

## معوقات تطبيق نظام المحاسبة على الموارد البشرية بالبيئة الليبية دراسة تطبيقية على المؤسسة الوطنية للنفط.

د. رجعة محمد فرج \*\*

د. منصور محمد لربش \*

### مستخلص الدراسة:

تهدف الدراسة إلى التعرف على معوقات تطبيق محاسبة الموارد البشرية بالبيئة الليبية، حيث تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي بالدراسة، شأنه في ذلك شأن معظم الدراسات التيتناولت موضوع محاسبة الموارد البشرية، من خلال تكوين إطار نظري للدراسة ثم تحليل البيانات المتحصل عليها عن طريق استمار الاستبيان الموزعة على مجتمع الدراسة والمتمثل في العاملين بالمؤسسة الوطنية للنفط في ليبيا من خلال استخدام الأساليب الإحصائية المناسبة.

توصلت الدراسة إلى أن محاسبة الموارد البشرية لا تحظى باهتمام إدارة المؤسسة الوطنية للنفط، إضافة إلى وجود المعوقات التالية: صعوبة تقدير أعمار الأفراد الإنتاجية، صعوبة توفر عنصر الموضوعية في قياس تكلفة الموارد البشرية، صعوبة رسملة تكاليف الموارد البشرية، بالإضافة إلى العامل الاجتماعي والتقافي والذي يرفض فكرة قياس العنصر البشري.

اقررت الدراسة ضرورة تحديث النظام المحاسبي المطبق بالمؤسسة حتى يضمن تدفق المعلومات المطلوبة للموارد البشرية ويوفر الموضوعية في قياس تكلفة الموارد البشرية ويحقق القدرة على التمييز بين المصروفات المتعلقة بالعنصر البشري.

**مفتاح الكلمات:** محاسبة الموارد البشرية، معوقات التطبيق، المؤسسة الوطنية للنفط.

### المقدمة:

محاسبة الموارد البشرية من الموضوعات الحديثة نسبياً في مجال المحاسبة، حيث بدأ الاهتمام بها في بداية سبعينيات القرن الماضي نتيجة لإدراك الشركات بأهمية الاستثمار في الأفراد باعتبارهم موارد اقتصادية مهمة تحتاج إلى تطوير وتدريب مستمر، يضاف إلى ذلك فإن نجاح الشركات في تحقيق

\* أستاذ مشارك بكلية الاقتصاد والتجارة بالجامعة الأسمورية الإسلامية ، إيميل: m.larbsh@asmarya.edu.ly

\*\* محاضر بكلية الاقتصاد والعلوم السياسية بجامعة طرابلس، إيميل: rjaa\_mohamad@yahoo.com



أهدافها يعتمد وبدرجة كبيرة على كفاءة وفعالية الأفراد العاملين بها. وبذلك زاد الانفاق على المورد البشري من خلال استقطاب و اختيار و تدريب العاملين وإيجاد نظام محاسبي يعالج النفقات المتعلقة بالعنصر البشري.

بذلك أصبح المورد البشري يمثل محور اهتمام العديد من الشركات لما له من دور أساسي في بقاءها واستمرارها وتحديد موقعها التنافسي في بيئه الأعمال (الاعرج؛ 2016)، فلا يمكن لأي شركة أن تكتفي بالموارد المادية دون وجود رأس مال بشري يملك مستوى معين من المعرفة لتحقيق أهدافها. وحيث أن الشركات النفطية تمثل احدى القطاعات الإنتاجية الهامة في ليبيا والتي يعتبر فيها العنصر البشري مورد مهم، لذا فإن هذه الدراسة تسعى إلى التعرف على معوقات تطبيق نظام محاسبة الموارد البشرية في المؤسسة الوطنية للنفط في ليبيا.

#### **مشكلة الدراسة:**

أصبح رأس المال البشري من المسائل الأساسية التي يجب على المحاسبة التعامل معها بهدف إعطاء صورة صادقة عن أداء وإنتاجية الوحدة الاقتصادية، لذلك تم الاهتمام بالبيانات والمعلومات التي تتعلق بالموارد البشرية للاستفادة منها في التخطيط وتقييم الأداء، مما استلزم ضرورة تطوير النظام المحاسبي وأساليب تقييم الموارد البشرية والإفصاح عنها لتلبية احتياجات المستخدمين وتعزيز الثقة والمصداقية بالقوائم المالية. وحيث أن إنتاج وتكثير النفط يشكل أهم الموارد المالية للدولة الليبية وأن العنصر البشري بهذا القطاع أحد عناصر العملية الإنتاجية استلزم ضرورة تقييم هذا المورد وتحديد النفقات المتعلقة به والإفصاح عنه.

لذلك تتركز مشكلة هذه الدراسة في الإجابة على التساؤل التالي: ما هي المعوقات التي تؤدي إلى عدم تبني تطبيق نظام محاسبة الموارد البشرية في المؤسسة الوطنية للنفط خصوصا وأن دراسات عديدة أظهرت توفر مقومات تطبيق هذا النظام في الشركات الليبية (انظر مثلًا الشريف 2013؛ الخبولي 2013).

#### **أهمية الدراسة:**

تكمن أهمية الدراسة في تناولها موضوعاً محاسبياً معاصرًاً وعلى قدر كبير من الأهمية وهو المحاسبة عن الموارد البشرية باعتبارها أدلة أساسية يمكن الاعتماد عليها للحصول على معلومات هامة تعمل على زيادة فعالية وكفاءة الأداء للعنصر البشري.



### فرضية الدراسة:

بناءً على ما سبق وانطلاقاً من مشكلة الدراسة واستناداً على رصيد الأدب المحاسبي في مجال محاسبة الموارد البشرية، فإن هذه الدراسة استندت على الفرضية الرئيسية التالية والتي تمت صياغتها كما يلي: (لا توجد معوقات لتطبيق نظام المحاسبة على الموارد البشرية بالمؤسسة الوطنية للنفط في ليبيا).

### هدف الدراسة:

إن هدف الدراسة الرئيسي يتمثل في التعرف على المعوقات التي تحول دون تبني تطبيق المحاسبة على الموارد البشرية بالمؤسسة الوطنية للنفط في ليبيا.

### منهجية الدراسة:

اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي من خلال مراجعة الأدبيات السابقة حول محاسبة الموارد البشرية، ثم إجراء الدراسة الميدانية من خلال استخدام استبانة تم تصميمها بالاعتماد على الدراسات السابقة ولتحقيق هدف الدراسة.

### الدراسات السابقة:

تم الاطلاع على العديد من الدراسات السابقة ذات العلاقة بالموضوع وهذه الدراسات: دراسة المطيري (2010): تطبيق نظم محاسبة الموارد البشرية في الشركات المساهمة العامة بدولة الكويت، المبررات - المبادئ والمعوقات.

هدفت الدراسة إلى الكشف عن مبررات ومعوقات تطبيق نظم محاسبة الموارد البشرية في الشركات المساهمة الكويتية، وقد استخدمت الاستبانة كأداة لجمع البيانات من عينة الدراسة. توصلت الدراسة إلى عدد من النتائج كان أهمها وجود معوقات تحول وبشكل مرتفع دون تطبيق هذا النظام في الشركات الكويتية.

دراسة زوييف (2014): العوامل المؤثرة في مستوى الإفصاح المحاسبي عن الموارد البشرية في التقارير المالية للبنوك العاملة في الأردن.

هدفت الدراسة إلى استكشاف أثر العوامل ذات العلاقة ببعض خصائص البنوك والمتمثلة في (الحجم، العمر، طبيعة النشاط، الربحية والجنسية) على مستوى الإفصاح عن الموارد البشرية في التقارير المالية السنوية للمصارف الأردنية. ولتحقيق أهداف الدراسة تم تطوير مؤشر لقياس مستوى الإفصاح عن هذه الموارد واستخدام أسلوب تحليل المحتوى لتحديد الفقرات ذات الصلة بالموارد البشرية التي تم الإفصاح عنها في التقارير. أظهرت نتائج الدراسة أن مستوى الإفصاح العام عن الموارد البشرية في التقارير



المالية السنوية للبنوك العاملة في الأردن جاء متوسطاً، كما أن هناك تأثيراً معنويّاً لخصائص المصرف المتمثلة بالحجم والعمر والربحية والجنسية في مستوى هذا الإفصاح.

**دراسة هزشي وأحمد (2017):** معوقات تطبيق محاسبة الموارد البشرية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية دراسة من وجهة نظر عينة من مخاطبي الحسابات.

هدفت الدراسة إلى التعرف على معوقات تطبيق محاسبة الموارد البشرية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية من وجهة نظر عينة من مخاطبي الحسابات، وتوصلت الدراسة إلى أن المعوقات المتعلقة بالمفهوم هي أكثر المشاكل التي تعيق تطبيق محاسبة الموارد البشرية، ثم تأتي المعوقات القانونية والتشريعية المرتبطة بالتطبيق.

**دراسة الزواوي والشريف (2017):** أثر الإفصاح عن الموارد البشرية على قرارات منح الائتمان في المصارف الليبية دراسة استطلاعية لرأي عينة من الأكاديميين والمهنيين بالمصارف الليبية.

هدفت الدراسة للتعرف على أثر الإفصاح عن الموارد البشرية على قرارات منح الائتمان في المصارف الليبية، من خلال توزيع 37 استمارة استبيان على عينة الدراسة المتمثلة في الأكاديميين في كلية الاقتصاد جامعة مصراتة وأكاديمية الدراسات العليا فرع مصراتة ومتخذي قرار منح الائتمان في المصارف الليبية، وقد توصلت الدراسة إلى أن الإفصاح على الموارد البشرية يؤثر على قرارات منح الائتمان في المصارف الليبية، وأنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين رأي الأكاديميين وأراء متخذي قرارات الائتمان في المصارف الليبية العاملة بمدينة مصراتة بشأن أثر الإفصاح عن الموارد البشرية على قرارات منح الائتمان.

**دراسة عبدالعزيز (2017):** مدى التزام البنوك التجارية بتطبيق محاسبة الموارد البشرية "دراسة ميدانية على عينة من البنوك السودانية".

هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى التزام المصارف التجارية في السودان بتطبيق محاسبة الموارد البشرية، حسب وجهة نظر المدراء العامين والمدراء الماليين والمحاسبين بالمصارف. توصلت الدراسة إلى أن هناك فهم وإدراك لدى المصارف التجارية في السودان بأهمية تطبيق محاسبة الموارد البشرية، إلا أنها لا تستخدم القواعد والمبادئ الخاصة بتطبيق محاسبة الموارد البشرية، كما أظهرت الدراسة وجود صعوبات تواجه التطبيق منها صعوبة تقدير العوائد المستقبلية، وصعوبة قياس كفاءة الموظفين، وعدم ورغبة الإدارة في الإفصاح عن تكاليف الموارد البشرية باعتبارها شأن داخلي يتطلب السرية. ومن أهم توصيات الدراسة ضرورة تطوير النظام المحاسبي للمصارف التجارية وذلك بتضمينها القواعد الخاصة



بتطبيق الجوانب ذات الصلة بتكلفة الموارد البشرية، إضافة إلى ضرورة التزام المصادر التجارية السودانية بتطبيق معايير المحاسبة والمراجعة الإسلامية.

### دراسة الشهي (2017): المحاسبة عن الموارد البشرية - دراسة ميدانية في المملكة العربية السعودية

هدفت الدراسة إلى التعرف على المحاسبة عن الموارد البشرية من حيث القياس والعرض والإفصاح، وتوضيح أثر التطبيق على القوائم المالية، ومعرفة أهم صعوبات التطبيق حسب وجهة نظر الأكاديميين والمهنيين. ومن نتائج الدراسة أن الأسلوب الملائم لقياس الموارد البشرية من وجهة نظر الأكاديميين هو أسلوب العوائد المستقبلية، أما من وجهة نظر المهنيين فإن أسلوب التكلفة الاقتصادية يعتبر الأسلوب الأمثل مقارنة بالأساليب الأخرى، وأن أفضل أسلوب للإفصاح عن معلومات الموارد البشرية من وجهة نظر الأكاديميين يتم من خلال قائمة خاصة عن الموارد البشرية، في حين المهنيين يفضلون الإفصاح في تقرير مجلس الإدارة. وأوصت الدراسة بضرورة قيام الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين بإصدار معيار يوضح المعالجة المحاسبية عن تكلفة الموارد البشرية من حيث القياس والعرض والإفصاح.

### دراسة ناصري (2018): معوقات تطبيق محاسبة الموارد البشرية في المؤسسات الجزائرية.

هدفت الدراسة إلى التعرف على معوقات تطبيق محاسبة الموارد البشرية في المؤسسات الجزائرية من خلال دراسة ميدانية على مجموعة من المؤسسات الاقتصادية، وتم اعتماد المنهج الوصفي التحليلي وتصميم استبانة لغرض جمع البيانات من عينة الدراسة. توصلت الدراسة إلى وجود معوقات لتطبيق نظام محاسبة الموارد البشرية في المؤسسات الجزائرية والمتمثلة في صعوبة تحديد القيمة الاقتصادية للموارد البشرية، صعوبة تقبل الموارد البشرية أنهم سلعة لها قيمة مالية، صعوبة وجود معيار يحدد آلية القياس والعرض والإفصاح لتكلفة الموارد البشرية وإظهارها ضمن أصول المؤسسة وتعرض نظام محاسبة الموارد البشرية لعوامل التحيز والخطأ والنسيان.

#### الجانب النظري للدراسة:

شهدت المرحلة الحالية بداية الاهتمام بالجانب النظري والتطبيق العملي لمحاسبة الموارد البشرية، نتيجة لزيادة اهتمام الدول وخاصة الولايات المتحدة الأمريكية بدور العنصر البشري في زيادة الإنتاجية ورأس المال الفكري (حمادة، 2002)، ففي إحدى الشركات الأمريكية أدى استقالة بعض كبار المدراء والتحاقهم بشركات أخرى إلى انخفاض القيمة السوقية لأسهم الشركة الأولى وارتفاعها بالشركة الثانية



خلال فترة وجيزة من الاستقالة (الحالي؛ 2004). إضافة إلى ذلك أشار (بن نوي وعجيلة؛ 2009) أن هناك العديد من الأسباب التي أدت إلى ظهور مفهوم محاسبة الموارد البشرية وهي:

- الأهمية المتزايدة للموارد البشرية باعتبارها أصل غير ملموس حديثاً.

- الاتجاه المتزايد في الشركات نحو تكوين نظم معلومات هدفها تزويد الأطراف المعنية بمعلومات عن القوى العاملة والإفصاح عن التغير في قيمتها.

- انفتاح مهنة المحاسبة عن العلوم السلوكية مما ساهم في تطوير طرق وأساليب القياس المحاسبي خصوصا فيما يتعلق بالعنصر البشري.

وقد عرفت محاسبة الموارد البشرية بأنها "مجموعة المبادئ والمفاهيم التي تحكم عملية تحديد وقياس البيانات المتعلقة بالموارد البشرية بإجراءاتها وأساليب المستخدمة في ذلك بغرض إيصالها إلى الأطراف ذات العلاقة (مطر والسوطي، 2008). أما (فلامهولز) فقد عرف المحاسبة عن الموارد البشرية، بأنها: المحاسبة عن الأفراد كونهم موارد في المشروع، وتقوم على قياس تكلفة وقيمة الأفراد الموجودين بهذا المشروع (الحالي؛ 2004). بينما عرفتها الجمعية الأمريكية للمحاسبين (AAA) بأنها "عملية تعريف وقياس البيانات المتعلقة بالموارد البشرية، وتوصيل هذه المعلومات إلى الجهات ذات العلاقة (عبد الوهاب وعامر؛ 1984).

وقد حدّدت الجمعية الأمريكية للمحاسبين (AAA) ثلاثة أهداف رئيسية لمحاسبة الموارد البشرية هي (بن عمارة ومسعود، 2004):

القياس: أي تقدير تكلفة وقيمة العنصر البشري باستخدام طرق ونماذج ومعايير موضوعية.

التطبيق: ويعني تصميم النظام المحاسبي الملائم للاستفادة من المقاييس الموضوعية.

النتائج الإنسانية: وتتضمن تحليل أثر محاسبة الموارد البشرية على التنظيم الإنساني للمنظمة من حيث اتجاهات العاملين وسلوكهم وأدائهم.

وتقوم محاسبة الموارد البشرية على الفروض التالية (الحالي، 2004؛ عبد الوهاب وعامر 1984):

- إن للأفراد قيمة لكونهم قادرين على تقديم خدمات لها قيمة اقتصادية للشركة.

- أن قيمة الموارد البشرية تتأثر بنمط الإدارة والطريقة التي تقيم بها الأفراد، حيث يمكن زيادة قيمة الموارد أو المحافظة عليها نتيجة للتصرفات الإدارية التي تتخذها تجاه العاملين.

- ضرورة وجود معلومات عن محاسبة الموارد البشرية تقييد الجهات الداخلية كالإدارة لتطوير العاملين وتوزيع المهام ووضع نظام للأجور والحوافز، إضافة إلى جهات خارجية كالمستثمرين والمقرضين.



- إن العنصر البشري أحد أصول الشركة مما يعطي منافع اقتصادية لها مستقبلا.
- من جانب آخر بينت دراسة (الجعدي؛ 2007) أن محاسبة الموارد البشرية تواجه العديد من المعوقات التي أدت إلى ضعف تبنيها من قبل العديد من الشركات والمتمثلة في:
- ليس للشركات حق ملكية قانوني على الموارد البشرية كي تبرر معاملتها كأصول من أصولها.
  - صعوبة قياس المنافع المستقبلية للعنصر البشري بسبب يتعلق بالمستقبل وحرية التنقل أو ترك العمل.
  - صعوبة توفير عنصر الموضوعية في قياس تكلفة الموارد البشرية والتي تطلب اعتماد معالجات وأساليب رياضية معقدة قد يصعب الوصول إليها.
  - ارتفاع معدل دوران الموظفين مما يجعل من الصعب تقدير أعمارهم الإنتاجية التي تلزم رسملة واستنفاد المصروفات.
  - قياس قيمة الإنسان وعرضها في القوائم المالية هو بحد ذاته أمر غير مقبول من الناحية الإنسانية. أما (حسن؛ 2008) فقد أشار أيضاً إلى أن هناك عوامل اجتماعية وثقافية، ترتكز على رفض القبول بفكرة قياس الموارد البشرية، وعدم الاعتراف بكونها أحد بنود الأصول بسبب عدم ملكية الأصل، بالإضافة إلى تعقد العنصر البشري فالكفاءة تتباين من وقت لآخر وبالتالي يصعب قياسها وتحويلها إلى قيمة، وأخيراً اعتماد النظام المحاسبي الحالي على قواعد محاسبية ومقاييس مالية تعطي نظرة تاريخية ولنست مستقبلية.

تأسيساً على ما سبق، فإن محاسبة الموارد البشرية تقوم على قدرة النظام المحاسبي على تسجيل العمليات المتعلقة بالموارد البشرية وتقديم بيانات عن قيمة هذه الموارد والتكاليف المرتبطة عليها باعتبارها أصل من أصول الشركة يعمل على تحقيق الأهداف.

#### **الجانب التطبيقي (الدراسة الميدانية):**

##### **أداة جمع البيانات اللازمة للدراسة:**

تعتبر عملية جمع البيانات مرحلة أساسية ومهمة من مراحل العملية البحثية يتم من خلالها اختيار الأساليب والأدوات الإحصائية المناسبة لجمع البيانات الميدانية المتعلقة بموضوع الدراسة على نحو علمي منظم، وبما أن استماراة الاستبيان تمثل أداة ملائمة للحصول على معلومات وبيانات وحقائق مرتبطة بواقع معين فقد تم استخدامها كأداة رئيسية لتجمیع بيانات الدراسة العملية والتي أعدت بناء على دراسات سابقة منها (المطيري، 2010؛ هزرشي واحمد، 2017؛ ناصري 2018).

##### **التحليل الإحصائي ومعالجة البيانات**



استخدم الباحثان الترميز الرقمي في ترميز إجابات أفراد المجتمع للإجابات المتعلقة بالمقياس الخماسي حيث تم إعطاء درجة واحدة للإجابة (غير موافق بشدة) ودرجتان للإجابة (غير موافق) وثلاث درجات للإجابة (محايد) وأربع درجات للإجابة (موافق) وخمس درجات للإجابة (موافق بشدة)، وقد تم تحديد درجة الموافقة لكل فقرة من فقرات الاستبيان ولكل محور من مقارنة قيمة متوسط الاستجابة المرجح مع طول فئة المقياس الخماسي، وحسب طول فئة المقياس من خارج قسمة (4) على (5)، والجدول رقم (1) يوضح ترميز بدائل الإجابة وطول فئة تحديد اتجاه الإجابة.

### جدول (1)

ترميز بدائل الإجابة وطول فئة تحديد اتجاه الإجابة

الإجابة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
الترميز	1	2	3	4	5
طول الفئة	1 إلى 1.8	1.8 إلى أقل من 2.6	2.6 إلى أقل من 3.4	3.4 إلى أقل من 4.2	4.2 إلى 5
درجة الموافقة	منخفضة جداً	منخفضة	متوسطة	مرتفعة	مرتفعة جداً

### أساليب التحليل الإحصائي للبيانات:

نحتاج في بعض الأحيان إلى حساب بعض المؤشرات التي يمكن الاعتماد عليها في وصف الظاهرة من حيث القيمة التي تتوسط القيم أو تنزع إليها القيم، ومن حيث التعرف على مدى تجانس القيم التي يأخذها المتغير، وأيضاً ما إذا كان هناك قيم شاذة أم لا. والاعتماد على العرض البياني وحدة لا يكفي لذا تم استخدام مقاييس التزعة المركزية والتشتت التالية:

**التوزيعات التكرارية:** لتحديد عدد التكرارات، والنسبة المئوية للتكرار التي تتحصل عليه كل إجابة، منسوباً إلى إجمالي التكرارات، وذلك لتحديد الأهمية النسبية لكل إجابة ويعطي صورة أولية عن إجابة أفراد مجتمع الدراسة على العبارات المختلفة.

- **المتوسط الحسابي:** يستعمل لتحديد درجة تمركز إجابات المستجيبين عن كل محور، حول درجات المقياس، وذلك لمعرفة مدى توفر متغيرات كل محور من محاور الدراسة.

- **المتوسط الحسابي المرجح:** لتحديد اتجاه الإجابة لكل فقرة من فقرات المقياس وفق مقياس التدرج الخماسي.



- الانحراف المعياري: يستخدم الانحراف المعياري لقياس تشتت الإجابات ومدى انحرافها عن المتوسط الحسابي.
- معامل الارتباط: لتحديد العلاقة بين كل محور من محاور الاستبيان وإجمالي الاستبيان.
- معامل الفا كرونباخ: لتحديد الثبات في أداة الدراسة (الاستبانة).
- اختبار (One Sample T – test) لتحديد جوهري الفروق بين متوسط الاستجابة ومتوسط القياس (3) في المقياس الخماسي. اختبار انوفا (ANOVA) لتحديد الفروق في آراء المستهدفين حول معوقات تطبيق نظام المحاسبة على الموارد البشرية بالمؤسسة الوطنية للنفط حسب المؤهل العلمي والتخصص والممركز الوظيفي وسنوات الخبرة

**صدق فقرات الاستبيان:**

**أولاً: صدق المحكمين**

يعد صدق الم الحكمين من الشروط الضرورية واللزمه لبناء الاختبارات والمقاييس والصدق يدل على مدى قياس الفقرات للظاهرة المراد قياسها، وأن أفضل طريقة لقياس الصدق هو الصدق الظاهري والذي هو عرض فقرات المقياس على مجموعة من الخبراء للحكم على صلاحيتها. وقد تحقق صدق المقياس ظاهرياً من خلال عرض الفقرات على مجموعة من الم الحكمين المتخصصين والأخذ بملحوظاتهم.

**ثانياً: صدق الاتساق الداخلي لأداة الدراسة**

يوضح الجدول رقم (2) صدق الاتساق الداخلي لعبارات الاستبانة.

## جدول (2)

(معاملات الارتباط بين عبارات الاستبيان وإجماليه)

قيمة الدلالة الإحصائية	معامل الارتباط	العبارات	ت
0.000	**0.543	مفهوم محاسبة الموارد البشرية من المفاهيم الحديثة وبالتالي غير المعروفة بالمؤسسة.	1
0.008	**0.416	وجود عوامل اجتماعية وثقافية بالمجتمع، ترتكز على رفض القبول بفكرة قياس العنصر البشري.	2
0.000	**0.575	عدم إدراك إدارة المؤسسة لمنافع محاسبة الموارد البشرية.	3
0.029	*0.349	صعوبة معاملة المورد البشري كأصل بسبب عدم ملكيته للمؤسسة وبالتالي يتم استبعاده من الأصول.	4
0.000	**0.548	النظام المحاسبي المطبق بالمؤسسة لا يوفر معلومات محاسبة عن الموارد البشرية حيث لا يتم مسح سجلات وحسابات خاصة لمعالجة بيانات الموارد البشرية.	5
0.018	*0.378	عدم قدرة النظام المحاسبي المطبق بالمؤسسة على التمييز بين المصروفات الإيرادية	6



		والرأسمالية المتعلقة بالعنصر البشري.
0.001	**0.505	صعوبة رسملة تكاليف الموارد البشرية.
0.000	**0.605	صعوبة تحديد الاستهلاك والعمر الإنتاجي بسبب طبيعة العنصر البشري.
0.000	**0.639	صعوبة تقدير المنافع المستقبلية للموارد البشرية محاسباً.
0.020	**0.371	عدم رغبة المؤسسة في الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالموارد البشرية.
0.000	**0.762	صعوبة توفر الموضوعية في قياس تكلفة الموارد البشرية بسبب تعقد وعدم توفر أساليب القياس.
0.000	**0.559	ارتفاع تكاليف جمع وقياس المعلومات المتعلقة بالموارد البشرية بالمؤسسة
0.002	**0.474	صعوبة تقدير أعمار العاملين الإنتاجية بالمؤسسة.
0.000	**0.610	صعوبة تقدير المنافع أو العوائد المستقبلية للموارد البشرية.
0.000	**0.627	صعوبة وجود معيار يحدد آلية والعرض والإفصاح لتكلفة الموارد البشرية وإظهارها ضمن أصول المؤسسة.

\*\* القيم ذات دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية 0.01

\* القيم ذات دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية 0.05

يتضح من نتائج الجدول (2) أن قيم الدلالة الإحصائية جميعها أقل من 0.05 وهي دالة إحصائياً وتشير إلى وجود علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين عبارات محور المعوقات التي قد تحد من تطبيق نظام المحاسبة على الموارد البشرية بالمؤسسة الوطنية للنفط وإجماليه لذا فإن هذه العبارات تؤكد صحة الاتساق الداخلي للاستبيان.

## الثبات:

تم حساب الثبات بطريقة معامل ألفا كرونباخ حيث تعتمد هذه الطريقة على اتساق أداء الفرد من فقرة إلى أخرى، وأن قيمة معامل ألفا للثبات تعد مقبولة إذا كانت (0.6) واقل من ذلك تكون منخفضة Sekaran 2003) ولاستخراج الثبات وفق هذه الطريقة تم استخدام استمرارات عددها (39) استماراة، وقد بينت النتائج في الجدول رقم (3) أن قيمة معامل ألفا لثبات إجمالي الاستبيان (0.796)، وبالتالي يمكن القول أنه معامل ذا دلالة جيدة لأغراض البحث ويمكن الاعتماد عليه في تعميم النتائج ويوضح الجدول رقم (3) معامل الثبات لفقرات الاستبيان.

جدول (3)

(يوضح معامل الفا كرونباخ للثبات)

معامل الفا	عدد الفقرات	إجمالي الاستبيان
0.796	15	



### مجتمع الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة من المدراء الماليين والمرجعين الداخليين والمحاسبين في المؤسسة الوطنية للنفط ونظراً لصغر حجم مجتمع الدراسة فقد تم اعتماد أسلوب المسح الشامل، حيث تم توزيع (40) استمارة استبيان وتم استرداد (39) استمارة صالحة للتحليل وكما مبين في الجدول رقم (4).

**جدول (4)**

(الاستثمارات الموزعة والمتحصل عليها ونسبة المسترد والفاقد منها)

نسبة الاستثمارات الصالحة	عدد الاستثمارات الصالحة	نسبة الاستثمارات الغير صالحة	عدد الاستثمارات غير صالحة	نسبة الاستثمارات المفقودة	عدد الاستثمارات المفقودة	عدد الاستثمارات الموزعة
%97.5	39	%2.5	1	%0	0	40

عرض وتحليل البيانات المتعلقة بمتغيرات الدراسة:

يوضح الجدول رقم (5) الوصف الإحصائي لمجتمع الدراسة وفق الخصائص والسمات الشخصية

**جدول (5)**

توزيع المستهدفين حسب البيانات الشخصية

المجموع	ماجستير	بكالوريوس	دبلوم عالي		المؤهل العلمي
39	16	21	2	العدد	
%100	%41	%53.8	%5.2	النسبة %	
المجموع	أخرى	اقتصاد	إدارة أعمال	محاسبة	التخصص
39	2	2	1	34	العدد
%100	%5.1	%5.1	%2.6	%87.2	النسبة %
المجموع	أخرى	محاسب	مدير مالي		المركز الوظيفي
39	3	29	7	العدد	
%100	%7.7	%74.4	%17.9	النسبة %	
المجموع	أكثر من 20 سنة	20-15 سنة	15-10 سنة	10 - 5 سنوات	سنوات الخبرة
39	26	6	6	1	العدد
%100	%66.7	%15.4	%15.4	%2.6	النسبة



					%	
--	--	--	--	--	---	--

يتضح من الجدول رقم (5) أن غالبية أفراد العينة وبنسبة (53.8%) من خريجي الجامعات، و(16) ما نسبته (%)41 من حملة المؤهل العالي (الماجستير)، والباقي ونسبته (5.2%) من خريجي المعاهد العليا.

أي إن (94.8%) من المستجوبين من حملة المؤهلات الجامعية وهو مؤشر إيجابي كونهم سبق وأن تعاملوا مع الاستبيان كأداة لجمع البيانات والمعلومات أثناء دراستهم الجامعية ولهم الدرية الكافية بمضامين الاستبيان والغاية منه.

أما بالنسبة للتخصص فقد بين الجدول أن غالبية المستجوبين وبنسبة (87.2%) تخصصهم محاسبة، ونسبته (5.1%) تخصصهم اقتصاد، ومستهدفاً واحداً وما نسبته (2.6%) إدارة الأعمال، والباقي (5.1%) لهم تخصصات أخرى. مما تقدم يتضح إن غالبية المستجوبين تخصصهم محاسبة وهذا مؤشراً إيجابياً يدعم البيانات والمعلومات التي تم جمعها من المستجوبين بالدراسة.

أما بخصوص الوظيفة؛ فقد أظهرت النتائج في الجدول أعلاه أن غالبية أفراد العينة وبنسبة بلغت (74.4%) من المحاسبين، و(7) مستهدفين وما نسبته (17.9%) مدراء ماليين، و(3) مستهدفين وما نسبته (7.7%) وظيفتهم مستشارين ماليين، ومما سبق يتبيّن أن جميع المستهدفين من مدراء ماليين ومراجعين داخليين ومحاسبين لديهم الدرية الكاملة بمتغيرات الدراسة مما ينعكس إيجاباً على البيانات المتحصل عليها.

أما عدد سنوات الخبرة؛ فقد أظهرت النتائج أن غالبية أفراد العينة وبنسبة (66.7%) لهم خبرة (20) سنة فأكثر، و(6) مستجوبين وبنسبة (15.4%) تراوحت خبرتهم ما بين 10 سنوات إلى أقل من 15 سنة، و(6) مستجوبين وبنفس النسبة لهم خبرة ضمن الفئة 15 سنة إلى أقل من 20 سنة، ومستهدفاً واحداً وما نسبته (2.6%) له خبرة تراوحت ما بين 5 سنوات إلى أقل من 10 سنوات، ومما تقدم يتبيّن أن غالبية المستهدفين وما نسبته (82.1%) كانت خبرتهم 15 سنة فأكثر وهي خبرة كبيرة في مجال العمل وتنعكس إيجاباً على البيانات والمعلومات التي تم الحصول عليها نظراً لخبرتهم المتراكمة.

#### معوقات تطبيق نظام المحاسبة على الموارد البشرية بالبيئة الليبية

لتحديد درجة الاتفاق على معوقات تطبيق نظام المحاسبة على الموارد البشرية بالبيئة الليبية تم الاعتماد على مقارنة متوسط الاستجابة لكل فقرة وإجمالي محور المعوقات مع البيانات، ويوضح الجدول رقم (6) النتائج المتحصل عليها من التحليل الاحصائي لفقرات الاستبانة.

### جدول رقم (6)

(التوزيعات التكرارية ونتائج التحليل الوصفي لفقرات محور معوقات تطبيق نظام المحاسبة على الموارد البشرية بالمؤسسة)

الترتيب	درجة الموافقة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	نسبة اتفاق	نسبة موافق	العبارة					
السادس	متوسطة	1.247	3.15	6	12	6	12	3	ك	مفهوم محاسبة الموارد البشرية من المفاهيم الحديثة وبالتالي غير المعروفة بالمؤسسة	
				15.4	30.8	15.4	30.8	7.7	%		
السابع	متوسطة	1.038	3.03	5	5	16	12	1	ك	وجود عوامل اجتماعية وثقافية بالمجتمع، ترتكز على رفض القبول بفكرة قياس العنصر البشري	
				12.8	12.8	41.0	30.8	2.6	%		
الأول	مرتفعة	0.997	3.51	6	16	9	8	0	ك	عدم إدراك إدارة المؤسسة لمنافع محاسبة الموارد البشرية	
				15.4	41.0	23.1	20.5	0	%		
الرابع عشر	منخفضة	0.942	2.54	0	7	12	15	5	ك	صعوبة معاملة المورد البشري كأصل بسبب عدم ملكيته للمؤسسة وبالتالي يتم استبعاده من الأصول	
				0	17.9	30.8	38.5	12.8	%		
الخامس عشر	منخفضة	0.863	2.31	1	2	10	21	5	ك	النظام المحاسبي المطبق بالمؤسسة لا يوفر معلومات محاسبة عن الموارد البشرية حيث لا يتم مسح سجلات وحسابات خاصة لمعالجة بيانات الموارد البشرية	
				2.6	5.1	25.6	53.8	12.8	%		
التاسع	متوسطة	1.189	2.82	3	11	5	16	4	ك	عدم قدرة النظام المحاسبي	



الترتيب	درجة الموافقة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	مقدمة	مقدمة	مقدمة	مقدمة موافقة	مقدمة موافقة	مقدمة موافقة	الكلار وانتهية	العبارة
				7.7	28.2	12.8	41.0	10.3	%		المطبق بالمؤسسة على التمييز بين المصروفات الإرادية والرأسمالية المتعلقة بالعنصر البشري
الرابع	متوسطة	1.044	3.26	2	19	7	9	2	ك	صعوبة رسملة تكاليف الموارد البشرية	صعوبة تحديد الاستهلاك وال عمر الإنتاجي بسبب طبيعة العنصر البشري
				5.1	48.7	17.9	23.1	5.1	%		
الثامن	متوسطة	1.000	3.00	1	14	10	12	2	ك	صعوبة تقييم المنافع المستقبلية للموارد البشرية محاسباً	صعوبة تقدير المنافع المستقبلية للموارد البشرية
				2.6	35.9	25.6	30.8	5.1	%		
الحادي عشر	متوسطة	1.151	2.69	2	11	3	19	4	ك	عدم رغبة المؤسسة في الإصلاح عن المعلومات المتعلقة بالموارد البشرية	صعوبة توفر الموضوعية في قياس تكلفة الموارد البشرية بسبب تعقد وعدم توفر أساليب القياس
				5.1	28.2	7.7	48.7	10.3	%		
الثاني عشر	متوسطة	0.986	2.64	0	12	3	22	2	ك	صعوبة توفر الموضوعية في قياس تكلفة الموارد البشرية بسبب تعقد وعدم توفر أساليب القياس	ارتفاع تكاليف جمع وقياس المعلومات المتعلقة بالموارد البشرية بالمؤسسة
				0	30.8	7.7	56.4	5.1	%		
الثالث	متوسطة	0.811	3.36	1	18	15	4	1	ك	صعوبة تقدير أعمار العاملين الإنتاجية بالمؤسسة	ارتفاع تكاليف جمع وقياس المعلومات المتعلقة بالموارد البشرية بالمؤسسة
				2.6	46.2	38.5	10.3	2.6	%		
الثالث عشر	منخفضة	0.995	2.56	1	7	11	18	4	ك	صعوبة تقدير المنافع أو العوائد المستقبلية للموارد البشرية	صعوبة وجود معيار يحدد آلية والعرض والإفصاح لتكلفة الموارد البشرية وإظهارها ضمنأصول المؤسسة
				2.6	17.9	23.1	46.2	10.3	%		
الثاني	مرتفعة	0.880	3.41	4	14	15	6	0	ك	صعوبة تقدير المنافع أو العوائد المستقبلية للموارد البشرية	صعوبة وجود معيار يحدد آلية والعرض والإفصاح لتكلفة الموارد البشرية وإظهارها ضمنأصول المؤسسة
				10.3	35.9	38.5	15.4	0	%		
الخامس	متوسطة	1.144	3.18	3	18	3	13	2	ك	صعوبة وجود معيار يحدد آلية والعرض والإفصاح لتكلفة الموارد البشرية وإظهارها ضمنأصول المؤسسة	صعوبة وجود معيار يحدد آلية والعرض والإفصاح لتكلفة الموارد البشرية وإظهارها ضمنأصول المؤسسة
				7.7	46.2	7.7	33.3	5.1	%		
العاشر	متوسطة	0.894	2.79	0	12	7	20	0	ك	صعوبة وجود معيار يحدد آلية والعرض والإفصاح لتكلفة الموارد البشرية وإظهارها ضمنأصول المؤسسة	صعوبة وجود معيار يحدد آلية والعرض والإفصاح لتكلفة الموارد البشرية وإظهارها ضمنأصول المؤسسة
				0	30.8	17.9	51.3	0	%		



الترتيب	درجة الموافقة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	فقرة ١	فقرة ٢	فقرة ٣	فقرة ٤	فقرة ٥	فقرة ٦	العبارة
---	متوسط	0.519	2.95							اجمالي المحور

من خلال نتائج الجدول رقم (6) يتضح أن متوسطات الاستجابة لفقرات محور المعوقات التي تحد من تطبيق نظام محاسبة الموارد البشرية بالمؤسسة الوطنية للنفط تراوحت بين (2.31) إلى (3.51) ووقيع معظمها من جانب الموافقة المتوسطة وهو ما يشير إلى موافقة أغلب المستجيبين على الفقرات وإن كانت بدرجات متفاوتة كالتالي:

\* نالت العبارة " عدم إدراك إدارة المؤسسة لمنافع محاسبة الموارد البشرية " المرتبة الأولى من حيث درجة الموافقة حسب آراء المستجيبين، حيث بلغ المتوسط الحسابي لهذه الفقرة أعلى مستوى له وهو (3.51) وبلغ الانحراف المعياري للفقرة ذاتها (0.997)، مما يعطيمؤشر على عدم رغبة إدارة المؤسسة في تطبيق نظام محاسبة الموارد البشرية على الرغم من أهميتها او انه لا يوجد الوعي لدى إدارة المؤسسة بأهمية وضرورة تطبيق محاسبة الموارد البشرية. هذه النتيجة تتفق مع دراسة راضي (2013) والتي أظهرت عدم وجود الوعي الكافي بأهمية وضرورة تطبيق محاسبة الموارد البشرية في الجامعات العراقية ولكنها اختلفت مع دراسة كمال (2008) التي توصلت إلى أن الإدارات في الشركات المساهمة في قطاع غزة تولي أهمية لعملية الإفصاح عن الموارد البشرية.

\* جاءت العبارة " صعوبة تقدير أعمار العاملين الإنتاجية بالمؤسسة " ثانياً من حيث درجة الموافقة وبمتوسط حسابي (3.41) وانحراف معياري (0.880) ويفسر درجة الموافقة العالية على أن الكثير من إجراءات محاسبة الموارد البشرية لا تلقي قبولاً تماماً ولها انتقادات بعدم الموضوعية. مما سبق نلاحظ ان المستجيبين يرون أن الصعوبتين أعلاه تعد من أهم المعوقات التي تواجه المؤسسة الوطنية للنفط الليبية لتطبيق محاسبة الموارد البشرية.

أما المعوقات التالية فقد نالت موافقة متوسطة من قبل المستجيبين وبمتوسط حسابي وقع بين (3.36) و(2.31) مما يفسر بأنها تعتبر أيضاً من معوقات التطبيق لنظام محاسبة الموارد البشرية في المؤسسة الوطنية للنفط الليبية وإن كانت بمستوى أقل. وجاءت المعوقات من حيث درجة الموافقة على النحو التالي:



- \* العبارة " صعوبة توفير الموضوعية في قياس تكلفة الموارد البشرية بسبب تعقد وعدم توفر أساليب القياس" جاءت ثالثاً من حيث درجة الموافقة بمتوسط حسابي (3.36) وبانحراف معياري (0.811) وتفسر درجة الموافقة العالية على أن الكثير من إجراءات محاسبة الموارد البشرية لا تلaci قبولاً تماماً وأنها تتصرف بعدم الموضوعية في كثير من الأحيان.
- \* العبارة " صعوبة رسملة تكاليف الموارد البشرية " جاءت رابعاً حسب وجهة نظر المستجوبين وبدرجة موافقة متوسطة وبمتوسط حسابي (3.26) وانحراف معياري (1.044). وعلى الرغم من انخفاض معدل دوران العاملين في القطاع النفطي، إلا أن المستجوبين يرون أن هناك صعوبة في رسملة التكاليف المتعلقة بالعنصر البشري والتي قد ترجع إلى عدم توفر معيار الملكية للعنصر البشري.
- \* المرتبة الخامسة من حيث درجة الموافقة كانت للعبارة " صعوبة تقدير المنافع أو العوائد المستقبلية للموارد البشرية " بمتوسط حسابي (3.18). هذا قد يعزى إلى حرية الأفراد في التنقل والاستقالة حتى في حالة الصناعات ذات الطبيعة الخاصة مثل الصناعات النفطية، مما يؤدي إلى صعوبة في قياس المنافع والخدمات المستقبلية للمورد البشري.
- \* سادساً من حيث درجة الموافقة حسب وجهة نظر المستجوبين كانت للعبارة " مفهوم محاسبة الموارد البشرية من المفاهيم الحديثة وبالتالي غير المعروفة بالمؤسسة " حيث تحصلت على متوسط حسابي قدره (3.15) في حين بلغ انحرافها المعياري (1.247) مما يفسر من جانب أن عدم الاهتمام بهذا الفرع من المحاسبة نابع من كونه من المفاهيم الحديثة وغير المعروفة بشكل جيد لدى إدارة المؤسسة.
- \* العبارة " وجود عوامل اجتماعية وثقافية بالمجتمع، ترتكز على رفض القبول بفكرة قياس العنصر البشري " جاءت سابعاً من حيث درجة الموافقة للمستجوبين وبمتوسط حسابي (3.03).
- \* المرتبة الثامنة من حيث درجة الموافقة كانت " صعوبة تحديد الاستهلاك والعمr الإنتاجي بسبب طبيعة العنصر البشري " حيث كانت درجة الموافقة متوسطة ووصل المتوسط الحسابي للعبارة (3.00) في حين بلغ انحرافها المعياري (1.00)، وهذا يوضح الفرق الكبير في التقدير بين الأصول المادية والتي يمكن أن تمتلك وتستخدم بالطريقة التي ترغب بها المؤسسة وبين العنصر البشري الذي يصعب امتلاكه ولكن يمكن فقط استخدامه والاستفادة منه، يضاف إلى ذلك صعوبة أو استحالة تقدير قيمة البيع في نهاية العمر الإنتاجي للموارد البشرية. أيضاً هذه الموافقة وإن كانت متوسطة من المستجوبين فإنها تؤكد أن العاملين ربما تزداد قيمتهم مع مرور الزمن تبعاً لزيادة الخبرة والمعرفة.

\* تأسعاً من حيث درجة الموافقة جاءت العبارة " عدم قدرة النظام المحاسبي المطبق بالمؤسسة على التمييز بين المصروفات الإرادية والرأسمالية المتعلقة بالعنصر البشري " حيث بلغ المتوسط الحسابي لها (2.82) أما الانحراف المعياري لهذه العبارة فكان (1.189). مما يؤكد أن النظام المحاسبي غير مصمم لتحديد المصروفات المتعلقة بالموارد البشرية بالمؤسسة بشكل سليم.

\* تحصلت العبارة " صعوبة وجود معيار يحدد آلية العرض والإفصاح لتكلفة الموارد البشرية وإظهارها ضمن أصول المؤسسة " على درجة متوسطة من موافقة المستجوبين، حيث بلغ المتوسط حسابي (2.79) وانحراف معياري (0.894) وجاءت عاشراً من بين المعوقات حسب آراء المستجوبين. مما يفسر من جانب عدم وجود معيار يوضح كيفية إظهار تكلفة الموارد البشرية في الحسابات واعتبارها أصل من أصول المؤسسة.

\* العبارة " صعوبة تقدير المنافع المستقبلية للموارد البشرية محاسبياً " جاءت في المرتبة الحادية عشر من حيث درجة موافقة المستجوبين وكان المتوسط الحسابي للعبارة (2.69) أما الإنحراف المعياري (1.151). مما يعني أن هناك صعوبة في قياس كفاءة الموظفين نظراً لتبين الكفاءة من وقت إلى آخر، إضافة إلى حالة عدم التأكيد من مدى الاستفاداة من الخدمات المستقبلية للعنصر البشري.

\* العبارة " عدم رغبة المؤسسة في الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالموارد البشرية " جاءت في المرتبة الثانية عشر من حيث درجة الموافقة للمستجوبين ونالت متوسط حسابي (2.64) وانحراف معياري (0.986). هذا يرجع إلى عدم إدراك إدارة المؤسسة لمنافع الإفصاح عن الموارد البشرية في التقارير المالية.

أما المعوقات التالية فقد تحصلت على أقل درجة موافقة من قبل المستجوبين وبمتوسط حسابي وقع بين (2.31) و(2.56) مما يعني أن هذه المعوقات لا تعد من معوقات التطبيق لنظام محاسبة الموارد البشرية في المؤسسة الوطنية للنفط الليبية. وجاءت المعوقات من حيث درجة الموافقة على النحو التالي:

\* العبارة " ارتفاع تكاليف جمع وقياس المعلومات المتعلقة بالموارد البشرية بالمؤسسة" جاءت في المرتبة الثالثة عشر بمتوسط حسابي (2.56)، وهذا قد يفسر من جانب أن معظم التكاليف المتعلقة بالموارد البشرية يمكن تحديدها وقياسها وبالتالي لا تعتبر عائق أمام تطبيق نظام محاسبة الموارد البشرية.



\* " صعوبة معاملة المورد البشري كأصل بسبب عدم ملكيته للمؤسسة وبالتالي يتم استبعاده من الأصول " جاءت ماقبل الأخيرة من بين المعوقات وبمتوسط حسابي (2.54)، مما يفسر من جانب أنه يمكن للمؤسسة وبموجب العقد المبرم للتعيين مع الموظف طبقاً للقانون فإنه يمكن اعتبار المورد البشري أصل من الأصول.

\* أما العبارة " النظام المحاسبي المطبق بالمؤسسة لا يوفر معلومات محاسبة عن الموارد البشرية حيث لا يتم مسک سجلات وحسابات خاصة لمعالجة بيانات الموارد البشرية " فقد نالت أقل درجة موافقة من بين المعوقات بمتوسط حسابي (2.31) ، مما قد يفسر من جانب أن النظام المحاسبي المطبق بالمؤسسة قادر على إنتاج التقارير والمعلومات المطلوبة والمتعلقة بالعنصر البشري وإن كانت بشكل جزئي .

ما سبق يمكن القول أن أغلب آراء المستجيبين حول معظم عبارات الاستبانة بينت أن متوسط الاستجابة لإجمالي المحور يساوي (2.95) وهو أقل بقليل من متوسط القياس (3)، وعند مقارنة القيمة مع البيانات في الجدول (1) يتضح أن مستوى معوقات التطبيق لنظام محاسبة الموارد البشرية بالمؤسسة كان متوسطاً.

أخيراً نلاحظ أن نتيجة التحليل الإحصائي تتوافق مع نتيجة العديد من الدراسات مثل دراسة هزري وأحمد (2017)، الشريف (2013)، المدهون (2015)، المطيري (2013)، راضي (2013).

أما بخصوص الفروق في آراء المستجيبين حول معوقات تطبيق نظام المحاسبة على الموارد البشرية بالمؤسسة الوطنية للنفط حسب البيانات الشخصية المتمثلة بـ (المؤهل العلمي، والتخصص، والمركز الوظيفي، وسنوات الخبرة)، فان الجدول رقم (7) يوضح مدى وجود هذه الفروقات.

#### جدول (7)

(نتائج اختبار التباين الحادي ANOVA) لتحديد الفروق في الآراء بسبب الخصائص الشخصية)

الدالة الإحصائية	F الجدولية	F المحسوبة	درجات الحرية	الانحراف المعياري	المتوسط	العدد	المؤهل العلمي
0.169	3.2317	1.871	2	0.566	3.6	2	دبلوم عالي
			36	0.417	2.88	21	بكالوريوس
				0.604	2.97	16	ماجستير
الدالة الإحصائية	F الجدولية	F المحسوبة	درجات الحرية	الانحراف المعياري	المتوسط	العدد	التخصص
0.849	2.8387	0.267	3	0.522	2.94	34	محاسبة



الدالة الإحصائية	F الجدولية	F المحسوبة	درجات الحرية	الانحراف المعياري	المتوسط	العدد	المركز الوظيفي
0.858	3.2317	0.154	35	--	3.27	1	إدارة أعمال
			38	0.141	3.17	2	اقتصاد
				0.99	2.83	2	أخرى
0.882	2.8387	0.22					سنوات الخبرة
			2	0.506	2.89	7	مدير مالي
			36	0.486	2.95	29	محاسب
			38	1.003	3.09	3	أخرى
							10 – 5 سنوات
			3	--	2.67	1	15-10 سنة
			35	0.393	2.84	6	20- 15 سنة
			38	0.497	2.93	6	فأكثر
				0.567	2.99	26	20 سنة

يتضح من الجدول رقم (7) أن قيمة متوسط آراء أفراد العينة حول معوقات تطبيق نظام المحاسبة على الموارد البشرية بالبيئة الليبية حسب المؤهل العلمي تراوحت ما بين (2.88) إلى (3.6) وكانت قيمة F المحسوبة (1.8713) وهي أقل من القيمة الجدولية (3.2317)، وتشير إلى عدم معنوية هذا الفرق، ويعزز ذلك قيمة الدالة الإحصائية للاختبار وتساوي (0.169) وهي أكبر من (0.05) وتشير إلى عدم وجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية في آراء أفراد العينة حول معوقات تطبيق نظام المحاسبة على الموارد البشرية بالبيئة الليبية حسب المؤهل العلمي.

كما أظهرت البيانات في الجدول (7) أن قيمة متوسط آراء أفراد العينة حول معوقات تطبيق نظام المحاسبة على الموارد البشرية بالبيئة الليبية حسب التخصص تراوحت ما بين (2.83) إلى (3.27) وكانت قيمة F المحسوبة (0.267) وهي أقل من القيمة الجدولية (2.8387)، وتشير إلى عدم معنوية هذا الفرق، ويعزز ذلك قيمة الدالة الإحصائية للاختبار وتساوي (0.849) وهي أكبر من (0.05) وتشير إلى عدم وجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية في آراء أفراد العينة حول معوقات تطبيق نظام المحاسبة على الموارد البشرية بالبيئة الليبية حسب التخصص.

وبينت أيضاً النتائج في الجدول (7) أن قيمة متوسط آراء أفراد العينة حول معوقات تطبيق نظام المحاسبة على الموارد البشرية بالبيئة الليبية حسب المركز الوظيفي تراوحت ما بين (2.89) إلى (3.09) وكانت قيمة F المحسوبة (0.154) وهي أقل من القيمة الجدولية (3.2317)، وتشير إلى عدم معنوية هذا الفرق،



ويعزز ذلك قيمة الدلالة الإحصائية للاختبار وتساوي (0.858) وهي أكبر من (0.05) وتشير إلى عدم وجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية في آراء أفراد العينة حول معوقات تطبيق نظام المحاسبة على الموارد البشرية بالبيئة الليبية حسب المركز الوظيفي.

وأظهرت البيانات في الجدول (7) أن قيمة متوسط آراء أفراد العينة حول معوقات تطبيق نظام المحاسبة على الموارد البشرية بالبيئة الليبية حسب سنوات الخبرة تراوحت ما بين (2.67) إلى (2.99) وكانت قيمة F المحسوبة (0.22) وهي أقل من القيمة الجدولية (2.8387)، وتشير إلى عدم معنوية هذا الفرق، ويعزز ذلك قيمة الدلالة الإحصائية للاختبار وتساوي (0.882) وهي أكبر من (0.05) وتشير إلى عدم وجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية في آراء أفراد العينة حول معوقات تطبيق نظام المحاسبة على الموارد البشرية بالبيئة الليبية حسب سنوات الخبرة.

## النتائج والتوصيات:

### أولاً: النتائج

توصلت الدراسة إلى أن مستوى المعوقات التي تحد من تطبيق نظام المحاسبة على الموارد البشرية بالمؤسسة الوطنية للنفط حسب وجهة نظر العاملين كان متوسطاً، حيث بلغت قيمة متوسط الاستجابة (2.95) وفق مقياس التدرج الخماسي، مما يعني أن مفهوم محاسبة الموارد البشرية لا يحظى باهتمام كبير لدى إدارة المؤسسة كما أنها لا تسعى إلى تطبيقها. وفيما يلي أهم النتائج المتحصل عليها من

### التحليل الإحصائي للبيانات:

#### أولاً: معوقات نالت درجة عالية من الموافقة حسب وجهة نظر المستجيبين وهي:

- عدم إدراك الإدارة لمنافع محاسبة الموارد البشرية.
- صعوبة تقدير أعمار العاملين الانتاجية بالمؤسسة.
- صعوبة توفير الموضوعية في قياس تكلفة الموارد البشرية بسبب تعقد وعدم توفر أساليب القياس.
- صعوبة رسملة تكاليف الموارد البشرية.
- مفهوم محاسبة الموارد البشرية من المفاهيم الحديثة وبالتالي غير المعروفة بالمؤسسة
- وجود عوامل اجتماعية وثقافية بالمجتمع ترتكز على رفض القبول بفكرة قياس العنصر البشري.



ثانياً: معوقات نالت درجة منخفضة من الموافقة حسب وجهة نظر المستجوبين. المعوقات لا تعيق مسألة التطبيق نظام المحاسبة على الموارد البشرية بالمؤسسة الوطنية للنفط في ليبيا:

- ارتفاع تكاليف جمع وقياس المعلومات المتعلقة بالموارد البشرية بالمؤسسة.
- صعوبة معاملة المورد البشري كأصل بسبب عدم ملكيته للمؤسسة وبالتالي يتم استبعاده من الأصول.
- النظام المحاسبي المطبق بالمؤسسة لا يوفر معلومات محاسبة عن الموارد البشرية حيث لا يتم مساق سجلات وحسابات خاصة لمعالجة بيانات الموارد البشرية.

ثالثاً: أوضحت الدراسة عدم وجود فروق معنوية ذات دلالة إحصائية في آراء أفراد العينة حول معوقات تطبيق نظام المحاسبة على الموارد البشرية بالبيئة الليبية حسب التالي: المؤهل العلمي، التخصص، المركز الوظيفي وسنوات الخبرة.

#### ثانياً: التوصيات

في ظل النتائج السابقة يوصي الباحثان بالآتي:

1. ضرورة أن تولي إدارة المؤسسة الوطنية للنفط الاهتمام الكافي بموضوع محاسبة الموارد البشرية والعمل على تطبيقه من خلال:

- تحديث النظام المحاسبي حتى يضمن تدفق المعلومات المطلوبة ويوفر الموضوعية في قياس تكلفة الموارد البشرية ويحقق القدرة على التمييز بين المصروفات الإرادية والرأسمالية المتعلقة بالعنصر البشري.

- وجود معيار واضح يحدد آلية القياس والعرض والإفصاح للمعلومات عن الموارد البشرية.

2. إقامة الندوات وورش العمل في مجال محاسبة الموارد البشرية لرفع مستوى إدراك الإدارة والموظفين الماليين بالمؤسسة بأهمية نظام محاسبة الموارد البشرية والعمل على تطبيقها.

3. ضرورة قيام أقسام المحاسبة بالجامعات بتضمين خططها الدراسية مقررات متعلقة بمحاسبة الموارد البشرية تتضمن المفاهيم والمبادئ ذات الصلة بالموضوع.

4. حث ديوان المحاسبة ومكاتب المراجعة الخارجية في ليبيا على تشجيع الشركات على توفير المعلومات المتعلقة بالموارد البشرية والإفصاح عنها في قوائمها المالية.



## قائمة المراجع

- الأعرج، معاذ محمد (2016)، استخدام نموذج Lev and Schwartz لقياس رأس المال البشري ومساهمته في صافي الدخل، دراسة تطبيقية على بنك لبنان والمهجر في الأردن، رسالة ماجستير، جامعة الشرق الأوسط.
- الجعدي، سنا عبد الوهاب (2002)، دور وأهمية القياس المحاسبي للموارد البشرية في الجامعات الفلسطينية في قطاع غزة، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة.
- الحيالي، وليد ناجي (2004)، دراسات في المشاكل المحاسبية المعاصرة، الطبعة الأولى، دار حامد للتوزيع والنشر ،الأردن.
- الخولي، بهاء الدين محمد (2013)، محاسبة الموارد البشرية وامكانية تطبيقها في المصادر التجارية الليبية، دراسة تطبيقية على المصادر التجارية الليبية، رسالة ماجستير، ليبيا.
- الزواوي، علي عبدالحفيظ؛ والشريف، سالمة ابراهيم (2017)، أثر الإفصاح عن الموارد البشرية على قرارات منح الائتمان في المصادر الليبية دراسة استطلاعية لآراء عينة من الأكاديميين و المهنيين بالمصارف الليبية، مجلة دراسات الاقتصاد والأعمال، 2، ص 15-6.
- 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 (2) 3، ص 45-9.
- الشهري، عائشة محمد (2013)، محاسبة الموارد البشرية في المملكة العربية السعودية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الملك عبد العزيز ،جدة، السعودية.
- المطيري، أحمد فهد (2010)، تطبيق نظم محاسبة الموارد البشرية في الشركات المساهمة العامة بدولة الكويت، المبررات – المبادئ والمعوقات، رسالة ماجستير، جامعة الشرق الأوسط.
- بن عمارة، نوال؛ ومسعود صديقي (2004)، محاسبة الموارد البشرية، الملتقى الدولي حول التنمية البشرية وفرص الاندماج في اقتصاد المعرفة والكافاءات البشرية، كلية الحقوق والعلوم الاقتصادية، جامعة ورقلة، الجزائر . ص 132-138
- بن نوي، مصطفى وعجيلة، محمد (2009)، أهمية العنصر البشري في المؤسسات الاقتصادية وسبل تطويره - منظور محاسبي، مجلة الواحات للبحوث والدراسات، العدد 7 ، ص 306-315



- جمعة، كمال حسن (2008)، محاسبة الموارد البشرية: منهج جديد لقياس قيمة خدمات المورد البشري، مجلة بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعية، العدد 18، ص 97-122.
- حمادة، رشا محمد أنور (2002)، القياس والإفصاح المحاسبي عن الموارد البشرية وأثره في القوائم المالية (دراسة تطبيقية على أعضاء الهيئة التدريسية في جامعة دمشق) مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، (18) 1، ص 143-177.
- راضي، نوال حربى (2014)، مدى إمكانية تطبيق محاسبة الموارد البشرية في الجامعات (دراسة تطبيقية)، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، (16) 1، ص 149-165.
- زويلف، إنعام محسن (2014)، العوامل المؤثرة في مستوى الإفصاح المحاسبي عن الموارد البشرية في التقارير المالية للبنوك العاملة في الأردن، المجلة الأردنية في علوم الإدارة (10) 1، ص 45-62.
- سالم، فضل كمال (2008)، مدى أهمية القياس والإفصاح المحاسبي عن تكلفة الموارد البشرية وأثره على اتخاذ القرارات المالية، دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة في قطاع غزة، رسالة ماجستير، كلية التجارة الجامعة الإسلامية بغزة.
- عبد العزيز، جعفر عثمان الشريف (2017)، مدى التزام البنوك التجارية بتطبيق محاسبة الموارد البشرية. دراسة ميدانية على عينة من البنوك السودانية، مجلة العلوم الاقتصادية، العدد (18) 1، ص 59-103.
- عبد الوهاب، علي محمد؛ عامر، سعيد يس (1984)، محاسبة الموارد البشرية: عرض وتحليل-مع مدخل بديل، دار المريخ للنشر، الرياض، المملكة العربية السعودية.
- مطر، محمد؛ والسوطي، موسى (2008)، التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات القياس العرض الإفصاح، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان الأردن.
- ناصري حدة (2018)، معوقات تطبيق محاسبة الموارد البشرية في المؤسسات الجزائرية. رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوظيف بالمسيلة، الجزائر.
- هرشي، طارق؛ احمد، دروم (2017)، معوقات تطبيق محاسبة الموارد البشرية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية دراسة من وجهة نظر عينة من محافظي الحسابات، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، (11) 2، ص 89-103.



Uma Sekaran (2003) Research Methods for Business A Skill - Building Approach Southern Illinois University at Carbondale Fourth Edition p 311.

### الاستبانة

السيد المحترم ،،،،،،،،،،  
السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

يقوم الباحثان بإجراء دراسة بعنوان: **معوقات تطبيق نظام المحاسبة على الموارد البشرية بالبيئة اليبية**  
**دراسة تطبيقية على المؤسسة الوطنية للنفط.**

لذا نرجو منكم التكرم بالإجابة على فقرات الاستبيان المرفق وذلك بوضع إشارة ( ✓ ) في الخانة التي تعبر عن رأيكم،  
علمًا بأن البيانات التي ستقدمونها ستتعامل بسرية تامة ولن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي فقط. إن دقة النتائج التي  
ستتوصل لها هذه الدراسة تتوقف على مدى تجاوبكم مع فقرات الاستبيان الذي بين يديكم، لذا نرجو إعطائه الأهمية  
المناسبة دعماً منكم للبحث العلمي.

شاكرين حسن تعاونكم

الباحثان

### أولاً: معلومات عامة

المؤهل العلمي: دبلوم عالي ( ) بكالوريوس ( ) ماجستير ( )  
آخرى تذكر رجأ ( ..... )

التخصص: محاسبة ( ) إدارة اعمال ( ) اقتصاد ( )  
آخرى ( ) يرجى ذكرها .....

المركز الوظيفي: مدير مالي ( ) مراجع داخلي ( ) محاسب ( )  
سنوات الخبر ..... تذكر رجأ ( ..... ) سنة

ثانياً: بيانات الدراسة  
الرجاء وضع إشارة ( ✓ ) في المكان الذي يعبر عن وجهة نظرك حول المعوقات التي قد تحد من تطبيق نظام  
المحاسبة على الموارد البشرية بالمؤسسة الوطنية للنفط.

موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	العبارة	. ر. م
------------	-------	-------	-----------	----------------	---------	--------



ر.م	العبارة	غير موافق بشدة	غير موافق قليلاً	موافق قليلاً	موافق بشدة
1	مفهوم محاسبة الموارد البشرية من المفاهيم الحديثة وبالتالي غير المعروفة بالمؤسسة.				
2	وجود عوامل اجتماعية وثقافية بالمجتمع، ترتكز على رفض القبول بفكرة قياس العنصر البشري.				
3	عدم إدراك ادارة المؤسسة لمنافع محاسبة الموارد البشرية.				
4	صعوبة معاملة المورد البشري كأصول بسبب عدم ملكيته للمؤسسة وبالتالي يتم استبعاده من الأصول				
5	النظام المحاسبي المطبق بالمؤسسة لا يوفر معلومات محاسبية عن الموارد البشرية حيث لا يتم مسک سجلات وحسابات خاصة لمعالجة بيانات الموارد البشرية.				
6	عدم قدرة النظام المحاسبي المطبق بالمؤسسة على التمييز بين المصروفات الإيرادية والرأسمالية المتعلقة بالعنصر البشري				
7	صعوبة رسملة تكاليف الموارد البشرية.				
8	صعوبة تحديد الاستهلاك، وال عمر الإنتاجي بسبب طبيعة العنصر البشري.				
9	صعوبة تقدير المنافع المستقبلية للموارد البشرية محاسبياً.				
10	عدم رغبة المؤسسة في الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالموارد البشرية.				
11	صعوبة توفير الموضوعية في قياس تكلفة الموارد البشرية بسبب تعقد وعدم توفر أساليب القياس.				



ر.م	العبارة	غير موافق بشدة	غير موافق قليلاً	محايد	موافق قليلاً	موافق بشدة
1	ارتفاع تكاليف جمع وقياس المعلومات المتعلقة بالموارد البشرية بالمؤسسة					
2	صعوبة تقدير اعمار العاملين الإنتاجية بالمؤسسة					
3	صعوبة تقدير المنافع أو العوائد المستقبلية للموارد البشرية					
4	صعوبة وجود معيار يحدد آلية والعرض والإفصاح لتكلفة الموارد البشرية وإظهارها ضمن أصول المؤسسة.					
5						

شكراً على تعاونكم معنا في تعبئة الاستبانة ونأمل ابداء أي ملاحظة ترونها تخدم البحث ادناه:

.....

.....

.....

