**الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية جامعة محمد خيضر**

**كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير**

**القياس و الافصاح المحاسبي للموارد البشرية**

**من إعداد الطلبة : تحت إشراف الأستاذة:**

**- بولطيف السعيد بوروبة فهيمة**

**- بولطيف خديجة**

**الموسم الجامعي : 2020/2021**

**خطة البحث**

**المقدمة**

**المبحث الأول : القياس المحاسبي للموارد البشرية**

**المطلب الأول : مفهوم القياس المحاسبي**

**المطلب الثاني : مكونات القياس المحاسبي**

**المطلب الثالث : متطلبات القياس المحاسبي**

**المطلب الرابع : أهداف القياس المحاسبي**

**المطلب الخامس : صعوبات قياس الموارد البشرية**

**المبحث الثاني : الإفصاح المحاسبي للموارد البشرية**

 **المطلب الأول : مفهوم الإفصاح المحاسبي وأهدافه**

**المطلب الثاني : انواع الافصاح المحاسبي**

**المطلب الثالث : مقومات الافصاح المحاسبي**

**المطلب الرابع : التوسع في الافصاح المحاسبي و ضرورته عن الموارد البشرية**

**الــمــقــدمــة**

توصف المحاسبة عادة بأنها نظام للقياس والإفصاح عن المعلومات المالية؛ حيث تعتبر نظاما يختص بمعالجة المدخلات المتمثلة في مختلف الأحداث الاقتصادية وفق أسس و قواعد متعارف عليها، ثم يقوم بتلخيصها في شكل تقارير مالية تمثل مخرجات النظام المحاسبي، تعرض لعامة المستخدمين بهدف استخدامها في عمليات اتخاذ القرار. ولكي تكون هذه المخرجات ذات فائدة لمختلف المستخدمين لها فإنها يجب أن تكون ناتجة عن عملية قياس صحيحة؛ لذلك فإن المعلومات الناتجة عن عمليات القياس المحاسبي يجب أن تخضع للخصائص النوعية للمعلومة المحاسبية.

**المبحث الأول: القياس المحاسبي**

المطلب الأول : مفهوم القياس المحاسبي

لقد قدّم الباحثون في مجالات القياس المختلفة تعريفات متعددة لعملية القياس، ورغم اختلافها في الشكل إلا أنها تتفق في المضمون، وينسب أول تعريف علمي محدد لعملية القياس بشكل عام إلى '' كامبل '' الذي عرفها بما يلي:" يتمثل القياس بشكل عام في قرن الأعداد بالأشياء للتعبير عن خواصها، وذلك بناء على قواعد طبيعية يتم اكتشافها إما بطريقة مباشرة أو غير مباشرة [[1]](#footnote-1)

ويعرفه مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكية بأنه : "عبارة عن تخصيص أرقام للأشياء أو الأحداث وفقا لقواعد محددة، كما انه عملية مقارنة دف إلى الحصول على معلومات دقيقة للتمييز بين بديل وآخر في حالة اتخاذ القرار". [[2]](#footnote-2)

وعموما يعرف القياس بأنه "عملية تحديد وتبويب العمليات لمختلف الأنشطة الاقتصادية التي تقوم بها لمؤسسة، والتعبير عنها في شكل أرقام وبيانات واضحة دف توفير المعلومات التي من شأنها تسهل اتخاذ القرارات الاقتصادية ". [[3]](#footnote-3)

المطلب الثاني : مكونات القياس المحاسبي

تشتمل متطلبات القيام بأنشطة القياس المحاسبي على عدة مكونات هي : [[4]](#footnote-4)

**1- الخاصية محل القياس :** تنصب عملية القياس أيا كان نوعها على خاصية معينة لشيء معين، وإذا اعتبرنا أن المؤسسة هي مجال القياس المحاسبي، فإن الخاصية التي تنصب عليها عملية القياس قد تكون التعدد النقدي لحدث من الأحداث الاقتصادية للمؤسسة، أو الطاقة الإنتاجية لها

**2- المقياس المناسب للقياس :** يتوقف نوع المقياس على الخاصية محل القياس، فإذا كانت هذه الأخيرة تتمثل في التعدد النقدي للربح فالمقياس المستخدم هو مقياس القيمة، أما إذا كانت الخاصية محل القياس تتمثل في الطاقة الإنتاجية فالمقياس المستخدم هو عدد الوحدات المنتجة مثلا.

**3- وحدة القياس:** من المعروف أن وحدة القياس في المحاسبة تتمثل في وحدة النقد، ويشترط أن تكون هذه الوحدة ثابتة ومتجانسة حتى تكون نتيجة القياس قابلة للمقارنة والتجميع.

**4- الشخص القائم بعملية القياس :** تختلف نتائج القياس المحاسبي باختلاف الشخص القائم ملية القياس خاصة في حالة عدم توفر مقاييس موضوعية

المطلب الثالث : متطلبات القياس المحاسبي

وقد تم تحديد أربع متطلبات أساسية يجب توفرها لقياس الموارد البشرية تتمثل في : [[5]](#footnote-5)

**- الدليل:** التأكد مما إذا كانت تأثيرات المورد البشري والدور الذي يلعبه كافيا فعال وجدير ا بالقياس

**- التفسير:** تقديم مبررات منطقية ألسباب وطرائق تأثير المورد البشري في المؤسسات

**- الغرض :** ينبغي أن تأخذ أهداف نظم القياس بعين الاعتبار تأثيرات المقاييس المستخدمة في أصحاب المصالح الأساسيين من داخل المؤسسة وخارجه

**- الطريقة:** وهي نموذج أو إطار لدعم تطوير مقاييس أفضل للمورد البشري

إذا تحققت المتطلبات الأربع أعلاه فإنه يمكن لحد كبير قياس الموارد البشرية للمؤسسة

المطلب الرابع : أهداف القياس المحاسبي

تتمثل أهداف القياس المحاسبي في : [[6]](#footnote-6)

**1- قياس الموارد التي تحقق الدخل :** حتى تتمكن المؤسسة من الوقوف على كافة التغيرات التي تطرأ على الدخل ومواجهة كل ما يؤثر على تناقصه، أصبح من الضروري الاهتمام بقياس مصدر تحققه والمتمثل في مصادر واستخدامات الموارد، والعمل على المحافظة عليها، وبذلك فإن الموارد تشكل موضوع القياس ذاته

**2- تأمين استغلال أمثل للموارد المتاحة :** تأمين قياس الطاقات الإنتاجية والتسويقية والمادية المتاحة، يساعد المؤسسة على استغلال الفرص المتاحة استغلالا عقلانيا، وتفادي ضياعها، كما أن عملية القياس هذه لا بد أن تأخذ بالحسبان العامل الزمني والقيمة الحالية للنقود.

إن هدف القياس المحاسبي يتمحور حول قياس القيمة الاقتصادية للموارد المتاحة ومتابعة كافة التغيرات التي تطرأ عليها، وتأمين الاستغلال الأمثل لها والمحافظة عليها حتى تستمر المؤسسة في خلق الدخل.

المطلب الخامس : صعوبات قياس الموارد البشرية

نلخص الصعوبات التي تواجه عملية القياس المحاسبي للموارد البشرية في ما يلي :[[7]](#footnote-7)

1- صعوبة إيجاد المقاييس والأسس التي بموجبها يمكن قياس تكلفة الموارد البشرية ورسملتها

2- تحديد المدة الزمنية لبقاء الفرد في المؤسسة تختلف من فرد لآخر

3- اعتماد تحديد العمر الإنتاجي لرأس المال البشري على بناء احتمال بقاء الفرد على قيد الحياة خلال عمله في المؤسسة

4- مشكلة التضخم

5- عدم القناعة بفكرة شراء و تملك الموارد البشرية لفترة طويلة قانونيا، وذلك لأسباب تتعلق بالمثل العليا والاخلاق، و أن المبالغ المدفوعة لها تعادل خدماتها ومصاريف تنمية قدراتها وليس تملكها

\* وكتعقيب على النقطة الأخيرة فإن محاسبة الموارد البشرية لا تقتضي تملك الموارد البشرية المنافي للقيم و حرية الفرد و إنما تملك المنافع الاقتصادية للفرد العامل داخل المؤسسة

**المبحث الثاني : الافصاح المحاسبي للموارد البشرية**

**تمهيد:**

تتصل معظم المؤسسات العاملة في الاقتصاد مع مختلف الأطراف المهتمة بنشاطها ونتائجها

عن طريق التقارير المالية التي يتم الإفصاح عنها؛ حيث يعتبر الإفصاح المحاسبي حلقة الوصل بين

مصدري المعلومات المالية ومستخدميها، وسنتطرق في هذا العنصر إلى كل من مفهوم الإفصاح

المحاسبي وأهدافه، وأنواعه ومقوماته.

المطلب الأول: مفهوم الإفصاح المحاسبي وأهدافه

يستخدم مصطلح الإفصاح في المحاسبة ليعبر عن عملية إظهار وتقديم المعلومات الضرورية عن الوحدات الاقتصادية للأطراف التي لها مصالح حالية أو مستقبلية بتلك الوحدات الاقتصادية، وهذا يعني أيضا أن تعرض المعلومات بالتقارير المالية بلغة مفهومة للقارئ الواعي دون لُبس أو تضليل [[8]](#footnote-8).

فالإفصاح المحاسبي هو توفير المعلومات الملائمة للفئات التي تستخدم البيانات المحاسبية في اتخاذ

قرارات اقتصادية تتعلق بالمؤسسة مصدرة البيانات، كما تهيء لهؤلاء المستخدمين بعض المؤشرات المالية التي تمكنهم من التنبؤ ببعض المتغيرات الرئيسة لتلك المؤسسة[[9]](#footnote-9). وقد كان الإفصاح المحاسبي وليد

الانفصال بين الملكية والإدارة في المشروعات، حيث أنه أوجد بعدا بين المساهمين الذين يمتلكون

المشروع وبين مركزه المالي ونتائج أعماله خلال فترة معينة، لذا كان البد من تصوير ميزانية المشروع في البداية وطباعتها ونشرها لإتاحة الفرصة لهؤلاء المساهمين للاطلاع على المركز المالي ونتائج أعمال المشروع من ربح أو خسارة، ومع تطور الحياة الاقتصادية وتعقدها تطورت الحاجة إلى الإفصاح

المحاسبي، فلم يعد وسيلة الطالع المالك على المركز المالي للمشروع ومقدار الربحية أو الخسار ة التي

يحققها فحسب، بل أصبح هدفه أن يلبي احتياجات مختلف الأطراف ذات الصلة أو المهتمة بنشاط

المؤسسة عموما، من مساهمين ومستثمرين مرتقبين ومقرضين، وغير ذلك من مستخدمي المعلومات المالية . وفيما يلي أهم الأهداف التي يسعى الإفصاح إلى تحقيقها[[10]](#footnote-10) :

- وصف فقرات معترف بها وتوفير قياسات ملائمة لهذه الفقرات، عدا تلك القياسات (المعلومات)

المندرجة ضمن القوائم المالية؛

-وصف البنوك غير المعترف بها وتوفير قياسات نافعة لهذه البنود؛

- توفير معلومات لمساعدة المستثمرين والدائنين لتقييم مخاطر واحتمالات كل من الفقرات المعترف

بها وغير معترف بها؛

- توفير معلومات مهمة تسمح لمستخدمي القوائم المالية بالمقارنة ضمن السنة الواحدة وبين

السنوات؛

- توفير معلومات عن التدفقات النقدية المستقبلية؛

- مساعدة المستثمرين في تقدير العائد على الاستثمار.

المطلب الثاني :انواع الإفصاح المحاسبي

**1-انواع الإفصاح المحاسبي:**

يتكون الإفصاح المحاسبي على أحد الأشكال التالية:

2.1 **.الإفصاح الشامل:**

ويقصد به شمولية التقارير المالية وأهمية تغطيتها ألي معلومات ذات أثر محسوس عند اتخاذ القرارات المالية[[11]](#footnote-11)؛ أي أن يشتمل الإفصاح على كافة المعلومات المحاسبية الكمية والوصفية المتوفرة والتي تكون لازمة وضرورية لمستخدمي المعلومات المحاسبية، وتتمثل أهمية هذا النوع في جعل القوائم المالية مصدرا أساسيا للمعلومات.

2.2 .**الإفصاح الكافي :**

ويعني أن تشمل القوائم المالية كل المعلومات المتاحة المتعلقة بالمؤسسة لتجن ب تضليل الأطراف

المهتمة بالمؤسسة[[12]](#footnote-12)؛ حيث يهتم بتحديد الحد الأدنى للمعلومات المحاسبية الذي يجب توفيره في القوائم

المالية، وهو يختلف حسب الاحتياجات والمصالح المختلفة؛ ويعد الإفصاح الكافي من أهم المبادئ

الرئيسية لإعداد القوائم المالية.

2.3 .**الإفصاح العادل**

ويتمثل في الإفصاح عن المعلومات بطريقة تضمن وصولها بنفس القدر إلى كافة المستخدمين

دون تحيز إلى جهة معينة[[13]](#footnote-13)؛ حيث يهدف هذا النوع من الإفصاح إلى مراعاة جميع احتياجات مستخدمي القوائم المالية بشكل متوازن، و ال يتم تفضيل مصلحة فئة معينة على مصالح باقي الفئات.

2.4 .**الإفصاح الوقائي**

يهتم هذا النوع بجعل المعلومات المحاسبية الواردة ضمن التقارير المالية غير مضللة لمستخدميها، وهو يعبر عن الاتجاه التقليدي للإفصاح في المحاسبة، بحيث يهدف أساسا إلى حماية المجتمع المالي وبصفة خاصة المستثمر العادي الذي له قدرة محدودة على استخدام المعلومات المالية؛

ويتطلب الإفصاح الوقائي الكشف عن الأمور التالية[[14]](#footnote-14):

- السياسات المحاسبية؛

- التغيير في السياسات المحاسبية؛

- تصحيح الأخطاء في القوائم المالية؛

- التغير في طبيعة الوحدة المحاسبية؛

- المكاسب والخسائر المحتملة؛

- الارتباطات المالية؛

- الأحداث اللاحقة.

2.5 .**الإفصاح التثقيفي**

يمثل النوع الإتجاه المعاصر للإفصاح المحاسبي نحو ما يعرف بالإفصاح الإعلامي أو التثقيفي، وظهر هذا الإتجاه نتيجة ازدياد أهمية الملائمة باعتبارها أحد الخصائص الرئيسية للمعلومات المحاسبية[[15]](#footnote-15). الأمر الذي ترتب عليه التوسع في مجال الإفصاح المحاسبي ليشمل عدة مجالات لم يكن يهتم بها سابقا وذلك نظرا لتميز هذه المعلومات بكونها ملائمة لاتخاذ القرارات.

المطلب الثالث: مقومات الافصاح المحاسبي.

**1-مقومات الافصاح المحاسبي.**

يرتكز الإفصاح المحاسبي على مجموعة من المقومات الرئيسية تتمثل فيما يلي:

-تحديد المستخدم المستهدف من المعلومات المحاسبية أو الإفصاح المحاسبي.

-تحديد الأغراض التي تستخدم فيها المعلومات المحاسبية.

-تحديد طبيعة ونوع المعلومات المحاسبية التي يجب الإفصاح عنها.

-تحديد أساليب وطرق الإفصاح عن المعلومات المحاسبية.

المطلب الرابع :التوسع في الافصاح المحاسبي و ضرورته عن الموارد البشرية

**1-التوسع في الإفصاح المحاسبي :**

إن المحاسبة وممارسات الإفصاح عن المعلومات في المؤسسة تتأثر بشدة بمجموعة متنوعة من

العوامل الاقتصادية والاجتماعية و السياسية، وتشمل هذه العوامل طبيعة ملكية المؤسسة، وأنشطتها التجارية، ومصادر التمويل، وتطور أسواق رأس المال، والنظام الضريبي، والمناخ الاجتماعي، والموقف من مهنة المحاسبة وطبيعة تنظيم المحاسبة في الدولة[[16]](#footnote-16)، ومع نمو أسواق الأوراق المالية استلزم ذلك التوسع في توافر المعلومات لجمهور أوسع، وعلى وجه الخصوص المستثمرين المحتملين المهتمين بشراء وبيع الأسهم، والمحللين الماليين الذين يساعدون هؤلاء المستثمرين في اتخاذ ق ار ارتهم، كون معظم المساهمين من القطاع الخاص غير قادر ين على التحليل الشامل لإفصاحات المالية للشركات؛ لذلك فهم يميلون إلى الاعتماد على المستشارين المتخصصين والمحللين الماليين. فدور المساهم العادي في اتخاذ القرارات الاستثمارية اضمحل في الوقت الحالي ليحل محله مجتمع مالي من متخذي القرارات يحتل فيه المحللون الماليون ومستشارو الاستثمار المكان الأول؛ مما يجعل مفهوم المستثمر العادي غير كاف للوفاء بحاجة المجتمع المالي، وهذا دفع كثيرا من كتاب المحاسبة لنقد المفهوم التقليدي الذي يتلخص في افت ارض مستثمر يعتمد على قائمة الدخل وقائمة المركز المالي، والمطالبة بتو سع مفهوم الإفصاح ليشمل معلومات أوسع من تلك التقليدية. بهذه الطريقة فإن الاحتياجات إلى المعلومات من المستثمرين، والمحللين الماليين على وجه الخصوص كانت بمثابة الضغط المستمر على الشركات لزيادة نوعية وكمية لإفصاحات الخاصة بهم؛ علاوة على ذلك، فإن التطور الكبير في أسواق الأوراق المالية عمل على تعميق وتوسيع نطاق الإفصاح.

فمن حيث الشكل لم يعد التعبير الرقمي الوارد في التقارير المالية كافيا، بل صارت الحاجة تدعو إلى عرض وسائل أخرى أكثر وضوحا، كتعزيز البيانات المقدمة في التقرير بحيث تعجل فهم القارئ َوتعطيه صورة دقيقة عن أوضاع المشروع، كالخرائط والصور والرسومات، بحيث تعر ض جميعها المظاهر الممكنة ألنشطة المشروع المتداخلة وبالصورة التي تكون أقرب إلى مفهوم مستخدم المعلومات؛ ونظرا لذلك نجد أن النظرة المعاصرة للإفصاح توصي بضرورة التوسع ضمن عناصره بما يكفي لتخفيض تكلفة تباين المعلومات الداخلية والخارجية.

أما فيما يخص البناء النظري للمحاسبة فإنه مع التطور والتوسع في القياسات المحاسبية يأتي التوسع في الإفصاح المحاسبي، فالتوسع في القياس يفرض علينا التوسع في سمات الإفصاح التالية[[17]](#footnote-17):

- التوسع في نطاق المستخدمين من حملة الأسهم والدائنين والإدارة والجمهور بشكل عام إلى المجموعات العامة؛

- التوسع في نطاق المستخدمين من جانب التطور الاقتصادي والمساعدة في وضع التقديرات ودعم

قرارات الاستثمار إلى توفير أو إحداث تنسيق داخل الشركة (أي بين أقسام الشركة)، وتلبية الاحتياجات الخاصة من المعلومات من قبل المستخدمين، وتطوير أو تحسين مستوى ثقة الجمهور في نشاطات المؤسسة؛

- التوسع في نوع المعلومات من مجرد كونها قيم مبنية على الصفقات النقدية لنشاطات ذات طبيعة

داخلية، إلى بيانات داخلية وخارجية تكشف عن كل من النشاطات الداخلية والوضع البيئي

للنشاطات الداخلية ذات الطبيعة الاجتماعية- الاقتصادية؛

- التوسع في الوسائل الفنية للقياس من مجرد نظام حسابي وحفظ السجلات ، إلى مجال علم الإدارة

الشامل؛

- التوسع في نوعية الإفصاح من كونه ممتاز في ضوء الاحتياجات الماضية إلى كونه يعكس

ملائمة محسنة او مطورة لقرارات خاصة .

- التوسع في أدوات الإفصاح من الكشوف المالية التقليدية إلى إعلام متعدد الأبعاد مبني على

سايكولوجية الإتصالات الإنسانية؛

ومن أبرز مجالات التوسع في الإفصاح المحاسبي نجد الإفصاحات المتعلقة بالمتغيرات الاجتماعية كالبيئة والعمال وغيرها، فظهور مفهوم الرفاهية الاجتماعية في مجال المحاسبة جعل الكثير من الأطراف يطالبون بإفصاحات محاسبية في هذا المجال، ومن أهم مجالات هذه الإفصاح هو ما يتعلق بالموارد البشرية للمؤسسات كونها تشكل العامل الحاسم في نجاح هذه الأخيرة ومن أهم مصادر قيمتها السوقية، وفي العنصر الموالي من هذا المبحث سنتطرق إلى الإفصاح المحاسبي عن الموارد البشرية

ومتطلباته.

**2-ضرورة الإفصاح المحاسبي عن الموارد البشرية والعوامل المؤثرة فيه**

إن الغرض من البيانات المالية هو توفير معلومات مفيدة للدائنين والمستثمرين، لتقييم التدفقات النقدية المستقبلية للشركات، ومعلومات عن الموارد و الاستخدامات للدائنين والمساهمين وكذلك تغيرات هذه الموارد الاستخدامات[[18]](#footnote-18)؛ ومع ذلك، فإنه في الوقت الحالي، جميع القوائم المالية المعدة وفقا لمبادئ المحاسبة المقبولة عموما لا تفي بالغرض أعلاه، بسبب أنها ال تكشف بشكل صحيح استثمار الشركات

في الموارد البشرية والأصول المعرفية التي أنشأتها. فالبيانات المالية دون الكشف الصحيح عن الموارد البشرية تعتبر مضللة لإدارة الشركات التي تستخدمها لاتخاذ القرارات بناء على المعلومات التي تقدمها القوائم المالية؛ حيث أنه يمكن اتخاذ ق ار ارت غير مناسبة، مثل تسريح العمال، وبالتالي فهي تعوق أداء

الشركات.

وكما ذكرنا سابقا فقد انقسمت البحوث في مجال محاسبة الموارد البشرية إلى ثالثة تيارات أساسية

هي دراسات نماذج قياس الموارد البشرية، دراسات حول فائدة محاسبة الموارد البشرية، وثالث تيار هو

د راسات بخصوص الإفصاح عن أرس المال البشري، هذا التيار يتعلق بكيف يتم الإفصاح في المؤسسات طوعا عن الموارد في التقارير السنوية؛ وتوظف هذه الدراسات مؤشرات الإفصاح وتحليل المحتوى للتأكد من الكمية النسبية للإفصاح عن الموارد البشرية في المؤسسات، وقد شملت هذه الدراسات دوال متقدمة كأستراليا ونيوزيلندا و أخرى نامية كماليزيا سيريلانكا[[19]](#footnote-19).

ليس هناك شك في أن الإفصاح عن الموارد البشرية هو قضية شائكة هذه الأيام، ولإزالة هذه

الصعوبة و الحصول على اهتمام المساهمين، فإن الكثير من المؤسسات الآن تقدم تقارير على مواردها

البشرية معظمها تكون غير مالية ضمن التقارير السنوية، والميزة الرئيسية لهذا النوع من اإلفصاحات هي أنه يتم عرض معظمها في بصورة لغوية، وترد في فقرة منفصلة تحت عنوان منفصل، كذلك يتم الإفصاح عن طريق استخدام الرسوم البيانية والمخططات، وهذه الأنواع من اإلفصاحات لها ميزة أنه يمكن أن تكو2 مفيدة ومفهومة بالنسبة ألي مستخدم[[20]](#footnote-20)، هذا وقد اجريت أبحاث كثيرحول سياسات وممارسات الافصاح عن الموارد البشرية سواء في الأسواق المالية المتقدمة أو الناشئة، وكلها أشارت إلى أن الإفصاح عن الموارد البشرية يعتبر ذا أهمية في الاقتصاديات الحالية التي تعتمد على المعرفة؛ حيث وجد Skoog( 2003) علاقة طردية بين الأرباح في المدى الطويل وبين الإفصاح عن رأس المال البشري[[21]](#footnote-21).

كما أنه في استبيان أعده .al et Hossain حول طبيعة الإفصاح الطوعي عن الموارد البشرية في الشركات البنغلادشية، وجدو أن ما نسبته 100 %من المستجوبين أجابوا أن الشركات يجب أن تفصح عن معلومات بخصوص مواردها البشرية في تقاريرها السنوية، وما نسبته 316.73 %يرو ن أن هذا النوع من الافصاحات يساعد المستخدمين على اتخاذ القرارات الاستثمارية[[22]](#footnote-22).

وبالرغم من ضرورة الإفصاح المحاسبي عن الموارد البشرية وأهميته فإن له عدة عوامل تتحكم فيه

 نلخصها فيما يلي[[23]](#footnote-23):

- **حجم المؤسسة والقطاع الذي تنتمي إليه**: إن الإفصاح عن الموارد البشرية يرتبط إيجابا بحجم

المؤسسة؛ ففي دراسة تأثير العوامل المؤثرة على الإفصاح عن الموارد البشرية لـ Alvarez

(2001 )،حيث أجرى دراسة على 75 شركة مدرجة في بورصة مدريد، أكدت النتائج التي تم

الحصول عليها على تأثير متغيرات الحجم والقطاع الذي تنتمي إليه الشركة على هذا النوع من

الإفصاح.

- **الربحية**: الإفصاح عن الموارد البشرية يرتبط إيجابا بربحية الشركة؛ فجميع الشركات التي تتميز

بربحية كبيرة ستزيد من نطاق الإفصاح لديها، وذلك للخفض من تكاليف الوكالة، وتجنب إعطاء

اشارات سيئة للسوق وتبرير الأرباح لتجنب التكاليف السياسية.

**- تشتت ملكية ر أس المال:** إن الإفصاح عن الموارد البشرية يرتبط سلبا بمستوى تركز الملكية؛

فالشركات ذات الحجم الأكبر من الأصول، والتشتت الكبير لملكية رأس المال، ومعدل النمو

المرتفع تقوم بتقديم إفصاحات عن الموارد البشرية أكثر من غيرها.

- **القدرة التنافسية**: معظم الشركات القادرة على المنافسة، هي من تعطي المزيد من الاهتمام

لإفصاح عن أرس المال البشري والقضايا الاجتماعية ذات الصلة للمستخدمين، وذلك أن

العاملين هم العنصر الرئيسي لوصول تلك الشركات لهذا الوضع التنافسي الجيد في السوق.

وهناك احتمال أن الجوانب الاقتصادية والاجتماعية للموارد البشرية تساهم في توليد المزايا

التنافسية في الشركات (مثل التحسن في سمعة الشركة).

**الـــخاتــــــمـــة**

تعتبر المحاسبة عن الموارد البشرية من المستجدات التي ظهرت حديثا ، و لا تزال في مرحلة البحوث النظرية ، كما أنها مازالت تفتقر إلى المقومات الموضوعية التي تكفل القياس و الإفصاح السليم للموارد البشرية ، حيث أنه إلى يومنا هذا لم تلقى محاسبة الموارد البشرية التطبيق الواسع في الدول بسبب صعوبات تتعلق بالقياس ، لاسيما استخدام التقدير الشخصي الذي يبعدها عن الموضوعية.

**قــائــمـة الــمــراجــع**

1- طر محمد وموسى السويطي، "التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية"، دار وائل للنشر، الأردن، ط2 ، 2008 ، ص 130

2- ريتشارد شرويد، وآخرون، "نظرية المحاسبة"، (ترجمة خالد علي أحمد كاجيجي)، دار المريخ، الرياض، 2006 ، ص185

3- مسعود صديقي، "التوحيد المحاسبي الدولي بين المأمول والموجود"، الملتقى الدولي الأول حول النظام المحاسبي المالي الجديد، المركز الجامعي بالوادي، 17-18 جانفي 2010 ، ص3

4- آسيا لعروسي ، تأثير القياس المحاسبي على الإفصاح في القوائم المالية في حالة التضخم ، جامعة المسيلة ، كلية ع.إ.ت.ت، تخصص دراسات مالية و محاسبية ، 2013/2014 ، ص23

5- العنزي سعيد علي حمود و العابدي علي رزاق جياد ، كلفة المرود البشري بنظور سلوكي، مجلة العلوم الاقتصادية و الادارية، جامعة بغداد ، العراق،المجلد 17 ، الاصدار 62 ، ص1-19 ،2011 ، ص5

6- ماھر جراح عبد الجبار ، القیاس والتقویم والإفصاح المحاسبي وفقا ً لمعاییر المحاسبیة الدولیة والإسلامیة ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، جامعة النیلین ، 2014م ، ص 30

7- مرجع سابق

8- أبو زيد محمد المبروك، المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدول العربية، دار المريخ للنشر، الرياض، المملكة العربية السعودية .2011 ، ص479

 9- الحيالي وليد ناجي، المشاكل المحاسبية المعاصرة ونماذج مقترحة، منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك، دس، ص:367.

10- بلقاوي أحمد رياحي، نظرية محاسبية،ج1 ،تعريب رياض العبد هللا، طلال الحجاوي، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009 ،ص:403.

11- قدومي عبد الرحيم محمد عبد الرحيم، الإفصاح عن الموارد البشرية ضمن التقارير المالية في الشركات المساهمة، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة المسيلة، الجزائر، العدد 09 ،ص ص: 182-193 ،2013 ،ص: 184.

12- خلف لعيبي هاتو، الإفصاح المحاسبي في ظل توسع المنهج المحاسبي المعاصر ليشمل المحاسبة الاجتماعية، الأكاديمية

العربية في الدنمارك، 2009 ،متوفر على الموقع الإلكتروني: org.academy-ao.www://http ، /اطلع عليه بتاريخ:

2013/05/20. ص16

13- مرجع سابق

14- الشي ارزي عباس مهدي، نظرية المحاسبة، ذات السلاسل للطباعة والنشر والتوزيع، الكويت، ط1 ،1990 ،ص: 324؛326.

15- مرجع سابق

16- intellectual entrepreneurship, available at: www.researchgate.net , 11/07/2013, p.2. Dobija Mieczysław & Indulska Marta, Accountants and accounting for human resources

17- Chen Hai Ming & Lin Ku Jun, The role of human capital cost in accounting, Journal of Intellectual Capital,

Vol. 5 No. 1, pp. 116-130, 2004, p.117.

18- Samudhram Ananda et al., Non-disclosure of human capital-based information: theoretical

perspectives, Journal of Human Resource Costing & Accounting, Vol. 14, Iss. 2, pp. 106 – 128, 2010p.111..

19- indal Sonia & Kumar Manoj, The determinants of HC disclosures of Indian firms, Journal of Intellectual

Capital, Vol. 13, Iss. 2, pp. 221 – 247, 2012, p.223.

20- Hossain Dewan Mahboob et al., Op. Cit., p10

21- América Alvarez Dominguez, Company characteristics and human resource disclosure in Spain, Social

Responsibility Journal, Vol. 8, Iss. 1, pp. 4 - 20, 2012, pp. 5; 7; 15.

1. طر محمد وموسى السويطي، "التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية"، دار وائل للنشر، الأردن، ط2 ، 2008 ، ص130 [↑](#footnote-ref-1)
2. ريتشارد شرويد، وآخرون، "نظرية المحاسبة"، (ترجمة خالد علي أحمد كاجيجي)، دار المريخ، الرياض، 2006 ، ص185 [↑](#footnote-ref-2)
3. مسعود صديقي، "التوحيد المحاسبي الدولي بين المأمول والموجود"، الملتقى الدولي الأول حول النظام المحاسبي المالي الجديد، المركز الجامعي بالوادي، 17-18 جانفي 2010 ، ص3 [↑](#footnote-ref-3)
4. آسيا لعروسي ، تأثير القياس المحاسبي على الإفصاح في القوائم المالية في حالة التضخم ، جامعة المسيلة ، كلية ع.إ.ت.ت ، تخصص دراسات مالية و محاسبية ، 2013/2014 ، ص23 [↑](#footnote-ref-4)
5. العنزي سعيد علي حمود و العابدي علي رزاق جياد ، كلفة المرود البشري بنظور سلوكي، مجلة العلوم الاقتصادية و الادارية ، جامعة بغداد ، العراق،المجلد 17 ، الاصدار 62 ، ص1-19 ،2011 ، ص5 [↑](#footnote-ref-5)
6. ماھر جراح عبد الجبار ، القیاس والتقویم والإفصاح المحاسبي وفقا ً لمعاییر المحاسبیة الدولیة والإسلامیة ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، جامعة النیلین ، 2014م ، ص 30 [↑](#footnote-ref-6)
7. مرجع سابق [↑](#footnote-ref-7)
8. أبو زيد محمد المبروك، المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدول العربية، دار المريخ للنشر، الرياض، المملكة العربية السعودية .479 :ص، 2011 [↑](#footnote-ref-8)
9. الحيالي وليد ناجي، المشاكل المحاسبية المعاصرة ونماذج مقترحة، منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك، دس، ص:367. [↑](#footnote-ref-9)
10. بلقاوي أحمد رياحي، نظرية محاسبية،ج1 ،تعريب رياض العبد هللا، طلال الحجاوي، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009 ،ص:403. [↑](#footnote-ref-10)
11. قدومي عبد الرحيم محمد عبد الرحيم، الإفصاح عن الموارد البشرية ضمن التقارير المالية في الشركات المساهمة، مجلة العلوم

الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، جامعة المسيلة، الجزائر، العدد 09 ،ص ص: 182-193 ،2013 ،ص: 184. [↑](#footnote-ref-11)
12. خلف لعيبي هاتو، الإفصاح المحاسبي في ظل توسع المنهج المحاسبي المعاصر ليشمل المحاسبة الاجتماعية، الأكاديمية

العربية في الدنمارك، 2009 ،متوفر على الموقع الإلكتروني: org.academy-ao.www://http ، /اطلع عليه بتاريخ:

.16 :ص، 2013/05/20. [↑](#footnote-ref-12)
13. المرجع السابق، ص:16 [↑](#footnote-ref-13)
14. الشي ارزي عباس مهدي، نظرية المحاسبة، ذات السلاسل للطباعة والنشر والتوزيع، الكويت، ط1 ،1990 ،ص: 324؛326. [↑](#footnote-ref-14)
15. المرجع السابق، ص: 330. [↑](#footnote-ref-15)
16. . Dobija Mieczysław & Indulska Marta, Accountants and accounting for human resources accountability and

intellectual entrepreneurship, available at: www.researchgate.net , 11/07/2013, p.2.. [↑](#footnote-ref-16)
17. مرجع سابق، ص: 397. [↑](#footnote-ref-17)
18. Chen Hai Ming & Lin Ku Jun, The role of human capital cost in accounting, Journal of Intellectual Capital,

Vol. 5 No. 1, pp. 116-130, 2004, p.117.. [↑](#footnote-ref-18)
19. Samudhram Ananda et al., Non-disclosure of human capital-based information: theoretical

perspectives, Journal of Human Resource Costing & Accounting, Vol. 14, Iss. 2, pp. 106 – 128, 2010p.111.. [↑](#footnote-ref-19)
20. Hossain Dewan Mahboob et al, The Nature of Voluntary Disclosures on Human Resource in the Annual

Reports of Bangladeshi Companies, Dhaka University Journal of Business Studies, Vol. 25, No.1, pp. 1-19,

June, 2004, p.5. [↑](#footnote-ref-20)
21. indal Sonia & Kumar Manoj, The determinants of HC disclosures of Indian firms, Journal of Intellectual

Capital, Vol. 13, Iss. 2, pp. 221 – 247, 2012, p.223. [↑](#footnote-ref-21)
22. Hossain Dewan Mahboob et al., Op. Cit., p10. [↑](#footnote-ref-22)
23. América Alvarez Dominguez, Company characteristics and human resource disclosure in Spain, Social

Responsibility Journal, Vol. 8, Iss. 1, pp. 4 - 20, 2012, pp. 5; 7; 15. [↑](#footnote-ref-23)