

دور محاسبة الموارد البشرية في قياس عائد الاستثمار في تدريب رأس المال البشري
بالمؤسسة الصناعية - دراسة حالة -

**The role of human resources accounting in return measure on
investment in human capital training, case study**

Industrial organization

ليلى بوحميد

أستاذة محاضرة قسم " ب "

جامعة باتنة 01 الجزائر

ملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى عرض الإطار العام لمحاسبة الموارد البشرية، والتطرق إلى كيفية قياس العائد من الاستثمار في تدريب رأس المال البشري وأهم مؤشراتته، وإبراز مساهمة محاسبة الموارد البشرية في قياس العائد من الاستثمار في تدريب رأس المال البشري بمؤسسة مطاحن الأوراس بباتنة.

وقد توصلت الدراسة إلى جملة من النتائج أهمها أن محاسبة الموارد البشرية تساهم في قياس العائد من الاستثمار في تدريب رأس المال البشري بالمؤسسة من خلال توفيرها لإدارة الموارد البشرية مختلف المعطيات حول تكاليف: الإشراف على العمال، الغيابات، الحوادث والإصابات، الاستقطاب، تحديد الاحتياجات التدريبية، المواد التدريسية، رواتب المدربين، السفر والمواصلات. وطُبق مؤشر روتي لقياس عائد الاستثمار في تدريب رأس المال البشري بالمؤسسة.

وقدّمت مجموعة من المقترحات أبرزها: ضرورة اتخاذ الإجراءات والسياسات الرسمية من أجل تطبيق محاسبة الموارد البشرية، وإعداد سجلات تحليلية وإحصائية ومحاسبية، للتسجيل والتبويب والقياس لكل النشاطات المتعلقة بالموارد البشرية، وذلك في إطار نظام محاسبي شامل، والتوجه نحو تطبيق نماذج وأساليب لقياس عائد الاستثمار في رأس المال البشري.

الكلمات المفتاحية: محاسبة الموارد البشرية، قياس عائد الاستثمار في تدريب رأس المال البشري، التكاليف، مؤشر روتي، مؤسسة مطاحن الأوراس بباتنة.

Abstract :

This study aims to show the general framework of human resources accounting, and addressed how to the return measure on investment in human capital training and the most important indicators, and to highlight the contribution of human resources accounting to the return measure on investment in human capital training on the aures mills organization Batna.

The study found a number of the most important results the human resources accounting contributes to the return measure on investment in human capital training in the organization through the provision of human resources management of various data on the costs of: supervising the workers, absenteeism, accidents and injuries, polarization, identification of training needs, training materials, salaries of coaches, Travel and transportation. And Roti index is applied to the return measure on investment in human capital training on organization.

It was a set of recommendations including: the need to take action and official policies for the implementation of human resources accounting and the preparation of analytical and statistical and accounting for registration, classification and measurement all activities related to human resources records as part of a comprehensive accounting system, and the trend towards the application of models and methods to measure the return on investment in human capital.

Key words: Human resource accounting, Return measuring on investment in human capital training, Costs, Roti index, Aures mills organization Batna.

مقدمة

لقد أصبح المجتمع في العصر الراهن يتحول إلى اقتصاد مبني على المعرفة، حيث يتطلب خدمات تكنولوجية عالية المستوى، وتقنيات متطورة جدا ناتجة عن الاختراعات الحديثة المتطورة؛ وبذلك يتطلب موارد بشرية ذات مستوى عال من التعليم والتدريب والخبرة في مجالات التخصص، ومن هنا كان الاعتراف بالدور الكبير والمهم الذي تؤديه الموارد البشرية في اقتصاد أي بلد؛ مما أدى إلى تنشيط البحوث والدراسات الهادفة لتكوين وتطوير المبادئ العلمية والنظم المحاسبية للمحاسبة عن الاستثمارات البشرية، باعتبارها أصلا من أصول المؤسسة، وهذا ما يعرف بمحاسبة الموارد البشرية، حيث ظهرت عدة نماذج لقياس تكلفة وقيمة الموارد البشرية، واستمرت البحوث والدراسات خلال السنوات اللاحقة حتى المرحلة الحالية، التي أصبح فيها الاهتمام كبيرا بالموارد البشرية وأساليب قياسها وتقييمها، وضرورة تسجيلها والإفصاح عنها كأصول غير ملموسة في القوائم المالية.

كما أصبح الاستثمار في رأس المال البشري عاملاً مهماً في تعزيز القدرات التنافسية للمؤسسات، حيث أعطت عناية أكبر لموضوع استقطابه وتوظيفه والمحافظة عليه وتدريبه وتحفيزه. ولعل الأولوية التي يحتلها رأس المال البشري في الاقتصاد المعرفي، ستقود إلى صراع حول الموهوبين؛ وبذلك فإن على المؤسسات الاهتمام ببناء قاعدة رأس المال البشري، من خلال التركيز على التعليم والتدريب والتحفيز، إضافة إلى تشجيع الإبداع والابتكار لضمان بقائها واستقرارها. ومن ثمّ ظهر اتجاه متزايد للمؤسسات نحو الاستثمار في رأس المال البشري، من حيث التعليم والتدريب، حيث ستركز دراستنا على الاستثمار في تدريب رأس المال البشري. إضافة إلى أنه توجد مؤشرات لقياس العائد منه، إلا أن كثيراً من الباحثين أشاروا إلى صعوبة قياس هذا العائد. وبناءً عليه، تمّ التطرق إلى حالة دراسية لإحدى المؤسسات الصناعية الجزائرية، وهي مؤسسة مطاحن الأوراس بباتنة، لإبراز مساهمة محاسبة الموارد البشرية في قياس العائد من الاستثمار في تدريب رأس المال البشري، حيث تمّ التوصل إلى مساهمة محاسبة الموارد البشرية في قياس العائد من الاستثمار في تدريب رأس المال البشري بالمؤسسة، من خلال توفيرها لإدارة الموارد البشرية مختلف المعطيات حول تكاليف: الإشراف على العمال، الغيابات، الحوادث والإصابات، الاستقطاب، تحديد الاحتياجات التدريبية، المواد التدريسية، رواتب المدربين، السفر والمواصلات. وطُبق مؤشر روتي لقياس عائد الاستثمار في تدريب رأس المال البشري بالمؤسسة، من أجل سهولة تقييم التدريب وتحسينه، وربطه بأهداف المؤسسة.

إشكالية الدراسة

إن نجاح المؤسسات الصناعية في تحقيق أهدافها يعتمد بدرجة كبيرة على كفاءة وفعالية الموارد البشرية العاملة بها، وباعتبار العنصر البشري هو المورد الحقيقي لأي مؤسسة، والموارد المادية ما هي إلا عوامل مساعدة؛ لهذا ظهرت محاسبة الموارد البشرية لتشجع الإدارة على النظر إلى الموارد البشرية عند اتخاذ القرارات على أنها أصل تتوقع أن تحصل عن طريقه على منافع مستقبلية. ويشكل قياس العائد من الاستثمار في تدريب رأس المال البشري مجال اهتمام متزايد من الباحثين، نظراً لصعوبة قياسه، وذلك بغية تحديد المنافع والفوائد الناجمة عن هذا الاستثمار لاتخاذ وترشيد القرارات المتعلقة بالموارد البشرية.

وبناءً على ما سبق طُرحت إشكالية الدراسة في التساؤل الرئيس الآتي:

كيف تساهم محاسبة الموارد البشرية في قياس عائد الاستثمار في تدريب رأس المال البشري بالمؤسسة الصناعية؟

فرضيات الدراسة: للإجابة عن الإشكالية المطروحة صيغت الفرضيتان الرئيسيتان الآتيتان:

- تساهم محاسبة الموارد البشرية في قياس العائد من الاستثمار في تدريب رأس المال البشري بالمؤسسة، من خلال توفيرها لإدارة الموارد البشرية مختلف المعطيات حول التكاليف التي تُنفق على أنشطة الموارد البشرية.
- يُطبق مؤشر روتي لقياس عائد الاستثمار في تدريب رأس المال البشري بالمؤسسة.

أهمية الدراسة

إن الأهمية التي يحتلها رأس المال البشري في المؤسسة الصناعية ناجم عن تطورات البيئة المعاصرة، حيث أصبح الاهتمام أكثر للخبرات والمعارف والقدرات والمهارات؛ مما يستوجب الاستثمار في هذا المورد البشري وقياس العائد منه، لاستخلاص فوائد وآثار هذا الاستثمار.

كما أصبح تطبيق محاسبة الموارد البشرية في المؤسسة الصناعية ذا أهمية بالغة، نظرا للمنافع التي يمكن الحصول عليها جراء تطبيقها، حيث تُعالج حاليا كافة التكاليف الخاصة بالحصول على الموارد البشرية وتطويرها، والحفاظة عليها على أنها تكاليف إيرادية، في حين أن هذا العنصر المتمثل بالموارد البشرية يعتبر من أهم الأصول غير الملموسة، والذي من خلاله يُتفَع من باقي الأصول لفترة أكثر من سنة مالية واحدة.

لذلك تبرز جليا أهمية هذه الدراسة في تناولها موضوعا محاسبيا معاصرا مهما، من خلال إبراز مساهمة محاسبة الموارد البشرية في قياس عائد الاستثمار في تدريب رأس المال البشري، وذلك بالتطرق إلى حالة دراسية لإحدى المؤسسات الصناعية الجزائرية، وهي مؤسسة مطاحن الأوراس بباتنة.

أهداف الدراسة: تسعى الدراسة إلى تحقيق جملة من الأهداف الآتية:

- عرض الإطار العام لمحاسبة الموارد البشرية.
- التطرق إلى كيفية قياس العائد من الاستثمار في تدريب رأس المال البشري وأهم مؤشراتته.
- إبراز مساهمة محاسبة الموارد البشرية في قياس العائد من الاستثمار في تدريب رأس المال البشري بمؤسسة مطاحن الأوراس بباتنة.

منهج وخطة الدراسة: استخدم في هذه الدراسة المنهج الوصفي التحليلي الذي يصف متغيرات الدراسة، والتي هي محاسبة الموارد البشرية وقياس العائد من الاستثمار في تدريب رأس المال البشري، ومن ثم تحليل هذه المتغيرات للوصول إلى نتائج الدراسة. بالإضافة إلى منهج دراسة حالة، باستخدام المقابلة الشخصية مع مدير الموارد البشرية لمؤسسة مطاحن الأوراس بباتنة، وكذا العمال. كما استُخدمت الملاحظة المباشرة لمكان العمل في نهاية شهر أكتوبر 2015.

وفي ضوء الإشكالية المطروحة، قُسمت الدراسة إلى المحاور الآتية:

أولاً: الإطار العام لمحاسبة الموارد البشرية

ثانياً: قياس العائد من الاستثمار في تدريب رأس المال البشري وأهم مؤشرات

ثالثاً: دراسة حالة لمحاسبة الموارد البشرية ومساهمتها في قياس العائد من الاستثمار في تدريب رأس

المال البشري بمؤسسة مطاحن الأوراس بباتنة

أولاً: الإطار العام لمحاسبة الموارد البشرية

نتطرق في هذا المحور إلى: مفهوم محاسبة الموارد البشرية، مزاياها، أهميتها، أهدافها، كما يلي:

1- مفهوم محاسبة الموارد البشرية

إن مفهوم محاسبة الموارد البشرية هو مفهوم فلسفي، وليس عبارة عن نظرية أو طريقة معينة لها ثوابت ومبادئ معينة، وإنما هو مفهوم يعني كل العمليات الحسابية الملموسة وغير الملموسة، التي تقوم بها المؤسسة من أجل تقييم رأس مالها البشري والفكري، وهذا بالاعتماد على كل الأنظمة الموجودة في المؤسسة، من نظام المعلومات الإداري، ونظام المعلومات المحاسبي، ونظام مراقبة التسيير، ومختلف الأنظمة الأخرى.¹

وقد ظهرت عدة تعاريف لمحاسبة الموارد البشرية، اهتم كل منها بدراسة جانب أو أكثر من الجوانب المتعلقة بمفهوم طبيعة الموارد البشرية، وهي كالآتي:

- عرفت محاسبة الموارد البشرية بأنها: "مصطلح مستخدم ليصف مجموعة متنوعة من الافتراضات تسعى لتأكيد أهمية الموارد البشرية في عملية الكسب والأصول الكلية لمؤسسة ما".² وحسب هذا المفهوم تعتبر محاسبة الموارد البشرية امتداداً منطقياً ومهماً لمجال محاسبة المؤسسة، فهي عملية قياس وتحديد الفعاليات الإنسانية لمؤسسة ما، وتقديم معلومات عن أفراد ما، وقياس التغير في هذه الظروف خلال الوقت.
- عرفت جمعية المحاسبة الأمريكية في تعريف آخر محاسبة الموارد البشرية بأنها: "عملية تحديد وقياس الموارد البشرية وإمداد الوحدات الإدارية المعنية بهذه المعلومات".³
- عرفت أيضاً بأنها "عبارة عن عملية التعرف على الموارد البشرية وقياسها وتوصيل المعلومات المتعلقة بها إلى المختصين بإصدار القرارات، وهي أيضاً تتضمن تحديد التكاليف التي تتحملها المؤسسات مقابل جمع واختبار وتوظيف وتأجير وتدريب الأصول البشرية وقياس قيمتها للمؤسسة".⁴

- عرفت محاسبة الموارد البشرية بأنها: «أسلوب لتحديد وقياس وتوصيل المعلومات الخاصة بالموارد البشرية للأطراف المعنية داخل أو خارج المؤسسة بهدف رفع كفاءة العاملين وإدارة المؤسسة وتحسين نوعية القرارات الخاصة بالمؤسسة»⁵.

بناءً على التعاريف السابقة، يمكن القول إن محاسبة الموارد البشرية عبارة عن جمع البيانات الخاصة بالموارد البشرية وتصنيفها، ومقابلة قيمة الموارد البشرية في المؤسسة بتكاليف تلك الموارد، ثم إيصال المعلومات السابقة لكل من يطلبها سواء في داخل المؤسسة أم خارجها بكل دقة.

2- أهمية محاسبة الموارد البشرية

تنبع أهمية محاسبة الموارد البشرية من قياس الموارد البشرية المتاحة والمستخدمه في المؤسسات الاقتصادية المختلفة، مما يساهم في مساعدة الإدارة بمستوياتها المختلفة على القيام بوظائفها في التخطيط والرقابة على الموارد البشرية بفاعلية وكفاءة. بالإضافة إلى ذلك لقيت فكرة محاسبة الموارد البشرية وإظهارها في الميزانية كأصل من أصول المؤسسة تأييداً كبيراً لما لها من أهمية من حيث:⁶

- قياس العائد على رأس المال المستخدم في المؤسسة: ويتم من خلال العلاقة بين صافي الأصول بما فيها الأصول البشرية، مما يعطي دقة وموضوعية في القياس.
- تخطيط الموارد البشرية في المؤسسة: توفر محاسبة الموارد البشرية للإدارة كل ما تحتاجه من معلومات وبيانات عن الموارد البشرية، تساعد في تخصيص الموارد البشرية على أفضل الوظائف والمهارات المتاحة بالمؤسسة، إضافة إلى ترشيد الإنفاق على الموارد البشرية، وتحديد الحجم الأمثل من الاحتياجات البشرية.
- تفعيل الدور الرقابي في المؤسسة: تساهم محاسبة الموارد البشرية في حث الإدارة على المحافظة على الأصول البشرية للمؤسسة، وعدم تصفية تلك الأصول من جهة، وإيجاد وسيلة لتقييم مدى قيام الإدارة بالمحافظة على الموارد البشرية، وذلك لمعرفة مدى نجاح الإدارة في إدارة واستثمار واستغلال أمثل للموارد البشرية المتاحة.
- تفعيل المسؤولية الاجتماعية: إن محاسبة الموارد البشرية تمكن القائمين على تقييم المؤسسة تجاه المجتمع من توفر المعلومات الخاصة بالموارد البشرية، كما يمكن أن تقدم محاسبة الموارد البشرية خدمة للأطراف الخارجية تساعد في عملية اتخاذ القرارات المتعلقة بهم، وذلك من خلال معرفة قيم الأصول البشرية التي تتواجد في المؤسسة، ومدى تأثيرها على الوضع المالي فيه.

- قياس عائد الاستثمار في تدريب رأس المال البشري بالمؤسسة: تؤدي محاسبة الموارد البشرية دورا كبيرة في قياس هذا العائد، من خلال ما توفره من معلومات شاملة ودقيقة عن تكاليف الموارد البشرية، وستتطرق إليه بالتفصيل في المحور الثاني.

3- أهداف محاسبة الموارد البشرية

يعتبر الهدف العام لمحاسبة الموارد البشرية هو تقديم المعلومات الصحيحة و الموثوقة عن الموقف المالي للمؤسسة، وذلك بتوفير مختلف المعلومات الضرورية عن الموارد البشرية في المؤسسة، مما يساعد الإدارة على اتخاذ القرارات السليمة، كما تهدف إلى جذب انتباه الإدارة إلى أهمية الموارد البشرية ومساعدتها في قياسها وتقييمها وتطويرها.

ويمكن أن نلخص عدة أهداف أخرى لمحاسبة الموارد البشرية منها:⁷

- المساعدة في إعداد الموازنة التخطيطية لتكاليف الحصول على الموارد البشرية وتنميتها؛
- المساعدة على استخدام الموارد البشرية المتاحة بكفاءة وفعالية؛
- تحديد قيمة الموارد البشرية بالنسبة للمؤسسة وذلك بإيجاد مقاييس صالحة وموثوق بها؛
- تحديد أثر برامج خفض التكاليف فيما يخص الموارد البشرية (عزوف الإدارة عن إجراء دورات تدريبية تخصصية، عدم إجراء اختبارات كافية لتحديد الموارد البشرية المراد تعيينها... الخ)؛ مما ينعكس وبشكل مباشر على الإنتاجية ومعدل دوران العمل، وهذا ما تظهره محاسبة الموارد البشرية بشكل واضح من خلال التقارير والبيانات التي تقدمها فيما يتعلق بالموارد البشرية؛
- إعداد البرامج التدريبية اللازمة لرفع مهارات وقدرات الموارد البشرية، وذلك بما تظهره من تكاليف هذه البرامج والعائد المتوقع مقابل ذلك؛
- مساعدة الإدارة في توزيع الموارد البشرية على الوظائف المختلفة بشكل يؤدي إلى أفضل تخصيص ممكن، وهذا يتطلب تحديد معدل العائد من استخدام العامل في مختلف المناصب داخل المؤسسة؛
- تحديد العائد الذي تحصل عليه المؤسسة من رأس المال البشري، وتقييم قرارات الاستثمار فيه، وذلك بمقارنة التكلفة بالعائد لمختلف البدائل؛
- العمل على إيجاد بعض النسب المالية المتعلقة بالموارد البشرية، والتي تفيد في عملية التحليل المالي، واتخاذ القرارات المختلفة فيما يخص الفترة الحالية والمقبلة (معدل رأس المال إلى رأس المال البشري)، وهذا يفيد في تحديد كثافة العمل في المؤسسة؛

- تحديد الفرق بين القيمة العامة والقيمة الخاصة للموارد البشرية، حيث تتحدد القيمة العامة بمتوسط الأجور في الصناعة، بينما تتحدد القيمة الخاصة بميكل الأجور في المؤسسة.

ثانيا: قياس العائد من الاستثمار في تدريب رأس المال البشري وأهم مؤشرات

يُحسب العائد من الاستثمار في رأس المال البشري عن طريق قياس العائد من الاستثمار في التعليم أو التدريب، لهذا نلاحظ اتجاهها متزايدا للمؤسسات نحو الاستثمار في التدريب، وظهور مؤشرات عديدة لتحسين التدريب وقياس العائد منه. وستركز دراستنا فقط على قياس العائد من الاستثمار في تدريب رأس المال البشري من خلال توضيح العناصر التالية:

1- تعريف رأس المال البشري وخصائصه

نلاحظ في القرآن الكريم أن مصطلح البشر ذكر في 21 سورة و 28 آية، مما يدل على تفضيل الله لبني البشر على سائر المخلوقات لتميزهم بالعقل والتفكير.⁸ ولقد اهتم كثير من الاقتصاديين العالميين برأس المال البشري لأنه هو القادر على استغلال بقية الموارد الاقتصادية.

إن رأس المال البشري هو أحد أنواع رأس مال المؤسسة، وهو أصل غير ملموس، ويعزز الإنتاجية والإبداع والابتكار، ويختلف من مؤسسة لأخرى. ومن أهم التعاريف المتعلقة برأس المال البشري، نذكر:

- تعريف تقرير التنمية الإنسانية العربية سنة 2003 بأن رأس المال البشري "هو النواة الصلبة نسبيا لرأس المال المعرفي".⁹

يبين هذا التعريف أن رأس المال البشري هو عنصر من رأس المال الفكري، وأنه المركز الأساسي له.
- يعرف برنامج الأمم المتحدة الإنمائي بأن رأس المال البشري هو "كل ما يزيد من إنتاجية العمال والموظفين من خلال المهارات المعرفية التي يكتسبونها من خلال العلم والخبرة".¹⁰
- وتوجد عدة تعاريف لمؤلفين ترى بأن رأس المال البشري هو "مجموعة القدرات والخبرات والمهارات والمعارف البشرية المكتسبة خلال مراحل الحياة".¹¹

وبناءً على هذه التعاريف، يمكن القول إن رأس المال البشري هو نوع من رؤوس أموال المؤسسة، وعنصر من رأس المال الفكري، ويشمل العناصر التالية:¹²

- **المعارف:** هي مجموع المعلومات المحصل عليها، سواء أكانت نظرية أم تطبيقية.

- **المهارات:** هي القدرات الذهنية أو العقلية سواء أكانت مكتسبة أم طبيعية.

- الكفاءات: هي مجموع المعارف والمهارات.

وتتمثل أهم خصائص رأس المال البشري في أنه:

- غير ملموس، وصعب القياس بدقة؛

- سريع الزوال والفقدان، ويزيد بالاستعمال؛

- يتجسد في أشخاص لديهم الاستعداد لحمله، وله تأثير كبير على المؤسسة.

2- مفهوم الاستثمار في رأس المال البشري

يعرف الاستثمار لغة بأنه طلب الثمر والسعي للحصول عليه والانتفاع به، أما من الناحية الاقتصادية فيعرف بأنه تخصيص رأس المال للحصول على وسائل إنتاجية جديدة، أو لتطوير الوسائل الموجودة بغية زيادة الطاقة الإنتاجية، فالاستثمار يستمد أصوله كمفهوم من علم الاقتصاد، وهو على صلة بالمفاهيم الاقتصادية مثل الدخل والاستهلاك والادخار والاقتراض.¹³

ومع تطور حجم الأعمال والأنشطة الاقتصادية، ظهرت مفاهيم ومصطلحات مثل الاستثمار في رأس المال البشري، هذا الاستثمار له عدة تعاريف أهمها:

- هو الإنفاق على تطوير قدرات ومهارات المورد البشري لزيادة إنتاجيته.¹⁴

- هو استخدام جزء من مدخرات المجتمع أو الموارد البشرية في تطوير قدرات ومهارات ومعلومات

و سلوكيات المورد البشري، بهدف رفع قدراته الإنتاجية ومن ثمّ طاقة المجتمع.¹⁵

من خلال هذين التعريفين، يمكن القول إن الاستثمار في رأس المال البشري هو إنفاق أو استخدام جزء من المدخرات في تطوير القدرات والمهارات والمعلومات و السلوكيات للمورد البشري لزيادة إنتاجيته.

ولقد زادت الحاجة إلى أهمية الاستثمار في رأس المال البشري، بسبب الوعي بأهميته كأصل أساسي بالمؤسسة، وضرورة توفر كفاءات لاستخدام تكنولوجيا الإعلام والاتصال.

إن هذا الاستثمار ناجم عن تكاليف تتحملها المؤسسة من تكوين، وتدريب، وتوفير ظروف العمل وغيرها، من أجل الحصول على منفعة وفوائد مستقبلية، لذلك ظهرت نظريات ومؤشرات لقياس العائد من الاستثمار في رأس المال البشري.

3- ماهية العائد من الاستثمار في تدريب رأس المال البشري

لفهم العائد من الاستثمار في رأس المال البشري، يجب التطرق إلى كل من العائد من الاستثمار، والعائد من الاستثمار في التدريب، كما يلي:

1.3- مفهوم العائد من الاستثمار

إن العائد من الاستثمار يشير بصفة عامة للكسب الذي قد يعود للموارد البشرية أو المؤسسات العامة أو الخاصة جراء ذلك الاستثمار، وفي الوقت نفسه الفوائد التي قد تعود للمجتمع نتيجة لهذا الاستثمار، وتلك الفوائد المحصّل عليها ترجع بصورة مباشرة كنتيجة للعملية الاستثمارية، فعندما تسعى الموارد البشرية أو مؤسسات القطاع الخاص إلى الحصول على الكسب جراء الاستثمار في مشروع معين، فإنه يمكن القول إنهم حصلوا على عائد شخصي جراء عملية الاستثمار، وتلك العوائد أو الفوائد قد تشمل كسبا أو ربحا من السهل قياسه، وقد تشمل أيضا فوائد ومنافع من الصعب قياسها، وفي الغالب تتعلق تلك الفوائد التي يمكن قياسها بتلك الفوائد التي يمكن ربطها مباشرة بالاستثمار، وقد تأخذ الأشكال التالية: زيادة في الإيرادات والأرباح، الزيادة في الإنتاجية، تقليل نسبة إصابات العمل. ومن ناحية ثانية، هناك عوائد وفوائد لا يمكن قياسها بسهولة، وقد تكون لها علاقة غير مباشرة بالاستثمار في التدريب، ويسمى هذا النوع من العوائد بالعوائد الضمنية، وتمثل في: ارتفاع الروح المعنوية والولاء التنظيمي، زيادة في مستوى الرضا عن العمل، زيادة في مستوى رضا الترقّي الوظيفي.¹⁶

2.3- مفهوم التدريب

لغرض تأدية المهام والواجبات الموكلة للموارد البشرية بالمستوى المطلوب، وجب على المؤسسة أن تعد البرامج التدريبية، وتعمل على تدريب مواردها البشرية، قصد تلبية احتياجاتهم من المعارف والمهارات اللازمة للنمو والتطوير، وفي الوقت نفسه تلبية احتياجات المؤسسة، لمواكبة التطور العلمي والتكنولوجي من خلال قوة العمل المؤهلة وذات الكفاءة.

وعليه، وردت عدة تعاريف للتدريب، والمتمثلة في الآتي:

هناك من يرى أن التدريب مرادف لمصطلح التكوين، رغم أن "التدريب لا يختلف عن التكوين ما عدا أن الأول يعني كل أوجه التعلم التي يتلقاها المورد البشري من قيم ومهارات وثقافات وأفكار ومعلومات، والثاني يسري مفهومه على التعلم أيضا، لكن في نطاق مهنة معينة باعتبار ارتباطها بالجانب العملي، لذا فإن مصطلح التدريب هو الأكثر استخداما".¹⁷

ويعرف التدريب بأنه تغير في سلوك المورد البشري لسد الفجوات المعرفية و المهارة والاتجاهية،

بين الأداء الحالي والأداء على المستوى المطلوب.¹⁸

من خلال التعريفين السابقين، يمكن القول إن التدريب عبارة عن عملية مخططة ومنظمة ومستمرة لتنمية سلوكيات واتجاهات المورد البشري أو المجموعة لتحسين الأداء واكتساب الخبرة، من خلال توسيع معارفهم وصقل مهاراتهم وقدراتهم، عن طريق التحفيز المستمر على تعلم واستخدام الأساليب الحديثة لتتفق مع طموحهم الشخصي، وذلك ضمن برنامج تخطيطه الإدارة مراعية فيها حاجاتهم وحاجات المؤسسة وحاجات الدولة في المستقبل من أعمال.

3.3- العائد من الاستثمار في التدريب

يخطئ تحديد العائد من الاستثمار في التدريب باهتمام متزايد من الممارسين في حقل التدريب، ويعود الاهتمام بالموضوع إلى فشل النظام التقليدي للمحاسبة في تقديم معلومات دقيقة لمتخذي القرار للاستفادة من الموارد التدريبية المتاحة، فالنظام التقليدي للمحاسبة ينظر للتدريب كعنصر تكلفة بدلا من معاملته كعنصر استثماري، وعلى الرغم من الترويج لتطبيقات تحديد العائد من الاستثمار في التدريب، فقد لاحظ ميتشال (mitcheal) عدم وجود إجراءات واضحة ومتفق عليها في دراسات تحديد العائد من الاستثمار في التدريب، وقد أشار عديد من الكتاب إلى الصعوبات المرتبطة بقياس العائد من الاستثمار في التدريب، وبربطها كذلك بالأداء المؤسسي.¹⁹

ويرى فيلبس (phillips) أن مفهوم العائد من الاستثمار في التدريب تعود جذوره إلى حقل المحاسبة والمالية، وأحد الأساليب الشائعة الاستخدام في تحديد العائد من الاستثمار، وتحليل التكاليف والمنافع، ويمثل التدريب استثمارا من المؤسسة في الموارد البشرية العاملة بها، ولا يختلف الاستثمار في التدريب عن أوجه الاستثمار الأخرى التي تقوم بها المؤسسة.

ويشكل قياس العائد من التدريب مجال اهتمام العاملين في التدريب، فعلى أساس تقويم وقياس العائد من التدريب، يمكن تحديد العوائد المتوقعة من الأنشطة التدريبية، ويمكن أن يشمل تحديد العائد من الاستثمار في التدريب سلسلة من العناصر الضمنية وغير الضمنية التي تعود بالفائدة على الأفراد، ومؤسسات القطاع الخاص والمجتمع ككل، وعندما يتم اتخاذ قرار بتحديد العوائد المرتبطة بالاستثمار في التدريب، وذلك يشمل التدريب الرسمي الذي يدار بواسطة مديريين محترفين في معاهد تدريبية أو التدريب غير الرسمي، والذي يتم داخل المؤسسة بواسطة المشرفين أو زملاء العمل، أو التدريب عن بعد، أو التدريب الذاتي.

وتسعى الموارد البشرية للحصول على عديد من العوائد، سواء الداخلية أم الخارجية، جراء مشاركتهم في البرامج التكوينية، وهذا أيضا صحيح بالنسبة لمؤسسات القطاع الخاص، والمعاهد

التدريبية، والحكومة، والمجتمع. وفي جميع الأحوال لا يكفي أن نُنظر فقط إلى تلك العوائد، ونغفل التكاليف المترتبة عن تنفيذ البرامج التدريبية.²⁰

4- أهم مؤشرات قياس العائد من الاستثمار في التدريب

توجد مؤشرات عديدة لقياس العائد من الاستثمار في التدريب، وستطرق فيما يلي إلى أهمها:

1.4- مؤشر العائد والتكلفة

أحد الوسائل المستخدمة لتقييم التدريب، وتحسين العائد من الاستثمار، يتضمن مقارنة عائد التدريب بالتكاليف المترتبة، وذلك باستخدام النسبة، ويُحسب العائد من الاستثمار باستخدام العلاقة الرياضية التالية:²¹

$$\text{نسبة العائد والتكاليف من التدريب} = \text{عوائد التدريب} / \text{تكاليف التدريب}$$

من خلال العلاقة الرياضية السابقة، نلاحظ أن نسبة العائد والتكاليف تسمح للمؤسسة بمعرفة ما سيعود عليها جراء التدريب من منافع، فعندما تكون نسبة العوائد والتكاليف تساوي واحد، فهذا يعني أن العوائد تساوي التكاليف، أما عندما تكون نسبة العوائد والتكاليف تساوي اثنان، وعادة ما تكتب بصيغة $1/2$ ، توضح أن كل دينار يصرف على التدريب يحقق دينارين كعائد.

2.4- مؤشر روتي (Roti)

إن أنسب الصيغ لتقييم التدريب أن يستخدم صافي العوائد مقسومة على التكاليف، والنسبة عادة ما يعبر عنها كنسبة مئوية، لتصبح الصيغة كما يلي:²²

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

من خلال العلاقة الرياضية السابقة، نلاحظ أن نسبة صافي العوائد من التكاليف تسمح للمؤسسة بمعرفة قيمة العوائد الصافية التي تعود عليها جراء الاستثمار في التدريب، ومن ثمّ التمكن من إبراز نقاط القوة والضعف في التدريب من أجل العمل على تصحيح الانحرافات، ومعرفة مدى تحقيق أهداف التدريب وأهداف المؤسسة.

ثالثاً: دراسة حالة لمحاسبة الموارد البشرية ومساهمتها في قياس العائد من الاستثمار في تدريب رأس المال البشري بمؤسسة مطاحن الأوراس بباتنة

لقد اعتمدنا في هذه الدراسة على استخدام أداة المقابلة مع مدير الموارد البشرية بمؤسسة مطاحن الأوراس بباتنة، وكذا العمال، واستخدام الملاحظة المباشرة لمكان العمل في نهاية شهر أكتوبر 2015.

1- التعريف بمؤسسة مطاحن الأوراس بباتنة

تمثل مؤسسة مطاحن الأوراس بباتنة إحدى المطاحن الجزائرية لإنتاج ثلاثة أنواع من المنتجات وهي: سميد بنوعيه العادي والممتاز، الدقيق، منتوج ثانوي يحتوي على مستخلصات أخرى. بدأت أشغال إنجاز المؤسسة سنة 1977م ودامت مدة إنجازها 11 سنة، حيث ساهمت في إنجازها كل من المؤسسة العمومية "ستيري" المخصصة في إنجاز الهياكل القاعدية، وكذا مؤسسة "بيلاز" السويسرية المتخصصة في تركيب المطاحن، وقد بدأت نشاطها الإنتاجي في أكتوبر 1988م، بتعداد بشري قدره 154 عاملا، وطاقته إنتاجية مقدرة بـ2000 قنطار/24 ساعة.

ويعود السبب الرئيس لإنشاء المؤسسة إلى أسباب سياسية، في إطار تنمية المنطقة التاريخية اقتصاديا وسياسيا، لفك العزلة عنها تحت اسم سياسة التوازن الجهوي العام على المستوى الوطني، وتوزيع الأقطاب الاقتصادية الكبرى.

وبالرجوع إلى سنة بداية النشاط (أكتوبر 1988م) حتى نهاية شهر أكتوبر 2015م نجد أن عدد العمال قد تقلص بنسبة 60% أي بعدد 84 عاملا (الإطارات 14 إطارا، عمال المهارة منهم 25 عاملا، أما العمال المنفذون 42 عاملا، والعمال في إطار الإدماج المهني IP. 3DA عمال)، ويعود هذا التقلص إلى فتح المؤسسة الشق الاجتماعي المتمثل في مخطط التقويم لفائدة العامل، التقاعد النسبي بامتياز، الذهاب الإرادي بالتعويض، التنازل عن بعض أصول الشركة... الخ، ما يسمح لها بتقليص تكاليفها وجعلها قادرة على المنافسة في ظل اقتصاد السوق.

2- واقع وأهمية محاسبة الموارد البشرية بالمؤسسة

يعتبر مدير الموارد البشرية بمطاحن الأوراس بباتنة المسؤول عن محاسبة الموارد البشرية، حيث تتحمل المؤسسة جميع التكاليف المتعلقة بالموارد البشرية، ويقوم مدير الموارد البشرية بمحاسبة الموارد البشرية في المؤسسة باتباع الخطوات التالية:

- فصل عناصر التكاليف الخاصة بالموارد البشرية عن باقي عناصر التكاليف الخاصة بالموجودات الأخرى وتجميعها على حدة؛

- تصنيف عناصر التكاليف الخاصة بالموارد البشرية، وتوزيعها على حسابات فرعية هي:

✓ تكلفة الاستقطاب وتكلفة التوجيه؛

✓ تكلفة الاختيار والتعيين؛

✓ تكلفة التدريب الرسمي؛

✓ تكلفة التدريب أثناء العمل؛

✓ تكاليف أخرى متنوعة.

- الفصل بين عناصر التكاليف طويلة الأجل والإيرادات الجارية، وذلك على النحو الآتي:

✓ تكاليف إيرادات جارية؛

✓ تكاليف إيرادات مؤجلة، وتقسم إلى: تكاليف إيرادية مؤجلة طويلة الأجل

وتكاليف إيرادية مؤجلة قصيرة الأجل، بحيث يتم تحميل عناصر التكاليف

الإيرادية الجارية على قائمة الدخل، والتي تتميز بأنها نفقة لا يتوقع أن تحقق

عائدا في المستقبل، بل تفيد الفترة الحالية، ومن ثمّ فهي من التكاليف المستنفدة،

مثل الأجور النقدية المدفوعة للعمال، وتكاليف العلاج الصحي وغيرها. أما

التكاليف الإيرادية المؤجلة فيتم رسملتها في الميزانية العمومية بعنوان الاستثمارات

في الموارد البشرية ضمن الأصول الثابتة الوهمية.

وتتجلى أهمية محاسبة الموارد البشرية بمطاحن الأوراس بباتنة فيما يلي:

- التوصل إلى أساليب موضوعية لتحديد مقياس قيمة الموارد البشرية؛

- تطوير وتحسين الاستخدامات الإدارية لمحاسبة الموارد البشرية؛

- تقييم أداء الموارد البشرية بطريقة سليمة وأكثر كفاءة؛

- إجراء المقارنات بين المؤسسات المنافسة على أساس سليم؛

- اتخاذ القرارات المتعلقة بالموارد البشرية بشكل سليم؛

- تساعد في وضع الخطط طويلة ومتوسطة وقصيرة الأجل للاستثمارات في الموارد البشرية؛

- قياس العائد من الاستثمار في تدريب رأس المال البشري.

2- واقع الاستثمار في تدريب رأس المال البشري بالمؤسسة

من خلال إجراء عملية المقابلة لـ 48 عاملا، منهم 18 عاملا إداريا و 30 عاملا تنفيذيا بالمؤسسة

في نهاية شهر أكتوبر من سنة 2015م، واستخدام الملاحظة المباشرة لمكان العمل، وجدنا أن المؤسسة

تعتمد على وظيفة التدريب للاستثمار في مواردها البشرية، لأن التدريب يساهم في تحسين القدرات

التنافسية لها، فمن خلال المعطيات التي حصلنا عليها نتلّس منها، أن هناك عمالا نظمت لهم

الوحدة دورات تدريبية، حيث هذه الدورات تكون محدودة، ويعود السبب في ذلك أن معظم العمال

قضوا فترة طويلة في العمل بالمؤسسة، ولذلك فهم يتمتعون بالخبرة الكافية، وهذا ما صرح به العمال،

في حين أن بعضهم أرجعها إلى الظروف الاجتماعية التي تمنعه من مواولة التدريب، وتحمل المؤسسة

جميع تكاليف التدريب.²³

وسنوضح الاستثمار في تدريب رأس المال البشري بمطاحن الأوراس بباتنة كما يلي:

- **مكان التدريب:** يخضع العامل إلى التدريب في المؤسسة في الحالتين:
 - ✓ **داخل المؤسسة:** نجد أن معظم العمال (فئة التنفيذيين) يتلقون تدريبهم داخل المؤسسة، وذلك بالاعتماد على مشرفين وأساتذة مختصين، والعمال القدامى الذين لهم الأقدمية والخبرة.
 - ✓ **خارج المؤسسة:** في المقابل نجد أن بعض العمال (فئة الإداريين) يتلقون تدريبهم خارج المؤسسة، وذلك قصد التخصص، حيث يتلقون تدريبهم في الجزائر وعنابة.
 - **نوع التدريب:** يوجد نوعان من التدريب: تعتمد المؤسسة على التدريب الفردي، ويرجع ذلك إلى تلقي التدريب داخل المؤسسة أثناء العمل على يد مشرف أو أحد قدامى العمال، أما النوع الثاني من التدريب فيتمثل في التدريب الجماعي، ويكون خارج المؤسسة، وذلك لتلقي الجانب النظري من التكوين بالاعتماد على أساتذة متخصصين، وتكون طبيعة التدريب إما نظري أو تطبيقي، فالمؤسسة تعتمد على التدريب التطبيقي، وذلك بسبب طبيعة العمل التي تفرض هذا النوع من التدريب، وأيضا نجد أن مدى التدريب يكون قصيرا، وذلك لحاجة المؤسسة إلى العمال المتدربين في أسرع وقت، لمتابعة الإنتاج وإدارة المؤسسة، وسير الأمور فيها بشكل جيد.
 - **أهمية التدريب:** تتجلى أهمية التدريب من خلال ما يلي:
 - تحسين إنتاجية العامل ومستواه المهني؛
 - تحسين إنتاج المؤسسة مما يساعد على منافسة المؤسسات الأخرى؛
 - اكتساب العامل مهارات جيدة وتحسين الإنتاجية.
- وتعتبر الأساليب المستخدمة في التدريب ناجحة إلى حد ما للمؤسسة، فقد أقرت مجموعة من العمال بنجاح الأساليب المنتهجة في التدريب، وذلك راجع إلى أن الأساليب المستخدمة تطبيقية أكثر منها نظرية، فهي أساليب يمكن الاعتماد عليها في العمل مباشرة، ومن جانب آخر أقرت مجموعة أخرى من العمال (فئة قليلة) بفشل بعض الأساليب، ويرجع ذلك إلى عدم استيعابهم للأساليب المستخدمة، وخاصة التطبيقية منها، حيث نجد عاملا يمكن أن يتدرب في فترة قصيرة، وعاملا آخر يلزمه تدريب طويل حتى يتقن، ويكون مؤهلا للقيام بعمله على أحسن وجه. فالمؤسسة تعمل على تطوير أساليب التدريب وذلك لسد الفراغ، بمعنى مواجهة الصعوبات التي تواجه العمال أثناء العمل، وسد ثغرات النقص لديهم.

- **أبعاد التدريب:** تلجأ المؤسسة إلى التدريب لتحقيق عدة أبعاد منها:
 - زيادة الشعور بالأمان الوظيفي، وتحسين الإنتاجية لدى العامل؛
 - الحصول على ترقية، وتكملة فترة تكوينية في مجال العمل؛
 - التخصص في مجال معين.
- وهناك فئة قديمة من العمال يرون عدم جدوى تدريبهم لخبرتهم، والأقدمية التي يتميزون بها، وكذلك بلوغهم سن التقاعد. كما نلاحظ أن مجمل أبعاد التدريب تتمحور حول تحسين القدرات، سواء النظرية منها أم التطبيقية لدى العامل، ومنه تحسين القدرات ونسبة العوائد التي قد تعود على المؤسسة.
- **نتائج التدريب في المؤسسة:** تتمثل نتائج التدريب في المؤسسة فيما يلي:
 - قبل التدريب كان العامل يستغرق وقتاً لإتمام العمل، ولكن بعد التدريب أصبح العمل سهلاً، وبذلك نقص حجم الوقت المستغرق؛
 - تحسين أداء وإنتاجية العامل بعد التدريب، وهذا يرجع لفعالية البرامج التدريبية التي تطبقها المؤسسة، ومدى تقبل العامل للتدريب الذي زاد من مهارته؛
 - تسهيل عملية الأداء والإنتاج، ويتجلى ذلك في إتقان العامل لعمله، ما أدى إلى تحسين نوعية الإنتاج بالمؤسسة؛
 - فعالية التدريب الذي يمارسونه في المؤسسة، حيث إن أغلب العمال تدربوا على الآلة التي يعملون بها في المؤسسة مما سهل العمل؛
 - زيادة الكفاءة الإنتاجية للمؤسسة، ما يجعلها تدخل السوق بدون عوائق.
 - بعد التدريب أصبح العامل أكثر إتقاناً وإبداعاً في عمله، ومن ثمّ المساهمة في زيادة عوائد المؤسسة.

4- واقع مساهمة محاسبة الموارد البشرية في قياس العائد من الاستثمار في تدريب رأس المال البشري بالمؤسسة: تلجأ المؤسسة إلى القيام بعملية قياس العائد من الاستثمار في التدريب لمعرفة مدى نجاح العملية التدريبية، والاستمرار في الاستثمار من عدمه.

وتتجلى مساهمة محاسبة الموارد البشرية في قياس العائد من الاستثمار في تدريب رأس المال البشري بمؤسسة مطاحن الأوراس بباتنة، من خلال توفيرها لإدارة الموارد البشرية في نهاية شهر أكتوبر من سنة

2015 للمعطيات التالية:²⁴

- تكاليف الإشراف على العمال: 700000 دج.

- تكاليف الغيابات: 500000 دج.
- تكاليف الحوادث والإصابات: 1300000 دج.
- قيمة المبيعات: 190000000 دج.
- تكاليف الاستقطاب: 1500000 دج.
- بعد القيام بالعملية التدريبية أمكن لإدارة الموارد البشرية محاسبة الموارد البشرية بتحديد تكاليفها، إضافة إلى توفر بعض المعطيات الأخرى، وهي كالاتي:
- تكاليف التدريب تتكون من العناصر التالية:
- تكاليف تحديد الاحتياجات التدريبية: 500000 دج.
- تكاليف المواد التدريبية: 1000000 دج.
- تكاليف التسجيل: 150000 دج.
- تكاليف السفر والمواصلات: 200000 دج.
- رواتب المدربين: 1000000 دج.
- تكاليف الإشراف على العمال: 300000 دج.
- انخفاض تكاليف الغياب ب: 40%.
- زيادة قيمة المبيعات بنسبة: 10%.
- تكاليف الاستقطاب قدرت ب: 700000 دج.
- انخفاض تكاليف الحوادث والإصابات بنسبة: 50%.
- حساب العائد من الاستثمار في تدريب رأس المال البشري بالمؤسسة
- تستعمل المؤسسة مؤشر (Roti) لتحديد العائد من الاستثمار في التدريب، ولذلك يجب حساب التكاليف الكلية، ثم العوائد الكلية، ثم صافي العوائد، وأخيرا العائد على الاستثمار، كالاتي:
- حساب التكاليف الكلية
- تُحسب التكاليف الكلية كما يلي:

التكاليف الكلية = مجموع التكاليف بعد العملية التدريبية

$$300000 + 1000000 + 200000 + 150000 + 1000000 + 500000 = 3700000$$

التكاليف الكلية = 3700000 دج

- حساب العوائد الكلية

تُحسب العوائد الكلية كما يلي:

- العوائد المتأتية من انخفاض تكاليف الإشراف = تكاليف الإشراف قبل التدريب - تكاليف

$$\text{الإشراف بعد التدريب} = 3000000 - 7000000 = 4000000 \text{ دج.}$$

- العوائد المتأتية من انخفاض تكاليف الغيابات = $40\% \times 500000 = 200000$ دج.

- العوائد المتأتية من زيادة المبيعات = $10\% \times 19000000 = 1900000$ دج.

- العوائد المتأتية من انخفاض تكاليف الاستقطاب = $700000 - 1500000 = 800000$ دج.

- العوائد المتأتية من انخفاض تكاليف الحوادث والإصابات =

$$1200000 \times 50\% = 600000 \text{ دج.}$$

قيمة العوائد الكلية = مجموع المنافع = 24600000 دج

صافي العوائد = قيمة العوائد الكلية / قيمة التكاليف الكلية = $3700000 / 24600000$

صافي العوائد = 6.65 دج

هذه النتيجة تعني أن كل دينار يصرف على التكاليف يعود على المؤسسة بـ: 6.65 دج.

- حساب العائد من الاستثمار

يُحسب العائد من الاستثمار بمؤسسة مطاحن الأوراس بباتنة من خلال حساب العلاقة التالية:

العائد من الاستثمار = العوائد الكلية - التكاليف الكلية / التكاليف الكلية $\times 100$

العائد من الاستثمار = $(3700000 - 2460000) / 3700000 \times 100$

العائد من الاستثمار = 564.86%

هذه النتيجة أكبر من 100 %، مما يدل على النتائج الإيجابية للتدريب.

النتائج والمقترحات:

- من خلال دراستنا لأهمية محاسبة الموارد البشرية في قياس عائد الاستثمار في تدريب رأس المال البشري بمؤسسة مطاحن الأوراس بباتنة، توصلنا إلى النتائج الآتية:
- تتحمل مؤسسة مطاحن الأوراس بباتنة جميع التكاليف المتعلقة بالموارد البشرية، ويقوم مدير الموارد البشرية بمحاسبة الموارد البشرية في المؤسسة باتباع ثلاث خطوات أساسية هي: فصل عناصر التكاليف الخاصة بالموارد البشرية عن باقي عناصر التكاليف الخاصة بالموجودات الأخرى وتجميعها على حدة، تصنيف عناصر التكاليف الخاصة بالموارد البشرية وتوزيعها على حسابات فرعية، الفصل بين عناصر التكاليف طويلة الأجل والإيرادات الجارية.
 - تعتمد المؤسسة على التدريب كأسلوب استثماري لرفع كفاءة وخبرة مستخدميها، وتراه ضروريا لتبقى في السوق، وتتقدم أكثر نحو الأحسن.
 - تحقيق المؤسسة لنتائج إيجابية بعد التدريب، مثل: تخفيض الوقت، تحسين الإنتاجية الاستغلال الأمثل لليد العاملة، ومن ثم تحسين أداء المؤسسة.
 - تتجلى مساهمة محاسبة الموارد البشرية في قياس العائد من الاستثمار في تدريب رأس المال البشري بمؤسسة مطاحن الأوراس بباتنة، من خلال توفيرها لإدارة الموارد البشرية مختلف المعطيات عن تكاليف: الإشراف على العمال، الغيابات، الحوادث والإصابات، الاستقطاب، تحديد الاحتياجات التدريبية، المواد التدريبية، رواتب المدربين، السفر والمواصلات؛ وهو ما يثبت صحة الفرضية الرئيسة الأولى.
 - تطبق المؤسسة مؤشر روتي لقياس عائد الاستثمار في تدريب رأس مالها البشري، من أجل سهولة تقييم التدريب وتحسينه وربطه بأهداف المؤسسة؛ وهو ما يثبت صحة الفرضية الرئيسة الثانية.
- وبناءً على النتائج السابقة، يمكن تقديم الاقتراحات الآتية:
- ضرورة اعتماد معيار محاسبي لمحاسبة الموارد البشرية، والاهتمام بقياس تكلفة وقيمة الموارد البشرية؛
 - ضرورة التفرقة بين التكاليف التي تعتبر تكاليف جارية تحمل على نفس الفترة، والتي يجب أن ترسم وتظهر ضمن أصول المؤسسة، ووضع معايير علمية دقيقة لاستنفادها، وتحميل كل سنة مالية نصيبها، حتى تظهر القوائم المالية مُعدة بشكل حقيقي وعادل؛

- ضرورة اتخاذ الإجراءات والسياسات الرسمية، من أجل تطبيق محاسبة الموارد البشرية، وإعداد سجلات تحليلية وإحصائية ومحاسبية للتسجيل والتبويب والقياس لكل النشاطات المتعلقة بالموارد البشرية، وذلك في إطار نظام محاسبي شامل؛
- إنشاء نظام معلومات إلكتروني يوفر المعلومات والبيانات للمحاسبة عن الموارد البشرية، لاتخاذ القرارات الإدارية، ويسهل عملية محاسبة الموارد البشرية؛
- الاهتمام بإقرار مداخل تضع أسسا موحدة لقياس وتقييم الموارد البشرية، سواء كقيمة إجمالية أم كقيم تفصيلية؛
- ضرورة التركيز على الاستثمار في رأس المال البشري، بالاعتماد على عناصر متكاملة مع التدريب، مثل التعليم والتحفيز؛
- ضرورة قياس النتائج المحققة بعد التدريب لاستخلاص عوائده؛
- التوجه نحو تطبيق نماذج وأساليب لقياس عائد الاستثمار في رأس المال البشري.

الهوامش:

- ¹ جابر فاضل، تصميم نظام معلومات محاسبة الموارد البشرية في الوحدات الاقتصادية، مجلة الأكاديمية العربية المفتوحة، الدائم، العدد الثاني، 2008، ص 33.
- ² فتوح إبراهيم، مشكلات الاعتراف والقياس للمحاسبة عن الموارد البشرية، مجلة إربد للبحوث والدراسات، المجلد الثاني، العدد الثاني، الأردن، 1999، ص 184.
- ³ عبد الوهاب علي محمد، سعيد يس عامر، المحاسبة عن الموارد البشرية: عرض وتحليل مع مدخل بديل، دار المريخ، الرياض، 1982، ص 19.
- ⁴ فلانم هولز أريك، تعريف محمد عصام الدين، حامد حجاج، المحاسبة عن الموارد البشرية، دار المريخ، الرياض، 1992، ص 51.
- ⁵ الحيالي وليد، دراسات في المشاكل المحاسبية المعاصرة، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، 2004، ص 290.
- ⁶ فلانم هولز أريك، مرجع سابق، ص 98.
- ⁷ الحاسب الأول، محاضرة عن محاسبة الموارد البشرية وأثرها، متوفر على الموقع الإلكتروني بتاريخ: 2015/11/12
- ⁸ المفرجي عادل حرشوش، أحمد علي صالح، رأس المال الفكري: طرق قياسه وأساليب المحافظة عليه، منشورات المؤسسة العربية للتنمية الإدارية، مصر، 2003، ص 7.
- ⁹ تقرير التنمية الإنسانية العربية، برنامج الأمم المتحدة الإنمائي، 2003، ص 90.

<https://www.facebook.com/almohasb1/posts/592420657494554>

- 10 المرجع السابق نفسه.
- 11 الخطيب سعيد محمد، التعليم نحو التنمية الاقتصادية المستدامة في العالم العربي، جامعة الجزائر، 2004، ص 262.
- 12 حداوي وسيلة، إدارة الموارد البشرية، الدار الجامعية، مصر، 2004، ص ص 25-26.
- 13 الفضل علي، الاستثمار والتنمية البشرية، مجلة يناييع، العدد 26، 2008، جامعة القدس المفتوحة، رام الله، فلسطين، ص 116.
- 14 الكبيسي صلاح الدين، إدارة المعرفة، منشورات المؤسسة العربية للتنمية الإدارية، مصر، 2005، ص 12.
- 15 مفهوم الاستثمار في رأس المال البشري والعائد من التعليم، متوفر على الموقع الإلكتروني بتاريخ: 20/ 11/ 2015
http :www.alhjez.net/vb/showthread.php?t=42561
- 16 العتيبي سعد بن مرزوق، مفهوم وأساليب تحديد العائد من الاستثمار في التدريب، المؤسسة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة، 2004، ص 4.
- 17 بلعور سليمان، دور التدريب في تعزيز القدرة على التغيير التنظيمي بالمؤسسة الاقتصادية، الملتقى الدولي حول: الإبداع والتغيير التنظيمي في المؤسسات الحديثة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سعد دحلب البلدة، يومي 12 و 13 ماي، 2010، ص 9.
- 18 الوليد بشار يزيد، الإدارة الحديثة للموارد البشرية، دار الراجحة للنشر والتوزيع، عمان، 2008، ص 171.
- 19 Mitcheal, K, Putting Evaluation work, productivity and Management Review, 1994, p,199 .
- 20 Philips. J, stone. R, How to measure training Practical guide to tracking the six key indicators, San Francisco, 2002, p47.
- 21 سعد بن مرزوق العتيبي، مرجع سابق، ص 7.
- 22 المرجع السابق نفسه.
- 23 مصلحة المستخدمين لمؤسسة مطاحن الأوراس بباتنة.
- 24 المرجع السابق نفسه.
- قائمة المراجع:
- أولاً: المراجع باللغة العربية
- 1- الحياي وليد، دراسات في المشاكل المحاسبية المعاصرة، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان، 2004.
- 2- الخطيب سعيد محمد، التعليم نحو التنمية الاقتصادية المستدامة في العالم العربي، جامعة الجزائر، 2004.
- 3- العتيبي سعد بن مرزوق، مفهوم وأساليب تحديد العائد من الاستثمار في التدريب، المؤسسة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة، 2004.
- 4- الفضل علي، الاستثمار والتنمية البشرية، مجلة يناييع، العدد 26، جامعة القدس المفتوحة، رام الله، فلسطين، 2008.

- 5- الكبيسي صلاح الدين، إدارة المعرفة، منشورات المؤسسة العربية للتنمية الإدارية، مصر، 2005.
- 6- المفرجي عادل حرشوش، أحمد علي صالح، رأس المال الفكري: طرق قياسه وأساليب المحافظة عليه، منشورات المؤسسة العربية للتنمية الإدارية، مصر، 2003.
- 7- الوليد بشار يزيد، الإدارة الحديثة للموارد البشرية، دار الراجحة للنشر والتوزيع، عمان، 2008.
- 8- بلعور سليمان، دور التدريب في تعزيز القدرة على التغيير التنظيمي بالمؤسسة الاقتصادية، الملتقى الدولي حول: الإبداع والتغيير التنظيمي في المؤسسات الحديثة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سعد دحلب البليدة، يومي 12 و13 ماي، 2010.
- 9- تقرير التنمية الإنسانية العربية، برنامج الأمم المتحدة الإنمائي، 2003، ص 90.
- 10- حمداوي وسيلة، إدارة الموارد البشرية، الدار الجامعية، مصر، 2004.
- 11- جابر فاضل، تصميم نظام معلومات محاسبة الموارد البشرية في الوحدات الاقتصادية، مجلة الأكاديمية العربية المفتوحة، العدد الثاني، 2008.
- 12- عبد الوهاب علي محمد، سعيد يس عامر، المحاسبة عن الموارد البشرية: عرض وتحليل مع مدخل بديل، دار المريخ، الرياض، 1982.
- 13- فتوح إبراهيم، مشكلات الاعتراف والقياس للمحاسبة عن الموارد البشرية، مجلة إربد للبحوث والدراسات، المجلد الثاني، العدد الثاني، الأردن، 1999.
- 14- فلامهولز اريك، تعريب محمد عصام الدين، حامد حجاج، المحاسبة عن الموارد البشرية، دار المريخ، الرياض، 1992.
- 15- مصلحة المستخدمين لمؤسسة مطاحن الأوراس بباتنة.

ثانيا: المراجع باللغة الأجنبية

- 1- Mitcheal, K, **Putting Evaluation work, productivity and Management Review**, 1994.
- 2- Philips. J, stone. R, **Howto measure training Practical guide to tracking the six key indicators**, sanFrancisco, 2002.

ثالثا: المواقع الالكترونية

1- المحاسب الأول، محاضرة عن محاسبة الموارد البشرية وأثرها، متوفر على الموقع الالكتروني بتاريخ: 2015/11/12

<https://www.facebook.com/almoahsb1/posts/592420657494554>

2- مفهوم الاستثمار في رأس المال البشري والعائد من التعليم، متوفر على الموقع الالكتروني بتاريخ: <http://www.alhjez.net/vb/showthread.php?t=42561> /2015 /11 /20