

# أثر رسملة تكاليف تكوين وتدريب الموارد البشرية على القوائم المالية: دراسة حالة مجمع صيدال

The effect of capitalizing the human resources training costs on financial statements: Case study SAIDALgroup

عبد الصمد نجوى

جامعة باتنة 1 - الجزائر

مخبر إقتصاد المؤسسات والتسيير التطبيقي (LEEGA)

[nadjoua.abdessemed@univ-batna.dz](mailto:nadjoua.abdessemed@univ-batna.dz)

تاريخ النشر: 2022/03/31

داهم محمد علي\*

جامعة باتنة 1 - الجزائر

مخبر إقتصاد المؤسسات والتسيير التطبيقي (LEEGA)

[Mohammedali.dahem@univ-batna.dz](mailto:Mohammedali.dahem@univ-batna.dz)

تاريخ الإستلام: 2022/02/02

تاريخ القبول: 2022/03/24

## ملخص:

تهدف الدراسة إلى بيان مدى إمكانية قياس الموارد البشرية باستخدام نموذج التكلفة التاريخية لمحاسبة الموارد البشرية في إطار النظام المحاسبي المالي، من خلال توضيح كيفية رسملة تكاليف تكوين وتدريب الموارد البشرية بمجمع صيدال وبيان أثر هذا الإجراء على القوائم المالية للمجمع. وقد أشارت النتائج إلى وجود تغييرات على القوائم المالية للمجمع بعد إضافة بند جديد في الأصول تحت اسم "الأصول البشرية" مع انخفاض نسبة التغير في قيم الأصول بعد رسملة تكاليف تكوين وتدريب الموارد البشرية بسبب القيمة العالية للأصول المادية للمجمع مقارنة بالأصول البشرية. وارتفاع في قيم عناصر الخصوم من خلال الزيادة في الأموال الخاصة بتغير النتيجة وزيادة الضرائب. الكلمات المفتاحية: رسملة، تكاليف التدريب والتكوين، موارد بشرية، نموذج التكلفة التاريخية، مجمع صيدال. تصنيف JEL : M12:M41:L65.

## Abstract

The study aims at demonstrating the extent to which human resources can be measured using the historical cost model of human resources accounting within financial accounting system, by clarifying how to capitalize the human resources training costs at Saidal group. and the impact of this procedure on the financial statements. The results indicated that there were changes in the financial statements after adding a new item in assets under the name "human assets" with a decrease in the percentage of change in asset values after capitalizing the human resources training costs due to the high value of tangible assets compared to human assets. An increase in the value of the liabilities elements was detected through the increase in the shareholder's equity related to the change in income and the increase in taxes.

**Keywords:** capitalization, training costs; human resources; historical cost model; SAIDAL group.

**Jel Classification Codes:**M12,M41.L65.

\* المؤلف المراسل.

## 1. مقدمة:

يعتبر العنصر البشري في المنظمة ذو أهمية بالغة من خلال إستقطابه بشتى المزايا والمغريات وإنفاق أموالاً طائلة من أجل تكوينه وتدريبه لزيادة إنتاجيته والمحافظة عليه، وبالرغم من أهمية هذه المبالغ إلا أن المحاسبة التقليدية تعاملها كمصروفات وليس كإستثمار. وهذا هو جوهر محاسبة الموارد البشرية المشار إليها على أنها محاسبة رأس المال البشري أو محاسبة الأصول البشرية. فنادراً ما يتم الإبلاغ عن قيمة الموارد البشرية المدرجة في البيانات المالية بعكس الموارد المادية الأخرى التي يتم الإبلاغ عنها.

أما في ظل النظام المالي المحاسبي، فقد حاول المشرع الجزائري عند وضعه لهذا النظام العمل على تخطي كل المشاكل والنقائص التي كانت تتخلل المخطط المحاسبي الوطني وتغطية أكبر قدر من احتياجات المؤسسات، وعلى الرغم من ذلك إلا أن ما يؤخذ على هذا النظام هو عدم معالجته للعديد من المشاكل المحاسبية المعاصرة من بينها قياس الموارد البشرية.

### 1.1. مشكلة الدراسة: تتحدد مشكلة الدراسة في محاولة الإجابة عن الأسئلة الآتية:

❖ هل يمكن قياس الموارد البشرية باستخدام نموذج التكلفة التاريخية لمحاسبة الموارد البشرية في ظل النظام المحاسبي المالي؟

❖ كيف تؤثر رسملة تكاليف تكوين وتدريب الموارد البشرية على قيم عناصر القوائم المالية؟

### 2.1. أهداف الدراسة: في ضوء ما سبق، فإن الدراسة تسعى لتحقيق الأهداف الآتية:

❖ إبراز مفهوم محاسبة المواد البشرية وبيان أهميتها وأهدافها؛

❖ التعرف على القياس المحاسبي للموارد البشرية في ظل النظام المحاسبي المالي؛

❖ توضيح كيفية تحديد قيمة الموارد البشرية وفق نموذج التكلفة التاريخية؛

❖ رسملة تكاليف تكوين وتدريب الموارد البشرية في مجمع صيدال وبيان أثرها على قوائمه المالية.

### 3.1. منهج وخطة الدراسة:

تبنت الدراسة منهج البحث الوصفي وأسلوب دراسة حالة، ويتضمن محتواها مناقشة النقاط الآتية:

❖ التعريف بمحاسبة الموارد البشرية؛

❖ القياس المحاسبي للموارد البشرية وفق النظام المحاسبي المالي؛

❖ استخدام نموذج التكلفة التاريخية في رسملة تكاليف تكوين وتدريب الموارد البشرية لمجمع صيدال؛

❖ أثر رسملة تكاليف تكوين وتدريب الموارد البشرية على القوائم المالية للمجمع.

### 4.1. الدراسات السابقة:

❖ دراسة (عبيد لخشن، 2019): هدفت الدراسة إلى اختبار أثر القياس والإفصاح المحاسبي عن الموارد البشرية على مؤشرات الأداء المالي وفق أسلوبين وفي بيئتين مختلفتين، في البيئة الفرنسية تم إجراء دراسة قياسية في إطار البيانات المقطعية PANEL من خلال تحليل محتوى التقارير المالية لـ 60 مؤسسة مدرجة في البورصة باريس للفترة 2015-2018، أما في البيئة الجزائرية فقد تم تطبيق محاسبة الموارد البشرية وفق طريقة R.G.Barry بمجمع صيدال، حيث أشارت نتائج الدراسة القياسية إلى وجود علاقة ذات دلالة بين كل من حجم المؤسسة وقطاع النشاط وحجم مجلس الإدارة مستوى الإفصاح عن الموارد البشرية، كما أن الدراسة في مجمع صيدال توصلت إلى أن الإعراف والقياس عن الموارد البشرية يحسن من مؤشرات الأداء المالي القائمة على النتائج المحاسبية أو القائمة على مفهوم القيمة.

❖ دراسة (العبد اللات رافة خلف عبد الفتاح 2017): تناولت الدراسة موضوع أثر تطبيق محاسبة الموارد البشرية على القوائم المالية وذلك بالتطبيق على شركة الكهرباء الأردنية، حيث هدفت إلى تحديد أهمية ومقومات إدارة المحاسبة عن الموارد البشرية وكذا عواملها ومحدداتها، واختيرت عينة الدراسة من ذوي الإختصاص من المهندسين والإداريين والمراجعين والمهنيين، وكان من أهم ما توصلت إليه الدراسة، أن تطبيق المحاسبة عن الموارد البشرية يكفل الاستخدام الأمثل للموارد البشرية باعتد بارها أصولاً اعتماداً على المفهوم المالي للأصل، كما أنه يعطي تحليلاً دقيقاً للنفقات المدفوعة على الموارد البشرية، إضافة على ذلك تعمل المحاسبة عن الموارد البشرية على تخفيف الضغوطات المهنية على الوحدات الإدارية داخل الشركات العاملة في قطاع الكهرباء كالإدارة المالية وإدارة الإنتاج والتدقيق الداخلي والخارجي.

❖ دراسة ( Preeti Sharma, Atul Bansal, 2019): حاولت هذه الدراسة تحليل أهمية ممارسات محاسبة الموارد البشرية للشركات من خلال استكشاف نظري وتجريبي، كما هدفت إلى بعض الاقتراحات الجديدة من أفكار وأساليب وتقنيات وتطبيقات محاسبة الموارد البشرية.. وذلك على وحدات من الشركات الهندية وتم جمع بيانات هذه الدراسة من مصادر ثانوية وأولية من وحدات مؤسسية مختارة في الهند. وبينت النتائج المتوصل إليها أن محاسبة الموارد البشرية مجال ناشئ في المحاسبة لديه إمكانات أكبر لمزيد من البحث. مع مراعاة البيئات السائدة. هناك حاجة كبيرة لمراجعة قابليتها للتطبيق في الهند، وهي دولة تواجه اختلافاً جوهرياً للبيئات. كما أن الدراسات الخاصة المطلوبة بشكل دوري لحساب تكلفة الدوران، تنشط من خلال تحليل التكلفة والعائد للتدريب وتكلفة العمالة وما إلى ذلك.

❖ دراسة (Osemeke Monday, 2017): استهدفت الدراسة تناول القضايا المتعلقة بتقييم الموارد البشرية التي تعتبر الأصول الأكثر قيمة في منظمات الأعمال، وفوائد ومعوقات تقديم إفصاحات محاسبية عن الموارد البشرية في قائمة المركز المالي للشركة. وذلك من خلال دراسة استكشافية إتمدت على تحليل محتوى البيانات الثانوية. وقد أشارت النتائج المتوصل إليها إلى أن المؤسسات محل الدراسة لم تتعامل مع نماذج تقييم الموارد البشرية في معظم الحالات سواء من حيث التسجيل والإفصاح عن المعلومات المحاسبية المتعلقة بالموارد البشرية في دفاتر الحسابات أو البيانات المالية للمؤسسة. وأن أغلب الإفصاحات كانت تتم من خلال تقديم المعلومات المحاسبية عن الموارد البشرية في شكل معلومات تكميلية مرفقة بالبيانات المالية.

## 2- الإطار النظري لمحاسبة الموارد البشرية:

يعد التفكير العلمي هو الدافع المحرك للنظرية الاقتصادية والمحاسبية لأخذ نظرة أخرى لمشكلة الموارد البشرية، إذ تهدف الإدارة العلمية إلى محاولة الإستخدام الأمثل لكل الموارد بناء على منهج كمي، وبالنظر إلى "الموارد البشرية" فإن عدم إستخدام هذه المنهجية القائمة على أهداف وأساليب كمية عجلت بالاهتمام الجاري بالمحاسبة عن الموارد البشرية.

### 1.2- مفهوم محاسبة الموارد البشرية وأهميتها:

#### ❖ مفهوم محاسبة الموارد البشرية:

إن محاسبة الموارد البشرية في المفهوم التقليدي هي المحاسبة التي تعنى بالإضافة إلى مراقبة ومتابعة الرواتب أو الأجور ومختلف مصاريف التكوين والتدريب، وبالتالي يتم تقييم رأس المال الفكري على أساس مستحقات العامل من الأجر بالإضافة إلى مصاريف التدريب والتكوين". (أوبوكر، 2018، صفحة 93) ووفقاً لوجهة النظر الحديثة فهي " وسيلة لقياس التكاليف التي تحدث في المنظمة أو المنظمات الأخرى نتيجة لاختيار الأصول البشرية أو تأجيرها أو تدريبها أو تعيينها أو تنميتها، كما تتضمن أيضاً القياس الاقتصادي لقيمة الموارد البشرية بالنسبة للمنظمة، ويعد هذا التعريف الأكثر انتشاراً في

محاسبة الموارد البشرية". (رضوان حلوة، 2003، صفحة 208) وقدمت لجنة محاسبة الموارد البشرية التابعة لجمعية المحاسبين الأمريكية تعريفاً علمياً لمحاسبة الموارد البشرية على أنها عرفت لجنة محاسبة الموارد البشرية التابعة لجمعية المحاسبين الأمريكية في تقريرها الصادر عام 1973، محاسبة الموارد البشرية تعريفاً علمياً على أنها "عملية تحديد وقياس البيانات المتعلقة بالموارد البشرية وتوصيل تلك المعلومات إلى الأطراف المستفيدة منها، وتتضمن هذه العملية قياس التكاليف التي حدثت بواسطة المنظمة والمنظمات الأخرى لجذب هذه الموارد البشرية واختيارها واستثمارها وتدريبها وتنميتها وتشمل أيضاً القيمة الاقتصادية لهؤلاء الأفراد من وجهة نظر المنظمة التي تنتسبون إليها". (آل غزوي، حسين عبد الجليل، 2010، صفحة 40)

### ❖ أهمية محاسبة الموارد البشرية:

فيما يتعلق بالاهتمام بمحاسبة الموارد البشرية، يمكن الإشارة إلى مجموعة من العوامل التي ساعدت على الإهتمام بها وهي: (الشنطي و.، 2016/2015، صفحة 27)

- أن العنصر الإنساني هو أهم أنواع الأصول في الوحدة الاقتصادية وله تأثير جوهري على الإنتاجية، ففي "شركة نستله" مثلاً أكثر من 650 خبير يعملون من أجل تحقيق أفضل النتائج؛
- تعطي محاسبة الأصول البشرية دلالات هامة لبعض النسب المحاسبية، فقد أوضحت "شركة فولفو" السويدية لصناعة السيارات أن كل نقص في معدل دوران العمالة بنسبة 1%، يعادل توفير مبلغ 5000 جنيه إسترليني على الشركة، علماً بأن الشركة المذكورة قد تمكنت من حساب هذه الأرقام باستخدام نظام للمحاسبة عن الموارد البشرية؛
- التطورات والمتغيرات التكنولوجية والتقنية وانعكاساتها على الوحدة الاقتصادية.
- ضغوطات المؤثرات البيئية الخارجية، ويشمل ذلك:
- المؤثرات القانونية: تتمثل في القوانين والتشريعات التي تصدرها الدولة بهدف حماية وتأمين العاملين؛
- تأثير النقابات العمالية: من حيث تحديد حقوق العاملين من أجور وميزات إضافية وإجازات وخدمات وغيرها؛
- تأثير سوق العمل: تتأثر ظروف هذه السوق بظروف العرض والطلب على عنصر العمل، وهي ظروف متغيرة بطبيعتها، حيث يصعب التحكم والتأثير من قبل المُنظمة وحدها.

### 2.2- أهداف الإهتمام بمحاسبة الموارد البشرية:

بصفة عامة، يمكن القول أن تصميم وتنفيذ نظام خاص للمحاسبة عن الموارد البشرية يهدف إلى تحقيق كل أو بعض من الأهداف التالية: (أيمن عبد الله محمد، 2012، صفحة 93)

❖ هدف القياس: يقصد بذلك قياس نواحي معينة تتعلق بالموارد البشرية وتشمل بصفة أساسية ما يلي:

- قياس قيمة الموارد البشرية العاملة بالمنظمة باستخدام طرق علمية مناسبة قابلة للتطبيق العملي؛
- قياس تكلفة إعداد وتجهيز الموارد البشرية مثل تكاليف التعيين والتدريب، بالإضافة إلى مرتباتهم؛
- قياس الكفاءة الانتاجية للأصول البشرية، وكذا ربحية استخدامها.

❖ هدف التقرير: يشمل التقرير عن بيانات الموارد البشرية الآتي:

- تسجيل بيانات الموارد البشرية في مختلف البطاقات والسجلات المحاسبية؛

- تلخيص البيانات المتعلقة بالموارد البشرية باستخدام الأساليب المحاسبية المعروفة لتلخيص البيانات، وكذا عرض النتائج التي يتم التوصل إليها في القوائم المالية؛
- إعداد قوائم خاصة لعرض بيانات الموارد البشرية إلى جانب القوائم المالية التقليدية؛
- إعداد أي تقرير إضافية تتعلق بالموارد البشرية بناء على رغبات إدارة المنظمات أو المستثمرين أو أي جهات أخرى خارجية.

#### ❖ هدف ترشيد القرارات: من أهم أغراض ترشيد القرارات المتعلقة بالموارد البشرية الآتي:

- دراستها لقياس مدى توافر الموارد البشرية ومساندة الإدارة في اختيار البديل المناسب وذلك لتحقيق الاستغلال الأمثل للعنصر البشري؛
- ترشيد القرارات الخاصة باستخدام الموارد البشرية مثل القرارات المتعلقة بالنقل والترقية والاستقالة وهكذا إلى آخر القرارات ذات الصلة؛
- ترشيد قرارات المستثمرين في المنظمة، أو الراغبين في الاستثمار فيه، بإعطائهم صورة واقعية عن حقيقة موارد المنظمة بما فيها الموارد البشرية من خلال التقرير عن هذه الموارد في القوائم المالية.

#### 3- قياس الموارد البشرية وفق النظام المحاسبي المالي:

نظرا لغياب التشريع في إلزامية إلزام إتباع طريقة معينة في قياس الأصول غير الملموسة، وهذا ما جعل المجال واسعاً في اختيار النموذج الأنسب والأفضل للمؤسسات حسب الظروف والبيئة والأهداف، والنظام المحاسبي المالي لم يفصل بعد في الاعتراف بالموارد البشرية أصلاً من أصول المؤسسة. فضلاً عن تحديد طريقة قياس قيمتها، وهذا راجع لحدثة النظام المحاسبي المالي والظروف الاستثنائية المحيطة به وإجراءات التغيير لتطبيقه وما يحفه من مخاطر، والخوف من نتائج غير متوقعة وهو ما فرض على المشرع الجزائري التوثيق قبل إصدار القوانين عن كل مستجد لما له من الأثر البالغ عن القوائم والتقارير المالية ومصداقيتها، والتي يحتاجها المستفيدون من معلومات مالية وغير مالية لاتخاذ القرار.

أما فيما يخص طرائق التقييم التي حددها المشرع الجزائري فقد جاء في القسم الثاني: قواعد عامة للتقييم ضمن الفصل الثاني: قواعد خاصة لتقييم والإدراج في الحسابات، في الفقرة الأولى: (القانون 07-11 المؤرخ في 2007/11/25 والمتعلق بالإطار التصوري للنظام المالي المحاسبي، 2007، صفحة 6)

"ترتكز طريقة تقييم العناصر المقيدة في الحسابات كقاعدة عامة على اتفاقية التكاليف التاريخية في حين يعتمد حسب بعض الشروط التي يحددها التنظيم والنسبة إلى بعض العناصر إلى مراجعة تجري على ذلك التقييم بالاستناد إلى:

#### ❖ القيمة الحقيقية (أو الكلفة الراهنة): التي عرفها المشرع بأنها "المبلغ الذي يمكن من أجله تبادل الأصل أو خصوم

منتبهة بين أطراف على دراية كافية وموافقة وعاملة ضمن شروط المنافسة الاعتيادية" (القرار الوزاري رقم 08/156 المؤرخ في 2008/07/26، صفحة 87)، فيظهر وهي أفضل الطرائق للقياس لأنها تعطي القيمة الحقيقية للأصل في تاريخ القياس مما يضيف عليها المصدقية والموثوقية أكثر من الطرائق الأخرى، لكن بوجود توفر شروطها كتواجد السوق الحر والذي يعد توفره أمراً شبه منعدم وقليل التحقق في البيئة الجزائرية، وعليه فتطبيقها في ظل الظروف الحالية سيضيف إلى إعطاء معلومات غير صادقة ولا تعبر عن المصدقية والموثوقية، ورهان ذلك توفر الأسواق الملائمة والأطراف المؤهلة لتحقيق القيمة العادلة بصدق ووضوح.

❖ قيمة الإنجاز: وهي " مبلغ أموال الخزينة الذي يمكن الحصول عليه في الوقت الحالي من خلال بيع الأصول أثناء خروج إرادي" (الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية)، أي المبالغ التي تحملتها المؤسسة من أجل الحصول أو إنجاز أي أصل بشكل مستمر وهي قريبة من الواقع لإعطائها القيم الحقيقية.

❖ القيمة المحينة (أو قيمة المنفعة): وتتمثل حسب المشرع "التقدير الحالي للقيم المحينة للتدفقات المقبلة في أموال الخزينة ضمن المسار العادي للنشاط" (الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية)، هي ترجمة لعلاقات رياضية في تقدير قيم الموارد البشرية لمعرفة القيمة الحقيقية بدقة أكبر، وقد تكون بديلا مناسباً للطرائق الأخرى، في ظل ضعف الاعتماد على المناهج الرياضية في تحليل القيم وملائمتها للواقع فإن هذه الطريقة قد لا تناسب كثير من المؤسسات.

نلاحظ من خلال ما سبق أن المشرع قد فصل إلى حد كبير في اختيار الطريقة التي يمكن أن نقيس بها قيمة الموارد البشرية بالاعتماد على مدخل التكلفة التاريخية كقاعدة عامة، إلا في بعض الحالات الاستثنائية غير المناسبة عند تطبيقها، فيمكن استخدام إحدى الطرائق الثلاث السالفة الذكر، وما هذه النافذة في استخدام بديل عن التكلفة التاريخية لدليل عن قصورها في إعطاء الصورة الصادقة للمعلومة المالية، لأنها تعتمد عن التقييد لحظة الحصول على الأصل، ومتجاهلة ما يجرعنها من تغيير في المستقبل.

كما أن المشرع اتخذ من طريقة التكلفة التاريخية منهجا واحدا وشرطا لتقييد كل حسابات وبنود الميزانية، وهذا من أجل توحيد المرجع في التقييم ابتداء، لكن عند إعادة التقييم مرة أخرى سواء بشكل دوري استجابة للنص القانوني أو استثناء لأي سبب طارئ فإنه يروى في استخدام طرائق أخرى كطريقة القيمة الحقيقية (أو القيمة العادلة)، القيمة المحينة (أو قيمة المنفعة)، أو قيمة الإنجاز.

#### 4- الاعتراف بالموارد البشرية وفق النظام المحاسبي المالي:

لقد وضع المشرع الجزائري الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي من خلال ما جاء به القانون: 07-11 الصادر بتاريخ 24/11/2007، في الفصل الثاني (الإطار التصوري والمبادئ المحاسبية والمعايير المحاسبية) لا سيما المادة السابعة منه بحيث يشكّل الإطار التصوري للمحاسبة المالية دليلاً لإعداد المعايير المحاسبية وتأويلها واختيار الطريقة المحاسبية الملائمة عندما تكون بعض المعاملات وغيرها من الأحداث الأخرى غير معالجة بموجب معيار أو تأويل. (القانون 07-11 المؤرخ في 25/11/2007 والمتعلق بالإطار التصوري للنظام المالي المحاسبي، 2007، صفحة 4)

بمعنى أن النظام المالي المحاسبي هو القاعدة التي يعود إليها في كل ما هو مستجد في المجال المحاسبي والمالي، سواء أكان تفسير المعيار أو تأويل النظرية أو تطبيقاً عملياً لمنهج معين مستحدث كما هو الحال في موضوع محاسبة الموارد البشرية التي تعتبر من المواضيع الحديثة والمعاصرة في المجال المحاسبي والمالي، وما تواجه من إشكالات الاعتراف بالموارد البشرية وإدراجها ضمن أصول المنظمة من خلال مطابقتها للمواصفات والشروط التي تضعها الحكومات والهيئات التنظيمية المختصة وذلك في ظل غياب معيار دولي ينظم ويهيكل هذا النوع من المحاسبة، نذكر أن المشرع الجزائري وضع شروطاً للاعتراف بالأصول وإدراجها في القوائم المالية للمؤسسات، ما جاء في البند الأول من القرار الوزاري رقم 08/156 في البند الأول والذي نصه "يُدرج عنصر الأصول والخصوم والأعباء والمنتوجات في الحسابات عندما: (القرار الوزاري رقم 08/156 المؤرخ في 26/07/2008، 2009، صفحة 6)

❖ يكون من المحتمل أن تعود منه أو إليه أية منفعة اقتصادية مستقبلية مرتبطة بالكيان.

❖ للعنصر كلفة أو قيمة يمكن تقييمها بطريقة صادقة.

إن الم «دقق جيداً في هذين الشرطين ومدى مطابقتها على الموارد البشرية يجد بأن الشرط الأول يمكن تحقيقه، فمن الواضح لدى كل الأطراف ما للمورد البشرية من طاقة كامنة يمكن تحويلها لمنفعة مستقبلية تستفيد منه المؤسسات طيلة مدة العمل، بل ويمكن أن تزيد من هذه الطاقة بالمساهمة في استغلال الموارد المادية الأخرى التي لا يمكن بأي شكل من الأشكال استغلالها عن المورد البشري والم «ول لهذه المنفعة، وبالتالي يكفي لإدراج المورد ضمن الأصول إمكانية تحقيق المنفعة المستقبلية كأصول المادية الأخرى الشرط الثاني والم «تعلق بتحديد كلفة الأصل وإمكانية قياس قيمتها بصورة صادقة، فإن التطور التكنولوجي وكثرة الطلب على الموارد البشرية ذات الأهمية جعلت المؤسسات تنفق أموالاً طائلة لاستقطاب وتعيين مثل هذا النوع من الموارد، بل والمواصلة في تدريبه وتطويره لما له من ميزة في سوق العمل، ولولا أن إدارة المؤسسات لديها مؤشرات بإمكانية تحقيق المنفعة المستقبلية من الموارد البشرية لما تحملت كل هذه التكاليف، بل إن الكثير من موقن بذلك بناءً على التجارب والدراسات العديدة التي أجريت في الميدان، إضافة إلى ذلك فتعريف التثبيت المعنوي ينطبق على المنفعة المحققة من المورد البشري فقد حددت المادة الأولى من القسم الأول: التثبيتات المعنوية ضمن الفصل الثاني: قواعد خاصة لتقييم والإدراج في الحسابات، في الفقرة رقم 2: "التثبيت المعنوي هو أصل قابل للتحديد غير نقدي وغير مادي مراقب ومستعمل في إطار أنشطته العادية". (الجريدة الرسمية، القرار الوزاري رقم 08/156 المؤرخ في 200/07/26، العدد 19، البند الأول، 2009، صفحة 8)

فالمنافع الم «تأتي من الموارد البشرية هي أيضاً تثبيت معنوي خاصة مع الخبرات المتراكمة الناتجة من التدريب والتكوين والتجارب الميدانية والم «مقدرات العلمية والمهنية، فلا ينكر أحد وجودها في المورد البشري ولكن ليس لها وجود مادي ملموس وليست لها قيمة نقدية واضحة، وإلا كيف نفسر الفرق بين مؤسستين لهما نفس الإمكانيات المادية ويختلفان في تحقيق الأرباح، فهذا دليل واضح على أثر الإمكانيات المعنوية المتمثلة في المورد البشري التي صنعت الفارق بفضل الكفاءة والخبرة وغيرها من مميزات النادرة، وبالتالي يمكن القول بأن «يدرج المورد البشري ضمن التثبيتات المعنوية تحت إسم "الأصول البشرية" مثلاً.

#### 5- الطريقة والأدوات:

تعتبر الطريقة والأدوات المستخدمة كدليل يتم من خلاله التعريف بكيفية جمع البيانات إلى جانب توصيف للنموذج المستخدم وأسباب وخطوات تطبيقه.

#### 1.5- الاستبانة الكمية:

يهدف جمع المعلومات والبيانات الخاصة بالموظفين بمجمع صيدال تم استخدام الاستبانة الكمية وقد قدمت هذه الاستبانة لمصلحة الموارد البشرية للحصول على المعلومات اللازمة لتحديد أعمار الموارد البشرية وتاريخ توظيفهم، ومصحة المحاسبة والمالية لتحديد التكاليف المتعلقة بالموارد البشرية والقوائم المالية الخاصة بالدورات المالية 2018-2019.

#### 2.5- نموذج التكلفة التاريخية:

بالنظر لما أقره النظام المحاسبي المالي في تحديد طريقة تقييم التثبيتات المعنوية وهي التكلفة التاريخية، وبما أن مجمع صيدال لا يطبق محاسبة الموارد البشرية، وكذا «خلو القوائم المالية من بنود الأصول البشرية، فإنه يمكن تطبيق نموذج التكلفة التاريخية لمحاسبة الموارد البشرية في رسملة تكاليف تكوين وتدريب الموارد البشرية للمجمع وهذا للأسباب التالية:

## أثر رسملة تكاليف تكوين وتدريب الموارد البشرية على القوائم المالية: دراسة حالة مجمع صيدال

❖ تعتبر الأصول البشرية من التثبيات المعنوية، وتطبقا لما نص عليه النظام المحاسبي المالي فإن تقييمها يكون بطريقة التكلفة التاريخية:

- ❖ سهولة التطبيق نظرا لكون المعالجة المحاسبية تتطابق مع تلك المتبعة في معالجة التثبيات المادية؛
  - ❖ إذا ما أعتد نظام تنبؤ سليم يحدد وبشكل تقريبي المدة المتوقعة لبقاء الموارد البشرية في الشركة (كعقود العمل)، فإن هذه المعالجة تعتبر مناسبة لقياس قيمة الموارد البشرية؛
  - ❖ إن الاعتماد على بيانات التكلفة التاريخية لقياس قيمة الموارد البشرية يتفق مع مبادئ المحاسبة المتعارف عليها (GAAP).
- 3.5- خطوات وضع نموذج التكلفة التاريخية حيز التطبيق:

- ❖ يتطلب وضع مدخل قياس التكلفة التاريخية حيز التطبيق الفعلي إتباع الخطوات التالية:
  - ❖ القيام بتجميع التكاليف الفعلية كتلك المرتبطة بالاستثمار البشري التي تمت من قبل الشركة؛
  - ❖ دراسة البنود الكلفوية التي تم تجميعها ومن ثم فصل تلك التكاليف المرتبطة بالموارد غير البشرية؛
  - ❖ تجزئة بنود تكاليف الموارد البشرية بعد دراستها إلى مصاريف عادية تحمل على حساب النتيجة للسنة المالية التي تحققت فيها، وإلى رأسمالية تساهم في تكوين القيمة الحقيقية للموارد البشرية في المستقبل، أما بخصوص الموارد البشرية الجديدة فتحتاج إلى تجميع مصروفاتها للعمل على رسملتها ومن خلال مركز كلفوي جديد؛
  - ❖ رسملة تكاليف الاستثمار البشري وإظهارها ضمن بنود قائمة المركز المالي وضمن الحسابات المتناسبة طبيعة ذلك الانفاق من حيث خصائص التكاليف واعتباراتها؛
  - ❖ تحديد مدة إطفاء تكاليف الاستثمار البشري التي من خلالها يمكن استخدامه اقتصاديا؛
  - ❖ استخدام إحدى طرائق الإطفاء، ويفضل استخدام طريقة القسط الثابت في توزيع تكاليف الاستثمار البشري؛
  - ❖ شطب مصاريف الاستثمار البشري الناجمة عن الترتك والاستغناء ودوران العمل وانتهاء المهارة؛
  - ❖ جمع مصاريف الإطفاء مع مصاريف الشطب وتحميلها لحساب النتيجة للسنة التي حدثت بها.
- 6- رسملة تكاليف تكوين وتدريب الموارد البشرية لمجمع صيدال باستخدام نموذج التكلفة التاريخية:

### 1.6- نبذة موجزة عن مجمع صيدال:

تعد صيدال شركة ذات أسهم برأسمال قدره 2.500.000.000 دينار جزائري. 80% منه ملك للدولة والـ 20% المتبقية قد تم التنازل عنها في سنة 1999 عن طريق البورصة إلى المستثمرين من المؤسسات والأشخاص، تكمن مهمة صيدال في تطوير، إنتاج وتسويق المواد الصيدلانية الموجهة للاستهلاك البشري. ويتمثل الهدف الاستراتيجي لمجمع صيدال في تعزيز مكانته كرائد في إنتاج الأدوية الجينية والمساهمة، بشكل فعلي في تجسيد السياسة الوطنية للدواء التي وضعت من قبل السلطات العمومية، وإن صفة المؤسسة العمومية تخول لمجمع صيدال مهمتين أساسيتين:

- ❖ ضمان استقلاله المالي والاستدامة في الحفاظ على توازنه المالي وضمان تحسين القدرة التنافسية لمنتجاته، من أجل تحقيق أهداف نموه وتطوير موارده البشرية.
- ❖ تحقيق الأهداف المنوطة به من قبل الدولة، بصفتها المساهم الرئيسي.

وفي إطار مهمته الأساسية، حدد مجمع صيدال خطوط العمل التي تمكّه من ضمان نموه وتعزيز مكانته الرائدة في إنتاج الأدوية الجينية في طليعة هذه الخطوط، يظهر مخطط شامل ومتكامل للتنمية يرافق توسع المجمع والذي يتمركز

حول ترمين الموارد البشرية، تحسين التنظيم ونظام المعلومات، تعزيز ثقافة المؤسسة وتنفيذ سياسة فعالة للاتصال من خلال: (https://www.saidalgroup.dz/ar/notre-groupe/qui-sommes-nous, 2021)

❖ تعزيز القواعد الأخلاقية التي تهدف إلى تسوية وتطهير سوق الأدوية؛

❖ المساهمة في الحد من الواردات، الانفتاح على الأسواق الخارجية؛

❖ الزيادة من مستوى رضا المستهلك.

2.6- رسملة تكاليف تكوين وتدريب الموارد البشرية للمجمع

❖ نطاق رسملة تكاليف التكوين والتدريب:

• صنف التكاليف: هناك مجموعة من التكاليف المتعلقة بالموارد البشرية منها تكاليف الإختيار والإستقطاب والتعيين وأهمها تكاليف التدريب والتكوين لضخامة قيمتها مقارنة بالتكاليف الأخرى وكذا إتصافها بالدورية، ولذلك سيتم إعتبار هذه تكاليف كمصاريف وحيدة للإستثمار في الموارد البشرية.

• الفئة العمالية: يضم مجمع صيدال 3 فئات عمالية هي الإطارات وأعوان التحكم وأعوان التنفيذ، ونظرا لكبر حجم العينة والذي يبلغ عدده الإجمالي 3094 عامل فإنه سيتم إعتداد تكاليف التدريب والتكوين لأكثر فئة مستفاد وبأكبر مبلغ منفق وهي فئة الإطارات حيث بلغ إجمالي هذه التكاليف 19.099.000.00 دج حسب تقرير التسيير للمجمع لسنة 2019، أي بنسبة 65% من القيمة الإجمالية لمصاريف التدريب والتكوين.

• مدة الاستفادة من المورد البشري: بالنظر لصعوبة أخذ جميع أفراد فئة الإطارات الذي يبلغ عددهم 1207 والمعالجة المحاسبية لكل عامل على حدا من أجل تحديد عمر الاستفادة، سنعتمد على المدة المتعارف عليها في تحديد مدة الاستفادة المتوقعة من الاصول المعنوية وهي 20 سنة.

❖ المعالجة المحاسبية لتكاليف التدريب والتكوين لسنة 2019:

• تتم معالجة التكاليف المرتبطة بالموارد البشرية من قبل مجمع صيدال على أنها تكاليف إيرادية تحمل في نفس السنة المالية التي أنفقت فيها هذا المصاريف حسب نوعها كالتالي:

الجدول 01: بوضوح معالجة التكاليف المرتبطة بالموارد البشرية من قبل مجمع صيدال

حساب مدين	حساب دائن	البيــــــــــــــــان	المبلغ مدين	المبلغ دائن
		خلال 2019		
63		تكايف التأهيل والتدريب	12.414.350.00	
	512	البنك		12.414.350.00
		تسجيل تكاليف الموارد البشرية ضمن المصاريف الجارية		

المصدر: من إعداد الباحثان.

• أما المعالجة المحاسبية وفق نموذج التكلفة التاريخية لمحاسبة الموارد البشرية فيتم برسملة تكاليف الموارد البشرية على إعتبار هذه التكاليف رأسمالية، وبما أن المهارات والكفاءات والقدرات البشرية تصف ضمن التثبيات المعنوية، فإنه يتم إدراجها في قائمة المركز المالي ضمن الصنف 2 تحت حساب 208 أصول بشرية ويكون القيد المحاسبي كالتالي:

الجدول 02: يوضح المعالجة المحاسبية وفق نموذج التكلفة التاريخية لمحاسبة الموارد البشرية

حساب مدين	حساب دائن	البيان	المبلغ مدين	المبلغ دائن
		2019/12/31		
208		أصول بشرية	12.414.350.00	
	63	تكاليف التأهيل والتدريب		12.414.350.00
		رسملة تكاليف الموارد البشرية لسنة 2019		

المصدر: من إعداد الباحثان.

❖ تسجيل مصاريف إطفاء التكاليف المرسملة لسنة 2019:

يتم حساب القسط السنوي لإطفاء تكاليف الموارد البشرية، حسب الطريقة القسط الثابت حسب ما نص عليه

النظام المالي المحاسبي وهي:

• قسط الإطفاء = تكلفة الأصل البشري / العمر الإنتاجي للأصل.

قسط الإطفاء = 20/12.414.350.00 = سنة = 620.717.50 د.ج.

حساب مدين	حساب دائن	البيان	المبلغ مدين	المبلغ دائن
		2019/12/31		
681		مخصصات الإهلاكات والمؤنات وخسائر القيم	620.717.50	
	2808	إهلاك الأصول البشرية		620.717.50
		تسجيل قسط الإطفاء لسنة 2019		

المصدر: من إعداد الباحثان.

7- التغير في قيم عناصر القوائم المالية للمجمع بعد رسملة تكاليف التدريب والتكوين

بعد تطبيق نموذج التكلفة التاريخية لمحاسبة الموارد البشرية على إعتبار أن التكاليف المرتبطة الموارد البشرية

مصاريف رأسمالية تظ في على السنوات المتوقع الاستفادة من هذه الموارد البشرية، وليست جارية تحمل في نفس السنة التي

أنفقت فيها هذه التكاليف، تم رصد العديد من تغيرات على قيم عناصر القوائم المالية للمجمع يمكن توضيح أهمها فيما

يلي:

1.7- التغير في قائمة المركز المالي:

❖ التغير في الأصول:

نلاحظ من الجدول رقم (1) أدناه بأن الأصول البشرية زادت بما نسبته 100% مقارنة مع السنة السابقة قبل رسملة

التكاليف، في حين نجد أن نسبة الزيادة في مجموع الأصول غير الجارية والمجموع العامل للأصول تكاد تقترب من الصفر

وذلك لارتفاع قيمة الأصول المادية الأراضي والمباني وكذا كافة الحقوق ما يجعل الأثر ضئيل.

❖ التغير في الخصوم:

يتضح من خلال الجدول رقم (1) بأن قيم الخصوم قد تغيرت بنسب متفاوتة حيث بلغت نسبة التغير في النتيجة

الصافية 0.0.1343% وبنسبة ضئيلة تصل إلى 0.00049% لمجموع الأموال الخاصة وذلك لكبر رأس المال والمساهمات

والملاحقات الأخرى، في حين بلغت نسبة التغيير في الضرائب 0.00978% ونسبة المجموع العام للخصوم 0.00029% وهي نسبة ضئيلة نظرا للقيم العالية لعناصر الخصوم الأخرى.

جدول رقم (04): التغيير في قائمة المركز المالي للمجمع قبل وبعد رسملة تكاليف تكوين وتدريب الموارد البشرية

لسنة 2019

النسبة %	المبالغ الصافية	المبالغ الصافية	الأصول
	بعد الرسملة	قبل الرسملة	
+100	11,793,632.50	--	أصول بشرية
+0.00044	26,785,001,311.86	26,773,207,679.36	مجموع الأصول غير الجارية
+0.00029	40,445,972,509.77	40,434,178,877.27	المجموع العام للأصول
			الخصوم
+0.01343	804,167,420.07	793,514,004.08	النتيجة الصافية
+0.00049	21,786,931,832.40	21,776,278,416.41	مجموع الأموال الخاصة
+0.00978	117,765,485.00	116,625,268.50	ضرائب
+0.00029	40,445,972,509.77	40,434,178,877.27	مجموع عام الخصوم

المصدر: من إعداد الباحثان.

## 2.7- التغيير في قائمة الدخل:

من الجدول رقم (2) يتبين أن هناك تغييرات مست قائمة الدخل بعد تطبيق النموذج حيث شملت كل من بند أعباء المستخدمين بالنقصان لاعتبار المصاريف التي أنفقت على الموارد البشرية هي رأسمالية وليست جارية بنسبة 0.35%، وذلك لصغر هذه التكاليف مقارنة بالتكاليف العامة، الأمر الذي يؤدي بالطبع إلى ارتفاع في الفائض الإجمالي عن الاستغلال بنسبة 1.11%، في حين زادت مخصصات الاهتلاك بنسبة ضئيلة جدا تتمثل في 0.04% وهي القسط السنوي لسنة 2019، مما زاد من النتيجة العملياتية ومن ثم النتيجة ما قبل الضرائب بنسب تفوق 1%، في حين زادت نسبة التغيير في الضرائب الواجبة الدفع بنسب متقاربة جدا تصل إلى 1.47%، وأقل منها بقليل النسبة التي تغيرت بها النتيجة الصافية للسنة والتي تبلغ 1.34%.

جدول رقم(05):التغير في قائمة الدخل لمجمع قبل وبعد رسملة تكاليف تكوين وتدريب الموارد البشرية لسنة 2019

البيان	المبالغ قبل الرسملة	المبالغ بعد الرسملة	نسبة التغير %
أعباء المستخدمين	3,514,951,683.35	3,527,366,033.35	0.35
الفائض الإجمالي عن الإستغلال	1,117,771,786.20	1,130,186,136.20	1.11
مخصصات للإهلاك والمؤونات	1,399,508,839.03	1,400,129,556.53	0.04
النتيجة التشغيلية	995,109,063.74	1,006,902,696.24	1.18
النتيجة العادية قبل الضرائب	804,954,266.41	816,747,898.91	1.46
الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية	77,823,533.00	78,961,749.51	1.46
النتيجة الصافية للأنشطة العادية	721,550,810.68	732,204,226.67	1.47
النتيجة الصافية للسنة	793,514,004.08	804,167,420.07	1.34

المصدر: من إعداد الباحثان.

## 8. خاتمة:

يكن جوهر المحاسبة عن الموارد البشرية في إعتبار الموارد البشرية كأصل من أصول المنظمة وأن عملية تحديد وقياس البيانات المتعلقة بهذه الموارد هي العملية الحساسة التي تظهر قيمة حقيقة للموارد البشرية وفق نظم وقوانين ومبادئ متعارف عليها ومقبولة قبولاً عاماً. ولعل من بين هذه المبادئ في عملية القياس هو نموذج التكلفة التاريخية الذي سه النظام المحاسبي المالي في الجزائر كطريقة معتمدة في تقييم موارد المنظمة، وبعد القيام بتطبيق هذا النموذج كمدخل للتكلفة بإعطاء قيمة للموارد البشرية ضمن القوائم المالية لمجمع صيدال عن طريق رسملة وإطفاء مصاريف التكوين والتدريب على العمر المستفاد من المورد البشريتم التوصل إلى مجموعة من النتائج أهمها:

- ✓ أن هناك إمكانية قياس المحاسبي للموارد البشرية باستخدام نموذج التكلفة التاريخية في إطار النظام المحاسبي المالي برسمة تكاليف الموارد البشرية وإطفاء هذه المصاريف على المدة المتوقع الإستفادة من هذه الموارد؛
  - ✓ رصد تغييرات على القوائم المالية للمجمع بعد إضافة بند جديد في الأصول تحت اسم "الأصول البشرية" وكذا الخصوم من خلال الزيادة في الأموال الخاصة بتغير النتيجة وزيادة الضرائب أيضاً؛
  - ✓ إنخفاض نسبة التغير في قيم عناصر القوائم المالية لمجمع صيدال بعد رسملة تكاليف تدريب الموارد البشرية وفقنموذج التكلفة التاريخية بسبب القيمة العالية للأصول المادية مقارنة بالأصول البشرية؛
- على ضوء النتائج المتوصل إليها توصي الدراسة بأهمية تشجيع المؤسسات على تطبيق محاسبة الموارد البشرية من خلال سن القوانين التي تنظم وتميكل مثل هذا النوع من المحاسبة، وضرورة البحث والعمل بجديّة في دمج القضايا المحاسبية المعاصرة من بينها محاسبة الموارد البشرية في النظام المحاسبي المالي، ومحاولة إيجاد الحلول الكافية التي تعود بالنفع على كل الأطراف.

## المراجع:

2. القانون 07-11 المؤرخ في 2007/11/25 والمتعلق بالإطار التصوري للنظام المالي المحاسبي. (2007). الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، الصفحات 4-6.
3. القانون 07-11 المؤرخ في 2007/11/25 والمتعلق بالإطار التصوري للنظام المالي المحاسبي. (2007). الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، صفحة 4.
4. القرار الوزاري رقم 08/156 المؤرخ في 2008/07/26. (2009). الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، صفحة 6.
5. <https://ay83https://www.saidalgroup.dz/ar/notre-groupe/qui-sommes-nous>. نبذة عن مجمع صيدال. (2021، 05 12).
6. K.M. Shankarappa. (2018، 10 30). <http://www.whatishumanresource.com>. تم الاسترداد من whatishumanresource.com.
7. أبوبكر أيمن عبد الله محمد. (2012). المحاسبة عن تكلفة الموارد البشرية وأثرها على رفع كفاءة الأداء بمؤسسات التعليم العالي بالسودان. مجلة جامعة دنقلا، صفحة 93.
8. أحمد بلالي، ويحضيه سملاي. (2018). ممارسات إدارة الموارد البشرية الخضراء والميزة التنافسية. مجلة رؤى اقتصادية، صفحة 117.
9. أحمد بن خيرة، ونصر الدين بن النذير. (2019). أثر التكوين على تنمية كفاءات الموارد البشرية في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة (دراسة حالة عينية من المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الصيدلانية بالبلدية). مجلة رؤى اقتصادية، 9، الصفحات 313-329.
10. آل غزوي، حسين عبد الجليل. (2010). المشاكل المحاسبية المعاصرة. الأكاديمية العربية في الدنمارك.
11. القرار الوزاري رقم 08/156 المؤرخ في 2008/07/26. (بلا تاريخ). الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، صفحة 86.
12. أيمن عبد الله محمد أبو بكر. (2012). المحاسبة عن تكلفة الموارد البشرية وأثرها على رفع كفاءة الأداء بمؤسسات التعليم العالي بالسودان. مجلة جامعة دنقلا، صفحة 93.
13. حسين عبد الجليل آل غزوي. (2010). المشاكل المحاسبية المعاصرة. الأكاديمية العربية في الدنمارك.
14. حنان رضوان حلوة. (2003). بدائل القياس المحاسبي المعاصر (المجلد 1). عمان: دار وائل للنشر.
15. د. أيمن عبدالله محمد أبوبكر. (2018، 07 08). البشرية، مفهوم محاسبة الموارد. (https://ay83m.wordpress.com، المحرر)
16. رضوان حلوة حنان. (2003). بدائل القياس المحاسبي المعاصر (المجلد الأول). عمان: دار وائل للنشر.
17. سليمان بلعور. (2014). دوافع وأثار الانتقال إلى النظام المحاسبي المالي الجديد في الجزائر. مجلة رؤى الاقتصادية(6)، صفحة 211.
18. فراح خالدي، وسامية بعيسي. (2014). تفعيل دور المورد البشري لتحقيق تميز المؤسسة الاقتصادية في ظل الإقتصاد اللامادي. مجلة رؤى الاقتصادية(6)، صفحة 131.
19. للجمهورية الجزائرية الجريدة الرسمية. (2007). القانون 07-11 المؤرخ في 2007/11/25 والمتعلق بالإطار التصوري للنظام المالي المحاسبي، العدد74.
20. للجمهورية الجزائرية الجريدة الرسمية. (2009). القرار الوزاري رقم 08/156 المؤرخ في 2007/07/26، العدد19، البند الأول، القرار الوزاري رقم 08/156، الجزائر.
21. محمد محمد الفيومي. (2000). تأليف قراءات في المشاكل المحاسبية المعاصرة (صفحة 205). الاسكندرية: دار الجامعة الجديدة.
22. وسام رمضان الشنطي. (2016). دور محاسبة الموارد البشرية في رفع كفاءة الأداء المالي. 27. جامعة الأزهر غزة، فلسطين.
23. وسام رمضان الشنطي. (2016/2015). دور محاسبة الموارد البشرية في رفع كفاءة الأداء المالي. غزة: جامعة الأزهر.

ملحق 1: قائمة الأصول المجمع قبل وبعد رسملة تكاليف تكوين وتدريب الموارد البشرية لسنة 2019

نسبة % التغيير	الفوارق المسجلة	المبالغ الصافية بعد الرسملة	المبالغ الصافية قبل الرسملة	الأصول
عدم وجود أثر		141,648,564.00	141,648,564.00	فارق بين الإقتناء-المنتوج الإيجابي أو السلبي
100	<b>11,793,632.50</b>	<b>11,793,632.50</b>	--	أصول بشرية
عدم وجود أثر		174,057,244.76	174,057,244.76	تثبيتات معنوية
		3,805,721,423.42	3,805,721,423.42	أراضي
		7,492,164,949.94	7,492,164,949.94	مباني
		5,632,128,168.46	5,632,128,168.46	تثبيتات عينية أخرى
		3,580,260,802.98	3,580,260,802.98	تثبيتات يجرى امتيازها
		0.00	0.00	تثبيتات مالية
		2,960,993,718.84	2,960,993,718.84	مساهمات أخرى وحسابات دائنة ملحقة بها
		48,760,055.87	48,760,055.87	إشراكات وحقوق أخرى ملحقة
		2,500,000,000.00	2,500,000,000.00	سندات أخرى مثبتة
		107,512,187.56	107,512,187.56	القروض والأصول الأخرى غير الجارية
	329,960,563.53	329,960,563.53	ضرائب مؤجلة أصول	
<b>0.00044</b>	<b>11,793,632.50</b>	<b>26,785,001,311.86</b>	<b>26,773,207,679.36</b>	مجموع الأصول غير الجارية
عدم وجود أثر		6,887,530,621.19	6,887,530,621.19	مخزونات جارية
		3,177,533,740.40	3,177,533,740.40	الزبائن
		1,436,859,091.79	1,436,859,091.79	المدينون الآخرون
		222,336,344.63	222,336,344.63	الضرائب وما شبهها
		18,559,989.19	18,559,989.19	الأموال الموظفة والأصول المالية الأخرى
		1,918,151,410.71	1,918,151,410.71	الخبزينة
		13,660,971,197.91	13,660,971,197.91	مجموع الأصول الجارية
<b>0.00029</b>	<b>11,793,632.50</b>	<b>40,445,972,509.77</b>	<b>40,434,178,877.27</b>	المجموع العام للأصول

ملحق 2: قائمة الخصوم قبل وبعد رسملة تكاليف تكوين وتدريب الموارد البشرية للمجمع لسنة 2019

نسبة % التغيير	الفوارق المسجلة	المبالغ الصافية بعد الرسملة	المبالغ الصافية قبل الرسملة	الخصوم
عدم وجود أثر		2,500,000,000.00	2,500,000,000.00	رأس المال الصادر
		411,677,000.00	411,677,000.00	مساهمات خاصة أخرى
		14,047,153,641.65	14,047,153,641.65	علاوات وإحتياطات
		2,686,752,011.24	2,686,752,011.24	فوارق إعادة التقييم
		1,905,284,336.88	1,905,284,336.88	فارق المعادلة
0.01343	10,653,415.99	804,167,420.07	793,514,004.08	نتيجة صافية
عدم وجود أثر		-1,178,074,235.34	-1,178,074,235.34	رؤوس أموال أخرى / ترحيل من جديد
		609,971,657.90	609,971,657.90	حساب الوحدات
0.00049	10,653,415.99	21,786,931,832.40	21,776,278,416.41	مجموع الأموال الخاصة
عدم وجود أثر		10,403,266,267.81	10,403,266,267.81	قروض وديون مالية
		21,011,203.32	21,011,203.32	ضرائب مؤجلة ومؤونات
		593,645,268.24	593,645,268.24	ديون أخرى غير جارية
		1,446,788,017.73	1,446,788,017.73	مؤونات ومنتجات ثابتة مسبقا
		12,464,710,757.10	12,464,710,757.10	مجموع الخصوم غير الجارية
		1,556,885,668.31	1,556,885,668.31	موردون وحسابات ملحقه
0.00978	1,140,216.50	117,765,485.00	116,625,268.50	ضرائب
عدم وجود أثر		3,708,972,235.69	3,708,972,235.69	ديون أخرى
		810,706,531.25	810,706,531.25	خزينة سالبة
0.00018	1,140,216.50	6,194,329,920.25	6,193,189,703.75	مجموع الخصوم الجارية
0.00029	11,793,632.50	40,445,972,509.77	40,434,178,877.27	مجموع عام الخصوم

# أثر رسملة تكاليف تكوين وتدريب الموارد البشرية على القوائم المالية: دراسة حالة مجمع صيدال

ملحق 3: قائمة الدخل قبل وبعد رسملة تكاليف تكوين وتدريب الموارد البشرية للمجمع لسنة 2019

نسبة التغيير %	الفوارق المسجلة	المبالغ بعد الرسملة	المبالغ قبل الرسملة	البيان
عدم وجود أثر		9,392,750,935.10	9,392,750,935.10	رقم الأعمال
		1,085,935,007.08	1,085,935,007.08	تغير مخزونات المنتجات المصنعة قيد الصنع
				الإنتاج المثبت
				إعانات الإستغلال
		<b>10,478,685,942.18</b>	<b>10,478,685,942.18</b>	إنتاج السنة المالية
		-4,577,729,592.68	-4,577,729,592.68	المشتريات المستهلكة
		<b>-1,113,922,480.89</b>	<b>-1,113,922,480.89</b>	الخدمات الخارجية و الإستهلاكات الأخرى
		-5,691,652,073.57	-5,691,652,073.57	استهلاك السنة المالية
		<b>4,787,033,868.61</b>	<b>4,787,033,868.61</b>	القيمة المضافة للإستغلال
0.35	12,414,350.00	-3,527,366,033.35	-3,514,951,683.35	أعباء المستخدمين
		-154,310,399.06	-154,310,399.06	الضرائب والرسوم والمدفوعات المشابهة
1.11	<b>12,414,350.00</b>	1,130,186,136.20	<b>1,117,771,786.20</b>	الفائض الإجمالي عن الإستغلال
عدم وجود أثر		687,941,345.58	687,941,345.58	المنتجات العملية الأخرى
		-75,628,723.04	-75,628,723.04	الأعباء العملية الأخرى
0.04	-620,717.50	<b>-1,400,129,556.53</b>	<b>-1,399,508,839.03</b>	مخصصات للإهلاكات والمؤونات
		664,533,494.03	664,533,494.03	استرجاع خسائر القيم والمؤونات
1.18	<b>11,793,632.50</b>	1,006,902,696.24	995,109,063.74	النتيجة العملية
عدم وجود أثر		152,968,301.58	152,968,301.58	المنتجات المالية
		-343,123,098.91	-343,123,098.91	الأعباء المالية
		-190,154,797.33	-190,154,797.33	النتيجة المالية
1.46	<b>11,793,632.50</b>	816,747,898.91	804,954,266.41	النتيجة العادية قبل الضرائب
1.46	-1,140,216.51	-78,963,749.51	-77,823,533.00	الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية
عدم وجود أثر		-5,579,922.73	-5,579,922.73	الضرائب المؤجلة حول النتائج العادية
1.47	<b>10,653,415.99</b>	<b>732,204,226.67</b>	<b>721,550,810.68</b>	النتيجة الصافية للأنشطة العادية
عدم وجود أثر		19,736,411.44	19,736,411.44	نتيجة الأقلية
		52,226,781.96	52,226,781.96	في النتيجة من الشركات المطروحة في المعادلة
1.34	<b>10,653,415.99</b>	<b>804,167,420.07</b>	<b>793,514,004.08</b>	النتيجة الصافية للسنة