 216,95	43 508 607 219,64	273 416 326 436,59	134 916 638 111,73	77 136 943 787,58	212 055 581 899,31
61	Services extérieurs	1 413 930 478 400,16	158 697 906 027,88	1 572 628 384 517,84	1 153 516 404 170,26	133 813 346 874,00	1 287 329 750 853,26
62	Autres services extérieurs	98 084 068 610,61	340 232 447 664,12	438 316 516 274,73	100 260 000 876,15	311 535 974 445,96	411 795 975 322,11
	II - CONSOMMATION DE L'EXERCICE	1 741 982 286 320,62	540 438 960 911,44	2 282 021 247 232,06	1 388 695 043 167,14	522 486 264 907,54	1 911 181 308 074,68
	III - VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)	4 258 671 595 150,41		4 258 671 595 150,41	3 388 550 868 533,01		3 388 550 868 533,01
63	Charges de personnel	120 392 963 781,48		120 392 963 781,48	91 635 378 764,95		91 635 378 764,95
64	Impôts, taxes et versements assimilés	2 260 920 400 264,70		2 260 920 400 264,70	1 760 845 454 908,61		1 760 845 454 908,61
	IV - EXEDENT BRUT D'EXPLOITATION	1 877 748 231 104,23		1 877 748 231 104,23	1 536 070 034 869,45		1 536 070 034 869,45
75	Autres produits opérationnels	192 604 494 720,04	2 741 005 893,61	195 345 500 603,65	219 860 920 951,00	5 304 880 989,76	225 165 801 940,76
65	Autres charges opérationnelles	184 921 556 069,39	2 741 005 893,61	187 662 561 963,00	44 430 680 323,84	5 304 880 989,76	49 735 561 313,60
66	Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur	339 250 439 768,53		339 250 439 768,53	301 605 135 196,75		301 605 135 196,75
78	Reprises sur pertes de valeurs et provisions	23 162 607 616,52		23 162 607 616,52	30 783 332 125,68		30 783 332 125,68
	V - RESULTAT OPERATIONNEL	1 569 453 337 602,87		1 569 453 337 602,87	1 440 678 472 515,54		1 440 678 472 515,54
76	Produits financiers	52 809 508 861,24		52 809 508 861,24	51 457 123 865,42		51 457 123 865,42
68	Charges financières	694 358 775 380,01		694 358 775 380,01	533 777 315 109,30		533 777 315 109,30
	VI - RESULTAT FINANCIER	-641 549 266 518,77		-641 549 266 518,77	-482 320 191 243,88		-482 320 191 243,88
	VII - RESULTAT ORDINAIRES AVANT IMPOT (V + VI)	927 904 070 684,10		927 904 070 684,10	958 358 281 271,66		958 358 281 271,66
69528	Impôts exigibles sur résultats ordinaires	240 499 298 234,59		240 499 298 234,59	252 805 293 127,40		252 805 293 127,40
69223	Impôts différés (variations) sur résultats ordinaires	-254 858 888,99		-254 858 888,99	76 770 100,00		76 770 100,00
	► TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES	6 289 230 452 668,83	543 179 966 795,06	6 832 410 459 463,89	5 079 347 888 642,25	527 791 145 897,30	5 607 138 434 539,55
	► TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES	5 581 570 861 330,33	543 179 966 795,06	6 124 750 828 125,38	4 373 871 070 597,99	527 791 145 897,30	4 901 662 216 495,29
	VIII - RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES	687 659 631 338,50		687 659 631 338,50	705 476 218 044,26		705 476 218 044,26
77	Eléments extraordinaires (produits)				15 462 848,00		15 462 848,00
67	Eléments extraordinaires (charges)						
	IX - RESULTAT EXTRAORDINAIRE				15 462 848,00		15 462 848,00
	X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE	687 659 631 338,50		687 659 631 338,50	705 491 680 892,26		705 491 680 892,26

S1 / FN 2012011 00:21

SONATRACH		TABLEAU DES COMPTES DE RESULTATS				En Dinars	
UNITE	SONATRACH	181R	Au 31 Décembre 2012				
Cpte	DESIGNATION	N		N - 1			
		Externes	Internes	Total	Externes	Internes	Total
70	Ventes et produits annexes	5 830 861 809 788,56	1 391 745 459 278,22	7 222 607 268 066,78	5 495 060 998 594,32	1 409 280 082 812,46	6 904 341 081 396,78
72	Production stockée ou déstockée	556 053 791,22	-430 413 981 710,06	-874 360 188 418,84	32 886 463 842,05	-868 841 101 901,02	-535 944 638 058,37
73	Production immobilisée	293 113 792 681,15		293 113 792 681,15	359 167 637 024,63		359 167 637 024,63
74	Subventions d'exploitation	346 658 989 294,36		346 658 989 294,36	113 528 782 019,43		113 528 782 019,43
	I - PRODUCTION DE L'EXERCICE	6 470 190 645 555,29	561 331 477 568,16	7 031 522 121 123,45	6 000 653 881 471,03	540 438 960 911,44	6 541 092 842 382,47
60	Achats consommés	492 272 710 765,09	44 986 918 276,89	537 259 627 042,88	229 907 719 219,05	43 508 807 219,64	279 416 326 439,49
61	Services extérieurs	1 379 598 582 348,24	157 896 665 407,85	1 537 495 247 756,19	1 413 590 479 490,16	156 697 906 027,68	1 570 288 384 517,84
62	Autres services extérieurs	105 173 031 987,26	358 447 895 883,32	463 620 927 870,58	98 084 088 610,61	340 232 447 664,12	438 316 536 274,73
	II - CONSOMMATION DE L'EXERCICE	1 977 044 325 081,49	561 331 477 568,16	2 538 375 802 649,65	1 741 582 286 320,82	540 438 960 911,44	2 282 021 247 232,06
	III - VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)	4 493 146 319 473,80		4 493 146 319 473,80	4 259 071 595 150,41		4 259 071 595 150,41
63	Charges de personnel	157 282 764 387,57		157 282 764 387,57	120 392 963 781,48		120 392 963 781,48
64	Impôts, taxes et versements assimilés	2 382 210 670 700,76		2 382 210 670 700,76	2 260 920 400 264,70		2 260 920 400 264,70
	IV - EXEDENT BRUT D'EXPLOITATION	1 953 652 874 385,47		1 953 652 874 385,47	1 877 758 231 104,23		1 877 758 231 104,23
75	Autres produits opérationnels	103 969 915 740,04	11 027 455 958,84	115 017 371 698,88	192 804 494 720,04	2 741 005 883,61	195 345 500 603,65
65	Autres charges opérationnelles	280 097 122 176,49	11 027 455 958,84	291 124 578 135,33	184 821 556 069,39	2 741 005 883,61	187 562 561 953,00
68	Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur	384 019 215 294,21		384 019 215 294,21	339 250 439 788,53		339 250 439 788,53
78	Reprises sur pertes de valeurs et provisions	15 223 505 221,02		15 223 505 221,02	23 162 607 616,52		23 162 607 616,52
	V - RESULTAT OPERATIONNEL	1 448 749 957 875,83		1 448 749 957 875,83	1 569 453 337 602,87		1 569 453 337 602,87
76	Produits financiers	80 912 463 340,92		80 912 463 340,92	52 809 508 861,24		52 809 508 861,24
66	Charges financières	749 269 423 575,00		749 269 423 575,00	694 358 775 780,01		694 358 775 780,01
	VI - RESULTAT FINANCIER	-687 356 960 234,08		-687 356 960 234,08	-641 549 266 918,77		-641 549 266 918,77
	VII - RESULTAT ORDINAIRES AVANT IMPOT (V + VI)	781 392 997 641,75		781 392 997 641,75	927 904 070 684,10		927 904 070 684,10
6958	Impôts exigibles sur résultats ordinaires	204 358 988 116,98		204 358 988 116,98	240 469 288 234,59		240 469 288 234,59
6923	Impôts différés (variations) sur résultats ordinaires	-714 963 625,89		-714 963 625,89	-254 658 888,99		-254 658 888,99
	► TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES	6 670 316 927 857,27	572 358 933 527,00	7 242 675 461 384,27	6 269 230 492 688,83	543 179 965 795,05	6 812 410 458 483,88
	► TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES	6 092 587 554 706,61	572 358 933 527,00	6 664 926 488 233,61	5 581 570 861 330,33	543 179 965 795,05	6 124 750 826 125,38
	VIII - RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES	577 748 973 150,66		577 748 973 150,66	687 659 631 338,50		687 659 631 338,50
77	Eléments extraordinaires (produits)						
67	Eléments extraordinaires (charges)						
	IX - RESULTAT EXTRAORDINAIRE						
	X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE	577 748 973 150,66		577 748 973 150,66	687 659 631 338,50		687 659 631 338,50

TABLEAU COMPTE DE RESULTAT
Exercice 2013

Compte	Désignation	EXERCICE en cours (N)		EXERCICE (N-1)	
		Externes	Internes (89...)	Externes	Internes (89...)
70	Ventes et produits annexes	5 324 445 716 518,83	1 644 438 868 025,74	5 830 861 808 788,56	1 391 745 459 278,22
72	Variation des Stocks de produits finis et en cours	-17 549 895 624,56	-977 452 637 859,36	556 055 791,22	-829 857 927 918,84
73	Production immobilisée	255 221 458 330,01	255 221 458 330,01	293 113 792 681,15	293 113 792 681,15
74	Subvention d'exploitation	373 374 604 557,21	373 374 604 557,21	345 658 986 294,36	345 658 986 294,36
	1. Production de l'exercice	5 935 491 883 781,49	6 620 028 008 572,43	6 470 190 843 555,29	5 61 331 477 568,16
60	Achats consommés	532 417 746 160,49	53 316 199 496,60	482 272 710 765,99	44 986 916 276,89
61	Services extérieurs et autres consommations	1 299 954 367 534,55	1 504 054 655 188,20	1 379 598 582 348,24	1 57 886 865 407,95
62	Autres Services extérieurs	109 119 523 944,02	427 119 838 640,69	105 173 031 967,26	358 447 895 883,32
	2. Consommation de l'exercice	1 941 491 837 639,06	2 626 027 863 430,00	1 977 044 325 081,49	5 61 331 477 568,16
	3. Valeur ajoutée (1-2)	3 994 000 046 142,43	3 994 000 046 142,43	4 493 146 318 473,80	4 493 146 318 473,80
63	Charges de personnel	151 335 190 632,13	151 335 190 632,13	157 282 764 387,57	157 282 764 387,57
64	Impôts, taxes et versements assimilés	2 141 011 785 708,31	2 141 011 785 708,31	2 382 210 679 700,76	2 382 210 679 700,76
	4. Excédent brut d'exploitation	1 701 653 069 801,99	1 701 653 069 801,99	1 963 652 874 385,47	1 963 652 874 385,47
75	Autres produits opérationnels	126 055 028 114,79	6 401 329 293,32	103 989 915 740,04	115 017 371 698,88
65	Autres charges opérationnelles	235 272 278 939,87	241 673 608 233,19	260 097 122 176,49	271 124 578 135,33
68	Dotations aux amortissements, provisions et pertes de val.	425 996 332 821,61	425 996 332 821,61	364 019 215 294,21	364 019 215 294,21
78	Reprises sur pertes de valeur et provisions	14 263 315 155,05	14 263 315 155,05	15 223 505 221,02	15 223 505 221,02
	5. Résultat opérationnel (Exploitation)	1 180 702 801 310,35	1 180 702 801 310,35	1 448 749 957 875,83	1 448 749 957 875,83
76	Produits financiers	71 162 759 269,60	71 162 759 269,60	80 912 463 340,92	80 912 463 340,92
66	Charges financières	666 967 560 287,76	666 967 560 287,76	748 269 423 575,00	748 269 423 575,00
	6. Résultat financier	-595 804 801 018,16	-595 804 801 018,16	-667 356 960 234,08	-667 356 960 234,08
	7. Résultat ordinaire avant impôts (5+6)	584 898 000 292,19	584 898 000 292,19	781 392 997 641,75	781 392 997 641,75
695+8	Impôts différés sur résultats ordinaires	173 869 891 008,00	173 869 891 008,00	204 358 988 116,98	204 358 988 116,98
692+3	Impôts différés (variations) sur résultats ordinaires	76 017 030,29	76 017 030,29	-714 963 625,89	-714 963 625,89
TPAO	Total des Produits des Activités ordinaires	6 146 972 886 320,94	6 837 910 441 405,19	6 670 316 527 857,28	7 242 675 461 384,28
TCOA	Total des Charges des Activités ordinaires	5 736 020 894 067,04	6 426 988 349 151,30	6 092 567 554 706,60	6 664 926 486 233,60
	8. Résultat Net des Activités ordinaires	410 952 092 253,90	410 952 092 253,90	577 748 973 150,67	577 748 973 150,67
77	Produits sur éléments extraordinaires				
67	Charges sur éléments extraordinaires				
	9. Résultat extraordinaire				
	10. Résultat net de l'exercice	410 952 092 253,90	410 952 092 253,90	577 748 973 150,67	577 748 973 150,67

TPAO = Classe 7 (-77) TCOA = Classe 6 (-67)

SONATRACH SpA

EDITE PAR: Direction Comptabilité & Fiscalité

07/12/17 10:48:27
ENDINARS

TABLEAU DES COMPTES DE RESULTATS

CENTRALISATION

N

AU 31 DECEMBRE 2014

CPTE	DENOMINATION	EXTERNES	INTERNES	TOTAL	EXTERNES	INTERNES	TOTAL
70	Ventes et produits annexes	4 990 583 847 354,43	1 830 755 743 799,33	6 821 339 591 153,76			
72	Production stockée ou destockée	34 881 934 423,87	- 1 012 847 709 081,03	- 1 012 847 709 081,03			
73	Production immobilisée	261 992 943 092,43		261 992 943 092,43			
74	Subventions d'exploitation	171 102 644 289,55		171 102 644 289,55			
	I. PRODUCTION DE L'EXERCICE	5 458 561 569 160,28	783 026 109 294,43	6 241 587 669 454,71			
60	Achats consommés	311 142 120 272,99	51 150 639 860,74	362 192 760 133,73			
61	Services extérieurs	1 309 136 130 051,84	257 115 622 723,22	1 566 251 752 775,06			
62	Autres services extérieurs	115 797 150 024,86	474 759 837 710,47	590 557 187 735,33			
	II. CONSOMMATION DE L'EXERCICE	1 725 975 600 349,69	783 026 109 294,43	2 509 001 709 644,12			
	III. VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)	3 732 585 769 810,59		3 732 585 769 810,59			
63	Charges de personnel	152 171 616 823,50		152 171 616 823,50			
64	Impôts, taxes et versements assimilés	1 932 108 872 028,10		1 932 108 872 028,10			
	IV. EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION	1 638 305 271 958,99		1 638 305 271 958,99			
75	Autres produits opérationnels	132 255 246 265,08	7 129 189 040,77	139 384 435 305,85			
65	Autres charges opérationnels	53 757 015 786,40	7 129 189 040,77	60 886 204 827,17			
68	Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur	658 851 343 081,81		658 851 343 081,81			
78	Reprises sur pertes de valeur et provisions	20 823 502 309,90		20 823 502 309,90			
	V. RESULTAT OPERATIONNEL	1 080 775 462 665,76		1 080 775 462 665,76			
76	Produits financiers	78 474 632 716,95		78 474 632 716,95			
66	Charges financières	750 695 482 814,83		750 695 482 814,83			
	VI. RESULTAT FINANCIER	- 672 220 850 097,88		- 672 220 850 097,88			
	VII. RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOT (V+VI)	408 554 612 567,88		408 554 612 567,88			
69/68	Impôts exigibles sur résultats ordinaires	74 015 332 130,19		74 015 332 130,19			
69/23	Impôts différés (variations) sur résultat ordinaires	255 426 726,39		255 426 726,39			
	- TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES (c)	5 690 114 751 432,21	790 155 289 335,20	6 480 270 040 767,41			
	- TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES (d)	5 355 830 887 740,91	790 155 289 335,20	6 145 986 177 076,11			
	VIII. RESULTAT DES ACTIVITES ORDINAIRES (c-d)	334 283 863 711,30		334 283 863 711,30			
77	Éléments extraordinaire (produits)						
67	Éléments extraordinaire (charges)						
	IX. RESULTAT EXTRAORDINAIRE						
	X. RESULTAT NET DE L'EXERCICE	334 283 863 711,30		334 283 863 711,30			

07/12/17 10:48:27

ENDINARS

TABLEAU DES COMPTES DE RESULTATS

CENTRALISATION

N

AU 31 DECEMBRE 2014

CPTE	DENOMINATION	EXTERNES	INTERNES	TOTAL	EXTERNES	INTERNES	TOTAL
70	Ventes et produits annexes	4 990 583 847 354,43	1 830 755 743 799,33	6 821 339 591 153,76			
72	Production stockée ou destockée	34 881 934 423,87	- 1 012 847 709 081,03	- 1 012 847 709 081,03			
73	Production immobilisée	261 992 943 092,43		261 992 943 092,43			
74	Subventions d'exploitation	171 102 644 289,55		171 102 644 289,55			
	I. PRODUCTION DE L'EXERCICE	5 458 561 569 160,28	783 026 109 294,43	6 241 587 669 454,71			
60	Achats consommés	311 142 120 272,99	51 150 639 860,74	362 192 760 133,73			
61	Services extérieurs	1 309 136 130 051,84	257 115 622 723,22	1 566 251 752 775,06			
62	Autres services extérieurs	115 797 150 024,86	474 759 837 710,47	590 557 187 735,33			
	II. CONSOMMATION DE L'EXERCICE	1 725 975 600 349,69	783 026 109 294,43	2 509 001 709 644,12			
	III. VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)	3 732 585 769 810,59		3 732 585 769 810,59			
63	Charges de personnel	152 171 616 823,50		152 171 616 823,50			
64	Impôts, taxes et versements assimilés	1 932 108 872 028,10		1 932 108 872 028,10			
	IV. EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION	1 638 305 271 958,99		1 638 305 271 958,99			
75	Autres produits opérationnels	132 255 246 265,08	7 129 189 040,77	139 384 435 305,85			
65	Autres charges opérationnels	53 757 015 786,40	7 129 189 040,77	60 886 204 827,17			
68	Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur	658 851 343 081,81		658 851 343 081,81			
78	Reprises sur pertes de valeur et provisions	20 823 502 309,90		20 823 502 309,90			
	V. RESULTAT OPERATIONNEL	1 080 775 462 665,76		1 080 775 462 665,76			
76	Produits financiers	78 474 632 716,95		78 474 632 716,95			
66	Charges financières	750 695 482 814,83		750 695 482 814,83			
	VI. RESULTAT FINANCIER	- 672 220 850 097,88		- 672 220 850 097,88			
	VII. RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOT (V+VI)	408 554 612 567,88		408 554 612 567,88			
69/68	Impôts exigibles sur résultats ordinaires	74 015 332 130,19		74 015 332 130,19			
69/23	Impôts différés (variations) sur résultat ordinaires	255 426 726,39		255 426 726,39			
	- TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES (c)	5 690 114 751 432,21	790 155 289 335,20	6 480 270 040 767,41			
	- TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES (d)	5 355 830 887 740,91	790 155 289 335,20	6 145 986 177 076,11			
	VIII. RESULTAT DES ACTIVITES ORDINAIRES (c-d)	334 283 863 711,30		334 283 863 711,30			
77	Éléments extraordinaire (produits)						
67	Éléments extraordinaire (charges)						
	IX. RESULTAT EXTRAORDINAIRE						
	X. RESULTAT NET DE L'EXERCICE	334 283 863 711,30		334 283 863 711,30			

SONATRACH SpA

EDITE PAR : Direction Comptabilité & Fiscalité

SONATRACH
CENTRALISATION

EDITE LE: 07/12/17 10:41:20

EN DINARS

TABEAU DES COMPTES DE RESULTATS
AU 31 DECEMBRE 2015

COTE	DESIGNATION	EXTERNES	N INTERNES	TOTAL	EXTERNES	N-1 INTERNES	TOTAL
70	Ventes et produits annexes	3 648 313 883,37	1 715 984 916 512,80	5 364 298 798 650,27	4 990 583 847 354,43	1 830 755 743 799,33	6 821 339 591 153,76
72	Production stockée ou détruite	- 97 595 859 483,52	- 774 388 650 554,53	- 871 984 510 038,05	34 881 914 433,87	- 1 047 729 643 504,90	- 1 012 847 709 081,03
73	Production immobilière	337 028 044 073,94		337 028 044 073,94	261 992 943 092,43		261 992 943 092,43
74	Subventions d'exploitation	205 967 672 844,89		205 967 672 844,89	171 102 644 289,55		171 102 644 289,55
	I. PRODUCTION DE L'EXERCICE	4 093 713 729 772,76	941 596 265 758,27	5 035 310 005 531,05	5 458 561 369 160,28	783 026 100 294,43	6 241 587 469 454,71
60	Achats consommés	369 388 134 687,47	56 870 835 125,06	426 258 969 812,53	311 042 120 772,99	51 150 639 840,74	362 192 760 133,73
61	Services extérieurs	1 158 992 459 574,53	304 047 421 126,31	1 463 039 880 702,84	1 309 136 138 051,84	257 115 622 723,22	1 566 251 760 775,06
62	Autres services extérieurs	142 890 126 389,58	580 678 009 504,90	723 568 135 894,48	115 797 350 024,86	474 759 837 710,47	590 557 187 735,33
	II. CONSOMMATION DE L'EXERCICE	1 671 270 720 651,58	941 596 265 758,27	2 612 866 986 409,85	1 735 975 608 349,68	783 026 100 294,43	2 519 001 708 644,12
	III. VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)	2 422 443 019 121,20		2 422 443 019 121,20	3 722 585 760 810,59		3 722 585 760 810,59
63	Charges de personnel	154 238 489 753,65		154 238 489 753,65	152 171 616 823,50		152 171 616 823,50
64	Impôts, taxes et versements assimilés	1 364 958 477 181,28		1 364 958 477 181,28	1 932 108 872 028,10		1 932 108 872 028,10
	IV. EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION	903 246 053 186,27		903 246 053 186,27	1 638 305 271 958,99		1 638 305 271 958,99
75	Autres produits opérationnels	200 567 269 966,56	157 168 841 098,61	357 736 111 065,17	132 255 246 265,08	7 129 189 040,77	139 384 435 305,85
65	Autres charges opérationnels	59 998 299 415,57	157 168 841 098,61	216 267 140 514,18	53 757 015 786,40	7 129 189 040,77	60 886 204 827,17
68	Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur	640 074 184 295,46		640 074 184 295,46	656 851 543 081,81		656 851 543 081,81
78	Reprises sur pertes de valeur et provisions	117 550 846 637,43		117 550 846 637,43	20 823 503 309,90		20 823 503 309,90
	V. RESULTAT OPERATIONNEL	522 191 685 079,63		522 191 685 079,63	1 089 775 462 665,76		1 089 775 462 665,76
76	Produits financiers	128 599 033 312,75		128 599 033 312,75	78 474 632 716,95		78 474 632 716,95
66	Charges financières	594 081 950 083,57		594 081 950 083,57	750 695 482 814,83		750 695 482 814,83
	VI. RESULTAT FINANCIER	- 465 482 916 770,82		- 465 482 916 770,82	- 672 220 850 097,88		- 672 220 850 097,88
	VII. RESULTAT ORDINAIRES AVANT IMPOT (V+VI)	56 708 768 308,21		56 708 768 308,21	408 554 612 867,88		408 554 612 867,88
69/5/8	Impôts exigibles sur résultat ordinaires	47 320 228 780,00		47 320 228 780,00	74 015 322 130,19		74 015 322 130,19
69/2/3	Impôts différés (variations) sur résultat ordinaires	549 174 828,31		549 174 828,31	255 426 726,39		255 426 726,39
	- TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES (c)	4 530 330 889 586,52	1 098 765 106 856,88	5 629 195 996 536,40	5 690 114 751 452,21	790 155 289 335,20	6 480 270 040 787,41
	- TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES (d)	4 531 711 524 989,62	1 098 765 106 856,88	5 630 476 631 846,50	5 355 830 887 740,91	790 155 289 335,20	6 145 986 177 076,11
	VIII. RESULTAT DES ACTIVITES ORDINAIRES (c-d)	8 719 364 699,90		8 719 364 699,90	334 283 863 711,30		334 283 863 711,30
77	Eléments extraordinaire (produits)						
67	Eléments extraordinaire (charges)						
	IX. RESULTAT EXTRAORDINAIRE						
	X. RESULTAT NET DE L'EXERCICE	8 719 364 699,90		8 719 364 699,90	334 283 863 711,30		334 283 863 711,30

SONATRACH Spa

EDITE PAR: Direction Comptabilité & Fiscalité

EDITE LE: 12/06/17 11:16:36

SONATRACH
CENTRALISATION

TABEAU DES COMPTES DE RESULTATS
AU 31 DECEMBRE 2016

EN DINARS

CPT	DESIGNATION	EXTERNES	N	TOTAL	EXTERNES	N-1	TOTAL
70	Ventes et produits annexes	3 397 719 190 940,86	1 603 511 434 024,31	5 001 230 624 965,17	3 648 313 882 337,47	1 715 984 916 312,80	5 364 298 798 650,27
72	Production stockée ou déstockée	3 414 090 092,61	- 716 064 148 368,51	- 716 064 148 368,51	- 97 995 859 483,52	- 774 388 650 554,53	- 97 995 859 483,52
73	Production immobilisée	374 120 323 631,97	- 719 458 246 461,12	- 719 458 246 461,12	337 028 044 073,94	337 028 044 073,94	337 028 044 073,94
74	Subventions d'exploitation	160 535 693 446,22	- 719 458 246 461,12	- 719 458 246 461,12	205 967 672 444,89	205 967 672 444,89	205 967 672 444,89
	I. PRODUCTION DE L'EXERCICE	3 935 789 306 111,66	884 053 187 563,19	4 819 942 493 674,85	4 093 715 739 772,78	941 596 265 758,27	5 035 310 005 531,05
60	Achats consommés	331 697 998 190,07	56 679 531 281,16	388 377 529 471,23	369 398 134 687,47	56 679 835 125,06	426 258 969 812,53
61	Services extérieurs	1 104 491 387 664,73	318 926 741 256,21	1 423 418 128 940,94	1 138 993 421 128,31	304 047 421 128,31	1 443 039 880 702,84
62	Autres services extérieurs	132 919 534 562,25	508 446 915 025,82	641 366 449 588,07	142 890 126 389,58	580 678 009 504,90	723 568 135 894,48
	II. CONSOMMATION DE L'EXERCICE	1 569 108 920 457,05	884 053 187 563,19	2 453 162 108 020,24	1 671 270 720 651,58	941 596 265 758,27	2 612 866 986 409,85
	III. VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)	2 366 680 385 674,61		2 366 680 385 674,61	2 422 443 019 121,20		2 422 443 019 121,20
63	Charges de personnel	149 881 389 287,72	149 881 389 287,72	149 881 389 287,72	154 238 489 753,85		154 238 489 753,85
64	Impôts, taxes et versements assimilés	1 168 220 646 173,77	1 168 220 646 173,77	1 168 220 646 173,77	1 364 958 477 181,28		1 364 958 477 181,28
	IV. EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION	1 048 578 350 233,12		1 048 578 350 233,12	903 246 652 186,07		903 246 652 186,07
75	Autres produits opérationnels	97 659 224 904,42	102 060 685 588,95	102 060 685 588,95	200 567 269 966,56	157 168 841 098,61	357 736 111 065,17
65	Autres charges opérationnels	40 377 649 038,45	44 579 109 722,98	44 579 109 722,98	59 098 299 315,57	216 267 140 514,18	216 267 140 514,18
68	Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur	589 361 708 703,67	589 361 708 703,67	589 361 708 703,67	640 074 184 295,46	640 074 184 295,46	640 074 184 295,46
78	Reprises sur pertes de valeur et provisions	28 730 542 717,13	28 730 542 717,13	28 730 542 717,13	117 550 846 637,43	117 550 846 637,43	117 550 846 637,43
	V. RESULTAT OPERATIONNEL	545 428 769 112,55		545 428 769 112,55	522 191 685 679,63		522 191 685 679,63
76	Produits financiers	114 810 352 281,04	114 810 352 281,04	114 810 352 281,04	128 599 033 312,75	128 599 033 312,75	128 599 033 312,75
66	Charges financières	392 571 724 959,84	392 571 724 959,84	392 571 724 959,84	594 081 950 083,57	594 081 950 083,57	594 081 950 083,57
	VI. RESULTAT FINANCIER	- 277 161 372 678,80		- 277 161 372 678,80	- 465 482 916 770,82		- 465 482 916 770,82
	VII. RESULTAT ORDINAIRES AVANT IMPOT (V+VI)	267 667 387 433,75		267 667 387 433,75	56 708 768 306,21		56 708 768 306,21
69/58	Impôts exigibles sur résultats ordinaires	61 039 925 846,22	61 039 925 846,22	61 039 925 846,22	47 420 228 780,00	47 420 228 780,00	47 420 228 780,00
69/23	Impôts différés (variations) sur résultat ordinaires	118 349 137,53	118 349 137,53	118 349 137,53	569 174 828,31	569 174 828,31	569 174 828,31
	- TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES (c)	4 177 189 426 014,25	888 254 648 247,72	5 065 444 074 261,97	4 540 430 889 689,52	1 098 765 106 856,88	5 639 195 996 546,40
	- TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES (d)	3 970 680 313 554,25	888 254 648 247,72	4 858 934 961 811,97	4 531 711 524 989,62	1 098 765 106 856,88	5 639 476 631 846,50
	VIII. RESULTAT DES ACTIVITES ORDINAIRES (c-d)	206 509 112 450,00		206 509 112 450,00	8 719 364 699,90		8 719 364 699,90
77	Eléments extraordinaires (produits)						
67	Eléments extraordinaires (charges)						
	IX. RESULTAT EXTRAORDINAIRE						
	X. RESULTAT NET DE L'EXERCICE	206 509 112 450,00		206 509 112 450,00	8 719 364 699,90		8 719 364 699,90

ملحق رقم (11): استمارة الاستبيان**جامعة البليدة -2-****كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير****قسم العلوم التجارية****تخصص محاسبة وتدقيق****السلام عليكم ورحمة الله تعالى وبركاته، أما بعد :**

في إطار التحضير لأطروحة الدكتوراه التي تدرج ضمن متطلبات الحصول على شهادة الدكتوراه (ل م د) في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وتدقيق بعنوان "إشكالية القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري وتأثيره على أداء المؤسسة الاقتصادية"، وبغرض التمكن من إتمام هذه الدراسة في جانبها التطبيقي، ألتمس من سيادتكم المحترمة المساهمة في إثراء الموضوع من خلال تفضلكم بالمشاركة في الإجابة على الأسئلة الموجودة بهذا الاستبيان، وهذا من أجل معرفة آرائكم كمهنيين مختصين في مجال المحاسبة على مستوى المؤسسات الاقتصادية.

وحتى نتوصل إلى نتائج موضوعية ودقيقة، أرجوا من سيادتكم الإجابة على جميع الأسئلة بكل عناية ووضوح، كما نحيط علم سيادتكم أن إجاباتكم ستستعمل لإغراض البحث فقط وبالسرية التامة.

ونحن نتقدم لكم بالشكر المسبق لحسن تعاونكم معنا، من خلال الإجابات المقدمة لنا من حضرتكم.

الباحثة : رباحي صبرينة

الرجاء وضع علامة (X) في المكان المناسب.

المحور الأول: معلومات عامة

01) الجنس: ☐ ذكر ☐ أنثى

02) السن:

☐ أقل من 30 سنة ☐ من 30 سنة إلى 40 سنة
☐ من 40 سنة إلى 50 سنة ☐ أكثر من 50 سنة

03) المؤهل العلمي:

☐ ليسانس ☐ دراسات عليا

04) الرتبة الوظيفية:

☐ إطار سامي ☐ إطار

05) الخبرة المهنية:

☐ أقل من 05 سنوات ☐ من 05 سنوات إلى 10 سنوات
☐ من 11 سنة إلى 15 سنة ☐ أكثر من 15 سنة

المحور الثاني: الاستثمار في مجال رأس المال البشري

العبارة	موافق تماما	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق تماما
أولا: طبيعة الاستثمار في رأس المال البشري					
06					الإففاق على الموارد البشرية في سبيل تطوير قدراتها الفكرية.
07					تخصيص ميزانية لتنمية المعارف المكتسبة.
08					الاهتمام بالعناية الصحية للمورد البشري، من حيث تحسين جودة الخدمات الطبية والتغذية الجيدة.
09					تحفيز الموارد البشرية المتميزة بالابتكار.
10					خلق جو عمل داخلي، يركز على اكتساب المورد البشري لمعارف جديدة.
ثانيا: الآليات المعتمدة في مجال الاستثمار في رأس المال البشري					
11					تكثيف برامج التدريب بما يتماشى مع احتياجات المؤسسة من المعارف.
12					إحداث تغيير في المستوى المهني للمورد البشري، من خلال توجيهه للتكوين بما يتماشى ومجال تخصصه.
13					اعتماد نظام حوافز قائم على إعطاء الأولوية للأفكار المبدعة.
14					تنظيم مسابقات علمية بالمؤسسة تمنح التميز لأفضل الأفكار المبتكرة.
15					تدعيم الثقافة التنظيمية للموارد البشرية التي تتسم بالتميز في العمل، بالمشاركة في اتخاذ القرارات بالمؤسسة.
16					إعطاء فرصة للموظفين المؤهلين للمساهمة في حل مختلف المشاكل التي تواجهها المؤسسة.

المحور الثالث: القياس المحاسبي لرأس المال البشري ضمن أصول المؤسسة غير الملموسة

غير موافق تماماً	غير موافق	محايد	موافق	موافق تماماً	العبارة
أولاً: التكاليف المدرجة ضمن قيمة رأس المال البشري					
					17 تكاليف استقطاب المورد البشري إلى المؤسسة.
					18 المقابل المادي المقدم للإسهامات البشرية المتميزة بأفكارها المبدعة.
					19 تكاليف تطوير المورد البشري بهدف تنمية مهاراته.
					20 التعويضات المقدمة للمورد البشري عند انتهاء مدة خدمته بالمؤسسة.
ثانياً: أسس القياس المحاسبي لرأس المال البشري					
					21 يركز على تحديد قيمة الخدمات المتوقع تقديمها من الموارد البشرية المتميزة مستقبلاً.
					22 يقوم على أساس تقييم العوائد المحققة من الاستثمار في التدريب، تحديداً منه للمنافع المتوقعة من الأنشطة التدريبية.
					23 يعتمد على نماذج التكلفة كأساس لتقييم رأس المال البشري.
					24 يعتمد على نماذج القيمة لقياس قيمة الخدمات التي يقدمها رأس المال البشري.
					25 يفصل بين التكاليف الإيرادية والتكاليف التي يتم رسملتها، والتي تعامل معاملة الأصل في القوائم المالية.

المحور الرابع: الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري كأصل من أصول المؤسسة غير الملموسة

غير موافق تماماً	غير موافق	محايد	موافق	موافق تماماً	العبارة
أولاً: نوعية المعلومات التي يوفرها الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري					
					26 المعلومات المتعلقة بنقاط القوة والضعف في أداء المورد البشري.

					27	المعلومات المتعلقة بالتكاليف الفعلية المنفقة في مجال الحصول على الموارد البشرية وتنميتها.
					28	المعلومات المتعلقة بالعوائد المحققة من الاستثمار في الموارد البشرية.
					29	المعلومات المتعلقة بالتخطيط وإستراتيجية المؤسسة في مجال مواردها البشرية.
					30	المعلومات المتعلقة بإنتاجية رأس المال البشري.
					31	المعلومات المتعلقة بمساهمة رأس المال البشري في تعظيم الأرباح.
ثانيا: الأهداف التي يحققها الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري						
					32	يرفع من شفافية القوائم المالية.
					33	يساعد في اتخاذ قرارات ملائمة في الوقت المناسب.
					34	يساعد في تخطيط احتياجات المؤسسة من الموارد البشرية.
					35	يساهم في الحصول على قيمة مضافة، لزيادة ثقة المستثمرين بالمعلومات التي يوفرها.
					36	يحدد الثغرات في الكفاءات البشرية بالمؤسسة، والتي تساهم بشكل مباشر في تحسين أداء المورد البشري المعني.
					37	تعزز مصداقية المعلومة المالية.

المحور الخامس: أداء المؤسسة الاقتصادية

العبارة	موافق تماما	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق تماما
أولا: ربحية المؤسسة الاقتصادية					
38					المنافع الاقتصادية المحققة والتي تكون أكبر من تكلفة الموارد المستخدمة
39					القياس النقدي للأهداف المحققة بفعالية
40					تعظيم العائد من الاستثمار في الموارد المتاحة للمؤسسة
41					كفاءة وسائل الإنتاج في تحقيق أعلى معدلات للأرباح.
ثانيا: إنتاجية المؤسسة الاقتصادية					

الملخص باللغة

الأجنبية

Abstract:

This study aimed to determine the measurement and the accounting disclosure of human capital concept and the conditions to valuing it as an asset.

A critical aspect of the study is to uncover the impact of human capital on firms' performance.

To achieve the objective of the study, we chose one of the most important industrial Company **Sonatrach**, The data for this research was collected by using a questionnaire administered to 100 employees of the Company.

The analysis of the questionnaire has revealed a number of results; the most Important is that there are a number of problems facing the Company accounting concerning human capital, these problems are primarily caused by the lack of awareness of the importance of the element and second by the accounting environment in Algeria which does not recognize human capital as an asset, Also the study showed that if the Company recognize the human capital in its financial statement, it will have a positive Impact on Company, performance Which provide a support to establish an accounting basis for human capital as an intangible asset.

Keywords: human capital, investment in human capital, human performance, accounting measurement and disclosure of human capital, performance of the Company.