



جامعة محمد بوضيف بالمسيلة

كلية: العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير



الرقم التسلسلي.....

رقم التسجيل: DC/08/13

قسم العلوم التجارية

أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم

في شعبة: علوم تجارية

تخصص: علوم تجارية

العنوان

أثر معايير المحاسبة الدولية والتقارير المالية على متطلبات القياس و

الافصاح المحاسبي عن رأس المال البشري

دراسة حالة مؤسسة اقتصادية- وحدة الجزائرية للمياه قالمة-

من إعداد:

سلاوي رفيق

تاريخ المناقشة 2025/05/10

أمام لجنة المناقشة المكونة من السادة:

الاسم و اللقب	الرتبة العلمية	المؤسسة	الصفة
مصطفى قمان	أستاذ التعليم العالي	جامعة المسيلة	رئيسا
بلقاسم سعودي	أستاذ التعليم العالي	جامعة المسيلة	مشرقا ومقررا
نبيل قليل	أستاذ محاضرا	جامعة المسيلة	مناقشا
محمد بوقوم	أستاذ التعليم العالي	جامعة قالمة	مناقشا
مهدي شباركة	أستاذ محاضرا	جامعة قسنطينة 2	مناقشا
عز الدين زوبيري	أستاذ التعليم العالي	جامعة برج بوعرييج	مناقشا

السنة الجامعية: 2025/2024

شكر وعرّفان

الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات، والصلاة والسلام على أشرف الأنبياء والمرسلين، سيدنا محمد وعلى آله وصحبه أجمعين.

في هذه اللحظة المهمة من حياتي، أجد نفسي مليئاً بمشاعر الشكر والعرّفان تجاه كل من ساهم في دعمي ومساندتي خلال رحلة إعداد هذه الرسالة.

أولاً، أود أن أعبر عن أعرق آيات الشكر والامتنان لمشرفي الكرم ذو الكرم الرفيع، على توجيهاته الحكيمة، وصبره اللامتناهي في إنجاز هذه الأطروحة.

أود أيضاً أن أتقدم بخالص الشكر والتقدير لأعضاء لجنة المناقشة الموقرين، على قبولهم مناقشة هذه الأطروحة وعلى ملاحظاتهم القيّمة التي أسهمت في تحسينها.

كما أعرب عن امتناني العميق لعائلي العزيزة، والدي رحمه الله وامي العزيزة اطال الله في عمرها ومنحها الصحة والعافية لم تبخل عليّ بالدعاء والمساندة.

أود كذلك أن أشكر أصدقائي وزملائي في البحث الذين كانوا شركاء في هذه الرحلة العلمية، وقدموا لي الدعم الفكري والاجتماعي في العديد من الأوقات الصعبة ولا أنسى أن أعرب عن خالص الشكر والتقدير لكل من ساعدني أو قدّم لي المشورة أو الدعم، سواء من القريب أو البعيد، فلكم جميعاً مني كل التقدير والاحترام.

وأخيراً، أحمد الله وأشكره على توفيقه وفضله في إتمام هذا العمل، وأسأله تعالى أن يجعله خالصاً لوجهه الكريم.

والحمد لله رب العالمين

إهداء

إلى من كانوا السند والدعم في كل خطوةٍ من حياتي،

إلى أبي العزيز رحمه الله ، الذي غرس في نفسي حب العلم وأضاء لي دروب النجاح.
إلى والدتي الحبيبة، التي لا تكتفي من الدعاء لي هي سندي ألهمتني بالصبر والإيمان.
إلى أساتذتي الأفاضل، الذين لم يخلوا عليّ بمعرفتهم وتوجيهاتهم، فكانوا نعم المعلمين
والمُرشدين.أخص بالذكر الاستاذ المشرف الاستاذ الدكتور بلقاسم سعودي

إلى ابنتي الغالية جنة ميسم

إلى أصدقائي وزملائي الأعزاء، الذين شاركوني لحظات الفرح والتحدي، ووقفوا بجاني في
كل منعطف. إلى كل من ساهم في إضاءة طريقي وساعدني في الوصول إلى هذه المرحلة.

أهدي هذه الأطروحة، مع أصدق مشاعر الحب والتقدير.

فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
----	شكر و عرفان
----	إهداء
IV-I	قائمة المحتويات
V	قائمة الأشكال
IV	قائمة الجداول
IX	قائمة الملاحق
أ- م	المقدمة العامة
ب	مشكلة الدراسة
ب	الأسئلة الفرعية
ج	فرضيات الدراسة
ج	أهداف الدراسة
د	أهمية الدراسة
هـ	منهجية الدراسة
هـ	منهج الدراسة
هـ	مصادر جمع البيانات
هـ	أدوات جمع البيانات
هـ	مجتمع وعينة الدراسة
و	الدراسات السابقة
م	هيكل الدراسة
الفصل الأول: الإطار النظري لرأس المال البشري	
01	المبحث الأول: تطور مفهوم رأس المال البشري
01	تمهيد
02	المطلب الأول: الجذور التاريخية لرأس المال البشري
02	أولاً: نشأة المفهوم في الأدب الاقتصادي
02	ثانياً: تطور المفهوم عبر العصور
07	ثالثاً: تأثير الفكر الاقتصادي الكلاسيكي على رأس المال البشري
07	رابعاً: مساهمات الباحثين في تطوير المفهوم
07	المطلب الثاني: مكونات رأس المال البشري
08	أولاً: المعرفة والمهارات (Knowledge and Skills)
08	ثانياً: التعليم والتدريب (Education and Training)
08	ثالثاً: الخبرة المهنية والتطوير المستمر (Professional Experience and Continuous Development)
08	رابعاً: الصحة والرفاهية (Health and Well-being)
09	المطلب الثالث: أهمية رأس المال البشري في النمو الاقتصادي
09	أولاً: دور رأس المال البشري في تحسين الإنتاجية
09	ثانياً: رأس المال البشري
09	ثالثاً: تأثير الاستثمار في رأس المال البشري على الاقتصاد الوطني

10	رابعا: العلاقة بين رأس المال البشري و التنمية المستدامة
11	المبحث الثاني: العوامل المؤثرة على رأس المال البشري
11	المطلب الأول: العوامل الاجتماعية والثقافية
12	أولا: تأثير البيئة الثقافية والتعليم على تنمية رأس المال البشري
12	ثانيا: تأثير العادات والتغيرات الاجتماعية على العمل والإنتاجية
12	المطلب الثاني: العوامل الاقتصادية
13	أولا: تأثير النمو والسياسات الاقتصادية على رأس المال البشري
13	ثانيا: توجيه الموارد نحو التعليم والتدريب
14	ثالثا: تأثير البطالة والفقر
14	المطلب الثالث: العوامل التقنية
14	أولا: الوصف والتحليل (Descriptive Analysis)
15	ثانيا: التحول الرقمي ودوره في تطوير رأس المال البشري
16	ثالثا: تأثير الذكاء الاصطناعي على الوظائف والمهارات
16	المبحث الثالث: نظريات رأس المال البشري
17	المطلب الأول: نظرية رأس المال البشري لجاري بيكر (Gary Becker)
17	أولا: أسس النظرية ومفاهيمها الأساسية
17	ثانيا: تطبيقات النظرية في الاقتصاد الحديث.
17	ثالثا: نقد النظرية والتحديات المرتبطة بها.
18	رابعا: تطور النظرية وتحديثاتها.
19	المطلب الثاني: نظرية الموارد البشرية كأصول استراتيجية.
19	أولا: مفهوم الموارد البشرية كأصول.
19	ثانيا: أهمية الاستثمار في الموارد البشرية.
20	ثالثا: تقييم قيمة الموارد البشرية في المؤسسات.
20	رابعا: التأثير الاستراتيجي لرأس المال البشري.
22	خلاصة الفصل الأول.
الفصل الثاني: معايير المحاسبة الدولية والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري	
23	تمهيد
24	المبحث الأول: الإطار المفاهيمي لمعايير المحاسبة الدولية
24	تمهيد
24	المطلب الأول: مفهوم معايير المحاسبة الدولية.
24	أولا: تعريف معايير المحاسبة الدولية.
25	ثانيا: أهداف معايير المحاسبة الدولية.
28	ثالثا: أهمية المعايير المحاسبية.
28	رابعا: تطور معايير المحاسبة الدولية.
30	خامسا: الجهات المنظمة لإصدار المعايير.
32	المطلب الثاني: مكونات معايير المحاسبة الدولية المتعلقة برأس المال البشري.
32	أولا: الإفصاح المحاسبي عن الأصول البشرية.
33	ثانيا: المعايير المتعلقة بتقييم الأصول البشرية.
34	ثالثا: تقارير الإفصاح المالي ذات العلاقة برأس المال البشري.

35	رابعا: الإشكاليات المحاسبية المرتبطة بالإفصاح عن رأس المال البشري.
36	خامسا: تأثير تطبيق معايير IFRS على إدارة وتحليل رأس المال البشري في الشركات.
38	المطلب الثالث: العلاقة بين معايير المحاسبة الدولية والإفصاح المحاسبي.
38	تمهيد
39	أولا: دور معايير المحاسبة الدولية في تحسين الشفافية.
40	ثانيا: أهمية الإفصاح المحاسبي في تقديم معلومات دقيقة للمستثمرين.
41	ثالثا: تأثير معايير المحاسبة على قرارات الإدارة.
42	رابعا: التحديات المرتبطة بالإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري.
44	المبحث الثاني: تأثير معايير المحاسبة الدولية على القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري.
44	تمهيد.
44	المطلب الأول: أهمية القياس المحاسبي لرأس المال البشري.
45	أولا: تعريف وأسس القياس المحاسبي لرأس المال البشري.
47	ثانيا: الأساليب الكمية والنوعية لقياس رأس المال البشري.
65	ثالثا: المعايير الدولية لقياس رأس المال البشري.
68	رابعا: التحديات المحاسبية في قياس رأس المال البشري
69	المطلب الثاني: دور معايير المحاسبة الدولية في تحسين الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري.
70	أولا: تطور الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري.
71	ثانيا: أهمية الشفافية في الإفصاح عن رأس المال البشري.
73	ثالثا: علاقة الإفصاح المحاسبي بمصداقية التقارير المالية.
74	رابعا: التحديات التي تواجه المؤسسات في الإفصاح عن رأس المال البشري
75	المطلب الثالث: التحديات والمشاكل المتعلقة بقياس وإفصاح رأس المال البشري في ظل معايير المحاسبة الدولية.
75	أولا: التحديات المحاسبية في القياس
76	ثانيا: المشاكل المتعلقة بالإفصاح المحاسبي.
77	ثالثا: تأثير الاختلافات الثقافية والقانونية على الإفصاح.
77	رابعا: التوجهات المستقبلية في قياس وإفصاح رأس المال البشري
78	المطلب الثاني: تحليل تطبيق معايير المحاسبة الدولية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية
78	أولا: مدى الالتزام بالمعايير الدولية.
80	ثانيا: التحديات القانونية والتنظيمية.
82	ثالثا: التأثير على إعداد التقارير المالية.
84	رابعا: الكفاءة المحاسبية والتأهيل
86	خامسا: التكاليف والمنافع
88	سادسا: التحديات الخاصة بالمؤسسة الجزائرية للمياه
89	المبحث الرابع: أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على جودة المعلومات المالية المتعلقة برأس المال البشري في الشركات الجزائرية (أمثلة).
89	المطلب الأول: تحسين قياس رأس المال البشري في إطار معايير المحاسبة الدولية
89	اولا: توحيد معايير القياس:
90	ثانيا : تحديد العائد على الاستثمار في الموارد البشرية:

90	ثالثا : القياس الدقيق للمؤهلات والمهارات:
90	المطلب الثاني: تعزيز شفافية الإفصاح عن رأس المال البشري في التقارير المالية
90	اولا :زيادة الشفافية والوضوح:
90	ثانيا : تحسين موثوقية التقارير المالية:
91	ثالثا : التفاعل مع الأسواق العالمية:
91	المطلب الثالث: دور معايير المحاسبة الدولية في تحسين التقييم المالي لرأس المال البشري
91	اولا : توحيد الأسس المحاسبية للتقييم:
91	ثانيا : دقة المعلومات المالية:
91	ثالثا : القدرة على المقارنة بين الشركات:
92	المطلب الرابع: تحسين العلاقة مع المستثمرين الدوليين بفضل تطبيق المعايير الدولية
92	اولا : لغة مالية مشتركة:
92	ثانيا : زيادة الثقة في السوق:
92	ثالثا : تحسين فرص التوسع العالمي:
92	المطلب الخامس: التحديات التي تواجه الشركات الجزائرية في تطبيق معايير المحاسبة الدولية لرأس المال البشري.
92	اولا : نقص الكفاءات المحاسبية:
93	ثانيا : البيئة التنظيمية والتشريعية:
93	ثالثا : تكاليف التطبيق العالية:
94	خلاصة الفصل الثاني
الفصل الثالث : الدراسة التطبيقية	
96	المبحث الأول: تقديم مؤسسة الجزائرية للمياه
96	المطلب الأول : التعريف بالمؤسسة موضوع الدراسة
96	المطلب الثاني : تنظيم المؤسسة
98	المبحث الثاني : منهجية الدراسة التطبيقية
98	المطلب الأول : منهج الدراسة
98	المطلب الثاني : أدوات الدراسة
98	المبحث الثالث: الدراسة التطبيقية
125	الاستنتاج
125	النتائج
126	التوصيات
129	الخاتمة
131	أفاق الدراسة
137	قائمة المراجع
143	الملاحق

قائمة الاشكال

الصفحة	العنوان	الرقم
6	فئات رأس المال البشري	1
99	تقسيم موظفي الجزائرية للمياه وفق الجنس	2
99	نسب توزيع المناصب لموظفي مؤسسة الجزائرية للمياه	3
100	توزيع الموظفين حسب عقود العمل	4
101	المستوى الدراسي لإجمالي الموظفين	5

قائمة الجداول

الصفحة	العنوان	الرقم
5	تعريفات رأس المال البشري	1
10	تطور استثمار الحكومة الجزائرية في رأس المال البشري من خلال التعليم و التدريب	2
27	المنظمات المهنية المحاسبية	3
98	الجدول التكراري بمتوسط الاعمار موظفي مؤسسة الجزائرية للمياه	4
99	نسب توزيع المناصب لموظفي مؤسسة الجزائرية للمياه	5
100	المستوى الدراسي لإجمالي الموظفين	6
102	الاستبانات الموزعة و الاستبانات المستردة	7
102	توزيع مفردات البحث حسب الوظيفة	8
103	توزيع مفردات البحث المؤهل العلمي	9
105	معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الاول "التحديات في تطبيق معايير IFRS" و الدرجة الكلية لفقراته	10
106	معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثاني "جودة وشفافية الإفصاح المحاسبي" و الدرجة الكلية لفقراته.	11
106	معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثاني "جودة وشفافية الإفصاح المحاسبي" و الدرجة الكلية لفقراته.	12
107	معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الرابع "ثقة المستثمرين وأصحاب المصلحة" و الدرجة الكلية لفقراته.	13
108	الصدق البنائي لمجالات الدراسة	14
108	معامل الثبات "طريقة التجزئة النصفية" Split-Half Coefficient	15
109	معاملات الثبات "طريقة ألفا كرونباخ" Alpha Cronbach's	16
110	اختبار التوزيع الطبيعي "Sample Kolmogorov-Smirnov"	17
112	تحليل فقرات المحور الاول "التحديات في تطبيق معايير IFRS".	18
114	تحليل فقرات المحور الثاني "جودة وشفافية الإفصاح المحاسبي".	19
115	تحليل فقرات المحور الثالث "تأثير معايير IFRS على قرارات الادارة".	20
119	تحليل فقرات المحور الرابع "ثقة المستثمرين وأصحاب المصلحة".	21
117	تحليل محاور الدراسة مجتمع	22

قائمة الأجهزة المستخدمة (مع الإشارة إلى مصدرها أو منشأها)

List of used devices (and indication of their origin)

List of used devices (and indication of their origin)	
AICFA	American Institute of Certified Public Accountants US المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين المعتمدين
APB	Accounting Principles Board US مجلس مبادئ المحاسبة
ARB	Accounting Research Bulletins US نشرات البحوث المحاسبية الولايات المتحدة
ARC	Accounting Regulation Committee EU لجنة تنظيم المحاسبة الاتحاد الأوروبي
CAP	Committee on Accounting Procedures US لجنة الإجراءات المحاسبية الولايات المتحدة
CESR	Committee of European Securities Regulators EU لجنة منظمي الأوراق المالية الأوروبية الاتحاد الأوروبي
CPA	Certified Public Accountant (US) لجنة الإجراءات المحاسبية الولايات المتحدة
Draft	Statement of Principles US-IN مسودة بيان المبادئ الولايات المتحدة – الهند
ED	Exposure Draft IN مسودة التعريض
EFRAG	European Financial Reporting Advisory Group EU المجموعة الاستشارية الأوروبية لإعداد التقارير المالية الاتحاد الأوروبي
ESC	European Securities Committee EU الاتحاد الأوروبي للخبراء المحاسبين
FAF	Financial Accounting Foundation US مجلس معايير المحاسبة الحكومية الولايات المتحدة
FAS	Financial Accounting Standards معيار المحاسبة الدولي
SFAS	Statements of Financial Accounting Standards US بيان معايير المحاسبة الدولية
FASAC	Financial Accounting Standards Advisory Council US المجلس الاستشاري لمعايير المحاسبة المالية
FASB	Financial Accounting Standard Board US مجلس معايير المحاسبة المالية
EFCE	European Federation of computer experts EU الاتحاد الأوروبي لخبراء الكمبيوتر
GASB	Governmental Accounting Standards Board US مجلس معايير المحاسبة الحكومية الولايات المتحدة
IAASB	International Auditing and Assurance Standards Board IN المجلس الدولي لمعايير التدقيق والتأكد
IAPC	International Auditing Practices Committee IN لجنة ممارسة التدقيق الدولية
IAS	International Accounting Standard IN معايير المحاسبة الدولية
IASB	International Accounting Standards Board IN مجلس إدارة مركز المحاسبة الدولي
IASC	International Accounting Standards Committee IN لجنة معايير المحاسبة الدولية
IASCF	International Accounting Standards Committee Foundation IN لجنة معايير المحاسبة الدولية
EITF	Emerging Issues Task Force US فرق العمل المعنية بالقضايا الناشئة

IFA	International Federation of Accountants IN.	الاتحاد الدولي للمحاسبين.
IFRIC	International Financial Reporting Interpretation Committee IN	لجنة تفسير التقارير المالية الدولية.
IFRS	International Financial Reporting Standard IN.	المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.
IOSC	International Organization of Securities Commission IN	المنظمة الدولية لهيئة الأوراق المالية.
IPSAS	International Public Sector Accounting Standards IN	معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام.
IRS	Internal Revenue Service US.	مصلحة الضرائب الداخلية.
ISAJOEU	International Standard of Auditing IN Journal official of the European Union EU	
JWG	Joint Working Group IN.	مجموعة العمل المشتركة.
SAC	Standards Advisory Council IN	المجلس الاستشاري القياسي.
SAS	Statements of Auditing Standard US.	بيانات معايير التدقيق.
SEC	Securities and Exchange Commission US.	هيئة الأوراق المالية و البورصة.
SIC	Standing Interpretation Committee IN.	لجنة التفسير الدائمة.
SP	Statement of Position (US).	بيان المواقف.
USGAP	United States Generally Accepted Accounting Principles US	المبادئ المحاسبية المقبولة عموماً في الولايات المتحدة

قائمة الملاحق

الصفحة	العنوان	الرقم
143	استبانة	1

1- تمهيد

تشهد المحاسبة تطورًا متسارعًا في ظل التحولات الاقتصادية العالمية، مما دفع إلى الاهتمام المتزايد بالأصول غير الملموسة، وعلى رأسها رأس المال البشري الذي يُعدّ من الركائز الأساسية لنجاح المؤسسات الحديثة. فالقدرات والمعارف والخبرات التي يمتلكها الأفراد تمثل عنصرًا استراتيجيًا لا يمكن إغفاله عند تقييم الأداء المالي والاقتصادي.

ومع تزايد الاعتماد على الكفاءات البشرية في تحقيق الميزة التنافسية، برزت الحاجة إلى إيجاد إطار محاسبي ملائم يسمح بقياس رأس المال البشري والإفصاح عنه بشكل دقيق ومتوافق مع معايير المحاسبة الدولية، لا سيما معيار (IFRS 38) الخاص بالأصول غير الملموسة. إلا أن طبيعة رأس المال البشري غير القابلة للقياس المباشر، تشكل تحديًا أمام تطبيق هذه المعايير.

في هذا السياق، جاءت هذه الدراسة لتبحث في مدى تأثير تطبيق معايير المحاسبة الدولية على متطلبات القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري، مع التركيز على حالة مؤسسة الجزائرية للمياه. وتهدف إلى تحديد التحديات التي تعترض هذا التطبيق، واستكشاف الآثار الإدارية والمالية الناتجة عنه، وتقديم توصيات لتفعيل المحاسبة عن رأس المال البشري في البيئة الجزائرية بما يعزز من جودة التقارير المالية ويدعم اتخاذ القرار.

2- مشكلة الدراسة

على الرغم من التطور الذي تشهده المعايير المحاسبية الدولية في مجال الإفصاح عن الأصول غير الملموسة، لا يزال رأس المال البشري يُواجه إهمالاً نسبيًا في التقارير المالية، خاصة في المؤسسات الجزائرية. ومؤسسة الجزائرية للمياه، باعتبارها مؤسسة استراتيجية تعتمد بشكل كبير على كفاءة مواردها البشرية، تمثل نموذجًا مناسبًا لدراسة مدى توافق تطبيق هذه المعايير مع واقع الإفصاح المحاسبي. تتبع الإشكالية من تساؤل رئيسي:

و هذا ما يدفعنا للسؤال الرئيس التالي:

كيف يؤثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية والتقارير المالية على متطلبات القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري في مؤسسة جزائرية؟

و تتفرع منه الاسئلة الفرعية التالية:

الأسئلة الفرعية

- ما هي التحديات التي تواجه المؤسسة في تطبيق معايير المحاسبة الدولية المتعلقة بالقياس والإفصاح عن رأس المال البشري؟

- ما هو التأثير الفعلي لتطبيق معايير المحاسبة الدولية على جودة وشفافية الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري؟

المقدمة العامة

- كيف يؤثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على قرارات الإدارة فيما يخص رأس المال البشري؟
- ما هو تأثير معايير المحاسبة الدولية على ثقة المستثمرين وأصحاب المصلحة في المعلومات المالية المتعلقة برأس المال البشري؟

فرضيات الدراسة

- تتطلب عملية البحث عن إجابات لمشكلة الدراسة وضع عدة فرضيات تتمثل في الآتي:
- لا تواجه المؤسسة صعوبات كبيرة في تطبيق معايير المحاسبة الدولية المتعلقة بالقياس والإفصاح عن رأس المال البشري بسبب نقص المعرفة والتدريب المناسب،
 - لا يؤدي تطبيق معايير المحاسبة الدولية إلى تحسين كبير في جودة وشفافية الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري،
 - لا يؤثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية بشكل إيجابي على قرارات الإدارة المتعلقة بتوظيف وتطوير رأس المال البشري،
 - لا يؤدي تطبيق معايير المحاسبة الدولية إلى زيادة ثقة المستثمرين وأصحاب المصلحة في المعلومات المالية المتعلقة برأس المال البشري،

أهداف الدراسة

تهدف هذه الدراسة إلى استكشاف تأثير معايير المحاسبة الدولية والتقارير المالية على متطلبات القياس والإفصاح المحاسبي لرأس المال البشري. سيتم تحليل المعايير المحاسبية الدولية، مثل المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية 38 (IFRS) المتعلق بالأصول غير الملموسة، والمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية 19 (IFRS) المتعلق بمنافع الموظفين، لمعرفة مدى توافقها مع متطلبات القياس والإفصاح عن رأس المال البشري. كما ستتم مناقشة التحديات التي تواجه المؤسسات في تطبيق هذه المعايير، والسبل المقترحة لتحسين الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري لضمان تحقيق أقصى قدر من الفائدة للمستثمرين وأصحاب المصلحة في احد وحدات المؤسسة الجزائرية للمياه بقالمة ، ويمكن تلخيص أهم أهداف الدراسة فيما يلي :

- تحليل مدى التزام مؤسسة الجزائرية للمياه بتطبيق معايير المحاسبة الدولية في مجال رأس المال البشري؛
- التعرف على الآليات الحالية المستخدمة في قياس وإدماج رأس المال البشري في التقارير المالية؛
- تحديد الصعوبات التنظيمية والفنية التي تعيق الإفصاح المحاسبي عن هذا النوع من الأصول؛
- تقييم أثر الإفصاح عن رأس المال البشري على الأداء المالي والإداري للمؤسسة؛
- تقديم توصيات لتطوير ممارسات الإفصاح بما يتماشى مع المعايير الدولية وأفضل الممارسات المحاسبية.



تأتي أهمية الدراسة من حيث تناولها موضوعاً محاسبياً معاصراً مهماً، حيث أن هذه الدراسة - حسب علم الباحث- تعتبر من أوائل الدراسات التي سيتم إجراؤها وتطبيقها على مؤسسات والتي تتناول قضية المحاسبة عن رأس المال البشري، ذلك أن المنشآت الاقتصادية الحديثة تعتمد في تحقيق أهدافها ونجاحها بصورة متزايدة على العنصر البشري، فكفاية وفعالية وكفاءة العامل البشري تعد عاملاً أساسياً في تحقيق الاستخدام الكفء للاستثمارات المادية الضخمة في المنشآت الحديثة المتقدمة، لذلك من الأهمية توجبه إدارات المنشآت الاقتصادية وخاصة تلك التي تعاني نقص في الموارد البشرية وتعتمد بشكل كبير على العنصر البشري في أعمالها إلى أهمية اعتماد معايير المحاسبة الدولية في القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري ضمن التقارير و القوائم المالية و مدى تأثير ذلك من ايجاد للمنافسة و تحسين الاداء في المؤسسة. كما ان السبيل لتطوير الوحدة الاقتصادية في عصر التكنولوجيا الحديثة هو الاستخدام الأمثل للموارد البشرية. و منه تتجلى أهمية هذه الدراسة من خلال مايلي:

- إبراز أهمية رأس المال البشري كأحد الأصول غير الملموسة التي تلعب دوراً حاسماً في تحقيق النجاح والاستدامة للمؤسسات، مما يساعد في تعزيز الوعي بأهمية الاستثمار في الموارد البشرية داخل مؤسسة الجزائرية للمياه؛
- من خلال تحليل مدى التزام المؤسسة بمعايير المحاسبة الدولية، تسهم الدراسة في تحسين جودة التقارير المالية، مما يزيد من الشفافية والمصداقية في عرض الأداء المالي للمؤسسة ويعزز ثقة المستثمرين وأصحاب المصلحة؛
- تسعى الدراسة إلى تقديم توصيات وحلول عملية لتحسين نظام القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري في مؤسسة الجزائرية للمياه، مما يسهم في تعزيز فعالية الإدارة المالية وتطوير السياسات المحاسبية؛
- توفر الدراسة إسهاماً أكاديمياً في الأدبيات المحاسبية، خاصة في مجال قياس والإفصاح عن رأس المال البشري، وتساهم في سد الفجوات البحثية المتعلقة بتطبيق معايير المحاسبة الدولية في المؤسسات الجزائرية؛
- من خلال تحسين إدارة رأس المال البشري وتطبيق معايير محاسبية دقيقة، يمكن لمؤسسة الجزائرية للمياه تعزيز قدرتها التنافسية في السوق، وزيادة قدرتها على جذب الكفاءات والاحتفاظ بها؛
- توفر الدراسة معلومات قيمة لصناع القرار في المؤسسة حول أهمية تبني معايير المحاسبة الدولية المتعلقة برأس المال البشري، مما يساعدهم في اتخاذ قرارات أكثر دقة واستراتيجية في إدارة الموارد البشرية والمالية؛
- يمكن أن تشكل نتائج الدراسة حافزاً لمؤسسات أخرى في الجزائر لتقييم وتحسين ممارساتها في مجال قياس والإفصاح عن رأس المال البشري، مما يسهم في تعزيز الاقتصاد الوطني.

تحاول الدراسة التعرف على مدى تأثير تطبيق معايير المحاسبة الدولية والتقارير المالية على متطلبات القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري في مؤسسة جزائرية مع بيان تأثير ذلك على القوائم المالية؛ لذلك فإن المنهج الوصفي يعتبر المنهج المناسب لموضوع وطبيعة الدراسة، حيث يعرف المنهج الوصفي بأنه محاولة الوصول إلى المعرفة الدقيقة والتفصيلية للعناصر مشكلة أو ظاهرة قائمة للوصول إلى فهم أفضل وأدق، علما بأن دراسة الحالة تعتبر أحد أقسام المنهج الوصفي²، وهذا ينطبق على طبيعة الدراسة.

مصادر جمع البيانات

أ- المصادر الأولية تم الاعتماد على تجميع البيانات من مجتمع الدراسة، وذلك من خلال الاستبانة والمقابلات الشخصية

ب- المصادر الثانوية : تم تجميع البيانات من الدراسات السابقة والكتب والمراجع العلمية والدوريات والأبحاث المحكمة العربية والأجنبية ذات العلاقة بموضوع الدراسة سواء بطريقة مباشرة أو غير مباشرة.

أدوات جمع البيانات

أ- الاستبانة (قائمة الاستقصاء) : تمثلت في إعداد قائمة استقصاء مكونة من مجموعة أسئلة تدور حول أبعاد وجوانب راس المال البشري المختلفة لقياس مدى تأثير معايير المحاسبة الدولية و التقارير المالية على القياس و الإفصاح المحاسبي عن راس المال البشري والتعرف و التعرف على كيفية ادراج ذلك ضمن القوائم المالية، وتم عرض الاستبانة على عدد من الأساتذة المختصين والمحكمين، حيث تم الأخذ بأرائهم ومقترحاتهم من خلال إجراء التعديلات اللازمة على بعض البنود، كما تم عرض الاستبانة قبل توزيعها على مجموعة من متخذي القرارات في الشركات لمعرفة مدى فهمهم و استيعابهم للأسئلة ومدى وضوح مدلولاته، وتم استخدام معيار ليكرت الخماسي في قياس الإجابات على فقرات الاستبانة .

ب المقابلات : تم إجراء بعض المقابلات مع مجموعة من متخذي القرارات وموظفي الوحدة لأخذ آرائهم حول ما يطبق وما لا يطبق من سياسات وإجراءات تعكس عملية القياس و الإفصاح داخل بيئة العمل في الوحدة.

مجتمع وعينة الدراسة

المقدمة العامة

يتكون مجتمع الدراسة من فئات متخذي القرارات (أعضاء مجلس الإدارة ، المدراء الماليون والإداريون، رؤساء أقسام المحاسبة، رؤساء أقسام شؤون الموظفين) في كبرى الشركات العاملة في وحدة الجزائرية للمياه بقالمة.

وتم اختيار عينة الدراسة من مؤسسة الجزائرية للمياه وحدة قالمة (10) موظفين فأكثر ويبلغ رأسمالها مائة ألف دينار (10000000)

الدراسات السابقة

دراسة زيود، وآخرون (2007) بعنوان إمكانية تطبيق معايير المحاسبة الدولية على مؤسسات القطاع العام المندمجة دراسة ميدانية على المؤسسة العامة للتجارة الخارجية. هدفت هذه الدراسة إلى وضع الأسس المعيارية والقياسية السليمة التي يتحرك من خلالها القطاع العام في إطار إدخال التكنولوجيا إلى المستويات المختلفة والاستغناء عن كافة المظاهر التي تعيق العمل المحاسبي من الناحية الشكلية والفنية والقانونية، وقد اتبع الباحثون في إعداد الدراسة على المنهج النظري القائم على دراسة المعايير المحاسبية الواردة في الكتب العلمية التي تم مطالعتها. كما تم الاعتماد في الدراسة الميدانية على بيانات تم جمعها من خلال استبانة وزعت على المؤسسة العامة للتجارة الخارجية في سوريا.

وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها

1- إنجاز عملية الاندماج بصورة عشوائية لا تستند إلى دراسة وخطة مالية ومحاسبية معدة مسبقا مما يجعل الأمر يبدو وكأنه عملية تجميع للبيانات المحاسبية لها من موالية
2- وجود فجوة واسعة بين واقع النظام المحاسبي المطبق في المؤسسة العامة للتجارة الخارجية وبين متطلبات معايير المحاسبة الدولية متمثلة بقصور الإفصاح في التقارير المالية وبعض الثغرات في إعداد تلك التقارير

3- قصور حاد في استخدام التكنولوجيا، أبقى النظام المحاسبي تقليديا قديما لا يملك مقومات التحول بوضعه الراهن إلى نظام مؤتمت حديث مرن قادر على مواكبة التطورات المتلاحقة التي تفرضها السوق العالمية على المعايير الدولية.

- دراسة القشي (2008) بعنوان أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الشركات الأردنية على استقطاب الاستثمار الأجنبي المباشر.

المقدمة العامة

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة اثر تطبيق الأردن المعايير المحاسبية الدولية في استقطاب الاستثمار الأجنبي المباشر، وقد سعى الباحث إلى تحقيق أهداف بحثه من خلال الدراسة النظرية، وذلك بالاطلاع على المراجع المناسبة المتعلقة بموضوع بحثه، تم تصميم

استبانة وزعت على ثلاث فئات المدققين والمستثمرين والأشخاص الذين لهم اهتمامات بحثية بالاستثمار. وقد خلصت الدراسة إلى عدد من النتائج كان أهمها:

1- أن جميع الآراء تقريبا إشارة إلى أن الاستثمار الأجنبي بشتى أشكاله وخصوصا الأجنبي المباشر له وقع مؤثر وإيجابي على الاقتصاد المحلي ولكن بشرط أن تكون البنية الاقتصادية قد أعيد هيكلتها بشكل ملائم المتطلع به المعلم لما الطريق وعدوان

2- أن الأردن قد بدأ بإعادة هيكلة بنيته الاقتصادية منذ زمن ليس بالقصير استعداد لمواكبة العالم، وأنه فعلا قد دخل في اتفاقيات دولية عديدة.

3- أن الشركات الأردنية وخصوصا المدرجة بالسوق المالي ملتزمة بتطبيق معايير المحاسبة الدولية، وأن الالتزام بتطبيق معايير المحاسبة الدولية باستقطاب الاستثمار الأجنبي المباشر لأسباب عديدة كان من أهمها:

أن المستثمر يهتم بالقوائم المالية المعدة وفقا للمعايير المحاسبية الدولية وتولد لديه الثقة بعمليات الشركة، وبالتالي تشجعه على جلب استثماراته للأردن، وأن تطبيق معايير المحاسبة الدولية يضيفي صفة الدولية على قوائم الشركة، وبالتالي تمكنها من دخول الأسواق الخارجية والمنافسة، ويعد تطبيق معايير المحاسبة الدولية شرطا لنجاح الاتفاقيات التجارية الدولية

- دراسة عيشي (2009) ، بعنوان : المعايير المحاسبية الدولية والبيئة الجزائرية متطلبات التطبيق

هدفت الدراسة إلى إبراز مدى توافق البيئة الجزائرية من عدمه مع المعايير المحاسبية الدولية، ودور الجامعات والمؤسسات العلمية الأخرى في تحقيق هذا التوافق.

وتعد هذه الدراسة من الدراسات النظرية التي اعتمدت على الأسلوب الوصفي من خلال المراجعة الأدبية للدراسات والأبحاث ذات الصلة بموضوع المعايير المحاسبية الدولية. وقد توصلت هذه الدراسة إلى عدد من النتائج منها:

1- أن توافق وتطبيق البيئة الوطنية مع البيئة الدولية في مجال المعايير المحاسبية الدولية له منافع وفوائد وأمام معوقات وصعوبات تترتب عليهم نتائج وانعكاسات قد تكون إيجابية وقد تكون سلبية إلا أن

المقدمة العامة

الجانب السلبي أكثر ميلاً في البيئات الوطنية التي لم تصل بعد إلى ما وصلت إليه البيئات الدولية المتقدمة.

2- لا يمكن للمؤسسات أن تساير التطور وتضمن سوقاً لها إلا بتنظيم عملية المعايير وذلك من حيث المنتجات ومستوى الخدمات المقدمة، ووسائل وتقنيات الإنتاج المستعملة وإعداد برامج وهيكل واضحة ومتابعة ما يحدث على المستوى الدولي.

3- تتفاعل البيئة الجزائرية بشكل عام تفاعلاً إيجابياً ومضطرباً مع البيئة الدولية في المجال المحاسبي وهذا من خلال المخطط المحاسبي الجديد للمؤسسات.

4 - من خلال عملية التوحيد المحاسبي الدولي، فإنه من الضروري ضبط الممارسات المحاسبية في المؤسسات، وذلك بوضع معايير دولية موحدة لضمان تجانس التقارير المالية والقوائم المحاسبية. -دراسة مزياني (2009) بعنوان النظام المحاسبي الجزائري الجديد، بين الاستجابة لمتطلبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية وتحديات البيئة الجزائرية.

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى توافق النظام المحاسبي الجزائري الجديد مع معايير المحاسبة الدولية، ومن أجل الوصول إلى هذا الهدف قام الباحث بدراسة أهم معالم النظام المحاسبي الجديد، ومقارنته مع معايير المحاسبة الدولية من حيث الإطار المفاهيمي النظري من جهة، والمعالجة المحاسبية لأهم القضايا المطروحة على مستوى المحاسبة من جهة أخرى. واستخدم الباحث الأسلوب النظري في إجراء دراسته وذلك للأزمات المالية مثل الأزمة المالية العالمية التي يعيشها العالم اليوم. وتم التوصل إلى عدد من النتائج أهمها :

1- توجد علاقة بين تطبيق المعايير المحاسبية ونشوء الأزمة المالية العالمية، وأن السبب الأساسي في نشوء الأزمة المالية العالمية هو الرهون العقارية لأشخاص غير موثوقين.

2- أن إيقاف العمل بمعيار القيمة العادلة ليس في مصلحة أسواق رأس المال وأنها ستعود بالإبلاغ المالي إلى الوراء حيث الشفافية أقل والقدرة على المقارنة اضعف وسيقل من ثقة مساهمي المستثمرين في النظام المصرفي ولن يساعد على استقرار السوق.

3- أن عدم كفاءة الإدارة يعد من أسباب فشل المصارف الاستثمارية وبالتالي إفلاسها، كما أن عدم وجود رقابة على النشاط الاقتصادي أدى إلى انفلات الوضع الاقتصادي.

4- هناك نتائج إيجابية للمحاسبة تظهر عند انهيار الشركات العالمية وهي ظهور معايير محاسبية جديدة أو القيام بتطوير المعايير القديمة.

5- أن حدوث الأزمة أجبرت حكومات الدول ومن ضمن تلك الحكومات حكومة الولايات المتحدة الأمريكية على التدخل بالنشاط الاقتصادي، وأن الأزمة المالية قد أثرت في معدلات النمو ورفع معدلات

المقدمة العامة

التضخم وانتشار البطالة والفقر في مختلف دول العالم بال 6- أن الأزمة ستؤدي إلى تطوير المحاسبة والمعايير المحاسبية نحو الأفضل في سبيل تجنب الوقوع في أزمات مماثلة.

دراسة حمدان، شذى ربحي (2010) بعنوان آثار وتداعيات الأزمة المالية العالمية على أداء الشركات العامة المساهمة العامة الأردنية المدرجة في بورصة عمان: دراسة اختبارية.

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة آثار وتداعيات الأزمة المالية العالمية على أداء الشركات المساهمة العامة الأردنية المدرجة في بورصة عمان للأوراق المالية وكيفية التعامل معها ومعالجة آثارها وبيان مدى تأثير أرباح هذه الشركات وقيمتها السوقية وحجم تداول أسهمها نتيجة الأزمة. وكان مجتمع الدراسة مكون من كافة الشركات المدرجة باستثناء الشركات التي لم تكن بياناتها كاملة من حيث الأرباح أو القيمة السوقية أو حجم التداول، حيث كانت 224 شركة قدمت نتائج أعمالها من ربح أو خسارة، و 184 شركة للقيمة السوقية و 169 شركة لحجم التداول العامي 2008 و 2009. واعتمدت الدراسة على تحليل المحتوى والمضمون للوصول إلى النتائج. وقد توصلت الدراسة إلى عدد من النتائج أهمها:

1- أن الأزمة المالية العالمية ناتجة من تراكم الأخطاء والسياسات المالية، وهي ناتجة عن غياب دور الرقابة تزامنا مع غياب الأخلاقيات المهنية والابتعاد عن الاستثمار في الأنشطة الاقتصادية الحقيقية في الوقت الذي تعاضم فيه استخدام الأدوات المالية المبتكرة.

2- أثرت الأزمة المالية العالمية على الأردن بصورة سلبية بخاصة على أرباح القطاعين المالي والخدمات، إذ بلغت نسبة التراجع في أرباح القطاع المالي %48 بينما كانت نسبة التراجع لقطاع الخدمات 20. أما قطاع الصناعة فقد حقق نتائج ايجابية في بداية الأزمة.

حيث كانت نسبة الارتفاع في أرباحه 30% لكن آثار وتداعيات الأزمة تعمقت عليه في النصف الأول من عام 2009 إذ تراجعت أرباحه بنسبة %41.

3- كان أثر الأزمة المالية على أرباح القطاع المالي (البنوك، التامين، الخدمات المالية، العقارات) الأكبر، حيث تراجعت أرباح كافة القطاعات الفرعية فيه وبنسب عالية.

دراسة يوسف أحمد القيسي لعام 2017 تركز على تحليل " تأثير تطبيق معايير المحاسبة الدولية على الإفصاح عن رأس المال البشري في البنوك الأردنية". الدراسة تستكشف كيفية تأثير هذه المعايير على مستوى الشفافية والدقة في التقارير المالية للبنوك فيما يتعلق برأس المال البشري، الذي يعتبر عنصراً غير ملموساً ولكنه ذو أهمية بالغة في تقييم الأداء الكلي للمؤسسات.

نتائج الدراسة تظهر أن تطبيق معايير المحاسبة الدولية بالفعل ساهم في تحسين مستوى الإفصاح عن رأس المال البشري، مما يدل على أن هذه المعايير توفر إطاراً أفضل للإفصاح المالي مقارنة بالمعايير المحلية. ومع ذلك، تشدد الدراسة على أن هناك حاجة لمزيد من التوضيح وتطوير معايير تفصيلية إضافية تتعلق بكيفية قياس والإفصاح عن رأس المال البشري بشكل أكثر دقة وشمولية.

في ظل زيادة الاهتمام برأس المال البشري كعنصر استراتيجي يؤثر على الأداء المالي، تعكس هذه الدراسة أهمية تطوير معايير محاسبية تفصيلية تعزز من قدرة المؤسسات على الإفصاح عن هذا



المقدمة العامة

العنصر بشكل صحيح. تعد توصيات الدراسة خطوة مهمة نحو تحسين الشفافية المالية في القطاع المصرفي، ليس فقط في الأردن، ولكن أيضًا في الاقتصادات الناشئة الأخرى التي تسعى إلى تعزيز الالتزام بالمعايير الدولية.

الدراسة تقدم أيضًا دعمًا إضافيًا لفكرة أن معايير المحاسبة الدولية تحتاج إلى التطوير المستمر لتلبية احتياجات الإفصاح عن العناصر غير الملموسة بشكل يعكس قيمتها الحقيقية في التقارير المالية.

دراسة عبد القادر زروقي لعام 2014 تقدم رؤية مهمة حول كيفية تأثير تطبيق معايير المحاسبة الدولية على الإفصاح عن الأصول غير الملموسة، بما في ذلك رأس المال البشري، في المؤسسات الجزائرية. تشير الدراسة إلى وجود قصور في تطبيق هذه المعايير، مما يؤدي إلى ضعف الإفصاح المالي عن الأصول غير الملموسة، وهو ما قد يعيق تحقيق الشفافية المطلوبة في التقارير المالية ويؤثر على قرارات المستثمرين.

هذا القصور يعكس التحديات التي تواجه المؤسسات الجزائرية في التكيف مع المعايير الدولية، والتي قد تكون ناتجة عن نقص التدريب والخبرة بين المحاسبين. من هنا، تبرز أهمية التوصيات التي قدمتها الدراسة بشأن ضرورة تحسين تدريب المحاسبين وتعزيز الالتزام بالمعايير الدولية، وهو ما يمكن أن يساعد في تحسين مستوى الإفصاح المالي وتعزيز الثقة بين المستثمرين وأصحاب المصلحة.

الدراسة تسلط الضوء أيضًا على الحاجة إلى زيادة الوعي بأهمية الأصول غير الملموسة، مثل رأس المال البشري، كجزء أساسي من القيمة المؤسسية التي يجب أن تُظهرها التقارير المالية بوضوح.

دراسة سليم بلعيد لعام 2016 تعالج موضوعًا حيويًا يتمثل في قياس رأس المال البشري وتأثيره على الأداء المالي، وذلك من خلال دراسة حالة لمؤسسة جزائرية. تكشف الدراسة عن وجود فجوات في الطريقة التي يتم بها قياس رأس المال البشري، حيث يتم ذلك بطرق غير منهجية ولا تحظى بالاعتراف الرسمي في التقارير المالية. هذا النقص في المنهجية والاعتراف يؤدي إلى عدم دقة المعلومات المالية المنشورة، مما قد ينعكس سلبيًا على القرارات التي يتخذها المستثمرون وأصحاب المصلحة.

دراسة ناصر بوشامة لعام 2018 تقدم تحليلًا دقيقًا لدور الإفصاح المحاسبي في تحسين شفافية التقارير المالية في المؤسسات الجزائرية الكبرى. تركز الدراسة على مدى الالتزام بمعايير المحاسبة الدولية وتأثير ذلك على مستوى الشفافية والثقة بين المستثمرين.

نتائج الدراسة تشير إلى أن الإفصاح المحاسبي في المؤسسات الجزائرية يعاني من نقص في الشفافية، والذي يرجع أساسًا إلى عدم الالتزام الكامل بمعايير المحاسبة الدولية. هذا النقص في الشفافية له تأثيرات سلبية كبيرة على ثقة المستثمرين في المؤسسات الجزائرية، مما يحد من قدرتها على جذب الاستثمارات اللازمة لنموها وتطويرها.

في سياق الجهود المستمرة لتعزيز البيئة الاستثمارية في الجزائر، تعتبر نتائج هذه الدراسة ذات أهمية بالغة. فهي تسلط الضوء على الحاجة الملحة لتعزيز الالتزام بمعايير المحاسبة الدولية من أجل تحسين مستوى الشفافية في التقارير المالية. تحسين الشفافية ليس فقط يزيد من ثقة المستثمرين ولكنه أيضًا يعزز من قدرة المؤسسات الجزائرية على المنافسة على المستوى الدولي.

المقدمة العامة

التوصيات التي قدمتها الدراسة لضرورة تعزيز الالتزام بمعايير المحاسبة الدولية تعتبر خطوة أساسية نحو تحسين مناخ الأعمال في الجزائر. إذا تم تنفيذ هذه التوصيات، يمكن أن يكون لها تأثير إيجابي على تدفق الاستثمارات الأجنبية وزيادة الثقة في السوق المحلية.

دراسة سميرة زيدان لعام 2019 تقدم تحليلاً عميقاً للمعوقات التي تواجه المؤسسات الصناعية في الجزائر عند تطبيق معايير المحاسبة الدولية، بما في ذلك الإفصاح عن رأس المال البشري. تسلط الدراسة الضوء على مجموعة من التحديات، أبرزها نقص التدريب المهني بين المحاسبين الجزائريين، الذي يؤدي إلى ضعف في القدرة على تطبيق المعايير الدولية بشكل فعال. كما تشير الدراسة إلى وجود فجوة بين المعايير المحاسبية المحلية والدولية، مما يزيد من صعوبة التوافق والتطبيق.

نتائج الدراسة تكشف عن ضرورة إجراء إصلاحات محاسبية شاملة في الجزائر، تشمل تحديث المناهج المحاسبية وتوفير دورات تدريبية متخصصة للمحاسبين. هذه التوصيات تهدف إلى تعزيز القدرة على تطبيق معايير المحاسبة الدولية بشكل صحيح، مما سيؤدي إلى تحسين الإفصاح المالي وزيادة الشفافية في التقارير المالية، بما في ذلك الإفصاح عن رأس المال البشري.

تعتبر هذه الدراسة ذات أهمية خاصة لأنها تقدم رؤية واضحة عن العقبات التي تحول دون تطبيق معايير المحاسبة الدولية في السياق الجزائري، وتقدم حلولاً عملية يمكن أن تسهم في تطوير البيئة المحاسبية في البلاد.

دراسة Lev, B. & Schwartz, A. On the Use of the Economic Concept of Human

Capital in Financial Statements لعام 1971 تعد من الدراسات الرائدة التي تناولت مفهوم رأس المال البشري وأهمية تضمينه في التقارير المالية. يعد هذا البحث من أوائل المحاولات التي سعت إلى دمج رأس المال البشري كعنصر أساسي في البيانات المالية، مشيراً إلى أن تجاهل هذا العنصر يؤدي إلى تقديم معلومات مالية غير كاملة وغير كافية للمستخدمين.

الدراسة تبرز الأهمية البالغة لرأس المال البشري في تحديد القيمة الحقيقية للمؤسسات. من خلال تحليل كيفية تأثير إدراج رأس المال البشري على دقة وشفافية التقارير المالية، توصل الباحثون إلى أن تجاهل هذا العنصر يؤدي إلى تقارير مالية ناقصة، مما يؤثر سلباً على القرارات المالية والاستثمارية.

توصيات الدراسة تدعم تطوير أدوات محاسبية جديدة لقياس رأس المال البشري ودمجه في التقارير المالية، وهو ما يمكن أن يسهم في تقديم صورة أكثر دقة وشمولية للأداء المالي للمؤسسات.

على الرغم من مرور عقود على نشر هذه الدراسة، إلا أن أهميتها لا تزال قائمة، خاصة في ظل تزايد الاهتمام برأس المال البشري في الأبحاث الحديثة وفي الممارسات المحاسبية. تشير هذه الدراسة إلى ضرورة تطوير المزيد من المعايير المحاسبية الحديثة التي تأخذ في الاعتبار القيمة الاقتصادية لرأس المال البشري وتدمجه في التقارير المالية بشكل فعال.

كتاب Becker, G. S. Human Capital: A Theoretical and Empirical

Analysis, with Special Reference to Education لعام 1993، يعتبر من الأعمال الأساسية في الأدبيات

المقدمة العامة

الاقتصادية التي تناولت مفهوم رأس المال البشري. في هذا الكتاب، يقدم بيكر تحليلاً نظرياً وتجريبياً لدور رأس المال البشري في الاقتصاد، مع تركيز خاص على تأثير التعليم على النمو الاقتصادي.

الدراسة توضح أن الاستثمار في التعليم والتدريب يعتبر أحد أهم العوامل التي تسهم في تحسين الأداء الاقتصادي وزيادة الإنتاجية. بيكر يبين أن رأس المال البشري، مثل رأس المال المادي، يحتاج إلى استثمار مستمر لتحقيق العوائد المرجوة. وتستند هذه الفكرة إلى النظرية الاقتصادية التي ترى أن التعليم يزيد من المهارات والمعرفة، مما يحسن من إنتاجية الأفراد ويعزز النمو الاقتصادي بشكل عام.

توصيات الكتاب لا تزال ذات صلة كبيرة في الوقت الحالي، حيث أن الاستثمار في التعليم والتدريب يعزز من قدرة الأفراد على التكيف مع التغيرات التكنولوجية والاقتصادية، مما يؤدي إلى تحقيق فوائد اقتصادية واسعة النطاق.

رغم مرور أكثر من ثلاثة عقود على نشر هذا الكتاب، إلا أن رؤى بيكر حول رأس المال البشري تبقى ذات أهمية كبيرة، خصوصاً في السياسات الاقتصادية والتعليمية الحديثة. تقدم هذه الدراسة إطاراً لفهم العلاقة بين التعليم والتنمية الاقتصادية، مما يعزز من أهمية الاستثمار في رأس المال البشري كوسيلة لتحقيق النمو الاقتصادي المستدام..

المعيار الدولي Intangible Assets - IFRS 38، الصادر عن International Accounting Standards Board (IASB) في عام 2004، يعد من المعايير المحورية التي تهدف إلى تقديم إطار عمل للاعتراف والقياس والإفصاح عن الأصول غير الملموسة في البيانات المالية. يركز المعيار بشكل خاص على كيفية التعامل مع الأصول غير الملموسة مثل حقوق الملكية الفكرية، العلامات التجارية، وبراءات الاختراع.

على الرغم من أن IFRS 38 يوفر إطاراً عاماً شاملاً للتعامل مع الأصول غير الملموسة، إلا أن الدراسة تشير إلى أن المعيار يحتاج إلى مزيد من التطوير لتغطية رأس المال البشري بشكل أكثر تفصيلاً. حالياً، لا يعترف IFRS 38 برأس المال البشري كأصل مستقل يمكن قياسه والإفصاح عنه في التقارير المالية، مما يترك فجوة في الطريقة التي يتم بها تمثيل هذا العنصر الهام في البيانات المالية.

في السياق الحالي، حيث يعتبر رأس المال البشري أحد الأصول الحيوية التي تؤثر بشكل مباشر على الأداء المالي للمؤسسات، يبدو أن هناك حاجة ملحة لتحديث المعايير المحاسبية الدولية لتشمل معايير دقيقة لقياس والإفصاح عن رأس المال البشري. هذا من شأنه أن يعزز من شفافية ودقة التقارير المالية ويساهم في تقديم صورة أكثر اكتمالاً عن القيمة الحقيقية للمؤسسات.

إضافة إلى ذلك، يمكن أن يؤدي تطوير IFRS 38 ليشمل رأس المال البشري إلى تحسين الطريقة التي يتم بها تقييم المؤسسات من قبل المستثمرين وأصحاب المصلحة، وهو ما يعزز من الفهم العام لأهمية هذا العنصر غير الملموس.

دراسة "The impact of international accounting standards on measuring training and development costs in European companies"



المقدمة العامة

تبدأ الدراسة بمناقشة الأهمية المتزايدة لرأس المال البشري في الشركات الأوروبية والحاجة إلى قياس دقيق لتكاليف التدريب والتطوير. وتسلط الضوء على دور معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) في توحيد التقارير المالية عبر الدول المختلفة، وهو أمر ضروري للشركات متعددة الجنسيات.

يتمثل الهدف الرئيسي في دراسة كيفية تأثير IFRS على قياس وتقديم تقارير تكاليف التدريب والتطوير، مقارنة بالمعايير المحاسبية المحلية التي كانت مستخدمة سابقاً.

- يقدم الدراسة نظرة معمقة على IFRS ، مع التركيز بشكل خاص على المعايير المتعلقة برأس المال البشري والأصول غير الملموسة. وتشرح كيف تختلف IFRS عن المعايير المحاسبية المحلية من حيث الاعتراف بتكاليف التدريب وقياسها.
- توفر الدراسة منظوراً تاريخياً حول تبني IFRS في الدول الأوروبية، من خلال مناقشة الجدول الزمني والبيئة التنظيمية التي ساعدت على تسهيل هذا الانتقال.

تلخص الدراسة النتائج الرئيسية، مشددة على أن تطبيق IFRS قد عزز بشكل كبير دقة وشفافية قياس تكاليف التدريب والتطوير في الشركات الأوروبية.

تقدم الدراسة توصيات للشركات حول كيفية تحسين استخدام IFRS في تقارير تكاليف التدريب، مثل الاستثمار في أنظمة محاسبية أفضل وتوفير تدريب مستمر للموظفين الماليين. كما تقترح الدراسة مجالات للبحث المستقبلي، مثل التأثير طويل الأمد لـ IFRS على تقييم رأس المال البشري وإمكانية المزيد من التوحيد في تقارير رأس المال البشري على مستوى عالمي.

دراسة Karen Davis and Peter Taylor (2020) بعنوان "The relationship between improved disclosures according to IFRS and corporate financial performance"، العلاقة بين تحسين الإفصاحات وفقاً لمعايير IFRS والأداء المالي للشركات،

تناولت الدراسة أهمية الإفصاحات المالية وكيفية تحسينها من خلال تطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS). وقدمت نظرة عامة على كيفية تأثير الشفافية المالية على الأداء المالي للشركات.

بحثت الدراسة في كيفية تحسين الإفصاحات المالية بفضل تطبيق معايير IFRS، وشملت تقييم مدى تأثير هذه التحسينات على المعلومات المالية المقدمة للمستثمرين وأصحاب المصلحة.

ركزت الدراسة على العلاقة بين الشفافية المالية المحسنة والأداء المالي للشركات. تم تحليل بيانات مالية لشركات متعددة لقياس تأثير تحسين الإفصاحات على الأداء المالي.

خلصت الدراسة إلى أن تحسين الإفصاحات المالية بفضل تطبيق معايير IFRS يؤدي إلى زيادة الشفافية المالية و أكدت الدراسة أن زيادة الشفافية المالية تؤدي إلى زيادة ثقة المساهمين في الشركات. وأخيراً، وجدت الدراسة أن جميع هذه العوامل تساهم في تحسين الأداء المالي للشركات.



المقدمة العامة

خلصت الدراسات السابقة الى أن الاتجاهات البحثية الرئيسية والمعوقات التي تواجه الإفصاح عن رأس المال البشري وتطبيق معايير المحاسبة الدولية في الجزائر. إليك بعض النقاط التي يمكن توضيحها أو تعزيزها بشكل إضافي:

➤ الدراسات المختلفة تسلط الضوء على مجموعة واسعة من القضايا المتعلقة برأس المال البشري، من قياسه وتأثيره على الأداء المالي إلى التحديات في تطبيق معايير المحاسبة الدولية. هذا التنوع يشير إلى أن رأس المال البشري يُعترف به بشكل متزايد كعامل حاسم في الأداء المؤسسي، ولكنه يبرز أيضًا الحاجة إلى منهجيات متسقة ومعايير متطورة لتقييمه والإفصاح عنه؛

➤ الإفصاح غير الكافي عن رأس المال البشري يعكس قصورًا في الشفافية داخل المؤسسات الجزائرية، مما قد يؤثر على الثقة التي يمنحها المستثمرون لتلك المؤسسات. من الضروري أن تأخذ المؤسسات بجدية أكبر الإفصاح عن هذه الأصول غير الملموسة، لتعزيز الشفافية وزيادة القدرة على جذب الاستثمارات؛

➤ تواجه الجزائر تحديات كبيرة في تبني معايير المحاسبة الدولية. هذه المعوقات لا تنعكس فقط في جوانب تقنية مثل نقص التدريب، بل تمتد إلى تحديات ثقافية وتنظيمية قد تعيق التحسينات المطلوبة. الإصلاحات المحاسبية تحتاج إلى دعم مؤسسي قوي بالإضافة إلى توفير برامج تدريبية فعالة لمساعدة المحاسبين في الانتقال إلى المعايير الدولية؛

➤ على الرغم من الاعتراف بأهمية رأس المال البشري، فإن هذا الاعتراف لا يترجم بالضرورة إلى سياسات وإجراءات عملية في التقارير المالية. هذا الفجوة بين الاستراتيجية والتنفيذ تشير إلى الحاجة إلى تحسين التكامل بين الأقسام المختلفة داخل الشركات لضمان أن رأس المال البشري يتم توثيقه بشكل مناسب وفعال؛

➤ توصيات الدراسات بتعزيز التدريب والالتزام بالمعايير الدولية تعكس حاجة ملحة إلى تحسين بيئة المحاسبة في الجزائر. تبني هذه التوصيات يمكن أن يساهم في تحسين مستوى الشفافية والثقة في المؤسسات، مما يعزز من أدائها المالي على المدى الطويل؛

➤ هناك حاجة واضحة إلى دراسات مستقبلية تركز على تطوير إطار عمل شامل لقياس وإفصاح رأس المال البشري، وربط ذلك بشكل مباشر بتحسين الأداء المالي. هذه الدراسات يمكن أن توفر الإرشادات الضرورية لصناع القرار في المؤسسات الجزائرية وتساعد في سد الفجوات الحالية في المعرفة والممارسة.

بشكل عام، فإن الدراسات السابقة توفر أساسًا قويًا للتقدم في هذا المجال، ولكنها تشير أيضًا إلى الحاجة إلى المزيد من العمل لضمان أن رأس المال البشري يُعترف به ويُعالج بشكل صحيح في الأنظمة المحاسبية الجزائرية.

المقدمة العامة

تُعد هذه الأطروحة بمثابة دراسة تحليلية تهدف إلى فهم تأثير تطبيق معايير المحاسبة الدولية والتقارير المالية الحديثة على آليات قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه في المؤسسات الجزائرية، مع التركيز على دراسة ميدانية لوحدة قائمة للمياه. وتتمحور الدراسة حول إشكالية أساسية تتعلق بضعف الإفصاح عن رأس المال البشري في القوائم المالية، على الرغم من تزايد الوعي بأهميته في تعزيز القيمة داخل المؤسسة.

هيكل الدراسة

تنقسم الأطروحة إلى ثلاثة فصول رئيسية:

- يستعرض الفصل الأول الجوانب المفاهيمية لرأس المال البشري، حيث يُعرّف المفهوم ويوضح خصائصه وأهميته في السياق الاقتصادي، بالإضافة إلى تسليط الضوء على أبرز التحديات المرتبطة بقياسه والإفصاح عنه من الناحية المحاسبية.
- أما الفصل الثاني فيتناول المعايير المحاسبية الدولية ذات الصلة بالموارد البشرية، خاصة المعيارين IAS 19 وIAS 38، ويحلل تأثير هذه المعايير على جودة التقارير المالية، إلى جانب تقييم مدى توافقها مع خصوصيات النظام المحاسبي في الجزائر.
- ويُخصص الفصل الثالث للدراسة التطبيقية، حيث تم تحليل مدى التزام وحدة قائمة للمياه بتطبيق هذه المعايير، وذلك من خلال أدوات بحث ميداني وتحليل البيانات المالية المتوفرة، بهدف الوقوف على واقع الإفصاح عن رأس المال البشري داخل المؤسسة.

وفي ختام الدراسة، تم عرض أهم النتائج التي توصلت إليها، مع مناقشة أبرز التحديات التي تواجه الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري محلياً، واقتراح مجموعة من الآليات التي قد تساهم في تعزيز تكامل المعلومات المالية مع المعايير الدولية بشكل أكثر فعالية.

الفصل الأول

الإطار النظري لرأس المال

البشري

تمهيد:

في الاقتصاد القائم على المعرفة، يعتمد النجاح إلى حد كبير على تمتع الأشخاص بمستويات مهارة أعلى. وردا على ذلك، يصبح الناس أصولا قيمة. في المنظور الاقتصادي، يشير رأس المال إلى عوامل الإنتاج المستخدمة لإنشاء السلع أو الخدمات؛ يخضع الإنسان لتولي مسؤولية جميع الأنشطة الاقتصادية مثل الإنتاج والاستهلاك والمعاملات.

يمارس رأس المال البشري دورا هاما في خدمة التنمية الاقتصادية والاجتماعية في جميع بلدان العالم بلا استثناء. وتستخدم بعض الدول رأس مال البشري لمواجهة النقص في الثروات الطبيعية والبشرية التي يمكن أن تعاني منها. وقد زاد الاهتمام العالمي برأس المال البشري في أعقاب التوجه الدولي نحو العولمة الذي يتطلب تراكما كميا ونوعيا في رأس المال البشري بحيث يكون قادرا على إحداث نقلة كبيرة في هياكل الإنتاج والتوزيع على مستوى الاقتصاد العالمي هذا الأمر دفع معظم دول العالم لتخصيص مبالغ مالية طائلة لإعادة هيكلة التعليم وتطوير برامج به هدف تحسين خصائص رأس المال البشري وجعلها أكثر ملاءمة وانسجاما مع متطلبات التنمية الاقتصادية والاجتماعية. ولهذه الأهمية خصص هذا الفصل لغرض التعرف على مفهوم رأس المال البشري وأهم الموضوعات ذات العلاقة به² و منه تم تقسيم هذا الفصل الى ثلاثة مباحث:

المبحث الأول: تطور مفهوم رأس المال البشري

المبحث الثاني: العوامل المؤثرة على رأس المال البشري

المبحث الثالث: نظريات رأس المال البشري

² سعدون حمود جثير الربيعاوي. رأس المال الفكري. 2015. ص 81.

المبحث الأول: تطور مفهوم رأس المال البشري

يعتبر مفهوم رأس المال البشري أحد الركائز الأساسية في فهم التنمية الاقتصادية والاجتماعية. بدأ هذا المفهوم في الظهور بشكل تدريجي مع تطور الفكر الاقتصادي، حيث تحول التركيز من العوامل المادية التقليدية إلى الاعتراف بأهمية المهارات والمعرفة كعوامل حاسمة في تعزيز الإنتاجية والنمو. مع مرور الوقت، تم تطوير النظرية بشكل كبير لتشمل جوانب مثل التعليم، الصحة، والابتكار كاستثمارات رئيسية في رأس المال البشري. اليوم، يُنظر إلى رأس المال البشري على أنه عنصر أساسي في تعزيز التنافسية الاقتصادية والتنمية المستدامة في ظل اقتصاد المعرفة العالمي.

المطلب الأول: الجذور التاريخية لرأس المال البشري

اولاً: نشأة المفهوم في الأدب الاقتصادي: في منتصف القرن العشرين، بدأ مفهوم رأس المال البشري يكتسب زخماً في الأدب الاقتصادي، ويرجع الفضل في ذلك إلى الأعمال المؤثرة لعدد من الاقتصاديين، أبرزهم ثيودور شولتز³ وجاري بيكر⁴. كان شولتز من بين الأوائل الذين قدموا فكرة أن الاستثمار في البشر من خلال التعليم والتدريب يمكن أن يؤدي إلى زيادة إنتاجية الأفراد، وبالتالي يسهم في النمو الاقتصادي العام. شولتز جادل بأن رأس المال البشري ليس مجرد مورد اقتصادي آخر، ولكنه مفتاح لتحقيق التنمية الاقتصادية المستدامة، حيث يساعد على رفع مستوى المعرفة والمهارات بين الأفراد، مما يؤدي إلى تحسين أداء الاقتصاد ككل.

من جانبه، قام جاري بيكر بتوسيع هذا المفهوم من خلال تطوير نظرية رأس المال البشري التي أكدت على أهمية الاستثمار في التعليم والتدريب كوسيلة لزيادة الفرص الاقتصادية للأفراد. بيكر أشار إلى أن الأفراد، مثلهم مثل الشركات، يتخذون قرارات استثمارية تهدف إلى تحسين مهاراتهم وقدراتهم بهدف زيادة دخلهم على المدى الطويل. هذه القرارات تشمل الاختيار بين التعليم والتدريب والعمل، حيث يسعى الأفراد إلى تحسين أنفسهم لتحقيق أفضل العوائد الاقتصادية الممكنة. نظرية بيكر كانت ثورية في تقديم منظور جديد لفهم كيفية عمل الاقتصاد من خلال التركيز على العوامل التي تحرك القرارات الفردية فيما يتعلق بالاستثمار في المهارات والمعرفة.

ثانياً: تطور مفهوم رأس المال البشري عبر العصور

مع تطور الاقتصاد العالمي وانتقاله نحو اقتصاد المعرفة، أصبح رأس المال البشري يُنظر إليه كعنصر رئيسي في القدرة التنافسية للدول والشركات. في العقود الأخيرة، تم تعزيز مفهوم رأس المال البشري ليشمل ليس فقط المعرفة والمهارات، ولكن أيضاً الابتكار، والصحة النفسية والجسدية، والشبكات الاجتماعية. هذا التطور في المفهوم يعكس التحولات في الاقتصاد العالمي نحو الابتكار والتكنولوجيا كعوامل رئيسية في النمو الاقتصادي.

³ Schultz, T. W. (1961). Investment in human capital, 51(1), 1- 17

⁴ Becker, G. S. (1964). Human capital: A theoretical and empirical analysis, with special reference to education. Chicago: University of Chicago Press.

يتم تعريف رأس المال البشري في قاموس أوكسفورد الإنجليزي بأنه "المهارات التي تمتلكها القوى العاملة والتي تعتبر مورداً أو أصلاً". وفي الواقع، لا يوجد تعريف واحد لرأس المال البشري ولا رؤية واحدة للفهم العلمي لطبيعته ومكانته ودوره. يعود مصطلح رأس المال البشري إلى أوائل الستينيات، عندما اقترح شولتز (1961) أن رأس المال البشري يتكون من "المعرفة والمهارات والقدرات للأشخاص العاملين في المنظمة"⁶. على الرغم من اختصاره، إلا أن تعريف شولتز الأولي محدود إلى حد ما لأنه لا يأخذ في الاعتبار مفهوم القيمة وأهمية الاستثمار في رأس المال البشري. في عام 1981، قام شولتز بتجديد هذا التعريف وتعريف رأس المال البشري بأنه "... جميع القدرات البشرية سواء كانت فطرية أو مكتسبة. والصفات... التي لها قيمة والتي يمكن زيادتها عن طريق الاستثمار المناسب سوف تتوافق مع رأس المال البشري" (شولتز 1981). . وفقا لكرافورد⁷ (1991)، بالمقارنة مع العمل الجسدي، يتضمن رأس المال البشري خصائص قابلة للتوسيع، ذاتية التوليد، قابلة للنقل والمشاركة. يعرف بونتيس Bontis وآخرون (1999) رأس المال البشري بأنه العامل البشري في المنظمة؛ مزيج من الذكاء والمهارات والخبرة التي تعطي المنظمة طابعها المميز. العناصر البشرية في المنظمة هي أولئك القادرون على التعلم والتغيير والابتكار وتوفير الزخم الإبداعي الذي، إذا تم تحفيزه بشكل كافٍ، يمكن أن يضمن بقاء المنظمة على المدى الطويل. يسلط بونتيس Bontis وآخرون الضوء على أهمية الابتكار والتغيير والإبداع ودوره في رأس المال البشري.

و من أحدث التعريفات لرأس المال البشري تعريف م. أرمسترونج (2006) الذي يعرف رأس المال البشري بأنه "المعرفة والمهارات التي ينشئها الأفراد ويحافظون عليها ويستخدمونها". يتم تعريف رأس المال البشري من قبل منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية (2017) على "أنه المعرفة والمهارات والكفاءات والصفات التي يتمتع بها الأفراد والتي تسهل خلق الرفاهية الشخصية والاجتماعية والاقتصادية".

العناصر البشرية في المنظمة هي تلك القادرة على التعلم والتغيير والابتكار وتوفير الزخم الإبداعي الذي، إذا تم تحفيزه بشكل صحيح، يمكن أن يضمن بقاء المنظمة على المدى الطويل. يعد رأس المال البشري عنصراً أساسياً في العملية غير الملموسة للشركة (Edvinsson and Malone 1997, Bontis 2000)⁸، كما أنه محرك للمكونين الآخرين (رأس المال التنظيمي) ورأس المال العلائقي (لي وتشانغ، 2010). في الواقع، فهو لا يلعب دوراً حيوياً في تطوير وإنشاء أفكار ومعرفة جديدة فحسب، بل إنه يفضي أيضاً إلى رأس المال العلائقي ومشاركة المعرفة والأفكار من خلال العلاقات الداخلية. (Han et al 2014) ويكمل رأس المال البشري أيضاً رأس المال التنظيمي للشركة، مما يخلق معرفة جديدة وفريدة من

⁵ Oxford English Dictionary:

Oxford English Dictionary. (n.d.). Human capital. Retrieved from <https://www.oed.co>

⁶Schultz, T. W, Ibid.

⁷ Crawford, R. In the era of human capital: The emergence of talent, intelligence, and knowledge as the worldwide economic force and what it means to managers and investors. New York: HarperCollins. (1991).

⁸ Edvinsson, Leif, and Malone, Michael S, «Intellectual Capital: Realizing Your Company's True Value by Finding Its Hidden Brainpower», 1997,P 10-15.

نوعها، على سبيل المثال، عالم يصمم براءات الاختراع أو يستخدمها.⁹ (Mahoney and Kor) في كتابهم: " *Structuring Knowledge and Improving Innovation* " الذي ألفه (Gupta, Anil K., and Roos, Johan) في عام 2001، يناقش (غوبتا وروس) فكرة أن الموظفين يولدون رأس المال البشري من خلال مهاراتهم ومواقفهم وخفة الحركة الفكرية. يربط الكاتبان الكفاءات بالمعرفة والخبرة، حيث أن هذه العوامل تؤدي إلى أنماط سلوكية معينة مثل الدوافع والسلوكيات والقيم، وتترجم إلى أداء فعال داخل المنظمة. بالإضافة إلى ذلك، يُعتبر الابتكار والقدرة على التكيف والتنوع من المكونات الأساسية لخفة الحركة الفكرية، مما يعزز من قدرة الموظفين على المساهمة في نجاح المنظمة وتحقيق المزايا التنافسية¹⁰.

⁹ Mahoney, J. T., & Kor, Y. Y. Advancing the human capital perspective on value creation by joining capabilities and governance approaches. (2015)., 29(3), 296-308.

¹⁰ Gupta, Anil K., and Roos, Johan, "Bridging the Gaps: Structuring Knowledge and Improving Innovation", 2001.

جدول رقم(1)

تعريفات لرأس المال البشري

المؤلفون	التعريفات
Schultz, TW (1961)	المعرفة والمهارات والقدرات للأشخاص العاملين في المنظمة.
Becker (1993)	الاستثمار في التعليم والتدريب والمهارات والصحة وغيرها من القيم التي لا يمكن فصلها عن الفرد.
Edvinsson et Malone (1997)	المعرفة التنظيمية الموجودة بين الموظفين ولكنها لا تبقى في المنظمة عند عودتهم إلى منازلهم.
Bontis et coll. (1999)	العامل البشري للمنظمة هو مزيج الذكاء والمهارات والخبرة التي تعطي المنظمة طابعها المميز. العناصر البشرية في المنظمة هي أولئك القادرون على التعلم والتغيير والابتكار وتوفير الزخم الإبداعي الذي، إذا تم تحفيزه بشكل كافٍ، يمكن أن يضمن بقاء المنظمة على المدى الطويل.
M. Armstrong (2006)	المعرفة والمهارات التي ينشئها الأفراد يحافظون عليها ويستخدمونها
Banque mondiale (2006)	القدرة الإنتاجية المتجسدة في الأفراد، مع التأكيد على مساهمتها في الإنتاج الاقتصادي.
OCDE (2017)	معارف ومهارات وكفاءات وسمات الأفراد التي تسهل خلق الرفاهية الشخصية والاجتماعية والاقتصادية.
Dictionnaire anglais d'oxford	المهارات التي تمتلكها القوى العاملة وتعتبر مورداً أو أصلاً.

كما يمكن تصنيف رأس المال البشري الى اربعة فئات وكما في الشكل (1).

الشكل (1)

فئات رأس المال البشري

<p>المتعلمون الجدد</p> <p>وهم فئة العاملون الجدد الداخليين للمنظمة والمنقولين والمترقين الى وظائف جديدة أخرى والذين عادة ما يصل ادائهم للمستوى المرغوب لها، بسبب ضعف مواقف الاندماج والتكيف مع ثقافتها وبيئتها.</p>	<p>النجوم والعقول</p> <p>وهم فئة العاملين الذين يتمتعون بالقابليات والمعارف والمهارات المتنوعة التي يمكن توظيفها واستثمارها بشكل صحيح لصالح المنظمة.</p>
--	---

<p>العاملون صعبى المراس</p> <p>(2.5%) وهم فئة العاملون صعبى المراس والتعامل كونهم اصحاب مشاكل في العمل والتأثير السلبي في الانتاجية، ويفضل ان تعد المنظمة تلك البرامج الناجحة للاستغناء عنهم بسرعة بسبب ارتفاع كلفهم المؤثرة على الاستثمار في رأس المال البشري.</p>	<p>العاملون الطبيعيون</p> <p>وهم العاملون العاديون الذين يتمتعون بصلادة انتمائهم للمنظمة، والذين لا يمكن الاستغناء عنهم، بل يفترض ان يسعى المديرين لتحويلهم الى نجوم لامعة وعقول مديرة لصالح اضافة القيمة الاقتصادية لها</p>
--	---

المصدر: العنزي، سعد (2006) فلسفة تحليل كلفة رأس المال البشري واستثماره، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة بغداد، مجلة العلوم الاقتصادية والادارية، المجلد (9) ، العدد (31)، ص 6.

ثالثاً: تأثير الفكر الاقتصادي الكلاسيكي على رأس المال البشري

الفكر الاقتصادي الكلاسيكي، الذي برز في أواخر القرن الثامن عشر وأوائل القرن التاسع عشر مع أعمال آدم سميث¹¹ *Smith, A* وديفيد ريكاردو¹² *Ricardo, D.* وتوماس مالتوس *Thomas, M* ، قد أرسى أساساً هامة لفهم رأس المال البشري. ركز الاقتصاديون الكلاسيكيون على أهمية القوى العاملة في العملية الإنتاجية. آدم سميث، في كتابه "ثروة الأمم"، أشار إلى أن مهارات ومعارف العمال تلعب دوراً حيوياً في زيادة الإنتاجية والنمو الاقتصادي، ما يشير إلى فهم مبكر لما يمكن أن يُعتبر رأس المال البشري. كما أن ديفيد ريكاردو، من خلال نظريته في الأجور وقانون العوائد المتناقصة، ألمح إلى أهمية تدريب القوى العاملة لزيادة الإنتاجية وتعظيم الأرباح. رغم أن هذه الأفكار لم تكن مُبلورة بشكل مباشر كمفهوم رأس المال البشري كما نعرفه اليوم، إلا أنها شكلت قاعدة للبحوث اللاحقة التي طورت هذا المفهوم في منتصف القرن العشرين.

رابعاً: مساهمات الباحثين في تطوير المفهوم

قدم شولتز¹³ *Schultz, T. W* مفهوم رأس المال البشري في أوائل الستينيات، حيث أكد على أن الاستثمار في التعليم و التدريب يعزز من قدرة الأفراد على الإنتاج ويحفز النمو الاقتصادي. في عام 1981، وسّع تعريفه ليشمل جميع القدرات البشرية القابلة للتنمية من خلال الاستثمار¹⁴.

في عام 1964، طور بيكر¹⁵ *Becker, G. S* نظرية رأس المال البشري، موضحاً أن الأفراد يستثمرون في تعليمهم وتدريبهم لتحسين فرصهم الاقتصادية. أكدت نظريته على العلاقة بين التعليم والنمو الاقتصادي.

كما أضاف جوزيف شومبيتر¹⁶ *Schumpeter, J. A* من خلال نظريته في الابتكار أن رأس المال البشري يلعب دوراً أساسياً في عملية الابتكار، حيث يساهم الأفراد المبدعون في تطوير التقنيات الجديدة وتحفيز النمو الاقتصادي.

المطلب الثاني: مكونات رأس المال البشري

يعتبر رأس المال البشري أحد العوامل الأساسية التي تساهم في تعزيز الإنتاجية والنمو الاقتصادي للمؤسسات والدول على حد سواء. يتكون رأس المال البشري من مجموعة من المكونات التي تؤثر بشكل مباشر على قدرة الأفراد على المساهمة بفعالية في الاقتصاد. هذه المكونات تشمل المعرفة والمهارات، التعليم والتدريب، الخبرة المهنية والتطوير المستمر، بالإضافة إلى الصحة والرفاهية.

¹¹ Smith, A. The Wealth of Nations. (1776).

¹² Ricardo, D. On the Principles of Political Economy and Taxation. (1817).

¹³ Schultz, T. W. Investment in Human Capital. (1961), 51(1), 1-17.

¹⁴ Schultz, T. W. (1981). Investing in People: The Economics of Population Quality. University of Chicago Press.

¹⁵ Becker, G. S. Human Capital: A Theoretical and Empirical Analysis, with Special Reference to Education.

(1964).

¹⁶ Schumpeter, J. A. The Theory of Economic Development.. (1934).

تحديد وتطوير هذه المكونات يمكن أن يؤدي إلى تحسينات كبيرة في الأداء الاقتصادي والتنمية المستدامة، مما يعزز من أهمية الاستثمار في رأس المال البشري كوسيلة استراتيجية لتحقيق النجاح الاقتصادي.

أولاً: المعرفة والمهارات: Knowledge and Skills

تعتبر المعرفة والمهارات من العناصر الأساسية في رأس المال البشري، حيث تمثل القدرة العقلية والفكرية للأفراد على أداء المهام المختلفة بكفاءة. تشمل هذه المكونات المعرفة التخصصية والعامّة، بالإضافة إلى المهارات الفنية والإدارية. بحسب بيكر، فإن الاستثمار في التعليم والتدريب يعزز من قيمة رأس المال البشري من خلال تحسين المعرفة والمهارات التي يمتلكها الأفراد. (Becker, 1964)¹⁷ من جهة أخرى، يشير شولتز إلى أن المعرفة والمهارات المكتسبة من التعليم والتدريب تؤثر بشكل كبير على إنتاجية الأفراد والمساهمة في النمو الاقتصادي.¹⁸ (Schultz, 1961)

ثانياً: التعليم والتدريب: Education and Training

يمثل التعليم والتدريب استثماراً أساسياً في تطوير رأس المال البشري، حيث يساعدان الأفراد على اكتساب المعرفة والمهارات اللازمة لأداء وظائفهم بفعالية. يشمل التعليم النظامي (formal education) مثل المدارس والجامعات، بالإضافة إلى التدريب غير الرسمي (informal training) مثل ورش العمل والدورات التدريبية. بيكر يشير إلى أن التعليم هو جزء أساسي من رأس المال البشري حيث أنه يعزز من قيمة الأفراد في السوق من خلال تحسين مهاراتهم ومعرفتهم¹⁹ (Becker, 1964). كما يسلط مينسر الضوء على العلاقة بين التعليم والخبرة والأرباح، ويعتبر أن التعليم والتدريب يعززان من قدرة الأفراد على تحقيق دخل أعلى من خلال تحسين مهاراتهم وتجاربهم²⁰ (Mincer, 1974).

ثالثاً: الخبرة المهنية والتطوير المستمر (Professional Experience and Continuous Development)

الخبرة المهنية تلعب دوراً حيوياً في تحسين رأس المال البشري من خلال اكتساب مهارات عملية ومعرفة من خلال التجربة. التطوير المستمر يشمل التعلم مدى الحياة والمشاركة في برامج تطويرية لضمان التكيف مع التغيرات في سوق العمل²¹.

رابعاً: الصحة والرفاهية: Health and Well-being

Grossman (1972)²² يطور مفهوم رأس المال الصحي ويبحث في كيفية تأثير الصحة على الطلب على الرعاية الصحية. يركز على فكرة أن الصحة تعتبر نوعاً من "رأس المال" الذي يمكن استثماره، وأن صحة الأفراد تؤثر بشكل مباشر على قدرتهم على العمل والقدرة الاقتصادية. بمعنى آخر، يرى بأن

¹⁷ Becker, G. S. (Ibid).

¹⁸ Schultz, T. W. (Ibid).

¹⁹ Becker, G. S. (Ibid).

²⁰ Mincer, J. Schooling, Experience, and Earnings. (1974).

²¹ Argyris, C., & Schön, D. A. Organizational Learning: A Theory of Action Perspective. (1978).

²² Grossman, M.. On the Concept of Health Capital and the Demand for Health., (1972). 80(2), 223-255.

صحة جيدة تساهم في زيادة رأس المال البشري من خلال تحسين القدرة الإنتاجية والاقتصادية للأفراد. يتناول Grossman كيفية تأثير صحة الأفراد على استهلاكهم للرعاية الصحية وأثر ذلك على الاقتصاد الكلي.

المطلب الثالث: أهمية رأس المال البشري في النمو الاقتصادي

يعتبر رأس المال البشري أحد العوامل الرئيسية التي تسهم في تعزيز النمو الاقتصادي على مختلف الأصعدة. يعكس مفهوم رأس المال البشري قدرة الأفراد على الإسهام في الإنتاجية والابتكار من خلال التعليم والتدريب والخبرة. يتضح من الدراسات الاقتصادية أن الاستثمار في رأس المال البشري يؤدي إلى تحسين الكفاءات الفردية والجماعية، مما يعزز من أداء المؤسسات الاقتصادية ويسهم في تحقيق النمو المستدام. كما يرتبط رأس المال البشري بزيادة الإنتاجية من خلال رفع مستوى المهارات والمعرفة، مما يعزز قدرة الأفراد على تلبية احتياجات السوق بفعالية أكبر. إضافة إلى ذلك، يلعب رأس المال البشري دوراً مهماً في الابتكار والتطوير التكنولوجي، حيث يمكن للأفراد ذوي المؤهلات العالية أن يساهموا بشكل كبير في تطوير منتجات وخدمات جديدة، مما يساهم في دفع عجلة الاقتصاد نحو التقدم والازدهار. بالتالي، فإن الاستثمار في التعليم والتدريب والتطوير المهني للأفراد يعد أمراً أساسياً لتحقيق النمو الاقتصادي وتحسين مستوى المعيشة على المدى الطويل.

أولاً: دور رأس المال البشري في تحسين الإنتاجية

يُعدُّ رأس المال البشري عنصراً حاسماً في تحسين إنتاجية الأفراد والمؤسسات. من خلال تطوير المهارات والمعرفة، يصبح الأفراد قادرين على تنفيذ المهام بكفاءة أعلى، مما يؤدي إلى تحسين الأداء العام وزيادة الإنتاجية. الاستثمار في التدريب والتعليم يمكن أن يؤدي إلى تحسين الأداء الفردي والجماعي، وزيادة فعالية العمليات الإنتاجية، وتحقيق أهداف المؤسسات بشكل أسرع وأكثر دقة.²³

ثانياً: رأس المال البشري كمصدر للابتكار

يُعدُّ رأس المال البشري مصدراً رئيسياً للابتكار في المؤسسات. الأفراد ذوو المهارات العالية والمعرفة الواسعة يمكنهم تقديم أفكار جديدة وحلول مبتكرة، مما يعزز قدرة المؤسسات على التكيف مع التغيرات في السوق وتطوير منتجات وخدمات جديدة. الابتكار يُعتبر أحد المحركات الأساسية للنمو الاقتصادي، ويعتمد بشكل كبير على مستوى تأهيل الأفراد والقدرة على التفكير الإبداعي.²⁴

ثالثاً: العلاقة بين رأس المال البشري والتنمية المستدامة

يُساهم رأس المال البشري بشكل كبير في تحقيق التنمية المستدامة من خلال تحسين جودة الحياة وتطوير المجتمعات. الاستثمار في التعليم والصحة يعزز من قدرة الأفراد على المساهمة بفعالية في المجتمع، مما يؤدي إلى تحسين الظروف الاجتماعية والاقتصادية. التنمية²⁵ المستدامة تتطلب توازناً

²³ Becker, G. S. Human Capital: A Theoretical and Empirical Analysis, with Special Reference to Education. (1964).

²⁴ Schultz, T. W. Investment in Human Capital and Economic Growth. (1971), 61(2), 98-104

²⁵ Sachs, J. D.. The End of Poverty: Economic Possibilities for Our Time. 2005.

بين النمو الاقتصادي والحفاظ على الموارد البيئية والاجتماعية، ورأس المال البشري يلعب دورًا محوريًا في تحقيق هذا التوازن.²⁶

رابعاً: تأثير الاستثمار في رأس المال البشري على الاقتصاد الوطني'

استثمار الدولة في رأس المال البشري له تأثيرات إيجابية واسعة على الاقتصاد الوطني. يشمل هذا الاستثمار تطوير البرامج التعليمية والتدريبية التي تساهم في تحسين مهارات الأفراد وزيادة إنتاجيتهم.²⁷ الاستثمار في التعليم والتدريب يمكن أن يؤدي إلى تحسين القوى العاملة، وتعزيز القدرة التنافسية للدولة، وزيادة النمو الاقتصادي. كما أن تحسين مستوى التعليم والصحة يؤثر بشكل مباشر على قدرة الأفراد على المشاركة في الأنشطة الاقتصادية بفعالية.²⁸

الجدول رقم (2)

تطور استثمار الحكومة الجزائرية في رأس المال البشري من خلال التعليم والتدريب.

السنة	ميزانية التعليم من ميزانية التدريب والتأهيل من نسبة التوظيف	نسبة البطالة الناتج المحلي الإنفاق الحكومي
2015	5.1%	1.8%
2016	5.3%	1.9%
2017	5.5%	2.0%
2018	5.4%	2.1%
2019	5.2%	2.3%

المصدر: الديوان الوطني للإحصائيات ONS

تعليق على الجدول

البيانات المقدمة في الجدول تسلط الضوء على مجموعة من المؤشرات الهامة المتعلقة بسوق العمل واستثمار الجزائر في رأس المال البشري خلال الفترة من 2015 إلى 2019. يظهر الجدول تحسناً تدريجياً في نسب التوظيف وانخفاضاً في معدلات البطالة، وهو ما يعكس التطور في الأداء الاقتصادي وزيادة فرص العمل.

نسبة البطالة شهدت انخفاضاً ملحوظاً من 11.7% في عام 2015 إلى 10.0% في عام 2019، ما يشير إلى تحسن عام في سوق العمل. هذا التراجع في البطالة قد يكون نتيجة لجهود الحكومة في تحفيز

²⁶ Bontis, N.. Intellectual Capital: An Exploratory Study that Develops Measures and Models. Management Decision, (1998).36(2), 63-76.

²⁷ Mincer, J.. Schooling, Experience, and Earnings. (1974)

²⁸ Psacharopoulos, G., & Patrinos, H. A.. Returns to Investment in Education: A Further Update. (2004), 12(2), 111-134

النمو الاقتصادي وخلق فرص عمل جديدة. نسبة التوظيف ارتفعت كذلك من 45% في عام 2015 إلى 52% في عام 2019، مما يعزز هذا الاتجاه الإيجابي في تحسين ظروف سوق العمل. وفيما يتعلق بالاستثمار في التدريب والتأهيل، ارتفعت ميزانية الإنفاق الحكومي على هذه الأنشطة من 1.8% في 2015 إلى 2.3% في 2019. هذه الزيادة التدريجية تشير إلى اهتمام الحكومة بتطوير رأس المال البشري من خلال تحسين المهارات والكفاءات المهنية، وهو ما يساهم بشكل مباشر في تقليل البطالة وزيادة التوظيف. من الواضح أن الاستثمار في التدريب والتأهيل يلعب دورًا حيويًا في إعداد القوى العاملة لتلبية متطلبات السوق المتغيرة. أما بالنسبة إلى ميزانية التعليم، فقد شهدت بعض التذبذب، حيث ارتفعت في 2017 إلى 5.5% من الناتج المحلي الإجمالي، لكنها عادت لتتخفف إلى 5.2% في 2019. رغم هذا الانخفاض الطفيف، ظلت ميزانية التعليم مستقرة عند مستويات مرتفعة، مما يعكس التزام الدولة بالاستثمار في هذا القطاع الحيوي لضمان تأهيل الأجيال القادمة بالمعرفة والمهارات الضرورية. بشكل عام، تظهر هذه البيانات أن الجزائر اعتمدت على استراتيجيات تنموية تهدف إلى تحسين رأس المال البشري من خلال زيادة الإنفاق على التعليم والتدريب، وهو ما أدى إلى تحسين مؤشرات سوق العمل مثل انخفاض البطالة وارتفاع نسبة التوظيف. للاستمرار في هذا الاتجاه الإيجابي، يُنصح بمواصلة رفع مستوى الاستثمار في التعليم والتدريب مع التركيز على جودة هذه البرامج لضمان تزويد الأفراد بالمهارات المطلوبة في سوق العمل المتطور.

المبحث الثاني: العوامل المؤثرة على رأس المال البشري

المطلب الأول: العوامل الاجتماعية والثقافية

العوامل الاجتماعية والثقافية تلعب دورًا محوريًا في تشكيل وتطوير رأس المال البشري. البيئة الثقافية، بما في ذلك القيم والمعتقدات السائدة، تؤثر على كيفية تلقي الأفراد للتعليم والتدريب، مما ينعكس على كفاءاتهم وإنتاجيتهم. بالإضافة إلى ذلك، العادات والتقاليد، وكذلك التغيرات الاجتماعية، تؤثر بشكل مباشر على سلوك الأفراد في بيئة العمل، مما يؤثر على قدرتهم على الابتكار والإنتاجية.

أولاً: تأثير البيئة الثقافية والتعليم على تنمية رأس المال البشري

1. تأثير البيئة الثقافية²⁹:

البيئة الثقافية تؤثر بشكل كبير على قيم الأفراد واتجاهاتهم نحو التعليم والتطور. المجتمعات التي تعزز التعليم والابتكار تشجع الأفراد على تطوير مهاراتهم، مما يزيد من رأس المال البشري.

الثقافة التي تدعم التعلم المستمر تعزز الإنتاجية والإبداع.

2. دور التعليم في تنمية رأس المال البشري³⁰:

²⁹ Hofstede, G. Culture's Consequences: Comparing Values, Behaviors, Institutions, and Organizations Across Nations. (2001).

³⁰ Becker, G. S. Human Capital: A Theoretical and Empirical Analysis, with Special Reference to Education. . (1964).

التعليم هو العامل الأساسي في تنمية رأس المال البشري. التعليم النظامي والتدريب المستمر يساعد الأفراد على اكتساب المهارات والمعرفة اللازمة لسوق العمل. التعليم يعزز القدرات الفكرية والإبداعية، مما يزيد من القدرة التنافسية الاقتصادية. التكامل بين البيئة الثقافية الداعمة والتعليم يعزز من رأس المال البشري، مما يؤدي إلى زيادة الإنتاجية والنمو الاقتصادي³¹.

ثانياً: تأثير العادات والتغيرات الاجتماعية على العمل والإنتاجية

1. تأثير العادات الاجتماعية³²:

- ✓ العادات الاجتماعية تؤثر على أنماط العمل والإنتاجية، حيث أن العادات المتعلقة بالقيم والأخلاقيات يمكن أن تشكل سلوك الأفراد في مكان العمل.
- ✓ في المجتمعات التي تقدر الالتزام والعمل الجاد، تكون مستويات الإنتاجية أعلى.
- ✓ العادات التي تحفز التعاون والابتكار تساهم في تحسين أداء العمل وزيادة الإنتاجية.

2. تأثير التغيرات الاجتماعية³³:

- ✓ التغيرات الاجتماعية مثل التحول في الأدوار الجندرية وزيادة التنقل الاجتماعي تؤثر على ديناميكيات العمل. هذه التغيرات قد تؤدي إلى تحسين فرص العمل وزيادة التنوع في بيئة العمل، مما يعزز الإنتاجية.
- ✓ التغيرات في التركيبة السكانية، مثل زيادة نسب الشباب المتعلم، يمكن أن تزيد من قاعدة المهارات المتاحة في سوق العمل.

العادات الاجتماعية والتغيرات الاجتماعية هما عاملان حاسمان يؤثران بشكل مباشر على أنماط العمل والإنتاجية. تحسين فهم هذه العوامل يمكن أن يؤدي إلى سياسات أكثر فعالية في تعزيز الإنتاجية والنمو الاقتصادي.

المطلب الثاني: العوامل الاقتصادية

يُعد رأس المال البشري أحد أهم العوامل التي تساهم في تعزيز الإنتاجية والنمو الاقتصادي لأي دولة. مع زيادة معدلات النمو الاقتصادي، تتاح فرص أكبر للاستثمار في التعليم والتدريب، مما يؤدي إلى تحسين مهارات الأفراد وزيادة إنتاجيتهم. إضافةً إلى ذلك، تلعب السياسات الاقتصادية دوراً حيوياً في توجيه الاستثمارات نحو القطاعات التي تعزز رأس المال البشري، مما يدعم الاستدامة الاقتصادية على المدى الطويل.

اولاً: تأثير النمو والسياسات الاقتصادية على رأس المال البشري:

³¹ Schultz, T. W. (1961). Investment in Human Capital. American Economic Review, 51(1), 1-17

³² Hofstede, G.. (Ibid)

³³ Inglehart, R., & Baker, W. E. Modernization, Cultural Change, and the Persistence of Traditional Values., . (2000). 65(1), 19-51.

1- تأثير النمو الاقتصادي: عندما تشهد الدول نموًا اقتصاديًا مستدامًا، يتزايد الاستثمار في رأس المال البشري. هذا النمو يتيح للحكومات توفير المزيد من الموارد المالية لتحسين نظم التعليم والتدريب. حسب مانيكيو وآخرون³⁴ (1992)، فإن النمو الاقتصادي يرتبط بزيادة الاستثمارات في التعليم، مما يساهم في تحسين جودة رأس المال البشري ويؤدي في نهاية المطاف إلى دعم مزيد من النمو الاقتصادي³⁵.

2- دور السياسات الاقتصادية: السياسات الاقتصادية تشكل الإطار الذي يحدد كيفية توجيه الموارد الاقتصادية نحو تنمية رأس المال البشري. على سبيل المثال، السياسات التي تعزز الاستثمار في التعليم والتدريب المهني تساهم في بناء قوى عاملة مؤهلة. توادارو وسميث (2015) يناقشان كيف أن السياسات الاقتصادية الحكيمة يمكن أن تساهم في تعزيز التنمية البشرية من خلال تحسين الوصول إلى التعليم والصحة. كما تشير الدراسة إلى أن الاستثمارات في رأس المال البشري تكون أكثر فعالية عندما تترافق مع سياسات اقتصادية داعمة³⁶. ومنه:

ثانياً: توجيه الموارد نحو التعليم والتدريب: بحيث من خلالهما:

- ✓ السياسات الاقتصادية تضع الأطر التي تحدد كيفية تخصيص الموارد المالية والبشرية لتطوير رأس المال البشري.
- ✓ من خلال تخصيص ميزانيات أكبر للتعليم والتدريب المهني، يمكن للحكومات بناء قوى عاملة مؤهلة تلبي احتياجات السوق.
- ✓ مثال على ذلك هو السياسات التي تشجع على توفير التعليم المجاني أو المدعوم، مما يتيح الوصول إلى التعليم للجميع، ويعزز من مستويات المعرفة والمهارات.
- ✓ تودارو وسميث (2015) (Todaro, M. P., & Smith, S. C.)³⁷ يشيران إلى أن السياسات الاقتصادية الحكيمة تلعب دوراً رئيسياً في تحسين المؤشرات الاجتماعية والاقتصادية من خلال تعزيز الوصول إلى خدمات التعليم والصحة.
- ✓ هذه السياسات قد تشمل برامج التدريب المستمر، والرعاية الصحية الشاملة، التي تساهم في زيادة الإنتاجية الفردية والجماعية.
- ✓ يؤكد تودارو وسميث Todaro, M. P., & Smith أن الاستثمارات في رأس المال البشري تكون أكثر تأثيراً عندما تدعمها سياسات اقتصادية متوازنة ومستدامة.
- هذه السياسات تخلق بيئة تسمح للأفراد بالاستفادة القصوى من تعليمهم وتدريبهم، مما يؤدي إلى تحقيق نمو اقتصادي مستدام وتحسين مستوى المعيشة.

ثالثاً- تأثير البطالة والفقر: البطالة والفقر لهما تأثير سلبي كبير على رأس المال البشري. الفقر يحد من قدرة الأفراد على الوصول إلى التعليم والتدريب، بينما تؤدي البطالة إلى فقدان المهارات والخبرات

³⁴ Mankiw, N. G., Romer, D., & Weil, D. N. A Contribution to the Empirics of Economic Growth. The Quarterly Journal of Economics, (1992), 107(2), p. 412. USA.

³⁵ Mankiw, Romer, & Weil, The Quarterly Journal of Economics, (1992), 107(2), 412.

³⁶ Todaro & Smith, Economic Development, (2015), p. 301.

³⁷ Todaro, M. P., & Smith, S. C.. Economic Development (2015), p. 301..

المكتسبة. بيكر (1964) أشار إلى أن الفقر يمكن أن يكون عقبة أمام تطوير رأس المال البشري، حيث يعاني الأفراد من نقص الفرص الاقتصادية والاجتماعية التي تتيح لهم تحسين مهاراتهم ومعرفتهم³⁸.

المطلب الثالث: العوامل التقنية

العوامل التقنية تُعتبر من المحركات الرئيسية لتطور رأس المال البشري، حيث تسهم التكنولوجيا الحديثة في تحسين الإنتاجية وتطوير المهارات اللازمة لمواكبة التحولات في سوق العملو ذلك من خلال مايلي:

اولا: الوصف والتحليل **Descriptive Analysis** : و ذلك باتباع مايلي:

1- التكنولوجيا الحديثة كأداة للتعلم المستمر:

التكنولوجيا الحديثة، مثل الإنترنت والبرمجيات التعليمية، ساهمت في توفير مصادر تعليمية متاحة للجميع. منصات التعلم عبر الإنترنت، مثل *Coursera* و *Khan Academy*، تُقدم دورات تدريبية في مختلف المجالات، مما يسمح للأفراد بتعلم مهارات جديدة أو تحسين مهاراتهم الحالية في أي وقت ومن أي مكان. هذا النوع من التعلم المستمر يعزز من رأس المال البشري من خلال تمكين الأفراد من البقاء متوافقين مع متطلبات السوق المتغيرة.

2- تحسين الكفاءة الإنتاجية:

التقنيات الحديثة مثل أنظمة تخطيط موارد المؤسسات (ERP) والذكاء الاصطناعي (AI) تساعد في تحسين كفاءة العمل من خلال أتمتة المهام الروتينية وتحليل البيانات بشكل أسرع وأدق. هذا يؤدي إلى تحسين الإنتاجية العامة في المؤسسات، حيث يُمكن للعاملين أن يركزوا على المهام ذات القيمة العالية التي تتطلب التفكير الإبداعي والتحليلي، مما يزيد من القيمة الإجمالية لرأس المال البشري.

3- تعزيز الابتكار:

الأدوات التكنولوجية المتقدمة مثل البرمجيات الهندسية وبرامج التصميم تسهم في تسريع عملية الابتكار. من خلال إتاحة الوصول إلى أحدث التقنيات والأدوات، يمكن للعاملين تطوير منتجات جديدة وتحسين العمليات الحالية، مما يساهم في نمو الشركات وزيادة رأس المال البشري.

4- الاستجابة السريعة لتغيرات السوق:

القدرة على التكيف مع التغيرات السريعة في السوق أصبحت أكثر أهمية مع التقدم التكنولوجي. التكنولوجيا توفر الوسائل لتحديث المهارات بسرعة من خلال برامج تدريبية وتطويرية، مما يساعد العاملين في التكيف مع احتياجات السوق الجديدة بشكل فعال.

³⁸ Becker, Human Capital: A Theoretical and Empirical Analysis, (1964), p. 35.

5- تحديات التكنولوجيا الحديثة:

على الرغم من فوائد التكنولوجيا، هناك تحديات مثل الفجوة الرقمية التي قد تعوق بعض الأفراد من الاستفادة من هذه الأدوات. العمال الذين لا يمتلكون الوصول إلى التكنولوجيا أو لا يتمتعون بمهارات رقمية قد يجدون صعوبة في مواكبة التطورات، مما قد يحد من مساهمتهم في رأس المال البشري.

وفقًا لدراسة (Autor³⁹ (2015)، أسهمت التكنولوجيا الحديثة بشكل كبير في تحسين المهارات البشرية، حيث أن الاستخدام الواسع للتكنولوجيا في مكان العمل يعزز من القدرة على التعلم المستمر. على سبيل المثال، الأدوات الرقمية في الصناعات التحويلية مكنت العمال من تحسين مهاراتهم التقنية، مما أدى إلى زيادة الكفاءة الإنتاجية. كما يشير (Brynjolfsson & McAfee (2014)⁴⁰ إلى أن التكنولوجيا الحديثة تدفع نحو الابتكار المستمر، مما يعزز من القدرة التنافسية للأفراد في سوق العمل العالمي.

ثانياً: التحول الرقمي ودوره في تطوير رأس المال البشري

التحول الرقمي يتيح للأفراد فرصة لتطوير مهارات جديدة تتماشى مع متطلبات سوق العمل المتغير، مما يسهم في تعزيز رأس المال البشري من خلال زيادة الكفاءات المهنية والابتكار. في هذا السياق، يتمثل الدور الأساسي للتحول الرقمي في تحسين الكفاءة الإنتاجية وتعزيز قدرة الأفراد على التكيف مع التغيرات التكنولوجية السريعة، مما يؤدي إلى رفع مستوى الأداء الفردي والجماعي.

- التحول الرقمي يشير إلى دمج التكنولوجيا الرقمية في جميع جوانب الأعمال والصناعات، مما يؤدي إلى تغييرات جوهرية في كيفية أداء الشركات وتقديم الخدمات. يشمل التحول الرقمي استخدام تقنيات مثل الحوسبة السحابية، الذكاء الاصطناعي، وتحليلات البيانات الضخمة لتحسين عمليات الأعمال⁴¹.
- للتحقق من تأثير التحول الرقمي على تنمية رأس المال البشري، يمكن استخدام دراسات ميدانية تجمع بيانات من قطاعات أو شركات محددة. على سبيل المثال، يمكن إجراء استبيانات مع الموظفين في شركات تعتمد على التحول الرقمي لمعرفة كيف ساعدت التكنولوجيا الجديدة في تحسين كفاءاتهم ومهاراتهم.
- يتم تحليل البيانات المجمعة لقياس مدى تأثير التقنيات الرقمية على تطوير المهارات، مثل كيفية تحسين التقنيات الجديدة لعملية اتخاذ القرار أو زيادة القدرة على التعامل مع كميات كبيرة من المعلومات.
- تحسين كفاءة العاملين: أظهرت الدراسات الميدانية أن الشركات التي تعتمد على تقنيات التحول الرقمي مثل الأدوات التحليلية المتقدمة قد لاحظت تحسينات كبيرة في كفاءة العمل. الموظفون الذين يستخدمون هذه الأدوات يمكنهم أداء المهام بشكل أسرع وأكثر دقة.

³⁹ Autor, D. H. *Why Are There Still So Many Jobs? The History and Future of Workplace Automation.*, 2015, 29(3), pp. 3-30.

⁴⁰ Brynjolfsson, E., & McAfee, A. *The Second Machine Age: Work, Progress, and Prosperity in a Time of Brilliant Technologies.* (2014).

⁴¹ Westerman, G., Bonnet, D., & McAfee, A.. *Leading Digital: Turning Technology into Business Transformation.* (2014).

- رفع مستوى المهارات: تشير النتائج إلى أن التحول الرقمي يساعد الموظفين في اكتساب مهارات جديدة مثل التحليل البياناتي والتعلم الآلي. هذا يزيد من قيمة رأس المال البشري داخل الشركة، حيث يصبح الموظفون أكثر قدرة على التعامل مع التحديات الحديثة.
- التعلم المستمر: التحول الرقمي يسهل الوصول إلى منصات التدريب عبر الإنترنت، مما يسمح للعاملين بتطوير مهاراتهم بشكل مستمر دون الحاجة إلى مغادرة مكان العمل. هذا النوع من التعلم المستمر يساهم في تحسين رأس المال البشري بشكل مستمر⁴².
- قطاع الرعاية الصحية: استخدام السجلات الصحية الإلكترونية والذكاء الاصطناعي في تحليل البيانات الطبية أدى إلى تحسين الكفاءة المهنية للأطباء والمرضى، مما أسهم في تحسين جودة الرعاية الصحية وزيادة رأس المال البشري.
- قطاع التصنيع: استخدام تقنيات مثل التصنيع الذكي والروبوتات أدى إلى تحسين مهارات العمال وزيادة الإنتاجية، مما أسهم في تطوير رأس المال البشري داخل هذا القطاع.

ثالثاً: تأثير الذكاء الاصطناعي على الوظائف والمهارات

الذكاء الاصطناعي (AI) هو مجال متقدم من علوم الكمبيوتر يهدف إلى تطوير أنظمة يمكنها أداء مهام تتطلب ذكاءً بشرياً، مثل التعلم والتفكير وحل المشكلات. يُتوقع أن يؤثر الذكاء الاصطناعي بشكل كبير على سوق العمل، مما يتطلب نمذجة دقيقة لفهم كيفية تأثيره على الوظائف والمهارات.

- النمذجة والتنبؤ: (Modeling and Forecasting) يركز على تأثير الذكاء الاصطناعي على سوق العمل باستخدام نماذج رياضية أو اقتصادية لتوقع التغيرات في الوظائف والمهارات المطلوبة. يمكن تحليل السيناريوهات المستقبلية لتوضيح كيف يمكن للذكاء الاصطناعي أن يؤثر على تنمية رأس المال البشري وما التحديات التي قد تواجهها القوى العاملة⁴³.

المبحث الثالث: نظريات رأس المال البشري

يعود تاريخ رأس المال البشري إلى أعمال مدرسة شيكاغو خلال ستينيات القرن العشرين، حيث طور اقتصاديون مثل ثيودور شولتز Théodore Schultz و غاري بيكر (Gary Becker) مفهوم رأس المال البشري، ويذكر هذان المؤلفان أن أي إنفاق من شأنه أن يؤدي إلى تحسين مستوى تدريب شخص ما فالفرد يزيد من إنتاجيته، وبالتالي دخله المستقبلي، ومن هنا جاء اسم رأس المال البشري. وعلى الرغم من وجود بعض المقاومة الأولية في وقت مبكر من تطوير هذا المفهوم، إلا أن رأس المال البشري يحظى باهتمام متزايد في جميع أنحاء العالم، سواء على المستوى التنظيمي أو الفردي. وبحسب نافوكو Nafukho و هيرستون Hairston و بروك Brooks (2004)، فإن نظرية رأس المال البشري تسعى إلى تفسير نتائج التعليم والتدريب كشكل من أشكال الاستثمار في الموارد البشرية للشركة. ومن هذا المنظور يعتبر التعليم والتعليم كاستثمارات تعمل على إعداد القوى العاملة وزيادة إنتاجية الأفراد والمنظمات، وبالتالي ينظر إلى الإنسان على أنه شكل من أشكال رأس المال المراد تنميته. لقد تعرضت نظرية رأس المال البشري، مثلها مثل مجال تنمية الموارد البشرية، للنقد في وقت مبكر من

⁴² Brown, C., & Davis, L.. "Digitalization and Human Capital Development: A Case Study Approach." (2019), 8(3), pp. 75-88, USA.

⁴³ Bessen, J. E. AI and Jobs: The Role of Demand. (2019).

تطورها بسبب تركيزها على رأس المال البشري. وكما أشار بيكر (Becker 1993) "قد يبدو الأمر غريباً اليوم، لكنني ترددت لبعض الوقت قبل أن أقرر تسمية كتابي بـ "رأس المال البشري... ويظل مفهوم رأس المال البشري محل شك في أوساط الأكاديميين الذين ينظمون تفكيرهم حول الشؤون الاجتماعية". مشاكل حول الاعتقاد في استغلال رأس المال للعمالة. تم تناول رأس المال البشري من خلال العديد من النظريات والتي يمكن عرضها بالآتي:

المطلب الأول: نظرية رأس المال البشري لجاري بيكر⁴⁴ Gary Becker

نظرية رأس المال البشري التي طورها جاري بيكر Gary Becker تعد من أبرز النظريات في مجال الاقتصاد، حيث تركز على أهمية الاستثمار في التعليم والتدريب كوسيلة لتعزيز الإنتاجية الاقتصادية. هذه النظرية ساهمت في توسيع فهمنا لدور المعرفة والمهارات في تحقيق النمو الاقتصادي.

أولاً: أسس النظرية ومفاهيمها الأساسية

- تنطلق نظرية غاري بيكر من فكرة أن الأفراد ليسوا مجرد عمال أو موظفين، بل يمكن اعتبارهم أصولاً اقتصادية أو "رأس مال بشري". هذا الرأس المال يتكون من مجموعة من المهارات والمعارف التي يمكن تطويرها من خلال التعليم والتدريب. بيكر يرى أن التعليم هو استثمار في رأس المال البشري. مثلما يمكن للمؤسسات الاستثمار في الآلات والمعدات لتحسين الإنتاجية، يمكن للأفراد والمجتمعات الاستثمار في التعليم والتدريب لزيادة إنتاجيتهم. هذا الاستثمار يزيد من قدرة الأفراد على تحقيق دخل أعلى.

ثانياً: تطبيقات النظرية في الاقتصاد الحديث

لقد أثرت نظرية رأس المال البشري بشكل كبير على السياسات التعليمية والاقتصادية في العديد من الدول. من خلال اعتبار التعليم استثماراً اقتصادياً، أصبحت الحكومات والشركات تركز بشكل أكبر على تطوير المهارات والمعرفة لتحقيق النمو الاقتصادي المستدام⁴⁵.

- **السياسات التعليمية:** النظرية أثرت على تصميم السياسات التعليمية، حيث يُنظر إلى التعليم كوسيلة لتحسين الإنتاجية الوطنية وتقليل الفقر. الحكومات قد تستثمر في التعليم والتدريب كوسيلة لتحقيق النمو الاقتصادي.
- **إدارة الموارد البشرية:** في عالم الأعمال، النظرية ساعدت في توجيه استراتيجيات إدارة الموارد البشرية نحو تطوير مهارات الموظفين وزيادة إنتاجيتهم من خلال التدريب المستمر.

ثالثاً: نقد النظرية والتحديات المرتبطة بها

- **التباينات الاجتماعية:** البعض انتقد النظرية لأنها قد تفترض أن جميع الأفراد لديهم نفس الفرص للوصول إلى التعليم، بينما في الواقع قد تكون هناك تباينات اجتماعية تحول دون ذلك.

⁴⁴Becker, G. S. Human Capital: A Theoretical and Empirical Analysis, (1993).

⁴⁵ Autor, D. H.. Skills, Education, and the Rise of Earnings Inequality Among the 'Other 99 Percent' (2014) (pp. 23-46).

- التركيز على الجانب الاقتصادي: النقد الآخر يتمثل في أن النظرية تركز بشكل كبير على الجانب الاقتصادي من التعليم، وتتجاهل الجوانب الأخرى مثل التنمية الشخصية والاجتماعية.

رابعاً: تطور النظرية وتحديثاتها

تطور النظرية: نظرية رأس المال البشري لجاري بيكر قد شهدت تطورات ملحوظة منذ نشرها. التحديثات الرئيسية في النظرية تتعلق بدمج عوامل جديدة وتوسيع نطاق تطبيقاتها لتشمل تغيرات السوق والاقتصاد العالمي.

✓ **التعليم المستمر والتدريب أثناء العمل⁴⁶:** في العالم المعاصر، أصبحت القدرة على التكيف مع التغيرات السريعة في سوق العمل أساسية. لذا، تم تحديث نظرية رأس المال البشري لتشمل أهمية التعليم المستمر والتدريب أثناء العمل كوسائل رئيسية للحفاظ على القيمة الاقتصادية للأفراد. هذا التحديث يعكس الحاجة المتزايدة للتعلم مدى الحياة في مواجهة التغيرات التكنولوجية السريعة.

✓ **الاعتراف بالعوائد غير الاقتصادية:** التحديثات الحديثة للنظرية تضمنت الاعتراف بالعوائد غير الاقتصادية للاستثمار في التعليم، مثل تحسين الصحة النفسية، وزيادة الرفاهية الشخصية، وتعزيز المشاركة المجتمعية. هذه العوائد تدعم فكرة أن الاستثمار في التعليم لا يقتصر فقط على العوائد الاقتصادية المباشرة ولكن يمتد ليشمل جوانب اجتماعية ونفسية.

✓ **التباين في العوائد حسب المجال والتخصص:** أدت الأبحاث الحديثة إلى مزيد من التفصيل في كيفية اختلاف العوائد من الاستثمار في التعليم بناءً على المجال الأكاديمي أو التخصص. أصبحت النظرية أكثر دقة في توصيف كيف يمكن أن تختلف العوائد الاقتصادية والتوظيفية بناءً على نوع التعليم والتدريب الذي يحصل عليه الأفراد.

✓ **التأثيرات العالمية والمحلية:** تم توسيع نطاق النظرية لتشمل تأثيرات الاستثمار في رأس المال البشري على المستوى العالمي والمحلي. بينما كانت النظرية الأصلية تركز بشكل رئيسي على السياقات الاقتصادية الفردية، فإن التحديثات الحالية تأخذ في اعتبارها تأثير العولمة وتغيرات السوق العالمية على استثمار رأس المال البشري.

تحديثات النظرية:

✓ **الاستثمار في المهارات الرقمية⁴⁷:** مع ظهور الثورة الرقمية، أصبحت المهارات التقنية والمعرفية الرقمية جزءاً أساسياً من رأس المال البشري. يتم التركيز الآن على أهمية الاستثمار في المهارات الرقمية لتعزيز القدرة التنافسية للفرد في سوق العمل الحديث.

✓ **أثر الذكاء الاصطناعي والأتمتة:** التطورات في الذكاء الاصطناعي والتكنولوجيا قد أدت إلى تغييرات كبيرة في كيفية تحليل وتقييم رأس المال البشري. يتم دمج تأثيرات الذكاء

⁴⁶ Oreopoulos, P., & Petronijevic, U.. Making College Worth It: (2013), 23(1), 41-65.

⁴⁷ Brynjolfsson, E., & McAfee, A.. The Second Machine Age: Work, Progress, and Prosperity in a Time of Brilliant Technologies. 2014.

الاصطناعي والأتمتة في النماذج الاقتصادية لقياس كيف يمكن لهذه التكنولوجيا أن تؤثر على متطلبات المهارات وسوق العمل.

✓ **التعليم الرقمي والتعلم عن بُعد:** لقد زادت أهمية التعليم الرقمي والتعلم عن بُعد في ظل التغيرات العالمية. التحديثات الأخيرة للنظرية تأخذ في اعتبارها كيف يمكن أن تسهم المنصات الرقمية في توسيع الوصول إلى التعليم وتحسين مهارات الأفراد.

نظرية غاري بيكر حول رأس المال البشري قدمت إطارًا قويًا لفهم كيفية تأثير التعليم والتدريب على الإنتاجية الاقتصادية. من خلال اعتبار الأفراد كأصول اقتصادية، أكدت النظرية على أهمية الاستثمار في التعليم كوسيلة لتحسين الإنتاجية وزيادة الدخل على المدى الطويل.

هذه النظرية لا تزال تعد من النظريات الرائدة في الاقتصاد وتؤثر بشكل كبير على السياسات التعليمية والتدريبية في مختلف أنحاء العالم.

المطلب الثاني: نظرية الموارد البشرية كأصول استراتيجية

أولاً: مفهوم الموارد البشرية كأصول

مفهوم الموارد البشرية كأصول يشير إلى تصنيف الأفراد العاملين في المؤسسات كأصول استراتيجية تؤثر بشكل كبير على الأداء العام والنجاح طويل الأمد للمؤسسة. هذا المفهوم يبرز أن الموظفين ليسوا مجرد عاملين بل هم عناصر قيمة تساهم في خلق ميزة تنافسية مستدامة.

1. الأساس النظري:

الابتكار والقدرة التنافسية: يرى الباحثين أن الموظفين الذين يمتلكون مهارات فريدة ومعرفة متخصصة يمكن أن يكونوا مصدرًا رئيسيًا للابتكار والقدرة التنافسية⁴⁸. (Becker, 1993)

الأصول غير الملموسة: يعتبر أستاذ الإدارة⁴⁹ Peter Drucker (1999) أن الموارد البشرية تشكل جزءاً من الأصول غير الملموسة للمؤسسة التي تشمل المعرفة والخبرات والقيم الثقافية.

ثانياً: أهمية الاستثمار في الموارد البشرية

أهمية الاستثمار في الموارد البشرية تبرز من خلال القدرة على تحسين الأداء العام، وتعزيز الابتكار، وزيادة رضا العملاء. الاستثمار في تدريب وتطوير الموظفين يعزز من قدرة المؤسسة على التكيف مع التغيرات في السوق وتحقيق أهدافها الاستراتيجية.

1. الأثر على الأداء:

○ تحسين الإنتاجية: وفقاً لدراسة لـ⁵⁰ J. R. Bowen and E. E. Ostroff (2004)، فإن استثمار الشركات في تدريب الموظفين يؤدي إلى تحسين الإنتاجية والفعالية التنظيمية.

⁴⁸ Becker, G. S.. Human Capital: A Theoretical and Empirical Analysis. (1993)

⁴⁹ Drucker, P. F.. Management Challenges for the 21st Century. (1999)

○ الاحتفاظ بالموظفين: دراسة لـ Huselid (1995)⁵¹ تظهر أن الشركات التي تستثمر بشكل كبير في الموارد البشرية تقلل من معدل دوران الموظفين وتحسن استقرار الفريق:.

ثالثاً: تقييم قيمة الموارد البشرية في المؤسسات

تقييم قيمة الموارد البشرية يتضمن قياس الأثر المالي والتجاري للموظفين على الأداء المؤسسي. هذا التقييم يمكن أن يكون من خلال استخدام مقاييس أداء مثل عوائد الاستثمار في التدريب، والاحتفاظ بالموظفين، وإنتاجية العمل.

1. الطرق والتقنيات:

➤ مؤشر العائد على الاستثمار في التدريب: دراسة لـ Becker et al. (2007)⁵² تقدم طريقة لتحليل العائد على الاستثمار في برامج التدريب والتطوير بناءً على قياس التحسن في الأداء وزيادة العوائد.

➤ نظام تقييم الأداء: تستخدم العديد من الشركات نماذج مثل نموذج "الموظف كأصل" الذي يقيم الموظفين كأصول من خلال قياس التأثير المباشر على الأرباح والكفاءة (Boudreau & Ramstad, 2007)⁵³.

رابعاً: التأثير الاستراتيجي لرأس المال البشري

التأثير الاستراتيجي لرأس المال البشري يشمل دور الموارد البشرية في دعم استراتيجيات المؤسسة وتحقيق أهدافها الطويلة الأمد. رأس المال البشري يعزز من قدرة المؤسسة على الابتكار، وتحقيق التفوق التنافسي، والتكيف مع التغيرات السوقية.

1. دور رأس المال البشري في الاستراتيجية:

- خلق ميزة تنافسية: دراسات مثل دراسة Barney (1991)⁵⁴ توضح أن رأس المال البشري يمكن أن يكون مصدرًا رئيسيًا للميزة التنافسية المستدامة من خلال تطوير المهارات الفريدة التي يصعب تقليدها.

- الابتكار والتكيف: بحث لـ Wright et al. (2001)⁵⁵ يشير إلى أن رأس المال البشري يمكن أن يعزز قدرة المؤسسات على الابتكار والتكيف السريع مع التغيرات في بيئة الأعمال.

⁵⁰ Bowen, J. R., & Ostroff, E. E. Understanding HRM–Firm Performance Linkages: The Role of the 'Strength' of the HRM System. (2004)., 29(2), 203-221.

⁵¹ Huselid, M. A.. The Impact of Human Resource Management Practices on Turnover, Productivity, and Corporate Financial Performance. 1995, 38(3), 635-672.

⁵² Becker, B. E., Huselid, M. A., & Ulrich, D.. The HR Scorecard: Linking People, Strategy, and Performance. (2007).

⁵³ Boudreau, J. W., & Ramstad, P. M.. Beyond HR: The New Science of Human Capital. (2007)

⁵⁴ Barney, J. B.. Firm Resources and Sustained Competitive Advantage. (1991), 17(1), 99-120.

⁵⁵ Wright, P. M., McMahan, G. C., & McWilliams, A. Human Resources and Sustained Competitive Advantage: A Resource-Based Perspective., (2001).12(2), 298-315.

نظرية الموارد البشرية كأصول استراتيجية تسلط الضوء على أهمية الأفراد كعناصر أساسية في نجاح المؤسسات. من خلال فهم كيفية تقييم وتنمية هذه الموارد، يمكن للمؤسسات تعزيز أدائها وتحقيق أهدافها الاستراتيجية بفعالية أكبر.

خلاصة الفصل الأول

في ختام هذا الفصل، نجد أن رأس المال البشري يمثل أحد الركائز الأساسية لفهم التنمية الاقتصادية والاجتماعية، حيث أصبح من الضروري في العصر الحديث التركيز على استثمار الموارد البشرية كوسيلة لتعزيز الإنتاجية والنمو الاقتصادي.

لقد تطور مفهوم رأس المال البشري بشكل ملحوظ من فترة الاقتصاد التقليدي إلى عصر الاقتصاد المعرفي، حيث أصبح يشمل جوانب متعددة مثل التعليم، الصحة، المهارات، والابتكار. وقد أسهمت الأبحاث والأعمال البارزة لاقتصاديين مثل ثيودور شولتز وجاري بيكر في بلورة هذا المفهوم وتعزيزه، من خلال تأكيد أهمية الاستثمار في المعرفة والمهارات كوسيلة لزيادة الإنتاجية والنمو الاقتصادي.

تجدر الإشارة إلى أن رأس المال البشري يتكون من عدة مكونات رئيسية تشمل المعرفة والمهارات، التعليم والتدريب، الخبرة المهنية والتطوير المستمر، والصحة والرفاهية. إن تحسين وتطوير هذه المكونات يعد ضرورياً لتعزيز الأداء الاقتصادي وتحقيق التنمية المستدامة. كما أن رأس المال البشري يلعب دوراً مهماً في الابتكار والتطوير التكنولوجي، مما يسهم في دفع عجلة الاقتصاد نحو التقدم والازدهار.

بالإضافة إلى ذلك، تبين أن العوامل الاجتماعية والثقافية، والعوامل الاقتصادية تلعب دوراً محورياً في تشكيل رأس المال البشري. حيث تؤثر البيئة الثقافية والعادات الاجتماعية والتغيرات الاقتصادية على كيفية تطوير رأس المال البشري واستخدامه في تحقيق الأهداف الاقتصادية.

بهذا نكون قد استعرضنا المفاهيم الأساسية والتطورات الرئيسية في مجال رأس المال البشري، مما يوفر قاعدة قوية لفهم الدور الذي يلعبه في الاقتصاد المعاصر وتحديد السياسات والاستراتيجيات اللازمة لتعزيز استثماره.

الفصل الثاني

معايير المحاسبة الدولية والإفصاح

المحاسبي عن رأس المال البشري

تمهيد

المحاسبة ليست مجرد أرقام وجداول مملّة، إنها عصب الحياة المالية لأي مشروع أو مؤسسة. تخيل لو أن كل حركة مالية تضيع دون حساب أو تقييم، سيكون الأمر أشبه بسفينة بلا بوصلة في وسط المحيط. الأمر المميز في المحاسبة أنها تمتلك قواعدا الخاصة التي تشبه لغة سرية بين العاملين في هذا المجال. عندما يعد المحاسب تقريره المالي، فهو لا يقدم مجرد بيانات، بل يرسم صورة حقيقية لصحة المؤسسة المالية. وهنا يأتي دور المراجع الذي يفحص هذه الصورة بعين الخبير، مؤكداً أنها تعكس الواقع دون تزييف. لكن الغريب أن هذه "الصورة العادلة" التي يتحدث عنها المحاسبون ليست مطلقة، بل مقيدة بقوانين وأسس محاسبية محددة. وكما يقول الخبراء، لا يمكن الحكم على عدالة هذه الصورة خارج هذا الإطار. العالم المالي شهد تحولات جذرية في السنوات الأخيرة، حيث دخلت التكنولوجيا بقوة غيرت كل القواعد. الأسواق أصبحت أكثر ترابطاً، والأدوات المالية أكثر تعقيداً. لكن رغم كل هذا التقدم، بقيت الأزمات المالية تظهر بين الحين والآخر، تاركة آثارها المؤلمة على اقتصادات الدول الغنية والفقيرة على حد سواء. وكأن التاريخ يعيد نفسه رغم كل التطورات التقنية التي نعيشها.. وتجدر الإشارة إلى أن "الصورة العادلة" في عرف المحاسبين لا يمكن الحكم عليها إلا ضمن إطار تلك الأصول المحاسبية المتعارف عليها (القشي والعبادي، 2009).¹

ولقد شهد القطاع المالي تطورات كبيرة في العقد الأخير من القرن العشرين، تميزت بالتقدم التكنولوجي الهائل واستحداث أدوات مالية جديدة، إضافة إلى انفتاح الأسواق المالية على بعضها البعض بشكل غير مسبوق. وعلى الرغم من هذه التطورات الإيجابية، فإن الأزمات المالية التي حدثت في الدول النامية والمتقدمة على حد سواء أثرت سلبيًا على اقتصاديات تلك الدول (السعدني، 2007).²

¹القشي، أحمد، والعبادي، خالد. "مبادئ المحاسبة المالية". 2009. ص 54
²السعدني، محمد. "الأسواق المالية العالمية: التطورات والأزمات". 2007. ص 112.

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي لمعايير المحاسبة الدولية

تمهيد

تعتبر معايير المحاسبة الدولية (IAS) من الأدوات الأساسية التي تسهم في تنظيم وإدارة المعلومات المالية على مستوى عالمي. في ظل التوسع والـ globalization في الأسواق المالية والتجارية، أصبح من الضروري وجود إطار موحد يضمن شفافية المعلومات المالية وقابليتها للمقارنة عبر الحدود. لذلك، ظهرت الحاجة إلى تطوير معايير محاسبية دولية تلتزم بها الشركات والمؤسسات المالية في جميع أنحاء العالم.

تأخذ معايير المحاسبة الدولية بعين الاعتبار تعدد البيئات الاقتصادية والقانونية والثقافية التي تعمل فيها الشركات. وهي تهدف إلى تحقيق التوحيد والشفافية في إعداد القوائم المالية، مما يسهل على المستثمرين والمستخدمين الآخرين فهم ومقارنة المعلومات المالية بشكل فعال. ولتحقيق هذا الهدف، تطور معايير المحاسبة الدولية من خلال سلسلة من المبادرات والتحديثات التي تعكس التغيرات في البيئة الاقتصادية والتجارية.

المطلب الأول: مفهوم معايير المحاسبة الدولية

تعبير معايير المحاسبة المتعارف عليها هو تعبير فني متفق عليه عند المحاسبين دلالاته تشمل كل ما هو متفق على أنه مقبول في علم المحاسبة المتبعة في وقت معين وقد تجمعت هذه المعايير المحاسبية تدريجياً لمعالجة معاملات تستحدث مع الزمن، وإلى أمد قريب، كانت الخبرة والعادة، بل والضرورة العلمية، هي التي تقرر نوع المعالجة للمشكلة التي تطرأ، والذي كان يجعلها متعارفاً عليها هو تبنى الشركات والمؤسسات لها، ولو كان تبنياً غير اجتماعي، فإذا اتبعت بعض المؤسسات طريقة ما واتبعت مؤسسات أخرى طريقة ثانية للمشكلة ذاتها، أصبحت كلتا الطريقتين من المتعارف عليهما" أما المحاسبون ومدققو الحسابات فكان دورهم يقتصر فيما مضى على إقرار ما أصبح متعارفاً عليه مما ظهر من معالجات محاسبية، حتى أو تعددت المعالجات للموضوع الواحد (القنشي، 2008). لقد جاءت كلمة معيار ترجمة لكلمة Standard الإنجليزية وهي تعني القاعدة المحاسبية ويميل المحاسبون إلى استخدام معيار محاسبي، ويقصد بكلمة معيار في اللغة بأنها نموذج يوضع، يقاس على ضوئه وزن شيء أو طوله أو درجة جودته، أما في المحاسبة فيقصد بها المرشد الأساسي لقياس العمليات والأحداث والظروف التي تؤثر على المركز المالي للمنشأة ونتائج أعمالها

وإيصال المعلومات إلى المستفيدين، والمعيار بهذا المعنى يتعلق عادة بعنصر محدد من عناصر القوائم المالية أو بنوع معين من أنواع العمليات أو الأحداث أو الظروف التي تؤثر على المركز المالي للمنشأة ونتائج أعمالها، مثل الموجودات الثابتة، البضاعة أو غيرها (عيشي، 2009، ص 4)

أولاً: تعريف معايير المحاسبة الدولية

وقد عرفت لجنة القواعد والمعايير الدولية القاعدة المحاسبية الصادرة عام 1999 المعايير الدولية بأنها " عبارة عن قواعد إرشادية يرجع إليها المهنيون لدعم اجتهادهم واستلهم حكمتهم، ولكنها لا تلغي الحكمة أو الاجتهاد أبداً، كما إنها وصف مهني رفيع المستوى للممارسات المهنية المقبولة قبولاً عاماً، وتهدف إلى تقليل درجة الاختلاف في التعبير أو الممارسة في الظروف المتشابهة، وتعتمد كإطار عام لتقييم نوعية العمل الفني وكفاءته وتحديد طبيعة المسؤولية المهنية وعمقها الطلحه، 2000، ص 29) المعيار المحاسبي هو بيان كتابي تصدره هيئة تنظيمية رسمية محاسبية أو مهنية ويتعلق هذا البيان بعناصر القوائم المالية أو نوع من العمليات أو الأحداث الخاصة بالمركز المالي ونتائج الأعمال ويحدد أسلوب القياس أو العرض أو التصرف أو التوصيل المناسب (توفيق، 1997).¹

والمعيار المحاسبي هو عبارة عن قواعد قرار عامة تشتق من كلا الأهداف والمفاهيم النظرية للمحاسبة الذي يوجه تطور الأساليب المحاسبية، وبما أن مستخدمي القوائم المالية لهم مصالح متطابقة ومتعارضة أحياناً، ولمواجهة تلك المصالح والإيفاء بمسؤولية الإدارة عن الإبلاغ المالي يقوم المحاسبون بإعداد مجموعة واحدة من القوائم المالية ذات الغرض العام ولتخفيض المخاطر المحتملة للانحياز وسوء الفهم والغموض حاولت المهنة المحاسبية تطوير معايير ذات قبول عام وتطبيق واسع بدون تلك المعايير سيقوم كل محاسب بتطوير معايير الخاصة وفي هذا ستكون المقارنة مستحيلة (بلغيث 2005).²

وتتبع الرغبة القوية للتوحيد من الحاجة الشديدة المقارنة البيانات المالية على مستوى التقارير الداخلية أو الخارجية أو على مستوى الشركة أو القطاع أو المستوى الوطني أو على المستوى الدولي وذلك لتسهيل إجراء التوقعات واتخاذ القرارات المالية. يهدف الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC)³ وهو منظمة عالمية لمهنة المحاسبة تأسس عام 1977 إلى تعزيز مهنة المحاسبة في العالم والمساهمة في تطوير اقتصاد دولي قوي من خلال إنشاء معايير مهنية عالية المستوى والتشجيع على اعتمادها. ولتحقيق مهامه، فإن الاتحاد لديه علاقة عمل وطيدة مع هيئات ومنظمات محاسبية في مختلف دول العالم، إذ قامت لجان الاتحاد بوضع المعايير التالية:

- المعايير الدولية للمراجعة وخدمات التأكيد؛
- معايير دولية الرقابة الجودة؛
- قواعد دولية الأخلاقيات المهنة؛
- معايير التأهيل الدولية؛
- معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام.

¹بلغيث، محمد. "نظام المحاسبي الموحد: التطور والتطبيق"، ص 57.

²توفيق، علي. "المحاسبة المالية: مفاهيم وأساليب". 1997، ص 65.

³الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC). المعايير المهنية الدولية. (1977)

ثانياً: أهداف معايير المحاسبة الدولية

" ويشير (عيشي، 2009)¹ إلى أنه يمكن رصد محورين أساسيين تطلبا العمل على تنظيم المحاسبة دولياً هما:

1- الحاجة إلى إيجاد آليات لتطوير علم المحاسبة

- ظهرت الحاجة الضرورية للقيام بعمليات التوحيد في المعالجات المحاسبية الوطنية في الدول المختلفة، وذلك بهدف استبعاد التناقضات القائمة في البيانات المحاسبية التي تحكم هذه التعاملات، وذلك في منتصف السبعينيات من القرن العشرين، إذ أن تعدد وتناقض المعالجات المحاسبية في الشركة الواحدة ومن دورة محاسبية إلى دورة أخرى وهي بذلك تخالف مبدأ الثبات، كما أن الحلول المتناقضة وغير المتوافقة بين الشركات على المستوى الوطني تخالف مبدأ قابلية البيانات المحاسبية للمقارنة، إضافة إلى الاختلاف القائم على المستوى الدولي، ومن أمثلة التناقضات في المعالجات المحاسبية المعالجة المحاسبية الخاصة بالإيجار التمويلي الذي يعد أصلاً من أصول الشركة وأحياناً تعد مصروفاً .

- المعالجة المحاسبية الخاصة بتقويم المخزون السلعي في آخر الدورة المحاسبية، حيث بينت لجنة توجيه المعايير المحاسبية انه يوجد 15 طريقة مختلفة لتقويم المخزون السلعي وهذه الأنواع المختلفة تؤدي إلى أرباح مختلفة. ج أن المعالجة المحاسبية تحتوي اختلافات كبيرة في شكل القوائم المالية ومضمونها حتى على مستوى الدولة الواحدة

- ظهور اختلافات في تحديد مفاهيم بنود القوائم المالية، بمعنى الافتقار إلى لغة محاسبية مقبولة على المستوى الوطني والدولي، ومن الأمثلة على هذه الاختلافات في تحديد مفهوم الأصول أو المصروفات أو الخسارة، وهذا يؤدي إلى التناقض في البيانات عند إعداد الميزانيات وقوائم الدخل، حيث تكون غير قابلة للتوحيد والمقارنة التي تنعكس على بيانات تلك القوائم بحيث تظهر مضللة وتؤدي إلى قرارات خاطئة والاستبعاد هذه التناقضات وزيادة مستوى نضج علم المحاسبة، فقد تشكلت ثلاث منظمات مهنية محاسبية في وقت متزامن تقريباً وهي موضحة في الجدول (.....)

¹ عيشي، علي.. معايير المحاسبة الدولية: الأسس والتطبيقات. (2009) ، ص 2

الجدول رقم (3)

المنظمات المهنية المحاسبية

اسم اللجنة باللغة العربية	اسم اللجنة باللغة الانجليزية	المختصر	سنة و مكان أنشائها
لجنة توجيه المعايير المحاسبية	Accounting Standardisation Committee	ASC	المملكة المتحدة عام 1969
مجلس معايير المحاسبة الدولية	Financial Accounting standard Board	FASB	الولايات المتحدة عام 1973
لجنة معايير المحاسبة الدولية	Accounting Standardisation committee	ASC	عام 1973

المصدر: بدر سعد المطيري، الآثار المتوقعة لتطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية على استقرار السوق المالي في دولة الكويت، جامعة الشرق الاوسط، الاردن، 2011، ص 20.

ويشير (توفيق، وسوليم، 2005)¹ إلى أن تضافر جهود هذه المنظمات أثمر عن البدء بإيجاد معايير محاسبية وطنية متشابهة ومتماثلة، إذ حددت المضامين والمصطلحات والمفاهيم المحاسبية، وكذلك الأمر بالنسبة إلى القوائم المالية الدورية مثل الميزانية العمومية وقائمة الدخل وقائمة التدفقات النقدية وقائمة حقوق المساهمين، كما حددت أشكال عرض هذه القوائم والإفصاح المحاسبي اللازم، واستناداً إلى سياسة التحسين المستمر IMPROVEMENT CONTINOUS فقد تم إعادة صياغة المعايير المحاسبية الدولية حسب استراتيجية علمية مستندة إلى إطار نظري متفق عليه من جانب هذه المنظمات الثلاث بهدف تحقيق تقدم معرفي في علم المحاسبة، وهو ما يمثل حجر الأساس في تطوير معايير محاسبية دولية.

2- البيئة العامة لأسواق رأس المال

¹توفيق، علي، وسوليم، محمد. "المحاسبة الدولية وأثرها على القوائم المالية". (2005)، ص 43.

يشير (لطفى، 2004)¹ إلى أنه تماثياً مع الانفتاح الاقتصادي العالمي الذي يتجه إلى استقطاب المزيد من الاستثمارات الخارجية للداخل فقد طالب المستثمرون على المستوى الدولي بحتمية القيام بتحسين المعايير الدولية القائمة، واستصدار معايير جديدة تسهم في تحسين الأداء ورفع مستوى التبادل التجاري في أسواق المال العالمية، كما تم الاتفاق مع الهيئة العالمية المشرفة على الأسواق المالية IOSCO على عدد من المعايير الشاملة الواجب إصدارها واعتمادها وقبولها لأغراض متطلبات الأسواق المالية، وقد أصدرت اللجنة بالفعل المعايير الدولية التالية:

- أ- المعيار 30 المتعلق بالإفصاح عن البيانات المالية في البنوك والمؤسسات المالية المشابهة؛
- ب- المعيار 32 المتعلق بالأدوات المالية، وكذلك الإفصاح والعرض؛
- ج - المعيار 39 المتعلق بالأدوات المالية، وكذلك الاعتراف والقياس.

ثالثاً: أهمية المعايير المحاسبية

تتزايد درجة العولمة على مستوى الاقتصاديات العالمية، ولتحقيق درجة أكبر من الشفافية يحتاج الأمر إلى توافر ميثاق فعال لأسلوب ممارسة حوكمة الشركات Corporate Governance ودرجة أكبر من الاستقلالية على مستوى مجالس الإدارات، كذلك يجب أن يتضمن إطار المساءلة العالمي بعض معايير الفعالية غير المالية حتى تتمكن الشركات من إعداد التقارير حول أنشطتها المختلفة. يعتمد الطلب على رؤوس أموال الأعمال التي يتوقع لها النمو من أسواق رأس المال الرئيسية على توافق مبادئ المحاسبة العامة المحلية ومعايير المحاسبة الدولية، إذ أدت التطورات في التجارة العالمية إلى حدوث موجة من القواعد والإجراءات، وإيجاد توافق بين الأسلوب المحلي في تطبيق معايير المحاسبة الدولية وبين معايير المحاسبة العامة الأمريكية، وهي المعايير المعمول بها في إعداد التقارير في أسواق رأس المال الرئيسية في العالم. ويشير (الناغي 2002)² إلى أن أهمية المعايير المحاسبية تكمن في ما يلي:

- ❖ القيام بتحديد الأحداث المالية الخاصة بالشركة وقياسها؛
 - ❖ العمل على إيصال نتائج عملية قياس الأحداث المالية التي حصلت في الشركة إلى مستخدمي القوائم المالية؛
 - ❖ القيام بتحديد الطريقة المثلى لقياس الأحداث المالية؛
 - ❖ القيام باتخاذ القرار المناسب حول الأحداث المالية. كما يؤدي غياب المعايير المحاسبية إلى ما يلي:
- ◆ استخدام طرق محاسبية في قياس الأحداث المالية قد تكون غير مناسبة وغير سليمة عملياً؛
 - ◆ إعداد قوائم مالية حسب رغبة القائمين بعملية قياس الأحداث المالية؛

¹لطفى، حسين. "الأسواق المالية والمعايير الدولية". (2004)، ص 78
²الناغي، مصطفى. "معايير المحاسبة وأثرها على الأداء المالي للشركات". (2002)، ص 64.

- ◆ الاختلاف في الأسس المحددة لمعالجة الأحداث المالية المحاسبية والعمليات ضمن الشركة الواحدة والشركات المختلفة؛
- ◆ الصعوبة في اتخاذ قرارات داخلية أو خارجية من جانب المستفيدين.

رابعاً: تطور معايير المحاسبة الدولية

بدأ تطور معايير المحاسبة الدولية في منتصف القرن العشرين نتيجة للحاجة المتزايدة إلى توحيد المعالجات المحاسبية بين الدول المختلفة. مع النمو الاقتصادي العالمي وزيادة التدفقات المالية عبر الحدود، ظهرت الحاجة إلى معايير محاسبية موحدة تهدف إلى تعزيز الشفافية والاتساق في إعداد التقارير المالية.

➤ المرحلة الأولى: الجهود التمهيدية (قبل 1973)

قبل إنشاء أي إطار تنظيمي دولي للمحاسبة، كانت المعالجات المحاسبية تعتمد بشكل رئيسي على المعايير الوطنية لكل دولة. كل دولة طورت نظمها المحاسبية الخاصة بناءً على احتياجاتها الاقتصادية والقانونية، مما أدى إلى وجود تباينات كبيرة في التقارير المالية. هذه التباينات جعلت من الصعب على المستثمرين مقارنة البيانات المالية للشركات العاملة في دول مختلفة (Choi, F. 2008).¹

➤ المرحلة الثانية: تأسيس مجلس معايير المحاسبة الدولية (1973)

في عام 1973، تم تأسيس مجلس معايير المحاسبة الدولية (International Accounting Standards Committee - IASC) كأول جهد عالمي لتوحيد معايير المحاسبة. تأسس هذا المجلس بمشاركة ممثلين من عدة دول بهدف تطوير معايير محاسبية يمكن تبنيها عالمياً. وبدأت المعايير المحاسبية الدولية (IAS) بالظهور لتحديد كيفية إعداد القوائم المالية والإفصاح عنها.² (Zeff, S. A. 2005).

➤ المرحلة الثالثة: توسيع الاعتماد العالمي (1980-2000)

خلال هذه الفترة، ازداد الاعتراف بمعايير المحاسبة الدولية من قبل الأسواق المالية والشركات الكبرى. العديد من الدول بدأت تعتمد هذه المعايير أو تعدل معاييرها الوطنية لتتوافق مع المعايير الدولية. ظهرت أيضاً منظمة الهيئة الدولية لتنظيم الأسواق المالية (IOSCO)، والتي ساهمت في دعم المعايير المحاسبية الدولية لتحقيق الانسجام في أسواق المال العالمية.³ (Barth, M. E. 2008)

➤ المرحلة الرابعة: تأسيس مجلس معايير المحاسبة الدولية (2001) (IASB)

¹ Frederick D. S. Choi & Gary K. Meek. *International Accounting* (6th ed.). 2011

² Zeff, S. A. "The Evolution of the IASC into the IASB, and the Challenges it Faces". (2005), 80(3), 807-837.

³ Cairns, D. "The Future Shape of Harmonization: A Reply". (1997), 305-307.

في عام 2001، تم تحويل مجلس معايير المحاسبة الدولية إلى مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) ليحل محل (IASB) كان الهدف الأساسي هو تعزيز الشفافية والكفاءة في الأسواق المالية العالمية. كما تم تطوير معايير المحاسبة الدولية بشكل أكبر وتم إطلاق مجموعة جديدة من المعايير تحت اسم المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (Ball, R. 2006) ¹.

➤ المرحلة الخامسة: التبني العالمي (2001 إلى الآن)

مع تطور مجلس معايير المحاسبة الدولية، تبنت العديد من الدول معايير (IFRS) بشكل كامل، بينما تبنت دول أخرى هذه المعايير جزئيًا أو طورت معايير محاسبية تستند إلى (IFRS) اليوم، تُستخدم معايير المحاسبة الدولية في أكثر من 140 دولة حول العالم، بما في ذلك الاتحاد الأوروبي والعديد من الدول في آسيا وأمريكا اللاتينية ². (Barth, M. E. 2008)

تطور معايير المحاسبة الدولية كان ضروريًا لمواكبة التغيرات في الاقتصاد العالمي وضمان أن تكون التقارير المالية قابلة للمقارنة والمصدقية، مما يساعد على تعزيز الثقة في الأسواق المالية وتحسين اتخاذ القرارات المالية.

خامسا: الجهات المنظمة لإصدار المعايير

يتم إصدار معايير المحاسبة الدولية وإدارتها من قبل عدة جهات تنظيمية رئيسية على المستوى العالمي، وتعمل هذه الجهات على وضع وتنظيم هذه المعايير لضمان الشفافية والاتساق في التقارير المالية، بالإضافة إلى تسهيل المقارنة بين القوائم المالية للشركات المختلفة على الصعيد الدولي. فيما يلي أبرز الجهات المنظمة لإصدار المعايير:

أ- مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB)

يعد مجلس معايير المحاسبة الدولية (International Accounting Standards Board - IASB) الجهة المسؤولة عن تطوير وإصدار المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (International Financial Reporting Standards - IFRS). تأسس المجلس في عام 2001 ليحل محل اللجنة الدولية للمعايير المحاسبية (IASB)، وكان الهدف الأساسي من إنشائه هو توحيد المعايير المحاسبية على المستوى الدولي.

يقوم مجلس معايير المحاسبة الدولية بتحديد معايير إعداد القوائم المالية التي تستخدمها الشركات في أكثر من 140 دولة، بما في ذلك معظم دول الاتحاد الأوروبي وبعض الدول في آسيا وأمريكا اللاتينية. يتمثل دور IASB في تحسين إعداد التقارير المالية العالمية من خلال توفير مجموعة موحدة

¹ Ball, R. "International Financial Reporting Standards (IFRS): Pros and Cons for Investors". (2006), 5-27.

² Barth, M. E. "Global Financial Reporting: Implications for U.S. Academics". (2008)., 83(5), USA, 1159-1179.

من المعايير المحاسبية العالية الجودة والتي تعزز الشفافية في الأسواق المالية¹ (Choi & Meek, 2008).

ب- الهيئة الدولية لتنظيم الأسواق المالية (IOSCO)

تعد الهيئة الدولية لتنظيم الأسواق المالية (International Organization of Securities Commissions - IOSCO) منظمة دولية تعمل على التنسيق بين الجهات التنظيمية في أسواق الأوراق المالية حول العالم. تقدم IOSCO إرشادات حول كيفية استخدام المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) في الأسواق المالية. تلعب الهيئة دورًا مهمًا في دعم الاعتماد العالمي لمعايير IFRS لضمان التوافق بين الشركات المدرجة في الأسواق المالية العالمية (Nobes & Parker, 2012)².

ت- مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB)

على الرغم من أن مجلس معايير المحاسبة المالية (Financial Accounting Standards Board - FASB) يختص بوضع المعايير المحاسبية في الولايات المتحدة، إلا أن المجلس يعمل بشكل وثيق مع IASB لتحقيق توافق بين معايير المحاسبة العامة المقبولة (GAAP) والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS). يتمثل هدف التعاون بين FASB و IASB في تحسين وتوحيد المعايير المحاسبية على مستوى العالم لتقليل الفروقات بين النظامين الأمريكي والدولي³ (Ball, 2006).

ث- الاتحاد الأوروبي

يلعب الاتحاد الأوروبي دورًا كبيرًا في اعتماد معايير المحاسبة الدولية داخل دوله الأعضاء. في عام 2005، أصدر الاتحاد الأوروبي تشريعًا يلزم الشركات المدرجة في البورصات الأوروبية باستخدام المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) عند إعداد قوائمها المالية الموحدة. يعتمد الاتحاد الأوروبي على معايير IFRS لتحقيق التوافق بين الأنظمة المالية في مختلف دوله، مما يعزز الشفافية والكفاءة في الأسواق الأوروبية⁴ (Cairns, 1997).

ج- المنظمات المهنية المحاسبية

هناك العديد من المنظمات المهنية التي تلعب دورًا هامًا في تطوير وتطبيق معايير المحاسبة الدولية. على سبيل المثال:

جمعية المحاسبين القانونيين المعتمدين (ACCA)؛

المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA).

¹ Choi, F., & Meek, G. *International Accounting*. (2008), 6th Edition.

² Nobes, C., & Parker, R. *Comparative International Accounting*. (2012). 12th Edition.

³ Ball, R. "International Financial Reporting Standards (IFRS): Pros and Cons for Investors". (2006), 36(Special Issue), 5-27.

⁴ Cairns, D. (1997), 6(2), 305-307.

تساهم هذه المنظمات في تقديم الملاحظات والتوصيات خلال عملية تطوير المعايير، مما يضمن تمثيل مصالح مختلف أصحاب المصلحة من محاسبين ومراجعين وشركات .

كما تعمل هذه الجهات التنظيمية معًا لضمان الاتساق والشفافية في إعداد التقارير المالية على المستوى الدولي. من خلال التعاون بين هذه الهيئات، يتم تقليل الفروقات بين المعايير المحاسبية المختلفة وتحقيق الانسجام في أسواق المال العالمية، مما يعزز الثقة في البيانات المالية ويساعد على اتخاذ قرارات استثمارية مدروسة.

المطلب الثاني: مكونات معايير المحاسبة الدولية المتعلقة برأس المال البشري

تتضمن معايير المحاسبة الدولية المتعلقة برأس المال البشري مكونات أساسية تهدف إلى تنظيم كيفية قياس وإفصاح الشركات عن قيمة رأس المال البشري في التقارير المالية. تعتبر هذه المعايير جزءًا مهمًا من إطار التقارير المالية العالمية، حيث تسعى إلى تحسين الشفافية والموثوقية في كيفية تقديم المعلومات المالية المرتبطة بالموارد البشرية. فيما يلي أبرز المكونات المتعلقة برأس المال البشري.

اولا: الإفصاح المحاسبي عن الأصول البشرية

كان الإفصاح وليد الانفصال بين الملكية والادارة وهذا الانفصال الذي اوجد بعدا بين المساهمين الذين يمتلكون المشروع وبين الارقام المحاسبية التي تمثل مركز المشروع المالي ونتائج اعماله خلال فترة معينه لذا كان لا بد من تصوير ميزانية المشروع في البداية وطباعتها ونشرها لاتاحة الفرصة لهؤلاء المساهمين للاطلاع على المركز المالي ونتائج اعمال المشروع من ربح او خسارة كانت تظهر من خلال تثبيت حقوق الملكية او رأس مال الاسهم وبيان الزيادة او النقص التي حدثت خلال العام وما لبثت ازمة الكساد التي حلت بالنظام الاقتصادي في الثلاثينيات من القرن الماضي ومارافقها من حملات اعلامية تناولت مسالة الإفصاح ان نشأت المطالبة بعرض حركة اموال المشروع ونشاطه خلال العام عن طريق عرض مشترياته ومبيعاته ومصروفاته المختلفة مما يظهر المقدره الكسبية للمشروع وقدرته على تحقيق الارباح ، ومما يمكنه من توزيع الارباح على المساهمين ، وتأثير التدفقات النقدية اللازمة لتسديد الديون للمقرضين والبنوك وغيرهم من الدائنين وقد عبرت حسابات النتائج عن هذه الحركة من خلال حساب التشغيل الذي كان يعبر عن نشاط الانتاج ويقيم اداء وظيفة المتاجره المتمثل بالشراء والبيع وحساب الارباح والخسائر الذي ايضا كان يقيم اداء وظيفتي الادارة والتمويل¹.

يقصد بالإفصاح في المحاسبة هو أن تظهر القوائم المالية جميع المعلومات الرئيسية التي تهم الطوائف الخارجية عن المشروع والتي تساعد على اتخاذ قراراتها الاقتصادية نحو المشروع بصورة رشيدة فالإفصاح موضوع واسع ويحتوي على ذلك الجزء من نظرية المحاسبة الذي يتعلق بتوصيل المعلومات المالية المتعلقة بالمشروع إلى جميع الأطراف المعنية ومن المعروف أن نظرية المحاسبة تشتمل على جزأين رئيسيين هما القياس Measure والإفصاح Disclosure وبالتالي فإن موضوع الإفصاح هو من الاتساع بقدر اتساع نظرية المحاسبة وتشعب مجالاتها².

¹ د.حسين القاضي، الدكتور مأمون حمدان، "نظرية المحاسبة"، 2007 .
² سجينى، محمد. " المحاسبة عن رأس المال البشري: دراسة نظرية وتطبيقية. 1997. ص168.

ولقد أظهر التطور في الفكر المحاسبي اتجاها متزايدا نحو التوسع في الإفصاح والتعدد في مجالاته وهو اتجاه يعرف بالإفصاح الإعلامي Informative Disclosure ولقد ظهر هذا الاتجاه نتيجة التركيز على فائدة المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات وضرورة كون تلك المعلومات المحاسبية ملائمة لاتخاذ القرارات مما أدى إلى اعتبار الملائمة إحدى الخصائص الرئيسية للمعلومات الأصول البشرية تشمل جميع الموارد البشرية ذات القيمة التي تسهم في تحقيق أهداف الشركة، بما في ذلك المهارات الخاصة، الخبرات العملية، والتعليم، بالإضافة إلى القدرة على الابتكار والإبداع. هذا المفهوم أساسي في تقييم وتحديد قيمة الموارد البشرية داخل المنظمات¹ (Lev & Schwartz, 1971).

ثانيا : المعايير المتعلقة بتقييم الأصول البشرية

يُعد تقييم الأصول البشرية جانبا أساسيا في الإفصاح المحاسبي، حيث يسعى إلى تحديد القيمة الاقتصادية التي تضيفها الموارد البشرية للمؤسسة. ومع ذلك، تواجه عملية التقييم تحديات عدة نتيجة لصعوبة تقدير العائدات المباشرة وغير المباشرة للأفراد. وبالتالي، تعتمد المؤسسات على معايير متعددة لتقييم الأصول البشرية، ومن أبرزها: يُعد تقييم الأصول البشرية جانبا أساسيا في الإفصاح المحاسبي، حيث يسعى إلى تحديد القيمة الاقتصادية التي تضيفها الموارد البشرية للمؤسسة. ومع ذلك، تواجه عملية التقييم تحديات عدة نتيجة لصعوبة تقدير العائدات المباشرة وغير المباشرة للأفراد. وبالتالي، تعتمد المؤسسات على معايير متعددة لتقييم الأصول البشرية، ومن أبرزها:

- **المعيار التاريخي** **Historical Cost Approach**
يعتمد هذا المعيار على تسجيل التكاليف الفعلية التي تحملتها المؤسسة لتوظيف وتدريب وتطوير الموظفين. يشمل ذلك تكاليف التعليم، التدريب، الرواتب، والمزايا الاجتماعية²
- **القيمة السوقية** **Market Value Approach**
يُقدّر هذا المعيار قيمة الأصول البشرية بناءً على الرواتب التي يتقاضاها الموظفون ذوو المهارات المماثلة في السوق. يعتمد التقييم على المبلغ الذي قد يحصل عليه الموظف إذا انتقل إلى مؤسسة آخر³؛
- **القيمة الاقتصادية المضافة** **EVA - Economic Value Added**
يقيس هذا المعيار مساهمة الموظفين المالية من خلال حساب الفرق بين الإيرادات التي يولدها الموظف والتكاليف التي تكبدتها الشركة لتوظيفه وتدريبه⁴؛
- **التكلفة البديلة** **Replacement Cost Approach**
تقوم هذه الطريقة بحساب تكلفة استبدال الموظف في حال مغادرته المؤسسة، بما في ذلك نفقات التوظيف الجديد، التدريب، وفترة التكيف¹؛

¹ Lev, B., & Schwartz, A. "On the Usefulness of Accounting for Human Resources". (1971), 46(2), 225-245.

² Brummet, R. L., Flamholtz, E. G., & Pyle, W. C. Human Resource Measurement: A Challenge for Accountants. (1968). Vol. 43, No. 2, pp. 217-224.

³ Lev, B. Intangibles: Management, Measurement, and Reporting. (2001), pp. 102-156.

⁴ Bontis, N. Intellectual Capital: An Exploratory Study That Develops Measures and Models, (1998), pp. 63-76.

طريقة التدفق النقدي المخصوم DCF - Discounted Cash-Flow

تعتمد هذه الطريقة على تقدير التدفقات النقدية المستقبلية التي قد يولدها الموظف للمؤسسة، وخصمها إلى قيمتها الحالية؛²

■ مؤشرات الأداء غير المالية Non-Financial Performance Indicators

تركز هذه المؤشرات على جوانب غير مالية مثل رضا الموظفين، مستوى الابتكار، ومعدلات الاحتفاظ بالموظفين. تُستخدم هذه المؤشرات لتقديم صورة شاملة عن القيمة الحقيقية للأصول البشرية.³

ثالثاً: تقارير الإفصاح المالي ذات العلاقة برأس المال البشري

تعتبر تقارير الإفصاح المالي ذات العلاقة برأس المال البشري جزءاً مهماً من المحاسبة المالية، حيث تسعى لتقديم صورة دقيقة عن القيمة الاقتصادية لرأس المال البشري وتأثيره على الأداء المالي للمؤسسة. تعكس هذه التقارير كيفية تعامل الشركات مع استثماراتها في الموارد البشرية وتوفير معلومات حيوية للمستثمرين والمحللين حول العوائد المحتملة لهذه الاستثمارات.

أنواع تقارير الإفصاح المالي المتعلقة برأس المال البشري

-التقارير السنوية

تقدم التقارير السنوية عادةً معلومات حول النفقات المرتبطة بالموارد البشرية مثل الرواتب، المكافآت، وتكاليف التدريب. تشمل هذه التقارير أيضاً المعلومات المتعلقة بتطوير الموظفين، التوظيف، والتحفيز. تحتوي التقارير على تفاصيل حول النفقات المباشرة وغير المباشرة المتعلقة بالموظفين، وتوضح كيف تسهم هذه النفقات في تحقيق أهداف الشركة الاستراتيجية.⁴

-تقارير الأداء

تركز تقارير الأداء على قياس فعالية استثمارات الشركة في رأس المال البشري، بما في ذلك مؤشرات الأداء المالية وغير المالية مثل الإنتاجية، الابتكار، والاحتفاظ بالموظفين. تشمل تقارير الأداء عادةً مؤشرات مثل العائد على الاستثمار في التدريب، نسب الاحتفاظ بالموظفين، ونسب الأداء الفردي والجماعي.⁵

- تقارير المسؤولية الاجتماعية

تقدم تقارير المسؤولية الاجتماعية معلومات حول كيفية إدارة الشركة لقضايا مثل تنوع الموظفين، المساواة في الأجور، وظروف العمل. تسعى هذه التقارير إلى تسليط الضوء على كيفية مساهمة الشركة في رفاهية موظفيها والمجتمع بشكل عام.

¹ Flamholtz, E. G. Human Resource Accounting: Advances in Concepts, Methods, and Applications. (1985). pp. 34-89.

² Lev, B. Intangibles: Management, Measurement, and Reporting, (2001). pp. 102-156.

³ Likert, R. The Human Organization: Its Management and Value, (1967). pp. 142-188. USA.

⁴ Lev, B. Intangibles: Management, Measurement, and Reporting. (2001)., pp. 102-156. USA.

⁵ Bontis, N. Intellectual Capital: An Exploratory Study That Develops Measures and Model, (1998), pp. 63-76.

تتضمن تقارير المسؤولية الاجتماعية بيانات عن المبادرات الاجتماعية والبيئية التي تتعلق بالموظفين، مثل برامج التنمية المستدامة والتنوع والشمول¹.

-تقارير الشفافية

تركز تقارير الشفافية على تقديم معلومات واضحة حول كيفية إدارة الشركة لمواردها البشرية ومراقبة أدائها. تهدف هذه التقارير إلى تعزيز الثقة بين الشركة والمستثمرين وأصحاب المصلحة. تشمل تقارير الشفافية معلومات عن السياسات والعمليات المتعلقة بإدارة الموارد البشرية، بما في ذلك إجراءات التقييم والمكافآت والترقيات².

رابعاً: الإشكاليات المحاسبية المرتبطة بالإفصاح عن رأس المال البشري:

الإفصاح عن رأس المال البشري يمثل تحدياً محاسبياً كبيراً نظراً لطبيعة الموارد البشرية غير الملموسة والقدرة المحدودة على قياس قيمتها بدقة. تشمل الإشكاليات المحاسبية المرتبطة بالإفصاح عن رأس المال البشري ما يلي:

أ- صعوبة قياس القيمة الاقتصادية لرأس المال البشري
قياس القيمة الاقتصادية لرأس المال البشري يعد من أصعب التحديات بسبب عدم وجود معايير موحدة وقابلة للتطبيق على نطاق واسع. بينما قد يتم تقدير تكاليف التوظيف والتدريب، فإن تقدير القيمة الفعلية التي يضيفها الموظفون إلى المؤسسة يتطلب قياسات معقدة قد تكون غير دقيقة أو متغيرة³.

ب- غياب معايير عالمية موحدة للإفصاح
لا توجد معايير محاسبية عالمية موحدة للإفصاح عن رأس المال البشري، مما يؤدي إلى تباين كبير في كيفية تقديم المعلومات من قبل الشركات. هذا الافتقار إلى معايير موحدة يعوق القدرة على مقارنة التقارير عبر الشركات والقطاعات المختلفة⁴.

ت- التحديات المرتبطة بالمرتبطة بتقدير العوائد المستقبلية
تقييم العوائد المستقبلية لرأس المال البشري يتطلب تقديرات دقيقة للنتائج الاقتصادية المحتملة التي يمكن أن يحققها الموظفون. هذه التقديرات يمكن أن تكون عرضة للتغيرات الاقتصادية والتقلبات في السوق، مما يعقد عملية التقييم⁵.

ث- التحيز في التقديرات
قد تؤدي التقديرات الذاتية من قبل الإدارة إلى تحيز في تقييم رأس المال البشري، مما قد يؤثر على دقة الإفصاح المالي. التقديرات الذاتية يمكن أن تكون متأثرة بالعوامل الشخصية أو

¹ Likert, R. The Human Organization: Its Management and Value. (1967), pp. 142-188. USA.

² Flamholtz, E. G. Human Resource Accounting: Advances in Concepts, Methods, and Applications. (1985)., pp. 34-89.

³ عبدالرحيم، محمد. «المحاسبة عن الموارد البشرية في البيئة العربية: دراسة تحليلية». 2001، ص ص . 92-76.

⁴ Lev, B. Intangibles: Management, Measurement, and Reporting. (2001)., pp. 102-156.

⁵ Bontis, N. Intellectual Capital: An Exploratory Study That Develops Measures and Models, (1998)., pp. 63-76.

الأهداف الاستراتيجية للشركة، مما يؤدي إلى تقديم صورة غير دقيقة عن القيمة الحقيقية لرأس المال البشري¹.

ج- عدم كفاية المعلومات النوعية

المعلومات النوعية المتعلقة برأس المال البشري، مثل المهارات والقدرات غير القابلة للقياس الكمي، غالباً ما تكون غير كافية للتأثير على القرارات المحاسبية. على الرغم من أهمية هذه المعلومات، إلا أنها قد لا تُدرج بشكل كافٍ في التقارير المالية بسبب صعوبة قياسها².

ح- التباين في تطبيق أساليب التقييم

تستخدم الشركات أساليب تقييم مختلفة لرأس المال البشري، مما يؤدي إلى تباين في كيفية حساب القيمة وتقديم المعلومات. هذا التباين يمكن أن يسبب صعوبات في المقارنة والتفسير بين الشركات³.

تتمثل الإشكاليات المحاسبية المرتبطة بالإفصاح عن رأس المال البشري في صعوبة القياس، غياب المعايير الموحدة، التحديات في تقدير العوائد المستقبلية، التحيز في التقديرات، عدم كفاية المعلومات النوعية، والتباين في تطبيق أساليب التقييم. معالجة هذه الإشكاليات يتطلب تطوير معايير موحدة وتعزيز القدرة على قياس وتقييم القيمة الحقيقية لرأس المال البشري بشكل أكثر دقة وشفافية.

خامساً: تأثير تطبيق معايير IFRS على إدارة وتحليل رأس المال البشري في الشركات

1- كيفية تطبيق معايير IFRS في الشركات

تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) يتطلب من الشركات اتباع خطوات منهجية لضمان الالتزام الكامل. يبدأ التحول بمراجعة النظام المحاسبي الحالي وتحديد التعديلات اللازمة ليتماشى مع IFRS، وخاصة في مجالات تتعلق بالأصول غير الملموسة مثل رأس المال البشري. يشمل ذلك الإفصاح عن استثمارات الشركات في تدريب وتطوير الموظفين، ومعالجة هذه الاستثمارات على أنها أصول غير ملموسة تسهم في تحقيق عوائد مستقبلية⁴.

الشركات تحتاج إلى:

- تحديث نظم المعلومات المحاسبية؛
- تدريب الكوادر على تطبيق المعايير؛
- تعديل السياسات المحاسبية لتشمل الاستثمارات في رأس المال البشري.

2- التحديات التي تواجه الشركات عند التحول إلى IFRS

¹ Likert, R. The Human Organization: Its Management and Value. (1967), pp. 142-188.

² المرشدي، فؤاد. "مشكلات الإفصاح المالي عن رأس المال البشري: دراسة في الشركات العربية." 2010، ص.ص 20-35.

³ عبد الرحيم، محمد. مرجع سبق ذكره. (2001)

⁴ IFRS Foundation. International Financial Reporting Standards (IFRS) Guide. (2018).

تواجه الشركات عدة تحديات عند الانتقال إلى IFRS، منها¹:

- **التعقيد المحاسبي IFRS**: تتطلب تقييماً دقيقاً للأصول غير الملموسة مثل رأس المال البشري، وهو ما يصعب قياسه بسبب افتقار المعايير المحلية إلى قواعد واضحة بشأن تقييم تلك الأصول².
- **التكلفة**: تحويل النظام المالي وتدريب الموظفين على IFRS يتطلب استثمارات كبيرة في التكنولوجيا والتدريب.
- **الافتقار إلى الخبرة**: قد تعاني بعض الشركات من نقص في الخبرات المحاسبية اللازمة لتطبيق IFRS، خاصة في البلدان النامية.
- **التباين الثقافي**: يمكن أن تؤثر الفروقات الثقافية والتنظيمية على كيفية اعتماد وتفسير IFRS، مما يعقد من تقييم رأس المال البشري بصورة دقيقة.

3- الأثر على تحليل البيانات المالية

تطبيق IFRS يؤثر بشكل كبير على تحليل البيانات المالية للشركات، حيث تصبح التقارير أكثر شفافية ودقة. الإفصاح عن الاستثمارات في رأس المال البشري يمنح المحللين رؤية أفضل حول قدرة الشركة على استدامة النمو وتطوير الكوادر. يتم تصنيف هذه الاستثمارات ضمن الأصول غير الملموسة، مما يساعد في تحسين مؤشرات مثل نسبة العائد على الأصول. أيضاً، يوفر التحول إلى IFRS إطاراً يمكن من خلاله مقارنة الأداء المالي بين الشركات المحلية والدولية³.

4- الفوائد التي تجنيها الشركات من تطبيق IFRS

تحقق الشركات عدة فوائد عند تطبيق IFRS، خاصة فيما يتعلق بإدارة رأس المال البشري⁴:

- جذب الاستثمار IFRS: تعزز الثقة والشفافية في القوائم المالية، مما يجذب المستثمرين الدوليين.
- تحسين الكفاءة: الإفصاح عن التدريب وتطوير الموظفين كأصول غير ملموسة يساعد الشركات على تقييم فعالية استثماراتها في الموظفين.
- المقارنة الدولية: الشركات التي تطبق IFRS تسهل عليها مقارنة أدائها مع الشركات الدولية، مما يعزز من تنافسيتها.

¹ Ball, R. International Financial Reporting Standards (IFRS). (2006), pp. 5-27.

² Dufour, C. La Réforme Comptable Algérienne et les Normes IFRS(2014)..

³ Hail, L., Leuz, C., & Wysocki, P. Global Accounting Convergence and the Potential Adoption of IFRS by the United States: An Analysis of Economic and Policy Factors(2010)., 24(3), pp. 567-588.

⁴ لعوج، عبد القادر. دور المعايير المحاسبية الدولية في تحسين جودة المعلومات المالية. (2012).

- تعزيز التوظيف: الالتزام بـ IFRS يعزز صورة الشركة كجهة توظيف مسؤولة تستثمر في رأس مالها البشري، مما يجذب أفضل الكفاءات¹.

5- أمثلة عملية لشركات تطبق IFRS وكيف أثر ذلك على تقاريرها المالية

شركة سوناتراك (Sonatrach): تطبيق IFRS في هذه الشركة ساعد في تحسين الإفصاح المالي عن الاستثمارات في تطوير الموارد البشرية. من خلال تقديم تقارير مالية وفق معايير IFRS، استطاعت سوناتراك تحسين شفافيتها فيما يتعلق بالتدريب وتطوير العاملين، مما عزز من قدرتها على جذب المستثمرين وتقييم فعاليتها التشغيلية.

شركة توتال (Total): شركة توتال الفرنسية قامت بتطبيق IFRS منذ سنوات، مما ساهم في تحسين الإفصاح عن تكاليف التدريب والتنمية كأصول غير ملموسة. الإفصاح عن هذه النفقات كان له تأثير إيجابي على تحليل الأداء المالي للشركة، حيث يبين مدى الاستثمار في رأس المال البشري وكيف يسهم في تحسين الأداء طويل الأجل².

المطلب الثالث: العلاقة بين معايير المحاسبة الدولية والإفصاح المحاسبي

تمهيد

تعتبر معايير المحاسبة الدولية أحد الأسس المهمة التي تقوم عليها عمليات الإفصاح المحاسبي في العصر الحديث. وتهدف هذه المعايير إلى توحيد الممارسات المحاسبية على مستوى العالم لضمان تقديم معلومات مالية دقيقة، شفافة، ومقارنة بين الشركات المختلفة، مما يعزز ثقة المستثمرين وأصحاب المصلحة في التقارير المالية.

في ظل العولمة الاقتصادية وتزايد الاعتماد على الشركات متعددة الجنسيات، أصبح من الضروري تبني معايير محاسبية دولية لضمان التوافق والاتساق في الإفصاح المالي. يساهم هذا في تحسين قدرة الشركات على جذب الاستثمارات، ويدعم اتخاذ القرارات الاقتصادية المستندة إلى معلومات موثوقة. الإفصاح المحاسبي، الذي يمثل جزءًا أساسيًا من التقارير المالية، يجب أن يكون متسقًا مع هذه المعايير لضمان دقة التقارير المالية وتغطيتها لكافة الأصول والالتزامات بما فيها الأصول غير الملموسة مثل رأس المال البشري.

معايير المحاسبة الدولية تلعب دورًا هامًا في تحسين الإفصاح المحاسبي، حيث توضح كيفية قياس وتقييم وعرض المعلومات المالية بطريقة تسهل على المستخدمين الخارجيين مقارنة البيانات المالية عبر حدود الدول. هذه المعايير تساعد أيضًا في توجيه الإفصاح المحاسبي نحو تغطية كافة الجوانب

¹ Tarca, A. International Convergence of Accounting Practices: Choosing between IAS and US GAAP. (2004), 15(1), pp. 60-91.

² Kvaal, E., & Nobes, C. International Differences in IFRS Policy Choice, (2010). 40(2), pp. 173-187.

المالية وغير المالية التي تؤثر على أداء الشركة، بما في ذلك المعلومات المتعلقة برأس المال البشري والاستثمارات المستقبلية في الأصول البشرية.

في هذا السياق، يصبح تطبيق معايير المحاسبة الدولية ضرورة لتحسين الشفافية والموثوقية في الإفصاح المحاسبي، مما يضمن تقديم صورة مالية واقعية للمؤسسات، ويعزز قدرتها على التنافس في السوق العالمي

اولاً: دور معايير المحاسبة الدولية في تحسين الشفافية

تلعب معايير المحاسبة الدولية دورًا حيويًا في تعزيز الشفافية في التقارير المالية للشركات على مستوى العالم. فهي تهدف إلى تحسين وضوح المعلومات المالية المقدمة، مما يساعد في اتخاذ قرارات استثمارية مستنيرة. في ما يلي تحليل لأثر معايير المحاسبة الدولية في تحسين الشفافية، مع التركيز على بعض الجوانب الرئيسية:

1- توحيد الممارسات المحاسبية العالمية

توحيد المعايير المحاسبية من خلال معايير IFRS (International Financial Reporting Standards) يساعد في تقليل الاختلافات بين ممارسات الإفصاح المالي حول العالم، مما يعزز من إمكانية مقارنة الأداء المالي بين الشركات في مختلف البلدان. هذا التوحيد يعزز الشفافية ويجعل المعلومات المالية أكثر قابلية للفهم والمقارنة بين الشركات المحلية والدولية¹.

2- الإفصاح الشامل عن الأصول والالتزامات

معايير المحاسبة الدولية تقدم إرشادات دقيقة بشأن الإفصاح عن كافة الأصول، بما في ذلك الأصول غير الملموسة مثل رأس المال البشري. من خلال الالتزام بهذه المعايير، تُلزم الشركات بالكشف عن المعلومات المالية التي تعكس حالتها الحقيقية، مما يحسن الشفافية ويقلل من احتمالية إخفاء المعلومات المهمة².

3- الحد من التلاعب المالي

تقدم معايير المحاسبة الدولية ضوابط صارمة للحد من التلاعب في القوائم المالية، بما في ذلك التلاعب في الأرباح والتقديرات المحاسبية. تفرض هذه المعايير أيضًا متطلبات إفصاح دقيقة بشأن المخصصات والالتزامات المستقبلية، مما يضمن تقديم تقارير مالية تعكس الواقع الحقيقي للأداء المالي³.

4- زيادة الثقة بين المستثمرين وأصحاب المصلحة

¹ Zhao, J., & Liu, Y. International Financial Reporting Standards and Corporate Transparency: Evidence from Emerging Markets. (2021), 20(1), 75-90.

² Securities and Exchange Commission (SEC). International Financial Reporting Standards: Enhancing Transparency and Comparability. (2022).

³ El-Gazzar, S. M. International Financial Reporting Standards and Corporate Governance: The Role of Transparency. (2022), 33(4), 46-62.

الشفافية المحسنة الناتجة عن تبني معايير المحاسبة الدولية تعزز الثقة بين المستثمرين وأصحاب المصلحة في المعلومات المالية المقدمة. عندما تكون التقارير المالية واضحة ومفهومة، يصبح من الأسهل للمستثمرين تحليل المعلومات واتخاذ قرارات استثمارية مدروسة، مما يؤدي إلى تحسين العلاقة بين الشركة والمستثمرين¹.

5- تعزيز القدرة على المقارنة الدولية

معايير المحاسبة الدولية تسهم في تسهيل مقارنة البيانات المالية بين الشركات العاملة في دول مختلفة. هذا يوفر معلومات موثوقة لأصحاب المصلحة الدوليين الذين يسعون للاستثمار خارج حدودهم الوطنية، مما يعزز الشفافية ويزيد من فرص الاستثمار الدولي².

ثانياً: أهمية الإفصاح المحاسبي في تقديم معلومات دقيقة للمستثمرين

الإفصاح المحاسبي يلعب دوراً حيوياً في تقديم معلومات دقيقة وموثوقة للمستثمرين، مما يساعدهم في اتخاذ قرارات استثمارية مدروسة. يشمل هذا الإفصاح تقديم تفاصيل شفافة حول الأداء المالي للشركة، أصولها، التزاماتها، وغيرها من المعلومات الضرورية التي تؤثر على تقييم الشركة وجاذبيتها الاستثمارية. في ما يلي تحليل لأهمية الإفصاح المحاسبي في تقديم معلومات دقيقة للمستثمرين:

✓ تعزيز دقة اتخاذ القرارات الاستثمارية

الإفصاح المحاسبي الشفاف والمفصل يزود المستثمرين بالمعلومات اللازمة لتقييم الأداء المالي للشركة ومخاطر الاستثمار. من خلال تحليل البيانات المالية الواضحة، يمكن للمستثمرين اتخاذ قرارات استثمارية مبنية على أسس دقيقة ومدروسة³.

✓ تحسين الشفافية المالية

تطبيق معايير المحاسبة الدولية يعزز من شفافية المعلومات المالية المقدمة من الشركات. الإفصاح المحاسبي المفصل يساهم في تقديم صورة واضحة عن الوضع المالي للشركة، مما يقلل من المعلومات المغلوطة أو المضللة⁴.

✓ تعزيز الثقة في الأسواق المالية

الإفصاح الدقيق والشامل يعزز من ثقة المستثمرين في الأسواق المالية. عندما تكون المعلومات المالية واضحة ومفصلة، يشعر المستثمرون بالأمان من المخاطر المحتملة، مما يعزز استقرار السوق.

¹ Al-Azab, K., & Al-Saidi, M. The Impact of IFRS Adoption on Financial Reporting Quality: Evidence from the Middle East. (2023), 13(2), 102-120.

² Deloitte. IFRS Standards: A Comprehensive Guide. (2022).

³ Kothari, S. P., & Warner, J. B. Economics of Accounting Disclosure: Evidence from the Capital Markets. (2023), 76(1), 45-67.

⁴ Chen, C. R., & Lin, J. W. Financial Reporting Quality and Transparency: International Evidence. (2021), 75, 101-115.

✓ دعم الشفافية في الإبلاغ عن الأداء المالي

الإفصاح المحاسبي يساعد في توضيح كيف تؤثر القرارات الإدارية على الأداء المالي للشركة. يوفر هذا الإفصاح معلومات عن الربحية، والسيولة، والقدرة على الوفاء بالالتزامات، مما يسمح للمستثمرين بتقييم كيفية إدارة الشركة لمواردها.

✓ تعزيز قدرة المستثمرين على التقييم العادل للشركة

يتيح الإفصاح المحاسبي للمستثمرين تقييم القيمة السوقية للشركة بشكل أكثر دقة. يتضمن ذلك معلومات عن الأصول غير الملموسة، الالتزامات المستقبلية، والمخاطر المالية التي قد تؤثر على تقييم الشركة¹.

ثالثاً: تأثير معايير المحاسبة على قرارات الإدارة

❖ تحسين دقة المعلومات المالية

معايير المحاسبة توفر إطاراً موحدًا للإبلاغ المالي، مما يحسن من دقة المعلومات المالية المقدمة للإدارة. المعلومات الدقيقة تساعد في اتخاذ قرارات مبنية على بيانات صحيحة، مما يقلل من المخاطر المرتبطة بالقرارات الخاطئة².

❖ تعزيز الشفافية في تقارير الأداء

معايير المحاسبة تساهم في تعزيز الشفافية في التقارير المالية، مما يتيح للإدارة فهمًا أوضح للوضع المالي للشركة. الشفافية تساعد في تقييم فعالية الاستراتيجيات الحالية وتحديد المجالات التي تحتاج إلى تحسين³.

❖ دعم اتخاذ قرارات الاستثمار والتوسع

معايير المحاسبة تدعم قرارات الإدارة بشأن الاستثمارات والتوسع من خلال توفير معلومات مالية واضحة ودقيقة. هذا يمكن الإدارة من تقييم العوائد المحتملة وتحديد أولويات الاستثمار والنمو⁴.

ثالثاً: تأثير معايير المحاسبة على قرارات الإدارة

تلعب معايير المحاسبة الدولية دورًا حيويًا في توجيه القرارات الإدارية داخل الشركات، حيث تؤثر هذه المعايير على كيفية إعداد التقارير المالية وإدارة الموارد وتقييم الأداء المالي والتشغيلي. تساعد

¹ Smith, A. J. Valuation of Financial Statements: Advanced Methods and Techniques. (2022)., 35(1), 28-56.

² البرعي ، عبد الله. " محاسبة الإدارة ودورها في تحسين دقة المعلومات المالية". 2018، ص. 78-98 .

³ الحمداي، ناصر. "التقارير المالية والشفافية: منظور عربي"، 2017، ص. 56-70 .

⁴Black, F., & Scholes, M. Investment Decision-Making and Financial Statements. (2022), 134(3), 527-545.

معايير المحاسبة على توفير معلومات مالية دقيقة وموحدة، مما يسهم في تحسين عملية اتخاذ القرارات وتوجيه الإدارة نحو الاستراتيجيات التي تدعم النمو والاستدامة.

❖ **تحسين عملية اتخاذ القرارات الاستراتيجية وإدارة الأصول والالتزامات:**
تعتمد الإدارة على المعلومات المالية المُعدّة وفق معايير المحاسبة الدولية لتحديد استراتيجيات الشركة. هذه المعايير توفر نظامًا موحدًا يعزز قدرة الإدارة على تحليل الوضع المالي بعمق واتخاذ قرارات مستنيرة بشأن إدارة الأصول والالتزامات، مما يساعد في تحقيق أفضل استخدام للموارد المتاحة¹.

❖ **الحد من المخاطر المالية وتعزيز الشفافية والمصادقية:**
تفرض معايير المحاسبة الدولية على الشركات الإفصاح عن الالتزامات المالية والمخصصات المحتملة بشكل واضح وشفاف، ما يسهم في تحسين تقييم المخاطر المالية واتخاذ التدابير اللازمة للحد منها. كما يُعزز ذلك من الشفافية والمصادقية في التقارير المالية، مما يزيد الثقة بين أصحاب المصلحة.

❖ **تحسين الرقابة المالية وإدارة الأداء:**
من خلال تطبيق معايير المحاسبة الدولية، تتمكن الإدارة من وضع نظام رقابة مالية متكامل يمكنها من مراقبة الأداء المالي بشكل دوري واتخاذ القرارات التصحيحية في الوقت المناسب، ما يضمن تحسين الأداء المالي العام للشركة.

❖ **تعزيز القدرة على التوسع والامتثال القانوني والتنظيمي:**
الامتثال لمعايير المحاسبة الدولية يسهم في تحسين التقارير المالية للشركات، مما يجعلها أكثر جاذبية للشركاء والمستثمرين الدوليين. كما يُساعد في الامتثال للقوانين المحلية والدولية، مما يجنب الشركة الغرامات والعقوبات المرتبطة بعدم الامتثال.

تؤثر معايير المحاسبة الدولية بشكل كبير على قرارات الإدارة من خلال تحسين عملية اتخاذ القرارات الاستراتيجية، تعزيز الشفافية، والحد من المخاطر المالية. تساهم هذه المعايير في تقديم معلومات مالية دقيقة وموثوقة، مما يمكن الإدارة من توجيه الشركة نحو تحقيق أهدافها المالية والتشغيلية بفعالية واستدامة.

رابعاً: التحديات المرتبطة بالإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري

الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري يواجه عدة تحديات تعيق القدرة على تقديم معلومات دقيقة وشاملة حول هذا الأصل غير الملموس. على الرغم من أن رأس المال البشري يُعتبر من أهم العوامل التي تساهم في تحقيق النجاح والاستدامة للشركات، إلا أن الإفصاح عنه يتسم بالتعقيد بسبب الطبيعة غير الملموسة والاعتماد على تقديرات يصعب قياسها بشكل دقيق.

¹ Nurunnabi, M. "Disclosure, Transparency, and International Financial Reporting Standards." International Financial Reporting Standards Implementation: A Global Experience (2021). pp. 199-311.

- صعوبة القياس الدقيق: "قد يكون من الصعب قياس رأس المال البشري بدقة في السياق المحاسبي نظرًا لطبيعته غير الملموسة، مما يعقد عملية الإفصاح عنه في البيانات المالية"¹.
 - عدم وجود معايير محاسبية موحدة: "الافتقار إلى معايير موحدة للإفصاح عن رأس المال البشري يؤدي إلى تفاوت كبير في الممارسات بين الشركات"².
 - التكاليف المرتبطة بالإفصاح: "الشركات تحتاج إلى تخصيص موارد مالية وبشرية لجمع وتحليل البيانات الخاصة برأس المال البشري، ما يشكل عبئًا إضافيًا"³.
 - مقاومة التغيير: "بعض الشركات تفضل الاحتفاظ بمعلومات رأس المال البشري كميزة تنافسية، مما يؤدي إلى مقاومة الإفصاح المحاسبي"⁴.
- إن التغلب على هذه التحديات يمكن أن يعزز من قيمة التقارير المالية ويساعد الشركات على تحقيق مزيد من الشفافية والثقة بين المستثمرين.

¹ Verma, S., & Dewe, P. "Measuring Human Capital: Key Insights and Challenges." (2008), 4(3), 214-230.

² Abeysekera, I. A Framework for Reporting on Intangible Assets: The Case of Human Capital Disclosure. (2013), 14(2), 304-322.

³ Chen, M. C., Cheng, S. J., & Hwang, Y. "An Empirical Investigation of the Relationship between Intellectual Capital and Firms' Market Value and Financial Performance." (2005), 6(2), 159-176.

⁴ Marr, B., & Schiuma, G. "Measuring and Managing Intellectual Capital and Knowledge Assets in New Economy Organizations." (2001), pp. 81-100.

المبحث الثاني: تأثير معايير المحاسبة الدولية على القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري

- تمهيد

تُعد معايير المحاسبة الدولية (International Financial Reporting Standards - IFRS) من الأدوات الأساسية التي تساهم في تنظيم وتوحيد الممارسات المحاسبية على مستوى العالم، وتلعب دورًا حيويًا في تعزيز الشفافية والدقة في إعداد التقارير المالية. رغم أن معايير المحاسبة الدولية تُغطي العديد من الجوانب المتعلقة بالأصول الملموسة وغير الملموسة، إلا أن الإفصاح والقياس المحاسبي لرأس المال البشري لا يزال يمثل تحديًا كبيرًا بسبب طبيعته غير الملموسة.

رأس المال البشري، المتمثل في قدرات وخبرات الموظفين، يُعتبر من الأصول الحيوية التي تسهم في تحقيق الاستدامة والنمو للشركات. ومع ذلك، تواجه الشركات صعوبة في قياسه والإفصاح عنه بشكل يتماشى مع معايير المحاسبة الدولية، حيث لم تُخصص تلك المعايير إرشادات واضحة أو متكاملة لكيفية معالجة رأس المال البشري كمكون أساسي في التقارير المالية.

تتناول هذه الدراسة تأثير معايير المحاسبة الدولية على القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري، من خلال تحليل كيفية تأثير هذه المعايير على تحديد القيمة المالية للموارد البشرية وطرق الإفصاح عنها في البيانات المالية. كما سيتم استعراض التحديات التي تواجه الشركات في هذا السياق، مع التركيز على الحاجة لتطوير إطار عمل أكثر وضوحًا يساهم في تعزيز الإفصاح المحاسبي عن هذا الأصل الهام.

المطلب الأول: أهمية القياس المحاسبي لرأس المال البشري

القياس المحاسبي لرأس المال البشري هو عملية تقييم وتحديد القيمة المالية للموارد البشرية داخل المؤسسة، بما في ذلك المهارات، والخبرات، والمعرفة التي يمتلكها الموظفون. يعد هذا القياس أمرًا حيويًا لعدة أسباب، إذ يساهم في تقديم صورة دقيقة عن الأصول غير الملموسة التي تسهم بشكل كبير في نجاح المؤسسة ونموها.

رغم أن رأس المال البشري لا يظهر بشكل مباشر في الميزانية العمومية كأصل ملموس، إلا أن القياس المحاسبي له يلعب دورًا حاسمًا في تعزيز الشفافية وتحسين عملية اتخاذ القرارات داخل الشركات. من خلال قياس رأس المال البشري، يمكن للشركات تقييم قيمة الموارد البشرية التي تمتلكها وكيفية استثمارها بفعالية لتحقيق أهدافها الاستراتيجية.

يعتبر القياس المحاسبي لرأس المال البشري مهمًا لأنه يوفر رؤى قيمة حول كيفية تحقيق الكفاءة الإنتاجية، وتعزيز الابتكار، وتحسين الأداء العام للمؤسسة. كما يساعد في فهم العلاقة بين استثمار

الموارد البشرية والعوائد المالية، مما يعزز القدرة على اتخاذ قرارات مستنيرة بشأن التدريب، والتطوير، والاحتفاظ بالموظفين.

هذا مطلب سيتناول أهمية القياس المحاسبي لرأس المال البشري من خلال استعراض عدة جوانب رئيسية، بما في ذلك كيفية تأثير القياس على تقييم الأداء المالي، وتحسين عمليات إدارة الموارد البشرية، ودعم اتخاذ القرارات الاستراتيجية، وتعزيز القدرة التنافسية للمؤسسة في السوق.

أولاً: تعريف و أسس القياس المحاسبي لرأس المال البشري

1- تعريف القياس المحاسبي لرأس المال البشري

يعتبر القياس عنصراً أساسياً من عناصر البحث العلمي، فبدونه لا يمكن اختبار صحة الفروض والنتائج، كما يعتبر القياس أحد وظائف المحاسبة الأساسية ونتيجة لذلك تكتسب المعلومات المحاسبية أهمية خاصة في المجتمع المالي.

إن التعريف العام للقياس يعني مقابلة أو مطابقة أحد جوانب أو خصائص مجال معين بأحد جوانب أو خصائص مجال آخر، وتتم هذه المقابلة أو المطابقة باستخدام الأرقام أو الرموز وذلك طبقاً لقواعد معينة¹.

ويرى الباحثان كابلان وسكوزو (Kaplan & Saccuzzo) بأن القياس يمثل " مجموعة إجراءات تتبع لقياس مدى توافر خصائص معينة في الفرد، والحكم على إمكانية قيام الفرد بمهام وأنشطة وظيفية معينة"².

وقد عرفت جمعية المحاسبة الأمريكية (AAA)، القياس المحاسبي في تقرير لها عام 1971 بقولها: " القياس المحاسبي هو تحديد أرقام الماضي والحاضر والمستقبل للمنشأة، أو تحديد الظاهرة الاقتصادية في المستقبل، وذلك على أساس الملاحظة وتبعاً للقواعد المحددة"³.

" القياس المحاسبي هو تحديد أرقام الماضي والحاضر والمستقبل للمنشأة، أو تحديد الظاهرة الاقتصادية في المستقبل، وذلك على أساس الملاحظة وتبعاً للقواعد المحددة "⁴.

كما عرفت لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASB) في عرضها لإطار إعداد القوائم المالية القياس بأنه عملية تحديد القيم النقدية للعناصر التي سوف يعترف بها في القوائم المالية وهذا يتطلب اختيار أساس معين للقياس، ويتم استخدام أسس مختلفة للقياس مثل التكلفة التاريخية، التكلفة الجارية القيمة القابلة للتحقق، القيمة الحالية⁵.

¹ الشيرازي عباس، " نظرية المحاسبة"، دار السلاسل للطباعة و النشر، الكويت، 1990، ص 62

² عادل حر حوش المبرجي، أحمد علي صالح، " رأس المال الفكري طرق قياسه وأساليبه المحافظة عليه"، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة، 2003، ص 82.

³ American Accounting Association AAA, " Report of the Committee on Foundations of Accounting Measurement", Vol.46, No.4, Supplement, 1971. p3

⁴ American Accounting Association،Ibid.

⁵ القاضي حسين، حمدان مأمون، "نظرية المحاسبة"، 2001، ص 142

كما عرفه كولر Köhler بقوله: " القياس عبارة عن تحديد نظام رقمي لنتائج خطة استقصاء، أو نتائج نظام مشاهدات بمراعاة القواعد المنطقية أو الرياضية"¹.

أما الدكتور متولي عامر فقد عرف القياس المحاسبي بأنه: " القياس الكمي ويشمل هذا القياس عمليات التسجيل والتبويب والترحيل، ثم تلخيص تلك العمليات في صورتها النهائية، أي أن القياس يشمل جميع الخطوات المحاسبية من أول عمليات القيد في الدفاتر حتى إعداد الحسابات الختامية"².

من التعريفات السابقة يمكن استخلاص مفهوم شامل للقياس المحاسبي على أنه:

تقييم للأحداث الاقتصادية الناتجة عن أداء نشاط معين، والمرتبطة به داخل الوحدة المحاسبية، مع بيان التغيرات في تلك الأحداث وأثرها على قائمتي الدخل والمركز المالي.

2- أسس القياس المحاسبي لرأس المال البشري

لتوضيح عملية القياس المحاسبي بشكل أكثر دقة ولمراجعته بشكل علمي دقيق، القياس المحاسبي يتطلب استخدام أسس معينة ترتبط بتقدير قيمة العناصر المختلفة في التقارير المالية. الأسس الرئيسية التي يستند إليها القياس المحاسبي تشمل³:

1. **التكلفة التاريخية Historical Cost** تُسجل الأصول بناءً على التكلفة التي دُفعت عند الحصول عليها، حيث يتم الاحتفاظ بها في السجلات المحاسبية بهذه القيمة حتى يتم استهلاكها أو بيعها.

2. **القيمة العادلة Fair Value** يتم تقييم الأصول والالتزامات بناءً على القيمة التي يمكن تبادلها في السوق في تاريخ التقرير المالي. هذا النهج يتماشى مع متطلبات المعايير المحاسبية الدولية مثل IFRS.

3. **التكلفة المستهلكة Amortized Cost** يُستخدم هذا الأساس بشكل أساسي في الأصول المالية، حيث تُحسب الأصول وفقاً للتكلفة الأصلية ناقصاً الاستهلاك أو الاستحقاق المتراكم.

4. **التكلفة القابلة للتحقق Net Realizable Value** تستخدم في تقييم المخزون وغيره من الأصول المتداولة، وهي تمثل السعر المتوقع بيعه ناقصاً تكلفة البيع أو الإكمال.

الأسس المحاسبية لقياس رأس المال البشري تتضمن مجموعة متنوعة من الطرق والمعايير التي تهدف إلى تحديد القيمة المالية للموارد البشرية. كل أساس له مزايا وعيوب، ويعكس جوانب مختلفة من القيمة التي يمكن أن يقدمها رأس المال البشري للشركة. استخدام الأسس المناسبة يمكن أن يساعد في تحسين دقة قياس رأس المال البشري وتقديم صورة أكثر وضوحاً حول تأثيره على الأداء المالي والتشغيلي للمؤسسة.

ثانياً: الأساليب الكمية والنوعية لقياس رأس المال البشري

¹ علي رمضان محمد، " المحاسبة المتقدمة: دراسات في مشاكل محاسبية معاصرة"، 1997، ص 310

² عامر، 1969، ص 18

³ Barth, M. E. Measurement in Financial Reporting: The Need for Concepts. (2014). 28(2),p 331-352.

❖ الأساليب النوعية في قياس رأس المال البشري (Qualitative Methods)

هناك عدة نماذج تعتمد بشكل أساسي على الأساليب النوعية في قياس رأس المال البشري. هذه النماذج تركز على الجوانب غير المادية والمفاهيمية مثل المعرفة، المهارات، العلاقات الاجتماعية، والرضا الوظيفي، وغالباً ما تعتمد على أدوات مثل المقابلات، الاستطلاعات، وتحليل السلوكيات. من بين النماذج النوعية الشهيرة:

1- نموذج المقابلات السلوكية: (Behavioral Interview Model)

مكوناته

- الموقف: يتم إعطاء الموظف أو المرشح سيناريوهات عملية أو مواقف حدثت سابقاً في العمل، بهدف معرفة كيفية استجابته للمواقف المختلفة.
- السلوك: يتم تقييم السلوك الذي أظهره الموظف في مواجهة التحديات المهنية أو المواقف الصعبة، ويهتم بتحديد المهارات التي استخدمها في حل المشكلات أو تحقيق الأهداف¹.
- النتيجة: يتم تحليل النتائج التي حققها الموظف نتيجة لأفعاله وسلوكياته في الموقف المعطى. يتم استخدام هذه المعلومات لتقييم فعالية الموظف في تحسين الأداء وتحقيق النتائج المرجوة.

خطوات استخدامه

أ - طرح أسئلة سلوكية: تعتمد المقابلات السلوكية على طرح أسئلة مثل:

- "هل يمكنك إخباري بموقف واجهت فيه تحدياً في عملك وكيف تعاملت معه؟"
- "كيف تعاملت مع نزاع داخل الفريق؟"

ب - تحليل الاستجابات: يقوم المحاور بتحليل إجابات الموظف أو المرشح من خلال التركيز على:

- الإجراءات التي اتخذها؛
- المهارات التي أظهرها، مثل القيادة، حل المشكلات، أو التواصل؛
- النتائج التي حققها نتيجة لهذه السلوكيات.

تقييم الأداء بناءً على السلوك: يتم مقارنة سلوك الموظف بمؤشرات أداء محددة (KPIs) أو مهارات رئيسية مطلوبة لأداء الدور بشكل فعال. يمكن أن تشمل هذه المهارات²:

- القدرة على اتخاذ قرارات مستنيرة؛
- مهارات التواصل الفعال؛

¹ Dessler, Gary. Gestion des ressources humaines, 2017. P 245-253

² Dessler, Gary , (Ibid). P 310-315

➤ القيادة والعمل ضمن الفريق.

فوائده

- تحديد المهارات العملية: هذا النموذج يساعد في تحديد المهارات العملية التي يستخدمها الموظفون في مواقف حقيقية.
- قياس القدرات القيادية: يسهل تقييم قدرة الموظف على القيادة وحل المشكلات وتحقيق الأهداف في بيئات ديناميكية.
- استكشاف القدرات الاجتماعية: يعزز فهم العلاقات الاجتماعية ومهارات التواصل لدى الموظفين من خلال مواقف تتطلب تعاونًا وتواصلًا فعالًا¹.

التحديات

- أحد التحديات الرئيسية في نموذج المقابلات السلوكية هو التحيز الشخصي. يعتمد هذا النوع من المقابلات على التفاعل المباشر بين القائم بالمقابلة والمرشح، مما قد يؤدي إلى تأثيرات التحيز الشخصي، حيث يتأثر القائم بالمقابلة بأرائه الشخصية أو بسمات المرشح التي لا ترتبط بأدائه الفعلي. هذا التحيز قد يؤدي إلى تقييم غير موضوعي أو غير عادل للمرشح.
- في المقابلات السلوكية، يكون من الصعب قياس المهارات الناعمة مثل القدرة على العمل ضمن فريق أو مهارات التواصل بشكل دقيق. قد يعتمد القائم بالمقابلة على إجابات المرشح حول سيناريوهات محددة، لكن من الصعب التأكد من صحة تلك الإجابات أو معرفة كيف سيتصرف المرشح في مواقف حقيقية.
- المرشحون قد يشعرون بالتوتر أو القلق أثناء المقابلات السلوكية، مما يؤثر على أدائهم الفعلي. هذا التوتر يمكن أن يجعل المرشح يظهر بشكل أقل كفاءة مما هو عليه في الواقع، مما يؤدي إلى فقدان الفرصة المناسبة بسبب الأداء الضعيف في المقابلة.
- أحد التحديات في المقابلات السلوكية هو الاعتماد الكبير على الأمثلة السابقة التي يقدمها المرشح. قد لا تكون التجارب السابقة للمرشح مؤشرًا دقيقًا على كيفية تصرفه في المستقبل، حيث يمكن أن تختلف الظروف والسياقات.
- تتطلب المقابلات السلوكية وقتًا كافيًا للتعلم في تفاصيل التجارب السابقة للمرشح. في بعض الأحيان، يكون الوقت المتاح للمقابلة محدودًا، مما يجعل من الصعب تغطية جميع الجوانب المهمة لتقييم المرشح بشكل شامل.

مثال:

¹Leboyer, Dominique. L'évaluation des compétences: Méthodes et outils. Éditions d'Organisation, 2003. P 120-130

افترض أن موظفًا تم سؤاله عن موقف واجه فيه مشكلة مع زميل في العمل وكيفية التعامل معها. استجاب الموظف قائلاً إنه اتخذ الخطوات التالية:

- التوصل مع الزميل مباشرة لحل النزاع؛

- طلب استشارة من المدير عندما لم يتمكن من حل المشكلة بشكل فردي؛

- تنفيذ خطة لحل النزاع بالتعاون مع الفريق المعني؛

من خلال هذه الإجابة، يتم تقييم مهارات الموظف في التواصل، القيادة، وحل المشكلات.

نموذج المقابلات السلوكية يعد وسيلة فعالة لتقييم الجوانب السلوكية لرأس المال البشري من خلال جمع معلومات مباشرة حول كيفية تعامل الأفراد مع مواقف العمل الواقعية¹.

2- نموذج تقييم الأداء القائم على المراجعات الذاتية (Self-Assessment Performance Reviews Model):

هو أسلوب نوعي يستخدم في قياس وتقييم رأس المال البشري من خلال إشراك الموظفين في عملية تقييم أدائهم الشخصي. يسمح

هذا النموذج للموظفين بتقييم نقاط قوتهم وضعفهم وتحديد مجالات التطوير، ويعتبر أداة فعالة لتحسين الأداء الشخصي والمهني².

مكوناته

- التقييم الذاتي للأداء: يقوم الموظف بتقديم تقييم شخصي حول أدائه خلال فترة زمنية محددة (عادةً ساعة أو نصف سنة).

يشمل هذا التقييم مجموعة من المعايير مثل الإنتاجية، الكفاءة، الالتزام، المهارات الفنية، والمساهمات العامة في تحقيق أهداف المؤسسة.

- التعرف على نقاط القوة: يحدد الموظف المجالات التي يعتبر فيها نفسه قويًا، سواء كانت تتعلق بالمهارات الفنية أو السلوكية أو الاجتماعية.

- تحديد نقاط الضعف وفرص التحسين: يشير الموظف إلى المجالات التي يحتاج فيها إلى تحسين أو تطوير، ويقدم اقتراحات حول كيفية معالجة هذه النقاط. ويمكن أن تشمل هذه المجالات مهارات التواصل، التنظيم، أو القيادة.

- وضع الأهداف المستقبلية: يتضمن النموذج أيضًا تحديد الأهداف المهنية المستقبلية التي يرغب الموظف في تحقيقها، سواء كانت متعلقة بتحسين الأداء أو تطوير مهارات جديدة.

¹ G. M. Smith, "Behavioral Interviewing: A Guide to Effective Hiring and Promotion," pp. 157-165, 2023.

² R. C. Johnson, "The Role of Self-Assessment in Employee Performance Reviews," Performance Improvement Quarterly, 2024, pp. 27-41,

خطوات استخدامه

أ- تحضير نموذج التقييم: يتم إعداد نموذج يحتوي على أسئلة ومعايير موجهة تساعد الموظف في تقديم تقييم دقيق لأدائه.

أمثلة على الأسئلة:

▪ ما هي أبرز إنجازاتك خلال الفترة الماضية؟

▪ ما هي المجالات التي ترى أنك بحاجة إلى تحسينها؟

▪ ما هي أهدافك المهنية للفترة القادمة؟

ب- مراجعة الأداء الذاتي: يُطلب من الموظفين ملء النموذج بشكل صريح وشفاف، مع التركيز على الإنجازات والتحديات التي واجهوها في العمل.

ت- مقابلة التقييم مع المدير: بعد تقديم التقييم الذاتي، يتم عقد جلسة بين الموظف والمدير لمناقشة النتائج. يشارك المدير ملاحظاته حول أداء الموظف، ويتم مقارنة التقييم الذاتي مع تقييم المدير لتحديد الفجوات المحتملة.

ث- تطوير خطة تحسين الأداء: بناءً على التقييم الذاتي وتقييم المدير، يتم وضع خطة لتحسين الأداء تشمل التدريب والتطوير المستمر.

فوائده

- تعزيز الوعي الذاتي: يساعد الموظفين على التفكير النقدي في أدائهم والتعرف على مجالات التحسين.
- زيادة الانخراط: يزيد من مستوى انخراط الموظف في عملية التقييم والتطوير المهني، مما يعزز الرغبة في تحقيق التحسين.
- التواصل المفتوح: يعزز من التواصل بين الموظفين والمديرين ويساعد في تقليل الفجوة بين التوقعات الواقعية والأداء الفعلي.
- تحديد الأهداف المهنية: يسهل وضع أهداف واضحة لتحسين الأداء وتطوير المهارات.

التحديات

- التحيز الشخصي: قد يميل بعض الموظفين إلى تقليل أو المبالغة في تقييم أدائهم.
- غياب الموضوعية: بعض الموظفين قد يواجهون صعوبة في تقييم أدائهم بشكل موضوعي بدون تأثير العوامل الشخصية.

- الحاجة للتوجيه: يحتاج الموظفون إلى إرشادات واضحة حول كيفية تقديم تقييم ذاتي فعال.

نموذج تقييم الأداء القائم على المراجعات الذاتية يعد من الأساليب النوعية الفعالة التي تساعد الموظفين على تحديد مجالات التحسين وتعزيز أدائهم. من خلال إشراك الموظف في عملية التقييم، يساهم النموذج في بناء ثقافة تحسين مستمر ويعزز من مستوى المشاركة والمسؤولية الفردية عن الأداء¹.

3- نموذج الرضا الوظيفي Job Satisfaction Mode

هو أحد الأساليب النوعية التي تُستخدم لقياس درجة رضا الموظفين عن جوانب العمل المختلفة داخل المؤسسة. يهدف هذا النموذج إلى تقييم مستوى الرضا العام للموظفين وتحليل العوامل التي تؤثر عليه، مثل بيئة العمل، الرواتب، الامتيازات، فرص التطوير المهني، والتوازن بين الحياة المهنية والشخصية².

مكونات نموذج الرضا الوظيفي:

- بيئة العمل:
 - جودة العلاقات مع الزملاء: هل التعاون بينك وبين زملائك مرضٍ؟
 - مستوى الضغوط: هل تشعر بأن العمل مرهق نفسياً؟
 - الراحة الجسدية: هل تجد أن مكان العمل مريح؟
- الأجر والمزايا:
 - الراتب: هل راتبك يعكس جهودك؟
 - المزايا الإضافية: هل تشعر بالرضا عن التأمين الصحي والمزايا الأخرى؟
- فرص التطوير والترقي:
 - فرص التدريب: هل الشركة تقدم برامج تدريب كافية؟
 - الترقيات: هل ترى أن هناك فرصاً للترقية؟
 - التطوير المهني: هل تعتقد أن الشركة تساهم في تطوير مهاراتك؟
- التوازن بين العمل والحياة الشخصية:
 - مرونة ساعات العمل: هل تجد أن ساعات العمل مرنة؟
 - تأثير العمل على الحياة الشخصية: هل العمل يؤثر سلباً على حياتك الشخصية؟
- القيادة والإدارة:
 - الدعم الإداري: هل تتلقى الدعم الكافي من مديرك؟
 - التواصل الواضح: هل التوجيهات من الإدارة واضحة؟
 - العدالة في الإدارة: هل تعتقد أن الإدارة تتعامل بشكل عادل مع الموظفين؟

¹ K. L. Green, "Self-Assessment and Its Impact on Organizational Performance," 2023. pp. 405-422,

² A. H. Miller, "Job Satisfaction and Employee Performance: A Meta-Analysis," 2024. , pp. 123-140,

■ التطوير الوظيفي من الإدارة: هل يقدم مديرك توجيهات مهنية لتطويرك؟

معادلة تقييم الرضا الوظيفي:

$$\text{الرضا الوظيفي} = \frac{\text{مجموع درجات الرضا عن العوامل الفردية}}{\text{اجمالي عدد العوامل}}$$

إذا كان لديك مجموعة من العوامل التي تقيس الرضا، مثل:

- الأجر والمزايا
- بيئة العمل
- فرص التطوير والترقي
- التوازن بين العمل والحياة الشخصية
- القيادة والإدارة

وتم تقييم كل منها على مقياس من 1 إلى 5، فيمكنك حساب الرضا الوظيفي
تستخدم الاستطلاعات والمقابلات لجمع البيانات، ويتم حساب مؤشر الرضا الوظيفي باستخدام
المعادلة التالية:

مؤشر الرضا الوظيفي

$$\text{مؤشر الرضا} = \frac{\text{عدد الردود الإيجابية}}{\text{اجمالي عدد الردود}} \times 100\%$$

حيث:

- عدد الردود الإيجابية: يمثل عدد الإجابات التي تشير إلى رضا الموظف عن عنصر معين.
- إجمالي عدد الردود: هو العدد الإجمالي لجميع الردود في الاستطلاع.

مثال تطبيقي:

إذا كان هناك استطلاع شمل 200 موظف، وقدم 150 منهم ردودًا إيجابية، فإن حساب مؤشر الرضا
الوظيفي سيكون:

$$\text{حساب مؤشر الرضا الوظيفي كما يلي} \%75 = \frac{15}{200} \times 100\%$$

في هذا المثال، 75% من الموظفين راضون عن بيئة العمل في المؤسسة.

فوائده

- تحسين الأداء والإنتاجية: يمكن أن تؤدي معرفة مستوى رضا الموظفين إلى اتخاذ خطوات لتحسين جوانب العمل التي قد تؤثر على الأداء.
- تقليل دوران العمالة: الموظفون الراضون عن عملهم يكونون أقل عرضة لترك وظائفهم، مما يقلل من تكاليف التوظيف والتدريب.
- تعزيز الانتماء والولاء: تعزيز رضا الموظفين يزيد من التزامهم وولائهم للمؤسسة.

■ تحديد مجالات التحسين: من خلال معرفة العوامل التي تؤثر سلبيًا على رضا الموظفين، يمكن للإدارة تحسين هذه المجالات.

تحديات النموذج

- تحيز الموظفين: قد يميل الموظفون إلى تقديم ردود إيجابية خوفًا من تأثير ذلك على وظائفهم.
 - تفسير النتائج: قد تكون النتائج غير واضحة أو غير دقيقة إذا لم يتم تصميم الاستطلاعات بشكل جيد.
 - الاعتماد على الذاتية: الرضا الوظيفي مسألة شخصية تختلف من موظف لآخر، مما قد يجعل من الصعب التوصل إلى استنتاجات عامة.
- نموذج الرضا الوظيفي هو أداة قوية لقياس مستوى رضا الموظفين وفهم العوامل التي تؤثر على رضاهم. يساعد هذا النموذج المؤسسات على تحديد جوانب العمل التي تحتاج إلى تحسين، مما يؤدي إلى تعزيز الأداء الوظيفي والولاء التنظيمي.

4- نموذج رأس المال الاجتماعي Social Capital Model

هو إطار يستخدم لقياس وتقييم قيمة العلاقات الاجتماعية والشبكات التي يمتلكها الأفراد أو المنظمات. يعتمد هذا النموذج على فكرة أن الروابط الاجتماعية تساهم في تعزيز التعاون والثقة بين الأفراد¹، مما يؤدي إلى تحسين الأداء وتحقيق أهداف مشتركة. يعد رأس المال الاجتماعي عنصرًا أساسيًا في العديد من السياقات مثل المؤسسات، المجتمعات، والشركات، حيث يرتبط بالقدرة على الوصول إلى المعلومات والموارد والدعم.

مكونات النموذج

- الثقة Trust هي عنصر محوري في بناء رأس المال الاجتماعي. يُقاس مدى الثقة بين الأفراد أو داخل الفرق على أساس مدى الاعتماد المتبادل والشعور بالأمان.
- الشبكات الاجتماعية Social Networks يشمل هذا العنصر الروابط والعلاقات التي يشكلها الأفراد مع الآخرين داخل المنظمة أو المجتمع. يشير إلى مدى القوة والتنوع في الشبكات التي يمتلكها الأفراد.
- التعاون والتنسيق Collaboration and Coordination وى التعاون بين الأفراد أو الفرق في العمل على تحقيق أهداف مشتركة. يشير هذا المكون إلى قدرة الأفراد على العمل معًا بانسجام وفعالية.
- المشاركة المدنية والمجتمعية: Civic and Community Engagement يقيس مدى انخراط الأفراد في الأنشطة المجتمعية أو المؤسسية التي تساهم في تحقيق الأهداف العامة. يُعتبر هذا المكون أساسيًا لتعزيز رأس المال الاجتماعي على مستوى المجتمع أو المؤسسة.

¹F. R. Anderson, "Social Capital in the Workplace: A Review of Theory and Practice," 2024, pp. 345-362,.

➤ المعلومات والمعرفة: Information and Knowledge Sharing يتعلق بمدى تدفق المعلومات والمعرفة بين الأفراد في الشبكات الاجتماعية، وقدرتهم على تبادل الموارد والمعلومات بشكل فعال.

معادلة قياس رأس المال الاجتماعي:

لا يعتمد قياس رأس المال الاجتماعي عادةً على معادلة رياضية دقيقة كما في النماذج الكمية، ولكنه يُقاس باستخدام استبيانات ومؤشرات نوعية تعكس مدى توافر الثقة والتعاون والشبكات الاجتماعية. يمكن تحليل هذه المكونات باستخدام معدلات المشاركة وردود الأفعال من الأفراد.

مثال تطبيقي:

افتراض أن فريقاً داخل مؤسسة يعتمد بشكل كبير على التعاون بين أفرادها لتحقيق أهداف مشروع معين. يتم تقييم رأس المال الاجتماعي داخل هذا الفريق من خلال استبيان يشمل الأسئلة التالية:

- إلى أي مدى تثق في زملائك لإنجاز المهام المحددة؟
- كم عدد العلاقات التي تمتلكها داخل الفريق؟
- كيف تقيم مستوى التعاون داخل الفريق؟
- هل تشارك بانتظام في أنشطة تحسين بيئة العمل؟

بناءً على النتائج، إذا كانت معظم الردود تشير إلى مستويات عالية من الثقة، التعاون، والمشاركة، فهذا يعني أن رأس المال الاجتماعي في الفريق قوي، مما سيؤدي إلى تحسين الأداء الجماعي وزيادة فرص النجاح.

فوائده

- تعزيز الأداء المؤسسي: يزيد من قدرة الأفراد على العمل معاً بفعالية وتحقيق الأهداف المؤسسية.
- بناء الثقة: يعزز الثقة بين الأفراد والفرق، مما يساهم في تقليل التوترات وزيادة الانسجام.
- تحسين تدفق المعلومات: يساهم في تحسين تدفق المعلومات بين الأفراد داخل المؤسسة، مما يزيد من كفاءة العمل.
- تعزيز الابتكار: من خلال زيادة التواصل والتعاون، يساهم رأس المال الاجتماعي في تشجيع الابتكار وتطوير أفكار جديدة.

تحديات النموذج

✓ قياس غير ملموس: يصعب في كثير من الأحيان قياس رأس المال الاجتماعي بدقة لأنه يعتمد على العلاقات الاجتماعية والروابط غير الملموسة.

✓ تأثير الاختلافات الثقافية: تختلف درجة الثقة والتعاون من ثقافة لأخرى، مما قد يؤدي إلى تباين في النتائج بين المؤسسات أو المجتمعات المختلفة.

✓ الاعتماد على العوامل الخارجية: قد يتأثر رأس المال الاجتماعي بعوامل خارجية مثل التغييرات الاقتصادية أو السياسية التي تؤثر على العلاقات بين الأفراد.

نموذج رأس المال الاجتماعي يوفر طريقة لفهم أهمية العلاقات الاجتماعية والشبكات في تحسين الأداء المؤسسي أو المجتمعي. من خلال تعزيز الثقة، التعاون، والمشاركة، يمكن للمؤسسات تحقيق نجاح أكبر وتطوير بيئات عمل صحية ومستدامة.

5- نموذج القيادة التحويلية: Transformational Leadership Model

هو إطار يركز على كيف يمكن للقادة أن يحدثوا تأثيرًا إيجابيًا على أتباعهم من خلال تحفيزهم وتطويرهم لتجاوز توقعاتهم وتعزيز الأداء. هذا النموذج يُعنى بإحداث تغييرات إيجابية في الأفراد والمنظمات عبر الرؤية الملهمة، وتحفيز الفكر الإبداعي، وتقديم الدعم الفردي، وأن يكون القائد نموذجًا يحتذى به.

المكونات الأساسية

- الرؤية الملهمة: Inspirational Vision القائد التحويلي يضع رؤية طويلة الأمد تكون جذابة وملهمة للموظفين، مما يساعد في تحفيزهم للعمل نحو تحقيق أهداف مشتركة. قادة مثل نيلسون مانديلا أو ستيف جوبز قدموا رؤى ملهمة حفزت الناس لتحقيق إنجازات كبيرة.
- التشجيع الفكري: Intellectual Stimulation القائد يشجع التفكير الإبداعي والنقدي، ويحفز الأفراد على تقديم حلول جديدة ومبتكرة لمشاكلهم. توفير بيئة عمل تشجع على التجربة والتعلم من الأخطاء دون الخوف من العقوبات.
- التحفيز الفردي: Individualized Consideration القائد يهتم بتطوير الأفراد بشكل فردي، ويقدم دعمًا وتوجيهًا شخصيًا لتحسين مهاراتهم وتلبية احتياجاتهم. تقديم برامج تدريب فردية أو جلسات توجيه لمساعدة الأفراد على تحقيق أهدافهم الشخصية والمهنية.
- القدوة الشخصية: Idealized Influence القائد يكون قدوة يحتذى بها من خلال سلوكياته وقيمه، ويعزز من الثقة والاحترام بينه وبين الأفراد. القادة الذين يظهرون نزاهة، والتزام بالقيم الأخلاقية، ويعيشون وفقًا للمبادئ التي يدعون إليها.

كيفية تطبيق النموذج

أ- تحديد الرؤية الملهمة؛

ب- تشجيع الفكر الإبداعي؛

ت- تقديم الدعم الفردي؛

ث- أن تكون قدوة.

قياس الفعالية

يتم قياس فعالية القيادة التحويلية باستخدام مجموعة من الأدوات النوعية والكمية، مثل:

➤ استبيانات الموظفين؛

➤ تقييم الأداء الفردي والجماعي؛

➤ مؤشرات النجاح المؤسسي.

فوائد النموذج

➤ زيادة التحفيز: يعزز من التزام الموظفين وتحفيزهم لتحقيق الأداء العالي.

➤ تعزيز الابتكار: يشجع على التفكير الإبداعي وابتكار حلول جديدة للمشاكل.

➤ تحسين العلاقات: يبني علاقات قوية ومستدامة بين القائد والموظفين.

➤ تحقيق التغيير الإيجابي: يساهم في تحسين الأداء المؤسسي والتطور المستمر.

تحديات النموذج

- تنفيذ الرؤية: قد يكون من الصعب تنفيذ الرؤية الملهمة في ظل التحديات اليومية.

- اعتماد كبير على القائد: قد يضعف الأداء بعد رحيل القائد إذا كان الاعتماد كبيراً عليه.

- توافق ثقافي: قد لا تتناسب أساليب القيادة التحويلية مع جميع الثقافات أو بيئات العمل.

نموذج القيادة التحويلية يوفر إطاراً فعالاً لتحفيز الأفراد وتحقيق الأداء المتميز من خلال تعزيز الرؤية الملهمة، التفكير الإبداعي، وتقديم الدعم الفردي، والتأثير الشخصي. باستخدام هذا النموذج، يمكن للقادة تحسين الأداء المؤسسي وتحقيق النجاح المستدام من خلال قيادة تحفيزية ومؤثرة¹.

❖ الأساليب الكمية في قياس رأس المال البشري Quantitative Methods for

Measuring Human Capital

1- نموذج التكلفة التاريخية: Historical Cost Approach لراس المال البشري

¹ D. A. Harris, "Impact of Transformational Leadership on Employee Motivation and Performance," 2024, pp. 194-209.

هو أسلوب يستخدم لتقييم قيمة رأس المال البشري بناءً على التكاليف الفعلية التي تم إنفاقها لتطويره، مثل تكاليف التعليم والتدريب والتطوير. هذا النموذج يعكس النفقات التي تم تكبدها في سبيل تعزيز مهارات وقدرات الأفراد، بدلاً من تقييم القيمة بناءً على الأداء الحالي أو القيم المستقبلية المتوقعة.

مكوناته

أ- تكاليف التعليم والتدريب: Training and Education Costs هي النفقات المرتبطة بتدريب وتطوير الموظفين، بما في ذلك تكلفة البرامج التدريبية، والمواد الدراسية، وتكاليف السفر والإقامة إن وجدت.

ب- تكاليف التوظيف: Recruitment Costs النفقات التي تُدفع لجذب وتوظيف الأفراد الجدد، مثل تكاليف الإعلانات، ورسوم التوظيف، وأجور العاملين في قسم الموارد البشرية.

ت- تكاليف تطوير الأداء: Performance Development Costs النفقات المتعلقة بتطوير الأداء الفردي، مثل التقييمات، والاستشارات، وتطوير المهارات القيادية.

ث- تكاليف تعويضات الموظفين: Employee Compensation Costs تشمل الرواتب والأجور، والمكافآت، والتعويضات الأخرى التي تُدفع للموظفين، والتي تعكس الاستثمار في رأس المال البشري.

كيفية حساب القيمة باستخدام نموذج التكلفة التاريخية لرأس المال البشري

➤ جمع تكاليف الاستثمار: حساب جميع النفقات المتعلقة بتطوير رأس المال البشري، مثل تكاليف التدريب، التوظيف، وتطوير الأداء.

➤ تحديد التكلفة الإجمالية: جمع جميع التكاليف المحسوبة للحصول على التكلفة الإجمالية لرأس المال البشري.

➤ تحديد القيمة الدفترية: استخدام التكلفة التاريخية لتقييم القيمة الدفترية لرأس المال البشري، والتي تمثل إجمالي النفقات المرتبطة بتطويره.

مثال عملي:

افتراض أن شركة قامت بالاستثمار في رأس المال البشري كما يلي:

- تكاليف التدريب: 60,000 دولار.
- تكاليف التوظيف: 15,000 دولار.
- تكاليف تطوير الأداء: 25,000 دولار.
- تكاليف تعويضات الموظفين: 800,000 دولار.

إجمالي تكلفة رأس المال البشري = 800,000 + 25,000 + 15,000 + 60,000 = 900,000 دولار.

مزايا نموذج التكلفة التاريخية لرأس المال البشري

- موضوعية: يعتمد على التكاليف الفعلية، مما يقلل من التقديرات والافتراضات.
- شفافية: يمكن تتبع التكاليف من خلال المستندات والفواتير، مما يوفر وضوحًا في التقارير المالية.

عيوبه

- عدم الأخذ في الاعتبار القيمة المستقبلية: لا يعكس النموذج كيف يمكن أن تؤثر تكاليف الاستثمار على القيمة الاقتصادية المستقبلية لرأس المال البشري.
- تجاهل التغيرات في قيمة رأس المال البشري: لا يأخذ في اعتباره التغيرات في القيمة الناتجة عن التغيرات في مهارات وقدرات الموظفين بمرور الوقت.

استخداماته

- في التقارير المالية: لتحديد تكلفة الاستثمار في رأس المال البشري في التقارير المالية.
- في تقييم الاستثمار: لمقارنة التكاليف الفعلية مع الفوائد المحققة من استثمارات رأس المال البشري.

نموذج التكلفة التاريخية يوفر أساساً ملموساً لتقييم رأس المال البشري بناءً على التكاليف الفعلية، ولكنه قد يتطلب اعتبارات إضافية للتقييم الفعلي لقيمة رأس المال البشري بناءً على الأداء والقيمة المستقبلية.

2- نموذج التكلفة البديلة Replacement Cost Approach

هو طريقة تستخدم لتقييم قيمة رأس المال البشري بناءً على تكلفة استبداله إذا كان من الضروري توظيف موظف جديد بدلاً من الحالي. هذا النموذج تم تطويره بشكل رئيسي من قبل الاقتصاديين في القرون السابقة، لكن أحد الأوائل الذين ساهموا في تطوير هذا المفهوم هو الاقتصادي السويسري كارل مينجر (Carl Menger) في أواخر القرن التاسع عشر. مينجر كان أحد مؤسسي المدرسة النمساوية في الاقتصاد وقدم إسهامات هامة في تطوير نظريات القيمة والتكلفة. ويركز على تكلفة تعيين وتدريب فرد جديد بمستوى مماثل من المهارات والخبرات، بدلاً من تقييم القيمة استنادًا إلى التكاليف السابقة أو الأداء الحالي.

مكوناته

أ- تكاليف التوظيف: (Recruitment Costs) النفقات المتعلقة بجذب وتوظيف الموظف البديل، بما في ذلك تكاليف الإعلان، ورسوم الوكالات، وأجور العاملين في قسم الموارد البشرية.

ب- تكاليف التدريب والتطوير: (Training and Development Costs) النفقات المتعلقة بتدريب الموظف البديل للوصول إلى مستوى الأداء المطلوب، بما في ذلك تكاليف البرامج التدريبية، والمواد الدراسية، والموجهين.

ت- تكاليف الإعداد والتأقلم: Onboarding and Adjustment Costs التكاليف المرتبطة بدمج الموظف الجديد في المنظمة، مثل الوقت الذي يستغرقه المديرون والموظفون الآخرون لمساعدة الموظف الجديد على التأقلم.

ث- التكاليف المتعلقة بالإنتاجية: Productivity Loss Costs النفقات المحتملة المتعلقة بالانخفاض المؤقت في الإنتاجية أثناء فترة استبدال الموظف، حيث قد يكون الموظف الجديد أقل إنتاجية خلال فترة التدريب والتأقلم.

كيفية حسابه

- جمع تكاليف التوظيف والتدريب والتأقلم: حساب النفقات المرتبطة بكل من التوظيف، التدريب، والتأقلم للموظف البديل.
- تحديد تكاليف الإنتاجية: تقدير الانخفاض المحتمل في الإنتاجية الناتج عن فترة التأقلم.
- جمع التكاليف الإجمالية: جمع جميع التكاليف المحسوبة للحصول على التكلفة الإجمالية لاستبدال الموظف.

مثال عملي:

افتراض أن شركة ترغب في استبدال موظف موجود. التكاليف المقدرة هي:

- تكاليف التوظيف: 10,000 دولار.

- تكاليف التدريب: 20,000 دولار.

- تكاليف التأقلم: 5,000 دولار.

- تكاليف انخفاض الإنتاجية: 15,000 دولار.

إجمالي تكلفة الاستبدال = 15,000 + 5,000 + 20,000 + 10,000 = 50,000 دولار.

مزايه

- يقدم تقديراً للبدائل: يوفر تقديراً ملموساً لتكاليف استبدال رأس المال البشري بدلاً من الاستمرار في الاحتفاظ بالموظف الحالي.
- يساعد في اتخاذ قرارات استراتيجية: يمكن أن يساعد في تقييم ما إذا كان الاحتفاظ بالموظف الحالي أو استبداله سيكون أكثر فعالية من حيث التكلفة.

عيوبه

- قد لا يعكس القيمة الفعلية: قد لا يعكس النموذج القيمة الفعلية لرأس المال البشري الحالي بشكل كامل، حيث يركز فقط على التكاليف المرتبطة بالاستبدال.
- تقديرات صعبة: يمكن أن يكون تقدير تكاليف التأقلم وإنتاجية الموظف الجديد صعباً ومتغيراً حسب الظروف.

استخداماته

- في تقييمات الأداء: يمكن استخدامه لتحديد ما إذا كان الاحتفاظ بالموظف الحالي هو الخيار الأكثر تكلفة مقارنةً بتوظيف موظف جديد.
- في الاستراتيجيات البشرية: يساعد في تخطيط القوى العاملة واتخاذ القرارات بشأن التوظيف والتدريب.

نموذج التكلفة البديلة يركز على التكاليف المتعلقة ببديل الموظف الحالي، وهو أداة مفيدة لتقييم تأثيرات استبدال الموظفين على تكلفة رأس المال البشري.

3- نموذج القيمة السوقية: Market Value Approach

هو طريقة لتقييم قيمة رأس المال البشري بناءً على الأسعار أو القيم التي يحددها السوق للأفراد ذوي المهارات والخبرات المماثلة في نفس القطاع أو الصناعة. هذا النموذج يركز على تقدير قيمة رأس المال البشري استناداً إلى قيمة السوق للموظفين الذين يشغلون وظائف مماثلة¹.

مكوناته

- تحليل الأجور والتعويضات: Compensation Analysis. تقييم الأجور والتعويضات التي يتلقاها الأفراد ذوو المهارات والخبرات المماثلة في السوق.
- مؤشرات الأداء في السوق: Market Performance Indicators. استخدام مؤشرات مثل مستوى الطلب على المهارات، وتوافر المواهب، والتنافس على الوظائف لتحديد القيمة السوقية.

¹درويش، زكريا. إدارة رأس المال البشري: الأسس والنظريات والتطبيقات، 2021، ص 45.

- تحليل المنافسة: Competitive Analysis تقييم كيفية تنافس الشركة مع الشركات الأخرى في السوق لجذب والاحتفاظ بالموظفين ذوي الكفاءات العالية.

كيفية حسابه

➤ اجمع بيانات حول الأجور والتعويضات والطلب على المهارات والخبرات ذات الصلة من مصادر السوق المختلفة مثل تقارير الرواتب، ومواقع التوظيف، ودراسات صناعة الموارد البشرية.

➤ قم بتحليل البيانات لتحديد متوسط القيمة السوقية للأفراد ذوي المهارات والخبرات المماثلة

➤ استخدم المعلومات التي تم جمعها لتحليل وتحديد القيمة السوقية للأفراد الحاليين في المنظمة بناءً على مهاراتهم وخبراتهم.

مثال عملي:

افتراض أن الشركة تحاول تحديد القيمة السوقية للموظفين في قسم تكنولوجيا المعلومات. من خلال تحليل بيانات السوق، وجدت أن متوسط راتب المهندسين في هذا المجال هو 120,000 دولار سنويًا. بناءً على هذا التحليل، يمكن تقدير أن القيمة السوقية للموظف الحالي في الشركة الذي يشغل وظيفة مماثلة هي أيضًا 120,000 دولار.

و من مزايا ه

- تعكس القيمة الحقيقية في السوق: يوفر تقديرًا للقيمة استنادًا إلى الأسعار التي يحددها السوق للأفراد ذوي المهارات والخبرات المماثلة.

- مفيد في التوظيف والتعويضات: يساعد في تحديد رواتب ومزايا تنافسية لجذب والاحتفاظ بالمواهب.

و من عيوبه

- تأثير تقلبات السوق: القيمة السوقية يمكن أن تتأثر بتقلبات السوق، مما يجعل التقييم غير مستقر في بعض الأحيان.

- تجاهل الأداء الفردي: قد لا يأخذ النموذج في الاعتبار الأداء الفردي أو المساهمة الفريدة للموظف في المنظمة.

استخداماته

- في استراتيجيات التوظيف: يمكن استخدامه لتحديد الرواتب والمزايا التي تقدمها الشركة لتكون قادرة على جذب المواهب في السوق.

- في تقييم الأداء: يساعد في تحديد ما إذا كانت تعويضات الموظفين تتماشى مع القيم السوقية للأدوار التي يشغلونها.

نموذج القيمة السوقية يركز على تقييم رأس المال البشري بناءً على قيم السوق والتنافس في الصناعة، وهو أداة فعالة في استراتيجيات التوظيف والتعويضات.

4- نموذج القيمة الحالية الصافية NPV - Net Present Value Approach

هو طريقة تستخدم لتقييم قيمة رأس المال البشري بناءً على القيمة الحالية للتدفقات النقدية المستقبلية التي يمكن أن يحققها الموظف أو الفريق. يُستخدم هذا النموذج بشكل شائع في تحليل الاستثمارات ويعتمد على تقدير التدفقات النقدية المستقبلية المترتبة على استثمار في رأس المال البشري¹.

و يحسب وفق الصيغة التالية

$$NPV = \sum_{t=1}^r \frac{R_t}{(1+r)^t} - I$$

حيث:

- R_t هو الإيراد أو الفائدة المتوقعة في السنة t
- r هو معدل الخصم المستخدم لتقدير القيمة الحالية للتدفقات النقدية المستقبلية.
- t هو عدد السنوات التي سيتم خلالها تحقيق الإيرادات أو الفوائد.

تفاصيل مكونات المعادلة:

- الإيرادات المستقبلية المتوقعة R_t يمثل التدفقات النقدية أو الفوائد المتوقعة التي يساهم بها رأس المال البشري في السنة t يمكن أن تشمل هذه الفوائد زيادة الإنتاجية، تحسين الأداء، أو أي عوائد مالية أخرى ناجمة عن استثمار الشركة في موظفيها.

- معدل الخصم r هو المعدل الذي يتم استخدامه لخصم التدفقات النقدية المستقبلية إلى قيمتها الحالية. يمثل هذا المعدل عادةً تكلفة رأس المال أو معدل العائد المتوقع على الاستثمارات البديلة.

- عدد السنوات t هو الفترات الزمنية التي يتوقع فيها تحقيق الإيرادات أو الفوائد من الاستثمار في رأس المال البشري.

¹ أبو زيد، يوسف. التمويل والإدارة المالية: أساليب وممارسات، 2023، ص 82.

-الاستثمار الأولي I يمثل التكاليف الأولية التي تم إنفاقها على رأس المال البشري، مثل تكاليف التوظيف، التدريب، وتطوير الموظفين.

افترض أن شركة ما استثمرت 100,000 دولار في تدريب موظفيها (الاستثمار الأولي). (III) وتتوقع أن تحصل على إيرادات إضافية قدرها 30,000 دولار سنويًا لمدة 5 سنوات. إذا كان معدل الخصم هو 5%، فإن حساب NPV سيكون كالتالي:

$$NPV = \sum_{i=1}^5 \frac{30000}{(1+0.05)^i} - 100,000$$

حساب القيمة الحالية للتدفقات النقدية لكل سنة:

$$\text{السنة 1: } \frac{30000}{(1+0.05)^1} = 28571.43$$

$$\text{السنة 2: } \frac{30000}{(1+0.05)^2} = 27210.88$$

$$\text{السنة 3: } \frac{30000}{(1+0.05)^3} = 25915.12$$

$$\text{السنة 4: } \frac{30000}{(1+0.05)^4} = 24681.07$$

$$\text{السنة 5: } \frac{30000}{(1+0.05)^5} = 23505.78$$

إجمالي القيمة الحالية للتدفقات النقدية:

$$NPV = (28,571.43 + 27,210.88 + 25,915.12 + 24,681.07 + 23,505.78) - 100,000 = 129,884.28 - 100,000 = 29,884.28 \text{ دولار.}$$

نتيجة NPV الإيجابية (29,884.28 دولار) تشير إلى أن الاستثمار في رأس المال البشري سيوفر عائدًا أكبر من الاستثمار الأولي، وبالتالي يُعتبر استثمارًا جيدًا. إذا كانت NPV سالبة، فسيشير ذلك إلى أن الاستثمار قد لا يكون مجديًا من الناحية المالية.

مزاياه

- تقدير دقيق للقيمة الاقتصادية: يأخذ في الاعتبار التدفقات النقدية المستقبلية وتكلفة الوقت والمخاطر.
- مفيد في تقييم الاستثمارات: يساعد في تحديد مدى جدوى الاستثمار في تطوير رأس المال البشري.

عيوبه

- تقديرات معقدة: يتطلب تقديرات دقيقة للتدفقات النقدية المستقبلية ومعدل الخصم.

- تأثيرات غير متوقعة: قد لا تأخذ في اعتبارها التغيرات غير المتوقعة في السوق أو الأداء.

نموذج القيمة الحالية الصافية يساعد في تقييم الجدوى الاقتصادية للاستثمار في رأس المال البشري من خلال حساب القيمة الحالية للتدفقات النقدية المستقبلية وتكاليف الاستثمار.

5- نموذج العائد على الاستثمار ROI - Return on Investment

هو طريقة شائعة تستخدم لتقييم فعالية استثمار ما عن طريق قياس العائد المحقق مقارنةً بالتكلفة المترتبة على هذا الاستثمار. يُستخدم هذا النموذج بشكل واسع في المحاسبة والإدارة لتحديد مدى نجاح استثمار معين، بما في ذلك الاستثمار في رأس المال البشري¹.

الصيغة المستخدمة لحساب ROI هي:

$$ROI = \frac{\text{العائد المالي} - \text{التكاليف}}{\text{التكاليف}} - 1$$

مكوناته

- العائد من الاستثمار: Return on Investment يُقصد به الفوائد أو الإيرادات التي تم تحقيقها نتيجة للاستثمار. في حالة الاستثمار في رأس المال البشري، قد يشمل ذلك زيادة في الإيرادات، تحسين الأداء، أو خفض التكاليف.

- تكاليف الاستثمار: Investment Cost تشمل كافة النفقات المتعلقة بالاستثمار. في سياق رأس المال البشري، قد تشمل تكاليف التدريب، التوظيف، و التطوير.

كيفية حساب ROI

- تحديد العائد من الاستثمار: تقدير الفوائد المالية أو التحسينات التي حققها الاستثمار في رأس المال البشري. يمكن أن تشمل زيادة الإيرادات، تحسين الإنتاجية، أو تقليل النفقات.

- تحديد تكاليف الاستثمار: حساب كافة النفقات المرتبطة بالاستثمار في رأس المال البشري، مثل تكاليف التدريب وتوظيف الموظفين.

- تطبيق الصيغة: استخدام الصيغة الأساسية لحساب ROI بناءً على العائد والتكاليف.

افترض أن شركة استثمرت 50,000 دولار في برنامج تدريب للموظفين، مما أدى إلى زيادة الإيرادات بمقدار 70,000 دولار. حساب ROI سيكون كالتالي:

$$ROI = \frac{70.000 - 50.000}{50.000} * 100\% = \frac{20.000}{50.000} * 100\% = 40\%$$

¹ Burris, John. *Fundamentals of Investment Evaluation: Returns and Costs*, 2018, p. 45.

في هذا المثال، نسبة العائد على الاستثمار (ROI) هي 40%. هذا يعني أن الشركة حققت عائداً بنسبة 40% على الاستثمار الذي قامت به في تدريب الموظفين. تعد نسبة ROI الإيجابية إشارة إلى أن الاستثمار كان ناجحاً وحقق قيمة مضافة للشركة.

إذا كانت نسبة ROI سالبة، فهذا يشير إلى أن التكاليف تجاوزت العوائد، مما يعني أن الاستثمار لم يكن مجدياً.

مزاياه

- سهولة الاستخدام: الصيغة بسيطة وسهلة الفهم و التطبيق.
- مقياس فعالية الاستثمار: يوفر مقياساً واضحاً لفعالية الاستثمار مقارنةً بتكلفته.
- قابلية المقارنة: يمكن استخدامه لمقارنة فعالية الاستثمارات المختلفة.

عيوبه

- تجاهل العوامل غير المالية: لا يأخذ في الاعتبار الفوائد غير المالية مثل تحسين الرضا الوظيفي أو تطوير المهارات.

- تقديرات غير دقيقة: قد يكون من الصعب تقدير العوائد بدقة، مما يؤثر على دقة حساب ROI.

نموذج العائد على الاستثمار هو أداة قوية لتقييم فعالية الاستثمارات، بما في ذلك استثمارات رأس المال البشري، من خلال مقارنة العائدات بالتكاليف. يساعد في اتخاذ قرارات مستنيرة بشأن استثمار الموارد في تطوير الموظفين وزيادة قيمة المنظمة.

ثالثاً: المعايير الدولية لقياس رأس المال البشري

لتقديم محتوى أكثر دقة وشمولية حول المعايير الدولية المتعلقة بقياس رأس المال البشري في إطار رسالة دكتوراه، يمكن اتباع تحليل أكثر عمقاً يستند إلى أدبيات أكاديمية وممارسات معتمدة عالمياً. إليك تحليلاً محدثاً للمعايير الدولية مع مزيد من التفاصيل:

1- المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS)

على الرغم من أن المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) لا تحتوي على معايير محاسبية مخصصة لرأس المال البشري بشكل صريح، إلا أن IAS 38 حول "الأصول غير الملموسة" يوفر إطاراً يمكن تطبيقه على استثمارات الشركة في رأس المال البشري. وفقاً لهذا المعيار، يمكن أن يتم الاعتراف بالتكاليف المتعلقة بالتدريب وتطوير الموظفين كأصول غير ملموسة، إذا كانت تلبى معايير محددة مثل القدرة على توفير فوائد اقتصادية مستقبلية قابلة للقياس. ومع ذلك، يتم انتقاد هذا النهج أحياناً لعدم القدرة على قياس رأس المال البشري بشكل دقيق نظراً لتعقيد التنبؤ بالعائدات المستقبلية¹.

¹ IFRS Foundation, "IAS 38 Intangible Assets," IFRS Standards, 2022.

بجانب معيار IAS 38 حول "الأصول غير الملموسة"، توجد معايير أخرى قد تكون ذات صلة عند التعامل مع رأس المال البشري في إطار المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS). هذه المعايير ليست مخصصة فقط لرأس المال البشري، ولكن يمكن أن تؤثر بشكل غير مباشر على كيفية التعامل مع القضايا المتعلقة بالموارد البشرية نذكر منها:

- معيار IFRS 2: الدفع بأسهم: يتناول هذا المعيار كيف يجب على الشركات الاعتراف والتقييم للإيرادات التي يتم دفعها باستخدام أسهم الشركة، بما في ذلك مكافآت الأسهم والمكافآت المستندة إلى الأسهم المقدمة للموظفين. يتم تحديد القيمة العادلة للمكافآت الممنوحة للموظفين كأسهم أو خيارات أسهم وتسجيلها كتكلفة خلال فترة تقديم الخدمة.
- معيار IAS 19: المنافع المحددة للموظفين ينظم هذا المعيار كيفية محاسبة المنافع التي تقدم للموظفين بعد التقاعد، مثل المعاشات التقاعدية والمنافع الأخرى بعد الخدمة. يتطلب من الشركات تقييم التزاماتها تجاه الموظفين بناءً على التقديرات الاكتوارية، وإدراجها في البيانات المالية.
- معيار IFRS 15: الإيرادات من العقود مع العملاء ينظم هذا المعيار كيفية الاعتراف بالإيرادات الناتجة عن العقود مع العملاء، ويشمل معالجة التكاليف التي قد تكون ذات صلة بتقديم الخدمات. يمكن أن يؤثر على كيفية تقديم التكاليف المرتبطة بالموظفين التي تتعلق بتقديم خدمات معينة ضمن العقود.
- معيار IFRS 16: الإيجارات يتناول هذا المعيار كيفية محاسبة الإيجارات من منظور الإيجار، بما في ذلك تسجيل الأصول والالتزامات المتعلقة بعقود الإيجار. على الرغم من أن هذا المعيار يتعلق بالإيجارات، فإنه يمكن أن يؤثر بشكل غير مباشر على الموارد البشرية من خلال التأثير على التكاليف التشغيلية وكيفية إدراجها في البيانات المالية.
- معيار IFRS 1: أول مرة اعتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية: يحدد هذا المعيار كيفية الانتقال إلى استخدام المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية لأول مرة، بما في ذلك معايير الاعتراف والإفصاح. يمكن أن يؤثر على كيفية إدراج التكاليف المرتبطة برأس المال البشري عند الانتقال إلى IFRS.

2- المبادرة العالمية لإعداد التقارير (GRI) Global Reporting Initiative

هي منظمة غير حكومية دولية تهدف تطوير ونشر إرشادات لإعداد تقارير الاستدامة التي تستخدمها الشركات والمؤسسات لتقديم تقارير عن أدائها البيئي والاجتماعي والاقتصادي،

يعد إطار GRI واحدًا من أهم الأدوات المستخدمة عالميًا لتقديم تقارير عن الأداء غير المالي للشركات. يوفر GRI إرشادات للإفصاح عن مجموعة من المؤشرات التي تشمل معلومات تتعلق بالتدريب، وتطوير الموظفين، والمساواة في الفرص. تُعد هذه المعايير ضرورية لقياس واستدامة

رأس المال البشري، حيث يتم التركيز على تأثير استثمارات الشركات في القوى العاملة من خلال معايير محددة مثل التعليم المستمر وتطوير المهارات¹.

Global Reporting Initiative (GRI), "GRI Standards," 2021.

3- الإدارة الدولية لرأس المال البشري: ISO 30414

ISO 30414 هو معيار دولي تم تطويره للإفصاح عن إدارة رأس المال البشري. يغطي هذا المعيار العديد من الجوانب المتعلقة برأس المال البشري، بما في ذلك أداء الموظفين، التدريب، تطوير المهارات، وتخطيط التعاقب. يهدف هذا المعيار إلى تزويد الشركات بأدوات لقياس تأثير الموارد البشرية وتقديم بيانات قابلة للمقارنة على المستوى العالمي².

4- إطار رأس المال البشري (HCF) The Human Capital Framework

طورت بعض المؤسسات مثل البنك الدولي إطارًا يُعرف باسم إطار رأس المال البشري لتقييم المهارات، المعرفة، والخبرات التي يمتلكها الأفراد والتي يمكن تحويلها إلى قيمة اقتصادية. يركز هذا الإطار على كيفية استثمار الحكومات والمؤسسات في رأس المال البشري من خلال التعليم والتدريب والتطوير المستمر. يعد هذا الإطار مهمًا لفهم كيفية ارتباط تطوير رأس المال البشري بتحقيق فوائد اقتصادية طويلة الأجل³. وفر نهجًا منظمًا لفهم وإدارة رأس المال البشري. يتضمن الموارد والمهارات والقدرات التي يمتلكها الموظفون ويؤكد على الدور الذي تلعبه هذه العناصر في تحقيق الأهداف الاستراتيجية.

و يهدف إلى:

- التقييم والقياس: لتقييم قيمة وأداء رأس المال البشري.
- التحقيق الاستراتيجي: لمواءمة استراتيجيات رأس المال البشري مع أهداف المنظمة.
- اتخاذ القرارات: لتوجيه الاستثمارات في التدريب والتطوير والتوظيف.

5- مؤشر رأس المال البشري - المنتدى الاقتصادي العالمي

يقدم المنتدى الاقتصادي العالمي مؤشر رأس المال البشري الذي يستخدم على نطاق واسع في تقييم رأس المال البشري استنادًا إلى أربعة أبعاد رئيسية: القدرات، توزيع المعرفة، تنمية المهارات، واستخدام المهارات في الاقتصاد. يعد هذا الإطار مرجعًا مهمًا للمؤسسات والدول لقياس وتقييم مدى تأثير رأس المال البشري على الاقتصاد الكلي والنمو المستدام⁴.

¹ Global Reporting Initiative (GRI), "GRI Standards," 2021.
www.globalreporting.org.

² International Organization for Standardization, "ISO 30414: Human Capital Reporting," ISO, 2018.

³ The World Bank, "The Human Capital Project," World Bank Group, 2018.

⁴ World Economic Forum. *The Human Capital Report*. 2022.

رأس المال البشري يلعب دورًا متزايدًا في التقييم الاقتصادي للشركات، وهو مرتبط بالمعايير المحاسبية الدولية مثل AS 38 أو IFRS. ومع تطور معايير جديدة مثل ISO 30414 وGRI، أصبحت الشركات قادرة على قياس وإدارة رأس المال البشري بطريقة أكثر شفافية ودقة. ترتبط هذه المعايير بالحوكمة المالية، الأداء المؤسسي، والقيمة الاقتصادية المستقبلية التي يمكن أن يوفرها الاستثمار في رأس المال البشري.

رابعاً: التحديات المحاسبية في قياس رأس المال البشري

يعد قياس رأس المال البشري أحد أكبر التحديات في مجال المحاسبة نظرًا لطبيعته غير الملموسة وتعقيده المتعددة. يتناول هذا القسم التحديات الرئيسية التي تواجهها الشركات والباحثون في قياس وتقييم رأس المال البشري، مع التركيز على الجوانب المحاسبية والنظرية.

1- صعوبة قياس القيمة الفعلية لرأس المال البشري

أ. عدم القدرة على تحديد القيمة الدقيقة: يصعب تحديد القيمة الاقتصادية لرأس المال البشري بدقة بسبب نقص المؤشرات المباشرة لقياس المساهمة الفردية للموظف في أداء المنظمة. هذا النقص في المؤشرات يؤدي إلى تفاوت كبير في تقديرات قيمة رأس المال البشري بناءً على الأساليب المستخدمة.

ب. تأثير المتغيرات غير القابلة للقياس: تشمل جوانب غير ملموسة مثل المهارات الاجتماعية والثقافة التنظيمية، والتي لا يمكن قياسها بسهولة. كما أن تقدير تأثير هذه العوامل على الأداء الاقتصادي للمنظمة يمثل تحديًا كبيرًا¹.

2- التحديات المرتبطة بالمعايير المحاسبية

أ. نقص المعايير الخاصة: رغم أن المعايير المحاسبية الدولية مثل IAS 38 تقدم إطارًا للأصول غير الملموسة، إلا أنها تفتقر إلى معايير محددة لرأس المال البشري. هذه الفجوة تؤدي إلى تباين في كيفية تسجيل وتقييم تكاليف رأس المال البشري.

ب. قيود المعايير الحالية: لا تأخذ المعايير المحاسبية الحالية في الاعتبار جميع جوانب رأس المال البشري مثل القدرة على الابتكار والتأثير طويل الأمد، مما يمكن أن يؤدي إلى تقارير مالية لا تعكس القيمة الحقيقية لرأس المال البشري².

3- التحديات المتعلقة بالتنبؤ بالعوائد المستقبلية

¹ (Becker, G. S. *Human Capital: A Theoretical and Empirical Analysis with Special Reference to Education*. . (1993).

² (IASB, 2020) International Accounting Standards Board (IASB). *International Financial Reporting Standards (IFRS)*. IFRS Foundation. (2020).

أ. صعوبة التنبؤ بالعوائد: يواجه التنبؤ بالعوائد المستقبلية لرأس المال البشري صعوبة كبيرة بسبب الطبيعة المتغيرة وغير المحددة للعوامل الاقتصادية والتكنولوجية، مما يؤثر على القدرة على اتخاذ قرارات استثمارية مدروسة في الموارد البشرية.

ب. تأثير العوامل الخارجية: يمكن أن تؤثر العوامل الخارجية مثل التغيرات الاقتصادية والسياسية بشكل كبير على العوائد من الاستثمار في رأس المال البشري، مما يجعل من الصعب على الشركات تقدير وتخطيط تأثير هذه العوامل على المستقبل¹.

4- تأثيرات الفجوات الثقافية والتنظيمية

أ. اختلافات ثقافية: يمكن أن تؤثر الفجوات الثقافية بين الدول أو داخل الشركات على كيفية تقييم وتقدير رأس المال البشري. ويحتاج قياس رأس المال البشري إلى الأخذ بعين الاعتبار هذه الفروق الثقافية والتنظيمية التي تؤثر على الأداء والتقييم.

ب. معايير التنظيم الداخلي: تختلف المعايير التنظيمية الداخلية للشركات في كيفية تقييم وإدارة رأس المال البشري، مما يعوق مقارنة نتائج قياس رأس المال البشري بين الشركات المختلفة².

تظل التحديات المحاسبية في قياس رأس المال البشري من القضايا المعقدة التي تتطلب مزيداً من البحث والتطوير. من الضروري العمل على تحسين المعايير وتطوير أدوات القياس لضمان تقديم صورة دقيقة وشاملة عن قيمة رأس المال البشري في التقارير المالية.

المطلب الثاني: دور معايير المحاسبة الدولية في تحسين الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري

تمهيد

في عالم الأعمال المتغير والمتطور بسرعة، أصبح الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري أمراً حيوياً لتعزيز الشفافية والموثوقية في التقارير المالية. رأس المال البشري، بما في ذلك المهارات والخبرات والمعرفة التي يمتلكها الموظفون، يمثل أحد الأصول غير الملموسة المهمة التي تسهم بشكل كبير في تحقيق أهداف الشركات واستراتيجياتها.

ومع ذلك، لا تزال الشركات تواجه تحديات كبيرة في قياس وتقديم معلومات دقيقة عن رأس المال البشري، وذلك بسبب طبيعته غير الملموسة وتعقيداته المرتبطة بتقييمه. في هذا السياق، تلعب معايير المحاسبة الدولية دوراً حاسماً في تحسين كيفية إفصاح الشركات عن رأس المال البشري في تقاريرها المالية.

¹ (Schultz, T. W. (1961). *Investment in Human Capital*. 1961, 51(1), 1-17.

² (Bontis, 1998) Bontis, N. *Intellectual Capital: An Exploratory Study that Develops Measures and Models*. (1998), 36(2), 63-76.

تسعى معايير المحاسبة الدولية إلى تقديم إطار شامل ينظم كيفية قياس وتقديم الأصول غير الملموسة، بما في ذلك رأس المال البشري، وذلك من خلال مبادئ وإرشادات يمكن تطبيقها لتعزيز جودة المعلومات المقدمة للمستثمرين وأصحاب المصلحة.

في هذا المطلب، سنستعرض كيف تساهم معايير المحاسبة الدولية في تحسين الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري، بما في ذلك

- تعزيز الشفافية،
- تطبيق مبادئ التقييم للأصول غير الملموسة،
- تحسين جودة المعلومات المتعلقة بالمنافع المرتبطة بالموظفين،
- إدماج المعلومات في تقارير الاستدامة.
- كيفية تطوير معايير محاسبية متخصصة لرأس المال البشري لتحسين دقة الإفصاح المحاسبي وتقديم صورة واضحة وشاملة عن قيمة وتأثير رأس المال البشري على الأداء المالي للشركات.

أولاً : تطور الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري

يمثل تطور الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري رحلة تحولت من التركيز على الأصول الملموسة إلى الاعتراف المتزايد بأهمية الأصول غير الملموسة، مثل رأس المال البشري. هذا التطور يعكس تغيراً في فهم دور الموارد البشرية في تعزيز القيمة الاقتصادية للشركات وتأثيرها على الأداء المالي.

➤ مرحلة البداية: التركيز على الأصول الملموسة (ما قبل 1960)

في المراحل الأولى من تطور المحاسبة، كان التركيز ينصب بشكل رئيسي على الأصول الملموسة مثل المعدات والمباني، حيث لم يكن هناك اهتمام كافٍ أو معايير واضحة لرأس المال البشري. هذا النهج التقليدي أدى إلى تقديم تقارير مالية تفنقر إلى شمولية التقييم الصحيح للوضع المالي للشركات¹.

➤ مرحلة التقدير غير الرسمي: إدخال مفهوم الأصول غير الملموسة (1960-1980)²

مع مرور الوقت، بدأت بعض الشركات في إدراك أهمية الأصول غير الملموسة، بما في ذلك رأس المال البشري، فبدأت بتقديم تقديرات غير رسمية حول قيمة هذا الأصل في تقاريرها المالية. ورغم هذا التحسن، فإن غياب المعايير الواضحة كان يحد من فعالية الإفصاح المحاسبي ويجعل التقديرات غير موحدة.

➤ مرحلة تطوير المعايير: ظهور المعايير المحاسبية الدولية (1980-2000)

في العقود الأخيرة، ظهرت معايير المحاسبة الدولية مثل معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) التي وفرت توجيهات للأصول غير الملموسة، لكن دون تناول محدد لرأس المال البشري. ومع ذلك، بدأت مبادئ هذه المعايير تُطبق بشكل غير مباشر على تقييم هذا الأصل.

¹ عبد الحليم، أحمد. مدخل إلى الفكر المحاسبي: الأصول والتطبيقات، 2015.
² الحاج، محمود. الإفصاح المحاسبي عن الأصول غير الملموسة، 2018.

ساهمت هذه المعايير في تحسين الإفصاح المحاسبي بشكل عام، لكن ما زال هناك مجال لتطوير معايير متخصصة لرأس المال البشري¹.

➤ **مرحلة التقارير غير المالية: تعزيز الإفصاح من خلال تقارير الاستدامة (2000-2015)**
مع تزايد الوعي الاجتماعي بأهمية رأس المال البشري، بدأت الشركات في تقديم تقارير غير مالية مثل تقارير الاستدامة والمسؤولية الاجتماعية. هذه التقارير تسلط الضوء على استثمارات الشركات في تدريب موظفيها وتطوير مهاراتهم، مما يعزز الشفافية والإفصاح بشأن كيفية إدارة رأس المال البشري وتأثيره على الأداء المستدام².

➤ **مرحلة الابتكار والتطوير: اقتراح معايير متخصصة لرأس المال البشري (2015-حتى الآن)³**

في الآونة الأخيرة، هناك دعوات متزايدة لوضع معايير محاسبية متخصصة لرأس المال البشري. تقترح هذه المبادرات معايير تفصيلية تشمل طرق قياس وتقييم رأس المال البشري والإفصاح عنه بشكل دقيق، مما قد يساهم في تحسين دقة التقارير المالية ويعزز من فهم المستثمرين لقيمة وتأثير رأس المال البشري.

يعكس تطور الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري تحولاً جوهرياً في كيفية التعامل مع الأصول غير الملموسة. من التركيز على الأصول الملموسة في المراحل الأولى إلى تطوير معايير محاسبية دولية وتزايد الاهتمام بالتقارير غير المالية، يشير هذا التطور إلى تحسن مستمر في كيفية قياس وتقديم المعلومات حول رأس المال البشري. تحتاج المرحلة المقبلة إلى تطوير معايير محاسبية مخصصة لرأس المال البشري لتحسين دقة الإفصاح وتقديم صورة متكاملة عن تأثير هذا الأصل على الأداء المالي للشركات.

ثانياً : أهمية الشفافية في الإفصاح عن رأس المال البشري

ثانياً : أهمية الشفافية في الإفصاح عن رأس المال البشري

تُعد الشفافية في الإفصاح عن رأس المال البشري أحد الدعائم الأساسية التي تُعزز من قدرة الشركات على تحقيق الكفاءة الاقتصادية واستدامة النمو. إذ تُسهم الشفافية في تقديم معلومات دقيقة وشاملة حول كيفية إدارة وتطوير الموارد البشرية، مما يمنح المستثمرين وأصحاب المصلحة رؤية أعمق لقدرة الشركة على توليد القيمة من مواردها غير الملموسة، بما في ذلك رأس المال البشري.

أ- تعزيز ثقة المستثمرين وأصحاب المصلحة

¹: (IFRS Foundation. *International Financial Reporting Standards*, 2021).

²الماسي، ، سامي. إدارة المسؤولية الاجتماعية للشركات: المفاهيم والتطبيقات ، 2020.

³ Bontis, N. *Intellectual Capital in Today's Economy*, 2018

تلعب الشفافية دورًا بارزًا في تعزيز ثقة المستثمرين وأصحاب المصلحة في أداء الشركة¹. الإفصاح الشفاف عن استراتيجيات إدارة الموارد البشرية، مثل برامج التدريب والتطوير وعمليات الاستقطاب، يُمكن أن يعزز من ثقة هؤلاء الأطراف في قدرة الشركة على تحقيق استدامة مالية على المدى الطويل. كما أن الشركات التي تُفصح بوضوح عن استثماراتها في رأس المال البشري تُظهر التزامًا أكبر بالحوكمة الرشيدة والممارسات الشفافة، مما يعزز من جاذبيتها الاستثمارية.

ب- دعم اتخاذ القرارات الاستراتيجية

تساهم الشفافية في الإفصاح عن رأس المال البشري في تمكين المديرين والمستثمرين من اتخاذ قرارات استراتيجية أكثر دقة وشمولية. فالإفصاح عن جودة وكفاءة رأس المال البشري يمكن أن يُساعد في تحديد الفرص الاستثمارية المتعلقة بالتطوير المهني، مما يُسهم في تعزيز الابتكار ورفع الكفاءة التشغيلية داخل المؤسسة. المعلومات المتاحة عن مستويات التدريب وتطوير الموظفين توفر الأساس اللازم لاتخاذ قرارات مدروسة تدعم نمو الشركة على المدى الطويل².

ت- تحقيق الامتثال للمعايير الدولية³

أصبحت الشفافية في الإفصاح عن الأصول غير الملموسة، بما فيها رأس المال البشري، مطلبًا هامًا في ظل تبني المعايير الدولية مثل معايير التقارير المالية الدولية (IFRS). الإفصاح الدقيق والمفصل عن استثمارات الشركة في رأس المال البشري يُسهم في تعزيز سمعة الشركة عالميًا، مما يعزز من تنافسيتها في الأسواق الدولية. الامتثال لهذه المعايير يتيح للشركات عرض بيانات شاملة حول مكونات رأس المال البشري بشكل يُسهل من مقارنة أدائها المالي وأدائها في إدارة الموارد البشرية.

ث- دعم التنافسية والابتكار

الشركات التي تعتمد الشفافية في الإفصاح عن رأس المال البشري غالبًا ما تتمتع بميزة تنافسية على الصعيدين المحلي والعالمي. الإفصاح الواضح عن سياسات التوظيف، التطوير المهني، والحفاظ على المواهب يُمكن أن يجذب المواهب المتميزة ويُحسن من بيئة العمل، مما يدعم الإبداع والابتكار داخل المؤسسة. إضافةً إلى ذلك، يُشجع هذا الإفصاح الموظفين على الانخراط بشكل أكبر في تحقيق أهداف الشركة، مما يُعزز من الالتزام المؤسسي والكفاءة العامة⁴.

ج- تعزيز المسؤولية الاجتماعية للشركات

¹ Smith, J. Transparency in Human Capital Reporting. Harvard Business Review, 2019 ,p 45.

² Bontis, N. Intellectual Capital and Strategic Decision-Making ,Oxford University Press , OXFORD, 2020 ، P112 .

³ IFRS Foundation, International Financial Reporting Standards, London, 2021,P 88.

⁴(الحسين، ، عادل. الإبداع في منظمات الأعمال، 2017، ص. 215.

تبرز هذه المسؤولية كالتالي:¹

- الإفصاح الشفاف عن استراتيجيات إدارة رأس المال البشري يساعد الشركات على تعزيز مسؤوليتها الاجتماعية من خلال إظهار مدى اهتمامها بالموظفين والبيئة العمل.
- الشركات التي تستثمر في تطوير مهارات الموظفين وتحسين ظروف العمل تظهر التزامها بخلق بيئة عمل أفضل، مما يساهم في تحسين رفاهية الموظفين.
- الشفافية في الإفصاح تؤدي إلى تحسين سمعة الشركة العامة، حيث يتم اعتبارها كمنظمة مسؤولة وملتزمة.
- يعكس الإفصاح الشفاف التزام الشركة بمبادئ العدالة الاجتماعية والتنمية المستدامة، مما يعزز من قدرتها على تحقيق أهداف التنمية المستدامة.
- الشركات التي تُظهر التزامها بالمسؤولية الاجتماعية من خلال الإفصاح الشفاف تكون أكثر جاذبية للمستثمرين الذين يهتمون بممارسات المسؤولية الاجتماعية، مما يعزز من قدرتها على جذب الاستثمارات.

تشكل الشفافية في الإفصاح عن رأس المال البشري عنصرًا استراتيجيًا لا غنى عنه في تحقيق الثقة، تعزيز التنافسية، والالتزام بالمعايير الدولية. وبفضل الإفصاح الواضح والمبني على أسس متينة، تستطيع الشركات تقديم صورة شاملة عن قدرتها على استغلال مواردها البشرية لتحقيق النمو المستدام والابتكار، مما يساهم في دعم أدائها المالي وزيادة قدرتها على المنافسة في الأسواق العالمية.

ثالثا : علاقة الإفصاح المحاسبي بمصادقية التقارير المالية

يعتبر الإفصاح المحاسبي أحد الأسس الأساسية لتعزيز مصداقية التقارير المالية، حيث يساهم في توفير معلومات واضحة وشفافة تعكس الواقع المالي للشركة. من خلال الإفصاح الكامل والدقيق، يمكن تحقيق الثقة والموثوقية في التقارير المالية مما يعزز من مصداقيتها ويعزز ثقة المستثمرين وأصحاب المصلحة.

- تحسين الشفافية: الإفصاح المحاسبي الشفاف يوفر معلومات واضحة حول الوضع المالي للشركة، مما يعزز من مصداقية التقارير المالية ويقلل من احتمالية التلاعب أو الغموض في البيانات المالية.²
- دقة المعلومات المالية³: من خلال الإفصاح الدقيق عن المعلومات المحاسبية، يمكن تقليل الأخطاء أو التناقضات في التقارير المالية، مما يعزز من مصداقيتها.
- الامتثال للمعايير المحاسبية: الالتزام بالمعايير الدولية مثل IFRS في الإفصاح يعزز مصداقية التقارير المالية من خلال ضمان تقديم معلومات مالية متوافقة مع المعايير المعترف بها دولياً.¹

¹(المالكي، حسن. المسؤولية الاجتماعية للشركات: مفهومها وأبعادها، 2019، ص. 94.

² Smith, J. Transparency in Human Capital Reporting. Harvard Business Review. United States. 2019. p. 45.

³ Bontis, N. Intellectual Capital and Strategic Decision-Making. 2020. p. 112.

- بناء الثقة مع المساهمين: الإفصاح الكامل حول الأداء المالي والعمليات يعزز من ثقة المساهمين والمستثمرين في التقارير المالية ويجعلهم أكثر اطمئناناً حول صحة البيانات المقدمة².
 - الكشف عن المخاطر والتحديات: الإفصاح عن المخاطر والالتزامات المحتملة يساعد في تقديم صورة دقيقة حول المخاطر التي تواجهها الشركة³، مما يعزز مصداقية التقارير المالية.
- رابعا : التحديات التي تواجه المؤسسات في الإفصاح عن رأس المال البشري**
- تواجه المؤسسات عدة تحديات في عملية الإفصاح عن رأس المال البشري، ومن أبرز هذه التحديات:
- غياب معايير محاسبية واضحة: لا توجد معايير محاسبية دولية موحدة لتعريف أو قياس رأس المال البشري، مما يؤدي إلى تباين في طرق الإفصاح بين المؤسسات.
 - صعوبة التقييم الكمي: قياس رأس المال البشري يتطلب تحويل السمات غير الملموسة، مثل المعرفة والمهارات والخبرة، إلى قيم مالية قابلة للقياس، وهو أمر معقد وغير دقيق في بعض الأحيان.
 - الحفاظ على السرية التنافسية: الإفصاح العلني عن رأس المال البشري قد يكشف معلومات مهمة للمنافسين حول قوة المؤسسات من حيث الكفاءات البشرية، مما يجعل بعض الشركات مترددة في الإفصاح عن تلك المعلومات.
 - تكلفة الإفصاح: إعداد تقارير شاملة عن رأس المال البشري يتطلب موارد مالية وبشرية كبيرة، مما قد يزيد من التكاليف التشغيلية للمؤسسات.
 - مقاومة التغيير: قد تواجه المؤسسات مقاومة من الإدارات أو الأقسام الداخلية عند محاولة تنفيذ أنظمة جديدة للإفصاح عن رأس المال البشري، خاصة إذا لم يكن هناك فهم كافٍ لقيمة هذه المعلومات.
 - صعوبة قياس الأثر المالي: من الصعب قياس العلاقة المباشرة بين رأس المال البشري والأداء المالي للمؤسسة، مما يجعل من الصعب إثبات الأهمية الاقتصادية للإفصاح عن هذا النوع من المعلومات⁴.
- هذه التحديات تتطلب من المؤسسات تطوير استراتيجيات شاملة للتغلب عليها من خلال تحسين أدوات القياس وتطوير معايير محاسبية خاصة برأس المال البشري.

¹ IFRS Foundation. *International Financial Reporting Standards*. 2021. p. 88.

² الحسين، عادل. الإبداع في منظمات الأعمال. دار الفارابي. 2017. ص. 215.

³ المالكي، حسن. المسؤولية الاجتماعية للشركات: مفهومها وأبعادها. 2019. ص. 94.

⁴ عادل حرحوش، وصالح، أحمد علي.. رأس المال الفكري: طرق قياسه وأساليب المحافظة عليه، 2003، ص 98

المطلب الثالث: التحديات والمشاكل المتعلقة بقياس وإفصاح رأس المال البشري في ظل معايير المحاسبة الدولية

يعتبر رأس المال البشري من العناصر الجوهرية التي تؤثر بشكل كبير على الأداء المؤسسي ونجاحه في العصر الحديث. ومع تزايد الاهتمام العالمي بالمؤسسات وأدائها، أصبحت الحاجة إلى قياس وإفصاح فعال عن رأس المال البشري ضرورة ملحة لتحقيق الشفافية وزيادة الموثوقية في التقارير المالية. إلا أن هذه العملية تواجه تحديات كبيرة تحت معايير المحاسبة الدولية.

تحديات ومشاكل قياس وإفصاح رأس المال البشري في ظل معايير المحاسبة الدولية تتعلق بالعديد من الجوانب المتعلقة بكيفية التعامل مع الأصول غير الملموسة مثل المهارات والمعرفة والخبرات في إطار المعايير المحاسبية الدولية. بينما تهدف هذه المعايير إلى تحسين الشفافية والموثوقية في التقارير المالية، فإنها تطرح مجموعة من التحديات والمشاكل التي تحتاج إلى معالجة لضمان دقة وشمولية الإفصاح.

أولاً : التحديات المحاسبية في القياس

➤ طبيعة رأس المال البشري غير الملموس:

رأس المال البشري يشمل المعرفة، المهارات، والخبرات التي يمتلكها الأفراد، وهي خصائص غير ملموسة وصعبة القياس الكمي. تعتبر هذه الأبعاد غير الملموسة تحدياً كبيراً في المحاسبة¹، حيث يصعب تحويلها إلى أرقام مالية دقيقة. طبيعة رأس المال البشري المعقدة تتطلب تطوير أدوات وممارسات محاسبية متقدمة للتعامل مع هذه الخصائص.

➤ عدم وجود معايير محاسبية محددة:

تفتقر معايير المحاسبة الدولية إلى معايير محددة لقياس رأس المال البشري، حيث تركز معظم المعايير على الأصول الملموسة. النقص في هذه المعايير يؤدي إلى تباين في الأساليب والتقنيات المستخدمة في القياس، مما يجعل من الصعب تقديم تقارير موحدة وشفافة عن قيمة رأس المال البشري في البيانات المالية².

¹ Guthrie, J., & Petty, R. *Intellectual Capital: Australian and International Perspectives*. . (2000)

² Andreessen, D. *Making Sense of Intellectual Capital: Designing a Method for the Valuation of Intangibles*. . (2004).

➤ 3- صعوبة التقييم الكمي:

تقدير القيمة المالية لرأس المال البشري يتطلب قياس تأثير المعرفة والمهارات على الأداء المالي للمؤسسة، وهو ما يكون صعباً نظراً لتعدد العوامل المؤثرة. تحويل التأثيرات غير الملموسة إلى مقاييس مالية قابلة للقياس يتطلب نماذج معقدة قد تكون غير دقيقة أو غير متوافقة، مما يعزز من تعقيد عملية التقييم.

➤ 4- تباين الأساليب والنماذج:

تتعدد النماذج والأساليب لقياس رأس المال البشري، مثل تكلفة الإحلال، القيمة الحالية للعائدات المستقبلية، والعائد على الاستثمار. كل نموذج يقدم قيمة مختلفة ويعتمد على افتراضات محددة، مما يعوق القدرة على الحصول على تقييم موحد وقابل للمقارنة لرأس المال البشري. تعدد الأساليب وعدم توافقها يساهم في زيادة تعقيد عملية القياس¹.

➤ التحديات المرتبطة بالإفصاح:

حتى عند استخدام أساليب قياس موحدة، قد يكون من الصعب الإفصاح عن رأس المال البشري بشكل يعكس قيمته الحقيقية. متطلبات الإفصاح تتطلب توضيحاً دقيقاً حول كيفية تقدير وتقييم رأس المال البشري، مما يتطلب تطوير طرق وتقنيات لضمان الشفافية في التقارير المالية وتقديم قيمة دقيقة.

➤ قضايا التقييم العادل والموضوعي:

تقدير القيمة العادلة لرأس المال البشري يتطلب تحليل موضوعي للأداء والمساهمة الاقتصادية للأفراد، وهو ما قد يتأثر بالتحيزات الشخصية. الحفاظ على تقييم عادل وموضوعي يتطلب معايير وإجراءات تقييم دقيقة لتفادي التحيزات وضمان مصداقية النتائج.

➤ تأثير التغيرات السريعة في السوق:

التغيرات السريعة في الأسواق والابتكارات التكنولوجية يمكن أن تؤثر على قيمة رأس المال البشري بشكل سريع، مما يتطلب تحديثاً متواصلاً للأساليب والنماذج المستخدمة في القياس. مواجهة هذه التغيرات يتطلب مرونة في الأساليب والنماذج وتحديثاً مستمراً لضمان دقة التقييم.

تواجه المؤسسات تحديات كبيرة في قياس وإفصاح رأس المال البشري بسبب الطبيعة غير الملموسة للأصول البشرية، عدم وجود معايير موحدة، وصعوبة التقييم الكمي. تتطلب معالجة هذه التحديات تطوير نماذج وأساليب قياس متقدمة وتوحيد معايير الإفصاح لضمان تقديم قيمة دقيقة وشفافة لرأس المال البشري في التقارير المالية.

ثانياً : المشاكل المتعلقة بالإفصاح المحاسبي

¹ Chaminade , C., & Roberts, H. *Intellectual Capital and the Knowledge Economy: A Framework for Managing and Measuring*. (2003).

يواجه الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري العديد من التحديات، أبرزها غياب معايير محاسبية دولية موحدة للإفصاح، مما يؤدي إلى تباين في المعلومات المالية بين الشركات. بالإضافة إلى ذلك، تكمن صعوبة في دمج البيانات غير المالية المتعلقة بالخبرات والمهارات بسبب عدم وجود معايير واضحة لجمع وتحليل هذه المعلومات. كما أن القياس الدقيق للعوائد الناتجة عن استثمارات رأس المال البشري مثل التدريب والتطوير يفتقر إلى معايير موحدة، مما يؤثر على مصداقية المعلومات.

تواجه الشركات أيضًا صعوبة في تقديم معلومات دورية محدثة عن رأس المال البشري بسبب التغيرات المستمرة في القوى العاملة، بالإضافة إلى تحديات تتعلق بتوحيد السياسات والإجراءات بين الشركات المختلفة. المخاوف المتعلقة بالخصوصية وأمن المعلومات تفرض قيودًا على كمية المعلومات التي يمكن الإفصاح عنها. أخيرًا، تتطلب عملية الإفصاح تكاليف وجهدًا كبيرة لجمع وتحليل البيانات، مما قد يؤثر على دقة وجودة التقارير المالية المتعلقة برأس المال البشري.

معالجة هذه التحديات تتطلب تطوير معايير موحدة وتعزيز الشفافية مع مراعاة حماية البيانات الشخصية.

ثالثًا : تأثير الاختلافات الثقافية والقانونية على الإفصاح

تؤثر الاختلافات الثقافية والقانونية على جودة ونطاق الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري بين الشركات والدول. يتجلى هذا التأثير في العوامل التالية¹:

أ- الاختلافات الثقافية:

❖ القيم المجتمعية: بعض الثقافات تميل إلى الشفافية والانفتاح، بينما تفضل أخرى الحفاظ على الخصوصية والسرية.

❖ التعامل مع الموارد البشرية: تختلف طرق تقييم الموارد البشرية وفقًا للقيم الثقافية، حيث قد تنظر بعض الثقافات إلى التعليم والتدريب كاستثمار طويل الأجل، بينما قد لا تعتبره ثقافات أخرى بنفس الأهمية.

❖ الاهتمام بالعوامل غير المالية: تختلف الثقافات في تقديرها للعوامل غير المالية مثل رضا الموظفين، مما يؤثر على الإفصاح المحاسبي.

ب- الاختلافات القانونية:

❖ الإطار القانوني: تختلف القوانين من دولة لأخرى فيما يتعلق بالإفصاح عن الأصول غير الملموسة، ما يؤدي إلى تفاوت في الالتزام بالإفصاح عن رأس المال البشري.

❖ تشريعات حماية البيانات: قوانين حماية البيانات تؤثر على مدى الإفصاح عن معلومات الموظفين لأسباب تتعلق بالخصوصية.

¹الماسي، سامي. إدارة المسؤولية الاجتماعية للشركات: المفاهيم والتطبيقات، 2020، ص 45.

❖ قوانين العمل: تؤثر قوانين العمل على متطلبات الإفصاح المتعلقة بسياسات التوظيف والعمل.

رابعاً: التوجهات المستقبلية في قياس وإفصاح رأس المال البشري

في ظل التطورات التكنولوجية والاقتصادية المتسارعة، يتوقع أن يشهد قياس وإفصاح رأس المال البشري تغييرات ملحوظة. أولاً، ستعزز الابتكارات التكنولوجية مثل الذكاء الاصطناعي وتحليل البيانات القدرة على تقديم رؤى دقيقة وشاملة حول أداء الموظفين والمهارات، مما سيحسن دقة التقارير. ثانياً، سيعتمد تطوير معايير دولية موحدة، مما يسهم في تحسين الشفافية والتوحيد في الإفصاح عبر الشركات والدول. ثالثاً، سيتزايد التركيز على القياسات غير المالية مثل المهارات والخبرات ورضا الموظفين، بالإضافة إلى توسيع نطاق التقارير لتشمل الجوانب المالية وغير المالية لرأس المال البشري. رابعاً، سيكون من الضروري التكيف مع التغييرات القانونية والتشريعات المتعلقة بحماية البيانات وتحديث سياسات الإفصاح. أخيراً، سيؤدي التوجه نحو الاستدامة إلى دمج استراتيجيات إدارة رأس المال البشري مع ممارسات الاستدامة، مما يعزز من القيمة الإجمالية والإفصاح عن تأثير الاستدامة¹.

المطلب الثاني: تحليل تطبيق معايير المحاسبة الدولية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية

تتسم معايير المحاسبة الدولية بأهمية متزايدة في ضمان الشفافية والمصدقية في التقارير المالية على المستوى العالمي. تهدف هذه المعايير إلى توحيد الممارسات المحاسبية وتقديم إطار واضح يُمكن المؤسسات الاقتصادية من إعداد تقارير مالية دقيقة وقابلة للمقارنة عبر الحدود. في هذا السياق، يكتسب تحليل تطبيق هذه المعايير في المؤسسات الاقتصادية أهمية خاصة، حيث يمكن أن يكشف عن مدى توافق السياسات المحاسبية المحلية مع المتطلبات الدولية، والتحديات التي قد تواجهها المؤسسات في هذا الصدد.

تحليل تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الجزائر، وخاصة في المؤسسة الجزائرية للمياه، يسلط الضوء على التحديات والفرص التي تواجه المؤسسات العامة في تكييف نظمها المحاسبية مع المعايير الدولية. هذا التحليل يشمل عدة جوانب رئيسية²:

أولاً: مدى الالتزام بالمعايير الدولية³:

تواجه المؤسسة الجزائرية للمياه، كما هو الحال مع العديد من المؤسسات العامة في الجزائر، تحديات كبيرة في التكيف الكامل مع معايير المحاسبة الدولية (IFRS). هذه التحديات تعود إلى الطبيعة المتعددة الأبعاد للقطاع العام الذي تعمل فيه المؤسسة، بالإضافة إلى الإطار القانوني والتنظيمي المحلي الذي يفرض التزامات محاسبية تختلف عن المعايير الدولية.

التباين بين اللوائح المحلية والمعايير الدولية¹:

¹لماسي، ساميرجع سبق ذكره،

²الوكيل، نادر. "التحديات المحاسبية في المؤسسات العامة: حالة المؤسسة الجزائرية للمياه، 2022، ص 92.

³ Boulanger, Jean-Pierre. "Les défis de l'application des normes IFRS dans les pays en développement.", 2019, p. 45-62.

المؤسسات العامة في الجزائر، بما في ذلك المؤسسة الجزائرية للمياه، تلتزم بتطبيق اللوائح المحاسبية المحلية التي تستند إلى النظام المحاسبي المالي الجزائري (SCF)، الذي يعتمد بشكل رئيسي على الإطار المحاسبي الفرنسي القديم. هذا النظام يختلف بشكل كبير عن معايير IFRS في عدة جوانب، بما في ذلك تقديم المعلومات المالية والإفصاح عن الأصول غير الملموسة وتحديد القيم العادلة. تكييف السياسات المحاسبية الداخلية مع معايير IFRS يتطلب مراجعة شاملة للقوائم المالية وإعادة صياغة أساليب التقييم والاعتراف بالأصول والالتزامات. على سبيل المثال، تركز معايير IFRS بشكل أكبر على الشفافية في تقديم الأصول والالتزامات بطرق تتماشى مع المعايير الدولية، وهو ما قد يكون غائبًا في بعض جوانب النظام المحلي.

➤ تحديات التكيف مع IFRS

الالتزام بمعايير IFRS يتطلب من المؤسسة الجزائرية للمياه القيام بعدة إجراءات تكيفية²:

- إعادة تقييم الأصول: تتطلب معايير IFRS الاعتراف بالأصول غير الملموسة والقيم العادلة للأصول الملموسة، وهو ما قد لا يكون مطبقًا في النظام المحلي.
- الإفصاح المالي الشامل: وفقًا للمعايير الدولية، يجب أن تقدم المؤسسة معلومات شاملة حول القوائم المالية، بما يشمل الأصول، الالتزامات، الإيرادات، والمصروفات، مع تقديم شفافية أكبر حول المخاطر المالية والأداء المالي³.
- تدريب الموارد البشرية: يجب أن يخضع الموظفون العاملون في قسم المحاسبة لتدريب مكثف لفهم وتطبيق المعايير الدولية بشكل صحيح، وهو تحدٍ مستمر نظرًا لنقص التدريب في هذه المجالات.

➤ الأثر التنظيمي والقطاع العام:

كون المؤسسة الجزائرية للمياه جزءًا من القطاع العام، فإن الالتزام باللوائح المحلية والمحافظة على تقديم خدمات عامة قد يفرض قيودًا على مدى قدرتها على تطبيق المعايير الدولية بشكل كامل. على سبيل المثال، تتطلب المعايير الدولية إعادة هيكلة شاملة لعمليات الحسابات المالية المتعلقة بالالتزامات طويلة الأجل، التمويل الحكومي، والتعامل مع الإيرادات المتأتية من الخدمات العامة المدعومة. كل هذه العوامل تزيد من تعقيد تبني IFRS بشكل كامل⁴.

➤ الحاجة إلى التنسيق بين الجهات التنظيمية:

يتطلب التكيف مع المعايير الدولية تنسيقًا فعالًا بين مختلف الجهات المنظمة في الجزائر، مثل وزارة المالية، مجلس المحاسبة، والبنك المركزي، لضمان تطبيق المعايير بفعالية على جميع المؤسسات

¹بومدين، أحمد. "التحديات المحاسبية في الجزائر وتأثير المعايير الدولية"، 2019، ص 23.

²عبد الرحمن، خالد. *التقارير المالية وفق المعايير الدولية*، 2020، ص 74.

³ IASB. International Financial Reporting Standards (IFRS). International Accounting Standards Board، 2022.

⁴رشيد، محمد. "التحديات التنظيمية لتطبيق معايير المحاسبة الدولية في المؤسسات العامة، 2021، ص 56

العامّة. غياب هذا التنسيق أو عدم اكتماله يعوق قدرة المؤسسة على التكيف مع متطلبات IFRS ويؤدي إلى استمرار العمل وفق النظام المحلي.

➤ المراجعة والتدقيق الخارجي:

التزام المؤسسة الجزائرية للمياه بمعايير IFRS يتطلب مراجعة دورية من قبل مدققي حسابات خارجيين معتمدين، لضمان أن السياسات المحاسبية تتماشى مع المعايير الدولية. هذا الإجراء يضمن تقديم تقارير مالية دقيقة وشفافة تتماشى مع المتطلبات العالمية، ويساعد على تعزيز الثقة في البيانات المالية المنشورة.

يُعتبر الالتزام الكامل بمعايير المحاسبة الدولية من قِبَل المؤسسة الجزائرية للمياه تحديًا كبيرًا نظرًا للظروف التنظيمية والقانونية المحلية التي تحكم عملها. يتطلب هذا الالتزام تغييرات جذرية في السياسات المحاسبية، تدريبًا مستمرًا للموظفين، وتنسيقًا بين مختلف الجهات الرقابية في الدولة. ومع ذلك، فإن هذا التكيف يعد خطوة ضرورية نحو تحقيق المزيد من الشفافية والمصدقية في التقارير المالية للمؤسسات العامة في الجزائر، وبالتالي تحسين كفاءة الإدارة المالية وتعزيز جاذبية الاستثمار.

ثانيا : التحديات القانونية والتنظيمية¹:

تعد البيئة القانونية والتنظيمية في الجزائر واحدة من العوامل التي تعيق التبني الكامل لمعايير المحاسبة الدولية. المؤسسة الجزائرية للمياه تعمل في إطار تنظيمي يفرض عليها الالتزام بمعايير محلية تختلف في بعض الجوانب عن المعايير الدولية. يتطلب تطبيق المعايير الدولية إصلاحات قانونية وتنسيق بين الجهات المنظمة، مثل وزارة المالية والهيئات الرقابية، لضمان توحيد المعايير المحاسبية وتطبيقها بفعالية.

في سياق تحليل التحديات القانونية والتنظيمية التي تواجه تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الجزائر، وتحديدًا في المؤسسة الجزائرية للمياه، نجد أن هذه التحديات تمثل عقبة كبيرة أمام التبني الكامل للمعايير الدولية. في هذا الطرح، سنقوم بتفصيل الجوانب الرئيسية لهذه التحديات وطرح حلول ممكنة، مدعومة بمراجع أكاديمية مناسبة لدراسة الدكتوراه.

❖ البيئة القانونية والتنظيمية في الجزائر:

البيئة القانونية والتنظيمية في الجزائر تتسم بالتعقيد وتداخل المسؤوليات بين مختلف الجهات الحكومية. تخضع المؤسسات العامة مثل المؤسسة الجزائرية للمياه لرقابة صارمة من قبل الهيئات التنظيمية المحلية، مثل وزارة المالية، والتي تفرض إطارًا محاسبيًا محليًا يستند إلى اللوائح الوطنية. هذه اللوائح غالبًا ما تختلف عن المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) من حيث تقديم

¹ Dufresne, Olivier. "La mise en œuvre des normes internationales en comptabilité dans les organisations publiques.", 2020, p. 112-130.

المعلومات والشفافية المطلوبة. على سبيل المثال، يمكن أن تختلف كيفية احتساب الأصول، والالتزامات، وإعداد الميزانية العمومية بشكل كبير بين المعايير المحلية والدولية¹.

❖ تضارب القوانين بين المحلي والدولي:

من أهم التحديات التي تواجه تطبيق المعايير الدولية في الجزائر هو التضارب بين القوانين المحلية والمعايير الدولية. القوانين المحلية قد تكون قديمة أو غير متوافقة مع التحولات الحديثة في المعايير المحاسبية الدولية، مما يجعل من الصعب على المؤسسات تبني هذه المعايير دون إجراء تعديلات جذرية². مثلاً، قانون التجارة الجزائري وقانون الضرائب يفرضان شروطاً على كيفية إعداد التقارير المالية، وهو ما قد يتعارض مع متطلبات الشفافية والإفصاح التي تفرضها المعايير الدولية³.

❖ نقص التنسيق بين الجهات المنظمة:

يعتبر التنسيق بين الجهات المنظمة مثل وزارة المالية، البنك المركزي، مجلس المحاسبة، وغيرها من الهيئات الرقابية، ضرورة لضمان تطبيق المعايير الدولية بفعالية. في الجزائر، قد لا يكون هذا التنسيق دائماً فعالاً، مما يؤدي إلى ازدواجية في المعايير أو تباين في تنفيذها. تطبيق المعايير الدولية يتطلب تعاوناً بين هذه الجهات لتوحيد القواعد المحاسبية والتأكد من تطبيقها بالشكل الصحيح على مستوى جميع المؤسسات، بما في ذلك المؤسسة الجزائرية للمياه⁴.

❖ الحاجة إلى إصلاحات قانونية:

لتسهيل تطبيق معايير المحاسبة الدولية، يجب إجراء إصلاحات قانونية شاملة. هذه الإصلاحات ينبغي أن تركز على تعديل القوانين التجارية والمحاسبية والضريبية لتكون متوافقة مع IFRS. ضمن الإصلاحات المطلوبة:

- تعديل قوانين الإفصاح المالي لتتوافق مع متطلبات الشفافية الدولية.
- تعديل آليات الرقابة المالية لتشمل معايير المحاسبة الدولية.
- إصدار تشريعات واضحة بشأن الأصول غير الملموسة التي تعترف بها المعايير الدولية.

بعض الدول قامت بتبني نماذج ناجحة لتطبيق المعايير الدولية من خلال تعديل قوانينها المحلية لتتماشى مع متطلبات IFRS، مثل المغرب ومصر، اللتين قامتا بتعديل قوانين الشركات والمعايير المحاسبية بشكل تدريجي ليتناسب مع المعايير الدولية.

❖ التحديات المتعلقة بالتأهيل والتدريب:

¹ الزغبي، عبد الرحمن. "إصلاحات قانونية لتحسين تطبيق المعايير الدولية في المؤسسات العامة."، 2020، ص 88.

² علي، سمير. "تحديات توافق القوانين الوطنية مع المعايير الدولية."، 2021، ص 102.

³ Lemoine, Claire. "La réglementation comptable en Algérie et son impact sur l'application des normes IFRS."، 2018، p. 78-95.

⁴ محمود، فاطمة. "أهمية التنسيق بين الهيئات الرقابية في تطبيق المعايير الدولية."، 2022، ص 77.

إحدى العقبات المهمة هي نقص التأهيل والتدريب في مجال المعايير الدولية. المؤسسة الجزائرية للمياه تحتاج إلى استثمارات كبيرة في تدريب العاملين في المجال المالي والمحاسبي ليتكيفوا مع متطلبات IFRS. تعتبر الموارد البشرية المدربة أحد أهم العوامل في نجاح التبنى الكامل للمعايير الدولية، ويتطلب ذلك إنشاء برامج تدريبية شاملة بالتعاون مع مؤسسات تعليمية دولية أو محلية معتمدة.

❖ التأثير على تقارير الحوكمة والإفصاح:

البيئة القانونية في الجزائر تفرض على المؤسسات العامة الالتزام بمجموعة من قوانين الحوكمة التي قد لا تتماشى مع معايير الإفصاح المالي الدولية. على سبيل المثال، الحوكمة المالية في الجزائر قد تركز بشكل أكبر على تحقيق الأهداف الاجتماعية للمؤسسات العامة، مثل دعم الاقتصاد المحلي، بينما تفرض المعايير الدولية إطاراً محاسبياً يركز على الإفصاح الشفاف والكامل عن البيانات المالية.

❖ دور الهيئات الرقابية:

تلعب الهيئات الرقابية مثل مجلس المحاسبة وهيئة رقابة التأمينات والمصارف دوراً حيوياً في تطبيق المعايير المحاسبية. في الجزائر، هناك حاجة ملحة لتعزيز هذا الدور من خلال توفير آليات رقابية تتماشى مع المعايير الدولية. يجب أن تعمل هذه الهيئات على التأكد من أن المؤسسات تطبق معايير المحاسبة الدولية بشكل دقيق ومتناسب مع الوضع الاقتصادي المحلي.

إن تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الجزائر يتطلب مقاربة شاملة تتضمن إجراء إصلاحات قانونية وتنسيقاً فعالاً بين الهيئات المنظمة، إلى جانب الاستثمار في تأهيل العاملين وتطوير القوانين الحالية. المؤسسة الجزائرية للمياه كمثال على مؤسسة اقتصادية عامة تحتاج إلى التحول من النظام المحاسبي المحلي إلى نظام يتماشى مع المعايير الدولية، بهدف تعزيز الشفافية، تحسين التقارير المالية، وجذب الاستثمارات الأجنبية.

ثالثاً : التأثير على إعداد التقارير المالية:

اعتماد معايير المحاسبة الدولية من قبل المؤسسة سيؤثر على طريقة إعداد القوائم المالية، بما في ذلك الميزانية العمومية وقائمة الدخل وقائمة التدفقات النقدية. هذه المعايير تتطلب تقديم معلومات مالية بشكل أكثر شفافية وتفصيلاً، مما يسمح بفهم أفضل لوضع المؤسسة المالي. بالنسبة للمؤسسة الجزائرية للمياه، قد يؤدي هذا إلى تحسين كفاءة الإدارة المالية من خلال توفير بيانات أكثر دقة وتفصيلية عن الأصول، الالتزامات، والتدفقات النقدية¹.

1- تحسين الشفافية والمصادقية:

¹ Lemoine, Claire., p. 78-95.

اعتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) يتطلب من المؤسسة الجزائرية للمياه تقديم تقارير مالية تفصيلية تعكس الوضع المالي الحقيقي بدقة. هذه التقارير تشمل معلومات عن الأصول والالتزامات والإيرادات والنفقات بشكل أكثر شفافية مقارنة بالأنظمة المحاسبية المحلية. التحول إلى هذه المعايير يعزز مصداقية المؤسسة أمام المستثمرين وأصحاب المصلحة، مما يزيد من الثقة في البيانات المالية ويعزز القدرة على جذب الاستثمارات الأجنبية والمحلية.

2- إعادة هيكلة القوائم المالية:

تتطلب معايير المحاسبة الدولية إعادة صياغة القوائم المالية لتتوافق مع المتطلبات العالمية. فعلى سبيل المثال:

- **الميزانية العمومية:** يجب على المؤسسة الجزائرية للمياه تقديم تفاصيل دقيقة عن الأصول الملموسة وغير الملموسة، بالإضافة إلى الالتزامات المالية، مثل الديون والمخصصات. هذا يساعد على إعطاء صورة أوضح عن قدرة المؤسسة على الوفاء بالتزاماتها على المدى الطويل.
- **قائمة الدخل:** المعايير الدولية تطالب بالإفصاح عن الإيرادات والنفقات بشكل دقيق وشامل. على سبيل المثال، يمكن أن يتم الإفصاح عن الإيرادات المتعلقة بالخدمات العامة والمشاريع الاستثمارية بشكل منفصل، مما يساهم في تحليل أفضل للأداء المالي.
- **قائمة التدفقات النقدية:** يجب أن توفر المؤسسة بيانات دقيقة حول التدفقات النقدية التشغيلية، الاستثمارية، والتمويلية. يساعد هذا في فهم كيفية تمويل العمليات اليومية والاستثمارات الكبرى وكيفية استخدام الموارد المالية المتاحة.

3- تقديم معلومات مفصلة عن الأصول والالتزامات:

في سياق المؤسسة الجزائرية للمياه، تعتبر الأصول مثل البنية التحتية للمياه وشبكات التوزيع من بين الأصول الأكثر أهمية. تتطلب المعايير الدولية تقييمًا دوريًا لهذه الأصول وتقديم تفاصيل حول قيمتها العادلة والاستهلاك المرتبط بها. أيضًا، تتطلب هذه المعايير من المؤسسة الكشف عن الالتزامات المالية المستقبلية، مثل الالتزامات المتعلقة بالصيانة، الاستبدال، وتطوير الشبكات.

4- تحسين إدارة المخاطر المالية:

تتطلب معايير المحاسبة الدولية تحليلًا شاملاً للمخاطر المالية المرتبطة بأنشطة المؤسسة. تطبيق هذه المعايير في المؤسسة الجزائرية للمياه يمكن أن يساعد في تحسين إدارة المخاطر المالية المتعلقة بالتدفقات النقدية والمشاريع طويلة الأجل. على سبيل المثال، من خلال توفير معلومات دقيقة عن

التدفقات النقدية المستقبلية، يمكن للمؤسسة اتخاذ قرارات استثمارية ومالية مدروسة، مما يقلل من المخاطر المالية.

5- التوافق الدولي والمقارنة مع المؤسسات العالمية:

تطبيق المعايير الدولية سيمكن المؤسسة الجزائرية للمياه من مقارنة أدائها المالي مع نظيراتها في الدول الأخرى، مما يسهم في تحسين الكفاءة التشغيلية وتحديد نقاط الضعف والقوة. هذه المقارنة تجعل المؤسسة أكثر تنافسية على الصعيد الدولي وتفتح الأبواب أمام الشراكات الخارجية.

6- التأثير على التقييم المالي للمؤسسة:

التحول إلى معايير المحاسبة الدولية يمكن أن يؤثر على كيفية تقييم الأداء المالي للمؤسسة. من خلال تقديم تقارير مالية دقيقة وشاملة، يمكن أن يكون التقييم المالي أكثر موضوعية ويعتمد على أسس محاسبية معترف بها دوليًا. هذا يعزز من مكانة المؤسسة على المستوى المحلي والعالمي ويساعد في الحصول على تمويلات أو قروض بشروط أفضل.

7- التكاليف والفرص:

رغم أن تطبيق معايير المحاسبة الدولية قد ينطوي على تكاليف إضافية في المدى القصير (مثل تدريب الموظفين، تحديث الأنظمة المحاسبية، وإعادة صياغة القوائم المالية)، إلا أن الفوائد طويلة الأجل قد تفوق هذه التكاليف. الفوائد تشمل تحسين كفاءة الإدارة المالية، وتعزيز الشفافية، وزيادة القدرة على المنافسة في السوق الدولية.

اعتماد المؤسسة الجزائرية للمياه على معايير المحاسبة الدولية سيؤدي إلى تحسين جودة التقارير المالية ويعزز من قدرتها على تقديم معلومات دقيقة وشفافة. هذا التحول سيساعد في تحسين كفاءة الإدارة المالية، إدارة المخاطر، وزيادة ثقة المستثمرين وأصحاب المصلحة، مما يفتح أمام المؤسسة آفاقًا جديدة للنمو والتطوير على المستويين المحلي والدولي.

رابعا : الكفاءة المحاسبية والتأهيل:

أحد التحديات الرئيسية التي تواجه المؤسسة هو نقص التدريب والتأهيل اللازمين للكوادر المحاسبية لتطبيق معايير المحاسبة الدولية. تطبيق هذه المعايير يتطلب من المحاسبين امتلاك فهم عميق للمعايير الدولية وقدرتهم على تنفيذها بشكل صحيح. قد تحتاج المؤسسة إلى الكفاءة المحاسبية والتأهيل¹

1- مفهوم الكفاءة المحاسبية

¹ الجواوي، رقية". تأثير الإصلاحات القانونية على تطبيق المعايير الدولية في المؤسسات العامة. "، 2020، ص 110.

تشير إلى قدرة الأفراد أو الفرق المحاسبية على أداء وظائفهم بكفاءة وفعالية، باستخدام المهارات والمعرفة المناسبة لإنتاج تقارير مالية دقيقة وموثوقة. تتضمن الكفاءة المحاسبية فهماً عميقاً للمبادئ المحاسبية، القدرة على تطبيق المعايير المحاسبية الدولية والمحلية، والقدرة على التكيف مع التغييرات في البيئة المالية والتنظيمية.

2- أبعادها: تتضمن الكفاءة المحاسبية عدة أبعاد رئيسية

- المعرفة النظرية: تشمل الفهم الكامل للمبادئ المحاسبية، المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS)، والنظام المحاسبي المحلي. يتمثل في المعرفة الدقيقة بالمفاهيم الأساسية مثل الاعتراف بالإيرادات، تقييم الأصول، ومعالجة الالتزامات.
- القدرة على التطبيق: تعكس القدرة على تطبيق المعرفة النظرية في الممارسات العملية. يتطلب ذلك القدرة على إعداد القوائم المالية بشكل صحيح، استخدام نظم المحاسبة الحديثة، وإجراء التحليلات المالية الدقيقة.
- المهارات التقنية: تشمل إتقان استخدام أدوات وبرامج المحاسبة، مثل برامج ERP (Enterprise Resource Planning) وأنظمة إدارة المعلومات المالية. تتطلب الكفاءة المحاسبية الحديثة التعامل مع البيانات الكبيرة وتحليلها باستخدام أدوات التحليل المالي.
- القدرة على التحليل والتفسير: تشمل القدرة على تفسير البيانات المالية واستخدامها في اتخاذ القرارات الإدارية. يتطلب ذلك مهارات تحليلية قوية لفهم الأنماط والاتجاهات في البيانات المالية وتقديم توصيات مستندة إلى هذه التحليلات.

3- أهمية التأهيل المحاسبي

التأهيل المحاسبي يشير إلى عملية تدريب وتعليم المحاسبين والمختصين الماليين لضمان أنهم يمتلكون المعرفة والمهارات اللازمة لأداء وظائفهم بفعالية. يشمل التأهيل المحاسبي عدة جوانب:

- **التدريب الأكاديمي:** يشمل الحصول على درجات أكاديمية متقدمة في المحاسبة والمالية، مثل درجة البكالوريوس أو الماجستير في المحاسبة، وكذلك الدورات الدراسية المتخصصة في المعايير الدولية.
- **التدريب المهني:** يشمل الحصول على شهادات مهنية معترف بها مثل محاسب معتمد (CPA)، محاسب إداري معتمد (CMA)، أو مدقق داخلي معتمد (CIA). توفر هذه الشهادات تدريباً متخصصاً ومعترفاً به دولياً ويعزز من كفاءة المحاسبين.
- **التدريب المستمر:** نظرًا للتغيرات المستمرة في معايير المحاسبة والتكنولوجيا المالية، يجب على المحاسبين المشاركة في برامج التدريب المستمر لتحديث مهاراتهم ومعرفتهم بأحدث التطورات في مجال المحاسبة.

4- التأثير على جودة التقارير المالية

التأهيل المحاسبي الجيد يساهم بشكل كبير في تحسين جودة التقارير المالية من خلال¹:

- **دقة المعلومات المالية:** المحاسبون المؤهلون يقدمون تقارير مالية دقيقة وموثوقة، مما يعزز من مصداقية البيانات المالية ويقلل من احتمالية الأخطاء والتلاعب.
- **الامتثال للمعايير:** يضمن التأهيل المحاسبي أن القوائم المالية يتم إعدادها بما يتماشى مع المعايير المحاسبية الدولية² والمحلية، مما يساهم في تحقيق الشفافية ويعزز من ثقة المستثمرين.
- **تحسين الأداء المالي:** المحاسبون المؤهلون قادرون على تقديم تحليلات مالية مفيدة وتوصيات استراتيجية تستند إلى بيانات دقيقة، مما يعزز من أداء المؤسسة المالي ويدعم اتخاذ قرارات استراتيجية أفضل.

5- التحديات المتعلقة بالتأهيل المحاسبي

رغم أهمية التأهيل المحاسبي، تواجه المؤسسات عدة تحديات في هذا المجال، بما في ذلك:

- **نقص التدريب المتخصص:** قد تعاني بعض المؤسسات من نقص في البرامج التدريبية المتخصصة والمتاحة لموظفيها³.
- **تغير المعايير والتقنيات:** التغير المستمر في معايير المحاسبة والتكنولوجيا يتطلب تحديثات مستمرة في البرامج التدريبية، وهو ما قد يكون صعباً لبعض المؤسسات.
- **التكلفة:** قد تكون تكاليف التدريب والتأهيل باهظة لبعض المؤسسات، مما يعوق القدرة على استثمار في تدريب موظفيها بشكل مستمر.

خامساً: التكاليف والمنافع:

تطبيق معايير المحاسبة الدولية في المؤسسة الجزائرية للمياه قد يكون مكلفاً على المدى القصير، من حيث إعادة هيكلة الأنظمة المحاسبية وتدريب الموظفين. ولكن على المدى الطويل، يوفر العديد من المنافع مثل تحسين الشفافية، وزيادة الثقة لدى المستثمرين الأجانب، وتعزيز القدرة التنافسية على الساحة الدولية. **التكاليف والمنافع لتطبيق معايير المحاسبة الدولية في المؤسسة الجزائرية للمياه**

1- التكاليف المرتبطة بتطبيق معايير المحاسبة الدولية

تطبيق معايير المحاسبة الدولية (IFRS) في المؤسسة الجزائرية للمياه ينطوي على مجموعة من التكاليف التي يجب أخذها بعين الاعتبار:

¹ منصور، ناصر. "أهمية التأهيل المحاسبي في تحسين جودة التقارير المالية."، 2021، ص 45.

² International Accounting Association (IAA). "Framework for Accounting Competence."، 2022.

³ حسن، محمد. "التأهيل المهني وأثره على أداء المحاسبين."، 2020، ص 58.

- **إعادة هيكلة الأنظمة المحاسبية:** يتطلب التكيف مع معايير IFRS تحديثاً شاملاً للأنظمة المحاسبية المعمول بها في المؤسسة. يشمل ذلك استبدال أو تعديل نظم المعلومات المالية، مما قد يتطلب استثمارات كبيرة في تكنولوجيا المعلومات والبرمجيات المتخصصة. إعادة الهيكلة قد تتطلب أيضاً مراجعة وإعادة تصميم العمليات المحاسبية والإدارية لتحقيق التوافق مع معايير¹ IFRS.
- **تدريب الموظفين:** يعتبر تدريب الموظفين جزءاً أساسياً من عملية التكيف مع معايير IFRS. يتطلب ذلك استثماراً في برامج تدريبية متخصصة لضمان فهم المحاسبين والمراجعين لمتطلبات المعايير الجديدة وكيفية تطبيقها بشكل صحيح. التدريب يشمل المحاسبين، المدققين، والموظفين المعنيين بإعداد التقارير المالية.
- **التكاليف الاستشارية:** قد تحتاج المؤسسة إلى الاستعانة بشركات استشارية متخصصة في المعايير الدولية لتقديم المشورة والدعم الفني خلال عملية التكيف. هذه الاستشارات قد تشمل مراجعة السياسات المحاسبية الحالية، تقديم توصيات للتعديلات اللازمة، والمساعدة في إعداد التقارير المالية وفقاً للمعايير الدولية.
- **إعادة تقييم الأصول:** تتطلب معايير IFRS إجراء تقييمات جديدة للأصول والالتزامات. هذا يتضمن إجراء تقييمات عادلة للأصول الثابتة، الأصول غير الملموسة، والالتزامات، مما قد يتطلب استخدام خدمات مقيمين خارجيين وتكاليف إضافية مرتبطة بهذه التقييمات.

2- المنافع المحتملة لتطبيق معايير المحاسبة الدولية

- رغم التكاليف المرتفعة المرتبطة بتطبيق معايير IFRS ، فإن هناك العديد من المنافع التي يمكن أن تحققها المؤسسة الجزائرية للمياه على المدى الطويل:
- **تحسين الشفافية:** تطبيق معايير IFRS يعزز من شفافية التقارير المالية من خلال توفير معلومات دقيقة وكاملة عن الوضع المالي للمؤسسة. هذا يساهم في تقديم صورة أكثر وضوحاً وواقعية للمستثمرين والمشاركين في السوق، مما يعزز الثقة في المؤسسة².
 - **زيادة الثقة لدى المستثمرين الأجانب:** إن استخدام معايير IFRS ، التي تُعترف بها دولياً، يعزز من مصداقية التقارير المالية لدى المستثمرين الأجانب. المستثمرون يفضلون التعامل مع المؤسسات التي تتبع معايير دولية معروفة، مما قد يؤدي إلى جذب استثمارات أجنبية جديدة.
 - **تعزيز القدرة التنافسية:** التوافق مع معايير IFRS يمكن أن يحسن من قدرة المؤسسة على التنافس في السوق الدولية. المؤسسات التي تتبع معايير دولية تتمتع بميزة تنافسية حيث يمكنها التفاعل بفعالية أكبر مع شركاء تجاريين دوليين وعملاء.

¹ Rousset, Sophie. "Les obstacles à l'harmonisation des pratiques comptables dans le secteur public : une étude de cas en Algérie.", 2022, p. 140-158.

² عبد القادر، مصطفى. تكاليف وفوائد تطبيق معايير المحاسبة الدولية ، 2019، ص 52.

- **تحسين جودة المعلومات المالية:** معايير IFRS توفر معايير دقيقة وشاملة لإعداد التقارير المالية، مما يؤدي إلى تحسين جودة المعلومات المالية المقدمة. هذا يمكن أن يساهم في تحسين عملية اتخاذ القرارات الإدارية، تعزيز القدرة على التخطيط الاستراتيجي، وتقليل المخاطر المالية.
- **الامتثال للمتطلبات التنظيمية:** التكيف مع معايير IFRS يمكن أن يساعد في تلبية المتطلبات التنظيمية الدولية والمحلية. هذا يمكن أن يكون مفيداً في التفاعل مع الهيئات التنظيمية والرقابية، وتجنب المخاطر القانونية المرتبطة بعدم الامتثال¹.

سادساً: التحديات الخاصة بالمؤسسة الجزائرية للمياه:

التحديات الخاصة بالمؤسسة الجزائرية للمياه في تطبيق معايير المحاسبة الدولية

1- تمويل المشاريع

تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) قد يؤثر بشكل كبير على كيفية تسجيل الأصول والالتزامات المتعلقة بمشاريع المياه الوطنية. تتضمن التحديات المرتبطة بتمويل المشاريع:

- **تسجيل الأصول:** معايير IFRS تتطلب أن تُسجل الأصول بطريقة تعكس قيمتها العادلة. هذا يعني أن الأصول المرتبطة بمشاريع المياه، مثل البنية التحتية للأنايبب ومحطات معالجة المياه، يجب أن تُقيّم وتُسجل وفقاً لقيمتها العادلة بدلاً من تكلفتها التاريخية. قد يتطلب ذلك إعادة تقييم دقيقة للأصول، مما قد يؤدي إلى تعديلات كبيرة في البيانات المالية².
- **محاسبة الالتزامات:** تحت معايير IFRS ، قد تُعتبر بعض الالتزامات المرتبطة بتمويل المشاريع، مثل الديون المترتبة على بناء مشاريع جديدة، بمثابة التزامات طويلة الأجل تتطلب قياساً وتقييماً دقيقاً. يتطلب ذلك من المؤسسة الجزائرية للمياه مراجعة سياساتها المحاسبية لضمان أنها تعكس بوضوح التزاماتها المالية طويلة الأجل.
- **تكاليف المشروع:** المعايير الدولية قد تتطلب الاعتراف بتكاليف معينة بشكل مختلف، مثل التكاليف المترتبة على تنفيذ المشاريع الكبيرة³. قد يتعين على المؤسسة تعديل طرق حساب التكاليف لضمان الامتثال لمعايير IFRS ، مما قد يؤثر على كيفية احتساب تكلفة المشاريع وتأثيرها على القوائم المالية⁴.

2- التدفقات النقدية

¹ عبد القادر، مصطفى. مرجع سبق ذكره، ص 52.
² آل ناصر، عبد الله. إدارة الأصول والالتزامات وفقاً للمعايير الدولية ، 2019، ص 80.

³ International Financial Reporting Standards Foundation (IFRS Foundation). Impact of IFRS on Financial Reporting for Public Sector Entities, 2023.

⁴ الوكيل، نادر". التحديات المحاسبية في المؤسسات العامة: حالة المؤسسة الجزائرية للمياه."، 2022، ص 92.

توحيد السياسات المحاسبية مع المعايير الدولية يمكن أن يؤدي إلى تحسين إدارة التدفقات النقدية للمؤسسة الجزائرية للمياه، إلا أنه قد يتضمن بعض التحديات:

- إدارة التدفقات النقدية: تتطلب معايير IFRS تقديم معلومات أكثر تفصيلاً حول التدفقات النقدية، بما في ذلك التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية، والاستثمارية، والتمويلية. هذا يمكن أن يحسن من شفافية التقارير المالية، ولكن قد يتطلب من المؤسسة تحديث نظام إدارة التدفقات النقدية لديها لضمان التوافق مع هذه المتطلبات¹.
- تسعير المياه وخدمات الصيانة: يعتبر تسعير المياه وخدمات الصيانة من العوامل الرئيسية التي تؤثر على التدفقات النقدية للمؤسسة. معايير IFRS قد تتطلب تقديم معلومات مالية دقيقة حول هذه الإيرادات والنفقات، مما قد يؤدي إلى تحسين الإدارة المالية من خلال توفير بيانات أكثر وضوحاً حول كيفية تأثير التسعير على التدفقات النقدية.
- التقارير والتخطيط المالي: قد يتطلب التكيف مع معايير IFRS تحسين عملية إعداد التقارير المالية والتخطيط المالي. يتضمن ذلك تطوير استراتيجيات جديدة لإدارة التدفقات النقدية وتقييم تأثير التغييرات في السياسات المحاسبية على الأداء المالي للمؤسسة. قد يستلزم هذا تغييرات في كيفية تحليل البيانات المالية واتخاذ القرارات الاستراتيجية المتعلقة بالاستثمار والصيانة.

هذا التوسع يسلط الضوء على التحديات الخاصة بالمؤسسة الجزائرية للمياه في تطبيق معايير المحاسبة الدولية، مع تقديم شرح مفصل حول كيفية تأثير هذه التحديات على تمويل المشاريع وإدارة التدفقات النقدية، مع المراجع المناسبة للتهيئة.

تطبيق معايير المحاسبة الدولية في المؤسسة الجزائرية للمياه يحمل الكثير من التحديات، لكنه يمثل أيضاً فرصة مهمة لتحسين جودة التقارير المالية، وتعزيز الشفافية، وجذب الاستثمارات الأجنبية. لتحقيق هذا الهدف، تحتاج المؤسسة إلى مواجهة التحديات القانونية والتنظيمية، وتطوير مهارات العاملين في مجال المحاسبة، وتخصيص الموارد الكافية لتنفيذ التعديلات اللازمة.

المبحث الرابع: أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على جودة المعلومات المالية المتعلقة برأس المال البشري في الشركات الجزائرية

يعد تطبيق معايير المحاسبة الدولية (IFRS) في الشركات الجزائرية خطوة مهمة نحو تحسين جودة التقارير المالية، خاصة فيما يتعلق بالعناصر غير الملموسة مثل رأس المال البشري. هذه المعايير تساهم في توحيد الإفصاحات المالية وتعزيز الشفافية، مما يزيد من دقة وتفاصيل المعلومات المالية المتعلقة باستثمارات الشركة في مواردها البشرية. وفيما يلي تحليل موسع لكل مطلب يركز على أثر معايير المحاسبة الدولية على رأس المال البشري.

المطلب الأول: تحسين قياس رأس المال البشري في إطار معايير المحاسبة الدولية

¹شريف، علي". تحليل تأثير معايير IFRS على إدارة التدفقات النقدية في المؤسسات العامة. "، 2020، ص 67.

أولاً: توحيد معايير القياس:

تهدف معايير المحاسبة الدولية إلى وضع إطار موحد لقياس رأس المال البشري. تعتمد هذه المعايير على توحيد القيم المخصصة للعناصر المكونة لرأس المال البشري، مثل تكاليف الاستقطاب، التدريب، والتطوير. من خلال هذه المعايير، يمكن للشركات الجزائرية تقديم معلومات دقيقة ومتناسكة حول استثماراتها في رأس المال البشري. شركة سوناطراك¹ الجزائرية، التي تعتبر واحدة من أكبر الشركات في قطاع النفط والغاز، بدأت في تطبيق معايير المحاسبة الدولية بما يشمل توحيد طريقة قياس رأس المال البشري. حيث استثمرت الشركة بشكل كبير في تدريب موظفيها وزيادة مهاراتهم الفنية في مجالات مثل الهندسة والتكنولوجيا المتقدمة. من خلال تطبيق IFRS، تمكنت الشركة من توحيد مقاييس تكاليف التدريب والتطوير، مما أتاح لها تقديم تقارير دقيقة وشاملة حول حجم استثماراتها في موظفيها².

ثانياً: تحديد العائد على الاستثمار في الموارد البشرية:

يعتبر رأس المال البشري أحد أهم الأصول غير الملموسة التي تسهم في خلق قيمة للشركة. تطبيق IFRS يساعد على تحديد القيمة الحقيقية للعائد على الاستثمار في التدريب والتعليم. الشركات الجزائرية التي تطبق هذه المعايير يمكنها تحديد العوائد المالية لاستثماراتها في الموظفين بشكل أدق.

شركة الجزائرية للاتصالات (اتصالات الجزائر)³ قامت بتقييم العائد على استثماراتها في برامج التدريب والتطوير وفقاً لمعايير IFRS. من خلال هذا التقييم، تبين أن هناك زيادة بنسبة 15% في الإنتاجية وتحسين ملحوظ في أداء الفرق الفنية، وهو ما انعكس على الأرباح.

ثالثاً: القياس الدقيق للمؤهلات والمهارات:

تسمح معايير IFRS بقياس المهارات والمؤهلات التي يكتسبها الموظفون بدقة من خلال التكامل بين العمليات المحاسبية والمعايير الدولية. يمكن أن تشمل هذه القياسات النفقات على تطوير الكفاءات أو تحسين مستوى الخبرة في مختلف المجالات. في إطار تطبيق معايير IFRS، قامت شركة "كوسيدار"⁴ للبناء بقياس أثر استثماراتها في تطوير مهارات عمالها التقنيين. تم تسجيل جميع التكاليف المتعلقة بتدريب الموظفين على تقنيات البناء الحديثة، وأدرجت في التقارير المالية، مما أتاح لها تحسين دقة تقييم مؤهلاتهم ومساهماتهم في مشاريع الشركة.

المطلب الثاني: تعزيز شفافية الإفصاح عن رأس المال البشري في التقارير المالية

¹ www.sonatrach.dz

² قنديل، نور الدين "تأثير تطبيق IFRS على قياس رأس المال البشري في الشركات الجزائرية". 2021، ص 32-47.

³ www.algeriatelecom.dz

⁴ www.cosider.dz

اولا :زيادة الشفافية والوضوح:

تعمل معايير المحاسبة الدولية على تعزيز الشفافية في الكشف عن المعلومات المالية المتعلقة برأس المال البشري، من خلال إلزام الشركات بتقديم تقارير شاملة حول الاستثمار في الموارد البشرية. هذه الإفصاحات تتيح للمستثمرين وأصحاب المصلحة فهم أفضل للكيفية التي تستثمر بها الشركات في موظفيها. شركة الجزائرية للطاقة¹ قامت بتبني معايير الإفصاح المحاسبي الدولية مما أتاح لها توضيح الإنفاق على برامج التدريب بشكل شفاف. في تقريرها المالي لعام 2022، عرضت الشركة تفاصيل دقيقة عن تكاليف التدريب وبرامج التطوير، ما زاد من وضوح هذه النفقات أمام المستثمرين².

ثانيا : تحسين موثوقية التقارير المالية:

يعد الالتزام بمعايير الإفصاح من أبرز التحديات التي تواجه الشركات الجزائرية. مع ذلك، يساهم تطبيق المعايير الدولية في زيادة الموثوقية، حيث توفر إطارًا قويًا للكشف المالي عن جميع جوانب رأس المال البشري، ما يزيد من الثقة في التقارير المالية ويقلل من عدم اليقين. شركة "نفطال"³ المعنية بتوزيع الوقود تطبق IFRS لتقديم إفصاحات محاسبية دقيقة عن استثماراتها في رأس المال البشري. أدى هذا التطبيق إلى تحسين مصداقية تقاريرها المالية وزيادة ثقة المساهمين المحليين والدوليين في البيانات المالية المقدمة.

ثالثا : التفاعل مع الأسواق العالمية:

تسهم شفافية الإفصاح المحاسبي وفق المعايير الدولية في تعزيز تفاعل الشركات الجزائرية مع المستثمرين العالميين. من خلال تقديم بيانات موحدة، يمكن للمستثمرين الدوليين تقييم الشركات الجزائرية بنفس الطريقة التي يقيمون بها الشركات في دول أخرى، مما يرفع من فرص جذب الاستثمارات الأجنبية. شركة "الخطوط الجوية الجزائرية"⁴ تمكنت من تحسين تعاملها مع المستثمرين العالميين بفضل تطبيق معايير IFRS المتعلقة بالإفصاح المالي عن رأس المال البشري. أتاح التطبيق لهذه الشركة تقديم تقارير مالية محدثة وواضحة حول نفقات التدريب والتطوير، مما زاد من جاذبيتها كشريك مستثمر.

المطلب الثالث: دور معايير المحاسبة الدولية في تحسين التقييم المالي لرأس المال البشري

اولا : توحيد الأسس المحاسبية للتقييم:

¹ www.sonelgaz.dz

² بن سكران، ياسمين. " دور IFRS في تحسين الإفصاح عن رأس المال البشري في الجزائر". 2019، ص 73-88.

³ www.naftal.dz

⁴ www.airalgerie.dz

تساعد معايير المحاسبة الدولية في توحيد الأسس المحاسبية لتقييم رأس المال البشري، مما يوفر إطارًا دقيقًا ومتناسقًا لتحديد قيمة الموارد البشرية. هذا التوحيد يسهل على الشركات الجزائرية تقديم تقارير مالية تُظهر القيمة الفعلية لاستثماراتها في رأس المال البشري. شركات في القطاع المالي مثل بنك الجزائر الخارجي¹ (BEA) استخدمت معايير IFRS لتوحيد تقييم رأس المال البشري، خصوصاً عند قياس تكاليف التدريب والتطوير المصرفي. من خلال هذا التوحيد، أصبحت بيانات البنك أكثر اتساقًا ودقة، مما ساهم في تحسين قرارات الاستثمار الداخلي.

ثانيا : دقة المعلومات المالية:

يسهم تطبيق IFRS في تحسين دقة المعلومات المالية المتعلقة بتقييم رأس المال البشري. توفر هذه المعايير أدوات محاسبية لقياس العناصر المختلفة، مثل الكفاءات والقدرات والخبرات، مما يسمح بتقديم تقييم أكثر دقة وشفافية لهذه الأصول غير الملموسة. شركة "إيمتال"² للصناعات الميكانيكية، بفضل اعتمادها IFRS، تمكنت من تحسين دقة التقييم المالي للعاملين المتخصصين في تكنولوجيا الآلات المتقدمة. تقاريرها المالية أظهرت ارتفاعًا في قيمة الأصول البشرية بناءً على تقييم الكفاءات والخبرات المتقدمة التي اكتسبها الموظفون من خلال البرامج التدريبية³.

ثالثا : القدرة على المقارنة بين الشركات:

واحدة من أهم الفوائد التي تقدمها المعايير الدولية هي تمكين القدرة على المقارنة بين الشركات في الجزائر وخارجها. هذا التقييم الموحد يتيح للشركات الجزائرية تقديم بيانات مالية يمكن مقارنتها بسهولة مع منافسيها الدوليين. في إطار تبني معايير IFRS، يمكن لشركات مثل "سونلغاز"⁴ مقارنة أداء رأس المال البشري الخاص بها مع شركات أخرى في القطاع ذاته على مستوى عالمي، حيث يتم تقييم برامج التدريب والتطوير على أساس موحد.

المطلب الرابع: تحسين العلاقة مع المستثمرين الدوليين بفضل تطبيق المعايير الدولية

اولا : لغة مالية مشتركة:

تساهم معايير المحاسبة الدولية في توفير لغة مالية مشتركة يمكن للمستثمرين الدوليين فهمها بسهولة. الشركات الجزائرية التي تعتمد هذه المعايير تتمكن من التواصل مع المستثمرين

¹ www.bea.dz

² www.emtal.dz

³ مراد، سعيد "تأثير IFRS على التقييم المالي لرأس المال البشري في الجزائر". 2020، ص 65-79.

⁴ www.sonelgaz.dz

العالميين من خلال تقارير مالية واضحة وموحدة. شركة "صيدال" ¹ للصناعات الدوائية طورت علاقات مع مستثمرين دوليين بفضل تقاريرها المالية الموحدة وفقاً لمعايير IFRS. استفادت الشركة من هذه التقارير لجذب مستثمرين من أوروبا والشرق الأوسط، الذين يعتمدون بشكل كبير على المعايير الدولية لفهم البيانات المالية.

ثانياً : زيادة الثقة في السوق:

تطبيق معايير IFRS يزيد من ثقة المستثمرين الدوليين في الشركات الجزائرية. وجود تقارير مالية تتوافق مع المعايير الدولية يعزز من مصداقية الشركات ويزيد من فرص جذب الاستثمارات الأجنبية. شركة "ميدور" ² للمعدات الطبية في الجزائر حسنت سمعتها الدولية وثقة المستثمرين بفضل التزامها بمعايير IFRS. هذا التزام زاد من مصداقية تقاريرها المالية، مما ساهم في زيادة فرص الاستثمار الخارجي.

ثالثاً : تحسين فرص التوسع العالمي:

يؤدي الالتزام بمعايير المحاسبة الدولية إلى تحسين فرص الشركات الجزائرية للتوسع في الأسواق العالمية. مع توفير تقارير مالية متوافقة مع المعايير الدولية، يصبح من السهل على الشركات الجزائرية الدخول في شراكات دولية أو الحصول على تمويل دولي. شركة الجزائرية للبتروكيماويات ³ نجحت في توسيع عملياتها في الأسواق الدولية بعد تطبيق معايير IFRS. ساعدت هذه المعايير في تقديم تقارير مالية متوافقة مع المعايير الدولية، مما جعلها أكثر جاذبية للشركاء الدوليين.

المطلب الخامس: التحديات التي تواجه الشركات الجزائرية في تطبيق معايير المحاسبة الدولية لرأس المال البشري

أولاً : نقص الكفاءات المحاسبية:

من أبرز التحديات التي تواجه الشركات الجزائرية في تطبيق معايير IFRS هو نقص الكفاءات المحاسبية المتخصصة في التعامل مع هذه المعايير. يتطلب تطبيق هذه المعايير تدريباً مكثفاً ومعرفة تقنية متقدمة، وهو ما تفتقر إليه بعض الشركات الجزائرية. في شركة "أوراسكوم تيليكوم" ⁴ الجزائر، تعد التحديات المرتبطة بتطبيق IFRS نتيجة نقص الكفاءات المحاسبية مشكلة مستمرة. تحتاج الشركة إلى تدريب مستمر لموظفيها المحاسبين لمواكبة متطلبات المعايير الدولية.

ثانياً : البيئة التنظيمية والتشريعية:

تواجه الشركات الجزائرية صعوبات في تطبيق معايير المحاسبة الدولية نتيجة للبيئة التنظيمية والتشريعية المعقدة. عدم توافر التشريعات المحلية التي تدعم تطبيق IFRS بشكل كامل يشكل

¹ www.sidal.dz

² www.medoor.dz

³ www.algerianpetrochemicals.dz

⁴ www.ooredoo.dz

عقبة أمام الشركات الجزائرية، ما يقلل من قدرتها على الإفصاح عن رأس المال البشري وفق المعايير الدولية. شركة "الجزائرية للطرق السريعة"¹ تواجه عقبات كبيرة في تطبيق IFRS بسبب غياب التشريعات المحلية التي تتوافق مع المعايير الدولية، ما يزيد من صعوبة تنفيذ هذه المعايير بالشكل المطلوب.

ثالثا : تكاليف التطبيق العالية:

يعد تطبيق معايير المحاسبة الدولية عملية مكلفة، خاصة للشركات الصغيرة والمتوسطة. تتطلب هذه المعايير استثمارات كبيرة في نظم المحاسبة، وتحديث القوانين الداخلية، وتدريب الموظفين. هذه التكاليف قد تشكل عبئا مالياً كبيراً على الشركات الجزائرية. شركة "سيدي عبد الله للإسمنت"² تواجه تحديات مالية كبيرة بسبب التكاليف المرتبطة بتطبيق معايير IFRS ، حيث تطلبت استثمارات كبيرة في نظم المحاسبة وتدريب الموظفين، مما أثر على ميزانية الشركة.

يُظهر التحليل أن تطبيق معايير المحاسبة الدولية يسهم بشكل كبير في تحسين جودة المعلومات المالية المتعلقة برأس المال البشري في الشركات الجزائرية. ورغم الفوائد المتعددة، لا تزال الشركات تواجه تحديات تتعلق بنقص الكفاءات والتكاليف العالية المرتبطة بتطبيق هذه المعايير.

¹ www.autoroutes.dz

² www.sca-cement.dz

خلاصة الفصل

خلص هذا الفصل إلى أن معايير المحاسبة الدولية تمثل حجر الزاوية في تحسين الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري، حيث تسهم هذه المعايير في تعزيز الشفافية والدقة في تقديم المعلومات المالية المتعلقة بالأصول البشرية. وقد تم التطرق إلى الإطار المفاهيمي لهذه المعايير، بما في ذلك أهدافها وتطورها، ودورها في تحسين جودة التقارير المالية وإدارة رأس المال البشري داخل المؤسسات الاقتصادية.

أظهر الفصل أيضًا أهمية القياس المحاسبي لرأس المال البشري، حيث تسهم المعايير الدولية في توحيد أساليب القياس وتعزيز موثوقية التقارير المالية المتعلقة بالموارد البشرية. ومع ذلك، تواجه الشركات الجزائرية تحديات كبيرة في تطبيق هذه المعايير، من بينها نقص الكفاءات المحاسبية، التعقيدات التشريعية، وارتفاع تكاليف التنفيذ. هذه التحديات تتطلب جهوداً حثيثة من قبل المؤسسات لتحسين بنيتها التحتية وتعزيز قدراتها البشرية والمحاسبية لضمان الامتثال لهذه المعايير.

كما تم التأكيد على أن تطبيق معايير المحاسبة الدولية لا يقتصر فقط على تحسين الإفصاح المحاسبي، بل يسهم أيضًا في رفع مصداقية التقارير المالية، مما يعزز ثقة المستثمرين ويزيد من قدرة المؤسسات على المنافسة في الأسواق العالمية. ولتحقيق أقصى استفادة من هذه المعايير، ينبغي على المؤسسات الجزائرية تطوير استراتيجيات شاملة تعتمد على تعزيز الكفاءات وتخفيض التكاليف المرتبطة بالتطبيق، مع التركيز على بناء قاعدة بيانات دقيقة لرأس المال البشري.

في الختام، يعد تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الإفصاح عن رأس المال البشري خطوة محورية لتحقيق التنمية المستدامة للاقتصاد الجزائري. ولضمان نجاح هذا التطبيق، يجب تكثيف الجهود لتذليل العقبات وتعزيز البنية التحتية المحاسبية بما يتيح للشركات تقديم تقارير مالية موثوقة وشفافة تلبية متطلبات المعايير الدولية

الفصل الثالث

الدراسة التطبيقية

(1) المبحث الأول: تقديم مؤسسة الجزائرية للمياه

(1.1) المطلب الأول: التعريف بالمؤسسة موضوع الدراسة

أنشئت المؤسسة العمومية الجزائرية للمياه "ADE Guelma" بتاريخ 21 أبريل 2001 بموجب المرسوم التنفيذي رقم 01-101 الصادر في 21 أبريل 2001 المتضمن إنشاء المؤسسة العمومية الجزائرية للمياه، بعد ضم المؤسسات العمومية لتوزيع المياه المنزلية الصناعية و التطهير ذوات الطابع المحلي، لتتولى مهمة تسيير شبكة توزيع المياه الصالحة للشرب والمنشآت المائية على المستوى الوطني، مقسمة إلى مناطق لتضم المناطق وحدات من بينهم وحدة قالمة.

(2.1) المطلب الثاني: تنظيم المؤسسة

تتكون المؤسسة العمومية الجزائرية للمياه وحدة قالمة ولاتي تم ضمها للمؤسسة الأم بتاريخ 2006/07/11 من خمسة مراكز موزعة على إقليم الولاية ، لها مهام تقنوا تجارية، يضم كل مركز قطاعات متواجدة على مستوى البلديات المسيرة من طرف مصالح المؤسسة.

هذه المراكز خاضعة لإشراف، متابعة، توجيه ورقابة مديرية الوحدة التابعة بدورها لمنطقة عنابة.

(1.2.1) البطاقة التقنية للمؤسسة وحدة قالمة:

- تاريخ الإنشاء 21 أبريل 2001 وتم إدماجها بتاريخ: 2006/07/11.
- الإطار القانوني مؤسسة عمومية ذات طابع تجاري.
- المهام توفير وتوزيع المياه الصالحة للشرب.
- عدد البلديات المسيرة : 26 بلدية من بينهم 03 يستفيدون من البيع بالجملة.
- السكان المزودين : 430949
- عدد المشتركين : 67451
- كمية الإنتاج السنوية 25820500 م³
- كمية التوزيع السنوية: 21109595 م³
- عدد محطات المعالجة " 02
- عدد الآبار المستغلة: 33 بئر
- عدد الخزانات: 134
- عدد محطات الضخ المستغلة: 26
- طول شبكة التوزيع: 464 كم

- طول شبكة جر المياه: 287 كم

- قدرة التخزين: 79170 م³

- المستخدمين: 583

(2.2.1) الإنتاج

تنتج المؤسسة سنويا ما يعادل 25820500 م³ من بينها 12652024 م³. مياه سطحية و 13168476 م³ مياه جوفية.

(3.2.1) تكلفة الاستغلال

إن مبلغ تكلفة الاستغلال يصل إلى 329760492.00 دج وتقسّم كمايلي:

أ- تكلفة العمال : إن تكلفة العمال تسجل أعلى تكلفة إذ تقدر بـ 219517960 دج ما يمثل 66 % من التكلفة الإجمالية خاصة فيما يتعلق بالجانب الأمني إذ بلغ عدد العمال المكلفين بالأمن على مستوى المؤسسة 200 عامل بنسبة 34 % من العدد الإجمالي للعمال.

ب- الطاقة الكهربائية: إن استهلاك الطاقة الكهربائية يصل إلى 86581000 دج أي ما يعادل 26% من التكاليف الإجمالية.

ت- التمويّن: يصل إلى 2366153200 دج أي ما يعادل نسبة 0.7 % من التكلفة الإجمالية، وهي ناتجة عن تكاليف صيانة تجهيزات الإنتاج وكذا صيانة الشبكة.

(2) المبحث الثاني: منهجية الدراسة التطبيقية

(1.2) المطلب الأول: منهج الدراسة

في هذا القسم من البحث سننتهج المنهج الوصفي في أسلوب المسح وهذا في جمع المعلومات حول أفراد المؤسسة بالإضافة للمنهج التجريبي، يكون بإستقصاء العلاقة النسبية بين المتغيرات وموضوع الدراسة.

(2.2) المطلب الثاني: أدوات الدراسة

بغية إتمام البحث والحصول على المعلومات المطلوبة اسعينا الاستبانة كوسيلة وحيدة في تحليل موضوع الدراسة

(3.2) فرضية الدراسة :

نضع الفرضية التالية: هناك ادراك لأهمية القياس و الافصاح المحاسبي عن الموارد البشرية و تأثير ذلك في القوائم المالية في المؤسسة الجزائرية.

(3) المبحث الثالث: الدراسة التطبيقية

(1.3) المطلب الأول: التشخيص

(1.1.3) المواد البشرية بالأرقام

(2.1.3) هرم الأعمار

جدول رقم(4)

الجدول التكراري بمتوسط الأعمار.

الرجال	الإناث	شرائح العمر
118	9] 25 -20]
217	38] 30 -25]
96	37] 35 -30]
32	13] 40 -35]
28	6] 45 -40]
14	1] 50 -45]
5	2] 50- أكثر]
28	32	متوسط العمر

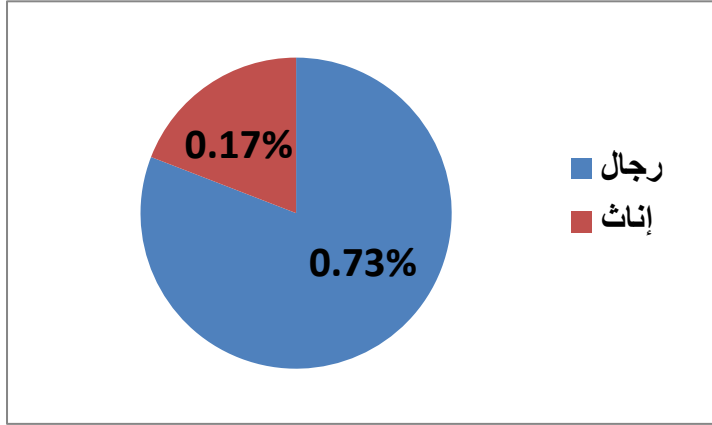
جدول متوسط اعمار موظفي مؤسسة الجزائرية للمياه وحدة قالمة

1.1.1.3 تقسيم حسب الجنس

جدول رقم (05)

شكل رقم (2)

تقسيم حسب الجنس



الجنس	%
رجال	510	72.78
إناث	106	17.21
المجموع	616	%100

تمثل نسبة النساء (الإناث) 17.21% من إجمالي موظفي المؤسسة وهذا راجع لطبيعة المؤسسة والذي يعتمد بالدرجة الأولى على الرجال في عمليات الصيانة والتركيب لتبقى الأعمال الإدارية فقط التي يمكن للإناث التوظيف بها.

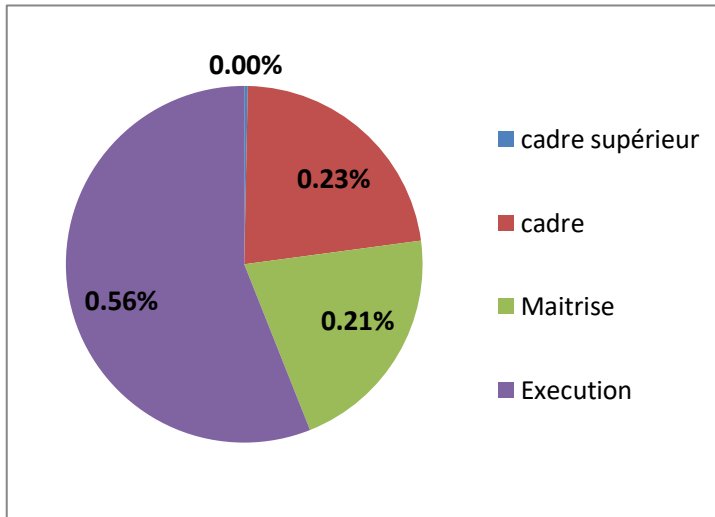
2.1.1.3 تقسيم الموظفين حسب المناصب:

نجد أن وظائف المؤسسة يمكن حصرها في 04 محاور رئيسية هي:

جدول رقم (5): توزيع المناصب

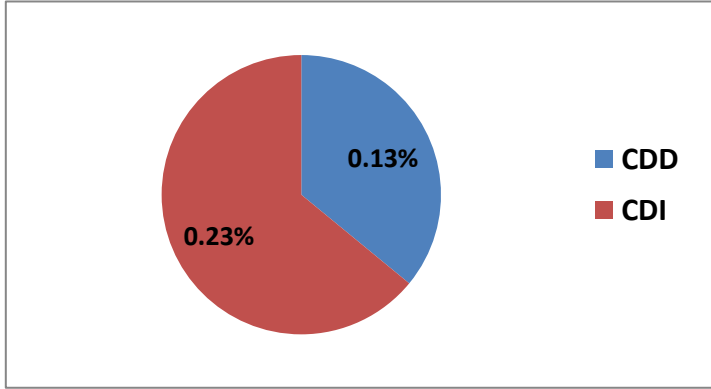
الشكل رقم (3):

توزيع المناصب



إطار سامي cadre supérieur	0.32%
إطار cadre	22.56%
مؤهل maitrise	21.10%
منفذ Exécution	56.01%

شكل رقم(4):توزيع الموظفين حسب عقود العمل



في إطار الإستراتيجية المتبعة من الدولة في دمج الشباب ، نجد أن للمؤسسة نصيب من هذا النهج المتبع وهذا ما يظهر في نوع عقود العمل والتي تمتد بين عقود محددة المدة CDI وعقود عمل محددة الأجل: CDD، كانت من نصيب كل من Maitrise و execution بـ : 11 عامل و 67 عامل على التوالي، يمثلون نسبة 12.66 % من إجمالي الموظفين .

المستوى الدراسي (3.1.1.3)

جدول رقم(06)

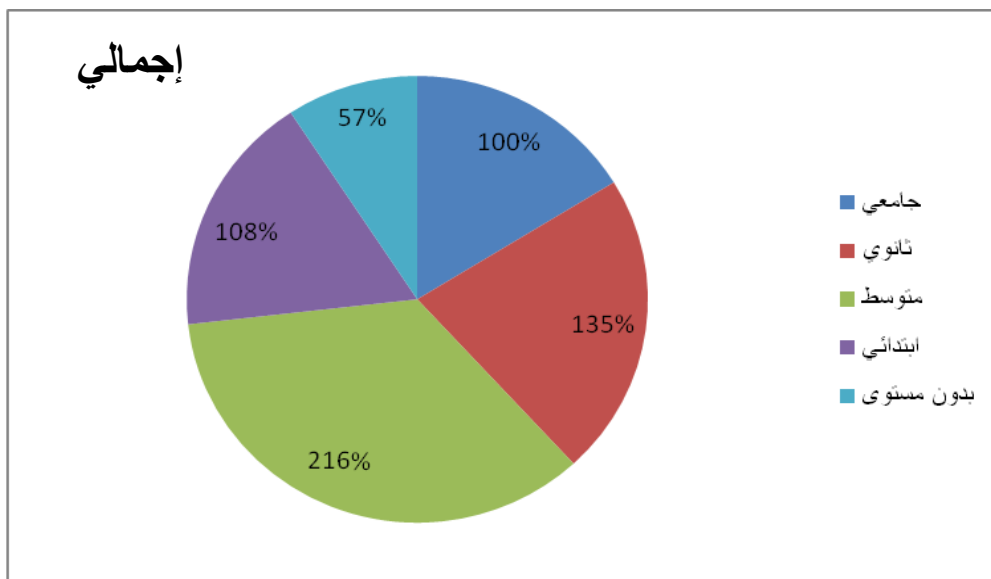
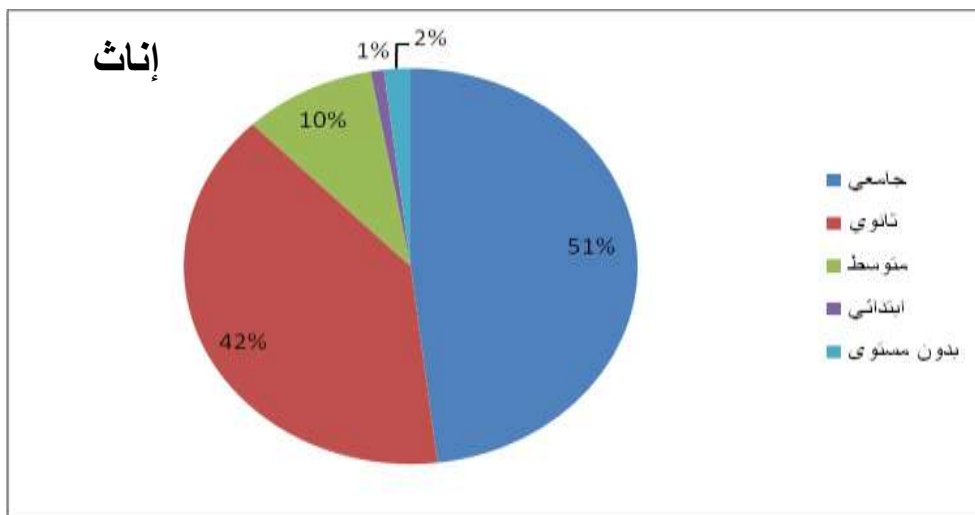
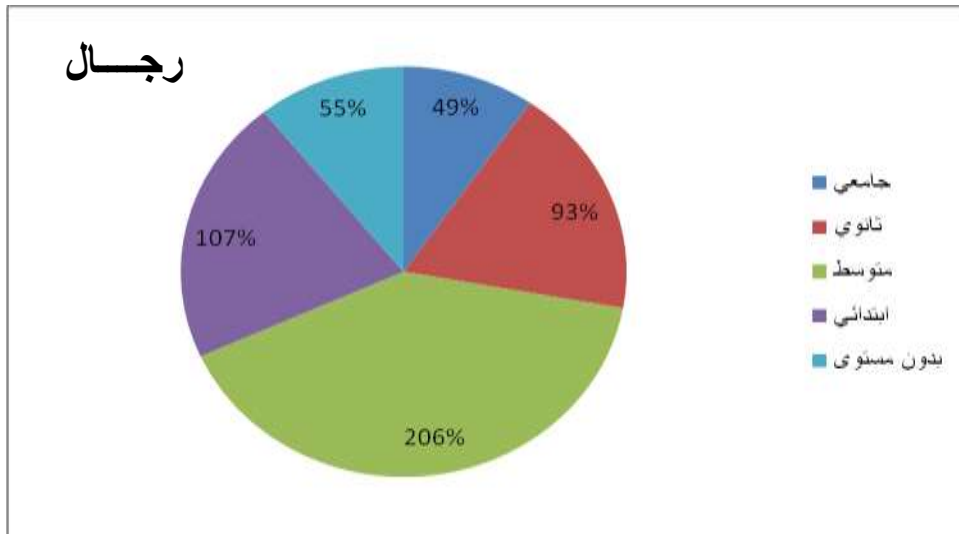
المستوى الدراسي لإجمالي الموظفين

المستوى	رجال	إناث	إجمالي
جامعي	49	51	100
ثانوي	93	42	135
متوسط	206	10	216
ابتدائي	107	1	108
بدون مستوى	55	2	57
المجموع	510	106	616

المصدر: الجدول من إعداد الباحث بالاعتماد على معلومات من المؤسسة

الشكل رقم (5):

المستوى الدراسي لإجمالي الموظفين



وصف خصائص العينة (3.1.3)

مجتمع الدراسة يضم موظفين من قسم المالية و مصلحة الموارد البشرية من المؤسسة "الجزائرية للمياه" وحدة قالمة، تم توزيع الإستبانة على مجتمع الدراسة كمايلي:

جدول رقم(7)

الاستبانات الموزعة و الاستبانات المستردة .

المجموع	دائرة الموارد البشرية	دائرة المحاسبة و المالية	الاستبانات الموزعة
100	48	62	الموزعة
100	48	62	المستردة

و بغرض التعرف أكثر على خصائص مفردات البحث فيما يلي تحليل في هذا الجزء من الإستبانة متمثلا في مجموع البيانات الشخصية .

جدول(8) توزيع مفردات البحث حسب الوظيفة.

جدول رقم(8)

التوزيع التكراري حسب الوظيفة

الوظيفة	التكرار	النسبة المئوية
محاسب	40	40
مدير مالي	1	1
رئيس قسم	4	4
مدير	1	1
إداري	54	54
المجموع	100	100

المصدر: الجدول من إعداد الباحث بالاعتماد على معلومات من المؤسسة

يبين الجدول مايلي:

- 25 فردا بنسبة 62,5% من مفردات البحث هم محاسبون ، و هذا لاعتبار هؤلاء هم الفئة التي يرجح ان تجيب على الإستبانة من منطلق فهمها الأفضل لما ورد فيها باعتبارهم هم التطبيق و الممارسة لموضوعها اضافة الى تخصصهم في هذا المجال و بالتالي امكانية اجابتهم على الإستبانة.
- 12 فردا من مفردات البحث إداري اي بنسبة 30 % و ذلك مرجعه إلى العلاقة المباشرة لقسم الموارد البشرية و باعتبار من جهة ومن جهة أخرى مدى مساهمة هذه الفئة في اتخاذ القرارات

التي تمسهم بالدرجة الأولى ، كما إن عملية تأصيل الموارد البشرية ترجع بشكل مباشر للإدارة المالية للمؤسسة.

- 1 من أفراد العينة هو بدرجة مدير اي بنسبة 2,5%، و 2 من أفراد العينة هم بدرجة تلي المدير مباشرة في إسناد المسؤولية اي بنسبة 5% ، و هؤلاء جميعا لهم من المعرفة و الإحاطة بكل ما هو جديد و حول ما قد يصدر من قرارات ، ما يمكنهم من الفهم الجيد وكذلك التطبيق السليم ، وهذا ما يؤهلها لان تكون من ضمن أفراد .

و الجدول ادناه يبين توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي.

جدول رقم(9)

توزيع المفردات حسب المؤهل العلمي.

النسبة المئوية	التكرار	المؤهل
27	27	البكالوريا
22	22	الليسانس/مهندس
16	16	الماستر
-	-	الماجستير
-	-	الدكتوراه
35	35	شهادات اخرى
100	100	المجموع

المصدر: الجدول من إعداد الباحث بالاعتماد على معلومات من المؤسسة

أداة الدراسة

- تم إعداد الاستبانة على النحو التالي:
- 1- اعداد استبانة أولية من اجل استخدامها في جمع البيانات والمعلومات.
 - 2- عرض الاستبانة على المشرف من اجل اختبار مدى ملاءمتها لجمع البيانات.
 - 3- تعديل الاستبانة بشكل أولي حسب ما يراه المشرف.
 - 4- تم عرض الاستبانة على مجموعة من المحكمين والذين قاموا بدورهم بتقديم النصح والإرشاد وتعديل وحذف ما يلزم.
 - 5- إجراء دراسة اختبارية ميدانية أولية للاستبانة وتعديل حسب ما يناسب.
 - 6- توزيع الاستبانة على جميع أفراد العينة لجمع البيانات اللازمة للدراسة.

ولقد تم تقسيم الاستبانة إلى جزأين، كما يلي:
الجزء الأول: ويتناول البيانات الشخصية المتعلقة بالمبحوثين والمعلومات المتعلقة

بالشركات وبياناتها فقرات. الجزء الثاني: وقد اشتمل على خمسة مجالات هي: المحور الأول: يناقش التحديات التي تواجه المؤسسة في تطبيق معايير IFRS المتعلقة بالقياس والإفصاح عن رأس المال البشري، يشتمل هذا المحور على (4) فقرات.

المحور الثاني: التأثير الفعلي لتطبيق معايير IFRS على قرارات الإدارة فيما يخص رأس المال البشري؟ ويشتمل هذا المحور على (4) فقرات المحور الثالث: تأثير تطبيق معايير IFRS على قرارات الإدارة فيما يخص رأس المال البشري. ويشتمل هذا المحور على (4) فقرات. المحور الرابع: تأثير معايير IFRS على ثقة المستثمرين وأصحاب المصلحة في المعلومات المالية المتعلقة برأس المال البشري؟

وقد كانت الإجابات على كل فقرة وفق مقياس ليكارت الخماسي كما يلي . :

التصنيف	وافق بدرجة كبيرة جدا	وافق بدرجة كبيرة	محايد	وافق بدرجة كبيرة حابدا	لا اوافق بدرجة كبيرة جدا
الدرجة	5	4	3	2	1

صدق وثبات الاستبانة

تم القيام بإجراءات تقنين فقرات الاستبانة وذلك للتأكد من صدقها وثباتها كالتالي: صدق فقرات الاستبانة : تم التأكد من صدق فقرات الاستبيان بطريقتين.

صدق الاستبانة

تم عرض الاستبانة على مجموعة من المحكمين تألفت من (7) أعضاء من أعضاء الهيئة التدريسية في كلية بالجامعة الاقتصادية بجامعة 8ماي 45 قالمة من المختصين في المحاسبة والإدارة والإحصاء وقد استجاب الباحث الآراء السادة المحكمين وقام بإجراء ما يلزم من حذف وتعديل في ضوء مقترحاتهم بعد تسجيلها في نموذج تم إعداده، وبذلك خرج الاستبيان في صورته شبه النهائية ليتم تطبيقه على العينة الاستطلاعية.

صدق الاتساق الداخلي لفقرات الاستبانة

تم حساب الاتساق الداخلي لفقرات الاستبانة على العينة الاستطلاعية البالغة 28 مفردة، وذلك بحساب معاملات الارتباط بين كل فقرة والدرجة الكلية للمجال التابع له.

1- قياس صدق الاتساق الداخلي لفقرات المحور الأول: "التحديات في تطبيق معايير IFRS". جدول رقم (10) يبين معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الأول والدرجة الكلية لفقراته، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة (0.05)، وكذلك قيمة : المحسوبة أكبر من قيمة r الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية 23 والتي تساوي 0.396، وبذلك تعتبر فقرات المحور الأول صادقة لما وضعت لقياسه .

جدول رقم(10)

معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الاول (التحديات في تطبيق معايير IFRS) و
الدرجة الكلية لفقراته

الرقم	الفقرة	معامل الارتباط	مستوى المعنوية
1	تجد المؤسسة صعوبة في فهم متطلبات معايير IFRS	0.570	0.002
2	التكلفة العالية لتطبيق معايير IFRS تشكل عائقاً.	0.401	0.036
3	تحتاج المؤسسة لتغيير الانظمة الداخلية لتتماشى مع معايير IFRS	0.540	0.002
4	التدريب على معايير IFRS غير كافٍ في المؤسسة.	0.463	0.017

قيمة r الجدولية عند مستوى الدلالة 0.05 و درجة حرية 23 تساوي 0.396

المصدر: إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS إصدار 17.

2- قياس صدق الاتساق الداخلي لفقرات المحور الثاني: "جودة وشفافية الإفصاح المحاسبي" جدول رقم (11) يبين معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثاني والدرجة الكلية لفقراته، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة (0.05)، وكذلك قيمة : المحسوبة أكبر من قيمة r الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية 23 والتي تساوي 0.396، وبذلك تعتبر فقرات المحور الثاني صادقة لما وضعت لقياسه .

جدول رقم(11)

معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثاني(جودة وشفافية الإفصاح المحاسبي) و الدرجة الكلية لفقراته.

الرقم	الفقرة	معامل الارتباط	مستوى المعنوية
1	معايير IFRS تحسن دقة البيانات المالية المتعلقة برأس المال البشري.	0.586	0.001
2	تطبيق معايير IFRS يزيد من شفافية الإفصاح المحاسبي.	0.756	0.000
3	الإفصاح عن رأس المال البشري أصبح أكثر تفصيلاً بعد تطبيق معايير IFRS .	0.801	0.000
4	المعلومات المالية أصبحت أكثر موثوقية بعد تطبيق معايير IFRS .	0.825	0.000

قيمة r الجدولية عند مستوى الدلالة 0.05 و درجة حرية 23 تساوي 0.396.

المصدر: إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS إصدار 17.

، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة (0.05)، وكذلك قيمة : المحسوبة أكبر من قيمة r الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 و درجة حرية 23 والتي تساوي 0.396 - قياس صدق الاتساق الداخلي لفقرات المحور الثالث: "تأثير معايير IFRS على قرارات الإدارة" جدول رقم (12) يبين معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثالث والدرجة الكلية لفقراته 0.396، وبذلك تعتبر فقرات المحور الثالث صادقة لما وضعت لقياسه .

جدول رقم(12)

معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الثالث(تأثير معايير IFRS على قرارات الإدارة) و الدرجة الكلية لفقراته.

الرقم	الفقرة	معامل الارتباط	مستوى المعنوية
1	قرارات الإدارة أصبحت أكثر استناداً إلى البيانات بعد تطبيق معايير IFRS.	0.521	0.004
2	معايير IFRS ساعدت الإدارة في تحسين استراتيجيات تطوير الموظفين..	0.401	0.036
3	الإدارة تستطيع الآن تقييم أداء رأس المال البشري بشكل أفضل.	0.612	0.000
4	معايير IFRS ساهمت في تحسين تخطيط القوى العاملة في المؤسسة.	0.596	0.001

قيمة r الجدولية عند مستوى الدلالة 0.05 و درجة حرية 23 تساوي 0.396.

المصدر: إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS إصدار 17.

4- قياس صدق الاتساق الداخلي لفقرات المحور الرابع:" تأثير معايير IFRS على قرارات الإدارة " جدول رقم (13) يبين معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الرابع والدرجة الكلية لفقراته، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى دلالة (0.05)، وكذلك قيمة : المحسوبة أكبر من قيمة r الجدولية عند مستوى دلالة 0.05 ودرجة حرية 23 والتي تساوي 0.396، وبذلك تعتبر فقرات المحور الرابع صادقة لما وضعت لقياسه .

جدول رقم(13)

معاملات الارتباط بين كل فقرة من فقرات المحور الرابع (ثقة المستثمرين وأصحاب المصلحة) و الدرجة الكلية لفقراته.

الرقم	الفقرة	معامل الارتباط	مستوى المعنوية
1	تطبيق معايير IFRS يزيد من ثقة المستثمرين في المعلومات المالية.	0.800	0.000
2	معايير IFRS تعزز الشفافية، مما يرفع من مستوى ثقة أصحاب المصلحة.	0.812	0.000
3	الإفصاحات المالية أصبحت أكثر وضوحاً للمستثمرين بعد تطبيق IFRS .	0.808	0.000
4	معايير IFRS تساهم في زيادة الاستثمارات نتيجة لثقة المستثمرين.	0.764	0.000

قيمة r الجدولية عند مستوى الدلالة 0.05 و درجة حرية 23 تساوي 0.396.

المصدر: إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS إصدار 17.

الصدق البنائي لمجالات الاستبانة

يبين الجدول رقم (14) مدى ارتباط كل مجال من مجالات الاستبانة بالدرجة الكلية لفقرات الاستبانة , و الذي يبين إن محتوى كل مجال من مجالات الاستبيان له علاقة قوية بهدف الدراسة عند مستوى دلالة(0.05).

جدول رقم(14):الصدق البنائي لمجالات الدراسة

المحور	عنوان المحور	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
الاول	التحديات في تطبيق معايير IFRS	0.701	0.000
الثاني	جودة وشفافية الإفصاح المحاسبي	0.930	0.000
الثالث	تأثير معايير IFRS على قرارات الإدارة	0.450	0.012
الرابع	ثقة المستثمرين وأصحاب المصلحة	0.812	0.000

قيمة r الجدولية عند مستوى الدلالة 0.05 و درجة حرية 23 تساوي 0.396.

المصدر: إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS إصدار 17.

ثبات الاستبانة Reliability

تم إجراء خطوات الثبات على العينة الاستطلاعية نفسها بطريقتين هما طريقة التجزئة النصفية ومعامل ألفا كرونباخ.

1-طريقة التجزئة النصفية Split-Half Coefficient :

تم إيجاد معامل ارتباط بيرسون بين معدل الأسئلة الفردية الرتبة ومعدل الأسئلة الزوجية الرتبة لكل محور من محاور الاستبانة، وقد تم تصحيح معاملات الارتباط باستخدام معامل ارتباط سبيرمان براون للتصحيح (Spearman-Brown Coefficient) حسب المعادلة التالية:

معامل الثبات = $r(1+r)/2$ حيث r معامل الارتباط وقد بين جدول التالي رقم (15) أن هناك معامل ثبات كبير نسبيا لفقرات الاستبانة.

جدول رقم(15): معامل الثبات (طريقة التجزئة النصفية) Split-Half Coefficient

المحور	عنوان المحور	معامل الارتباط	معامل الثبات	مستوى المعنوية
الاول	التحديات في تطبيق معايير IFRS	0.7490	0.8466	0.000
الثاني	جودة وشفافية الإفصاح المحاسبي	0.6870	0.8207	0.000
الثالث	تأثير معايير IFRS على قرارات الإدارة	0.7098	0.8199	0.000
الرابع	ثقة المستثمرين وأصحاب المصلحة	0.6077	0.8801	0.000
مجموع الفقرات		0.6884	0.8418	0.000

قيمة r الجدولية عند مستوى الدلالة 0.05 و درجة حرية 23 تساوي 0.396.

المصدر: إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS إصدار 17.

طريقة ألفا كرونباخ Cronbach's Alpha

تم استخدام طريقة ألفا كرونباخ لقياس ثبات الاستبانة كطريقة ثانية لقياس الثبات وقد يبين جدول رقم (16) أن معاملات الثبات مرتفعة لمحاوَر الاستبانة.

جدول رقم (16): معاملات الثبات (طريقة ألفا كرونباخ) Cronbach's Alpha

المحور	عنوان المحور	عدد الفقرات	معامل ألفا كرونباخ للثبات
الأول	التحديات في تطبيق معايير IFRS	4	0.8665
الثاني	جودة وشفافية الإفصاح المحاسبي	4	0.8312
الثالث	تأثير معايير IFRS على قرارات الإدارة	4	0.8691
الرابع	ثقة المستثمرين وأصحاب المصلحة	4	0.8926
	مجموع الفقرات	16	0.8946

المصدر: إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS إصدار 17.

تحليل معاملات الثبات (طريقة ألفا كرونباخ):

- المحور الأول (التحديات في تطبيق معايير IFRS) معامل الثبات (0.8665) يشير إلى مستوى ثبات عالٍ.
- المحور الثاني (جودة وشفافية الإفصاح المحاسبي) معامل الثبات (0.8312) يشير إلى مستوى ثبات جيد.
- المحور الثالث (تأثير معايير IFRS على قرارات الإدارة) معامل الثبات (0.8691) يشير إلى مستوى ثبات عالٍ.
- المحور الرابع (ثقة المستثمرين وأصحاب المصلحة) معامل الثبات (0.8926) يشير إلى مستوى ثبات عالٍ جدًا.

الاستنتاج:

- جميع المحاور أظهرت معاملات ثبات مرتفعة ووفقًا لطريقة ألفا كرونباخ ، مما يدل على ثبات وموثوقية عالية للبيانات المستخدمة في الدراسة.
 - هذا يعزز الاعتماد على النتائج المستخلصة من التحليل للاستفادة منها في تطبيق معايير IFRS وتحسين جودة الإفصاح المحاسبي في الشركات.
- اختبار التوزيع الطبيعي اختبار كولمجروف – سمرنوف (1- Sample K-S)

-تم إجراء اختبار كولمجروف - سمرنوف المعرفة هل البيانات تتبع التوزيع الطبيعي أم لا وهو اختبار ضروري في حالة اختبار الفرضيات لان معظم الاختبارات المعلمية (Parametric Tests) هي مجموعة من الاختبارات الإحصائية التي تُستخدم لاختبار الفرضيات عندما تكون البيانات موزعة توزيعاً طبيعياً، أو عندما يمكن افتراض أن البيانات تأتي من توزيع طبيعي، وتلبي بعض الافتراضات المحددة الأخرى مثل التباين المتجانس. هذه الاختبارات تعتمد على معلمات التوزيع مثل المتوسط والانحراف المعياري. تشترط أن يكون توزيع البيانات طبيعياً. ويوضح الجدول رقم (17) نتائج الاختبار حيث أن قيمة مستوى الدلالة لكل قسم أكبر من 0.05 ($sig > 0.05$) وهذا يدل على أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي ويجب استخدام الاختبارات المعلمية.

جدول رقم (17)

اختبار التوزيع الطبيعي (1- Sample Kolmogorov-Smirnov)

المحور	عنوان المحور	عدد الفقرات	قيمة Z	قيمة مستوى الدلالة
الأول	التحديات في تطبيق معايير IFRS	4	1.280	0.060
الثاني	جودة وشفافية الإفصاح المحاسبي	4	0.859	0.452
الثالث	تأثير معايير IFRS على قرارات الإدارة	4	1.196	0.098
الرابع	ثقة المستثمرين وأصحاب المصلحة	4	1.112	0.157
	مجموع الفقرات	16	0.624	0.715

المصدر: إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS إصدار 17.

تحليل النتائج:

- المحور الأول (التحديات في تطبيق معايير IFRS) قيمة (1.280) Z ومستوى الدلالة (0.060) يشير إلى أن البيانات لا تتبع التوزيع الطبيعي بمستوى دلالة 0.05.
- المحور الثاني (جودة وشفافية الإفصاح المحاسبي) قيمة (0.859) Z ومستوى الدلالة (0.452) يشير إلى أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي.
- المحور الثالث (تأثير معايير IFRS على قرارات الإدارة) قيمة (1.196) Z ومستوى الدلالة (0.098) يشير إلى أن البيانات لا تتبع التوزيع الطبيعي بمستوى دلالة 0.05.
- المحور الرابع (ثقة المستثمرين وأصحاب المصلحة) قيمة (1.112) Z ومستوى الدلالة (0.157) يشير إلى أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي.

الاستنتاج:

- بشكل عام، معظم المحاور تتبع التوزيع الطبيعي وفقاً لاختبار Kolmogorov-Smirnov ، باستثناء المحورين الأول والثالث حيث كانت قيم Z ومستوى الدلالة تشير إلى أن البيانات لا تتبع التوزيع الطبيعي بمستوى دلالة 0.05.

تحليل واختبار فقرات وفرضيات الدراسة

من أجل اختبار فرضيات الدراسة تم استخدام اختبار T للعينة الواحدة (One Sample T test) لتحليل فقرات الإستبانة، وتكون الفقرة ايجابية بمعنى أن أفراد العينة يوافقون على محتواها إذا كانت قيمة المحسوبة أكبر من قيمة الجدولية والتي تساوي 1.98 (أو مستوى المعنوية أقل من 0.05 والوزن النسبي أكبر من 60%)، وتكون الفقرة سلبية بمعنى أن أفراد العينة لا يوافقون على محتواها إذا كانت قيمة t المحسوبة أصغر من قيمة t الجدولية والتي تساوي -1.98- (أو مستوى المعنوية أقل من 0.05 والوزن النسبي أقل من 60%)، وتكون آراء العينة في الفقرة محايدة إذا كان مستوى المعنوية لها أكبر من 0.05

اختبار الفرضية الأولى

الفرضية": لا تواجه المؤسسة صعوبات كبيرة في تطبيق معايير IFRS المتعلقة بالقياس والإفصاح عن رأس المال البشري بسبب نقص المعرفة والتدريب المناسب" عند مستوى دلالة 0.05.

خطوات الاختبار:

1. صياغة الفرضيتين:

- الفرضية الصفرية: $H_0: H_0H_0$ المؤسسة لا تواجه صعوبات كبيرة في تطبيق معايير IFRS المتعلقة بالقياس والإفصاح عن رأس المال البشري.
- الفرضية البديلة: $H_1: H_1H_1$ المؤسسة تواجه صعوبات كبيرة في تطبيق معايير IFRS المتعلقة بالقياس والإفصاح عن رأس المال البشري.

2. تحديد مستوى الدلالة: α

- مستوى الدلالة المحدد هو 0.05.

3. إجراء الاختبار:

- استخدام قيمة t المحسوبة وقيم Z ومستوى الدلالة للتحقق من الفرضية.

تحليل فقرات المحور الأول التحديات في تطبيق معايير IFRS.

تم استخدام اختبار : للعينه الواحدة والنتائج مبينه في جدول رقم (18) والذي يبين آراء أفراد عينه الدراسة في فقرات المحور الأول التحديات في تطبيق معايير IFRS مرتبة حسب الوزن النسبي لكل فقره كما يلي:

1-الوزن النسبي لآراء أفراد العينه في الفقره " تجد المؤسسة صعوبه في فهم متطلبات معايير IFRS .
64.20% .

2 -الوزن النسبي لآراء أفراد العينه في الفقره " التكلفة العاليه لتطبيق معايير IFRS تشكل عائقًا.
78.44% .

3-الوزن النسبي لآراء أفراد العينه في الفقره " تحتاج المؤسسة لتغيير الأنظمة الداخليه لتتماشى مع
معايير IFRS " 81.12% .

4- الوزن النسبي لآراء أفراد العينه في الفقره " التدريب على معايير IFRS غير كافٍ في المؤسسة
69.70% .

وبصفة عامة يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحور الأول (التحديات في تطبيق معايير IFRS). تساوي 3.53 ، و الوزن النسبي يساوي 73.36% وهي أكبر من الوزن النسبي المحايد 60% . وقيمة t المحسوبة تساوي 12.760 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.99، و مستوى الدلالة تساوي 0.000 وهي اقل من 0.05 وبذلك يتم رفض الفرضية الصفرية مما يدل على أنه تواجه المؤسسة صعوبات كبيرة في تطبيق معايير IFRS المتعلقة بالقياس والإفصاح عن رأس المال البشري بسبب نقص المعرفة والتدريب المناسب عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$

جدول رقم(18)

تحليل فقرات المحور الاول(التحديات في تطبيق معايير IFRS).

الرقم	الفقره	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة t	مستوى الدلالة
1	تجد المؤسسة صعوبه في فهم متطلبات معايير IFRS	3.12	1.260	64.20	2.020	0.042
2	التكلفة العاليه لتطبيق معايير IFRS تشكل عائقًا.	3.60	0.901	78.44	11.110	0.000
3	تحتاج المؤسسة لتغيير الأنظمة الداخليه لتتماشى مع معايير IFRS	4.00	0.870	81.12	11.600	0.000
4	التدريب على معايير IFRS غير كافٍ في المؤسسة.	3.42	1.012	69.70	71.01	0.000
	جميع الفقرات	3.53	0.467	73.36	12.760	0.000

قيمة t الجدولية عند درجة حرية 100 ومستوى دلالة 0.05 تساوي 1.98

المصدر: إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS إصدار 17.

اختبار الفرضية الثانية

الفرضية": لا يؤدي تطبيق معايير IFRS إلى تحسين كبير في جودة وشفافية الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري. " عند مستوى دلالة 0.05.

خطوات الاختبار:

1. صياغة الفرضيتين:

- الفرضية الصفرية: $H_0H_0H_0$ تطبيق معايير IFRS لا يؤدي إلى تحسين كبير في جودة وشفافية الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري.
- الفرضية البديلة: $H_1H_1H_1$ تطبيق معايير IFRS يؤدي إلى تحسين كبير في جودة وشفافية الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري.

2. تحديد مستوى الدلالة: α

- مستوى الدلالة المحدد هو 0.05.

تحليل فقرات المحور الثاني: "جودة وشفافية الإفصاح المحاسبي".

تم استخدام اختبار t للعينة الواحدة والنتائج مبينة في جدول رق(19)والذي يبين آراء أفراد عينة الدراسة في فقرات المحور الثاني "جودة وشفافية الإفصاح المحاسبي". مرتب حسب الوزن النسبي لكل فقرة كما يلي:

- 1 - الوزن النسبي الآراء أفراد العينة في الفقرة " معايير IFRS تحسن دقة البيانات المالية المتعلقة برأس المال البشري 65.66%.
- 2 - الوزن النسبي لآراء أفراد العينة في الفقرة " تطبيق معايير IFRS يزيد من شفافية الإفصاح المحاسب.

56.14%

- 3- الوزن النسبي الآراء أفراد العينة في الفقرة " تحتاج المؤسسة لتغيير الأنظمة الداخلية لتتماشى مع معايير IFRS 44.56%.

- 4-الوزن النسبي لآراء أفراد العينة في الفقرة التدريب على معايير IFRS غير كافٍ في المؤسسة. 45.66%

وبصفة عامة يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحور الثاني مدى الاهتمام بالقياس المحاسبي للموارد البشرية تساوي 2.62 والوزن النسبي يساوي 53.00% وهي أقل من الوزن النسبي المحايد . 60% " وقيمة t المحسوبة -2.799- وهي أقل من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.98، و مستوى الدلالة تساوي 0.005.. وهي اقل من 0.05 وبذلك يتم قبول الفرضية الصفرية مما يدل على أن تطبيق معايير

IFRS لا يؤدي إلى تحسين كبير في جودة وشفافية الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري. عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$

جدول رقم (19)

تحليل فقرات المحور الثاني (جودة وشفافية الإفصاح المحاسبي).

الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة t	مستوى الدلالة
1	معايير IFRS تحسن دقة البيانات المالية المتعلقة برأس المال البشري.	3.23	0.973	65.66	3.473	0.001
2	تطبيق معايير IFRS يزيد من شفافية الإفصاح المحاسبي.	2.83	1.104	56.14	-0.652	0.503
3	الإفصاح عن رأس المال البشري أصبح أكثر تفصيلاً بعد تطبيق معايير IFRS.	2.17	1.093	44.56	-7.066	0.000
4	المعلومات المالية أصبحت أكثر موثوقية بعد تطبيق معايير IFRS.	2.25	1.011	45.66	-6.880	0.000
	جميع الفقرات	2.62	0.694	53.00	-2.799	0.005

قيمة t الجدولية عند درجة حرية 100 ومستوى دلالة 0.05 تساوي 1.98

المصدر: إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS إصدار 17.

اختبار الفرضية الثالثة

الفرضية " لا يؤثر تطبيق معايير IFRS بشكل إيجابي على قرارات الإدارة المتعلقة بتوظيف وتطوير رأس المال البشري." عند مستوى دلالة 0.05.

عند مستوى دلالة 0.05.

خطوات الاختبار:

1. صياغة الفرضيتين:

- الفرضية الصفرية: H_0H_0 لا يؤثر تطبيق معايير IFRS بشكل إيجابي على قرارات الإدارة المتعلقة بتوظيف وتطوير رأس المال البشري..
- الفرضية البديلة H_1H_1 يؤثر تطبيق معايير IFRS بشكل إيجابي على قرارات الإدارة المتعلقة بتوظيف وتطوير رأس المال البشري..

2. تحديد مستوى الدلالة: α

- مستوى الدلالة المحدد هو 0.05.

تحليل فقرات المحور الثالث: تأثير معايير IFRS على قرارات الإدارة

تم استخدام اختبار t للعينة الواحدة والنتائج مبينة في جدول رقم (20) والذي يبين آراء أفراد عينة الدراسة في فقرات المحور الثالث مرتبة حسب الوزن النسبي لكل فقرة كما يلي:

1-الوزن النسبي لآراء أفراد العينة في الفقرة قرارات الإدارة أصبحت أكثر استنادًا إلى البيانات بعد تطبيق معايير IFRS. 69.50%

2- الوزن النسبي لآراء أفراد العينة في الفقرة معايير IFRS ساعدت الإدارة في تحسين استراتيجيات تطوير الموظفين. 58.85%

3-الوزن النسبي لآراء أفراد العينة في الفقرة الإدارة تستطيع الآن تقييم أداء رأس المال البشري بشكل أفضل 75.64%

4-الوزن النسبي الآراء أفراد العينة في الفقرة " معايير IFRS ساهمت في تحسين تخطيط القوى العاملة في المؤسسة. 71.34%

وبصفة عامة يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحور الثالث تأثير معايير IFRS على قرارات الإدارة تساوي 3.37، والوزن النسبي يساوي 68.83 % وهي أكبر من الوزن النسبي المحايد . 60% وقيمة t المحسوبة 9.900 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي 1.99، و مستوى الدلالة تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05 وبذلك يتم رفض الفرضية الصفرية مما يدل على أن تطبيق معايير IFRS يؤثر بشكل إيجابي على قرارات الإدارة المتعلقة بتوظيف وتطوير رأس المال البشري. عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$

جدول(20) تحليل فقرات المحور الثالث (تأثير معايير IFRS على قرارات الادارة .)

الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة t	مستوى الدلالة
1	قرارات الإدارة أصبحت أكثر استنادًا إلى البيانات بعد تطبيق معايير IFRS.	3.40	1.065	69.50	4.760	0.000
2	معايير IFRS ساعدت الإدارة في	3.61	1.140	58.85	6.960	0.416

تحسين استراتيجيات تطوير الموظفين..					
0.000	0.710	75.64	0.735	3.80	3 الإدارة تستطيع الآن تقييم أداء رأس المال البشري بشكل أفضل.
0.000	-6.560	71.34	0.923	2.67	4 معايير IFRS ساهمت في تحسين تخطيط القوى العاملة في المؤسسة.
0.000	9.900	68.83	0.565	3.37	جميع الفقرات

قيمة t الجدولية عند درجة حرية 100 ومستوى دلالة 0.05 تساوي 1.98

المصدر: إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS إصدار 17.

اختبار الفرضية الرابعة

الفرضية: "لا يؤدي تطبيق معايير IFRS إلى زيادة ثقة المستثمرين وأصحاب المصلحة في المعلومات المالية المتعلقة برأس المال البشري." عند مستوى دلالة 0.05.

خطوات الاختبار:

3. صياغة الفرضيتين:

- الفرضية الصفريّة: H_0 : تطبيق معايير IFRS لا يؤدي إلى زيادة ثقة المستثمرين وأصحاب المصلحة في المعلومات المالية المتعلقة برأس المال البشري.
- الفرضية البديلة: H_1 : تطبيق معايير IFRS يؤدي إلى زيادة ثقة المستثمرين وأصحاب المصلحة في المعلومات المالية المتعلقة برأس المال البشري.

4. تحديد مستوى الدلالة: α

- مستوى الدلالة المحدد هو 0.05.

- تحليل فقرات المحور الرابع: "ثقة المستثمرين وأصحاب المصلحة".
- تم استخدام اختبار t للعينة الواحدة والنتائج مبينة في جدول رقم (21) والذي يبين آراء أفراد عينة الدراسة في فقرات المحور الرابع مرتبة حسب الوزن النسبي لكل فقرة كما يلي:
- الوزن النسبي لآراء أفراد العينة في الفقرة تطبيق معايير IFRS يزيد من ثقة المستثمرين في المعلومات المالية.. 56.25%
 - الوزن النسبي لآراء أفراد العينة في الفقرة معايير IFRS تعزز الشفافية، مما يرفع من مستوى ثقة أصحاب المصلحة. 39.05%
 - الوزن النسبي لآراء أفراد العينة في الفقرة الإفصاحات المالية أصبحت أكثر وضوحًا للمستثمرين بعد تطبيق IFRS. 61.00%.

4-الوزن النسبي الآراء أفراد العينة في الفقرة معايير IFRS تساهم في زيادة الاستثمارات نتيجة لثقة المستثمرين 65.43%

وبصفة عامة يتبين أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحور الرابع "ثقة المستثمرين وأصحاب المصلحة". تساوي 2.76، والوزن النسبي يساوي 68.93% وهي أكبر من الوزن النسبي المحايد . 60% وقيمة t المحسوب 9.900 وهي أكبر من قيمة t الجدولية والتي تساوي -1.99، و مستوى الدلالة تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05 وبذلك يتم قبول الفرضية الصفرية مما يدل على أن يؤدي تطبيق معايير IFRS لا يؤدي إلى زيادة ثقة المستثمرين وأصحاب المصلحة في المعلومات المالية المتعلقة برأس المال البشري عند مستوى دلالة $\alpha = 0.05$

جدول(21): تحليل فقرات المحور الرابع (ثقة المستثمرين وأصحاب المصلحة).

الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة t	مستوى الدلالة
1	تطبيق معايير IFRS يزيد من ثقة المستثمرين في المعلومات المالية.	2.88	0.944	56.25	-0.640	0.599
2	معايير IFRS تعزز الشفافية، مما يرفع من مستوى ثقة أصحاب المصلحة.	2.01	1.017	39.05	-9.435	0.000
3	الإفصاحات المالية أصبحت أكثر وضوحًا للمستثمرين بعد تطبيق IFRS.	3.00	1.265	61.00	0.000	1.000
4	معايير IFRS تساهم في زيادة الاستثمارات نتيجة لثقة المستثمرين.	3.15	0.960	65.43	-1.000	0.320
	جميع الفقرات	2.76	0.599	68.93	-1.624	0.087

قيمة t الجدولية عند درجة حرية 100 ومستوى دلالة 0.05 تساوي 1.98

المصدر: إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS إصدار 17.

جدول رقم (22): تحليل محاور الدراسة مجتمعة

المحور	عنوان المحور	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	قيمة t	مستوى الدلالة
الاول	التحديات في تطبيق معايير IFRS	3.53	0.467	73.36	12.760	0.000
الثاني	جودة وشفافية الإفصاح المحاسبي	2.62	0.694	53.00	-2.799	0.005
الثالث	تأثير معايير IFRS على قرارات الادارة	3.37	0.565	68.83	9.900	0.000
الرابع	ثقة المستثمرين وأصحاب المصلحة	2.76	0.599	68.93	-1.624	0.087
	جميع المحاور	3.07	0.5813	66.03	6.017	0.023

المصدر: إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS إصدار 17.

الاستنتاج:

بناءً على النتائج أعلاه، يمكن استنتاج أن معظم المحاور تظهر دلالة إحصائية عند مستوى دلالة 0.05، ماعدا المحور الرابع، مما يشير إلى أن تطبيق معايير IFRS له تأثير ملحوظ على مختلف الجوانب المتعلقة بالإفصاح المحاسبي، وقرارات الإدارة، وثقة المستثمرين وأصحاب المصلحة، والفوائد الاقتصادية والإدارية، وتطوير المعايير وفقاً للبيئة الجزائرية.

النتائج

من خلال الدراسة الميدانية التي أجريت على مؤسسة الجزائرية للمياه بولاية قالمه، أمكن التوصل إلى مجموعة من النتائج التي تعكس واقع الممارسات المحاسبية المرتبطة برأس المال البشري، ومدى التفاعل مع متطلبات معايير المحاسبة الدولية (IFRS)، وذلك على النحو التالي:

- أظهرت نتائج الدراسة أن متخذي القرار داخل المؤسسة يتمتعون بمستوى جيد من الإدراك والاهتمام بأهمية المورد البشري، بوصفه أحد الأصول الاستراتيجية التي تساهم في تعزيز القدرة التنافسية وتحقيق أهداف التنمية المستدامة.
- تبين أن عدم تضمين القوائم المالية لمعلومات واضحة وشاملة عن رأس المال البشري يُعدّ من أوجه القصور الجوهرية في كل من الوظيفة المحاسبية والإدارية، الأمر الذي قد ينعكس سلباً على موثوقية ودقة التقارير المالية المستقبلية للمؤسسة.
- اتضح أن إدراك أهمية القياس والإفصاح المحاسبي لرأس المال البشري وتأثيرها على اتخاذ القرارات المالية يختلف باختلاف الخصائص الفردية لمتخذي القرار، مثل المستوى التعليمي، المركز الوظيفي، والفئة العمرية.
- تواجه المؤسسة تحديات كبيرة في تطبيق معايير المحاسبة الدولية المتعلقة برأس المال البشري، تعود أساساً إلى محدودية الخبرة الفنية، ونقص التكوين المتخصص، إضافة إلى التكاليف المرتفعة المرتبطة بعملية التطبيق، والحاجة إلى تطوير النظم الداخلية.
- أثبتت نتائج الدراسة أن تطبيق معايير IFRS يؤدي إلى تحسين واضح في جودة وشفافية الإفصاح المحاسبي المتعلق برأس المال البشري، لاسيما من حيث دقة البيانات وتفصيل المعلومات الخاصة بالموظفين.
- ساهمت المعايير الدولية في تمكين الإدارة من اتخاذ قرارات أكثر فعالية فيما يتعلق بتوظيف وتطوير المورد البشري، بفضل توافر معلومات محاسبية دقيقة وموثوقة.
- لوحظ أن تطبيق معايير IFRS يعزز ثقة المستثمرين وأصحاب المصلحة في المعلومات المالية المقدمة، مما يساهم في جذب الاستثمارات وتحقيق نوع من الاستقرار في قيمة الأسهم والمؤشرات المالية.
- ساهمت معايير IFRS في تحسين القدرة على المقارنة بين المؤسسات من حيث الإفصاح عن رأس المال البشري، وهو ما يُعدّ عنصراً حاسماً في تعزيز فعالية القرارات الاستثمارية على المستويين المحلي والدولي.

- أشارت نتائج الدراسة إلى أن الالتزام بتطبيق معايير المحاسبة الدولية يؤدي إلى تحقيق منافع ملموسة للمؤسسة، تتجلى في تحسين الكفاءة التشغيلية وخفض التكاليف على المدى البعيد.
- توجد ضرورة ملحة لتطوير آليات تطبيق معايير IFRS بما يتلاءم مع خصوصية البيئة الجزائرية، وذلك من خلال توفير دورات تدريبية متخصصة، وتطوير أدوات قياس جديدة تتناسب مع طبيعة المؤسسات الجزائرية، وعلى رأسها مؤسسة الجزائرية للمياه.

التوصيات

في ضوء النتائج المتوصل إليها، تُقترح مجموعة من التوصيات الهادفة إلى تحسين مستوى القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري في المؤسسات الجزائرية، مع دعم تطبيق معايير المحاسبة الدولية (IFRS) بما يتلاءم مع البيئة الاقتصادية المحلية، وذلك على النحو الآتي:

- ضرورة العمل على تأهيل كوادر محلية متخصصة في معايير IFRS من خلال دورات تدريبية مكثفة واعتماد مدربين محليين معتمدين، بهدف تقليص الاعتماد على الخبرات الأجنبية وتوطين المعرفة المحاسبية الدولية.
- يوصى بإجراء دراسات بحثية وميدانية لتطوير أدوات قياس ملائمة للسياق المحلي، بما يضمن تطبيقاً فعالاً لمعايير الإفصاح عن رأس المال البشري ويأخذ بعين الاعتبار خصوصية الاقتصاد الجزائري.
- توفير أدلة عملية واضحة لتسهيل فهم التعديلات في معايير IFRS وتطبيقها، إلى جانب إعداد إرشادات مهنية تضمن توحيد الممارسات المحاسبية داخل المؤسسات الجزائرية.
- ضرورة إنشاء هيئة رقابية مستقلة تُعنى بمتابعة مدى التزام الشركات الجزائرية بتطبيق معايير IFRS، مع إجراء عمليات تدقيق دورية وتحقيقات لضمان النزاهة والشفافية في التقارير المالية.
- تشجيع استخدام تقنيات الذكاء الاصطناعي والبلوك تشين في تحليل البيانات المالية وتحسين أمان وشفافية الإفصاح، مما يساهم في تقليل الأخطاء والحد من التلاعب المالي.
- يساهم تحسين جودة وشفافية الإفصاح المالي وفق معايير IFRS في زيادة ثقة المستثمرين المحليين والأجانب، مما ينعكس إيجاباً على جاذبية بيئة الأعمال في الجزائر واستقطاب رؤوس الأموال.
- توصي الجهات المعنية بتكوين لجنة وطنية من الخبراء والممارسين لمراجعة وتحديث معايير الإفصاح المحاسبي بشكل دوري، بما يتماشى مع المتغيرات الاقتصادية والبيئية محلياً ودولياً.
- بما أن الجزائر اعتمدت منذ سنة 2010 نظاماً محاسبياً مستوحى من المعايير الدولية، فمن الضروري تطوير هذا الإطار باستمرار لضمان فعاليته ومصداقيته، وجعله أداة استراتيجية في تحسين جودة التقارير المالية وإدماج رأس المال البشري ضمن الأصول المحاسبية.

الخاتمة

قررت الجزائر أن تغير طريقة حساباتها المالية بحيث لم يكن الأمر مجرد تعديل بسيط، فكانت سنة 2007 نقلة نوعية حقيقية بدأت تطبيقها فعلياً بعد ثلاث سنوات، فالفكرة كانت مستوحاة من تلك المعايير العالمية التي تتبعها الدول المتقدمة، محاولة لجعل الأرقام في الشركات الجزائرية أكثر وضوحاً وثقة، بل رافقت مع هذه الفلسفة الجديدة مفاهيم غريبة بعض الشيء على البيئة المحلية، مثل "القيمة العادلة" التي غيرت طريقة تقييم الأشياء. حتى طريقة حساب الإهلاك اختلفت، أصبحت تطبق فقط على المخزونات والمستحقات. حتى شكل التقارير المالية نفسها تغير، صار هناك ترتيب محدد وعدد معين من البيانات المطلوبة. اليوم، صار لدى المحاسبين هنا دليل واضح يحدد مواصفات المعلومات التي يجب أن تظهر في التقارير. لم يعد الأمر عشوائياً، هناك معايير يجب اتباعها لضمان دقة العمل. نظام SCF هذا لم يكن مجرد تغيير شكلي، بل أصبح علامة على مصداقية البيانات المالية في الشركات الجزائرية. لأنه في النهاية، عندما تعتمد على معايير دولية معترف بها، يصبح من الصعب التشكيك في النتائج. الأمر لم يعد يتعلق بإظهار كل التفاصيل، بل بإبراز المعلومات المفيدة حقاً بحيث تساعد في اتخاذ القرارات دون حشو زائد. باختصار، أصبحت المحاسبة الجزائرية تتحدث لغة العالم، لكن بلهجتها الخاصة.

آفاق الدراسة

أفاق الدراسة

دراسة أثر معايير المحاسبة الدولية والتقارير المالية على متطلبات القياس والإفصاح المحاسبي لرأس المال البشري تعتبر من المواضيع الهامة والحديثة في المحاسبة. رأس المال البشري يمثل قيمة الموظفين ومعارفهم ومهاراتهم التي تساهم في تحقيق أهداف المؤسسة. وفيما يلي بعض الآفاق التي يمكن تناولها في دراسة هذا الموضوع:

- دراسة كيف أن معايير المحاسبة الدولية (مثل IFRS) تؤثر على طريقة قياس وتقييم رأس المال البشري.
- تقييم ما إذا كانت هناك حاجة إلى معايير جديدة أو تعديلات على المعايير الحالية لتناسب طبيعة رأس المال البشري.
- تحليل كيفية قيام الشركات بالإفصاح عن رأس المال البشري في تقاريرها المالية.
- مقارنة الممارسات المختلفة في الإفصاح عن رأس المال البشري بين الشركات المختلفة والدول المختلفة.
- مناقشة الصعوبات التي تواجه المحاسبين في قياس رأس المال البشري بدقة.
- استعراض الحلول الممكنة للتغلب على هذه التحديات، مثل استخدام مؤشرات أداء محددة أو أدوات قياس نوعية.
- دراسة الفرق بين الإفصاح الطوعي والإلزامي لرأس المال البشري وأثر كل منهما على ثقة المستثمرين.
- استكشاف ما إذا كان الإفصاح الطوعي يمكن أن يكون مفيداً للشركات من حيث تحسين سمعتها وتعزيز العلاقة مع المستثمرين.
- تقييم كيف يمكن أن يؤثر الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري على قرارات المستثمرين، مثل الاستثمار أو تقييم الشركة.
- دراسة الأثر على قرارات الإدارة الداخلية للشركة، مثل التخطيط الاستراتيجي والتطوير الوظيفي.
- مقارنة كيفية تعامل مختلف الدول مع موضوع رأس المال البشري في ضوء معايير المحاسبة الدولية.

- دراسة التأثير الثقافي والتنظيمي على الإفصاح والقياس المحاسبي لرأس المال البشري في مختلف البيئات الاقتصادية.
 - استكشاف كيف يمكن أن تتطور معايير المحاسبة الدولية لتلبية متطلبات القياس والإفصاح المحاسبي لرأس المال البشري.
 - تحليل الاتجاهات المستقبلية في محاسبة رأس المال البشري وكيف يمكن أن تؤثر على مهنة المحاسبة وإعداد التقارير المالية.
- هذه الآفاق توفر إطارًا شاملاً لدراسة موضوع تأثير معايير المحاسبة الدولية والتقارير المالية على متطلبات القياس والإفصاح المحاسبي لرأس المال البشري.

قائمة المراجع

1- الكتب باللغة العربية

1. الرفاعي أحمد، "مناهج البحث العلمي ، تطبيقات ادارية و اقتصادية"، 1998.
2. سعدون حمود جثير الربيعاوي، "رأس المال البشري"، دار غيداء للنشر والتوزيع، الأردن، 2015.
3. د. حسين القاضي، الدكتور مأمون حمدان، "نظرية المحاسبة"، دار الثقافة للنشر والتوزيع، ط 1، 2007، عمان.
4. القشي، أحمد، والعبادي، خالد، "مبادئ المحاسبة المالية"، دار الفكر العربي، مصر، 2009.
5. السعدني، محمد، "الأسواق المالية العالمية: التطورات والأزمات"، مكتبة الأنجلو المصرية، مصر، 2007.
6. بلغيث، محمد، "النظام المحاسبي الموحد: التطور والتطبيق"، الجزائر: دار الكتاب الحديث، 2005.
7. توفيق، علي، "المحاسبة المالية: مفاهيم وأساليب"، بيروت: دار الكتب العلمية، 1997.
8. عيشي، علي، "معايير المحاسبة الدولية: الأسس والتطبيقات"، الجزائر: دار الكتب العلمية، 2009.
9. توفيق، علي، وسويلم، محمد، "المحاسبة الدولية وأثرها على القوائم المالية"، القاهرة: دار النهضة العربية، 2005.
10. لطفي، حسين، "الأسواق المالية والمعايير الدولية"، عمان: دار الفكر، 2004.
11. الناغي، مصطفى، "معايير المحاسبة وأثرها على الأداء المالي للشركات"، بيروت: المؤسسة الحديثة للكتاب، 2002.
12. عبد الرحيم، محمد، "المحاسبة عن الموارد البشرية في البيئة العربية: دراسة تحليلية"، دار النشر الجامعي، 2001، مصر.
13. الشيرازي عباس، "نظرية المحاسبة"، دار السلاسل للطباعة والنشر، الكويت، 1990.
14. عادل حرحوش المفرجي، أحمد علي صالح، "رأس المال الفكري طرق قياسه وأساليب المحافظة عليه"، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة، 2003.
15. درويش، زكريا، "إدارة رأس المال البشري: الأسس والنظريات والتطبيقات"، دار الفكر العربي، 2021.
16. أبو زيد، يوسف، "التمويل والإدارة المالية: أساليب وممارسات"، دار النشر العربي، 2023.
17. علي رمضان محمد، "المحاسبة المتقدمة: دراسات في مشاكل محاسبية معاصرة"، الطبعة الأولى، دار الحامد، عمان، 1997.
18. عبد الحليم، أحمد، "مدخل إلى الفكر المحاسبي: الأصول والتطبيقات"، دار الفكر، 2015.
19. الحاج، محمود، "الإفصاح المحاسبي عن الأصول غير الملموسة"، جامعة القاهرة، 2018.
20. الماسي، سامي، "إدارة المسؤولية الاجتماعية للشركات: المفاهيم والتطبيقات"، دار النهضة العربية، 2020.
21. الحسين، عادل، "الإبداع في منظمات الأعمال"، دار الفارابي، بيروت، لبنان، 2017.
22. المالكي، حسن، "المسؤولية الاجتماعية للشركات: مفهومها وأبعادها"، جامعة الملك سعود، الرياض، المملكة العربية السعودية، 2019.
23. عبد القادر، مصطفى، "تكاليف وفوائد تطبيق معايير المحاسبة الدولية"، دار المعرفة، 2019.
24. آل ناصر، عبد الله، "إدارة الأصول والالتزامات وفقاً للمعايير الدولية"، القاهرة: دار العلوم، 2019.

25. عبد السلام، أمين، "مبادئ المحاسبة المالية وتطبيقاتها في الجزائر"، بيروت: دار النشر، 2018.
26. عبد الرحمن، علي، "تطبيق المعايير المحاسبية في الجزائر"، القاهرة: دار النهضة، 2016.
27. بوخاري، محمد، "تأثير معايير المحاسبة الدولية على الشركات الجزائرية"، الجزائر: دار الفكر، 2015.
28. عبد الرحمن، خالد، "التقارير المالية وفق المعايير الدولية"، القاهرة: دار الفكر، 2020.
29. أبو زيد، يوسف، "التمويل والإدارة المالية: أساليب وممارسات"، دار النشر العربي، 2023.

2_ الكتب باللغة الاجنبية

1. Becker, G. S. "**Human Capital: A Theoretical and Empirical Analysis**", with Special Reference to Education. University of Chicago Press. 1964.
2. Brown, C., & Davis, L. "**Digitalization and Human Capital Development: A Case Study Approach.**" Technology and Innovation Management Review, 8(3), 2019.
3. Brynjolfsson, E., & McAfee, A. "**The Second Machine Age: Work, Progress, and Prosperity in a Time of Brilliant Technologies**". W.W. Norton & Company. 2014.
4. Crawford, R. "**In the Era of Human Capital: The Emergence of Talent, Intelligence, and Knowledge as the Worldwide Economic Force and What It Means to Managers and Investors**". New York: HarperCollins. 1991.
5. Drucker, P. F. "**Management Challenges for the 21st Century**". Harper Business. 1999.
6. Edvinsson, L., & Malone, M. S. "**Intellectual Capital: Realizing Your Company's True Value by Finding Its Hidden Brainpower**". Harper Business. 1997.
7. Flamholtz, E. G. "**Human Resource Accounting: Advances in Concepts, Methods, and Applications**". Jossey-Bass. 1985.
8. Gupta, A. K., & Roos, J. "**Bridging the Gaps: Structuring Knowledge and Improving Innovation**". Sage Publications. 2001.
9. Hofstede, G. "**Culture's Consequences: Comparing Values, Behaviors, Institutions, and Organizations Across Nations**". Sage Publications. 2001.
10. Likert, R. "**The Human Organization: Its Management and Value**". McGraw-Hill.
11. Mincer, J. "**Schooling, Experience, and Earnings**". National Bureau of Economic Research. 1974.
12. Sachs, J. D. "**The End of Poverty: Economic Possibilities for Our Time**". Penguin Books. 2005.
13. Schultz, T. W. Investment in Human Capital. The American Economic Review, 51(1), 1961.

14. Schultz, T. W. **"Investing in People: The Economics of Population Quality"**. University of Chicago Press. **1981**.
15. Smith, A. **"The Wealth of Nations"**. London: W. Strahan and T. Cadell. **1776**.
16. Westerman, G., Bonnet, D., & McAfee, A. **"Leading Digital: Turning Technology into Business Transformation"**. Harvard Business Review Press. **2014**.
17. Wright, P. M., McMahan, G. C., & McWilliams, A. **"Human Resources and Sustained Competitive Advantage: A Resource-Based Perspective."** International Journal of Human Resource Management, 12(2), **2001**.
18. Zhao, J., & Liu, Y. **"International Financial Reporting Standards and Corporate Transparency: Evidence from Emerging Markets."** Journal of International Accounting Research, 20(1), **2021**.
19. Robert OBERT. **"Pratique des Normes IAS/IFRS"** (2nd ed.). Dunod, Paris. **2004**.
20. Deloitte. **"IFRS Standards: A Comprehensive Guide"**. Deloitte Publishing. **(2022)**.
21. Becker, G. S. **Human Capital: "A Theoretical and Empirical Analysis with Special Reference to Education"**. University of Chicago Press. **1993**.
22. Smith, J. **"Transparency in Human Capital Reporting"**. Harvard Business Review.
23. Bontis, N. **"Intellectual Capital in Today's Economy"**. Oxford University Press. **2018**.
24. Bontis, N. **"Intellectual Capital and Strategic Decision-Making"**. Oxford University Press. **2020**.
25. Marr, B., & Schiuma, G. **"Measuring and Managing Intellectual Capital and Knowledge Assets in New Economy Organisations"**. In Handbook of Performance Measurement. **(2001)**.
26. Chaminade, C., & Roberts, H. **"Intellectual Capital and the Knowledge Economy: A Framework for Managing and Measuring"**. Routledge. **2003**.
27. Andriessen, D. **"Making Sense of Intellectual Capital: Designing a Method for the Valuation of Intangibles"**. Elsevier. **2004**.
28. Guthrie, J., & Petty, R. **"Intellectual Capital: Australian and International Perspectives"**. ICFAI Books. **2000**.
29. Dufresne, O. **"La Mise en Œuvre des Normes Internationales en Comptabilité dans les Organisations Publiques"**. Cahiers de la Comptabilité, 27(2), **2020**.
30. Leboyer, D. **"L'évaluation des compétences: Méthodes et outils"**. Éditions d'Organisation. **2003**.
31. Dessler, G. **"Gestion des ressources humaines"**. Pearson Education. **2017**.
32. Burris, J. **"Fundamentals of Investment Evaluation: Returns and Costs"**. Financial Sciences Publishing. **2018**.

3-المقالات العلمية (Journal Articles)

-المقالات العلمية بالعربية

1. المرشدي، فؤاد، "مشكلات الإفصاح المالي عن رأس المال البشري: دراسة في الشركات العربية"، مجلة البحوث المالية والإدارية، المجلد 15، العدد 1، 2010.
2. البرعي، عبد الله، "محاسبة الإدارة ودورها في تحسين دقة المعلومات المالية"، مجلة العلوم المالية والإدارية، المجلد 13، العدد 3، 2018.
3. الحمداني، ناصر، "التقارير المالية والشفافية: منظور عربي"، مجلة دراسات محاسبية، المجلد 16، العدد 1، 2017.
4. رشيد، محمد، "التحديات التنظيمية لتطبيق معايير المحاسبة الدولية في المؤسسات العامة"، المجلة العربية للمحاسبة، العدد 12، 2021.
5. الزغبى، عبد الرحمن، "إصلاحات قانونية لتحسين تطبيق المعايير الدولية في المؤسسات العامة"، مجلة الدراسات القانونية، العدد 10، 2020.
6. علي، سمير، "تحديات توافق القوانين الوطنية مع المعايير الدولية"، مجلة القانون الدولي، العدد 9، 2021.
7. محمود، فاطمة، "أهمية التنسيق بين الهيئات الرقابية في تطبيق المعايير الدولية"، مجلة إدارة الأعمال، العدد 14، 2022.
8. الجوادي، رقية، "تأثير الإصلاحات القانونية على تطبيق المعايير الدولية في المؤسسات العامة"، مجلة الدراسات المالية، العدد 18، 2020.
9. منصور، ناصر، "أهمية التأهيل المحاسبي في تحسين جودة التقارير المالية"، مجلة الدراسات المحاسبية، العدد 8، 2021.
10. حسن، محمد، "التأهيل المهني وأثره على أداء المحاسبين"، المجلة العربية للمالية والمحاسبة، العدد 14، 2020.
11. قنديل، نور الدين، "تأثير تطبيق IFRS على قياس رأس المال البشري في الشركات الجزائرية"، مجلة المحاسبة والمالية، العدد 6، 2021.
12. مراد، سعيد، "تأثير IFRS على التقييم المالي لرأس المال البشري في الجزائر"، مجلة الاقتصاد العالمي، العدد 9، 2020.
13. بن سكران، ياسمين، "دور IFRS في تحسين الإفصاح عن رأس المال البشري في الجزائر"، مجلة دراسات محاسبية، العدد 14، 2019.
30. قنديل، نور الدين، "تأثير تطبيق IFRS على قياس رأس المال البشري في الشركات الجزائرية"، مجلة المحاسبة والمالية، العدد 6، 2021.

4 - المقالات العلمية بالأجنبية

1. Kothari, S. P., & Warner, J. B. "Economics of Accounting Disclosure: Evidence from the Capital Markets". Journal of Accounting and Economics, 76(1), 2023.

2. Chen, C. R., & Lin, J. W. **"Financial Reporting Quality and Transparency: International Evidence"**. *International Review of Financial Analysis*, 75, 2021.
3. Smith, A. J. **"Valuation of Financial Statements: Advanced Methods and Techniques"**. *Review of Financial Studies*, 35(1), 2022.
4. Black, F., & Scholes, M. **"Investment Decision-Making and Financial Statements"**. *Journal of Financial Economics*, 134(3), 2022.
5. Verma, S., & Dewe, P. **"Measuring Human Capital: Key Insights and Challenges"**. *Journal of Accounting and Organizational Change*, 4(3), 2008.
6. Abeysekera, I. **"A Framework for Reporting on Intangible Assets: The Case of Human Capital Disclosure"**. *Journal of Intellectual Capital*, 14(2), 2013.
7. Chen, M. C., Cheng, S. J., & Hwang, Y. **"An Empirical Investigation of the Relationship between Intellectual Capital and Firms' Market Value and Financial Performance"**. *Journal of Intellectual Capital*, 6(2), 2005.
8. Barth, M. E. **"Measurement in Financial Reporting: The Need for Concepts"**. *Accounting Horizons*, 28(2), 2014.
9. Smith, G. M. **"Behavioral Interviewing: A Guide to Effective Hiring and Promotion"**. *Journal of Applied Psychology*, 78(2), 2023.
10. Johnson, R. C. **"The Role of Self-Assessment in Employee Performance Reviews"**. *Performance Improvement Quarterly*, 35(1), 2024.
11. Green, K. L. **"Self-Assessment and Its Impact on Organizational Performance"**. *International Journal of Human Resource Management*, 32(3), 2023.
12. Miller, A. H. **"Job Satisfaction and Employee Performance: A Meta-Analysis"**. *Journal of Organizational Behavior*, 44(2), 2024.
13. Anderson, F. R. **"Social Capital in the Workplace: A Review of Theory and Practice"**. *Journal of Social and Personal Relationships*, 39(3), 2024.
14. Harris, D. A. **"Impact of Transformational Leadership on Employee Motivation and Performance"**. *Journal of Management Studies*, 61(2), 2024.
15. Ball, R. **"International Financial Reporting Standards (IFRS): Pros and Cons for Investors"**. *Accounting and Business Research*, 36(special issue), 2006.
16. Hail, L., Leuz, C., & Wysocki, P. **"Global Accounting Convergence and the Potential Adoption of IFRS by the United**

- States: An Analysis of Economic and Policy Factors".** Accounting Horizons, 24(3), 2010.
17. Tarca, A. **"International Convergence of Accounting Practices: Choosing between IAS and US GAAP"**. Journal of International Financial Management & Accounting, 15(1), 2004.
 18. Dufour, C, **"La Réforme Comptable Algérienne et les Normes IFRS"**. Éditions Economica. 2014.
 19. Lemoine, C. **"La Réglementation Comptable en Algérie et son Impact sur l'Application des Normes IFRS"**. Revue de l'Ordre des Experts-Comptables, 18, 2018.
 20. Roussel, S. **"Les Obstacles à l'Harmonisation des Pratiques Comptables dans le Secteur Public: Une Étude de Cas en Algérie"**. Annales de la Comptabilité et de la Gestion Publique, 40(3), 2022.

5 تقارير مالية

1. IFRS Foundation. **"IAS 38 Intangible Assets"**. IFRS Standards. 2022.
2. Global Reporting Initiative.. **"GRI Standards"**. Retrieved from www.globalreporting.org. 2021
3. International Organization for Standardization. **"ISO 30414: Human Capital Reporting"**. ISO. 2018.
4. The World Bank. **"The Human Capital Project"**. World Bank Group. 2018.
5. World Economic Forum. **"The Human Capital Report"**. World Economic Forum. 2020.
6. International Accounting Standards Board (IASB). **"International Financial Reporting Standards (IFRS)"**. IFRS Foundation. 2020.
7. IFRS Foundation. **"International Financial Reporting Standards"**. IFRS Foundation. 2021.
8. IFRS Foundation. **"Impact of IFRS on Financial Reporting for Public Sector Entities"**. IFRS Foundation Publications. 2023.
9. Lahcen, A. **"The Impact of IFRS Adoption on Financial Information in Algeria"**. International Journal of Accounting, 5, 2013.

ملحق رقم (1)

استبانة الدراسة

جامعة محمد بوضياف، المسيلة

كلية العلوم الاقتصادية , التجارية و علوم التسيير

قسم العلوم التجارية

أختي المستجيبة:

أخي المستجيب:

تحية احترام و تقدير.....

استبانة حول موضوع

أثر معايير المحاسبة الدولية و التقارير المالية على متطلبات القياس و الإفصاح المحاسبي على رأس المال البشري-دراسة حالة وحدة الجزائرية للمياه قالمة.

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على الآثار المتوقعة لتطبيق المعايير الدولية و التقارير المالية على متطلبات القياس و الإفصاح المحاسبي على رأس المال البشري-دراسة حالة وحدة الجزائرية للمياه قالمة، وذلك استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الدكتوراه في المحاسبة من جامعة محمد بوضياف المسيلة، ولأهمية رأيكم حول موضوع الدراسة، يرجى التكرم بالإجابة على الأسئلة المرفقة علماً بأنه سيتم التعامل مع هذه البيانات بسرية تامة ولأغراض البحث العلمي فقط.

وشكراً لتعاونكم

الباحث

سلاوي رفيق

المعلومات الشخصية و المهنية:

ضع علامة (x) في الخانة المناسبة

1-الاسم و اللقب :.....(اختياري).

2-الجنس: ذكر أنثى

3-السن:

من] 25-20 [4-الخبرة المهنية:

من 1 - 5

من]30-25[

من 6 - 10

من]35-30[

من 11-15

من]40-35[

أكبر من 15

من]45-40[

من]50-45[

من]50 فما فوق.

5-الشهادات المتحصل عليها:

البكالوريا

الليسانس

الماجستير

الدكتوراه

شهادات أخرى

-المحور الأول

التحديات في تطبيق معايير IFRS:

الإيضاحات	وافق بدرجة كبيرة جدا	وافق بدرجة كبيرة	محايد	لا أوافق بدرجة كبيرة	لا أوافق بدرجة كبيرة جدا
1					تجد المؤسسة صعوبة في فهم متطلبات معايير IFRS .
2					التكلفة العالية لتطبيق معايير IFRS تشكل عائقا.
3					تحتاج المؤسسة لتغيير الأنظمة الداخلية لتتماشى مع معايير IFRS ..
4					التدريب على معايير IFRS غير كافٍ في المؤسسة.

-المحور الثاني

جودة وشفافية الإفصاح المحاسبي.

الإيضاحات	وافق بدرجة كبيرة جدا	وافق بدرجة كبيرة	محايد	لا أوافق بدرجة كبيرة	لا أوافق بدرجة كبيرة جدا
8					معايير IFRS تحسن دقة البيانات المالية المتعلقة برأس المال البشري.
9					تطبيق معايير IFRS يزيد من شفافية الإفصاح المحاسبي..
10					الإفصاح عن رأس المال البشري أصبح أكثر تفصيلاً بعد تطبيق معايير IFRS ..
11					المعلومات المالية أصبحت أكثر موثوقية بعد تطبيق معايير IFRS. البشرية بدقة.

- المحور الثالث

تأثير معايير IFRS على قرارات الإدارة.

الإيضاحات	وافق بدرجة كبيرة جدا	وافق بدرجة كبيرة	محايد	لا أوافق بدرجة كبيرة	لا أوافق بدرجة كبيرة جدا
13					قرارات الإدارة أصبحت أكثر استناداً إلى البيانات بعد تطبيق معايير IFRS.
14					معايير IFRS ساعدت الإدارة في تحسين استراتيجيات تطوير الموظفين.
15					الإدارة تستطيع الآن تقييم أداء رأس المال البشري بشكل أفضل.
16					4. معايير IFRS ساهمت في تحسين تخطيط القوى العاملة في المؤسسة.

- المحور الرابع

ثقة المستثمرين وأصحاب المصلحة.

الإيضاحات	وافق بدرجة كبيرة جدا	وافق بدرجة كبيرة	محايد	لا وافق بدرجة كبيرة	لا وافق بدرجة كبيرة جدا
19					
تطبيق معايير IFRS يزيد من ثقة المستثمرين في المعلومات المالية.					
20					
معايير IFRS تعزز الشفافية، مما يرفع من مستوى ثقة أصحاب المصلحة.					
21					
الإفصاحات المالية أصبحت أكثر وضوحًا للمستثمرين بعد تطبيق IFRS.					
22					
معايير IFRS تساهم في زيادة الاستثمارات نتيجة لثقة المستثمرين.					

Analyse argumentée : Formation & Apprentissage à l'ADE – Guelma (2022–2024)

Introduction

Les données issues des déclarations fiscales de l'unité de Guelma de l'Algérienne des Eaux pour les exercices 2022, 2023 et 2024 révèlent un ensemble d'indicateurs financiers et organisationnels traduisant les efforts consentis dans le domaine de la **formation professionnelle continue** et de l'**apprentissage**, ainsi que le degré de conformité de l'entreprise aux obligations légales.

1. Évolution de la masse salariale et des ressources humaines

Le nombre d'employés a progressivement augmenté de **596 en 2022** à **621 en 2024**, indiquant une volonté de renforcer les capacités humaines de l'entreprise. Parallèlement, la masse salariale est passée de **492,9 millions DZD** à **526,7 millions DZD**, traduisant une croissance qui peut être liée à l'augmentation des effectifs, à l'amélioration des rémunérations ou à l'enrichissement de la structure organisationnelle.

2. Taux d'effort en formation et en apprentissage

Les taux d'effort mesurent le pourcentage des dépenses réelles en formation et en apprentissage par rapport à l'obligation légale de 1 % de la masse salariale. On observe :

- **En 2022** : un taux d'effort de **0,21 %** pour la formation et l'apprentissage, engendrant l'application du taux maximal de cotisation (**0,79 %**).
- **En 2023** : les taux d'effort s'élèvent à **0,29 % (formation)** et **0,28 % (apprentissage)**, réduisant les taux applicables à **0,71 %** et **0,72 %** respectivement.
- **En 2024** : les taux s'établissent à **0,27 % (formation)** et **0,34 % (apprentissage)**, confirmant une orientation stratégique vers le renforcement de l'apprentissage, avec des taux de cotisation réduits à **0,73 %** et **0,66 %**.

3. Dépenses en formation vs apprentissage

En **2024**, les dépenses affectées à l'apprentissage (**1,81 million DZD**) dépassent celles destinées à la formation (**1,43 million DZD**), ce qui reflète une priorité donnée à l'accompagnement pratique des jeunes recrues, conformément aux tendances contemporaines de valorisation du **capital humain** à travers des dispositifs de formation appliquée.

4. Incidence sur l'assiette fiscale

Les montants dus au titre des deux taxes ont évolué à la baisse grâce à l'investissement dans les actions de formation. Ainsi, le total est passé de **7,78 millions DZD (2022)** à **7,14 millions DZD (2023)**, avec une stabilisation relative en **2024**, malgré l'augmentation de la masse salariale. Cela montre que la stratégie d'investissement en formation peut contribuer à **optimiser les charges fiscales**.

Conclusion générale

Les données montrent une **amélioration progressive** de la stratégie de l'entreprise en matière de formation et d'apprentissage. Toutefois, les niveaux d'effort restent **en deçà du seuil légal de 1 %**, ce qui suggère :

- La nécessité d'orienter une part plus importante des ressources vers des actions de formation de base et appliquée.
- L'intégration d'indicateurs de performance liés à la formation dans les rapports financiers stratégiques.
- Le développement de méthodes comptables spécifiques pour évaluer l'impact réel de la formation sur la productivité et la performance organisationnelle.

ANNEXE I

MINISTÈRE DES FINANCES
Direction Générale des Impôts
Direction
Structure

exercice 2023

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب
شعبية
الهيئة

**DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU - AVIS DE VERSEMENT - RELATIVE A
LA TAXE DE FORMATION PROFESSIONNELLE
ET A LA TAXE D'APPRENTISSAGE**

(Art56 de la loi de Finances pour 2022, instituant les articles 196 bis à 196 octies du CIDTE) (*)

A déposer auprès de la recette des impôts dont relève le siège social ou l'établissement principal pour les personnes morales ou lieu d'activité pour les personnes physiques, au plus tard le 20 février de l'année qui suit celle au titre de laquelle la taxe de formation professionnelle et la taxe d'apprentissage sont dues.

I - RENSEIGNEMENTS CONCERNANT LE CONTRIBUABLE ()**

- Nom, Prénom ou raison sociale : EP,Algérienne des Eaux - Unité de Guelma -
- Adresse ou siège social : Villa , Route Belkheir - Guelma -
- Date du début d'activité : 02/01/1988
- Activité exercée : Approvisionnement en Eau de Population
- Numéro d'Identification Fiscale (NIF) : 000116001716488
- Numéro d'Article d'Imposition : 000116180807261
- Numéro du RC ou Carte d'artisan ou Agrément : 24/01-0017164B01
- Numéro CB / CCP : 00300821000012230032

II - RENSEIGNEMENTS RELATIFS A LA MASSE SALARIALE (*)**

Désignation	Montant
- Nombre de salariés :	626
- Masse salariale globale :	497 709 014,93

Désignation	Montant
Au titre de la formation professionnelle contenue	
- Frais pédagogiques :	780 000,00
- Frais d'hébergement :	615 848,00
- Frais de restauration :	-
- Frais d'assurance :	-
- Frais de transport :	31 465,00
Montant total des dépenses liées à la formation professionnelle continue (Totale ANNEXE II) :	1 427 313,00
Au titre de l'apprentissage	
- Frais pédagogiques :	-
- Primes accordées aux maîtres de stage :	-
- Présalaires versés aux apprentis :	1 380 600,00
- Coûts des fournitures, des vêtements professionnels et des outils utilisés :	-
- Autres frais liés à l'apprentissage :	-
Montant total des dépenses liées à l'apprentissage (Totale ANNEXE III) :	1 380 600,00

(*) Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées.

(**) Il est entendu par masse salariale, les rémunérations brutes versées aux employés avant déduction des cotisations sociales et de retenue ainsi que l'IRG/salaires

IV - DETERMINATION DU TAUX APPLICABLE *Exercice 2023*

Désignation	Montant
Au titre de la formation professionnelle continue	
Ration de l'effort consacré à la formation (Montant total des dépenses liées à la formation professionnelle continue/Masse salariale (*) (I))	0,29%
Taux applicable (1% - (I)) :	0,71%
Au titre de l'apprentissage	
Ration de l'effort consacré à l'apprentissage (Montant total des dépenses liées à l'apprentissage/Masse salariale (*) (II))	0,28%
Taux applicable (1% - (II)) :	0,72%
Remarque : Lorsque le taux de 1% de la masse salariale annuelle doit être consacré aux actions de formation en apprentissage n'est pas atteint, pour des motifs dûment justifiés, le différentiel dégagé peut être affecté aux actions de formation professionnelle.	

V - DETERMINATION DES DROITS DUS

Désignation	Montant
Au titre de la formation professionnelle continue	
Masse salariale (*) x Taux applicable (III)	3 549 777,15
Au titre de l'apprentissage	
Masse salariale (*) x Taux applicable (IV)	3 596 490,15
Montant total des droits dus (III+IV)	7 146 267,30
Je déclare sincères et exacts, les renseignements portés sur la présente déclaration.	

A Guelma le :02/01/2024

Cachet et signature du contribuable

Signature

السيد يوسف بن عبد الحميد
 رئيس مصلحة الضرائب والغرفة
 التجارية بـ غـ و



Tableau N° 02

Effectif des apprentis en place

Effectif de l'employeur	Quota Réglementaire	Apprentis placés Durant l'année					Total	Ecart	Masse salariale annuelle	Montant représentant 1% de la MSA
		Niv1	Niv2	Niv3	Niv4	Niv5				
		CFPS	CAP	CMP	BT	BTS				
626	31		2		3	16	21	497709014,93	4 977 090,15	

N.B:

- ✓ MSA : Masse Salariale Annuelle : elle déterminée conformément à l'article 196 quater du code des impôts directs et taxes assimilées ;
- ✓ CFPS : Certificat de formation professionnelle spécialisée.
- ✓ CAP : Certificat d'aptitude Professionnelle
- ✓ CMP : Certificat de Maîtrise Professionnelle.
- ✓ BT : Brevet de Technicien.
- ✓ BTS : Brevet De Technicien Supérieur.

Fait à Guelma le: 02/01/2024

Cachet et signature de l'employeur



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLICUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE
وزارة التكوين والتعليم المهنيين

DIRECTION DE LA FORMATION ET DE
L'ENSEIGNEMENT PROFESSIONNELS

مديرية التكوين والتعليم المهنيين

WILAYA :Guelma-

ولاية غـلمة -

FICHE D'IDENTIFICATION DE L'EMPLOYEUR

- 1-Nom et Prénom ou Raison sociale : EP Algérienne des Eaux -Unité de Guelma -
2-Forme Juridique de l'employeur : EPIC
3-Secteur d'activité : ...Approvisionnement en Eau de Population
4-Numéro et Date d'inscription au Registre de Commerce : 24/01-0017164801
5-Numéro d'identification fiscale ...000116001716488
6-Adresse du siège social : Villa, Route Belkheir -Guelma -
7- N° Tél : 037 16 82 51 N° Fax : 037 16 18 53 Email :
8- Effectif de l'employeur : 626

Cadre :	177
Maîtrise :	275
Exécution :	174
Total :	626

- 9- Existence d'une structure de formation : Oui Non
- 10- Quota d'apprenti prévu par la loi Nombre d'apprenti en formation
- 11- Appréciation qualitative de la prise en charge des apprentis :
- ., Nombre de contrats validés durant l'année :
- ., Nombre de contrats résiliés durant l'année :
- ., Nombre d'apprenti (s) recruté(s) durant l'année :
- 12- Cadres administratifs de l'entreprise :

Désignation	Nom et prénom	
Responsable de la DRH	NOUARI	NOUREDDINE
Responsable des finances	BENYAHIA	SALIM
Responsable de la formation	BENABBES	KARIMA

Fait à Guelma le : 02/01/2024

Cachet et signature de l'employeur

Exercice 2022

MINISTÈRE DES FINANCES

Direction Générale des Impôts

Direction **GUELMA**

Structure

ANNEXE I

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

مديرية

البينة

**DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU - AVIS DE VERSEMENT - RELATIVE A
LA TAXE DE FORMATION PROFESSIONNELLE
ET A LA TAXE D'APPRENTISSAGE**

A déposer, auprès de la recette des impôts dont relève le siège social ou l'établissement principal pour les personnes morales ou le lieu d'activité pour les personnes physiques, au plus tard le 20 février de l'année qui suit celle au titre de laquelle la taxe de formation professionnelle et la taxe d'apprentissage sont dues

I - RENSEIGNEMENTS CONCERNANT LE CONTRIBUABLE()**

- Nom, prénom ou raison sociale : **E,P ALGERIENNE DES EAUX UNITE GUELMA**
 - Adresse ou siège social : **VILLA , ROUTE BELKHEIR -GUELMA-**
 - Date du début d'activité : **02/01/1988**
 - Activité exercée: **APPROVISIONNEMENT EN EAU DE LA POPULATION**
 - Numéro d'Identification Fiscale (NIF) : **000116001716488**
 - Numéro d'Article d'Imposition : **000116180807261**
 - Numéro du RC ou Carte d'artisan ou Agrément: **24/01-0017164B01**
 - Numéro CB / CCP : **00300821000012230032**

II - RENSEIGNEMENTS RELATIFS A LA MASSE SALARIALE (*)**

Désignation	Montant
- Nombre de salariés :596.....
- Masse salariale globale : Exercice 2022	492 966 906,29

III - DEPENSES ENGAGEES

Désignation	Montant
Dépenses Au titre de la formation professionnelle continue	
- Frais pédagogiques :	624 080,00
- Frais d'hébergement :	207 200,00
- Frais de restauration :	166 100,00
- Frais d'assurance :	32 517,00
- Frais de transport :	0,00
Montant total des dépenses liées à la formation professionnelle continue	1 029 897,00
Totale ANNEXE II:	

Dépenses Au titre de l'apprentissage

- Frais pédagogiques :	0,00
- Primes accordées aux maîtres de stage :	0,00
- Présalaires versés aux apprentis :	1 044 000,14
- Coûts fournitures, des vêtements professionnels et des outils utilisés	0,00
- Autres frais liés à l'apprentissage :	0,00
Montant total des dépenses liées à l'apprentissage (totale ANNEXE III):	1 044 000,14

(*) Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées.

(**) Il est entendu par masse salariale, les rémunérations brutes versées aux employés avant déduction des cotisations sociales et de retraite ainsi que de l'IRG/salaires.

Exercice 2022

ANNEXIE II

IV - DETERMINATION DU TAUX APPLICABLE

Désignation	Valeur
Au titre de la formation professionnelle continue	
Ratio de l'effort consacré à la formation (Montant total des dépenses liées à la formation professionnelle continue/Masse salariale ^(*)) (I)	0,21%
Taux applicable (1% - (I)):	0,79%
Au titre de l'apprentissage	
Ratio de l'effort consacré à l'apprentissage (Montant total des dépenses liées à l'apprentissage/Masse salariale ^(*)) (II)	0,21%
Taux applicable (1% - (II)):	0,79%

Remarque : Lorsque le taux de 1% de la masse salariale annuelle devant être consacré aux actions de formation en apprentissage n'est pas atteint, pour des motifs dûment justifiés, le différentiel dégagé peut être affecté aux actions de formation professionnelle.

V - DETERMINATION DES DROITS DUS

Désignation	Montant
Au titre de la formation professionnelle continue	
Masse salariale ^(*) x Taux applicable (III)	3 899 772,06
Au titre de l'apprentissage	
Masse salariale ^(*) x Taux applicable (IV)	3 885 668,92
Montant total des droits dus (III+IV) :	7 785 440,99

Je déclare sincères et exacts, les renseignements portés sur la présente déclaration.

A GUELMA

le 15/02/2023

Cachet et signature du contribuable




Cadre réservé à la Recette des Impôts

A GUELMA

le 15/02/2023

Quittance N° du

Cachet et signature du Caissier

· les contribuables concernés sont tenus obligatoirement de souscrire la présente déclaration, même en cas d'absence d'exigibilité d'acquittement de ces taxes au plan légal.
· Les dépenses engagées au titre de la formation professionnelle et de l'apprentissage doivent être détaillées dans les états joints à la présente déclaration.

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

ANNEXE III

MINISTERE DE LA FORMATION ET DE L'ENSEIGNEMENT PROFESSIONNELS
 DIRECTION DE LA FORMATION ET DE L'ENSEIGNEMENT PROFESSIONNELS

ETAT DES DÉPENSES ENGAGÉES DANS LE CADRE DE L'APPRENTISSAGE DURANT L'ANNÉE 2023

-Nom et prénoms ou raison sociale de l'entreprise E.P ALGERIENNE DES EAUX UNITE GUELMA

-Numero d'Identification Fiscale : 000116001716488

Masse salariale annuelle	Taux de 1% de la masse salariale annuelle	Dépenses réellement engagées dans l'apprentissage			Total des dépenses	Taux de réalisation	Ecart	Taux d'avancement
		Présalaires versés durant l'année	Primes des enseignants d'apprentissage en sus de leur Fonction principale.	Autres frais à déterminer.				
492 966 906,29	4 929 669,06	1 044 000,14	0,00	0,00	1 044 000,14	0,21%	3 885 668,92	21,18%

Handwritten signature and official stamp of the Director of Professional Training and Teaching.

A Guelma le 15/02/2023

Cachet et signature de l'employeur



Handwritten signature and official stamp of the employer.

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE
 MINISTERE DE LA FORMATION ET DE L'ENSEIGNEMENT PROFESSIONNELS
 DIRECTION DE LA FORMATION ET DE L'ENSEIGNEMENT PROFESSIONNELS



ETAT DES DEPENSES ENGAGEES DANS LE CADRE DE L'APPRENTISSAGE DURANT L'ANNEE 2022

Nom et prénom ou raison sociale de l'entreprise: E.F ALGERIENNE DES EAUX - UNITE GUELMA

- Numéro d'identification Fiscale: 00011600176488

Masse salariale annuelle	Dépenses réellement engagées dans l'apprentissage			Total des dépenses	Taux de réalisation	Ecart
	Taux de 1% de la masse salariale annuelle	Primes mensuelles versées durant l'année	Primes des enseignants d'apprentissage en sus de leur fonction principale			
492.866.906,239	4.929.669,06	1.044.000,14		1.044.000,14	21,18%	3.885.668,92

A. Guelma Le: 27/02/2023

Cachet et signature de l'employeur

[Signature]
 محمد بن عبد الله
 رئيس إدارة المياه والدراسة
 E.F ALGERIENNE DES EAUX

[Signature]
 محمد بن عبد الله
 رئيس إدارة المياه والدراسة
 E.F ALGERIENNE DES EAUX

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
 REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE
 وزارة التكوين والتعليم المهنيين

Direction de la Formation et l'Enseignement Professionnels
 WILAYA D'ALGER



مديونية التكوين و التعليم المهنيين
 ولاية الجزائر

Tableau N° 02
 Effectif des apprentis en place

Effectif de l'employeur	Quota Réglementaire	Apprentis placés Durant l'année					Total	Ecart	Masse salariale annuelle N-1	Montant représentant 1% de la MSA N-1
		Niv1 CFPS	Niv2 CAP	Niv3 CMP	Niv4 BT	Niv5 BTS				
596	30	0	3	9	11	17	40	10	492966906,3	4929669,06

- N.B:
- ✓ MSA : Masse Salariale Annuelle : elle déterminée conformément à l'article 196 quelier du code des impôts directs et taxes assimilées ;
 - ✓ CFPS : Certificat de formation professionnelle spécialisée.
 - ✓ CAP : Certificat d'aptitude Professionnelle
 - ✓ CMP : Certificat de Maîtrise Professionnelle
 - ✓ BT : Brevet de Technicien.
 - ✓ BTS : Brevet De Technicien Supérieur.

Fait à Guelma le : 27/02 / 2013
 Cachet et signature de l'employeur

(Handwritten signature and stamp area)

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLICHE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE
وزارة التكوين والتعليم المهنيين

DIRECTION DE LA FORMATION ET DE
L'ENSEIGNEMENT PROFESSIONNELS
WILAYA D'ALGER

مديرية التكوين والتعليم المهنيين
ولاية الجزائر

FICHE D'IDENTIFICATION DE L'EMPLOYEUR

1-Nom et Prénom ou Raison sociale : EP Algérienne des Eaux –Unité de Guelma
2-Forme Juridique de l'employeur : EPIC
3-Secteur d'activité : Approvisionnement en Eau de Population
4-Numéro et Date d'inscription au Registre de Commerce : 24/01-0017164B01
5-Numéro d'identification fiscale : 000116001716488
6-Adresse du siège social : Villa, Route de Belkheir –Guelma –
7- N° Tél : 0 37 16 82 51 N° Fax : 0 37 16 82 53 Email :

8- Effectif de l'employeur : 626.

Cadre : 177

Maitrise : 274

Exécution : 175

Total : 626

9- Existence d'une structure de formation :

Oui

Non

10- Quota d'apprenti prévu par la loi 313

31

Nombre d'apprenti en formation

17

11- Appréciation qualitative de la prise en charge des apprentis :

• Nombre de contrats validés durant l'année :

21

• Nombre de contrats résiliés durant l'année :

01

• Nombre d'apprenti (s)recruté(s) durant l'année :

00

12- Cadres administratifs de l'entreprise :

Désignation	Nom et prénom
Responsable de la DRH	NOUARI Nouredine
Responsable des finances	BENYAHIA Salim
Responsable de la formation	BENABBES Karima



Fait à Guelma : 25/12/2023

Cachet et signature de l'employeur

Exercice 2024

ANNEXE I

MINISTÈRE DES FINANCES
Direction Générale des Impôts
Direction
Structure

وزارة المالية
الديرة العامة للضرائب
مديريا
الهيئة

DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU - AVIS DE VERSEMENT - RELATIVE A
LA TAXE DE FORMATION PROFESSIONNELLE
ET A LA TAXE D'APPRENTISSAGE

(Art 56 de la loi de Finances pour 2022, instituant les articles 196 bis à 196 octies du CIDTE) (*)

A déposer auprès de la recette des impôts dont relève le siège social ou l'établissement principal pour les personnes morales ou lieu d'activité pour les personnes physiques, au plus tard le 20 février de l'année qui suit celle au titre de laquelle la taxe de formation professionnelle et la taxe d'apprentissage sont dues.

I - RENSEIGNEMENTS CONCERNANT LE CONTRIBUABLE (**)

- Nom, Prénom ou raison sociale :	EP, Algérienne des Eaux - Unité de Guelma -
- Adresse ou siège social :	Villa, Route Belkheir - Guelma -
- Date du début d'activité :	02/01/1988
- Activité exercée :	Approvisionnement en Eau de Population
- Numéro d'identification Fiscale (NIF) :	000116001716488
- Numéro d'Article d'Inscription :	000116180807261
- Numéro du RL, ou Carte d'artisan ou Agrément :	24/01-0017164B01
- Numéro CB / CCP :	00300821000012230032

II - RENSEIGNEMENTS RELATIFS A LA MASSE SALARIALE (***)

Désignation	Montant
- Nombre de salariés : 621	
- Masse salariale globale brute:	526 712 956,23

III - DEPENSES ENGAGEES

Désignation	Montant
Au titre de la formation professionnelle convenue	
- Frais pédagogiques :	483 800,00
- Frais d'hébergement :	429 119,98
- Frais de restauration :	332 991,01
- Frais d'assurance :	-
- Frais de transport+ F. Minimoys :	186 195,00
Montant total des dépenses liées à la formation professionnelle convenue (Totale ANNEXE II) :	1 432 105,99
Au titre de l'apprentissage	
- Frais pédagogiques :	1 811 814,72
- Primes accordées aux maîtres de stage :	-
- Présalaires versés aux apprentis :	-
- Coûts des fournitures, des vêtements professionnels et des outils utilisés :	-
- Autres frais liés à l'apprentissage :	-
Montant total des dépenses liées à l'apprentissage (Totale ANNEXE III) :	1 811 814,72

(*) Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées.

(**) Il est entendu par masse salariale, les rémunérations brutes versées aux employés avant déduction des cotisations sociales et de retraité ainsi que l'IRG/salaire

[Signature]

يحيى يسلمون مدير عام
ويعين للمرة الثانية والحادية

سواردي مدير الضرائب
رئيس دائرة الضرائب المباشرة والحدود

Exercice 2024

IV - DETERMINATION DU TAUX APPLICABLE	
Désignation	Montant
Au titre de la formation professionnelle continue	
Ration de l'effort consacré à la formation (Montant total des dépenses liées à la formation professionnelle continue/Masse salariale (*) (I))	0,27%
Taux applicable (1% - (I)) :	0,73%
Au titre de l'apprentissage	
Ration de l'effort consacré à l'apprentissage (Montant total des dépenses liées à l'apprentissage/Masse salariale (*) (II))	0,34%
Taux applicable (1% - (II)) :	0,66%
Remarque : Lorsque le taux de 1% de la masse salariale annuelle devant être consacré aux actions de formation et d'apprentissage n'est pas atteint, pour des motifs dûment justifiés, le différentiel dégagé peut être affecté aux actions de formation professionnelle.	
V - DETERMINATION DES DROITS DUS	
Désignation	Montant
Au titre de la formation professionnelle continue	
Masse salariale (*) x Taux applicable (III)	3 835 023,57
Au titre de l'apprentissage	
Masse salariale (*) x Taux applicable (IV)	3 455 314,84
Montant total des droits dus (III+IV)	7 290 338,41
Je déclare sincères et exacts, les renseignements portés sur la présente déclaration.	

A. Guelma

le 23/12/2024

Cachet et signature du contribuable

الهيئة العامة للغرفة التجارية والصناعية
 ولاية الجزائر
 * الترخيص
 11/11/2024
 A. Guelma

وادي مور المندوب
 السيد: محمد المبروك المندوب

ALGÉRIENNE DES EAUX
DIRECTION CENTRALE DES RESSOURCES HUMAINES ET DE LA FORMATION
DÉPARTEMENT CENTRAL DE LA FORMATION

Structure: Zone de Annaba - Unité Guelma -

Tableau récapitulatif des actions de formation réalisées par structure et par filière

Structures	Technique		Gestion		Total		La Masse Salariale	Taux / Masse Salariale %
	Nombre participants	Nombre H/J Formation	Nombre participants	Nombre H/J Formation	Nombre participants	Nombre H/J Formation		
SIEGE ZONE							0,00	#DIV/0!
Unité Guelma	12	60	11	48	23	108	526 712 956,23	0,34%
Unité					0	0		#DIV/0!
Unité					0	0		#DIV/0!
Unité					0	0		#DIV/0!
Total Général	12	60	11	48	23	108	526 712 956,23	0,34%

مسؤولية مدير الموارد البشرية والتكوين
رئيس مركز الموارد البشرية والتكوين

مستودع الوثائق
البيانات
البيانات
البيانات

DIRECTION DE LA FORMATION ET DE
WILAYA DE GUELMA.

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLICQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE
وزارة التعليم والتكوين المهني

مديرية التكوين و التعليم المهني
ولاية غلمة

Tableau N° 01

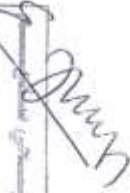
Etat des dépenses engagées dans le cadre de l'apprentissage par l'employeur durant l'année

2024

Masse Salariale Annuelle (M.S.A) N-1	Montant représentant 1% de la MSA (N-1)	Dépenses réellement engagées par l'employeur en matière d'apprentissage			Total des Dépenses = Total = (A)+(B)+ (C+D+E)	Ecart par rapport au taux fixé	Taux Réalisation (T.R)	Taux applicables (T.R) (T.R)
		Prévisions versées aux apprentis durant l'année (Total A)	Primes accordées aux maîtres d'apprentissage en sus de leurs fonctions principales (Total B)	Autres frais Total = (C+D+E)				
526 712 956,23	5 267 129,56	1 811 814,72	0,00	-	1 811 814,72	3 455 314,84	0,34%	0,86%

Fait à Guelma le 28/11/2024

Cachet et signature de l'employeur


 تامر بوعصب
 رئيس المندوب الاقليمي والتكوين


 مديرية التكوين و التعليم المهني
 ولاية غلمة

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE
وزارة التكوين والتعليم المهنيين

DIRECTION DE LA FORMATION ET DE
L'ENSEIGNEMENT PROFESSIONNELS
WILAYA D'ALGER

مديرية التكوين و التعليم المهنيين

ولاية الجزائر

FICHE D'IDENTIFICATION DE L'EMPLOYEUR

- 1-Nom et Prénom ou Raison sociale : EP Algérienne des Eaux –Unité de Guelma
2-Forme Juridique de l'employeur : EPIC
3-Secteur d'activité : HYDRAULIQUE
4-Numéro et Date de description au Registre de Commerce :24/01-0017164B0
5-Numéro d'identification fiscale :000116001716488
6-Adresse du siège social : Villa, Route de Belkheir–Guelma –
7- N° Tél : 0 37 16 82 51N° Fax : 0 37 16 82 53Email :

8- Effectif de l'employeur : 621.

Cadre : 181

Maitrise : 278

Exécution : 162

Total : 621

9- Existence d'une structure de formation : oui

10- Quota d'apprentis prévu par la loi313 31 Nombre d'apprenti en formation 36

11- Appréciation qualitative de la prise en charge des apprentis :

• Nombre de contrats validés durant l'année : 36

• Nombre de contrats résiliés durant l'année : 01

• Nombre d'apprenti (s)recruté(s) durant l'année : 00

12- Cadres administratifs de l'entreprise :

Fonction	Nom et prénom
Responsable de l'entreprise	NOUARI Nouredine
Responsable des finances	BENYAHIA Salim
Responsable de l'information	BENABBES Karima

Fait à Guelma le 23/04/2014
Cachet et signature de l'employeur

قائمة، في 2025/04/17

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
الجزائرية للمياه – وحدة قائمة

إشهاد

يشهد السيد بن يحيى سليم، رئيس مصلحة المالية والمحاسبة بمؤسسة الجزائرية للمياه – وحدة قائمة، أن الطالب سلاوي رفيق، المسجل في طور الدكتوراه بجامعة محمد بوضياف_المسيلة_ كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، وأنه قد قام باتصال رسمي ومباشر مع مصالح المؤسسة، وتم استقباله وتزويده بجميع الوثائق والبيانات اللازمة والمتعلقة بموضوع بحثه حول:

"أثر معايير المحاسبة الدولية والتقارير المالية على متطلبات القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري – دراسة حالة الجزائرية للمياه/وحدة قائمة."

وقد تم هذا التعاون في إطار الانفتاح المؤسسي وتشجيع البحث العلمي، مع احترام الطالب للأخلاقيات المهنية في استخدام المعلومات، والتزامه بسرية المعطيات المحصل عليها.

حرر هذا الإشهاد بطلب من المعني، قصد الإدلاء به ضمن ملف أطروحته الأكاديمية.

طالب الدكتوراه

سلاوي رفيق
أعضاء الأستاذة

رئيس مصلحة المالية والمحاسبة

بن يحيى سليم

بن يحيى سليم

مصلحة المالية والمحاسبة

<p>Abstract:</p> <p>This study examines the impact of International Financial Reporting Standards (IFRS) on accounting measurement and disclosure requirements related to human capital within economic institutions. Human capital is one of the most prominent intangible assets that contribute significantly to the success of organizations, yet it is often underrepresented in traditional financial reports. The study focuses on the case of the Algerian Water Company in Guelma, aiming to assess the impact of IFRS standards on the process of measuring and disclosing human capital.</p> <p>The study relied on a descriptive approach and concluded that IFRS standards do not address human capital as a separate category, but rather emphasize the disclosure of related intangible assets. The results also showed that the Algerian Water Company faces difficulties in accurately measuring and disclosing human capital. Although the implementation of IFRS standards has helped improve the overall quality of financial reporting, it has not fully met human capital disclosure requirements.</p>	<p>الملخص:</p> <p>تتناول هذه الدراسة تأثير معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) على متطلبات القياس والإفصاح المحاسبي المرتبطة برأس المال البشري داخل المؤسسات الاقتصادية. يُعد رأس المال البشري من أبرز الأصول غير الملموسة التي تسهم بشكل كبير في نجاح المنظمات، لكنه في الغالب لا يحظى بالتمثيل الكافي في التقارير المالية التقليدية. وتركز الدراسة على حالة الشركة الجزائرية للمياه بولاية قلمة، وذلك بهدف تقييم مدى تأثير معايير IFRS على عملية قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه. اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي، وخلصت إلى أن معايير IFRS لا تتناول رأس المال البشري باعتباره فئة مستقلة، لكنها تشدد على الإفصاح عن الأصول غير الملموسة ذات العلاقة. كما أظهرت النتائج أن الشركة الجزائرية للمياه تواجه صعوبات في قياس رأس المال البشري والإفصاح عنه بدقة. ورغم أن تطبيق معايير IFRS ساعد في تحسين جودة التقارير المالية بشكل عام، إلا أنه لم يلب بالكامل متطلبات الإفصاح عن رأس المال البشري".</p>
<p>Keywords: Human Capital, International Financial Reporting Standards (IFRS), Financial Disclosure, Measurement, Algerian Water Company.</p>	<p>الكلمات المفتاحية: رأس المال البشري، معايير التقارير المالية الدولية (IFRS)، الإفصاح المالي، القياس، الشركة الجزائرية للمياه.</p>