

ملاءمة نموذج التكلفة التاريخية لتقييم الأصول البشرية في البيئة الجزائرية -دراسة ميدانية-

## The suitability of the historical cost model for evaluating human assets in the Algerian environment - a field study -

رونق بوزيد<sup>1</sup> ، لخصر سي محمد<sup>2</sup>

<sup>1</sup> محبر اقتصاد المؤسسة والتسيير التطبيقي (LEEGA) جامعة باتنة 1 (الجزائر)،



[raounak.bouzid@univ-batna.dz](mailto:raounak.bouzid@univ-batna.dz)

<sup>2</sup> محبر اقتصاد المؤسسة والتسيير التطبيقي (LEEGA) جامعة باتنة 1، (الجزائر)،



[simohammedlakhdar@gmail.com](mailto:simohammedlakhdar@gmail.com)

تاريخ القبول: 2023-02-24

تاريخ الإرسال: 2022-07-05

### Abstract

The study aimed to find out the suitability of the historical cost model in evaluating human assets in the Algerian environment, and to highlight the advantages and disadvantages of this model. This study was applied in the field to a sample of 78 university professors in the field of accounting and finance and accountants. The study concluded that the historical cost model is suitable for evaluating human resources in Algerian, and that it has a set of positives, the most important of which can be relied upon to estimate the expected return on investment in human resources, and it is also exposed to a set of determinants, the most one of which is that the benefit of employees increases with the increase in experience and training provided. Unlike other assets, their value decreases with the increase in the number of years, and this is what future research can address.

**Keywords:** human resource accounting; historical cost model; human assets; employees.

**JEL Classification Codes:** M5, M41

### ملخص

هدفت الدراسة لمعرفة مدى ملاءمة نموذج التكلفة التاريخية في تقييم الأصول البشرية في البيئة الجزائرية، وإبراز مزايا وعيوب هذا النموذج، تم تطبيق هذه الدراسة ميدانيا على عينة مكونة من 78 أستاذ جامعي في مجال المحاسبة والمالية والمهنيين المحاسبين. توصلت الدراسة إلى أن نموذج التكلفة التاريخية ملائم لتقييم الموارد البشرية في المؤسسات الجزائرية، وأن له مجموعة من الإيجابيات أهمها يمكن الاعتماد عليه لتقدير العائد المتوقع من الاستثمار في الموارد البشرية، كما يتعرض لمجموعة من المحددات أبرزها هو أن فائدة الموظفين تزداد مع زيادة الخبرة والتدريب المقدم لهم عكس الأصول الأخرى تقل قيمتهم مع زيادة عدد السنوات وهذا ما يمكن أن تعالجه الأبحاث المستقبلية.

الكلمات المفتاحية: محاسبة الموارد البشرية؛ نموذج التكلفة التاريخية؛ الأصول البشرية، الموظفون.

تصنيفات JEL : M41، M5.

\* المؤلف المرسل

## 1. مقدمة

يعتبر المورد البشري من أهم موارد المؤسسة فهو يتحكم في الموارد الأخرى ويوجهها، فالأشخاص داخل المؤسسة يؤثرون بشكل مباشر على نجاح أو فشل تلك المؤسسة، ونتيجة لأهميته فقد تم تطوير اهتمام خاص بحاسبة الموارد البشرية والتي تهدف إلى توفير معلومات حول تقييمه وحساب التكلفة والعائد، وعلى الرغم من أن نظامها النظري والعملي لم يتقن بعد إلا أن دورها المهم في تعزيز إدارة الموارد البشرية والاستخدام الفعال لها قد تم الاعتراف به على نطاق واسع من قبل الباحثين في مجال المحاسبة أمثال فلامهولتز، ليكرت، مورس وغيرهم. ومع ظهور اقتصاد المعرفة أصبحت إدارة الموارد البشرية أكثر أهمية وتعقيداً من إدارة الموارد المادية الأخرى، لذلك فإن البناء المنهجي لنظام محاسبة الموارد البشرية من الناحية النظرية، وتجربة نموذج محاسبة الموارد البشرية في الممارسة ليست فقط من المتطلبات الخاصة باقتصاد المعرفة، ولكنها أيضاً مقياس رئيسي لمهنة المحاسبة لمواجهة تحديات اقتصاد المعرفة. وبسبب هذا، كثفت الدول المتقدمة البحث حول محاسبة الموارد البشرية في السنوات الأخيرة، وبرزت الأبحاث الحاجة إلى رسملة الأصول البشرية وتقديمها بشكل صحيح في البيانات المالية باعتبارها العنصر المهم للوصول إلى تحقيق الريادة والميزة التنافسية والأهداف المسطرة لما لها من أهمية في دورها المؤثر في رفع كفاءة قدرة المؤسسة وفعاليتها في أداء مهامها وأنشطتها.

لذا فقد تطلب الأمر من مسيري ومديري المؤسسات الاقتصادية ضرورة الاهتمام برأس المال البشري وقياسه باستخدام النماذج المعتمدة لهذا الغرض، ناهيك عن نموذج التكلفة التاريخية والذي يعد من أشهر النماذج المطبقة في المؤسسات للقياس نظراً لبساطته وسهولة تطبيقه في حساب مختلف المصاريف الموجهة للمورد البشري سواء على المدى الطويل أو المدى القصير، بالاعتماد على نظام محاسبة مالية مرنة والإفصاح بذلك من خلال التقرير عنه بالقوائم المالية لإعطاء صورة صادقة وموثوقة عن هذا المورد لتضييق

الفجوة بين القيمة الدفترية للمؤسسة وقيمتها الحقيقية، وهذا ما يساعد مستخدمي القوائم المالية بترشيد قراراتهم.

وبناءً على ما سبق، يمكن طرح إشكالية الدراسة من خلال السؤال الرئيسي التالي: ما مدى ملاءمة

### نموذج التكلفة التاريخية في تقييم الأصول البشرية في البيئة الجزائرية؟

من هذه الإشكالية تتفرع الأسئلة الفرعية التالية:

- ما هي إيجابيات تطبيق نموذج التكلفة التاريخية في المؤسسات الاقتصادية؟
- ما هي محددات تطبيق نموذج التكلفة التاريخية في المؤسسات الاقتصادية؟

### 2.1 الفرضيات

- يعتبر نموذج التكلفة التاريخية ملائم لتقييم الموارد البشرية في المؤسسات الجزائرية؛
- يعتبر ارتفاع فائدة الموظفين مع زيادة الخبرة والتدريب المقدم لهم عكس الأصول الأخرى التي تقل قيمتها مع زيادة عدد السنوات أهم محدد لتطبيق نموذج التكلفة التاريخية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؛
- إن تقييم الموارد البشرية على أساس التكلفة التاريخية يمكن الاعتماد عليه لتقدير العائد المتوقع من الاستثمار في الموارد البشرية بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

### 3.1 أهداف الدراسة

تهدف هذه الدراسة إلى تحقيق جملة من الأهداف يمكن إنجازها فيما يلي:

- التعرف على مفهوم محاسبة الموارد البشرية وأهميتها ومزايا تطبيقها؛
- التعرف على نموذج التكلفة التاريخية لقياس الموارد البشرية وخطوات تطبيقه؛
- تحديد مزايا نموذج التكلفة التاريخية ومحدداته.

## 4.1 منهج الدراسة

تم الاعتماد على المنهج الاستنباطي، وجمع المعطيات اعتمدت الدراسة على استراتيجية البحث المسحي باستخدام أداة الاستبيان، وبعد جمع المعطيات اعتمدنا على منهج تحليل وصفي لاختبار الفرضيات.

### 2. الإطار النظري لمحاسبة الموارد البشرية

#### 1.2 تعريف محاسبة الموارد البشرية

إن محاسبة الموارد البشرية تتضمن محاسبة النفقات المتعلقة بالموارد البشرية كأصول بدلاً من المحاسبة التقليدية التي تعامل هذه التكاليف على أنها نفقات تقلل من الربح (Vijai, 2018, p. 165) يمكن توضيح على أنها التراكم المنهجي للمعلومات حول التغييرات في الاستثمارات التي تتم في الموارد البشرية وإبلاغ مديري التشغيل بهذه المعلومات من أجل مساعدتهم على اتخاذ قرارات أفضل مما كانوا قادرين على اتخاذها بدون هذه المعلومات الإضافية (Woodruff & Robert, 1973, pp. 3-8).

وعرفت جمعية المحاسبين الأمريكيين (AAA) على أنها عملية تحديد وقياس البيانات الخاصة بالموارد البشرية وتوصيل هذه المعلومات لجهات ذات المصلحة. ومن بين تعريف محاسبة الموارد البشرية الأكثر تداولاً هو تعريف Flamholtz الذي عرفها على أنها وسيلة لقياس التكاليف التي تحدث في المشروع أو المشروعات الأخرى نتيجة لاختيار الأصول البشرية أو تأجيرها أو تدريبها أو تعيينها أو تنميتها، كما تتضمن أيضاً القياس الاقتصادي لقيمة الموارد البشرية بالنسبة للمشروع. (Flamholtz, Bullen, & Hua, 2002, p. 949)

مما سبق، يمكن أن نقدم تعريف لمحاسبة الموارد البشرية على أنها المحاسبة التي تحدد وتقيس تكلفة المورد البشري وإدراج هذه التكلفة كأصول داخل المؤسسة، وإيصال هذه المعلومات إلى الأطراف أصحاب المصلحة واعتبارها مصدراً للمعلومات المهمة لأغراض اتخاذ القرارات.

## 2.2 أهمية ومزايا تطبيق محاسبة الموارد البشرية

### 1.2.2 أهمية محاسبة الموارد البشرية:

هناك مجموعة من العوامل أدت الى زيادة الاهتمام بمحاسبة الموارد البشرية ومن بينها ما يلي: (داهم

و عبد الصمد، 2021، الصفحات 3-4)

- أن العنصر البشري هو من أهم أنواع الأصول في المؤسسة وله تأثير جوهري على الإنتاجية؛
- العنصر البشري له قيمة سوقية ويحتاج للتكوين؛
- تقدم محاسبة الموارد البشرية دلالات هامة لبعض النسب المحاسبية، فقد أوضحت شركة فولفو السويدية لصناعة السيارات أن كل نقص في معدل دوران العمالة بنسبة 1% يعادل توفير مبلغ 5000 جنيه إسترليني على الشركة، علما بأن هذه الشركة قد تمكنت من حساب هذه الأرقام باستخدام نظام للمحاسبة عن الموارد البشرية؛
- التطورات والمتغيرات التكنولوجية والتقنية وانعكاساتها على المؤسسات الاقتصادية؛
- ضغوطات المؤثرات البيئية الخارجية، ويشمل ذلك:

■ **المؤثرات القانونية:** والمتمثلة في القوانين والتشريعات التي تصدرها الدولة بهدف حماية وتأمين

العاملين؛

■ **تأثير النقابات العمالية:** من حيث تحديد حقوق العاملين من أجور وميزات إضافية إجازات

وخدمات وغيرها؛

■ **تأثير سوق العمل:** تتأثر ظروف هذه السوق بظروف العرض والطلب على عنصر العمل،

وهي ظروف متغيرة بطبيعتها، حيث يصعب التحكم والتأثير من قبل المؤسسة وحدها.

### 2.2.2 مزايا تطبيق محاسبة الموارد البشرية:

إن تطبيق محاسبة الموارد البشرية يحقق مجموعة من المزايا التي سنذكرها كالتالي: (الحياي، 2004،

صفحة 298)

- عدم تحميل حسابات النتيجة بكافة المصروفات المرتبطة بالموارد البشرية التي تستنفذ خلال الفترة المالية مما يترتب عليه زيادة الأرباح؛
- إن استحداث أصول جديدة المثلثة في الأصول البشرية يترتب عليه زيادة في المركز المالي للمؤسسة يوحي بزيادة ثقلها في السوق؛
- تشجيع عمليات القروض طويلة الأجل بضمن الأصول التي تضخمت بزيادة الأصول البشرية؛
- إظهار إيجابيات في جميع نسب التحليل المالي الذي يمثل البسط فيها صافي الأرباح أو أصول المؤسسة؛
- تساهم محاسبة الموارد البشرية في تحويل النظرة الى العاملين كونهم أعباء الى أهم أصول، ومن ثم فإنها تجعل الإدارة تزيد اهتمامها بتطوير الموارد البشرية وعدم اعتبار الأفراد العاملين كأدوات إنتاجية فحسب، بل أنهم أعضاء مشاركين يساهمون في تحقيق أهداف المؤسسة الى جانب أهدافهم الشخصية.

### 3. تقييم الأصول البشرية

صنف Flamholtz طرق تقييم الموارد البشرية الى النموذج القائم على التكلفة ونموذج القيمة الاقتصادية، تم تقسيم الأخير الى نموذج القيمة النقدية ونموذج القيمة غير النقدية، وفي الآونة الأخيرة تم إضافة طريقة جديدة تسمى النموذج القائم على المعرفة (Fulmer & Ployhart, 2014, p. 178). ومن خلال هذه الورقة البحثية اخترنا النموذج القائم على التكلفة وبالتحديد نموذج التكلفة التاريخية كونه هو الأنسب مع الوضع الجزائري بسبب صعوبة تطبيق طرق نموذج القيمة الذي يعتمد على التقديرات والاحتمالات ومعدلات الخصم افتراضية بسبب غياب أسواق نشطة، وباعتبار أن هذا النموذج لقي الكثير من الإشادة من طرف مؤيدي نظرية رسمية الموارد البشرية، حيث اعتبر الأقرب الى الواقع، إضافة الى أن الطرق الأخرى تعاني من ارتفاع تكاليف تطبيقها مما ينتهك مبدأ فاعلية التكلفة وليس قابلية التشغيل.

### 1.3 نموذج التكلفة التاريخية

عرف Flamholtz التكلفة التاريخية للموارد البشرية على أنها تكاليف الحصول على الموارد البشرية وتنميتهم (Eric, 1974, p. 5)، وقد تم تطوير هذه الطريقة من قبل Flamholtz, Brummet & pyle سنة 1969 (Pekin, 1976, p. 195). وبموجب هذا النموذج، فإن تكلفة الموارد البشرية تنقسم إلى قسمين: قسم يعامل كمصروفات جارية كالرواتب والأجور، والقسم الآخر يعامل كمصروفات رأسمالية وتشتمل على تلك المصاريف التي تؤدي إلى زيادة النفقات المستقبلية كنفقات التدريب والاختيار والتعيين والتنمية التي يتم إطفائها على مدى العمر الإنتاجي للمورد البشري لتحديد نصيب كل فترة منها، ويمثل الجزء المستنفذ منها بقسط الإطفاء السنوي، أما الجزء غير المستنفذ فيتمثل بالجزء المتبقي من التكلفة الأصلية التي تظهره الميزانية مطروحا منه الجزء المستنفذ (Gupta, 2021, p. 10)

ويتم وفق هذا النموذج رسملة هذه المصاريف التالية: (العايشي، 2017، صفحة 92)

- تكلفة الإعلان عن الوظائف الشاغرة واستقطاب المورد البشري الجديد للمؤسسة بما في ذلك أتعاب لجنة الاستقطاب وتكاليف نقلهم وأية مصاريف أخرى ذات صلة بالمورد البشري؛
- تأدية المقابلات والاختيار من أجل تحديد من تمنح لهم الوظيفة؛
- التنظيم الإداري الذي تتحمله المؤسسة من أجل الحصول على مورد بشري جديد وما يرتبط به من تكاليف غير مباشرة كالعلاوات والمكافآت والحوافز؛
- برامج التدريب والتأهيل للمورد البشري في الداخل والخارج لوضعه في مستوى الأداء المتوقع عند أقسامه بوظيفة معينة متضمنة التكاليف المباشرة وغير المباشرة سواء المدربين أو المتدربين؛
- الإعارة والتنسيب والبعثات والإجازات الدراسية داخليا وخارجيا.

### 2.3 خطوات تطبيق نموذج التكلفة التاريخية:

حسب Flamholtz فإنه عند تطبيق نموذج التكلفة التاريخية يجب تتبع الخطوات التالية:

- تجميع التكاليف الفعلية المرتبطة بالاستثمار البشري والتي قامت بها المؤسسة؛

- دراسة العناصر الكلفوية التي تم تجميعها ثم فصل تلك التكاليف المرتبطة بالموارد غير البشرية؛
- تجزئة بنود تكاليف الاستثمار في الموارد البشرية بعد دراستها الى مصاريف عادية تُحمل على حسابات النتيجة للسنة التي تحققت فيها، وإلى مصاريف رأسمالية تساهم في تكوين القيمة الحقيقية لرأس المال البشري في المستقبل، أما بخصوص الموارد البشرية الجديدة فتحتاج الى تجميع مصروفاتها للعمل على رسملتها من خلال مركز كلفوي جديد؛
- رسملة تكاليف الاستثمارات البشرية وإظهارها ضمن عناصر قائمة المركز المالي وضمن الحسابات المناسبة مع طبيعة ذلك الإنفاق من حيث خصائص تلك التكاليف واعتباراتها؛
- تحديد مدة إطفاء تكاليف الاستثمار في الموارد البشرية والتي من خلالها يمكن استخدامها اقتصاديا؛
- استخدام إحدى طرائق الإطفاء؛
- شطب مصاريف الاستثمار في الموارد البشرية الناجمة عن الترك أو الاستغناء ودوران العمل وانتهاء المهارة؛
- جمع مصاريف الإطفاء مع مصاريف الشطب وتحميلها لحساب النتيجة للسنة التي حدثت بها.

### 3.3 مزايا وعيوب نموذج التكلفة التاريخية

يمكن توضيح مزايا وعيوب التكلفة التاريخية من خلال الجدول التالي:

الجدول 1: مزايا وعيوب نموذج التكلفة التاريخية

المزايا	العيوب
- سهولة فهم الطريقة لأصحاب العمل والموظفين؛	- يصعب تحديد معدل الاهتلاك؛
- تتبع هذه الطريقة المفهوم المحاسبي التقليدي	- بموجب هذه الطريقة يختلف تقدير فترة خدمة الموظف؛
- مطابقة التكاليف مع الإيرادات؛	
- هذه الطريقة سهلة لحساب قيمة الموارد البشرية؛	



- يمكن حساب العائد على استثمار الشركة في - لا تؤدي الى قيم قابلة للمقارنة بسبب أن الموارد البشرية بهذه الطريقة. تكاليف الحصول على البشر وتكاليف التعلم تختلف من فرد لآخر داخل المنظمة الواحدة.

Source: Indiafree notes, historical cost model meaning, Advantages and limitations, 24<sup>th</sup>, October 2021, <https://indiafreenotes.com/historical-cost-model-meaning-advantages-and-limitations/>

#### 4. إجراءات الدراسة الميدانية:

##### 1.4 عينة الدراسة:

تكونت عينة الدراسة من 78 مفردة والتي تمثلت في مجموعة الأساتذة الجامعيين في مجال المحاسبة والمالية وكذلك المهنيين الممارسين لمهنة المحاسبة والمتمثلين في محافظي الحسابات، والجدول التالي يوضح توزيع العينة حسب متغيراتها.

جدول 2: توزيع عينة الدراسة حسب المتغيرات المدروسة

المتغيرات	فئات المتغير	العدد	النسبة المئوية
المؤهل المهني	أستاذ جامعي	42	53.8%
	مهني	28	35.9%
	كلاهما	8	10.3%
	المجموع	78	100%
المؤهل العلمي	ليسانس	12	15.4%
	ماجستير	2	2.6%
	ماستر	14	17.9%
	دكتوراه	50	64.1%
سنوات الخبرة	المجموع	78	100%
	أقل من 5 سنوات	8	10.3%
	من 5 الى 10 سنوات	14	17.9%
	من 11 الى 20 سنة	22	28.2%
	أكثر من 20 سنة	34	43.6%
المجموع	78	100%	

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على SPSS

نلاحظ من خلال الجدول أن نسبة الأساتذة الجامعيين تفوق نسبة المهنيين بعد ذلك تأتي في المرتبة الثالثة للمؤهلين المهنيين معاً، كما نلاحظ أن نسبة الأفراد الحاملين لشهادة الدكتوراه أكبر من الفئات الأخرى ثم تليها نسبة حاملين شهادة الماستر ولم تتعد عنها كثيراً نسبة حاملين شهادة ليسانس، وفي الأخير تأتي نسبة الحاملين لشهادة الماجستير.

أما بالنسبة لمتغير سنوات الخبرة فإننا نلاحظ أن فئة أكثر من 20 سنة تصدر أعلى نسبة، ثم تليها فئة من 11 إلى 20 سنة في المرتبة الثانية، بعد ذلك تعود المرتبة الثالثة لفئة من 5 إلى 10 سنوات، بينما جاءت في المرتبة الأخيرة الفئة التي تعود إلى أقل من 5 سنوات.

## 2.4 أداة الدراسة

تحقيقاً لهدف الدراسة تم الرجوع إلى الدراسات السابقة ذات العلاقة بالدراسة الحالية، وقمنا ببناء استبانة تكونت من جزئين رئيسيين:

**الجزء الأول:** الخاص بالبيانات الأولية للمبحوث: وتضمن المتغيرات (المؤهل المهني، المؤهل العلمي، سنوات الخبرة).

**الجزء الثاني:** البيانات الأساسية، وتكونت من ثلاثة محاور وفقاً لما سعينا لتحقيقه، وقد تمثلت تلك المحاور في: (ملاءمة نموذج التكلفة التاريخية في تقييم الأصول البشرية واحتوى على (8) بنود- مميزات تطبيق نموذج التكلفة التاريخية واحتوى على (6) فقرات- محددات تطبيق نموذج التكلفة التاريخية واحتوى على (5) فقرات).

## 3.4 إجراءات الصدق والثبات لأداة الدراسة

### 1.3.4 صدق الأداة

يعرف صدق أداة الدراسة بأنه: "مدى تمكن أداة جمع المعلومات أو إجراءات القياس من قياس ما صممت من أجل قياسه، كما يقصد بالصدق "شمول الاستمارة لكل العناصر التي يجب أن تدخل في

التحليل من ناحية، ووضوح فقراتها ومفرداتها من ناحية ثانية، بحيث تكون مفهومة لكل من يستخدمها (عبيدات، 2001، صفحة 160) وقد قمنا بالتأكد من صدق أداة جمع المعلومات من خلال الآتي:

### الصدق الظاهري:

ويعني أن تبدو أداة القياس ظاهريًا تقيس ما وضعت فعلاً لقياسه، بحيث شكل الأداة ومظهر الفقرات يتناسب مع المقصود بها، من حيث نوع الفقرات وكيفية صياغتها، ومدى مناسبتها ووضوحها للمستجيبين، ومدى ارتباطها بالمحاور التي تنتمي إليه، كما يشير إلى تعليمات المقياس من حيث الوضوح والموضوعية، ومدى مناسبة المقاييس للهدف الذي وضع من أجله. (الزغي، 1995، صفحة 87)

بعد التوصل إلى أداة الدراسة في صورتها الأولية، تم عرضها على عدد من الخبراء والمتخصصين في مجال الدراسة، وذلك لاستفادة من آراءهم وخبراتهم في مدى ارتباط كل عبارة بالبعد الذي تنتمي إليه، ومدى وضوح كل عبارة وسلامة صياغتها اللغوية، بالإضافة لملاءمة العبارات للبعد المراد قياسه ومدى تحقيقها للهدف الذي وضعت من أجله، وقد أبدوا المحكمين بآرائهم وتم الأخذ بها.

### صدق الاتساق الداخلي:

يقصد بالصدق الداخلي للأداة، مدى ارتباط كل عبارة من عبارات المحور مع الدرجة الكلية للمحور الذي تنتمي إليه، وقد استخدمنا معامل الارتباط بيرسون للتأكد من ارتباط الفقرات، وكانت نتائج كما هي مبينة بالجدول التالية:

جدول 3: معامل الارتباط بين درجة كل بند من بنود محاور الدراسة مع الدرجة الكلية للمحور الذي تنتمي إليه

المحور	م	معامل الارتباط	مستوى الدلالة	المحور	م	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
ملاءمة نموذج التكلفة التاريخية في تقييم الأصول البشرية	1	.880**	.000	مميزات تطبيق نموذج التكلفة التاريخية	1	.862**	.000
	2	.639**	.000		2	.898**	.000
	3	.880**	.000		3	.929**	.000
	4	.887**	.000		4	.915**	.000
	5	.878**	.000		5	.923**	.000
	6	.907**	.000		6	.869**	.000
	7	.896**	.000				
	8	.933**	.000				
المحور الثالث: محددات تطبيق نموذج التكلفة التاريخية							
	1	.820**	.000		4	.904**	.000
	2	.864**	.000		5	.841**	.000
	3	.748**	.000				

\*\* تشير دال إحصائياً عند مستوى الدلالة (0.01). \* تشير دال إحصائياً عند مستوى الدلالة (0.05).

تبين من الجدول السابق أن كافة بنود محاور أداة الدراسة ذات ارتباط مع الدرجة الكلية للمحور

الذي تنتمي إليه البند.

حيث تراوح معامل ارتباط بنود المحور الأول (ملاءمة نموذج التكلفة التاريخية في تقييم الأصول البشرية)

مع الدرجة الكلية للمحور الذي تنتمي إليه بين (.639\*\* - .933\*\*). وهي دالة إحصائياً عند مستوى دلالة

(0.01) لكافة البنود.

كما تراوح معامل ارتباط بنود المحور الثاني (مميزات تطبيق نموذج التكلفة التاريخية) مع الدرجة الكلية

للمحور الذي تنتمي إليه بين (.862\*\* - .923\*\*). وهي دالة إحصائياً عند مستوى دلالة (0.01) لكافة

البنود.

وتراوح معامل ارتباط بنود المحور الثالث (محددات تطبيق نموذج التكلفة التاريخية) مع الدرجة الكلية للمحور الذي تنتمي إليه بين (  $.748^{**}$  -  $.904^{**}$  ) وهي دالة إحصائياً عند مستوى دلالة (0.01) لكافة البنود.

#### 2.3.4 ثبات الأداة

للتأكد من ثبات الاستبانة تم استخدام معامل الثبات (ألفا كرونباخ) وكانت النتائج كما هي مبينة بالجدول التالي:

جدول 4: نتائج اختبار ثبات الاستبانة

م	محاور الأداة	عدد الفقرات	معامل الثبات
1	المحور الأول: ملاءمة نموذج التكلفة التاريخية في تقييم الأصول البشرية.	8	.928
2	المحور الثاني: مميزات تطبيق نموذج التكلفة التاريخية.	6	.906
3	المحور الثالث: محددات تطبيق نموذج التكلفة التاريخية.	5	.885
	معامل الثبات الكلي	43	.885

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على SPSS

يتبين من الجدول (4) أن قيمة معامل الثبات للمحور الأول للدراسة (0.928)، أما معامل الثبات المحور الثاني فكان بمقدار (0.906)، أما معامل الثبات المحور الثالث فكان بمقدار (0.885)، وكان معامل الثبات الاستبانة بشكل عام (0.885) وهذا يعني أن الاستبانة تتمتع بثبات عالٍ جداً، ويوحى هذا إلى أن العينة متجانسة في الاستجابة على الاستبانة ويمكن الاعتماد على النتائج في تعميمها على مجتمع الدراسة بدرجة كبيرة.

## 4.4 مقياس الدراسة

تم قياس درجة الاستجابات المحتملة على الفقرات إلى تدرج خماسي حسب مقياس ليكرت الخماسي، في توزيع أوزان إجابات أفراد العينة والذي يتوزع من أعلى وزن له والذي أعطيت له (5) درجات والذي يمثل في حقل الإجابة (أوافق بشدة) إلى أدنى وزن له والذي أعطى له (1) درجة واحدة وتمثل في حقل الإجابة (أعارض بشدة) وبينهما ثلاثة أوزان. وقد كان الغرض من ذلك هو إتاحة المجال أمام أفراد العينة لاختيار الإجابة الدقيقة حسب تقدير أفراد العينة.

ويمكن توضيح كيفية احتساب التقدير اللفظي لمؤشرات الدراسة، وذلك باستخراج المدى كما هو معروف عن طريق حساب الفرق بين أعلى قيمة وأدنى قيمة على النحو التالي:

المدى = 5 - 1 = 4 ويتم تحديد طول الفئة بقسمة المدى على عدد القيم على النحو التالي: طول

الفئة =  $4 \div 5 = 0.8$  وبالتالي يتم تحديد فئات المقياس وفقاً للجدول التالي:

جدول 5: يوضح كيفية احتساب التقدير اللفظي للاستجابة على مؤشرات الأداة

الدلالة اللفظية		كيفية احتساب التقدير اللفظي	
ضعيف جداً	أعارض بشدة	أقل من 36%	أقل من 1.80
ضعيف	أعارض	من 36% - أقل من 52%	من 1.80 - أقل من 2.59
متوسط	أوافق نوعاً ما	من 52% - أقل من 68%	من 2.60 - أقل من 3.39
عالي	أوافق	من 68% - أقل من 84%	من 3.40 - أقل من 4.19
عالي جداً	أوافق بشدة	من 84% - 100%	من 4.20 - 5

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على سلم ليكرت

اعتمدنا على برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (spss) Statistical Package for

Social Sciences في عملية تحليل البيانات وقد استخدمنا الأساليب الإحصائية التالية:

1- معامل ارتباط بيرسون Person's Correlation : لمعرفة مدى وجود علاقة من نوع الارتباط بين محاور الدراسة وفقراتها، وقد استخدمه الباحثون لقياس الاتساق الداخلي لعبارات الاستبانة والصدق البنائي.

2- اختبار ألفا كرونباخ Cronbach's Alpha : للتأكد من ثبات أداة الدراسة ومدى مصداقية آراء العينة.

3- التكرارات والنسب المئوية: لوصف المتغيرات الديموغرافية لعينة الدراسة.

4- المتوسطات الحسابية والانحراف المعياري والنسبة الأهمية لوصف استجابات المبحوثين على فقرات وأبعاد مقياس الدراسة.

5- اختبار T لعينة واحدة (One Sample T Test) لمعرفة مدى التوافق عند متوسط حسابي فرضي (3)، للتأكد من صحة الفرضيات الدراسية.

#### 5.4 تحليل نتائج الدراسة وتفسيرها

سنقوم بتحليل بيانات الدراسة وتفسيرها باستخدام الأساليب الإحصائية المناسبة وقد تناولنا ذلك بالتفصيل كما يأتي:

#### 1.5.4 التحليل الوصفي لإجابات أفراد عينة الدراسة

يهتم التحليل الوصفي بتحديد درجة موافقة أفراد العينة على كل عبارة من عبارات الاستبيان لمعرفة أهم الإيجابيات المرتبطة بتطبيق نموذج التكلفة التاريخية في المؤسسات الاقتصادية وأيضا تحديد أهم الصعوبات التي تقف أمام تطبيقه، وقد استخدمنا المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية لاستجابات أفراد عينة الدراسة وكانت النتائج كما هي مبينة كالآتي:

تحليل البيانات المتعلقة بإيجابيات تطبيق نموذج التكلفة التاريخية في المؤسسات الاقتصادية:

النتائج موضحة في الجدول التالي:

**جدول 6:** المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية لاستجابات أفراد عينة الدراسة على محور "إيجابيات تطبيق نموذج التكلفة التاريخية في المؤسسات الاقتصادية"

م	العبارات	الرتبة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية	مستوى الاستجابة
1	إن تقييم الموارد البشرية على أساس التكلفة التاريخية يعتبر أسلوب بسيط الفهم وسهل التطبيق.	6	2.95	1.02	59.00%	متوسطة
2	إن تقييم الموارد البشرية على أساس التكلفة التاريخية يتناسب مع المحاسبة المالية التي تقوم على أساس مقابلة الإيرادات بالمصروفات.	2	3.38	0.74	67.60%	متوسطة
3	إن تقييم الموارد البشرية على أساس التكلفة التاريخية يمكن الاعتماد عليه لتقدير العائد المتوقع من استثمار في الموارد البشرية	1	3.44	0.78	68.80%	عالية
4	يسمح نموذج التكلفة التاريخية بالمفاضلة بين الاستثمارات البديلة.	3	3.33	0.83	66.60%	متوسطة
5	يستند نموذج التكلفة التاريخية على مصادر حقيقية للبيانات المالية والمعلومات المحاسبية لقياس الموارد البشرية.	5	3.21	0.97	64.20%	متوسطة
6	يسمح نموذج التكلفة التاريخية بإبراز القيمة الحقيقية للمؤسسة وكفاءتها في استخدام الموارد البشرية.	4	3.23	0.90	64.60%	متوسطة
	<b>متوسط إجمالي المحور</b>		3.26	0.78	65.20%	متوسطة

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على SPSS

يتضح من الجدول (6) أن استجابات أفراد عينة الدراسة على محور (إيجابيات تطبيق نموذج التكلفة التاريخية في المؤسسات الاقتصادية) يقع ضمن مجال التقييم موافق، رغم الاختلاف في قيم المتوسط الحسابي لها إلا أن مجملها تقع في هذا المجال ما يثبت ذلك قيمة المتوسط العام التي بلغت (3.26) بانحراف معياري (0.78) ونسبة موافقة (65.20%) وهذا يعني أن هناك موافقة من قبل أفراد العينة على أن تقييم الموارد البشرية على أساس التكلفة التاريخية يمكن الاعتماد عليه لتقدير العائد المتوقع من استثمار في الموارد البشرية



والذي حقق أعلى متوسط حسابي والمقدر بـ 3.44 ثم تليه العبارة التي تنص على أن تقييم الموارد البشرية على أساس التكلفة التاريخية يتناسب مع المحاسبة المالية التي تقوم على أساس مقابلة الإيرادات بالمصروفات بمتوسط حسابي قدره 3.38.

### تحليل البيانات المتعلقة بمحددات تطبيق نموذج التكلفة التاريخية في المؤسسات الاقتصادية:

النتائج موضحة في الجدول التالي:

**جدول 7:** المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية لاستجابات أفراد عينة الدراسة على محور "محددات

تطبيق نموذج التكلفة التاريخية في المؤسسات الاقتصادية"

م	العبارات	الرتبة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية	مستوى الاستجابة
1	إن التقييم وفق نموذج التكلفة التاريخية يأخذ في الاعتبار جزءاً فقط من تكلفة اكتساب الموظفين ويتجاهل القيمة الإجمالية لخدماتهم المحتملة.	2	3.46	0.78	69.20%	عالية
2	إن تقييم الموارد البشرية وفق نموذج التكلفة التاريخية لا يؤدي إلى قيم قابلة للمقارنة بسبب أن تكلفة الحصول على البشر وتكلفة التعلم تختلف من فرد إلى آخر	3	3.38	0.74	67.60%	متوسطة
3	في حالة الموارد البشرية تزداد فائدة الموظفين مع زيادة الخبرة والتدريب المقدم لهم عكس الأصول الأخرى تقل قيمتهم مع زيادة عدد السنوات أو الاستهلاك	1	3.90	0.93	78.00%	عالية
4	إن تقييم الموارد البشرية على أساس التكلفة التاريخية لا يسمح بالإفصاح الحقيقي عن قيمة رأس المال البشري بين تاريخ الإنفاق الفعلي للحصول عليه وبين تاريخ اللاحق والمرتبطة بتحديد القيمة الحقيقية له	4	3.28	0.75	65.60%	متوسطة
5	إن تقييم الموارد البشرية على أساس التكلفة التاريخية لا تعكس التغيرات التي تطرأ على رأس المال البشري، مما يجعل المعلومات المقدمة غير مفصلة في إظهار النتائج	5	3.26	0.81	65.20%	متوسطة
	متوسط إجمالي المحور		3.46	0.67	69.20%	عالية

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على SPSS

يتضح من الجدول (7) تراوح متوسطات استجابات أفراد عينة الدراسة على محور (محددات تطبيق نموذج التكلفة التاريخية في المؤسسات الاقتصادية) يقع ضمن مجال التقييم موافق، رغم الاختلاف في قيم المتوسط الحسابي لها إلا أن مجملها تقع في هذا المجال ما يثبت ذلك قيمة المتوسط العام التي بلغت (3.46) بانحراف معياري (0.67) وبنسبة موافقة (69.20%) ، وهذا يعني أن هناك موافقة من قبل أفراد العينة على أنه في حالة الموارد البشرية تزداد فائدة الموظفين مع زيادة الخبرة والتدريب المقدم لهم عكس الأصول الأخرى تقل قيمتهم مع زيادة عدد السنوات أو الاستهلاك وهو المحدد الذي حقق أعلى متوسط حسابي والمقدر بـ 3.90 ويليه المحدد في المرتبة الثانية تقييم المورد البشري وفق نموذج التكلفة التاريخية يأخذ في الاعتبار جزءاً فقط من تكلفة اكتساب الموظفين ويتجاهل القيمة الإجمالية لخدماتهم المحتملة بمتوسط حسابي 3.46.

#### 2.5.4. نتائج اختبار الفرضيات

##### اختبار الفرضية الأولى:

بعد عرض التحليل الوصفي للبيانات يتم في هذا الجزء اختبار فرضية الدراسة وهذا بالاعتماد على مجموعة من الاختبارات الإحصائية، والتي تنص على: "يعتبر نموذج التكلفة التاريخية ملائم لتقييم الموارد البشرية في المؤسسات الجزائرية" والتي تندرج ضمنها:

-  $H_0$ : لا يعتبر نموذج التكلفة التاريخية ملائم لتقييم الموارد البشرية في المؤسسات الجزائرية؛

-  $H_1$ : يعتبر نموذج التكلفة التاريخية ملائم لتقييم الموارد البشرية في المؤسسات الجزائرية.

للتأكد من صحة الفرضية، استخدمنا اختبار T لعينة واحدة عند متوسط حسابي فرضي (3)، وكانت النتائج كما هي مبينة بالجدول الآتي:

جدول 8: نتائج اختبار T لعينة واحدة لبنود محور نموذج التكلفة التاريخية ملائم لتقييم م. البشرية في المؤسسات الجزائرية

م	العبارات	الرتبة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الأهمية النسبية	قيمة T	مستوى الدلالة
1	بيانات قياس الموارد البشرية تتوافق مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها.	6	3.03	1.08	60.60%	.210	.835
2	تكلفة الموارد البشرية (تدريب، استقطاب، اختيار، توظيف) تحقق منافع اقتصادية تعود لعدة سنوات وفق النظام المحاسبي المالي فان النفقات التي تعود بالمنفعة الاقتصادية لعدة سنوات يجب رسملتها ويعترف بها كأصل وفي حالة العكس تسجل كعبء جاري خاص بتلك الفترة فقط.	1	3.69	0.83	73.80%	7.397	.000
3	يمكن اتخاذ العمر الإنتاجي للمورد البشري الفترة التي تفصل بين تاريخ التعيين وتاريخ التقاعد وذلك بموجب القانون 15/16 الذي ينص على سن التقاعد.	5	3.08	0.80	61.60%	.847	.400
4	الأعباء الواجب رسملتها هي الأعباء المباشرة المتمثلة في (الاستقطاب، الاختيار، التوظيف، التعيين، التدريب)	3	3.13	0.80	62.60%	1.423	.159
5	الأعباء الواجب رسملتها هي الأعباء غير المباشرة المتمثلة في (الترقية، التعاقد مع المؤسسة من الداخل، الإنتاجية الضائعة).	7	2.95	0.91	59.00%	-.498	.620
6	ترسمل أعباء الإدارة العليا بما يتوافق مع الإطار العام للاتفاقيات الجماعية للعمل أين يحاسب كل مسؤول على مدى تحقيق الأهداف المسطرة في عقده.	2	3.26	0.93	65.20%	2.430	.017
7	تسجل خسارة قيمة في حالة (تحقيق الخسائر، العطل المرضية، الإضرابات، عدم تحقيق الأهداف السنوية).	4	3.10	0.91	62.00%	1.000	.320
8	يتم التخلي عن المورد البشري الذي تم رسملة أعبائه عند التقاعد أو الوفاة أو انتهاء علاقة العمل بسبب عدم تحقيق الأهداف المسطرة.	2	3.26	0.96	65.20%	2.360	.021
	متوسط إجمالي المحور		3.19	0.78	63.80%	2.104	.039

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على SPSS

بينت نتائج الجدول (8) أن قيمة (T) المحسوبة بين الوسط الحسابي الفرضي والمتوسط الحسابي لبنود المحور تراوحت بين (-.498، 7.397) وبوسط حسابي بين (3.69 - 2.95)، وتقابل درجة استجابة (متوسطة إلى عالية). حيث حصلت الفقرة (2) ونصها "تكلفة الموارد البشرية (تدريب، استقطاب، اختيار، توظيف) تحقق منافع اقتصادية تعود لعدة سنوات وفق النظام المحاسبي المالي فان النفقات التي تعود بالمنفعة الاقتصادية لعدة سنوات يجب رسملتها ويعترف بها كأصل وفي حالة العكس تسجل كعبء جاري خاص بتلك الفترة فقط" على أعلى قيمة ل (T) المحسوبة والبالغة (7.397) وهي كبيرة وموجبة والفرق بين وسطها الحسابي البالغ (3.69) والوسط الفرضي (3) دال إحصائياً، وهذا يشير إلى قبولها وملائمة كما حصلت الفقرة (6) ونصها "ترسمل أعباء الإدارة العليا بما يتوافق مع الإطار العام للاتفاقيات الجماعية للعمل أين يحاسب كل مسؤول على مدى تحقيق الأهداف المسطرة في عقده" على قيمة ل (T) المحسوبة والبالغة (2.430) وهي كبيرة وموجبة، والفرق بين وسطها الحسابي البالغ (3.26) والوسط الفرضي (3) دال إحصائياً، ويشير ذلك إلى توافر الفقرة وتطبيقها، كذلك حصلت الفقرة (8) ونصها "يتم التخلي عن المورد البشري الذي تم رسملته أعباؤه عند التقاعد أو الوفاة أو انتهاء علاقة العمل بسبب عدم تحقيق الأهداف المسطرة"، على قيمة ل (T) المحسوبة والبالغة (2.360) وهي كبيرة وموجبة، والفرق بين وسطها الحسابي البالغ (3.26) والوسط الفرضي (3) دال إحصائياً، ويشير ذلك توافر الفقرة وتطبيقها.

أما بقية فقرات المحور فيلاحظ أنها غير دالة إحصائياً كون مستوى الدلالة الإحصائية بين الأوساط الحسابية للفقرات والوسط الفرضي غير دال إحصائياً أي أكبر من (0.05)، ويشير ذلك إلى أن تلك الفقرات غير ملائمة وليس متوافرة بالشكل الملائم.

وإجمالاً كانت توافر فقرات محور نموذج التكلفة التاريخية ملائم لتقييم الموارد البشرية في المؤسسات الجزائرية بدرجة متوسطة، وكانت قيمة (T) المحسوبة (2.104) وهي كبيرة وموجبة، وكان الفرق بين وسطها الحسابي البالغ (3.19) والوسط الفرضي (3) دال إحصائياً بمستوى دلالة (0.039)، ويشير ذلك إلى

قبول الفرضية البديلة والتي تنص على أن: يعتبر نموذج التكلفة التاريخية ملائم لتقييم الموارد البشرية في المؤسسات الجزائرية.

اختبار الفرضية الثانية:

من أجل اختبار الفرضية الثانية والتي تنص على: "يعتبر ارتفاع فائدة الموظفين مع زيادة الخبرة والتدريب المقدم لهم عكس الأصول الأخرى التي تقل قيمتها مع زيادة عدد السنوات أهم محدد لتطبيق نموذج التكلفة التاريخية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية"، حيث سيتم الاعتماد على الترتيب واختبار (T)، وتندرج ضمنها:

-  $H_0$ : لا يعتبر ارتفاع فائدة الموظفين مع زيادة الخبرة والتدريب المقدم لهم عكس الأصول الأخرى التي تقل قيمتها مع زيادة عدد السنوات أهم محدد لتطبيق نموذج التكلفة التاريخية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

-  $H_1$ : يعتبر ارتفاع فائدة الموظفين مع زيادة الخبرة والتدريب المقدم لهم عكس الأصول الأخرى التي تقل قيمتها مع زيادة عدد السنوات أهم محدد لتطبيق نموذج التكلفة التاريخية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

والجدول الموالي يوضح نتائج اختبار (T) لمحددات تطبيق نموذج التكلفة التاريخية بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية:

جدول 9: نتائج اختبار (T) للفرضية الثانية

مستوى المعنوية Sig	قيمة T	العبارات
0.000	5.196	إن التقييم وفق نموذج التكلفة التاريخية يأخذ في الاعتبار جزءاً فقط من تكلفة اكتساب الموظفين ويتجاهل القيمة الإجمالية لخدماتهم المحتملة.
0.000	4.574	إن تقييم الموارد البشرية وفق نموذج التكلفة التاريخية لا يؤدي الى قيم قابلة للمقارنة بسبب أن تكلفة الحصول على البشر وتكلفة التعلم تختلف من فرد الى آخر
0.000	8.486	في حالة الموارد البشرية تزداد فائدة الموظفين مع زيادة الخبرة والتدريب المقدم لهم عكس الأصول الأخرى تقل قيمتهم مع زيادة عدد السنوات أو الاستهلاك
0.001	3.303	إن تقييم الموارد البشرية على أساس التكلفة التاريخية لا يسمح بالإفصاح الحقيقي عن قيمة رأس المال البشري بين تاريخ الإنفاق الفعلي للحصول عليه وبين تاريخ اللاحق والمرتبطة بتحديد القيمة الحقيقية له
0.007	2.786	إن تقييم الموارد البشرية على أساس التكلفة التاريخية لا تعكس التغيرات التي تطرأ على رأس المال البشري، مما يجعل المعلومات المقدمة غير مفصلة في إظهار النتائج

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على نتائج SPSS

يتضح من الجدول السابق أن مستوى المعنوية لكل المحددات أقل من 0.05، بمعنى أن كل المحددات أو المعينات معنوية احصائيا وبالتالي فهي تمثل كلها محددات تعيق تطبيق نموذج التكلفة التاريخية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، وبالنسبة لـ " في حالة الموارد البشرية تزداد فائدة الموظفين مع زيادة الخبرة والتدريب المقدم لهم عكس الأصول الأخرى تقل قيمتهم مع زيادة عدد السنوات أو الاستهلاك" فهو المحدد الذي حقق أعلى متوسط حسابي والمقدر بـ 3.90 والذي احتل المرتبة الأولى (حسب الجدول رقم 7)، وأما قيمة (T) المحسوبة المقابلة لها هي 8.486 عند مستوى معنوية 0.000 وهي معنوية احصائيا، وهذا يعني رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة التي تنص على أنه: "يعتبر ارتفاع فائدة الموظفين مع زيادة الخبرة

والتدريب المقدم لهم عكس الأصول الأخرى التي تقل قيمتها مع زيادة عدد السنوات أهم محدد لتطبيق نموذج التكلفة التاريخية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية".

اختبار الفرضية الثالثة:

من أجل اختبار الفرضية الثالثة والتي تنص على: " إن تقييم الموارد البشرية على أساس التكلفة التاريخية لا يمكن الاعتماد عليه لتقدير العائد المتوقع من الاستثمار في الموارد البشرية بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية"، حيث سيتم الاعتماد على الترتيب واختبار (T)، وتدرج ضمنها فرضيتين الصفرية والبديلة:

-  $H_0$ : إن تقييم الموارد البشرية على أساس التكلفة التاريخية لا يمكن الاعتماد عليه لتقدير العائد المتوقع من الاستثمار في الموارد البشرية بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

-  $H_1$ : إن تقييم الموارد البشرية على أساس التكلفة التاريخية يمكن الاعتماد عليه لتقدير العائد المتوقع من الاستثمار في الموارد البشرية بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

والجدول الموالي يوضح نتائج اختبار (T) لإيجائيات تطبيق نموذج التكلفة التاريخية بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية:

جدول 10: نتائج اختبار (T) للفرضية الثالثة

مستوى المعنوية Sig	قيمة T	العبارات
0.658	-0445	إن تقييم الموارد البشرية على أساس التكلفة التاريخية يعتبر أسلوب بسيط الفهم وسهل التطبيق.
0.000	4.574	إن تقييم الموارد البشرية على أساس التكلفة التاريخية يتناسب مع المحاسبة المالية التي تقوم على أساس مقابلة الإيرادات بالمصروفات.
0.000	4.918	إن تقييم الموارد البشرية على أساس التكلفة التاريخية يمكن الاعتماد عليه لتقدير العائد المتوقع من الاستثمار في الموارد البشرية
0.001	3.537	يسمح نموذج التكلفة التاريخية بالمفاضلة بين الاستثمارات البديلة.
0.066	1.864	يستند نموذج التكلفة التاريخية على مصادر حقيقية للبيانات المالية والمعلومات المحاسبية لقياس الموارد البشرية.
0.026	2.274	يسمح نموذج التكلفة التاريخية بإبراز القيمة الحقيقية للمؤسسة وكفاءتها في استخدام الموارد البشرية.

المصدر: من إعداد الباحثين بناء على نتائج SPSS

يوضح الجدول السابق أن مستوى المعنوية لكل العبارات أقل من 0.05، باستثناء الإيجابيات (1-5) وبالتالي فهي لا تمثل كلها إيجابيات لتطبيق نموذج التكلفة التاريخية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية. وبالنسبة للعبارة " إن تقييم الموارد البشرية على أساس التكلفة التاريخية يمكن الاعتماد عليه لتقدير العائد المتوقع من الاستثمار في الموارد البشرية " فهي التي حققت أعلى متوسط حسابي والمقدر بـ 3.44 والذي احتل المرتبة الأولى (حسب الجدول رقم 6)، وأما قيمة (T) المحسوبة المقابلة لها هي 4.918 عند مستوى معنوية 0.000 وهي معنوية احصائيا، وهذا يعني رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة التي تنص على: " إن تقييم الموارد البشرية على أساس التكلفة التاريخية يمكن الاعتماد عليه لتقدير العائد المتوقع من الاستثمار في الموارد البشرية بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية".



## 5. الخاتمة

توجد العديد من النماذج المعتمدة لقياس رأس المال البشري بالمؤسسة، ولا يمكن تعميم نموذج معين على كافة المؤسسات باعتبار أنه لكل نموذج مزايا وعيوب كما أن لكل مؤسسة بيئتها الخاصة، وبهذا فقد تم استخدام نموذج التكلفة التاريخية بما أنه من أشهر النماذج المعتمدة لدراسة مدى ملاءمته في تقييم الأصول البشرية في البيئة الجزائرية، وتم التأكد من ذلك من خلال دراسة ميدانية على عينة من الأساتذة الجامعيين في مجال المحاسبة والمالية والمهنيين المحاسبين، وقد خلصت الدراسة الى النتائج التالية:

- للمورد البشري أهمية كبيرة في المؤسسة إلا أن الاهتمام به في الجانب المحاسبي لا يزال محصوراً؛
- تساهم محاسبة الموارد البشرية في تغيير النظرة إلى العاملين كونهم أعباء إلى أهم أصول؛
- تمر المعالجة المحاسبية لرسملة أعباء الموارد البشرية بنفس المراحل التي تمر بها محاسبة الأصول الأخرى؛
- يعتبر نموذج التكلفة التاريخية ملائم لتقييم الموارد البشرية في المؤسسات الجزائرية؛
- يتمتع نموذج التكلفة التاريخية على مجموعة من الإيجابيات أهمها يمكن الاعتماد عليه لتقدير العائد المتوقع من الاستثمار في الموارد البشرية؛
- يتعرض نموذج التكلفة التاريخية لمجموعة من المحددات أبرزها هو أن فائدة الموارد البشرية تزداد مع زيادة الخبرة والتدريب المقدم لهم عكس الأصول الأخرى تقل قيمتهم مع زيادة عدد السنوات.

## المقترحات

- في ضوء النتائج المتوصل إليها من هاته الدراسة فإنه يمكن تقديم المقترحات التالية:
- ضرورة اعتماد معايير جزائرية للمحاسبة والتدقيق في مجال محاسبة المورد البشري للمؤسسات الاقتصادية؛
  - على الجهات الوصية في الجزائر لاسيما المجلس الوطني للمحاسبة الاطلاع على تجارب الدول السابقة في الاعتماد على رأس المال البشري في المؤسسات الاقتصادية وتكييف البيئة الجزائرية لذلك؛

- ينبغي لمسيرى المؤسسات الاقتصادية الاهتمام بالموارد البشرى ونشر ثقافة الإبداع والابتكار للاستفادة من هذا المورد الثمين ورفع قيمة المؤسسة؛
- ضرورة استغلال البحوث الأكاديمية التي تناولت محاسبة المورد البشرى.

## 6. قائمة المراجع


- Fulmer, I. S., & Ployhart, R. (2014). Our Most Important Asset”: A Multidisciplinary/ Multilevel Review of Human Capital Valuation for Research and Practice. *Journal of Management*.
- Woodruff, & Robert , L. (1973). An ASTD feature- Human resource accounting. *Training and Development Journal*.
- داهم محمد علي ، و عبد الصمد نجوى. (2021). القياس المحاسبي للموارد البشرية باستخدام نموذج Lev & Schwartz وأثره على القوائم المالية. *مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية* .
- Eric, F. (1974). Human resource accounting: A review of theory and research. *journal of management studies*.
- Flamholtz, E. (1974). Human resource accounting: A review of theory and research. *journal of management studies*.
- Flamholtz, E., Bullen , M., & Hua. (2002). Human Resource Accounting: A historical perspective and future implications. *Management Decision*.
- Gupta, A. K. (2021). A Study of Human Resource Accounting. *International Journal of Research in Engineering, Science and Management*.
- Ndum, N., & Oranefo, P. (2021). Human Resource Cost And Financial Performance: A Study Of Quoted Brewery Firms In Nigeria. *International Journal of Innovative Finance and Economics Research*, 74.
- Pekin, O. (1976). Application of human resource value model: A field study. *accounting organizations and society*.
- Vijai, C. (2018). a study on conceptual framework of human resource accounting in India. *Bodhi International Journal* .

- الحيالي, و. (2004). دراسات في المشاكل المحاسبية المعاصرة. الأردن: دار حامد.
- الزغبي, أ. (1995). سيكولوجية الفروق الفردية وتطبيقاتها التربوية. صنعاء, اليمن: دار الحكمة اليمنية للطباعة والنشر والاعلان.
- زرزار العياشي. (2017). طرق ومناهج قياس ومحاسبة الموارد البشرية. مجلة المحاسبة والتدقيق والحكومة، 02(01).

## The suitability of the historical cost model for evaluating human assets in the Algerian environment - a field study -

Raounak Bouzid <sup>1\*</sup>, Lakhdar Si Mohammed <sup>2</sup>

<sup>1</sup> University of Batna 1 (Algeria),  
[raounak.bouzid@univ-batna.dz](mailto:raounak.bouzid@univ-batna.dz) 

<sup>2</sup> University of Batna 1 (Algeria),  
[simohammedlakhdar@gmail.com](mailto:simohammedlakhdar@gmail.com) 

**Received: 05-07-2022**

**Accepted: 24-02-2023**

### Abstract

The study aimed to find out the suitability of the historical cost model in evaluating human assets in the Algerian environment, and to highlight the advantages and disadvantages of this model. This study was applied in the field to a sample of 78 university professors in the field of accounting and finance and accountants. The study concluded that the historical cost model is suitable for evaluating human resources in Algeria, and that it has a set of positives, the most important of which can be relied upon to estimate the expected return on investment in human resources, and it is also exposed to a set of determinants, the most one of which is that the benefit of employees increases with the increase in experience and training provided. Unlike other assets, their value decreases with the increase in the number of years, and this is what future research can address.

### Keywords:

Human resource accounting;  
Historical cost model;  
Human assets ;  
Employees.

**JEL Classification Codes: M5 ; M41.**

---

\* Corresponding author