

المحاسبة عن الموارد البشرية وأثرها على اتخاذ القرارات في المصارف التجارية الليبية

دراسة على عينة من المصارف التجارية الواقعة بالمنطقة الشرقية

أ. محمد رزق يونس

د. فادية سعد المنصوري

كلية الاقتصاد - جامعة درنة - ليبيا

كلية الاقتصاد - جامعة بنغازي - ليبيا

mohammed.ibrahim@omu.edu.ly

elmansori2011@yahoo.com

الملخص:

هدفت الدراسة إلى التعرف على أثر محاسبة الموارد البشرية على اتخاذ القرارات في المصارف التجارية الليبية الواقعة في المنطقة الشرقية، ولتحقيق أهداف الدراسة تم استخدام كلاً من المنهج الوصفي والمنهج التحليلي، وتم الاعتماد على قائمة الاستبيان كأداة لجمع البيانات، والتي تم توزيعها على عينة الدراسة البالغ عددها (100) مفردة من العاملين بفروع المصارف التجارية بالبلديات: البيضاء، درنة، القبة، شحات، الابرق، وقد تم استرجاع (94) استمارة صالحة للتحليل الإحصائي، ولتحليل بيانات الدراسة تم استخدام برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS)، وقد تم التوصل إلى العديد من النتائج أهمها: بينت الدراسة أن المتوسط العام لبعده الاهتمام بالمحاسبة عن الموارد البشرية بلغ (4.039) بوزن نسبي (80.8%)، مما يعكس اهتماماً مرتفعاً من المصارف التجارية الواقعة بالمنطقة الشرقية بتبني مفاهيم المحاسبة عن الموارد البشرية، كما بلغ المتوسط العام لبعده المنافع المرجوة من المحاسبة عن الموارد البشرية (4.169) بوزن نسبي (83.4%)، مما يدل على إدراك العاملين بالمصارف التجارية الواقعة بالمنطقة الشرقية للمزايا المترتبة على تطبيق هذا النوع من المحاسبة، كما بينت نتائج اختبار الانحدار البسيط أن معامل الارتباط (R) بين المحاسبة عن الموارد البشرية واتخاذ القرارات بلغ (0.707)، وهو ارتباط قوي موجب، ومعامل التحديد (R^2) بلغ (0.500)، ما يعني أن المحاسبة عن الموارد البشرية تفسر (50%) من التغير في عملية اتخاذ القرارات، كما قدمت الدراسة مجموعة من

التوصيات أهمها ضرورة تطوير نظم معلومات محاسبية متكاملة تعنى بتسجيل وقياس بيانات الموارد البشرية في المصارف التجارية الليبية وفق أسس ومعايير معترف بها. الكلمات المفتاحية: محاسبة الموارد البشرية، اتخاذ القرارات، المصارف التجارية.

Human Resource Accounting and its Impact on Decision-Making in Libyan Commercial Banks A Study on a Sample of Commercial Banks Located in the Eastern Region

Fadia Saad Al-Mansouri
University of Benghazi – Libya
elmansori2011@yahoo.co

Mohammed Rizq Younis
University of Derna – Libya
mohammed.ibrahim@omu.edu.ly

Abstract :

The study aimed to identify the impact of human resource accounting on decision-making in Libyan commercial banks located in the eastern region, in order to achieve the study's objectives, both the descriptive and analytical methods were used, a questionnaire was used as a data collection tool, which was distributed to a sample of 100 employees from the branches of commercial banks in the municipalities of Al-Bayda, Derna, Al-Qubbah, Shahat, and Al-Abrq, a total of 94 valid questionnaires were retrieved for statistical analysis, and the Statistical Package for the Social Sciences (SPSS) software was used to analyze the study data, several results were reached, the most important of which are: The study showed that the overall average for the dimension of interest in human resource accounting reached (4.039) with a relative weight of (80.8%), reflecting a high interest from commercial banks located in the Eastern Region in adopting the concepts of human resource accounting, the overall average for the dimension of the expected benefits from human resource accounting reached (4.169) with a relative weight of (83.4%), indicating the awareness of employees in commercial banks located in the Eastern region of the advantages resulting from the

application of this type of accounting, the results of the simple regression test showed that the correlation coefficient (R) between human resource accounting and decision-making reached (0.707), indicating a strong positive correlation, and the coefficient of determination (R^2) reached (0.500), meaning that human resource accounting explains (50%) of the variation in the decision-making process. The study also provided a set of recommendations, the most important of which is the necessity to develop integrated accounting information systems that focus on recording and measuring human resource data in Libyan commercial banks according to recognized principles and standards.

Keywords: Human Resource Accounting, Decision Making, Commercial Banks.

1-1 مقدمة:

نجاح المشاريع الاقتصادية في تحقيق أهدافها يعتمد بدرجة كبيرة على كفاءة وفعالية الموارد البشرية العاملة بها على اعتبار أن العنصر البشري هو المورد الحقيقي والعنصر الحاسم لتحقيق الكفاءة الإنتاجية والربحية للمشروعات الاقتصادية، الأمر الذي جعل المؤسسات والمشروعات الاقتصادية تدرك أهمية الموارد البشرية واعتبارها العامل الرئيسي في نجاح أي مؤسسة اقتصادية، ويعتبر المورد البشري الركيزة الأساسية ومحور كل المجتمعات ومصدراً للإبداع والابتكار فيها لذلك فإن تنمية هذا المورد والإنفاق عليه تعتبر عنصراً أساسياً للتنمية الإنسانية المستدامة (الشهري، 2013)، ويكلف هذا المورد منشآت الأعمال أموالاً كبيرة خلال قيامها باختيار وجذب وتدريب وتأهيل وتعيين الأفراد وفي كثير من الأحيان قد يفوق هذا الإنفاق ما تنفقه تلك المنشآت من أموال على الأصول الأخرى كالألات والتجهيزات (سالم، 2008).

1-2 مشكلة الدراسة:

في ظل التحولات المتسارعة التي تشهدها بيئات الأعمال، أصبح رأس المال البشري أحد أهم الأصول التي تعتمد عليها المؤسسات والمشاريع الاقتصادية لتحقيق التميز والتنافسية، حيث

ينظر للأفراد ليس فقط كموارد بشرية، بل كأصول استراتيجيه تمتلك القدرة على تعزيز الأداء المؤسسي وتحقيق الأهداف (AI-TW.et.al,2019).

وتتجلى أهمية الموارد البشرية في المشروعات الصناعية والمشروعات الخدمية من خلال التأثير على القيمة السوقية لتلك الوحدات الاقتصادية، من حيث مساهمتها في العمليات الاقتصادية التي تمارسها تلك الوحدات وما يمكن أن تشكله تلك الموارد وما تحتله من قيمة ملموسة وغير ملموسة يمكن أن تؤثر بشكل أو بآخر على استمرارية تلك الوحدات في أداء مهامها، وهذا يعني أن الموارد البشرية يمكن أن تحتل مكاناً بارزاً وأهمية كبيرة عند اتخاذ القرارات المختلفة والمتعلقة بنشاط الوحدات الاقتصادية التي تعمل فيها، وبالتالي يصبح من الضروري الاهتمام بكافة البيانات التي تتعلق بالموارد البشرية لكي يكون بالإمكان الاستفادة منها في كافة المجالات التي تحتاج إلى اتخاذ قرارات مباشرة بشأنها (جابر، 2007)، كما أن من أهم أهداف المحاسبة عن الموارد البشرية هو تزويد الإدارة بالمعلومات الضرورية اللازمة لمساعدتها في اتخاذ القرارات المالية والإدارية المتعلقة بالعنصر البشري في المنظمة (على، 1997)، ومن الممكن أن يكون للموارد البشرية في المؤسسات أثراً على التقارير والقوائم المالية، حيث أشارت الدراسات السابقة كدراسة المقروس والفرجاني (2015) إلى وجود علاقة بين الإفصاح عن المحاسبة على الأصول البشرية وجودة المعلومات المحاسبية، وتأكيداً على أهمية الإفصاح المحاسبي عن المعلومات المحاسبية فقد ورد في البيان الأساسي لنظرية المحاسبة الصادر عن جمعية المحاسبين الأمريكيين Association Accounting American(AAA) "تعتبر المعلومات المحاسبية الوسائل الأساسية للإقلال من حالة عدم التأكد لدى المستخدمين الخارجيين إضافة إلى كونها وسائل أساسية للتقرير عن الممارسة"، ولكي تحقق التقارير المالية الأغراض المرجوة منها وتكون ذات فائدة إعلامية قصوى فقد اشترطت المنظمات المهنية توفير الإفصاح والوضوح المناسب فيها باعتبارها وسيلة أساسية لتوصيل المعلومات المحاسبية للمستفيدين (لايفة، 2007)، وفي هذا السياق فإن مشكلة الدراسة الحالية تتمثل في معرفة أثر محاسبة الموارد البشرية على عملية

اتخاذ القرارات بالمصارف التجارية الليبية الواقعة في المنطقة الشرقية، وعليه يمكن تلخيص مشكلة الدراسة الحالية في التساؤلات الآتية:

التساؤل الأول: ما مدى الاهتمام بالمحاسبة عن الموارد البشرية في المصارف التجارية في المنطقة الشرقية؟

التساؤل الثاني: ما المنافع المرجوة من المحاسبة عن الموارد البشرية في المصارف التجارية في المنطقة الشرقية؟

التساؤل الثالث: ما أثر المحاسبة عن الموارد البشرية على اتخاذ القرارات في المصارف التجارية في المنطقة الشرقية؟

1-3 أهداف الدراسة:

هدفت الدراسة الحالية لتحقيق الآتي:

- التعرف على مفهوم محاسبة الموارد البشرية وأهميتها.
- معرفة مدى الاهتمام بمحاسبة عن الموارد البشرية في المصارف التجارية في المنطقة الشرقية.
- معرفة المنافع المرجوة من المحاسبة عن الموارد البشرية في المصارف التجارية في المنطقة الشرقية.
- بيان أثر محاسبة الموارد البشرية على اتخاذ القرارات في المصارف التجارية في المنطقة الشرقية.

1-4 أهمية الدراسة:

تتعلق أهمية الدراسة الحالية من أهمية الأصول البشرية كعنصر أساسي في تحقيق أهداف المؤسسات والمشروعات الاقتصادية، ومن حيث تناولها موضوع محاسبي مهم وهو المحاسبة عن الموارد البشرية ودراسة أثرها على القوائم المالية واتخاذ القرارات في المصارف التجارية.

1-5 فرضيات الدراسة:

الفرضية الأولى: يوجد اهتمام بالمحاسبة عن الموارد البشرية في المصارف التجارية في المنطقة الشرقية.

الفرضية الثانية: يوجد منافع مرجوة من المحاسبة عن الموارد البشرية في المصارف التجارية في المنطقة الشرقية.

الفرضية الثالثة: يوجد أثر للمحاسبة عن الموارد البشرية على اتخاذ القرارات بالمصارف التجارية في المنطقة الشرقية.

1-6 حدود الدراسة:

- الحدود الزمانية: تم إجراء الدراسة في الفترة من شهر أغسطس/2025 إلى شهر نوفمبر 2025/

- الحدود المكانية: اقتصر نطاق الدراسة على المصارف التجارية الواقعة في المنطقة الشرقية في البلديات (البيضاء، درنة، القبة، شحات، الابرق).

- الحدود الموضوعية: تناولت الدراسة أثر المحاسبة عن الموارد البشرية على اتخاذ القرارات في المصارف التجارية في المنطقة الشرقية.

1-7 الدراسات السابقة:

دراسة سالم (2008): هدفت إلى دراسة وتحليل أهمية القياس والإفصاح المحاسبي عن تكلفة الموارد البشرية ومدى تأثيرها على اتخاذ القرارات المالية في كبرى الشركات العاملة في قطاع غزة وبيان كيفية قياس الموارد البشرية وأساليب تقييمها وطرق الإفصاح عنها في التقارير المالية باستخدام المنهج الوصفي التحليلي، ومن أبرز النتائج التي توصل لها الباحث أن رسملة الأصول البشرية والإفصاح عنها يوفر المزيد من الموضوعية والمصدقية والثقة للبيانات الموجودة في التقارير، وأن توفير معلومات عن القيمة الاقتصادية للأصول البشرية يزيد من كفاءة الإدارة في الرقابة عليها واستغلالها الاستغلال الأمثل.

دراسة صقر (2013): هدفت إلى إبراز أهمية محاسبة الموارد البشرية وقياس مدى معرفة الشركات العراقية بمحاسبة الموارد البشرية، حيث اعتمد الباحث على المنهج القياسي العملي

من خلال اعتماد استمارة استبيان تم تصميمها من قبل الباحث وتوزيعها على عينة الاستبيان، كما توصلت إلى العديد من النتائج أهمها إن الشركات العراقية بشكل عام ليس لها معرفة بمحاسبة الموارد البشرية، كما توصلت إلى أن تطبيق محاسبة الموارد البشرية في الشركات العراقية يؤدي غالى توفير معلومات تنفيذ المستثمرين في تحسين قراراتهم الاستثمارية، كما تساعد الإدارة في عملية اتخاذ القرارات كقرار التوظيف تحديد مستوى الرواتب وإنهاء الخدمات وتقييم الموظفين.

دراسة بسكرة وبسكرة (2017): هدفت إلى معرفة مساهمة القياس المحاسبي للموارد البشرية في تحسين أداء البنوك في ولاية بسكرة، الجزائر، ولتحقيق أهداف الدراسة تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي من خلال أداة الاستبيان تم توزيعها على كافة أفراد المجتمع المتمثلة في بعض البنوك بولاية بسكرة والبالغ عددهم 50 موظف، توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها توجد أهمية ودوافع تطبيق محاسبة الموارد البشرية في البنوك، كما توصلت الدراسة إلى يوجد اهتمام بالقياس المحاسبي للموارد البشرية.

دراسة خن وجامع (2017): هدفت إلى مدى إمكانية تطبيق محاسبة الموارد البشرية في الجامعات، ولتحقيق أهداف الدراسة تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي من خلال توزيع استمارة الاستبيان على عينة الدراسة المتمثلة موظفي مصلحة الميزانية والمحاسبة ومصحة الموظفين في جامعة جيجل، الجزائر، وتوصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها انه لا يوجد وعي وإدراك بأهمية تطبيق محاسبة المواد البشرية في جامعة جيجل كونها من المفاهيم الحديثة كما أن هناك دوافع ومبررات تستدعي تطبيق محاسبة الموارد البشرية في جامعة جيجل، كما توصلت الدراسة إن النظام المحاسبي المطبق في الجامعة لا يلبي إمكانية تطبيق محاسبة الموارد البشرية، وأوصت الدراسة إلى ضرورة اهتمام الجامعات بتطبيق محاسبة الموارد البشرية نظرا لأهميتها في تحديد وقياس تكلفة الموارد البشرية.

دراسة سمية وبشير (2017): هدفت إلى التعرف على مدى تطبيق نظم محاسبة الموارد البشرية في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة- المؤسسات العاملة بولاية المسيلة نموذجاً، ولتحقيق الهدف من الدراسة تم الاعتماد على استبيان تم توزيعه على 114 موظف في

المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، حيث تم الاعتماد على برنامج SPSS لتحليل البيانات، وتوصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها إن ميررات تطبيق نظم محاسبة الموارد البشرية في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة لولاية مسيلة، جاء مستواه بشكل عام مرتفع، كما تبين إن وجود مبادئ وقواعد تلزم لتطبيق نظام محاسبة الموارد البشرية في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة لولاية مسيلة.

دراسة بوقفة وآخرون (2020): هدفت إلى إبراز أهمية تطبيق محاسبة الموارد البشرية في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، وقد تم الاعتماد على استبيان موزع على عينة الدراسة المكونة من مسيرين لمؤسسات اقتصادية بلغ عددهم 70 فرد، وباستخدام برامج التحليل الإحصائي SPSS، ومن خلال هذه الدراسة تم التوصل إلى عدة نتائج أهمها إن مختلف المؤسسات عينة الدراسة تتوفر على الوعي الكافي بتطبيق محاسبة الموارد البشرية، كما أوصت بضرورة الاهتمام بالموارد البشرية داخل المنظمة باعتبار الخدمات التي تقدمها تلك الموارد أصولا وفقا للمفهوم المحاسبي للأصل.

دراسة خرخاش ومحمودي (2021): هدفت إلى معرفة أهمية استخدام نظام معلومات محاسبة الموارد البشرية في المؤسسات الجزائرية، ولتحقيق أهداف الدراسة اعتمدت الدراسة على الأسلوب الوصفي التحليلي، من خلال سرد الإطار النظري والفكري لمحاسبة الموارد البشرية ونظام معلومات محاسبة الموارد البشرية في المؤسسات الجزائرية، وتوصلت الدراسة إلى مجموعة نتائج أهمها إن استخدام نظام محاسبة الموارد البشرية يساهم في قياس قيمة الموارد البشرية العاملة وكذلك ربحية استخدام الأصول البشرية، وأوصت الدراسة على ضرورة إلزامية استخدام نظام معلومات محاسبة الموارد البشرية في المؤسسات الجزائرية.

دراسة السعيد وآخرون (2021): هدفت إلى التعرف على متطلبات تطبيق محاسبة الموارد البشرية في البيئة الجزائرية وتحديد أهم المعوقات والصعوبات التي تواجه تطبيقها، ولتحقيق الهدف من الدراسة فقد تم اختيار عينة تشمل على العاملين في أقسام المحاسبة وأقسام مصلحة الموارد البشرية بالإضافة إلى المحاسبين العاملين بالمؤسسات الاقتصادية الجزائرية المختارة ك مجال للدارسة وعددها 48، حيث تم توزيع (108) استبانة، وتوصلت الدراسة إلى

أن لا يوجد معيار محاسبي صادر من قبل مجلس المعايير المحاسبية الدولية يعتبر تحدي لتطبيق محاسبة الموارد البشرية.

دراسة حلوة وحشاني (2022): هدفت الى التعرف على دوافع تطبيق محاسبة الموارد البشرية في الصندوق الوطني للتقاعد، والقواعد والمبادئ التي تسمح بتطبيق ذلك، ولتحقيق اهداف الدراسة تم الاعتماد على المنهج الوصفي والتحليلي والتجريبي حيث تم استخدام اداة الاستبيان لجمع البيانات من افراد عينة الدراسة، البالغ عددها 31 مفردة، وتوصلت الدراسة الى ان هناك دوافع وقواعد ومبادئ لتطبيق محاسبة الموارد البشرية في مؤسسة الصندوق الوطني للتقاعد، وكانت من اهم هذه الدوافع والمبادئ على التوالي استحداث خدمات تواكب التطور تعتمد على الاطار والتوسع الجغرافي في اعمال المؤسسة بانشاء فروع جديدة.

دراسة شيته وبومدين (2023): هدفت إلى معرفة مدى إمكانية تطبيق محاسبة الموارد البشرية في شركات الاتصالات الليبية، واعتمدت الدراسة على صحيفة استبيان تم توزيعها على 25 موظفا ممثلين في مدير الإدارة المالية والمحاسبين والمراجعين والموظفين بالإدارة المالية، وتوصلت الدراسة إلى وجود وعي كاف لدى إدارة الشركة بأهمية تطبيق محاسبة الموارد البشرية، حيث إن تبني نظام محاسبة الموارد البشرية يساعد إدارة الشركة في اتخاذ القرارات السليمة، وأوصت الدراسة بضرورة قيام الشركة بعمل الندوات وورش العمل التي من شأنها ان تزيد من مستوى الوعي بأهمية تطبيق محاسبة الموارد البشرية.

دراسة المشاي (2024): هدفت إلى معرفة مدى إدراك شركات الاتصالات العاملة في ليبيا بأهمية تطبيق محاسبة الموارد البشرية، واعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي حيث تم تصميم استمارة استبانة وتوزيعها على عينة الدراسة البالغ عددها (95) استبانة، وتم توزيعها على المراجعين الداخليين والمحاسبين بشركات الاتصالات العاملة في ليبيا، وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها انه لا يوجد إدراك لأهمية تطبيق المحاسبة عن الموارد البشرية، وكذلك لا يوجد تطبيق المحاسبة الموارد البشرية بشركات الاتصالات العاملة في ليبيا، وأوصت الدراسة إلى بضرورة إقامة دورات تدريبية لموظفيها في المحاسبة عن الموارد البشرية.

دراسة العجيلي (2025): هدفت إلى أهمية القياس المحاسبي للأصول البشرية والمعوقات التي تواجه تطبيقه، حيث تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي من خلال توزيع استبانة الكترونية على مجتمع الدراسة البالغ عددها 41 مفردة، وقد توصلت الدراسة إلى مجموع من النتائج أهمها إدراك جامعة مصراتة لأهمية المحاسبة على الأصول البشرية، وقد أوصت الدراسة إلى ضرورة زيادة الوعي بأهمية تبني أحد نماذج قياس الأصول البشرية والعمل على تحسين لنظام المحاسبي ليمتلك المقومات اللازمة لتطبيقها.

التعقيب على الدراسات السابقة:

من خلال استقراء الدراسات السابقة التي أجريت في بيئات مختلفة تبين أن معظم الدراسات أكدت على أهمية المحاسبة عن الموارد البشرية وعلى ضرورة القياس والإفصاح عن تكلفة الموارد البشرية، وتعد الدراسة الحالية امتداداً لجهود الباحثين في مجال محاسبة الموارد البشرية، وتتميز الدراسة الحالية بأنها تهدف للتعرف على أثر محاسبة الموارد البشرية على اتخاذ القرارات في المصارف التجارية في البيئة الليبية، حيث لوحظ ندرة الدراسات التي تناولت هذا الجانب بالدراسة، باستثناء دراسة سالم (2008) التي هدفت إلى بيان مدى اعتماد الشركات المساهمة في قطاع غزة على معلومات الموارد البشرية في اتخاذ القرارات المالية ومدى تأثيرها على تلك القرارات، وبذلك فإن الدراسة الحالية تعد مكملة للدراسات السابقة في مجال المحاسبة عن الموارد البشرية بهدف الوقوف على أهمية محاسبة الموارد البشرية وأثرها على اتخاذ القرارات في المصارف التجارية.

2- الجانب النظري :

سيتناول الجانب النظري لهذه الدراسة محاسبة الموارد البشرية من حيث النشأة والمفهوم والأهمية والقياس والإفصاح المحاسبي وأثره على اتخاذ القرارات.

2-1 نشأة وتطور محاسبة الموارد البشرية :

أكد العديد من الباحثين أن ظهور مفهوم المحاسبة عن الموارد البشرية لم يكن وليد اللحظة، بل تطورت النظرة للأصول البشرية عبر التاريخ، حيث أشار (جمعة، 2008) إن بداية الاهتمام الفعلية بمحاسبة الموارد البشرية عام 1965، وفي عام 1966 بدأ William

Payl مع إدارة شركة باري R.G بجهد رائد لتطوير نظام محاسبة لاستثمار الأصول البشرية، فوضعت الشركة مجموعة من المفاهيم وإجراءات لقياس التوظيف والاستحواد والتدريب والتنمية والتكاليف الأخرى، وبناءً على هذا العمل جاء Brumme في تطوير المفاهيم والنماذج وطرق المحاسبة للموارد البشرية (Flamholtz,1973). وقد أورد ريسينس ليكرث مدير جامعة ميتشغان للشؤون الاجتماعية في كتابه "المنظمة الأصولية: إدارتها وقيمتها" الحاجة إلى تطوير نظام محاسبة الموارد البشرية وتغيراتها في القيمة عبر الزمن (Davis,1974)، وأشار (Muya,1999) أن ظهور مفهوم محاسبة الموارد البشرية جاء من الحاجة إلى قياس الأصول البشرية لصنع القرار في سياق الإدارة وهي فلسفة لتعظيم دخل الأعمال. وبعد ظهور مفهوم محاسبة الموارد البشرية في فترة الستينيات ومع التغيرات التي شهدتها بيانات الأعمال الأمر الذي جعل المؤسسات تدرك أهمية العنصر البشري واعتباره أصل من أصول المؤسسة ويؤثر على الأداء المالي للمؤسسة وعلى اتخاذ القرارات واعتباره العامل الرئيسي في نجاح أي مؤسسة اقتصادية، وفي ظل التطور الذي شهدته محاسبة الموارد البشرية الأمر الذي أدى إلى اهتمام العديد من الباحثين في الاقتصاد والمحاسبة بهذا المفهوم، والذين بدورهم عملوا على تطويره، وكما أورد العديد من الباحثين (حمادة،2002)؛ (الصقر،2013)؛ (يعقوب،2023) أن محاسبة الموارد البشرية مرت بعدة من المراحل عملت على تطويرها وهي على النحو التالي(المطيري،2023):

المرحلة الأولى: تأتي المرحلة من فترة بداية الستينات إلى 1966 في هذه الفترة ظهر المفهوم الأساسي لمحاسبة الموارد البشرية، وتم العمل على ربطها بالنظريات والمبادئ المختلفة.

المرحلة الثانية: تمتد من 1966 إلى 1971 تم في هذه الفترة إيجاد نماذج لقياس تكلفة وقيمة الموارد البشرية، حيث تم تطبيقها بشكل ميداني على بعض المنشآت، وتم العمل على إيجاد مجالات مستقبلية لتطبيقها.

المرحلة الثالثة: تمتد من 1971 إلى 1976 في هذه الفترة انتشرت العديد من الدراسات والأبحاث في اليابان وأمريكا وأستراليا التي تبين أثر البيانات التي تقدمها محاسبة الموارد البشرية في عمليات اتخاذ القرارات الإدارية.

المرحلة الرابعة: تمتد من 1976 إلى 1980 شهدت هذه المرحلة تراجع ملحوظ في الاهتمام بمحاسبة الموارد البشرية، سواء على الصعيد الأكاديمي أو التطبيقي، حيث واجه معدوا الأبحاث العديد من الصعوبات خاصة ضمن النطاق الميداني والذي يتطلب تعاون ملحوظ من الشركات والمؤسسات المختلفة.

المرحلة الخامسة: من عام 1980 حتى 2002 في هذه المرحلة شهد تطور ملحوظ بالاهتمام بمحاسبة الموارد البشرية سواء على الصعيد النظري أو التطبيقي، وجاء ذلك تبعاً لما قامت به الولايات المتحدة الأمريكية التي شددت العديد من أبحاثها دور العنصر البشري في تحقيق كفاءة في الإنتاجية في ظل المنافسة الشديدة بينها وبين اليابان، حيث تم تطبيق محاسبة الموارد البشرية في العديد من المؤسسات الضخمة، مثل قيام بنك أمريكي تبلغ أصوله حوالي 20 بليون دولار بتطبيق نماذج محاسبة الموارد البشرية لحسم الخلاف القائم على قيمة العاملين في البنك.

أخيراً: المرحلة الحالية (العصر الرقمي) : تطور مفهوم رأس المال البشري ليشمل الابتكار والتعلم المستمر والقدرة على التكيف مع التكنولوجيا وساعدت تقنيات الذكاء الاصطناعي وتحليل البيانات الضخمة التي تقيم الأصول البشرية بشكل دقيق، الشركات التي تتطلب قدراً كبيراً من الإبداع أو تعتمد على العلم تظهر فرقاً كبيراً بين القيمة السوقية والقيمة الدفترية الصافية، هذا الفرق ناتج من الأصول غير الملموسة بما في ذلك المهارات البشرية، ومع ذلك فإن الموارد البشرية لم تحصل بعد على الاعتراف في الميزانية العمومية، فالشركات لا تحسبها بشكل صحيح ولا تظهر في دفاتر الحسابات ومع ذلك يشهد المراجع في تقريره بأن الميزانية العمومية تظهر الوضع الحقيقي للشركة على الرغم من حقيقة إنها لا تظهر قيمة الموارد البشرية. وقد أسهمت محاولات الباحث في هذا المجال وأهمهم: شولتز (1960)، ويليام (1967)، وفلامهولز (1971، 1975، 1972)، موريس (1973)، لاف شوارتز

(1971)، جاجي ولاو (1974)، كينيث (1978) في الوصول لمجموعة من نماذج القياس، بعض من هذه النماذج يعتمد على مدخل التكلفة وبعضها الآخر يعتمد على مدخل القيمة (Oluwatoyin,2014) نقلاً عن (العجيلي، 2025).

2-2 تعريف ومفهوم محاسبة الموارد البشرية :

أورد العديد من الباحثين تعريفات عدة ومختلفة لمحاسبة الموارد البشرية كلاً حسب وجهة نظره، فقد عمل Flamhotlz على تعريفها عام 1971 بأنها المحاسبة عن الأفراد كإحدى الموارد التنظيمية للمؤسسة، حيث تتكون من التكاليف الخاصة باستقطاب وتوظيف وتدريب وتطوير العاملين، وتشمل كذلك القيمة الاقتصادية للأفراد بالنسبة للمؤسسة (زويلف، 2014، ص 47).

وقد جاءت جمعية المحاسبين الأمريكيين بتعريف محاسبة الموارد البشرية على أنها "عملية تحديد وقياس البيانات عن الموارد البشرية وتوصيل تلك المعلومات للجهات المعنية" (Porwal,1993,p:343). وبين (Cadee&Kumar,2002,p:73) بأن محاسبة الموارد البشرية هي المحاسبة على الأفراد كموارد تنظيمية، تتضمن التكاليف المتحققة من قبل المنظمة في استقطاب واختيار واستخدام وتدريب وتطوير الأصول البشرية وتشمل كذلك قياس القيمة الاقتصادية للأفراد بالنسبة للمنظمة.

واستناداً للكريث Likert بكتابه محاسبة الموارد البشرية أن محاسبة الموارد البشرية هي التقدير الكامل والدقيق للأصول البشرية في المؤسسة (حمادة، 2002، 147). وقد أورد الباحثون الاقتصاديون والإداريون تعريفات عديدة لمحاسبة الموارد البشرية، فقد عرفت بأنها هي عبارة عن إعداد تقارير عن حالة الموارد البشرية في المؤسسة بواسطة قياس الأداء على مدار الزمن وتوفير معلومات عن الأفراد لمتخذين القرارات (الشريف، 2013، ص 5).

أما (المطيري، 2010، ص 22) فقد أضاف أن محاسبة الموارد البشرية ما هي إلا إحدى النظم والفروع المحاسبية التي تعمل على توفير مجموعة من المعلومات المختلفة من

مالية وتاريخية واجتماعية ومهارية خاصة بالعاملين، ثم دراستها وتحليلها وتقديم النتائج إلى الجهات المهتمة بتلك الموارد ليؤدي إلى اتخاذ القرارات وتحقيق الهدف المطلوب. ومن التعاريف السابقة يتبين أن محاسبة الموارد البشرية تتميز بعدة خصائص تتمثل فيما يلي (المطيري، 2023):

- 1- تتضمن إعداد تقارير وبيانات عن الموارد البشرية.
 - 2- قياس قيمة الموارد البشرية.
 - 3- تستهدف المقاييس والنتائج اتخاذ القرارات المناسبة من قبل الإدارة بما يتعلق بموضوع الموارد البشرية بشكل خاص وما يتعلق بالمؤسسة بشكل عام.
- 2-3 أهداف محاسبة الموارد البشرية :

جاءت محاسبة الموارد البشرية لتعظيم قيمة الموارد البشرية وتحقيق مجموعة من الأهداف تقسم على النحو التالي (صلاح، محمد الحسن، وعبد الرحمن، 2015):

- 1- هدف المقياس: يتمثل في معرفة العديد من القيم عن الموارد البشرية مثل:
 - تقييم الموارد البشرية باستخدام طرق علمية.
 - تقييم تكلفة وإعداد وتجهيز الموارد البشرية.
 - تقييم تكلفة استخدام الموارد البشرية.
 - معرفة الكفاءة الإنتاجية.
 - معرفة ربحية الأصول البشرية.
 - معرفة معدل العائد من الأصول البشرية.
- 2- هدف التقرير: تتمثل في القوائم المالية التي تم الوصول إليها مثل:
 - تسجيل الموارد البشرية في السجلات المالية.
 - العمل على تلخيص بيانات الموارد البشرية.
 - عرض النتائج الأولية التي تم التوصل إليها.
 - عرض نتائج السجلات المالية الحديثة مع التقليدية.
 - دراسة المشاكل التي من الممكن أن تتعرض لها الموارد البشرية.

3- هدف ترشيد القرارات: تتمثل بشكل عام في تقديم البيانات الكفيلة بمساعدة المسؤولين من اتخاذ القرارات مثل:

- استخدام القرارات الخاصة بالموارد البشرية مثل الترقية والنقل وغيرها.
- استخدام القرارات بإضافة عناصر بشرية للمؤسسة.
- قرارات المستثمرين في المؤسسة.
- تقييم الأداء في الإدارة.

4- المساعدة في تخطيط الموارد البشرية في المنشأة: تتمثل في تقييم البيانات والمعلومات لتخطيط قدرات الموارد البشرية في المؤسسة، مثل:

- توفير بيانات لاستقطاب الموارد البشرية.
- العمل على إعداد الموازنات لتخطيط الأنشطة والتدريب للموارد البشرية والاستفادة القصوى من الموارد البشرية.

وبالتالي لا تخرج أهداف محاسبة الموارد البشرية عن ثلاثة أهداف أساسية عملت على تحديدها جمعية المحاسبين الأمريكيين، وهي كالتالي (الشريف، 2013):

1-القياس: وتتمثل في تقدير قيمة العنصر البشري من خلال طرق وأساليب موضوعية عديدة.

2- التطبيق: يتمثل في تصميم نظام محاسبي للاستفادة من المقاييس.

3-النتائج الأصولية: تتضمن معرفة وتحليل أثر محاسبة الموارد البشرية على المؤسسة والعاملين وسلوكهم.

وفي ضوء أهداف محاسبة الموارد البشرية يرى الباحثان أن الهدف الأساسي لها هو تقديم بيانات ومعلومات عن قيمة الموارد البشرية الموجودة والتكاليف المترتبة عليها، وتقديم المعلومات والبيانات اللازمة لمساعدة الإدارة في اتخاذ القرارات اللازمة فيما يخص الأصول البشرية، كالمعلومات عن التكاليف الفعلية لاستقطاب الموارد البشرية، وتنميتها وتطويرها.

2-4 أهمية محاسبة الموارد البشرية :

تعتبر محاسبة الموارد البشرية من أبرز العناصر التي تؤثر في أهداف المنشأة وتتأثر بها، وكلما ازدادت أهمية المنافسة والتطوير ازدادت أهمية الموارد البشرية متعددة المهارات والتي يتم الاهتمام بها وإخضاعها باستمرار لتطوير والتدريب حتى تكتسب مهارات جديدة، وبذلك فإن أن الاهتمام بالموارد البشرية ينطوي عليه العديد من الفوائد التي تتمثل فيما يلي (المعموري، 2012):

- 1- زيادة إبداع القوى البشرية في مختلف المستويات.
 - 2- السعي لجذب موارد جديدة وتعزيز القديمة.
 - 3- السعي لتقديم إنتاج جيد.
 - 4- السعي لإدخال العديد من التعديلات على أنشطة وأعمال الموارد البشرية.
- وقد أوضح (الأعرج، 2016) أن لمحاسبة الموارد البشرية أثر على فاعلية المؤسسة وعلى الموظفين بالنحو التالي:

- 1- المساعدة في تحسين عمليات التوظيف واستقطاب الكفاءات وتوزيع المهام.
 - 2- تسهيل إيجاد العلاوات للأفراد بما يتناسب مع قيمة الفرد.
 - 3- دراسة عملية إنهاء خدمات الموظفين وفق أسس علمية.
- ويتبين أن أهمية محاسبة الموارد البشرية تأتي من خلال أهمية الموارد البشرية في المؤسسات الاقتصادية وما تشكله من موارد هامة من بين مواردها التي تستخدم في عملياتها الاقتصادية والتي تساهم في تحقيق أهداف تلك المؤسسات، وتعكس محاسبة الموارد البشرية أهمية كبيرة على مستوى المؤسسة، وذلك من خلال تأثيرها على اتخاذ القرارات التي المتعلقة بالموارد البشرية من حيث الاستثمار والتدريب والتنمية والتطوير.

2-5 القياس والإفصاح المحاسبي عن الموارد البشرية :

عملية قياس المورد البشري تعني تحديد الخدمات التي ينتظر أن تقدمها الموارد البشرية في المستقبل، ويتم ذلك من خلال استخدام أجدى طرق القياس التي تراها المؤسسة الاقتصادية مناسبة لها، لكي يكون بالإمكان حصر قيمتها الأساسية والاندثار التي تترتب عليها،

الأمر الذي يجب إظهاره في القوائم المالية للمؤسسة، بما يساعد على إعطاء صورة توضيحية أكبر وأدق عن نشاط المؤسسة ومدى تحقيقها لأهدافها (الحويلي، 2014). كما تسعى معظم المؤسسات إلى توفير المعلومات عن مواردها البشرية، وذلك لإدراكها أن الإفصاح عن هذه المعلومات في مختلف التقارير يعطي مؤشرا على اهتمام المؤسسة بعملائها ورغباتهم وقدرتها على استغلال الفرص وكسب الميزة التنافسية، لأن المؤسسة الناجحة تقوم بالاهتمام بالعاملين الذين من خلالهم يمكنهم تحقيق تقدم المؤسسة وتحقيق أهدافها المنشودة (زويلف، 2014)، ويعتبر الإفصاح عن محاسبة الموارد البشرية أمرا في غاية الأهمية، حيث تشكل هذه المعلومات مصدرا لاتخاذ القرارات السليمة ذات العلاقة بالمؤسسة.

2-6 أثر محاسبة الموارد البشرية على اتخاذ القرارات:

وفي بدايات انطلاق مفهوم محاسبة الموارد البشرية بين (1971) Flamholtz أن تطور ونمو المؤسسات يعتمد بشكل أساسي على الإدارة الجيدة للموارد البشرية، وتعظيم قيمتها، ثم وضع لكريث Likert عام 1976 أن التخطيط في المؤسسات طويلة الأجل تركز على الموارد البشرية، حيث تكون فائدتها على المدى البعيد (زويلف، 2014). وقد أكد (2010) Eyler&Bullen على أهمية ودور محاسبة الموارد البشرية في اتخاذ القرارات في المؤسسات من قبل الإدارات، فهي مفيدة كأداة إدارية للمساعدة في اتخاذ القرارات الإدارية التي ستفيد الأهداف الإستراتيجية طويلة الأجل وربحية الشركة، وبالتالي فهي تلعب دور حاسمًا في اتخاذ القرارات الإدارية الداخلية، ويمكن استخدامها لتدبيرها لإظهار أن الاستثمارات في الأصول العامل بالشركة قد تؤدي إلى ربح طويل الأجل. فالمؤسسات تهتم بكسب الموارد البشرية لتوليد الإيرادات في المستقبل، وبالتالي ينبغي النظر في الموارد عند تقييم الشركة، فوفقاً لرأس المال البشري، تعتبر هذه الموارد إلى حد كبير جزء لا يتجزأ من قيمة الشركة في إنشاء العمليات، وكذلك الحفاظ على الميزة التنافسية، لذلك تستثمر الشركات بشكل كبير في الأصول الرأسمالية البشرية، لكن المشكلة في هذه الاستثمارات هي بأنها لا

تتبعك بشكل كامل في الميزانية العمومية بصورة مباشرة وإنما تظهر في المصروفات في البيان المالي (Chelichi، Asika، Chitom,2017).

وتلعب محاسبة الموارد البشرية في مجال اتخاذ القرارات دوراً في توفير المعلومات التي يتطلبها متخذ القرار لاكتساب افراد جدد في المؤسسة أو تنمية مهارات وقدرات الموارد البشرية الموجودة في المؤسسة فعلاً، أو توزيعها وترقيتها في نظام الحوافز والمكافآت لها كما يحدث في حال حاجة المؤسسة لاتخاذ قرار بخصوص المفاضلة بين زيادة مرتبات العاملين في قطاع معين لهم مهارة بدرجة ما أو تكلفة إحلال موارد بشرية جديدة بمرتبات أقل وبحاجة لفترة تدريب لرفع كفاءتهم (الصقر،2013)، وتعزز المعلومات التي تقدمها محاسبة الموارد البشرية من كفاءة القرارات الخاصة بتوزيع الموارد البشرية على المهام والوظائف المختلفة من خلال تحديد تكلفة العنصر البشري ومقابلته بقيمة المهمة أو الوظيفة التي يؤديها، كما أن تطبيقها يرفع من أداء عملية إدارة الموارد البشرية من خلال توفير معلومات مالية حول الموارد البشرية (ماسة،2015).

3- المنهجية والإجراءات:

تمثل منهجية الدراسة كافة الخطوات النظرية والعلمية حتى يحقق البحث هدفه، وعليه فإن المنهجية تتكون من:

3-1 منهج الدراسة:

في ضوء مشكلة الدراسة وأهدافها، فقد اتبع في هذه الدراسة كلاً من (المنهج الوصفي) الذي يركز على وصف الظاهرة وتحديد معالمها والمتغيرات المكونة لها، و(المنهج التحليلي) الذي يحلل العلاقات السببية بين المتغيرات المكونة للظاهرة من ناحية اتجاه العلاقة أو قوتها (الشريف،2024).

3-2 مصادر جمع البيانات

اعتمدت الدراسة على مصدرين رئيسيين للمعلومات هما:

- المصادر الثانوية: تتمثل في مراجعة الأدبيات والدراسات السابقة المرتبطة بموضوع الدراسة، من خلال الاطلاع على الكتب والمراجع العربية والأجنبية، لتكوين الإطار النظري للدراسة واستخلاص المتغيرات واشتقاق الفرضيات.

- المصادر الأولية اعتمدت الدراسة على استمارة الاستبيان كأداة رئيسية لجمع البيانات الأولية من عينة الدراسة.

3-3 مجتمع وعينة الدراسة:

تكون مجتمع الدراسة من العاملين (المرتبطین بشكل مباشر بموضوع الدراسة وأبعادها ومتغيراتها)، بالمصارف التجارية الواقعة في المنطقة الشرقية، ونظرا للتشابه الكبير بين خصائص المصارف التجارية في المنطقة الشرقية من حيث الأوضاع الإدارية والمالية، وحيث انه من الصعوبة أن يتم تطبيق الدراسة الميدانية على جميع المصارف التجارية الواقعة في المنطقة الشرقية لذلك تم اختيار عينة عشوائية من العاملين بالمصارف التجارية في البلديات البيضاء، درنة، القبة، شحات، الابرق، والبالغ عددها (100) مفردة.

3-4 تصميم أداة الدراسة:

لإجراء هذه الدراسة استخدمت استمارة الاستبانة كأداة لجمع البيانات اللازمة من عينة الدراسة، والتي صممت استناداً على مجموعة من الدراسات والبحوث السابقة كدراسة سالم (2008)؛ المطيري (2023)، وما تم استخلاصه من الإطار النظري للدراسة وقد تم تقسيمها إلى قسمين رئيسين على النحو التالي:

- القسم الأول: بيانات عامة عن المشاركين:

تضمن هذا القسم بيانات عامة عن المشاركين، للتعرف على توزيع عينة الدراسة حسب الخصائص الشخصية والوظيفية (المؤهل العلمي، التخصص العلمي، الإدارة التابع لها، عدد سنوات الخبرة).

- القسم الثاني: متغيرات الدراسة:

تضمن هذا القسم متغيرات الدراسة والمتمثلة في ثلاث محاور على النحو التالي:
المحور الأول: متغير مدى الاهتمام بالمحاسبة على الموارد البشرية ويتكون من (8) فقرات.

المحور الثاني: متغير المنافع المرجوة من المحاسبة عن الموارد البشرية ويتكون من (9) فقرات.

المحور الثالث: أثر المحاسبة عن الموارد البشرية على اتخاذ القرارات ويتكون من (9) فقرات.

وقد تم استخدام نموذج لتحليل الإجابات على فقرات استمارة الاستبيان لتحديد مستوى الموافقة بالاعتماد على مقياس ليكرت الخماسي باعتباره أكثر المقاييس استخداماً، حيث يُعطى لكل إجابة درجة كما ما هو موضح في الجدول رقم (1):

جدول (1) مستويات مقياس ليكرت والوزن النسبي

مقياس ليكرت	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
درجة الموافقة	1	2	3	4	5
مدى المتوسط المرجح	1 أقل 1.80	1.80 أقل 2.60	2.60 أقل 3.40	3.40 أقل 4.20	4.20-5
مدى الوزن النسبي	(20 أقل 36) %	(36 أقل 52) %	(52 أقل 68) %	(68 أقل 84) %	(84-100) %
وصف المستوى	منخفض جداً	منخفض	متوسط	مرتفع	مرتفع جداً

وعليه يكون المتوسط النظري للدراسة هو: مجموعة الدرجات لعبارات المقياس على العدد الكلي لمقياس يساوي (3) وهذا يمثل المتوسط النظري لدراسة (3)، وحيث أن زيادة متوسط الفقرة عن المتوسط النظري دل على موافقة المبحوثين على الفقرة وبالتالي ارتفاع مستواها، وأما إذ انخفض المتوسط دل ذلك على عدم موافقة المبحوثين على الفقرة وبالتالي انخفاض مستواها.

وقد تم توزيع عدد (100) استبانة على عينة الدراسة، واستغرقت مدة تعبئة الاستبيانات أسبوعين، بغية الحصول على نسبة استلام مرتفعة، وقد بلغ عدد الاستبيانات المسترجعة والصالحة للتحليل (94) استبانة، بما نسبته (94.0%)، وهي نسبة مقبولة إحصائياً في مجال الدراسات والبحوث العامة، والبحوث المالية والمحاسبية خاصةً (عبيد، 2003)، وتعطي الثقة في نتائج الدراسة، والجدول رقم (2) يوضح الاستبيانات الموزعة والمستردة والصالحة للتحليل كالتالي:

جدول (2) الاستبانات الموزعة والمستردة والصالحة للتحليل

المصارف المشاركة في الدراسة	الموزعة	المستردة	الصالحة للتحليل	نسبة التمثيل
المصرف التجاري الوطني درنة	26	25	24	92.3
المصرف التجاري الوطني شحات	18	17	17	94.4
المصرف التجاري الوطني - الجهاد البيضاء	13	11	10	76.9
المصرف التجاري الوطني القبة	21	21	21	100
المصرف التجاري الوطني الأبرق	14	14	14	100
المصرف التجاري الوطني - وكالة عين مارة	8	8	8	100

والشكل التالي رقم (1) يوضح ذلك:



شكل رقم (1) توزيع الاستبانات

3-5 الأساليب الإحصائية المستخدمة:

لتحقيق أهداف الدراسة وتحليل البيانات التي تم تجميعها، تم استخدام العديد من الأساليب الإحصائية المناسبة، باستخدام برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) حيث تنوعت الأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات على حسب أهداف الدراسة، وفيما يلي الأساليب الإحصائية التي تم استخدامها في هذه الدراسة:

1. ثبات مقياس الدراسة (Reliability) معامل الفا كرونباخ (Cronbach's Alpha) للتأكد من أسئلة الاستبانة، ومدى تجانسها وانسجامها مع مشكلة الدراسة لغرض الإجابة عن تساؤلاتها، كما استخدم الصدق الذاتي والتمييزي للتأكد من قدرة المقياس على قياس ما وضع من أجله.
2. استخدام اختبار (Kolmogorov-Smirnova) لمعرفة إذا ما كانت البيانات تتبع التوزيع الطبيعي من عدمه، الأمر الذي ترتب عليه تحديد نوع الاختبارات سواء كانت البارامترية أو اللابارامترية.
3. الجداول التكرارية (Frequency) لاستخراج المؤشرات الأساسية لوصف البيانات بواسطة النسب المئوية، والتكرارات لكل بند من بنود الاستبانة.
4. المتوسطات الحسابية (Mean)، وذلك لتحديد تركيز الإجابات حول القيمة المتوسطة لجميع أبعاد الدراسة الرئيسية.
5. الانحراف المعياري (Standard Deviation) لتحديد انحرافات الإجابات عن القيمة المتوسطة والخاصة بأبعاد الدراسة الرئيسية.
6. اختبار T-test لعينة واحدة لاختبار الفروق بين المتوسطات.
7. معامل الانحدار الخطي البسيط لمعرفة أثر محاسبة الموارد البشرية على اتخاذ القرارات.

3-5-1 ثبات أداة الدراسة وصدقها:

للتحقق من ثبات أداة الدراسة أجريت دراسة استطلاعية على عينة بلغ قوامها (25) مفردة من مجتمع الدراسة، وطبقت معادلة (ألفا-كرونباخ) لحساب الثبات، حيث يتضح من نتائج الجدول رقم (3) أن جميع معاملات الثبات لمحاور الدراسة جاءت ضمن الحدود المقبولة إحصائياً، حيث تجاوزت القيمة (0.60) المتعارف عليها كحد أدنى لقبول الاتساق الداخلي للأداة.

وفيما يتعلق بمعاملات الصدق، فقد أظهرت النتائج أن جميع القيم المستخرجة جاءت مرتفعة، حيث تراوحت بين (0.908 إلى 0.919)، وعلى مستوى المقياس ككل بلغ

تم الاستلام في : 2026/03/15 تم القبول في: 2026/04/11 تم النشر في : 2026/04/12

www.doi.org/10.62341/HCSJ

معامل الفا (0.921) ومعامل الصدق (0.959)، مما يشير إلى تمتع الأداة بدرجة عالية من الصدق البنائي، الأمر الذي يؤكد أن الفقرات تقيس بدقة الأبعاد التي وضعت لقياسها.

الجدول (3) قيم معامل الثبات والصدق لأداة الدراسة

متغيرات الدراسة	عدد العبارات	معامل الثبات	مستوى الثبات	معامل الصدق
مدى الاهتمام بالمحاسبة على الموارد البشرية	8	0.824	مرتفع جداً	0.908
المنافع المرجوة من المحاسبة عن الموارد البشرية	9	0.844	مرتفع جداً	0.919
أثر المحاسبة عن الموارد البشرية على اتخاذ القرارات	9	0.834	مرتفع جداً	0.913
المعدل العام	26	0.921	مرتفع جداً	0.959

استناداً على ما سبق، يمكن التأكيد على أن أداة الدراسة تتميز بدرجة عالية من الثبات والصدق، مما يجعلها صالحة للاستخدام في التطبيق الميداني واستخلاص النتائج بدرجة عالية من الموثوقية.

كما تم إجراء اختبار الصدق التمييزي (Discriminant Validity) والذي يعد أحد الأبعاد الجوهرية في تقويم أدوات القياس، حيث يستخدم للتحقق من مدى تمايز المتغيرات عن بعضها البعض، وعدم اندماجها في مفهوم واحد، مما يعزز من دقة النتائج ومصداقية الاستنتاجات البحثية، والجدول التالي يبين ذلك:

الجدول (4) يبين قيم معامل ارتباط بيرسون

معامل ارتباط بيرسون	مدى الاهتمام بالمحاسبة على الموارد البشرية	المنافع المرجوة من المحاسبة عن الموارد البشرية	أثر المحاسبة عن الموارد البشرية على اتخاذ القرارات
مدى الاهتمام بالمحاسبة على الموارد البشرية	1	0.639**	0.508**
المنافع المرجوة من المحاسبة عن الموارد البشرية	0.639**	1	0.786**
أثر المحاسبة عن الموارد البشرية على اتخاذ القرارات	0.508**	0.786**	1

تشير نتائج معاملات ارتباط بيرسون المبينة في الجدول (4) إلى أن معظم معاملات الارتباط بين متغيرات الدراسة جاءت أقل من (0.85)، وهو ما يعكس تحقق شرط الصدق

التمييزي بدرجة جيدة، وبناءً على ذلك يمكن القول إن أدوات القياس المعتمدة في هذه الدراسة تتمتع بقدرة جيدة على التمييز بين المفاهيم المختلفة محل البحث، مما يدعم سلامة النتائج وإمكانية الاعتماد عليها في اختبار الفرضيات.

3-5-2 اختبار اعتدالية البيانات:

تم إجراء اختبار (Kolmogorov-Smirnova) لمعرفة ما إذا كانت البيانات تتبع التوزيع الطبيعي أم لا، والجدول (5) يوضح اختبار اعتدالية البيانات لعينة الدراسة.

الجدول (5) قياس التوزيع الطبيعي للبيانات

Kolmogorov-Smirnova			متغيرات الدراسة
الدلالة الإحصائية	درجة الحرية	إحصائي الاختبار	
0.158	94	0.081	مدى الاهتمام بالمحاسبة على الموارد البشرية
0.200		0.077	المنافع المرجوة من المحاسبة عن الموارد البشرية
0.166		0.084	أثر المحاسبة عن الموارد البشرية على اتخاذ القرارات
0.200		0.075	المعدل العام

حيث أن الدلالة الإحصائية لجميع متغيرات الدراسة أكبر من مستوي دلالة (0.05)، لذلك نقبل الفرضية القائلة إن البيانات لا تختلف عن التوزيع الطبيعي، وحيث أن البيانات في هذه الدراسة تتبع التوزيع الطبيعي (من خلال اختبار التوزيع الطبيعي)، وهذا يعني استخدام الاختبارات البارامترية (Parametric) هي الأنسب في اختبار فرضيات الدراسة.

3-5-3 الخصائص الديموغرافية للمشاركين بالدراسة:

يتناول هذا الجانب وصفاً للمتغيرات الشخصية للمشاركين بالدراسة، وذلك كما هو موضح بالجدول رقم (6):

جدول (6): توزيع عينة الدراسة حسب المتغيرات الشخصية

الخصائص	البند	التكرار	النسبة المئوية
المؤهل العلمي	دكتوراه	1	1.1
	ماجستير	10	10.6
	بكالوريوس	60	63.8
	دبلوم عالي	16	17.0
	دبلوم متوسط	7	7.4
	المجموع	94	

36.2	34	محاسبة	التخصص العلمي
25.5	24	إدارة	
20.2	19	تمويل ومصارف	
18.1	17	أخرى	
94		المجموع	
38.3	36	أقل من 5 سنوات	سنوات الخبرة
24.5	23	من 5 إلى أقل من 10 سنوات	
10.6	10	من 10 إلى أقل من 15 سنة	
26.6	25	أكثر من 15 سنة	
94		المجموع	
14.9	14	الإدارة العليا	القسم التابع له
14.9	14	الموارد البشرية	
20.2	19	الإدارة المالية	
3.2	3	المراقبة المالية	
11.7	11	المراجعة الداخلية	
35.1	33	أخرى	
94		المجموع	

يتضح من الجدول (6) أن أغلبية أفراد عينة الدراسة من حملة درجة البكالوريوس بنسبة (63.8%)، وهو ما يعكس أن معظم العاملين في المصارف التجارية الواقعة في المنطقة الشرقية يمتلكون تأهيلاً جامعياً مناسباً لطبيعة العمل المصرفي، في حين بلغت نسبة الحاصلين على الماجستير (10.6%) والدبلوم العالي (17.0%)، مما يشير إلى وجود مستوى جيد من الكفاءات الأكاديمية المتقدمة داخل المصارف.

أما فيما يتعلق بالتخصص العلمي، فقد تبين أن تخصص المحاسبة استحوذ على النسبة الأكبر من العينة (36.2%)، يليه تخصص الإدارة (25.5%) ثم التمويل والمصارف (20.2%)، مما يدل على تنوع الخلفيات العلمية للعاملين، مع تركيز واضح في المجالات ذات الصلة المباشرة بموضوع الدراسة، وهو ما يعزز مصداقية النتائج المرتبطة بالمحاسبة عن الموارد البشرية.

وفيما يخص سنوات الخبرة، فقد ظهر أن أعلى نسبة كانت لمن لديهم خبرة أقل من 5 سنوات (38.3%)، يليهم من تتراوح خبرتهم بين 5 و 10 سنوات (24.5%)، بينما بلغت

نسبة ذوي الخبرة أكثر من 15 سنة (26.6%)، وهذا يشير إلى أن العينة تضم مزيجا متوازنا من الخبرة.

أما بالنسبة إلى الأقسام التي ينتمي إليها أفراد العينة، فقد توزع المشاركون على أقسام متعددة، حيث شكل قسم الإدارة المالية (20.2%) والإدارة العليا (14.9%) والموارد البشرية (14.9%) النسب الأعلى، بينما جاءت نسبة قسم المراجعة الداخلية (11.7%) والمراقبة المالية (3.2%) والأقسام الأخرى (35.1%)، ويظهر هذا التنوع الوظيفي تمثيلا واسعا لمختلف الإدارات داخل المصارف، ما يدعم شمولية النتائج وواقعيتها. وبشكل عام، يمكن القول بأن خصائص العينة تعكس توازنا جيدا من حيث المؤهل والتخصص والخبرة والموقع الوظيفي، وهو ما يعزز من صلاحية تعميم نتائج الدراسة على مجتمع المصارف التجارية الواقعة في المنطقة الشرقية.

3-5-4 وصف متغيرات الدراسة:

يختص هذا الجانب بوصف متغيرات الدراسة والإجابة عن تساؤلات الدراسة من خلال احتساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأوزان النسبية لإجابات المشاركين بالدراسة، وذلك على النحو التالي:

التساؤل الأول: ما مدى الاهتمام بالمحاسبة على الموارد البشرية في المصارف التجارية الواقعة في المنطقة الشرقية؟

لإجابة عن هذا التساؤل تم حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأوزان النسبية للفقرات والأبعاد المكونة لهذا المتغير، وذلك بتحديد مستوى إدراك العاملين بالمصارف المستهدفة بمدى الاهتمام بالمحاسبة على الموارد البشرية في المصارف التجارية الواقعة في المنطقة الشرقية بدقة. كما تم استخدام اختبار T لعينة واحدة (One-Sample T-Test) للتحقق من دلالة الفروق بين المتوسطات المرجعية والقيم الفعلية المستخلصة من آراء المبحوثين، بما يسمح بالتأكد من أن مستويات التقدير التي أظهرتها النتائج ليست مجرد فروق عشوائية وإنما فروق ذات دلالة إحصائية، وذلك على النحو التالي:

تم الاستلام في : 2026/03/15 تم القبول في: 2026/04/11 تم النشر في : 2026/04/12

www.doi.org/10.62341/HCSJ

جدول (7) المتوسطات والانحرافات والأوزان النسبية ودلالة اختبار T لمتغير مدى الاهتمام
بالمحاسبة على الموارد البشرية في المصارف التجارية الواقعة في المنطقة الشرقية

م	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	المستوي	الرتبة	قيمة T	Sig
1.	يقوم المصرف بمسك سجلات خاصة لمعالجة بيانات الموارد البشرية.	4.234	0.809	84.7	مرتفع جدا	2	14.791	0.000
2.	يتوفر لدى المصرف نظام معلومات للمحاسبة عن الموارد البشرية لتوفير البيانات عن نفقات ومصاريف الموارد البشرية.	4.277	0.662	85.5	مرتفع جدا	1	18.685	0.000
3.	يتبع المصرف طرق وإجراءات محددة لمعالجة بيانات الموارد البشرية.	4.106	0.740	82.1	مرتفع	4	14.494	0.000
4.	يسعى المصرف إلى قياس الموارد البشرية بغرض تحديد العائد والتكلفة للموارد البشرية بدقة.	4.170	0.888	83.4	مرتفع	3	12.782	0.000
5.	ينظر المصرف إلى موظفيه على أنهم أصل من أصوله وموارد اقتصادية ذات قيمة.	3.904	1.078	78.1	مرتفع	6	8.130	0.000
6.	يهتم المصرف بمعرفة وتحديد قيمة استثماراته في الموارد البشرية.	3.872	0.919	77.4	مرتفع	7	9.208	0.000
7.	يقوم المصرف بالترقية بين النفقات الجارية والنفقات الاستثمارية للموارد البشرية.	3.766	0.835	75.3	مرتفع	8	8.893	0.000
8.	يتقبل المصرف تحمل نفقات إضافية في سبيل استقطاب وتدريب وتأهيل موظفيه بغرض رفع القيمة الاقتصادية للموظف.	3.989	0.999	79.8	مرتفع	5	9.593	0.000
	المستوى العام لبعدهم مدى الاهتمام بالمحاسبة على الموارد البشرية في المصارف التجارية الواقعة في المنطقة الشرقية	4.039	0.586	80.8	مرتفع	--	17.194	0.000

تظهر نتائج التحليل، كما هو مبين في الجدول (7)، أن المتوسط العام لبعدي مدى الاهتمام بالمحاسبة على الموارد البشرية في المصارف التجارية الليبية بلغ (4.039) بانحراف معياري (0.586) ووزن نسبي (80.8%)، مما يشير إلى أن مستوى الاهتمام بهذا الجانب مرتفع وفقا لمعايير التقدير المعتمدة في الدراسة، حيث أظهرت نتائج اختبار (T) أن جميع الفقرات ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية (0.000)، مما يعني أن تقديرات أفراد العينة ليست نتيجة للصدفة.

وتظهر الفقرة الثانية أعلى متوسط حسابي (4.277) ووزن نسبي (85.5%)، والتي تنص على أن "المصرف يتوفر لديه نظام معلومات للمحاسبة عن الموارد البشرية لتوفير البيانات عن نفقات ومصاريف الموارد البشرية"، مما يعكس الاهتمام الواضح لدى المصارف التجارية بتطوير نظم معلومات محاسبية متخصصة في هذا المجال، وفي المقابل، حصلت الفقرة السابعة "يقوم المصرف بالتفرقة بين النفقات الجارية والنفقات الاستثمارية للموارد البشرية"، على أقل متوسط (3.766) ووزن نسبي (75.3%)، وهو ما يشير إلى قصور نسبي في تطبيق المفاهيم المحاسبية الدقيقة الخاصة بالتمييز بين أنواع النفقات البشرية، وربما يعود ذلك إلى غياب معايير واضحة أو إلزامية في هذا المجال داخل البيئة الليبية.

وبشكل عام، تعكس النتائج أن المصارف التجارية الواقعة في المنطقة الشرقية تظهر مستوى اهتمام مرتفعا بالمحاسبة عن الموارد البشرية، سواء من حيث توافر نظم المعلومات أو تسجيل البيانات أو إدراك القيمة الاقتصادية للعنصر البشري، إلا أن هناك مجالا للتحسين في الجوانب التطبيقية والتحليلية مثل قياس القيمة الاستثمارية للموارد البشرية والتمييز بين أنواع النفقات المتعلقة بها.

التساؤل الثاني: ما حجم المنافع المرجوة من المحاسبة عن الموارد البشرية بالمصارف التجارية الواقعة في المنطقة الشرقية؟

لإجابة عن هذا التساؤل تم حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأوزان النسبية للفقرات والأبعاد المكونة لهذا المتغير، وكذلك اختبار T لعينة واحدة (One-Sample T-Test)، وذلك على النحو التالي:

تم الاستلام في : 2026/03/15 تم القبول في: 2026/04/11 تم النشر في : 2026/04/12

www.doi.org/10.62341/HCSJ

جدول (8) المتوسطات والانحرافات والأوزان النسبية ودلالة اختبار T لمتغير حجم المنافع المرجوة من المحاسبة عن الموارد البشرية بالمصارف التجارية الواقعة في المنطقة الشرقية

م	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	المستوي	الرتبة	قيمة T	Sig
1.	تساعد المحاسبة عن الموارد البشرية في إعداد قوائم مالية تمتاز بالموضوعية والمصداقية.	4.223	0.735	84.5	مرتفع جدا	2	16.127	0.000
2.	يؤدي الإفصاح عن الموارد البشرية للمزيد من الثقة والاملانة للقوائم المالية.	4.096	0.804	81.9	مرتفع	9	13.211	0.000
3.	الإفصاح عن الموارد البشرية في القوائم المالية يساعد في الحكم على قدرة الإدارة على استغلال مواردها البشرية بالشكل الأمثل.	4.170	0.722	83.4	مرتفع	4	15.587	0.000
4.	تساهم المحاسبة عن الموارد البشرية في تقدير التكاليف الحقيقية للأعمال مما يساعد على اتخاذ القرارات اللازمة.	4.127	0.751	82.5	مرتفع	7	14.556	0.000
5.	تساعد المحاسبة عن الموارد البشرية في تقدير القيمة الكلية للمؤسسة.	4.170	0.728	83.4	مرتفع	5	15.587	0.000
6.	يؤدي الإفصاح عن الموارد البشرية إلى تحسين سمعة المؤسسة.	4.138	0.850	82.8	مرتفع	6	12.983	0.000
7.	يؤدي الإفصاح عن الموارد البشرية إلى جذب الكفاءات البشرية المتميزة.	4.223	0.857	84.5	مرتفع جدا	3	13.840	0.000
8.	الإفصاح عن الموارد البشرية يدعم الموقف التنافسي للمؤسسة.	4.266	0.819	85.3	مرتفع جدا	1	14.990	0.000
9.	تساعد المحاسبة عن المحاسبة عن الموارد البشرية على وضع تقديرات للاحتياجات المستقبلية ومعرفة حجم الاستثمارات اللازمة في الموارد البشرية.	4.106	0.885	82.1	مرتفع	8	12.113	0.000
	المستوى العام لبعدها حجم المنافع المرجوة من المحاسبة عن الموارد البشرية بالمصارف التجارية الواقعة في المنطقة الشرقية	4.169	0.532	83.4	مرتفع	--	21.308	0.000

يظهر الجدول (8) أن المتوسط العام لبعدها حجم المنافع المرجوة من المحاسبة عن الموارد البشرية بلغ (4.169) بانحراف معياري (0.532) ووزن نسبي (83.4%)، مما يشير إلى أن إدراك أفراد عينة الدراسة لمنافع المحاسبة عن الموارد البشرية جاء عند مستوى مرتفع، وهو ما يعكس فناعة العاملين في المصارف التجارية الواقعة في المنطقة الشرقية. بأهمية هذا النوع من المحاسبة ودوره في تحسين الأداء المالي والإداري، كما تظهر النتائج أن جميع قيم اختبار (T) كانت ذات دلالة إحصائية عند مستوى معنوية (0.000)، ما يؤكد أن الفروق بين ذات دلالة حقيقية ومعبرة.

حيث حققت الفقرة الثامنة "الإفصاح عن الموارد البشرية يدعم الموقف التنافسي للمؤسسة" أعلى متوسط حسابي (4.266) ووزن نسبي (85.3%)، مما يدل على إدراك واضح لدى المشاركين لأثر المحاسبة عن الموارد البشرية في تعزيز الميزة التنافسية للمصارف اللببية من خلال الشفافية والمصادقية في عرض البيانات البشرية، في حين سجلت الفقرة التاسعة "تساعد المحاسبة عن الموارد البشرية على وضع تقديرات للاحتياجات المستقبلية ومعرفة حجم الاستثمارات اللازمة في الموارد البشرية"، بأدنى متوسط نسبيا (4.106) ووزن نسبي (82.1%)، ما يدل على أن المصارف لا تزال بحاجة إلى تطوير أدواتها التحليلية والتنبؤية المتعلقة بالاستثمار في رأس المال البشري.

وبوجه عام، تظهر النتائج أن المصارف التجارية الواقعة في المنطقة الشرقية تدرك بدرجة مرتفعة المنافع المتعددة للمحاسبة عن الموارد البشرية سواء في دعم القرارات الإدارية، أو تحسين مصادقية التقارير المالية، أو تعزيز القدرة التنافسية، وهو ما يعكس تنامي الوعي بأهمية العنصر البشري كأصل استراتيجي ضمن الأصول المؤسسية القابلة للقياس والإفصاح المحاسبي.

التساؤل الثالث: أثر المحاسبة عن الموارد البشرية على اتخاذ القرارات بالمصارف التجارية الواقعة في المنطقة الشرقية لإجابة عن هذا التساؤل تم حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأوزان النسبية لل فقرات والأبعاد المكونة لهذا المتغير، وكذلك اختبار T لعينة واحدة (One-Sample T-Test)، وذلك على النحو التالي:

تم الاستلام في : 2026/03/15 تم القبول في: 2026/04/11 تم النشر في : 2026/04/12

www.doi.org/10.62341/HCSJ

جدول (9) المتوسطات والانحرافات والأوزان النسبية ودلالة اختبار T المتغير أثر المحاسبة عن الموارد البشرية على اتخاذ القرارات

م	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	المستوي	الرتبة	قيمة T	Sig
1.	المحاسبة عن الموارد البشرية تساعد الإدارة على تخطيط وتحسين ودعم قرارات التوظيف والتعيين.	4.138	0.957	82.8	مرتفع	6	11.530	0.000
2.	المحاسبة عن الموارد البشرية تقدم أداة لقياس وإعداد ميزانية التوظيف وبرامج التدريب والتطوير.	4.021	0.829	80.4	مرتفع	9	11.940	0.000
3.	المحاسبة عن الموارد البشرية تدعم عملية اختيار الأفراد المناسبين بكفاءة وفعالية.	4.149	0.761	82.9	مرتفع	4	14.630	0.000
4.	تمثل بيانات الموارد البشرية الأساس في قرارات استقطاب الأفراد المدربين والمؤهلين.	4.138	0.742	82.8	مرتفع	5	14.874	0.000
5.	تساعد المحاسبة عن الموارد البشرية على ترشيد دراسة قرارات إنهاء الخدمة.	4.074	0.806	81.5	مرتفع	8	12.918	0.000
6.	تساعد المحاسبة عن الموارد البشرية على تخطيط سياسات الأجور والرواتب والعلاوات والمكافآت.	4.213	0.828	84.3	مرتفع جدا	2	14.202	0.000
7.	تساعد البيانات الحالية للموارد البشرية في تقدير الاحتياجات المستقبلية اللازمة من الموارد البشرية.	4.096	0.749	81.9	مرتفع	7	14.188	0.000
8.	وجود معلومات عن الموارد البشرية يعزز قرارات المفاضلة وتحديد أفضل الفرص والبدائل الخاصة بالموارد البشرية.	4.234	0.679	84.7	مرتفع جدا	1	17.626	0.000
9.	تساهم المحاسب عن الموارد البشرية في تقدير التكاليف الحقيقية للأعمال مما يساعد على اتخاذ القرارات المالية والإدارية الملائمة.	4.192	0.708	83.8	مرتفع	3	16.328	0.000
	المستوى العام لبعث أثر المحاسبة عن الموارد البشرية على اتخاذ القرارات	4.139	0.517	82.8	مرتفع	--	21.367	0.000

يتبين من الجدول (9) أن المتوسط العام لبعد أثر المحاسبة عن الموارد البشرية على اتخاذ القرارات في المصارف التجارية الواقعة في المنطقة الشرقية بلغ (4.139) بانحراف معياري (0.517) ووزن نسبي (82.8%)، مما يشير إلى أن درجة إدراك المبحوثين لأثر المحاسبة عن الموارد البشرية على القرارات الإدارية والمالية جاءت عند مستوى مرتفع، وفيما يتعلق بنتائج اختبار (T) أن جميع الفقرات كانت ذات دلالة إحصائية عند مستوى (5%)، مما يدعم توجه واضح نحو أهمية المحاسبة عن الموارد البشرية في دعم عملية اتخاذ القرار داخل المصارف الواقعة في المنطقة الشرقية.

جاءت الفقرة الثامنة "وجود معلومات عن الموارد البشرية يعزز قرارات المفاضلة وتحديد أفضل الفرص والبدائل الخاصة بالموارد البشرية" في المرتبة الأولى بمتوسط (4.234) ووزن نسبي (84.7%)، مما يعكس أهمية البيانات البشرية الدقيقة في تحسين جودة القرارات الإدارية المتعلقة بالاختيار والمفاضلة بين البدائل، بينما جاءت الفقرة الثانية "المحاسبة عن الموارد البشرية تقدم أداة لقياس وإعداد ميزانية التوظيف وبرامج التدريب والتطوير" في المرتبة الأخيرة بمتوسط (4.021) ووزن نسبي (80.4%)، رغم ارتفاع تقديرها، مما يدل على أن تطبيق المحاسبة عن الموارد البشرية لأغراض التخطيط المالي والتدريبي لا يزال محدودًا نسبيًا في بعض المصارف الليبية.

وبشكل عام، تشير هذه النتائج إلى أن المحاسبة عن الموارد البشرية تعد أداة فعالة في دعم القرارات الإدارية والمالية داخل المصارف التجارية الواقعة في المنطقة الشرقية، خاصة في مجالات التوظيف، تحديد الأجور، المفاضلة بين البدائل، وتقدير التكاليف الحقيقية للأعمال، كما تؤكد النتائج أن إدماج بيانات الموارد البشرية في الأنظمة المحاسبية يعزز من رشد القرارات الإدارية وكفاءتها، ويسهم في رفع مستوى التخطيط والتنظيم داخل المؤسسات المصرفية.

3-5-4 اختبار الفرضيات:

يتناول هذا الجانب التحقق من فرضيات الدراسة ونظراً لأن البيانات تخضع للتوزيع الطبيعي فقد تم استخدام معامل الانحدار، لتحديد أثر المحاسبة عن الموارد البشرية على اتخاذ القرارات بالمصارف التجارية الليبية، وذلك على النحو التالي:

تم التأكد من عدم وجود ارتباط بين المتغيرات المستقلة باستخدام معامل تضخم التباين Variance Inflation Factor (VIF)، واختبار التباين المسموح Tolerance، مع مراعاة عدم تجاوز معامل التضخم (VIF) للقيمة (10)، وقيمة اختبار التباين المسموح Tolerance أكبر من (5%)، والجدول (10)، يوضح نتائج الاختبار والذي يشير إلى أن قيم معامل التضخم (VIF)، لجميع المتغيرات تقل عن (10)، وإن قيمة اختبار التباين المسموح Tolerance كانت للمتغيرين أكبر من (0.05)، ويعد هذا مؤشراً على عدم وجود ارتباط عالي بين المتغيرات المستقلة.

جدول (10) اختبار معامل تضخم التباين (VIF) واختبار التباين المسموح Tolerance

Tolerance	VIF	المتغيرات المستقلة
0.592	1.690	مدى الاهتمام بالمحاسبة على الموارد البشرية
0.592	1.690	المنافع المرجوة من المحاسبة عن الموارد البشرية

الفرضية الفرعية الأولى: والتي تم صياغتها على النحو التالي:
" لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للاهتمام بالمحاسبة عن الموارد البشرية على عملية اتخاذ القرارات بالمصارف التجارية الواقعة في المنطقة الشرقية عند مستوي دلالة $(\alpha \leq 0.05)$."

جدول (11) تحليل اختبار الانحدار البسيط للفرضية الفرعية الأولى

sig	T	β	F	R Square	R	المتغير المستقل	المتغير التابع
0.000	5.657	0.448	32.005	0.258	0.508	الاهتمام بالمحاسبة على الموارد البشرية	اتخاذ القرارات
0.000	7.208	2.330				الثابت	

يتضح من الجدول (11) حول نتائج تحليل الانحدار البسيط للتحقق من الفرضية الفرعية الأولى أن معامل الارتباط بلغ (0.508)، وهو ما يدل على وجود علاقة ارتباط متوسطة الاتجاه الموجب بين متغير الاهتمام بالمحاسبة عن الموارد البشرية ومتغير اتخاذ القرارات، كما بلغت قيمة معامل التحديد (0.258) أي أن نحو (25.8%) من التغير في عملية اتخاذ القرارات يفسر من خلال الاهتمام بالمحاسبة عن الموارد البشرية، بينما تعزى النسبة المتبقية إلى متغيرات أخرى لم تدخل في نموذج الدراسة.

وفيما يتعلق بقيمة F فقد بلغت (32.005) وهي دالة إحصائياً عند مستوى معنوية (5%) مما يشير إلى أن نموذج الانحدار معنوي ومناسب للتفسير، كما بلغت قيمة معامل الانحدار β (0.448) وقيمة T بلغت (5.657) وعند مستوى دلالة (0.000)، وهي أقل من (0.05)، مما يدل على أن الاهتمام بالمحاسبة عن الموارد البشرية له أثر موجب ومعنوي إحصائياً على عملية اتخاذ القرارات في المصارف التجارية الواقعة في المنطقة الشرقية، وبناء على هذه النتائج، يتم رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة التي تؤكد وجود أثر ذي دلالة إحصائية للاهتمام بالمحاسبة عن الموارد البشرية على اتخاذ القرارات. مما يشير إلى أن المصارف التي تولي اهتماماً أكبر بالمحاسبة عن مواردها البشرية تتمتع بقدرة أعلى على اتخاذ قرارات أكثر دقة وموضوعية، سواء في مجالات التوظيف أو إدارة الكفاءات أو التخصيص المالي، مما يعكس أهمية إدماج المحاسبة عن العنصر البشري ضمن النظام المحاسبي الشامل للمؤسسة.

الفرضية الفرعية الثانية: والتي تم صياغتها على النحو التالي:

" لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لمنافع المحاسبة عن الموارد البشرية على عملية اتخاذ القرارات بالمصارف التجارية الواقعة في المنطقة الشرقية عند مستوي دلالة ($\alpha \leq 0.05$)."

جدول (12) تحليل اختبار الانحدار البسيط للفرضية الفرعية الثانية

المتغير التابع	المتغير المستقل	R	R Square	F	B	T	sig
اتخاذ القرارات	المنافع المرجوة من المحاسبة عن الموارد البشرية	0.786	0.617	148.247	0.764	12.176	0.00
	الثابت				0.956	3.628	0.00

من خلال نتائج تحليل الانحدار البسيط الموضحة في الجدول (12)، يتبين أن معامل الارتباط بلغ (0.786)، مما يدل على وجود علاقة ارتباط قوية وموجبة بين منافع المحاسبة عن الموارد البشرية واتخاذ القرارات. كما أظهرت النتائج أن معامل التحديد بلغ (0.617)، أي أن ما نسبته (61.7%) من التغيير في اتخاذ القرارات يمكن تفسيره من خلال المنافع المرجوة من المحاسبة عن الموارد البشرية، في حين تعزى النسبة المتبقية إلى عوامل أخرى خارج نموذج الدراسة.

وبخصوص قيمة F فقد بلغت (148.247) وهي دالة عند مستوى معنوية (5%)، مما يشير إلى أن نموذج الانحدار معنوي ومناسب للتنبؤ، كما أن معامل الانحدار بلغ (0.764) وقيمة T بلغت (12.176) وهي دالة إحصائياً عند مستوى دلالة (0.05)، مما يؤكد أن للمنافع المرجوة من المحاسبة عن الموارد البشرية أثراً موجباً ومعنوياً ذا دلالة إحصائية على عملية اتخاذ القرارات في المصارف التجارية الواقعة في المنطقة الشرقية. وبناء على هذه النتائج، يتم رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة التي تنص على وجود أثر دال إحصائياً لمنافع المحاسبة عن الموارد البشرية على اتخاذ القرارات، وبذلك يبرز إدراك المصارف قيد الدراسة للمنافع المترتبة على تطبيق المحاسبة عن الموارد البشرية بما يمكن من اتخاذ قرارات أكثر كفاءة على المستويين المالي والإداري. فرضية الدراسة الرئيسية: والتي تم صياغته على النحو التالي:
" لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للمحاسبة عن الموارد البشرية على عملية اتخاذ القرارات بالمصارف التجارية الواقعة في المنطقة الشرقية عند مستوى دلالة ($\alpha \leq 0.05$)".

جدول (13) تحليل اختبار الانحدار البسيط للفرضية الرئيسية

المتغير التابع	المتغير المستقل	R	R Square	F	B	T	sig
اتخاذ القرارات	المحاسبة عن الموارد البشرية على عملية اتخاذ القرارات بالمصارف التجارية الواقعة في المنطقة الشرقية	0.707	0.500	91.862	0.722	9.584	0.00
	الثابت				1.177	3.778	0.00

يتضح من الجدول (13) حول نتائج تحليل الانحدار البسيط أن معامل الارتباط بلغ (0.707)، وهو ما يعكس وجود علاقة ارتباط قوية وموجبة بين المحاسبة عن الموارد البشرية واتخاذ القرارات. كما بلغ معامل التحديد (0.500) مما يعني أن المحاسبة عن الموارد البشرية تفسر ما نسبته (50%) من التغيير في عملية اتخاذ القرارات داخل المصارف التجارية الواقعة في المنطقة الشرقية، بينما تُعزى النسبة المتبقية إلى متغيرات أخرى لم تُدرج ضمن نموذج التحليل.

وقد بلغت قيمة F (91.862)، وهي دالة إحصائياً عند مستوى (0.05)، مما يشير إلى أن نموذج الانحدار ذو ملاءمة معنوية عالية، كما بلغ معامل الانحدار (0.722)، وقيمة (T) (9.584) وهي ذات دلالة إحصائية، مما يؤكد أن للمحاسبة عن الموارد البشرية أثراً موجباً ومعنوياً على عملية اتخاذ القرارات في المصارف التجارية الواقعة في المنطقة الشرقية.

وبناءً على هذه النتائج، يتم رفض الفرضية الصفرية وقبول فرضية الدراسة البديلة، التي تنص على وجود أثر ذي دلالة إحصائية للمحاسبة عن الموارد البشرية على اتخاذ القرارات بالمصارف التجارية الواقعة في المنطقة الشرقية.

3-5-5 مناقشة النتائج:

أظهرت نتائج الدراسة أن المصارف التجارية الواقعة في المنطقة الشرقية تولي اهتماماً مرتفعاً بالمحاسبة عن الموارد البشرية، حيث بلغ المتوسط العام لمستوى الاهتمام (4.039) بوزن نسبي (80.8%)، وهو ما يعكس إدراكاً متزايداً بأهمية العنصر البشري كأصل استراتيجي ضمن الموارد المؤسسية، كذلك تبين أن أغلب المصارف تمتلك نظم معلومات خاصة بالمحاسبة عن الموارد البشرية وتقوم بتسجيل البيانات المتعلقة بنفقاتها واستثماراتها في هذا الجانب، رغم وجود بعض القصور النسبي في الفصل بين النفقات الجارية والاستثمارية للموارد البشرية، وهو ما يشير إلى الحاجة لتطوير الأسس والمعايير المحاسبية ذات الصلة بهذا المجال في البيئة الليبية.

بينت النتائج أيضاً أن إدراك المنافع المرجوة من المحاسبة عن الموارد البشرية جاء عند مستوى مرتفع من خلال متوسط حسابي بلغ (4.169) ووزن نسبي (83.4%)، مما يدل على اقتناع العاملين في المصارف الليبية بالدور الإيجابي الذي تلعبه المحاسبة عن الموارد البشرية في تحسين مصداقية القوائم المالية، ودعم الميزة التنافسية، وتقدير القيمة الكلية للمؤسسات.

وفيما يتعلق بأثر المحاسبة عن الموارد البشرية على اتخاذ القرارات، فقد أظهرت النتائج أن المتوسط العام بلغ (4.139) بوزن نسبي (82.8%)، مما يعكس توجهها واضحاً لأهمية المعلومات المحاسبية الخاصة بالموارد البشرية في دعم القرارات الإدارية والمالية، حيث تشير نتائج الانحدار البسيط إلى وجود علاقة ارتباط قوية بين المحاسبة عن الموارد البشرية واتخاذ القرارات $R(0.707)$ ، وأن هذه المحاسبة تفسر ما نسبته (50%) من التغيير في كفاءة القرارات الإدارية داخل المصارف التجارية الواقعة في المنطقة الشرقية، مما يؤكد وجود أثر معنوي وإيجابي قوي عند مستوى دلالة (0.05).

وبوجه عام فإن نتائج الاختبارات الإحصائية، أكدت رفض جميع الفرضيات الصفرية وقبول الفرضيات البديلة لها، مما يثبت أن كل من الاهتمام بالمحاسبة عن الموارد البشرية والمنافع المرجوة منها لهما أثر معنوي ومباشر على عملية اتخاذ القرارات، بما يدعم اسهام تطبيق المحاسبة عن الموارد البشرية في رفع كفاءة الإدارة المصرفية من خلال تزويدها بمعلومات دقيقة وشاملة تساعد في تخطيط الموارد، وترشيد النفقات، وتوجيه الاستثمارات البشرية بشكل أمثل، بما يعزز الأداء المؤسسي والاستدامة المالية للمصارف التجارية.

3-5-6 نتائج الدراسة:

توصلت الدراسة من خلال التحليل الإحصائي لبيانات الاستبيان والاختبارات الميدانية، إلى مجموعة من النتائج يمكن تلخيصها فيما يلي:

1. بلغ المتوسط العام لبعده الاهتمام بالمحاسبة عن الموارد البشرية (4.039) بوزن نسبي (80.8%)، مما يعكس اهتماما مرتفعا من المصارف التجارية الواقعة في المنطقة الشرقية بتبني مفاهيم المحاسبة عن الموارد البشرية.
2. بلغ المتوسط العام لبعده المنافع المرجوة من المحاسبة عن الموارد البشرية (4.169) بوزن نسبي (83.4%)، مما يدل على إدراك العاملين بالمصارف الواقعة في المنطقة الشرقية للمزايا المترتبة على تطبيق هذا النوع من المحاسبة.
3. بلغ المتوسط العام لبعده أثر المحاسبة عن الموارد البشرية على اتخاذ القرارات (4.139) بوزن نسبي (82.8%)، وهو ما يشير إلى دورها الإيجابي في تحسين القرارات الإدارية والمالية.
4. بينت نتائج اختبار الانحدار البسيط أن معامل الارتباط (R) بين المحاسبة عن الموارد البشرية واتخاذ القرارات بلغ (0.707)، وهو ارتباط قوي موجب، ومعامل التحديد (R^2) بلغ (0.500)، ما يعني أن المحاسبة عن الموارد البشرية تفسر (50%) من التغير في عملية اتخاذ القرارات.

3-5-7 توصيات الدراسة:

- في ضوء النتائج السابقة، تقدم الدراسة مجموعة من التوصيات على النحو التالي:
1. ضرورة تطوير نظم معلومات محاسبية متكاملة تعنى بتسجيل وقياس بيانات الموارد البشرية في المصارف التجارية الليبية وفق أسس ومعايير معترف بها.
 2. العمل على وضع إطار معياري للمحاسبة عن الموارد البشرية يتضمن إرشادات واضحة لقياس القيمة الاقتصادية للعاملين والتميز بين النفقات الجارية والاستثمارية.
 3. تشجيع المصارف على إدراج بيانات الموارد البشرية ضمن القوائم المالية والإفصاح عنها لتعزيز الشفافية والثقة لدى المستثمرين وأصحاب المصلحة.
 4. توجيه الإدارات المصرفية إلى توظيف مخرجات المحاسبة عن الموارد البشرية في دعم القرارات الإستراتيجية المتعلقة بالتوظيف، التدريب، وتخطيط الأجور، مما يسهم في تحسين كفاءة الأداء المؤسسي.

المراجع:

أولاً المراجع العربية :

- 1- الأعرج، معاذ محمد. (2016). "استخدام نموذج lev&Schwartz لقياس رأس المال البشري ومساهمته في صافي الدخل دراسة تطبيقية على بنك لبنان والمهجر في الأردن". رسالة ماجستير، جامعة الشرق الأوسط، عمان.
- 2- بسكرة، جوامع اسماعين جامعة وبسكرة بوعكاز سميرة جامعة. (2017). "مساهمة القياس المحاسبي للموارد البشرية في تحسين اداء البنوك- حالة بعض البنوك في ولاية بسكرة". مجلة ابحاث اقتصادية وإدارية، العدد 22.
- 3- بورغداد، يعقوب. (2023). "واقع تطبيق محاسبة الموارد البشرية في المؤسسة الاقتصادية - دراسة حالة مؤسس كوننور برج بوغريج". رسالة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة برج بوغريج.
- 4- بوقفه، عبد الحق ودموم، زكريا ومرغني، وليد. (2020). "أهمية تطبيق محاسبة الموارد البشرية في المؤسسات الجزائرية- دراسة عينة من المؤسسات بولاية الوادي". مجلة الدراسات الاقتصادية الكمية، المجلد 6، العدد 1.
- 5- جمعة، كمال حسن. (2008). "محاسبة الموارد البشرية منهج جديد لقياس قيمة خدمات المورد البشري". مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية ، العدد 18 ، 88-91.
- 6- حلوة، بريزة وحشاني، مصعب. (2021). "مدى إمكانية تطبيق محاسبة الموارد البشرية في المؤسسات الاقتصادية- حالة الصندوق الوطني للتقاعد وكالة ورقلة CNR". رسالة ماجستير، جامعة قاصدي مرباح، الجزائر.
- 7- حمادة، رشا. (2002). "القياس والإفصاح المحاسبي عن الموارد البشرية وأثره في القوائم المالية-دراسة تطبيقية على أعضاء الهيئة التدريسية في جامعة دمشق". مجلة جامعة دمشق، المجلد 18، العدد 1، 11-53.
- 8- الحويلي، علي عزام. (2014). "إدارة الموارد البشرية وتنميتها". الأردن، دار البداية.

- 9- خرخاش، سامية ومحمودي، حسين. (2021). "أهمية نظام المعلومات محاسبة الموارد البشرية في المؤسسات الجزائرية". مجلة الاقتصاد والإدارة، العدد 20.
- 10- خن، مسعودة وجامع، ابتسام. (2017). "مدى إمكانية تطبيق محاسبة الموارد البشرية في الجامعات - دراسة حالة جامعة محمد الصديق بن يحيى - جيجل". رسالة ماجستير، جامعة محمد الصديق بن يحيى، الجزائر.
- 11- زويلف، إنعام محسن. (2014). "العوامل المؤثرة في مستوى الإفصاح المحاسبي عن الموارد البشرية في التقارير المالية للبنوك العاملة في الأردن". المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد 10 العدد 2، 28-54.
- 12- سالم، فضل كمال. (2008). "مدى أهمية القياس والإفصاح المحاسبي عن تكلفة الموارد البشرية وأثره في اتخاذ القرارات المالية دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة في قطاع غزة". رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية، فلسطين.
- 13- السعيد، سعيداني محمد ويوسف، شرع وبوبكر، رزيقات. (2021). "متطلبات تطبيق محاسبة الموارد البشرية في البيئة الجزائرية من وجهة نظر المهنيين". مجلة أبحاث اقتصادية معاصرة، المجلد 4، العدد 2.
- 14- سمية، ناصري وبشير، زناقي. (2017). "تطبيق نظم محاسبة الموارد البشرية في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة - المؤسسات العاملة بولاية المسيلة نموذجا". مجلة الدراسات الاقتصادية المعمقة، المجلد 4، العدد 2.
- 15- شاهين، علي عبد الله. (2011). "نظرية المحاسبة إطار فكري تحليلي وتطبيقي". مكتبة أفاق للطباعة والإعلام، غزة.
- 16- الشريف، طارق عبد الحفيظ. (2013). "مدى إمكانية تطبيق نظام المحاسبة عن الموارد البشرية في الشركات الصناعية: دراسة ميدانية على الشركات الصناعية العامة في مدينة بنغازي". مجلة المختار للعلوم الاقتصادية، العدد 8، 9-54.
- 17- الشهري، عائشة. (2013). "المحاسبة عن الموارد البشرية: دراسة ميدانية في المملكة العربية السعودية". رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الملك عبد العزيز.

- 18- شيبته، علي نوري وبومدين، رائف عبد الرحمن. (2023). "دراسة إمكانية تطبيق محاسبة الموارد البشرية في شركات الاتصالات الليبية دراسة تطبيقية على شركة المدار الجديد". الجمعية الليبية للعلوم التربوية والإنسانية، العدد 7.
- 19- الصقر، ثامر علي. (2013). "محاسبة الموارد البشرية: المفهوم والأهمية-دراسة على عينة من الشركات العراقية في البصرة". مجلة دراسات البصرة، السنة الثامنة، العدد 2.
- 20- صلاح، هلال يوسف ومحمد، الحسن عادل محمد وعبد الرحمن، عبد الله عبد الرحمن. (2015). "المحاسبة عن الموارد البشرية ودورها في أداء وظائف إدارة الموارد البشرية دراسة ميدانية على المصارف العاملة بالسودان". مجلة جامعة البحر الأحمر، العدد 7،9-52.
- 21- العجيلي، ايمان سالم. (2025). "أهمية القياس المحاسبي لأصول البشرية والمعوقات التي تواجه تطبيقه دراسة ميدانية على جامعة مصراتة". مجلة البحوث الأكاديمية (العلوم الإنسانية)، العدد 29، المجلد 1.
- 22- ماصة، ديمة رفيق محمد. (2015). "مدى توفر مقومات محاسبة الموارد البشرية في المؤسسات الحكومية العاملة في قطاع غزة". رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة.
- 23- المشاي، خيرية محمد إبراهيم. (2024). "مدى الإدراك بأهمية تطبيق محاسبة الموارد البشرية بشركات الاتصالات الليبية". مجلة دراسات في المال والاعمال، جامعة غريان، العدد 17.
- 24- المطيري، ايمان محمد. (2023). "القياس والإفصاح عن محاسبة الموارد البشرية كأصل في القوائم المالية في قطاع الاتصالات بالمملكة العربية السعودية". المجلة الأكاديمية للأبحاث والنشر العلمي، العدد 50.
- 25- المطيري، حمد فهد. (2010). "تطبيق نظم محاسبة الموارد البشرية في الشركات المساهمة العامة بدولة الكويت المبررات والمبادئ"، ماجستير في المحاسبة، جامعة الشرق الأوسط، الأردن.

26-المعموري، علي محمد ثيجل. (2012). "تحديات الإفصاح المحاسبي عن الموارد البشرية-دراسة انتقادية لدعم توجهات الإدارة في ظل عصر العولمة". المؤتمر العلمي الدولي عولمة الإدارة في عصر المعرفة، طرابلس لبنان: جامعة الجنان.

ثانياً المراجع الأجنبية :

- Asika, E., Chitom, J.-A.,&Chelichi, I. (2017). Appraisal of Human Resource Accounting on Profitability of Corporate Organization. Economics, 6(1): 1-10.
- Bullen, M.,&Eyler, K.-A. (2010). Human Resource Accounting And International Developments: Implications For Measurement Of Human Capital . Journal of International Business and Cultural Studies , 1-16
- Cadee,d, Kumar, R.(2002) Sustaining The International Competitive Advantage Of Asia firms; A Conceptual framework and Research Propositions, Asia Pacific Journal Of Management ,vol18,no 4
- Davis, G. (1974). Human Resource Accounting (Replacement Cost) And Its Cognitive Impact on Management Decisions. Thesis . Monterey, California: Naval Postgraduate School.
- Flamholtz, E. (1973). Human Resources Accounting: Measuring Positional Replacement Costs. Wiley Online Library, Volum 12, Issue 1, 8-16.
- Muya,A(1999) A Survey Into Human Recourses Accounting Disclosure In The Puplished Annual Accounts And Reports ; The Case of Companies Quoted at the Nairobi Stock Exchange. Masters of Business and Adminstaration . university of Nairobi.
- Nour, Agarwal and Skakir(2002) Human Resource Accounting Practices, A Suggested model for arithmetic procedure, al –balga journal, Vol 9, no 1.
- Oluwatoyin, A,S.(2014) Human Recourse Accounting And Disclosure In Financial Statement; Literature Review. Research Journal Of Finance And Accounting 5(22), Retrieved From Research Journal Of Finance And Accounting.

تم النشر في : 2026/04/12

تم القبول في: 2026/04/11

تم الاستلام في : 2026/03/15

www.doi.org/10.62341/HCSJ

-Porwal, I.S (1993) Accounting Theory , Tata Mcgraw- Hill
Publishing CO, New Delhi Press.