

## ثانياً: الدراسات السابقة

### أ.الدراسات العربية

1.دراسة عبد الفتاح إبراهيم مصطفى ، 1978م(القياس الكمي للموارد البشرية لخدمة التطوير الإداري والمحاسبي)<sup>(1)</sup>

تناولت الدراسة مشكلة تسجيل قيمة العنصرالبشري في المشروع ، ولم تتعرض نظم التقارير المالية الحالية تسجيله وتحليله ودراسته ، ما هي العوامل المختلفة التي تؤثر علي حاله العنصرالبشري في المشروع ، تأثيرالتغيرات التي تحدث في حاله وقيمه العنصرالبشري داخل المشروع . هدفت الدراسة إلى دراسة مفهوم الأصول الإنسانية ، بيان ما للعنصرالبشري من أهميه داخل المشروع تستدعي الاهتمام به محاسبياً ، تحليل الطرق المختلفة المتاحة لتقييم الموارد البشرية ، إيجاد نموذج ملائم للقياس الكمي للموارد البشرية يساعد في تحقيق الوظائف الاقتصادية والاجتماعية للموارد البشرية ، اقتراح نظام لمعلومات المحاسبه عن الموارد البشرية، كيفية الاستفادة من النظام المقترح للمحاسبة عن الموارد البشرية لخدمة التطوير الإداري والمحاسبي داخل الوحدات الاقتصادية وخدمة الجهات الخارجية . تكمن أهمية الدراسة بمد الإدارة بمزيد من البيانات والمعلومات عن العنصرالبشري حتى تتمكن من تسيير أعمال المشروع نحو الوجهة الصحيحة . إتمدت الدراسة علي أسلوب دراسه حاله حيث استخدمت مثال افتراضي لتوضيح كيفية تطبيق النظام المقترح والاستفاده من المعلومات المتاحة إدارياً ومحاسبياً . توصلت الدراسة إلى نتائج منها ، إعتبارالعنصرالبشري أهم موارد المشروع حيث أنه العنصرالحيو في الإنتاج ، قياس تكلفة وقيمة الموارد البشرية يفيد في تخطيط القوى العاملة وكيفية الحصول عليها ووضع نظم المكافآت والعقاب لها ، يسمح القياس الكمي للموارد البشرية بالتخطيط الأمثل للاستثمارات في الموارد البشرية والمفاضلة بينها وبين الاستثمارات الأخرى ، يؤدي القياس الكمي إلى اتخاذ القرارات الصحيحة في توزيع الموارد ، يعتبر نظام معلومات المحاسبه عن الموارد البشرية نظاماً فرعياً ضمن النظام الشامل للمعلومات بالمشروع ، تساهم المعلومات التي يقدمها نظام المحاسبه عن الموارد البشرية في الحصول علي العديد من المؤشرات الماليه لأغراض الرقابه علي الموارد البشرية بالمشروع . أوصت الدراسة بضروره الإهتمام الكافي لرفع قيمة الموارد البشرية والمحافظة عليها وعدم تصفيتها ، العناية بالجوانب السلوكية واهتمامات الأفراد ، مراعاة إعداد قوائم ماليه ملحقه عند تطبيق نظام المحاسبة عن الموارد البشرية في مرحلته الأولى تجنباً للمشاكل الضريبية ، أما القوائم الماليه المنشوره التي يعتمد عليها في تحديد الضريبه المستحقه فيتم إعدادها تبعاً للإجراءات المحاسبية المعترف بها حالياً ، دراسة الأثر الإدراكي والسلوكي لإستخدام المحاسبه عن الموارد البشرية علي الأفراد والإدارة.

يرى الباحث أن الدراسة ساهمت في الجانب التأسيلي للمحاسبه عن الموارد البشريه وقدمت وسائل

(1)عبد الفتاح إبراهيم مصطفى ، القياس الكمي للموارد البشرية لخدمة التطوير الإداري والمحاسبي (القاهرة: جامعة عين شمس ،

كلية التجارة ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، 1978م)

وأساليب لتقييم الموارد البشرية ، وفرت معلومات هامه يمكن الاستفادة منها ، ويميز دراستي عنها بأنها إلي التطوير الإداري والمحاسبي بينما دراستي تتعلق بقياس تكاليف الموارد البشرية .

2.دراسة محمد هشام سيد الحموي ، 1982م(التحليل المحاسبي للإنفاق القومي على الموارد البشرية وإسلوب عرض نتائجه في الحسابات القومية)<sup>(1)</sup>

هدفت الدراسة إلى تحديد مفهوم الإنفاق الاستثماري القومي لتكوين الموارد البشرية ، تحديد إسلوب مناسب لتجميع النفقات الخاصة بتكوين الموارد البشرية على المستوى القومي في ضوء الأساليب المقترحة في الفكر المحاسبي والاقتصادي ، التعرف على الأسباب الحقيقية لنمو الناتج القومي بمعدل يزيد من نمو الاستثمارات المادية . تناولت الدراسة مشكلة تحديد وتحليل الإنفاق الحكومي المتصل بتكوين وتنمية الموارد البشرية . تكمن أهمية الدراسة في تصحيح مقياس الناتج القومي والدخل القومي ، والقياس الحقيقي للثروة القومية ، وتحديد معدل العائد الحقيقي للإنفاق على تكوين الموارد البشرية ، تحديد نسبة الاستثمارات البشرية المطلوبه لتوفير العناصر البشرية التي تحتاجها الخطط الاقتصادية . إعتمدت الدراسة علي المنهج الوصفي إسلوب دراسه حاله والمنهج التاريخي . توصلت الدراسة إلى نتائج منها ، تعتبر الموارد البشرية من الأصول القومية ، وتحدد قيمتها على أساس تكلفة تكوينها المتمثلة في مقدار ما أنفقه المجتمع من تعليم وتدريب وصحة ، تعتبر النفقات التي تمت خلال مراحل التعليم والتدريب نفقات إستثماريه لتكوين الموارد البشرية ، أما الإنفاق علي الصحه فيعتبر إنفاقاً استهلاكياً لان الغرض منه المحافظه علي العنصر البشري وليس تكوين وتنمية طاقاته ومهارته . أوصت الدراسة بضرورة وجود نظام للمحاسبة عن تكلفة الموارد البشرية على المستوى القومي لإظهار الموارد البشرية كأحد الأصول القومية ، التفرقة بين الموارد البشرية في دور التكوين والموارد البشرية تامة التكوين وذلك لتحديد الطاقة البشرية المتاحة للاستخدام والطاقة البشرية التي سيتاح إستخدامها في الفترات المستقبلية ، يراعى في تطبيق نظام المحاسبه عن تكلفة الموارد البشرية علي المستوى القومي أن يتم تدريجياً بدءاً بحساب تكلفة تكوين الموارد البشريه المتمثلة في القوي العامله الحاليه ، جميع النفقات المستثمره في الموارد البشرية التي مازالت في دورالتكوين ، بالإضافة إلى حساب معدل إهلاك للموارد البشرية تامة التكوين والمستخدمه في العمليات الإنتاجية وتحميله على الناتج القومي.

يرى الباحث أن الدراسة أشارت إلي ضرورة الإفصاح عن قيمه الموارد البشرية في القوائم الماليه باعتبارالنفقات التي تمت خلال مراحل التعليم والتدريب نفقات إستثماريه لتكوين الموارد البشرية كأصول قوميه ، أما الإنفاق علي الصحه فيعتبر إنفاقاً استهلاكياً ، وقد ساهمت الدراسة في التعرف علي كيفية القياس والإفصاح عن الموارد البشرية كأصول قوميه . وتتميز دراستي عنها بأنها تعرضت للتحليل المحاسبي للإنفاق القومي علي الموارد البشرية بينما دراستي تتعلق برسمله إستثمارات الموارد البشرية .

(1) محمد هاشم سيد الحموي ، التحليل المحاسبي للإنفاق القومي على الموارد البشرية وأسلوب عرض نتائجه في الحسابات

القومية (القاهرة : جامعة القاهرة ، كلية التجارة ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 1982م)

### 3. دراسة مصطفى كامل متولي محمد ، 1986م (المحاسبة عن الموارد البشرية في إطار النظرية العامة للمحاسبة)<sup>(1)</sup>

تناولت الدراسة مشكلة مفهوم الموارد البشرية وطبيعتها وقياسها ، تحديد قيمه التي تعبر عن الموارد البشرية باعتبارها أصلاً من الأصول وما يترتب علي ذلك من نتائج محاسبية ، تحديد المعايير التي تحكم قياس الموارد البشرية في المجال العملي ، بالإضافة إلى تصميم نظام للمعلومات عن الموارد البشرية يخدم الأهداف المختلفة المرجوه من نظام المحاسبة عن الموارد البشرية . هدفت الدراسة إلى بيان مفهوم وطبيعة المحاسبة عن الموارد البشرية ومحاولة تأصيلها ، تحليل الطرق المختلفة لتقييم الموارد البشرية لمحاولة الوصول لمنهج علمي متطور لتقييم الموارد البشرية بما يمكن من إظهار قيمتها في القوائم الماليه ، دراسته المعايير التي تشكل اطار النظرية العامه للمحاسبه ومدى اتفاق وارتباط هذه المعايير بالمحاسبه عن الموارد البشرية ، محاوله تصميم نظام للمعلومات عن الموارد البشرية في المشروعات ، بالإضافة إلى مطابقة مفهوم الأصول مع مفهوم وطبيعة الموارد البشرية . تتبع أهمية الدراسة من عدم وجود إتفاق حول مفهوم المحاسبه عن الموارد البشرية وطرق قياس تكلفه وقيمه الموارد البشرية . إعتمدت الدراسه علي المنهج الوصفي بإسلوب دراسته الحاله حيث إستخدمت إستماره إستبانة . توصلت الدراسة إلى نتائج منها ، إن الإنسان كرمه الخالق جل شأنه علي سائر المخلوقات الاخرى وميزه بالعلم والفهم وأصبغ عليه النعم واصبغه بالتميز والإدراك وفضله علي سائرالمخلوقات في الكون حيث جعله خليفة له في الأرض ، إن العنصر البشري أساس النشاط الإنتاجي والتكوين الاقتصادي ، إن من أهم العوامل في إستمرار تخلف الدول الناميه وعدم مقدرتها للحاق بالدول المتقدمه ضآلة الاعتراف بالإنسان وقدراته وخصائصه ، تعتبر المحاسبة عن الموارد البشرية العنصر البشري أصلاً من الأصول ، وجود قيمة نقدية للموارد البشرية بالقوائم المالية تعطى مؤشرات لمتخذي القرارات عن مدى كفاءة إدارة المشروع في المحافظة على موارده البشرية وتطويرها ، بالإضافة إلى زيادة المحتوى الإعلامي للقوائم المالية . أوصت الدراسة بضرورة إخضاع الموارد البشرية للقياس المحاسبي والتقرير عنها باعتبارها أصلاً من أصول المشروع ، إنشاء نظام للمحاسبة عن الموارد البشرية في المشروعات المختلفة بجانب نظام المعلومات المستخدم بها ولا ينظر إلي المعلومات المتحصل عليها من هذا النظام علي أنها نوع مختلف من معلومات المحاسبه التقليديه بل تعد إضافة ضرورية لتلك المعلومات التقليديه ، إدراج الأصول البشرية في القوائم المالية التقليديه ، بالإضافة إلى تعميم المحاسبة عن الموارد البشرية في جميع المشروعات لما لها من مزايا عديدة .

يرى الباحث أن هذه الدراسه قدمت إطاراً للمحاسبة عن الموارد البشرية ، وأوضحت كيفية معالجه الموارد البشرية كأصل من أصول المشروع ، وإظهار قيمتها الدفترية بقائمة المركز المالي ، ويميز دراستي عنها بأنها تعرضت لقياس قيمه الموارد البشرية بينما دراستي تتعلق بقياس تكاليفها.

(1) مصطفى كامل متولي محمد ، المحاسبة عن الموارد البشرية في إطار النظرية العامة للمحاسبة — دراسة نظرية تطبيقية(مصر:جامعة الزقازيق ، كلية التجارة ، رساله دكتوراه غير منشورة ، 1986م)

#### 4. دراسه عاطف محمد عواد العوام ، 1986 ( إطار مقترح للمحاسبية عن الموارد البشرية لتحقيق الاستغلال الأمثل)<sup>(1)</sup>

هدفت الدراسة إلي تحديد مدي إمكانية تطبيق أسلوب المحاسبه عن الموارد البشرية في جمهوريه مصرالعربيه ، تحديد الأسس المناسبه لتطبيقه ، بيان الأسباب التي تؤدي إلي إنخفاض إنتاجيه العاملين بجمهوريه مصر العربيه ، تحطيط الإستخدام الأمثل للموارد البشرية من خلال دراسه البدائل المتاحة لتشغيلها وإختيار افضلها . تكمن أهميه الدراسه في أن الموارد البشرية لها أهميه كبيره سواء علي مستوى الدوله أو علي مستوى المنشأه بل تفوق في أهميتها الموارد الماديه ، والإهتمام بها يؤدي إلي ارتفاع مستوى الكفايه الإنتاجيه الذي يؤدي إلي الاستفاده من الموارد الماديه المتاحة وتقليل الضياع أو الفقد منها . تمثلت مشكله الدراسه في بيان أسباب عدم تطبيق أسلوب المحاسبه عن الموارد البشرية بجمهوريه مصرالعربيه ، وكيفيه تحديد الأسس المناسبه لتطبيقه ، بالإضافة إلي معرفه أسباب إنخفاض إنتاجيه العاملين . إعتمدت الدراسه علي المنهج الوصفي أسلوب دراسه الحاله حيث إستخدمت إستماره إستبانته . توصلت الدراسه إلي نتائج منها ، لم يحقق أسلوب المحاسبه عن الموارد البشرية درجه الإقناع الكافي لدي المحاسبين لتطبيقه وذلك لصعوبه تقييم الموارد البشرية ، وتدخل عنصر التقدير الشخصي عند تحديد قيمتها ، إن الأساس المناسب لتطبيق أسلوب المحاسبه عن الموارد البشرية يتمثل في قياس قيمه الخدمات المتوقعه من الأصل البشري ، أن الأسباب التي تؤدي إلي إنخفاض إنتاجيه العاملين في جمهوريه مصرالعربيه هي:(المعوقات الإداريه ، ضعف المرتبات والأجور ، عدم مناسبه ظروف العمل) ، يعتبر أسلوب ربط الأجر بالإنتاج من أفضل الأساليب التي تدعو العاملين إلي بذل الجهد وأداء الأعمال بأقصى كفاءه ممكنه . أوصت الدراسه بضروره تعديل النظام المحاسبي الموحد المطبق في شركات القطاع العام بإضافه حساب الموارد البشرية ضمن بنود الأصول الثابته يقابله حساب رأس المال البشري ضمن بنود رأس المال ، إلزام شركات القطاع العام بتقييم الموارد البشرية وإظهارها في القوائم الماليه ، عقد دورات تدريبيه للعاملين بشركات القطاع العام لشرح أسلوب المحاسبه عن الموارد البشرية وتوضيح الأهداف المرجوه من تطبيقه ، إعاده النظر في نظام الأجورالمطبق في شركات القطاع العام وذلك بربط الجزء الأكبر من أجرالعامل بالإنتاج المحقق منه بحيث يتناسب مع مستوى الكفاءه الإنتاجيه.

يرى الباحث أن هذه الدراسه تناولت الإطار النظري للمحاسبه عن الموارد البشرية من حيث المفهوم والأهميه والأهداف ، وقدمت الأساس المناسب لتطبيق أسلوب المحاسبه عن الموارد البشرية في شركات القطاع العام ، وأوضحت أسباب إنخفاض إنتاجيه الموارد البشرية ، وتتميز دراستي عنها بأنها تعرضت لإمكانيه تطبيق أسلوب المحاسبه عن الموارد البشرية بينما دراستي تتعلق بقياس إستثمارات الموارد البشرية والافصاح عنها كاصول في القوائم الماليه المنشوره .

(1) عاطف محمد عواد العوام ، إطار مقترح للمحاسبية عن الموارد البشرية لتحقيق الإستغلال الأمثل(القاهرة:جامعة عين شمس ،

كلية التجارة ، رساله دكتوراه غير منشوره ، 1986)

5. دراسه زينب أحمد عزيز حسين ، 1989م (إستخدام أسلوب المحاكاة في المحاسبة عن الموارد البشرية)<sup>(1)</sup> هدفت الدراسة إلي بيان طرق القياس المحاسبي للموارد البشريه ، كيفيه معالجته بالدفاتر والسجلات الماليه ، بيان أثره علي القوائم الماليه ، تقييم الأساليب التقليديه التي تم إستخدامها في القياس ، محاوله بناء نموذج يساعد في الوصول إلي قيمه الموارد البشريه في المنشأه . تكمن أهميه الدراسة في إستخدام أسلوب المحاكاه لمعالجه أوجه القصور في أساليب القياس التقليديه للوصول إلي قيم تكاليفيه أكثر فاعليه للموارد البشريه . تمثلت مشكله الدراسة في عدم إهتمام المحاسبه الماليه بالموارد البشريه إلا في حدود ما تحصل عليه من أجور و رواتب ، عدم وجود نظام للمعلومات يتعامل مع الموارد البشريه علي مستوى المنشآت المختلفه . إعتمدت الدراسة علي المنهج الوصفي التحليلي اسلوب دراسه حاله حيث قامت بإجراء دراسه تطبيقيه علي شركه مصر للطيران . توصلت الدراسة إلي نتائج منها ، للموارد البشريه أهميه عظمى بالمنشأه لما لها من تأثير وأضح علي كل من الإنتاجيه والربحيه ، إعتبار الموارد البشريه أصلاً من أصول المنشأه وذلك لانطباق معايير وخصائص الأصول عليها ، تتمثل تكلفه الموارد البشريه في التضحيه التي تتحملها المنشأه في سبيل الحصول علي إحتياجاتها الحاليه من الموارد البشريه وصيانته هذه الموارد وتطويرها بالإسلوب الذي يتفق مع تحقيق أهداف المنشأه ، يتيح توفير بيانات ومعلومات عن قيمه الموارد البشريه بالقوائم الماليه للمنشأه الحصول علي مجموعه من النسب الماليه ، تفيد مخرجات النظام المحاسبي للموارد البشريه الأطراف الداخليه والخارجيه للمنشأه . اوصت الدراسة بضرورة تطوير طرق القياس المحاسبي للموارد البشريه ، وتقييمها وإظهارها بالقوائم الماليه ، تطبيق أسلوب المحاسبة عن الموارد البشريه في المنشآت بصفة عامة.

يرى الباحث أن هذه الدراسة تناولت مفهوم وأهميه الموارد البشريه ، وأوضحت كيفيه تقييم الموارد البشريه ، وتطرق إلي مفاهيم وأهداف المحاسبه عن الموارد البشريه ، وركزت علي مفهوم وأنواع وإستخدامات أسلوب المحاكاه ، وأن هذه الدراسة ذات علاقه بدراسة الباحث من حيث تناولها للإطار النظري للمحاسبة عن الموارد البشريه ، وتختلف دراسه الباحث عن هذه الدراسة في تناولها لقياس إستثمارات الموارد البشريه في القطاع المصرفي السوداني.

6. دراسه د. حامد طلبه محمد ، 1991 (مراجعته الأصول البشريه بالمشروع)<sup>(2)</sup>

هدفت الدراسة إلي توضيح ضرورة وأهميه مراجعه الأصول البشريه ، بيان نتائج المراجعته في المجال المهني ، تحديد المعوقات التي تواجه المراجع عند مراجعته للأصول البشريه والإفصاح عنها في التقارير والقوائم الماليه ، بالإضافة إلي تقديم إطار مقترح لمراجعته الأصول البشريه على مستوى المشروع . تكمن أهميه الدراسة

---

(<sup>1</sup>) زينب أحمد عزيز حسين ، إستخدام أسلوب المحاكاه في المحاسبه عن الموارد البشريه مع التطبيق علي شركه مصر للطيران (القاهره: جامعه عين شمس ، كليه التجاره ، رساله ماجستير غير منشوره ، 1989م)

(2) د. حامد طلبه محمد ، مراجعه الأصول البشريه بالمشروع . إطار مقترح (مصر: جامعه الزقازيق ، كليه التجاره ، مجله الدراسات والبحوث التجاريه ، السنه الحاديه عشر ، العدد الثاني ، 1991م)، ص ص 3، 38

في تلبية إحتياجات المستخدمين للتقارير والقوائم الماليه لمعلومات موثوق فيها عن الأصول البشرية بالمشروع .  
تمثلت مشكله الدراسه في عدم إهتمام المراجعه بالأصول البشرية بالمشروع ، إختلاف طرق قياس تكلفه وقيمه  
الأصول البشرية بالمشروع وكيفيه الإفصاح عنها في التقارير والقوائم الماليه . إعتمدت الدراسه علي المنهج  
الوصفي التحليلي حيث تم إقتراح إطار لمراجعه الأصول البشرية بالمشروع . توصلت الدراسه إلي نتائج منها ،  
تتم مراجعه الأصول البشرية من خلال: (مراجعته إداريه ، أو مراجعه إجتماعيه ، أو مراجعه ماليه تقليديه) ،  
يرتبط دور المراجع في الإفصاح عن الأصول البشرية بطبيعته إفصاح المشروع عن أصوله البشرية . أوصت  
الدراسه بضروره مراجعه الأصول البشرية بصفه عامه ، العمل علي تطوير أركان الموضوعيه في كل من  
المحاسبه والمراجعه ليتم التركيز علي المفهوم الصحيح للموضوعيه الذي يتضمن تصوير العمليات أو الأحداث  
الإقتصاديه التي تقع في البيئه التي تتناولها المحاسبه والتقارير عنها دون تزييف أو تحيز ، العمل علي تطوير  
إفصاح المراجع ليشمل الأصول البشرية بالمشروع ، إضافة فقره توضيحيه لفقره الرأي بتقرير المراجع لبيان  
الأساس المستخدم في قياس الأصول البشرية بالمشروع ، توضيح مسئوليه الإداره عن إعداد القوائم الماليه وذلك  
ضمن الفقره التمهيديه بتقرير المراجع .

يرى الباحث أن الدراسه تناولت المفاهيم والأسس التي تتعلق بمراجعته الأصول البشرية ، وتعرضت  
لمعوقات مراجعه الأصول البشرية بالمشروع والإفصاح عنها ، ووضحت دور المراجع في الإفصاح عن  
الأصول البشرية بالمشروع ، وركزت علي طبيعته ونوع المراجعة التي تتعلق بالأصول البشرية ، وإقتصر  
الدراسه في تناولها للأصول البشرية علي مستوى المشروع ، وتختلف دراسه الباحث عن هذه الدراسه في  
تناولها لطرق قياس تكاليف الموارد البشرية ، بيان اثر تطبيق مفاهيم الاصول على الموارد البشرية لتحديد نفقات  
الموارد البشرية .

#### 7. دراسه د. محمد نبيل علام ، 1991م (إطار مقترح لقياس التكاليف في المؤسسات التدريبيه)<sup>(1)</sup>

هدفت الدراسه إلي تحديد طرق قياس تكاليف الأنشطة التدريبيه ، تحديد الدعائم الأساسيهِ اللازم توافرها  
لبناء نظام تكاليفي متكامل في المؤسسات التدريبيه ، تقديم أسلوب للقياس يستند علي مجموعه متكامله من  
المعادلات التكاليفيه لأغراض قياس تكلفه تنفيذ كل برنامج تدريبي ، قياس متوسط تكلفه المتدرب بكل برنامج ،  
قياس متوسط تكلفه ساعه التدريب للمتدرب الواحد بكل برنامج ، بالإضافة إلي تقديم نموذج مقترح لقياس  
تكاليف الأنشطة التدريبيه بمؤسسات التدريب المتخصصه بدرجة عاليه من الدقه والموضوعيه . تكمن أهميه  
الدراسه في محاوله تطبيق أساليب ومفاهيم محاسبه التكاليف الخاصه بالقطاعات الصناعيه في قطاع التدريب  
بصفه خاصه . تمثلت مشكله الدراسه في أن البيانات والمعلومات التي تقدمها المحاسبه الماليه لا يمكن  
إستخدامها لإغراض القياس التكاليفي ، كيفيه حصر وتحليل عناصر تكاليف الأنشطة التدريبيه ، تحديد مراكز

(1) د. محمد نبيل علام ، إطار مقترح لقياس التكاليف في المؤسسات التدريبيه(الرياض: المركز العربي للدراسات الأمنيهِ

والتدريب ، المجله العلميه للتدريب ، المجلد الخامس ، العدد التاسع ، 1991م) ، ص ص 11 ، 56

التكلفه وإختيار معدلات التحميل المناسبه ، الصعوبات والمخاطر التي تحيط بعملية القياس التكاليفي للأنشطه التدريبيه . إتمدت الدراسه علي المنهج الوصفي إسلوب دراسه حاله حيث قامت بتصميم نموذج لعناصر تكاليف التدريب بمؤسسه تدريبيه . توصلت الدراسه إلي نتائج منها ، تستخدم البيانات والمعلومات التي يوفرها نظام المحاسبه الماليه لأغراض القياس التكاليفي بدرجة عاليه من الدقه والموضوعيه بعد إجراء المعالجات المحاسبية المناسبه عليها ، تخضع عناصر الإنفاق التدريبي للقياس التكاليفي بدرجة عاليه من الدقه والموضوعيه إستناداً إلي الأساليب والمفاهيم العلميه لمحاسبه التكاليف الخاصه بالقطاعات الصناعيه ، تبوب عناصر تكاليف التدريب تبويباً نوعياً إلي ثلاثه انواع هي:المواد التدريبيه ، الإجور ، الخدمات الاخرى ، ومن حيث علاقاتها بوظائف المؤسسه التدريبيه تبوب إلي: تكاليف تدريبيه ، إداريه .

يرى الباحث أن الدراسه تناولت الدعائم الأساسيه لنظام تكاليف التدريب ، وتطرقت لعناصر تكاليف التدريب بالمؤسسات التدريبيه وقامت بتحليل تلك العناصر وتبويبها في مجموعات متجانسه ، وأوضحت كيفيه إخضاع النشاط التدريبي للقياس التكاليفي ، وتختلف دراسه الباحث عن هذه الدراسه في تناولها لطرق قياس إستثمارات الموارد البشريه.

#### 8. دراسه د. سيد محمد جاد الرب ، 1997م (دور إداره الموارد البشريه في بناء ودعم الثقافه التنظيميه)<sup>(1)</sup>

هدفت الدراسه إلي تحديد دور إدارة الموارد البشرية في المنظمه في بناء الثقافه التنظيميه عند إحداث التغيير التنظيمي ، التعرف على أثر الثقافه التنظيميه والتغيرات المتوقعه فيها في إعادة تصميم وهيكله ووظائف وأنشطه إدارة الموارد البشرية في المنظمه . تتبع أهميه الدراسه بصفه أساسيه من الدور المؤثر والذي يمكن أن تقوم به إدارة الموارد البشرية في بناء ودعم الثقافه التنظيميه ، وذلك من خلال إجراء التعديلات والتغييرات اللازمه في مختلف إستراتيجيات إدارة الموارد البشرية ، والتي تعكس الاهتمام بالمكون الثقافي لدى العاملين بالمنظمه بداية من عملية الاختيار والتعيين ونهاية بعملية الإحالة إلي سن التقاعد وترك صورة ذهنيه طيبه لدى الأفراد عن منظماتهم . توصلت الدراسه إلي نتائج منها ، تساهم إدارة الموارد البشرية في الحفاظ على المستويات المرغوبه للثقافه التنظيميه .

يرى الباحث أن الدراسه تناولت مفاهيم وأهميه ومكونات الثقافه التنظيميه ، وتطرقت ألي العوامل والمحددات التي يجب أخذها في الإعتبار عند إحداث التغيير الثقافي ، وأوضحت الأساليب العلميه التي تتبعها إدارة الموارد البشريه لأحداث التغيير الثقافي ، وتختلف دراسه الباحث عن هذه الدراسه في تناولها لمفاهيم الموارد البشريه وطرق قياس تكاليفها ، بالاضافه الي بيان اثر الإفصاح عن تكاليف الموارد البشريه على دلالة المؤشرات الماليه .

(<sup>1</sup>) د. سيد محمد جاد الرب ، دور إدارة الموارد البشريه في بناء ودعم الثقافه التنظيميه — نموذج مقترح — دراسه ميدانيه

بالطبيق علي شركه المقاولون العرب(القاهرة: جامعه عين شمس ، كليه التجاره ، العدد الرابع ، 1997م)، ص ص 373،319

9.دراسة د.عصافت سيد أحمد عاشور، 1998م(نحو إطار فكري للقياس ودقة القياس في محاسبة التكاليف)<sup>(1)</sup>.

تتبع أهميه الدراسه من الدقه في قياس التكاليف ، وتأثيرها علي فاعليه إتخاذ القرار في بيئه ممارسة الأعمال المعاصرة ، وتفرض تلك الأهمية وجود إطار فكري محدد وواضح لقياس التكاليف وبالتبعيه الدقة في القياس . تناولت الدراسه مشكله إنتقار كل من القياس ودقة القياس في محاسبة التكاليف إلي تأصيل فكري واضح للمفاهيم والمقومات والوسائل التي يستندعليها . هدفت الدراسه إلى إرساء إطار فكري واضح لكل من القياس والدقة في قياس التكاليف ، إستخدام الإطار الفكري المقترح لتقييم فاعلية القياس التكاليفي المستحدث في تحقيق دقة القياس ، الكشف عن المسببات التي تقف وراء دقة القياس التكاليفي وتجعلها من بين اهم القضايا التي تشغل الفكر المحاسبي في الوقت الحاضر ، إستخدام الإطار الفكري المقترح لكل من القياس والدقه في قياس التكاليف لأغراض تقييم فاعليه نظم القياس التقليديه في تحقيق هدف دقة القياس . توصلت الدراسه إلى نتائج منها ، إن الاعتراف بالتكاليف يعتمد على مدخلين في الفكر التكاليفي هما: مدخل التكاليف الكلية ، مدخل التكاليف المتغيرة ، إن توظيف مقاييس الاستخدام بأنواعها في عملية القياس تفرض تبويب التكاليف إلى عناصر مباشرة وعناصر غير مباشرة ، وتتمثل مقومات دقة القياس التكاليفي في مفهوم دقة القياس من خلال كل من منظورها المثالي النظري والمثالي الواقعي ، والمتغيرات التي تحكم تحديد مستوى الدقة من خلال منظورها المثالي الواقعي.

يرى الباحث أن الدراسه قدمت معلومات هامه عن القياس في محاسبه التكاليف ، والعلاقه بين القياس في المحاسبة المالية والقياس في محاسبة التكاليف . إن هذه الدراسه ذات علاقته بدراسه الباحث لتناولها لمفاهيم القياس ومراحلته المختلفه في محاسبه التكاليف . وتختلف دراسة الباحث عنها في تناولها لمفاهيم القياس المحاسبي وبيان اركان وخطوات القياس ، بالاضافه الى بيان طرق قياس وعرض تكاليف الموارد البشريه في القوائم المالية المنشورة ، وبيان اثر الافصاح عنها على قرارات المستخدمين للقوائم المالية .

10. دراسة أبو القاسم يوسف بخيت محمد علي ، 1999م (تقييم الموارد البشرية وأثره في التخلص من مؤسسات القطاع العام في السودان)<sup>(2)</sup>

هدفت الدراسه إلى مناقشة الإطار العام للمحاسبة عن الموارد البشرية ، إستعراض طرق وأساليب القياس المختلفه التي أستخدمت للتعبير عن الموارد البشرية وتقييمها ، بالإضافة إلى إقتراح نموذج للقياس النقدي لقيمة الموارد البشرية . تكمن اهمية الدراسه في محاولتها الربط بين تقييم الموارد البشريه وأثره في

(<sup>1</sup>) د. عصافت سيد أحمد عاشور، نحو إطار فكري للقياس ودقة القياس في محاسبة التكاليف (القاهرة: جامعة عين شمس ،

كلية التجارة ، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة ، العدد الثاني ، 1998م)، ص ص 326، 408

(2) أبو القاسم يوسف بخيت محمد علي ، تقييم الموارد البشرية وأثره في التخلص من مؤسسات القطاع العام في السودان

(الخرطوم: جامعة النيلين ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 1999م)



التخلص من مؤسسات القطاع العام في السودان حيث أن الخصخصة تعد الموجه الأساسي لمسار الاقتصاد السوداني ، بالإضافة إلي تحديد وسيله لقياس قيمة الموارد البشرية وإظهارها بالقوائم الماليه . تناولت الدراسة مشكلة مفهوم الموارد البشرية وطبيعتها وقياسها ، وتطبيق المعايير التي تحكم قياس الموارد البشرية في المجال العملي ، بالإضافة إلى تصميم نظام لمعلومات المحاسبة عن الموارد البشرية لخدمة الأطراف الداخلية والخارجية للمشروع . إعتمدت الدراسة علي المنهج الوصفي أسلوب دراسته حاله حيث قامت بإجراء دراسته تطبيقيه علي البنك التجاري السوداني . توصلت الدراسة إلى نتائج منها ، المحاسبة عن الموارد البشرية وسيله من وسائل قياس قيمة وتكلفة الأفراد في المشروع في صورة كمية ، وسيله لتوصيل البيانات والمعلومات الخاصة بالموارد البشرية للجهات المستفيدة سواء كانت داخلية أم خارجية ، إن المحاسبه عن الموارد البشرية آخذة في التطور اكااديمياً من خلال الدراسات دون أن يصاحب ذلك تطوراً مماثلاً في التطبيق العملي ، إن تعدد المفاهيم والمصطلحات الخاصه بالموارد البشرية ناتجه من إختلاف وجهات نظر الكُتاب ، إن تعريف الأصل بأنه المورد الذي ينتج عنه تقديم خدمات مستقبلية ينطبق علي الموارد البشرية لأنها عناصر إستثماريه يمتد العائد منها لأكثر من فترة محاسبية . أوصت الدراسة بضرورة تقييم الموارد البشرية وإظهارها بالقوائم الماليه ، ضرورة تولي المراكز البحثيه في السودان زمام المبادرة لإيجاد وسيله لقياس قيمه الموارد البشرية.

يرى الباحث أن الدراسة تطرقت للإطار العام للمحاسبة عن الموارد البشرية ، والإطار المنطقي لنظرية القياس ، وتقييم الموارد البشرية والخصخصة في السودان متخذة البنك التجاري السوداني نموذجاً لتطبيق طريقة الأرباح فوق العادية لتقييم الموارد البشرية . وتتميز دراستي عنها بأنها تعرضت لقياس قيمه الموارد البشرية بينما دراستي تتعلق بقياس تكاليفها .

**11.دراسة د.ناديه راضي عبد الحليم ،1999م(إطار مقترح لنظام معلومات محاسبية للموارد البشرية كمدخل للتنميه)<sup>(1)</sup>.**

هدفت الدراسة إلي تحديد إطار لنظام معلومات محاسبية يهتم بالموارد البشرية في المنظمه ، توضيح السياسات التي تتبعها المنظمه في تخطيط ، إستقطاب ، إختيار ، تعيين ، تنميه الموارد البشرية ، بيان المكونات الأساسية لنظام المعلومات المحاسبية للموارد البشرية ، تحديد البيانات الواجب تجميعها وكيفيه تكوين قاعده بيانات للحصول عليها بغرض وضعها في القوائم التي تساعد علي إستخراج المعلومات الخاصه بالموارد البشرية والقيام بعمليات التحليل المالي ، بيان أهميه توفير معلومات عن العنصر البشري في المنظمه عن طريق توضيح أهميه وجود محاسبه متخصصه لقياس تكاليف العنصر البشري والعائد علي هذا الإنفاق . تكمن أهميه الدراسة في أن نظام المعلومات المحاسبية الخاص بالموارد البشرية يوفر المعلومات اللازمه لمساعدته الإدارة في ترشيد قراراتها المتعلقة بتطوير الموارد البشرية ، بالإضافة إلي مساعده الجهات الخارجيه (خاصه

<sup>(1)</sup>د.ناديه راضي عبد الحليم ، إطار مقترح لنظام معلومات محاسبية للموارد البشرية كمدخل للتنميه(القاهره: جامعه المنصوره ،

المستثمرين) علي إتخاذ قراراتهم . تمثلت مشكله الدراسه في صعوبه الحصول علي المعلومات الماليه عن مهارات وقدرات وإنتاجيه القوى العامله من أنظمه المحاسبه الماليه التقليديه التي تتعامل مع تكاليف الأفراد علي أنها نفقات تخص الفتره المحاسبية التي أنفقت فيها . إعتمدت الدراسه علي المنهج الوصفي التحليلي حيث تم إقتراح إطار نظري لنظام المعلومات المحاسبية للموارد البشرية . توصلت الدراسه إلي نتائج منها ، إن الإهتمام من قبل المحاسبين بقياس تكلفه وقيمه الموارد البشرية يعكس الدور الهام والفعال للعنصر البشري في منظمات الأعمال ، يساعد نظام معلومات محاسبية للموارد البشرية علي إداره العنصر البشري بكفاءه . أوصت الدراسه بضروره إهتمام المنظمات المهنيه بمعلومات الموارد البشرية وكيفية إظهارها في السجلات والقوائم الماليه ، ضروره إجراء المزيد من الدراسات التجريبيه والعملية للتعرف علي تأثير وجود نظام معلومات محاسبية خاص بالموارد البشرية علي قرارات الإدارة والمستثمرين وغيرهم من الجهات المهتمه.

يرى الباحث أن الدراسه تناولت الإطار الفكري لمحاسبه الموارد البشرية من حيث المفهوم والأهداف والوظائف والمعوقات التي تقابلها ، والفروض التي تقوم عليها ، وركزت علي أهميه وجود نظام للمعلومات المحاسبية الخاص بالموارد البشرية ، وتطرقت إلي المبادئ والمفاهيم الملائمه لتصميم نظام معلومات محاسبه الموارد البشرية والتي تتمشى مع أهدافه ، وأوضحت المكونات الأساسية للنظام المقترح ، وإقتصرت هذه الدراسه علي إقتراح إطار نظري لنظام المعلومات المحاسبية للموارد البشرية ، وتتميز دراستي عنها بأنها تعرضت لنظام معلومات محاسبه الموارد البشرية بينما دراستي تتعلق بقياس إستثماراتها.

12. د. شوقي السيد فوده ، 1999م (مدخل نحو تطوير الإطار الفكري للمحاسبه عن الموارد البشرية في بيئه الأعمال المصريه من حيث المفاهيم والمبادئ وطرق القياس)<sup>(1)</sup>

تمثلت مشكله الدراسه في كيفية تحديد الإستثمارات المتوقعه لتتميه الموارد البشرية (التخصيص الأمثل لموازنه رأس المال البشري) ، كيفية قياس تكاليف وقيمه الموارد البشرية ، بالإضافة ألي قصور النظام المحاسبية التقليدي في توفير المعلومات الكافيه لتطوير فاعليه وكفاءه العنصر البشري علي مستوى المنشأه . تتبع أهميه الدراسه من أن رأس المال البشري أصبح مصدراً للخدمات أكثر من مصدراً للطاقت الإنتاجيه الماديه ، بالإضافة إلي قدره المحاسبه عن الموارد البشرية في إمداد الجهات المعنيه بالمعلومات الكميه والماليه عن تكلفه الحصول علي الموارد البشرية . هدفت الدراسه إلي تطوير الإطار الفكري للمحاسبه عن الموارد البشرية في بيئه الأعمال المصريه ، إيجاد نظام متكامل للمحاسبه عن تكاليف وقيمه الموارد البشرية للمنشأه وإمكانية الإعتماد علي جدواه ، بيان أثر المحاسبه عن الموارد البشرية علي سياسه الإدارة . إعتمدت الدراسه علي المنهج الوصفي أسلوب دراسه الحاله حيث إستخدمت إستماره إستبانته . توصلت الدراسه إلي نتائج منها ،

(<sup>1</sup>) د. شوقي السيد فوده ، مدخل نحو تطوير الإطار الفكري للمحاسبه عن الموارد البشرية في بيئه الأعمال المصريه من حيث المفاهيم والمبادئ وطرق القياس (مصر:جامعه الزقازيق ، كليه التجاره ، المؤتمر العلمي السنوي الثالث ، الفتره من 7-8 نوفمبر

تلعب المحاسبه عن الموارد البشريه دوراً هاماً في عمليه إعداد موازنه الحصول علي الموارد البشريه عن طريق ما تقدمه من تكاليف معياريه ، وتوفر المعلومات الكمية عن تكلفة وقيمة الموارد البشرية ، إن المحاسبه التقليديه تنتظر إلي أعباء الموارد البشريه علي أنها نفقات جاريه تحمل علي إيراد الفتره الماليه عند حساب الربح وبناءً علي ذلك تنشر القوائم الماليه دون إظهار الموارد البشريه في القوائم الماليه ، يساعد إظهار الموارد البشريه في القوائم الماليه كلاً من المستثمرين والإداره علي إتخاذ القرارات الخاصه بالموارد البشريه . أوصت الدراسه بضروره تطبيق نظام متكامل للمحاسبه عن الموارد البشريه من خلال المفاهيم والمبادئ وطرق قياس تكلفه وقيمه العنصر البشري في المنشآت التي تستخدم رأس المال البشري بدرجه كئيفه.

يرى الباحث أن الدراسه تناولت الإطار الفكري للمحاسبه عن الموارد البشريه من حيث المفاهيم والمبادئ وطرق قياس تكلفه وقيمه الموارد البشريه من خلال النماذج الوصفيه والرياضيه في بيئه الأعمال المصريه ، وركزت علي تصميم وتنفيذ نظام متكامل للمحاسبه عن الموارد البشريه علي عينه من البنوك التجاريه والإسلاميه ، وقد استفاد الباحث من واقع إطلاعته علي هذه الدراسه باعتبار أنها تناولت مجالاً متعلقاً بالمحاسبه عن الموارد البشرية بصفة عامة ، وقياس تكلفه وقيمة الموارد البشرية بصفة خاصة ، مما يساعد علي توفير معلومه إضافية عن طرق القياس ، وتتميز دراستي عنها بأنها تتعلق بقياس تكاليف الموارد البشريه.

**13.**دراسة د.رمضان محمود عبد السلام ، 2001م(محددات تطبيق مدخل إعادة هندسة نظم الموارد البشرية بالمنظمة) (1)

هدفت الدراسه إلى التعرف علي مدخل إعادة هندسة نظم إدارة الموارد البشرية من حيث المفهوم والمتطلبات والمقومات الأساسية اللازمة لذلك ، تحديد مدى توافر متطلبات تطبيق مدخل إعادة الهندسه في نظم إدارة الموارد البشرية بجامعة طنطا ، بالإضافة إلى تحديد المحددات أو العوامل التي تؤثرعلي إمكانية تطبيق مدخل إعادة هندسة نظم الموارد البشرية بالجامعة والكليات التابعة لها . تستمد الدراسه أهميتها من المساهمه التي تقدمها علي المستوي العلمي بإعتبار مدخل إعادة هندسة نظم الموارد البشريه من المداخل الحديثه نسبياً في علم الاداره بصفه عامه وفي إدارة الموارد البشريه بصفه خاصه ، وعلي المستوي التطبيقي في محاولتها تطبيق مدخل من المداخل الاداريه الحديثه علي إحدى المنظمات التعليميه. تناولت الدراسه مشكلة المحددات التي تؤثر علي إمكانية تطبيق مدخل إعادة هندسة نظم إدارة الموارد البشرية بجامعة طنطا ، ومتطلبات تطبيق هذا المدخل . إعتمدت الدراسه الميدانية علي إستثماره إستبانته تم توزيعها علي القائمين بنشاط إدارة الموارد البشرية بالجامعة . توصلت الدراسه إلى نتائج منها ، لا توجد اختلافات معنوية إحصائياً بين اتجاهات العاملين بجامعة طنطا من حيث المحددات (تأييد الإدارة العليا ، الإمكانات البشرية المتاحة ، دور

---

(1) د. رمضان محمود عبد السلام، محدّدات تطبيق مدخل إعادة هندسة نظم الموارد البشرية بالمنظمة. دراسة تطبيقية علي جامعة طنطا (القاهره : جامعة المنصورة ، كلية التجارة ، المجلة المصرية للدراسات التجارية ، المجلد الخامس والعشرون ، العدد الأول ، 2001م) ، ص ص 301 ، 367

تكنولوجيا المعلومات ، إمكانية إحداث تغيير جذري في نظم الموارد البشرية ، دور الإدارات الأخرى ، أنشطة الموارد البشرية التي تتأثر بالمدخل ، البيانات الأساسية) التي تعوق مدخل إعادة هندسة نظم الموارد البشرية بالجامعة والكليات التابعة لها . أوصت الدراسة بضرورة تحديد الأهداف الإستراتيجية لإدارة الموارد البشرية والتي تدور حول استقطاب الموارد البشرية الماهرة ، تنمية الموارد البشرية وزيادة رغبتها في العمل ، تطوير سياسات الموارد البشرية ، تحديد الإستراتيجيات البديلة للموارد البشرية مثل إستراتيجيه تخطيط القوى العاملة ، إستراتيجيه تنمية الموارد البشرية ، إستراتيجيه صيانه الموارد البشرية ، إستراتيجيه الانفصال وترك العمل.

يرى الباحث أن هذه الدراسة تطرقت لإنشطه الموارد البشرية التي تتأثر بمدخل إعاده الهندسه ، وقدمت توصيات تفيد الباحث في دراسته . مايميز دراستي عنها بأنها تعرضت لإمكانيه تطبيق مدخل إعاده هندسه نظم الموارد البشرية بالمنظمات بينما دراستي تتعلق بإستثمارات الموارد البشرية.

14.دراسة.سمية أمين علي ، 2003م(المحاسبة عن عناصر رأس المال الفكري: دراسة تحليليه مع التطبيق على رأس المال البشري)<sup>(1)</sup>

تناولت الدراسة مشكلة بيان ومناقشة مفهوم عناصر رأس المال الفكري مع التركيز بشكل خاص على أحد العناصر وهو رأس المال البشري . هدفت الدراسة إلى عرض ومناقشة مفهوم رأس المال الفكري وعناصره ومؤشرات قياسه ، مناقشة مفهوم رأس المال البشري كأحد عناصر رأس المال الفكري ، توفير معلومات ملائمة عن الموارد البشرية المتاحة لتمكين إدارة المنشآت من حسن إستخدامها والمحاسبة عنها ، عرض المداخل الحالية لقياس رأس المال البشري مع عرض الانتقادات الموجهة إليه ، بالإضافة إلى تقديم نموذج مقترح لقياس رأس المال البشري يعمل على تغطية بعض الانتقادات الموجهة للنماذج الحالية . تتبع أهمية الدراسة من تأثير الدور الذي يلعبه رأس المال الفكري بعناصره المختلفة في إستمرارية ونجاح المنشآت في الوقت الحاضر حيث أنه يميز المنشآت التي تقدم منتجات جديدة وبشكل أفضل مع تقديم إبتكارات لمنتجاتها وخدماتها بمعدلات سريعة . توصلت الدراسة إلي نتائج منها ، يعتبر رأس المال البشري أحد المكونات الأساسية لرأس المال الفكري ، صعوبه قياس وإظهار رأس المال الفكري في الميزانية العمومية للمنشآت علي الرغم من أهميته وذلك لاعتماد المحاسبة التقليدية علي مؤشرات ومقاييس مالية تاريخية تعطي نظره خلفية وليست نظره مستقبلية.

يرى الباحث أن الدراسة توفر معلومات عن مداخل تحديد قيمة الموارد البشرية بالإضافة إلى تقديم نموذج مقترح لقياس قيمة رأس المال البشري ، دون محاوله تطبيقه في الواقع العملي ، وتختلف دراسه الباحث عن هذه الدراسه بأنها تعرضت لنموذج مقترح لقياس رأس المال البشري بينما دراسه الباحث تتعلق بنموذج لقياس وعرض تكاليف الموارد البشرية في القوائم المالية المنشورة للقطاع المصرفي ، بالإضافة الي بيان اثرها على دلالة المؤشرات المالية .

(1) د.سمية أمين علي ، المحاسبة عن عناصر رأس المال الفكري: دراسة تحليلية مع التطبيق على رأس المال البشري (القاهرة: جامعة القاهرة ، كلية التجارة ، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين ، العدد60 ، 2003م) ، ص ص 261 ، 310

15. دراسة د. عاطف جابر طه عبد الرحيم ، 2004م (نحو نموذج مقترح لتعظيم العائد على الاستثمار من الموارد البشرية في البنوك المصرية)<sup>(1)</sup>

تناولت الدراسة مشكلة عدم الاستفادة من الموارد البشرية بالشكل الأمثل ، توزيع الموارد البشرية كاستثمار له عائده ومخاطره . تكمن أهمية الدراسة في إقتراح نموذج رياضي يسعى إلى حل مشكلة الدراسة وذلك بالتنوع الأمثل للموارد البشرية ، تقليل المخاطر الكلية لمحفظة الموارد البشرية في المنظمة إلى أدنى حد ممكن ، زياده العائد المستثمر من إستخدام الموارد البشرية . إعتمدت الدراسة علي المنهج الوصفي التحليلي حيث تم إقتراح نموذج رياضي تم تطبيقه علي مجموعه من البنوك . توصلت الدراسة إلى نتائج منها ، النموذج الرياضي المقترح يصلح للتطبيق مع وضع قيود من حيث معدل العائد ودرجة المخاطرة التي تواجه المنظمة في سياستها تجاه الموارد البشرية ، أخذ ظروف وإمكانات كل منظمة في الحسبان وحجمها ورأس مالها كمحدد أساسي ، إن عدم الإستغلال الأمثل للموارد البشرية يرفع من درجة المخاطر التي تواجه المنظمة ، بالإضافة إلى معالجة مشكلة الاستثمار بشكل علمي . أوصت الدراسة بالأخذ بسياسات متطورة للموارد البشرية تستوعب المتغيرات القائمة في سوق العمل ، الإهتمام برأس المال الفكري بشكل علمي واستراتيجيات طويلة المدى لإن قيمة المنظمة تتعاطم بدور مواردها البشرية ، بالإضافة إلى النظر للموارد البشرية بمنظار استثماري له عائده ومخاطره.

يرى الباحث أن الدراسة تناولت تأثير الإستثمار في الموارد البشرية علي تعظيم قيمه المنظمه ، ووضحت العلاقة بين الإستثمار في الموارد البشرية والعائد الكلي للمنظمه ، وساهمت في وضع إطار نظري لحل مشكله توزيع الموارد البشرية علي الإستثمارات الماليه في المنظمه ، وتقليل المخاطر الي ادنى حد ممكن ، وتتميز دراسته الباحث عن هذه الدراسة بأنها تعرضت لتعظيم العائد علي إستثمارات الموارد البشرية بينما دراسته الباحث تتعلق بقياس إستثمارات الموارد البشرية.

16. دراسة د. محمد زيدان، 2004م (أهمية العنصر البشري ضمن المزيج التسويقي الموسع للبنوك الجزائرية)<sup>(2)</sup>

هدفت الدراسة إلى البحث عن الوسائل والأساليب التي من شأنها أن تساعد على فعالية أداء العاملين لدى البنوك العمومية ، وبالتالي تؤهلها لاكتساب قدرات تنافسية في السوق ، بالإضافة إلى ضرورة اهتمام البنوك العمومية بمزيج التسويق المصرفي وخاصة العنصر البشري . تناولت الدراسة مشكلة ماهي مكانة وأهمية

---

(1) د. عاطف جابر طه عبد الرحيم ، نحو نموذج مقترح لتعظيم العائد على الاستثمار من الموارد البشرية في البنوك المصرية نموذج رياضي مقترح(القاهرة: جامعة عين شمس ، كلية التجارة ، المجلة العلمية للإقتصاد والتجارة ، المجلد الأول ، العدد الرابع ، 2004م) ، ص ص 197 ، 213

(2) د. محمد زيدان ، أهمية العنصر البشري ضمن المزيج التسويقي الموسع للبنوك الجزائرية . بالتطبيق على بنك الفلاحة والتنمية الريفية(القاهرة: جامعة عين شمس ، كلية التجارة ، المجلة العلمية للإقتصاد والتجارة ، المجلد الثاني، العدد الرابع ، 2004م) ، ص ص 579 ، 599

العنصر البشري ضمن المزيج التسويقي للبنوك الجزائرية ، وما الدور الذي يلعبه هذا العنصر في تطوير الخدمات المصرفية وتحقيق أهداف البنوك وتنمية قدراتها التنافسية في ظل المتغيرات التي تعرفها السوق المصرفية . تتبع أهمية الدراسة من إعتبار المزيج التسويقي في البنوك العمومية آلية من الآليات الجديدة التي تعمل علي تدعيم المركز التنافسي لتلك البنوك . توصلت الدراسة إلي نتائج منها ، يعتبر عنصر المنتجات (الخدمات المصرفية) التي يقدمها البنك من أهم عناصر المزيج التسويقي حيث يمثل الاداء التي يعتمد عليها البنك في إشباع حاجات ورغبات العملاء من خلال مزيج الخدمات المعروض في السوق وفقاً لأذواق العملاء ، يقسم دور العنصر البشري في مجال التسويق إلى: دوره في التسويق بصفة عامة ، وعامل إستراتيجي في إنتاج وتطوير وبيع الخدمات . أوصت الدراسة بضرورة الاهتمام بكل عناصر المزيج التسويقي والعمل علي جعلها متماسكة ومتكاملة حتى يمكن للبنك تحقيق أهدافه ، الأخذ في الاعتبار عند وضع المزيج التسويقي للبنك درجة رضا العملاء عن الخدمات المقدمة من حيث منافعها وتكلفتها.

يرى الباحث أن الدراسة تطرقت إلي عناصر مزيج التسويق المصرفي المستحدثه المضافه إلى المزيج التسويقي التقليدي ، وأوضحت أهميه الإرتقاء بالعنصر البشري في العمل المصرفي ، وركزت علي دوره في الأداء المتميز للبنوك ، وتتميز دراسته الباحث عن هذه الدراسة في تناولها لأهميه الموارد البشريه بينما دراسته الباحث تتعلق بنموذج لقياس تكاليفها.

17. دراسة مازن عبد العزيز عبد الحميد مسودة ، 2004م (أثر تطوير الموارد البشرية الصحيه في تحقيق الجودة الشاملة)<sup>(1)</sup>

هدفت الدراسة إلى التعرف بأهم النظريات والمساهمات الفكرية التي تتعلق بأثر تطوير الموارد البشرية الصحية على الجودة الشاملة ، تقديم تصور منهجي عن واقع دور الموارد البشرية الصحية في الأردن وأثره في تحقيق الجودة الشاملة في القطاع الصحي الأردني ، بيان أثر تطوير الموارد البشرية الصحية في تحقيق رضا المستهلك الداخلي وتحقيق الكفاءة الإنتاجية ، بيان أثر تطوير الموارد البشرية الصحية في تعزيز الوضع التنافسي للمؤسسات الصحية من ناحية إستراتيجية ، التعرف على المشكلات التي تحول دون تطوير الموارد البشرية الصحية وتأثيرها على الجودة الشاملة من منظور مقدمي الرعاية الصحية والتعرف على إقتراحاتهم ، تحديد دور الموارد البشرية الصحية في تحقيق التحسين المستمر لخدمات الرعاية الصحية والاداريه في المستشفيات الاردنيه ، التعرف على المعوقات التنظيمية والتدريبية التي تحول دون تطوير الموارد البشرية الصحية لتحقيق الجوده الشامله في المستشفيات الخاصه موضع الدراسة وتقديم المقترحات الازمه لمواجهتها . تكمن أهمية الدراسة في محاولتها الكشف عن مدى قدرة برامج التطوير والتدريب في تحقيق الجودة الشاملة ،

---

(1) مازن عبد العزيز عبد الحميد مسودة ، أثر تطوير الموارد البشرية الصحية في تحقيق الجودة الشاملة . دراسة ميدانية تحليلية تطبيقية على المستشفيات الأردنية الخاصة (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، رسالة دكتوراه غير منشوره،

بالإضافة إلى تحليل موقف تطبيق إدارة الجودة الشاملة في أهم جانب من الجوانب المؤثرة في نجاحها وهو الجانب البشري . تناولت الدراسة مشكلة أثر تطوير الموارد البشرية الصحية في تحقيق الجوده الشاملة في المستشفيات الأردنية ، إهتمامات المستشفيات الخاصة بعناصر تنمية الموارد البشرية ، درجات الإختلاف بين المؤسسات الصحية أو المستشفيات في تحقيق أبعاد الجوده الشامله من خلال التركيز علي عناصر تطوير الموارد البشريه الصحية ، طبيعة ودرجة علاقه بين نظام تطوير الموارد البشريه الصحية والجوده الشامله في المستشفيات الخاصة ، العلاقه بين تنمية الموارد البشريه الصحية ومستوي الكفاءة التشغيليه ، العلاقه بين عناصر تنمية الموارد البشريه الصحية وتحقيق التحسين المستمر لتقنيات الرعاية الصحية وفن الرعاية الصحية. إعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي وإسلوب الدراسة الميدانية حيث إستخدمت إستمارة إستبانته . توصلت الدراسة إلى نتائج منها ، تهتم المستشفيات الأردنية الخاصة بعناصر تنمية الموارد البشرية ، وجود علاقه ذات دلالة إحصائية بين عناصر تطوير الموارد البشريه الصحية وتحقيق الجوده الشامله في المؤسسات الصحية والمستشفيات ، وجود علاقه ذات دلالة إحصائية بين التركيز علي متغيرات تطوير الموارد البشريه الصحية مجتمعه مع متغيرات الجوده الشامله التابعه ومستوي التحسين المستمر للعلاقات مع المرضى ومستوي الكفاءة التشغيليه والوضع التنافسي للمستشفى ، إن معظم القوى العامله الصحية قوي مدربه وناضجه فكرياً ومهنياً وتهتم بمتغيرات التطوير والتدريب والجوده الشامله وتمتلك قدرات علي حل مشكلات الجوده الشامله ولديها قابليه للاتجاه نحو التطوير والتدريب . أوصت الدراسة بتعزيز آليات التطوير الوظيفي والتدريب في المستشفيات الأردنية ، التدريب على وسائل الجوده الشاملة ، تعزيز تمكين العاملين.

يرى الباحث إن الدراسة تناولت مفهوم وأهميه الجوده الشامله ، وتطرق إلى المساهمات الفكرية لتطبيق الجوده الشامله في القطاع الصحي الأردني ، وأوضحت أثر تطوير الموارد البشريه الصحيه في تحسين الخدمات الصحيه ، وركزت علي عناصر تطوير الموارد البشريه الصحيه وأثرها في تحقيق الجوده الشامله في القطاع الصحي الأردني ، وتتميز دراستي عن هذه الدراسه بأنها تعرضت إلى عناصر تطوير الموارد البشريه بينما دراستي تتعلق بمفاهيم الموارد البشريه وطرق قياس إستثماراتها

**18.** دراسه أحمد يوسف أحمد السنوسي ، 2004م (القياس المحاسبي للموارد البشريه في المشروعات الصناعيه)<sup>(1)</sup>

تمثلت مشكله الدراسه في كيفية قياس تكلفه وقيمه الموارد البشريه وإظهارها بالقوائم الماليه للمنشأه . هدفت الدراسه إلى بيان طرق قياس تكلفه وقيمه الموارد البشريه ، التعرف علي مفاهيم الموارد البشريه ، تحديد مفهوم وأهداف وأهميه المحاسبه عن الموارد البشريه . تكمن أهميه الدراسه في أن المحاسبه عن الموارد البشريه تمد الإدارة بمعلومات موثوقه عن الموارد البشريه لإتخاذ القرارات . إعتمدت الدراسه علي المنهج الوصفي

(<sup>1</sup>) أحمد يوسف احمد السنوسي ، القياس المحاسبي للموارد البشريه في المشروعات الصناعيه - دراسه تحليليه تطبيقيه(الخرطوم: جامعه النيلين ، رساله ماجستير غير منشوره ، 2004م)

التحليلي حيث قامت بإجراء دراسته تطبيقية . توصلت الدراسة إلي نتائج منها ، تمتاز الموارد البشرية بالعقل والفكر ولها المهارات والقدرات علي العطاء والمشاركة الفاعله ، إعتبار المحاسبه عن الموارد البشرية مجال من مجالات المعرفه وفرع من المحاسبه الإداريه ، وتقدم الأساس العلمي السليم لتحليل أثار القرارات الإداريه المتعلقه بالإختيار ، التعيين ، التدريب ، التعويض ، الإستغناء ، توفر بيانات تكلفه الموارد البشرية معلومات ذات دلالة إقتصاديّه للمستثمرين تمكنهم من الحكم علي مقدرات الإدارة في إدارة الموارد البشرية وإمكانية التنبؤ بالمكاسب المستقبلية ، إعتبار الموارد البشرية أصلاً من الأصول وإظهار قيمتها بالقوائم الماليه للمنشأه ، يؤدي إستخدام القياس السلوكي في المحاسبه عن الموارد البشرية بجانب القياس المالي إلي زياده فاعليه المعلومات المقدمه للمستخدمين . أوصت الدراسة بضروره إظهار الموارد البشرية بالقوائم الماليه للمشروع ، الإهتمام بإستخدام محاسبه الموارد البشرية في المشروعات بصفه عامه ، وبيان أثرها علي القوائم الماليه ، إستخدام القياس السلوكي في المحاسبه عن الموارد البشرية إلى جانب القياس المالي لزياده فاعليه المعلومات وتحسين عمليه القياس المحاسبي للموارد البشرية .

يرى الباحث أن الدراسة تناولت مفهوم وأهميه الموارد البشرية ودورها في الإنتاج ، وتطرت للإطار الفكري للمحاسبه عن الموارد البشرية من حيث المفهوم والأهميه والخصائص والأهداف ، وأوضحت طرق القياس والإفصاح لتكلفه وقيمه الموارد البشرية في القوائم الماليه ، وتختلف دراسته الباحث عن هذه الدراسة في إستخدامها لإستثماره إستبانه.

## 19. دراسة أحمد محمد أحمد المبارك ، 2005م (أثر إدارة تنمية الموارد البشرية في رفع الإنتاجية بمصانع السكر السودانية)<sup>(1)</sup>

تناولت الدراسة مشكلة عدم الاهتمام بالموارد البشرية في القطاع الصناعي ومصانع السكر بصفة خاصة في عمليات الإستقطاب ، الإختيار ، التعيين ، التدريب ، أساليب التقييم ، مستوى الترقى ، الأجر الذي يدفع للعامل ، العلاقة التي تربط بين عملية إدارة تنمية الموارد البشرية وزيادة الإنتاج . هدفت الدراسة إلى التعرف بإدارة تنمية الموارد البشرية ومدى الاهتمام بها في قطاع السكر ، ومعالجه الاشكاليه النفسيه والاجتماعيه للعامل خاصه المحاباه في العمل ، الترقى ، التدريب ، تقييم العامل ووضع الخطط الإستراتيجيه داخل العمل ، دراسته أجر العامل وإستحقاقه وتناسب تدرجه الهيكلية ، بالإضافة إلى كيفية الاستفادة من العامل السوداني كقوة اقتصادية تحويلية . تكمن أهمية الدراسة في تطوير المقدرات البشرية والتدريب ، بالإضافة إلي أهميه المدير التنموي وطبيعة معرفته بمجال التنميه الصناعيه وإنجاح عمليات التنميه والقيام بالمشاريع الصناعيه الناجحه . شملت الدراسة مصانع السكر شركة السكر السودانية ، وشركة سكر كنانة. إتمدت الدراسة على المنهج الوصفي أسلوب دراسة الحالة وإسلوب الدراسة الميدانية حيث إستخدمت إستبانة إستبانة .

(2) أحمد محمد أحمد المبارك ، أثر إدارة تنمية الموارد البشرية في رفع الإنتاجية بمصانع السكر السودانية – الفترة 1989م –

1999م (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، 2005م)



توصلت الدراسة إلى نتائج منها ، للموارد البشرية أهمية خاصة في حقل الصناعة ، الموارد البشرية هي إصلاح اجتماعي من نواحي عمل مشترك بين المنتج والمستهلك ، منظور الموارد البشرية بصورة أعمق هو التفحص التام لأجواء القطاعات الصناعية والخدمية والإنسانية ، منهج التدريب هو إبراز الدور العلمي ومنهجيته مع إمكانيات ومقدرات العامل وامتزاج ذلك وتطوير علاقاته داخل وخارج إطار العمل ، توفر صناعه السكر بالسودان فرص العمل والخدمات الصحية والتعليمية للعاملين وغيرها . أوصت الدراسة بضرورة إقامة المؤتمرات والسمنارات لشرح أهمية تنمية الموارد البشرية وتأثيرها على الإنتاج ، وضع إستراتيجيات للمراقبه والمتابعه والتقييم واللجان الدائمة والاستشارية لتحقيق المستوى الأفضل لفعاليه القوي البشريه بمختلف مواقع الهيكل ، تصميم سجلات لمتابعه المتدربين ، بالإضافة إلى إيجاد لجان المنهج التدريبي داخلياً ، واستشارية التدريب الخارجي ، وتفعيل ذلك بصورة علمية.

يرى الباحث إن دراسته تناولت أهميه الموارد البشريه في القطاع الصناعي ، وتطرقت إلى أهميه تطوير الموارد البشريه والتدريب ، وأوضحت أهميه إداره الموارد البشريه ودورها في تنميه الموارد البشريه . ما يميز دراسته الباحث عن هذه الدراسة بأنها تعرضت لتدريب الموارد البشريه بينما دراسته الباحث تتعلق بمفاهيم الأصول ومدى إنطباق خصائصها علي الموارد البشريه.

**20.** دراسة د. توفيق عبد المحسن الخيال ، 2005م (أهمية المحاسبة عن رأس المال الفكري وتحديد آثارها على جدوى المعلومات المحاسبية)<sup>(1)</sup>

هدفت الدراسة إلى عرض ومناقشة مفهوم رأس المال الفكري وعناصره الرئيسية ، بيان أهمية المحاسبة عن رأس المال الفكري ، تحديد طرق قياسه والإفصاح عنه في التقارير المالية ، بالإضافة إلى إقتراح نموذج لقائمة عناصر رأس المال الفكري وبيان أثرها علي تحسين جودة المعلومات المحاسبية . تناولت الدراسة مشكلة الغموض وعدم الاتفاق على تعريف شامل وواضح لرأس المال الفكري ومكوناته المختلفة ، صعوبة قياس عناصره باستخدام المقاييس المالية التقليدية ، مدى فعالية المحاسبة عن رأس المال الفكري في تحسين جودة المعلومات المحاسبية . تكمن أهمية الدراسة في ضرورة دراسة المحاسبة عن رأس المال الفكري لتوفير المعلومات التي تعمل على تحسين جودة المعلومات المحاسبية المقدمة للمستخدمين لاتخاذ القرارات السليمة . إعتمدت الدراسة علي المنهج الوصفي بإسلوب دراسته حاله حيث قامت بإقتراح قائمة عناصر راس المال الفكري . توصلت الدراسة إلي نتائج منها ، تحقق القائمة المقترحة لعناصر رأس المال الفكري الأهداف النهائية للمنشاه المتمثله في: الربحية ، مساعدة الاداره في القيام بواجباتها بكفاءة وفعالية ، توفير معلومات للمستخدمين لاتخاذ القرارات المناسبة عن طريق إضفاء مصداقية للمعلومات المفصح عنها في القوائم المالية ، تعتبر القائمه

(1) د. توفيق عبد المحسن الخيال ، أهمية المحاسبة عن رأس المال الفكري وتحديد آثارها علي جدوى المعلومات المحاسبية (الإسكندرية: جامعة الإسكندرية ، كلية التجارة ، مجلة كلية التجارة والبحوث العلمية ، المجلد الثاني والأربعين ، العدد الأول ،

مارس 2005م) ، ص ص 333، 364

المقترحة لعناصر رأس المال الفكري مكمله للقوائم المالية التقليدية وليست قائمه مستقلة بذاتها ، بالاضافه إلى مساهمتها مع القوائم الاخرى مجتمعه في تقديم صورة متكامله عن المنشأة بجميع عناصر الثروة التي تمتلكها . أوصت الدراسة بضرورة إصدار معايير تنظم عملية قياس رأس المال الفكري والإفصاح عنه .

يري الباحث أن الدراسة تناولت مفهوم وأهميه رأس المال الفكري ، وقدمت طرقاً لقياسه والإفصاح عنه وتقسيماته المختلفة ، وركزت علي بيان أثر النموذج المقترح لقائمه عناصر رأس المال الفكري علي تحسين جدوى المعلومات المحاسبية ، وتختلف دراسته الباحث عن هذه الدراسة في تناولها لمفاهيم تكلفه الموارد البشرية وطرق قياسها والإفصاح عنها في القوائم الماليه.

**21.**دراسة مبارك محمد برير، 2005م(أثر الموارد البشرية على الإنتاجية في صناعة البترول في السودان)<sup>(1)</sup> تناولت الدراسة مشكلة العلاقة بين كلاً من إدارة الموارد البشرية والتدريب وتخطيط القوى العاملة والإنتاجية في شركة النيل الكبرى . هدفت الدراسة إلى معرفة أثر التدريب على الإنتاجية ،إلقاء الضوء علي انشطه إدارة الموارد البشرية وتخطيط القوى العاملة ، تحليل الأجرور ، كيفية معالجه مشاكل تخطيط القوى العاملة والإنتاجية . تكمن أهمية الدراسة في الدور الهام الذي تقوم به الموارد البشرية في صناعة البترول في السودان . إتمتت الدراسة على المنهج الوصفي والتحليلي حيث إستخدمت إستمارة إستبانة . توصلت الدراسة إلى نتائج منها ، إن التخطيط السليم للقوى العاملة في شركة النيل الكبرى أدى إلي إرتفاع الإنتاجية . أوصت الدراسة بضرورة الاهتمام بالتدريب وتخطيط القوى العاملة بصورة تتناسب مع أهداف الشركة ، دراسة الأجرور للوصول إلى شروط خدمة مجزية ترفع رضاء العاملين بالشركة وتساهم بفعالية في الإنتاجية.

يري الباحث أن الدراسة عكست الأثر الذي يحدثه كلاً من التدريب وتخطيط القوى العاملة على الموارد البشرية وبالتالي زيادة الإنتاجية ، واهتمت بالجوانب النظرية فقط ، ويميز دراسته الباحث عن هذه الدراسة بأنها عرضت لأثر التدريب علي الإنتاجية ، بينما دراسته الباحث تتعلق بقياس تكاليف أنشطه إداره الموارد البشرية .

**22.** دراسة د.علي مجدي سعد الغروري ، 2006م (قياس قيمة الموارد الطبيعية والبشرية كأصول قومية بهدف إعداد الميزانية القومية)<sup>(2)</sup>

هدفت الدراسة إلى تحديد مفهوم واضح للأصول القومية يتفق مع المفهوم الحالي للثروه القومييه لكي يتم الإفصاح عن كل البنود التي تؤثر على الثروة القومية ومدى قدرتها على إنتاج الخدمات والمنافع المستقبلية ، بالإضافة إلى تحديد المشاكل التي تواجه قياس وتقييم كل عنصر من عناصر الأصول القومية بمفهومها

---

(1) مبارك محمد برير، أثر الموارد البشرية علي الإنتاجية في صناعة البترول في السودان بالتطبيق علي شركة النيل الكبرى - الفترة من 1998م – 2003م (الخرطوم: جامعة أم درمان الإسلامية، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2005م)

(2) د.علي مجدي سعد الغروري ، قياس قيمة الموارد الطبيعية والبشرية كأصول قومية بهدف إعداد الميزانية القومية(مصر: جامعة المنصورة ، كلية التجارة ، المجلة العلمية للدراسات التجارية ، المجلد الثلاثون ، العدد الأول ، 2006م)، ص ص 39،1

الشامل والاتجاهات المعاصرة لمعالجة تلك المشاكل بما يساعد على إعداد ميزانية قومية تعبر عن حقيقة ممتلكات الدولة من أصول وبالتالي يمكن الاستفادة من بياناتها في المجالات المختلفة . تناولت الدراسة مشكلة إن معظم نظم المحاسبة القومية لا تدرج الموارد الطبيعية والموارد البشرية ضمن الأصول القومية ، عدم وجود محاولات رسمية لحصر وتقييم الموارد الطبيعية والموارد البشرية وتصنيفها ضمن الأصول القومية بالدولة ، الأصول القومية التي تدرج بالميزانية القومية لا تفصح عن كل ممتلكات الدولة من أصول أو موارد تساهم أو تسهل أداء العمليات الإنتاجية . تتبع أهمية الدراسة من أن الحصر والتصنيف السليمين للأصول القومية يساعدان على قياس الطاقة الإنتاجية المتاحة بالدولة ومعالجة العديد من المشاكل الاقتصادية . توصلت الدراسة إلى نتائج منها ، تتضمن الأصول القومية كل من الموارد الطبيعية غير القابلة للقياس والأصول البشرية تستبعد جميع نظم المحاسبة القومية الإنفاق المرتبط بالاستثمار في العنصر البشري من الأصول القومية بسبب صعوبة قياسه وعدم توافر البيانات اللازمة على مستوى الوحدات الاقتصادية ، يحتاج قياس وتقييم الموارد البشرية لكي يتم تضمينها الأصول القومية وجود قاعدة بيانات وقاعدة معرفة لدى أجهزة التخطيط المهمة بإعداد الميزانية القومية لمعالجة البيانات المتعلقة بالأصول البشرية في الوحدات الاقتصادية . أوصت الدراسة باستمرار وتشجيع البحوث التي تهتم بقياس وتقييم الأصول القومية سعياً للوصول إلى تطبيق المفهوم الشامل للثروة القومية وليس المفهوم المادي لرأس المال القومي .

يرى الباحث أن دراسته تناولت مفهوم الأصول القومية والفرق بين مفهوم رأس المال القومي ومفهوم الثروة القومية ، وتطرقت للإتجاهات الحديثه لقياس وتقييم الأصول البشريه ، وركزت علي تصنيف التكاليف التي تتفقها المنشأه علي أصولها البشريه ، ولقد إستفاد الباحث من واقع إطلاعها علي الدراسة بإعتبارها مجالاً يخدم المحاسبه عن الموارد البشريه ، وتختلف دراسته الباحث عن هذه الدراسة في تناولها لطرق قياس وعرض تكاليف الموارد البشرية .

**23.** دراسته د نبيل المنعم محمد ، 2006م (تأثير عائد الاستثمار في رأس المال البشري على كل من فعاليه إدارة الموارد البشرية والمنظمة)<sup>(1)</sup>

هدفت الدراسة إلى محاولة تحديد تأثير الاستثمار في رأس المال البشري على كل من الفعالية التنظيمية، وفعالية إدارة الموارد البشرية ، بالإضافة إلى توضيح هذا التأثير على مجموعة البنوك المصرية محل الدراسة . تكمن أهمية الدراسة في تأثير الاستثمار في رأس المال البشري وعناصر كل من الفعالية التنظيمية وفعالية إدارة الموارد البشرية داخل مجموعة البنوك المصرية (محل الدراسة) . تمثلت مشكلة الدراسة في كيفية بيان تأثير الاستثمار في رأس المال البشري على الفعالية التنظيمية داخل البنوك المصرية محل الدراسة وفعالية إدارة

---

(1) د.نبيل عبد المنعم محمد ، تأثير عائد الاستثمار في رأس المال البشري على كل من فعالية إدارة الموارد البشرية والمنظمة دراسة تطبيقية على مجموعة من البنوك المصرية(القاهرة:جامعة عين شمس ، كلية التجارة ، المجلة العلمية للإقتصاد والتجارة ، العدد الأول ، يناير 2006م) ، ص ص 230 ، 250

الموارد البشرية بشقيها الفني والاستراتيجي . إتمدت الدراسة على استخدام مؤشر (معدل العائد/ صافي إيرادات النشاط) للقياس الكمي للفعالية التنظيمية ، وإستخدام مؤشر القيمة المضافة لرأس المال البشري ، ومؤشر العائد على الإستثمار في رأس المال البشري للقياس الكمي لفعالية إدارة الموارد البشرية ، بالإضافة إلى القياس النوعي لتحديد تأثير الإستثمار في رأس المال البشري على كل من الفعالية الفنية والإستراتيجية لإدارة الموارد البشرية بالبنوك محل الدراسة . توصلت الدراسة الي نتائج منها ، وجود علاقه بين تأثير الإستثمار في راس المال البشري علي كل من الفعاليه التنظيمية وفعالیه إداره الموارد البشرية بشقيها الفني والاستراتيجي وباستخدام العديد من مؤشرات القياس الحديثه ، وجود إختلاف جوهري في الوسط الحسابي لكل من الفعاليه التنظيمية وفعالیه إدارة الموارد البشرية في البنوك محل الدراسه ، يساهم رأس المال البشري في تحقيق أهداف المنظمه من خلال الفعاليه الإستراتيجيه لإداره الموارد البشريه ، تعبر فعالیه إداره الموارد البشريه عن مدى قدرتها علي إشباع متطلبات الأطراف التي تتعامل معهم مثل:العاملين ، العملاء ، الملاك ، بالإضافة إلي أن الفعاليه الفنيه لإداره الموارد البشريه تعبر عن مدى قدرتها من خلال ممارستها للأنشطه الفنيه المتخصصه مثل: أنشطه الإختيار ، التعيين ، تقييم الأداء، التدريب . أوصت الدراسه بضرورة قياس فعالیه إداره الموارد البشريه والعائد علي الإستثمار في الموارد البشرية حيث أنهما يمثلان احد أفضل الوسائل الإستراتيجيه التي تساهم بها إداره الموارد البشريه في تحقيق أهداف البنوك.

يري الباحث أن الدراسة تطرقت لمفهوم رأس المال البشري ، وأوضحت العلاقه بين الإستثمار في رأس المال البشري والفعالیه التنظيميه وفعالیه إداره الموارد البشريه بشقيها الفني والإستراتيجي ، وبينت كيفية إستخدام القياس الكمي والنوعي لكل من الفعاليه التنظيميه وفعالیه إداره الموارد البشريه ، وتناولت الأساليب المختلفه لقياس كل من الفعاليه التنظيميه وفعالیه إداره الموارد البشريه ، وتختلف دراسه الباحث عن هذه الدراسه في تناولها لطرق عرض رأس المال البشري في القوائم الماليه .

**24.** دراسة مروان بن جابر صويلح ، 2006م(دور إدارة الموارد البشرية بالارتقاء بمستوي أداء العاملين من منظور تطبيق مفهوم إدارة الجودة الشاملة)<sup>(1)</sup>

تناولت الدراسة مشكلة الاختلاف بين الشركات الحاصلة على شهادة الأيزو 9000 وغير الحاصلة عليها بما يتعلق بممارسات إدارة الموارد البشرية ، بالإضافة إلى التأثير المتوقع لتلك الممارسات على أداء العاملين في حال التطبيق الناجح لإدارة الجودة الشاملة . هدفت الدراسة إلى إستعراض أهم المفاهيم والاتجاهات العلمية الحديثه في مجالات إدارة الموارد البشرية وإدارة الجودة الشاملة وشهادة الأيزو 9000 وما يربط هذه المفاهيم من علاقات ، ببيان هذه المفاهيم من منظور إسلامي ، التعرف على آراء العاملين نحو ممارسات إدارة

(<sup>1</sup>) مروان بن جابر صويلح ، دور إدارة الموارد البشرية بالارتقاء بمستوى أداء العاملين من منظور تطبيق مفهوم إدارة الجودة الشاملة — دراسه ميدانيه علي المصانع الحاصله علي شهادة ISO وغير الحاصله عليها بمحافظه جده ، الفتره 2002م —

2006م (الخرطوم: جامعه السودان للعلوم والتكنولوجيا، رساله دكتوراه غير منشوره ، 2006م)

الموارد البشرية في تطبيق إدارة الجودة الشاملة ، المقارنة بين اتجاهات العاملين في المصانع الحاصلة على شهادة الأيزو 9000 وغير الحاصلة عليها ، التعرف على إدراك وإهتمام الاداره العليا بمفاهيم ادارة الجوده الشامله وتطبيقها بالمصانع وتأثير ذلك علي تحسين اداء العاملين ، تحديد تأثير ممارسات إدارة الموارد البشرية في إطار الجوده الشامله علي اداء العاملين والتوصل إلي بناء نموذج إنحداري يوضح ذلك ، استكشاف مدي وجود إختلافات ذات دلالة إحصائية نحو التأثير الايجابي علي اداء العاملين في ضوء تطبيق ادارة الجوده الشامله وذلك وفقاً للمتغيرات الديموغرافيه الخاصه بالعاملين ووفقاً للمتغيرات الاساسيه الخاصه بالمصنع . تكمن أهمية الدراسه في ما تقدمه من مزج بين المفاهيم والأساليب الحديثه بالنسبه لمجالات إدارة الموارد البشرية وإدارة الجوده الشامله وشهادة الايزو 9000 وذلك بالتطبيق علي المصانع بالمنطقه الصناعيه بجده . إتمدت الدراسه علي المنهج الوصفي التحليلي وأسلوب دراسه الحاله حيث إستخدمت إستماره إستبانة . توصلت الدراسه إلي نتائج منها ، تنمية إدارة الموارد البشرية بالمصانع من خلال تنمية كفاءات المسؤولين بإدارات الموارد البشرية ، لا يوجد تدريب كاف في المصانع في مجال إدارة الجوده الشامله ، يوجد إدراك وإهتمام من الاداره العليا لمفاهيم إدارة الجوده الشامله . أوصت الدراسه بالعمل علي رفع مستوي إدراك ودعم الاداره العليا بأهمية الجوده الشامله والتحسين المستمر علي مختلف المستويات بالمصانع ، الإهتمام بالمنظور الإستراتيجي في إدارة الموارد البشرية ، الإهتمام بالموارد البشرية بالمصانع لأنها تمثل أهم الأصول ذات القيمه بالنسبه لمستقبل المصانع ، الاستشراف الجيد للمستقبل والإعداد للتعامل معه بوضع خطط إستراتيجيه لتحقيق المزايا التنافسيه والمحافظة عليها .

يرى الباحث إن الدراسه ركزت على الاتجاهات الحديثه في إدارة الموارد البشرية من مفاهيم ووظائف وأهمية وذلك من خلال المنظور الإسلامي والإستراتيجي مع ارتباط ذلك بإدارة المعرفة ببناء رأس المال المعرفي في المنظمات ، وتتميز دراستي عن هذه الدراسه بأنها تناولت ممارسات إداره الموارد البشرية بينما دراستي تتعلق بمفاهيم الموارد البشرية وطرق قياس انشطه إداره الموارد البشرية .

25. دراسة محمد المهدي مصطفى طه ، 2006م (إستراتيجية تنمية الموارد البشرية في القطاع الخاص)<sup>(1)</sup>

تناولت الدراسه مشكلة عدم وضع بعض الشركات إستراتيجيه تنمية الموارد البشرية في قائمة أولوياتها ، وتعتبر سياسات التحفيز كأساس لتأهيل العاملين والحفاظ عليهم بما يعكس علي مستوي الأداء والإنتاجية . تكمن أهمية الدراسه في الدور الأساسي الذي تلعبه إستراتيجيه الموارد البشرية في تنفيذ السياسات والأهداف التي قامت من أجلها الشركة ، لذلك يكون وضع الشخص المناسب في المكان المناسب من الأهمية بمكان عند النظر إلى أي شركه تحقق أهدافها بكفاءة وفعالية ، بالإضافة إلى أن العنصر البشري يمثل العمود الفقري للعملية الإدارية وإنجاح تلك الاستراتيجيات ذات الصلة بطبيعة عمل الشركه والعمل على خدمة الأهداف العامه.

---

(1) محمد المهدي مصطفى طه ، إستراتيجية تنمية الموارد البشرية في القطاع الخاص بالتطبيق علي مجموعة بيطار المحدوده شركة الصناعات — الفترة من 2000 - 2004م(الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، رساله دكتوراه غير

منشورة ، 2006م)

هدفت الدراسة إلى التعرف على إستراتيجية الموارد البشرية وإدارة الأفراد من خلال التعرف على عملية اختيار العمالة واستيعابها بالشركات ، وإستراتيجيات الدفع أو الحفز الإنساني ومدى تأثيرها على مستوى أداء العاملين ، الدور الهام للإدارة الإستراتيجية في تنمية القدرات البشرية بما يتماشى مع متطلبات وأهداف الشركة وأن للمتغيرات البيئية الداخلية والخارجية أثر واضح ينعكس على تحديد مستوى أداء وسلوك العنصر البشري وبالتالي مستوى الكفاءة والإنتاجية . إعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي ومنهج دراسة الحالة حيث إستخدمت إستمارة إستبانة . توصلت الدراسة إلى نتائج منها ، عدم وجود سياسة موحدة أو إستراتيجية واضحة في مجال الاستقطاب والاختيار للخدمة بالشركة في وجود متغير أساسي وهو تعاقب المديرين على الشركة وإختلاف ميولهم وتطلعاتهم ، الاكتفاء بالطلبات السابقة المقدمه للشركة يفقدها فرصة العثور علي مورد بشري بمؤهلات وقدرات عاليه ومهارات تساعد علي تطبيق إستراتيجية التنميه البشريه في المدي الطويل ، العائد من عمليه التدريب ليس مادي وإنما معنوي وملموس من خلال تنميه قدرات ومهارات العامل كل حسب تخصصه ومجاله سواء كان التدريب داخلي او خارجي ويحقق بذلك عمليه تطبيق إستراتيجية التنميه البشريه بالشركة ، لا يعتبر تحفيز العاملين بشركات القطاع الخاص مكافئاً إذا ما قورن بالنتائج الملموسه من جراء ذلك التحفيز فالعائد يغطي هذه التكاليف ويساعد في الحفاظ علي العماله ذات الكفاءه والخبره الطويله مما يساعد علي تطوير وتنميه الموارد البشريه، عدم تطبيق إستراتيجيه التدريب يؤثر علي سلوكيات الأفراد بإعتبار إن عمليه التدريب هي تحول في سلوك الفرد وتكوين إتجاهات جديده نحو العمل ويعتبر احد الاستراتيجيات الاساسيه لتطوير وتنميه الموارد البشريه ، إن عدم تطبيق إستراتيجيه زياده الأجور والرواتب السنويه يؤدي إلي الاصابه بالاحباط من قبل الموظف والبحث عن عمل خارج الشركه خاصه في مؤسسات القطاع الخاص ، بالإضافة إلى عدم الإهتمام بعملية التدريب باعتبار أن لكل مدير منهجه في تنفيذ السياسات والاستراتيجيات . أوصت الدراسة بأن تولي الشركات الخاصة تنمية الموارد البشرية إهتماماً كبيراً بهدف تنمية قدرات العاملين في العمل ، تعزيز الوعي لدي القيادات العليا بالشركات الخاصه بإهميه التدريب وضروره وضعه في صداره الاولويات وتوفير المقومات لتنفيذ برامج التدريب اللازمه لترقيه الأداء في الشركات بالتركيز علي التدريب أثناء الخدمه ، الإهتمام بالبحوث في مجال التدريب وقضايا القوي العامله والمتابعه المستمره لقياس مردود التدريب وإنعكاساته علي الأفراد ومستوي الكفاءة ، العمل علي تلبية احتياجات الأفراد دائمه التغير وأهدافهم وتطلعاتهم المستقبليه من خلال التعرف علي مشاكلهم الإجتماعيه والإقتصاديّه وترغيبهم في عمليه التدريب ، بالإضافة إلى تأسيس مكاتب متخصصة في مجال الإستقطاب والاختيار وتخصيص بند بالموازنة للصرف على الإعلانات ومراحل الإستقطاب والإختيار والتعيين.

يرى الباحث إن الدراسة تناولت إستراتيجيه تنميه الموارد البشريه من خلال مفاهيم الإدارة الإستراتيجيه ومفاهيم تنميه الموارد البشريه ، وتطرقت إلي أهميه التدريب وإستراتيجيات السلوك والحفز الإنساني وتأثيرها علي أداء العاملين ، وتختلف دراسه الباحث عن هذه الدراسه في تناولها لمفاهيم تكلفه الموارد البشريه وطرق قياسها والإفصاح عنها في التقارير والقوائم الماليه .

## 26.دراسة د.على اليوسف ، 2006م(اهمية اظهار كلفه الموارد البشرية فى البيانات الماليه فى الجامعات الاردنيه)<sup>(1)</sup>

هدفت الدراسة الى التعرف على اهمية واستخدامات محاسبة الموارد البشرية ، دراسة مدى اهتمام المؤسسات بمحاسبة الموارد البشرية ، تقديم نموذج لقياس الموارد البشرية بالجامعات الاردنيه . تتبع اهمية الدراسة من اهمية الموارد البشرية وانعكاساتها على مدى تحقيق اهداف المؤسسه ، اهمية اظهار الموارد البشرية فى البيانات الماليه وبيان اثرها على الاداء . تمثلت مشكله الدراسة بالتساؤلات التاليه: ماهو واقع اظهار الموارد البشرية فى البيانات الماليه فى الجامعات الاردنيه؟ ، ماهو اثر اظهار البيانات الماليه على اداء المؤسسات؟ . اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفى باسلوب دراسته الحاله حيث قامت باجراء دراسته تطبيقيه على جامعه اليرموك . توصلت الدراسة الى نتائج منها ، إن عدم اظهار معلومات الموارد البشرية بالقوائم الماليه يعتبر نقصاً فى وظيفه المؤسسه ، تقدم المحاسبه عن الموارد البشرية المعلومات الكافيه عن تكاليف التدريب ، المحافظه على الموارد البشرية للاستفاده منها فى اتخاذ القرارات . اوصت الدراسة بضروره اظهار نفقات التدريب ضمن الاصول بالقوائم الماليه للجامعه ، استفاد نفقات التدريب خلال الفتره المتفق عليها فى العقد سنوياً وبطريقه القسط الثابت ، القيام بالمراجعه الدوريه لتحديد عدد المبعوثين للتدريب تاركى الخدمه ليتم تخفيض تكاليفهم من قيمه الاصول بالقوائم الماليه .

يرى الباحث ان الدراسة تناولت مفاهيم تكلفه الموارد البشرية ، وتطرق الى مفاهيم واهداف المحاسبه عن الموارد البشرية ، وتختلف دراسته الباحث عن هذه الدراسة فى تناولها لبيان اثر تطبيق المعايير والمبادئ المحاسبية على المحاسبه عن الموارد البشرية ، بالاضافه الى توضيح اثر المحاسبه عن الموارد البشرية على اداء وظائف الاداره .

## 27.دراسة د.ابراهيم محمد ابو سعده ، 2007م(الموارد البشرية ودورها فى تدعيم مستوى القدره التنافسيه فى الشركات العالميه)<sup>(2)</sup>

هدفت الدراسة إلى التعرف على واقع الموارد البشرية من خلال تحديد الخصائص او السمات التي يمكن أن تتصف بها أنشطه إداره الموارد البشرية فى الشركات العائليه ، توجيه إهتمام إداره الشركات العائليه نحو طبيعه المعوقات او التحديات التي تواجه الموارد البشرية بها وتحول دون استغلالها والاستفاده منها كعنصر هام للتنافس ، تحديد المتطلبات الواجب توافرها للموارد البشرية حتي يمكن للشركات العائليه تحقيق

(1) د.على اليوسف ، اهمية اظهار كلفه الموارد البشرية فى البيانات الماليه فى الجامعات الاردنيه — دراسته حاله جامعه اليرموك(عمان: معهد الاداره العامه ، مجله الادارى ، العدد رقم 106 ، 2006م) ، ص ص 302 ، 358

(2) د.إبراهيم محمد أبو سعده ، الموارد البشرية ودورها فى تدعيم مستوى القدره التنافسيه فى الشركات العائليه (القاهره: جامعه عين شمس ، كلية التجارة ، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة ، العدد الأول، 2007م) ، 59 ، 119

أهدافها في تدعيم مستوي قدره التنافسيه وبالتالي تحقيق النمو والبقاء والاستمراريه ، التأكيد علي دور الموارد البشرية في تدعيم مستوي قدره التنافسيه للشركات العائليه من خلال تحديد الأسباب التي تجعل من الموارد البشرية التي تعمل بها ميزه تنافسيه تفوق في أهميتها العناصر الأخرى للتنافس (التكنولوجيا ، رأس المال) . تبرز أهمية الدراسة من أن الموارد البشرية هي مصدر خلق القدره التنافسيه ويبرز دورها في كل عنصر من عناصر القدره التنافسيه للشركه ككل ، يمتد نشاط الشركات العائليه الي ميادين أعمال متنوعه في الصناعات والتجاره والخدمات فضلاً عن الزيادة المستمره في أعداد تلك الشركات ومساهمتها الفعاله في إقتصاديات الدول. إتمدت الدراسة علي المنهج الوصفي بإستخدام إستماره إستبانه . توصلت الدراسة إلى نتائج منها ، الموارد البشرية هي مصدر خلق القدره التنافسيه وإستمرارها حيث يبرز دورها في كل عنصر من عناصر القدره التنافسيه للشركه ككل ، إن الإستثمار في الجانب البشري يتطلب وقتاً وجهداً كبيراً علي عكس الجوانب الأخرى للتنافس إلا أن ثماره تستمر في النضج والعطاء لفترات طويله ، إن الموارد البشرية تشكل منظومه متكامله وبالتالي فإن نقل أو تقليد جزء منها بدون الكل وتطبيقه في بيئته مختلفه فانه لا يعطي نفس النتائج . أوصت الدراسة بإسناد مسؤوليات وصلاحيات ومهام أنشطة الموارد البشرية بالشركات العائليه إلى إدارة مهنية متخصصة ، بالإضافة إلى الإستثمار الإستراتيجي البشري لتأهيل العاملين من أبناء العائله للعمل المهني بإعتبارهم حجر الزاوية في نمو وبقاء الشركه.

يرى الباحث إن الدراسة تناولت المفاهيم المختلفه للشركات العائليه ، وتطرق إلى دور الموارد البشرية في تدعيم مستوي قدره التنافسيه ، وأوضحت المعوقات التي تواجه الموارد البشرية وتحول دون إستغلالها والإستفاده منها في تدعيم مستوي قدره التنافسيه ، وتتميز دراسه الباحث عن هذه الدراسه في تناولها لواقع الموارد البشرية من خلال أنشطه إداره الموارد البشرية بينما دراسه الباحث تتعلق بمفاهيم الموارد البشرية وقياس تكاليف انشطه إداره الموارد البشرية ، بالإضافة بيان اثر الإفصاح عن تكاليف الموارد البشرية على قرارات المستخدمين .

28. دراسة أحمد عماد الدين أحمد ، 2007م(أثر الإفصاح عن رأس المال الفكري على المحتوي المعلوماتي للقوائم الماليه)<sup>(1)</sup>

تناولت الدراسة مشكله إتساع الفجوة بين القيمة الدفترية والقيم السوقية للمنشأه بسبب التطور التكنولوجي والإعتماد على الإقتصاد المعرفي مما أدى إلى قصور في عملية الإفصاح المحاسبي . تتبع أهمية الدراسة من إعتبار الموارد البشرية أحد الاصول التي تمتلكها المنشأه ، بالإضافة إلى أن رأس المال البشري هو المورد الأول للابتكار والإبداع لما يتميز به من مهارات عقلية خاصة قادرة على إيجاد عوائد ومنافع كثيرة للمنشأه وذلك من خلال التحسين المستمر للإنتاجية . هدفت الدراسة إلى تطوير أساليب القياس الخاصة بالعنصر

(1) أحمد عماد الدين أحمد ، أثر الإفصاح عن رأس المال الفكري على المحتوي المعلوماتي للقوائم الماليه — دراسة تطبيقية (القاهرة: جامعة عين شمس ، كلية التجارة ، رساله ماجستير غير منشوره ، 2007م)



البشري من خلال إدراجه ضمن منظومة متكاملة تعمل على نجاح المنشأ ، كيفية تطوير فعالية وكفاءة القوائم المالية الحالية من خلال زيادة المحتوى المعلوماتي لها بإدراج رأس المال الفكري والإفصاح عنه ، بيان أساليب قياس رأس المال الفكري ، تقييم أنواع الإفصاح المختلفه عن رأس المال الفكري وإختيار الأفضل . إتمدت الدراسة علي المنهج الوصفي أسلوب دراسته الحاله حيث إستخدمت إستماره إستبانه . توصلت الدراسة إلى نتائج منها ، إن مكونات رأس المال الفكري تختلف من حيث الأهمية النسبية باختلاف القطاعات ، يساعد الإفصاح عن رأس المال البشري الأطراف الخارجية في الحكم على كفاءة إدارة المنشأ بشكل فعال ، يؤثر الإفصاح عن رأس مال العلاقات علي اتخاذ القرارات الإستثماريه من قبل المستثمرين ، يساعد الإفصاح عن رأس المال الهيكلي في الحكم علي أداء المنشأ ، الإفصاح عن رأس المال الفكري بكل مكوناته وليس عن مكون واحد فقط حيث أن رأس المال الفكري عبارته عن منظومه متكامله يكمل بعضها البعض . أوصت الدراسة بتطوير القوائم المالية التقليدية عن طريق الإفصاح عن رأس المال الفكري على أن يتم الإفصاح من خلال تطور مرحلي بالتقارير الداخلية ، تقارير مجلس الإدارة ، ومن ثم قائمة المركز المالي ، بالإضافة إلى وضع طرق خاصة بإهلاك رأس المال الفكري .

يري الباحث أن هذه الدراسة تناولت مفهوم وأهميه رأس المال الفكري ومكوناته المختلفه ، وتطرق إلي نماذج لبعض الشركات التي قامت بتطبيق مفهومه ، وركزت علي أهميه الإفصاح عنه وأساليب القياس المتعدده وإقتصرت علي قياسه من خلال مؤشرات وصفية ولم تتطرق إلي القياس الكمي ، وتتميز دراستي عن هذه الدراسة بأنها تعرضت للإفصاح عن رأس المال الفكري بينما دراستي تتعلق بالقياس والإفصاح عن تكاليف الموارد البشرية.

**29.دراسة على فاضل جابر،2007م(تصميم نظام معلومات محاسبة الموارد البشرية في الوحدات الإقتصادية)<sup>(1)</sup>**

هدفت الدراسة إلى توضيح أهمية المحاسبة عن الموارد البشرية كنظام للمعلومات في الوحدات الإقتصادية ، بيان مساهمتها في تنظيم البيانات وتشغيلها وإنتاج المعلومات التي تساعد في إتخاذ القرارات الخاصه بالموارد البشرية في الوحدات الاقتصادية . تناولت الدراسة مشكلة معظم الوحدات الاقتصادية لا تولي الأهمية الكافية للبيانات المحاسبية التي تخص الموارد البشرية ، مما يؤدي إلى حدوث قصور في إنتاج المعلومات من الناحية المحاسبية . تكمن أهميه الدراسة في أن تصميم نظام معلومات محاسبه الموارد البشرية يساهم في قياس قيمه الموارد البشرية ، بالإضافة إلي المساهمه في تخطيط الموارد البشرية علي مستوي الوحده الاقتصادية والمستوي القومي من خلال رسم سياسات التوظيف والعماله . توصلت الدراسة إلى نتائج منها ، إن نظام معلومات محاسبه الموارد البشرية يعتبر أحد النظم الفرعية لنظام المعلومات المحاسبية ، يقدم نظام

(1) علي فاضل جابر، تصميم نظام معلومات محاسبة الموارد البشرية في الوحدات الاقتصادية (الدانمارك: الأكاديمية العربية

المفتوحة ، رسالة ماجستير ، 2007م) <http://www.ahewar.org/delat/show.antosn?aivd=1094>

معلومات محاسبة الموارد البشرية كافة المعلومات التاريخية والحالية والمستقبلية ، المالية وغير المالية الخاصة بالموارد البشرية للمستخدمين ، بالإضافة إلى أن مخرجات نظام معلومات الموارد البشرية يمكن أن يشكل احد مقومات نظام معلومات محاسبه الموارد البشرية ويعتبر أحد المدخلات الهامه فيه . أوصت الدراسة بضرورة فصل النفقات المتعلقة بالموارد البشرية في حسابات مستقلة لكي يمكن حصرها وقياسها بدقة ، ضرورة تصميم نظام معلومات محاسبه الموارد البشرية في الوحدات الاقتصادية لتنظيم البيانات المتعلقة بالموارد البشرية وتشغيلها وإنتاج المعلومات نظراً لأهميته في الوحدات الاقتصادية ، دراسته إمكانيه تكامل نظام معلومات إداره الموارد البشرية في الوحدات الإقتصادية مع نظام معلومات المحاسبه عن الموارد البشرية لإنتاج المعلومات المتعلقة بالموارد البشرية بأقل تكلفه ووقت وجهد .

يري الباحث إن الدراسة وفرت معلومات عن الإطار النظري لمحاسبة الموارد البشرية من حيث المفهوم والأهمية والأهداف ، وساهمت بطريقة موسعه في كيفية تصميم نظام معلومات محاسبة الموارد البشرية ، ويميز دراسته الباحث عن هذه الدراسه بأنها تعرضت لأهميه نظام المحاسبه عن الموارد البشرية ومساهمته في قياس قيمه الموارد البشرية بينما دراسته الباحث تتعلق بقياس إستثمارات الموارد البشرية .

**30.** دراسة فاطمة إبراهيم محمد رفيع ، 2007م (إطار محاسبي مقترح لتقييم إستراتيجيات الاستثمار في رأس المال البشري بهدف دعم القدرة التنافسية)<sup>(1)</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة في إمكانية صياغة إطار محاسبي لتقييم إستراتيجيات الاستثمار في رأس المال البشري بهدف دعم القدرة التنافسيه ، تحديد إستراتيجيات الإستثمار في رأس المال البشري في مشروعات الأعمال ، محددات الإستثمار في رأس المال البشري ، المؤشرات التي يمكن إستخدامها لتقييم تلك الإستراتيجيات وما مدى نجاح هذه الإستراتيجيات في دعم قدره التنافسيه . هدفت الدراسه إلى تأصيل مفهوم رأس المال البشري وتحليل محددات الاستثمار فيه ، بالإضافة إلى وضع إطار محاسبي متكامل لتقييم إستراتيجيات الإستثمار في رأس المال البشري . ظهرت أهمية الدراسة في الدور الذي يلعبه رأس المال البشري في إنتاج القيمة المضافة للمشروع وتحقيق الميزة التنافسية له في ظل التغيرات البيئية الحديثة ، الدور الحيوي لرأس المال البشري في جذب الإستثمار الأجنبي المباشر ذو التقنية العالية وأثره على النمو الاقتصادي . إتمدت الدراسه علي المنهج الوصفي أسلوب دراسته حاله حيث إستخدمت إستماره إستبانته . توصلت الدراسة إلى نتائج منها ، وجود علاقة جوهريه طردية بين الاستثمار في رأس المال البشري في مجال التدريب والتطوير وحجم النشاط ويعتبر حجم النشاط مؤشر ملائم لتقييم الاستثمار في رأس المال البشري في قطاع النفط ، إن العوامل التي تحد من الاستثمار الجيد في رأس المال البشري تتمثل في: معالجة الإنفاق الاستثماري في رأس المال البشري علي

(1) فاطمة إبراهيم محمد رفيع ، إطار محاسبي مقترح لتقييم إستراتيجيات الاستثمار في رأس المال البشري بهدف دعم قدره التنافسية — دراسة تطبيقية علي شركات النفط الليبية(القاهرة: جامعة عين شمس ، كلية التجارة ، رساله دكتوراه غير منشورة ،

أنه مصروف إيرادي ، غياب المعلومات الملائمة عن العائد علي هذا النوع من الاستثمار ، ضعف ثقافة المشروع بصفه عامه في هذا المجال ، وجود علاقه جوهريه عكسيه بين الاستثمار في رأس المال البشري في مجال التدريب والتطوير ومعدل دوران العماله ويعتبر معدل دوران العماله مؤشر ملائم لتقييم الاستثمار في رأس المال البشري في قطاع النفط ، وجود علاقه جوهريه عكسيه بين الاستثمار في رأس المال البشري في مجال التدريب والتطوير ومعدل الحوادث وإصابات العمل ويعتبر معدل الحوادث وإصابات العمل مؤشر ملائم لتقييم الإستثمار في رأس المال البشري في قطاع النفط . أوصت الدراسة بدعم الاستثمار في برامج التدريب والتطوير ليس على مستوى الشركة فحسب بل على مستوى الصناعة والدولة ككل لما لهذا النوع من الاستثمارات من دور حيوي في بناء قاعدة من رأس المال البشري يمكن من خلالها تحقيق التميز على كافة المستويات وتكون عامل جذب للاستثمار الأجنبي المباشر ذو التقنية العالية ، إعداد قائمة المقارنة المقترحة لتقييم الاستثمار في رأس المال البشري في ضوء القدرة التنافسية بشكل دوري حتى يمكن تقييم الإستراتيجية المتبعة للاستثمار في رأس المال البشري ، إتخاذ قرارات أكثر فعالية وكفاءة في هذا المجال .

يرى الباحث إن الدراسة تطرقت للإطار المفاهيمي لرأس المال البشري ، وتناولت مفهوم ومحددات الاستثمار فيه ، وأوضحت أنواع إستراتيجيات الإستثمار وكيفيه التقييم ، وإقتصرت دراسته علي إقتراح إطار محاسبي لتقييم الإستثمار في الشركات محل دراسته دون التعرض للمعالجه المحاسبيه ، وتختلف دراسته الباحث عن هذه الدرسته في تناولها لطرق قياس إستثمارات الموارد البشريه في القطاع المصرفي السوداني.

**31. دراسة صبري حسن عطية أبو ناموس ، 2007م (القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية والبيئية وأثره في القوائم المالية المنشورة واتخاذ القرارات في منظمات الأعمال)<sup>(1)</sup>**

تناولت الدراسة مشكلة قصور أساليب المحاسبة المالية عن توفير معايير لقياس نتائج الأنشطة الاجتماعية والبيئية في منظمات الأعمال ، إعداد التقارير والقوائم المالية الاجتماعية والبيئية التي تظهر مدي وفاء هذه المنظمات بمسئوليتها المتمثلة في الأنشطة الاجتماعية والبيئية وبما يحقق التوافق بين مصلحتها ومصلحة أفراد المجتمع . هدفت الدراسة إلى محاولة قياس وعرض تكاليف المسؤولية الاجتماعية والبيئية لمنظمات الأعمال ، كشف العلاقة بين المحاسبة عن التكاليف الاجتماعية والبيئية واتخاذ القرارات المتعلقة بها ، بالإضافة إلى تقديم نموذج للمحاسبة عن المسؤولية الاجتماعية والبيئية وذلك من خلال مناقشة المداخل المختلفة لقياس العمليات المرتبطة بالمسؤولية الاجتماعية والبيئية للمنظمة توصلت إلى نتائج تلك العمليات . إعتمدت الدرسته علي المنهج الوصفي بأسلوب دراسته الحاله حيث إستخدمت إستثماره إستباناه . توصلت الدرسته إلى نتائج منها ، إن تقسيم أنشطة المسؤولية الاجتماعية والبيئية إلى مجالات متعددة (مجال العاملين ، مجال

---

(1) صبري حسن عطية أبو ناموس، القياس المحاسبي للتكاليف الاجتماعية والبيئية وأثره في القوائم المالية المنشورة واتخاذ القرارات في منظمات الأعمال – دراسة تحليلية تطبيقية (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، رسالة دكتوراه غير

البيئة ، مجال المجتمع المحلي ، مجال المنتج ، مجال المستهلك) يسهل عملية الإفصاح والقياس لنفقات تلك الأنشطة ويوفر المعلومات المطلوبة من كل مجال بما يحقق أهداف نظام المحاسبة الاجتماعية والبيئية ، بالإضافة إلى تطبيق بعض الفروض والمعايير المطبقة في المحاسبة المالية في محاسبة أنشطة المسؤولية الاجتماعية والبيئية كفرض الشخصية المعنوية ، فرض الاستمرارية ، فرض الدورية ، فرض وحدة النقود ، ومن المعايير، معيار التكلفة التاريخية ، معيار الموضوعية ، معيار الحيطة والحذر . أوصت الدراسة بضروره إلزام الشركات عند القيام بمشروعات جديدة إعداد دراسات الجدوى الإقتصادية ، وأن تتضمن الدراسات التكاليف الإجتماعية والبيئية ، حث المنظمات والهيئات المهتمة بالمجال المحاسبي بإصدار المعايير والمبادئ التي تنظم عمل التكاليف الإجتماعية والبيئية كفرع من فروع علم المحاسبة ، بالإضافة إلي إجراء المزيد من الدراسات لوضع نموذج محاسبي لقياس التكاليف الاجتماعية والبيئية.

يري الباحث أن الدراسة تناولت مفهوم وأهميه القياس ، وقدمت إطار مقترح للقياس المحاسبي للتكاليف الإجتماعية والبيئية ، وتطرقت للأنشطة التي تقوم بها المنظمه في مجال الموارد البشرية ، وتعتبر الدراسه ذات علاقه بموضوع دراسه الباحث حيث تناولت طرق قياس الأنشطة الإجتماعية التي تقوم بها المنظمه في مجال الموارد البشرية ، وتختلف دراسه الباحث عن هذه الدراسه في تناولها لقياس وعرض تكاليف الموارد البشرية في القطاع المصرفي .

**32.** دراسة مصعب عبد الله حامد على ، 2007م(الاتجاهات الحديثة في المحاسبة عن الموارد البشرية)<sup>(1)</sup> هدفت الدراسة إلى توضيح طرق ومفاهيم قياس تكلفة وقيمة الموارد البشرية بالطرق الماليه وغير الماليه لكي يتم الإفصاح عنها في القوائم الماليه ، استعراض طرق وأساليب القياس المختلفه التي إستخدمت للتعبير عن قيمه الموارد البشرية . تناولت الدراسة مشكلة تقييم الموارد البشرية في المشروعات وعدم إظهار بياناتها في القوائم الماليه وما يترتب على ذلك من ظهور أرباح غير حقيقية . تكمن أهمية الدراسة في الدور الهام الذي تلعبه الموارد البشرية في كل مشروع لذلك يجب على المحاسبة الاهتمام بالموارد البشرية وذلك بقياسها وإظهارها في القوائم الماليه . إعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي حيث إستخدمت إستمارة إستبانة . توصلت الدراسة إلى نتائج منها ، المحاسبة عن الموارد البشرية آخذة في التطور أكاديمياً دون التطور في التطبيق العملي ، إن إثبات الأصول البشرية في القوائم الماليه يزيد من الدقة في تحديد الربح والأصول ورأس المال ، إن المحاسبه عن الموارد البشرية وسيله من وسائل قياس تكلفة وقيمة الموارد البشرية بصوره كميّه في المشروعات. أوصت الدراسة بضرورة إخضاع الموارد البشرية للقياس المحاسبي ، وإظهار قيمتها في القوائم الماليه ، ضرورة

---

(1) مصعب عبد الله حامد علي ، الاتجاهات الحديثة في المحاسبة عن الموارد البشرية — دراسة تحليلية ميدانية(الخرطوم: جامعة أم درمان الإسلامية ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2007م)

إنشاء نظام معلومات للمحاسبه عن الموارد البشرية في المشروعات المختلفه بجانب نظام المعلومات المستخدم فيها.

يري الباحث أن الدراسة تناولت مفهوم وخصائص وإستخدامات المحاسبه عن الموارد البشرية، وساهمت في الجانب التأصيلي للمحاسبه عن الموارد البشرية ، وقدمت وسائل وأساليب لتقييم الموارد البشرية ، وصوبت نحو ضرورة القياس المحاسبي للموارد البشرية ، وإظهار قيمتها في القوائم المالية ، وتختلف دراسة الباحث عن هذه الدراسة في تناولها لنموذج مقترح لقياس تكاليف الموارد البشرية.

33. دراسة أيوب محمد أحمد زيدان ، 2008م (أثر تخطيط الموارد البشرية وتنميتها على أداء العاملين في شركات المساهمة العامة الفلسطينية)<sup>(1)</sup>

هدفت الدراسة إلى التعرف على واقع أثر تخطيط الموارد البشرية وتنميتها في شركات المساهمة العامة الفلسطينية المدرجة في سوق فلسطين المالي ، بيان أساليب تخطيط الموارد البشرية وتنميتها على أداء العاملين ، بالإضافة إلى التعرف على إختلاف وجهات نظر العاملين في مساهمة وظيفتي تخطيط الموارد البشرية وتنميتها على الأداء . تناولت الدراسة مشكلة أثر تخطيط الموارد البشرية وتنميتها على أداء العاملين في شركات المساهمة العامة ، كيفية تخطيط الموارد البشرية وتنميتها على أداء العاملين . تتبع أهمية دراسته من الإهميه المتناميه لتخطيط الموارد البشرية في ظل ما تواجهه شركات المساهمه العامه الفلسطينية من تغيرات بيئية متسارعه وخاصة في مجال الموارد البشرية صاحبة القدره علي التكيف مع التغيرات البيئية ومواكبتها . إعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي حيث إستخدمت إستمارة إستبانة . توصلت الدراسة إلى نتائج منها ، لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية تعزى لمتغير الجنس في نظرة العاملين لأثر تخطيط الموارد البشرية وتنميتها علي أدائهم ، هناك أثر كبير لتخطيط الموارد البشرية في شركات المساهمة العامة الفلسطينية وذات مساهمة كبيرة . أوصت الدراسة بان تولي شركات المساهمة العامة الفلسطينية مزيداً من الإهتمام بوظيفتي تخطيط الموارد البشرية وتنميتها ، وضعها في أقسام منفصلة لتتمكن من تأدية وظائفها على أكمل وجه ، ضرورة إشراك العاملين في وضع الخطط واستشارتهم في القرارات المتعلقة بهم لما لذلك من تأثير على أدائهم ، أن تبذل شركات المساهمه العامه الفلسطينية جهد اكبر في تخطيط وتنمية مواردها البشرية ، إيجاد معايير ثابتة ومعلومه لتقويم أداء العاملين ، الإهتمام بالبرامج التدريبيه والعمل علي تقويمها في كافة مراحلها ومعرفة نتائجها علي أداء العاملين ، بالإضافة إلى إنشاء مراكز تدريب تخدم الشركات لما له من مصلحة مشتركة لهذه الشركات.

يري الباحث أن الدراسة تطرقت إلي مفهوم وأهميه إداره الموارد البشرية ، وتناولت أثر تخطيط الموارد البشرية وتنميتها علي أداء العاملين ، وإهتمت بالجوانب النظرية لإداره الموارد البشرية وتنميتها من خلال

---

(<sup>1</sup>) أيوب محمد أحمد زيدان ، أثر تخطيط الموارد البشرية وتنميتها علي أداء العاملين في شركات المساهمة العامة الفلسطينية الفترة من 2000م — 2007م (الخرطوم:جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، رسالة دكتوراه غير منشوره ، 2008م)

التدريب ، وتختلف دراسته الباحث عن هذه الدراسة في تناولها لقياس إستثمارات الموارد البشرية في القطاع المصرفي السوداني.

**34.دراسة عبير بكري سر الختم الحاج على ، 2008م(دور إستراتيجيات إدارة الموارد البشرية في تطوير الأداء المالي في الوحدات الحكومية)<sup>(1)</sup>**

تمثلت مشكله الدراسة بالتساؤلات ، هل تلعب إستراتيجيات إدارة الموارد البشرية دوراً هاماً في تطوير الأداء المالي في المؤسسات العامه ؟ ، كيفيه توحيد وسائل تطبيق الانظمه المحاسبيه في المؤسسات العامه ؟ ، هل توجد الموارد البشرية المدربه لإحداث التغيير في المؤسسات العامه ووزارة الداخليه بصفه خاصه ؟ . هدفت الدراسة إلى معرفة أثر التدريب والتأهيل على الأداء العام ، كيفيه تحقيق أقصى كفاءة ممكنة في إنجاز العمل المالي . تكمن أهمية الدراسة في أن الموارد البشرية تشكل القوي العاملة التي يوكل إليها القيام بالوظائف والمهام التي يتحقق من خلالها أهداف الدولة ، أهمية التدريب والتأهيل في تحسين العمل وايجاد الطرق والوسائل الحديثه لتطوير كفاءة المحاسب إثناء أدائه لعمله ومدى تأثير ذلك علي إنتاجيته . إعتمدت الدراسة علي المنهج الوصفي بإستخدام إستمارة إستبانه . توصلت الدراسة إلى نتائج منها ، إن الهيكل الوظيفي لوزارة الداخليه يحتاج إلى تغيير من فترة لأخرى وفقاً لمتطلبات العمل ، بالإضافة إلي أن النظام المحاسبي المتبع في وزارة الداخليه يعمل بصورة جيدة ويحتاج إلي مزيد من التطور . أوصت الدراسة بضرورة إنشاء إدارة للموارد البشرية في وزارة الداخليه لأهميتها في تسيير العمل ، إعداد العاملين في المجال المحاسبي لرفع كفاءة الأداء المالي بوزارة الداخليه ، العمل علي تطبيق التقنيه الحديثه في النظام المحاسبي في كل المجالات بالوزارة .

يري الباحث أن الدراسة تناولت مفهوم وأهداف وإستراتيجيات إداره الموارد البشرية ، وتطرقت لأساليب تطوير الأداء المالي في المؤسسات العامه ووزارة الداخليه بصفه خاصه وذلك من خلال التعليم والتدريب وتطبيق التقنيه الحديثه في النظام المحاسبي دون التعرض لقياس هذه التكاليف ، وما يميز دراسته الباحث عن هذه الدراسه بأنها تعرضت لإستراتيجيات إداره الموارد البشرية بينما دراسته الباحث تتعلق بقياس تكاليف أنشطه إداره الموارد البشرية.

**35. دراسته د.صلاح الدين خضر محمد ، 2008م (نحو اطار مقترح للمحاسبه عن الموارد البشرية القوميـه لدول الجامعه العربيه)<sup>(2)</sup>**

هدفت الدراسه الي معالجه قصور المحاسبه القوميـه في عدم اظهارها لمجهودات المجتمع وانفاقه على

---

(2) عبير بكري سر الختم الحاج علي ، دور إستراتيجيات إدارة الموارد البشرية في تطوير الأداء المالي في الوحدات الحكومية دراسة حالة وزارة الداخليه (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، رساله ماجستير غير منشورة ، 2008م)  
(2) د.صلاح الدين خضر محمد ، نحو اطار مقترح للمحاسبه عن الموارد البشرية القوميـه لدول الجامعه العربيه  
(<http://unpanl.un.org/intradoc/2008>)

الموارد البشرية باعتبارها اصلاً من الاصول الثابته للمجتمع ، تطوير نظم المحاسبه القوميہ لتظهر الانفاق القومي على تكوين الموارد البشرية للمجتمع . تمثلت مشكله الدراسه في قصور نظم المحاسبه القوميہ الحاليه في اظهار ماينفقه المجتمع على التكوين الرأسمالي على الموارد البشرية . اعتمدت الدراسه على تقديم اطار مقترح للمحاسبه عن للموارد البشرية القوميہ بتعديل حسابات راس مال القطاعات . توصلت الدراسه الى نتائج منها ، استخدام مفاهيم المحاسبه عن الموارد البشرية عند اعداد الحسابات القوميہ يزيد من فاعليه الرقابہ وتقييم الاداء للقطاعات الاقتصاديہ المختلفه فيما يتعلق بالموارد البشرية ، تؤدي التعديلات المقترحه لتطبيق مفاهيم الموارد البشرية في الحسابات القوميہ للقطاعات الاقتصاديہ المختلفه الى اظهار قيمه الاستثمار في الموارد البشرية كاضافات لراس مال كل قطاع في بند اصول معنويه ، موارد بشريه . اوصت الدراسه بضروره اعاده النظر في المحتوى العلمي لماده المحاسبه القوميہ باضافه جزء خاص لدراسه المحاسبه عن الموارد البشرية القوميہ لتتماشى مع التطورات العالميه .

يرى الباحث ان الدراسه تطرقت الى مراحل نشأة وتطور المحاسبه عن الموارد البشرية ، وتناولت مكانه تطبيق مفاهيم المحاسبه عن الموارد البشرية في الحسابات القوميہ للقطاعات الاقتصاديہ . وتختلف دراسه الباحث عن هذه الدراسه في تناولها للافصاح عن تكاليف الموارد البشرية في القوائم الماليه المنشوره وبيان اثره على قرارات المستخدمين ، بيان اثر تطبيق المعايير والمبادئ المحاسبه المقبوله قبولاً عاماً على المحاسبه عن الموارد البشرية .

## ب.الدراسات الأجنبيه

1. دراسة D. Larry Crumbley and RichardS. Savich, 1975

### (Use of Human Resource Accounting in Taxation) <sup>(1)</sup>

هدفت الدراسه إلي بيان استخدامات محاسبه الموارد البشرية لأغراض ضريبيه في الشركات الخدميه ، إستعراض القضايا أمام المحاكم الخاصه بالضرائب علي الدخل لشركات صناعه المنتجات السلعيه وكيفيه تطبيق ذلك علي الشركات الخدميه . تمثلت مشكله الدراسه في كيفيه الإستفاده من الموارد البشرية إلي اقصي حد ممكن ، وبأقل تكلفه في الشركات الخدميه ، وكيفيه قياس قيمتها . إعتمدت الدراسه علي المنهج الوصفي التحليلي حيث تم إقتراح نموذج لمحاسبه الموارد البشرية لتطبيقه علي الشركات الخدميه . توصلت الدراسه إلي نتائج منها ، تركزت استخدامات محاسبه الموارد البشرية لأغراض أنظمه الرقابہ الإداريه حول إمكانيه رفع تحسين مستويات الأفراد معتمده علي تحليل التكلفه والربحيه ، إنتهجت المحاكم الضريبيه طريقه أكثر واقعيه في فرض الضرائب علي الدخل علي ضوء المنهج الحسابي المنتظم المبني علي دوره التشغيل لشركه صناعيه منتجه للسلع السوقيه في شكل ما يسمي بصيغه بارداهل "Bardahl"

(2)D, Larry Crumbley And Richhard, Savich, Use Of Human Resource Accounting In Taxation (American Accounting Association, The Accounting Review ,1975)

يرى الباحث أن الدراسة تناولت مفاهيم وأهميه وأهداف وخصائص محاسبه الموارد البشريه ، وأوضحت كيفية قياس قيمه الموارد البشريه وعرضها بالقوائم الماليه ، وتطرق لتستخدم القوائم الماليه المعدله في الشركات الخدميه لأغراض الضرائب ، وتختلف دراسه الباحث عن هذه الدراسه في تناولها لطرق قياس إستثمارات الموارد البشريه .

2. دراسه Dr.Olfat Shata, 1985

### **(TheUses of Human Resource Accounting in Managerial Decision Making)<sup>(1)</sup>**

تمثلت مشكله الدراسه في كيفية تسجيل قيمه الموارد البشريه في المشروع ، ولم تتعرض نظم التقارير الماليه الحاليه تسجيلها وتحليلها . هدفت الدراسه الي بيان أهميه بيانات المحاسبه عن الموارد البشريه في إتخاذ القرارات الإداريه . إعتمدت الدراسه علي المنهج الوصفي أسلوب دراسه حاله حيث إستخدمت إستماره إستبانته. توصلت الدراسه الي نتائج منها ، يؤدي القياس الكمي للموارد البشريه إلي إتخاذ القرارات الصحيحه ، إعتبار الموارد البشريه أهم موارد المشروع حيث أنها العنصر الحيوي في الإنتاج . اوصت الدراسه بضرورة جمع ادله علميه للممارسه العلميه للمحاسبه عن الموارد البشريه وتوضيح أثرها علي صنع القرارات الإداريه ، بالإضافة الي مقارنة تكاليفها مع ما حققته من نتائج .

يرى الباحث أن هذه الدراسه تطرقت إلي اهميه تسجيل قيمه الموارد البشريه وتأثيرها علي إتخاذ القرارات وشارت إلي ضروره الإفصاح عن قيمه الموارد البشريه . وتختلف دراستي عنها بأنها تعرضت إلي قياس قيمه الموارد البشريه بينما دراستي تتعلق بقياس تكاليفها .

3. دراسه Brock, W.E., 1991

### **(What Work Reoquires of Schools)<sup>(2)</sup>**

هدفت الدراسه إلي معرفه اراء الخبراء في الأعمال ، النقابات ، المدراس ، الجامعات ، والمنظمات الحكوميه حول مقرر إداره الموارد البشريه بشكل عام . إعتمدت الدراسه علي المنهج الوصفي أسلوب دراسه حاله . توصلت الدراسه إلي نتائج منها ، توجد خمس جدارات أساسيه لاداء العمل وذات صلته بمقرر إداره الموارد البشريه وهي: النظم وتعني بفهم دور وطبيعته الموارد البشريه وعلاقتها بالمنظمه ككل ، المعلومات و تشير إلي الحاجه لإكتساب وتقييم البيانات المتاحة ، التكنولوجيا و توضح أهميه إختيار الأدوات المناسبه لإختيار وتعيين العاملين والإهتمام بهم ، الموارد و تشمل الإستخدام المناسب لنظم التعويضات ، المهارات الشخصييه وهي ذات علاقه بتعلم مقرر إداره الموارد البشريه .

يرى الباحث أن هذه الدراسه تطرقت لمقرر إداره الموارد البشريه ، واوضحت أنواع الجدارات اللازمه لاداء

<sup>(1)</sup>Dr.Olfat Shata, **TheUses of Human Resource Accounting in Managerial Decision Making** (Cairo:Faculty of Commerce, Al AZhar University, Vol .2,1985)

<sup>(2)</sup>Brock ,W.E. **What Work Requiys Of Schools**(ReportForAmerica, Washington, DepartmentOf Labor, 1991)



العمل . ويميز دراستي عنها بأنها تعرضت لآراء الخبراء حول مقرر إدارة الموارد البشرية بينما دراستي تتعلق بقياس إستثمارات الموارد البشرية .

4. دراسة Subbaroa and Zegha, 1997

#### (Human Resource in Formation Disclosure in Annual Reports: an International Comparison)<sup>(1)</sup>

هدفت الدراسة إلي إجراء مقارنة للمعلومات المفصح عنها والخاصه بالموارد البشرية بين عدد من الدول إلقاء الضوء علي نوعية المعلومات المفصح عنها والخاصه بالموارد البشرية والمتمثله في: التدريب ، القيمه المضافه للمنشأه من قبل العنصر البشري ، قضايا العدالة والتنوع بالنسبه للموظفين ، الحوافز المقدمه للموظفين من أرباح المنشأه ، الإيجور والرواتب الخاصه بالإداره العليا والموظفين . تتبع أهميه الدراسه من أن المعلومات المفصح عنها والخاصه بالموارد البشرية ذات تأثير علي قرارات المستخدمين . إعتمدت الدراسه علي المنهج الوصفي إسلوب دراسه الحاله حيث قامت بإجراء دراسه تطبيقيه علي 120 منشأه مقسمه بالتساوي بين قطاعي الصناعه والخدمات لكل دوله من الدول التاليه : الولايات المتحده ، كندا ، ألمانيا ، المملكه المتحده ، اليابان ، وكوريا الجنوبيه . توصلت الدراسه إلي نتائج منها ، اعتبار مكافأه نهايه الخدمه من أكثر المعلومات تكراراً في التقارير الماليه لإن الإفصاح عنها مطلوب بموجب القانون ، لم يتم الإفصاح عن القيمه المضافه للمنشأه من قبل العنصر البشري لصعوبه قياسها ، تم الإفصاح عن المعلومات الخاصه بالتدريب ، تتميز الولايات المتحده الأمريكية عن غيرها من الدول في الإفصاح عن الحوافز المقدمه للموظفين من أرباح المنشأه ، تنفرد كل من ألمانيا والمملكه المتحده بتقديم معلومات عن الأيجور والرواتب الخاصه بالإداره العليا والموظفين .

يرى الباحث أن الدراسه تناولت مفاهيم وأهميه الموارد البشرية ، وعكست تجارب بعض الدول في عمليه الإفصاح عن المعلومات الخاصه بالموارد البشرية ، وتختلف دراسه الباحث هذه الدراسه في تناولها لقياس تكاليف الإستثمار في الموارد البشرية.

5. دراسه M.Z.Igpal, and et al , 1998

#### (Accounting and Intellectual Capital)<sup>(2)</sup>

تكمن أهميه الدراسه في الدور الذي يلعبه رأس المال الفكري بعناصره المختلفه في إستثماريه ونجاح المنشآت . تمثلت مشكله الدراسه في كيفيه تحديد عناصر رأس المال الفكري مع التركيز علي رأس المال البشري . هدفت الدراسه إلي عرض ومناقشه مفهوم رأس المال الفكري وعناصره ومؤشرات قياسه ، بالإضافة إلي تقديم نموذج مقترح لقياسه . إعتمدت الدراسه علي المنهج الوصفي التحليلي حيث قامت بإقتراح نموذج لقياس رأس المال الفكري . توصلت الدراسه إلي نتائج منها ، صعوبه قياس رأس المال الفكري في المنشآت لإعتماد

<sup>(1)</sup>Subbaroa And Zegha, **Human Resource Information Disclosure in Annual Reports: An International Comparison** (Journal of Human Resource Costing Accounting, No. 2, 1997)

<sup>(2)</sup>M. Z. Igpal, and et al **Accounting And Intellectual Capital: Towards Anew Sociotechnical System Based Paradigm** (Alruad, Saudi Accounting Association, Accounting Researches, Vol. 2, No. 2, 1998)

المحاسبه التقليديه علي مؤشرات ومقاييس ماليه تاريخيه ، تم تطوير النظام المحاسبي بالنموذج المقترح ليستوعب قياس رأس المال الفكري ، اعتبار رأس المال البشري أحد المكونات الأساسية لرأس المال الفكري . يرى الباحث أن الدراسه قدمت مؤشرات لقياس رأس المال الفكري ، وتناولت العناصر المكونه له ، وأوضحت أهميته في خلق القيمه المضافه للمنشآت والدور الذي يلعبه في نجاحها وإستمراريتها ، وتختلف دراسه الباحث عن هذه الدراسه في تناولها لطرق قياس إستثمارات الموارد البشريه .

6. دراسه 1998، Fredrikson

### (<sup>1</sup>) Human Resource Accounting Interest and Conflicts

هدفت الدراسه الي التأكيد على اهميه الموارد البشريه في الفكر المحاسبي باعتبارها احد عوامل الانتاج، بيان اثر استخدام محاسبه الموارد البشريه على قرارات المستخدمين . تمثلت مشكله الدراسه في التساؤلات التاليه: هل تطبيق محاسبه الموارد الزامياً ام اختيارياً ؟ ماهي الجبهه التي تقرر تطبيقها الزامياً؟ ماهي المعلومات الواجب الإفصاح عنها في محاسبه الموارد البشريه ؟ هل هنالك قواعد متفق عليها عند التطبيق ؟ . اعتمدت الدراسه على المنهج الوصفي بأسلوب دراسه الحاله حيث استخدمت استماره استبانته . توصلت الدراسه الي نتائج منها ، هنالك اطراف مختلفه تستفيد من تطبيق محاسبه الموارد البشريه كالاداره، العاملين ، المستثمرين ، المحللين الماليين ، الحكومه ، الشركات ، الدائنون .

يرى الباحث ان الدراسه تناولت مفاهيم واهميه الموارد البشريه باعتبارها احد عوامل الانتاج التي يمكن من خلالها تحقيق الاستغلال الامثل للموارد المتاحة ، وتطرق الي مفاهيم محاسبه الموارد البشريه واهدافها ، واوضحت اثر استخدام محاسبه الموارد البشريه على قرارات المستخدمين . تختلف دراسه الباحث عن هذه الدراسه في تصحيح بعض المؤشرات الماليه المستخرجه من بيانات القوائم الماليه ، بالاضافه الي اضافته مؤشرات ماليه لمتخذى القرارات .

7. دراسه 2000، Gurthre And Petty

### (<sup>2</sup>) Intellectual Capital: Australian Annual Reporting Practices

هدفت الدراسه إلي كيفيه الإفصاح عن عناصر رأس المال الفكري في المنشآت الكبيره والمسجله في السوق المالي في أستراليا ، تحليل كمي المعلومات المفصحه عنها وتكراراتها ، بيان عناصر رأس المال الفكري . تمثلت مشكله الدراسه في عدم وجود معيار يمكن الاسترشاد به في تحديد عناصر رأس المال الفكري . إتمدت الدراسه علي المنهج الوصفي بأسلوب دراسه الحاله حيث تم إستخدام الإطار الذي تبناه (Sveily,2001) في تقسيم رأس المال الفكري . توصلت الدراسه إلي نتائج منها ، تفضل الكثير من المنشآت الإستراليه الإفصاح عن

(<sup>1</sup>)Fredrikson , **Human Resource Accounting Interest and Conflicts** (<http://www.ignou.ac.1998>)

(<sup>2</sup>) Gurthre And Petty, **Intellectual Capital: Australian Annual Reporting Practices** (Journal of Intellectual Capital Vol.1, No. 3, 2000)

معلومات تتعلق بالهيكل الخارجي (رأس المال الخارجي) مقارنة بالعناصر الأخرى وتشكل نسبة 40% من إجمالي الإفصاح عن رأس المال الفكري ، توزع النسبة المتبقية بالتساوي بين الهيكل الداخلي (رأس المال الداخلي) وكفاءة العاملين (رأس المال البشري).

يرى الباحث أن الدراسة تناولت مفاهيم وأهمية رأس المال الفكري وعناصره المختلفة ، وتطرق إلى عدم وجود إتفاق علي تحديد العناصر المكونه له ، وأوضحت تعدد طرق قياسه وصعوبه إجراء المقارنات بين المنشآت المختلفه ، وتختلف دراسه الباحث عن هذه الدراسه في تناولها للإفصاح عن تكاليف الموارد البشريه.

8. دراسه Olsson, 2001

### (Annual Reporting Practices: Information About Human Resources In Corporate In Major Swedish Companies)<sup>(1)</sup>

هدفت الدراسة إلى تحليل محتوى التقارير المالية للتحقق من مدى الإفصاح عن رأس المال البشري . تمثلت مشكله الدراسه في قصور وضعف كميّه ونوعيه المعلومات المفصّح لعناصر رأس المال البشري ، عدم إمكانيه الإعتماد علي المعلومات المفصّح عنها لعناصر رأس المال البشري في إتخاذ القرارات المختلفه من قبل المستخدمين . إعتمدت الدراسه علي المنهج الوصفي أسلوب دراسه حاله حيث قامت بتحليل محتوى التقارير الماليه لأكبر 18 منشأه في السويد . توصلت الدراسه إلى نتائج منها ، إن الإفصاح عن رأس المال البشري لا يتجاوز 7% من إجمالي المعلومات المفصّح عنها في التقارير الماليه ، وجود قصور وضعف في كميّه ونوعيه المعلومات المفصّح عنها ، بالإضافة للغياب التام للشفافيه مما يفقد المعلومات المفصّح عنها جزء كبير من أهميتها وإمكانيه الإعتماد عليها في إتخاذ القرارات الخاصه بالمستخدمين.

يرى الباحث أن الدراسه تطرقت لتقسيمات رأس المال البشري ، وأوضحت ضعف وقصور المعلومات المفصّح عنها ضمن التقارير الماليه ، وبيّنت الأثر الذي يحدثه علي قرارات المستخدمين . تختلف دراسه الباحث عن هذه الدراسه في تناولها للإفصاح عن إستثمارات الموارد البشريه.

9. دراسه William C. Byham, 2002

### (Developing Dimension Competency - Based Human Resource Systems)<sup>(2)</sup>

هدفت الدراسه إلى كفيّه إعداد مجموعه الجدارات اللازمه لتحقيق كفاءه وفعاليه إداره الموارد البشريه ، تحديد مجموعه الجدارات اللازمه لاداء النظم الفرعيه لإداره الموارد البشريه مثل: نظم التعيين ، الترقيه ، التدريب والتطوير . تمثلت مشكله الدراسه في كفيّه استخدام مجموعه الجدارات للقيام بأدوار إداره الموارد البشريه المتعدده ، بيان تأثير مجموعه جدارات مسئولي إداره الموارد البشريه علي كل من الفعاليه الفنيه والإستراتيجيه للمؤسسه . إعتمدت الدراسه علي المنهج الوصفي بإسلوب دراسه حاله حيث إستخدمت إستماره إستبانه .

<sup>(1)</sup> Olsson, B, **Annual Reporting Practices: Information About Human Resources Annul Report In Major Swegish Companies** (Journal Of Human Resource Costing Accounting, No. 6, 2001)

<sup>(2)</sup> William C. Byham, **Developing Dimension Competency – Based Human Resource Systems** (U.S.A Developmen Dimension International, 2002)

توصلت الدراسة إلي نتائج منها ، تساعد مجموعه الجدارات علي تعظيم فعاليه ادوار إداره الموارد البشريه المختلفه ، وتقليل الوقت والتكلفه للأزمين لتدريب العاملين ، إن أكثر العناصر أهميه وتأثيراً في الجدارات الفنيه لمستولي إداره الموارد البشريه هي التحسين المستمر للنظم والأعمال التي تؤديها الإداره(نظم الإختيار والتعيين ، تقييم الاداء ، التدريب والتطوير ، الإحلال الوظيفي) ، تؤثر الجدارات الفنيه والاستراتيجيه علي الفعاليات الفنيه والاستراتيجيه لإداره الموارد البشريه .

يري الباحث أن الدراسة تناولت مجموعه الجدارات اللأزمه لأداء اداره الموارد البشريه، وأوضحت إتجاهات مديري الإداره العليا والوسطى نحو كل من ادوار إداره الموارد البشريه والجدارات اللأزمه لأداء تلك الأدوار ، وتختلف دراسه الباحث عن هذه الدراسه في تناولها لنموذج قياس تكاليف الموارد البشريه.

10. دراسه Patra and Katik ,2003

### **(Human Resource Accounting Policies and Practices)<sup>(1)</sup>**

هدفت الدراسه الي اختبار العلاقه بين اجمالي الموارد البشريه والنفقات الخاصه بتتميتها ، وبيان اثر ذلك على الانتاج وتكلفه العمل . اعتمدت الدراسه على المنهج الوصفي اسلوب دراسه حاله حيث قامت باجراء دراسه تطبيقيه على احدى الشركات الهنديه المتخصصه في الصناعات الكهربائيه . توصلت الدراسه الي نتائج منها ، ان محاسبه الموارد البشريه مهمه لعمليه اتخاذ القرارات لتحقيق اهداف الشركه ، تعمل الموارد البشريه على الاستغلال الامثل للموارد المتاحه وبأقل تكلفه ممكنه .

يري الباحث ان الدراسه تناولت اهميه الموارد البشريه في العمليه الانتاجيه ، وتطرق الي اهميه المحاسبه عن الموارد البشريه في اتخاذ القرارات بالنسبه لاداره . تختلف دراسه الباحث عن هذه الدراسه في تناولها لمفاهيم وخصائص الاصول ومدى انطباقها على الموارد البشريه ، وبيان اثر الافصاح المحاسبى عن نفقات الموارد البشريه في القوائم الماليه المنشوره على قرارات المستخدمين .

11. دراسه Bozzolan, Rregan and Ricceri 2004

### **(International Capital Disclosure Across Aurop)<sup>(2)</sup>**

هدفت الدراسه إلي تحليل محتوى الإفصاح عن المعلومات التي تتعلق بعناصر رأس المال الفكرى . تمثلت مشكله الدراسه في إعتقاد النظام المحاسبى التقليدي علي مؤشرات ومقاييس ماليه تاريخيه تعطي نظره للأحداث الماضيه ، بالإضافة إلي بيان الصعوبات التي تكتنف قياس رأس المال الفكري وإظهاره في القوائم الماليه . إعتمدت الدراسه علي المنهج الوصفي إسلوب دراسه حاله وقامت بالتطبيق علي 90 منشأه لثلاث دول هي: إيرلندا ، إيطاليا ، المملكه المتحده ، باستخدام التقارير الماليه للعام 2001م كمصدر للبيانات ، وذلك

(1)Patra and Katik , **Human Resource Accounting Policies and Practices : A Case Study of Bharat Heavy Electricals Limited , Bhopal , India**(International Journal of Human Resource Deveipment and Management,Vol.3, No.4,2003)

(2)Bozzolan, Regan And Ricceri, **International Capital Disclosure (ICD) Across Europe Acomparison Between Italy, Ireland And The UK** (Work Paper, Cardiff University, 2004)

بإتباع طريقه تحليل محتوى الإفصاح عن عناصر رأس المال الفكري والتي تم تطبيقها في دراستي (Guthrie and et al,1999,Bozzolan and et al,2003). توصلت الدراسة إلي نتائج منها ، أن متوسط الإفصاح في هذه المنشآت هو 42، 46، 36 معلومه تتعلق بالعناصرالمكونه لرأس المال الفكري في كل من إيطاليا ، المملكة المتحده ، إيرلندا علي التوالي ، إن نسبة الإفصاح عن كل عنصر من عناصر رأس المال الفكري كالآتي:55.5% لرأس المال الخارجي ، 31.3% لرأس المال الداخلي ،18.07% لرأس المال البشري .

يرى الباحث أن الدراسة تطرقت لعناصر مكونات رأس المال الفكري وأوضحت كيفية الإفصاح ونسب الإفصاح لكل عنصر من العناصر بعدد من الدول ، وبالرغم من ذلك فإن النتائج المتعلقة بالإفصاح عنه قد تتباين نتيجة للاختلاف في إختيارعناصره أو مكونات هذه العناصر مما يجعل المقارنه بين النتائج أمراً صعباً ، وتختلف دراسته الباحث عن هذه الدراسة في تناولها لطرق قياس استثمارات الموارد البشريه.

12. دراسته 2004م , Bassi and et al

### **(The Impact of U.S.Firms, Investments in Human Capital on Stock Prices)<sup>(1)</sup>**

هدفت الدراسة الى بيان اثر الاستثمار في راس المال البشري على اسعار اسهم الشركات . تمثلت مشكله الدراسة في افتقار المستثمرين للمعلومات الخاصه باستثمار الشركات في راس مالها البشري ، بالاضافه الى عدم قدره المحاسبه التقليديه على توفير المعلومات الضروريه عن الاستثمارات في راس المال البشري . اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي اسلوب دراسه حاله حيث قامت باستخدام استماره استبانته تم توزيعها على 388 شركه امريكيه . توصلت الدراسه الى نتائج منها ، تمثل المعلومات عن الاستثمار في راس المال البشري جزءاً من المعلومات التي يجب اخذها في الاعتبار عند تقييم اسهم الشركات بالنسبه للمستثمرين الحاليين والمرتقبين .

يرى الباحث ان الدراسه تناولت الاستثمار في الموارد البشريه ، وتطرقت الى قصور المحاسبه التقليديه في توفير المعلومات الضروريه عن الاستثمار في راس المال البشري تلبية لحاجه المستثمرين الحاليين والمرتقبين . تتميز دراسته الباحث عن هذه الدراسه في تناولها للافصاح عن تكاليف الموارد البشريه بالقوائم الماليه المنشوره .

13. دراسته 2004 Toulson, Dewe

### **(Human Resource Accounting as a Measurement Tool)<sup>(2)</sup>**

هدفت الدراسه الى بيان مدى ارتباط المحاسبه عن الموارد البشريه باستراتيجيات المنظمه وخطط الموارد البشريه . تمثلت مشكله الدراسه في عدم قياس قيمه الموارد البشريه بالنسبه لمنظمات الاعمال . اعتمدت الدراسه على المنهج الوصفي اسلوب دراسه حاله باستخدام استماره استبانته . توصلت الدراسه الى نتائج منها ،

(1)Bassi and et al, **the Impact of U.S. Firms, Investments in Human Resource Capital on Stock Prices** (<http://www.Cede fob. Gr,2004>)

(2)Toulson , Dewe , **Human Resource Accounting as a Measurement Tool** (Journal of Human Resource Management , Vol .14, No,2 ,2004)

ان اغلب الادارات فى منظمات الاعمال تؤكد على اهميه قياس قيمه الموارد البشريه . يعتبر قياس قيمه الموارد البشريه ذو اهميه للاداره من اجل تحسين الاداء والانتاجيه .

يرى الباحث ان الدراسه تطرقت الى اهميه قياس قيمه الموارد البشريه فى منظمات الاعمال ، ووضحت اثره على اداء اداره الموارد البشريه ، وترشيد قرارات المستخدمين . تختلف دراسه الباحث عن هذه الدراسه فى تناولها للافصاح عن تكاليف الموارد البشريه بالقوائم الماليه المنشوره.

14. دراسه 2007م، Tiwari

### (1) (Human Resource Accounting – Anew Dimension)

هدفت الدراسه الى تقديم نموذج لمحاسبه الموارد البشريه مستنده فى ذلك الى نماذج قياس قيمه الموارد البشريه ، بالاضافه الى بيان كيفيه رسمله الايرادات غير العاديه الخاصه بفئات معينه من العاملين . اعتمدت الدراسه على تصميم نموذج لمحاسبه الموارد البشريه لاضافه قيمه الموارد البشريه ، ورسمله الايرادات غير العاديه فى السجلات المحاسبية واطفاؤها دورياً حسب العمر الخدمى المتوقع لها . توصلت الدراسه الى نتائج منها ، هنالك امكانيه رسمله القيمه الحاليه للمرتبات والاجور المتوقع ان يتقاضاها العاملون بالاستناد الى نموذج التعويضات، بالاضافه الى رسمله تكاليف تدريب وتطوير الموارد البشريه .

يرى الباحث ان الدراسه تطرقت الى مفاهيم محاسبه الموارد البشريه ، وتعرضت الى نماذج قياس الموارد البشريه المعتمده على القيمه . تختلف دراستى عن هذه الدراسه فى تناولها لمفاهيم الاصول ومدى انطباق خصائصها على نفقات الموارد البشريه .

15. دراسه 2008 ، Bullen

### (2) (Incorporating Human Resource Accounting Value Measures in Capital Investment Decisions)

تمثلت مشكله الدراسه فى اعتبار نفقات اعداد وتطوير الموارد البشريه باعتبارها نفقات ايراديه تظهر فى قائمه الدخل . هدفت الدراسه الى بيان طرق قياس تكلفه اعداد وتطوير الموارد البشريه واطهارها بالقوائم . اعتمدت الدراسه على المنهج الوصفى اسلوب دراسه حاله باستخدام استماره استبانته . توصلت الدراسه الى نتائج منها ، هنالك امكانيه بادخال مقاييس لقياس قيمه الموارد البشريه فى قرارات الموازنه الراسماليه وذلك باستخدام تحليل الحساسيه المستند الى جداول الاكسل المطبق فى ايجاد صافى القيمه الحاليه.

يرى الباحث ان الدراسه تطرقت لمفاهيم الاصول وخصائصها ، وتعرضت الى طرق قياس تكلفه الموارد البشريه . تختلف دراسه الباحث عن هذه الدراسه فى تناولها لاثر الافصاح عن تكاليف الموارد البشريه فى القوائم الماليه المنشوره على دلالة المؤشرات الماليه ، وبيان اثره على ترشيد قرارات المستخدمين الخارجيين .

(1)Tiwari, Human Resource Accounting – Anew Dimension ([http:// www. Hrfolks.com](http://www.Hrfolks.com) , 2007)

(2)Bullen, Incorporating Human Resource Accounting Value Measures in Capital Investment Decisions (<http://www.Sedsi,Org,2008>)