



عمادة البحث العلمي  
DEANSHIP OF SCIENTIFIC RESEARCH

## مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية

Journal homepage:

<http://scientific-journal.sustech.edu/>



### أثر محاسبة الموارد البشرية على تحسين الأداء المالي في المنشآت الصناعية السودانية

"دراسة ميدانية لعينة من الشركات الصناعية العاملة بالسودان"

محمد الضو علي البشير

جامعة سنار - كلية الإقتصاد والعلوم الإدارية

#### المستخلص :

هدفت الدراسة للتعرف على محاسبة الموارد البشرية ومدى الإستفادة منها في تحسين الأداء المالي في المنشأة الصناعية السودانية, وتشجيع المنشآت الصناعية السودانية على إستخدام محاسبة الموارد البشرية من أجل تطوير وتحسين ادائها المالي . وتتمثل مشكلة الدراسة في أن معظم المنشآت الصناعية لم تعطى الأهمية الكافية للبيانات المحاسبية التي تخص الموارد البشرية ، علي الرغم من أن توفر المعلومات المحاسبية التي تتعلق بالموارد البشرية يساهم في إتخاذ قرارات أكثر دقة وكفاءة تساهم في تحسين الأداء المالي. توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها، يؤثر القياس المحاسبى للموارد البشرية على تحسين الأداء المالي في المنشآت الصناعية السودانية ، يؤثر الإستثمار في الموارد البشرية على تحسين الأداء المالي في المنشآت الصناعية السودانية ، خرجت الدراسة بعدد من التوصيات أهمها: توجية المزيد من الإهتمام بالعنصر البشرى على مستوى المنشآت الصناعية السودانية وعلى المستوى القومي ككل وذلك بقياس تكلفته وتقدير قيمته الإقتصادية المستقبلية ، تصميم نظم محاسبية متخصصة للمحاسبة عن الموارد البشرية تشمل أسس ومعايير تحد من الصعوبات والمعوقات التي تواجه المنشآت الصناعية السودانية عند تطبيق محاسبة الموارد البشرية .

#### ABSTRACT:

The objective of the study was to identify the accounting of human resources and their utilization in improving the financial performance in the Sudanese industrial firm, as well as encouraging the Sudanese industrial firms to use human resources accounting in order to develop and to improve their financial performance. The problem of the study stemmed from the fact that most of the industrial firms did not give sufficient importance to accounting data related to human resources, despite the fact that the availability of accounting information related to human resources lead to taking more accurate and efficient decisions that contribute to improving financial performance. The study reached several results that include: the accounting measurement of human resources affects the improvement of financial performance in the industrial Sudanese firms; also, the investment in human resources affects the improvement of financial performance in the Sudanese industrial firms. The study concluded with a number of recommendations, the most important of which is to draw more attention to the human element at the level of the Sudanese industrial firms, and to the national level as a whole by measuring its cost and estimating its future economic value. Moreover, designing specialized accounting systems for accounting for human resources, including bases and standards to limit the difficulties and obstacles facing the Sudanese industrial firms when applying human resources accounting.

**الكلمات المفتاحية:** محاسبة الموارد البشرية ، القياس المحاسبي ، الأداء المالي .

#### المقدمة:

تسعى معظم المنشآت الصناعية في الوقت الراهن إلى الإهتمام بمحاسبة الموارد البشرية نتيجة لإدراك أهمية الأفراد بإعتبارهم أحد أهم الموارد التي تلعب دوراً بارزاً في نجاح المنشآت الصناعية وإستمرارها ، حيث أن المنشآت الناجحة هي التي تقوم بإستقطاب وإختيار وتطوير العاملين مما يساعد بشكل فعال على تحسين الأداء المالي وتحقيق الأهداف الإستراتيجية. إن زيادة الحاجة إلى الإهتمام بالموارد البشرية يرجع إلى زيادة الوعي بأهميتها كأصل من أصول المؤسسة وحاجة المؤسسة إلى ابتكارات وطرق جديدة توفر لها مكانة تنافسية وتحسن من أدائها المالي، فالمؤسسة في ظل العولمة لا تعاني من نقص المعلومات بل تعاني من صعوبة تشغيلها وتوظيفها وذلك بسبب سرعة تغير البيئة التنافسية. ومن هنا جاءت هذه الدراسة لتسليط الضوء على أثر محاسبة الموارد البشرية على تحسين الأداء المالي في المنشآت الصناعية السودانية .

#### مشكلة الدراسة :

تتمثل مشكلة الدراسة في أن المنشآت الصناعية لم تعطى الأهمية الكافية للبيانات المحاسبية التي تخص الموارد البشرية التي تعمل فيها، حيث أن توفر المعلومات المحاسبية التي تتعلق بالموارد البشرية يساهم في إتخاذ قرارات أكثر دقة وكفاءة تساهم في تحسين الأداء المالي، ويمكن صياغة مشكلة الدراسة في التساؤلين الأثنين:

1. هل يؤثر القياس المحاسبي للموارد البشرية على تحسين الأداء المالي في المنشآت الصناعية السودانية؟

2. هل يؤثر الإستثمار في الموارد البشرية على تحسين الأداء المالي في المنشآت الصناعية السودانية؟

#### فرضيات الدراسة :

اختبرت الدراسة الفرضيات الآتية :

الفرضية الأولى : هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين القياس المحاسبي للموارد البشرية وتحسين الأداء المالي في المنشآت الصناعية السودانية .

الفرضية الثانية : هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين الإستثمار في الموارد البشرية وتحسين الأداء المالي في المنشآت الصناعية السودانية .

#### أهداف الدراسة :

تسعى الدراسة إلى تحقيق الأهداف الآتية :

1. التعريف بمحاسبة الموارد البشرية وأهميتها في تحسين الأداء المالي في المنشآت الصناعية السودانية.
2. تحديد أثر القياس المحاسبي للموارد البشرية على تحسين الأداء المالي في المنشآت الصناعية السودانية .
3. تحديد أثر الإستثمار في الموارد البشرية على تحسين الأداء المالي في المنشآت الصناعية السودانية .
4. تشجيع المنشآت الصناعية السودانية على إستخدام محاسبة الموارد البشرية من أجل تطوير وتحسين ادائها المالي .

#### أهمية الدراسة :

#### الاهمية العلمية:

1. محدودية الدراسات التي تبحث في مجال الدراسة مما يمثل إضافة نوعية لمكتبة البحوث العلمية في هذا المجال.

2. تستمد هذه الدراسة أهميتها العلمية بصفة عامة من النتائج والتوصيات المتوقعة منها والتي يمكن أن تسهم في تحسين الأداء المالي في المنشآت الصناعية السودانية.
3. هذه الدراسة تعين طلاب العلم والباحثين في هذا المجال.

#### الاهمية العملية:

1. تدعم المنشآت الصناعية قيد الدراسة لبذل المزيد من الجهد للاعتناء بالموارد البشرية بالطرق المثلى، سعياً منها لتحسين أدائها المالي.
2. المعلومات المتعلقة بمحاسبة الموارد البشرية هي معلومات ملائمة ومفيدة في اتخاذ القرارات التخطيطية والتمويلية في جميع المجالات.

#### منهجية الدراسة :

إعتمدت الدراسة على المنهج التاريخي لتتبع الدراسات السابقة التي لها علاقة بموضوع الدراسة ، والمنهج الإستنباطي لتحديد محاور البحث وصياغة الفرضيات، والمنهج الاستقرائي لتحديد أبعاد المشكلة وإختيار فرضيات الدراسة ، والمنهج الوصفي التحليلي بإستخدام أسلوب العينة لدراسة وتوضيح أسلوب التكلفة على أساس النشاط وأثرة على قياس وتخفيض تكاليف المنتج .

#### مصادر جميع البيانات :

تتمثل مصادر جمع بيانات الدراسة في الآتي :

المصادر الأولية : الإستبيان .

المصادر الثانوية : الكتب والدوريات والرسائل العلمية والمؤتمرات والندوات والمنشورات واللوائح ومواقع الإنترنت التي لها علاقة مباشرة بموضوع الدراسة .

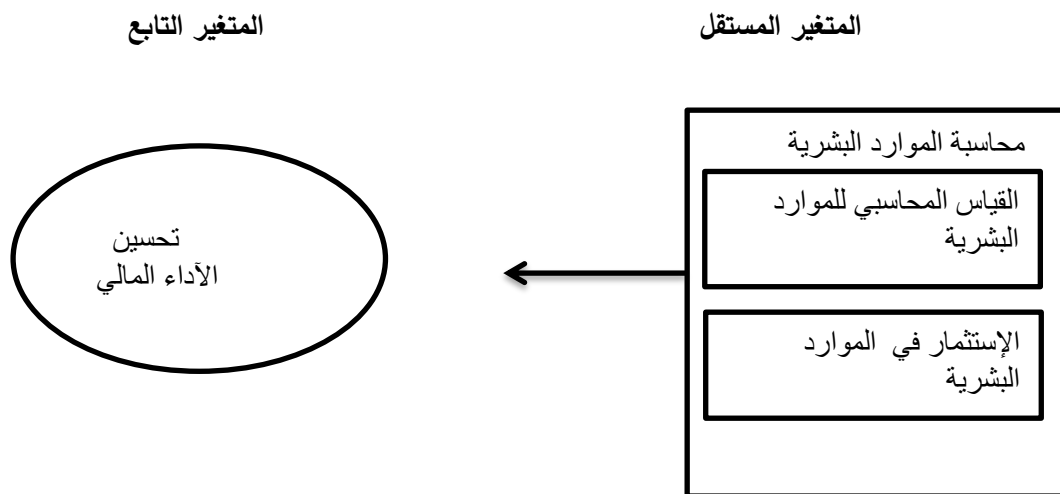
#### حدود الدراسة :

تتخصر حدود الدراسة في الآتي :

الحدود المكانية : عينة من الشركات الصناعية السودانية العاملة بالسودان .

الحدود الزمانية : 2019م .

نموذج الدراسة ومتغيراتها :



المصدر : اعداد الباحث ، 2019م

## الدراسات السابقة :

## دراسة : خالد محمد, (2015م) :

تمثلت مشكلة الدراسة في إتباع النظام التقليدي لتقدير العائد من الموارد البشرية في المستقبل. هدفت الدراسة إلى التعرف على دوافع وقواعد ومبادئ تطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك التجارية. إستخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي. توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها: وجود دوافع لتطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك التجارية مثل مساهمته في تصميم نظام معلومات متكامل يجمع بين الجانب الادارى والمحاسبي ، وجود العديد من الصعوبات والمعوقات التي تواجه تطبيق محاسبة الموارد البشرية ومن أهمها صعوبة تقدير العوائد المستقبلية للموارد البشرية. يتضح للباحث أن هذه الدراسة تتناول تطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك التجارية في فلسطين، وتتميز الدراسة الحالية بأنها ستتناول أثر محاسبة الموارد البشرية على تحسين الأداء المالي في المنشآت الصناعية السودانية .

## دراسة : عائشة محمد, (2013م) :

تمثلت مشكلة الدراسة في معرفة الأسلوب المناسب لقياس الموارد البشرية. هدفت الدراسة إلى تقويم أساليب القياس عن الموارد البشرية ، وإختيار الأسلوب المناسب والتعرف على أثر ادراج العنصر البشرى ضمن القوائم المالية. إستخدمت الدراسة المنهج الإستقرائى، والمنهج الإستنباطى، والمنهج الوصفى التحليلي. توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها، يعد أسلوب العوائد المستقبلية هو المقياس الأنسب لقياس الموارد البشرية، إن غاية محاسبة الموارد البشرية هو توجية عناية مختلف الأطراف نحو الأفراد. يتضح للباحث أن هذه الدراسة تناولت المحاسبة عن الموارد البشرية والأفصاح عن هذه الموارد البشرية في الشركات في قطاع غزة. وتتميز الدراسة الحالية بأنها تناولت دور محاسبة الموارد البشرية في تحسين الأداء المالى ، أيضاً بيئة التطبيق تختلف في كلتا الدراستين ، ففي الدراسة الحالية كان التركيز على المنشآت الصناعية السودانية، بينما كان التركيز في هذه الدراسة على الشركات المساهمة العامة في قطاع غزة.

## دراسة : ايمن عبد الله, (2016م) :

تمثلت مشكلة الدراسة في عدم توزيع تكاليف الموارد البشرية على الفترات المالية حسب العمر المتوقع لها. هدفت الدراسة إلى وضع إطار مقترح لتطبيق نظام محاسبة الموارد البشرية. إستخدمت الدراسة المنهج الإستقرائى، والمنهج الإستنباطى، والمنهج الوصفى التحليلي. توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها: أن محاسبة الموارد البشرية تقدم المقاييس المالية لقيمة الموارد البشرية بصورة صادقة وعادلة، أن الموارد البشرية تعتبر أصول محاسبية وفقاً للمفهوم المحاسبى للأصول. تميزت الدراسة بمحاولة إيجاد إطار مقترح لتطبيق محاسبة الموارد البشرية بالجامعات السودانية بينما ركزت الدراسة الحالية على معرفة الدور الذي تساهم به محاسبة الموارد البشرية في تحسين الأداء المالى في المنشآت الصناعية السودانية .

## مفهوم محاسبة الموارد البشرية:

عرفت المحاسبة عن الموارد البشرية بأنها: عملية تحديد قياس البيانات المتعلقة بالموارد البشرية وتوصيل تلك المعلومات إلى الأطراف المعنية .( موسى ، 1979م، ص314) كما عرفت بأنها: عملية تحديد قيمة الموارد البشرية ومعرفة كيفية معالجتها ، ومن ثم التعرف على التغيرات التي تطرأ عليها لإظهار القيمة الحقيقية للأصول الإنسانية وإمداد الأطراف المعنية هذه المعلومات .(المياالى، 2004م، ص240) وعرفت على أنها: محاسبة الأجور التي تعني بحساب مختلف مستحقات العمال من خلال العمل على تحديد مكونات أجره راتب

العامل ( . الشيرازي، 1995م، ص150) تعد المحاسبة عن الموارد البشرية من الموضوعات الحديثة نسبياً في مجال المحاسبة فهي تستخدم لإتخاذ قرارات تتلخص في تحديد تكاليف إستقطاب، تدريب، تعيين، تعويضات ، وغيرها من القرارات الهامة التي تخص العنصر البشري.

#### خصائص محاسبة الموارد البشرية :

لمحاسبة الموارد البشرية مجموعة من الخصائص أهمها : ( أبو بكر، 2016م، ص 120)

1. تعنى فقط بالجانب البشري داخل المؤسسة .
  2. لها طابع مادي وطابع غير مادي .
  3. تسمح للادارة من خلال ما توفره من معلومات بالتخطيط السليم لمواجهة الاعباء المتوقعة للعمال داخل المؤسسة .
  4. القدرة على التحديد الدقيق للإستثمارات البشرية التي تحتاج إليها المؤسسة ، لبناء تنظيماها الإنسانية وبناء هيكل العمالة .
  5. تساعد في تحديد طرق تسيير العنصر البشري والإستفادة منه داخل المؤسسة .
- يرى الباحث من خلال الخصائص السابقة أن محاسبة الموارد البشرية تهتم بالجانب المادي والجانب الغير المادي للعنصر البشري مما يؤثر في تحسين الأداء المالي داخل المؤسسة .

#### أهمية محاسبة الموارد البشرية :

تزايد إهتمام المحاسبين بمعالجة الموارد البشرية جاء لعدة أسباب هي: (السيوطي، 2008م، ص 37)

1. الأهمية المتصاعدة للموارد غير الملموسة عامة والبشرية على وجه الخصوص في المشروعات الحديثة.
  2. الاتجاه المتزايد في المشروعات الحديثة نحو تكوين نظم معلومات تزود الأطراف ذات العلاقة بمعلومات مناسبة حول الموارد البشرية العاملة في الوحدة الإقتصادية والأفصاح عما يحدث في تغيير قيمتها.
  3. العنصر الأنساني له قيمة سوقية .
  4. العنصر الأنساني هو أهم أنواع الأصول في الوحدة الإقتصادية وله تأثير جوهري على الانتاجية .
  5. التطورات والمتغيرات التكنولوجية والتقنية وإنعكاساتها على الوحدة الإقتصادية .
- يستنتج الباحث مما سبق أن محاسبة الموارد البشرية نوع من أنواع المحاسبة الحديثة ولها طابع مادي وغير مادي، وتكتسب أهمية بالغة في المؤسسة فهي تحاول قياس الموارد البشرية في المؤسسة لتساعد في عملية منع القرار لادارة المؤسسة والأطراف ذات الصلة، حيث تركز هذه المحاسبة على مجموعة من المبادئ والفروض كأى نظام محاسبي.

#### أهداف محاسبة الموارد البشرية:

تحقق محاسبة الموارد البشرية للمؤسسة الأهداف التالية ( الصفار، 2004م ، ص144) :

1. تمكن الادارة من مراقبة إستخدام الموارد البشرية .
2. تحقق التخطيط الأفضل للموارد البشرية .
3. زيادة وعى الادارة بقيمة مواردها البشرية .
4. تحديد وقياس تكلفة الموارد البشرية بطرق موضوعية، وبيان أثرها في القوائم المالية.
5. مساعدة الجهات الحكومية في قياس الأداء الإجتماعي للمؤسسة .
6. مساعدة الادارة في تقييم البدائل المتاحة للقرارات الادارية والمتعلقة بالموارد البشرية.

**فروض محاسبة الموارد البشرية :**

تتمثل أهم الفروض التي قامت عليها محاسبة الموارد البشرية في الآتي: (الحيالي، ص 200)

1. أن الأفراد ذو قيمة كموارد بشرية للمنشأة .
2. أن قيمة الموارد البشرية تتأثر بنمط الادارة الموجودة في الوحدة الاقتصادية .
3. ضرورة وجود معلومات عن محاسبة الموارد البشرية .
4. يعتبر العنصر البشري أصل من أصول الوحدة الاقتصادية يمكن إخضاعه إلى حد كبير لعملية الرسملة والنفذ حسب العمر الإنتاجي لذلك الأصل أو الموارد البشرى.
5. إستخدام الموارد والأصول البشرية يتضمن تكلفة اقتصادية تتحملها الشركة .

**مفهوم الأداء المالى :**

يعرف الأداء المالى بأنه: أداة للتعرف على الوضعية المالية القائمة في المنشأة، حيث يركز على مؤشرات مالية لإتخاذ الأهداف ، ويساهم في إتاحة الموارد المالية وتزويد المنشأة بالفرص الإستثمارية. (طالب، 2011م، ص64) وعرف الأداء المالى أيضاً بأنه: مدى قدرة المؤسسة على الاستغلال الأمثل لمواردها ومصادرهما في الإستخدامات ذات الأجل الطويل وذات الأجل القصير من أجل تشكيل الثروة . ( عبد الغنى ، 2005م، ص304)

يتضح للباحث مما سبق أن الأداء المالى هو المجال المحدد لمدى نجاح المؤسسة وأن عدم تحقيق الأداء المالى بالمستوى الاساسى المطلوب يعرض وجودها وإستمرارها للخطر .

**أهمية الأداء المالى :**

يمكن حصر أهمية الأداء المالى من خلال الآتى : (الحسيني، 2003م، ص234 )

1. متابعة ومعرفة نشاط المؤسسات وطبيعته.
  2. متابعة ومعرفة الظروف المالية والإقتصادية المحيطة .
  3. المساعدة في إجراء عملية التحليل والمقارنة وتقييم البيانات .
  4. المساعدة في فهم التفاعل بين البيانات المالية .
- يرى الباحث أن أهمية الأداء المالى تتبع بشكل خاص في عملية متابعة أعمال الشركات وفحص سلوكها ومراقبة أوضاعها وتقييم مستويات ادائها وفعاليتها ادائها نحو الاتجاه الصحيح .

**أهداف الأداء المالى :**

يشمل الأداء المالى على مجموعة من الأهداف التى تسعى المنشأة إلى تحقيقها والتي يمكن حصرها فيما يلي (جمعة ، 2000م، ص189):

1. التوازن المالى .
2. المردودية .
3. السيولة .
4. نمو المؤسسة .
5. توازن الهيكل المالى .

يرى الباحث أن الأداء المالى يمثل المحور الأساسى لوضع الخطط المستقبلية للمنشآت، كما يساعدها على المحافظة على مركزها في السوق، ويساعد أيضاً على توفير السيولة وتحقيق العائد المناسب على الإستثمار.

**معايير الأداء المالي :**

تتمثل معايير المقارنة للأداء المالي في الاتي: (الصبح ، 2007م ، ص54)

1. المعايير التاريخية : تعتمد هذه المعايير على مجموعة من المؤشرات المالية التاريخية لسنوات سابقة لنفس الشركة ومقارنتها مع النتائج الحالية للشركة .
2. المعايير القطاعية الصناعية : وتشير إلى معدل اداء مجموعة من الشركات في القطاع الواحد ، أي مقارنة النسب المالية للشركات المساوية لما في الحجم وفي طبيعة تقديم الخدمة .
3. المعايير المطلقة : تشير هذه المعايير إلى وجود خاصية متصلة تأخذ شكل قيمة ثابتة لنسبة معينة مشتركة بين جميع الشركات وتقاس بها التقلبات الواقعية.
4. المعايير المستهدفة: هذه المعايير تعتمد على نتائج الماضي مقارنة بالسياسات والإستراتيجيات والموازنات, يستفاد منها في تحديد الاستخدامات من أجل أن تستطيع الشركات بعد ذلك إتخاذ الإجراءات التصحيحية لها .

**العوامل المؤثرة على الأداء المالي :**

يتأثر الأداء المالي بمجموعة من العوامل الأساسية والتي يمكن حصرها وتلخيصها فيما يلي ( الخطيب، 2010م، ص 48 – 50) :

1. الهيكل التنظيمي : يعتبر الهيكل التنظيمي الوعاء أو الإطار الذي تتفاعل فيه جميع المتغيرات بالمنشأة وأعمالها .
2. المناخ التنظيمي : هو وضوح التنظيم وكيفية إتخاذ القرار, وأسلوب الادارة وتوجيه الاداء وتنمية العنصر البشري .
3. التكنولوجيا : تعبر التكنولوجيا عن الأساليب والمهارات والطرق المعتمدة في المنشأة لتحقيق الأهداف المنشودة والتي تعمل على ربط المصادر بالإحتياجات .
4. الحجم : يقصد بالحجم تصنيف المنشأة إلى صغيرة أو متوسطة أو كبيرة الحجم ، حيث يعتبر الحجم من العوامل المؤثرة على الأداء المالي للمنشأة سلباً أو إيجاباً .

**مجتمع الدراسة :**

يقصد بمجتمع الدراسة المجموعة الكلية من العناصر التي يسعى الباحث أن يعمم عليها النتائج ذات العلاقة بالمشكلة المدروسة , والمجتمع الأساسي للدراسة يتكون من جميع المحاسبين والمراجعين والمدراء الماليين في المنشآت الصناعية السودانية ورؤساء الأقسام .

**طرق تحديد حجم العينة :**

من طرق تحديد حجم العينة المعادلات التالية:

$$1- \text{معادلة ستيفن ثامبسون}$$

$$n = \frac{N * P(1 - P)}{\{(N - 1) * [d^2 \div z^2] + P(1 - P)\}} \dots \dots \dots (6-2)$$

حيث إن:

$n$  : حجم العينة

$N$  : حجم المجتمع

$P$  : نسبة توفر الخاصية و المحايدة و تساوي (0.5)

$d$  : نسبة الخطأ و تساوي (0.05)

$z$  : الدرجة المعيارية المقابلة لمستوي الدلالة  $\alpha$  (0.95) و تساوي (1.96).

2- معادلة روبرت ماسون :

$$n = \frac{M}{\{(S^2 * [M - 1]) \div pq\} + 1} \dots\dots\dots(7 - 2)$$

حيث إن:

$n$  : حجم العينة

$M$  : حجم المجتمع

$p$  : نسبة توفر الخاصية و هي (0.5)

$q$  : النسبة المتبقية من الخاصية و هي  $1 - p$  و تساوي (0.5)

$S$  : قسمة نسبة الخطأ (0.05) علي 1.96 (الدرجة المعيارية المقابلة لمستوي الدلالة (0.95))

و لغرض تحديد حجم العينة الضروري للبحث فقد قام الباحث باستعمال معادلة ستيفن ثامبسون المبينة بالمعادلة (6-2) لتحديد حجم العينة من المحاسبين كما يلي:

$$n = \frac{N * P(1 - P)}{\{(N - 1 * [d^2 \div z^2]) + P(1 - P)\}}$$

نجد إن:

$$z_{0.95} = 1.96 , N = 196 , P = 0.5 , d = 0.05$$

و بالتعويض في معادلة ستيفن ثامبسون اعلاه نحصل علي:

$$n = \frac{196 * 0.5(1 - 0.5)}{\{(196 - 1 * [0.05^2 \div 1.96^2]) + 0.5(1 - 0.5)\}} = \frac{49}{0.38601093} = 130$$

$$n = 130$$

أذن حجم العينة لمجتمع الدراسة لشركات الصناعية في السودان 130 فرد.

1. تصميم إستشارة الدراسة : من أجل الحصول على المعلومات والبيانات الأولية لهذه الدراسة قام الباحث بتصميم إستبانة وهي من الوسائل المعروفة لجمع المعلومات الميدانية وتتميز بإمكانية جمع المعلومات من مفردات متعددة من عينة الدراسة .

2. صدق وثبات الأداة : الثبات يعنى الإستقرار أي الحصول على نفس القيم عند إعادة إستخدام أداة القياس وبالتالي يؤدي إلى الحصول على نفس النتائج أو نتائج متوافقه في كل مرة تم فيها إعادة القياس (عبد الفتاح، 1981م، ص 560)، وإتبع الباحث طريقة معامل الفاكرونباخ لمعرفة ثبات الإستبانة، والجدول ادناه يوضح معامل الثبات والفاكرونباخ .

جدول رقم (1) : معامل الثبات والفاكرونباخ

عدد العبارات	الفاكرونباخ	الصدق
12	0,82	0,90

المصدر : إعداد الباحث من نتائج الدراسة الميدانية , 2019م



يلاحظ من الجدول رقم (1) نتائج إختبار الصدق لجميع مصادر الدراسة أكبر من (60%) وتعنى هذه القيم توافر درجة عالية جداً من الصدق لجميع عبارات الفرضيات لكل فرضية على حد، أو على مستوى جميع أبعاد القياس حيث بلغت قيمة الفاكرونباخ للمقياس الكلى (0,82) وقيمة الصدق (0,90) وهو ثبات وصدق مرتفع ومن ثم يمكن القول بأن المقاييس التى إعتمدت عليها الدراسة لقياس (محاور الدراسة) تتمتع بالثبات الداخلى لعباراتها مما يمكننا من الإعتماد على هذه الإجابات فى تحقيق أهداف الدراسة وتحليل نتائجها .

#### مجتمع وعينة الدراسة:

يقصد بمجتمع الدراسة المجموعة الكلية من العناصر التى يسعى الباحث أن يعمم عليها النتائج ذات العلاقة بالمشكلة المدروسة.

يتكون مجتمع الدراسة الأصلي من بعض الموظفين فى الجهات الأتية: بنك أمدرمان الوطنى ، بنك المزارع ، البنك السودانى الفرنسى ، بنك العمال .

أما عينة الدراسة فقد تم إختيارها بطريقة قصدية من مجتمع الدراسة ، حيث قام الباحث بتوزيع (140) إستمارة إستبيان على المستهدفين من إدارات وأقسام التعثر ، المراجعة الداخلية ، المخاطر ، مسؤل الإلتزام ، والإستثمار . وقد إستجاب (130) فرد حيث أعادوا الإستبيانات بعد ملئها بكل المعلومات المطلوبة أى مانسبته (93%) من المستهدفين وتعتبر هذه النسبة عالية مما يؤدى إلى قبول نتائج العينة .

ولللخروج بنتائج دقيقة قدر الإمكان حرص الباحث على تنوع عينة الدراسة من حيث شمولها على الأتى:

1. الأ فرد من مختلف المؤهلات الأكاديمية (دبلوم تقنى ، بكالوريوس ، دبلوم على ، ماجستير ، دكتوراه ، أخرى ) .
2. الأ فرد من مختلف التخصصات العلمية (محاسبة ، دراسات مالية ومصرفية ، إدارة أعمال ، إقتصاد ، نظم معلومات محاسبية ، إحصاء ، أخرى).
3. الأ فرد من مختلف المؤهلات المهنية (زمالة المحاسبين القانونيين السودانية ، زمالة المحاسبين القانونيين العربية ، زمالة معهد المحاسبين القانونيين الأمريكية ، زمالة المحاسبين القانونيين البريطانية ، لا يوجد مؤهل مهنى ، أخرى).
4. الأ فرد من مختلف المراكز الوظيفية (مدير مالي ، مدير إدارة ، مدير فرع ، رئيس قسم ، موظف ، أخرى).
5. الأ فرد من مختلف سنوات الخبرة (5سنوات وأقل ، 6- 10 سنوات ، 11- 15 سنة ، 16- 20 سنة ، 21 سنة فأكثر ) .

وصف البيانات الشخصية :

تتكون البيانات الشخصية من خمسة متغيرات هى: المؤهل العلمى ، التخصص العلمى ، المؤهل المهنى ، المسمى الوظيفى ، وسنوات الخبرة .

فيما يلى وصف مفصلاً لأفراد عينة الدراسة وفقاً للمتغيرات أعلاه

جدول رقم (2) : التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمى

المؤهل العلمى	التكرارات	النسبة المئوية
دبلوم تقنى	11	8.5%
بكالوريوس	57	43.8%
دبلوم على	14	10.8%
ماجستير	34	26.2%

دكتوراة	13	%10.0
أخرى	1	%0.8
المجموع	130	%100.0

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، 2019م

يتضح من الجدول(2) أن غالبية أفراد عينة الدراسة مؤهلة علمياً ، حيث كَان عدد الأ فراد الذين يحملون المؤهل العلمي الجامعي (بكالوريوس ) ( 57) فردا بنسبة (43.8%) ، ثم يليهم الأ فراد الذين يحملون المؤهل العلمي فوق الجامعي (ماجستير ) حيث بلغ عددهم (34) وبنسبة (26.2% ) ، ثم يليهم الأ فراد الذين يحملون المؤهل العلمي فوق الجامعي (دبلوم عالي) بنسبة (10.8%) ، ثم يليهم الأ فراد الذين يحملون المؤهل العلمي (الدبلوم التقني) بنسبة (8.5%) ، ونلاحظ وجود مؤهل دكتوراة بنسبة (10.0%) ، كما نلاحظ وجود مؤهلات أخرى قليلة بنسبة (0.8%).

يستنتج الباحث من التحليل أعلاه أن عينة الدراسة من العينات المؤهلة جامعياً مما يدل على قوة النتائج ودقتها.

جدول رقم (3) : التوزيع التكراري لأ فراد عينة الدراسة حسب التخصص العلمي

التخصص	التكرارات	النسبة المئوية
محاسبة	27	%20.8
دراسات مالية ومصرفية	24	%18.5
إدارة اعمال	22	%16.9
اقتصاد	30	%23.1
نظم معلومات محاسبية	2	1.5%
إحصاء	3	%2.3
أخرى	22	%16.9
المجموع	130	%100.0

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، 2019م

يتضح من الجدول(3) أن غالبية أفراد عينة الدراسة تخصصهم العلمي هو إقتصاد بنسبة (23.1%)، ثم يليه تخصص المحاسبة بنسبة (20.8%) ، و دراسات مالية ومصرفية بنسبة (18.5%)، وإدارة اعمال بنسبة (16.9%) ، كما نلاحظ وجود تخصصات أخرى بنسبة (16.9%)، كما تشمل عينة الدراسة على تخصص نظم معلومات محاسبية بنسبة (1.5%) ، و إحصاء بنسبة (2.3%) .

يستنتج الباحث من التحليل أعلاه أن عينة الدراسة أكثر تخصصيه في مجال الدراسة مما يؤكد أن أرائهم مبنية على معرفة بأثر معايير وإجراءات منح التمويل المصرفي منع التعثر المصرفي بالمصارف التجارية .

جدول رقم (4) : التوزيع التكراري لأ فراد عينة الدراسة حسب المؤهل المهني

المؤهل المهني	التكرارات	النسبة المئوية
زمالة المحاسبين القانونيين السودانية	3	%2.3
زمالة المحاسبين القانونيين العربية	1	0.8%
زمالة معهد المحاسبين القانونيين الامريكية	0	0.0%
زمالة المحاسبين القانونيين البريطانية	6	%4.6
لا يوجد مؤهل مهني	85	%65.3
أخرى	35	%26.9

المجموع	130	100.0
---------	-----	-------

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، 2019م  
يتبين من الجدول (4) أن غالبية أفراد عينة الدراسة ليس لديهم مؤهل مهني حيث بلغ عددهم (85) فرداً  
وبنسبة (65.3%)، وهي نسبة كبيرة جداً وهذا يدل على أن معظم أفراد عينة الدراسة تركز على نيل  
المؤهل العلمي فقط، ونلاحظ وجود زمالة المحاسبين القانونيين السودانية بنسبة (2.3%)، و زمالة المحاسبين  
القانونيين العربية بنسبة (0.8%)، و زمالة معهد المحاسبين القانونيين الأمريكية بنسبة (0.0%)، و زمالة  
المحاسبين القانونيين البريطانية بنسبة (4.6%)، وأخرى بنسبة (26.9%).  
يستنتج الباحث من التحليل أعلاه أن نسبة المؤهل المهني لأفراد عينة الدراسة مقبولة مما يؤكد إهتمام أفراد عينة  
الدراسة بالحصول على المؤهل المهني و إكتفائهم بالحصول على المؤهل العلمي فقط .

جدول رقم (5) : التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة حسب المسمى الوظيفي

المسمى الوظيفي	التكرارات	النسبة المئوية
مدير مالي	2	1.5%
مدير إدارة	10	7.7%
مدير فرع	2	1.5%
رئيس قسم	37	28.5%
موظف	67	51.5%
أخرى	12	9.2%
المجموع	130	100.0%

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، 2019م  
يتبين من الجدول (5) أن غالبية أفراد عينة الدراسة من الموظفين حيث بلغت نسبتهم (51.5%)، بينما بلغت  
نسبة رؤساء الأقسام في العينة (28.5%)، كما بلغت نسبة الأفراد الذين وظيفتهم مدير مالي (1.5%)، و  
مدير إدارة بنسبة (7.7%)، ومدير فرع بنسبة (1.5%)، وأخرى بنسبة (9.2%).  
يستنتج الباحث من التحليل أعلاه وجود قلة في أفراد عينة الدراسة خاصة الذين يشغلون مدرء إدارات.

جدول رقم (6) : التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة

سنوات الخبرة	التكرارات	النسبة المئوية
5 سنوات فاقل	27	20.8%
6-10 سنوات	22	16.9%
11-15 سنة	30	23.1%
16-20 سنة	24	18.5%
21 سنة فاكثر	27	20.8%
المجموع	130	100.0%

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، 2019م  
يتبين من الجدول (6) أن أفراد عينة الدراسة لديهم سنوات خبرة مختلفة وبنسبة متقاربة، حيث نجد أن  
هنالك (27) فرداً لديهم خبرة 5 سنوات فاقل بنسبة (20.8%)، وهنالك (22) فرداً لديهم سنوات خبرة  
ما بين 6-10 سنوات بنسبة (16.9%)، وهنالك (30) فرداً لديهم سنوات خبرة ما بين 11-15 سنة بنسبة

(23.1%) ، وهناك (24) فرداً لديهم سنوات خبرة ما بين 16-20 سنة بنسبة (18.5%) ، وهناك (27) فرداً لديهم سنوات خبرة أكثر من 21 سنة بنسبة (20.8%).

يستنتج الباحث من التحليل أعلاه أن أفراد عينة الدراسة لديهم سنوات خبرة مختلفة وبنسبة عالية وهذا يعني أن أرائهم ستكون سليمة لأغراض البحث .

#### تحليل بيانات المحور الأول :

أولاً : التوزيع التكراري لعبارات محور فرضية الدراسة الأولى :

جدول رقم (7) : التكرارات لأجابات أفراد العينة تجاه محور الفرضية الأولى (هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين القياس المحاسبي للموارد البشرية وتحسين الأداء المالي في المنشآت الصناعية السودانية)

العبارة	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق بشدة	لا أوافق
قياس قيمة الموظفين بصيغة مالية يساعد الإدارة في تحسين قرارات التوظيف ويحسن من الأداء المالي .	46	72	11	1	0
	35.4	55.4	8.5	0.8	0.0
قياس قيمة الموظفين بصيغة مالية يساعد الإدارة في تحديد مستوى الرواتب والإجور مما يحسن من الأداء المالي.	36	77	15	2	0
	27.7	59.2	11.5	1.5	0.0
معرفة الإدارة لمقدار القيمة المالية للأفراد يساعد في عملية تقييم الموظفين ويحسن من الأداء المالي .	38	71	16	4	1
	29.2	54.6	12.3	3.1	0.8
قياس قيمة الموظفين بصيغة مالية يمنح الموظفين دافعاً لزيادة خبراتهم وكفاءتهم مما يحسن من الأداء المالي .	45	63	21	1	0
	34.6	48.5	16.2	0.8	0.0
قياس القيمة المالية للموارد البشرية يرفع من كفاءة القرارات الخاصة بتوزيع الموظفين على المهام والوظائف المختلفة داخل وخارج المنشأة مما يحسن من الأداء المالي .	39	71	19	1	0
	30.0	54.6	14.6	0.8	0.0
معرفة الإدارة لمقدار القيمة المالية للموظفين يفيد في إتخاذ القرارات الخاصة ببرامج التدريب والتطوير مما يحسن من الأداء المالي .	39	72	19	0	0
	30.0	55.4	14.6	0.0	0.0

المصدر : إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية , 2019م

يتبين من الجدول (7) أن التوزيع التكراري النسب لأجابات أفراد عينة الدراسة فيما يخص المحور أعلاه ما يلي: قياس قيمة الموظفين بصيغة مالية يساعد الإدارة في تحسين قرارات التوظيف ويحسن من الأداء المالي . يتبين أن (46) فرداً وبنسبة (35.4%) أجابوا أوافق بشدة، بينما (72) فرداً وبنسبة (55.4%) أجابوا أوافق، و(11) فرداً وبنسبة (5.8%) أجابوا محايد، بينما (1) فرداً وبنسبة (0.8%) أجابوا لا أوافق و(0) فرداً وبنسبة (0.0%) أجابوا لا أوافق بشدة.

قياس قيمة الموظفين بصيغة مالية يساعد الإدارة في تحديد مستوى الرواتب والإجور مما يحسن من الأداء الماليين أن (36) فرداً وبنسبة (27.7%) أجابوا أوافق بشدة، بينما (77) فرداً وبنسبة (59.2%) أجابوا أوافق، و(15) فرداً وبنسبة (11.5%) أجابوا محايد، بينما (2) فرداً وبنسبة (1.5%) أجابوا لا أوافق و(0) فرداً وبنسبة (0.0%) أجابوا لا أوافق بشدة.

معرفة الإدارة لمقدار القيمة المالية للأفراد يساعد في عملية تقييم الموظفين ويحسن من الأداء المالي. يتبين أن (38) فرداً وبنسبة (29.2%) أجابوا أوافق بشدة، بينما (71) فرداً وبنسبة (54.6%) أجابوا أوافق و (16) فرداً وبنسبة (12.3%) أجابوا محايد، بينما (4) فرداً وبنسبة (3.1%) أجابوا لا أوافق و(1) فرداً وبنسبة (0.8%) أجابوا لا أوافق بشدة.

قياس قيمة الموظفين بصيغة مالية يمنح الموظفين دافعاً لزيادة خبراتهم وكفاءتهم مما يحسن من الأداء المالي. يتبين أن (45) فرداً وبنسبة (36.6%) أجابوا أوافق بشدة، بينما (63) فرداً وبنسبة (48.5%) أجابوا أوافق و (21) فرداً وبنسبة (16.2%) أجابوا محايد، بينما (1) فرداً وبنسبة (0.8%) أجابوا لا أوافق و(0) فرداً وبنسبة (0.0%) أجابوا لا أوافق بشدة.

قياس القيمة المالية للموارد البشرية يرفع من كفاءة القرارات الخاصة بتوزيع الموظفين على المهام والوظائف المختلفة داخل وخارج المنشأة مما يحسن من الأداء المالي. يتبين أن (39) فرداً وبنسبة (30.0%) أجابوا أوافق بشدة، بينما (71) فرداً وبنسبة (54.6%) أجابوا أوافق، و (19) فرداً وبنسبة (14.6%) أجابوا محايد، بينما (1) فرداً وبنسبة (0.8%) أجابوا لا أوافق و(0) فرداً وبنسبة (0.0%) أجابوا لا أوافق بشدة.

معرفة الإدارة لمقدار القيمة المالية للموظفين يفيد في إتخاذ القرارات الخاصة ببرامج التدريب والتطوير مما يحسن من الأداء المالي. يتبين أن (39) فرداً وبنسبة (30.0%) أجابوا أوافق بشدة، بينما (72) فرداً وبنسبة (55.4%) أجابوا أوافق و (19) فرداً وبنسبة (14.6%) أجابوا محايد، بينما (0) فرداً وبنسبة (0.0%) أجابوا لا أوافق و(0) فرداً وبنسبة (0.0%) أجابوا لا أوافق بشدة.

يستنتج الباحث من التحليل أعلاه أن معظم أفراد العينة يوافقون على أن القياس المحاسبي للموارد البشرية يؤثر على تحسين الأداء المالي في المنشآت الصناعية السودانية.

جدول رقم (8) : الوسيط ودرجات الحرية والقيمة المعنوية المنسوبة لاختبار مربع كاي لإجابات أفراد عينة الدراسة حول

#### محور الفرضية الأولى

العبارة	مربع كاي	درجات الحرية	القيمة المعنوية	الوسيط	درجة القياس
قياس قيمة الموظفين بصيغة مالية يساعد الإدارة في تحسين قرارات التوظيف ويحسن من الأداء المالي .	98.369	4.00	0.000	3	أوافق
قياس قيمة الموظفين بصيغة مالية يساعد الإدارة في تحديد مستوى الرواتب والإجور مما يحسن من الأداء المالي.	99.354	4.00	0.000	3	أوافق
معرفة الإدارة لمقدار القيمة المالية للأفراد يساعد في عملية تقييم الموظفين ويحسن من الأداء المالي .	129.923	4.00	0.000	4	أوافق
قياس قيمة الموظفين بصيغة مالية يمنح الموظفين دافعاً لزيادة خبراتهم وكفاءتهم مما يحسن من الأداء المالي .	68.031	4.00	0.000	3	أوافق
قياس القيمة المالية للموارد البشرية يرفع من كفاءة القرارات الخاصة بتوزيع الموظفين على المهام والوظائف المختلفة داخل وخارج المنشأة	38.046	4.00	0.000	3	أوافق

مما يحسن من الأداء المالي .

معرفة الإدارة لمقدار القيمة المالية للموظفين يفيد في إتخاذ القرارات 30.953 3.00 0.000 4 أوافق  
الخاصة ببرامج التدريب والتطوير مما يحسن من الأداء المالي .

المصدر :إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، 2019م

الجدول (8) يوضح نتيجة إختبار مربع كاي بالنسبة لعبارات الفرضية الأولى كما يلي :

قياس قيمة الموظفين بصيغة مالية يساعد الإدارة في تحسين قرارات التوظيف ويحسن من الأداء المالي .حيث بلغت قيمة إختبار مربع كاي (98.369) بقيمة إحتتمالية (0.000) وهي قيمة ذات دلالة معنوية بمعنى أنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية في آراء عينة الدراسة لصالح الذين أجابو أوافق.

قياس قيمة الموظفين بصيغة مالية يساعد الإدارة في تحديد مستوى الرواتب والإجور مما يحسن من الأداء المالي.حيث بلغت قيمة إختبار مربع كاي (99.354) بقيمة إحتتمالية (0.000) وهي قيمة ذات دلالة معنوية بمعنى أنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية في آراء عينة الدراسة لصالح الذين أجابو أوافق.

معرفة الإدارة لمقدار القيمة المالية للأفراد يساعد في عملية تقييم الموظفين ويحسن من الأداء المالي . حيث بلغت قيمة إختبار مربع كاي (129.923) بقيمة إحتتمالية (0.000) وهي قيمة ذات دلالة معنوية بمعنى أنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية في آراء عينة الدراسة لصالح الذين أجابو أوافق.

قياس قيمة الموظفين بصيغة مالية يمنح الموظفين دافعاً لزيادة خبراتهم وكفاءتهم مما يحسن من الأداء المالي . حيث بلغت قيمة إختبار مربع كاي (68.031) بقيمة إحتتمالية (0.000) وهي قيمة ذات دلالة معنوية بمعنى أنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية في آراء عينة الدراسة لصالح الذين أجابو أوافق.

قياس القيمة المالية للموارد البشرية يرفع من كفاءة القرارات الخاصة بتوزيع الموظفين على المهام والوظائف المختلفة داخل وخارج المنشأة مما يحسن من الأداء المالي حيث بلغت قيمة إختبار مربع كاي (38.046) بقيمة إحتتمالية (0.000) وهي قيمة ذات دلالة معنوية بمعنى أنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية في آراء عينة الدراسة لصالح الذين أجابو أوافق.

معرفة الإدارة لمقدار القيمة المالية للموظفين يفيد في إتخاذ القرارات الخاصة ببرامج التدريب والتطوير مما يحسن من الأداء المالي حيث بلغت قيمة إختبار مربع كاي (30.953) بقيمة إحتتمالية (0.000) وهي قيمة ذات دلالة معنوية بمعنى أنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية في آراء عينة الدراسة لصالح الذين أجابو أوافق.

بالنظر إلى القيمة المعنوية لجميع العبارات أقل من مستوى المعنوية 0,05 مما يعني وجود فروق ذات دلالة إحصائية لعبارات المحور .

مما سبق تثبت صحة الفرضية التي نصها هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين القياس المحاسبي للموارد البشرية وتحسين الأداء المالي في المنشآت الصناعية السودانية .

### تحليل بيانات المحور الثاني:

أولاً :التوزيع التكرارى لعبارات محور الفرضية الثانية:

جدول رقم (9) : التكرارات لإجابات أفراد العينة تجاه محور الفرضية الثانية (هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين

الإستثمار في الموارد البشرية وتحسين الأداء المالي في المنشآت الصناعية السودانية)

العبرة	أوافق	أوافق	محايد	لا	لا أوافق
	بشدة	بشدة	أوافق	بشدة	بشدة
الإستثمار في الموارد البشرية يزيد من قيمة المنشأة ويحسن من الأداء المالي	36	75	19	0	0

0.0	0.0	14.6	57.7	27.7	
0	7	28	54	41	إهتمام الإدارة بالبيانات والمعلومات ذات العلاقة بتكاليف الموارد البشرية يعزز
0.0	5.4	21.5	41.5	31.5	من قيمة الإستثمار في هذه الموارد و يحسن من الأداء المالي.
0	2	19	67	42	قياس قيمة الموظفين كأحد إستثمارات المنشأة تدفعهم إلى زيادة الإنتاجية والإبداع وتطوير الذات مما يحسن من الأداء المالي.
0.0	1.5	14.6	51.5	32.3	
0	5	23	64	38	إهتمام المنشأة بإستقطاب الموارد البشرية ذات الكفاءة والمعرفة العالية يحسن من الأداء المالي.
0.0	3.8	17.7	49.2	29.2	
0	0	19	72	39	الإفصاح عن الموارد البشرية كأصل يساعد الإدارة على إستثمار هذه الموارد البشرية بشكل أمثل يحسن من الأداء المالي.
0.0	0.0	14.6	55.4	30.0	
0	1	14	75	40	تدريب وتطوير الموارد البشرية يزيد من قيمتها المالية ويحسن من الأداء المالي بالمنشأة.
0.0	0.8	10.8	57.7	30.8	

المصدر : إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية , 2019م

يتبين من الجدول (9) أن التوزيع التكراري النسب لأجابات أفراد عينة الدراسة فيما يخص المحور أعلاه ما يلي:  
الإستثمار في الموارد البشرية يزيد من قيمة المنشأة ويحسن من الأداء المالي يتبين أن (36) فرداً وبنسبة (27.7%) أجابوا أوافق بشدة، بينما (75) فرداً وبنسبة (57.7%) أجابوا أوافق، و(19) فرداً وبنسبة (14.6%) أجابوا محايد، بينما (0) فرداً وبنسبة (0.0%) أجابوا لا أوافق بشدة. الموارد البشرية تعزز من قيمة الإستثمار في هذه الموارد و يحسن من الأداء المالي. يتبين أن (41) فرداً وبنسبة (31.5%) أجابوا أوافق بشدة، بينما (54) فرداً وبنسبة (41.5%) أجابوا أوافق، و (28) فرداً وبنسبة (21.5%) أجابوا محايد، بينما (7) فرداً وبنسبة (5.4%) أجابوا لا أوافق و(0) فرداً وبنسبة (0.0%) أجابوا لا أوافق بشدة.

قياس قيمة الموظفين كأحد إستثمارات المنشأة تدفعهم إلى زيادة الإنتاجية والإبداع وتطوير الذات مما يحسن من الأداء المالي. يتبين أن (42) فرداً وبنسبة (32.3%) أجابوا أوافق بشدة، بينما (67) فرداً وبنسبة (51.5%) أجابوا أوافق و (19) فرداً وبنسبة (14.6%) أجابوا محايد، بينما (2) فرداً وبنسبة (1.5%) أجابوا لا أوافق و(0) فرداً وبنسبة (0.0%) أجابوا لا أوافق بشدة.

إهتمام المنشأة بإستقطاب الموارد البشرية ذات الكفاءة والمعرفة العالية يحسن من الأداء المالي. يتبين أن (38) فرداً وبنسبة (29.2%) أجابوا أوافق بشدة، بينما (64) فرداً وبنسبة (49.2%) أجابوا أوافق و (23) فرداً

وبنسبة (17.7%) أجابوا محايد، بينما (5) فرداً وبنسبة (3.8%) أجابوا لا أوافق و(0) فرداً وبنسبة (0.0%) أجابوا لا أوافق بشدة.

الإفصاح عن الموارد البشرية كأصل يساعد الإدارة على استثمار هذه الموارد البشرية بشكل أمثل يحسن من الأداء المالي. يتبين أن (39) فرداً وبنسبة (30.0%) أجابوا أوافق بشدة، بينما (72) فرداً وبنسبة (55.4%) أجابوا أوافق، و (19) فرداً وبنسبة (14.6%) أجابوا محايد، بينما (0) فرداً وبنسبة (0.0%) أجابوا لا أوافق و(0) فرداً وبنسبة (0.0%) أجابوا لا أوافق بشدة.

تدريب وتطوير الموارد البشرية يزيد من قيمتها المالية ويحسن من الأداء المالي بالمنشأة. يتبين أن (40) فرداً وبنسبة (30.8%) أجابوا أوافق بشدة، بينما (75) فرداً وبنسبة (57.7%) أجابوا أوافق و (14) فرداً وبنسبة (10.8%) أجابوا محايد، بينما (1) فرداً وبنسبة (0.8%) أجابوا لا أوافق و(0) فرداً وبنسبة (0.0%) أجابوا لا أوافق بشدة.

يستنتج الباحث من التحليل أعلاه أن معظم أفراد العينة يوافقون على أن الاستثمار في الموارد البشرية يؤثر على تحسين الأداء المالي في المنشآت الصناعية السودانية.

جدول رقم (10) : الوسيط ودرجات الحرية والقيمة المعنوية المنسوبة لاختبار مربع كاي لإجابات أفراد عينة الدراسة حول

محور الفرضية الثانية

العبارة	مربع كاي	درجات الحرية	القيمة المعنوية	الوسيط	درجة القياس
الإستثمار في الموارد البشرية يزيد من قيمة المنشأة ويحسن من الأداء المالي	38.046	4.00	0.000	3	أوافق
إهتمام الإدارة بالبيانات والمعلومات ذات العلاقة بتكاليف الموارد البشرية يعزز من قيمة الإستثمار في هذه الموارد و يحسن من الأداء المالي.	37.077	4.00	0.000	3	أوافق
قياس قيمة الموظفين كأحد إستثمارات المنشأة تدفعهم إلى زيادة الإنتاجية والإبداع وتطوير الذات مما يحسن من الأداء المالي.	73.631	4.00	0.000	3	أوافق
إهتمام المنشأة بإستقطاب الموارد البشرية ذات الكفاءة والمعرفة العالية يحسن من الأداء المالي.	57.508	4.00	0.000	3	أوافق
الإفصاح عن الموارد البشرية كأصل يساعد الإدارة على استثمار هذه الموارد البشرية بشكل أمثل يحسن من الأداء المالي.	33.062	4.00	0.000	3	أوافق
تدريب وتطوير الموارد البشرية يزيد من قيمتها المالية ويحسن من الأداء المالي بالمنشأة.	98.369	3	0.000	4	أوافق

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، 2019م

الجدول (10) يوضح نتيجة إختبار مربع كاي بالنسبة لعبارات الفرضية الثانية كما يلي :

الإستثمار في الموارد البشرية يزيد من قيمة المنشأة ويحسن من الأداء المالي حيث بلغت قيمة إختبار مربع كاي (38.046) بقيمة إحتتمالية (0.000) وهي قيمة ذات دلالة معنوية بمعنى أنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية في آراء عينة الدراسة لصالح الذين أجابوا أوافق.

إهتمام الإدارة بالبيانات والمعلومات ذات العلاقة بتكاليف الموارد البشرية يعزز من قيمة الإستثمار في هذه الموارد و يحسن من الأداء المالي.حيث بلغت قيمة إختبار مربع كاي (37.077) بقيمة إحتتمالية (0.000)



وهي قيمة ذات دلالة معنوية بمعنى أنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية في آراء عينة الدراسة لصالح الذين أجابوا أوافق.

قياس قيمة الموظفين كأحد إستثمارات المنشأة تدفعهم إلى زيادة الإنتاجية والإبداع وتطوير الذات مما يحسن من الأداء المالي. حيث بلغت قيمة إختبار مربع كاي (73.631) بقيمة إحصائية (0.000) وهي قيمة ذات دلالة معنوية بمعنى أنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية في آراء عينة الدراسة لصالح الذين أجابوا أوافق .

إهتمام المنشأة بإستقطاب الموارد البشرية ذات الكفاءة والمعرفة العالية يحسن من الأداء المالي. حيث بلغت قيمة إختبار مربع كاي (57.508) بقيمة إحصائية (0.000) وهي قيمة ذات دلالة معنوية بمعنى أنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية في آراء عينة الدراسة لصالح الذين أجابوا أوافق .

الإفصاح عن الموارد البشرية كأصل يساعد الإدارة على إستثمار هذه الموارد البشرية بشكل أمثل يحسن من الأداء المالي. حيث بلغت قيمة إختبار مربع كاي (33.062) بقيمة إحصائية (0.000) وهي قيمة ذات دلالة معنوية بمعنى أنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية في آراء عينة الدراسة لصالح الذين أجابوا أوافق .

تدريب وتطوير الموارد البشرية يزيد من قيمتها المالية ويحسن من الأداء المالي بالمنشأة. حيث بلغت قيمة إختبار مربع كاي (98.369) بقيمة إحصائية (0.000) وهي قيمة ذات دلالة معنوية بمعنى أنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية في آراء عينة الدراسة لصالح الذين أجابوا أوافق .

بالنظر إلى القيمة المعنوية لجميع العبارات أقل من مستوى المعنوية 0,05 مما يعني وجود فروق ذات دلالة إحصائية لعبارات المحور .

مما سبق تثبت صحة الفرضية التي نصها "هنالك علاقة ذات دلالة إحصائية بين الإستثمار في الموارد البشرية وتحسين الأداء المالي في المنشآت الصناعية السودانية" .

#### النتائج :

1. يؤثر القياس المحاسبي للموارد البشرية على تحسين الأداء المالي في المنشآت الصناعية السودانية .
2. يؤثر الإستثمار في الموارد البشرية على تحسين الأداء المالي في المنشآت الصناعية السودانية.
3. تساعد محاسبة الموارد البشرية المنشآت الصناعية السودانية في تحسين قرارات التوظيف .
4. معرفة الإدارة لمقدار القيمة المالية للأفراد يساعد في عملية تقييم الموظفين ويحسن من الأداء المالي .
5. قياس قيمة الموظفين كأحد إستثمارات المنشأة تدفعهم إلى زيادة الإنتاجية والإبداع وتطوير الذات ويحسن من الأداء المالي .
6. إهتمام الإدارة بالبيانات والمعلومات ذات العلاقة بتكاليف الموارد البشرية يعزز من قيمة الإستثمار في هذه الموارد ويحسن من الأداء المالي .
7. معرفة الإدارة لمقدار القيمة المالية للموظفين يفيد في إتخاذ القرارات الخاصة ببرامج التدريب والتطوير مما يحسن من الأداء المالي .
8. إستقطاب الموارد البشرية ذات الكفاءة والمعرفة العالية يحسن من الأداء المالي .

#### التوصيات :

1. توجية المزيد من الإهتمام بالعنصر البشرى على مستوى المنشآت الصناعية السودانية وعلى المستوى القومى ككل ، وذلك بقياس تكلفته المستقبلية ، وتقدير قيمته الإقتصادية وذلك لأهمية العنصر البشرى في تحسين الأداء المالي .

2. ضرورة إتخاذ الإجراءات والسياسات الرسمية من أجل تطبيق محاسبة الموارد البشرية وإعداد سجلات تحليلية وإحصائية ومحاسبية للتسجيل والتبويب والقياس لكل العناصر ذات العلاقة بالعنصر البشري (استقطاب ، تعيين ، تدريب ، ترقية) وذلك في إطار محاسبي شامل .
  3. تصميم نظم محاسبية متخصصة للمحاسبة عن الموارد البشرية تشمل أسس ومعايير تحد من الصعوبات والمعوقات التي تواجه المنشآت الصناعية السودانية عند تطبيق محاسبة الموارد البشرية .
  4. قيام الجهات المختصة بالعمل على وضع معايير ، وأساليب تسهم في تطوير نظام محاسبة الموارد البشرية في المنشآت الصناعية .
  5. الإفصاح عن تقييم الموارد البشرية في القوائم المالية حتى تستطيع المنشآت الصناعية التعرف على حجم إستثماراتها في هذا المجال، وذلك من خلال إنشاء وحدة خاصة تهتم بمحاسبة الموارد البشرية داخل هذه المنشآت الصناعية .
  6. ضرورة قيام الاكاديميين والمتخصصين في المجال المحاسبي بإجراء دراسات تتناول المشاكل المعاصرة المرتبطة بتطبيق المحاسبة عن الموارد البشرية، ومتطلبات تطوير النظام المحاسبي المعمول به حالياً ليصبح بالإمكان توفير معلومات عن الإستثمار في الموارد البشرية بجانب معلومات الإستثمار في الموارد غير البشرية التي توفرها الحاسبة التقليدية .
  7. العمل على التدريب والتطوير المستمر من قبل المنشآت الصناعية السودانية ، لكافة العاملين لديها، وتشجيعهم على تنمية مهاراتهم من خلال برامج التحفيز المختلفة، من أجل زيادة الوعي بأهمية المحاسبة عن الموارد البشرية في تحسين الأداء المالي بهذه المنشآت .
  8. تكثيف الجهود للعناية بالعاملين، وتحقيق مستوى عالي من الرضا لديهم، وذلك من خلال مستوى مناسب من المرتبات والاجور، وتهيئة ظروف مناسبة للعمل مما يساعد في تحسين الأداء المالي .
- مقترحات لأبحاث مستقبلية:**

1. دور محاسبة الموارد البشرية في رفع كفاءة الأداء المالي.
  2. أثر الإفصاح عن تكلفة الموارد البشرية على اتخاذ القرارات المالية.
  3. معوقات تطبيق نظام محاسبة الموارد البشرية في الشركات الصناعية السودانية.
- المراجع :**
1. موسى، أحمد ، (1979م)، دراسات في المحاسبة الإجتماعية ، مصر : دار النهضة العربية، ص 55.
  2. الميالي، وليد ناجي ، (2004م) ، دراسات في المشاكل المحاسبية المعاصرة ، الاردن : دار حامد للنشر والتوزيع.
  3. الشيرازي، عباس مهدي ، (1995م)، نظرية المحاسبة ، الكويت : دار السلاسل.
  4. عبدالوهاب، علي محمد ، سعيد ياسين عامر ، (1984م)، محاسبة الموارد البشرية ، الرياض : دار المريخ.
  5. مطر، محمد ، موسى السيوطي ، (2008م)، التاويل النظرى للممارسات المعينة المحاسبية في مجالات القياس الصرفى الأفصاح ، عمان : دار وائل للنشر والتوزيع.
  6. الصفار، هادي ، (2004م) ، مبادئ المحاسبة المالية - القياس والإعتراف والإفصاح في التقارير المحاسبية ، الاردن : دار الثقافة للنشر والتوزيع.

7. طالب، علاء فرحات ، إيمان شيحان الشهدانى ، (2011م)، الحكومة المؤسسية والأداء الإستراتيجي للمصارف ، عمان: دار الصفاء للنشر والتوزيع .
8. عبد الغنى، دادات، كمامسى محمد الأمين ، (2005م) الأداء المالى من منظور المحاكاة المالية , المؤثر العلمى الدولى حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات ، جامعة ورقلة ، مارس.
9. عبد الفتاح، عز، (1981م) ، مقدمة في الإحصاء الوصفي الاستدلالي باستخدام، (SPSS)، القاهرة: دار النهضة العربية، ص 560.
10. الحسين، فلاح حسن ، مؤيد عبد الرحمن الدورى ، (2003م) ، ادارة البنوك مدخل كمي وإستراتيجي معاصر ، عمان : دار وائل للنشر.
11. جمعة، السعيد فرحات ، (2000م) ،الأداء المالى لمنظمات الأعمال ، الرياض : دار المريخ للنشر.
12. الصباح، عبد الستار ، سعود العامرى ، (2007م) ، الادارة المالية إطار نظرى وحالات عملية ، عمان : دار وائل للنشر والتوزيع.
13. المدهون، خالد محمد ، (2015م) ، تطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك التجارية في فلسطين ، محلية الجامعة الاسلامية للدراسات الإقتصادية المجلد (23) العدد (2) .
14. الشمري، عائشة محمد ، (2013م) ، المحاسبة من الموارد البشرية - دراسة حالة الشركات المساهمة العامة في قطاع غزة ، رسالة ماجستير محاسبة ، غير منشورة ، السعودية ، جدة ، جامعة الملك عبد العزيز.
15. أبو بكر، أيمن عبد الله محمد، (2016م) ، نحو إطار مقترح لتطبيق نظام محاسبة بالجامعات السودانية . دراسة تطبيقية على جامعة دنقلا ، مجلة العلوم الإقتصادية ، الامارات العربية المتحدة ، جامعة أبو ظبى العين .