

وزارة التعليم العالي و البحث العلمي
جامعة عمار ثليجي - الأغواط -



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة
تخصص: محاسبة وتدقيق

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم المالية والمحاسبة
بعنوان

دراسة الحاجة لمحاسبة الموارد البشرية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية
- دراسة حالة محطة نقل الغاز عبر الأنابيب GR5: سوناطراك، حاسي الرمل -

تحت إشراف الدكتورة:
- نعيمة عبي

من إعداد الطالبين:
- أسامة ركاش
- محمد مباركي

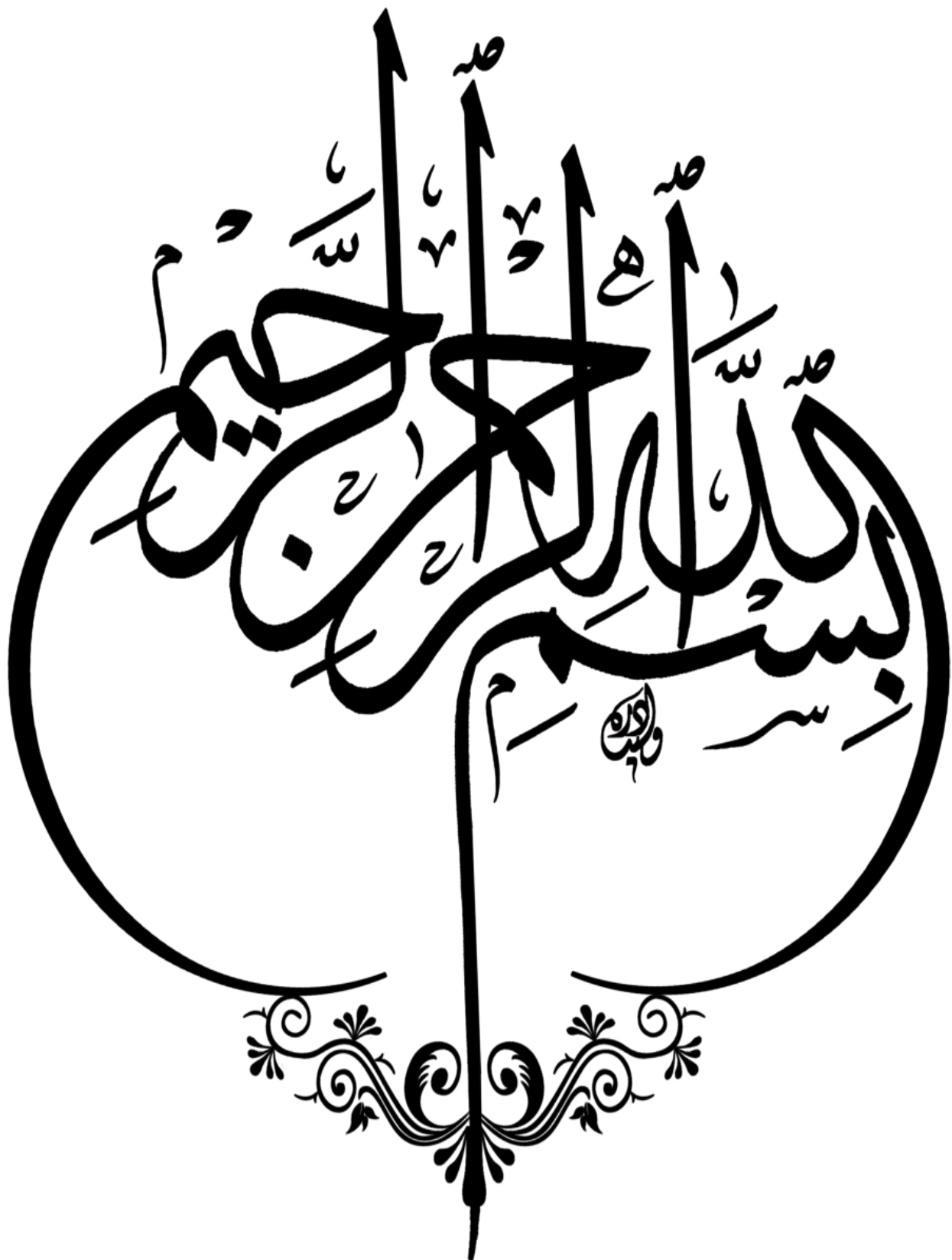
لجنة المناقشة:

رئيسا
مشرفا ومقررا
ممتحنا

أستاذ محاضر قسم أ
أستاذ محاضر قسم أ
أستاذة محاضرة قسم ب

د. محمد السعيد سعيداني
د. نعيمة عبي
د. خيرة بوهالي

السنة الجامعية: 2021-2022



إهداء

وصلت رحلتنا الجامعية إلى نهايتها بعد تعب و مشقة و ها نحن نختم بحث تخرجنا
بكل همة و نشاط

في جميع مراحل الحياة يوجد أناس يستحقون منا الشكر و أولى الناس بالشكر
الأبوان روح أبي الطاهرة رحمه الله و اسكنه فسيح جنانه

أمي العزيزة التي تشقى من اجل دراستي وإرضائي أطال الله في عمرها
نهدي ثمره هذا العمل المتواضع إلى كل من كان له الفضل في مسيرتنا و ساعدنا
ولو بالقليل

إلى من اظهروا لي ماهو أجمل في الحياة إخوتي و أخواتي سندي ملاذي و ملجئي
إلى من تذوقت منهم أجمل اللحظات حفظ الله أولادهم و رعاهم

إلى كل من لم يبخل علينا و قدم لنا يد المساعدة و أخيرا نسال الله عز وجل أن
يوفق الجميع لصالح الأعمال و أن يجزيهم خير الجزاء بما تفر أعينهم في الدنيا و

الآخرة

شكر و تقدير

بسم الله وكفى والصلاة و السلام على الحبيب المصطفى خير سلام على أصحابه وأزواجه
الأشراف أما بعد...

إلى كل من أحسن إلينا العون وبذل إلينا النصح وأجزل إلينا العطاء اشكرهم جزيل الشكر
لجميع صنيعهم معنا

نتوجه بالشكر أولاً لله الذي أنعمنا وأتم علينا النعم وزرع فينا حب العلم و التعلم
كما نتقدم بجزيل الشكر و الامتنان إلى كافة الأساتذة وموظفي كلية العلوم الاقتصادية و
علوم التسيير بجامعة عمار ثليجي - الاغواط -

اخص بالذكر الأستاذة المحترمة نعيمة عبدي على توجيهها لنا مع أطيب الشكر و التمني
كما نتقدم كذلك بالشكر إلى كل عمال مؤسسة سوناطراك بدون استثناء لتزويدهم لنا بكل
ما نحتاجه من معلومات لهم جميل خالص الشكر والاحترام

وفي الأخير كل الشكر والتقدير لكل من ساهم في انجاز هذا العمل المتواضع .

الملخص:

تهدف الدراسة إلى إبراز أهمية المحاسبة عن المورد البشري في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، فمع تغير نظرة المؤسسة للعنصر البشري، أصبحت هذه الأخيرة تنفق أموال طائلة في سبيل تطويره وتدريبه والاحتفاظ به، الأمر الذي استدعى ضرورة إيجاد أسس لقياسه والاعتراف به في القوائم المالية للمؤسسة، و هو ما حاول الإطار النظري توضيحه من خلال عرض مختلف طرق تقييم المورد البشري، محاسبة الأصول البشرية و مكانتها في القوائم المالية، لتأتي دراسة الحالة في محاولة لإبراز واقع المحاسبة عن الموارد البشرية في محطة الضغط لخط أنابيب الغاز GR5 سوناطراك حاسي الرمل، حيث أظهرت نتائج الدراسة إدراكا قويا وإجماعا حول أهمية أخذ مبادرة تطوير الآليات التي تعتمد عليها محاسبة الموارد البشرية في المؤسسات الجزائرية، خاصة ما تعلق منها بالجانب القانوني، إضافة إلى ضرورة الاجتهاد في تصميم نظام معلومات خاص بالمحاسبة عن الموارد البشرية لا يقتصر على التسجيل المحاسبي للمورد البشري كاستثمار وإنما الاعتماد عليه في اتخاذ القرارات الخاصة بكل ما يمس المورد البشري.

الكلمات المفتاحية: المورد البشري، محاسبة الموارد البشرية.

résumé:

Cette étude vise à mettre en évidence la nécessité d'une comptabilité des ressources humaines dans l'institution économique algérienne. L'approche analytique descriptive a été appuyée en abordant l'aspect théorique lié à l'importance et à la nécessité des institutions d'investir dans le capital humain et progressivement de savoir mesurer la le coût et la valeur des ressources humaines et les divulguer dans les états financiers.

En ce qui concerne le côté pratique, une étude de cas a été menée sur l'une des institutions économiques algériennes pour clarifier comment la politique de l'institution traite l'attention à la ressource humaine dans tous ses aspects, ainsi que l'investissement dans celle-ci avec des dépenses de formation et de rendez-vous, ainsi que divulguer ces informations sur la base des états financiers de l'institution en essayant d'élaborer une proposition de modèle d'application de la comptabilité des ressources humaines dans l'institution économique algérienne.

Mots clés : comptabilité des ressources humaines, ressources humaines

قائمة المحتويات

الصفحة	العنوان
-	إهداء
-	شكر و تقدير
II	الملخص
V	قائمة الجداول
II	قائمة الأشكال
II	قائمة الملاحق
ا-ب-ج	المقدمة
36-02	الفصل الأول: الإطار النظري لمحاسبة الموارد البشرية
11-02	المبحث الأول : ماهية محاسبة الموارد البشرية
04-02	المطلب الأول : مفهوم محاسبة الموارد البشرية
07-04	المطلب الثاني : النشأة و التطور التاريخي لمحاسبة الموارد البشرية
08-07	المطلب الثالث: أهمية محاسبة الموارد البشرية
11-09	المطلب الرابع : أهداف و خصائص محاسبة الموارد البشرية
10-09	الفرع الأول: أهداف محاسبة الموارد البشرية
11-10	الفرع الثاني : خصائص محاسبة الموارد البشرية
23-11	المبحث الثاني : الاستثمار في رأس المال البشري
15-11	المطلب الأول : مفهوم رأس المال البشري و مكوناته
13-11	الفرع الأول: مفهوم رأس المال البشري
15-13	الفرع الثاني : مكونات رأس المال البشري
18-16	المطلب الثاني : الاستثمار في رأس المال البشري و أهميته
16	الفرع الأول : مفهوم الاستثمار في رأس المال البشري
18-17	الفرع الثاني : أهمية الاستثمار في رأس المال البشري
19-18	المطلب الثالث : أبعاد و محددات الاستثمار في رأس المال البشري

19-18 19	الفرع الأول : أبعاد الاستثمار في رأس المال البشري الفرع الثاني : محددات الاستثمار في رأس المال البشري
24-20	المطلب الرابع : قياس رأس المال البشري
23-20 24-23	الفرع الأول : قياس تكلفة المورد البشري الفرع الثاني : قياس قيمة المورد البشري
35-24	المبحث الثالث: محاسبة الأصول البشرية و مكائنتها في القوائم المالية SCF
30-24	المطلب الأول: المعالجة المحاسبية للموارد البشرية
32-30	المطلب الثاني : المشكلات المحاسبية المتعلقة بالأصول البشرية
33-32	المطلب الثالث : معوقات تطبيق محاسبة الموارد البشرية
34-33	المطلب الرابع : مزايا الاعتماد على محاسبة الموارد البشرية
35	خلاصة الفصل
71-37	الفصل الثاني : الإطار التطبيقي لمحاسبة الموارد البشرية
42-37	المبحث الأول: مراحل الدراسة الميدانية
38-37	المطلب الأول : حدود الدراسة الميدانية
37 37 38	الفرع الأول : الإطار الزمني للدراسة الفرع الثاني : الإطار المكاني للدراسة الفرع الثالث : الحدود المتعلقة بمتغيرات الدراسة
40-38	المطلب الثاني: هيكل الدراسة
42-40	المطلب الثالث: تصميم الدراسة الميدانية
40 41 41 42	الفرع الأول: محاور الدراسة الفرع الثاني : فرضيات الدراسة الفرع الثالث : أساليب جمع البيانات الأولية الفرع الرابع: ظروف عملية إعداد و تنفيذ الدراسة الميدانية
50-42	المبحث الثاني : التعريف بالمؤسسة محل الدراسة
42	المطلب الأول: مؤسسة سوناتراك نظرة عامة
43 43 46-44	الفرع الأول: تعريف مؤسسة سوناتراك الفرع الثاني: لمحة تاريخية عن مؤسسة سوناتراك الفرع الثالث: التنظيم العام لمؤسسة سوناتراك

47	المطلب الثاني: محطة ضغط الغاز GR5
48-47 48	الفرع الأول : التعريف بالنشاط نقل الغاز عبر الأنابيب TRC الفرع الثاني: الهيكل التشغيلي TRC
50-49	المطلب الثالث : الهيكل التنظيمي ل GR5
71-51	المبحث الثالث : محاسبة الموارد البشرية بمؤسسة سوناطراك GR5 حاسي الرمل
65-51	المطلب الأول: تقديم مصلحة الموارد البشرية
53-51 65-54	الفرع الأول: التعريف بقسم الموارد البشرية في المؤسسة محل الدراسة الفرع الثاني: مصالح قسم الموارد البشرية
68-65	المطلب الثاني: مصلحة الصحة و السلامة البيئية HSE
70-68	المطلب الثالث : نموذج مقترح للمحاسبة عن الموارد البشرية في المؤسسة محل الدراسة
71	خلاصة الفصل
72	خاتمة
75	قائمة المراجع
81	الملاحق

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
25	المعالجة المحاسبية لتكلفة الحصول على المورد البشري	1.1
25	التسجيل المحاسبي لمصاريف الإعلان عن المورد البشري	2.1
26	التسجيل المحاسبي لمصاريف تنظيم مسابقات التوظيف	3.1
26	المعالجة المحاسبية لمصاريف تنظيم مسابقات التوظيف بعد التصيد	4.1
27	المعالجة المحاسبية لاهتلاك الأصول البشرية	5.1
28	التسجيل المحاسبي للتنازل عن المورد البشري "1"	6.1
29	التسجيل المحاسبي للتنازل عن المورد البشري "2"	7.1
30	التسجيل المحاسبي لوفاء المورد البشري	8.1
65	الضريبة التي تدفع من صاحب العمل للمتدرب حسب مدة التأهيل	1.2
69	التسجيل المحاسبي لمصاريف التكوين و التدريب	2.2
70	التسجيل المحاسبي لمصاريف تنظيم مسابقات التوظيف	3.2
71	التسجيل المحاسبي لاهتلاك المورد البشري	4.2

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
40	هيكل الدراسة	1-2
41	محاور المقابلة	2-2
44	المخطط العام لمؤسسة سوناطراك	3-2
47	البطاقة التعريفية لمؤسسة سوناطراك	4-2
49	مخطط الهياكل التشغيلية TRC	5-2
51	الهيكل التنظيمي لمحطة GR5	6-2
54	التقسيم الوظيفي لقسم الموارد البشرية	7-2

قائمة الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	الرقم
82	المخطط العام لمؤسسة سوناطراك	01
83	الملف الشخصي لتسيير العمال	02
84	وثيقة إعادة عقد العمل منتهية المدة	03
85	ضريبة التعليم	04
86	AT510	05
87	AT400	06
88	تقارير الصحة و السلامة البيئية HSE (1)	07
90	تقارير الصحة و السلامة البيئية HSE (2)	08
91	جدول حسابات النتائج	09
92	الميزانية العامة	10

المقدمة

في ظل التطورات الهائلة و التحولات التي تحدث مع الوقت في شتى المجالات كان من المؤكد على المنظمة بشكل عام الاهتمام بالعنصر البشري لمواجهة التغيرات و التحديات التي تفرضها البيئة المتغيرة بشكل مستمر , لاحظت الإدارة المعاصرة أن المصدر الحقيقي لتكوين القدرات التنافسية و استمرارها وجود موارد و إدارة بشرية فعالة باعتبار أن الإدارة العامة توجهت إلى الاهتمام أكثر بشؤون العاملين بالمنظمات ظنا منها أن البشر لديهم طاقات و قدرات لا تملكها الموارد الأخرى و التي تميز المنظمات عن بعضها، و أدركت أهميته فأصبحت تعتبره أساس ثروتها الاقتصادية إلى جانب مواردها المادية، حيث يعتبر المورد البشري المحرك و الدافع الرئيسي لنجاح و بقاء المنظمة.

وفي هذا الإطار بات من الضروري إيجاد طرق للمحاسبة عن المورد البشري، حيث سعت البحوث والدراسات الهادفة لتكوين وتطوير المبادئ العلمية والنظم المحاسبية إلى إيجاد طرق لقياسه والاعتراف به في القوائم المالية للمؤسسة كأصل من أصول المؤسسة وهو ما يعرف بمحاسبة الموارد البشرية، هذه الأخيرة التي تسعى إلى إبراز هذا العنصر باعتباره الثروة الحقيقية لها وسبب بقائها، حيث أظهرت الدراسات أن هذا العنصر يحدث فرقا في أداء المؤسسات، حتى وإن كان لها نفس الإمكانيات المادية. رفع مستوى أداء المؤسسات بالاعتماد على المورد البشري وقيمه الاقتصادية من خلال تقديم بيانات عنه كأصول معنوية، لها قيمتها السوقية التي تؤثر على قيمة الوحدة الاقتصادية، من هنا ظهرت الحاجة إلى رسملة تكاليف الموارد البشرية وتحديد طرق لقياس القيمة والتكلفة للأصل البشري وتقييمها وتسجيلها والإفصاح عنها كأصول غير ملموسة في القوائم المالية.

1- الإشكالية

بناء على ما سبق يمكن طرح الإشكالية الرئيسية:

- ما مدى الحاجة إلى محاسبة الموارد البشرية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية؟ وإلى أي مدى يمكن تطبيقها في محطة نقل الغاز عبر الأنابيب GR5 سوناطراك حاسي الرمل؟
- بناء على هذه الإشكالية السابقة يمكن طرح التساؤلات الفرعية التالية:
- ما المقصود بمحاسبة الموارد البشرية؟
- ما هي طرق قياس تكلفة الموارد البشرية داخل المؤسسة؟ وما هي طرق تقييمه؟
- ما هي مزايا محاسبة الموارد البشرية بالنسبة للمؤسسة الاقتصادية؟
- هل الاستثمار في المورد البشري يمثل أفضلية للمؤسسة لتحقيق إرباح اقتصادية على المدى الطويل؟
- ما هي أهم المعوقات التي تحول دون ممارسة محاسبة الموارد البشرية في المؤسسات الاقتصادية؟

2- الفرضيات

للإجابة على الإشكالية السابقة ندرج الفرضيات التالية:

- نظام المعلومات الخاص بالمؤسسة محل الدراسة قادر على إنتاج نظام معلومات خاص بمحاسبة الموارد البشرية في المؤسسة محل الدراسة؟

- لا يساعد النظام المحاسبي بمؤسسة سوناطراك GR5 حاسي الرمل على إنتاج البيانات اللازمة لتحديد تكاليف الموارد البشرية؛
- إدراج التكاليف الخاصة بالموارد البشري (العنصر البشري كاستثمار) يضيف مصداقية أكبر للقوائم المالية للمؤسسة محل الدراسة.

3- أسباب اختيار الموضوع: لم يكن اختيارنا للموضوع بمحض الصدفة نتيجة لعدة أسباب منها ما هو ذاتي و منها ما هو

موضوعي :

الأسباب الذاتية :

- الرغبة الملحة في الاطلاع و الاستفادة و اكتساب بعض المعلومات حول موضوع الدراسة
- الرغبة المعرفة عن الموضوع من الناحية النظرية و التطبيقية
- محاولة معرفة موقع إدارة الموارد البشرية في المؤسسة
- محاولة معرفة سياسة المؤسسة في التعامل مع المورد البشري من جميع الجوانب

الأسباب الموضوعية:

- إدراك الأهمية البالغة التي تكتسبها موضوع محاسبة الموارد البشرية مما يستدعي زيادة الاهتمام بهذا المورد لأنه أداة لتحقيق هدف أي منظمة مهما كان نوعها أو نشاطها
- تزويد المكتبة الجامعية بمرجع يخص موضوع الموارد البشرية نظرا لحداثة الموضوع ومن اجل اتمام الدراسة في نفس الموضوع من جوانب مختلفة .
- ندرة الدراسات التي تناولت التطرق لهذا الموضوع

4- أهداف الدراسة :

تهدف من خلال دراستنا إلى مدى الحاجة لتطبيق محاسبة الموارد البشرية في المؤسسات الاقتصادية و البحث عن المفاهيم الأساسية حول محاسبة الموارد البشرية من خلال الجانب النظري و التطبيقي لكيفية تعامل سياسة المؤسسة مع المورد البشري من جانب الصحة و السلامة البيئية و الاستثمار في المورد البشري من جميع الجوانب الذي يعتبر أساس تطور المؤسسات و بقائها , وكذا محاولة تقديم نموذج لتطبيق محاسبة الموارد البشرية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية من خلال معرفة طرق قياس الأصول البشرية في المؤسسة .

5- أهمية الدراسة :

تستمد هذه الدراسة أهميتها من خلال محاولة دراسة الحاجة لمحاسبة الموارد البشرية في المؤسسة الاقتصادية من جهة التكفل بالمورد البشري و استغلاله كأصل غير ملموس للمؤسسة لتحقيق الكفاءة و زيادة الإنتاجية في مجال من المجالات المختلفة , و بصفة عامة فان أهمية بحثنا تظهر في العناصر التالية :

- تظهر أهمية هذه الدراسة كونها تبحث في احد المواضيع الهامة المتعلقة بالمورد البشري الذي هو المحرك الرئيسي التي تعتمد عليه المؤسسة من خلال الاستثمار فيه و التوقع منه نتائج من شأنها أن تزيد من الإنتاجية انطلاقا من الخبرات و الكفاءات التي كونها نتيجة الاستثمار فيه و لضمان بقاء سيرورة المؤسسة على المدى الطويل .

- الأهمية المتزايدة و البالغة التي يكتسبها هذا الموضوع نظرا للوضع التي تمر به المؤسسات الاقتصادية الجزائرية و التي تستدعي الاهتمام بالموارد البشري كمحدد أساسي لنجاحها أو فشلها.
- مواكبة التطور و التماشي معه لتطبيق هذا الموضوع على ارض الواقع و العمل به .
- أهمية العنصر البشري لكونه المسؤول عن تحريك العوامل الأخرى سواء مادية أو معنوية

6- منهجية الدراسة :

للإلمام بالفرضيات و إثبات مدى صحة الفرضيات قد اعتمدنا على المنهج الوصفي التحليلي وفق أسلوب دراسة الحالة المنهج المناسب لإعداد هذه الدراسة من خلال مراجعة الأدبيات في الإطار النظري و محاولة تطبيقها في الجانب التطبيقي لموضوع محاسبة الموارد البشرية الذي يعتبر الكفيل بفهم و إدراك طبيعة و حقيقة البحث المدروس من خلال جمع المعلومات من مؤسسة التربص و توظيف تلك المعلومات للحصول على بحث متوازن من حيث الجانبين .

7- تقسيمات البحث :

تم تقسيم هذا البحث إلى فصلين أساسيين الفصل الأول يخص الجانب النظري من الدراسة و الذي بدوره تفرع إلى ثلاث مباحث أساسية في كل مبحث أربع مطالب فرعية بحيث تناولنا في المبحث الأول ماهية محاسبة الموارد البشرية بالتطرق في المطلب الأول إلى مفهوم محاسبة الموارد البشرية , تم طرح في المطلب الثاني بمعرفة النشأة و التطور التاريخي لمحاسبة الموارد البشرية , تم التقديم في المطلب الثالث بعرض أهمية محاسبة الموارد البشرية , و أخيرا المطلب الرابع من المبحث الأول تم تقسيمه إلى فرعين جزئيين الفرع الأول يخص أهداف محاسبة الموارد البشرية و الفرع الذي يليه خصائص محاسبة الموارد البشرية .

المبحث الثاني : كان حول رأس المال البشري بحيث قد تطرقنا في المطلب الأول إلى مفهوم رأس المال البشري و أهميته واهم مكوناته, لتتناول في المطلب الثاني مفهوم الاستثمار في رأس المال البشري و أهميته , تم تقسيم المطلب الثالث إلى فرعين , الفرع الأول كان حول أبعاد الاستثمار في رأس المال البشري و الفرع الثاني كان حول محددات الاستثمار في رأس المال البشري , في المطلب الأخير من المبحث الثاني تحدثنا عن كيفية قياس تكلفة المورد البشري و كذا كيفية تحديد قيمته بهذه الأخيرة .

المبحث الثالث : وكان بخصوص محاسبة الموارد البشرية و مكائنها في القوائم المالية , عرضنا في المطلب الأول المعالجة المحاسبية للأصول البشرية , تم التكلم في المطلب الثاني حول بعض المشكلات المحاسبية المتعلقة بالأصول البشرية , يليه المطلب الذي تم عرض فيه معوقات تطبيق محاسبة الموارد البشرية , و هنا نصل إلى المطلب الأخير من الجانب النظري و الذي تعلق حول مزايا الاعتماد على محاسبة الموارد البشرية .

الفصل الثاني : تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث أساسية يتناول المبحث الأول مراحل الدراسة الميدانية لمعرفة الإطار الزمني و المكاني للدراسة و الحدود المتعلقة بحدود الدراسة , ثم عرض هيكل الدراسة و تصميم الدراسة الميدانية انطلاقا من المقابلة و التي تتمثل في محاور الدراسة و تصميم الدراسة الميدانية و أساليب جمع البيانات الأولية , و أخيرا ظروف عملية إعداد و تنفيذ الدراسة .

ليتناول المبحث الثاني التعريف بمؤسسة محل الدراسة حيث صنف هذا المبحث إلى قسمين , القسم الأول قدمنا تعريف عام بمؤسسة محل الدراسة ولحة تاريخية عنها و أهم الأنشطة التي تقوم بها و فروعها و أقسامها , القسم الثاني التعريف بمحطة نقل الغاز عبر الأنابيب . لنتنقل إلى المبحث الثالث الذي هو لب هذه الدراسة بحيث قسم إلى ثلاثة مطالب , قدمنا أولا مصلحة الموارد البشرية و مهام و أهدافها و الأقسام التي تشارك هذه المصلحة ببعض الأعمال المكتملة لكل قسم , خصص المطلب الثاني لمعرفة سياسة المؤسسة في التعامل مع المورد البشري من ناحية الحماية و السلامة البيئية , أيضا من ناحية التدريب و التعيين و التوظيف مع تكاليف الاستثمار

في الأصول البشرية و تصنيفها , وأخيرا قدمنا في المبحث الثالث نموذج مقترح لتطبيق لمحاسبة الموارد البشرية عبر المعلومات المقدمة في المؤسسة وانطلاقا من الأدبيات في الجانب النظري

الفصل الأول: الاطار النظري لمحاسبة الموارد البشرية

تمهيد الفصل

شهد العالم تطورا هائلا و تغيرات سريعة في العديد من مجالات العلم المتعددة و الاقتصاد بصفة عامة , في خضم هذا التحول تغيرت نظرة المؤسسة للعنصر البشري نتيجة لاعتبارها أساس ثروتها الاقتصادية و أهم مواردها على حساب مواردها المالية , حيث أصبحت الموارد الغير ملموسة تحتل مكانة هامة ضمن سلسلة توليد القيمة الاقتصادية , و التي تحقق الفجوة مابين القيمة السوقية و القيمة الدفترية للمؤسسة , ومن اجل تسليط الضوء على العنصر البشري ظهر مصطلح جديد وهو محااسبة الموارد البشرية الذي يعتبر من المواضيع الحديثة نسبيا في مجال المحاسبة حيث ظهرت بوادر الاهتمام به من قبل المحاسبين منذ أوائل السبعينيات من القرن الماضي , حيث تغيرت النظرة إلى المورد البشري وأصبحت نظرة استثمارية وهنا ظهر مفهوم رأس المال البشري فأصبح إنفاق أموال طائلة على العناصر البشرية من تاريخ استقطابها إلى غاية تقاعدها ضرورة حتمية عصر العولمة , حيث أن وجود معلومات عن هذه الاستثمارات للموارد البشرية يعرف عن كيفية قياس قيمة المورد البشري و التكلفة الناتجة عنه وكذا يعطي صورة صادقة للقوائم المالية هذا ما يحقق مبدأ الإفصاح المحاسبي , خاصة أن الاستثمار في الموارد البشرية تعد من أهم استثمارات المؤسسة فهي عنصر يترتب عليه النجاح الاقتصادي , حيث أن المجهود البشري و تدريبه و تطويره و تحسينه هو محور هذا النجاح و ضمان بقاء المؤسسة على المدى الطويل لتحقيق بذلك الثروة البشرية و كذا الاقتصادية , رغم الأهمية التي أصبحت تحظى بها هذه الموارد على المستوى الاقتصادي و الإداري إلا أن قياسها و الاعتراف بها من أهم المشاكل التي تواجه الفكر و الممارسة للمحاسبين منذ عقود , حيث أصبح قياسها و الإفصاح عنها من أهم أوجه القصور المحاسبي من هذا المنطلق ظهرت محااسبة الموارد البشرية كآلية لمعالجة نقاط ضعف النظام المحاسبي فيما يخص مسألة قياسها و الإفصاح عنها بهدف إثراء القوائم المالية و الحد من معوقات تطبيقها في المؤسسات الاقتصادية .

مبحث الأول : ماهية محاسبة الموارد البشرية

المطلب الأول: مفهوم محاسبة الموارد البشرية

تعد محاسبة الموارد البشرية فرعاً مهماً من فروع المحاسبة المالية، حيث تدخل في نطاق المحاسبة الاجتماعية إلى جانب كل من المحاسبة البيئية والأخلاقية ، بدأ الاهتمام بمجال محاسبة الموارد البشرية في الكتب المحاسبية منذ السبعينيات و توالى العديد من الدراسات البحثية في وضع تعريف محدد لها ، وقد شملت عدة تعريف وهي :

عرفتها جمعية المحاسبة الأمريكية (AAA) سنة 1973 بأنها مجموعة من المفاهيم و المبادئ و الأساليب و الإجراءات التي تحكم عملية تحديد ثم قياس البيانات المتعلقة بالموارد البشرية وذلك بقصد إيصالها بعد ذلك للأطراف ذات العلاقة¹ ، بعبارات بسيطة هو امتداد للمحاسبة مبادئ مطابقة التكاليف و الإيرادات و تنظيم البيانات لتوصيل المعلومات² ، و تتضمن هذه العملية قياس التكاليف التي حدثت بواسطة المشروع و المنظمات الأخرى لجذب هذه الموارد البشرية و اختيارها و استثمارها و تدريبها و تنميتها و تشمل أيضاً القيمة الاقتصادية لهؤلاء الأفراد من وجهة نظرة المنشأة التي ينتسبون إليها³.

عرفها Usry و Maltz سنة 1984 بأنها عملية تقدير القيمة المالية للموارد البشرية ، أفراداً أو جماعات في المؤسسات و المجتمع و متابعة التغيرات التي تطرأ على قيمتها على طول الوقت⁴.

قدم فلامهولتز سنة 1985 تعريفاً أكثر تحديداً للمحاسبة عن الموارد البشرية و الذي يشير على أنها وسيلة لقياس التكاليف التي تتحملها المؤسسات التي تهدف إلى الربح و غيرها ، نتيجة للحصول على الموارد البشرية و حيازتها أو حتى مجرد استئجارها أو تدريبها و حيازتها و تنميتها ، و بأنها المحاسبة عن الأفراد كونهم موارد في المشروع ، و تقوم على قياس تكلفة و قيمة الأفراد الموجودين بهذا المشروع⁵ ، و تشمل المحاسبة المالية و المحاسبة الإدارية و تنظيمي ليخدم أهداف المحاسبة المالية و المحاسبة الإدارية لان المحاسبة تمثل نظاماً للمعلومات المحاسبية⁶.

¹ عبد الوهاب محمد علي و عامر سعد ياسين، " محاسبة الموارد البشرية عرض و تحليل " ، دار المريخ الرياض ، ص 209

² American Accounting Association, P 115.

³ ، حسين حمدان مأمون لقاضي (نظرية المحاسبة) الطبعة الأولى عمان " الدار العلمية الدولية للنشر و التوزيع و الثقافة للنشر و التوزيع، عمان، 2006ص152

⁴ Adolph Matz and Milton F. Usry , **Cost Accounting Planning And Control**, 8th edition (US/Mountain: Edition South 1984),p343.

⁵ وليد ناجي الحيايلى، "دراسات في المشكلات المحاسبية المعاصرة"، الطبعة الأولى دار حامد للنشر والتوزيع عمان، 2004ص289

⁶ اريك فلامهولتز، المحاسبة عن الموارد البشرية ، ترجمة محمد عصام الدين زايد ، مراجعة احمد حامد حجاج ، الرياض ، دار المريخ للنشر 1992 ص 05

يعتبرها فريدمان و ليف طريقة لقياس منهجي لكل من قيمة أصول العمال و مقدار إنشاء الأصول التي يمكن أن تنسب إلى أنشطة الموظفين باعتبار جانب المساهمة في الموارد البشرية , يتضمن هذا التعريف المنفعة الاقتصادية المنسوبة إلى الإنسان , بالإضافة إلى التعرف على الآثار المترتبة على تكلفتها.⁷

أما ليكارت فقد انطلق في تعريفه لمحاسبة الموارد البشرية من نظريته إلى المشروع على انه منظمة بشرية و أن مواردها تشمل ولاء مجموعات الموظفين و الموردين و العملاء⁸

عرفت أيضا بأنها محاولة لتحديد و قياس التقرير عن الاستثمارات التي تتم في الموارد البشرية للمؤسسات و التي لا يتم الحساب عنها بصورة صحيحة بموجب ممارسات المحاسبة التقليدية.⁹

عرفت بأنها أداة لقياس الموارد البشرية قياسا كميًا من خلال مجموعة من الأساليب و النماذج التي يمكن تطبيقها عمليا , و التقرير عن نتائج القياس للجهات الداخلية و الخارجية , بما يمكن من مقابلة التكاليف بالإيرادات¹⁰

هي عبارة عن عملية قياس و إعداد التقارير عن الديناميكيات البشرية في المنظمة , وهي عملية تقييم حالة الموارد البشرية في المنشأة و قياس التغير في هذه الحالة على مدار الزمن , كما أنها عملية توفير معلومات عن الأفراد و الجماعات للمؤسسة لمتخذي القرارات سواء داخل المؤسسة أو خارجها¹¹.

عرفت أيضا بأنها امتداد للمبادئ المحاسبية الخاصة بمقابلة التكاليف بالإيرادات , و تنظيم البيانات المتعلقة بالموارد البشرية لتوصيلها للمختصين معبرا عنها بقيم نقدية¹².

⁸ Research journal of finance and accounting , vol 4 , N 18 , 2013 , p 02

⁹ رضوان حلوه , حنان .., "بدائل القياس المحاسبي المعاصر" , عمان , دار وائل للنشر, 2003ص 209

¹⁰ Kodwani , Tiwari, R (2007) **Human Resource Accounting** - A New Dimension. Canadian Accounting Association (CAA) Annual Conference. Available at SSRN: <http://ssrn.com>

¹¹سمية امين علي, المحاسبة عن راس المال الفكري , دراسة تحليلية مع تطبيق راس المال البشري , مجلة المحاسبة و الإدارة و التأمين , العدد 06, جامعة القاهرة , مصر

2003ص 280

¹² Aruna Dhade, A Human Resource Accounting: A Way to Succeed in Knowledge-Driven Economy, Management and Labour Studies, Vol 30, (2005) :p:383

يلاحظ من التعاريف السابقة انه لا يوجد تعريف متفق عليه للمحاسبة عن الموارد البشرية في الأدب المحاسبي لكن تشير التعاريف عموماً على أن الفكرة الأساسية للمحاسبة الموارد البشرية تدور حول أنها القيمة الحقيقية التي تعكس أصول العنصر البشري بجميع متغيراته الفنية و الإنسانية التي ترتبت على جانب المصروفات الجارية (الإيرادية) للمؤسسة و التي تمثل استثمارات طويلة الأمد و التي تتعلق بتطويره و تدريبه و استخدامه¹³ , و تشير أيضاً على انه عملية امتداد و توسيع منطقي و مهم المدى المحاسبة في المؤسسات حيث تتضمن النواحي التالية¹⁴:

- قياس وإعداد التقارير عن الفعالية البشرية في المؤسسات

- تقدير حالة المورد البشري داخل منشأة معينة , وقياس التغيرات في هذه الحالة على مدار الزمن .

- توفير المعلومات عن الأفراد و المجموعات بالمنشأة لمتخذي القرارات سواء داخل المنشأة أو خارجها .

المطلب الثاني : النشأة و التطور التاريخي لمحاسبة الموارد البشرية

نشأت محاسبة الموارد البشرية و بشكل متوازي , نتيجة تطور احد مدارس علم إدارة الأفراد و التي تسمى " مدرسة الموارد البشرية " و التي تفترض أن البشر هو موارد تنظيمية ذات قيمة¹⁵ , بحيث تعد محاسبة الموارد البشرية فرعاً مهماً من فروع المحاسبة المالية، حيث تدخل في نطاق المحاسبة الاجتماعية إلى جانب كل من المحاسبة البيئية والأخلاقية , ترجع جذور محاسبة الموارد البشرية إلى ستينات القرن العشرين , وقد مرت خلال تطورها بعدة مراحل تم تقسيمها استناداً إلى طبيعة البحوث و الدراسات السائدة في كل فترة , ونلخص هذه المراحل في الآتي :

- المرحلة الأولى (1960-1966) : هي مرحلة وضع المفاهيم الأساسية لمحاسبة الموارد البشرية باستخدام

النظريات و المبادئ المتعلقة بهذا الموضوع في العلوم الاجتماعية , وكذا الاعتماد على فكرة رأس المال

¹³ البروفيسور وليد ناجي الحياي و الأستاذ لعبي أبو علي , محاسبة الموارد البشرية مركز الكتاب الأكاديمي الطبعة الأولى دار المريخ للنشر 1984 ص42

¹⁴ توفيق عبد المحسن الحياي , أهمية المحاسبة عن رأس المال الفكري وتحديد آثارها على جودة المعلومات المحاسبية , مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية , كلية التجارة جامعة الإسكندرية , العدد 1, 2004, ص:343

الجعيددي , سناء عبد الهادي , 2007 " دور و أهمية القياس المحاسبي للموارد البشرية في الجامعات الفلسطينية في قطاع غزة , رسالة ماجستير - غير منشورة , كلية التجارة , الجامعة الإسلامية, غزة

البشري في النظرية الاقتصادية¹⁶, وقد كان "روجر هيرمان سون" أول من حاول إدخال رأس المال البشري في الميزانية العمومية سنة 1964¹⁷

- المرحلة الثانية (1966-1971): كانت فترة أكاديمية أساسية للبحث و التطوير و تقييم مدى مصداقية نماذج القياس للموارد البشرية , تكلفة الموارد , التكلفة التاريخية و تكلفة الاستبدال , و القيمة النقدية و الغير نقدية , لقد كانت هذه الفترة أيضا وقتا للبحث المصمم لصياغة الحاضر و الاستخدامات المحتملة لمحاسبة الموارد البشرية و المديرين المباشرين , المستخدمين الخارجيين للمعلومات المالية للشركات . كانت أولى الدراسات في محاسبة الموارد البشرية من قبل روجر هيرمانسون الذي كان في ذلك الوقت مرشح دكتوراه في ولاية ميتشغان , تعامل هيرمانسون مع مشكلة كيفية قياس قيمة الأصول البشرية¹⁸ , و أهمها ما كان في جامعة "ميتشغان" و التي كان يقودها كل من عالم النفس التنظيمي (Renesis Iekert), و عضو هيئة التدريس (Lee Brummet R) , و مرشح للدكتوراه (William C.Pyle) و (Flamholtz Eric) حيث عمل الفريق على مجموعة من المشاريع البحث لتطوير مفاهيم و أساليب محاسبة الموارد البشرية , و قد كانت أولى نتائج هذا البحث مقالة لكل من Brummet و Pyle و Flamholtz سنة 1968, وهي تمثل واحدة من أولى الدراسات التي تناولت قياس الموارد البشرية , و تم فيها استعمال مصطلح محاسبة الموارد البشرية للمرة الأولى¹⁹. وفي هذه المرحلة كذلك تم تطبيق محاسبة الموارد البشرية لأول مرة من طرف شركة " Barry " بولاية أوهايو الأمريكية وذلك في سنة 1966²⁰, حيث نشرت الشركة ولعدة سنوات قوائمها المالية الختامية متضمنة معلومات مالية عن الموارد البشرية .

- المرحلة الثالثة (1971-1976): تميزت هذه المرحلة باستمرار البحوث لتطوير مفاهيم و نماذج محاسبة الموارد البشرية , إذ نشرت خلالها العديد من الدراسات الأكاديمية في أمريكا و استراليا و اليابان , و

¹⁶ E. G. Flamholtz, Human Resource Accounting , Kluwer Academic Publishers, 1999

¹⁷ Yahiya, K. A. (2007). Impact of investment in human resource training and development on employee effectiveness in Nigerian banks. Journal of Social and Management Studies, 12, p 186

¹⁸ مرجع سابق , 1999 , EG.Flamholtz

¹⁹ Maria L. Bullen, Kel-Ann Eyler. (2010). Human resource accounting and international developments: implications for measurement of human capital, Journal of International Business and Cultural Studies, 3 (3), P 02

²⁰ مرجع سابق الحياي , د ت , ص 192

خلال هذه المرحلة كونت جمعية المحاسبة الأمريكية (AAA) لجتين للمحاسبة عن الموارد البشرية كانت الأولى سنة 1971 و الثانية سنة 1972²¹, و قد تم تطبيق العديد من هذه البحوث عن اثر المعلومات التي تقدمها المحاسبة عن الموارد البشرية في اتخاذ القرارات الإدارية و كذلك في قرارات المستثمرين من حملة الأسهم²², وقد تضمنت في هذه المرحلة إحدى المحاولات الأولى لتطوير نظام محاسبة للتكلفة التاريخية للموارد البشرية²³

- المرحلة الرابعة (1976-1980): شهدت هذه المرحلة تراجعاً في الاهتمام بهذا الفرع سواء من جانب الأكاديميين أو من جانب التطبيقيين و يرجع سبب ذلك إلى أن الجزء الأكبر من البحوث الأولية في هذا الميدان و التي تعد اقل صعوبة تمتد في المراحل السابقة و أن الأجزاء الباقية أكثر صعوبة و تتطلب عدداً غير قليل من المؤسسات و الشركات التي تقبل إن يتم تطبيق هذه البحوث داخلها و نتيجة للعدد القليل من الباحثين القادرين على القيام بهذا , فان عدد البحوث في هذه الفترة كان أيضاً قليلاً مما أدى إلى عدم إقبال الشركات على التطبيق إضافة إلى إن تكاليف تطبيق هذه النظم (البحوث) عال و العائد المتوقع منها غير مؤكّد²⁴

- المرحلة الخامسة (1980-2001): وهي مرحلة التطور الحالية فقد شهدت بداية بعث جدي للاهتمام بكل من النظرية و التطبيق للمحاسبة عن الموارد البشرية و ذلك نتيجة لتزايد اهتمام الولايات المتحدة الأمريكية بموضوع زيادة الإنتاجية و تركز هذا الاهتمام على دور العنصر البشري في زيادة الإنتاجية مما شد الاهتمام نحو المحاسبة عن الموارد البشرية بالإضافة إلى زيادة المنافسة بين الولايات المتحدة الأمريكية و اليابان في مجال الصناعة و اختلاف إدارة الشركات اليابانية للموارد البشرية عن مثيلتها الأمريكية إلى الاهتمام بالأساليب و نظم المحاسبة عن الموارد البشرية و قد شهدت هذه المرحلة تطبيق المحاسبة عن الموارد البشرية على شركات و مؤسسات ضخمة بعكس الحال في مراحل التطور الأولى حيث كان

²¹ Flamholtz, E.G., Bullen, M.L. and Hua, W. (2002). Human resource accounting: a historical perspective and future implications. Management Decision, 40 (10), P 949 .

²² حمادة , رشا, القياس والإفصاح المحاسبي عن الموارد البشرية وأثره في القوائم المالية , مجلة جامعة دمشق , المجلد الثامن عشر , العدد الأول, 2000ص 146

²³ مرجع سابق, 1999, p150 Flamholtz,

²⁴ مرجع سابق, 1999, P151, Flamholtz,

التطبيق يقتصر على شركات صغيرة و متوسطة الحجم . فقد قام احد البنوك الأمريكية و الذي تفوق أصوله عشرين بليون دولار أمريكي بتطبيقها لتحديد تكلفة استبدال أمناء الصناديق و إدارة المتدربين.²⁵

المطلب الثالث: أهمية محاسبة الموارد البشرية

إن التطورات الحديثة في علم المال و الأعمال أدت إلى زيادة الاهتمام بقيمة المهارات , و تطوير الخبرات للموارد البشرية من خلال برامج التدريب و التطوير و التعليم المستمر للارتقاء, بحيث تكتسي محاسبة الموارد البشرية أهمية بالغة بالنسبة للمؤسسات في الاقتصاديات الحديثة التي يعتبر المورد البشري ركيزة أساسية فيها²⁶, بالإضافة إلى ضرورتها لمستخدمي التقارير المالية , و تتجلى هذه الأهمية من خلال ما يلي²⁷:

- توفر محاسبة الموارد البشرية إطارا لتحقيق الاستفادة المثلى من قيمة الموارد البشرية، مما يسمح للمؤسسة بأكملها أن تدار بأكبر عقلانية اقتصادية .
- تساعد محاسبة الموارد البشرية المؤسسة على القيام بمسئولياتها الاجتماعية
- مساعدة الإدارة في توزيع الأفراد على الوظائف المختلفة بشكل يؤدي إلى أفضل تخصيص ممكن وهذا يتطلب تحديد المعدل العائد من استخدام العامل في مختلف المناصب .
- توفر للإدارة معلومات عن التكاليف الفعلية لجذب الموارد البشرية و تنميتها سواء بإضافة موارد جديدة أو تطوير الموارد الحالية .
- تساعد على استخدام الموارد البشرية المتاحة بكفاءة و فعالية
- مساعدة الإدارة و الأطراف الخارجية في اتخاذ القرارات المتعلقة بالتخطيط و استخدام و رقابة الموارد البشرية .

²⁵ مرجع سابق 1999, P 151 Flamholtz et Al ...

²⁶ Human resource accounting , Pondicherry university , p 07

²⁷ الشعباني صالح إبراهيم يونس , الكسب علي إبراهيم الحسين و الحيايي صدام محمد محمود , أهمية معلومات المحاسبة عن التكاليف الموارد البشرية و أثرها على تنمية تلك الموارد . مجلة تكريت للعلوم الإدارية و الاقتصادية , 2007ص172

- دور العنصر البشري المتميز في رفع القيمة السوقية لأسهم الوحدات الاقتصادية التي يعمل بها مقارنة بغيره
- حاجة الإدارة إلى توفر أساس سليم لتقويم كفاءة أداء العاملين من جهة و عملية الرقابة من جهة أخرى مما يؤدي إلى تطوير الإدارة للموارد البشرية و زيادة فعاليتها بما يحقق الأهداف الإستراتيجية للمؤسسات
- توفر محاسبة الموارد البشرية معلومات مفيدة للإدارة و المحللين الماليين و الموظفين كما هو أدناه²⁸:
- محاسبة الموارد البشرية تساعد الإدارة في التوظيف , تحديد و استخدام الموارد البشرية
- يساعد في تقرير عمليات النقل و الترقية و التدريب و تقليص النفقات من الموارد البشرية
- يوفر الأساس لتخطيط الأصول المادية مقابل الإنسان
- يساعد في تقييم النفقات المتكبدة لتوفير المزيد من التعليم و التدريب للموظفين من حيث الفوائد التي تجنيها الشركة
- يساعد على تحديد أسباب ارتفاع معدل دوران العمال على مختلف المستويات و اتخاذ الإجراءات الوقائية لاحتوائه
- يساعد في تحديد السبب الحقيقي لانخفاض عائد الاستثمار , مثل استخدام غير لائق أو قاصر للأصول المادية أو الموارد البشرية أو كليهما .
- يوفر معلومات قيمة للأشخاص المهتمين من اجل الاستثمار الطويل للمؤسسة .
- يساعد في فهم و تقييم القوة الداخلية للتنظيم , و يساعد الإدارة على التوجيه للمورد البشري و الشركة بشكل جيد خلال معظم الظروف المعاكسة .
- الحاجة إلى تقليل حالة عدم الرضا , و عدم الاكتفاء بالتقارير المالية الحالية , نتيجة لانخفاض قدرتها على التنبؤ في ظل الظروف الاقتصادية الحالية

²⁸ مرجع سابق , p 08 Human resource accounting , Pondicherry university

المطلب الرابع : أهداف وخصائص محاسبة الموارد البشرية

إن النقطة المحورية في المحاسبة عن الموارد البشرية و التي تعتبر نوع من أنواع المحاسبة التي تهتم بالجانب البشري فقط بتوفير معلومات حول تكلفة الموارد البشرية , بحيث نبرز في هذا المطلب من خلال معرفة الأهداف و الخصائص التي تتميز بها .

الفرع الأول : أهداف محاسبة الموارد البشرية

تهدف المحاسبة عن الموارد البشرية إلى تقديم المعلومات اللازمة و الضرورية عن القوى العاملة في أي وحدة اقتصادية , كما تساهم في قياس تكلفة رأس المال البشري لتساعد الإدارة في اختيار الأفراد الملائمين و تدريبهم و معاينتهم و تحفيزهم فهي تسعى إلى وضع نظام محاسبي ملائم يوفر المعطيات و المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات الملائمة , و المتمثلة في الاستخدام الأمثل للعنصر البشري في الوحدة الاقتصادية , بحيث إن تطبيق نظام للمحاسبة عن الرأس المال البشري يهدف إلى تحقيق الأهداف التالية²⁹:

1/ هدف القياس : ويقصد به قياس النواحي التي تتعلق بالرأس المال البشري و تشمل بصفة أساسية على ما يلي :

- قياس رأس المال البشري باستخدام طرق علمية مناسبة قابلة للتطبيق العملي .
- قياس تكلفة إعداد و تجهيز رأس المال البشري مثل تكاليف التعيين و التدريب .
- قياس تكلفة إعداد و تجهيز رأس المال البشري من رواتب و أجور و غير ذلك .
- قياس الكفاءة الإنتاجية للأصول البشرية .
- قياس معدل العائد على الاستثمار البشري .

2/ هدف التقرير : يقصد به ذلك التقرير عن البيانات عن الرأس المال البشري في القوائم و التقارير المالية و إظهار البيانات التي تم الوصول إليها خلال هدف القياس و يشمل :

²⁹ الدوري جمال و التكريتي إسماعيل يحيى , نظام المعلومات المحاسبية للموارد البشرية دراسة مقترحة لتصميم نظم محاسبة الموارد البشرية في المنظمة , جامعة عمان - الأهلية - , كلية العلوم الإدارية و المالية .

- تسجيل بيانات عن رأس المال البشري في مختلف البطاقات و السجلات .
 - تلخيص البيانات المتعلقة برأس المال البشري باستخدام الأساليب المحاسبية المعروفة لتلخيص البيانات
 - عرض النتائج التي تم التوصل إليها في القوائم المالية .
 - إعداد قوائم خاصة لعرض البيانات المتعلقة برأس المال البشري مثل ارتفاع معدل أوراق العمل أو ظاهرة الغياب و إعداد تقارير كمية عنها .
- 3/ هدف ترشيد القرارات : يقصد بها تقديم بيانات ذات فائدة لمساندة الإدارة في اتخاذ القرارات المناسبة , حيث يهدف أسلوب المحاسبة عن الموارد البشرية إلى تقديم معلومات إلى إدارة الوحدة أو المستثمرين أو غير ذلك من الجهات المهتمة بالوحدة وذلك لترشيد القرارات التي يتعين على هذه الجهات اتخاذها و تتعلق هذه القرارات بالعنصر البشري .

الفرع الثاني : خصائص محاسبة الموارد البشرية

- من خلال التعاريف التي سبقت اتضح انه لا يوجد اتفاق عام بين الباحثين لتحديد مفهوم موحد لمحاسبة الموارد البشرية إلا أن هناك إجماع على تحديد خصائصه التي تتضح على النحو التالي:³⁰
- هي نوع من المحاسبة يعني الجانب البشري داخل الوحدة الاقتصادية , من مميزاتا أنها تهتم فقط بكل ما يخص العمال داخل الوحدة الاقتصادية .
 - لها طابع مادي و غير مادي حيث انه من المعروف ان المحاسبة المالية كانت أو تحليلية أو غيرها, تهتم بالجانب المادي فقط أما محاسبة الموارد البشرية تهتم بالجانب المادي للعمال و في نفس الوقت تهتم بالجانب المعنوي له .

³⁰ علية كريمة , دور محاسبة الموارد البشرية في تحسين تنافسية الوحدة الاقتصادية , رسالة ماجستير , كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير , جامعة محمد خيضر - بسكرة , 2017 ص 07

- تسمح للإدارة من خلال ما توفره من معلومات و معطيات بالتخطيط السليم لمواجهة الأعباء المتوقعة للعمال داخل الوحدة .
- القدرة على التحديد الدقيق للاستثمارات البشرية التي تحتاج إليها الوحدة الاقتصادية لبناء تنظيماتها الإنسانية و بناء هيكل للمورد البشري .
- تتميز بقدرتها على تحديد طرق و كيفية الاستفادة و تسيير العنصر البشري داخل الوحدة الاقتصادية .
- القدرة على تحديد التكلفة الحقيقية للعنصر البشري و بالتالي تسمح بالمفاضلة و قياس العائد و مقارنته بالتكلفة .
- من خلال الخصائص السابقة نجد أن محاسبة الموارد البشرية وعلى اعتبار أنها تعني بنوع خاص من الأصول فإنها تهتم بالجانب المادي و الجانب الغير المادي للعنصر البشري .

المبحث الثاني: الاستثمار في رأس المال البشري

لقد أصبح ضمان كفاية الإنفاق العام و كفاءته و استدامته بغية تحقيق نواتج عن رأس المال البشري أكثر إلحاحا من أي وقت مضى , بمعنى ترجمة الأموال إلى نواتج أفضل على صعيد رأس المال البشري و تأمين الموارد الكافية بمجموع الخبرات و المعارف و القدرات وهذا ما يعطي السعي نحو التحقيق الأفضل للمؤسسة .

المطلب الأول : مفهوم الرأس المال البشري و مكوناته

الفرع الأول : مفهوم الرأس المال البشري

بدأ استخدام مصطلح رأس مال البشري منذ أوائل الستينات من القرن العشرين و هذا ما تؤكدته كتابات شولتز سنة 1961 , و كتابات بيكر سنة 1964 , وهناك بعض الباحثين الذين يعيدون بدايات الاهتمام برأس المال البشري إلى آدم سميث في القرن الثامن عشر , و تم استخدام هذا المصطلح و تقديمه إلى السوق و منظمات

الأعمال كأسلوب لجذب و توجيه الانتباه نحو مساهمة العمل في أداء المؤسسات³¹. وقد اتفقوا عموما على أنه يشكل أحد عناصر رأس المال الفكري، إلى جانب رأس المال الزبوني، الهيكلي و أعلائقي وعليه فقد جاءت الدراسات و الأدبيات السابقة بجملة من التعريفات , نسردها فيما يلي مجموعة من التعريفات لمفهوم رأس المال البشري فيما يلي :

- عرف رأس المال البشري بأنه القيمة الغير محسوبة القادرة على دعم الإنتاجية و الابتكار و خلق فرص العمل و تعزيزها³².

- يعرف شولتز على انه مجموعة من الطاقات البشرية التي يمكن استخدامها لاستغلال مجمل الموارد الاقتصادية³³.

- يعرف ماهوترا بأنه قوة عقلية مصدرها المعرفة و المعلومات و الذكاء و الخبرة , وتؤثر في زيادة القيمة السوقية و التشغيلية و التطويرية للمؤسسة³⁴.

- بحسب فيتزنز فان الرأس المال البشري يمثل الخبرات و المعارف و المهارات و القدرات التي يمتلكها الأفراد و يستخدمونها في عمليات الإنتاج , و التي يمكن قياسها من خلال التدريب و التطوير و نظام الحوافز³⁵.

- و يرى ستوارت أن رأس المال البشري هم الأفراد الذين يملكون المعرفة , و المهارات , و القدرات , و الخبرات , و الاعتقادات و المواقف , و من بين الاستراتيجيات الملائمة لإدارته هو استقطابه و تدريبه و

³¹ فرعون أحمد محمد أليفي , الاستثمار في الرأس المال البشري كمدخل حديث لإدارة الموارد البشرية , ورقة عمل مقدمة الى المنتدى الدولي صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية , جامعة المسيلة , الجزائر , 15 افريل 2009 ص 05

³² michel foury . ressource humaine stratégie et création valeur une économie du capital humain la nouvelle imprimerie la battery 58 211 clamenc d'impression :11088 . imprime en France , p21

³³ Shultz, T. (1971), Investment in Human Capital, In Economics Education.

³⁴ Malhotra, Y. (2003), Measuring Knowledge assets of a Nation: Knowledge systems for Development, United Nations Advisory Meeting of the Department of Economic & Social Affairs: Division of Public Administration & Development Management, New York 4-5 September 2003.

³⁵ Fitz-enz, Jac (2000): The ROI of Human Capital: Measuring The Economic Value of Employee Performance, American Management Association, AMA, New York, Broadway

الحفاظ عليه وذلك من اجل تشجيع الإبداع و المرونة³⁶ كما تم تعريفه على انه " المهارات و الخبرات التي يكتسبها الأفراد العاملين خلال مدة خدمتهم³⁷ .

- هو مجموع الخبرات و المعارف و الطاقات و الحماس و الإبداع و الصفات التي يمتلكها العاملون في الشركة و يستثمرونها في العمل³⁸ .

- من خلال استعراض المفاهيم السابقة لرأس المال البشري فان الباحث يرى انه متعلق و مرتبط بالدرجة الأولى بالفرد أو بالشخص أو الإنسان العامل , أي بما يمتلكه من مزيج المعارف و المهارات و الخبرات العلمية و العملية و القدرات و الإبداع و الابتكار , ليؤثر بمجموعة من الوظائف المختلفة التي يؤديها ذلك الفرد خصوصا عند ارتباطه بالعمل لدى الشركات و المؤسسات و بهذا يمكن أن نعرف رأس المال البشري على انه المعرفة و المهارات و القدرات التي اكتسبها الأفراد الذين يثبتون قدراتهم من خلال معدل الإنتاج, و منه فان رأس المال البشري يتضمن كل القدرات, و المهارات الفطرية و المكتسبة خلال فترة التعليم, و الخبرة, و التجارب المكتسبة في العمل , يتضح مما سبق عرضه من تعاريف أن رأس المال البشري لا يمكن فصله عن رأس المال الفكري خاصة ارتباطه الوثيق بمعارف و كفاءة الأفراد و سلوكياتهم , و اعتباره كقدرة متميزة تتفوق بها المنظمة على المنافسين و التي تتحقق من تكامل المهارات المختلفة و تساهم في زيادة القيمة , كما تم اعتباره بمثابة الموجودات التنافسية التي تقوم بعملية التطوير الخلاق و الاستراتيجي المعتمد على الابتكار و التجديد³⁹ .

الفرع الثاني : مكونات الرأس المال البشري

تعد معرفة مكونات رأس المال البشري من الأمور المهمة و الجوهرية التي تساعد في قياسه و تقييمه , لذلك تعددت مكونات رأس المال البشري تبعا لتصنيفات التي حددها الباحثون و تتمثل في :

³⁶ Teresa Torres cornas , Mario Aria –Olivia- ,E- human Resources management: managing knowledge people, Idea group Publishing, united states of America, 2005, p37- 38.

³⁷ -Charlence Rowena van ZYL, intellectual capital and marketing strategy intersect for increased, sustainable competitive advantage, dissertation submitted in fulfillment of the requirements for the degree magister commerce in strategic management, university of Johannesburg , south Africa, 2006, p83.

³⁸ العلي، عبد الستار وقنديليجي، عامر والعمرى، غسان ، المدخل إلى إدارة المعرفة، دار المسيرة لمنشر والتوزيع، عمان، ط1، 2006

³⁹ محمود الروسان و محمود العجلوني . " اثر رأس المال الفكري على الإبداع في المصاريف الأردنية " - دراسة ميدانية - مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية و القانونية، مجلد02،

1/ المعرفة : تعرف بأنها مجموعة من الأفكار والآراء و التصورات الفكرية التي تكونت لدى الإنسان نتيجة محاولاته المتكررة لفهم الظواهر الموجودة في بيئته المحيطة و تفاعلاته معها⁴⁰ , بحيث يمكن تحديد العلاقة بين الرأس المال البشري و المعرفة كما يلي⁴¹:

- يعتبر توافر رأس المال البشري ضروريا لإنشاء المعرفة

- يلعب رأس المال البشري الدور الأبرز في تسهيل عملية المشاركة بالمعرفة بين الأفراد العاملين في المؤسسة

- يعتبر رأس المال البشري متطلبا أساسيا من متطلبات نجاح إدارة المعرفة .

- يؤدي توافر رأس المال البشري إلى تسهيل قيام إدارة المعرفة بتطوير استراتيجيات المؤسسة .

2/ المهارات و القدرات : و تعتبر المهارات و القدرات ذات أهمية كبيرة للفرد بحيث تمكنه من أداء أدواره في الحياة على الصعيد المهني , بحيث يستطيع من خلاله تنفيذ المهمات المطلوبة منه و المنوطة بعمله , كما تعطي فرصة كبيرة للارتقاء و التطوير المهني خصوصا في ظل حفاظه على اكتساب مهارات و قدرات جديدة أو على الصعيد الشخصي بحيث تجعل حياته أفضل , بحيث تصنف الكفاءات المرتبطة برأس المال البشري إلى مجموعة من الأنواع الأساسية:⁴²

- مهارات الاتصال : عن طريق استماع الكلام, الحوار, القراءة و الكتابة

- مهارات فردية : التي تعبر عن قدرة الفرد على التعلم , الانضباط الذاتي

- مهارات الفريق : روح الفريق , فن الإدارة

- مهارات أخرى : كسهولة استعمال تقنيات الإعلام و الاتصال , الحساب , القدرة على حل المشاكل .

⁴⁰ خلف فليح حسن , اقتصاد المعرفة , عالم الكتب الحديث , الطبعة الأولى , اربد , الأردن , 2007

⁴¹ المعاني , احمد إسماعيل , و آخرون , قضايا إدارية معاصرة , الطبعة الأولى , دار وائل للنشر , عمان , 2011 ص 247

⁴² هاشم عيسى , القياس الحاسبي لرأس المال البشري , مذكرة ماجستير في المحاسبة , كلية الاقتصاد , جامعة دمشق , 2005 ص 18

- 3/ الخبرات : تعرف بأنها معرفة من نوع عال , فالخبير هو شخص يملك معرفة لأداء المهام بشكل أفضل من الآخرين , كونه يملك عدة مستويات من المهارات و المعارف ⁴³ , فالخبرات تمثل تراكم معرفي ناجم عن التجارب المتعددة في الحياة العملية .
- 4/ المؤهلات : هي عبارة عن استعدادات طبيعية أو مكتسبة و تؤخذ بشكل رسمي كشهادات معتمدة من المدارس و الجامعات و المراكز التعليمية المختصة و يطلق عليها مؤهلات علمية و بموجب الشهادة , تقرر بتوافر جملة من المعارف و المهارات و القدرات و التي لها أهمية في تطوير و تحسين رأس المال البشري في عدة اتجاهات ⁴⁴ .
- 5/ الإبداع و الابتكار : يمثل الابتكار والإبداع إحدى الضرورات الأساسية في إدارة الأعمال والمؤسسات , إذ يعرف الإبداع بأنه أفكار تتصف بأنها جديدة و مفيدة و متصلة بحل مشكلات معينة أو تجميع أو إعادة تركيب الأنماط المعروفة من المعرفة في أشكال فريدة , بينما يعرف الابتكار على أنه فكرة إبداعية تتضمن التنفيذ وتختلف عن الاختراع، و هو عملية تصور وتنفيذ لطريقة جديدة لتحقيق نتيجة أو لأداء عمل , ويمكن أن يشمل الابتكار إدخال عناصر جديدة، أو مزيجاً جديداً من العناصر الموجودة، أو تغييراً في أسلوب عمل تقليدي أو عدولاً عنه ⁴⁵ .
- 6/ التعاون والعمل في فريق : تستمد فرق العمل في المنظمات من خلال تكاملية سماتها، بوصفها قوة أدائية وحركة تطويرية مستمرة في البيئة التنظيمية، تسهم في دفع المنظمة نحو استيعاب التغيرات والتعامل مع التقنية وتطوير أساليب الأداء، والتخلص من العوائق التي تتخلل أنشطة عمليات المنظمة، وتتيح لها التحول إلى المنظور الاستراتيجي في التخطيط والتنفيذ، وتبني طرائق الجودة في الأداء على صعيد النوع قبل الكم، إذ أن فرق العمل الفاعلة تؤدي إلى تقوية المؤسسة، وبالتالي فإن عملية تطوير فرق العمل تظل مطلباً حقيقياً لتلك المنظمات في سعيها إلى النجاح و التميز ⁴⁶ .

⁴³ ناصر محمد سعود جرادات و آخرون , إدارة المعرفة, دار الإنشاء للنشر و التوزيع , عمان , الأردن , 2011 ص 256

⁴⁴ مرجع سابق المعاني و آخرون ص 249

⁴⁵ برنامج الأمم المتحدة الإنمائي: "تقرير التنمية الإنسانية العربية لعام 2003.

⁴⁶ مرجع سابق المعاني و آخرون ص 249

بناء على مما سبق يتضح بان الرأس المال البشري يتكون من مجموعة من العناصر و ذات تأثير متبادل وهي المعرفة و المهارات و القدرات و الخبرات زيادة عن المؤهلات التي ينتج عنها الإبداع و الابتكار و روح العمل و التعاون , بحيث تتكامل و تتفاعل هذه المكونات من اجل تراكم وتشكيل رأس المال البشري في المؤسسة .

المطلب الثاني : الاستثمار في رأس المال البشري و أهميته

الفرع الأول : مفهوم الاستثمار في الرأس المال البشري

يعرف الاستثمار في رأس المال البشري بأنه الإنفاق علي تطوير القدرات و مهارات و مواهب الإنسان على نحو يمكنه من زيادة الإنتاجية⁴⁷, و يعرف كذلك بأنه مجموعة من المفاهيم والمعارف والمعلومات من جهة والمهارات والخبرات وعناصر الأداء من جهة ثانية و الاتجاهات و السلوكيات من جهة ثالثة التي يحصل عليها الإنسان عن طريق نظم التعليم النظامية وغير النظامية و التي تساهم في تحسين إنتاجيته وتزيد بالتالي من المنافع و الفوائد الناجمة عن عمله⁴⁸.

كما يمكن تعريف الاستثمار في رأس المال البشري بأنه استخدام جزء من مدخرات المجتمع أو الأفراد في تطوير قدرات ومهارات معلومات و سلوكيات الفرد بهدف رفع طاقته الإنتاجية و بالتالي طاقة المجتمع الكلية إنتاج مزيد من السلع و الخدمات التي تحقق الرفاهية للمجتمع⁴⁹. أيضا بأنه المدخلات التي تقوم بها الشركات في المواهب والتقنيات التي تعزز المنافع التنافسية وتكون قيمة و فريدة و يجب أن تبقى بعيدة عن منال الشركات الأخرى , و بصيغة أخرى فإن العاملين الذين يملكون هذه المواصفات هم فقط الذين يكونون مؤهلين لتكوين رأس المال البشري و بذلك فإن مهارات الموظفين هي الموجودات ، ممتلكات للمؤسسة كبقية الموجودات الأخرى الملموسة⁵⁰.

⁴⁷ فرعون أحمد محمد أليفي ، مرجع سابق ص 15

⁴⁸ عبد اللطيف مصطفى ، دور رأس المال البشري في خلق القيمة في المؤسسات المصرفية ، مجلة الواحات للبحوث و الدراسات ، العدد 7 ، (2015)

⁴⁹ مؤيد نعمة الساعدي ، مستجدات فكرية معاصرة في السلوك التنظيمي و إدارة الموارد البشرية ، الوراق للنشر و التوزيع ، عمان ، الأردن ، الطبعة الأولى ، ص 289

⁵⁰ نفس المرجع السابق، مؤيد نعمة الساعدي ص 289

الفرع الثاني : أهمية الاستثمار في الرأس المال البشري

لقد زاد اهتمام الاقتصاديين و رجال الأعمال بالاستثمار في رأس المال البشري و هذه الأهمية تتجسد فيما

يلي: 51

- إن الزيادة في معدل تكوين رأس المال المادي لا تؤدي ثمارها في عملية التنمية الاقتصادية إذ لا تتم زيادة المعرفة و الخبرات البشرية المعدل نفسه على الأقل ، و لذا فإن النظرية التقليدية للاستثمار يجب أن تتسع لتشمل الإنفاقات التي تساهم في تحسين نوعية رأس المال البشري و رفع كفايته الإنتاجية مثل الإنفاق على الخدمات الصحية و التعليمية ، و تجدر الإشارة إلى أن عملية التعلم كصناعة تأتي نتائجها بعد مدة و لا يخفى أن اختلاف المستويات الصحية و التعليمية يؤدي حتما إلى اختلاف النوعيات والكفاءات الإنتاجية ، فالعمال المعتلين صحيا على سبيل المثال لا يستطيعون القيام بأكثر من ساعات محددة من العمل الشاقة و من الناحية الاقتصادية فان هذا يعني قصر حياتهم الإنتاجية ، و لا يخفى أن المنظمات تقوم سياستها على الاستغلال الكامل لكل قدرات الأفراد.

- شدة حاجة الدول النامية إلى هذا النوع من الاستثمار و تظهر حاجة الدول النامية بصفة خاصة إلى الاستثمار في رأس المال البشري حتى يمكنها من استخدام مواردها المتاحة بأقصى كفاية اقتصادية ممكنة .

- أكد الفريد مارشال أن 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، و الاقتصاد ذاته هو 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 المنشود⁵² ، و للنهوض بعملية الاستثمار في رأس المال البشري فان شولتز يقترح الاهتمام بالاستثمار في مجموعة من الأنشطة المتصلة بتنمية و تحسين نوعية رأس المال البشري و من بين هذه الأنشطة نذكر⁵³ :

⁵¹ هشام بوعفوس ، أساليب تنمية الموارد البشرية في المؤسسة الاقتصادية العمومية الجزائرية ،دراسة ميدانية بمؤسسة " سوناريك فرجيوة " رسالة مكملة لنيل شهادة الماجستير تخصص

تنمية الموارد البشرية، جامعة الأخوة منتوري ، قسنطينة 2006/2005 ، ص 47

⁵² مرجع سابق، هشام بوعفوس ، ص 48

⁵³ نفس المرجع السابق

- (ا) الخدمات الصحية : حيث أنها تؤثر في رأس المال البشري كما و نوعا عن طريق تخفيض الوفيات نوعا عن طريق التأثير في مقاومة الأفراد لأمراض و زيادة حيوية العنصر البشري و من ثم كفايته الإنتاجية .
- (ب) التعلم بصفة عامة ومراكز التدريب المهني و التعليم الفني بصفة خاصة إذ أن الاستثمار في هذه الأنشطة تؤثر في نوعية و كفاية رأس مالها البشري .

المطلب الثالث : أبعاد الاستثمار في رأس المال البشري و محدداته

الفرع الأول : أبعاد الاستثمار في رأس المال البشري

جاءت أهمية العناية بتنمية الموارد البشرية من منظور متعدد الأبعاد تصنف كما يلي⁵⁴:

1/ البعد الثقافي : حيث ينعكس تزايد نسبة المثقفين من الموارد البشرية في التنمية الحضارية للمجتمع و زيادة معرفة الفرد و تمسكه بما يخص وطنه من العقائد الدينية والتراث الثقافي واللغة و الآداب ، و ازدياد درجة الوعي لديه بما يدور حوله.

2/ البعد الاقتصادي : من خلال الموارد البشرية المؤهلة و المدربة يتم تنفيذ برامج التنمية الاقتصادية بما يحقق التقدم للدولة ويوفر احتياجات سكانها من السلع و الخدمات إضافة إلى أن الفرد المؤهل تعليما و تدريبا لديه فرصة أكبر للعمل كمواطن منتج يحقق قيمة مضافة تسهم في تنشيط الدورة الاقتصادية .

3/ البعد الاجتماعي : فمن المعروف أن التعليم ينمي قدرات الفرد الذهنية و الفكرية ويكسبه الأنماط و القيم السلوكية المتوازنة مما يجعله أكثر قدرة على تفهم المشكلات الاجتماعية و ترسيخ الروابط الأسرية إضافة إلى تأثيره الملموس في شعور الإنسان بالذات.

⁵⁴ أماني خضر شلتوت , تنمية الموارد البشرية كمدخل استراتيجي لتعظيم الاستثمار في العنصر البشري , دراسة على موظفي الوكالة في قطاع غزة , رسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في إدارة الأعمال , 2009 ص 24-25

4/ البعد العلمي : حيث يوفر التعليم الكوادر العلمية القادرة على البحث والابتكار والاختراع و التطوير بما يسهم في إحداث النقلات الحضارية المختلفة و إحداث التقدم التقني في شتى مجالات الحياة و التحسين المستمر في وسائل المعيشة .

5/ البعد الأمني : حيث تؤدي العناية بتعليم و تدريب الفرد إلى تخفيض نسبة البطالة والتي تتناقص مع ارتفاع المستوى التعليمي و التدريبي مما يسهم في تحقيق الاستقرار الأمني للمجتمع ، إضافة إلى قناعة الأفراد أنفسهم بضرورة وجود هذا الاستقرار .

الفرع الثاني : محددات الاستثمار في رأس المال البشري

ترتبط عملية تنمية الموارد البشرية بجانبين متلازمين و متكاملين أولهما يختص باكتساب العلم و المعرفة والمهارة مشكلا جانب التأهيل ، وثانيهما يتعلق بقضايا العمل والتوظيف ، و هذان الجانبان هما الأساس في تكوين محددات الاستثمار في رأس المال البشري وهي⁵⁵:

1/ التخطيط : ويعنى بوضع الأسس اللازمة لبناء الإنسان و تحديد احتياجاته من المهارة و المعرفة العلمية و الثقافية والمهنية وغيرها والطرق و الوسائل الفعالة لتوفير تلك الاحتياجات عبر مراحل زمنية محددة.

2/ التنمية : يشكل هذا العنصر الإطار التنظيمي و التنفيذي لتحقيق أهداف محور التخطيط و انجاز برامجه ، حيث يتم من خلاله توفير المؤسسات التعليمية و التدريبية للقيام بخطوات تنمية الموارد البشرية شاملة تنمية القدرات الثقافية والفكرية و المهارات العلمية لدى الفرد لتأهيله لممارسة مسؤولياته كفرد منتج .

3/ التوظيف : و يتم من خلال إتاحة فرص العمل للموارد البشرية التي تم تنميتها وتأهيلها من خال برامج التعلم و التدريب بما يمكن من استغلال القدرات والمهارات التي اكتسبها في إنتاج السلع وتقديم الخدمات للمجتمع و الإسهام في توفير احتياجاته .

⁵⁵ رايح عرابية ، حنان بن عوالي ، ماهية رأس المال الفكري و الاستثمار في رأس المال البشري ، الملتقى الدولي الخامس حول رأس المال الفكري في منظمة الأعمال العربية في ظل الاقتصاديات الحديثة ، جامعة حسنية بن بوعلي ، الشلف ، الجزائر

المطلب الرابع : قياس رأس المال البشري

الفرع الأول : قياس تكلفة رأس المال البشري

يتم قياس قيمة الموارد البشرية عن طريق استخدام كافة البيانات المتعلقة بتلك الموارد في سبيل تقييمها ماليا، ان تقييم الموارد البشرية مالياً يعني تحديد قيمة الخدمات التي ينتظر أن تقدمها الموارد البشرية في المستقبل، ويتم ذلك من خلال استخدام إحدى طرق التقييم التي تراها الوحدة الاقتصادية مناسبة لها، لكي يكون بالإمكان حصر قيمتها الأساسية و الاندثارات التي تترتب عليها، الأمر الذي يجب إظهاره في القوائم المالية للوحدة الاقتصادية و بما يساعد على إعطاء صورة توضيحية أكبر وأدق عن نشاط الوحدة ومدى تحقيقها لأهدافها وخاصةً ما يتعلق بنتائج النشاط ومدى مساهمة الموارد البشرية في تحقيقه, , وأهم طرق التقييم يمكن إيجازها بالآتي:

1/ طريقة التكلفة التاريخية : تعتمد هذه الطريقة على اعتبار المورد البشري شأنه شأن التجهيزات فيتم رسملة التكاليف المرتبطة بالاستقطاب و الاختيار و الاستخدام و التعيين و تدريب الفرد و تطويره , و من ثم توزيع هذه التكاليف على السنوات التي تمثل العمر الافتراضي للمورد البشري , أي على مدى العمر المتوقع للاستخدام و إذا تم تصفية المورد البشري خلال الفترة المذكورة , و ذلك نتيجة وفاة أو إنهاء الخدمة أو الاستقالة , يتم الاعتراف بالخسارة الناجمة عن ذلك⁵⁶, وقد قدم فلامهولتز نموذجاً لقياس التكلفة التاريخية للمورد البشري و التي تشمل عنصرين أساسيين هما تكلفة الاستحواذ و تكلفة التعليم⁵⁷, و ليتم قياس التكلفة التاريخية (الأصلية) للموارد البشرية لا بد من تبويبها إلى عنصرين هما⁵⁸:

1) تكلفة الاستحواذ: و تبين التضحية التي يجب أن تتحملها المؤسسة في سبيل الحصول على من يشغل مركزاً معيناً، و هذه التكاليف قد تكون مباشرة أو غير مباشرة، و تتكون من العناصر التالية:

- تكلفة الاستقطاب: و هي تكلفة اجتذاب أعضاء جدد للمؤسسة، و تتمثل في تكلفة الإعلانات، و أتعاب هيئة التوظيف، و تكلفة السفر و المصاريف الأخرى.

⁵⁶ د.الوردي خدمة , د.نور الدين قليل , إمكانية قياس المورد البشري باعتباره أصلاً من أصول الشركة , مجلة دراسات في الاقتصاد و إدارة الأعمال , المجلد 04 , العدد 01 جوان

2021 , جامعة باتنة , الجزائر , ص 318

⁵⁷ مرجع سابق Eric G Flamholtz , 1999, p 59

⁵⁸ أسامة عبد الخالق, تنمية و تطوير الموارد البشرية العربية و إستراتيجيات البقاء في ظل المتغيرات الاقتصادية الجديدة, مجلة العمل العربية, العدد 60, منظمة العمل العربية,

1995, ص 35.

-تكلفة الاختيار: و تتحمل المؤسسة هذه التكلفة من أجل تحديد من يجب أن تمنح له الوظيفة، كتكاليف المقابلات و الاختيارات.

-تكلفة التعيين: تتحمل المؤسسة تكلفة التعيين في سبيل الحصول على عنصر جديد في التنظيم الإداري للمؤسسة.

(2) تكلفة التعليم: و تشير هذه التكلفة إلى التضحية التي تتحملها المؤسسة من أجل تدريب العاملين، و تشتمل على تكاليف مباشرة و غير مباشرة مثل تكاليف التأهيل و التدريب سواء المدربين أو المتدربين، و تتميز هذه الطريقة بالسهولة و البساطة في القياس و ما يعيها هو أن التكلفة التاريخية للأصول البشرية لا تعبر عن الطاقة الإنتاجية الأساسية للأفراد، و التي لا يمكن بدونها اعتباره أصلا بشريا، 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

و تهدف هذه الطريقة عموما لمعرفة قيمة الأصل عن طريق إثبات كل ما تتحمله الوحدة الاقتصادية في سبيل الحصول على الأصل.

بحيث تواجه هذه الطريقة الانتقادات التالية :

- إن تقدير عمر الأصول لا تستند إلى أدلة يمكن التحقق منها

- إن كلف الماضي لا تلائم اتخاذ القرارات فيما يتعلق فيما يتعلق بالحاضر و المستقبل

- إن القيمة الاقتصادية للأصول البشرية متزايدة مع التدريب و الخبرة بخلاف الأصول المادية

2/ طريقة التكلفة الاستبدالية: تشتمل هذه الطريقة على تقدير تكاليف استبدال الموارد البشرية الحالية لدى

المؤسسة، وتتضمن جميع التكاليف الخاصة بالاستقطاب، الاختيار، التعيين ، والتدريب للمستخدمين الجدد حتى

يبلغوا مستوى قدرات المستخدمين الحاليين⁵⁹، إن الميزة الرئيسية لطريقة التكلفة الاستبدالية تتميز بأنها مدخل جيد

للقيمة الاقتصادية على أساس اعتبارات السوق في التوصل إلى رقم نهائي ، وتعاني هذه الطريقة من المشاكل التالية:

⁵⁹ Ahmed Riahi Belkaoui, Accounting theory , thomson learning , london 2004,p281

- صعوبة أو تعذر إيجاد بديل للموارد البشرية الحالية عمليا , لأن كل شخص هو حالة متفردة من حيث القابليات البدنية و الفكرية .

- الكلفة الاستبدالية لا تعبر بالضرورة عن المعارف والمهارات التي يمتاز بها الأفراد.

- إن عملية تقدير الكلفة الاستبدالية تواجه صعوبات كبيرة، و إن أشخاص مختلفين يتوصلون إلى نتائج مختلفة تماما .

3/ طريقة التكلفة الفرصية : ويقصد بها التضحية بمنافع نتيجة رفض بديل معين، أما تكلفة الفرصة البديلة لرأس المال البشري فهي قيمة الأصل عندما يتم استعماله في مجال بديل غير المجال الحالي , و تعتمد هذه الطريقة على الفئة المتميزة من رأس المال البشري، والعمل على تقييمها على أساس أنها أصول يمكن استخدامها أكثر من مرة، أي لعدة بدائل لمعرفة قيمتها في أفضل استخدام.

و اهم ما يميز هذه الطريقة أنها تساعد على إيجاد أفضل الظروف لاستقطاب الموارد البشرية وتوفير أساس ملائم لتخطيط وتقييم رأس المال البشري بالمؤسسات⁶⁰.

و تتكون تكلفة الفرصة من ثلاث عناصر هي:⁶¹

- تكلفة الحصول على الأفراد.

- تكلفة التعليم.

- تكلفة ترك العمل.

4/ طريقة العوائد المستقبلية : هذه الطريقة تتطلب تقدير الأجور والتعويضات المختلفة التي ستدفع للموارد البشرية مستقبلا وتنزيلها كنفقات في الميزانية، للتمكن من الوصول إلى التكلفة الإجمالية لرأس المال البشري من واقع متوسط الأجور و التعويضات , التي يتقاضاها العنصر البشري في المستقبل حتى نهاية عمره الإنتاجي , ومن أهم النماذج

⁶⁰ د. سعاد عبود , قياس رأس المال البشري قياس ما لا يمكن قياسه , كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير , جامعة بسكرة , مجلة دراسات العدد الاقتصادي , المجلد 10 , العدد جانفي 2019 , ص 115

⁶¹ شوقي السيد فوده، مدخل نحو تطوير الإطار الفكري للمحاسبة عن الموارد البشرية في بيئة الأعمال المصرية من حيث المفاهيم و المبادئ و طرق القياس، المؤتمر العلمي السنوي الثالث، إدارة التنمية بمصر في ظل التحولات العالمية، الزقازيق، 7-8 نوفمبر 1999، ص 214

المستخدمة في قياس العوائد المستقبلية لرأس المال البشري: نموذج قيمة ناتج العمل، نموذج الأجور والرواتب، نموذج الاختلافات في تكلفة العمل، ونموذج تخصيص العوائد⁶².

4/ طريقة التكلفة الاقتصادية : و يتم تقييم الأصول البشرية وفقا لمعدل العائد الممكن الحصول عليه من استخدامه، أي تحدد قيمة الشخص بالمشروع بما يساوي القيمة الحالية للأرباح المستقبلية معتمدين في ذلك على مدى مساهمة الفرد في تحقيق أهداف المؤسسة⁶³.

الفرع الثاني : قياس قيمة المورد البشري

يتم قياس قيمة المورد البشري و يتركز على العوائد التي يمكن إن تحصل عليها المؤسسات من رأس المال البشري وهي معاكسة للطرق التي تم ذكرها سابقا و التي ركزت على التكاليف و أهملت الجوانب الايجابية لرأس المال البشري المتمثلة في العوائد, بحيث هناك اثنين من المداخل لقياس قيمة المورد البشري , مدخل مالي و مدخل وصفي أي غير مالي و كل منهما له طرق و تعتبر عملية قياس المورد البشري من العمليات المعقدة وذلك لصعوبتها وهذه الأهمية تتجسد ما يلي :

1/ المدخل المالي⁶⁴:

1/ طريقة رسملة الرواتب و الأجور : تعتبر الرواتب و الأجور من تدفقات الدخل , و تتم رسملة الرواتب و الأجور التي من الممكن أن يحصل عليها الفرد في سن التقاعد أو الوفاة على اعتبار أن قيمة الفرد هي القيمة الحالية للرواتب و الأجور.

2/ طريقة العائد على الجهد المبذول : تركز هذه الطريقة على الجهد المبذول من قبل الأفراد في عمليات المؤسسة المختلفة , هذا النموذج يساعد في الحصول على بيانات مفيدة و التي ترفع من شأنها كفاءة رأس المال البشري بالمؤسسة .

⁶² نفس المرجع السابق , سعاد عبود , ص 115

⁶³ مرجع سابق , أسامة عبد الخالق , ص 35

⁶⁴ نوال بن عمارة , صديقي مسعود , محااسبة الموارد البشرية الملتقى الدولي حول التنمية البشرية فرص الاندماج في اقتصاد المعرفة و الكفاءات البشرية , كلية الحقوق و العلوم الاقتصادية , جامعة ورقلة , الجزائر , 09/10/2004 ص 135

ب/ المدخل الوصفي (الغير مالي) ⁶⁵:

- 1/ قياس الرضا الوظيفي : يتم قياس الرضا الوظيفي من خلال كل جانب من جوانب العمل , و تتمثل في خصائص الوظيفة , الظروف المحيطة , سياسات المؤسسة وهي من أهم المقاييس التي تعتمد عليها المؤسسات لقياس الرضا عن رأس المال البشري .
- 2/ تقييم الأداء : يمكن أن يتم قياس رأس المال البشري من خلال معرفة قدرته على أداء عمله و التحقق من سلوكه و تصرفاته , و يتطلب هذا المقياس توفير المعلومات الضرورية و اختيار طرق و مؤشرات واضحة للقياس .
- 3/ قياس الالتزام التنظيمي : يعتبر قياس الالتزام التنظيمي من المقاييس الهامة التي تساعد في تقدير مساهمة رأس المال البشري في المؤسسة , حيث تعبر درجات الالتزام التنظيمي عن مدى توافق رأس المال البشري مع المؤسسة و قيمتها و ممارستها .
- 4/ قياس دافعية العمل : تتبع الدافعية من داخل الفرد , و توجهه لسلوك أو تصرف معين نحو تحقيق الطموح للفرد , أي أنها القوة التي تحرك الفرد لفعل أشياء لتحقيق هدف أو أهداف معينة , و ينتج مستوى معين من الدافعية من طبيعة الحوافز أو الدوافع التي يعيشها الفرد .

المبحث الثالث: محاسبة الأصول البشرية و مكانتها في القوائم المالية

المطلب الأول: المعالجة المحاسبية للموارد البشرية

إن وسائل المعالجة التي تتعلق بالموارد البشري تتم بعد رسملة المصاريف اللازمة للحصول على المورد البشري , على ضوء ذلك فإن المصاريف التي تعتبر جزء من تكلفة المورد البشري هي ⁶⁶:

- مصاريف الإعلان للحصول على المورد البشري .

⁶⁵ عادل حرجوش , احمد علي صالح , رأس المال الفكري طرق قياسه و أساليب المحافظة عليه , المنظمة العربية للتنمية , القاهرة , 2003 , ص 149
⁶⁶ أيمن عبد الله محمد أبو بكر , نحو إطار مقترح لتطبيق نظام محاسبة الموارد البشرية بالجامعات السودانية , مجلة العلوم الاقتصادية , المجلد 02 العدد 16 , جامعة أبو ظبي , الإمارات العربية المتحدة - العين - , 2015 ص 43

- مصاريف الحصول على العنصر البشري و تطوير كفاءته مثل التدريب و البعثات و الدورات .

- مصاريف تتعلق بالخبراء للحصول على المورد البشري مثل مصاريف نقلهم و المكافآت الممنوحة لهم و مصاريف المقابلة و الاختبارات .

لذلك فان قيمة المورد البشري تمثل كافة المصاريف سالفة الذكر المرتبطة بالمدة الإنتاجية للعنصر البشري و التي يمثلها العقد المبرم للعنصر البشري مع المؤسسة و بالتالي فان :

قسط إطفاء المورد البشري = تكلفة الأصل البشري / العمر الإنتاجي للأصل البشري

و بالتالي يمكن الإفصاح عن الموارد البشرية حسب طبيعة النفقة أو المصروف حيث يوجد هناك تكاليف ايرادية جارية و التي تتعلق بصيانة الموارد كنفقات العلاج الطبي و الإجازات و الأجور , و تكاليف ايرادية و التي تتعلق بتحسين القوى العاملة و زيادة كفاءة العامل إضافة إلى استبدال القوى العاملة فيتم الإفصاح عن الموارد البشرية كتكاليف ايرادية جارية ضمن قائمة الدخل و التكاليف ايرادية ضمن قائمة المركز المالي⁶⁷. و يتم التسجيل المحاسبي للأصول البشرية على النحو الآتي :

قسط إطفاء الموارد البشرية = تكلفة الحصول على المورد البشري / مدة العقد

1/ تكلفة الحصول على المورد البشري :

يخصص حساب الموارد البشرية كحساب استثمار يجعل مدينا بكل عبء تتحمله المؤسسة كمصاريف الإعلان و مصاريف تنظيم المسابقات التوظيف , مصاريف التعيين و يكون القيد في النحو التالي⁶⁸:

⁶⁷ مرجع سابق , الخيالي , ص 308

⁶⁸ ا.الوردي خدومة , مطبوعة محاسبة الموارد البشرية , كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير , قسم علوم التسيير , تخصص محاسبة الموارد البشرية , جامعة باتنة ,

2018/2017 , ص 16

القيود : من ح/ المورد البشري إلى

ح/ طريقة التسديد

الجدول 1.1: المعالجة المحاسبية لتكلفة الحصول على المورد البشري

	X X	ح/ المورد البشري		20 ⁶⁹
X X		ح/ الصندوق	53	

ب/ تسجيل مصاريف الإعلان :

القيود : من ح/ الإشهار و الإعلان إلى

ح/ طريقة التسديد

الجدول رقم 2.1: التسجيل المحاسبي لمصاريف الإعلان

	X X	ح/ الإشهار و الإعلان		623
X X		ح/ الصندوق	53	

ج/ تسجيل مصاريف تنظيم مسابقات التوظيف

القيود : من ح/ أعباء المستخدمين إلى

ح/ طريقة التسديد

⁶⁹ هدايجي عبد الجليل , عماد عبد الخالق صابر الطحان , المعالجة المحاسبية للمورد البشري في المؤسسة , مجلة الاقتصاد و ادارة الاعمال , مجلد 4 , العدد 01 (2020) جامعة احمد درارية بادرار , جامعة الجوف المملكة العربية السعودية , معهد الحيزة العالي للعلوم الادارية - جمهورية مصر العربية ص 234

الجدول رقم 3.1 : التسجيل المحاسبي لمصاريف تنظيم مسابقات التوظيف

	X X	ح/ أعباء المستخدمين	63 ⁷⁰
X X		ح/ الصندوق	53

و بعدها يتم ترصيد مختلف الحسابات الخاصة للمصاريف السالفة و تحميلها إلى حساب المورد البشري (التثبيات المعنوية) و ذلك كما يلي :

الجدول 4.1: المعالجة المحاسبية لتكلفة الحصول على المورد البشري بعد الترخيد

	X X	ح/ المورد البشري	20
X X		ح/ الإشهار و الإعلان	623
X X		ح/ أعباء المستخدمين	63

2/ إطفاء قيمة المورد البشري :

يقصد بإطفاء تكلفة المورد البشري توزيع التكلفة على سنوات الخدمة التي يقدمها المورد البشري في المؤسسة , وعليه فان القيد يكون :⁷¹ من ح/ قسط إطفاء المورد البشري إلى

ح/ المورد البشري

⁷⁰ نفس المرجع السابق , هداجي عبد الجليل , ص 235

⁷¹ مرجع سابق , وردى خدومة , ص 16

الجدول 5.1: المعالجة المحاسبية لاهتلاك الأصول البشرية

	X X	/ح/ مخصصات الاهتلاك و المؤونات و خسائر القيمة		681
X X		/ح/ اهتلاك التثبيتات المعنوية	280	

3/ التنازل عن المورد البشري

يتم التسجيل المحاسبي للتنازل عن المورد البشري بحسب نتيجة التنازل و هنا يجب التمييز بين نتيجة التنازل الموجبة و نتيجة التنازل السالبة وذلك كما يلي :

ا/ في حالة التنازل موجب : قد يتم التنازل عن المورد البشري لقاء مقابل مالي , فتكون المعالجة المحاسبية على النحو التالي :⁷²

نتيجة التنازل = مبلغ التنازل - القيمة الدفترية للمورد البشري

القيمة الدفترية للمورد البشري = تكلفة الحصول على المورد البشري - مجموع الاطفاءات

وعليه فان القيد يكون على النحو التالي :

من /ح/ طريقة التحصيل (قيمة التنازل) إلى

/ح/ الموارد البشرية

/ح/ التنازل على الموارد البشرية

⁷² مرجع سابق , الوردى خدمة , ص 16

التسجيل المحاسبي⁷³:

الجدول 6.1: التسجيل المحاسبي للتنازل عن المورد البشري في حالة التنازل الموجبة

	X X	/ح/ مخصصات الاهتلاك و المؤونات و خسائر القيمة	681
X X		/ح/ اهتلاك التثبيتات المعنوية	280
	X X	/ح/ الصندوق	53
X X		/ح/ المورد البشري	20
X X		فائض قيمة التنازل عن أصول معنوية	752

ب/ في حالة التنازل سالب : و معناه عند قرار المؤسسة بالتنازل عن موظف لمؤسسة أخرى بحيث يكون التسجيل كما يلي :

القيد : /ح/ النقدية إلى

/ح/ التنازل عن الموارد البشرية

الجدول 7.1: التسجيل المحاسبي للتنازل عن المورد البشري في حالة التنازل السالبة

⁷³ مرجع سابق , هداجي عبد الجليل ص 236

	X X	ح/ محصنات الالتهلاك و المؤونات و خسائر القيمة		681
X X		ح/ الالتهلاك التثبيات المعنوية	280	
	X X	ح/ الصندوق		53
	X X	نقص قيمة التنازل عن أصول معنوية		652
X X		ح/ المورد البشري	20	

4/ وفاة المورد البشري : في حالة وفاة المورد البشري (احد الموظفين) في المؤسسة , يتم اعتبار القيمة المتبقي للمورد

خسارة استثنائية يتم تحميلها للسنة المالية حيث :

الخسارة = تكلفة الحصول على المورد البشري - مجموع الاطفاءات

و يكون القيد على النحو التالي :

من ح/ خسائر المورد البشري إلى

ح/ الموارد البشرية⁷⁴

و يكون التسجيل المحاسبي على النحو التالي :

⁷⁴ مرجع سابق , الوادي خدمة , ص 17

	X X	/> محصنات الاهتلاك و المؤونات و خسائر القيمة		681
	X X	/> الأعباء الاستثنائية للتسيير الجاري		657
X X		/> اهتلاك التثبيات المعنوية	280	
X X		/> المورد البشري	20	

الجدول 8.1: التسجيل المحاسبي في حالة وفاة المورد البشري

المطلب الثاني: المشكلات المحاسبية المتعلقة بالأصول البشرية

1 / رسملة تكلفة الموارد البشرية : إن المعيار الأساسي للفرقة بين الأصل و المصروف هو الخدمات المتوقعة من النفقة في المستقبل , فالتكلفة يجب أن تعالج كمصروف في الفترة التي تحقق فيها منافعها , فإذا كانت منافع التكلفة تتعلق أو تفيد عدة سنوات فإنها يجب أن تعالج كأصل , فعلى سبيل المثال عام 1970 صدر بالتقرير السنوي للشركة إلكترونيك سيستم "Data System" الميزانية العمومية للشركة مشتملة في بند خاص عن تكلفة نظام تدريب المهندسين ضمن برنامج التدريب للشركة , و قد اعتبر هذا البند أصلا لأنه يتوقع منه أن يقدم خدمات المنشأة في فترات مالية مستقبلية.⁷⁵

2/ استنفاد الموارد البشرية : بعدما تتم رسملة تكاليف الأصول البشرية واعتبرت أصلا فان المشكلة التالية هي قياس النسبة من قيمة الأصل التي سوف تستهلك خلال الفترة المحاسبية , و بالنسبة للأصول الملموسة مثل الآلات و

⁷⁵ مرجع سابق , وليد ناجي الحيايالي 2004 . ص 306

المعدات فان هذه العملية تسمى بالاهتلاك , أما بالنسبة للأصول الغير ملموسة و التي تعرف بالأصول المعنوية فان هذه العملية تسمى بعملية الاستنفاد , وهذه التسمية التي تستخدم في المحاسبة عن الموارد البشرية .⁷⁶

الهدف الرئيسي من استنفاد الأصول البشرية هي المقابلة ما يستهلك من خدمات هذا الأصل بالعوائد التي تم الحصول عليها منه , وهذه العملية في المحاسبة التقليدية تسمى بمقابلة الإيرادات مع النفقات أو المصروفات (مبدأ المقابلة) . و بالنسبة للأصول البشرية فان المقصود هو استنفاد قيمة الأصول البشرية خلال الفترة المتوقعة لخدمات هذا الأصل التي يجب تقديرها⁷⁷.

3/ تسوية حسابات الأصول البشرية : بالرغم من أن الاستنفاد هو الطريقة الأساسية لتحويل تكاليف الأصول البشرية إلى مصروف , فانه توجد بعض الظروف التي تؤدي إلى تسوية و تعديل قيمة هذه الأصول , و من الأمثلة على ذلك هو استبعاد أو شطب قيمة الأصول البشرية نتيجة دوران العمل أو التغيير في تقديرات العمر الإنتاجي للأصل البشري , و يحدث دوران العمل إما اختياريا , أو الاستغناء عنه , أو بالفضل أو غير ذلك , و في أي من هذه الحالات فان قيمة الرصيد الغير مستنفذ للأصل البشري نتيجة لعدة عوامل , مثل تدهور الحالة الصحية , التقاعد المبكر , التقادم التكنولوجي , كل هذه العوامل تؤدي إلى قصر العمر الإنتاجي للأصل البشري , و في حالة تغير أي تغير مادي يؤثر على العمر الإنتاجي المتوقع للأصل , فانه يجب تسوية " تعديل " قيمته و تستخدم في هذه الحالة نفس الطريقة المتبعة في تسوية قيمة الأصول الأخرى⁷⁸.

4/ التلاعب في المكاسب : تعد مشكلة احتمالات اتخاذ المحاسبة عن الموارد البشرية كذريعة للإدارة و التلاعب في المكاسب و التأثير على رقم صافي الدخل , فهناك من المحاسبين من يعتقد بضرورة تحويل الأصول الغير ملموسة مثل الموارد البشرية إلى مصروف في فترة حدوثها بغض النظر عن المنافع المستقبلية المتوقعة منها , وذلك نظرا لزيادة حالات عدم التأكد حول إمكانية تحقيق هذه المنافع المستقبلية و رسمتها ليس إلا نوعا من التلاعب في الأرباح و هناك بعض الصحة في هذا الرأي لكن التعميم غير صحيح , فان قرار رسملة الاستثمار في الأصول البشرية يعتمد على درجة عدم التأكد لكل حالة على حدا , ففي بعض الظروف قد لا يكون مفيدا لرسملة بعض تكاليف الموارد

⁷⁶ وليد ناجي الحياي , المشاكل المحاسبية و نماذج مقترحة , دار الاكاديمية العربية المفتوحة , الدنمارك , 2007 ص 290

⁷⁷ نفس المرجع السابق ص 290

⁷⁸ مرجع سابق . وليد ناجي الحياي 2004 ص 17

البشرية , نظرا للمنافع المستقبلية المتوقعة منها غير كبيرة , ولكن هذه الحالات استثنائية ولا يمكن اعتبارها قاعدة عامة .⁷⁹

5/ عرض بيانات الموارد البشرية في القوائم المالية : وهي من أهم المشاكل التي تواجه عرض الأصول البشرية في القوائم المالية هي احتمالات دوران العمل , فالأفراد ليسوا مملوكين للمؤسسة و بالرغم من أن بعض المؤسسات تلزم العاملين فيها بقيود تقيّد حركتهم , مثل النوادي الرياضية حيث يصبح من حق تلك المؤسسات شراء أو بيع أو مبادلة عقود الأفراد , و مع ذلك فلازال الأفراد يملكون حرية نسبية في ترك المؤسسة , بدون موافقتها في معظم الحالات , و من ثم فما زالت حالة من عدم التأكد حول المدى الزمني للاستفادة من الخدمات المستقبلية للبشر .⁸⁰

المطلب الثالث: معوقات تطبيق محاسبة الموارد البشرية

تعددت الدراسات حول محاسبة الموارد البشرية و نظرا لكل العمليات لتطبيقها داخل المؤسسة , تستدم بجملة من المعوقات و المشاكل التي تعارض تطبيقها , بحيث تختلف هذه المشاكل من مؤسسة إلى أخرى و من وجهة نظر إلى أخرى من مختلف الجهات بحيث تعرض فيما يلي⁸¹:

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

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

- صعوبة توفير عنصر الموضوعية في قياس تكلفة الموارد البشرية لان ذلك يتطلب اعتماد طرق و أساليب معقدة قد يصعب الوصول إليها .

⁷⁹ نفس المرجع السابق , الخيالي ص 18

⁸⁰ وسام رمضان الشنطي , دور محاسبة الموارد البشرية في رفع كفاءة الاداء المالي , رسالة استكمالا لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة , كلية الاقتصاد و العلوم الادارية , جامعة الازهر -غزة- , 2016/2015 , ص 57

⁸¹ مرجع سابق , الجعيدي , سناء عبد الهادي , ص 40

- ارتفاع معدل دوران الموظفين , مما يجعل من الصعب تقدير أعمارهم الإنتاجية التي تلزم رسملة و استنفاد نفقاتهم .
- هناك عوامل اجتماعية و ثقافية تركز على رفض القبول بفكرة قياس الموارد البشرية , و عدم الاعتراف بكونها احد بنود الأصول , على اعتبار أن الموارد البشرية ليس في العاملين بحد ذاتهم , إنما المعرفة و المهارة التي يمتلكونها و الاستثمارات التي تنفق لتطويرها⁸².
- طبيعة العنصر البشري معقدة جدا , فالكفاءة تتباين من وقت إلى آخر , بالتالي يصعب قياسها و تحويلها إلى قيمة
- اعتماد النظام الحالي للمحاسبة على قواعد محاسبية و مقاييس مالية تعطي نظرة تاريخية و ليست مستقبلية , كما أن هذه القواعد صممت من اجل معالجة الأصول المادية مثل الأراضي و المباني , و عليه فان هناك صعوبة في قياس الموارد البشرية من خلال إطار المحاسبة التقليدية .
- إن العديد من إجراءات محاسبة الموارد البشرية لا تلاقي قبولا تاما , فمثلا إن لكل من منهج القيمة و منهج التكلفة في تقييم الموارد البشرية لهما انتقادات بعدم الموضوعية .⁸³

المطلب الرابع: مزايا الاعتماد على محاسبة الموارد البشرية

هناك عدة مزايا تتحقق للمؤسسات نتيجة تطبيق محاسبة الموارد البشرية و الاعتماد عليها و من أهم تلك المزايا ما يلي⁸⁴:

- تقدير الاستثمارات التي توجهها الوحدة الاقتصادية في بناء تنظيمها الإنساني.

⁸² د. عبد العزيز حوسين سعد محمد , معوقات تطبيق عن محاسبة الموارد البشرية في المصارف التجارية الليبية , كلية الاقتصاد و العلوم السياسية , مجلة كليلت التربية , العدد 20

يناير 2021 ص 369

⁸³ مرجع سابق , وسام رمضان الشنطي , ص 33

⁸⁴ مرجع سابق , . الحيايالي , 2004 ص 297

- تساعد محاسبة الموارد البشرية الإدارة على حسن استخدام قواها العاملة و اتخاذ القرارات الملائمة بشأن توظيفهم و توجيه جهودهم .
- استحداث أصول جديدة هي الأصول الإنسانية , يترتب عليها تضخم المركز المالي للشركة , و هذا يوحي بزيادة ثقلها في السوق
- عدم تحميل حسابات النتيجة بكافة المصروفات المرتبطة بالموارد البشرية التي تستنفذ خلال الفترة المالية مما يترتب عليها زيادة الأرباح .
- تساعد محاسبة الموارد البشرية المؤسسات على القيام بمسئوليتها , و ذلك عن طريق وضع أهداف لتنمية الموارد البشرية إلى جانب الأهداف الإنتاجية .
- تشجيع عمليات القروض طويلة الأجل بضمان الأصول التي تضخمت بزيادة قروض طويلة الأجل .
- إظهار الإيجابيات في جميع نسب التحليل المالي الذي يمثل البسط فيها صافي الأرباح و أصول الشركة .
- التأثير في سلوكيات الأفراد , مما يدفع بالمستثمرين إلى استثمار أموالهم في الشركات التي تعكس حسابات ختامية موقفا متفائلا بالنسبة للفترة المالية الواحدة .
- تساعد محاسبة الموارد البشرية في تحويل نظرة العاملين على أهم أصول و ليس أعباء , و من ثم زيادة الاهتمام بتطوير الموارد البشرية , و اعتبار الأفراد العاملين ليسوا أدوات إنتاجية فحسب بل أنهم أعضاء مشاركين يساهمون في تحقيق أهداف المؤسسة إلى جانب أهدافهم الشخصية .
- تقدير التكاليف الحقيقية للأعمال , مما يساعد على اتخاذ القرارات المالية الملائمة , و الإنتاجية و الإنسانية , أي أن محاسبة عن الموارد البشرية لها غرض مزدوج من حيث أنها تعتبر أسلوبا جديدا للتفكير المنطقي لإدارة الموارد البشرية في الشركة , و أنها نظام لاكتساب الإدارة بالمعلومات اللازمة لإدارة تلك الموارد بكفاءة و فعالية .⁸⁵

⁸⁵ مرجع سابق , وسام رمضان الشنطي , ص 30

خلاصة الفصل

مما تطرقنا في الجانب النظري نستنتج أن المورد البشري هو القلب النابض للإدارة الحديثة وذلك لأنها تطلع بوظائف و مهام تعزز مكانتها في الهيكل التنظيمي حيث اعتبرت من أهم الدعائم التي تستند عليها المؤسسة نتيجة لدور العنصر البشري المتميز في رفع القيمة السوقية لأسهم الوحدات الاقتصادية التي يعمل بها مقارنة بغيره , حيث توفر محاسبة الموارد البشرية إطارا لتحقيق الاستفادة المثلى من قيمة الموارد البشرية مما يسمح للمؤسسة بأكملها أن تدار بأكبر عقلانية اقتصادية , نتيجة لاهتمامها بنوع خاص من الأصول فإنها تهتم بالجانب المادي وكذا الجانب الغير مادي للعنصر البشري متصلة بأهدافها بالاستثمار في رأس المال البشري و الإنفاق لتطوير القدرات و المهارات و مواهب الإنسان على نحو يمكنه من زيادة الإنتاجية , أيضا تقوم على قياس الكفاءة الإنتاجية للأصول البشرية باستخدام طرق علمية مناسبة قابلة للتطبيق , رغم أن هناك ميزان بين معوقات و مزايا محاسبة الموارد البشرية , بحيث تشير معظم الدراسات و البحوث إلى جميع الطرق التي تقوم على تقييم الموارد البشرية تواجه انتقادات كثيرة بعدم الموضوعية و لا تستند إلى أدلة يمكن التحقق منها إضافة لحالة عدم التأكد فيما يتعلق بمستقبل من مواردها البشرية بحيث هناك عوامل اجتماعية و ثقافية ترتكز على رفض قبول بفكرة قياس الموارد البشرية نتيجة لطبيعة الإنسان المعقدة جدا فكفاءته تتباين من وقت إلى آخر وهذا ما يصعب قياسها و تحويلها إلى قيمة , بحيث تشير الدراسات إلى أهمية محاسبة الموارد البشرية و لكن المحاولات التطبيقية محدودة جدا بتطبيقها و الإفصاح عنها في القوائم المالية , يكافئه من الجهة الأخرى مزايا تطبيقها تساعد محاسبة الموارد البشرية الإدارة على حسن استخدام قواها العاملة و اتخاذ القرارات الملائمة بشأن توظيفهم و توجيه جهودهم و تقدير الاستثمارات التي توجهها الوحدة الاقتصادية في بناء تنظيمها الإنساني في المؤسسة .

الفصل الثاني: الاطار التطبيقي لمحاسبة الموارد البشرية

تمهيد الفصل :

ما تناولناه في الإطار النظري يؤكد زيادة الاهتمام بالعنصر البشري الذي يعتبر موردا هاما من موارد المؤسسة، إذ له قيمة اقتصادية مباشرة و غير مباشرة و تتمثل القيمة المباشرة بالمجهود و الوقت الذي تبذله الموارد البشرية لإنجاز الأعمال الموكلة إليها مباشرة، و تقديم خدمات متنوعة حالية و مستقبلية، بينما تتمثل القيمة الاقتصادية غير المباشرة بحسن استخدامها و استفادتها من الموارد المادية و التكنولوجية، حيث أن هؤلاء قادرون على المساهمة في تحقيق أهداف المؤسسة. و عليه فإنه تتأثر قيمة الموارد البشرية بالنمط القيادي للإدارة، حيث تتوقف إنتاجية العاملين على القدرات و المهارات من ناحية، و الرغبات و الميول من ناحية أخرى، كما تتطور معارف الموارد البشرية في المؤسسات التي تركز إدارتها على التدريب و تطوير العاملين، و كذا الحوافز المادية و المعنوية التي تقدمها لإشباع الحاجات المختلفة، كما أن الإدارة تساهم في توجيه العنصر البشري و استخدام طاقاته الاستخدام الصحيح، مما يولد لديه دوافع ايجابية، و استعداد نفسي و ذهني للمساهمة في أهداف المؤسسة، أما إذا فشلت الإدارة في استخدام العنصر البشري انخفضت قيمته، و عليه فالإدارة الناجحة عليها أن تجذب الكفاءات الجديدة أكثر من غيرها بحيث توظيف الموارد البشرية يعتبر تكلفة اقتصادية تتحملها المؤسسة مقابل خدمات و منافع تحصل عليها مستقبلا، لذا يمكن ترجمة هذه التكاليف و الخدمات في صورة نقدية، و إظهارها في القوائم المالية .

بناء على مما سبق و بغية التعرف على واقع محاسبة الموارد البشرية في مؤسسة سوناطراك في محطة النقل عبر الأنابيب GR5 بالنسبة لهذا الموضوع ، تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث أساسية يتناول المبحث الأول مراحل الدراسة الميدانية لمعرفة الإطار الزمني و المكاني للدراسة و الحدود المتعلقة بحدود الدراسة ، ليتناول المبحث الثاني التعريف بمؤسسة محل الدراسة حيث صنف هذا المبحث إلى قسمين ، القسم الأول قدمنا تعريف عام بمؤسسة محل الدراسة ولمحة تاريخية عنها و أهم الأنشطة التي تقوم بها و فروعها و أقسامها ، القسم الثاني التعريف بمحطة نقل الغاز عبر الأنابيب . لننتقل إلى المبحث الثالث الذي هو لب هذه الدراسة بحيث قسم إلى ثلاثة مطالب ، قدمنا أولا مصلحة الموارد البشرية و مهام و أهدافها و الأقسام التي تشارك هذه المصلحة ببعض الأعمال المكتملة لكل قسم ، خصص المطلب الثاني لمعرفة سياسة المؤسسة في التعامل مع المورد البشري من ناحية الحماية و السلامة البيئية ، أيضا من ناحية التدريب و التعيين و التوظيف مع تكاليف الاستثمار في الأصول البشرية و تصنيفها ، وأخيرا قدمنا في المبحث الثالث نموذج مقترح لتصميم نظام لمحاسبة الموارد البشرية عبر المعلومات المقدمة في المؤسسة .

المبحث الأول : مراحل الدراسة الميدانية

انطلاقاً من حجم و طبيعة الوثائق و البيانات التي تم الحصول عليها سنتناول في هذا المبحث مراحل الدراسة الميدانية من خلال العناصر التالية :

- حدود الدراسة الميدانية ؛
- هيكل الدراسة ؛
- تصميم الدراسة الميدانية ؛

المطلب الأول : حدود الدراسة الميدانية

سنتناول في هذا المطلب حدود الدراسة من خلال التطرق إلى الإطار الزمني (الحدود الزمنية) للدراسة , ومكان الدراسة (الحدود المكانية) للدراسة .

الفرع الأول : الإطار الزمني للدراسة

إن نتائج الدراسة الميدانية ترتبط بالزمن الذي أجريت فيه هذه الدراسة خلال شهر مارس لمدة 15 يوم.

كما تغطي الدراسة بالنسبة للجزء المتعلق بالجانب المحاسبي للموارد البشرية بمؤسسة سوناطراك GR5 حاسي الرمل، فترة سنتين 2019-2020، وذلك حتى يتسنى لنا إجراء المقارنة لتكاليف التكوين والتدريب الخاصة بالموارد البشري، مسألة القياس والإفصاح عن الموارد البشرية، حيث لم يتسنى لنا الحصول على الميزانيات المحاسبية وجداول حسابات النتائج لخمس سنوات الماضية.

الفرع الثاني : الإطار المكاني للدراسة

أجريت هذه الدراسة بمؤسسة سوناطراك في منطقة حاسي الرمل HRM نشاط نقل الغاز عبر الأنابيب .GR5

الفرع الثالث : الحدود المتعلقة بمتغيرات الدراسة

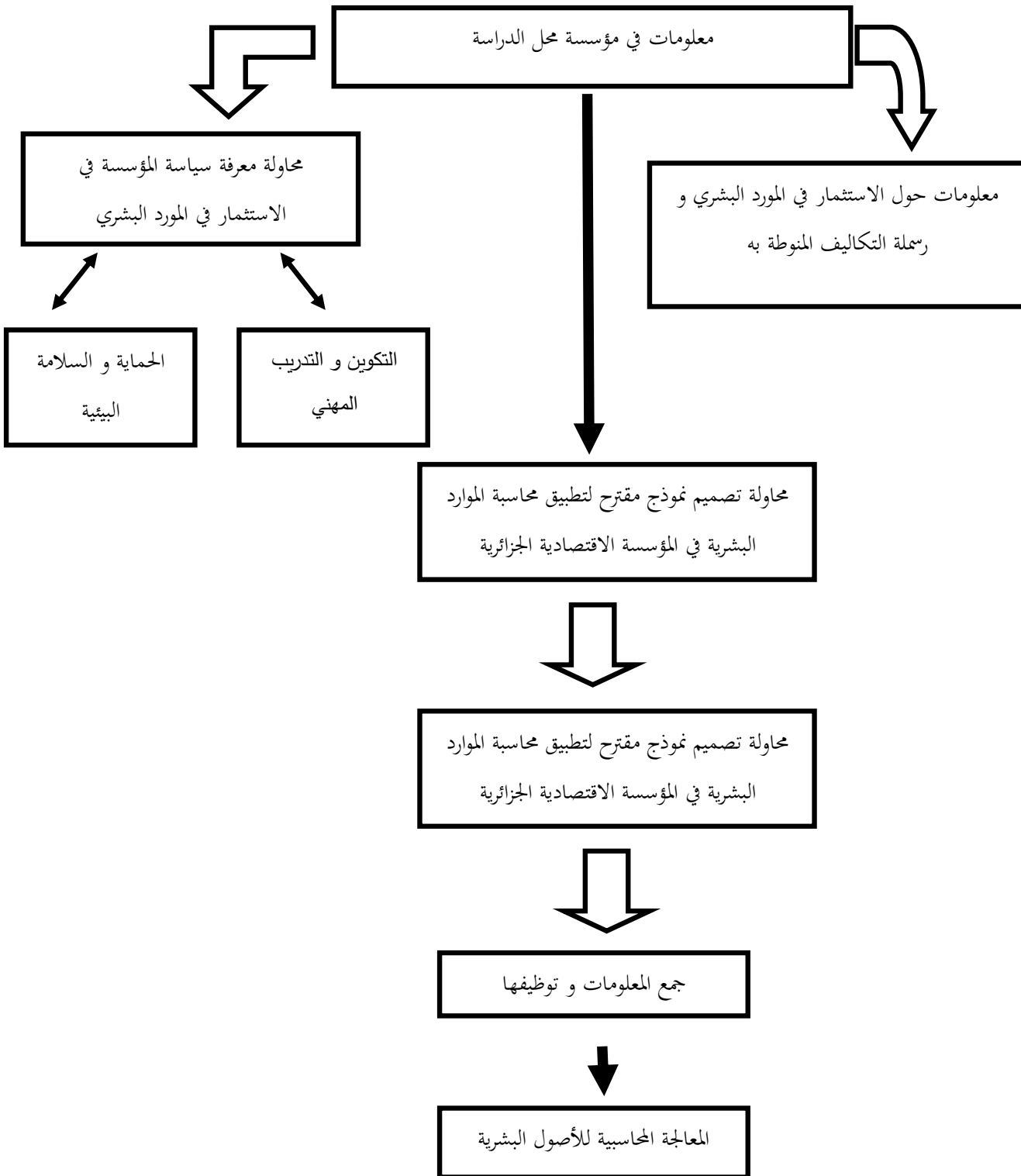
إن نجاح تطبيق نظام المحاسبة عن الموارد البشرية يرتبط بشكل أساسي بمدى توفر بعض الأطر الداعمة لتطبيقه، خاصة ما تعلق منها بالأطر القانونية، فعلى الرغم من زخم القوانين التي تؤكد الاهتمام بالموارد البشري للمؤسسات، إلا أن القوائم المالية للمؤسسات الجزائرية تخلو من أي بيانات تتعلق بالموارد البشري (كاستثمار)، وذلك نتيجة النظام المحاسبي الحالي، لذا سنقتصر في دراستنا على مكانة المورد البشري في المؤسسة محل الدراسة (العنصر البشري)، مع محاولة إدراج العنصر البشري في القوائم المالية للمؤسسات، كمحاكاة لتطبيق محاسبة الموارد البشرية (التسجيل المحاسبي).

المطلب الثاني: هيكل الدراسة

في هذا المطلب سنتطرق إلى تصميم الدراسة الميدانية بمعرفة معلومات عن مؤسسة محل الدراسة و إدارة المستخدمين بالتطرق إلى سياسة المؤسسة في الاستثمار في المورد البشري وجمع معلومات عنها و تقديمها عبر تكاليف التكوين و التدريب في إدارة المستخدمين , بحيث انطلاقا من دراسة الجانب النظري سوف نقوم بحصر تلك المعلومات مع المعلومات المقدمة في الدراسة الميدانية سوف نقوم بتقديم نموذج مقترح لتطبيق محاسبة الموارد البشرية بعمل المعالجة المحاسبية للأصول البشرية انطلاقا من جدول حسابات النتائج و الميزانية العامة الخاصة بمؤسسة محل الدراسة .

بحيث نلخص في هذا المطلب هيكل الدراسة من خلال الشكل التالي :

الشكل رقم 2-1: هيكل الدراسة



المصدر : من إعداد الطالبين بناء على المعلومات المقدمة

حيث يظهر الشكل السابق هيكلية الدراسة في معالجة موضوع محاسبة الموارد البشرية في مؤسسة سوناطراك GR5 حاسي الرمل، حيث تم تقسيمها إلى جزئين، الجزء الأول يتضمن سياسة المؤسسة في تعاملها مع المورد البشري، و ذلك تمهيدا لدراسة هذا الأخير ضمن القوائم المالية للمؤسسة، و هذا في إطار نظام للمحاسبة عن الموارد البشرية.

المطلب الثالث: تصميم الدراسة الميدانية

نحاول في هذا المطلب استيفاء تصميم الدراسة الميدانية بالتطرق إلى نموذج الدراسة، فرضيات الدراسة، أساليب جمع البيانات، ظروف عملية إعداد وتنفيذ الدراسة الميدانية وأخيرا أساليب التحليل الإحصائي المستخدمة في الدراسة.

الفرع الأول: محاور الدراسة

بخصوص دراسة واقع محاسبة الموارد البشرية في المؤسسة محل الدراسة، اعتمدنا على المحاور التالية، والشكل التالي يبينها.

الشكل رقم 2-2: محاور المقابلة



المصدر: من إعداد الطالبين بناء على نموذج المقابلة

الفرع الثاني: فرضيات الدراسة

بناء على ما سبق يمكن صياغة الفرضيات التالية:

- نظام المعلومات الخاص بالمؤسسة محل الدراسة قادر على إنتاج نظام معلومات خاص بمحاسبة الموارد البشرية في المؤسسة محل الدراسة؛
- لا يساعد النظام المحاسبي بمؤسسة سوناطراك GR5 حاسي الرمل على إنتاج البيانات اللازمة لتحديد تكاليف الموارد البشرية؛
- إدراج التكاليف الخاصة بالموارد البشرية (العنصر البشري كاستثمار) يضيف مصداقية أكبر للقوائم المالية للمؤسسة محل الدراسة.

الفرع الثالث: أساليب جمع البيانات الأولية

اعتمدنا على أسلوب المقابلة في معالجة الجزء المتعلق بدراسة مكانة المورد البشري في المؤسسة محل الدراسة، حيث غطت أسئلة المقابلة المحاور التالية:

- الأسئلة المتعلقة بكيفية معالجة العمليات الناتجة عن حقوق وديون المستخدمين؛
 - ما يتعلق بمعالجة الأجور والمرافقة الاجتماعية للعمال؛
 - الأسئلة المتعلقة بكيفية هندسة الموارد البشرية وكيفية تخطيط احتياجاتها، إضافة إلى سياسة المؤسسة فيما يتعلق باختيار وتدريب العمال.
- هذا واستعنا في دراستنا بالقوائم المالية للمؤسسة محل الدراسة، إضافة إلى التقارير والمستندات المتعلقة بالأسئلة التي غطتها المحاور السابقة، مثل التقارير المتعلقة بمصلحة السلامة والبيئة HSE، المستندات التي تشرح كيفية حساب مصاريف التكوين و التدريب بالنسبة للعمالإلخ .

الفرع الرابع: ظروف عملية إعداد وتنفيذ الدراسة الميدانية

بالنسبة لأسئلة المقابلة فقد تم طرحها الإطارات المسيرة بالنسبة لقسم الموارد البشرية، حيث تم الحصول على الإجابات على مراحل زمنية متقطعة من إعداد الدراسة الميدانية، أما بالنسبة للمعلومات المتعلقة بالجانب المحاسبي من الدراسة فقد استفدنا من فترة ترص تقدر ب 15 يوما.

و بالرغم من أهمية الموضوع واحتلاله مكانة صدارة الأبحاث المتعلق بالجوانب المحاسبية والمالية، إلا أنه واجهتنا بعض الصعوبات هي:

- عدم تجاوب بعض إطارات المؤسسة، خاصة في غياب الإطار القانوني الذي يحكم هذا الموضوع فيما يتعلق بالجوانب المحاسبية له، بالإضافة إلى مبدأ التحفظ الذي اعتمده بعضهم أثناء الإجابة على بعض الأسئلة؛
- استقبلنا في أيام محدودة من الأسبوع، خاصة مع الحالة الصحية التي تمر بها البلاد، انتشار وباء كورونا؛

المبحث الثاني: التعريف بالمؤسسة محل الدراسة

تمثل سوناطراك الأداة الرئيسية التي عمدت إليها الدولة الجزائرية من اجل استرجاع سيادتها على الموارد الطبيعية حيث تحتل المركز الثاني عشر في ترتيب شركات النفط في العالم، والمركز الأول إفريقيا وثالث أكبر مصدر للغاز الطبيعي في العالم. في هذا المبحث سنحاول التعريف بالمؤسسة، من خلال إعطاء لمحة تاريخية عنها، التعريف بفروعها وأقسامها، وأهم أنشطتها، وهذا في المطلب الأول لتعرض في المطلب الثاني والثالث لمحطة الضغط لخط أنابيب الغاز GR5 التابعة لمؤسسة سوناطراك من خلال التعريف بها وهيكلها التنظيمي.

المطلب الأول: مؤسسة سوناطراك نظرة عامة

نتناول في هذا المطلب التعريف بالمؤسسة الأم سوناطراك، إعطاء لمحة تاريخية عنها، عرض التنظيم العام لها.

الفرع الأول: تعريف مؤسسة سوناطراك

سوناطراك اسم اقترن بالاقتصاد الجزائري و بميزانية الدولة . فهي شركة تعمل على البحث و الاستغلال و النقل عبر الأنابيب و تجهيز و تسويق المواد الهيدروكربونية و مشتقاتها وهي تشارك أيضا في قطاعات أخرى مثل توليد الطاقة و الطاقة الجديدة و المتجددة و تحلية المياه و بالأخص هي شركة البترول و الغاز بالجزائر اسمها الكامل : الشركة الوطنية للبحث و التنقيب و الاستغلال و النقل للمحروقات وهي تعتبر الشركة الوحيدة في الجزائر المسؤولة عن استغلال المصادر النفطية و الغازية في البلاد و كذا عن بيعها.

الشكل رقم الشكل رقم 2-3:البطاقة التعريفية لمؤسسة سوناطراك

SONATRACH

SO : Société

NA : Nationale

TRA : de Transport

C : Commercialisation

H : Hydrocarbures



الفرع الثاني: لمحة تاريخية عن مؤسسة سوناطراك

أسست مؤسسة سوناطراك في 31 ديسمبر 1963 بمقتضى مرسوم رقم (491/63) وكان دورها آنذاك التكفل بنقل و تسويق المحروقات ولكن بسبب تطور الظروف سرعان ما أعيد النظر في هذا الدور حيث تم توسيع نشاط الشركة ابتداء من 1966 ليمس القطاعات الأخرى من النشاط البترولي كالبحث و الإنتاج و التحويل و تحديدا من تاريخ 24 فيفري 1971.

الفرع الثالث: التنظيم العام لمؤسسة سوناطراك

تتبع سوناطراك في تنظيمها العام التقسيم الوظيفي، حيث تقسم هيكلها إلى خمسة أجزاء حسب وظائفها الأساسية، حيث تغطي أنشطتها جميع جوانب سلسلة صناعة النفط والغاز، حيث يتم تنظيم الهياكل التشغيلية حول الأنشطة التالية:

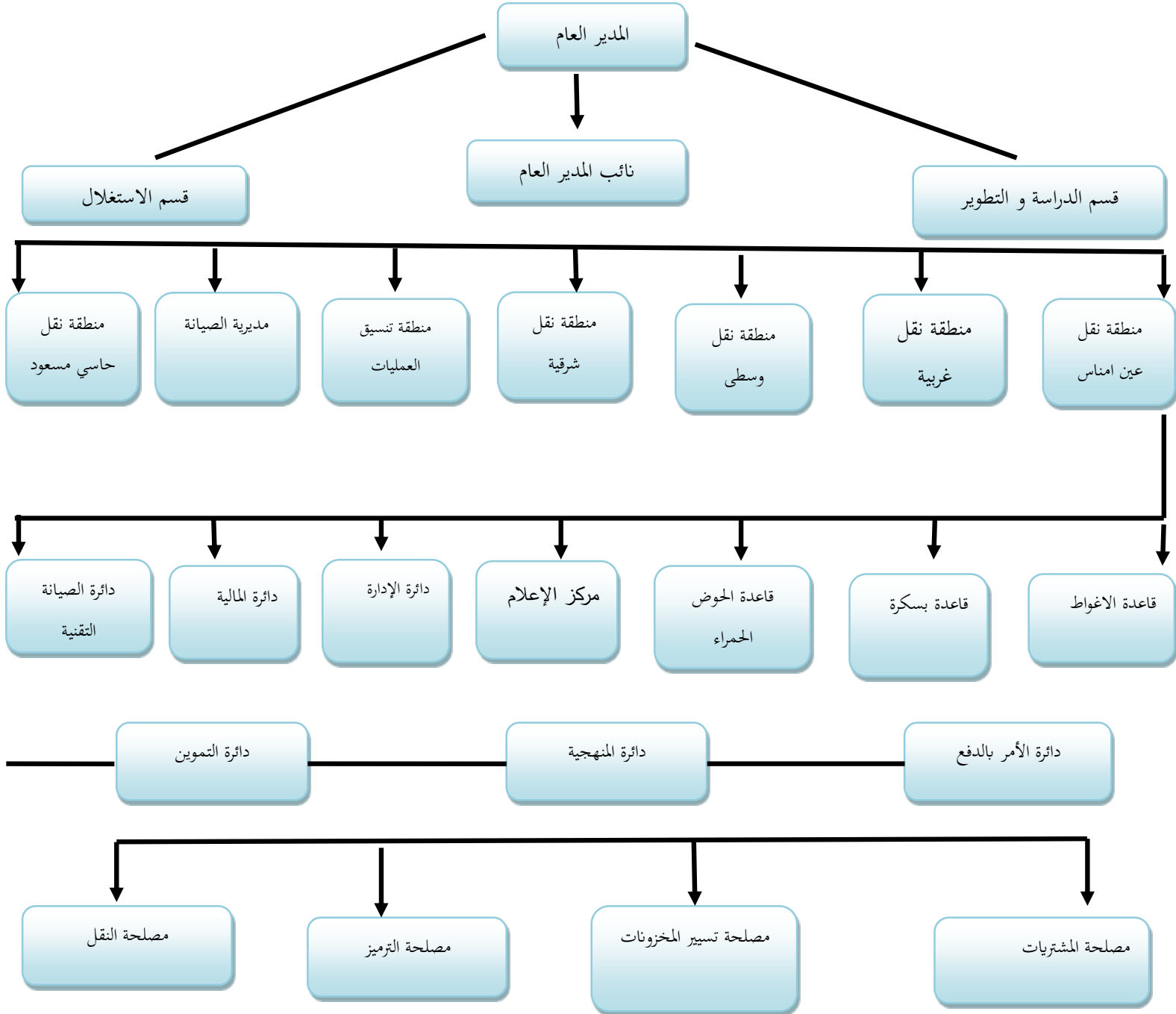
- التنقيب والإنتاج (E&P) : Exploration-Production
- منذ إنشاء سوناطراك، ازداد نشاط الاستكشاف والإنتاج في الهيدروكربونات بفضل الخبرة التقنية والخبرة الفنية للفرق في البحث واكتشاف الرواسب الجديدة على الأراضي الوطنية وحول العالم.
- النقل بواسطة خطوط الأنابيب (TRC) : Transport par Canalisation
- ضمن النقل عبر خط الأنابيب نقل الهيدروكربونات السائلة والغازية التي ينتجها نشاط الاستكشاف والإنتاج. تمتد شبكة خطوط الأنابيب التابعة لمؤسسة سوناطراك في الجزائر إلى ما يقرب من 22000 كيلومتر.
- التميع والفصل (LQS) : Liquéfaction-Séparation
- مؤسسة سوناطراك رائدة في مجال الغاز الطبيعي المسال، وقد صعد لتصبح واحدة من المؤسسات العالمية الرائدة في إنتاج وتسويق المنتجات ذات القيمة المضافة العالية.
- التكرير والبتروكيماويات (RPC) : Raffinage & Pétrochimie
- يهدف نشاط التكرير والبتروكيماويات إلى تعزيز المعروض من الوقود للسوق المحلية.
- التسويق (COM) : Commercialisation
- لأكثر من 50 عامًا، كانت SONATRACH موردًا مرجعيًا رئيسيًا على الساحة الأوروبية والدولية. وذلك من أجل تنفيذ مهام وأهداف المؤسسة المرتبطة بقطاع المحروقات، والتي تشمل المهام التالية:
- تمارس كل النشاطات المتعلقة بمهن المجتمع وتعمل على تطوير الأعمال على المستوى الوطني والدولي
- كنشاط المنبع ونشاط النقل عبر الأنابيب؛
- تعمل على التنقيب على المحروقات والبحث عنها و استغلالها؛
- تعمل على تميع الغاز الطبيعي ومعالجته وتقويم المحروقات الغازية؛
- تنمية مختلف أشكال الشراكة الداخلية والخارجية، بحيث يوجد بها أربع مصانع كبيرة ومصنعين صغيرين (جبل بيبسا حاسي الجنوب).

تتوفر المجموعة على 154 شركة تابعة ومملوكة، خمسة عشر منها مملوكة بنسبة 100٪ وتعمل بشكل يومي لتعزيز سلسلة قيمة النفط والغاز في البلاد، ومن بين هذه الشركات، على وجه الخصوص، الشركة الوطنية الجيوفيزيائية "ENAGEO"، شركة الحفر الوطنية "ENAFOR"، الشركة الوطنية للأعمال النفطية الكبيرة "ENGTP" و الشركة الوطنية لتسويق وتوزيع المنتجات ناقلات "نفط".

في المصب، تمتلك سوناطراك ستة مصافي تعمل في الإقليم ومجمعين للبتروكيماويات، وأربعة مجمعات لتسييل الغاز الطبيعي المسال ومجمعين لفصل غاز البترول المسال، حيث تعمل المؤسسة على التنقيب عن مكامن نفطية وغازية جديدة على التراب الوطني، ادارة أنشطة الشراكة , تطوير مشاريع جديدة على التراب الوطني وعلى الصعيد الدولي، التوسع في شبكة النقل بالأنابيب والبنى التحتية للتخزين والتحميل والتفريغ من خلال البنى التحتية للموانئ على الرصيف وفي أعالي البحار، تحويل الهيدروكربونات عن طريق تسييل الغاز الطبيعي وفصل غاز البترول المسال، زيادة الطاقة الإنتاجية للغاز الطبيعي المسال، تعزيز النشاط التجاري دوليا .

إضافة إلى أن الهيكل التنظيمي لمؤسسة سوناطراك يغطي المديرات Les Directions de SONATRACH. الموضحة في (الملحق رقم 01) حيث يوضح الشكل التالي المخطط العام لمؤسسة سوناطراك .

الشكل رقم 2-4 : المخطط العام لمؤسسة سوناطراك



المصدر: من إعداد الطالب بناء على المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة

المطلب الثاني : محطة الضغط لنقل الغاز عبر الانابيب GR5

محطة الضغط لخط أنابيب الغاز GR5 بحاسي الرمل – الاغواط- تنتسب تنظيميا الى الشركة الوطنية سوناطراك (transport par canalisation) Sonatrach حيث تتيح محطة ضغط GR5 إمكانية رفع الضغط لإرسال الغاز الطبيعي الذي يتم تجميعه من الحقول الجنوبية الغربية عن طريق خط أنابيب الغاز GR5 إلى المركز الوطني لتوزيع الغاز في حاسي الرمل.

الفرع الأول: التعريف بالنشاط النقل عبر الأنابيب TRC

هو نشاط نقل خطوط الأنابيب مسؤول عن نقل الهيدروكربونات والنفط الخام والغاز وغاز البترول المسال والمكثفات من مناطق الإنتاج إلى مناطق التخزين ومجمعات الغاز الطبيعي المسال وغاز البترول المسال ومصافي الموانئ النفطية وكذلك الدول المستوردة. بحيث يشكل النواة الديناميكية لسلسلة النفط لمجموعة سوناطراك تتمثل مهامها في تحديد وتنفيذ وتشغيل وصيانة وتطوير شبكة خطوط الأنابيب والأعمال اللازمة لتلبية احتياجات سوناطراك في إطار معايير الجودة والسلامة واحترام البيئة.

الفرع الثاني: الهيكل التشغيلي ل TRC

حيث يغطي الهيكل التشغيلي ل TRC النشاطات التالية:

- نشاط لنقل الغاز عبر الأنابيب: TRC

- منطقة النقل الشرقية (سكيكدة): RTE

-منطقة النقل الغربية (أرزيو): RTO

-قسم إصلاح الأنابيب: DRC

-منطقة النقل المركزية (بجاية): RTC

-خط أنابيب بيدرو دوران فاريل: GPDF

-خط أنابيب إنريكو ماتي: **GEM**

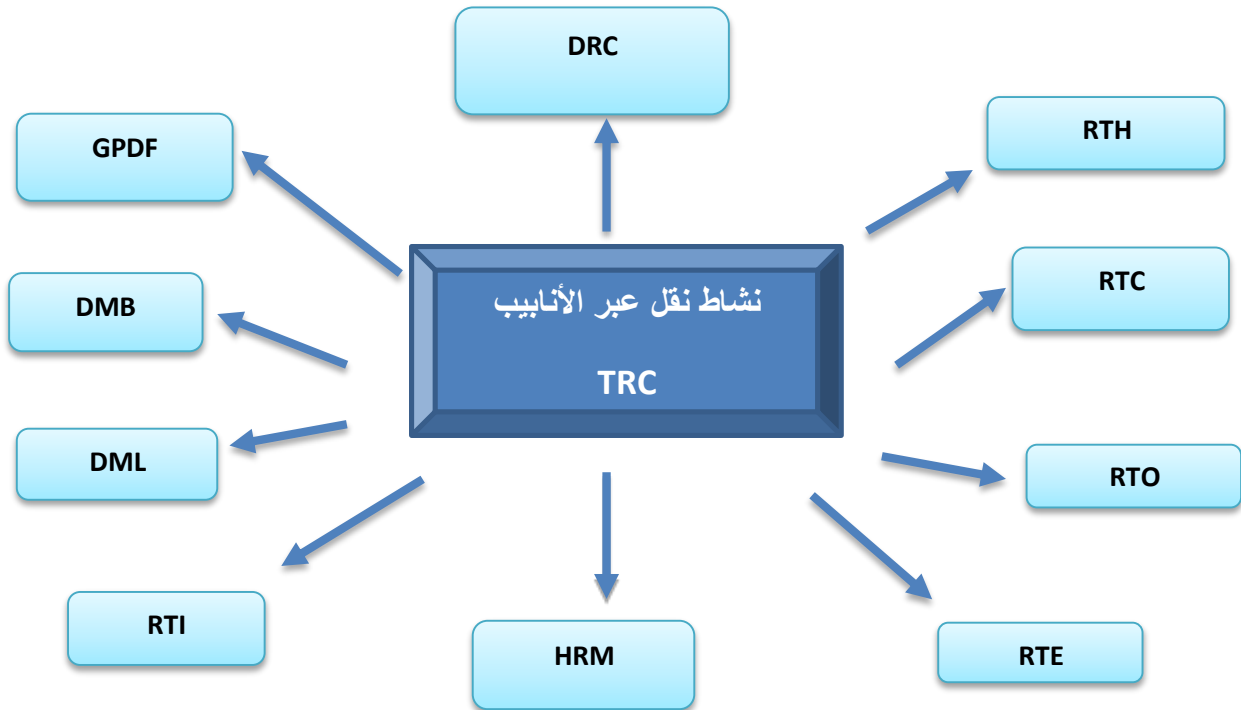
-منطقة نقل حوض الحمراء: **RTH**

-مديرية الصيانة الاغواط: **DML**

-مديرية الصيانة بسكرة: **DMB**

حيث يوضح الشكل التالي مخطط الهياكل التشغيلية ل TRC

الشكل رقم 2-5: مخطط الهياكل التشغيلية

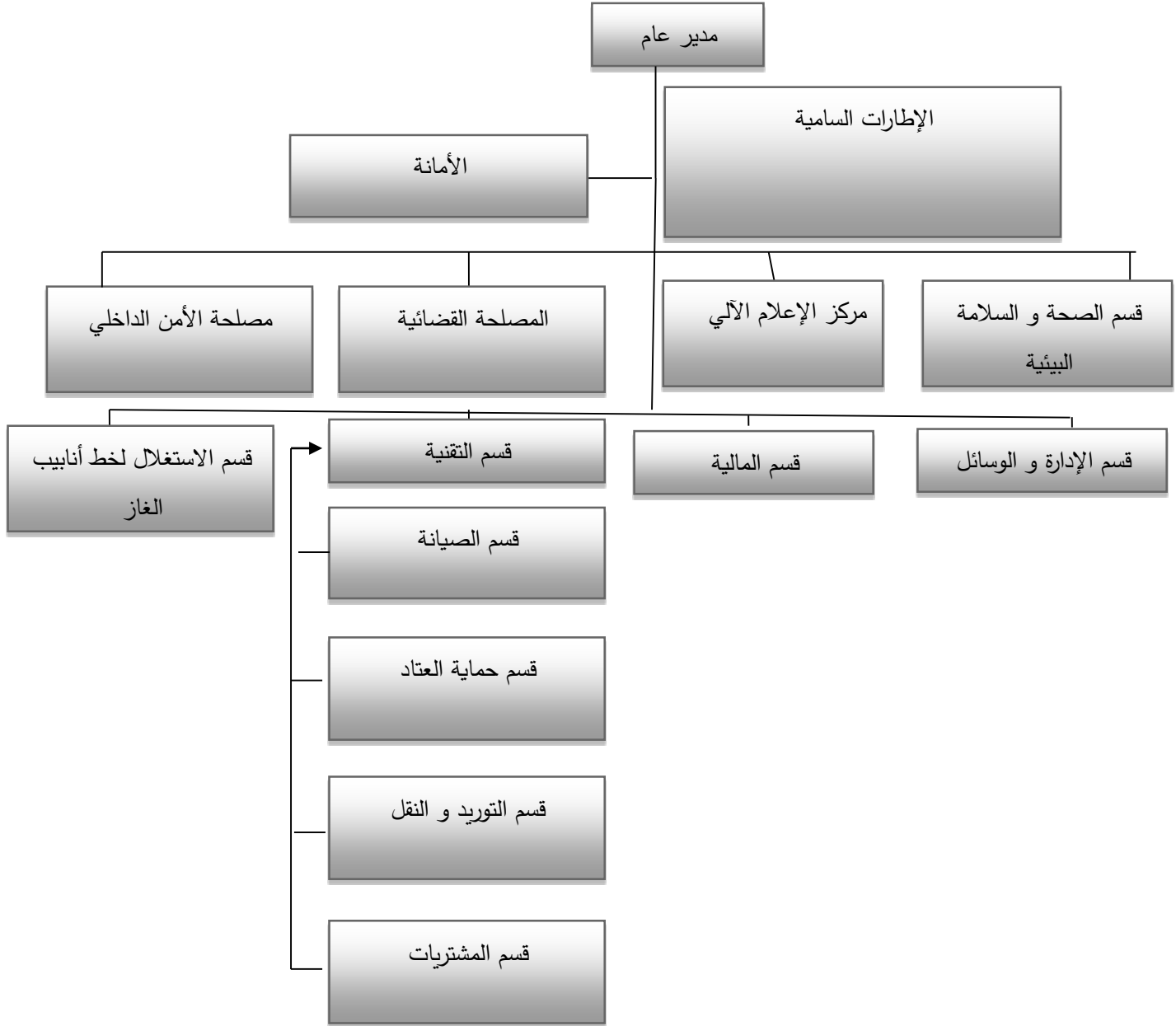


المصدر: من إعداد الطالبين بناء على المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة

المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي ل GR5

تتبع المحطة في تنظيمها الداخلي النمط الوظيفي، حيث يوضح الشكل التالي هيكلها التنظيمي، الذي يظهر تقسيمه على مستوى أعلى الهيكل التنظيمي إلى مركز للمعلوماتية ومصلحة السلامة والبيئة HSE، مصلحة الشؤون القانونية، إضافة لقسم خاص بالأمن الداخلي وسكرتارية المديرية العامة. في حين تتفرع الدوائر إلى: دائرة الإدارة والوسائل، دائرة الإدارة المالية، الأقسام التقنية وقسم الاستغلال لخط أنابيب الغاز.

الشكل رقم 2-6: الهيكل التنظيمي لمحطة GR5



المصدر: من إعداد الطالبين بناء على المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة

المبحث الثالث: محاسبة الموارد البشرية بمؤسسة سوناطراك GR5 حاسي الرمل

نظرا لعدم وجود إطار قانوني لتطبيق محاسبة الموارد البشرية و نظرا لأهمية إدارة الموارد البشرية في تحقيق الرفاهية في المؤسسة سنقتصر في دراستنا في هذا المبحث على سياسة المؤسسة إلى كيفية التعامل مع المورد البشري من خلال تقديم مصلحة الموارد البشرية، عرض مهامها و أقسامها، مصلحة الصحة و السلامة البيئية التي تمشي مع سياسة المؤسسة في حماية العامل من المخاطر و في الأخير مصلحة اختيار و تدريب العمال التي لها دور فعال في تكوين العامل وتدريبهم لاكتساب الخبرة في مجال العمل، إضافة إلى كيفية التعامل مع المناصب الشاغرة وكذا مبالغ الاستثمار المخصصة للتكوين و رسملة العامل.

المطلب الأول: تقديم مصلحة الموارد البشرية

في هذا المطلب نحاول عرض مصلحة الموارد البشرية من خلال تقديمها، عرض مهامها والتقسيم الوظيفي لها.

الفرع الأول: التعريف بقسم الموارد البشرية في المؤسسة محل الدراسة

يعد قسم الموارد البشرية قسما تابعا لدائرة المالية والإدارة، ويمثل الحقل الإداري والعنصر الأساسي في أي شركة، بحيث يتولى تنظيم ومراقبة المورد البشري، إدارة الوظائف وإدارة المهارات، إرشاد العامل، التواصل الداخلي والخارجي معهم، إضافة إلى توفير المزايا الاجتماعية عن طريق توفير الأدوات الضرورية، الإشراف

ثانيا : مهام و أهداف قسم الموارد البشرية

تتجلى مهام و أهداف مصلحة الموارد البشرية بمجموعة من العناصر الأساسية نذكرها في مجموعة من النقاط وهي :

- ضمان تحصيل الحماية و تطوير الموارد البشرية بالنسبة للمؤسسة
- القيام بتقييم حاجيات العمال لدى كل الأصناف المهنية على المدى القصير و المتوسط و البعيد
- تشكيل مخطط تنموي للموارد البشرية في المنطقة لتطوير وتنفيذ سياسة التدريب.

- شرح سياسة الناحية في ما يخص الاختيار , الانتساب , التكوين , الإدماج

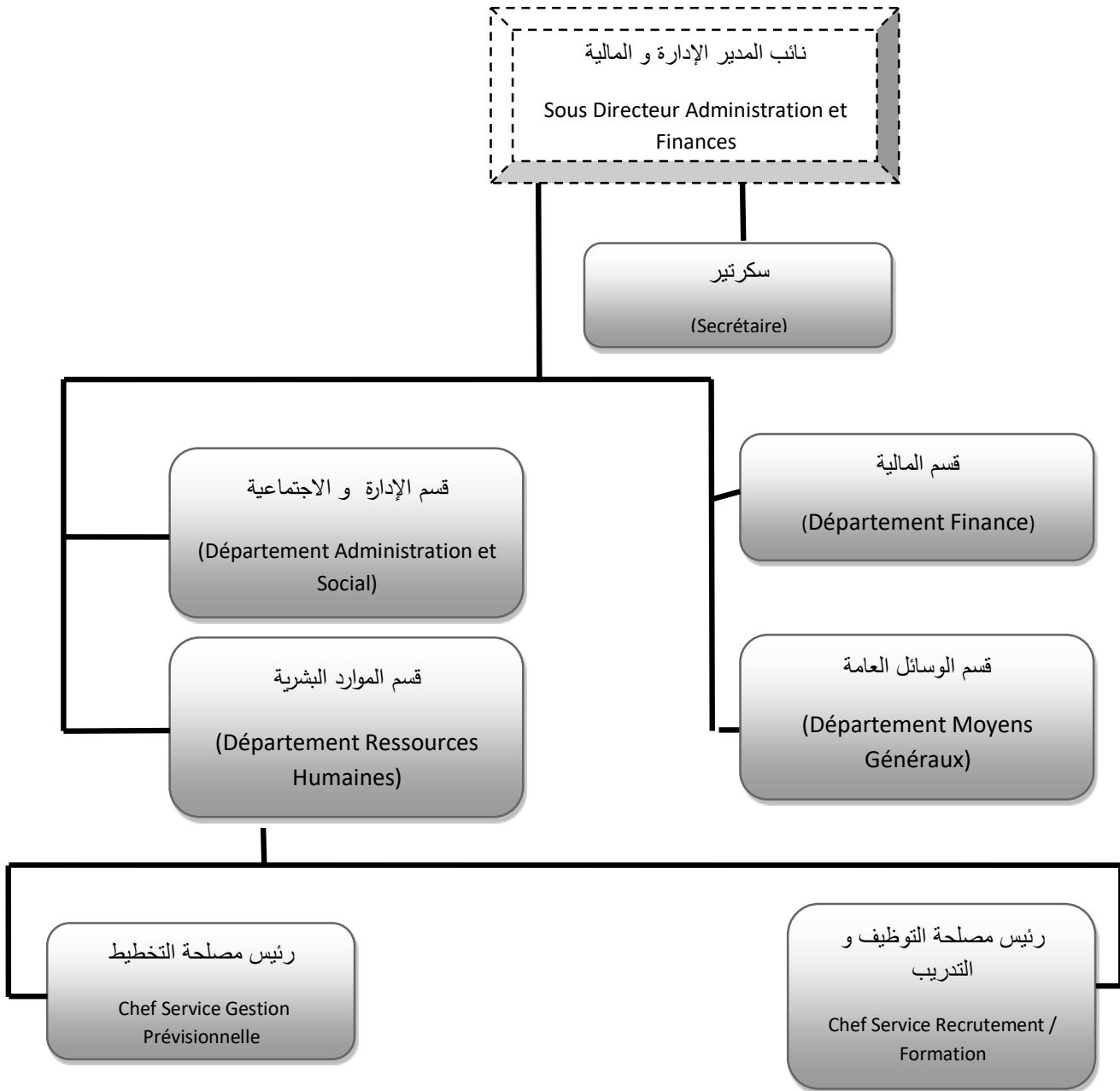
- تخطيط عملية الانتساب و نشاطات الإدماج على المدى القصير و المتوسط و البعيد

حيث تأخذ المؤسسة على عاتقها مهمة تنظيم و مراقبة النشاطات داخل الناحية فيما يخص الانتساب , التكوين و تطوير مناطق البحث؛ تطوير العمل، الأعمال الاجتماعية، و التكلف بشؤون العاملين فيها بإدارة المهن الفعالة وتحقيق الاستقرار الاجتماعي، إدارة التوظيف والتطوير الوظيفي بمختلف جوانبه: استقالة، ترقية، تدريب، تنمية المعرفة النظرية والعملية للعمال: (لتكليفهم مع المناصب / الوظائف) ، إتقانهم للمسؤوليات والمهام الموكلة إليهم ، لغرض تزويد الهياكل بقوى عاملة مؤهلة، قادرة على ضمان الإنتاج ذو الجودة العالية أو الخدمات ولزيادة الربحية والإنتاجية وتطوير الأنشطة التجارية

ثالثا: التقسيم الوظيفي لقسم الموارد البشرية في المؤسسة محل الدراسة

نعرض في هذا العنصر التقسيم الوظيفي لقسم الموارد البشرية كما يظهر في الشكل التالي:

الشكل رقم 2-7: التقسيم الوظيفي لقسم الموارد البشرية بالمؤسسة محل الدراسة



المصدر: من إعداد الطالبين بناء على المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة

الفرع الثاني : مصالح قسم الموارد البشرية

يقوم المدير المسؤول عن هذه المصلحة بتوزيع العمل بينه و بين مساعديه ويبين علاقتهم ببعضهم البعض بحيث يحدد السلطات و المسؤوليات لكل منهم بحيث كل عامل له مسؤولية محددة و هذا يساعد على زيادة جهد العمل بأعلى قدر من الكفاية بحيث هناك العديد من الأقسام التي تساعد قسم الموارد البشرية و كل قسم له مهامه الخاصة التي تكمل عمل كل قسم و من بين هذه الأقسام :

أولا مصلحة المستخدمين:

و الذي يقوم على تسيير و معالجة العمليات الناتجة عن حقوق و ديون المستخدمين بحيث يهدف إلى ضبط التكاليف الداخلية الموجهة للمستخدمين ، استلام نسخ مختلفة من قرارات الموظفين (تحويل ، وفاة ، استقالة) ، الرقابة المالية و محاسبة الرواتب ، محاسبة الملاحظات من دائن و مدين ، بحيث يستقبل هذا القسم حالات الأجور الدائمين و المؤقتين ، تسبيقات عن الأجور و القروض الموجهة للمستخدمين . لدى المؤسسة بعض القروض التي تتيح للعامل بعض الامتيازات للاستفادة منها و من غير مصدر للربح من طرف الشركة بل لجذب الأشخاص للعمل فيها نذكرها :

- القرض الاجتماعي والتي تتمثل في الزواج و العلاج وغيرها و التي يتراوح مبلغها 150000 دج مرة واحدة كل سنتين بحيث يتم الاقتطاع الشهري بمبلغ 6250.00 دج و يتم الاقتطاع كل شهر حتى يتم إنهاء المبلغ أي 24 شهر.

- قرض شراء سيارة و التي يتراوح مبلغها بين 60 إلى 70 مليون دج بحيث يتم اقتطاع شهري بمبلغ 8333.33 دج لمدة 7 سنوات .

- قروض البناء أو لشراء مسكن أقصاها مبلغ 1000000 دج بحيث يتم الاقتطاع الشهري بمبلغ 8333.33 دج لمدة 10 سنوات .

- في حالة كان الموظف دائم تتم القروض على هذا النحو ولكن في حالة الموظف المؤقت يتم الاقتطاع بتقسيم المبلغ المقترض على عدد السنوات المتبقية و يتم الاقتطاع كل شهر.

ثانيا مصالحة الأجور :

تعمل مصالحة الأجور على جمع كافة المعلومات الخاصة بأجور الموظفين من كل الأقسام التابعة لها في ذلك من اجل تصفية الأجور في الوقت المحدد , و من الوثائق التي تعتمد عليها هي :

"Fiche individuelle de gestion" بحيث هي وثيقة تعتمد عليها شركة سوناطراك من اجل تسجيل المعلومات المتعلقة بكافة العمال . و تتمثل هذه المعلومات عامة و خاصة بالعامل و المؤسسة . السنة و الشهر . رقم الضمان الاجتماعي . اسم و لقب العامل . تاريخ التوظيف . العنوان . رقم التسجيل الخاص بكل عامل . الجنسية . رقم الحساب البنكي الدرجة . مكان العمل , الأجر القاعدي , القروض , الشهادة الخ , و هذه المعلومات تأخذ من قسم الموارد البشرية الذي يملك جميع المعلومات المتعلقة بالموظفين , و يحدث تغيير في الوثيقة عند حدوث أي تغيير معلومة من المعلومات المدونة سابقا (الملحق رقم 02)

للمصالحة علاقة وطيدة بالمكافآت التي تعطى للموظفين بحيث هناك علاوات و المكافآت تقدم للموظفين :

- بالنسبة للعلاوات : يقوم المدير بتقييم العامل حسب معايير يقيس عليها كنسبة اجتهاده في العمل , و حسب المردودية التي حققها في ساعات اقل , خلال فترة ما بحيث يقوم المدير بإعداد قائمة يقوم باختيار 4 في كل سداسي حيث في كل سداسي حيث 3 من أصل 4 يتم اختيارهم و يتم الزيادة في الأجر و الشخص الباقي يتم تنصيبه لمنصب أعلى مع زيادة في الأجر .

- بالنسبة للمكافآت : في كل عام تحقق المؤسسة أرباح حيث تقسم نسبة من تلك الأرباح على الموظفين فيها بنسب حسب مستويات الهياكل التنظيمية .

ثالثا المصالحة الاجتماعية :

تكمن علاقة هذه المصالحة بالعامل أي هي الوسيط الاجتماعي بين العامل و المؤسسة سواء المحيط الداخلي أو الخارجي للمؤسسة و تقوم علاقة هذه المصالحة على على ثلاث قطاعات و هي :

- الضمان الاجتماعي للعمال **CNAS** : الانتساب الإلزامي للعمال الأجراء في المؤسسة بحيث يتم اقتطاع نسبة 9% من الأجر القاعدي ويتم تحويل تلك النسبة من الاقتطاع لصندوق الضمان الاجتماعي للتعويض على العامل في حالة العطل المرضية أو حوادث العمل الخ .
- الصندوق الوطني للتقاعد **CNR** : يتم اقتطاع نسبة معينة من الأجر القاعدي للموظف في كل شهر , و عند التقاعد يتم تعويض ذلك المبلغ بنسبة 100% إذا لم يتم الاشتراك في قطاع التعاضدية , في حالة وفاة الموظف قبل سن التقاعد يجب القيام ببعض الإجراءات في المصلحة الاجتماعية مع الصندوق الوطني للتقاعد بتقديم معلومات الشخصية عن الموظف (رقم التأمين الاجتماعي) و يسدد تقاعد الشهر الذي حدثت فيه الوفاة كاملا مهما كان تاريخ الوفاة تسترد منح التقاعد المدفوعة بعد شهر الوفاة .
- قطاع التعاضدية صناعة البترول **MIP** : و هي منظمة اجتماعية ، بموجب القانون الخاص وغير هادفة للربح ، تأسست بموجب القانون رقم 02-15 المؤرخ 4 يناير 2015 المتعلق بالمبادلات الاجتماعية.⁸⁶ ولإنشاء معاش تقاعدي إضافي لصالح العاملين في القطاع , تم توقيع اتفاقية مع الشركات التي تشمل الشركاء الاجتماعيين المعنيين ؛ التي تتكون من إعداد أدوات الإطار ، فيما يتعلق بتنفيذ صندوق خاص لمساعدة الأعضاء المتقاعدين في القطاع (يسمى PCR / صندوق الشركة) الغرض منه هو القيام بأعمال التضامن والمساعدة المتبادلة والعناية لصالح أعضائها وعائلاتهم عن طريق دفع الاشتراكات . بحيث يوفر تغطية طبية واجتماعية لجميع أعضاء الشركات في قطاع الهيدروكربونات والكيمائيات والتعدين والشركات التابعة لها وكذلك الأعضاء المتقاعدين من نفس القطاع وعائلاتهم الذين لديهم بالفعل صفة عضو نشط . بحيث يقدم برنامج التأمين الصحي مزايا عينية للتأمين الصحي بمعدل 20% بالإضافة إلى المزايا التي يقدمها صندوق الضمان الاجتماعي و ضمن حد 100% من التعريف المرجعية لسداد الضمان الاجتماعي .
- ومن هذه الامتيازات الطبية بعض التغطيات التي يقدمه الضمان الاجتماعي كتكاليف النظارات الطبية و التحاليل الطبية , إجراءات طب الأسنان , التصوير بالأشعة , الإجراءات الجراحية , امتيازات للعيادة , العمليات الجراحية . تبديل الأسنان أو معالجتها الخ .

بحيث ضمن حد سداد الضمان الاجتماعي التغطية الطبية الاستشارية المتخصصة لتكاليف النظارات الطبية سعر إضافي ثابت 600 دج , و بالنسبة لتكاليف التحاليل الطبية يتم منح 20% من التكاليف التي يتكبدها العضو الملتزم , بالنسبة لتبديل طقم الأسنان مبلغ مقتطع 5000 دج لأية خدمة يحددها التامين الاجتماعي كأطراف اصطناعية للأسنان الخ

هناك بعض الامتيازات الأخرى و تتمثل في الأحداث و المناسبات العائلية و تتمثل في :

- منحة تقدر ب 40000 دج عند كل زواج ؛

- منحة تقدر ب 10000 دج على كل مولود جديد ؛

- منحة لختان الأطفال تقدر ب 10000 دج ؛

ومن بين الأشياء التي توفرها و تعتبر كمساعدات اجتماعية مثل :

- مساعدة الأيتام بمعونة شهرية بقيمة 3000 دج مخصصة للأطفال الأيتام حتى سن 21 سنة .

- مساعدة سنوية قدرها 40000 دج للأعضاء الذين لديهم طفل أو أكثر الذين يعانون من إعاقة بنسبة 100% .

- مساعدات الاجتماعية : تضامن المساعدة الاجتماعية أقصى بمحد أقصى يقدر ب 100000 دج

عقب كارثة طبيعية أو حريق أو أي حدث آخر يعتبر كارثة .

للمصلحة الاجتماعية علاقة بمصلحة الصحة الجوارية حاسي الرمل التي تتضمن كل المراكز الطبية الاجتماعية المقسمة على الناحية أين تمنح العناية الطبية و الشبه طبية لكل إطارات عمل مؤسسة سوناطراك .

للعامل حرية الاختيار في إذا كان يريد الاشتراك في التعاضدية الاجتماعية أو لا في حين كان لا يريد المشاركة يقوم بكتابة طلب خطي بأنه لا يريد أن يكون عضو في تعاضدية صناعة البترول MIP بعد ذلك يصبح كل شهر يأخذ الأجر القاعدي بدون اقتطاع 20% التي تأخذ من الأجر القاعدي لأنه لم يصبح عضو فيها بحيث لن

يستطيع الحصول على تلك الامتيازات و خسارتها في حالة حدوث حادث عمل أي خسارة جميع الامتيازات المعروضة سابقا .

رابعا المصلحة التخطيطية:

تعد المصلحة نهج هندسة الموارد البشرية الذي يتكون من تصميم وتنفيذ ومراقبة السياسات والممارسات التي تهدف إلى تقليص الفجوات مسبقاً بين احتياجات وموارد المؤسسة من الناحيتين الكمية (الموظفين) والنوعية (المهارات) . بحيث يتجلى دور مهمة هذه المصلحة في مهمة خدمة إدارة التنبؤات:

- تعد الإدارة التطلعية جزءاً من بُعد استراتيجي ، فهي تتضمن التخطيط لتقييم الوظائف لتحديد الاحتياجات المستقبلية للشركة كالمغادرة بالنقل ، والتقاعد ، والاستقالة ، والوفاء ، الوافدون بالتكليف والتجنيد والنقل..... الخ ، وكذا المشاركة في تطوير الهيكل التنظيمي مع الهياكل حسب تنظيم المنطقة .
- إدارة المسار الوظيفي: مراقبة الحياة المهنية للوكلاء من تعيينهم إلى التقاعد.

خامسا مصلحة الاختيار و التكوين و التدريب :

الاختيار: هو مهمة تندرج تحت أنشطة الموارد البشرية ، والتوظيف هو عملية حساسة للتنفيذ. التكوين و التدريب: تسير و ترمج كل الأنشطة مثل تنشيط الملتقيات التكوين للمدى القصير و التكوينات على المدى المتوسط و بعيدة المدى. وتمثل في :

- التحضير للملتقيات و تكوين تصاميم التي تقترح تنظيم التكوين في الجزائر؛
- التحضير للملتقيات و تكوين تصاميم التي تقترح تنظيم التكوين داخل المؤسسة؛
- تحضير تقارير شهرية و سنوية خاصة بالتكوين و بالجانب المالي؛
- تحضير و انجاز مخططات تكوين قصيرة ، متوسط ، بعيدة المدى.

أولا : التوظيف

المراحل التي تقوم بها مصلحة التوظيف :

تقوم مصلحة التوظيف بمجموعة من المراحل و الخطوات لتوظيف العمال وهي :

- المرحلة الأولى: الإجراءات قبل التوظيف

بحيث يتم وضع خطة توظيف سنوية على مستوى كل وحدة وإرسالها إلى إدارة الموارد البشرية للموافقة عليها .

- المرحلة الثانية : التعبير عن احتياجات التوظيف :

حيث ينبع بشكل عام من المدير المباشر. يمكن أن يكون أصل الطلب: رحيل من المنطقة , الحاجات التي تنشرها الهياكل, فجوة في المهارات.

- المرحلة الثالثة : تحليل ومراقبة الاحتياجات

يقوم قسم تنمية الموارد البشرية بتحليل نموذج الطلب إرسال تقرير الذي يتضمن بشكل عام سلسلة من المعلومات مستوى المؤهل , تاريخ ومدة الحاجة , ينتهي تحليل طلب التوظيف بالقرار , سلبياً أو إيجابياً , ملء الوظيفة (إشعار باحتياجات التوظيف من قبل مقر إدارة الموارد البشرية العليا الموجودة بالجزائر العاصمة "حيدرة") .

- المرحلة الرابعة : الاختيار وطريقة التوظيف

تأتي هذه المرحلة بعد إرسال تقرير بالموافقة من طرف مقر الإدارة العليا يتم تقديم الحاجات التي تم تحديدها وتبريرها في المرحلة السابقة , تستخدم الخدمة المعنية طريقة التوظيف المناسبة لتكريس العملية , حسب الحالات التالية :

- التعبير عن عرض الوظائف الشاغرة للتشغيل من قبل الوكالة الوطنية للتشغيل ANEM

- يتم إرسال دعوة لإجراء مقابلة واختبارات عملية إلى المرشحين المختارين مسبقاً

- دعوة المرشحين بالتلكس (وثيقة رسمية).

- يقدم المرشح نفسه لموظف الاستقدام بحيث يجب أن تبرز الدعوة العناصر والوثائق الإدارية المطلوب

صياغتها: الإقامة ، الدبلوم ، إلخ).

- المرحلة الخامسة : القيام باختبار لتحديد الكفاءة

خضوع المرشحين للمناصب الشاغرة لمقابلة يتخللها اختبار كتابي و شفهي يتم إكمال أوراق المقابلات من قبل

المرشحين و يوافق عليها في الأخير موظف التوظيف .

- المرحلة السادسة : نتائج الاختبار

- يجب على الهياكل المعنية بالاختبارات والمقابلات مع المرشحين تقديم ملفات المرشحين المختبرين إلى قسم الموارد البشرية مصنفة حسب ترتيب الجدارة .

- تقدم لجنة شؤون الموظفين الأساسيين بأخذ ملفات الطلبات من قبل إدارة الموارد البشرية . و يجب عليها تقديم تقرير يتم الاحتفاظ به بموافقة الإدارة .

- التحقق من التعيين في قسم العمليات / لجنة تنظيم الاتصالات.

- يجب أن يستوفي المرشحون الذين يتم اختيارهم من قبل لجنة شؤون الموظفين تقارير الدبلوم و بعد ذلك دعوة المرشحين المختارين بعد التحقق من صحتها.

- المرحلة السابعة : الفحص الطبي قبل التوظيف

أي قرار توظيف يخضع لرأي الطبيب المسبق, يجب أن يخضع أي مرشح يتم اختياره للتوظيف لفحص طبي قبل التوظيف .

- المرحلة الثامنة : عقد العمل

بعد اتفاقية التوظيف التي وضعها المدير المفوض حسب الأصول ، يتصل ضابط التوظيف بالمرشح لإكمال ملفه وتوقيع عقد العمل ، بمجرد وضعه من خمس نسخ من قبل موظف التوظيف ، يتم توقيعه أولاً من قبل المرشح للتوظيفة ، ويتم فحصه وختمه من قبل رئيس قسم الموارد البشرية ، ثم تقديمه لتوقيع المدير . وهنا يتم تعيين المرشح و تولي المنصب .

ثانيا : التكوين و التدريب

1/ تعريف التكوين و التدريب

التدريب هو نوع من التعلم الذي يهدف إلى الحصول على مؤهلات تسمح بممارسة المهنة في مكان العمل في مختلف قطاعات النشاط , يتم التعلم من خلال التنفيذ العملي المتكرر و التدريبي للعمليات المختلفة من خلال التدريب النظري الإضافي الذي يقدمه مركز التدريب المهني .

يهدف التدريب المهني إلى ضمان التأهيل المهني لجميع المتدربين للعمل بأجر أو عمل لحسابهم الخاص أو لتحسين مؤهلاتهم المهنية أثناء التوظيف و تنمية المورد البشري بما يلبي احتياجات الاقتصاد الوطني .

- تحسين أداء الشركة من خلال التكيف الدائم للمؤهلات مع احتياجات القطاع الإنتاجي .

- ترقية الأفراد من خلال ضمان المساواة في الحصول على المؤهلات المطلوبة لمن لديهم الإرادة و القدرات .

2/ الإطار التشريعي و التنظيمي

عدلت المادة 7 من القانون رقم 81-06 المؤرخ 27 يونيو 1981 المشار إليه على النحو التالي:

"المادة 7- يجب على أي منظمة أن تضمن ، في إطار أحكام هذا القانون ، التدريب المهني للشباب من خلال التلمذة الصناعية من قبل منظمة صاحب العمل ، بالمعنى المقصود في هذا القانون:

- كل شخص طبيعي اعتباري يمارس نشاطا حرفيا.

- أي وحدة في شركة الإنتاج أو التسويق أو تقديم الخدمة بغض النظر عن حجمها وطبيعتها القانونية

المؤسسات العامة والهيئات الإدارية بالشروط التي تحددها اللائحة.

3) الخبرة و الكفاءة المهنية :

و تتمثل في المستويات التدريبية لاكتساب المعرفة أيضا الخبرات المهنية التي قد تكون على المدى القصير , أو المتوسط , أو الطويل للحصول على درجة من الخبرة والمعرفة قد تكون بغاية الرسكلة للموظف بغاية الترقية إلى منصب أعلى أو بغاية التنصيب الجديد للموظف . أو بغاية التعلم للتعليم القادمين الجدد بحيث لكي يكون الفرد

مؤهلا يتعين عليه حيازته و تطوير ذاته لتحقيق الكفاءة من خلال الخبرة و تتضمن مدى قدرة الفرد على التعلم و التكيف .

التكوين يؤدي إلى رفع مستوى الموظفين و تنمية مهاراتهم بحيث يعتبر كوسيلة لتأهيل العمال الجدد , أيضا ينتج عن التكوين ما تسمى المعرفة و المعرفة تكتسب من خلال التطبيق و من خلال التطبيق يصبح هناك ممارسة و تجربة و هنا تكتسب الخبر

4/ مستويات التدريب :

هناك بعض مستويات التدريب المهمة التي تصنف عبر انواع حسب المدة و التي تسيورها المؤسسة و هي :

- الوكيل المحجوز من المستوى (1) 06 أشهر CFPS

- المستوى (2) 12 شهر CAP: شهادة الكفاءة المهنية (N2)

-المستوى (3) 18 شهرًا CMP: شهادة الماجستير المهنية (N3)

- المستوى (4) 24 شهر BT: شهادة فني (N4.2)

-المستوى (5) 30 شهر BTS: شهادة فني أعلى (05)

تقوم إدارة الموارد بإعداد مسودة الخطة و تقوم بإرسالها إلى التسلسل الهرمي للموافقة عليها . و عندما يتم الموافقة عليها اخذ تلك المسودة لتصبح خطة تعليم الخاصة بالشركة بالتعاون مع مختلف الهياكل في المنطقة و يجب أن تحتوي على :

- عدد المتدربين المطلوب دعمهم .

- قائمة التخصصات المفتوحة للمتدربين.

- مدة التدريب لكل وظيفة .

- طريقة تقييم المتدرب .

بمجرد وضع مسودة الخطة ، ترسلها إدارة الموارد البشرية إلى التسلسل الهرمي للموافقة عليها وتنفيذها. و من ثم عمل عقد يوقعه المتدرب و صاحب العمل و يتضمن العديد من المعلومات الإلزامية وهي كالتالي:

تاريخ بدء العقد و المدة , إعداد الدبلوم , الراتب المسبق , عنوان المؤسسة التدريبية , نوع التدريب .

في حالة انتهاء مدة العقد يمكن أن يوقع عقد ثان بين المتدرب و صاحب العمل و تقوم الإدارة بكتابة ورقة تكون فيها جميع المعلومات الإلزامية (انظر للملحق رقم 03)

ثالثا: المصاريف الاستثمارية للتكوين والتعليم

1/ ضريبة التعليم

المادة 56 من قانون رقم 90-36 المؤرخ في 31 ديسمبر 1990 بشأن قانون المالية لعام 1991 تم تعديله وصياغته على النحو التالي: المادة 56: دون المساس بالالتزام المنصوص عليه في الأحكام المتعلقة بالتلمذة الصناعية ، يتعين على المنظمات المستخدمة ، باستثناء المؤسسات والإدارة العامة ، تخصيص مبلغ على الأقل يساوي 1٪ من الرواتب السنوية ل إجراءات التعلم ، إذا تعذر ذلك ، تخضع منظمات التوظيف هذه لدفع ضريبة تدريب مهني تتكون من الفرق بين المعدل القانوني البالغ 1٪ والمعدل الفعلي الممنوح لإجراءات التلمذة الصناعية ، والتي تُدفع عائداً في حساب تخصيص خاص ، يتم تحديد ضريبة التلمذة الصناعية فيما يتعلق بالحصص المنفذة بالفعل (الملحق رقم 04)

ويتم تحديدها على أساس المعايير التالية:

- الحصة التنظيمية المحددة للتدريب المهني ، المتدربين حسب مستوى التدريب الموجودة خلال الفترة ، الحصة

من معدل الرواتب المستخدمة لتنفيذ إجراءات التعلم المبرمجة .

- رواتب مسبقة يدفعها صاحب العمل للمتدربين , التكاليف الأخرى المتعلقة بالأنشطة التعليمية التي تحددها السلطة المسؤولة عن التدريب المهني , عقود مرنة خلال الفترة , معدل توظيف المتدربين الذين يتم توظيفهم في نهاية تدريبهم .

2/ الراتب المسبق:

الراتب المسبق الذي يدفعه صاحب العمل للمتدرب على النحو المنصوص عليه في المادة 16، ب من القانون رقم 81-07 المؤرخ في 27 يونيو 1981 المشار إليه ، محدد على النحو التالي:

الجدول رقم 1.2: جدول يمثل الضريبة التي تدفع من صاحب العمل للمتدرب حسب مدة التأهيل .

المدة التأهيل	مستوى التأهيل	الفترة	التغطية من قبل منظمة التوظيف
			الضريبة بالتأجيل إلى SMIG
12 شهر	من 1 إلى المستوى 3	من 7 إلى 12 شهر	30% للفصل الدراسي الثاني
من 18 الى 24 شهر	المستوى 4	من 13 إلى 24 شهر	50% للفصل الثالث 50% للفصل الرابع
30 شهر	المستوى 5	من 13 إلى 30 شهر	50% للفصل الرابع 60% للفصل الخامس 80% للفصل السادس

أي الحد الأدنى الوطني للأجور المضمون هو (15000 دج) .

3/ تقرير التدريب السنوي

يتم إعداد تقرير التدريب السنوي في نهاية العام و يجب أن يحتوي على النتائج النهائية لجميع الدورات التدريبية التي تم إجراؤها بالإضافة إلى المصاريف المتكبدة خلال العام , يجب أن تحتوي أيضا على ملخص سنوي شامل لفعالية إجراءات التدريب , (انظر للملحق رقم 05)

وتقوم خدمة التدريب على مستوى إدارة هيئة الموارد البشرية بفحص المعلومات الواردة في التقرير وتوحيدها وتقديمها إلى إدارة التدريب بولاية مقر الشركة بمجرد اعتمادها.

يمكن إنهاء عقد التدريب المهني من جانب واحد , عند القيام بذلك , تجدر الإشارة إلى أنه خلال الشهرين الأولين من التدريب المهني , يمكن إنهاء العقد من جانب واحد من قبل طرف أو آخر دون تعويض , وهذا مشابه لعقد العمل الذي يسمح للأطراف المتعاقدة بإنهاء العقد. الأداء التعاقدية دون إشعار أو تعويض خلال الفترة التجريبية. ومع ذلك , عندما يحدث إنهاء عقد التدريب المهني بطريقة مسيئة , فإن صاحب العمل مطلوب لإصلاح الضرر الذي لحق بالمتدرب , و لإصلاح الأضرار التي لحقت بمؤسسة التدريب .

المطلب الثاني : مصلحة الصحة و السلامة البيئية

تمثل هذه المصلحة همزة وصل بين المورد البشري و البيئة التي يعمل , نظرا لأهميتها المستدامة في الحرص على سلامة و حماية التراث البشري للعامل و المحيط الذي يعمل به من خلال وضع إجراءات و قوانين و المبادئ التوجيهية للصحة و السلامة و التوعية لاجتناب المخاطر المحتملة في بيئة العمل من صون التراث البشري و المادي كحماية الممتلكات وكذا البيئة المحيطة به .

HSE: Hygiène Sécurité Environnement (الصحة و السلامة البيئية)

بحيث تقوم المصلحة بالمهام التالية للحرص على سلامة العامل:

- التأكد من نشر تعليمات السلامة من حيث الوقاية و التأكد من تطبيق تلك التعليمات المتعلقة بالحماية الشخصية للأفراد و إطلاق حملات توعية للموظفين للوقاية من المخاطر الموجودة في بيئة العمل .

- وضع المواصفات الفنية المتعلقة باقتناء أنظمة الأمن ومكافحة الحرائق و ضمان صيانة المعدات الأمنية .
- تطوير و تحديث حصر التلوث للمؤسسات المعنية المعنية (المخلفات السائلة والغازية ، النفايات الصلبة ، التلوث الضوضائي) وتأثيراتها.
- المساهمة نيابة عن المشغل في تنفيذ الالتزامات البيئية للمؤسسات المصنفة ، المنصوص عليها في الأحكام التشريعية و التنظيمية المعمول بها .
- التأكد من توعية العاملين بالمؤسسات المصنفة فيما يتعلق بحماية البيئة.
- المشاركة في تنفيذ إجراءات إدارة حماية البيئة ومراقبة تنفيذها.
- رصد وتحديث الإحصائيات الخاصة بحوادث العمل .
- التدخل و التكفل بالعامل و تقديم له المساعدة في حالة وجود حوادث العمل .
- إجراء الفحوصات والتفتيش على مواقع الدائرة المختلفة.
- تحضير المخططات بمكان العمل و مراجعته من قبل عامل السلامة و الصحة البيئية قبل البدء بالعمل مع اختلاف بيئة العمل نظرا لوجودنا في منطقة مليئة بالغاز و من ثم يتم اعتماد و توقيع ترخيص للبدء التشغيل أو أعمال الصيانة - الحرص على إجبارية العامل بارتداء أدوات و وسائل الوقاية و السلامة لضمان حماية المورد البشري.
- مراقبة عامل الصيانة أثناء العمل و توجيهه إليه الأوامر من قبل عامل الصحة و السلامة البيئية بالبدء في العمل أو التوقف في حالة وجود مخاطر من شأنها أن تعرض المورد البشري لحوادث العمل .
- كما أن هناك بعض الإجراءات التي يقوم عليها عامل الصحة و السلامة البيئية في حالة عدم تقييد العامل بالقوانين الموضوعة سلفا و تقوم على ثلاثة حالات وهي كالتالي :
- في حالة عدم امتثال لعامل من العمال لبعض القوانين الموضوعة من قبل عامل HSE كعدم ارتداء الخوذة و أدوات الوقاية و السلامة يتم وضع تقرير لصاحب العمل لتنبهه مع وقف العمل و مراقبته و

في حالة اعترافه بالخطأ يقوم عامل HSE بتنحية التقرير و الحرص أيضا على انه التزم بالقوانين هنا يعطيه تصريح البدا بالعمل .

- في حالة عدم العامل و عصيانه و عدم امتثاله للمرة الثانية رغم التقرير الأولي بالتنبيه يقوم عامل HSE بإعداد تقرير ثانوي لتحذيره أكثر و منعه من العمل .

- في حالة عدم الامتثال لتلك القوانين للمرة الثالثة يقوم عامل الصحة و السلامة البيئية بطرده من موقع العمل و تقديم تقرير ثالث لمعاقبته في مجلس تأديبي .

حيث تتمثل الإجراءات القانونية لحوادث العمل في وضع مجموعة من الإجراءات القانونية و التي تتمثل في بعض الخطوات التي تعمل بها مصلحة الصحة و السلامة البيئية وهي كالتالي :

- الإبلاغ عن الحادث : يتم الإبلاغ عن الحادث و إرسال المعلومات من أي شخص سواء كان من الشهود أو الضحية على وجه السرعة للسماح بالتدخل السريع لموقع الحادث

- العناية بضحية الحادث : اعتمادا على مكان و شدة الإصابة تقدم الرعاية الطبية في المركز الطبي و إعداد شهادة طبية أولية أو تمهيدية تعرف ب AT510 تكون فيها معلومات حول المصاب ومكان الحادث و مجموعة من المعلومات الأخرى (انظر للملحق رقم 06).

- التصريح عن الحادث: تقوم مصلحة السلامة و الصحة البيئية بإعداد تصريح عن الحادث في وثيقة تشمل معلومات عن الشخص و الموقع الحادث و نوع الحادث و إنشاء المستندات المتعلقة بهذا الحادث تعرف هذه الوثيقة ب AT400 (انظر للملحق رقم 05) .

- تصريح الحادث لمؤسسة الضمان الاجتماعي CNAS: يتم تقديم الإعلان عن الحادث إلى مؤسسة الضمان الاجتماعي في غضون 48 ساعة من وقوع الحادث مع المستندات AT510 و AT400 و نسخة من أمر المهمة إذا كان في مهمة , تقرير الدرك أو الشرطة في حالة المرور أو الرحلة , الرخصة الرياضية في حالة وقوع حادث في الرياضة أو العمل .

و في الأخير يتم إعداد تقارير الصحة و السلامة البيئية HSE حيث تقدم مصلحة الصحة و السلامة البيئية تقارير دورية من فترة إلى فترة بمختلف أنواعها كتقارير الحوادث أو تقارير التلوث البيئي في محيط العمل أو لحالات الوباء المتواجد في المنطقة ... الخ في وثيقة واحدة تجمع كل المعلومات المذكورة سابقا (الملحق رقم 07) و (الملحق رقم 08) .

المطلب الثالث: نموذج مقترح لمحاسبة عن الموارد البشرية في المؤسسة محل الدراسة

سوف نتطرق في هذا المبحث إلى تقديم نموذج مقترح لتطبيق محاسبة الموارد البشرية من خلال مصاريف الاستثمار التي تم رسمتها للتكوين و التدريب , وكذا التسجيل المحاسبي لهذه المصاريف انطلاقا من القوائم المالية و جدول حسابات النتائج للمؤسسة .

بلغ عدد العاملين في 2021/12/31 وكانت الإحصائيات 717 عامل , 424 عامل دائم و تنقسم إلى : 195 إطار و 203 عامل متمكن و 26 عامل تنفيذ حسب سلم الإدارة .

1/ رسملة مصاريف التكوين لسنة 2021 : بلغت مصاريف التدريب و التكوين التي أنفقتها مؤسسة سوناطراك بمحطة GR5 على كوادرها لسنة 2021 بمبلغ قدره 9165175.44 دج سيتم رسملة هذه المصاريف بفتح حساب جديد خاص بالأصول البشرية , نقترح (ح 201) , تتمثل قيمة كل مورد بقسمة المبلغ الإجمالي لتكاليف التدريب على العدد الإجمالي لكوادرها لمحطة نقل الغاز عبر الأنابيب GR5 أي 195 كادر , أي بمبلغ قدره 48000 دج لكل مورد .

2/ التسجيل المحاسبي لمصاريف التكوين و التدريب :

201	ح/ المورد البشري	48000	
53	ح/ الصندوق		48000
	رسملة مصاريف التكوين الدورة 2021		

الجدول رقم 2.2 : التسجيل المحاسبي لمصاريف التكوين و التدريب

الجدول رقم 3.2 : التسجيل المحاسبي لمصاريف تنظيم مسابقات التوظيف

48000	48000	ح/ أعباء المستخدمين ح/ الصندوق رسملة مصاريف التوظيف دورة 2021	53	63
-------	-------	---	----	----

بالنسبة لأجور الموظفين و اهتلاك الأصول البشرية يتم اعتبارها مصاريف دورية .

المصدر : من إعداد الطالبين وفق وثائق المؤسسة من جدول حسابات النتائج (انظر للملحق رقم 09) و (الملحق رقم 10)

2/ اهتلاك الأصول البشرية : يتم احتساب العمر الإنتاجي للموارد البشرية على أساس المدة المتوقعة للاحتفاظ بالموارد البشري إلى غاية سن التقاعد , و الذي يحدده مجموعة من الظروف المحيطة بالموارد البشري و التي تؤثر على عمره الإنتاجي كالظروف الصحية , الاجتماعية , الرضا الوظيفي ... الخ , إلا انه يصعب الحصول على هذه المعلومات لامتناع أغلبيتهم عن التصريح بها و اعتبارها من خصوصياتهم , و بالتالي سيتم اعتماد الاحتفاظ بالموارد البشري من تاريخ توظيفه إلى غاية سن التقاعد للتعبير عن عمره الإنتاجي , و بموجب القانون رقم 16/15 المؤرخ في 31 ديسمبر 2016 فان السن القانوني للتقاعد يتمثل في 55 سنة بالنسبة للمرأة و 60 سنة بالنسبة للرجل⁸⁷.

بحيث يتم حساب اهتلاك العنصر البشري على أساس التكلفة التاريخية للأصل بتسجيل صافي الاستثمار للموارد البشرية في الأموال الخاصة

إطفاء المورد البشري = تكلفة الأصل البشري / العمر الإنتاجي للأصل البشري

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية , الجريدة الرسمية , اتفاقات دولية , قوانين و مراسيم , قرارات و آراء , مقررات , منشور , إعلانات و بلاغات , العدد 78 , السنة 53 , 31 ديسمبر 2016⁸⁷

ملاحظة : ليس لدينا مثال لعينة من عامل لذا سوف نأخذ القيمة من جدول حسابات النتائج كما هي و نعرضها في الجدول التالي :

التسجيل المحاسبي لاهتلاك المورد البشري :

	807114253.49	/- مخصصات الاهتلاكات و المؤونات و خسائر القيمة		681
807114253.49		/- اهتلاك الأصول الغير ملموسة	280	

الجدول رقم 4.2 : التسجيل المحاسبي لاهتلاك المورد البشري

المصدر : من إعداد الطالبين وفق وثائق المؤسسة من جدول حسابات النتائج (انظر للملحق رقم 09)

خلاصة الفصل

بناء على ما تطرقنا في الجانب التطبيقي لاحظنا أن هناك اهتمام كبير في المورد البشري من بداية سنوات خدمته إلى نهايتها , بالتطرق إلى سياسة المؤسسة في الاهتمام بمواردها البشرية من خلال الصحة و السلامة للعامل بوضع إجراءات قانونية تساعده في التأقلم في بيئة عمله و من جانب آخر الاستثمار في رأس المال البشري تتمثل في إنفاق المؤسسة لتطوير القدرات و المهارات و الإمكانيات على نحو يمكنه من زيادة الإنتاجية, وهذا ما يعطيه قيمة داخل المؤسسة و بتوفير تحفيزات تهدف إلى تحقيق المحافظة على الأصول البشرية , و بهذا يساعد عمل الإدارة على مزيد من استغلال جهود الأفراد نحو الأهداف و ضرورة الاهتمام بالمورد البشري داخل المؤسسة باعتبار الخدمات التي تقدمها تلك الموارد أصولا وفقا للمفهوم الحاسبي للأصل لتحقيق الرفاهة و النمو الاقتصادي .

صعوبات الدراسة :

- ندرة و قلة المعلومات الخاصة بموضوع محاسبة الموارد البشرية نظرا لحدثة الموضوع
- سرية الوثائق و صعوبة الاطلاع عليها في المؤسسة الخاصة بمحل الدراسة
- صعوبة فهم الإدارة لموضوع محاسبة الموارد البشرية نتج عنه صعوبة في المقابلة
- يتم الشرح و تقديم المعلومات باللغة الفرنسية فقط وهذا من الصعوبات نتيجة لسماع جملة من المصطلحات لأول مرة في ميدان العمل
- عدم توفر عمال خاصين بالتربص وهذا ما يجعلنا نضيع كثيرا من الوقت في الحصول على المعلومات
- قدومنا في فترة مليئة بالعمل وبهذا عدم حصولنا على المعلومات الكافية

خاتمة

تم التسليط الضوء على أهمية المورد البشري بالنسبة للمؤسسات ككل و عرض حاجة المؤسسات الاقتصادية لتطبيق محاسبة الموارد البشرية فحاولنا أن نناقش هذا الموضوع من اجل الإجابة عن إشكالية البحث التي تدور حول ما مدى الحاجة إلى محاسبة الموارد البشرية في المؤسسة الاقتصادية والى أي مدى يمكن تطبيقها في محطة نقل الغاز عبر الأنابيب GR5 سوناطراك , الذي استنتجنا أنها عملية تحديد و قياس البيانات الخاصة بالمورد البشرية بقياس تكلفة و قيمة المورد البشري ليتسنى عرض تكاليف الاستثمار في رأس المال البشري من اجل إظهار قيمة المورد البشري بطريقة موضوعية .

كما تمت معالجة الموضوع من خلال فصلين وذلك باستخدام المنهج الوصفي في الجانب النظري و المنهج التحليلي في الجانب التطبيقي بالاعتماد على الدراسة الميدانية و التي من خلالها قد تم فيها دراسة حالة عن مؤسسة اقتصادية جزائرية من خلال معرفة سياسة المؤسسة بالتعامل مع المورد البشري من جانب الصحة و السلامة البيئية و من جانب الاستثمار في المورد البشري و تحديد أهم مقوماته من خلال اكتساب الخبرات و التعيين و التدريب لتحقيق الكفاءة المهنية و كذا الاقتصادية للمؤسسة على المدى الطويل .

المورد البشري هو أساس سير المنظمات لولاه لما كان أي تقدم ولهذا اعتبرت هذه الأخيرة و استوفت شروط اعتبارها كأصل من أصول المنشأة و على هذا الأساس يمكن أن تظهر أرصده في القوائم المالية دون الخروج عن مبادئ المحاسبة التقليدية .

ومن خلال دراستنا ككل توصلنا إلى أن موضوع محاسبة الموارد البشرية يهتم بالجانب الإنساني من جهة و الجانب الاقتصادي من جهة أخرى بحيث تبرز أهميته من خلال إدراكنا انه هو المصدر الأحسن للمؤسسة , لهذا وجب الاهتمام به و تفعيله أكثر و محاولة مواكبة التغيرات السريعة و المستمرة التي يتميز به عصرنا و التي تؤثر على المؤسسة , إذ أن تحسين أداء العاملين يجعلهم يكتسبون خبرات من شأنها أن ترفع من القدرة الإنتاجية و تحسين أداء المؤسسة , إذ أن العنصر البشري أهم مصادر لاختلاف المنظمة عن غيرها لأنه المالك للمعارف و المهارات المحققة للميزة التنافسية , حيث أن هناك علاقة طردية بينهما حيث أن تحسين الأداء المهني تتأثر بمستوى الموارد البشرية و مهاراتها و منه تطور من قدرة المؤسسة على النمو و الازدهار .

اختبار صحة الفرضيات :

- نظام المعلومات الخاص بالمؤسسة محل الدراسة قادر على إنتاج نظام معلومات خاص بحاسبة الموارد البشرية في المؤسسة محل الدراسة , وهذه الفرضية صحيحة
- لا يساعد النظام المحاسبي بمؤسسة سوناطراك GR5 حاسي الرمل على إنتاج البيانات اللازمة لتحديد تكاليف الموارد البشرية وهذه الفرضية صحيحة
- إدراج التكاليف الخاصة بالموارد البشري (العنصر البشري كاستثمار) يضيف مصداقية أكبر القوائم المالية للمؤسسة محل الدراسة . من خلال دراستنا تم الاستنتاج ان الفرضية صحيحة

التوصيات و الاقتراحات :

في ضوء النتائج السابقة يمكن الأخذ بالتوصيات التالية :

- ضرورة تطبيق محاسبة الموارد البشرية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية , لتسهيل عملية توفير المعلومات بخصوص المورد البشري .
- إعطاء فرصة للمحاسبين لان يمارسوا دورهم في توفير معلومات لمعالجة محاسبة الموارد البشرية حيث ينبغي الاهتمام بالدرجة الأولى عن المعلومات المالية المرتبطة بحاسبة الموارد البشرية .
- الاستثمار في العاملين لعقد مؤتمرات تدريبية بخصوص موضوع محاسبة الموارد البشرية
- دعوة الأكاديميين و المتخصصين في مجال المحاسبة لإجراء دراسات تناول المشاكل المعاصرة بتطبيق المحاسبة عن الموارد البشرية و متطلبات تطوير النظام المحاسبي المعمول به حاليا ليصبح بالإمكان توفير معلومات لمعالجة محاسبة الموارد البشرية .
- إنشاء إدارة متخصصة في المحاسبة عن الموارد البشرية لتسهيل كثير من العمليات منها عملية توفير المعلومات بخصوص المورد البشري
- تعيين عمال خاصين بالترخيص لسهولة الحصول على المعلومات الكاملة و عدم تضيق الوقت .

- بالنسبة للشرح للطالب نقتح عدم الشرح باللغة الفرنسية فقط أي التنوع نظرا للمصطلحات المسموعة لأول مرة
- عند تقديم الأمثلة يجب إعطاء الوثائق المرفقة بهذه الأمثلة لوضعها في التقرير نظرا لسرية المعلومات في هذه المؤسسة .

قائمة المراجع

أولا : الكتب

- 1/ القاضي حسين , حمدان المأمون , نظرية المحاسبة , الطبعة الأولى , الدار العلمية الدولية للنشر و التوزيع و الثقافة للنشر و التوزيع , عمان , 2006
- 2/ العلي عبد الستار و القنديلجي , عامر و العمري , غسان , المدخل إلى إدارة المعرفة , الطبعة الأولى , دار المسيرة للنشر و التوزيع , عمان , 2006
- 3/ المعاني , احمد إسماعيل , و آخرون , قضايا إدارية معاصرة , الطبعة الأولى , دار وائل للنشر و التوزيع , عمان , الأردن , 2011
- 4/ اريك فلامهولتر , المحاسبة عن الموارد البشرية , ترجمة محمد عصام الدين زايد , مراجعة احمد حامد حجاج , دار المريخ للنشر و التوزيع , عمان , 2004
- 5/ خلف فليح حسن , اقتصاد المعرفة , عالم الكتب الحديث , الطبعة الأولى , اربد , الأردن , 2008
- 6/ رضوان حلوة , حنان , بدائل القياس المحاسبي المعاصر , دار وائل للنشر , عمان , 2003
- 7/ عبد الوهاب , محمد علي و عمر , سعد الدين , محاسبة الموارد البشرية عرض و تحليل , دار المريخ , الرياض , 1984
- 8/ وليد ناجي الحياي , دراسات في المشكلات المحاسبية المعاصرة , الطبعة الاولى , دار حامد للنشر و التوزيع , عمان , 2004
- 9/ وليد ناجي الحياي , المشاكل المحاسبية و نماذج مقترحة , دار الأكاديمية العربية المفتوحة , الدنمارك , 2007
- 10/ مؤيد نعمة الساعدي , مستجدات فكرية معاصرة في السلوك التنظيمي و إدارة الموارد البشرية , الطبعة الأولى , الوراق للنشر و التوزيع .
- 11/ ناصر محمد سعود , جرادات , آخرون , إدارة المعرفة , دار الإثراء للنشر و التوزيع عمان , الأردن , 2011

ثانيا: رسائل الماجستير :

- 1/ أماني خضر شلتوت , تنمية الموارد البشرية كمدخل استراتيجي لتعزيز الاستثمار في العنصر البشري , دراسة عن موظفي الوكالة في قطاع غزة , رسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في إدارة الأعمال , 2009
- 2/ الجعيدي , سناء عبد الهادي , دور أهمية و القياس المحاسبي للموارد البشرية في الجامعات الفلسطينية في قطاع غزة , رسالة ماجستير – غير منشورة – كلية التجارة , الجامعة الإسلامية , غزة , 2007
- 3/ الدوري جمال و التكريتي , إسماعيل يحيى , نظام المعلومات المحاسبية للموارد البشرية , دراسة مقترحة لتصميم نظام محاسبة الموارد البشرية في المنظمة , جامعة عمان , الأهلية , كلية العلوم الإدارية و المالية
- 4/ فضل كمال سالم , مدى أهمية القياس و الإفصاح المحاسبي عن تكلفة الموارد البشرية و أثره في اتخاذ القرارات المالية , رسالة ماجستير , الجامعة الإسلامية , غزة , 2008
- 5/ عليّة كريمة , دور محاسبة الموارد البشرية في تحسين تنافسية الوحدة الاقتصادية , رسالة ماجستير , كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير , جامعة محمد خيضر , بسكرة , 2017
- 6/ هاشم عيسى , القياس المحاسبي لرأس المال البشري , مذكرة ماجستير في المحاسبة , كلية الاقتصاد , جامعة دمشق , 2005
- 7/ هشام بوعفوس , أساليب تنمية الموارد البشرية في المؤسسة الاقتصادية العمومية الجزائرية , رسالة مكتملة لنيل شهادة الماجستير , قصص تنمية الموارد البشرية , جامعة الاخوة منتوري , قسنطينة , 2006 / 2005
- 9/ وسام رمضان الشنطي , دور محاسبة الموارد البشرية في رفع كفاءة الأداء المالي , رسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة , كلية الاقتصاد و العلوم الإدارية , جامعة الأزهر , غزة , 2016/2015

ثالثا : الملتيقيات

- 1/ شوقي السيد فودة , مدخل نحو تطوير الإطار الفكري للمحاسبة عن الموارد البشرية في بيئة الأعمال المصرية من حيث المفاهيم و المبادئ و طرق القياس , المؤتمر العلمي السنوي الثالث , إدارة التنمية بمصر في ظل التحولات العالمية , الزقازيق , 1999
- 2/ رابح عرابة , حنان بن عوالي , ماهية رأس المال الفكري و الاستثمار في رأس المال البشري , الملتقى الدولي الخامس حول رأس المال الفكري في منظمة الأعمال العربية في ظل الاقتصاديات الحديثة , جامعة حسيبة بن بوعلي , الشلف
- 3/ فرعون محمد أليفي , الاستثمار في رأس المال البشري كمدخل حديث لإدارة الموارد البشرية , ورقة عمل مقدمة إلى الملتقى الدولي صنع القرار في المؤسسة الاقتصادية , جامعة المسيلة , الجزائر , 2009
- 4/ عادل حرحوش , احمد على صالح , رأس المال الفكري طرق قياسه و أساليب المحافظة عليه , المنظمة العربية للتنمية , القاهرة , 2003
- 5/ نوال بن عمارة , صديقي مسعود , محاسبة الموارد البشرية , الملتقى الدولي حول التنمية البشرية , فرص الاندماج في اقتصاد المعرفة و الكفاءات البشرية , كلية الحقوق و العلوم الاقتصادية , جامعة ورقلة , 2004
- 6/ شوقي السيد فودة , مدخل نحو تطوير الإطار الفكري للمحاسبة عن الموارد البشرية في بيئة الأعمال المصرية

رابعا : المجالات

- 1/ أسامة عبد الخالق , تنمية و تطوير الموارد البشرية العربية و استراتيجيات البقاء في ظل المتغيرات الاقتصادية الجديدة , مجلة العمل العربية . العدد 60 , منظمة العمل العربية , 1995
- 2/ أيمن عبد الله , محمد أبو بكر , نحو إطار مقترح لتطبيق نظام محاسبة الموارد البشرية بالجامعات السودانية , مجلة العلوم الاقتصادية , المجلد 02 العدد 16 , جامعة أبو ظبي , الإمارات العربية المتحدة , العين , 2015
- 3/ الشعباني صالح إبراهيم يونس , الكسب علي إبراهيم الحسن , الحيايالي , صدام محمد محمود , أهمية معلومات المحاسبة عن تكاليف الموارد البشرية و أثرها على تنمية تلك الموارد , مجلة تكريت للعلوم الإدارية و الاقتصادية , 2007

- 4/ الوردي خدومة , نور الدين قليل , إمكانية قياس المورد البشري باعتباره أصلا من أصول الشركة , مجلة الدراسات في الاقتصاد و إدارة الأعمال , المجلد 40 , العدد 01 , جامعة باتنة 2021
- 5/ الوردي خدومة , مطبوعة محاسبة الموارد البشرية , كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير , تخصص محاسبة الموارد البشرية , جامعة باتنة , 2018/2017
- 6/ توفيق عبد المحسن الخيال , أهمية المحاسبة عن رأس المال الفكري و تحديد آثارها على جودة المعلومات المحاسبية , مجلة كلية الإدارة للبحوث العلمية , كلية التجارة , جامعة الاسكندرية , العدد 01 , 2004
- 7/ حمادة رشا , القياس و الإفصاح المحاسبي عن الموارد البشرية و أثره في القوائم المالية , مجلة جامعة دمشق , المجلد الثامن عشر , العدد 01 , 2000
- 8/ محمود الروسان و محمود العجلوني , اثر رأس المال الفكري على الإبداع في المصارف الأردنية – دراسة ميدانية , مجلة جامعة دمشق , المجلد 26 , العدد 02 , 2010
- 9/ سعاد عبود , قياس راس المال البشري قياس ما لا يمكن قياسه , كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير , مجلة دراسات العدد الاقتصادي , المجلد 10 , العدد جانفي 2019 , جامعة بسكرة
- 10/ عبد العزيز حوسين سعد محمد , معوقات تطبيق عن محاسبة الموارد البشرية في المصارف التجارية الليبية , كلية الاقتصاد و العلوم السياسية , مجلة كليات التربية , العدد 20 يناير 2021
- 11/ هداجي عبد الجليل , عماد عبد الخالق , صابر الطحان , المعالجة المحاسبية للمورد البشري في المؤسسة , مجلة الاقتصاد و إدارة الأعمال , مجلد 04 , العدد 01 , جامعة احمد درارية بادرار , جامعة الجوف المملكة العربية السعودية , معهد الجيزة العالي للعلوم الإدارية , جمهورية مصر العربية , 2020

خامسا : الجرائد

- 1/ الجريدة الرسمية الجزائرية , اتفاقات دولية , قوانين و مراسيم , قرارات و اراء , مقررات , منشور , اعلانات و بلاغات , العدد 78 , السنة 53 , 2016

- 1/ Adolph Matz and Milton F. Ustry , Cost Accounting Planning And Control, 8th edition (US/Mountain: Edition South 1984)
- 2/ American Accounting Association,
- 3/ Research journal of finance and accounting , vol 4 , N 18 , 2013 ,
- 4/Kodwani , Tiwari, R (2007) Human Resource Accounting – A New Dimension. Canadian Accounting Association (CAAA) Annual Conference. Available at SSRN: <http://ssrn.com>
- 5/ Aruna Dhade, A Human Resource Accounting: A Way to Succeed in Knowledge–Driven Economy, Management and Labour Studies, Vol 30, (2005)
- 6/ E. G. Flamholtz, Human Resource Accounting , Kluwer Academic Publishers, 1999
- 7/ Yahiya, K. A. (2007). Impact of investment in human resource training and development on employee effectiveness in Nigerian banks. Journal of Social and Management Studie
- 8/ Maria L. Bullen, Kel–Ann Eyley. (2010). Human resource accounting and international developments: implications for measurement of human capital, Journal of International Business and Cultural Studies
- 9/ Flamholtz, E.G., Bullen, M.L. and Hua, W. (2002). Human resource accounting: a historical perspective and future implications. Management Decision
- 10/ Human resource accounting , Pondicherry university

11/ michel foury . ressource humaine stratégie et création valeur une économie du capital humain la nouvelle imprimerie la ballery 58 211 clamenc d'impression :11088 . imprime en France

12/ Shultz, T. (1971), Investment in Human Capital, In Economics Education.

13/Malhotra, Y. (2003), Measuring Knowledge assets of a Nation: Knowledge systems for Development, United Nations Advisory Meeting of the Department of Economic & Social Affairs: Division of Public Administration & Development Management, New York 4-5 September 2003.

14/ Fitz-enz, Jac (2000): The ROI of Human Capital: Measuring The Economic Value of Employee Performance, American Management Association, AMA, New York, Broadway

15/ Teresa Torres cornas , Mario Aria –Olivia- ,E- human Resources management: managing knowledge people, Idea group Publishing, united states of America, 2005

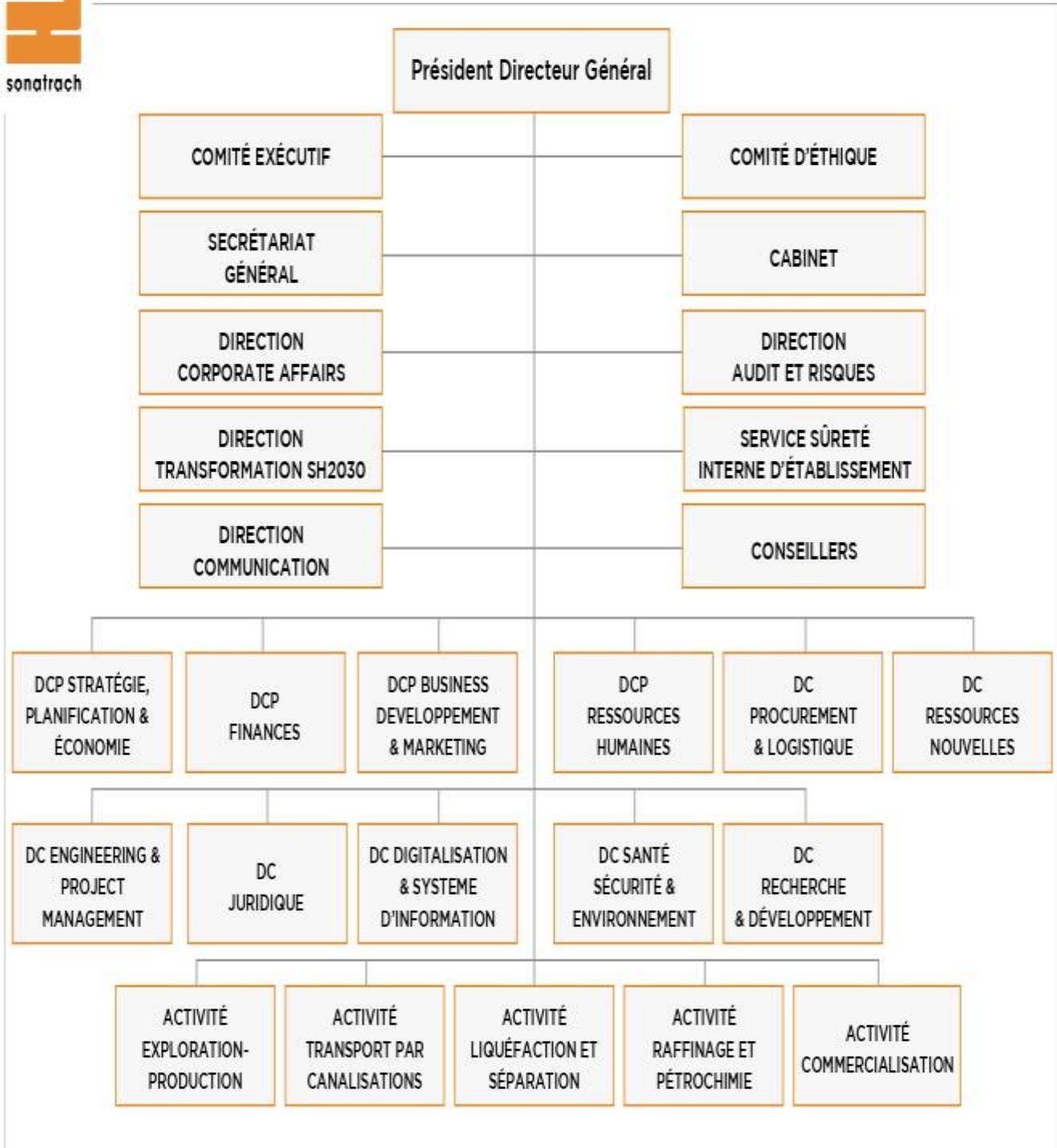
16/ Charlence Rowena van ZYL, intellectual capital and marketing strategy intersect for increased, sustainable competitive advantage, dissertation submitted in fulfillment of the requirements for the degree magister commerce in strategic management, university of Johannesburg , south Africa, 2006

17/ Ahmed Riahi Belkaoui, Accounting theory , thomson learning , london 2004



الملاحق

ORGANIGRAMME DE LA MACROSTRUCTURE DE SONATRACH



الملحق رقم 03: وثيقة إعادة عقد العمل منتهية المدة



FICHE DE REALISATION RECRUTEMENT
CONTRAT A DUREE DETERMINEE

Activité Transport par Canalisations
Division Exploitation
Direction Régionale Hassi R'Mel

IDENTIFICATION DU CANDIDAT	
Nom & Prénom	[REDACTED]
Date & Lieu de Naissance	[REDACTED]
Adresse Personnelle Wilaya	Cité 05 Juillet Hassi R'mel W- Laghouat Laghouat
Diplôme ou Niveau	03 AS Sciences Expérimentales
Organisme et Lieu de Formation	lycée 19 Mars Bellil W- Laghouat
Dernier Poste Occupé	Néant
Expérience	Néant
Situation vis-à-vis SN	بصفتي من التسجيلية 02/03/2022
Origine de la Candidature	<input type="checkbox"/> Annonce <input type="checkbox"/> Banque des Candidatures <input checked="" type="checkbox"/> ALEM <input type="checkbox"/> Organisme de Formation

POSTE A POURVOIR	
Libellé de Fonction	MANOEUVRE
Echelle:	09
Code Fonction:	1803070
Motif de Recrutement	<input type="checkbox"/> Besoin Organigramme <input type="checkbox"/> Remplacement <input checked="" type="checkbox"/> Projet
Type de Contrat	<input checked="" type="checkbox"/> CDD <input type="checkbox"/> CDD Suite Contrat Formatio
Strcuture d'Affectation	
DG OU ACTIVITE	ACTIVITE TRANSPORT PAR CANALISATIONS
Division / Direction	EXPLOITATION / DIRECTION REGIONALE HASSI R'MEL
S. Direction/ Département	DEPARTEMENT PROTECTION DES OUVRAGES
Site de Travail (Sce, Station, Terminal)	SECTEUR TRAVAUX HASSI R'MEL
Date de Prise de Fonction	17/02/2022

✓ Le Directeur Régional HRM, /

A. BERAKECHE



الملحق رقم (04): ضريبة التعليم



A Monsieur le Directeur Régional HRM

Activité Transport par Canalisation
Division Exploitation
Région Transport Hassi Rmel

N° 011 /TRC-EXL -DIR -DAM/22

Hassi Rmel, le 17/01/2022

Objet : A/S Déclaration de la taxe sur la Formation Continue et l'Apprentissage

Dans le cadre des déclarations des taxes sur la formation Continue et l'apprentissage du premier 2^{em} semestre 2021, nous sollicitons votre accord pour permettre au département FIN, d'effectuer le E-paiement relatif à la télé-déclaration en faveur de DGE/Alger, portant le montant cité ci-après :

Libelle	Masse salariale Semestrielle	Taux %	Montant à déclarer
Taxe de la formation continue	458 258 772,02 DA	1%	4 582 587,72 DA
Taxe d'apprentissage	458 258 772,02 DA	1%	4 582 587,72 DA
Montant Total			9 165 175,44 DA

Par ailleurs, il est à noter que les canevas réglementaires concernant les déclarations de ces taxes seront déposés auprès de la Direction de Formation Continue et d'Apprentissage de la wilaya de Laghouat, et ce dans les délais réglementaires.

LE CHEF DEPT ADM


R.BENBRIKA

Le Directeur Régional HRM
Région ALGERIE Accédite

الملحق رقم (06) : AT400

REFOX

ABOUT:BLANK

 <p>سوناطراك sonatrach Activité TRC</p>	<p>PROCEDURE DE DECLARATION DES ACCIDENTS DE TRAVAIL</p>	<p>Classement : TRC.26.5. Référence : E- 34</p>
		<p>Page 9 sur 10</p>

AT 400

SECURITE SOCIALE

DECLARATION D'ACCIDENT DU TRAVAIL

à déposer à la Caisse Sociale en six exemplaires (un pour l'employeur, un pour la victime, un pour le médecin, un pour le service de santé au travail, un pour le service de santé publique et un pour le service de santé de la région)

N° d'accident :
Code :

Form. 2665 - 1/92 - 451

EMPLOYEUR

Nom, prénoms
Raison sociale
Profession
Adresse
N° Téléphone
Chef de lieu de travail
Commune
Wilaya

VICTIME

Nom, prénoms
Nom de jeune fille (s'il y a lieu)
Nationalité
Adresse
Qualification professionnelle (s)
Date de naissance
Sexe (M, F)

ACCIDENT

Date : Jour de la semaine (S, L, M, J, V) Heures minutes
Nombre d'heures écoulées depuis le début ou le reprise du travail par la victime (s) heures
Heures de travail de la victime le jour de l'accident : de h. à h. et de h. à h.
Lieu de l'accident (s) de
Nature des lésions (s) :
Siège des lésions (préciser à droite ou gauche) (s) :
Circonstances détaillées de l'accident :

Lieu où s'est produit l'accident :
Sans préjudice de : **SAVS ARRÊT DE TRAVAIL AVEC ARRÊT SUPÉRIEUR À 24 H. à compter du DECIS IMMÉDIAT**

TENONS

1. Adresse :
2. Adresse :
Adresse :
Un rapport de police a-t-il été établi ? OUI NON

ACCIDENT CAUSE PAR UN TIERS

Nom et adresse du tiers :
Organisme d'assurance du tiers :

SALAIRE DE RÉFÉRENCE (s)

PÉRIODE	NOMBRE DE JOURS OU D'HEURES	SALAIRES ACQUIS À CUMULER	NETTÉS		SALAIRES NET PERÇUS	PÉRIODE DE PAUSEMENT
			SEC. SOCIAL	FISCAL		
.....
.....

Nom et qualité de signature :
Date : 19.....
Signature :

QUESTIONS POSÉES AU CONTRÔLE MÉDICAL	RÉPONSES DU CONTRÔLE MÉDICAL
.....
.....
.....

01 - Pour le MISE
02 - Pour le MISE
03 - Pour le MISE

الملحق رقم (07): تقرير الصحة و السلامة البيئية 1



Activité Transport par Canalisation
Division Exploitation
Direction Régionale Hassi R'Mel

REPORTING CONCERNANT LES BRQ RELATIFS AU COVID-19
Journée du 15/05/2022

Destinataires : - Cellule de Crise Covid-19 Activité TRC ;
- Reporting HSE – TRC (Reporting.HSE.TRC@Sonatrach.dz)
- Reporting DC – HSE (Reporting.hse@Sonatrach.dz)

ACTIVITÉ: TRC

Division / Unité	Division Exploitation Direction Régionale Hassi R'Mel
Nombre de Cas suspects	/
Nombre de Cas déclarés positifs	/
Nombre de personnes en quarantaine suite aux Cas positifs	/

Zones de confinement temporaire interne :

Zones	Responsable de la zone	Capacités	Etat actuel	Observations concernant le confinement
Base de vie Krechba/ Menéa	[REDACTED]	40	00	/
Base de vie SC3 Ouargla	[REDACTED]	29	00	/
Cantonement DSP Reggane	[REDACTED] [REDACTED] Equipe DSP	30	00	/
Total		99	00	/

Zones de confinement temporaire externes :

Sites	Zones (hôtel, base de vie etc.)	Responsable de la zone	Capacités	Etat actuel	Observations concernant le confinement
Hassi R'mel	Base de vie SALAM HRM	[REDACTED] [REDACTED] [REDACTED]	70	00	/
Total			70	00	/

1/2

	Sorties en congé	Entrée en confinements	Fin de confinements
Mouvements journaliers	/	/	/

Dispositions prises par les sous-traitants dans ce même cadre	Une base de vie CIEPTAL au niveau de Hassi Messaoud est réservée pour le confinement avant la reprise de travail.
---	---

Observations concernant le respect du confinement	/
---	---

Information de vaccination	Première Dose		Deuxième Dose		Troisième Dose	
	Vacciné / Jour	Cumul	Vacciné / Jour	Cumul	Vacciné / Jour	Cumul
Agent Permanent		108		96		03
Agent SIE		67		59		01
Agent Sous-traitant		66/132		62/132		00
Taux Global de vaccination HRM	22,44 %					

Observations particulières	/
----------------------------	---

Le Directeur Régional HRM
Le Responsable Intérimaire
S.MERZOUG

113

الملحق رقم (08): تقرير الصحة و السلامة البيئية 2

سوناطراك



sonatrach

A

Monsieur le Directeur de la Division EXL/TRC

Activité Transport par Canalisation
Division Exploitation
Direction Régionale HRM

N° _____/TRC/EXL/EXG/HRM/ 2022

Hassi R'mel, le : 02/02/2022

Objet : Reporting des indicateurs de suivi des GES du mois de Janvier 2022

Nous vous transmettons, ci-après, les informations relatives aux émissions de gaz à effet de serre pour le mois de Janvier 2022 de la Direction Régionale-Hassi R'mel.

Indicateur	Unité	Quantité
Consommation de gaz naturel	SM ³	
Consommation de gas-oil	M ³	
Consommation d'autres combustibles	Type/SM ³	
Consommation d'essence	M ³	
Volume de gaz torché	SM ³	
Volume de gaz ventilé (stations)	SM ³	
Fuites fugitives	SM ³	

Le Directeur Régional HRM

الملحق (09): جدول حسابات النتائج

7090	SONATRACH	TABLEAU DES COMPTES DE RESULTAT 18/2021			TABLEAU DES COMPTES DE RESULTATS Exercice 2020		
Cpte	DESIGNATION	N			N-1		
		Extimes	Intrimes	Total	Extimes	Intrimes	Total
70	Ventes et produits annexes		4 389 020 902,51	4 389 020 902,51		3 873 140 380,41	3 873 140 380,41
72	Variation des stocks de produits finis et en cours						
73	Production immobilisée						
74	Subvention d'exploitation						
	1.PRODUCTION DE L'EXERCICE	0,00	4 389 020 902,51	4 389 020 902,51		3 873 140 380,41	3 873 140 380,41
80	Achats consommés	289 279 193,26	7 982 902,74	2 916 245 295,88	202 161 396,84	8 119 803,28	210 626 880,22
81	Services extérieurs	428 224 406,18	428 918 816,25	1 027 242 621,41	658 488 628,52	135 728 644,50	792 228 473,02
82	Autres services extérieurs	254 271 228,58	558 387 902,57	262 528 426,12	280 714 617,75	44 783 862,78	309 598 580,53
	2.CONSUMMATION DE L'EXERCICE	1 061 774 827,99	824 987 221,56	1 886 762 049,55	1 139 325 141,12	162 628 521,16	1 302 284 994,28
	3.VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (1-2)	- 1 061 774 827,99	3 564 033 680,95	2 502 258 852,96	- 1 139 325 141,12	3 086 089 659,23	2 580 774 176,21
83	Charges de personnel	2 014 285 941,42		2 014 285 941,42	1 831 826 227,36		1 831 826 227,36
84	Impôts, taxes et versements assimilés	34 879 808,52		34 879 808,52	17 872 448,78		17 872 448,78
	4.EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION	- 2 111 222 858,96	3 564 033 680,95	1 418 040 921,98	- 2 189 822 923,92	3 086 089 659,23	811 271 036,45
75	Autres produits opérationnels	153 363 282,24		153 363 282,24	1 234 154,83		1 234 154,83
85	Autres charges opérationnelles	87 175 628,28	2 881 877,78	30 457 528,54	257 186,18	- 2 444 287,86	- 2 187 101,68
86	Dotations aux amortissements, provisions et pertes de val.	807 114 223,48		807 114 223,48	895 098 753,91		895 098 753,91
78	Reprises sur pertes de valeur et provisions	74 627 289,54		74 627 289,54	465 022,91		465 022,91
	5.RESULTAT OPERATIONNEL	- 3 063 282 827,65	3 538 151 763,19	20 488 496,54	- 3 652 927 016,38	3 675 085 291,27	17 428 199,89
76	Produits financiers			0,00	2 442 847,85		2 442 847,85
68	Charges financières	28 828 261,42		28 828 261,42	23 442 588,32		23 442 588,32
	6.RESULTAT FINANCIER	- 28 828 261,42		- 28 828 261,42	- 20 999 740,47		- 20 999 740,47
	7.RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS	- 3 092 111 089,07	3 538 151 763,19	- 2 039 764,88	- 3 712 826 813,65	3 675 085 291,27	- 47 738 543,58
6959	Impôts exigibles sur résultats ordinaires						
6923	Impôts différés sur résultats ordinaires	- 17 389 526,42		- 17 389 526,42	28 725 727,18		28 725 727,18
	> TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES	237 829 742,28	4 389 020 902,51	4 389 360 544,79	5 920 237,84	3 873 140 380,41	3 873 320 918,23
	> TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES	4 334 880 411,21	257 949 138,32	4 382 729 549,53	3 677 284 624,21	188 084 178,12	3 819 028 742,33
	8.RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES	- 4 097 050 668,93	3 538 151 763,19	11 630 815,26	- 3 672 047 386,37	3 675 085 291,27	2 184 175,00
77	Produits sur éléments extraordinaires						
67	Charges sur éléments extraordinaires	11 851 184,32		11 851 184,32	2 184 175,00		2 184 175,00
	8.RESULTAT EXTRAORDINAIRE	- 11 851 184,32		- 11 851 184,32	2 184 175,00		2 184 175,00
	10. RESULTAT NET DE L'EXERCICE	- 4 108 901 853,25	3 538 151 763,19	11 630 815,26	- 3 674 231 561,37	3 675 085 291,27	2 184 175,00

الملحق رقم (10): الميزانية العامة

SONATRACH			BILAN				En Dinars	
UNITE	DIRECTION REGIONALE HASSI R'MEL	7000	Période 18/2021					
ACTIF					PASSIF			
RUBRIQUE	N BRUT	N Amort - Prov	N NET	N-1 Net	RUBRIQUE	N	N-1	
ACTIF NON COURANT					CAPITAUX PROPRES			
Ecart d'acquisition (ou good will)					Capital émis			
Immobilisations incorporelles	1 781 700,00	49 491,57	1 732 208,43		Capital non émis			
Immobilisations corporelles	6 176 185 954,42	1 273 327 113,81	2 442 858 540,61	2 229 194 534,30	Primes et réserves (Réserves consolidées (1))			
Immobilisations en cours	58 952 000,00		58 952 000,00	12 079 400,00	Ecart de réévaluation			
Immobilisations financières	82 989 798,39		82 989 798,39	70 389 853,47	Ecart d'équivalence (1)			
Titres mis en équivalence - entreprises associées					Résultat net (Résultat net part du groupe (1))	0,00		
Autres participations et créances rattachées					Autres capitaux propres - Report à nouveau			
Autres titres immobilisés					Comptes de liaison	3 679 698 363,43	3 448 298 727,90	
Prêts et autres actifs financiers non courants	82 989 798,39		82 989 798,39	70 389 853,47	Part de la société consolidante (1)			
Impôts différés actif	122 700 185,31		122 700 185,31	185 309 598,58	Part des minoritaires (1)			
TOTAL ACTIF NON COURANT	6 914 619 218,12	1 322 818 605,38	2 791 229 710,04	2 915 677 487,28	TOTAL CAPITAUX PROPRES - I	3 679 698 363,43	3 448 298 727,90	
ACTIF COURANT					PASSIF NON COURANT			
Stocks et en-cours	2 191 323 888,62	388 600 793,00	1 792 922 893,62	1 790 361 178,40	Emprunts et dettes financières			
Créances et emplois assimilés					Impôts (Différes et provisions)			
Clients					Autres dettes non courantes			
Autres Débiteurs	1 340 000,00		1 340 000,00	29 480 000,00	Provisions et produits comptabilisés d'avance	325 480 715,23	213 350 038,69	
Impôts	25 125,00		25 125,00	8 333,28	TOTAL PASSIF NON COURANT - II	325 480 715,23	213 350 038,69	
Autres Actifs courants	14 227 114,04		14 227 114,04	11 380 029,71	PASSIF COURANT			
Disponibilités et assimilés					Fournisseurs et comptes rattachés	240 674 983,01	259 285 118,29	
Placements et autres actifs financiers courants					Impôts	2 985 000,00		
Tresorerie	591 987,44		591 987,44	4 485 233,13	Autres dettes	261 816 248,12	362 661 246,79	
TOTAL ACTIF COURANT	2 207 619 183,16	388 600 793,00	1 809 675 480,16	1 805 725 544,18	Tresorerie Passif			
TOTAL GENERAL ACTIF	12 122 238 508,28	1 711 419 398,38	4 591 315 190,14	4 721 403 031,46	TOTAL PASSIF COURANT - III	605 166 302,11	661 976 365,18	
					TOTAL GENERAL PASSIF	4 510 315 118,74	4 321 663 131,77	