



بسم الله الرحمن الرحيم  
جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا  
كلية الدراسات التجارية  
قسم التكاليف والمحاسبة الإدارية



## محاسبة استهلاك الموارد ودورها في تطوير مهارات العاملين

(دراسة ميدانية على عينة من المنطقة الصناعية بحري)

**Resource consumption accounting and its role in Developing  
staff skill**

(Case Study on a Sample of the Industrial Zone Bahri )

بحث تكميلي لنيل درجة البكالوريوس في التكاليف والمحاسبة الإدارية

**إعداد الطلاب:**

- 1- أحمد فتحي عبدالحميد الصادق
- 2- توسل عمر عبد الغفار الزين
- 3- عمار محمد حسن محبوب
- 4- معاذ أحمد محمد عبد الوهاب
- 5- هاجر عمر ادم بخيت
- 6- هاجعة عوض عباس أحمد

**إشراف الدكتور:**  
فارس الطيب

2018/01440

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

# الاستغفار

قال الله تعالى :

{أُبَلِّغُكُمْ رِسَالَاتِ رَبِّي وَأَنْصَحُ لَكُمْ وَأَعْلَمُ مِنَ اللَّهِ مَا لَا تَعْلَمُونَ (62)}

**صدق الله العظيم**

سورة الأعراف

# الإهداء

إلى من علمني النجاح والصبر  
إلى من جرع الكأس فارغاً يسقيني قطرة حب  
إلى من كلت أنامله ليقدّم لنا لحظة سعادة  
إلى من حصد الأشواك عن دربي ليمهد لي طريق العلم  
..إلى ذو القلوب الكبيره..  
...إبائنا الاعزاء....

وإلى من تتسابق الكلمات لتخرج معبرة عن مكنون ذاتها  
من علمتني وعانت الصعاب لأصل إلى ما أنا فيه  
وعندما تكسوني الهموم أسبح في بحر حنانها ليخفف من آلامي ..

..إمهاتنا الحنونات ..

لى من كانوا يضيئون لي الطريق  
ويساندوني ويتنازلون عن حقوقهم  
لإرضائي والعيش في هناء  
إلى إخوتنا  
أحبكم حبا لو مر على أرض قاحلة  
لتفجرت منها ينابيع المحبة  
ثم إلى كل من علمني حرفاً أصبح سنا برقه يضيء الطريق أمامي  
أساتذتنا الإجلاء

إلى واحة جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا إلى مكتبة الدراسات التجارية و أصدقائنا و  
صديقاتنا و زملائنا

# الشكر و التقدير

الحمد و الثناء لله رب العالمين ، فاطر السماوات و الأرض ، الذي جعل الأرض فراشاً و السماء بناءً ، و علمنا ما لم نكن نعلم و هو بكل شيء عليم و الصلاة و السلام على خير خلق الله النبي الأمي . محمد بن عبد الله صلي الله عليه و سلم.

أشكر الله العلي القدير الذي أنعم عليّ بنعمة العقل و الدين. القائل في محكم التنزيل "وَفَوْقَ كُلِّ ذِي عِلْمٍ عَلِيمٌ" سورة يوسف آية(76).... صدق الله العظيم

وقال رسول الله (صلي الله عليه وسلم): "من صنع إليكم معروفاً فكافئوه، فإن لم تجدوا ما تكافئونه به فادعوا له حتى تروا أنكم كافأتموه" ( رواه أبوداود )

...

وأيضا وفاءً و تقديراً و إعترافاً مني بالجميل أتقدم بجزيل الشكر لأولئك المخلصين الذين لم يألوا جهداً في مساعدتنا في مجال البحث العلمي، وأخص بالذكر الدكتور الفاضل: فارس الطيب محمد على هذه الدراسة و صاحب الفضل في توجيهنا و مساعدتنا في تجميع المادة البحثية، فجزاه الله كل خير

وأخيراً، أتقدم بجزيل الشكر إلي كل من مد لنا يد العون و المساعدة في إخراج هذه الدراسة علي أكمل وجه

## المستخلص

تناولت الدراسة محاسبة استهلاك الموارد ودورها في تطوير مهارات العاملين و تمثلت مشكلة الدراسة في عدم قدرة وملائمة أنظمة التكاليف التقليدية ونظام التكلفة علي اساس النشاط علي تزويد الادارة بالمعلومات الدقيقة التي تساعد مديري المنشآت علي اتخاذ القرارات المناسبة وتوجيهها للمساعدة في تطوير قدرات العاملين لتحقيق ترشيد ادارة الموارد والرقابة علي عناصر التكاليف المختلفة وهدفت الدراسة إلى تقديم توصيات ومقترحات لتطوير المهارات و بيان فعالية نظام محاسبة استهلاك الموارد ودورها في تنمية القدرات كما هدفت أيضا لمعرفة المميزات والصعوبات والمعوقات التي تواجه هذا النظام كما استندت الدراسة على ثلاثة فرضيات و هي: الفرضية الأولى : توجد علاقة ذات دلالة احصائية النظرة الشاملة للطاقة و العناصر.الفرضية الثانية: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين استخدام نموذج التكلفة على اساس كمي ومعدلات الاداءالفرضيةالثالثة : توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين طبيعية التكلفة و معدلات الاداء.اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي و كما اعتمدت في تحليل البيانات على برنامج التحليل الإحصائي (SPSS)، توصلت الدراسة الي مجموعة من النتائج أهمها : إن مدخل محاسبة استهلاك الموارد يساعد في قياس مدي التقدم اتجاه نتائج معدلات العاملين ، يساهم تنوع البرامج التدريبية في رفع الأداء.كما أوصت الدراسة بالعديد من التوصيات أهمها : ضرورة العمل علي إقناع ادارات المنشآت و صانعي القرار بجدوي تطبيق مدخل محاسبة استهلاك الموارد و أثره علي تحسين استخدام الموارد المتاحة و تطويرها، مع تدريب العاملين في هذه المنشآت علي المفاهيم الأساسية لتطبيق هذا المدخل.

## **Abstract**

The study concerned the accounting of resource consumption and its role in developing the skills of the employees. The problem of the study was the inability and appropriateness of the traditional cost systems and the cost system based on the activity to provide the management with precise information that helps the managers of the establishments to make the appropriate decisions to guide them to help develop the workers' The study aims to provide recommendations and suggestions for developing skills and demonstrating the effectiveness of the system of resource consumption accounting and its role in capacity development. It also aims at identifying the advantages, difficulties and obstacles facing this resource. The second hypothesis: There is a statistically significant relationship between the use of the cost model on a quantitative basis and the performance rates. Hypothesis three: There is a statistically significant relationship between the natural cost and the performance rates. The study relied on descriptive analytical method and as adopted in the analysis of data on the statistical analysis program (SPSS), the study reached a number of results, the most important of which is: The introduction of resource consumption accounting helps measure the progress towards the results of the employee rates, The study recommended the following: - The necessity of working to convince the departments of the establishments and the decision-makers of the feasibility of applying the accounting of resource consumption and its impact on improving the use of the available resources and developing them. This entrance.

## فهرس الموضوعات

رقم الصفحة	الموضوع
د	الإستهلال
هـ	الإهداء
و	الشكر و التقدير
ز	المستخلص
ح	Abstract
ط	فهرس الموضوعات
ي	فهرس الجداول
ك	فهرس الاشكال
2	أولا : الإطار المنهجي
5	ثانيا : الدراسات السابقة
	<b>الفصل الاول</b>
16	المبحث الأول : مفهوم وأهمية نظام محاسبة استهلاك الموارد
26	المبحث الثاني : مبادئ و مقومات تطبيق محاسبة استهلاك الموارد
	<b>الفصل الثاني</b>
38	المبحث الأول : مفهوم وأهمية تطوير مهارات العاملين
47	المبحث الثاني : أساليب تطوير مهارات العاملين
	<b>الفصل الثالث</b>
64	المبحث الأول : نبذة تعريفية
69	المبحث الثاني : إجراءات الدراسة الميدانية وتحليل البيانات وإختبار الفرضيات
87	أولا : النتائج
90	ثانياً : التوصيات
91	المصادر والمراجع
	<b>الملاحق</b>

## فهرس الجداول

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
19	المقارنه بين التكلفه الالمانى والتكلفه على اساس النشاط	الجدول(1/1/1)
69	التوزيع التكرارى والنسبى لعينه الدراسه حسب العمر	الجدول(2/2/3)
70	التوزيع التكرارى والنسبى لعينه الدراسه حسب المؤهلات	الجدول(3/2/4)
71	التوزيع التكرارى والنسبى لعينه للدراسه حسب التخصصات	الجدول(3/2/5)
72	التوزيع التكرارى والنسبى لعينه الدراسه حسب سنوات الخبرة	الجدول(3/2/6)
73	التوزيع التكرارى والنسبى لعينه الدراسه حسب الدورات التدريبية	الجدول(3/2/7)
78	نتائج تحليل الإنحدار الخطي البسيط على عبارات الفرضية الأولى	الجدول(3/2/8)
79	نتائج تحليل الإنحدار الخطي البسيط على عبارات الفرضية الثانية	الجدول(3/2/9)
80	نتائج تحليل الإنحدار الخطي البسيط على عبارات الفرضية الثالثة	الجدول(3/2/10)
81	نتائج تحليل الإنحدار الخطي البسيط على عبارات الفرضية الرابعة	الجدول(3/2/11)

## فهرس الأشكال

رقم الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
51	عملية تقييم الاداء كاليه للتغذية العكسيه	الشكل(1/2/2)
56	العلاقه بين الشخصيه والسلوك والنتائج	الشكل(2/2/2)
70	التوزيع النسبي لعينه الدراسه حسب العمر	الشكل(3/2/3)
71	التوزيع التكراري النسبي حسب المؤهلات	الشكل(3/2/4)
72	التوزيع التكراري لعينه الدراسه حسب التخصصات	الشكل(3/2/5)
73	التوزيع التكراري لعينه الدراسه حسب سنوات الخبرة	الشكل(3/2/6)
74	التوزيع التكراري لعينه الدراسه حسب الدورات التدريبيه	الشكل(3/2/7)

# المقدمة

تتضمن على :

أولاً : الإطار المنهجي

ثانياً: الدراسات السابقة

## أولاً: الإطار المنهجي

### 1/ التمهيد:

يعتبر العاملين القوة الأساسية في بيئة المنشآت الصناعية لما لهم من دور فعال و أساسي في كفاءة و تسيير العملية الانتاجية، و نظرا للمكانة المهمة التي يتمتع بها العاملين ، اصبح لزاما على ادارات تلك المنشآت أن تعيد النظر في انظمة المحاسبة التقليدية للمساهمة في تطوير مقدرات العاملين و تطوير المنشأة ككل.

و نظرا لتغير بيئة الاعمال و ازدياد حدة المنافسة علي المستويين المحلي و العالمي و رغبة للاستجابة لتلك التطورات فقد اتجهت المنشآت الصناعية الي تطبيق نظام التكلفة علي اساس النشاط و التي لعبت دورا بارزا في ترشيد القرارات الادارية ، و قد امتد اهتمامها الي ميادين اخري لتساير تطور الحياة الاقتصادية ، الا انه ظل هو الاخر عاجزا عن توفير المعلومات الملائمة و الدقيقة لمديري المنشآت.

و لقد ظهر نظام محاسبة استهلاك الموارد الذي يعتبر اتجاها و أسلوبا أوسع يدمج بين مزايا أسلوب التكلفة علي أساس النشاط و أسلوب التكلفة الألمانية ، و يزود الادارة بالمعلومات الدقيقة و العادلة عن تخصيص الموارد المتاحة و تحسين الاستغلال الكفء للموارد . فهو يوفر القياس الدقيق لتكاليف المنتجات و توفير المعلومات اللازمة لمقابلة احتياجات ادارة المنشأة لاتخاذ القرارات و توفير اساليب رقابية تستخدم في الحفاظ و الرقابة على الموارد الخاصة بالمنشأة.

### مشكلة الدراسة:

تتمثل مشكلة الدراسة في عدم قدرة و ملائمة أنظمة التكاليف التقليدية و نظام التكلفة علي اساس النشاط علي تزويد الادارة بالمعلومات الدقيقة التي تساعد مديري المنشآت علي اتخاذ القرارات المناسبة و توجيهها للمساعدة في تطوير قدرات العاملين لتحقيق ترشيد ادارة الموارد و الرقابة علي عناصر التكاليف المختلفة .

و يحاول البحث الاجابة على التساؤلات الآتية :

1-هل يؤدي استخدام محاسبة استهلاك الموارد كأحد النظم المستحدثة في مجال قياس التكلفة الي تحسين قدرات العاملين؟

2-هل يعتبر مدخل محاسبة استهلاك الموارد مدخلا ملائما للمساعدة في التغلب على المشاكل الموجودة في الأنظمة الحالية من أجل تطوير بنية العمل؟

3- هل يساعد نظام محاسبه استهلاك الموارد في زياده الوعي باهميه تنميه قدرات العاملين؟

### أهداف الدراسة:

1/ تقديم توصيات و مقترحات بناء على نتائج البحث تساعد في تطوير مهارات و قدرات العاملين.

2/ بيان فعالية نظام محاسبة استهلاك الموارد في تطوير مهارات العاملين.

3/ معرفة الصعوبات و المعوقات التي تواجهها المنشآت الصناعية في تطبيق نظام محاسبة استهلاك الموارد

4/ معرفة مزايا تطوير مهارات العاملين التي يتم تحقيقها عند تبني نظام محاسبة استهلاك الموارد.

#### فرضيات الدراسة:

-توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين النظرة الشاملة للموارد و الطاقة و العناصر.

-توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين نظرة الشاملة للموارد و الطاقة و معدلات الأداء

-توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين استخدام نموذج التكلفة علي اساس كمي و معدلات الأداء.

- توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين طبيعة التكلفة و معدلات الأداء.

#### أهمية الدراسة:

انطلاقا مما سبق تتمثل اهمية البحث في :

1)الأهمية العلمية : ندرة الابحاث العلمية و العملية المتعلقة باستخدام نظام محاسبة استهلاك الموارد نظرا لأنه أسلوب مستحدث و متطور مما يجعله اضافة للمكتبة العربية و فتح مجال للباحثين للتعلم في دراسة محاسبة استهلاك الموارد.

2)الأهمية العملية: تتمثل في حاجة المنشآت الصناعية في ظل البيئة التنافسية للأساليب المتطورة التي تمكنها من القياس الدقيق لتكاليف منتجاتها.

#### منهجية الدراسة: استخدم البحث المناهج الآتية :

-لمنهج التاريخي : في تتبع الدراسات السابقة

-المنهج الاستقرائي : لاختبار الفرضيات

-المنهج الوصفي التحليلي : للجانب الميداني من البحث

-المنهج الاستنباطي : تحديد و صياغة الفروض

#### مصادر جمع البيانات:

1)المصادر الأولية : عن طريق الاستبانة

2)المصادر الثانوية : الرسائل الجامعية ، المراجع ، شبكة الانترنت ، مجلات العلمية

## حدود الدراسة:

### الحدود المكانية: منطقة الصناعية بحري (الخرطوم \_ بحري)

### الحدود الزمانية: 2018

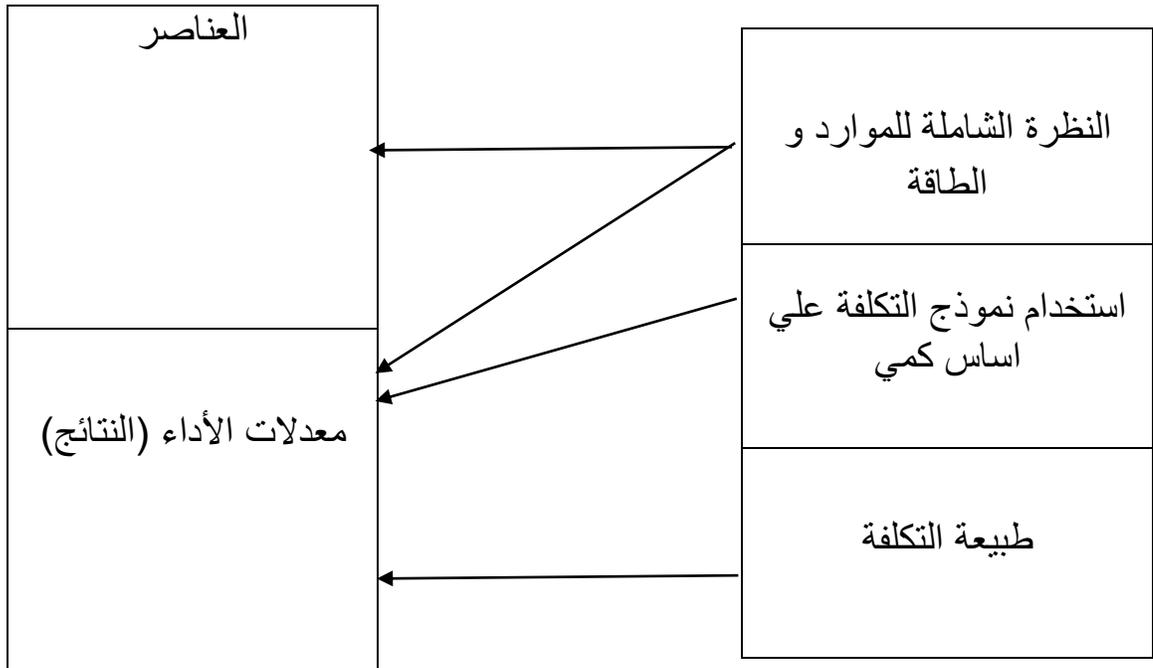
#### هيكل الدراسة :

تكونت هذه الدراسة من ثلاثة فصول تسبقها مقدمه وتليها خاتمة . حيث اشتملت المقدمة على الإطار المنهجي والدراسات السابقة . احتوى الفصل الأول على محاسبة استهلاك الموارد . شمل المبحث الأول مفهوم أهمية نظام محاسبة استهلاك الموارد . المبحث الثاني احتوى على أبعاد وأساليب محاسبة استهلاك الموارد . أما الفصل الثاني اشتمل علي تطوير مهارات العاملين حيث شمل المبحث الأول على مفهوم تطوير مهارات العاملين . أما المبحث الثاني شمل على أساليب تطوير مهارات . أما الفصل الثالث والأخير احتوى على المبحث الأول فيه نبذة عن الشركات محل الدراسة . المبحث الثاني تحليل البيانات واختبار الفرضيات . وأخيرا الخاتمة التي تحتوي على النتائج والتوصيات وقائمة المصادر والمراجع والملاحق .

#### نموذج الدراسة :

#### تطوير مهارات العاملين

#### محاسبة استهلاك الموارد



المصدر: اعداد الباحثون من واقع متغيرات الدراسة 2018.

## ثانياً : الدراسات السابقة :

أمجاد محمد الكومي 2011(1):

تناولت الدراسة إطار مقترح لتحقيق التكامل بين مدخل محاسبة استهلاك الموارد ونظرية القيود لأغراض إدارة الطاقة بالوحدات الاقتصادية. تمثلت مشكلة الدراسة في هل تحقق جدوى وفعالية تطبيق أسلوب محاسبة استهلاك الموارد بمفرده في توجيه استهلاك الموارد بالشكل الذي يجعله طريقاً لتنظيم الطاقة المتاحة، أم يتطلب ويحتاج النجاح في تنفيذ أهدافه ضرورة الاعتماد على نظم أخرى مكملة لإلغاء المحددات والقيود المصاحبة لاستهلاك الموارد في المنشآت. تكمن أهمية الدراسة في أن قدرة المنشآت على التخصيص والاستغلال الكفاء للموارد المتاحة بصفة عامة، بمثابة الأداة الحقيقية في دفع تلك المنشآت نحو النمو والاستثمارية في البيئة التنافسية. هدفت الدراسة إلى دراسة وتقييم أسلوب محاسبة استهلاك الموارد وإبارز مدى فعاليته في إدارة الطاقة داخل الوحدات الاقتصادية. اتبعت الدراسة المنهج الاستقرائي، عن طريق دراسة وتقييم أهم الدراسات المحاسبية التي تناولت بالعرض والمناقشة والتحليل لكل من محاسبة استهلاك الموارد ونظرية القيود، والمنهج الاستنباطي عن طريق أثر التكامل بين المدخلين. واختبرت الدراسة فرضيتان: الفرضية الأولى: هناك اختلاف جوهري بين نظام محاسبة استهلاك الموارد ونظام محاسبة تكلفة النشاط، الفرضية الثانية: يحقق الدمج والتكامل بين نظام محاسبة استهلاك الموارد ونظرية القيود والاستغلال الأمثل للطاقة الفائضة بالوحدات الاقتصادية. و توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها: يعتمد التنفيذ الناجح لنظام محاسبة استهلاك الموارد على توافر ثلاثة أبعاد أساسية هي تحديد نوع المورد المتاح والتعرف على الكيفية التي يتم بها استخدام هذا المورد وأيضاً القدرة على تتبع كل مورد من الموارد المتاحة بالمنشأة. أوصت الدراسة بضرورة تطوير الأنظمة الداخلية المطبقة داخل المنشأة مثل تطوير نظام التكاليف المتبع حتى يتم التطبيق السليم لنظام محاسبة استهلاك الموارد وركزت هذه الدراسة في تناولها على : هل يمثل أسلوب محاسبة الموارد نموذجاً للتكلفة يتغلب على مشاكل النظم الحالية في تحقيق الاستغلال الكفاء للموارد المحدودة . بينما تركز الدراسة الحالية في الفوائد التي تعود على الإدارة العامة من للخدمات الطبية واء مفهوم نموذج محاسبة استهلاك الموارد في الأجل الطويل.

1- أمجاد محمد الكومي، إطار مقترح لتحقيق التكامل بين مدخل محاسبة استهلاك الموارد ونظرية القيود لأغراض ادارة الطاقة بالوحدات، العدد 1، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، جامعة عين شمس، مصر، 2007

## نجلاء إبراهيم يحي عبد الرحمن (2011) : (1)

تناولت الدراسة قياس أثر استخدام نظامي المحاسبة عن استهلاك الموارد والتكلفة علي اساس النشاط الموجه بالوقت علي تحسين دقة قياس التكلفة. تمثلت مشكلة الدراسة في شكل العلاقة بين نظام محاسبة استهلاك الموارد ونظام التكلفة الألمانية ونظام وما هو أثر استخدام نظامي المحاسبة عن استهلاك الموارد ونظام التكلفة علي أساس النشاط الموجه بالوقت في تحسين دقة قياس التكلفة. في ندرة الدراسات النظرية والتطبيقية التي تناولت التكامل بين نظامي محاسبة استهلاك، تكمن أهمية الدراسة وأهمية، الموارد ونظام التكلفة علي أساس النشاط الموجه بالوقت والحاجة إلي المزيد من البحوث المحاسبية وانعكاسات ذلك علي تحليل، موضوع إدارة التكلفة في الفكر المحاسبي والسعي المستمر لتطوير إدارة التكلفة الربحية ودقة قياس التكلفة وبالتالي رفع الكفاءة التشغيلية والاستثمار الأمثل لموارد المنشأة. هدفت الدراسة إلي دراسة المقومات التي يقوم عليها نظام محاسبة استهلاك الموارد وفلسفته في تحسين دقة ودراسة العلاقة بين نظام محاسبة استهلاك الموارد ونظام التكلفة الألمانية ونظام التكلفة علي اساس النشاط، لقياس التكلفة وإجراء دراسة اختباريه لقياس مدى تأثير نظامي محاسبة استهلاك الموارد ونظام التكلفة علي أساس النشاط الموجه بالوقت في تحسين دقة قياس التكلفة. أتبعته الدراسة المنهج الاستقرائي في محاولة معرفة أثر العلاقة بين نظام محاسبة استهلاك الموارد ونظام المحاسبة علي أساس النشاط الموجه بالوقت في دقة قياس التكلفة. وقد اختبرت الدراسة فرضيتان الفرضية الأولى: تمثل كل من التكلفة علي أساس النشاط الموجه بالوقت الفرضية الثانية: يوجد أثر لاستخدام نظامي ومحاسبة استهلاك الموارد فلسفتين مختلفتين في إدارة التكلفة محاسبة استهلاك الموارد ونظام التكلفة علي أساس النشاط الموجه بالوقت في تحسين دقة قياس التكلفة. يناسب نظام محاسبة استهلاك الموارد المنشآت الصناعية التي تستخدم، توصلت الدراسة إلي عدة نتائج منها كما يناسب نظام التكلفة علي أساس النشاط الموجه بالوقت، موارد متعددة وغير متجانسة في عملياتها تأثر كل من نظامي المحاسبة، المنشآت التي تعمل بشكل أساسي علي الموارد البشرية في تنفيذ أنشطتها عن استهلاك الموارد ونظام التكلفة علي أساس النشاط الموجه بالوقت بنظام التكلفة علي أساس النشاط. بالتأكيد علي أهمية استخدام الأساليب الحديثة في مجال تخصيص الموارد وقياس التكاليف. أوصت الدراسة: من أجل توفير المعلومات لأغراض اتخاذ القرارات في مجال تخصيص التكلفة وتحسين الربحية وتحقيق المزايا التنافسية. ركزت هذه الدراسة علي قياس أثر استخدام نظامي محاسبة استهلاك الموارد ونظام التكلفة علي أساس النشاط بينما تركز الدراسة الحالية علي أثر نموذج محاسبة تكلفة على اساس النشاط الموجه بالوقت على تحسين دقة قياس التكلفة استهلاك الموارد في تطوير الخدمات الصحية.

1 نجلاء إبراهيم يحي عبد الرحمن، أثر استخدام نظامي محاسبة استهلاك الموارد ونظام التكلفة علي أساس النشاط الموجه بالوقت علي تحسين دقة قياس التكلفة، 2011 .

تناولت الدراسة المحاسبة عن استهلاك الموارد لتحسين جودة مخرجات نظام المحاسبة عن التكلفة تمثلت مشكلة الدراسة في معرفة علاقة نظام المحاسبة عن استهلاك الموارد بنظام المحاسبة عن التكلفة على أساس النشاط، وما نتيجة الدمج بين نظام التكاليف عن محاسبة استهلاك الموارد ونظام المحاسبة عن التكلفة على أساس النشاط وأثره على النظام التكاليفي بالمنشأة لمواجهة تحديات المنافسة.

تكمن أهمية الدراسة في مجال البحث على تحليل الموارد المادية داخل الوحدات الاقتصادية والتطرق إلى الموارد المعنوية (غير المادية) كالأفكار السياسية والذكاء والوقت. هدفت الدراسة إلى دراسة تحليلية لمدخل المحاسبة عن استهلاك الموارد من حيث الإطار العام، والمفهوم، والأهداف، والمبادئ، والمقومات والأسس التي يقوم عليها، من أجل تحسين الممارسات المحاسبية لتنظيمات الأعمال. اتبعت الدراسة المنهج الاستقرائي، وذلك في محاولة اشتقاق الإطار التركيبي لأثر الدمج بين نظام المحاسبة عن استهلاك الموارد ونظام المحاسبة على أساس النشاط، ومنهج دراسة الحالة وذلك من خلال تحليل البيانات الأولية للمنشأة محل الدراسة، والملاحظة المباشرة لتكاليفها، والمقابلات المباشرة مع مسؤوليها لاختبار صحة أو خطأ فروض الدراسة. اختبرت الدراسة ثلاثة فرضيات: الفرضية الأولى لا يوجد تأثير جوهري لمدخل المحاسبة عن استهلاك الموارد على تحسين مخرجات نظام المحاسبة عن التكلفة الفرضية الثانية لا يوجد فرق جوهري بين مدخل المحاسبة عن استهلاك الموارد ونظام المحاسبة عن التكلفة على أساس النشاط الفرضية الثالثة لا يوجد تأثير جوهري لمدخل المحاسبة عن استهلاك الموارد على إدارة التكلفة. يهتم مدخل المحاسبة عن استهلاك الموارد بقياس مدى الكفاءة تجاهه، توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها أهداف خفض تكاليف الموارد سواء الموارد المستخدمة أو غير المستخدمة. في المقابل يهتم نظام المحاسبة على أساس النشاط بتحليل أداء المنشأة عن طريق تقسيمه إلى مجموعات من الأنشطة ركزت هذه الدراسة على الدمج بين أدوات إدارة التكلفة ومدخل المحاسبة عن استهلاك الموارد بهدف تدعيم المركز التنافسي للمنشأة على نحو أكثر كفاءة. بينما تركز الدراسة الحالية على التوصل إلى إطار قابل لتطبيق نموذج محاسبة استهلاك الموارد في الإدارة العامة للخدمات الطبية. (1)

1- يارا سعد علي، عبد الهادي، المحاسبة عن استهلاك الموارد لتحسين جودة مخرجات نظام المحاسبة عن التكلفة، رسالة

ماجستير غير منشورة، مصر، جامعة القاهرة 2012

## جهد ربحي الناظر - (2014):

تناولت الدراسة أثر تطبيق نموذج محاسبة استهلاك الموارد على إدارة التكلفة في الشركات الصناعية الأردنية. تمثلت مشكلة الدراسة في عدم الدقة في حساب التكاليف والضعف في مستوى أداء الشركات الصناعية في ظل ظروف البيئة التنافسية الصناعية الحالية، والذي يمكن أن يقود الشركات لمشاكل اقتصادية تهدد وجودها. تكمن أهمية الدراسة في التطبيق الرياضي للنموذج الجديد الذي يمكن أن تستفيد منه الشركات الصناعية في إدارة التكاليف بتعديل نظام تكاليفها الحالي بما يساعدها في تعزيز القدرة التنافسية في سوق المنافسة الكبيرة. هدفت الدراسة إلى وضع إطار علمي يساعد في إدارة جيدة تساهم في إحداث تغييرات في الطرق التقليدية للتكاليف و تعديلها بما يوائم التطورات الراهنة ويقدم مساهمة علمية. اتبعت الدراسة المنهج الاستقرائي، للتعرف على مدى إمكانية الاستفادة من نموذج محاسبة استهلاك الموارد في إدارة التكلفة، الاعتماد على الدراسات الميدانية في الشركات الصناعية لتجميع بيانات فعلية، واستخدام التحليلات الإحصائية الملائمة لاختبار الفروض. اختبرت الدراسة ثلاث فرضيات

الفرضية الأولى لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية ما بين الموارد عند تطبيق نموذج محاسبة الموارد في الشركات الصناعية الفرضية الثانية لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق نموذج محاسبة استهلاك الموارد وتخفيض تكلفة المنتج الفرضية الثالثة لا يؤثر تقسيم المورد بمفصله الثابت والمتغير على دقة حساب التكاليف المستغلة توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها، يرتبط نجاح النموذج الجديد في تحقيق مهامه بكفاءة وفاعلية مدى توافر نظم معلومات متكاملة توفر قاعدة هامة للبيانات المالية وغير المالية. أوصت الدراسة بأجراء المزيد من الدراسات الميدانية حول مدى تطبيق نموذج محاسبة استهلاك الموارد في أنواع الشركات الأخرى وخاصة الشركات الخدمية. ركزت هذه الدراسة على استخدام نموذج محاسبة استهلاك الموارد في حساب تكاليف الموارد وتحديد الطاقة غير المستغلة منها والغائها من حسابات تكاليف المنتج مما يحقق ترشيد تكلفة المنتج. بينما تركز الدراسة الحالية في أي مدى تمارس الجهود والأنشطة اللازمة لتطبيق الأساليب الحديثة لإدارة التكلفة في الإدارة العامة للخدمات الطبية.

---

1-جهد ربحي الناظر، أثر تطبيق نموذج محاسبة استهلاك الموارد على إدارة التكلفة في الشركات الصناعية الأردنية، مجلة الفكر المحاسبي، العدد الثالث، السنة السابعة عشر، جامعة الأميرة نورة، السعودية، 2013.

تناولت الدراسة مدخل المحاسبة عن استهلاك الموارد كأحد المناهج المقترحة لتطوير أسلوب قياس التكلفة على أساس النشاط. تمثلت مشكلة الدراسة في دراسة المشاكل التي تواجه تطبيق مدخل المحاسبة عن الموارد المستهلكة في الشركات الصناعية كوسيلة مقترحة لتطوير مدخل المحاسبة على أساس النشاط وأثر التطبيق على قياس التكاليف وتوفير المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات. تكمن أهمية الدراسة في حاجة المستويات الإدارية المختلفة في الشركات إلى توافر معلومات دقيقة تساعد في اتخاذ القرارات الإستراتيجية المؤثرة على بقاء الشركة في السوق.

هدفت الدراسة إلى دراسة وتحليل المحاسبة عن تكاليف الموارد وكيفية قياس استهلاك الأنشطة من الموارد، وتحديد المزايا الناتجة من تطبيق مدخل المحاسبة عن الموارد المستهلكة والخطوات العملية الخاصة بتطبيق هذا المدخل. اتبعت الدراسة المنهج الاستنباطي عن طريق أثر التكامل بين مدخل المحاسبة عن استهلاك الموارد والمحاسبة تكلفة على أساس النشاط، الاستقرار في إثبات صحة الفرضيات اختبرت الدراسة فرضية واحدة وهي لا يوجد اختلاف جوهري بين تكاليف المنتجات المحسوبة في ظل النظام التقليدي لمحاسبة الأنشطة عن تلك المحسوبة في ظل مدخل المحاسبة عن استهلاك الموارد. توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها إن تطبيق مدخل المحاسبة على أساس النشاط في الشركات قد أدى إلى العديد من المزايا الناتجة من دقة تخصيص التكاليف إلى الأنشطة بالمقارنة بالأسلوب التقليدي لتوزيع وتحميل التكاليف المعتمد على معدلات مرتبطة بالحجم. أوصت الدراسة بما أن مدخل المحاسبة عن الموارد المستهلكة من المداخل التي تعتمد على عنصري الزمن والكمية، فإنه من الممكن المزج بين مبادئ هذا المدخل والافتراضات الخاصة بمدخل المحاسبة على أساس النشاط المعتمد على الزمن. ركزت هذه الدراسة في تناولها على ما هو مقدار مساهمة تطبيق مدخل المحاسبة عن الموارد المستهلكة نحو تحقيق عدالة أكبر في حساب تكاليف المنتجات، وما هي آثار تطبيق هذا النظام على تحليل الأنشطة داخل الشركة بينما تركز الدراسة الحالية على إدارة الطاقات والقدرات في المنظمات الصحية من خلال استخدام أحدث الأنظمة لقياس التكاليف.

## دراسة عائدة عبدالعزيز (2008): (1)

اهداف الدراسة:هدفت هذه الدراسة الي قياس علاقة التدريب بأداء الافراد العاملين في الادارة الوسطة في الجامعات والي المقارنة بين اتجاهات القيادة الادارية وافراد القيادة الوسطة في العملية التدريبية كما هدفت الدراسة الي تقديم بعض التوصيات التي تساعد الجامعة على رفع فاعلية برمجتها التدريبية مما يجعلها تلعب دورا هاما في تطوير المهارات والخبرات والمعارف في دور التدريب مشكلة الدراسة وتتمثل مشكلة الدراسة في ان الباحثة لاحظت من خلال عملها في جامعة تعز ان هنالك فجوة ما بين الاداء المتوقع والاداء الفعلي في العاملين وخاصة فيما يتعلق بتسهيلات مهمات اعضاء هيئة التدريس وتحقيق رسالة جامعية وغايتها في تسهيل متطلبات واجراءات الكادر الاجتماعي من اجل تحقيق رسالة جامعية وذلك ترى ان الادارة في الجامعة وخاصة الادارة الوسطة تحتاج الي عملية تحسين وتطوير في قدرات مهارات العاملين من اجل تمكين الكادر التعليمي من انجاز مهامه بفاعلية وكفاءة .

فرضيات الدراسة وتتمثل فرضيات الدراسة في الاعتماد على عدد كبير من الفرضيات الرئيسية للتوصل الي تحقيق اهداف الدراسة وهي ثلاث فرضيات حيث ان الفرضية الاولى للتحقق من مدى وجود علاقة بين التدريب وعناصره المختلفة والفرضية الثانية بين اتجاهات القيادة الادارية والافراد العاملين في الادارة الوسطى للعملية التدريبية بعناصرها المختلفة . وتوصلت الباحثة الي عدد من النتائج والتوصيات منها ان هنالك ضعف في الاهتمام بأساليب التدريب الحديثة والتركيز على الاساليب التقليدية في تقديم الدورات التدريبية ، وان اختيار المتدربين غير فعال بدرجة كافية حيث لا يوجد معايير واضحة لإختيار المتدربين كما ان للوساطة والاراء الشخصية دور في اختيار المتدربين مما ينعكس بالسلب على العملية التدريبية و تقييم العملية التدريبية قليلة الفاعلية مما يضعف من امكانية التعرف على درجة الاستفادة التي حصلت عليها الجامعة من القيام بتنفيذ الدورات التدريبية التوصيات توصلت الي عدد من التوصيات : اهمها التركيز على عملية تحديد الاحتياجات التدريبية لافراد العاملين في الادارة الوسطة باعتبارها المحور الاساسي في منظومة العملية التدريبية بما يتناسب مع اكتساب المهارات والقدرات المطلوبة ، يتم اعادة النظر في سياسة اختيار الافراد العاملين للالتحاق بالدورات التدريبية وذلك بوضع معايير محددة ومعلنة للجميع ، العمل على زيادة الاهتمام بتقييم العملية التدريبية حتى يتم تحقيق الاهداف المطلوبة من العملية التدريبية بما يخدم اهداف الجامعة التي تسعى الي تحقيقها ، ضرورة تفعيل دور ادارة التدريب والتأهيل من خلال توفير قاعدة بيانات مما يخدم منظومة العملية التدريبية .<sup>1</sup>

1- عائدة عبد العزيز علي نعمان ، علاقة التدريب باداء الافراد العاملين في الادارة الوسطى ، دراسة حالة جامعة تعز ، قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول لدرجة الماجستير في ادارة الاعمال ، كلية العلوم الادارية والمالية ، جامعة الشارقة الاوسط لدراسات العليا ، 2008 .

## دراسة عبدالله عودة (2013): (1)

هدفت الدراسة الي التعرف على جودة انظمة ادارة الموارد البشرية الالكترونية على كفاءة اداء العاملين في شركات الاتصالات الاردنية ، وقد طبقت الدراسة على عينة مكونة من سبع وسبعين موظفا من رؤساء الاقسام ومدراء الفروع واستخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي والاساليب الاحصائية الملائمة لقياس درجة الارتباط في العلاقة بين المتغيرات.تتمثل مشكلة البحث ان هنالك اثر ملموس لجودة انظمة الموارد البشرية الالكترونية المطبقة على اداء العاملين في المنظمة ويتفرع من هذا السؤال الرئيسي اسئلة فرعية : هل تؤثر جودة البنية التحتية لانظمة الموارد البشرية الالكترونية في المنظمات على اداء العاملين ؟ هل تؤثر جودة ادارة الموارد البشرية الالكترونية في المنظمات على ادارة العاملين في المنظمة ؟ هل هنالك اثر للعوامل الديمغرافية على نجاح تطبيق ادارة الموارد البشرية الالكترونية ؟ لايوجد اثر ذو دلالة احصائية لتطبيق انظمة ادارة الموارد البشرية الالكترونية على كفاءة ادارة العاملين في شركة الاتصالات الاردنية وتتفرع منها الفرضيات التالية لايوجد اثر ذو دلالة لجودة برمجيات ادارة الموارد البشرية على كفاءة ادارة العاملين في شركة الاتصالات الاردنية عند مستوى دلالة معنوية (0.05). لايوجد اثر ذو دلالة احصائية لجودة البنية التحتية المستخدمة لانظمة ادارة الموارد البشرية الالكترونية على كفاءة اداء العاملين في شركة الاتصالات عند مستوى دلالة معنوية (0.05). اظهرت نتائج الدراسة ان جودة انظمة الموارد البشرية ليست لها تأثير واضح على كفاءة الاداء ، كما اظهرت ان جودة البنية التحتية لانظمة الموارد البشرية الالكترونية هي التي لها تأثير ايجابي واضح على كفاءة اداء العاملين في الشركة وصى الباحث بضرورة تكثير برامج التدريب لتطوير مهارات الموظفين على كيفية استخدام تطبيقات بشكل فعال وضمن حرية انتقال المعلومات والمعارف وتعزيز الاعتماد المتبادل بين الموظفين إلكترونيا لتسهيل نقل<sup>2</sup> الاخبار بين الموظفين ومواكبة التطورات التكنولوجية في البنية التحتية وتطبيقاتها .

---

1- عبد الله عودة الروحاني ، اثر جودة انظمة ادارة الموارد البشرية الالكترونية علي كفاءة اداء العاملين ، دراسة حالة في مجموعة الاتصالات الاردنية ، قدمت هذه الرسالة استكمالا لمتطلبات الحصول علي درجة الماجستير في تخصص الاعمال الالكترونية ، كلية الاعمال – قسم الاعمال الالكترونية ، جامعة الشرق الاوسط ، 2013.

## دراسة باسمة على(2007): (1)

هدفت الدراسة للكشف على فاعلية التدريب في تطوير الموارد البشرية في غزة وذلك من خلال بحث محاور العملية التدريبية والمتمثلة في تحليل الاحتياجات التدريبية وتخفيض التدريب وتنفيذه ومن ثم تقييمه بالاضافة الي دعم الادارة. تتمثل مشكلة البحث في هذه الدراسة لقياس مدى فاعلية التدريب في تطوير الموارد البشرية في المكتبة الاقليمية بغزة. توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين تحديد الاحتياجات التدريبية وفاعليات التدريب عند مستوى دلالة 0.05 توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين تخطيط التدريب وفاعلية التدريب عند مستوى دلالة 0.05 توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين تقييم التدريب وفاعلية التدريب عند مستوى دلالة 0.05 توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين تنفيذ التدريب وفاعلية التدريب عند مستوى دلالة 0.05 توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين الادارة العلية ( المادية والمعنوية) وفاعلية التدريب عند مستوى دلالة 0.05. من اهم النتائج التي لخصت لهذه الدراسة انه يتم تحديد الاحتياجات التدريبية بناءا على مبادئ تنمية الموارد البشرية وبشكل مقبول وكما يتم تخطيط التدريب بمكتبة اورنوا بمنهجية مقبولة الي حد ما ، اما فيما يتعلق بعملية التدريب فقد اظهرت الدراسة مدى ايجابية وكفاءة هذه المرحلة وتبين ان عملية تقييم التدريب بمكتبة اورنوا تتم بشكل مهني وفي ضوء معايير محددة ولكن هنالك نوع من الغموض فيما يتعلق بعملية تقييم ما بعد التدريب وقد لاحظ ان المستجوبين غير قادرين على تكوين رأي محدد في عملية تقييم ما بعد التدريب في مكتب اورنوا كما اكدت الدراسة ان مدى دعم الادارة العليا الايجابية للعملية التدريبية ونهاية ملخص الدراسة لكون التدريب بمكتب اورنوا على درجة من الفاعلية حيث يؤدي على المدى البعيد الى تحسين اداء المتدربين ويساهم في زيادة انتاجية مكتب اورنوا كما ونوعا بناءا على النتائج السابقة اوصت الباحثة بتفعيل دور القائمين على ادارة التدريب من اجل زيادة فاعلية التدريب ، وضرورة الارتقاء بمستوى تخطيط وتحديد الاحتياجات التدريبية في ضوء مراعات معايير ادارة الجودة الشاملة الخاصة بالتدريب ، والالتزام بالتقييم الفعلي وما بعد التدريب بالاضافة لربط التدريب بالتقييم السنوي للموظف من اجل النجاح في تحديد الفئة المستهدفة للتدريب.

---

1-باسمة علي حسن أبو سليمان، مدى فاعلية التدريب في تطوير الموارد البشرية، قدم هذا البحث استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في ادارة الاعمال بكلية التجارة، في الجامعة الاسلامية ،غزة،2007.

## عوض الله محمد (2017): (1)

هدفت الدراسة الي التعرف على دور التدريب في اداء العاملين وكانت دراسة الحالة في بنك فيصل الاسلامي فرع كوستي وربك في الفترة ما بين 2015-2016 مشكلة الدراسة تتمثل في ان التدريب الذي تلقاه الموظفين لم يتم الاستفادة من مخرجاته بصورة كلية وان تقييم الاداء للعاملين لم يتم بصورة صحيحة ومواكبة للتقييم الحديث مما يؤثر سلبا على الاداء والروح المعنوية لدى العاملين ولقد اقتصر البحث للفرضيات التالية توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين وسائل التدريب واداء العاملين ببنك فيصل الاسلامي السوداني وتوجد علاقة ذات دلالة احصائية بين الاحتياجات التدريبية واداء العاملين ببنك فيصل الاسلامي السوداني وكانت عينة البحث شاملة لكل الموظفين في البنك مجتمعين وبناء على هذه المشكلة تم استخدام المناهج الدراسية التالية المنهج التاريخي لتأصيل الظاهرة موضوع الدراسة وعرض الدراسات السابق المنهج الوصفي لوصف الظاهرة ومتغيراتها المنهج الاحصائي والاساليب الاحصائية لتحليل وتبويب وتفسير البيانات عبر برامج الحزم الاحصائية للعلوم الاجتماعية للوصول الي نتائج بالاضافة الي منهج دراسة الحالة. النتائج والتوصيات توصل الي اهم النتائج التالية : يساهم التدريب في تطوير اداء العاملين وزيادة انتاجهم الاهتمام بتطوير وتحسين نوعية البرامج التدريبية يؤدي الي تحقيق اهداف التدريب كما توصل الي عدة توصيات منها نشر ثقافة التدريب من خلال تعريف الموظفين بكل اساليب التدريب حتى تكتمل فترة التدريب لديهم ، مراعاة بيئة العمل الداخلية والاهتمام بتخطيط مساحات العمل.

---

1- عوض الله محمد علي، دور التدريب في اداء العاملين، دراسة حالة لبنك فيصل الاسلامي، فرع كوستي/ربك، بحث تكميلي لنيل درجة لماجستير ادارة الاعمال، قسم ادارة الاعمال، كلية الاقتصاد و العلوم الادارية، جامعة الامام المهدي، 2017

## دراسة سامي علي و ابراهيم عبدالمجيد(2011):

هدفت الدراسة الي التعرف على اثر التدريب على المشروعات الصغيرة وانعكاسها على نمو وربحية هذه المشاريع في قطاع غزة وقد تكون مجتمع الدراسة مناصحاب المشروعات الصغيرة والعاملين فيها والذين سبق لهم تلقي دورات تدريبية وتم اختيار عينه عشوائية بلغت 122 مفردة ، علما بأن المشروعات الصغيرة يبلغ عددها المئات ولكن الجزء الاكبر منها فردي ولا يوجد عدد من الموظفين و قد تمثلت مشكلة البحث في ما هي درجة تأثر التدريب على نمو وربحية المشروعات الصغيرة فرضيات الدراسة تتلخص في ان هنالك علاقة ارتباطية ذات دلالة احصائية عند مستوى معنوي بين تلقي اصحاب المشاريع والعاملين فيها للتدريب وبين نمو وربحية المشروعات الصغيرة .هنالك علاقة ارتباطية ذات دلالة احصائية عند مستوى معنوي 0.05 بين عدد البرامج التدريبية التي تلقاها اصحاب المشروعات والعاملين فيها وبين نمو وربحية المشروعات الصغيرة وهنالك فروقات ذات دلالة احصائية في استجابات عينة الدراسة حول اثر التدريب على نمو وربحية المشروعات الصغيرة تعزى للمتغيرات الشخصية التالية ( الجنس ، العمر ، المؤهل العلمي ، سنوات الخبرة ) . و قد اظهرت نتائج الدراسة ان للتدريب اثر فعال على نمو وربحية المشروعات الصغيرة من خلال دور التدريب في تطوير مهارات وقدرات اصحاب المشروعات الصغيرة العاملين فيها وانعكس بورة واضحة على قدرة وفاعلية المشاركين على ادارة العمليات الانتاجية في مشروعاتهم بشكل افضل وقد اوصت الدراسة بضرورة الاهتمام في مجال التدريب في المشروعات الصغيرة والاهتمام الكافي وعقد ورش عمل مختلفة حول الدورات التدريبية لاصحاب المشروعات الصغيرة ، والعمل على تعميم خدمات برامج التدريب للمشروعات الصغيرة في قطاع غزة ورعاية الافكار الريادية للمشروعات الصغيرة (1).

---

1- سامي علي، و ابراهيم، أثر التدريب علي نمو و ربحية المشروعات الصغيرة في فلسطين، دراسة ميدانية علي المشروعات الصغيرة في قطاع غزة، قسم ادارة الأعمال،كلية التجارة، الجامعة الإسلامية،مجلة جامعة الأزهرى بغزة، العدد13، 2011.

## الفصل الاول

مفهوم واهمية وأهداف وأساليب محاسبة إستهلاك الموارد،  
ويمكن تناول ذلك من خلال مبحثين:

المبحث الاول : مفهوم واهمية نظام محاسبه استهلاك الموارد.

المبحث الثاني : مبادئ و مقومات تطبيق محاسبة استهلاك الموارد.

## المبحث الأول: مفهوم واهميه نظام محاسبه استهلاك الموارد

### مفهوم الموارد:

توجد العديد من التعريفات لمفهوم الموارد من الناحيه الاقتصاديه والمحاسبية، نتناول هذا المفهوم من الناحيه المحاسبية:

-عرفت الموارد: كلما تحتاج اليه المنظمه لانتاج السلع والخدمات لمزاولة النشاط واضافه القيمه للعملاء.(1)

-عرفت أيضا "بانها النقد الذي هو المورد الاساسي الذي يتحول الى مجموعه من الموارد التشغيليه لتنفيذ عمليات الاعمال، وهذه الموارد عندما تستهلك تصبح تكلفه.(2)

-عرف الموارد بانها "تلك العناصرالنافعه للانسان الموجوده في محيطه، اي:العناصر التي لها القدره على اشباع حاجات الانسان بصوره مباشره اوغير مباشره ويتوقف انتاج الامه على مقدار الموارد المتوفره لديها"(3)

### انواع الموارد:

هناك عدده تقسيمات للموارد الاقتصاديه يعتمد كل منها على معيار معين؛والذى بدوره يقسم الموارد الى عدده انواع تتمثل في:(4)

#### 1-الموارد البشريه:

تتمثل هذه الموارد في حجم ونوعيه القوى البشريه العامله وغير العامله،ونظرا لاهميه الموارد البشريه في تحقيق التنمية الاقتصاديه، فقد بدا الكثير من الاقتصاديين في دراستها كعلم مستقل.

#### 2-الموارد الطبيعيه:

يشير الفكر الاقتصادي الى ان الموارد الطبيعيه هي الارض بما عليها وماتحتها ومايحيط بها، وهي اي اشياء ماديه لها قيمه اقتصاديه ليس للانسان دخل فيها.

---

1-عبدالمطلب عبدالحمي دابوعقده،"اقتصاديات المواردالاقتصاديه"، الشركه العربية لمتحده للتسويق والتوريدات،ص1، 2010.

2-white , "Resource Consumption Accounting :Manager Focused Management Accounting".

3-مصطفى محمود عبدالسلام،"ندرة الموارد الاقتصاديه في العالم الاسلامي"، ص3 ، مجلة البيان،2010

4- مصطفى محمود عبدالسلام،"ندرة الموارد الاقتصاديه في العالم الاسلامي"، ص3 ، مجلة البيان،2010

بالإضافة للموارد الطبيعيه هناك الموارد المصنعه اي من صنع الانسان، صنعها الانسان بفره وعلمه لتساعد على الانتاج وتزيد من عمليه استغلاله للموارد الطبيعيه تسمى الموارد المصنعه، وتتمثل في راس المال، مثلا الموارد المستخرجه من الارض بعد معالجتها وتحويلها الى معدات انتاجيه .

### ثانيا: نشأة نظام محاسبه استهلاك الموارد :

أثمرت الجهود المبذولة من قبل الباحثين في مجال القياس المحاسبي للتكلفة في ظهور نظام محاسبه استهلاك الموارد خلال عام 2002 م، كأحد مداخل تطوير قياس التكلفة التي ظهرت في الولايات المتحدة الأمريكية وفي العديد من دول أوروبا، ويعتبر مدخل محاسبه استهلاك الموارد منها أساسيا للمحاسبه الإدارية يطبق على نحو دقيق في مبادئ المحاسبه الإدارية لتوفير المعلومات التي يتم استخدامها لتعظيم قيمة المنظمة، ويستند في فلسفته على مدخل التكلفة الألمانية، كما يتضمن أفضل المبادئ التي يقوم عليها مدخل التكلفة على أساس النشاط .

وتوصلت الدراسات إلى ان محاسبه التكاليف الألمانية أكثر تقدما من محاسبه التكاليف في الولايات المتحدة، وان هناك اهتماما متزايدا بأساليب محاسبه التكاليف الألمانية، وقد ظهر نظام جديد لقياس التكلفة هو نظام المحاسبه عن الموارد المستهلكة وهو مستوحى من محاسبه التكاليف الألمانية.(1)

كما ساعدت العديد من العوامل في تطبيق التكاليف الألمانية في ألمانيا والدول الأخرى الناطقة بالألمانية ومن تلك العوامل: (2)

1-قيام المنشأة الاستشارية بإدخال مدخل التكلفة الألمانية ضمن نظم التكاليف في العديد من المنشآت الألمانية والسويسرية والنمساوية.

2-تطوير القواعد النظرية التي يقوم عليها مدخل التكلفة الألمانية من قبل الأكاديمية الألمانية الرائدة في مجال محاسبه التكاليف .

3-اعتماد مدخل التكلفة الألمانية ضمن المقررات الدراسية في المعاهد والمدارس التجارية الألمانية.

---

1-وليد احمد محمد على، "اثر التكامل بين نظام محاسبه استهلاك الموارد ونظام موارد المشروع في ادارة التكلفة"، مدرسه المحاسبه جامعه بورسعيد، المعهد العالى للإدارة والحاسب الالى، ص260، 2013

2--محمد خالد عبدالله، "محاسبه استهلاك الموارد ودورها في ادارة تكلفة الخدمات الصحيه"، قسم التكاليف والمحاسبه الاداريه، جامعه السودان للعلوم والتكنولوجيا، رساله دكتوراة غير منشورة، 2016 ص40

4-تكامل مدخل التكلفة الألمانية مع البرمجيات التي تنتجها والتكامل مع مدخل تخطيط موارد المنشأة.

يرى الباحثون أن مدخل التكلفة الألمانية هو مدخل التكاليف (المباشرة أو المتغيرة)، يخصص تكاليف مراكز التكلفة وفقاً للعلاقات السببية بين التكلفة و غرض التكلفة، ويستثنى جميع التكاليف الثابتة حيث تستفيد منها المنشآت التي تبذل جهوداً كبيرة لتحديد سلوك التكاليف وتتبعها وربطها بعمليات اتخاذ القرارات.

ويتضح مما سبق أن استخدام نظام المحاسبه عن استهلاك الموارد يساعد على التخلص من العديد من الانتقادات التي وجهت إلى أنظمة محاسبة التكاليف التقليدية ونظام التكاليف على أساس النشاط، من خلال ترشيد إدارة الموارد والرقابة على عناصر التكاليف المختلفة.

كما يستنتج الباحثون أن عملية الدمج بين نظام التكاليف الألماني، وبين نظام التكلفة على أساس النشاط ينتج عن ما يسمى بنظام المحاسبة عن استهلاك الموارد، فأصبح النظام الجديد يحمل مزايا كلاً من النظامين.

ويتفق الباحثون مع الرأي القائل أن هناك فروق بين نظام التكاليف الألماني، وبين نظام التكاليف على أساس النشاط خلال ما يأتي:

يعتبر نظام التكاليف الألماني أن عملية استهلاك الموارد هو النقطة المحورية التي يجب التركيز عليها خلال تحليل الطاقة، والاستهلاك، والتخطيط، والرقابة، وذلك بالتركيز على موارد المنشأة بدلاً من التركيز على الأنشطة المؤداة.

أما في ظل نظام التكلفة على أساس النشاط تكون النقطة المحورية التي يجب التركيز عليها هي الأنشطة بدلاً من الموارد، حيث يعمل على قياس الموارد بالقدر المستخدم، وربطها بالأنشطة الإنتاجية من هذه الموارد، فإذا كان طلب النشاط على هذه الموارد أقل من القدر المتوافر منها، فإن نظام التكاليف على أساس النشاط يتمكن من تحديد تكلفة هذه الموارد الزائدة، والتي تسمى الطاقة غير المستخدمة، حيث تستخدم تكلفة هذه الطاقة غير المستخدمة في قرارات تخصيص الموارد، لعمل توازن بين القدر المتوافر من الموارد مع طلب الأنشطة على هذه الموارد. (1)

---

1-دنيا جاسم صاحب، استخدام المحاسبه عن استهلاك الموارد في ترشيد اعداد الموازنات التخطيطيه،كلية التجارة،جامعه المنصوره،ص144، 2016

ويمثل الجدول التالي مقارنة بين نظام إدارة التكلفة الألمانية، ونظام التكلفة على أساس النشاط:

شكل(1/1/1)

مقارنة بين نظامي GBK و ABC(1)

نظام المحاسبة عن التكلفة	نظام إدارة التكلفة	اوجه الاختلاف
على أساس النشاط	GPK الألمانية	طبيعة نظام محاسبة التكاليف فيما يتعلق بانفصال التكلفة
(ABC)	تكلفة متغيرة/ حدية	مدى اتخاذ القرار
قرارات متوسطة الأجل	قرارات قصيرة الأجل	تخصيص التكاليف غير المباشرة على المنتجات من خلال
تكلفة كلية	مراكز التكلفة	محرك التكلفة
الأنشطة والعمليات	محرك تكلفة مباشرة	مجمعات الموارد
محرك تكلفة مباشرة وغير مباشرة	Leistungsart German توجد وتسمى	مسئولية التكلفة
أفقى	راسي	الشكل التنظيمي

ثالثاً: مفهوم نظام محاسبه استهلاك الموارد:

- عرف بأنه طريقه لدمج نظام التكلفة الالمانى الذي يركز على الموارد مع طريقه التكلفة على

1-دنيا جاسم صاحب ،استخدام المحاسبه عن استهلاك الموارد في ترشيد اعداد الموازنات التخطيطيه،كلية التجاره،جامعه المنصوره،ص144، 2016

اساس النشاط التي تتعامل مع العمليات والانشطه في نظام ادارى شامل ومتكامل للتكلفه، يعتمد على تزويد المنشاه بمعلومات ذات مصداقيه تساعد على قرارات صائبه لتقليل التكلفه، وزياده الايرادات، لتحقيق المقدره الانتاجيه والعمل على نجاح المنشاة في ظل المنافسه الشديده في السوق.(1)

-عرف بانه نموذج لقياس التكلفه مصمم لامداد المديرين بمعلومات التكليف اللازمه لدعم عمليه اتخاذ القرار بغرض تحسين الوضع التنافسي للمنشاة.(2)

من خلال التعريفات اعلاه يتم استنتاج ان نظام محاسبه استهلاك الموارد :

1-يتفق مع النظام الالمانى القائم على التكلفه الحديه المرنة وانه مدخل لتحسين نظام التكليف على اساس النشاط الموجود في الممارسات المحاسبية.

2- هو نتاج دمج نظام التكليف الالمانى ونظام التكلفه على اساس النشاط .

3- لديه القدره على ادارة الموارد وادارة الطاقه الزائدة بصورة اكثر دقه .

4-ان تعريفاته تدور حول اليات نظام محاسبه استهلاك الموارد في تحقيق دقه قياس التكلفه من خلال تطبيق مبدا السببيه في تخصيص الموارد المستهلكه على اغراض التكلفه وتحديد الطاقه العاطله بالمنظمه .

بناء على الاستنتاج اعلاه يعرف الباحثون نظام محاسبه استهلاك الموارد بانه مدخل يمزج بين افكار مدخل التكلفه على اساس النشاط والمدخل الالمانى لتزويد الاداره بالمعلومات الدقيقه عن تخصيص الموارد من خلال الاستناد على منظوري الانشطه العمليات و الطاقه و تحديد الطاقه العاطله للموارد .

#### رابعاً: خصائص نظام محاسبه استهلاك الموارد:

يتسم نظام المحاسبه عن استهلاك الموارد بمجموعه من الخصائص، من اهمها:(3)

---

1- محمد عمر محمد الدنف، "تطوير انظمه التكليف في منشآت الخدمات باستخدام محاسبه استهلاك الموارد بهدف ترشيد ادارة الموارد (دراسه تطبيقيه)"، قسم المحاسبه، كلية التجارة، جامعه طنطا، رساله مقدمه للحصول على درجه الماجستير في المحاسبه، ص86، 2013

2- فتح الرحمن الحسن المنصور، "التكلفه على اساس النشاط ومحاسبه استهلاك الموارد ودورها في تخفيض التكلفه في المنشآت الصناعيه (دراسه ميدانيه على قطاع صناعه السكر بالسودان)"، مجله العلوم الاقتصايه، عمادة البحث العلمى، ص66، العدد 1858-6759، 2014

3- محمد مكي صالح السمانى، "محاسبه استهلاك الموارد ودورها في ادارة التكلفه في القطاع المصرفى السودانى"، رساله دكتوراه غير منشورة، جامعه السودان للعلوم والتكنولوجيا، 2016

\*يعكس طبيعته الاولييه للتكلفه في معدلات التحميل، وذلك باستخدام كميات الموارد بهدف التعبير عن كافه العلاقات المتداخله.

\*يعكس بدقه طبيعته التغير في التكلفه وقت الاستهلاك.

\*من الضرورة وجود مجمعات للموارد، والتي تاخذ في الاعتبار الارتباط المباشر بين التكاليف والموارد.

\*توجد بعض الموارد لخدمه موارد اخري.

\*يوفر معلومات تفصيليه عن كافه العلاقات التبادليه والمتداخله بين الموارد بعضها البعض.

ويتضح مما سبق ان استخدام نظام محاسبه استهلاك الموارد يساعد على التخلص من العديد من الانتقادات التي وجهت الى انظمة محاسبه التكاليف التقليديه ونظام التكاليف على اساس النشاط، من خلال ترشيد ادارة الموارد، والرقابه على عناصر التكاليف المختلفه .

#### خامسا: مزايا محاسبة استهلاك الموارد:

تحقق محاسبه استهلاك الموارد العديد من المزايا منها: (1)

1- تحقيق دقة اكبر في تتبع التكاليف التي يمكن نسبتها لعمليات إنتاجية معينة مما يؤدي الى نتائج أفضل من تخصيص التكلفة، وفهم أفضل لنماذج استهلاك الموارد.

2- تحقيق دقة أكبر في تخصيص التكلفة بالتالي قدرة أفضل في تخطيط الموارد.

3- أن تكلفة المنتجات سوف تتضمن فقط تكلفة القدر المستخدم من الموارد.

4- ادارة الطاقة الزائدة العاطله تكون على اساس الطاقه النظرية غير المستهلكة.

5- أن تخصيص استهلاك الموارد بدقة يعتمد على طبيعة التكاليف المرتبطة بقدرة و فهم الإدارة للعلاقات التشابكية بين الموارد مما يساعد في مد الإدارة بمعلومات أفضل لدعم اتخاذ القرارات .

---

1- محمد عمر محمد الدنف، "تطوير انظمة التكاليف في منشآت الخدمات باستخدام محاسبه استهلاك الموارد بهدف ترشيد ادارة الموارد(دراسه تطبيقية)"، رساله مقدمه للحصول على درجه الماجستير في المحاسبه، كليه التجاره، جامعه طنطا، ص86، 2013.

6-إلقاء الضوء على المنتجات التي تباع بأسعار مخفضه من خلال التأثير في عملية تخصيص التكاليف لتحديد المنتجات التي يجب استبعادها .

#### سادسا:اهداف نظام محاسبه استهلاك الموارد:

حددت اهداف محاسبة استهلاك الموارد في الأتي : (1)  
الهدف الرئيسي لمحاسبة استهلاك الموارد هو تحقيق أفضل استغلال ممكن للموارد المتاحة بالمنشأة بما يؤدي الى خفض تكلفة المنتج وتحقيق أفضل قيمة مضافة للعميل ودعم المركز الاداري للمنشأة . وفي اطار الهدف الرئيسي المذكور تهدف محاسبة استهلاك الموارد الى تحقيق الأهداف الفرعية التالية:

1-قياس مدى التقدم تجاه أهداف خفض تكاليف استخدام الموارد سواء المستخدمة أوغير المستخدمة بهدف ترشيد تكاليف الطاقة المستخدمة وزيادة القيمة المضافة للعميل.

2-ابراز قدرة المورد على ايجاد قيمة مضافة للعميل سواء من خلال التوظيف الأمثل للعلاقات التبادلية وغير التبادلية بين الموارد والأنشطة وبين الموارد بعضها البعض.

3-الرقابة على استخدام الموارد عن طريق تتبع كميات الموارد المستخدمة وغير المستخدمة وتحديد الطاقات العاطلة والقيود والاختناقات بشكل مستمر بما يحقق الاستغلال الأمثل للموارد المتاحة بالمنشأة.

4-تقديم معلومات أساسية حول موارد المنشأة وتشمل تحديد الموارد المتاحة، العلاقة بين الموارد المختلفة، العلاقة بين الموارد والأنشطة، تكاليف الموارد المتاحة، كيفية الاستغلال الأمثل للموارد المتاحة.

5-دراسة أثر طبيعة التكلفة على استهلاك الموارد وفقاً لعاملي الطبيعة الأساسية للتكلفة والطبيعة المحتملة للتكاليف المتغيرة.

6-زيادة فعالية التخطيط: فقد ساهم أسلوب محاسبة استهلاك الموارد في وضع الخطط التشغيلية للوحدة الاقتصادية باستخدام تخطيط الموارد على أساس الأنشطة لعلاج أوجه القصور في نظم إعداد الموزانات المنهجية إلى أن يكون إجمالي التكاليف المتوقعة أقل من إجمالي التكاليف المحددة وفقاً لاستخدامات الموازنة على أساس النشاط وذلك لسببين:

---

1--محمد خالد عبدالله، "محاسبه استهلاك الموارد ودورها في ادارة تكلفة الخدمات الصحيه"، قسم التكاليف والمحاسبة الاداريه، جامعه السودان للعلوم والتكنولوجيا، رساله دكتوراة غير منشورة، 2016 ص56.

أ. يساعد تطبيق أسلوب محاسبة استهلاك الموارد على المحاسبة على وجه صحيح عن الموارد المستهلكة للتكلفة الفعلية المستخدمة في أداء وظائف أنشطة الوحدة الاقتصادية وليست التكلفة التي يجب تحميلها، فقد استخدم مصطلح النشاط بهدف صياغة الخطط الإستراتيجية واتخاذ القرارات والتعرف على فرص التحسين و تطوير الاداء .

ب . يستند أسلوب محاسبة استهلاك الموارد إلى دعم الأساس الكمي مع الإقرار بالطبيعة الملازمة للتكلفة نتيجة التمييز بين التكلفة الثابتة والتكلفة المتغيرة التناسبية، ويساعد ذلك على التوفيق بين العرض والطلب لمخرجات الموارد ودعم قرارات الاستثمارات الإضافية .

مما سبق يرى الباحثون أن محاسبة استهلاك الموارد تهدف إلى الاستغلال الأمثل للموارد المتاحة للمنشأة من أجل تخفيض تكاليف الانتاج ودعم الموقف الاداري للمنشأة.

#### سابعا: إجراءات تطبيق محاسبة استهلاك الموارد:

ويمثل المنهج الإجرائي لنظام محاسبة استهلاك الموارد فيما يلي: (1)

1-فحص وتحديد الموارد المتاحة للمنشأة.

2-تحديد الاحتياجات المتوقعة من الموارد.

3-تجميع الموارد الفعلية والمخططة في مجموعات الموارد.

4-التأكد من ان مجموعه الموارد بكل مجمع متجانسه .

5-تحديد مخرجات الموارد في شكل كمي. (ساعات عمل مباشر، ساعات عمل آلي، عدد الكيلووات من الكهرباء.....).

6-تحديد العلاقات التشابكية المتداخلة بين مجموعات الموارد بعضها للتعرف على استفادة كل مورد من الموارد الأخرى وتحديد مجموعات الموارد التي تفيد موضوع قياس تكاليفي معين (أنشطة، عمليات، منتجات، عملاء ...) بصورة مباشرة.

7-تحديد تكلفة كل مجمع موارد.

---

1-د.محمد شحاته خطاب، "اطار مقترح للتكامل بين نظام التكاليف علي اساس النشاط ومحاسبه استهلاك الموارد لتعزيز فلسفه الاداره على اساس القيمة: دراسه نظريه وميدانيه"، كلية التجاره، جامعه طنطا، ص ص 32-33، 2009،

8-تحديد مسار تدفق تكاليف مجتمعات الموارد إلى موضوعات القياس التكاليفي.

9-التعرف على خصائص التدفق الكمي للموارد لتحديد القدر المستهلك منها.

10-التعرف على الطبيعة الأولية للتكاليف لتحديد نمط سلوك التكاليف.

11-تحديد الطاقة العاطلة أو الزائدة.

12-تحديد تكلفة القياس التكاليفي بالقدر المستخدم من الموارد.

### ثامناً: معوقات تطبيق محاسبة استهلاك الموارد

حددت معوقات محاسبة استهلاك الموارد في الآتي:(1)

1-صعوبة تحقيق أهداف التخصيص: بالرغم من الاهتمام بموضوع تخصيص تكاليف الطاقة في مجالات البحوث العلمية، إلا أنه مازال يحتاج لمزيد من الدراسة نظراً لصعوبة الوصول إلى حلول لمشكلة تحقيق التخصيص المرضي للتكاليف حيث يجب أن تتوفر مجموعة من الشروط منها الموضوعية أو البعد عن الاجتهاد الشخصي في اختيار أساس التخصيص وطريقته، ومراعاة التصرفات السلوكية للقائمين على الأداء كذلك السببية والاستفادة، إذ يجب تحميل التكاليف على المنتجات والأنشطة التي تسببت في حدوث التكلفة .

2-مدى إمكانية جمع المعلومات الأساسية لمستوى من التفاصيل أدق عن مجتمعات الموارد المختلفة: مثل تقسيم موضوعات التكلفة إلى التكلفة الأولية أو الثانوية، التكلفة الثابتة، أو التكلفة المتغيرة، التناسبية، كذلك الفصل بين الموارد المستغلة وغير المستغلة .

3-مدى تقبل الفكر الإداري: حيث يعتبر من أهم المحددات التي قد تقف عائقاً أمام أسلوب محاسبة استهلاك الموارد هي عدم توفر القناعة التامة من قبل الإدارة العليا نظراً لعدم فهم واستيعاب فلسفته، هذا بالإضافة إلى الآثار السلوكية لموضوع تخصيص التكلفة ومنها إصراف مديري مجتمعات التكلفة في استخدام الموارد المتاحة وخدمات الأنشطة الثانويه.

4-ارتفاع تكلفة التطبيق: حيث يقوم أسلوب محاسبة استهلاك الموارد على علاقة مفادها تتبع مسارات الأنشطة، وتحديد العلاقات التبادلية وغير التبادلية بين الموارد المتاحة سواء من مورد

---

1- محمد خالد عبدالله، "محاسبه استهلاك الموارد ودورها في ادارة تكلفة الخدمات الصحيه"، قسم التكاليف والمحاسبة الاداريه، جامعه السودان للعلوم والتكنولوجيا، رساله دكتوراه غير منشورة 2016، ص57.

لمورد، أو من نشاط إلى نشاط، ويعرض دراسة تلك العلاقات المعقدة والمتداخلة فالأمر يتطلب الاستناد إلى إحدى مجموعات البرامج التطبيقية التجارية بما يساعد على دمج المعلومات عن الطاقات المتاحة، والعمليات المؤدى داخل الوحدة الاقتصادية.

## المبحث الثاني: مبادئ و مقومات تطبيق محاسبة استهلاك الموارد.

- أولاً: المبادئ والدعامات التي يقوم عليها نظام محاسبة استهلاك الموارد.
- هناك عدد من المبادئ التي يقوم عليها نظام المحاسبة على استهلاك الموارد تتمثل فيما يلي:
- تجانس مقاييس الطاقة في كل مجمع موارد.
  - فعالية إدارة الطاقة الزائدة أو العاطلة.
  - العلاقات التشابكية المتداخلة بين مجتمعات الموارد.
  - الطبيعة الأولية للتكلفة تكون على أساس الموارد المستثمرة والتغيرات في التكلفة وقت استهلاك الموارد.
  - إتباع نظام التكاليف على أساس النشاط.
  - إتباع نظام التكاليف القائم على أساس كمي.
  - إتباع نظام التكاليف الكلية لمعالجة التكاليف الثابتة.
  - إدارة الموارد ودعم القرارات الإدارية يجب أن يتم عند كل من المستويات التشغيلية والتكتيكية الإستراتيجية.
  - وضع الطاقة العاطلة في مجال المسؤولية لشخص أو مستوى رقابي معين حيث يتم تحليل أفضل لسلوك التكلفة المستغلة وغير المستغلة.
- يشير البعض إلى إن هناك كثير من الدعامات والأسس التي يقوم عليها نظام المحاسبة عن استهلاك الموارد تتمثل في ما يلي: (1)
- الدعامة لاولى: النظرة الشمولية للموارد والطاقة .
- الدعامة الثانية: استخدام نموذج التكلفة على أساس كمي.
- الدعامة الثالثة: الاستهلاك وسلوك التكاليف.
- الدعامة الاولى: النظرة الشمولية للموارد والطاقة:**
- تعتمد هذه الدعامة على النظرة الشمولية للموارد من خلال دراسة قرار الاستثمار بالمنشأة والذي يتحول إلى قرار الاستحواذ على موارد يتم تخصيصها على أوجه عمليات

وأنشطة المنشأة على أساس أن الطاقة يتم فحصها ودراستها كدالة للموارد وأن مجموعات الموارد ما هي إلا وسيلة لإدارة الطاقة، وبالتالي فإن المحاسبة عن استهلاك الموارد تركز على الموارد بمفهومها الشامل وتعمل على تجميع تلك الموارد في مجموعات موارد تتضمن التكاليف المرتبطة بكل نوعية من الموارد وتساعد في التعرف على العلاقات التشابكية المتبادلة بين الموارد.(1)

### الدعامة الثانية: استخدام نموذج التكلفة على أساس كمي:

حيث تقوم هذه الدعامة على قياس مخرجات الموارد في شكل وحدات كمية بغض النظر عن الصورة المالية لتلك المخرجات على أساس أن استخدام هدف محدد لتحقيق هدف آخر يعتمد على مجموعة كمية من المدخلات، تتمثل في ساعات العمل الآلي أو عدد الكيلو واط من الكهرباء التي تستخدمها الآلات للدوران ويمثل ذلك علاقات سببية لسرعة تحويل وحدة من المخرجات إلى وحدة أخرى من المخرجات من خلال معايير كمية.

ويتم تخصيص الموارد على عدة أوجه تتمثل في أن جزء من الإنفاق يخصص على أنشطة البيع و جزء يخصص لأداء الخدمات و جزء يخصص على أنشطة البحوث و التطوير و جزء للأنشطة المدعومة والباقي للأنشطة الأخرى.(2)

### الدعامة الثالثة: طبيعة التكلفة:

تتطلب هذه الدعامة ضرورة النظرة الشمولية لطبيعة التكلفة وأنماط استهلاك الموارد؛ لذلك يجد الباحث أن المحاسبة عن استهلاك الموارد تتعرف على مبدئين أساسيين هما تحديد القدر المستهلك من الموارد وتحديد نمط سلوك التكاليف.(3)

إن السمة الأساسية لنظام المحاسبة عن استهلاك الموارد هو أنه يفصل بين التكاليف الثابتة والتكاليف التناسبية في كل مجمع للموارد، ويتم حساب معدلات تحميل مختلفة لكل من التكاليف الثابتة والتكاليف التناسبية.(4)

---

1-خطاب، محمد شحاتة، إطار مقترح للتكامل بين نظام التكاليف على أساس النشاط ومحاسبة استهلاك الموارد لتعزيز فلسفة الإدارة على أساس القيمة، مجلة كلية التجارة ، المجلد الاول ، العدد الثاني.2009، ص 152.

2-Sedgley, Dawn J. (2008), "Keys for Successfully Implementing Resources Consumption Accounting (RCA)", CAM-I CMS Group, 4th Quarterly Meeting,p 25.

3- Ahme&Moosa A. M., **Application Of Resource Consumption Accounting (RCA) In An Educational Institute**,( Pakistan Business Review,2011,pp 770-775.

4- Balakrishnan, Ramji; Eva, Labro, & K. Sivaramakrishnan(A) (2012)," **Product Costs as Decision Aids: an Analysis of Alternative Approaches (Part 1)**", Accounting Horizons,p26.

ويشير البعض إلى أن نظام المحاسبة عن استهلاك الموارد يركز على ثلاث محاور أساسية تشمل الموارد والعلاقات المتشابكة المتداخلة بين تلك الموارد ، وكيفية استهلاك المخرجات للموارد وتمثل مجموع تلك المحاور المضمون المفاهيمي والإجرائي لهذا النظام من خلال ما يلي:

قدرة الموارد على إيجاد القيمة سواء كل مورد بمفرده أو بالتفاعل مع الموارد والأنشطة الأخرى بالمنشأة، حيث يمكن القول أن مسببات حدوث التكاليف والرقابة عليها يحدث على مستوي الموارد وليس مستوى النشاط كما في نظام الأنشطة (ABC)، وعليه فإن أي تقديرات للتكاليف تتجاهل تأثيرات الموارد المتسببة في حدوثها ستؤدي إلى زيادة التكاليف الكلية. أن هناك إمكانية لتحديد كمية الموارد ( وبالتالي حجم التكاليف) المتوقعة لإنجاز أنشطة أو عمليات محددة في مراحل تصميم المنتج وعلى هذا بالإمكان دراسة تأثير البدائل المختلفة من الأنشطة والعمليات المتوقعة لإنجاز المنتج على حجم التكاليف المتوقعة.

يتوقف استهلاك الأنشطة للموارد على عاملين هما: دور الأنشطة في استهلاك الموارد من ناحية والعلاقات المتداخلة بين الموارد بعضها البعض أو بين الموارد والأنشطة (مسببات التكلفة) ولا يجب التركيز فقط على الأنشطة كمستهلك للموارد، بل التأكيد على تلك العلاقات المتشابكة بين الموارد.

## ثانياً: مقومات تطبيق محاسبة استهلاك الموارد.

تتمثل مقومات تطبيق محاسبة استهلاك الموارد في الآتي:

### 1-تجانس مقاييس الطاقة في كل مجمع موارد.

للتغلب على مشكلة عدم تجانس مقاييس الطاقة في كل مجمع للموارد فهذا المدخل يحدد مقياساً للمخرجات في كل مجمع من مجمعات الموارد ويكون هذا المقياس متجانساً لإدارة الطاقة، فهو يوفر رؤية كيفية استخدام الموارد بغض النظر عن تشكيلة الأنشطة التي تؤديها الموارد، يركز على طبيعة العلاقات بين الموارد مما يوفر منظوراً للاختيار الدقيق لمقياس المخرجات(1)

### 2-فعالية إدارة الطاقة العاطلة /الفائضة

تم تلخيص فعالية إدارة الطاقة العاطلة في النقاط التالية:(2)

---

1-محمد عمر محمد الدنف، تطوير أنظمة التكاليف في منشآت الخدمات باستخدام محاسبة استهلاك الموارد بهدف ترشيد إدارة الموارد-دراسة تطبيقية،طنطا :جامعة طنطا ، كلية التجارة، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة،2013، ص99.

2- محمد عمر محمد الدنف، تطوير أنظمة التكاليف في منشآت الخدمات باستخدام محاسبة استهلاك الموارد بهدف ترشيد إدارة الموارد-دراسة تطبيقية،طنطا :جامعة طنطا ، كلية التجارة، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة،2013، ص 101.

- أ- تتواجد الطاقة في الموارد وليس في الأنشطة  
ب- يتم التقرير عن الطاقة العاطلة أو الفائضة كانحارفات.  
ج- لا يتم تخصيص الطاقة العاطلة بأي صورة على وحدة الخدمة.  
د- تتبع الطاقة العاطلة إلى الشخص المسئول وبذلك يمكن السيطرة عليها.

### 3. العلاقات التشابكية بين مجتمعات الموارد

إن كمية المخرجات الخاصة بكل قسم محددة على أساس نسبة أو معدل ثابت لكل وحدة من المخرجات، مثل عدد ساعات العمل المباشر، أو عدد ساعات تشغيل الآلة، لذلك يكون هناك علاقات تناسبية مع المخرجات، وأيضاً تكون هناك علاقات ثابتة مع المخرجات.

4. الطبيعة الأولية للتكلفة على أساس الموارد المستثمرة، التغيرات في التكلفة، ووقت استهلاك الموارد.

5- إتباع نظام التكاليف على أساس كمية الموارد

### ثالثاً: مكونات مدخل محاسبة استهلاك الموارد

يمكن تحديد مكونات مدخل محاسبة استهلاك الموارد بالاتي :-

#### • الموارد

هي كل ما تحتاج اليه المنظمة لإنتاج السلع والخدمات ومزاولة النشاط وإضافة القيمة للزبائن(1)، وهي المكون النهائي الذي تحصل عليه الوحدة لتوليد استحقاقات مقبلة، و أن تركيز مدخل (RCA) يكون على الموارد بدلاً من الأنشطة، وتشمل الموارد عدد ساعات تشغيل الآلات وعدد ساعات عمل العمال والمواد الخام واستهلاك الأصول الثابتة بواسطة موضوعات القياس التكاليفي، ولا يشمل ذلك الموارد المستهلكة بواسطة الأنشطة، ولكنها تشمل الموارد المستهلكة بواسطة الموارد نفسها.(2)

و يري الباحثون أن كل من الموارد المالية و غير المالية هي ضرورية و لا بد أن تهتم المنشأ بها، و تمتلك الموارد ثلاثة خصائص، الأولى هي الخصائص النوعية مثل كيفية تدريب العمال و كيفية تنفيذ الأعمال و جودة الآلة المستخدمة و هي خصائص مهمة لأنها تؤثر علي اتخاذ القرار و الثانية هي القابلية، و الثالثة هي المقدرة.

---

1- علي ، وليد احمد محمد " اثر التكامل بين نظام محاسبة استهلاك الموارد ونظام تخطيط موارد المشروع " ، جامعة بور سعيد، 2013، ص267.

2-Wang , Yanhui & Zhuang , Yanqing (2009) " Study on the appli cation of RCA " in college Education cost Accounting , international journal of business and management vol 4 no 5,p84.

## أ-خصائص الموارد: تتميز الموارد بالخصائص الآتية:(1)

### 1-قدرة الموارد:

و تعني القدرة علي ايجاد القيمة سواء لكل مورد علي حدة أو بالتفاعل مع الموارد الأخرى، و هي خاصية وصفية للموارد في كيف يمكن تدريب الافراد و ما هي جودة الالات اللازمة لتقديم و تسليم الخدمة لذلك فكل مجمع للموارد يحتوي علي موارد لها نفس الخصائص و المواصفات.

### 2-طاقة الموارد:

تمثل كمية المخرجات لكل مورد التي يمكن أن تساهم بها في اداء الخدمات أو الجهد الكامن في المورد للقيام بعمل معين.

### 3-هيكل و سلوك التكاليف:

حيث أن تكاليف الموارد تعكس خصائص الموارد، فمثلا الافراد كمورد لهم أجور مدفوعة و اجازات و منافعو مزايا نقدية و الالات كمورد تحتاج الي صيانة و قطع غيار و طاقة.

### ب-تقسيمات الموارد:

يمكن تقسيم الموارد الي الي ثلاثة أنواع:(2)

#### 1-الموارد ذات الطاقات المحددة:

و هي تلك الموارد التي تمتلك طاقات و قدرات محددة،و للحصول علي مقدار اضافي من هذه الموارد لابد من بذل المزيد من الجهد للحصول علي هذه الطاقة، و كذلك انفاق المزيد من الاستثمارات و تحميل التكاليف و أوقات الانتظار الطويلة، كذلك يمكن القول أن تكاليف الاستحواذ و الحصول علي هذه الموارد قد تكون أكبر من تكاليف استخدام و تشغيل هذه الموارد، و من امثلة هذه الموارد أغلب الموارد التي تستخدم في القطاعات الانتاجية و الخدمية مثل الالات و المعدات، العمالة المباشرة، هندسة و تصميم العمليات الانتاجية...الخ.

و يري الباحثون أن الموارد ذات الطاقات المحددة او ذات الطاقة الانتاجية تتمثل بالموارد التي يتطلب اقتناؤها مبالغ عالية مقارنة بالمبالغ المنفقة لإبقائها تعمل، مثل تكاليف الصيانة و الزيوت و غيرها، كما أن عملية استبدالها تتطلب كلف عالية متمثلة بتكلفة شرائها بالاضافة الي اوقات انتظار الحصول عليها.

---

1-White , Larry (2008) **Buck to basics in management accounting : Resource consumption Accounting , RCA institute,p6.**

2-Webber , sally & Clinton, douglas (2004) " **RCA at clopay heres innovation in management accounting with Resource Consumption Accounting , strategic finance ( October), p23.**

## 2-الموارد ذات الطاقات غير المحددة:

و هي تلك الموارد التي لا يوجد لها طاقات محددة، و يمكن للوحدة الحصول عليها كلما ارادت بدون اي تكاليف اضافية للطلب لأن تكاليف الطلب تدفع مرة واحدة عند الاشتراك و لا يتم دفع التكاليف الخاصة بالاستهلاك بعد ذلك، و من أمثلتها خدمات الكهرباء و الغاز و الهاتف، و بالنسبة لهذه الموارد فان تكاليف الاستحواذ تساوي تكاليف الاستهلاك، حيث أن الوحدة لا تتحمل و لا تتحاسب الا علي مقدار ما تم استهلاكه من هذه الموارد، أما الجزء غير المستخدم من هذه الموارد لا يحمل علي الانتاج و بالتالي فإن التركيز في هذه الحالة يكون علي استهلاك الموارد و ليس علي الاستحواذ عليها.

و يري الباحثون أن الموارد ذات الطاقات غير المحددة أو الموارد غير الانتاجية هي الموارد التي تدفع تكاليف الاستحواذ عليها مرة واحدة، و عند استخدام المورد يتم دفع تكاليف الاستخدام فقط و يتم تحميل المنتجات و الخدمات بالجزء المستخدم منها فقط.

## 3-مورد ذات طاقات عاطلة:

و هي تلك الموارد التي لم توظف ضمن النشاط الأساسي حيث لا يتطلب منها اداء نظرا لضعف الطلب او حجم الطاقة الزائدة، مثلا وجود عددا من الاسرة الزائدة في مستشفى معين و التي لا تستخدم بسبب انخفاض عدد المرضى ، أو وجود عدد زائد من الممرضات حيث أن عدد الاسرة لا يلائم عدد الممرضات مما يؤدي الي وجود طاقات غير مستخدمة في النشاط.

### • مجتمعات التكلفة

#### أ-مجتمعات التكلفة الخاصة بالموارد:

تتمثل مجتمعات الموارد بتجميع مجموعة من الموارد المتجانسة داخل مجمع واحد، و يمثل هذا المجمع عنصر من عناصر الموارد مثل الافراد، الآلات، الخدمات المختلفة.(1)

إن كل مجمع تتجمع فيه خاصية من خصائص الموارد التي يتضمنها مجمع الموارد، و تنتج مخرجات متجانسة يتم تحويلها الي مجتمعات موارد أخرى أو الي موضوعات للقياس التكاليفي، و هذا يعني أن التكاليف ترتبط أساسا بالتدفق العيني للموارد عبر مجتمعات الموارد وصولا الي موضوعات القياس التكاليفي النهائية.

و تتميز مجتمعات الموارد عن مجتمعات التكلفة في نظام المحاسبة علي أساس النشاط في أن كل مجمع يتضمن تكاليف لعنصر واحد فقط من عناصر التكاليف و ليس تجميع لمجموعة من العناصر المختلفة كما في محاسبة الأنشطة.

و قد تتمثل المعايير التي يجب اتباعها عند تحديد العلاقات بين الموارد في مجتمعات الموارد بالاتي:-

1- Alta via (2011), *Apactical introduction to resource consumption accounting*, p46.

- i. يجب أن تكون الموارد متجانسة و متشابهة و بنفس التكنولوجيا.
  - ii. يجب أن تكون مخرجات مجموعات الموارد و علاقات الاستهلاك كمية و مخططة.
  - iii. يمكن تجميع البيانات الفعلية و التكاليف و الكميات لكل مجمع موارد.
- ب- مجموعات الموارد الخاصة بالأنشطة أو العمليات:**

و هي تمثل عملية معينة من عمليات دورة الانتاج داخل الوحدة و التي يخصص لها مجموعة من الموارد التي تستهلكها المنتجات و لا يختلف كثيرا عن كيفية تحديدها في ظل نظام محاسبة التكاليف علي أساس النشاط عنه في مدخل المحاسبة عن الموارد المستهلكة.

#### ● العلاقات التشابكية بين مجموعات الموارد

يتميز مدخل محاسبة استهلاك الموارد بأن استهلاك الموارد لا يتوقف علي دور الأنشطة في استهلاكها للموارد و انما يتطلب تحديد العلاقات التبادلية بين الموارد المتاحة داخل مجموعات الموارد و بين مجموعات الموارد الأخرى، لذلك فهو يوفر معلومات تفصيلية عن كافة العلاقات التبادلية بين الموارد و بعضها البعض، و تتمثل العلاقات بالآتي:

- i. العلاقات التشابكية هي دالة للموارد المستخدمة، يمكن تحديد كمية الموارد المستهلكة من خلال العلاقة بين مجموعات الموارد، فكل مجمع مورد يرتبط بعلاقة بين مجمع مورد و أكثر.
  - ii. العلاقات التشابكية هي علاقات تبادلية تمثل علاقة أخذ و عطاء.
  - iii. تعتمد العلاقات التشابكية علي كميات مخرجات الموارد، يتم تحديد العلاقة التشابكية بين مجموعات الموارد علي أساس كمي حيث يتم تحديد كميات الموارد المستخدمة من قبل كل مجمع مورد.
  - iv. تؤثر العلاقات التشابكية علي طبيعة التكلفة في وقت الاستهلاك، فقد يستفاد أكثر من مجمع موارد من مجمع مورد معين و لكن قد تتغير طبيعة التكلفة عند نقطة الاستهلاك، فتكون في مجمع مورد تكلفة ثابتة و في مجمع مورد اخر تكلفة متغيرة.
- أن اي نموذج لدعم القرارات يجب أن يركز علي تدفق الموارد من خلال عمليات الوحدة، و أن تنظيم الموارد يكون في مجموعات موارد متجانسة و لكل مجمع موارد معد لانتاج مخرجات معينة أو معد لتدعيم مبيعات موارد أخرى او لأداء خدمة.

#### ● مسببات التكلفة

هنالك نوعين من مسببات التكلفة(1):

1-شاهين،محمد أحمد(2010)، دراسة تحليلية لمدخل المحاسبة عن استهلاك الموارد كأحد المناهج المقترحة لتطوير أسلوب قياس التكلفة علي أساس النشاط، المجلة العلمية للاقتصاد و التجارة، العدد الرابع، ص 241.

## أ-مسببات التكلفة الخاصة بالموارد

يعتبر هذا النوع من المسببات عن مقياس كمي لحجم المخرجات المتوقعة من الموارد، مثل ساعات العمل المباشر، ساعات تشغيل الآلات..... الخ  
و يعبر هذا المسبب عن حجم الموارد التي يجب انفاقها داخل مجمع الموارد للوصول الي حجم معين من المخرجات و هو ما لا يتواجد في اي نظام آخر، و تستخدم هذه الخاصية في الرقابة عن طريق المقارنة ما بين الكمية المخططة من المخرجات لمجمع الموارد و التكاليف المتعلقة بإستهلاك هذا الحجم من الموارد مع الكمية الفعلية و التكاليف الفعلية لهذا الحجم من الموارد و يستخدم هذا المسبب في تحميل تكاليف مجتمعات الموارد علي الأنشطة و العمليات.

و يلاحظ أن استحداث مجتمعات الموارد مسبب التكلفة الخاصة بالموارد في مدخل المحاسبة عن استهلاك الموارد يؤدي الي احداث تجانس أكبر في عناصر التكاليف داخل مجمع الموارد و التالي يقلل من درجة العلاقات الارتباطية ما بين هذه المجتمعات و يزيد من درجة الدقة الكلية لنظام التكلفة.

## ب- مسببات التكلفة الخاصة بالأنشطة/العمليات

و هي تمثل عملية معينة من عمليات دورة الانتاج داخل الشركة و التي يخصص لها مجموعة من الموارد التي تستهلكها المنتجات، و لا يختلف كثيرا عن كيفية تحديدها في ظل نظام محاسبة التكاليف علي أساس النشاط عنه في مدخل المحاسبة عن الموارد المستهلكة.

## • موضوعات قياس التكاليف

تعتبر موضوعات قياس التكاليف الهدف الذي يتم ربط التكاليف به متمثلا في وحدة الخدمة وصولا الي حساب تكلفة الخدمات مع عدم تحمل تكاليف الطاقة العاطلة علي موضوعات القياس التكاليفي بالشكل الذي يؤدي الي حساب تكاليف الخدمات بالشكل الدقيق و تنمية المركز التنافسي للوحدة، و طبقا لمدخل المحاسبة عن استهلاك الموارد من الممكن تقسيم التكاليف الي العناصر الآتية:(1)

أ-حسب الفترة الزمنية : و يقسم الي نوعين

### 1. التكاليف الإلزامية للطاقة:

و هي عبارة عن التكاليف التي يتم تحديدها عند وضع و تصميم الهيكل الخاص بالعمليات و الأنشطة التي تساند تنفيذ القيام بهذه العملية، و خلال مرحلة تصميم الأنشطة و العمليات المرتبطة بخصائص المنتجات طوال فترة حياة المنتج يتم الارتباط بنسبة كبيرة من تكاليف المنتج، و تعبر هذه التكاليف عن الحد الأدنى من التكاليف التي لا بد من تحملها حتي لو لم يتم انتاج اي منتج من منتجات الشركة.

---

1-Webber , sally & Clinton, douglas (2004) " RCA at clopay heres innovation in management accounting with Resource Consumption Accounting , strategic finance ( October),p 4.

## ١١. تكاليف ادارة تشغيل الطاقة

و هي عبارة عن التكاليف المطلوبة لتشغيل الانشطة و الموارد و تحقيق الانتاجية و اضافة القيمة ، و تتمثل هذه التكاليف بتكاليف استخدام و تشغيل هذه الأصول للوصول الي الانتاج. و كلما زاد مستوي تكاليف الطاقة المتحكم فيها يكون من الضروري التأكد أن كل دقيقة تمر في العملية توظف بفاعلية لتحقيق القيمة المطلوبة للزبائن.  
ب- حسب علاقتها بمجمع التكلفة الخاص بالموارد:  
و يقسم الي نوعين:

i- التكاليف الأولية: و هي التكاليف التي تحدث بصفة أساسية داخل مجمع التكلفة، و بالتالي من الممكن للمسؤولين عن المجمع السيطرة و الرقابة علي هذه التكاليف.

ii- التكاليف الثانوية: و هي تلك التكاليف التي تحمل علي مجمع تكلفة الموارد مقابل استفادته من مجمع موارد أخرى، و تكون لإدارة هذا المجمع رقابة محدودة علي هذه التكاليف، و تتركز هذه الرقابة علي كمية الموارد و الخدمات التي يستهلكها هذا المجمع من باقي المجمعات الأخرى.  
ج- حسب طبيعة التكلفة:

و تنقسم الي نوعين(1)

i- التكاليف الثابتة: عندما تكون كمية المدخلات المستهلكة لا تتنوع مع مستوي المخرجات أو موضوع القياس التكاليفي، لذلك تعتبر تكاليف المدخلات تكاليف ثابتة.

ii- التكاليف المتغيرة: عندما تكون كمية المدخلات المستهلكة تتنوع مع مستوي المخرجات أو موضوع القياس التكاليفي، لذلك تعتبر تكاليف المدخلات تكاليف متغيرة، و عليه فإن التكاليف الثابتة لا يتغير نمط استهلاكها، حيث يكون الاستهلاك بشكل ثابت، في حين أن التكاليف المتغيرة من الممكن أن تتغير من تكاليف متغيرة الي تكاليف ثابتة في بعض الأحيان عند نقطة الاستهلاك.

و تمتد فلسفة RCA أبعد من حدود ادارة الأنشطة لتضم مفهوم ادارة الطاقة مما يوفر التتبع التفصيلي و المستمر لاستهلاك الموارد حسب الانشطة المختلفة و بالتالي تحديد حجم و تكلفة الطاقة العاطلة/الفائضة و استبعادها من تكلفة المنتجات و من ثم الوصول الي التكلفة الحقيقية للوحدة المنتجة(2)

---

1-Webber , sally & Clinton, douglas (2004) " RCA at clopay heres innovation in management accounting with Resource Consumption Accounting , strategic finance ( October),p 4.

2-كيوان، راندا مرسي، استخدام نموذج المحاسبة عن استهلاك الموارد(RCA) في تطوير نظام ادارة التكلفة في الظروف الاقتصادية المعاصرة:حالة تطبيقية، المجلة العلمية للاقتصاد و التجارة، العدد الثاني،2013.

حيث أن الطاقة العاطلة في ظل نظام ABC تبقى في الأنشطة و لا يتم المحاسبة عنها، لذلك يحدد مدخل محاسبة استهلاك الموارد و بدقة التقلبات قصيرة و متوسطة الأجل في استخدام الطاقة و تحديد الانحرافات في الطاقة

و من خلال ذلك يري الباحثون أن مدخل محاسبة استهلاك الموارد يقسم الموارد الي نوعين، النوع الأول موارد ذات تكاليف ثابتة تحسب علي أساس الطاقة النظرية و موارد ذات تكاليف متغيرة تحدد علي اساس الاستخدام لكل مسبب تكلفة، و أن تحديد مجتمعات الموارد يتم بعد تقسيم الوحدة الاقتصادية الي تدفقات ، قيمة كل تدفق يتضمن مجموعة من مجتمعات الموارد و التي يتم فيها تحديد الطاقة المستغلة فقط لتخفيض التكاليف، اما تكاليف الطاقة العاطلة فتعتبر تكاليف فترة تحمل علي حساب الارباح و الخسائر مما يشجع الادارة علي استغلال هذه الموارد العاطلة.

## خلاصة الفصل :

ان محاسبه استهلاك الموارد هي نتاج دمج نظام التكاليف الالمانى ونظام التكلفة على اساس النشاط ، وانتشرت على نطاق واسع في الفترة الاخيرة نتيجة التطورات التي حدثت في نظام المحاسبه الاداريه ، و تساعد محاسبه استهلاك الموارد على استغلال موارد المنشأ بطريقه مثلى وادارة الطاقه العاطله بدقه اكبر والوصول الى تكلفه ادق لمنتجات المنشاه .

ان محاسبه استهلاك الموارد تركز الانتباه حول ثلاث محاور : الموارد ، العلاقه التشابكيه المتداخله بين الموارد ، كيفيه استغلال المخرجات للموارد ، كما انها تحقق وفرة في التكلفة من خلال السيطرة على تكاليف التشغيل ، ويقدم هذا التطبيق نظرة مستقبلية لكيفيه الاستغلال الامثل لموارد الانشطه مما يزيد من كفاءة ادارة الانشطه .

ان تطبيق محاسبه استهلاك الموارد يؤدي الى زيادة مرونة وسرعه اعداد التقارير المحاسبية، وقيس مدى التقدم تجاه اهداف خفض تكاليف استخدام الموارد ، ويركز على الموارد وكيفيه تخصيصها بدقه اكبر على انشطه وعمليات المنشاه ، وتجميع التكاليف المرتبطه بالانشطه وتحديد مسببات التكلفة بعداله اكثر وبالتالي تخصيص التكاليف بدقه اكبر ، وهذا سيؤثر بالإيجاب على صحة القرارات الاداريه .

## الفصل الثاني

مفهوم وأهمية وأهداف واساليب تطوير مهارات العاملين،

ويمكن أن تناول ذلك من خلال مبحثين كالآتي :

المبحث الأول: مفهوم و أهمية تطوير مهارات العاملين  
المبحث الثاني: أساليب تطوير مهارات العاملين

## المبحث الأول: مفهوم و أهمية تطوير مهارات العاملين

### أولاً: مفهوم المهارة.

يقصد بالمهارة "عدة معان مرتبطة،منها: خصائص النشاط المعقد الذي يتطلب فترة من التدريب المقصود ، والممارسة المنظمة، بحيث يؤدي بطريقة ملائمة ، وعادة ما يكون لهذا النشاط وظيفة مفيدة."

ومن معاني المهارة ايضا المهارة والجودة في الاداء .

وسواء استخدم هذا المصطلح ب هذا المعنى او ذاك ،فان المهارة تدل على السلوك المتعلم او المكتسب الذي يتوافر لهو شرطان جوهريان ، اولهما :ان يكون موجه نحو احراز هدف او غرض معين، وثانيهما : ان يتوافر فيه خصائص السلوك الماهر .(1)

ويعرف كوتريل المهارة ب انها: القدرة على الاداء والتعلم الجيد وقتما نريد .

والمهارة نشاط متعلم يتم تطويره من خلال ممارسة نشاط ما تدعمه التغذية الراجعة .و كل مهارة من المهارات تتكون من مهارات فرعية اصغر منها، والقصور في اي من المهارات الفرعية يؤثر على جودة الاداء الكلي .

ويستخلص عبدالشافى رحاب تعريفا للمهارة بانها "شئ يمكن تعلمه او اكتسابه او تكوينه لدى المتعلم،عن طريق المحاكاة و التدريب ،وأن ما يتعلمه يختلف باختلاف نوع المادة وخصائصها والهدف من تعلمها"

### ثانياً: الموارد البشرية :

تعددت تعريفات الموارد البشرية، وعلى الرغم من كثرة التعريفات التي تناولتها ادارة الموارد البشرية من حيث الصياغة ،لأنها تتحد- تقريبا- في المضمون وروح رسالتها ،وقد جات هذه التعريفات مواكبة لتطور الفكر في ما يتعلق بالنواحي البشرية في المنظمات ،وفيما يلي مجموعة من هذه التعريفات :

"هي المورد الوحيد الحقيقي، و يؤكد ذلك (بيتر دركر) حيث يقول أن أي منظمة لها مورد واحد حقيقي الا و هو الانسان"

---

1-امال صادق ،فؤاد ابو حطب،علم النفس التربوي،القاهرة، الأنجلو المصرية، ط4 ،1994،ص330.

"هي الموارد الكامنة في أي منشأة و هي مصدر كل نجاح، إذا تم ادارتها بشكل جيد، و هي مصدر فشل إذا ساءت ادارتها"

الموارد البشرية لأي دولة او منظمة "هي تلك المجموعات من الافراد القادرين و الراغبين علي أداء العمل بشكل جاد و ملتزم، و حيث يتعين أن تتكامل و تتفاعل القدرة مع الرغبة في اطار منسجم، و تزيد فرص الاستفادة الفاعلة لهذه الموارد عندما تتوفر نظم تحسين تصميمها و تطويرها بالتعليم و الاختبار و التدريب و التطوير و الصيانة"

### أهمية الموارد البشرية:

تمثل الموارد البشرية أهمية إستراتيجية كبيرة لنجاح أي منظمة فلا يمكن بل من المستحيل أن يتحقق الإستخدام الأمثل للموارد الأخرى (مثل: المادية و المالية....) اذا كانت المنظمة تقتصر الي الأفراد ذوي المهارات و المؤهلين و القادرين علي اداء وظائفهم المطلوبة منهم.

نحن نعيش في عصر العولمة و التخفيف من القواعد القانونية و زيادة الاهتمام بالتطورات الفنية، و هذه جميعا ساعدت في حدة المنافسة بين المنظمات، الأمر الذي يستلزم من تلك المنظمات أن تصارع من أجل أن تكون الأفضل و الأسرع و الأقدر علي المنافسة حتي تضمن لنفسها البقاء علي الأقل في عالم الأعمال، و من ثم فهي في حاجة الي موارد بشرية تلتزم بتحقيق مثل هذه الدرجة من المنافسة.

و يوضح ذلك (جفري فيفر) ذلك بقوله أن أهمية مواردنا البشرية و كيفية ادارتها تزداد يوما بعد يوم، لأن المنطلقات الأخرى للتنافس بدأت تفقد ميزتها من يوم لآخر، فأسس النجاح كالتكنولوجيا المستخدمة في الانتاج، و حصة الشركة من السوق، و درجة الحماية التي قد توفرها الدولة، أو الإعتماد علي مصادر التمويل المحلية الأقل تكلفة، لم يعد لها نفس التأثير الذي كانت تتمتع به في الماضي.

### مفهوم تنميه و تطوير الموارد البشرية :

تعرف تنميه الموارد البشريه بانها "اعداد العنصر البشري اعداد صحيح بما يتفق مع احتياجات المجتمع ، علي اساس انه بزيادة معرفه و قدرة الانسان يزداد و يطور استغلالها لموارد الطبيعيه ، فضلا عن زيادة طاقته و جهوده" (1)

---

1-موسي اللوزي،التنمية الادارية،المفاهيم، الأسس، التطبيقات، دار وائل للنشر و التوزيع، عمان ،الأردن،2000،ص87.

يقصد بتنمية الموارد البشرية زيادة عمليه المعرفة و القدرات و المهارات للقوة العامله القادره علي العمل في جميع المجالات و التي يتم انتقاوها و اختيارها في ضوء ما يجري من اختبارات مختلفة (1)

وتعرف تنمية الموارد البشرية بانها "مرحلة تاتي بعد الحصول علي الافراد الملائمين لاداء العمل، و يقصد بها رفع مستوي مهاراتهم و خبراتهم و ذلك عن طريق التدريب الملائم لطبيعة العمل المطلوب انجازة" (2)

وقد اشار تقرير التنمية البشرية الصادر عن الامم المتحدة سنة 1990 ان التنمية البشرية تعني بتوسيع نطاق الاختيار امام الافراد و ذلك بزيادة فرصهم في التعليم و الرعاية الصحية و الدخل و العمالة" (3)

عرف الدكتور احمد منصور تنمية الموارد البشرية بانها "تمثل احد المقومات الاساسية في تحريك و صقل و صيانة و تنمية القدرات و الكفاءات البشرية و في جوانبها العلمية و العملية و السلوكية و من ثم فهي وسيلة تعليمية تمد الانسان بمعارف او معلومات او نظريات او مبادئ او قيم او فلسفات، و تزيد من طاقتة علي العمل و الانتاج وهي ايضا وسيلة تدريبيه تعطيه الطرق العلمية الحديثة و الاساليب الفنية المتطورة و المسالك المتباينة في الاداء الامثل في العمل و الانتاج

و هي كذلك وسيلة فنية تمنح الانسان خبرات اضافية و مهارات ذاتية تعيد صقل قدراته و مهاراته العقلية او اليدوية وهي اخر وسيلة سلوكية تعيد تشكيل سلوكه او تصرفاته المادية و الادبية و تمنحه الفرصة لاعادة النظر في مسلكة في العمل و تصرفاته في الوظيفة و علاقته مع زملائه ورؤسائه و مرؤوسيه" (4)

ويحصر الدكتور احمد منصور عملية تنمية الموارد البشرية في نشاط واحد الا و هو التكوين او التدريب و شرح عملية التنمية بانها عملية لتنمية القدرات و الكفاءات البشرية في جوانبها الفنية و السلوكية .

- 
- 1- بن زاهي منصور، الشايب محمد الساسي، التدريب كأحد المقومات الاساسية لتنمية الكفاءات البشرية، ورقة مقدمة ضمن الملتقي الدولي حول التنمية البشرية و فرص الاندماج في اقتصاد المعرفة و الكفاءات البشرية، 2005، ورقة-الجزائر، ص15.
  - 2- ماهر عليش: ادارة الموارد البشرية، مكتبة عين شمس، القاهرة 1971، ص 28.
  - 3- علي بوكميش، ماهية تنمية الموارد البشرية و الواقع في العالم العربي و النامي، ورقة مقدمة ضمن الملتقي الدولي حول التنمية البشرية و فرص الاندماج في اقتصاد المعرفة و الكفاءات البشرية، 2005-ورقة-الجزائر، ص 23.
  - 4- أحمد منصور، قراءات في تنمية الموارد البشرية، وكالة المطبوعات، الكويت، 1975، ص195.

وهناك من يري ان تنمية الموارد البشرية تركز علي نشاط واحد الا وهو التدريب ، ويرى بان التدريب امر جوهري بسبب مقتضيات انتشار الالية و الاتمة وبسبب الدعوة الي ترشيد طرق واساليب اداء الاعمال .

اما الكاتبان دون و ستيفي يعرفان تنمية الموارد البشرية كما يلي "بتعبير اقتصادي ، تنمية الموارد البشرية يمكن ان توصف بانها تراكم راس المال البشري و انها استثمار فعال لتنمية الاقتصادية .ومن جهات النظر الاجتماعية و الثقافية تساعد الانسان علي ان يقدم علي حياة غنية بدون التقيد بالتقاليد."

لقد بين الكاتبان ان تنمية الموارد البشرية استثمار فعال لراسمالي البشري وان عملية التنمية الاقتصادية ترتبط بتنمية الموارد البشرية كما انها تمكن الفرد من الحصول علي حياة كريمة وغنية الا انها لم يذكر النشاطات التي تستند اليها عملية تنمية الموارد البشرية .

اما الدكتور علي السلمي يبدأ بحثه ليذكر بان عملية التدريب ، رغم اهميتها و ضرورتها الا انها لا تمثل عملية التنمية، و أنها لا يعد أن يكون مرحلة واحدة أو نشاط واحد لأنشطة مختلفة تمثل مدخلا متكاملًا لعملية تنمية الموارد البشرية(1).

فبالنسبة الي تنمية الموارد البشرية هي نشاط مستمر، و منتظم ينطوي علي أربعة أنشطة أساسية متكاملة و مترابطة و هي : اختيار الافراد الحاصلين علي التأهيل، الاعداد العلمي الأساسي للذين تتوفر فيهم الصلاحيات و القدرات الشخصية و النفسية اللازمة للنجاح في العمل و التدريب العلمي لهؤلاء الافراد و التثقيف المستمر المنظم.

بالمقارنة مع التعارف السابقة الذكر فإن الدكتور علي السلمي يبين أن عملية تنمية الموارد البشرية لا تقتصر علي التدريب وحدها و انما تستمر الي النشاطات المذكورة اعلاه ، الا أنه لم يذكر عمليتي الاتصال و الترقية و اللتان تسمحان بتنمية الموارد البشرية و الكفاءات البشرية ، و عليه فإنه يمكن تعريف تنمية الموارد البشرية أنها العملية التي تعمل علي زيادة معارف و مهارات و قدرات و كفاءات الموارد البشرية التي تتمتع بها المؤسسة و ذلك عبر النشاطات التالية(2):

تقييم الأداء، التكوين المستمر، الترقية، الاتصال، العلاقات الانسانية. إن هذه النشاطات تسمح بتنمية قدرات و مهارات و مواهب الموارد البشرية التي تتمتع بها المؤسسة.

---

1-علي السلمي، عملية التنمية الادارية - قراءات في تنمية الموارد البشرية، وكالة المطبوعات، الكويت، 1975، ص201.  
2-نوري منير، مطبوعة حول تسيير الموارد البشرية ،جامعة حسنية بن بو علي الشلف - الجزائر-، 2011، ص 56 .

و عليه يري الباحثون أنه يقصد بتنمية الموارد البشرية زيادة عملية المعرفة و المهارات و القدرات للقوي العاملة القادرة علي العمل في جميع المجالات، و التي تم انتقاؤها و اختيارها في ضوء ما اجري من اختبارات مختلفة بغية رفع مستوي كفاءتهم الانتاجية لأقصى حد ممكن.

### ثالثاً: أداء العاملين:

يحظى مفهوم الاداء باهمية كبرى في تسيير المؤسسات لذا نال اكبر اهتمام من طرف الباحثين والمفكرين والممارسين في مجال الادارة و التسيير ،وهذا من منطلق ان الاداء يمثل الدافع الاساسي لوجود اي مؤسسة من عدمها ،كما يعتبر العامل الاكثر اسهاما في تحقيق هدفها، الا و هو البقاء والاستمرارية.

ولهذا يعد الأداء مفهوما جوهريا وأساسيا لكونه يرتبط بمدى تحقيق المنظمة لأهدافها الإستراتيجية والتشغيلية بكفاءة و فعالية .

### مفهوم أداء العاملين:

يعرف أداء العاملين على انه "اداء افراد المؤسسة الذين يمكن اعتبارهم مورد إستراتيجي قادر على صنع القيمة وتحقيق الافضلية التنافسية من خلال تسيير مهارتهم (1)"

والأداء "يشير الى درجة تحقيق وإتمام المهام المكونة لوظيفة الفرد،وهو ما يعكس الكيفية التي يحقق أو يشبع بها الفرد متطلباته الوظيفية" (2)

كما يعرف ايضا انه "السلوك الذي تنافس به قدرة الفرد على الاسهام في تحقيق اهداف المؤسسة" (3)

من التعاريف السابقة نستنتج ان أداء العاملين هو ذلك النشاط الذي يقوم به الفرد والجهد الذي يبذله في الانجاز المهام الموكلة اليه بكل كفاءة وفعالية.

---

1-عشوش خيرة ،التعليم التنظيمي كمدخل لتحسين اداء المؤسسة ، رسالة ماجستير ،تخصص مالية دولية ، جامعة تلمسان الجزائر ، 2011، ص 63.

2-راوية محمد حسن ، ادارة الموارد البشرية ، الدار الجامعية الاسكندرية للنشر،مصر،القااهرة، 2000م ، ص 215.

3-ربيع مسعود، دور القيادة في تحسين اداء المؤسسة الاقتصادية ،مدخل اسلامي رسالة ماجستير في علوم اقتصادية ، جامعة محمد خيضر بسكرة ،الجزائر، 2007م ، ص 94.

## أهمية أداء العاملين:

تقاس كفاءة الفرد بمقدار ما ينتجه في عمله ، والاعمال المتوقعة في المستقبل فتزيد خبرته وتزداد مهارته في اتخاذ القرارات ، إن دافعية الفرد نحو العمل يرتبط بوجود نظام فعال للحوافز المادية والمعنوية كما يرتبط الاداء الناجح بالاستقرار الوظيفي للموظفين ، اذ ان الموظفين ذوى الاداء المتدنى يكونون دائماً مهددين بالاستغناء عن خدماتهم .(1)

لذلك اهتم الباحثون بموضوع الاداء في منظمات الاعمال من خلال تدريب وتطوير قدرات الموظفين وتحفيزهم باستمرار للوصول الى تحقيق اهدافها(2) .

وبناء علي ما سبق فاننا نرى ان تطوير اداء العاملين هي نقطه ارتكاز كبري في ادارة الموارد البشرية في جميع المؤسسات علي اختلاف انواعها ومجال اعمالها وان عملية تقييم الاداء ودراسة مخرجات العمليات في المؤسسة يعمل علي اعادة تعديل او تصحيح مدخلات العملية الادارية في المنظمة مما يزيد من كفاءة العملية الانتاجية او الخدماتية.

يمكن القول ان حياة المنظمة أينما كانت طبيعة النشاط الذي تمارسه تتوقف على اداء العاملين فيها فاذا قامو بأعمالهم وأنجزو مهامهم على الوجه المطلوب والمخطط له من قبل الادارة ، فإن هذا سيقود المنظمة نحو تحقيق أهدافها المنشودة كالبقاء و النمو والتوسع ،

وإذا ما كان الاداء دون المستوى المطلوب ،فانه سيشكل عائق كبير امام المنظمة لتحقيق أهدافها وعليه فان اهمية أداء العاملين تتبلور فيما يلي :

- 1- يعد الاداء مقياس لقدرة الفرد على اداء عملي في الحاضر ، وكذلك على أداء اعمال اخرى مختلفة نسبيا في المستقبل ، وبالتالي يساعد في اتخاذ قرارات النقل والترقية.
- 2- غالبا ما يتم ربط الحوافز باداء الفرد وهذا يؤدي الى إهتمام الافراد بأداءهم لعمله ومحاولة تحسينه .
- 3- يرتبط الأداء بالحاجة الى الاستقرار في العمل، فاذا حدثت اي تعديلات في أنظمة الادارة فان العاملين ذو الاداء المتدنى يكونون مهددين بالاستغناء عن خدماتهم .

---

1- الهيتي خالد، ادارة الموارد البشرية، دار وائل للنشر و التوزيع، عمان، الاردن،2003، ص 63.  
2-عاشور احمد، السلوك الانساني في المنظمات، منشورات المنظمة العربية للتنمية الادارية- القاهرة ، مصر 2010،ص13.

## العوامل المؤثرة علي الاداء:

ان هنالك العديد من العوامل التي تؤثر علي جودة الاداء، و فيما يلي اشارة الي عدد منها(1):

- 1-**التوقعات (Expectation):** هل يعرف العاملون ما هو متوقع منهم ؟ هل تم تحديد أهداف الأداء بشكل واضح و تم تعميمها علي الجميع؟.
  - 2-**الدوافع (Motivation):** هل هناك دوافع محببة و جذابة لدي العاملين لتشجيعهم للوصول لمستوي الاداء المرغوب فيه؟ و هل هنالك عقبات تعيق الوصول الي الاداء المرغوب؟
  - 3-**الموارد (Resources):** هل يمتلك العاملون الأدوات و الموارد التي يحتاجونها لتنفيذ الأداء؟
  - 4-**المهارات و المعارف (Skills and Knowledge):** هل يعرف العاملون كيفية تنفيذ جميع عناصر عملهم؟.
  - 5-**التغذية الراجعة (Feedback):** هل يتم ايصال نتائج الأداء للعاملين و ابلاغهم عنها؟ و هل يتم ابلاغ الادارة باستمرار بنتائج الاداء؟.
  - 6-**القدرات (Capacity):** هل يمتلك العاملون القدرات الفكرية و الجسدية و النفسية؟.
  - 7-**تصميم العمل (Job Design):** هل هنالك اي عقبات امام الاداء؟ هل هنالك تداخل بين الاعمال المختلفة؟ و هل اجراءات العمل و أسلوب تدفقه منطقيان؟.
- محددات الأداء:**

تعتبر من المواضيع التي جذبت انتباه الكثير من الباحثين، لكنها يمكن أن تتفق في الامور التالية:

- 1- الدافعية الفردية: حيث يجب أن يتوفر الدافع لكل فرد علي العمل، و قد يكون الدافع قويا أو ضعيفا.
- 2- مناخ أو بيئة العمل: يجب تهيئة بيئة و مناخ العمل، علي كافة المستويات ( التنظيم، الادارة، و القسم) لتكون محفزة للفرد في اداءه لعمله.
- 3- القدرة علي اداء عمل معين: فالفرد يجب أن تتوفر لديه القدرة علي اداء العمل المحدد له. (2)

## عناصر الأداء(1):

- 1-المعرفة بمتطلبات العمل: تشمل المهارات و المعارف الفنية و الخلقية العامة عن الوظيفة و المجالات المرتبطة بها، اي ما يمتلكه الفرد من خبرات عن العمل الذي يؤديه.

---

1-الدحلة فيصل، تكنولوجيا الاداء من التقييم الي تحسين تقييم الاداء، مكتبة ابن سينا، القاهرة، مصر، 2001، ص18.

2- الفروخ ، فائز، أثر عملية التعلم التنظيمي في الاداء الوظيفي في المؤسسات العامة في الأردن، جامعة مؤتة، الكرك، الاردن، 2003، ص 6.

3- رابح يخلف، نحو تقييم فعال لأداء المورد البشري في المؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة سونلغاز توزيع الوسط ، البليدة، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير في تفسير المنظمات، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير و العلوم التجارية، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس الجزائر، 2006-2007، ص30.

2- كمية العمل المنجز: يقصد بها مقدار العمل الذي يستطيع العامل أن ينجزه في الظروف العادية للعمل، و مقدار سرعة هذا الانجاز، اي أنها تعبر عن الطاقة العقلية، الجسمية، و النفسية التي يبذلها الفرد في منصب عمله خلال فترة زمنية معينة اثناء اداء مهامه.

3- نوعية العمل: و تشمل الدقة، النظام، الاتقان، و التمكين الفني، القدرة علي تنظيم و تنفيذ العمل و اكتشاف الاخطاء.

4- المثابرة و الوثوق: يدخل فيها التفاني و الجدية في العمل و القدرة علي تحمل المسؤولية في العمل و انجاز المهام في مواعيدها المحددة، و مدي حاجة الموظف للارشاد و التوجيه من قبل المشرفين لتقييم نتائج عمله.

### متطلبات الاداء الناجح:

هنالك عدة متطلبات مختلفة للاداء الناجح تختلف باختلاف وجهات نظر الباحثين، لكنها يمكن أن تتفق في الامور الاتية:

1- **جودة الاداء:** تعرف ادارة الجودة الشاملة جودة الاداء بأنها: نظام فعال لتحقيق التكامل بين جهود كافة الاطراف و المجموعات داخل المؤسسة التي تتولي بناء الجودة و تحسينها و الحفاظ بالشكلالذي يمكن منه تقديم السلعة أو الخدمة بأقل تكلفة مع تحقيق الرضا الكامل للعميل. (1)

2- **علاقة الموظف مع الزملاء و الرؤساء:** يعمل الموظفون معا في المؤسسة لانجاز الاعمال و المهام المنوطة بهم، و لكي تحقق المؤسسة أهدافها، فإن عليها تنسيق النشاط بشكل رسمي عن طريق الاشراف و السياسات و القوانين و كذلك بشكل غير رسمي عن طريق الاجتماعات و شبكات العلاقات، فاحيانا لا يدرك الموظفون حجم الجهود المبذولة لتقسيم العمل بالشكل الملائم ثم اعادة تجميعه مرة أخرى بشكل فعال، فهم يفترضون أنه طالما أن كل موظف يؤدي الواجب المطلوب منه، فلا حاجة اذا لتكوين علاقات بين الزملاء و الرؤساء و تنسيق العمل بينهم، و ان هذه الافتراضات خاطئة، بإستثناء الحالات التي تكون فيها الاعمال بسيطة للغاية، فإنه يلزم توفير الطثير من الوقت و المهارة و الفهم لأبعاد علاقات الزملاء مع بعضهم و مع رؤسائهم لجعل المؤسسة تؤدي عملها علي أكمل وجه، عن طريق انتقال المعلومات و الموارد و التأثير أفقيا في المؤسسة و عموديا في التسلسل الهرمي، و يجب أن يكون المدير علي درجة من المهارة و الخبرة لتحقيق التنسيق الفعال أفقيا و عموديا.

---

1- المرسي جمال، الادارة الاستراتيجية للموارد البشرية: مدخل لتحقيق ميزة تنافسية لمنظمة القرن الواحد و العشرين ، الدار الجامعية، القاهرة، مصر، 2003، ص 29.

3-**الانضباط:** هو درجة من الالتزام الوظيفي من حيث الانضباط في العمل و الالتزام بالأنظمة المؤسسية و احترامه لها، و المحافظة علي أوقات العمل و السلوكيات المتبعة في الوظيفة، وبذلك فإن عناصر الانضباط الوظيفي و السلوكي تتمثل في الآتي:-

- أ. درجة التعاون و أسلوب تعامل الموظف مع المتعاملين من داخل و خارج المؤسسة و قدرته علي بناء علاقات ايجابية معهم.
- ب. حرص الموظف و استعداده لبذل جهود اضافية لخدمة المتعاملين و تحقيق رضاهم، و انجاز الأعمال المكلف بها.
- ج. احترام الموظف لأنظمة و قوانين المؤسسة التي يعمل بها، و مدي تقييده و التزامه بتطبيق ما تتضمنه من مبادئ مهنية.
- د. قيام الموظف بخدمة و تحقيق أهداف مؤسسته مع حرصه علي منح الأولويات لمتطلبات عمله الوظيفي و تقديمها علي التزاماته الشخصية.

## المبحث الثاني: أساليب تطوير مهارات العاملين

### أولاً: تدريب العاملين

لا شك أن أبسط أساليب التدريب هي الخبرة التي يكتسبها الفرد من ممارساته للعمل فعلا، و هذه الطريقة للتدريب لا يمكن الاستغناء عنها رغم أنها تمتاز باللا رسمية ، كما أنه لا يمكن الاعتماد عليها فقط ، هذا و لأنها تأخذ وقتا طويلا بالإضافة إلى ذلك فإنها قد تكسب العامل مهارات و خبرات خاطئة، و على هذا الأساس تلجأ المنشآت إلى استخدام طرق مضمنة ، و من أهم هذه الأساليب " التدريب داخل مكان العمل ، التدريب خارج مكان العمل "بالإضافة إلى تقييم فعالية التدريب"(1)

### 1-التدريب في مكان العمل:

يعتبر التدريب أثناء العمل من أوسع طرق التدريب انتشارا و شيوعا، و يرجع السبب في ذلك إلى بساطة الاعتقاد أنه قليل التكلفة، و قد يأخذ التدريب في مكان العمل ، صورا و أشكال مختلفة، و بهذا يمكن أن نميز بين ثلاث أنواع من التدريب في مكان العمل هم:(2)

### أ-التدريب عن طريق الرئيس المباشر:

تلقى هذه الطريقة عبء التدريب على عاتق الرئيس المباشر – المشرف، أو رئيس العمال – باعتبار أن الرئيس هو المسؤول عن رفع الإنتاجية في التي يشرف عليها، و من ثم تكون علاقته بمروؤوسيه علاقة تدريبية.

### ب-التدريب عن طريق عامل قديم:

لا تختلف هذه الطريقة عن سابقتها، فقد يتولى التدريب أحد العاملين القدامى ممن لهم خبرة كبيرة بالعمل و أيضا بالمعلومات الفنية، و بهذا تتاح الفرصة للمتدرب بالتعلم عن طريق تقليد المدرب و اكتساب الخبرة منه.

### ج-التدريب تحت توجيه و ملاحظة المشرف:

حين يحدد للمشرف دور ايجابي منظم في تدريب مروؤوسيه على أداء أعمالهم، يطلق على هذا الأسلوب من التدريب بالتدريب تحت التوجيه المنظم و المستمر و يطور أداء مروؤوسيه بطريقة منظمة و دائمة و مستمرة ثم تدريبيه و إعداده على استخدامها مسبقا ، فالمدرّب يقوم بتوجيه أنشطة و أعمال مروؤوسيه من خلال إرشاداته و توجيهاته و نصائحه و اقتراحاته و إنتقاداته.(2)

1-د. محمد سعيد سلطان، إدارة الموارد البشرية، الدار الجامعية، بيروت، 1883م، ص194 .

2- د. علي غربي /بلقاسم سلاطنية /إسماعيل قيرة، تنمية الموارد البشرية، الهدى للطباعة و النشر، عين مليلة للجزائر ، ص11.

3-1-د. علي غربي /بلقاسم سلاطنية /إسماعيل قيرة، تنمية الموارد البشرية، الهدى للطباعة و النشر، عين مليلة، الجزائر، ص115.

## 2-التدريب خارج مكان العمل:

و يقصد به ذلك التدريب الذي يعطي للعاملين من غير أوقات العمل الرسمية، و قد يتم في مركز التدريب في المنظمة، إذا كانت المنظمة ذات إمكانية كبيرة، أو في مراكز التكوين خارج المنظمة ، و في هذه الحالة عادة ما يعفى الأفراد خلال فترة التدريب من الدوام الرسمي، و قد يأخذ هذا الأسلوب من التدريب صوراً عديدة و فيما يلي شرح موجز لهذه الصور المختلفة للتدريب خارج مكان العمل:

### أ- المحاضرة:

تعتبر المحاضرة رغم أنها أسلوب تقليدي في التدريب، إلا أنها تبقى من أنجح أساليب الاتصال الشفوي المعمول به، و يتناسب أسلوب المحاضرة مع الرغبة في توصيل معلومات أو حقائق محددة للمتدربين ( قواعد، إجراءات ، طرق أداء العمل ) .... و مع وجود عدد كبير من المتدربين في وقت واحد، مع زيادة فرص الاحتكاك بالخبراء و المختصين من المديرين(1).

### ب- التدريب المهني:

يقوم المدرب في هذا الأسلوب أداء عمل معين بطريقة عملية سليمة أمام المتدربين موضحاً لهم طريقة و خطوات و إجراءات الأداء و العمليات، و هذا الأسلوب يصلح بصفة خاصة في مجال الحرف التي تتطلب مدى كبير من المهارات و المعرفة و الاستقلالية في الحكم و التقدير، يمكن تعريف هذا الأسلوب بأنه نظام من خلاله يعطي الفرد التوجيهات و الخبرة أو الممارسة داخل أو خارج العمل و تتراوح فترة هذا التدريب ما بين سنة إلى خمس سنوات.(2)

### ج- دراسة الحالات:

يستخدم هذا الأسلوب من التدريب أساساً في التدريب على الموضوعات التي يواجه المتدرب فيها بموقف عملي معين كظاهرة انخفاض المبيعات مثلاً ، يدرس المتدرب هذه الحالة بتحديد أسبابها و تحديد الحلول الممكنة للظاهرة، بمعنى أنه يقوم بمناقشة الموضوع و يحاول الوصول أو الكشف عن المبادئ و الأسس العلمية المتصلة بمشكلة موضوع البحث.(3)

### 3-تقييم فعالية التدريب:

إن تقييم البرامج التدريبية هي عملية في غاية الأهمية، لأنها تساعد في التعرف على مدى فائدة البرامج و نقاط الضعف فيها من أجل التخلص منها، لكن بالرغم من محاولة تقييم التدريب إلا أن هذا التقييم ما زال محدوداً خصوصاً في البلدان العربية، و بصفة عامة يمكن تقييم البرامج التدريبية من خلال أربع مجالات ، أو بمعايير كم حددها " كيرل باتريك" Kirl Patrik وهي:(4)

1-د. محمد علي جعلوك، القادة هل يولدون؟.... أم يصنعون، موسوعة العلوم الإدارية، دار الراتب الجامعة، بيروت، لبنان، 2009، ص171

2-علي غربي /يلقاسم سلاطينية /إسماعيل قيرة، تنمية الموارد البشرية، الهدى للطباعة و النشر، عين مليلة، الجزائر، ص115

3-د.محمد علي جعلوك، القادة هل يولدون؟.... أم يصنعون، موسوعة العلوم الإدارية، دار الراتب الجامعة، بيروت، لبنان، 2009، ص1

4-د. محمد سعيد سلطان، إدارة الموارد البشرية، الدار الجامعية، بيروت، 1883م، ص 20.

- رد فعل المشتركين في برامج التدريب
- التعلم.
- سلوك الفرد في المنظمة.
- نواتج الأداء التنظيمي.

### أرد فعل المشتركين:

و تتلخص في التساؤل: ما مدى رضا الفرد و تفضيله للبرنامج ؟  
و يمكن استخدام ردود الفعل لدى الأفراد الذين تلقوا برنامج التدريب كأساس لتقييم هذا البرنامج، و يمكن أن يتم ذلك من خلال استمارة استقصاء تحتوي على أسئلة عن مدى شعور الفرد بالاستفادة من البرنامج، و عادة ما تعطى هذه الاستمارة للمتدربين فور انتهاء الدورة التدريبية، كما قد تعطى بعد التدريب بأسبوع أو أكثر(1)

### ب-التعلم:

أو التساؤل: ما هي المبادئ أو المفاهيم و الحقائق التي تم تعلمها من المدرب ؟  
يمكن قياس مستوى التعلم و التحصيل الذي اكتسبه الفرد خلال البرنامج قياسا مباشرا ، و يتم ذلك بتصميم اختبارات كتابية أو تحريرية تقيس المعلومات و المبادئ و الوسائل و الطرق التي تعلمها الفرد في برنامج التدريب، و هذا المعيار يقيس التغيير المباشر الذي أحدثه التدريب في مخزون الذاكرة و المخزون السكوني لدى الفرد.

### ج- السلوك:

أو الإجابة عن التساؤل: هل تغير سلوك الفرد المتدرب بحصوله على البرنامج ؟  
ينطوي استخدام هذا المعيار على قياس التغيير في سلوك الفرد في العمل و تقييم هذا التغيير، و يمكن استخدام القوائم السلوكية كأدوات لقياس هذا التغيير . و يعد هذا التغيير أصعب من تقييم ردود الفعل و التعلم(2)

### هـ-النتائج:

و في هذا الصدد يمكن صياغة التساؤل: ما هي نتائج البرنامج فيما يتعلق ببعض العوامل مثل تخفيض التكلفة أو تخفيض معدل دورات العمل و تحسين المهارات ، و زيادة الإنتاج ؟  
تقاس فاعلية التدريب هنا ليس بآثارها على أداء الفرد، و لكن بآثارها على النتائج التنظيمية، فمقياس التكلفة و تحسين الكفاءة و كمية الإنتاج و جودته و الربحية، و معدل دورات العمل و تخفيض معدل التظلمات و الشكاوى و غيرها.... ، تعتبر أمثلة للمقاييس التي تستخدم معيار نواتج الأداء التنظيمي، وواضح أن هذا المعيار يقيس عائد التدريب بالنسبة لأهداف المنظمة مباشرة، فهو يمثل الاختبار النهائي لفاعلية التدريب، و يتطلب هذا النوع من التقييم إجراء اختبار قبل و بعد التدريب بالإضافة إلى وجود مجموعة ضابطة ، و تجدر الإشارة إلى أن

1-علي غربي /بلقاسم سلاطونية /إسماعيل قيرة، تنمية الموارد البشرية،الهدى للطباعة و النشر،عين مليلة، الجزائر، ص120 .  
2-علي غربي /بلقاسم سلاطونية /إسماعيل قيرة، تنمية الموارد البشرية، الهدى للطباعة و النشر، عين مليلة، الجزائر، ص12 .

استخدام هذا التقييم يضع أعباء غير واقعية على ما يمكن أن يحقق أي نشاط للتدريب ، فهذه النتائج كثيرا ما تحدد ليس فقط بأداء الأفراد و لكن تتدخل الكثير من العوامل الخارجية التي قد لا يكون للفرد سيطرة عليها و لا لبرنامج التدريب قدرة على التحكم فيها.

## ثانيا: تقييم أداء العاملين

### ماهية تقييم الأداء البشري.

يعد تقييم أداء العاملين مهمة ضرورية في الإدارة الحديثة المتطورة، وذلك باعتبارها الوسيلة المثلى لتحقيق العدالة المهنية والوظيفية بين العاملين و لرفع كفاءة الجهاز الإداري، خاصة وأن تقييم الأداء الذي تدعو له النظريات الحديثة ليس غاية في حد ذاته، بل هو وسيلة لوضع الفرد المناسب في المكان المناسب.

### • مفهوم تقييم الأداء.

تقييم الأداء هو الصفة النظامية أو الرسمية التي تعبر عن مكامن قوى ومكامن ضعف المساهمات، التي يعطيها الأفراد للوظائف التي كلفوا بإنجازها والقيام بها. عرفه فيشر ورفقائه على أنه العملية التي يتم بواسطتها تحديد المساهمات التي يعطيها الفرد لمؤسسته خلال فترة زمنية محددة(1)

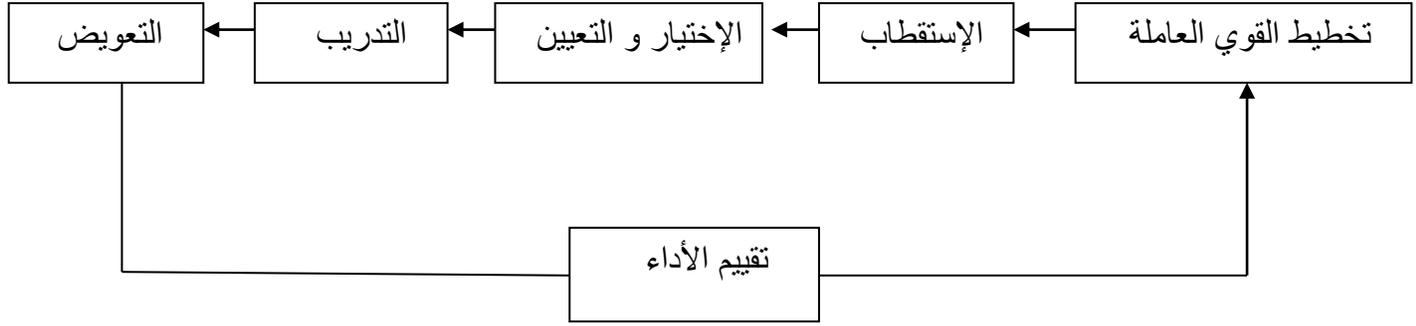
ويعرف تقييم الأداء بأنه : عملية تقدير أداء كل فرد من العاملين خلال فترة زمنية معينة لتقدير مستوى ونوعية أدائه(2)

كما يعرف تقييم الأداء بأنه : العملية التي تحصل بواسطتها المؤسسة على التغذية العكسية لفعالية موظفيها عن طريق قياس كفاءة العاملين وتحليل أنماط ومستويات أدائهم وتعاملهم وتحديد درجة كفاءتهم الحالية والمتوقعة كأساس للتقييم مما يساعدهم على تحديد الاحتياجات التدريبية منها وعلى ضوءها يتم استعداد والتزام المدراء بتحسين الأداء سواء على مستوى الأفراد أو على مستوى فرق ومجموعات العمل(3)

كما يذهب "اندرودي.سيزلاقي" و " مارك جي.والاس" الي أهمية تقييم الأداء كمصدر للمعلومات المرتدة بإعتبار أنه:" العملية التي يتم بموجبها الحصول علي المعلومات المرتدة حول فعالية العاملين بالمنظمة، و تؤدي هذه العملية علي وجه العموم مهمة المراجعة و المراقبة و استخلاص المعلومات التي تتخذ علي ضوءها القرارات التنظيمية."(4)

- 
- 1- سعاد نائف برنوطي ، إدارة الموارد البشرية ، دار وائل للنشر ، ط 3 ،الأردن ، 2007 ، ص 37 .
  - 2- زاوي سوريا ، تأثير نظام معلومات الموارد البشرية على أداء العاملين ، دراسة حالة مؤسسة وطنية لصناعة الكوابل ENICEB بسكرة مذكرة ماجستير ، بسكرة ، 2007-2008 ، ص 49.
  - 3- حسن إبراهيم بلوط ، إدارة الموارد البشرية من منظور إستراتيجي ، دار النهضة العربية ، لبنان ، 2002 ، ص 3 .
  - 4- أندرودي سيزلاقي، مارك جي.والاس، السلوك التنظيمي و الاداء، ترجمة جعفر أبو القاسم احمد، معهد الادارة العامة، الرياض، السعودية، 1991، ص ص: 378-379.

## الشكل (2/2/1) عملية تقييم الأداء كألية للتغذية العكسية



المصدر: محمود أحمد الخطيب، ادارة الموارد البشرية،الدار الجامعية،الاسكندرية،1997م،  
ص 412

### • إجراءات عملية تقييم الأداء:

تتمثل إجراءات عملية تقييم الأداء الوظيفي في تحديد مسؤولية التقييم، ما هي الفترة المحددة للتقييم؟ ما هي مختلف المراحل التي تمر بها العملية؟ إضافة الي سرية و علانية نتائج التقييم.

### 1-تحديد مسؤولية التقييم:

يقصد به الجهة المختصة بتقييم أداء العمال، و فيما يلي أهم الأطراف التي يمكن أن تمارس عملية التقييم:

أ- **المشرف المباشر:** إن الرئيس المباشر هو الأقدر علي تقييم أداء مرؤوسيه و هو أكثر الأشخاص معرفة بعملهم من حيث الواجبات و المسؤوليات و كذلك قدراتهم و إنجازاتهم و سلوكياتهم، لكونه علي صلة مستمرة و متواجد معظم الوقت معهم و بالتالي يستطيع أن يحدد جوانب القوة و الضعف فيهم، و بالرغم من ذلك فإن الرئيس قد يتحيز لصالح أو ل ضد هذا المرؤوس كما قد تتدخل عوامل غير موضوعية في عملية التقييم نتيجة للعلاقات الشخصية.(1)

ب- **تقييم الزملاء:** هذا التقييم يكون مفيدا كون أن المجموعات علي احتكاك دائم ببعضهم البعض، و أن العمل يفرض عليهم التعاون و التشارك و الانتظام في الأداء، إلا أن هذا النوع قد يؤدي الي فساد العلاقات الاجتماعية داخل العمل خاصة اذا كان الزملاء يحكمون علي العامل من خلال درجة تعونه معهم بدلا من درجة مساهمته في انجاز العمل المطلوب منه.(2)

1-مصطفى نجيب شاويش،ادارة الموارد البشرية،دار الشروق، الأردن، 1996، ص 103.  
2-حسن إبراهيم بلوط، إدارة الموارد البشرية من منظور إستراتيجي ،دار النهضة العربية للطباعة و النشر 1998 ص 391.

إن الزملاء في العمل لديهم معلومات كافية عن سلوك و إنجاز الفرد نتيجة احتكاكهم المستمر به، إلا أنه لا ينصح بالاعتماد بشكل كامل على النظراء خشية أن تكون هناك صراعات داخلية بينهم تؤدي الي عدم موضوعية نتائج التقييم، لذلك يكون رأيهم إرشاديا يساعد المشرف الاصيلي الرئيس المباشر بإعطائه صورة متكاملة تساعد للوصول الي حكم موضوعي عن كفاءة العامل.

**ج- تقييم اللجان:** قد تتشكل لجنة خاصة مكونة من رؤساء أقسام لهم صلة و معرفة مسبقة بالعمال قبل فترة التقييم ، حيث تقوم اللجنة بدراسة التقييم الذي يقدمه الرئيس المباشر ومن ثم يتم إقراره أو تعديله أو إجراء مقابلة مع المستخدم المطلوب تقييمه، و الهدف من اعتماد هذا الاسلوب هو تجنب التحيز و الإبتعاد عن التسلط و الحكم الشخصي غير الموضوعي.(1)

**د- تقييم المرؤوسين للرؤساء:**يمكن أن يستخدم المرؤوسين في اعداد تقارير تقييم رؤسائهم، و ذلك للحكم علي سلوكيات الرؤساء في تعاملهم مرؤوسيهم ، و لكن لا ينبغي الإعتماد علي هذا التقييم لوحدده في اتخاذ القرارات الخاصة بالرؤساء.(2)

بالمقابل قد تفيد هذه النتائج الرئيس في جعله علي علم في حقيقة ادائه مما يساعده في تلافي أخطاءه مستقبلا و تطويره نحو الأفضل.

**ه- تقييم الزبائن:** قد يكون تقييم الزبائن عادة من خلال اعداد استبيان عادة يتضمن مجموعة من معايير تتناسب مع طبيعة العمل،و تصاغ هذه المعايير علي شكل أسئلة و استفسارات يجيب عليها الزبون،هذا النوع نجده بالخصوص في المؤسسات الخدمائية حيث تطلب هذه الأخيرة من عملائها تقييم أداء عمالها علي أساس الخدمة المقدمة فقط.

**و- التقييم الذاتي:** يمكن أن يقيم العامل نفسه خاصة اذا كان الغرض من التقييم هو تطويره و تصميم برامج تدريبية له، و عادة لا يستخدم هذا التقييم لأغراض أخرى غير التدريب و التطوير.

**ز- خبراء ادارة الموارد البشرية:** في بعض الأحيان يتم الإستعانة بخبراء الرة الموارد البشرية من داخل أو خارج المؤسسة من أجل مساعدة القائمين علي التقييم، و لكن يشترط أن يكون الخبراء علي معرفة بطبيعة الوظيفة المطلوب تقييم إنجازها الإنجاز القائم عليها.(3)

---

1-صالح عودة سعيد، إدارة الأفراد، الجامعة المفتوحة، طرابلس، 1994، ص 384.  
2-مؤيد سعيد السالم و عادل حرحوش صالح، إدارة الموارد البشرية (مدخل إستراتيجي)، عالم الكتب الحديث للنشر و التوزيع، الأردن، 2002، ص 122.  
3-زهير ثابت، سببسة الدليل العلمي لمدير القرن 21: كيفية تقييم أداء الشركات و العاملين، دار قباء، القاهرة، 2001، ص 362.

## 2- فترة حدوث التقييم (توقيت التقييم):

من الصعوبة بمكان تحديد وقت أو توقيتات محددة لتقييم العاملين، فالتقويمات الدورية (الفصلية أو الشهرية) ذات أهمية كبيرة في المنظمات الإبداعية و الوظائف ذات الأهمية في تحقيق الاستراتيجية التنظيمية، و قد تكون التقييمات السنوية في العديد من المنظمات الإنتاجية علي ضوء خططها السنوية، أما في بعض المهام التي تحدد توقيتات معينة لإكمالها فتتم عملية التقويم حالما يتم إنجاز هذه المهام.

## متي يتم التقييم، هل هو في نهاية مدة أم خلال المدة التقييم؟

الشائع هو أن يقوم الرؤساء بتقييم المرؤوسين في نهاية الفترة، و إن كان ذلك معيبا لأنه يضيق عليهم (الرؤساء) القيام بعملية التقييم في فترة قصيرة مما يهدد هذا التقييم بالفشل، و الأفضل أن يقوم الرؤساء بتقييم المرؤوسين خلال الفترة كلها، و هنا عليهم أن يحتفظو بسجلات عن مدي تقدم المرؤوسين في عملهم و إن كانت هذه الطريقة أفضل إلا أنها تأخذ وقتا أطول.

إن المشرف علي التقييم يواجه صعوبة في تذكر كل مرؤوسيه خلال فترة سنة أو ستة أشهر بإستثناء تدوين ملاحظاته اليومية عن أداء الأفراد العاملين تحت إشرافه، حيث يكون التكرار (عدد مرات القيام بالعملية) مرتبطا بجدول تخطيط التقييم، كما يجب أن يكون نظام التقييم مرنا بالقدر الكافي كي يستوعب أية مواقف إستثنائية، فعلي سبيل المثال العمال الذين عينو حديثا و الذين أعطو عملا جديدا (تم نقلهم) يجب تقييم أدائهم علي فترات زمنية قصيرة كل: 3 شهور، 6 شهور و كذلك الحالة عند تعيين مشرفا جديدا، فينبغي علي الإدارة تحديث ملفات تقييم الأداء الخاصة بهؤلاء العمال الذين مضي عليهم من ثمانية الي اثني عشر شهرا منذ اخر تقييم، و هذا الإجراء يوفر معلومات حديثة للقرارات الإدارية و يسمح للمشرف الجديد بالتعرف علي ما يدور حوله.

كما تبين أن الأفراد يشعرون بأن تقييم أدائهم لمرة واحدة أو لمرتين ليس كافيا، خاصة في حال أنت نتائج التقييم سلبية و لأسباب خارجة عن ارادتهم، لذلك من بين الاستراتيجيات المقترحة لتقليص مدة السنة المتبعة لتقييم الاستراتيجية التقييم غير الرسمي و الدوري للأداء و التي تسمح للرئيس الإجتماع مع مرؤوسيه في مطلع كل عام لوضع الأهداف المطلوب تحقيقها، أما الإجتماعات الدورية فتؤكد علي أن خطوات الأداء تسير علي ما يرام. (1)

من حسنات هذه الاستراتيجية أنها تسمح للأفراد بتلقي الإسترجاع (المعلومات العكسية) الدوري غير الرسمي المطلوب، كما أنها تخفف من وطأة التقييم الرسمي و الذي يجب أن يكون للتأكد من أن الأهداف المحددة للأداء قد تحققت بالفعل.

1-حسن ابراهيم بلوط، إدارة الموارد البشرية من منظور إستراتيجي، دار النهضة العربية للطباعة و النشر 1998، ص 392.

مما ذكر يمكن ملاحظة ثلاثة جوانب يجب مراعاتها في توقيت إجراء التقييم هي:

- **موضوع التقييم:** هل هو بصفة رسمية أو بصفة غير رسمية.
  - **موعد التقييم:** هل يكون دوريا خلال فترة التقييم أم بعد إنهاء العمل.
  - **عدد مرات التقييم:** مرة أو أكثر في السنة.
- إن السؤال عن توقيت عملية التقييم لا يقتصر على مدي ظرفية أو ديمومة العملية و إنما أيضا الوقت الأكثر ملائمة لإعطاء أصدق الأحكام التقييمية على أداء العمال الخاضعين للتقييم، و هذا ما يقتضي حسن إختيار توقيت العملية و الذي يختلف بالضرورة باختلاف الشئ المراد قياسه سواء كان أداء حاليا أو قدرات مستقبلية، و تكييف كل ذلك في إطار زمني دقيق و واضح.

### 3- مراحل تقييم الأداء:

هنالك مجموعة من المراحل ينبغي أن تتبع في عملية تقييم أداء العمال، يمكن تحديدها علي النحو الآتي: (1)

أ- **وضع توقعات الأداء:** تعد أولى خطوات عملية تقييم الأداء، حيث يتم التعاون بين المؤسسة و العاملين علي وضع توقعات الأداء و بالتالي إتفاق فيما بينهم حول وصف المهام المطلوبة و النتائج التي ينبغي تحقيقها.

ب- **مراقبة التقدم في الأداء:** تأتي هذه المرحلة ضمن إطار التعرف علي الكيفية التي يعمل بها العامل و قياسا الي المعايير الموضوعية مسبقا، من خلال ذلك يمكن اتخاذ الإجراءات التصحيحية، حيث يتم توفير المعلومات عن كيفية إنجاز العمل و إمكانية تنفيذه بشكل أفضل. (2)

ج- **التغذية العكسية:** إنها تدفع العامل في معرفة كيفية أدائه المستقبلي لذلك هي ضرورية.

د- **إتخاذ القرارات الإدارية:** إن القرارات الإدارية كثيرة و متعددة فمنها ما يرتبط بالترقية، النقل، التعيين، و الفصل... الخ.

ه- **وضع خطط تطوير الأداء:** في آخر مرحلة من مراحل تقييم الأداء يتم وضع الخطط التطويرية التي من شأنها أن تنعكس و بشكل ايجابي علي تقييم الأداء، من خلال التعرف علي جميع المهارات و المعارف و القيم التي يحملها العامل.

---

1- علي محمد ربابعة، إدارة الموارد البشرية: تخصص نظم المعلومات الادارية، دار صفاء، عمان، الأردن، 2003، ص ص: 88-89.

2- sekiou et autres, gestion des ressources humaines, de boeck universite Bruxelles, 2 edition - 2001, p311.

### ثالثاً: مناهج تقييم أداء العامل:

يشتمل تقييم الأداء ثلاثة مناهج أساسية تتحد في ضوئها أنواع معايير التقييم ، تتمثل هذه الجوانب في:

تقييم الشخصية، تقييم السلوك، و تقييم النتائج.(1)

**1- منهج التقييم علي أساس السمات الشخصية:** يقصد بالسمات الشخصية المزايا الإيجابية التي يتحلي بها الفرد أثناء تأديه عمله حتي تمكنه من أدائه بنجاح، مثل: الأمانة، الفهم، الذكاء، المظهر.....، علي الرغم من أن الشخصية تعتبر عنصراً أساسياً للنجاح في أداء العمل إلا أنه من الصعوبة بمكان تقييم عوامل الشخصية للأسباب التالية(2)

-غموض العبارات التي تصف الشخصية مما يؤدي الي تقييم غير موضوعي و غير صادق حسب فهم القائم بعملية التقييم.

- ليس هناك إتفاق عام علي عوامل الشخصية التي تؤثر علي أداء الفرد.  
- تفتقد معظم تقييمات الشخصية للمحددات السلوكية التي تساعد الفرد علي تغيير و تحسين أدائه بنجاح، ما أن نظام تقييم الأداء القائم علي عوامل شخصية يؤدي الي العداء، الحساسية و السلوك الدفاعي.(3)

تجدر الإشارة الي أنه يمكن الاستدلال علي تقييم عوامل الشخصية من خلال السلوك الملاحظ و النتائج المحققة لذلك هناك من الباحثين من يري بأن عملية التقييم تتضمن قياس الإنجاز الفعلي للفرد لناحيتين تتعلقان بأدائه هما: (أنظر الشكل (/2/2/2)

-السلوك الذي يظهره الفرد أثناء تأديه العمل.  
-النتائج هي شئ ملموس يعبر عنه عادة بوحدات معيارية ثابتة.

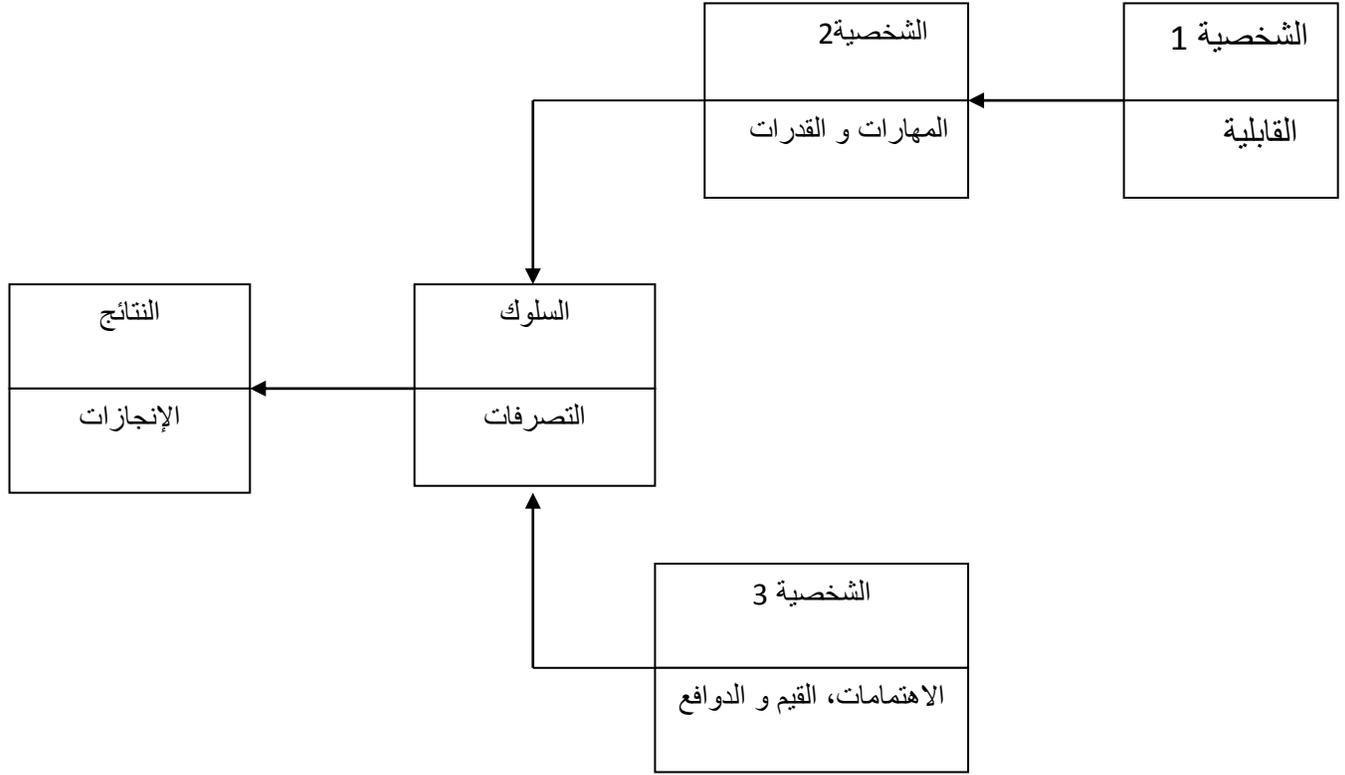
---

1-jean-marie PERTTI, op.cit, p229.

2-كامل بربر، ادارة الموارد البشرية و كفاءة الاداء التنظيمي، المؤسسة الجامعية،بيروت،لبنان، 1997.ص 63.

3-Loic CADIN , Francis GURIN, Frederique PIGEYRE, cit,p302.

الشكل (2/2/2): العلاقة بين الشخصية، السلوك و النتائج (1)



**2- منهج التقييم علي أساس السلوك:** عند تقييم سلوك العامل يتم التطرق الي الأفعال، التصرفات و العادات التي يتبعها في أداء عمله، حيث يمكن قياس سلوك الفرد علي أساس: إحترام وقت العمل، اسلوب التعامل مع الرؤساء و المرؤوسين الآخرين، إضافة الي هذا يمكن عرض عدد من عوامل السلوك التي يتم تقييمها: (2)

- التخطيط، هو قدرة العامل علي النظر الي الأمام و وضع برنامج عمل ناجح.  
- تحديد الأولويات: مهارات العامل في التعامل مع الأمور حسب أولويتها، معالجة الأمور المهمة فالأقل أهمية.

1- كامل بربر، ادارة الموارد البشرية و كفاءة الاداء التنظيمي، المؤسسة الجامعية،بيروت،لبنان، 1997.  
2- زهير ثابت، سبسية الدليل العلمي لمدير القرن 21: كيفية تقييم أداء الشركات و العاملين، دار قباء، القاهرة، 2001، ص 99.

-التنسيق/التفويض: قدرة الفرد علي تحديد و توزيع العمل علي مرؤوسيه المؤهلين و تعويضهم بالصلاحيه المطلوبه لإنجاز العمل.

- الإتصالات: مهارة العامل في التعبير الشفوي أو الكتابي عن أفكاره بوضوح مع الآخرين مع الحرص علي صدق و دقة المعلومات المنقولة للغير.

إن تقييم هذه السلوكيات و أخرى (كالقيادة، اتخاذ القرارات و حل المشكلات....) تحتاج الي متابعة مستمرة من قبل المشرف علي التقييم، و بالتالي فإن تقييمها يتصف أيضا بالصعوبة لكن بدرجة أقل من تقييم الصفات الشخصية، و نظرا لكون العامل مطالب بتأدية جميع الواجبات المتعلقة بالوظيفة و مسؤولياتها سواء كانت نتائجها ظاهرة أو مستترة، فإن تقييم سلوكه يصبح من الأهمية بمكان حتي و إن صعب القياس الكمي(العدوي) أو صعب الحصول علي النتائج في المدى القصير.

**3-منهج التقييم علي أساس النتائج(المردودية):** تعتبر النتائج المحصلة النهائية للأداء، كما أنها الهدف الغالب للتقييم و من السهل قياسها في معظم الأحيان، و تكون في مختلف الوظائف أرقاما مختصرة مثل: عدد وحدات الإنتاج، المبيعات الاجمالية، الدخل الإجمالي...، مع ملاحظة أنه قد تتطلب بعض الوظائف خاصة تلك التي تقدم خدمات و ليس إنتاجا سلعيًا استخدام الحكم الشخصي لتقييم النتائج.(1)

و يتم في العادة تقييم النتائج (مخرجات الأداء) من حيث:(2)

-الكمية: ما هو حجم ما تم إنجازه مقارنة مع ما كان متوقعا؟ و هل أثرت ظروف خارج إدارة العامل علي الكمية المنجزة سواء كان ايجابيا أم سلبيا.

-التكلفة: ما هي تكلفة تحقيق النتائج؟ الاهتمام ببعض العناصر مثل: المواد الخام، الآلات، المعدات...، و تكلفتها مقارنة بالميزانية المقدرة.

-الوقت المحدد للإنجاز: هل أنجز العامل ما طلب منه في الوقت المحدد؟ اذا لم ينجزه، لماذا؟ هل يعود التأخير الي ظروف خارج ارادة العاملين، أم يعود الي سوء التخطيط و الإدارة؟

---

1-John R. SCHER MERHOM, James G>HUNT, Richard N. OSBORN,comporement humain et organization, village mondial, paris, France, 2edition, 2002,p 181.

2-ماريون اي هانز، ادارة الاداء:دليل شامل للاشراف الفعال،ترجمة:محمود مرسي، زهير الصباغ، مطبعة معهد الادارة العامة،السعودية،1988، ص 171.

يري الباحثون أن استخدام منهج (أسلوب) التقييم علي أساس صفات شخصية/سلوك لا يركز بالقدر الكافي علي النتائج -يكون فعالا في الأعمال التي إنتاجها غير ملموس- ، في حين أن استخدام منهج النتائج فقط ينقصه التحليل الكافي لأداء العامل – يكون فعالا في الأعمال التي إنتاجها ملموس- و يتضح من ذلك أن استخدام أحد المناهج الثلاثة يحكمه طبيعة الأعمال(النشاطات).

لذا ينصح باستخدام مزيج هذه الأساليب، حيث يبدأ هذا الإتجاه الأخير بالتخطيط للأداء و بعد ذلك تقييم ما تم إنجازه مقارنة مع المخطط (تقييم النتائج) ثم يكمل ذلك تقدير بعض السمات السلوكية و الشخصية ليتم توفير أساس لإرشاد العمال بخصوص تحسين و تنمية الأداء المستقبلي.

#### رابعا: شروط نجاح تقييم الأداء:

يتوقف نجاح تقييم الأداء على توفر بعض الشروط الداعمة له ولبنيته، من أبرز هذه الشروط ما يتعلق بالتوافق والحوار حول معظم مضامين عمليات التقييم، ومن بين المعايير المهمة لنجاح مضامين التقييم نذكر: التناسب، القبول، المرونة، الحوار.

**1-التناسب:** يعتبر التناسب حاجة ضرورية من حاجات وشروط تقييم الأداء، إذ يقصد بالتناسب الرابط الذي يجمع بين معايير الأداء والأهداف المحددة سلفا له، فالأداء الذي تتطابق نتائجه مع الأهداف والمعايير التي حددت لقياسه يعتبر أداء مناسبا وبالتالي ناجحا، فالتناسب يؤدي إلى تقييم أفضل للأداء عندما يساهم الأفراد في تحقيق إنجازات عملياتية مرغوبة ويحصلون على مكافآت مقابل ذلك، ومثال ذلك أداء الموظف الذي يجهد في خدمة زبائن المؤسسة ويسهر على سعادتهم وراحتهم والذي يتعاون باستمرار مع رؤسائه وزملاء عمله لأهداف تتعلق بتحقيق مكاسب هامة للمؤسسة، ولا بد للمؤسسة بالمقابل من مكافأة هذا الموظف المناسب جدا لها وإعطائه أفضل تقييم ممكن، يستمد التناسب قوته من قوى الاطراف المتمسكة به والعاملة على إنجابه، فمقدار ما يزداد أداء الفرد وتزداد مساهمته ومبادرته لتحقيق أهداف المنظمة، وبمقدار ما تتمسك هذه الأخيرة بالحفاظ على هذا الفرد ومكافأة إنجازاته بمقدار ما يقوى التناسب بين الطرفين، عكس ذلك يحصل في حال ضعف التناسب بين الفريقين، فالتناسب الضعيف يتبعه عادة مشاحنات و دعاوي بين الفريقين و يؤدي حتما الي الإنفصال.

وأخيرا لا بد من القول بأن التناسب يقوى ويزداد إذا حددت المؤسسة للفرد أهدافا واضحة وأجواء مريحة وإذا قامت بتوضيح وتحليل الوظيفة الملقاة على عاتقه ووضعت له معايير

واضحة ومحددة للقيام بها أولاً ومن ثم لتقييم أدائه ومحاسبته على هذا الأداء في مراحل لاحقة  
ثانياً. (1)

**2-القبول:** الشرط الثاني من شروط نجاح تقييم الأداء يتعلق بقبول الأطراف المشاركة بالتقييم، فتقييم الأداء الذي لا يلقى قبولا من قبل الأطراف ولا من قبل رؤسائهم لا يعتبر تقييماً ناجحاً، وفي هذا المجال فإن أنظمة تقييم أداء الأفراد ليست على ما يرام كونها معدة سلفاً من قبل اختصاصيين غير مهتمين بالمدخلات الضرورية الصادرة عن رؤساء الأفراد أو عن الأفراد أنفسهم والتي تدخل في صلب عمليات التقييم الناجحة، بالإضافة إلى أن حساسية تعتبر بدورها شرطاً ملازماً للقبول بالتقييم وإنجاحه، فالتقييم غير القادر على التمييز بين الأداء الجيد والأداء غير الجيد يلقى حتماً رفضاً قاطعاً من قبل الأفراد، فلا يعقل أن يقبل الأفراد الناجحين بالتقييم الذي يساوي الأداء الجيد بالأداء العاطل.

**3-المرونة والحوار:** الشرط الثالث من شروط نجاح تقييم الأداء يتعلق بالمرونة التي ينبغي أن ترافق آليات وعمليات التقييم، فنظام التقييم المرن يأخذ بعين الاعتبار الاختلاف والتنوع الحاصل بين ثقافات الأفراد والمدراء كما بين اختلاف وتنوع أساليب وفلسفات المدراء المتعددة ويضع المعايير المناسبة التي تنسجم مع متطلبات الاختلاف والتنوع معاً ويساعد بالتالي على نجاح تقييم الأداء. كما يجب أن يكون التقييم عملياً فذلك يعزز من قوة ومكانة المرونة وخاصة إذا استخدمت المؤسسة آليات تقييمية سهلة الاستعمال من قبل المدراء وسهلة الاستيعاب من قبل الأفراد محل التقييم، كما أن حوار الأداء الذي يدور بين طرفي الأداء يعتبر من الشروط الهامة والكفيلة بإنجاح تقييم الأداء، وهذا الحوار يكون فعالاً إذا تجاوز إخبار الأفراد بما ينبغي عليهم فعله وركز على قضايا ونشاطات تثير اهتمام والتزام الأفراد وتفسح باباً واسعاً أمامهم لتحسين أدائهم، والتقييم الناجح يعطي الأفراد حق الاطلاع عليه سواء كان التقييم شفهيًا أو كتابيًا وحق الحوار حوله بحيث يتسنى للأفراد الإجابة على هذا التقييم وإبداء ملاحظاتهم عليه، ويجب أن لا ننسى أن تشجيع الحوار بين المقيم والمقيم وتطلب أحياناً من الأفراد تقييم أدائهم بأنفسهم (2) بعض المؤسسات الناجحة لتشجيع وإنجاح حوار الأداء بين عملية التقييم.

---

1- د. ناصر محمد العديلي، إدارة السلوك التنظيمي، دار مراحل للطباعة الإلكترونية، الرياض، المملكة العربية السعودية، دط، 1993، ص 153.

2- حسن إبراهيم بلوط، إدارة الموارد البشرية، دار النهضة العربية للطباعة والنشر، 1998، ص 399.

## خامسا: أبعاد تطوير مهارات العاملين:

يشتمل تطوير مهارات العاملين علي بعدين أو دعامتين يقوم عليهما تتمثل في الآتي:

### 1-العناصر:

و تشمل الصفات التي يجب ان يتحلي بها الفرد في عمله و سلوكه ليتمكن من اداء عمله بنجاح و كفاءة، كالأخلاص، المواظبة في العمل ، التعاون.(1)

يتم قياس هذا البعد عن طريق:

1-مهارات الفرد.

2-استعداد الفرد.

3-القدرة علي اتخاذ القرارات.

4-احترام مواعيد العمل الرسمية.

5-العلاقات الشخصية.

### 2-معدلات الأداء(النتائج):

تتعلق معدلات الاداء بالنتائج المحققة من طرف الفرد علي مستوي الوظيفة.

يتم قياس نتائج الاداء من خلال اربعة عوامل كالتالي:(2)

1-الكمية: حجم ما تم انجازه مقارنة بما كان متوقعا.

2-النوعية: ما هي نوعية العمل المنجز مقارنة مع النوعية المتوقعة ، و العلاقة الموجودة بين الكمية و النوعية.

3-التكلفة: معرفة تكلفة تحقيق النتائج و الانحراف الناتج عند مقارنة التكلفة الفعلية مع التكلفة المستهدفة.

4-الوقت: مدي انجاز العامل للعمل المطلوب منه في الوقت المحدد، وان كان هناك تأخير في الانجاز يتم البحث عن الأسباب التي ادت الي هذا التأخير، هل هو سبب يعود للعامل ام الي سوء في التخطيط و الإدارة.

---

1-السلمي علي،ملاح الإدارة الجديدة في عصر المتغيرات و انعكاسها علي ادارة التغيير، الجمعية السعودية للإدارة،الملتقى الإداري الثالث،جدة،2005، ص 250.

## سادسا:ربط بين محاسبة استهلاك الموارد و تطوير مهارات العاملين:

### 1-بعد النظرة الشاملة للموارد والطاقة و بعد العناصر:

يركز هذا البعد علي الموارد التي تساعد الأنشطة و العمليات علي انتاج مخرجات(خدمات)، و يفيد هذا البعد المديرين بحيث يوفر لهم رؤية واضحة عن كفاءة العاملين(الموارد)، ويبين لهم مهارات الافراد و مدي استعدادهم و جاهزيتهم لأداء العمل المطلوب، كما تبين النظرة الشاملة للموارد و الطاقة قدرة الأفراد علي اتخاذ القرارات السليمة في العمل.

### 2-بعد النظرة الشاملة للموارد و الطاقة و بعد معدلات الأداء:

يؤثر هذا البعد علي معدلات الاداء من خلال معرفة المديرين مقدار الوقت المتاح للعامل لإنجاز العمل المطلوب، و يساعد هذا البيان علي التخفيف من أثر الوقت الضائع علي انتاجية المنشأة.

### 3-بعد استخدام نموذج التكلفة علي أساس كمي و بعد معدلات الأداء:

يقيس هذا البعد مخرجات الموارد في شكل موارد كمية، اي في شكل وحدات يمكن قياسها بشكل كمي، و هو ذو علاقة وطيدة مع بعد معدلات الأداء حيث يعطي الأخر معلومات عن حجم ما تم انجازه مقارنة بما كان متوقعا و بالتالي يعطيان معلومات أكثر دقة عن نتائج المخرجات الكمية.

### 4-بعد طبيعة التكلفة و بعد معدلات الأداء:

ان السمة الأساسية لطبيعة التكلفة أنها تفصل بين التكاليف الثابتة و التكاليف المتغيرة، و بالتالي تساعد المديرين بقياس معدلات الأداء من خلال معرفة تكلفة تحقيق النتائج بدقة و الإنحراف الناتج عند مقارنة التكلفة الفعلية مع التكلفة المستهدفة.

## خلاصة الفصل الثاني:

لقد تناولنا في هذا الفصل تطوير مهارات العاملين و كذلك اساليب تطوير مهاراتهم، و قد أمكننا أن نستنتج أن مستوي أداء و مهارة العامل يعتبران بمثابة المحدد الرئيسي لأداء المؤسسة، و المقصود بهذا أن اكتساب المؤسسة لليد العاملة يساعدها علي توجيه المتغيرات الداخلية و الخارجية و يجعلها تتماشى مع مصلحتها الإقتصادية، فالمؤسسة القوية هي التي تملك اليد العاملة القادرة علي مواجهة هذه المتغيرات و تخفيض حدتها و انعكاساتها علي نشاط المؤسسة و مستقبلها العملي.

إن عملية تدريب العاملين و تقييم ادائهم عملية تمكن من إصدار حكم موضوعي عن قدرة العامل في أداء الواجبات و المسؤوليات منصب عمله خلال فترة زمنية معينة، و هو أداة مهمة نظرا لما يحققه من أهداف سواء بالنسبة للمرؤوس، الرئيس أو الإدارة.

## الفصل الثالث

يشتمل علي :

المبحث الأول:نبذة تعريفية عن المنطقة الصناعية بحري

المبحث الثاني: تحليل البيانات و اختبار الفرضيات

## المبحث الأول:نبذة تعريفية عن المنطقة الصناعية بحري

### أولاً:المفهوم والتعريف:

يندرج تعريف المدينة الصناعية ضمن عدد من المفاهيم الاساسية وهي :  
الميدان الصناعي ، ومنطقة صناعية ، المجمع الصناعي والمناطق الصناعية المؤهلة.(1)  
**المنطقة الصناعية:**

عبارة عن تجمع صناعي غير منظم ، و الخدمات المقدمة في المنطقة الصناعية تقتصر على تحديد الأراضي المتخصصة للمشاريع الصناعية بتخصيص مساحة معينة لكل مشروع حسب حاجته ، وحسب تقدير الجهات ذات العلاقة لهذه الحاجة.  
ويصبح كل مشروع مسؤول عن إدارة مشروعه لعدم وجود إدارة موحدة ، وتضم المنطقة الصناعية صناعات من الأنواع والأحجام كافة.  
**الميدان الصناعي:**

عبارة عن قطعة ارض لها مواصفات معينة تقع ضمن النسيج الحضري للمدن المخصصة للصناعة ويتم تقسيمها وتخطيطها بشكل منسق وفق خطة شاملة تحقق التكامل في الهيكل الحضري وظيفيا وجماليا.  
**المنطقة الصناعية:**

تعرف بأنها منطقة لم تجري اي تحسينات وهي معدة للاستخدام الصناعي وتكون جزا من خطة التصميم الاساسي للمدينة ، تشمل نوع الصناعة وكثافتها والمتطلبات الاخرى ولا توجد وظيفة تنموية مقدمة في منطقة الصناعة وانما فقد تحديد تنظيمي لتخصيص الارض للنشاط الصناعي.

### المجمع الصناعي:

عبارة عن وحدات مجمعة ويعرفه الكاتب البريطاني: bale بانه عبارة عن وحدات مجمعة متداخلة تكنولوجيا واقتصاديا تتطور حول صناعة واحدة تشكل بؤرة المجمع.  
**المناطق الصناعية المؤهلة:**

مناطق محددة جغرافيا تحدها حكومة الدولة المضيفة وتوافق عليها حكومة الولايات المتحدة الامريكية ، وهي تكفل تمتع صادرات تلك الدولة من المنتجات الصناعية من هذه المناطق باعفاء كامل من الرسوم الجمركية عند مرورها بالمناطق الخاضعة للسلطات الجمركية الامريكية.

### ثانياً:نشأة المدن والمناطق الصناعية:

تعود نشأة المناطق الصناعية الي العصور الوسطى تحديدا في عهد الامبراطورية الرومانية حيث تم انشاء العديد منها في ذلك الوقت لهدف زيادة النشاط التجاري والاقتصادي.

اما تطبيق فكرة المناطق الصناعية بدا عمليا منذ اواخر القرن التاسع عشر عندما اقيمت اول

1- الإدارة العامة للتخطيط والبحوث ، التقرير الختامي للعصر الميداني لبيانات ومعلومات المنطقة الصناعية الخرطوم بحري،(الخرطوم: الإدارة العامة للتخطيط والبحوث ، 2003 م)، ص 2

منطقة صناعية قربة مدينة مانشستر ببريطانيا عام 1896 ، ثم لحقتها منطقة صناعية اخرى اقيمت بالقرب من مدينة شيكاغو بالولايات المتحدة الامريكية في عام 1899 م وبعدها بخمس سنوات اقيمت منطقة صناعية اخرى في نابولي الايطاليا في 1904 من ثم بدأت هذه الظاهرة في الانتشار في منتصف القرن العشرين حيث اخذت كل الدول المتقدمة والنامية في ادخال المناطق الصناعية طمن خطتها التنموية.

**ثالثا: اهمية انشاء المدن الصناعية:**

**تمهيد:**

للمدن الصناعية ايجابيات اقتصادية واجتماعية وتنموية اعلمق من مجرد كونها تجمعات لعدد من المصانع في مكان واحد فهي احد مصادر التنوع الاقتصادي ورافد اساسي لتوفير فرص العمل والحد من البطالة واثارها السلبية لكل ابعادها. (1)

**الهدف الرئيسي:**

تطوير القطاع الصناعي وتشجيع الاستثمار الصناعي بتوفير بيئة صالحة للانتاج.

**اهداف بيئية:**

- تلاقي التأثير الناتج من المخلفات الصناعية على المناطق السكنية.
- التحكم في تأثير التلوث الصادر من الصناعات المختلفة.
- توفير مسطحات مناسبة من المناطف الخضراء بالمناطق الصناعية
- المحافظة على مصادر المياه من خلال نظام اعادة التدوير.
- سهولة معالجة المياه المتخلفة من الصناعة واستخدامها في ري المزروعات.

- سهولة جمع ونقل المخلفات الخطرة من المدن الصناعية وفقا للقوانين والمحددات الموضوعية.

**اهداف صناعية:**

- ايجاد علاقة صناعية جيدة بين مختلف الصناعات المقامة بالمنطقة.
- الفصل بين انواع الصناعة التي تؤثر سلبا على بعضها البعض.
- الجمع بين الانشطة المختلفة التي تحتاج الى خدمات متشابهة.

**اهداف اجتماعية:**

- توفير الخدمات الخاصة للعاملين بالمدينة الصناعية بمعدلات مناسبة
- خلق وتوفير فرص عمل كبيرة للمناطق السكنية المجاورة للمدينة.
- تطبيق القوانين والتشريعات المساندة للنشاط الصناعي ببسر.

**اهداف اقتصادية:**

## • توفير بنية تحتية متخصصة وبتكلفة اقل.

1- الإدارة العامة للتخطيط والبحوث ، التقرير الختامي للعصر الميداني لبيانات ومعلومات المنطقة الصناعية الخرطوم بحري،(الخرطوم :الإدارة العامة للتخطيط والبحوث ، 2003 م)،ص 2

- جذب المستثمرين المحليين ولعرب والاجانب
- تقديم الخدمات الادارية وعمل الاجراءات للمستثمرين داخل المدينة.
- دعم القطاع الخاص وتفعيل دوره في تطوير القطاع الصناعي
- تقديم تسهيلات للصناعيين بتخفيض الضرائب وبعض الاعفاءات.
- تحسين القدرة التنافسية عن طريق تحفيز التعاون من خلال تجميع الاعمال ذات الصلة.
- تجميع المرافق التي تحتاجها الصناعة مما يساهم في تقليل تكلفتها
- تجميع الصناعة في مدينة محددة يؤدي الى الاستغلال المثلى للأراضي.
- تقليل البطالة وخلق فرص عمل متنوعة وابعاد كبيرة
- تطوير الاقتصاد الوطني الاشرافي الجيد على المصانع والورش وغيرها من قبل الجهات المختصة.

## رابعاً: التحديات التي تواجه المدن الصناعية في السودان:

1. التكلفة العالية لتنفيذ البنية التحتية.
  2. عدم إهتمام الوزارات والوحدات الحكومية بأداء دورها ومهامها داخل المناطق والمدن الصناعية مثل ( المراكز الصحية ، الدفاع المدني الخاص بالمنشآت الصناعية ، الصرف الصحي وغيرها)
  3. عدم مقدرة الدولة على توفير تمويل كافي لتنفيذ المدينة بصورتها المثالية.
  4. مشاكل تتعلق بالتوفير المستمر للطاقة.
  5. التقاطعات في القوانين والمهام والمسؤوليات الحكومية بين الولايات والحكومة الاتحادية وعدم التنسيق بينهما في كثير من الأحيان.
  6. وجود أنشطة غير صناعية ومغيقة للعمليات الصناعية بالمناطق الصناعية القائمة.
  7. كثرة المخلفات الإدارية والتنظيمية داخل المناطق القائمة والصعوبة الكبيرة في حلها مثل ( السكن العشوائي والاعمال العشوائية)
- خامساً: البعد الإقتصادي للمدن الصناعية:**
- وتتبع أهمية المدن الصناعية من أهمية الصناعة كقطاع أساسي يرتكز عليه الإقتصاد الوطني في اي بلد والذي تتمثل أهميته في (1)

- المساهمة في زيادة الدخل الوطني فعندما ترتفع نسبة اسهام قطاع الصناعة في الناتج المحلي الإجمالي تزداد الصادرات ويقل عندئذ الإعتداع على تصدير المواد الأولية كالنفط مثلاً.

1- الإدارة العامة للتخطيط والبحوث ، التقرير الختامي للعصر الميداني لبيانات ومعلومات المنطقة الصناعية الخرطوم بحري،(الخرطوم :الإدارة العامة للتخطيط والبحوث ، 2003 م)،ص 3

- المساهمة في رفع مستوى الإنتاجية وذلك لانه من اكثر القطاعات قدرة على تطبيق استخدام التقنية والتكنولوجيا الحديثة وهذا يسهم في رفع الانتاجية.
- المساهمة في رفع معدل النمو في الاقتصاد الوطني ويساعد على رفع النمو في القطاعات الاخرى ايضا مثل قطاع الزراعة وقطاع الخدمات لترابط العلاقات بينهم وبين القطاعات الاخرى.
- المساهمة في انتاج السلع النهائية مما يؤديالى تطور عدة قطاعات اقتصادية مثل( الخدمات ، النقل ، الزراعة) كما تنتجسلع استهلاكية ترفع المستوى المعيشي للافراد.
- استقطاب الاستثمار العالمي لما له من فوائد في دخول رؤوس اموال اجنبية ونقل التكنولوجيا.
- تقليل نسبة البطالة بتوفير فرص العمل في القطاع.
- اعمار المنطق المجاورة وخلق حراك بها.
- يسهم قطاع الصناعة في توفير موارد للقطع الاجنبية وذلك بتصنيع سلع تحل محل المستوردات او تصنيع سلع للتصدير الخارجي في الاستفادة من السيولة المالية المحلية التي تهدر في المصاريف المالية او تجمد في العقارات والاراضي.
- تعزيز الاستقلال السياسي والاقتصادي ويدعم تحقيق الاكتفاء الذاتي.

#### سادسا: المنطقة الصناعية بحري:

تعتبر منطقة بحري الصناعية من أوائل المناطق الصناعية بالبلاد ،حيث شهدت ميلاد الصناعة السودانية الحديثة ، وهي من المناطق التي عاصرت التقنين في مجالات الاستثمار الصناعي ومواكبة وتطور تلك القوانين والتشريعات ، حيث تقع المنطقة الصناعية في الناحية الشمالية الشرقية من مدينه الخرطوم بحري ، بدأت الصناعة بهذه المنطقة منذ زمن بعيد ، وبالتحديد بالأربعينيات من القرن الماضي وسارت عبر الحقب وإذا كانت في الخمسينات ، وترکز على الصناعات في مجال المواد الغذائية(زيوت ، حلويات.... الخ )، وفي فترة الستينات أكثر ماكان يميزها صناعة النسيج والمطاعم ، وشهدت حقب السبعينات والثمانينات قيام الكثير من الصناعات في القطاعات المختلفة توسعا و امتدادا ، ويمكن أن يقال أن طفرة صناعية قد حدثت وبالذات في مجال صناعة الغزل والبطاريات السائلة والجافة وصناعة

البطاطين ، كما أن حقبة التسعينيات شهدت قيام الكثير من صناعات الأدوية ، وشهدت نهاية هذه الحقبة قيام المطاحن العملاقة ، ومازال عطاء هذه المنطقة مستمرا.(1)

1- الإدارة العامة للتخطيط والبحوث ، التقرير الختامي للعصر الميداني لبيانات ومعلومات المنطقة الصناعية الخرطوم بحري،(الخرطوم :الإدارة العامة للتخطيط والبحوث ، 2003 م)،ص 5

**تتميز منطقة بحري الصناعية بالميزات والخصائص الآتية:**

1. من أقدم و أعرق المناطق الصناعية بالبلاد.
  2. أكثر منطقة صناعية مرتبة من ناحية تخطيطية.
  3. تحظى بخدمات صرف صحي مناسبة.
  4. بها أكثر الأستثمارات المتمثلة في رؤوس الأموال الضخمة المستثمرة.
  5. تتمتع بقدر لا بأس به من البنيات الاساسية.
  6. بها أكبر طاقات صناعية ودوائية في البلاد.
  7. بها أكبر طاقات طحن غلال في البلاد.
- و تتوفر بوجود مصانع لاتوجد في غيرها من المناطق الصناعية بالبلاد مثل:

أ -صناعة البطاريات الجافة( النيل الأبيض للبطاريات)

ب -صناعة البطاطين( مصنع البطاطين الوطني)

ت -أطباق البولسترين(مصنع أطباق البولسترين)

ث -السيراميك(مصنع سيراميك أطلس)

تبلغ المساحة الكلية للمنطقة حوالي 46788 م، وعدد المنشآت

القائمة بها 1122 منشأة ، تتكون من 9 مربعات صناعية تتفاوت في مساحتها وعددية المصانع بها.

ج -صناعة البطاريات الجافة( النيل الأبيض للبطاريات)

ح -صناعة البطاطين( مصنع البطاطين الوطني)

خ -أطباق البولسترين(مصنع أطباق البولسترين)

د -السيراميك(مصنع سيراميك أطلس) تبلغ المساحة الكلية للمنطقة حوالي 4678 م ، وعدد المنشآت القائمة بها 1122 منشأة ، تتكون من 9 مربعات صناعية تتفاوت في مساحتها وعددية

المصانع بها .(1)

1- الإدارة العامة للتخطيط والبحوث ، التقرير الختامي للعصر الميداني لبيانات ومعلومات المنطقة الصناعية الخرطوم بحري،(الخرطوم :الإدارة العامة للتخطيط والبحوث ، 2003 م)،ص5

### المبحث الثاني : تحليل البيانات و اختبار الفرضيات

يتناول الباحثون في هذا المبحث وصفاً دقيقاً للطريقة والإجراءات التي أتبعوها في تنفيذ هذه الدراسة، ويشمل ذلك وصفاً لمجتمع الدراسة ، وطريقة إعداد الأداة المتمثلة في الاستبانة ، والإجراءات التي اتخذت للتأكد من فاعليتها وتأثيرها، والطريقة التي أتبعت لتطبيقها، والمعالجات الإحصائية التي تم بموجبها تحليل البيانات واستخراج النتائج.

**عينة الدراسة:**

المقصود بمجتمع الدراسة المجموعة الكلية من العناصر التي يأخذها الباحث كمجموعة جزئية من المجتمع ويسعى الى تعميم النتائج المستخرجة الى كل المجتمع أما عينة هذه الدراسة فقد تم اختيارها بطريقة عشوائيا حيث قام الباحثون بتوزيع (40) استبانة على مجتمع الدراسة المتمثل في موظفي وموظفات عينة من مؤسسات المنطقة الصناعية /بحري للتحقق من فرضيات الدراسة وتساؤلاتها في كل المحاور المطروحة . ومن ثم تم جمع الاستبيانات بعد أن قام الدارسون بوضع(استجاباتهم والتحقق من الفرضيات تم SPSS باستخدام برنامج الحزم الإحصائية) للعلوم الاجتماعية.

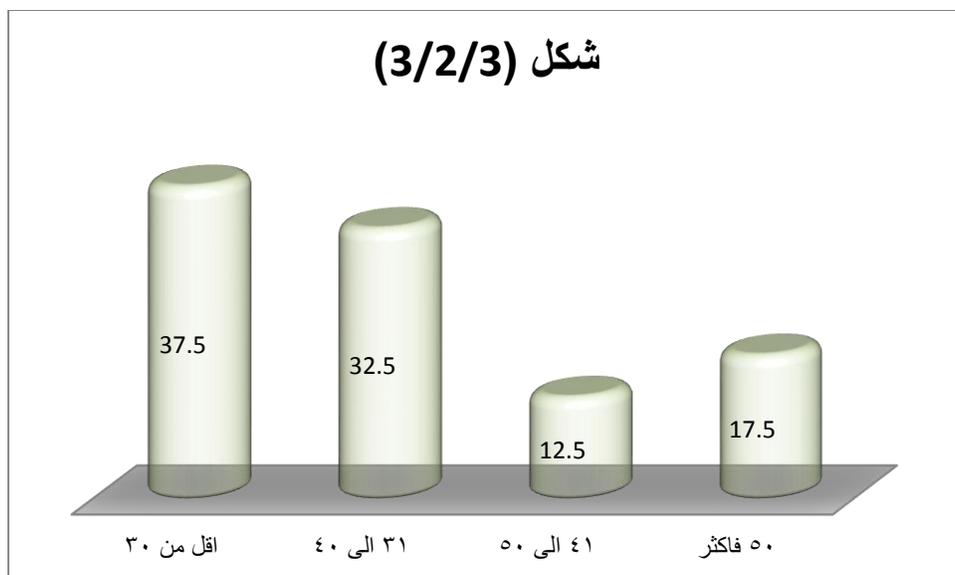
وفيما يلي شرح مفصل لاجراءات التحليل الإحصائي لجميع مراحل الدراسة وفي كل محاور الدراسة وفرضياتها:

#### اولا : البيانات الشخصية

الجدول (3/2/2) التوزيع التكرارى والنسبى لعينة الدراسة حسب العمر

النسبة	التكرار	العمر
37.5	15	اقل من 30
32.5	13	31 الى 40
12.5	5	41 الى 50
17.5	7	50 فاكثر
<b>100</b>	<b>40</b>	<b>المجموع</b>

المصدر:اعداد الباحثون من الدراسة الميدانية2018

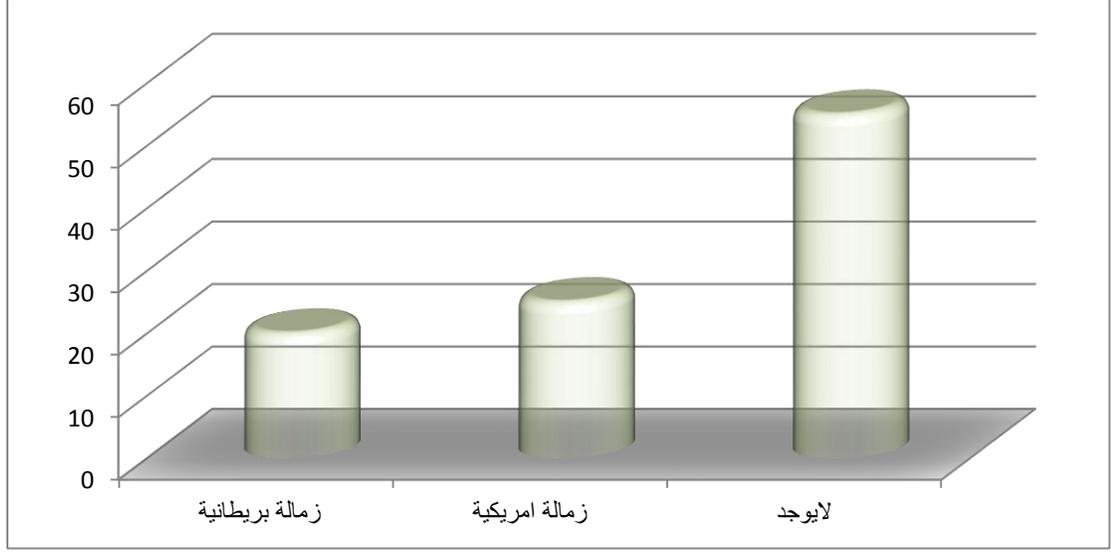


من الشكل اعلاه نلاحظ ان غالبية افراد العينة ينتمون للفئة العمرية اقل من 30 سنة بنسبة مئوية بلغت 37.5 % والمبحوثين في الفئة العمرية من 31 الى 40 بلغت نسبتهم المئوية 32.5 بينما نلاحظ ان 17.5% فقط من عينة الدراسة ينتمون للفئة العمرية 50 سنة فأكثر

التوزيع التكرارى والنسبى لعينة الدراسة حسب المؤهلات، الجدول(3/2/4)

النسبة	التكرار	المؤهل
55	22	بكالوريوس
20	8	دبلوم على
20	8	ماجستير
5	2	دكتوراه
<b>100</b>	<b>40</b>	<b>المجموع</b>

الشكل رقم(3/2/4) :



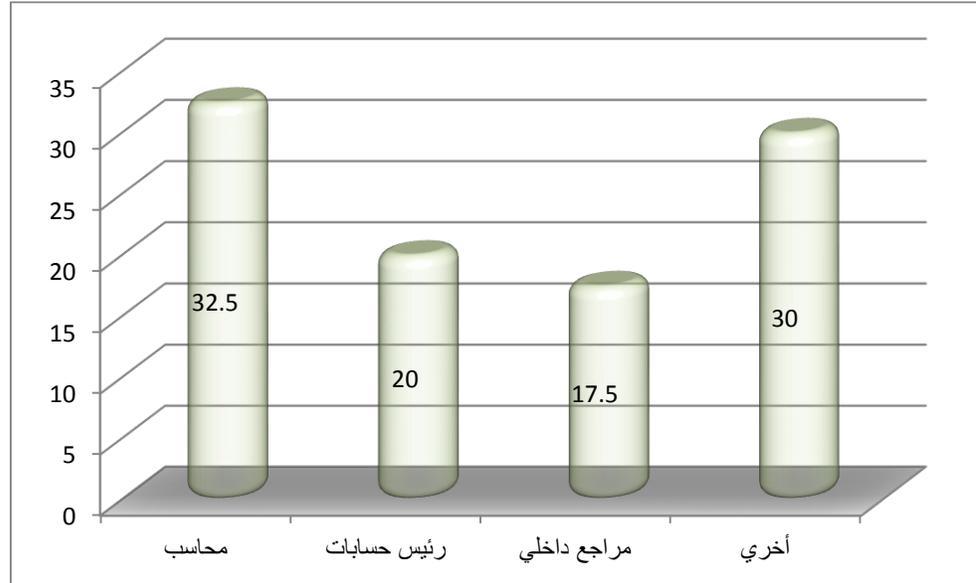
الجدول اعلاه والرسم البياني يوضح التوزيع التكراري والنسبي لنوع زماله عينه الدراسة حيث نلاحظ من خلاله ان نسبة الحاصلين على الزماله البريطانيه بلغت 20% من عينه الدراسة ، نسبة الحاصلين على الزماله الامريكيه بلغت 30% من عينه الدراسة ، بينما بلغت نسبة الحاصلات على مؤهلات عمليه اخرى 55% من عينه الدراسة

الجدول (3/2/5) التوزيع التكراري والنسبي لعينه الدراسة حسب التخصصات

النسبة	التكرار	التخصص
32.5	13	محاسب
20	8	رئيس حسابات
17.5	7	مراجع داخلي
30	12	أخري
100	40	المجموع

المصدر: اعداد الباحثون من الدراسة الميدانيه 2018.

الشكل رقم: (3/2/5)

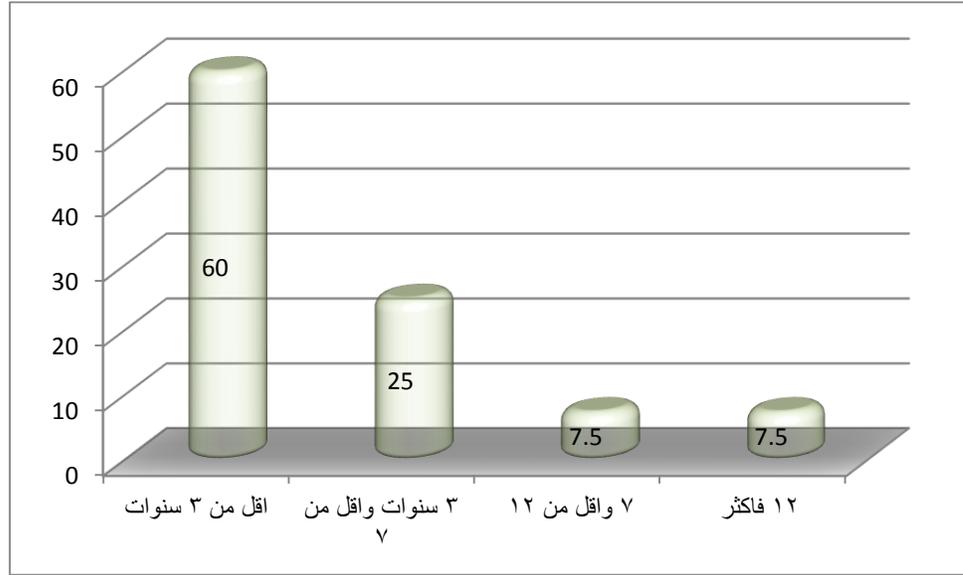


الجدول اعلاه يوضح التوزيع التكرارى والنسبى لتخصص المبحوثين حيث نلاحظ ان 32.5 % من عينة الدراسة هم من المحاسبين بينما بلغت نسبة المراجعين الداخليين 17.5% من عينة الدراسة ، ورؤساء الحسابات 20% من عينة الدراسة بينما نلاحظ ان 30% من عينة الدراسة لديهم تخصصات اخرى مختلفة

الجدول (3/2/6) التوزيع التكرارى والنسبى لعينة الدراسة حسب سنوات الخبرة

النسبة	التكرار	سنوات الخبرة
60	24	اقل من 3 سنوات
25	10	3 سنوات واقل من 7
7.5	3	7 واقل من 12
7.5	3	12 فاكثر
<b>100</b>	<b>40</b>	<b>المجموع</b>

الشكل رقم: (3/2/6)

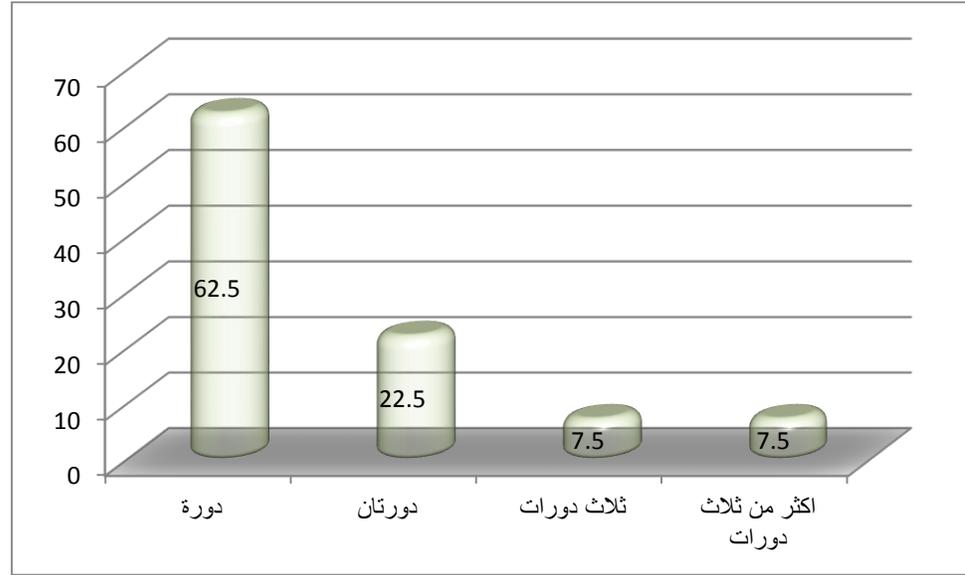


الحدول اعلاه يوضح التوزيع التكرارى والنسبي لسنوات الخبرة حيث نلاحظ ان غالبية المبحوثين لديهم خبرة اقل من 3 سنوات بنسبة مئوية بلغت 60% بينما بلغت نسبة الذين لديهم سنوات خبرة اكثر من 3 سنوات واقل من 7 سنوات 25% وايضا بلغت نسبة الذين لديهم سنوات خبرة اكثر من 7 سنوات واقل من 12 سنة 7.5%

جدول (3/2/7) التوزيع التكراري والنسبي لعينة الدراسة حسب الدورات

النسبة	التكرار	الدورات
62.5	25	دورة
22.5	9	دورتان
7.5	3	ثلاث دورات
7.5	3	اكثر من ثلاث دورات
<b>100</b>	<b>40</b>	<b>المجموع</b>

الشكل رقم: (2/3/7)



من الجدول اعلاه نلاحظ ان غالبية المبحوثين من عينة الدراسة قد خضعوا لدورة تدريبية بنسبة مئوية بلغت 62.5% ، وقد بلغت نسبة الذين خضعوا لدورتين 22% وثلاث دورات 7.5% واكثر من ثلاث دورات 7.5%

## 1- الجانب الوصفي

### محور الدراسة الأول : محاسبة استهلاك الموارد

#### البعد الأول: النظرة الشاملة للموارد و الطاقة

العبارة	اوافق بشدة	اوافق	محايد	لا اوافق بشدة	لا اوافق
الفهم الكامل لتكامل العمليات و معلومات التكاليف الخاصة بطاقة المورد.	22 %55	8 %20	6 %15	3 %7.5	1 %2.5
توظيف الطاقة العاطلة أو الفائضة بما	30	8	1	1	

0%	%2.5	%2.5	20	%75	يساهم في زيادة الانتاجية.
0	0	0	17	23	تجانس الطاقة في اي مجمع موارد
%0	%0	%0	%42.5	%57.5	
0	0	5	10	25	مقدرة الموارد علي اداء عمل ما أو خدمة
%0	%0	%12.5	%25	%62.5	
0	0	4	3	33	تحويل طاقة الموارد في الأقسام التي بها
%0	%0	%10	%7.5	%82.5	فائض بالموارد الي الأقسام التي بها عجز بالموارد.
<b>البعد الثاني: استخدام نموذج التكلفة علي أساس كمي</b>					
2	2	6	8	23	تحديد ساعات العمل المباشر .
%2.5	%7.5	%15	%20	%58	
	1	1	8	30	القدرة علي تحديد ساعات دوران الالات.
0%	%2.5	%2.5	20	%75	
0	0	0	16	22	تسهيل كمية الموارد المتوقع الطلب عليها.
%0	%0	%0	%42.5	%57.5	
0	0	5	10	25	تقدير عدد الكيلوات من الكهرباء المستهلكة
%0	%0	%12.5	%25	%62.5	
0	0	4	3	33	تحديد العلاقات السببية بين المخرجات والموارد المستخدمة في تحقيق تلك المخرجات
%0	%0	%10	%7.5	%82.5	
<b>ج/ تحليل الموقف الاستراتيجي للمنشأة</b>					
0	4	6	10	20	تحديد طبيعة التكلفة علي اساس حجم الموارد المستثمرة و التي تقسم الي تكلفة تفاضلية و تكلفة غارقة.
0	10	%15	%25	%50	
0	1	1	6	32	تحديد طبيعة التكلفة علي اساس التغيرات في التكلفة و التي تنقسم الي تكلفة متغيرة و تكلفة ثابتة.
0%	%2.5	%2.5	15	%80	

0 %0	0 %0	2 %5	14 %35	22 %57.5	تحديد طبيعة التكلفة علي اساس وقت استهلاك الموارد و التي تقسم الي تكلفة موارد مرنة و تكلفة موارد متعاقد عليها.
0 %0	0 %0	5 %12.5	10 %25	25 %62.5	تحديد العلاقات السببية بين المخرجات والموارد المستخدمة في تحقيق تلك المخرجات
0 %0	0 %0	4 %10	13 %32.5	23 %57.5	التركيز علي التغير التناسبي للتكاليف عن نقطة الاستهلاك وبالتالي تحقيق دقة أكبر في عملية التخصيص .

اعلاه يوضح ان غالبية الباحثين يوافقون ويوافقون بشدة على جميع عبارات محور الدراسة الاول

### المحور الثاني: تطوير مهارات العاملين

#### البعداول : العناصر الاساسيه

لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	أوافق	أوافق بشدة	العبارة
0 %0	3 %7.5	7 %17.5	18 %45	12 %30	علي المؤسسات أن تتبنى مجموعة من القيم التي تعمل على تنمية الاتجاهات الإبداعية.
0 %0	1 %2.5	11 %42.5	8 %20	20 %50	علي المؤسسات أن تعمل على ابتداع الأساليب والحوافز التي تعمق اعتقاد العاملين بهذه القيم.
0 %0	0 %0	0 %0	15 %37.5	25 %62.5	أن الحوافز قد يكون لها نتائج سلبية اذا اما استخدمت بطرق غير مشروعة.
0 %0	0 %0	8 %20	10 %25	22 %55	للحوافز دور واضح في تشجيع الموظفين على الإبداع والابتكار و التجديد.
0 %0	1 %2.5	3 %7.5	3 %7.5	33 %82.5	عملية التحفيز تختلف من فرد الي اخر.

البعد الثاني : تقييم اداء العاملين					
2	3	5	20	14	تقييم الاداء هو وسيلة تمكن الإدارة من إصدار حكم موضوعي عن قدرة الموظف في أداء واجباته.
%5	%7.5	%12.5	%50	%35	
0	2	10	7	21	يبين نقاط القوة وضعف في اداء العامل ومعالجتها .
%0	%5	%25	%17.5	%52.5	
0	0	1	15	26	يمكن الاداره من التحقق من السلوك و الانطباع الشخصي للعامل وعلاقته مع زملاءه.
%0	%0	%2.5	%37.5	%65	
0	0	9	11	22	عملية تقييم أداء العاملين عملية مستمرة.
%0	%0	%22.5	%27.5	%55	
0	1	3	6	30	يعد متخذي القرار بالمعلومات اللازمة عن اداء هؤلاء العاملين.
%0	%2.5	%7.5	%15	%75	
2	2	6	8	23	الهدف الأساسي من وراء عملية تقييم اداء العاملين هو تحقيق الترابط بين المؤسسة و العامل.
%2.5	%7.5	%15	%20	%58	
0	1	1	8	30	التقييم العادل يحفز العاملين لتحسين ادائهم.
%0	%2.5	%2.5	20	%75	
0	0	0	16	22	تعمل الدورات التدريبية على التقليل من روتين العمل اليومي.
%0	%0	%0	%42.5	%57.5	
0	0	5	10	25	اشعار العامل بمسؤولياته مما يتيح له فرصه للتقدم والحصول علي المكافآت.
%0	%0	%12.5	%25	%62.5	
0	0	4	3	33	بعث روح الحماس و التنافس بين الأفراد.
%0	%0	%10	%7.5	%82.5	

الجدول اعلاه يوضح ان غالبية المبحوثين يوافقون ويوافقون بشدة على جميع عبارات محور الدراسة الثاني

## - اختبار الفرضيات

### البعد الأول: النظرة الشاملة للموارد و الطاقة

العبارة	المتوسط	الانحراف	مربع كاي	القيمة الاحتمالية	اتجاه الاجابة
الفهم الكامل لتكامل العمليات و معلومات التكاليف الخاصة بطاقة المورد.	3	2	22	0.00	قبول
توظيف الطاقة العاطلة أو الفائضة بما يساهم في زيادة الانتاجية.	4	3	13	0.00	قبول
تجانس الطاقة في اي مجمع موارد	3	2	22	0.00	قبول
مقدرة الموارد علي اداء عمل ما أو خدمة	2.7	1	15	0.00	قبول
تحويل طاقة الموارد في الاقسام التي بها فائض بالموارد الي الاقسام التي بها عجز بالموارد.	4	0.12	21	0.00	قبول
<b>البعد الثاني: استخدام نموذج التكلفة علي أساس كمي</b>					
تحديد ساعات العمل المباشر.	3	2	24	0.00	قبول
القدرة علي تحديد ساعات دوران الالات.	5	3	13	0.00	قبول
تسهيل كمية الموارد المتوقع الطلب عليها.	4	2	24	0.00	قبول
تقدير عدد الكيلووات من الكهرباء المستهلكة	4	1	15	0.00	قبول
تحديد العلاقات السببية بين المخرجات والموارد المستخدمة في تحقيق تلك المخرجات	3	2	21	0.00	قبول
<b>البعد الثالث: طبيعة التكلفة</b>					
تحديد طبيعة التكلفة علي اساس حجم الموارد المستثمرة و التي تنقسم الي تكلفة تفاضلية و تكلفة غارقة.	5	2	25	0.00	قبول
تحديد طبيعة التكلفة علي اساس التغيرات في التكلفة و التي تنقسم الي تكلفة متغيرة و تكلفة ثابتة.	4	3	13	0.00	قبول
تحديد طبيعة التكلفة علي اساس وقت استهلاك الموارد و	3	2	23	0.00	قبول

					التي تقسم الي تكلفة موارد مرنة و تكلفة موارد متعاقد عليها.
--	--	--	--	--	--

من الجدول اعلاه نلاحظ ان جميع المتوسطات اكبر من المتوسط الافتراضي 2.5 وبالتالي فهذا يدل على ان اتجاه استجابات المبحوثين ايجابي وكذلك نلاحظ ان جميع قيم مربع كاي المحسوبة اكبر من القيمة الجدولية عند مستوي معنوية 0.05 وبالتالي فان فرضيات المحور الاول مقبولة

### المحور الثاني: تطوير مهارات العاملين

البعد الاول : العناصر الاساسيه

الاتجاه الاجابة	القيمة الاحتمالية	مربع كاي	الانحراف	المتوسط	العبارة
قبول	0.00	23	3	4	علي المؤسسات أن تتبني مجموعة من القيم التي تعمل على تنمية الاتجاهات الإبداعية.
قبول	0.00	15	2	3	علي المؤسسات أن تعمل على ابتداء الأساليب والحوافز التي تعمق اعتقاد العاملين بهذه القيم.
قبول	0.00	12	2	3	أن الحوافز قد يكون لها نتائج سلبية اذا ما استخدمت بطرق غير مشروعة.
قبول	0.00	15	1	2.9	للحوافز دور واضح في تشجيع الموظفين على الإبداع والابتكار و التجديد.
قبول	0.00	21	4	4	عملية التحفيز تختلف من فرد الي اخر .
<b>البعد الثاني : تقييم اداء العاملين</b>					
قبول	0.00	24	3	3	تقييم الاداء هو وسيلة تمكن الإدارة من إصدار حكم موضوعي عن قدرة الموظف في أداء واجباته.
قبول	0.00	13	2	4	يبين نقاط القوة وضعف في اداء العامل ومعالجتها .
قبول	0.00	26	2	4	يمكن الاداره من التحقق من السلوك و الانطباع الشخصي للعامل وعلاقته مع زملاءه.
قبول	0.00	15	1	3	عملية تقييم أداء العاملين عملية مستمرة.

قبول	0.00	21	5	4	يتم اتخاذ القرار بالمعلومات اللازمة عن أداء هؤلاء العاملين.
قبول	0.00	27	3	4	الهدف الأساسي من وراء عملية تقييم أداء العاملين هو تحقيق الترابط بين المؤسسة و العامل.
قبول	0.00	14	2	3	التقييم العادل يحفز العاملين لتحسين ادائهم.
قبول	0.00	17	2	3	تعمل الدورات التدريبية على التقليل من روتين العمل اليومي.
قبول	0.00	15	1	2.9	اشعار العامل بمسؤولياته مما يتيح له فرصه للتقدم والحصول علي المكافآت.
قبول	0.00	28	2	4	بعث روح الحماس و التنافس بين الأفراد.

نلاحظ من الجدول أعلاه ان جميع المتوسطات اكبر من المتوسط الافتراضي 2.5 وبالتالي فهذا يدل على ان اتجاه استجابات المبحوثين ايجابي وكذلك نلاحظ ان جميع قيم مربع كاي المحسوبة اكبر من القيمة الجدول عند مستوي معنوية 0.05 وبالتالي فان فرضيات المحور الثاني مقبولة.

اختبار فرضيات الدراسة عن طريق نموذج الانحدار الخطي البسيط:

وهو يعتبر مقياس لنوعية العلاقة بين متغيرين ، وفي كثير من الدراسات تكون العلاقة بين اكثر من متغيرين هي علاقة اعتماد (انحدار) ويعتبر الانحدار الخطي البسيط من الأساليب الإحصائية التي تستخدم في قياس العلاقة بين متغيرين على هيئة علاقة دالة، يسمى أحد المتغيرات متغير تابع وهو المتسبب المتغير. وتمثل والمتغير الآخر متغير مستقل .

### نتائج المحور الأول

اختبار وجود علاقة بين النظرة الشاملة للموارد والطاقة ونموذج التكلفة على أساس كمي

معاملات الانحدار	اختبار T	القيمة الاحتمالية	التفسير
$\hat{B}_0$	0.188	0.046	معنوية
$\hat{B}_1$	2.71	0.024	معنوية
معامل الارتباط	0.523	النموذج معنوي ( $Y = 0.145 + 0.075X$ )	

	0.274	معامل التحديد
	12.36	اختبار F

المصدر : من إعداد الباحثين عبر برنامج SPSS

أظهرت النتائج وجود ارتباط طردي متوسط بين النظرة الشاملة للموارد والطاقة كمتغير مستقل ونموذج التكلفة على اساس كمي كمتغير تابع حيث بلغت قيمة معامل الارتباط 0.522 وهي علاقة طردية متوسطة ، وبلغت قيمة معامل التحديد 0.274 وهذه القيمة تدل على ان المتغير المستقل النظرة الشاملة للموارد والطاقة يؤثر بنسبة 27% في المتغير التابع نموذج التكلفة على اساس كمي أيضا نلاحظ أن نموذج الانحدار البسيط معنوي .هذه النتائج تدل على ان فرضية الدراسة قد تم قبولها.

اختبار وجود علاقة بين النظرة الشاملة للموارد والطاقة والموقف الاستراتيجي للتكلفة

التفسير	القيمة الاحتمالية	اختبار T	معاملات الانحدار	
معنوية	0.026	0.182	0.243	$\hat{B}_0$
معنوية	0.010	2.73	0.077	$\hat{B}_1$
النموذج معنوي ( $Y = 0.243 + 0.077X$ )			0.721	معامل الارتباط
			0.514	معامل التحديد
			12.36	اختبار F

المصدر : من إعداد الباحثين عبر برنامج SPSS

من خلال النتائج نلاحظ وجود ارتباط طردي متوسط بين النظرة الشاملة للموارد والطاقة كمتغير مستقل والموقف الاستراتيجي للتكلفة كمتغير تابع حيث بلغت قيمة معامل الارتباط 0.721 وهي علاقة طردية متوسطة وبلغت قيمة معامل التحديد 0.514 وهذه القيمة تدل على ان المتغير المستقل النظرة الشاملة للموارد والطاقة يؤثر بنسبة 51% في الموقف الاستراتيجي للتكلفة (المتغير التابع ) و أيضا نلاحظ أن نموذج الانحدار البسيط معنوي .

اختبار وجود علاقة بين استخدام نموذج التكلفة على أساس كمي وتقييم أداء العاملين

معاملات الانحدار	اختبار T	القيمة الاحتمالية	التفسير
$\hat{B}_0$	0.188	0.044	معنوية
$\hat{B}_1$	2.71	0.014	معنوية
معامل الارتباط	0.563	النموذج معنوي ( $Y = 0.166 + 0.675X$ )	
معامل التحديد	0.554		
اختبار F	12.36		

المصدر : من إعداد الباحثين عبر برنامج SPSS

من خلال النتائج نلاحظ وجود ارتباط طردي متوسط بين استخدام نموذج التكلفة على أساس كمي كمتغير مستقل وتقييم اداء العاملين كمتغير تابع حيث بلغت قيمة معامل الارتباط 0.563 وهي علاقة طردية متوسطة وبلغت قيمة معامل التحديد 0.32 وهذه القيمة تدل على ان المتغير المستقل استخدام نموذج التكلفة على أساس كمي يؤثر بنسبة 32% في المتغير التابع تقييم اداء العاملين (المتغير التابع ) و أيضا نلاحظ أن نموذج الانحدار البسيط معنوي

#### اختبار وجود علاقة بين النظرة الشاملة للموارد والطاقة وتقييم أداء العاملين

التفسير	القيمة الاحتمالية	اختبار T	معاملات الانحدار	
معنوية	0.0411	1.12	0.243	$\hat{B}_0$
معنوية	0.014	2.72	0.235	$\hat{B}_1$
رتباط بمعامل الـ (النموذج معنوي $Y = 0.243 + 0.235X$ )			0.66	رتباط بمعامل الـ
			0.44	معامل التحديد
			11.24	اختبار F

المصدر : من إعداد الباحثين عبر برنامج SPSS

من خلال النتائج نلاحظ وجود ارتباط طردي متوسط بين النظرة الشاملة للموارد والطاقة كمتغير مستقل وتقييم أداء العاملين كمتغير تابع حيث بلغت قيمة معامل الارتباط 0.663 وهي علاقة طردية متوسطة وبلغت قيمة معامل التحديد 0.44 وهذه القيمة تدل على ان المتغير النظرة الشاملة للموارد والطاقة يؤثر بنسبة 44% على المتغير التابع تقييم أداء العاملين المواد للمنشأة و أيضا نلاحظ أن نموذج الانحدار البسيط معنوي

#### اختبار وجود علاقة بين طبيعة التكلفة وتقييم اداء العاملين

معاملات الانحدار	اختبار T	القيمة الاحتمالية	التفسير
$\hat{B}_0$	0.288	0.046	معنوية
$\hat{B}_1$	3.73	0.024	معنوية
معامل الارتباط	0.753	النموذج معنوي ( $Y = 0.545 + 0.455X$ )	
معامل التحديد	0.567		
اختبار F	11.24		

المصدر : من إعداد الباحثين عبر برنامج SPSS

من خلال النتائج نلاحظ وجود ارتباط طردي متوسط بين طبيعة التكلفة كمتغير مستقل والرقابة على تكاليف المواد كمتغير تابع حيث بلغت قيمة معامل الارتباط 0.753 وهي علاقة طردية

متوسطة وبلغت قيمة معامل التحديد 0.567 وهذه القيمة تدل على ان المتغير طبيعة التكلفة يؤثر بنسبة 56% على المتغير التابع والرقابة على تكاليف المواد وايضا تشير النتائج الى ان النموذج معنوى.

## الخاتمة

## نتائج الدراسة الميدانية والتحليل الإحصائي :

بناء على الدراسة الميدانية التي قام بها الباحثين حول اثر محاسبه استهلاك الموارد في تطوير مهارات العاملين في المشات الصناعية فقد تم تلخيص اهم النتائج فيما يلي :

1- أظهرت النتائج وجود ارتباط طردي متوسط بين النظرة الشاملة للموارد والطاقة كمتغير مستقل ونموذج التكلفة على اساس كمي كمتغير تابع حيث بلغت قيمة معامل الارتباط 0.522 وهي علاقة طردية متوسطة ، وبلغت قيمة معامل التحديد 0.274 وهذه القيمة تدل على ان المتغير المستقل النظرة الشاملة للموارد والطاقة يؤثر بنسبة 27% في المتغير التابع نموذج التكلفة على اساس كمي أيضا نلاحظ أن نموذج الانحدار البسيط معنوي .هذه النتائج تدل على ان فرضية الدراسة قد تم قبولها.

2-من خلال النتائج نلاحظ وجود ارتباط طردي متوسط بين استخدام نموذج التكلفة على أساس كمي كمتغير مستقل وتقييم اداء العاملين كمتغير تابع حيث بلغت قيمة معامل الارتباط 0.563 وهي علاقة طردية متوسطة وبلغت قيمة معامل التحديد 0.32 وهذه القيمة تدل على ان المتغير المستقل استخدام نموذج التكلفة على أساس كمي يؤثر بنسبة 32% في المتغير التابع تقييم اداء العاملين (المتغير التابع ) و أيضا نلاحظ أن نموذج الانحدار البسيط معنوي.

3-من خلال النتائج نلاحظ وجود ارتباط طردي متوسط بين استخدام نموذج التكلفة على أساس كمي كمتغير مستقل وتقييم اداء العاملين كمتغير تابع حيث بلغت قيمة معامل الارتباط 0.563 وهي علاقة طردية متوسطة وبلغت قيمة معامل التحديد 0.32 وهذه القيمة تدل على ان المتغير المستقل استخدام نموذج التكلفة على أساس كمي يؤثر بنسبة 32% في المتغير التابع تقييم اداء العاملين (المتغير التابع ) و أيضا نلاحظ أن نموذج الانحدار البسيط معنوي.

4-من خلال النتائج نلاحظ وجود ارتباط طردي متوسط بين طبيعة التكلفة كمتغير مستقل والرقابة على تكاليف المواد كمتغير تابع حيث بلغت قيمة معامل الارتباط 0.753 وهي علاقة طردية متوسطة وبلغت قيمة معامل التحديد 0.567 وهذه القيمة تدل على ان المتغير طبيعة التكلفة يؤثر بنسبة 56% على المتغير التابع والرقابة على تكاليف المواد وايضا تشير النتائج الى ان النموذج معنوي.

## النتائج النظرية

توصل الباحثون الي النتائج التالية:

- 1-ينظر مدخل محاسبة استهلاك الموارد الي الطاقة من خلال الموارد و ليس من خلال الأنشطة.
- 2- يقوم مدخل محاسبة استهلاك الموارد بتقسيم موارد الوحدة الي موارد ذات طاقة محددة و التي تستلزم التحسين المستمر لوجود طاقة عاطلة فيها لابد من استغلالها، و موارد ذات طاقة غير محددة تستلزم التحسين لتخفيض تكاليف الإستحواذ عليها .
- 3- يوفر مدخل محاسبة استهلاك الموارد قاعدة معلومات تساعد الإدارة في استغلال الطاقة العاطلة الإستغلال الأمثل من خلال تحديد كمية و تكاليف الطاقة العاطلة.
- 4- إن مدخل محاسبة استهلاك الموارد اهتم بالأجلين الطويل و القصير حيث تزود الادارة بمعلومات تساعد في اتخاذ القرارات الاستراتيجية و التشغيلية، في حين أن التكلفة علي أساس النشاط اهتم بالأجل القصير فقط.
- 5- إن مدخل محاسبة استهلاك الموارد يساعد في قياس مدي التقدم اتجاه نتائج نتائج معدلات العاملين.
- 6- مدخل محاسبة استهلاك الموارد يوفر معلومات عن مقاييس التشغيل و الطاقة.
- 7- تطبيق محاسبة استهلاك الموارد يؤدي الي زيادة مرونة و سرعة اعداد التقارير المحاسبية.
- 8-محاسبة استهلاك الموارد تركز علي الموارد و كيفية تخصيصها بدقة أكبر علي أنشطة و عمليات المنشأة، و تحديد مسببات التكلفة بعدالة أكثر، و بالتالي تخصيص التكاليف بدقة أكبر.
- 9-نموذج محاسبة استهلاك الموارد يساعد في مدي التقدم تجاه خفض تكاليف استخدام الموارد.
- 10- يساهم تنوع البرامج التدريبية في رفع الأداء.

## التوصيات:

يوصي الباحثون بالآتي:

- 1- اجراء العديد من الدراسات علي الأساليب و الطرق التي تؤدي الي تطوير مهارات العاملين باستخدام مدخل محاسبة استهلاك الموارد.
- 2- ربط محاسبة استهلاك الموارد بأساليب الرقابة و إعداد الموازنات و الدورات التدريبية.
- 3- ضرورة ادراك الإدارة العليا في الوحدات الإقتصادية للمزايا التي تحققها من تطبيق هذا النظام، و لابد من توفير بعض العوامل مثل: تهيئة مناخ العمل من أجل التغيير، و اتباع سياسة التعليم المستمر و الدورات التدريبية.
- 4- يوصي الباحثون بأنه نظرا للدور الحيوي الذي تلعبه المنشآت الصناعية في تحقيق التنمية الاقتصادية، فإنه يجب زيادة الإهتمام بها، و تطوير أنظمة محاسبة التكاليف لتلعب دورا مهما في تحسين كفاءة العاملين.
- 5- ضرورة العمل علي إقناع ادارات المنشآت و صانعي القرار بجدوي تطبيق مدخل محاسبة استهلاك الموارد و أثره علي تحسين استخدام الموارد المتاحة و تطويرها، مع تدريب العاملين في هذه المنشآت علي المفاهيم الأساسية لتطبيق هذا المدخل.
- 6- ضرورة اهتمام الوحدة الإقتصادية بالموارد المتاحة لديها لغرض استغلالها الإستغلال الأمثل من خلال تحديد طاقات كل مورد و كم تستهلك الوحدة من طاقته لتحديد الطاقات العاطلة لديها.
- 7- اجراء المزيد من الأبحاث حول دور نظام محاسبة استهلاك الموارد في دعم الموارد البشرية بغرض تحسين الأداء.
- 8- اعادة اعداد و تأهيل العمال طبقا لمتطلبات سوق العمل من خلال التدريب التحويلي لتزويدهم بالمعارف و المهارات و الاتجاهات طبقا لمستويات المهارة العالمية لزيادة القدرة التنافسية.
- 9- علي المنشآت ان لا تعتمد علي التقديرات الشخصية للمسؤولين عند تحديد احتياجاتها للقوي العاملة، حيث أن الاعتبارات الشخصية تكون قابلة للخطأ و التحيز، بل عليهم الإعتماد علي الأساليب العلمية الدقيقة.
- 10- ضرورة تكثيف الدورات التدريبية لبناء قدرات الموظفين.

## توصيات ببحوث مستقبلية:

- 1- دور محاسبة المسؤولية في تدعيم الأداء المتميز للموارد البشرية.
- 2- اثر محاسبة استهلاك الموارد علي القرارات التشكيلية و تسعير المنتجات.
- 3- تكاليف المسؤولية الإجتماعية و دورها في الحد عن الفساد الإداري.
- 4- أثر استخدام التكاليف المعيارية في الرقابة علي عناصر التكاليف.
- 5- محاسبة استهلاك الموارد و دورها في إدارة التكلفة في القطاع الخدمي.

## المصادر و المراجع

القران الكريم

أولاً: الدراسات السابقة:-

- 1- امجاد محمد الكومي، اطار مقترح لتحقيق التكامل بين مدخل محاسبة استهلاك الموارد ونظرية القيود لأغراض ادارة الطاقة بالوحدات ،العدد1 ، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة،جامعة عين شمس، مصر، 2007.
- 2- نجلاء إبراهيم يحي عبدالرحمن، أثر استخدام نظامي محاسبة استهلاك الموارد ونظام التكلفة علي أساس النشاط الموجه بالوقت علي تحسين دقة قياس التكلفة، 2011 .
- 3- يارا سعد علي عبد الهادي، المحاسبة عن استهلاك الموارد لتحسين جودة مخرجات نظام المحاسبة عن التكلفة ، رسالة ماجستير غير منشورة، مصر، جامعة القاهرة 2012.
- 4- جهاد ربحي الناطور، أثر تطبيق نموذج محاسبة استهلاك الموارد على إدارة التكلفة في الشركات الصناعية الأردنية، مجلة الفكر المحاسبي، العدد الثالث، السنة السابعة عشر، جامعة الأميرة نورة،السعودية، 2013.
- 5- محمد أحمد شاهين، دراسة تحليلية لمدخل المحاسبة عن استهلاك الموارد كأحد المناهج المقترحة لتطوير أسلوب قياس التكلفة على أساس النشاط، مصر ، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، العدد الرابع أكتوبر 2010
- 6- عوض الله محمد علي، دور التدريب في اداء العاملين، دراسة حالة لبنك فيصل الإسلامي، فرع كوستي/ربك، بحث تكميلي لنيل درجة لماجستير ادارة الاعمال، قسم ادارة الاعمال، كلية الاقتصاد و العلوم الادارية،جامعة الامام المهدي،2017.
- 7- سامي علي، و ابراهيم، أثر التدريب علي نمو و ربحية المشروعات الصغيرة في فلسطين، دراسة ميدانية علي المشروعات الصغيرة في قطاع غزة، قسم ادارة الأعمال،كلية التجارة، الجامعة الإسلامية،مجلة جامعة الأزهرى بغزة، العدد13، 2011.
- 8- باسمه علي حسن أبوسليمة، مدي فعالية التدريب في تطوير الموارد البشرية، قدم هذا البحث استكمالاً لمتطلبات الحصول علي درجة الماجستير في ادارة الاعمال بكلية التجارة، في الجامعة الاسلامية ،غزة،2007.
- 9- عبد الله عودة الروحاني ، اثر جودة انظمة ادارة الموارد البشرية الالكترونية علي كفاءة اداء العاملين ، دراسة حالة في مجموعة الاتصالات الاردنية ، قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول علي درجة الماجستير في تخصص الاعمال الالكترونية ، كلية الاعمال – قسم الاعمال الالكترونية ، جامعة الشرق الاوسط ، 2013.
- 10- عائدة عبد العزيز علي نعمان ، علاقة التدريب باداء الافراد العاملين في الادارة الوسطى ، دراسة حالة جامعة تعز ، قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول لدرجة الماجستير في ادارة الاعمال ، كلية العلوم الادارية والمالية ، جامعة الشرق الاوسط لدراسات العليا ، 2008

## ثانياً: الكتب و المراجع

### الرسائل الجامعية:

1. وليد احمد محمد على ،"اثر التكامل بين نظام محاسبه استهلاك الموارد ونظام موارد المشروع في ادارة التكلفة" ،مدرسه المحاسبه جامعه بورسعيد ،المعهد العالى للادارة والحاسب الالى، 2013
2. محمد خالد عبدالله ،"محاسبه استهلاك الموارد ودورها في ادارة تكلفة الخدمات الصحيه " ، قسم التكاليف والمحاسبه الاداريه ،جامعه السودان للعلوم والتكنولوجيا ،رساله دكتوراه غير منشورة ،2016،
3. دنيا جاسم صاحب ،استخدام المحاسبه عن استهلاك الموارد في ترشيد اعداد الموازنات التخطيطيه،كلية التجاره،جامعه المنصوره، 2016.
4. محمد عمر محمد الدنف ،"تطوير انظمه التكاليف في منشآت الخدمات باستخدام محاسبه استهلاك الموارد بهدف ترشيد ادارة الموارد (دراسه تطبيقيه)"،قسم المحاسبه،كلية التجارة ،جامعه طنطا ،رساله مقدمه للحصول على درجه الماجستير في المحاسبه، 2013.
5. فتح الرحمن الحسن المنصور،"التكلفة على اساس النشاط ومحاسبه استهلاك الموارد ودورها في تخفيض التكلفة في المنشآت الصناعيه (دراسه ميدانيه على قطاع صناعه السكر بالسودان)"مجلة العلوم الاقصاديه، عمادة البحث العلمى ،العدد6759-1858، 2014.
6. محمد مكى صالح السمانى،"محاسبه استهلاك الموارد ودورها في ادارة التكلفة في القطاع المصرفي السوداني"،رساله دكتوراه غير منشورة،جامعه السودان للعلوم والتكنولوجيا،2016.
7. د.محمد شحاته خطاب، "اطار مقترح للتكامل بين نظام التكاليف علي اساس النشاط ومحاسبه استهلاك الموارد لتعزيز فلسفه الاداره على اساس القيمة: دراسه نظريه وميدانيه" ،كلية التجاره، جامعه طنطا، 2009،
8. شاهين (2010)، دراسه تحليلية لمدخل المحاسبه عن استهلاك الموارد كأحد المناهج المقترحة لتطوير أسلوب قياس التكلفة علي أساس النشاط، المجلة العلمية للاقتصاد و التجارة، العدد الرابع.
9. كيوان، راندا مرسي، استخدام نموذج المحاسبه عن استهلاك الموارد(RCA) في تطوير نظام ادارة التكلفة في الظروف الاقتصادية المعاصرة:حالة تطبيقية، المجلة العلمية للاقتصاد و التجارة، العدد الثاني،2013.
10. بن زاهي منصور،الشايب محمد الساسي، التدريب كأحد المقومات الاساسية لتنمية الكفاءات البشرية، ورقة مقدمة ضمن الملتقى الدولي حول التنمية البشرية و فرص الاندماج في اقتصاد المعرفة و الكفاءات البشرية،2005، ورقة-الجزائر.
11. ربيع مسعود، دور القيادة في تحسين اداء المؤسسة الاقتصادية ،مدخل اسلامي رسالة ماجستير في علوم اقتصادية ، جامعة محمد خيضر بسكرة ،الجزائر، 2007م .

12. علي بوكميش، ماهية تنمية الموارد البشرية و الواقع في العالم العربي و النامي، ورقة مقدمة ضمن الملتقى الدولي حول التنمية البشرية و فرص الاندماج في اقتصاد المعرفة و الكفاءات البشرية، 2005-ورقلة-الجزائر
13. عيشوش خيرة ،التعليم التنظيمي كمدخل لتحسين اداء المؤسسة ، رسالة ماجستير ، تخصص مالية دولية ، جامعة تلمسان الجزائر ، 2011، ص 63.
14. عاشور احمد، السلوك الانساني في المنظمات، منشورات المنظمة العربية للتنمية الادارية- القاهرة ، مصر 2010
- 15- الفروخ ، فائز، أثر عملية التعلم التنظيمي في الاداء الوظيفي في المؤسسات العامة في الأردن، جامعة مؤتة ،الكرك،الاردن،2003
- 16- رابح يخلف، نحو تقييم فعال لأداء المورد البشري في المؤسسة الاقتصادية،دراسة حالة سونلغاز توزيع الوسط ، البلدية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماجستير في تسيير المنظمات، كلية العلوم الاقتصادية و علوم التسيير و العلوم التجارية، جامعة أحمد بوقرة، بومرداس الجزائر، 2006-2007.
- 17- زاوي سوريا ، تأثير نظام معلومات الموارد البشرية على أداء العاملين ، دراسة حالة مؤسسة وطنية لصناعة الكوابل ENICEB بسكرة مذكرة ماجستير ، بسكرة ، 2007-2008.

#### الكتب

1. عبدالمطلب عبدالحمي دابوعده، "اقتصاديات المواردالاقتصادية"، الشركة العربية لمتحده للتسويق والتوريدات، 2010.
2. مصطفى محمود عبدالسلام، "ندرة الموارد الاقتصادية في العالم الاسلامي"، مجلة البيان، 2010.
3. امال صادق ،فؤاد ابو حطب، علم النفس التربوي، القاهرة، الأنجلو المصرية، ط4 ، 1994.
4. موسي اللوزي، التنمية الادارية، المفاهيم، الأسس، التطبيقات، دار وائل للنشر و التوزيع، عمان ،الأردن، 2000.
5. ماهر عليش: ادارة الموارد البشرية، مكتبة عين شمس، القاهرة 1971.
6. أحمد منصور، قراءات في تنمية الموارد البشرية، وكالة المطبوعات، الكويت، 1975.
7. علي السلمي، عملية التنمية الادارية - قراءات في تنمية الموارد البشرية، وكالة المطبوعات، الكويت، 1975
8. نوري منير، مطبوعة حول تسيير الموارد البشرية ،جامعة حسية بن بو علي الشلف - الجزائر-، 2011.
9. راوية محمد حسن ، ادارة الموارد البشرية ، الدار الجامعية الاسكندرية للنشر، مصر، القاهرة، 2000م.
10. الهيتي خالد، ادارة الموارد البشرية، دار وائل للنشر و التوزيع، عمان، الاردن، 2003.
11. عاشور احمد، السلوك الانساني في المنظمات، منشورات المنظمة العربية للتنمية الادارية- القاهرة ، مصر 2010.
12. الدحلة فيصل، تكنولوجيا الاداء من التقييم الي تحسين تقييم الاداء، مكتبة ابن سينا، القاهرة، مصر، 2001.

13. المرسي جمال، الادارة الاستراتيجية للموارد البشرية: مدخل لتحقيق ميزة تنافسية لمنظمة القرن الواحد والعشرين، الدار الجامعية، القاهرة، مصر، 2003.
14. د. محمد سعيد سلطان، إدارة الموارد البشرية، الدار الجامعية، بيروت، 1883م.
15. د. علي غربي /بلقاسم سلاطنية /إسماعيل قيرة، تنمية الموارد البشرية، الهدى للطباعة و النشر، عين مليلة للجزائر.
16. د. محمد علي جعلوك، القادة هل يولدون؟.... أم يصنعون، موسوعة العلوم الإدارية، دار الراتب الجامعة، بيروت، لبنان، 2009.
17. سعاد نائف برنوطي، إدارة الموارد البشرية، دار وائل للنشر، ط 3، الأردن، 2007.
18. حسن إبراهيم بلوط، إدارة الموارد البشرية من منظور إستراتيجي، دار النهضة العربية، لبنان، 2002.
19. أندرودي سيزلاقي، مارك جي. والاس، السلوك التنظيمي و الاداء، ترجمة جعفر أبو القاسم احمد، معهد الادارة العامة، الرياض، السعودية 1991.
20. مصطفى نجيب شاويش، إدارة الموارد البشرية، دار الشروق، الأردن، الطبعة الأولى، 1996.
21. صالح عودة سعيد، إدارة الأفراد، الجامعة المفتوحة، طرابلس، 1994.
22. مؤيد سعيد السالم و عادل حرحوش صالح، إدارة الموارد البشرية (مدخل إستراتيجي)، عالم الكتب الحديث للنشر و التوزيع، الأردن، 2002.
23. زهير ثابت، سبسية الدليل العلمي لمدير القرن 21: كيفية تقييم أداء الشركات و العاملين، دار قباء، القاهرة، 2001.
24. علي محمد ربابعة، إدارة الموارد البشرية: تخصص نظم المعلومات الادارية، دار صفاء، عمان، الأردن، 2003.
25. كامل بربر، ادارة الموارد البشرية و كفاءة الاداء التنظيمي، المؤسسة الجامعية، بيروت، لبنان، 1997.
26. ماريون اي هانز، ادارة الاداء: دليل شامل للاشراف الفعال، ترجمة: محمود مرسي، زهير الصباغ، مطبعة معهد الادارة العامة، السعودية، 1988.
27. ناصر محمد العدلي، إدارة السلوك التنظيمي، دار مراحل للطباعة الإلكترونية، الرياض، المملكة العربية السعودية، ط، 1993.

### المراجع الأجنبية:

1. white , "Resource Consumption Accounting :Manager Focused Management Accounting".
2. Ahmed, S., and Moosa A. M., Application Of Resource Consumption Accounting (RCA) In An Educational Institute, ( Pakistan Business Review , 2011.
3. Sedgley, Dawn J. (2008), "Keys for Successfully Implementing Resources Consumption Accounting (RCA)", CAM-I CMS Group, 4th Quarterly Meeting.

4. Balakrishnan, Ramji; Eva, Labro, & K. Sivaramakrishnan (A) (2012)," **Product Costs as Decision Aids: an Analysis of Alternative Approaches (Part 1)**", Accounting Horizons.
5. Wang, Yanhui & Zhuang, Yanqing (2009) "**Study on the application of RCA**" in college Education cost Accounting, international journal of business and management vol 4 no 5.
6. Webber, Sally & Clinton, Douglas (2004) "**RCA at Clopay Heres Innovation in Management Accounting with Resource Consumption Accounting, Strategic Finance**" (October)
7. Alta via (2011), **A practical introduction to resource consumption accounting.**
8. Sekiou ET autres, gestion des ressources humaines, de Boeck universite Bruxelles, 2 edition 2001.
9. Jean-Marie PERTTI, op.cit.
10. Loic CADIN, Francis GURIN, Frederique PIGEYRE, cit.
11. John R. Scher Merhom, James G. Hunt, Richard N. Osborn, **Comporement humain et organization**, village mondial, paris, France, 2 edition, 2002.

## الملاحق



ملحق(1): الإستبانة

جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا

كلية الدراسات التجارية

قسم التكاليف والمحاسبة الادارية

إستبانة

السيد :.....المحترم

السلام عليكم ورحمة الله تعالى وبركاته

الموضوع : إستبانة

تحية طيبة وبعد

نضع بين أيديكم هذه الإستبانة التي صممت بغرض جمع المعلومات اللازمة بإعداد بحث تكميلي بعنوان "محاسبة إستهلاك الموارد و دورها في تطوير مهارات العاملين" وذلك ضمن متطلبات نيل درجة البكالوريوس في محاسبة التكاليف ، نرجو منكم التكرم بالإجابة على أسئلة الإستبانة بدقة مع العلم أن المعلومات المتحصل عليها ستستعمل لأغراض البخت العلمي فقط و ستحظى بالسرية التامة ، لكم منا فائق التقدير والاحترام شاكرين لكم تعاونكم معنا.

الباحثون:

- 1-أحمد فتحي عبدالحميد الصادق
- 2-توسل عمر عبدالغفار الزين
- 3-عمار محمد حسن محجوب
- 4-معاذ احمد محمد عبدالوهاب
- 5-هاجر عمر ادم بخيت

**أولاً:التعريفات الاجرائية:-**

**محاسبة استهلاك المواردRCA:**

عرفه(Ahmed&Moose) بأنه نظام اداري شامل للتكلفة و يعتمد علي تزويد المنظمة بمعلومات لها مصداقية توفر قرارات مثلي لتقليل التكلفة و زيادة الايراد و تحقيق المقدره الانتاجية للعمل بهدف نجاح المنظمة في ظل سوق المنافسة الشديدة.

**تطوير مهارات العاملين Developing Staff Skills:**

ان المهارة هي امكانية استخدام المعرفة بشكل تطبيقي لممارسة العمل فعليا، أو لحل مشاكله و تطويره.

يعتبر الاهتمام بتنمية و تطوير مهارات العاملين من الاعتبارات التي يمكن الأخذ بها لمعرفة مدي التقدم و الانجاز الذي تحققه المنشأة لتفعيل عملية الانتقال من الشكل التقليدي المجرّد للعمل و الادارة الي الشكل الاحترافي ، الذي يعني التنظيم و الجودة و الانجاز في العمل ، و المنافسة الحقيقية التي تنعكس بشكل ايجابي علي المجتمع و افراده.

ثانياً: البيانات الشخصية:-

1-العمر:

<input type="checkbox"/> أقل من 30 سنة	<input type="checkbox"/> 30 سنة و أقل من 40
<input type="checkbox"/> 40 سنة و أقل من 50	<input type="checkbox"/> 50 سنة فأكثر

2-المؤهل التعليمي:

<input type="checkbox"/> دبلوم	<input type="checkbox"/> بكالوريوس
<input type="checkbox"/> ماجستير	<input type="checkbox"/> دكتوراه

3-المؤهل المهني:

<input type="checkbox"/> لا يوجد مؤهل مهني	<input type="checkbox"/> زمالة أمريكية
<input type="checkbox"/> زمالة بريطانية	<input type="checkbox"/> أخرى .....

4-التخصص الوظيفي:

<input type="checkbox"/> محاسب	<input type="checkbox"/> رئيس حسابات
<input type="checkbox"/> مراجع داخلي	<input type="checkbox"/> أخرى .....

5-الخبرة العملية بالسنوات:

<input type="checkbox"/> أقل من 3 سنوات	<input type="checkbox"/> 3 سنوات و أقل من 7
<input type="checkbox"/> 7 سنوات و أقل من 12	<input type="checkbox"/> 12 سنة فأكثر

6-الدورات التدريبية التي تلقيتها:

<input type="checkbox"/> دورة واحدة	<input type="checkbox"/> دورتان
<input type="checkbox"/> ثلاثة دورات	<input type="checkbox"/> أكثر من ثلاثة دورات

القسم الثاني: من فضلك ضع علامة (✓) علي المربع الذي تختاره لكل عبارة علي حدة.

المحور الأول: محاسبة استهلاك الموارد

البعد الأول: النظرة الشاملة للموارد و الطاقة

لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	أوافق	أوافق بشدة	العبارات
					يساعد مدخل محاسبة استهلاك الموارد في تحقيق دقة أكبر في تخصيص التكاليف في المنشأة و يتطلب تحقيق ذلك ما يلي:
					الفهم الكامل لتكامل العمليات و معلومات التكاليف الخاصة بطاقة المورد.
					توظيف الطاقة العاطلة أو الفائضة بما يساهم في زيادة الانتاجية.
					تجانس الطاقة في اي مجمع موارد
					مقدرة الموارد علي اداء عمل ما أو خدمة
					تحويل طاقة الموارد في الاقسام التي بها فائض بالموارد الي الاقسام التي بها عجز بالموارد.
					تحديد و قياس اتجاهات خفض التكاليف في الموارد المستخدمة.
					ادارة الطاقة العاطلة بفاعلية و التي ستؤثر في زيادة مكافئات و مزايا العاملين.
					الادارة الصحيحة للطاقة تتطلب التحول من التركيز علي الانشطة الي التركيز علي طاقة الموارد.

### البعد الثاني: استخدام نموذج التكلفة علي أساس كمي

لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	أوافق	أوافق بشدة	العبارات
					يساعد مدخل محاسبة استهلاك الموارد في تحقيق دقة أكبر و أفضل في الرقابة علي عناصر التكاليف في المنشأة و يتطلب ذلك تحقيق ما يلي: تحديد ساعات العمل المباشر.
					القدرة علي تحديد ساعات دوران الآلات.
					تسهيل كمية الموارد المتوقع الطلب عليها.
					تقدير عدد الكيلوات من الكهرباء المستهلكة
					تحديد العلاقات السببية بين المخرجات والموارد المستخدمة في تحقيق تلك المخرجات
					التركيز علي التغير التناسبي للتكاليف عن نقطة الاستهلاك وبالتالي تحقيق دقة أكبر في عملية التخصيص .

### البعد الثالث: طبيعة التكلفة

لا أوافق بشدة	لا أوافق	محايد	أوافق	أوافق بشدة	العبارات
					تحديد طبيعة التكلفة علي اساس حجم الموارد المستثمرة و التي تقسم الي تكلفة تفاضلية و تكلفة غارقة.
					تحديد طبيعة التكلفة علي اساس التغيرات في التكلفة و التي تنقسم الي تكلفة متغيرة و تكلفة ثابتة.

					تحديد طبيعة التكلفة علي اساس وقت استهلاك الموارد و التي تقسم الي تكلفة موارد مرنة و تكلفة موارد متعاقد عليها.
--	--	--	--	--	---

## المحور الثاني: تطوير مهارات العاملين

### البعد الاول : العناصر الاساسيه

لا اوفاق بشدة	لا اوفاق	محايد	اوفاق	اوفاق بشدة	العبارات
					علي المؤسسات أن تتبني مجموعة من القيم التي تعمل على تنمية الاتجاهات الإبداعية.
					علي المؤسسات أن تعمل على ابتداع الأساليب والحوافز التي تعمق اعتقاد العاملين بهذه القيم.
					أن الحوافز قد يكون لها نتائج سلبية اذا اما استخدمت بطرق غير مشروعة.
					للحوافز دور واضح في تشجيع الموظفين على الإبداع والابتكار و التجديد.
					عملية التحفيز تختلف من فرد الي اخر.
					غرس روح العمل الجماعي بين الافراد.
					ان قيام الاداره بالدورات التدريبية لافراد تزيد من معرفتهم وتنطورهم.

### البعد الثاني : تقييم اداء العاملين

لا اوفاق بشدة	لا اوفاق	محايد	اوفاق	اوفاق بشدة	العبارات
					تقييم الاداء هو وسيلة تمكن الإدارة من إصدار حكم موضوعي عن قدرة الموظف في أداء واجباته.

					يبين نقاط القوة وضعف في اداء العامل ومعالجتها .
					يمكن الاداره من التحقق من السلوك و الانطباع الشخصي للعامل وعلاقته مع زملاءه.
					عملية تقييم أداء العاملين عملية مستمرة.
					يتم اتخاذ القرار بالمعلومات اللازمة عن أداء هؤلاء العاملين.
					الهدف الأساسي من وراء عملية تقييم أداء العاملين هو تحقيق الترابط بين المؤسسة و العامل.
					التقييم العادل يحفز العاملين لتحسين ادائهم.
					تعمل الدورات التدريبية على التقليل من روتين العمل اليومي.
					اشعار العامل بمسؤولياته مما يتيح له فرصه للتقدم والحصول علي المكافآت.
					بعث روح الحماس و التنافس بين الأفراد.
					تستعين المؤسسة بجهات خارجية متخصصة في عملية التطوير.

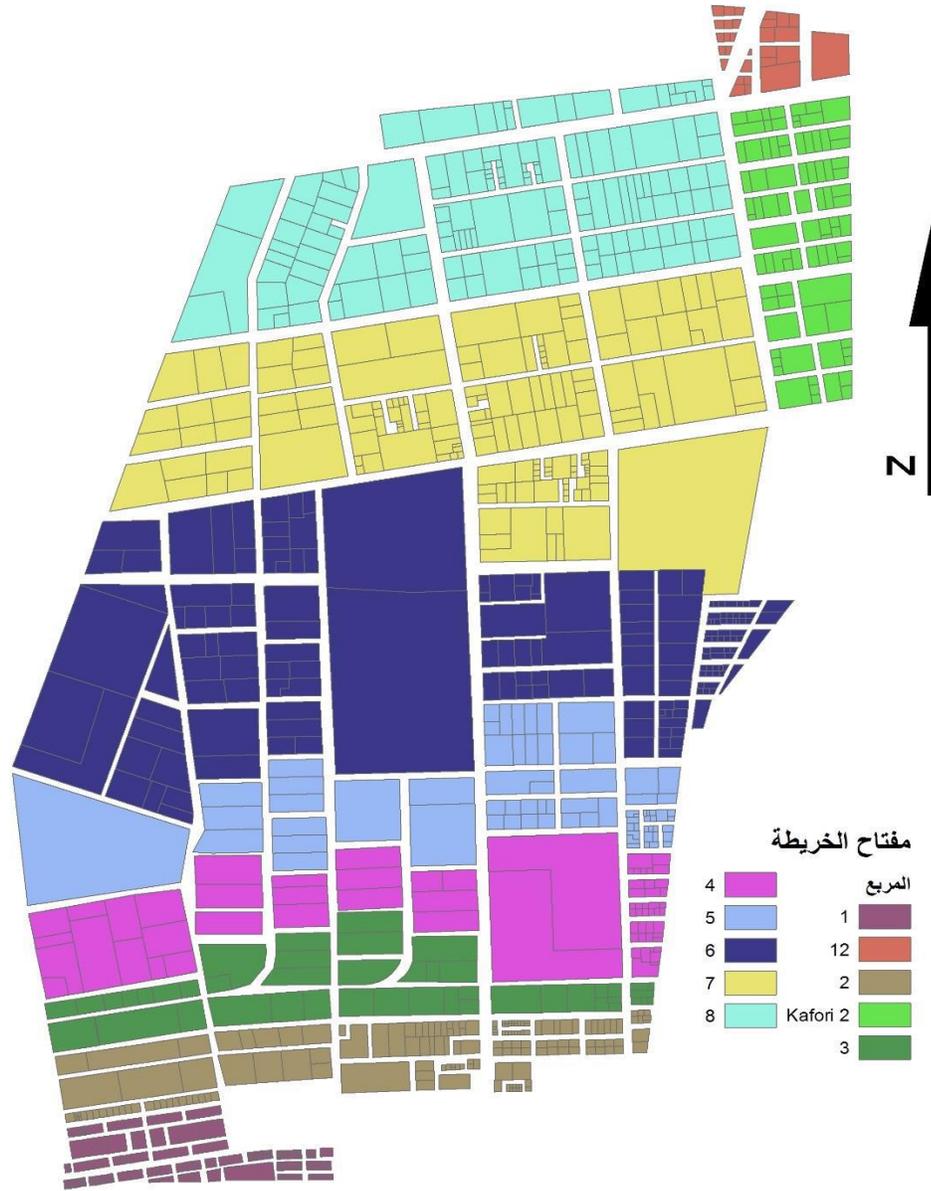
ملحق (2)  
محكمي الإستبانة

العنوان	الرتبة العلمية	الأستاذ	
كلية الدراسات التجارية-جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا	محاضر	صلاح كنة	1
كلية الدراسات التجارية-جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا	أ/مشارك	أبوبكر الهادي	2
كلية الدراسات التجارية-جامعة السودان للعلوم و التكنولوجيا	أ/مساعد	إسماعيل عثمان	3

بعض الصور عن المنطقة الصناعية – بحري

**صورة رقم (1): توضح الخريطة العامة للمنطقة الصناعية - بحري**

# خريطة توضح منطقة بحري الصناعية



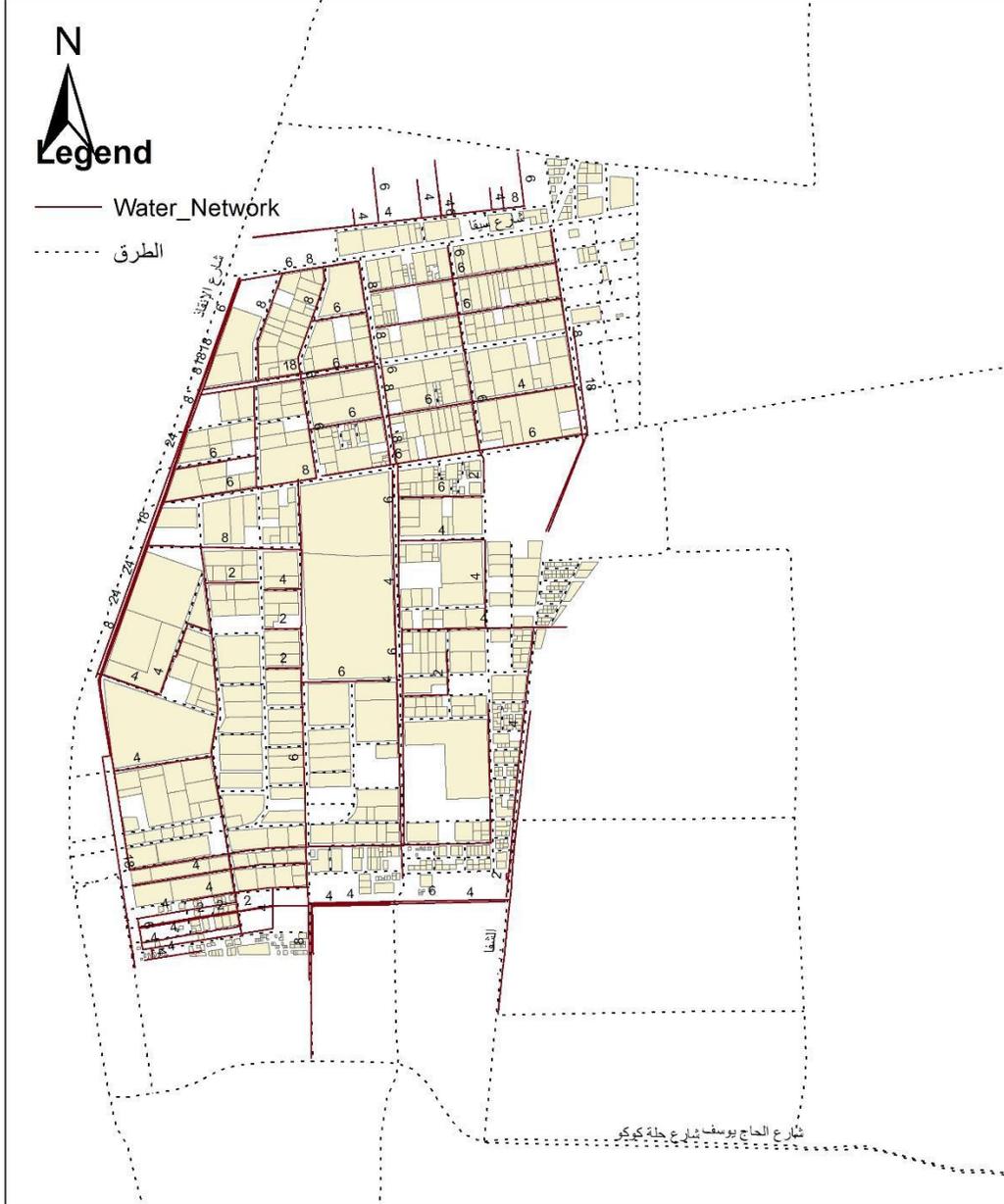
## صورة رقم (2): توضح الطرق وشبكة المياه في المنطقة الصناعية - بحري



ولاية الخرطوم  
وزارة الصناعة و الاستثمار  
الإدارة العامة للمناطق الصناعية  
إدارة منطقة بحري الصناعية



خريطة توضح الطرق لمنطقة بحري



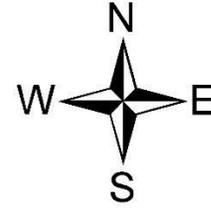
## صورة رقم (3): توضح بعض الأنشطة الغذائية بمنطقة بحري الصناعية.



بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ  
ولاية الخرطوم  
وزارة الصناعة و الإستثمار  
الإدارة العامة للمناطق الصناعية  
إدارة منطقة بحري الصناعية



بعض الأنشطة الغذائية بمنطقة بحري الصناعية

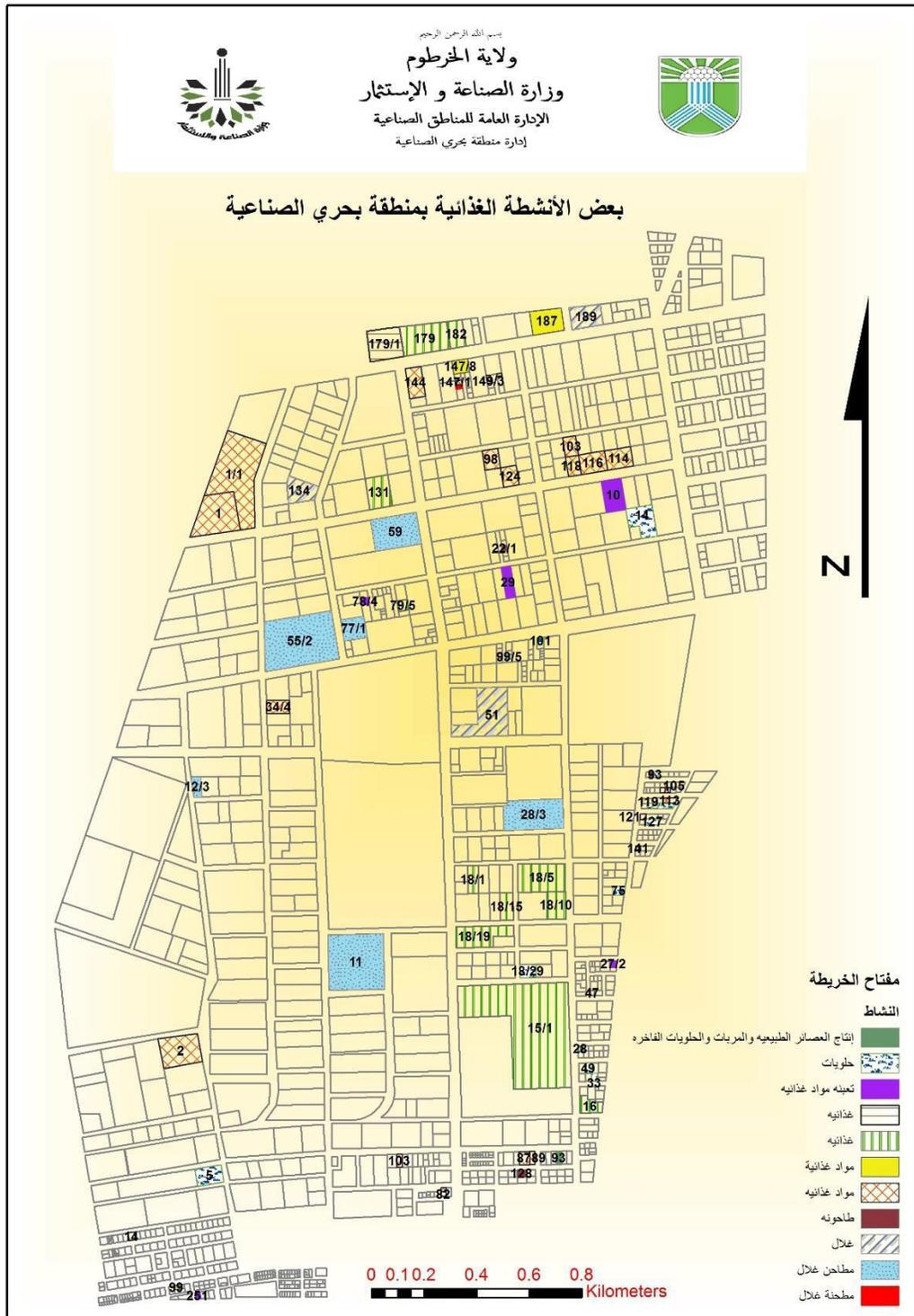


### مفتاح الخريطة

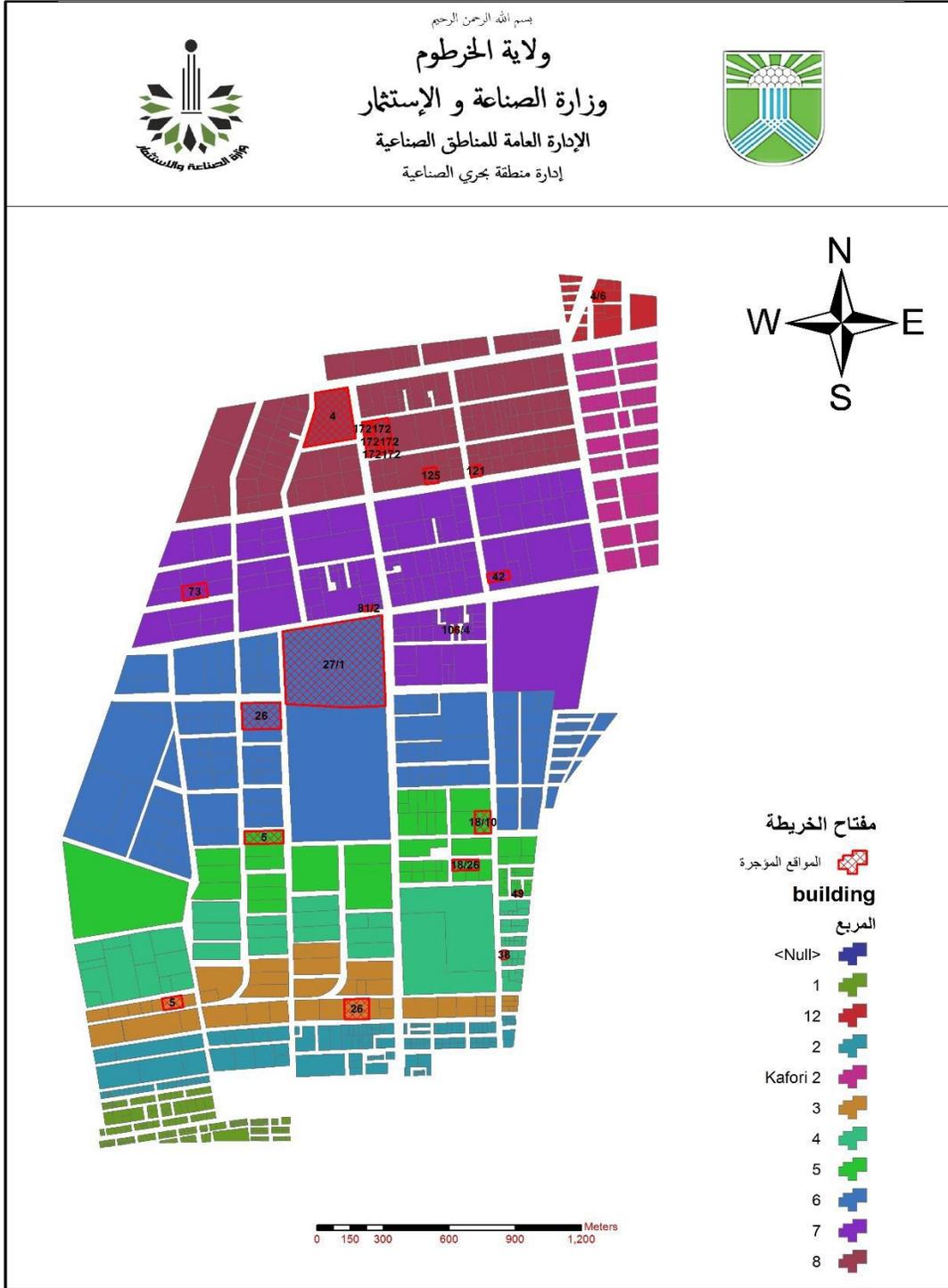
اسم العمل

- المدبوماس للطحنية والحلويات
- تابع مصنع هناء للبسكويت
- مصنع النصر لتصنيع المواد الغذائية
- مصنع جور للبسكويت
- مصنع دبي للعصائر والمربات
- مصنع دبي للعصائر والمربات وتجفيف الفواكه
- مصنع دلنا لتصنيع الغذائي
- مصنع ربا للعصائر الطبيعية والحلويات والمربات
- مصنع سعيد للمواد الغذائية
- مصنع ميني توب للمواد الغذائية
- مصنع نور الدائم للمواد الغذائية
- ميج للصناعات الغذائية
- نيو توب للبسكويت والايسكريم

## صورة رقم (4): الأنشطة الغذائية



## صورة رقم (5): توضيح المواقع المؤجرة



## صورة رقم (6): توضيح ارقام القطع بمربع 1

