

تأثير المحاسبة عن الموارد البشرية في تخفيض التكاليف

م.م. أنتصار أحمد عبيد / كلية الإدارة والاقتصاد / جامعة بغداد / قسم المحاسبة

تاريخ التقديم: 2017/4/5

تاريخ القبول: 2017/4/27

المستخلص

إن تطوير برامج تدريب الموارد البشرية والاهتمام بها دور هام في إعداد الكوادر البشرية الملائمة من حيث القدرة على استيعاب العلوم التكنولوجية والمهارات التقنية والفنية والممارسات العلمية والعملية بمعدلات أسرع حتى تتماشى مع التطور المستمر ومن هنا كان الاعتراف بالدور الكبير والهام الذي تلعبه الموارد البشرية في اقتصاد أي بلد كان مما شدد الأهتمام نحو حصول الوحدة الاقتصادية على الكادر الوظيفي المؤهل الذي تحتاجه في الوقت المناسب من خلال عملية التدريب المستمر في عصر التقنية المتطورة يوماً بعد يوم. ومن هذا المنطلق فقد تناول البحث الحالي محاسبة الموارد البشرية وأثرها على تخفيض التكاليف في المؤسسة العسكرية ومن ثم بيان واقع التدريب والتطوير في المؤسسة وقد انتهى البحث بمجموعة من الاستنتاجات والتوصيات ومن أهم الاستنتاجات إنه إذا تم تدريب المنتسبين في المؤسسة العسكرية بكادر من داخل تلك المؤسسة لا تظهر تكاليف التدريب حيث لا يتقاضى الكادر التدريبي العراقي أي أجر على ذلك التدريب كما يتم إيفاد المنتسبين إلى دورات خارج البلد وذلك من أجل تطويرهم ورفع كفاءتهم حيث يتقاضى الكادر التدريبي الأجنبي أجر وبالعمل الصعبة عن كل منتسب يتم تدريبه أما أهم التوصيات فكانت إن الموارد البشرية هي ثروة ليست فقط للوحدات الاقتصادية وإنما للدولة نفسها وكلما تم الارتقاء بمهارتها أدى ذلك إلى الإسهام في التقدم الاقتصادي وكذلك على ضرورة تدريب كوادر عراقية كفوءة لتدريبهم خارج البلد لغرض تطويرهم والاستفادة من خبراتهم في تدريب المنتسبين داخل البلد مما يسهم في توفير كلفة المدرب الأجنبي .

المصطلحات الرئيسية للبحث: محاسبة الموارد البشرية، تخفيض التكاليف، كلفة التدريب



مجلة العلوم

الاقتصادية والإدارية

العدد 103 المجلد 24

الصفحات 595-611



المبحث الأول / المقدمة و منهجية البحث

المقدمة

أصبح المجتمع في العصر الراهن يتحول إلى اقتصاد مبني على المعرفة، حيث يتطلب خدمات تكنولوجية عالية المستوى وتقنيات متطورة جدا ناتجة عن الاكتشافات العلمية الحديثة المتطورة، مما يتطلب ضرورة الاهتمام بالموارد البشرية لأن العنصر البشري هو المورد الحقيقي لأي وحدة إنتاجية او خدمية والإنسان هو العامل الرئيسي في نجاحها، مما أدى إلى تنشيط البحوث والدراسات الهادفة لتكوين وتطوير المبادئ العلمية والنظم المحاسبية للمحاسبة عن الاستثمار في الموارد البشرية وهذا ما يعرف بمحاسبة الموارد البشرية. والغاية الأساسية في المحاسبة عن الموارد البشرية هو أن الاتفاق على تنمية الموارد البشرية وتكوينها إنفاق استثماري، حيث أن المورد البشري ومهارته ومعارفه وقدرته على العمل من أهم العوامل التي تؤثر في نجاح الوحدة الاقتصادية على المدى القصير وتعزز من قدرتها على البقاء والاستمرار والمنافسة على المدى الطويل لذلك فإن العديد من الشركات العالمية قد قامت بدراسة وتحليل التكاليف المتعلقة بهذا المورد ووضع برامج خاصة بها بهدف التحكم بها وبما يكفل تحقيق العديد من المنافع والتوفير في هذه الكلف وبما يرشد عملية اتخاذ القرارات الخاصة بذلك.

بناء على ما تقدم فإن التدريب يعد احد مداخل الموارد البشرية، و نتيجة للتطور العلمي والتكنولوجي الذي تحقق في نظم التصنيع اصبح من الضروري دعم أنشطة تدريب وتطوير الموارد البشرية وتخصيص الأموال اللازمة لها في الموازنة لتدريب الملاكات القادرة على التعامل مع هذه النظم. ولغرض تحقيق هدف البحث فقد تم تقسيمه إلى أربعة مباحث خصص الأول للمقدمة ومنهجية البحث والثاني تناول محاسبة الموارد البشرية أما الثالث فقد تضمن محاسبة الموارد البشرية وأثرها في تخفيض التكاليف وقد اختيرت المؤسسة العسكرية متمثلة في أحد الأفواج العسكرية التابعة إلى وزارة الدفاع عينة للبحث أما الرابع فقد خصص لعرض الاستنتاجات والتوصيات التي توصل إليها الباحث في ضوء الدراسة النظرية والعملية.

منهجية البحث:

مشكلة البحث :

تتمثل مشكلة البحث في قصور الاهتمام بمحاسبة الموارد البشرية وانعكاساتها على تخفيض التكاليف مما يؤدي إلى عدم الاستفادة بشكل أمثل من الموارد المادية والبشرية.

أهمية البحث :

تكمن أهمية البحث في تسليط الضوء على محاسبة الموارد البشرية وبيان أثرها في تخفيض التكاليف حيث إن العنصر البشري المدرب تدريباً فعالاً وبتكنولوجية متطورة أقدر على انجاز العمل بأعلى درجات الكفاءة والنوعية والسرعة التي توفر الكثير من الوقت والكلفة.

فرضية البحث :

هناك علاقة ذات دلالة معنوية بين محاسبة الموارد البشرية ودورها في الاستفادة من الموارد البشرية المدربة وبين تخفيض التكاليف.

هدف البحث :

يهدف البحث الى بيان أثر محاسبة الموارد البشرية في تخفيض التكاليف وذلك من خلال دعم أنشطة تدريب وتطوير الموارد البشرية في المؤسسة العسكرية واستخدام الوسائل الحديثة في التدريب العسكري .



عينة البحث :

أختير أحد الأفواج العسكرية التابعة إلى وزارة الدفاع عينة للبحث وذلك للدور الفعال والكبير للعنصر البشري الذي له أهمية كبرى في المؤسسة العسكرية وهو الذي يقود بقية عناصر المشروع وأهمها الموارد المالية وهو أيضا يمثل العنصر الأساسي في إحداث التغييرات التنظيمية والضرورية لرفع الكفاءة والأداء في المؤسسة إذ تم التعرف على أنشطة التدريب في هذه المؤسسة مما أسهم في تحديد مواقع القصور فيها ومن ثم اقتراح الحلول المناسبة لها.

المبحث الثاني / محاسبة الموارد البشرية :

1.2 مراحل تطور محاسبة الموارد البشرية:

إن نجاح الوحدات الاقتصادية في تحقيق أهدافها يتطلب عمالة بشرية على مستوى عال من التعليم والتدريب والخبرة في مجالات التخصص حيث أن العامل المدرب أقدر على إنجاز العمل بأعلى درجات الكفاءة والنوعية والسرعة التي توفر الكثير من الوقت والكلفة. ومن هنا كان الاعتراف بالدور الكبير والهام الذي تلعبه الموارد البشرية في اقتصاد أي بلد كان مما شد الاهتمام نحو المحاسبة عن الموارد البشرية. وقد مرت المحاسبة عن الموارد البشرية بالعديد من مراحل التطور المتميزة ومنها الآتية: (حمادة ، 2002 : 1) (فلامهولز، 1992: 16)

المرحلة الأولى : تمتد من بداية الستينيات حتى 1966 وتتميز بأنها وضعت فيها المفاهيم الأساسية للمحاسبة عن الموارد البشرية باستخدام النظريات والمبادئ المتعلقة بهذا الموضوع في العلوم الاجتماعية الأخرى.

المرحلة الثانية : وتمتد من 1966 وحتى 1971 وتتميز بأنها مرحلة أوجدت وقومت فعالية نماذج قياس تكلفة وقيمة الموارد البشرية ومرحلة أوجدت مجالات حالية ومستقبلية لاستخدامات المحاسبة عن الموارد البشرية في بعض الوحدات الاقتصادية إذ قام (wiliom) بتطبيق بحثه (قياس القيمة التاريخية لتكلفة الموارد البشرية على شركة R.j.barry) إذ نشرت الشركة ولعدة سنوات قوائمها المالية الختامية متضمنة معلومات مالية عن الموارد البشرية.

المرحلة الثالثة : وتمتد من 1971 وحتى عام 1976 إذ نشرت خلالها العديد من الدراسات الأكاديمية في أميركا وأستراليا واليابان وقد طبق العديد من هذه البحوث عن أثر المعلومات التي تقدمها المحاسبة عن الموارد البشرية في اتخاذ القرارات الإدارية وكذلك في قرارات المستثمرين من حملة الأسهم .

المرحلة الرابعة : وتمتد من 1976 وحتى عام 1980 إذ شهدت تراجعاً في الاهتمام بهذا الفرع من جانب الأكاديميين ومن جانب التطبيقين ويرجع سبب ذلك إلى أن الجزء الأكبر من البحوث الأولية في هذا الميدان والتي تعد أقل صعوبة تمتد في المراحل السابقة وأن الأجزاء الباقية أكثر صعوبة وتتطلب عدداً غير قليل من المؤسسات والشركات التي تقبل أن تطبق هذه البحوث داخلها ونتيجة للعدد القليل من الباحثين القادرين على القيام بهذا فإن عدد البحوث في هذه المرحلة كان أيضاً قليلاً مما أدى إلى عدم إقبال الشركات على التطبيق فضلاً عن أن تكاليف تطبيق هذه النظم (البحوث) عالية والعائد المتوقع منها غير مؤكد.

المرحلة الخامسة : وهي مرحلة التطور الحالية فقد شهدت بداية بحث جدي للاهتمام بكل من النظرية والتطبيق للمحاسبة عن الموارد البشرية وذلك نتيجة لتزايد اهتمام الولايات المتحدة الأميركية بموضوع زيادة الإنتاجية وتركز هذا الاهتمام على دور العنصر البشري في زيادة الإنتاجية مما شد الاهتمام نحو المحاسبة عن الموارد البشرية إضافة إلى زيادة المنافسة بين الولايات المتحدة الأميركية واليابان في مجال الصناعة واختلاف إدارة الشركات اليابانية للموارد البشرية عن مثيلاتها الأميركية إلى الاهتمام بأساليب ونظم المحاسبة عن الموارد البشرية وقد شهدت هذه المرحلة تطبيق المحاسبة عن الموارد البشرية على شركات ومؤسسات ضخمة بعكس الحال في مراحل التطور الأولى حيث كان التطبيق يقتصر على شركات صغيرة ومتوسطة الحجم.



2 - 2 مفهوم المحاسبة عن الموارد البشرية:

تنفق الوحدات الاقتصادية الأموال من أجل جذب واختيار وتعيين وتدريب الأفراد وتعد هذه الأموال على شكل استثمارات في البشر وليست انفاقاً جارياً بل أن بعض الوحدات تنفق على هذه الاستثمارات في البشر أكثر مما تنفق على استثماراتها في الآلات والتجهيزات. وعرفت الجمعية الأميركية للمحاسبة سنة 1973 بأنها " عملية تحديد وقياس وتوصيل المعلومات الخاصة بالموارد البشرية إلى متخذي القرارات " . (حنان ، 2003 : 207). كما عرفت بأنها " عملية تحديد قيمة الموارد البشرية ومعرفة كيفية معالجتها ومن ثم التعرف على التغيرات التي تطرأ عليها لأظهار القيمة الحقيقية للأصول الإنسانية وإمداد الأطراف المعنية بهذه المعلومات " . (القاضي، حمدان ، 2001: 136)

وهناك من يرى بأنها " نظام هدفه الأساسي قياس القيمة الاقتصادية للمورد البشري في الوحدة عن طريق تقييم تكلفة هذا المورد وتقييم أدائه وتحديد أثر هذا التقييم على الاداء الكلي للوحدة ، كما يسهم في تصحيح النظرة الى العاملين من كونهم مجرد أعباء أو تكاليف ألى كونهم أصول لهم قيمة كبيرة في تحديد قيمة الوحدة في اقتصاد اليوم " . (الجبوري ، 2009 : 38)

وبناءً على ما تقدم يمكن القول :إن محاسبة الموارد البشرية هي عملية قياس وتسجيل وتحليل الكلف التي أنفقت من أجل تحصيل وتطوير وتدريب وإحلال الموارد البشرية في الوحدة الاقتصادية ، ورصد التغيرات التي تطرأ عليها خلال مدة زمنية من خلال تقديم المعلومات والبيانات اللازمة لمساعدة الإدارة في عمليات اتخاذ القرار بشأن القوى العاملة ، كزيادة المهارة والإنتاجية بتطبيق برامج لتعليم وتدريب العاملين.

2- 3 أهمية المحاسبة عن الموارد البشرية:

تأتي أهمية المحاسبة عن الموارد البشرية من خلال أهمية الموارد البشرية في الوحدات الاقتصادية وما تشكله من مورد هام من بين مواردها التي تستخدم في عملياتها الاقتصادية شأنها شأن أية موارد مهمة أخرى في تلك الوحدات وبإمكاناتها الإسهام في تحقيق أهدافها. وعليه تسعى المحاسبة عن الموارد البشرية إلى بلوغ الأهداف الآتية:- (الحيالي، 2002: 292)

1. مساعدة الإدارة والأطراف الخارجية في اتخاذ القرارات المتعلقة بالتخطيط واستخدام ورقابة الموارد البشرية.
2. توفر للإدارة معلومات عن التكاليف الفعلية لجلب الموارد البشرية وتنميتها بإضافة موارد جديدة وتطوير الموارد الحالية.
3. المساعدة في إعداد الموازنات التخطيطية لتكاليف الحصول على الموارد البشرية وتنميتها.
4. تساعد على استخدام الموارد البشرية المتاحة بكفاءة وفعالية.
5. إعداد البرامج التدريبية اللازمة لرفع مهارات وقدرات الأفراد وذلك بما تظهره من تكاليف هذه البرامج والعائد المتوقع مقابل ذلك.
6. تحديد العائد الذي يحصل عليه المشروع من رأس المال البشري وتقييم قرارات الاستثمار في القوى العاملة وذلك بمقارنة التكلفة بالمنفعة لمختلف البدائل.
7. مساعدة الإدارة في توزيع الأفراد على الوظائف المختلفة بشكل يؤدي إلى أفضل تخصيص ممكن وهذا يتطلب تحديد المعدل العائد من استخدام العامل في مختلف المناصب.

2- 4 قياس تكلفة الموارد البشرية:

تستخدم عدة طرق في تقييم الموارد البشرية ولكل منها مزاياها وعيوبها وفيما يأتي أهم الطرق التي تناولت تقييم الموارد البشرية: (الشعباني وآخرون، 2007: 176)، (عمارة ومسعود، 2004: 135)

1. طريقة الكلفة التاريخية:

بموجب هذه الطريقة يثبت كل ما يتعلق بالموارد البشرية من كلف الاستدعاء واختيار وتسليم الفرد للعمل والتأهيل والتدريب وغيرها ويرى (فلامهولز) أن بعض هذه التكاليف تعد تكلفة مباشرة من حيث أن البعض الآخر يعدها غير مباشرة وعلى سبيل المثال فإن قيمة راتب المتدرب يعد تكلفة مباشرة بالنسبة لعملية تدريبه في حين تكلفة المشرف على هذا المتدرب خلال مرحلة التدريب تعد كلفة غير مباشرة. (فلامهولز، 1992: 98)



تأثير المحاسبة عن الموارد البشرية في تخفيض التكاليف

وتتم رسملة هذه التكاليف تمهيدا لتوزيعها على العمر الإنتاجي المتوقع للعاملين وتحديد قسط الاستهلاك السنوي وفي حال استهلاك الأصل واستبعاده عن الإنتاج قبل المدة المحددة له، تعد القيمة المتبقية خسارة تحمل على حساب الإرباح والخسائر. وبالرغم ما تتميز به هذه الطريقة من سهولة موضوعية في التعبير عن قيمة الأصول لكلفة الموارد البشرية إلا أنها تعرضت لعدة انتقادات منها:

أ. لا توضح التغيرات الحاصلة في كلفة الموارد البشرية بمرور الزمن وما تكتسبه من معارف وخبرات.
ب. لا تؤدي إلى أي قيم قابلة للمقارنة بسبب تكلفة الحصول على البشر وتكلفة التعلم تختلف من فرد لآخر داخل الوحدة الاقتصادية.

ج. لا تأخذ بعين الاعتبار تغيرات الأسعار في وقت التضخم وبالتالي تفاوت القيمة الاقتصادية للموارد البشرية.
د. إن أي زيادة أو استهلاك في قيمة المورد البشري تكون ذاتية بمعنى أنه لا يظهر أي علاقة ارتباط بزيادة أو انخفاض إنتاجية الموارد البشرية.

2. طريقة الإحلال :

تعتمد هذه الطريقة على فكرة الإحلال الوظيفي أو الشخصي الذي يعبر عنه بالتضحية التي تقدمها الوحدة الاقتصادية في سبيل إحلال موارد بشرية بديلة عن الموجود حالياً. وتتميز هذه الطريقة بأنها بديل جيد عن القيمة الاقتصادية حيث تراعى تغيرات أسعار السوق وكذلك تساعد في عملية التخطيط عن طريق توفير تقديرات تكاليف الحصول على العاملين للوظائف المختلفة ويعاب على هذه الطريقة :

أ. أن كلفة شخص معين بالنسبة للوحدة الاقتصادية قد تكون أعلى من كلفة إحلاله المخصصة.

ب. قد لا يتوفر لمورد بشري معين كلفة إحلال معادلة له.

ج. عدم وجود سوق لبيع وتبادل الأشخاص.

3. طريقة الفرصة الضائعة :

تتمثل هذه الطريقة باجمالي التدفقات النقدية التي يضحي بها في سبيل توجيه مورد ما من استعمال ما إلى استعمال آخر بديل وبالنسبة للموارد البشرية فإن تكلفة الفرصة الضائعة هي القيمة الضائعة لتخصيص شخص في وظيفة معينة دون الأخرى وتساعد هذه الطريقة على التوزيع للموارد البشرية على الاستخدامات البديلة كذلك تضع الأساس الكمي لتخطيط وتنمية الموارد البشرية ويعاب على هذه الطريقة أنها تهتم بالأشخاص ذوي الكفاءة العالية التي تجعل الطلب عليهم أكثر من العرض وهي لذلك تعتمد على القيمة الحالية للمكاسب المختلفة المتوقعة من استخدام الشخص في سبيل تحديد قيمة المورد البشري.

4. طريقة الشهرة المستترة :

تبنى هذه الطريقة على فكرة احتساب الزيادة في أرباح الأسهم العادية عن معدلاتها السائدة ورسملة تلك الزيادة على أنها تمثل قيمة الموارد البشرية.

ويعاب على هذه الطريقة : أنها تتجاهل فعل العوامل الأخرى التي تسهم إلى جانب الموارد البشرية في تحقيق الأرباح غير العادية كما أنها لا تبين كيف سيتم تحديد قيمة الموارد البشرية في حال عدم تحقيق أرباح في سنة ما. وهناك طرق أخرى منها:

طريقة المضاعف

طريقة رسملة الأجور

طريقة المفهوم الاقتصادي لرأس المال



المبحث الثالث / محاسبة الموارد البشرية وتخفيض التكاليف:

3.1 تخفيض التكاليف:

أن مقياس نجاح أي مشروع لخفض التكاليف هو مقدار انخفاض تكلفة "وحدة الإنتاج" أو "وحدة العمل" أي الخفض النسبي للتكلفة عن طريق رفع "الكفاءة الإنتاجية" وهي تعني أما زيادة عدد الوحدات الإنتاجية باستخدام الموارد نفسها "اليد العاملة والمواد والتمويل" أو أنتاج العدد نفسه ونوع الوحدات الإنتاجية باستخدام مواد أقل حجماً أو تكلفة أو بكتليهما معاً وعليه فإن خفض التكلفة بالمفهوم العام هو خفض التكاليف إلى النقطة التي لا يمكن بعدها التحكم بها.

وقد عرف المعهد المحاسبي للتكاليف مفهوم خفض الكلفة بأنه "تحقيق وفورات حقيقية ومستمرة في كلفة الوحدة من البضاعة المصنعة أو الخدمة المقدمة من دون التأثير على ملائمتها للاستخدام المطلوب". حيث يشير التعريف إلى عدم التجاوز على نوعية السلعة مقابل تحقيق وفورات في التكاليف. (الزويني، 2007: 66)

ومن مدخل تخفيض التكاليف يطلق Rappaport في تحديد مفهوم الميزة التنافسية إذ يرى بأنه متى ما استطاعت الوحدة الاقتصادية من تخفيض كلفها الكلية، وكانت مبيعاتها تفوق هذه الكلف فأنها تكون قد حققت الميزة التنافسية وذلك من خلال تقديم قيمة متفوقة أو كلفة منخفضة للزبائن. (الذهبي والزبيدي، 2010: 241) ويرى آخرون أن تخفيض التكاليف في كايزن يتعلق بمرحلة التصنيع ويتوجب على ذلك ترشيد الكلف في كل مرحلة من المراحل الإنتاجية بشكل مستمر وهناك هدف تكاليفي سنوي أو شهري لكايزن يتم وضعه ثم يتم تتبع الكلفة الفعلية مع الوقت وتقرن مع هدف كايزن وحسب ماهية عمليات الإنتاج والبيئة التنافسية ومسؤولية تحقيق هذا الهدف تقع على عاتق العاملين في الوحدة الاقتصادية. (Hilton & et al, 2005 : 234)

وهناك عدة أنظمة للتحكم بالتكاليف أهمها نظام تكاليف النوعية والذي يتحكم بالتكاليف مع الحفاظ على نوعية المنتجات ومن الأنظمة أيضاً نظام التكاليف المستهدفة والذي يقوم على أساس تحديد سعر البيع التنافسي ثم تحديد الربح المستهدف وبعد طرح الربح من السعر نصل إلى التكلفة والتي تسمى تكلفة مستهدفة ، يبدأ بعدها المحاولة الجادة للوصول إلى تلك التكلفة وهناك أسلوب كايزن لتخفيض التكاليف والذي يركز على الكلفة وإمكانية خفضها من خلال التحسينات المستمرة وكذلك استخدام أساليب التحليل الاستراتيجي لتخفيض التكاليف.

3-2 أثر تدريب الموارد البشرية في تخفيض التكاليف:

إن وضع برامج تدريب الموارد البشرية والاهتمام بها سيساعد في إنتاج منتجات ذات نوعية عالية تحقق للوحدة ميزة تنافسية أما من خلال بيع منتجات بأسعار أعلى من أسعار المنتجات المماثلة في السوق أو تخفيض تكاليف الإنتاج والتي تؤدي في النهاية إلى ارتفاع أرباح الوحدة.

أن من أسباب نجاح اليابانيين في بلوغ مستوى نوعية 100% هو تعهدهم بانجاز أعلى نوعية وبأقل كلفة ، وإن إحدى الطرق التي استخدمت هي التركيز بشكل أكبر على تدريب العمال وقد حصل على نتائج أكبر تمثلت بمنع العيوب. (Russell, & Taylor, 1995: 105-106) كما أن من مبادئ إدارة النوعية الشاملة الاستمرار في تدريب وتأهيل العاملين واكتساب المهارات الجديدة. (French, 1994 : 278)

إن التدريب هو عملية تزويد الأفراد بالمعلومات والمهارات والخبرات اللازمة لأداء أعمالهم بفعالية وهناك عدة مستويات من التدريب منها تدريب العاملين الجدد أو التدريب أثناء العمل أو تجديد المعلومات لإكساب العاملين المهارات الجديدة في مجال تخصصهم أو إعادة تدريبهم لشغل وظائف أعلى. (عبيد، 2012: 11)

ويحقق التدريب عدة مزايا أهمها: (الكلادة، 2011: 100-101)

1. يحسن أداء الفرد وينعكس ذلك في زيادة الإنتاجية وتحسين النوعية بأدنى كلفة وأقل جهد وفي أقصر وقت.
2. كما يمكن عن طريق التدريب مواكبة التطورات التكنولوجية المتسارعة والتنظيمية المستجدة.
3. يقلل التدريب الحاجة إلى الإشراف.
4. يحسن التدريب خدمات الوحدة الاقتصادية وطريقة تقديم السلع التي تنتجها وتعرضها.



5. يؤدي التدريب إلى تخفيض حوادث العمل، فقد دلت الإحصائيات المتعلقة بإصابات حوادث العمل أن نسبة الإصابات في حوادث العمل وبين العمال المدربين أقل بكثير منها بين العمال غير المدربين. كما أن التدريب يساعد الوحدات الاقتصادية والخدمية على تحقيق الاكتفاء الذاتي ومن ثم تقليل الاعتماد على الأجنبي لذا نرى أنه إذا ما تم إنشاء تنسيق وثيق بين التخطيط والتدريب وتطوير الموارد البشرية، فإن نظام تدريب الموارد البشرية سيتمكن من تحقيق أهم أهدافه الطموحة وبعد التأكد من حصول الوحدة الاقتصادية على الملاك الوظيفي المؤهل الذي تحتاجه في الوقت المناسب من خلال عملية التدريب في عصر التقنية المتطورة يوماً بعد يوم.

3-3 كلفة التدريب:

تشمل كلفة التدريب كلاً من الكلف المباشرة مثل رواتب المتدربين والكلف غير المباشرة تتمثل بكلفة الإنتاجية الضائعة خلال مدة التدريب فهي عبارة عن كلفة الأداء الضائع للعاملين الآخرين بخلاف المتدرب نفسه حيث تتأثر إنتاجية الأفراد الآخرين الذين يتعاملون مع (المتدرب أثناء العمل) ولحين ما تصل إنتاجيته إلى المستوى المطلوب. كما أن كلفة المشرف على المتدرب خلال مرحلة التدريب تعتبر كلفة غير مباشرة. (فلامهولز، 1992: 103)، ويمكن القول أن كلفة التدريب تشمل (تكاليف تطوير الأداء، تكاليف إعداد وإنتاج المادة التدريبية، تكاليف المعدات والأجهزة والتجهيزات، تكاليف إدارة عملية التدريب، تكاليف البدلات ومكافآت المدربين والمتدربين، تكاليف انخفاض الإنتاجية بسبب التدريب).

أن زيادة كلفة التدريب والتطوير المستمرة سبب يدعو إلى استعمال البرامج والأنظمة لتقييم هذا العائد وتوضيحه للقيادة العليا في الوحدات الاقتصادية والخدمية وذلك لدعم أنشطة وتطوير الموارد البشرية وتبرير مبرراتها. لذا فإن تحديد العوائد الاقتصادية للبرامج التدريبية باستخدام الأساليب المحاسبية يعد مهماً لعدة أسباب: <https://hrdiscussion.com/hr79710.ht> (ml) بتصرف (عباس، 2011: 248)

1. تحديد المصروفات الكلية للتدريب سواء المباشرة أو غير المباشرة، إذ يمكن من خلال ذلك التعرف على المشاكل المتوقعة وغير المتوقعة مسبقاً مما يمكن من تخصيص الموارد اللازمة وفي المواضيع المناسبة.
2. مقارنة بدائل البرامج التدريبية المختلفة ووضع الأولويات لإنجاز استراتيجيات تخفيض التكاليف.
3. تحليل نسب الإنفاق على أنشطة ومراحل التدريب المختلفة مثل التصميم، الإدارة، التقييم.... الخ.
4. مقارنة كلفة التدريب بالنسبة للمجموعات المختلفة من العاملين، سواء على وفق الطبقة الإدارية أو نوعية النشاط (مندوبي البيع مقابل عمال الإنتاج مثلاً).
5. تحقيق الرقابة على التدريب.
6. توفير معلومات تفيد في تحسين العمليات الإنتاجية وتقويم الأداء.
7. وضع الموازنات الخاصة بكلف التدريب مما يمكن الإدارة من تخفيض إجمالي التكاليف وتقويم الأداء من سنة لأخرى.
8. التعرف على مواقع الخلل، أي مواضع وجود الفرصة الضائعة هل هي مثلاً ضمن التدريب بتحقيق الاكتفاء الذاتي أو ضمن الاعتماد على الخبير الأجنبي.
9. التنبؤ بالكلفة المستقبلية للبرنامج التدريبي.
10. زيادة فاعلية وكفاءة تطوير الموارد البشرية.
11. تساعد في تطبيق العديد من البرامج والأنظمة مثل إدارة النوعية الشاملة ونظام الإنتاج في الوقت المحدد وتحديد الكلف على أساس الأنشطة وكلف النوعية.



4.3 واقع التدريب والتطوير في احد الأنواع العسكرية التابعة لوزارة الدفاع:

إن العنصر البشري له أهمية كبرى في المؤسسة العسكرية وهو الذي يقود بقية عناصر المشروع وأهمها الموارد المالية وهو أيضا يمثل العنصر الأساسي في إحداث التغييرات التنظيمية الضرورية لرفع الكفاءة والأداء في المؤسسة فلقد أصبحت العملية التدريبية تمثل العنصر الحاسم في كفاءة وفعالية مختلف أنواع المؤسسات على اختلاف أحجامها داخل تلك المؤسسات المختلفة وتتطلب بان تكون الموارد البشرية العاملة بها على درجة عالية من الكفاءة في أداء العمل ومما لاشك فيه أن نظم ومناهج وبرامج التعليم الحالية وبطء التغيير والتطوير والتحديث فيها يجعلها غير قادرة على نقل ومتابعة تكنولوجيا العصر ومتغيراته ومن ثم عدم قدرتها على توفير احتياجات المجتمع ومتطلباته المتغيرة حيث المهارات والتقنية اللازمة لمواكبة هذا التطور ولذلك فالتدريب يتمتع بقدر كبير من المرونة والاستجابة لهذه التغييرات.

وللتدريب دور هام في إعداد الملاكات البشرية الملائمة من حيث القدرة على استيعاب العلوم التكنولوجية والمهارات والتقنية الفنية والممارسات العلمية والعملية بمعدلات أسرع حتى تتماشى مع التطور المستمر والمتتابع لاحتياجات التطوير ومفاهيمه وأبعاده تحقيقا لقدرات تنموية أكبر.

ونتيجة للتطور العلمي والتكنولوجي الكبير الذي تحقق في تصنيع نظم التسليح المختلفة، أصبح من اللازم تدريب الملاكات القادرة على التعامل مع هذه النظم المعقدة، ولا يتأتى هذا إلا عن طريق التدريب الواقعي والمستمر، والذي بدوره يستلزم نفقات وتكاليف، نتيجة استهلاك الأسلحة الجديدة في أغراض التدريب ونظراً لهذا التعارض بين ضرورة التدريب الواقعي وارتفاع التكاليف ظهرت الاتجاهات الحديثة في التدريب العسكري. وتحتاج تكنولوجيا التدريب المتطورة إلى تطبيق العلوم الحديثة في مجالات نظم المعلومات والحاسبات والنظم الخبيرة *Expert Systems* والذكاء الاصطناعي وتحليل النظم *Analysis System* وهندسة الاتصالات وعلوم الإدارة الحديثة وعلم النفس.

ومع أن الحاجة إلى أنواع من التدريب المتخصص تتطلب إنفاق المزيد من الأموال فإن الإنجازات في تكنولوجيا التدريب تدل على أن كلفة التدريب أخذت في التراجع ذلك لأن استخدام وسائل تدريب مبرمجة على الحاسب ومعدات رقمية بدلاً من المعدات التقليدية وأنظمة رؤية منخفضة التكاليف كلها عوامل تساعد على تحقيق مستوى تدريب فعال وبأسعار معقولة .

(<http://www.palnews.com/forum/showthread.php?t=5750>)

ولغرض الاستفادة القصوى من العروض المقدمة من الدول الأجنبية وتطوير المستوى العام التدريبي والقتالي لمنسوبي الجيش العراقي وضع دليل للترشيح للدورات الخارجية والايادات والذي حدد بموجبه مسؤوليات الترشيح من مستوى الوحدة إلى مستوى رئاسة أركان الجيش وتخطط مديرية التدريب العسكري للدورات التدريبية خارج العراق خلال أشهر السنة استناداً إلى خطط الدورات التي تقدمها جامعة الدفاع للدراسات العسكرية ومديريات تدريب القيادات ومديريات الصنوف والخدمات .

4.3.1 الدورات التي تعرض من قبل الدول المختلفة:

تقوم بعض الدول ولاسيما مجموعة دول الناتو والولايات المتحدة بعرض دورات تدريبية بواسطة ملحقياتها العسكرية أو سفاراتها في العراق أو عن طريق ملحقياتها وسفاراتنا في الخارج وفي هذه الحالة يتبع ما يأتي :

1. في حال كونها دورة عامة (أي لا تخص صنفاً أو خدمة معينة) فتدرس في مديرية التدريب المختصة بالتنسيق مع مديرية التدريب العسكري وتعرض للمراجع (رئاسة أركان الجيش وأمانة السر العام لوزارة الدفاع) للموافقة على قبولها من عدمه ويكتب بذلك إلى الجهة التي عرضتها .
2. في حال كونها ذات صلة بصنف أو خدمة أو مؤسسة تدريبية فيجب تثبيت رأي الصنف أو الخدمة أو المؤسسة ومديرية التدريب العسكري للقرار على قبولها من عدمه ثم يكتب الرأي النهائي إلى الجهة التي عرضت الدورة .



تأثير المحاسبة عن الموارد البشرية في تخفيض التكاليف

القوانين والتشريعات العراقية (النصوص)

2-4-3 الدورات التدريبية ضمن عقود التدريب أو عقود التسليح والتجهيز:

قد تحتوي عقود التسليح و التجهيز المختلفة مع الجهات الأجنبية على إشراك أشخاص من الجهة المستفيدة في دورات تدريبية وتكون تكاليف التدريب للموفدين على الجانب المجهز أو قد يتم الاتفاق على عقد تدريبي خاص بين صنف أو خدمة أو مؤسسة تدريبية معينة وبين جهة أجنبية يحوي على دورة واحدة أو عدة دورات و تعتبر الموافقة على الدورات المذكورة كاملة حال إبرام العقد وتوقيعه ، ويبقى على الجهة المستفيدة من العقد (مديرية الصنف أو الخدمة أو المؤسسة التدريبية) تهيئة مرشحها لاختبارهم الاختبارات التمهيدية والتنافسية وترفع نتائجها إلى مديرية التدريب العسكري لإجراء الاختبارات والمقالات الأصولية ثم رفعها إلى المراجع للموافقة على إيفاد العدد المطلوب استناداً إلى عدد المقاعد المثبتة في العقد .

3-4-3 تعليمات صرف مخصصات السفر لكافة المشاركين في الدورات الخارجية والإيفادات:

- يجري إتباع التعليمات الآتية في صرف مخصصات السفر :
- كافة الدورات والإيفادات تخضع لقانون الإيفاد والسفر الأمر رقم (2) لسنة 2005 .
 - تكون مخصصات الإيفاد كما يلي :-
 - أولاً . السكن (50 %)
 - ثانياً . الطعام (20 %)
 - ثالثاً . مصرف الجيب (30 %)
 - ج . مبالغ تذاكر السفر ليست من ضمن مخصصات الإيفاد .
 - د . تحسب المخصصات (مدة الدورة + يوم سفر قبل سفره + يوم سفر بعد سفره)
 - هـ . مخصصات السفر لليوم الواحد كما يأتي :

جدول (1)

مخصصات السفر لليوم الواحد

ت	الدرجة / الرتبة	دول المجموعة الأولى	دول المجموعة الثانية
1	وكيل وزير / مدير عام / أصحاب الدرجات الخاصة / المدراء العامين / رتبة عميد فما فوق	350 دولار اقل من عشرة أيام 300 دولار أكثر من عشرة أيام	400 دولار اقل من عشرة أيام 350 دولار أكثر من عشرة أيام
2	اقل من مدير عام/ عقيد فما دون	200 دولار اقل من عشرة أيام 150 دولار أكثر من عشرة أيام	250 دولار اقل من عشرة أيام 200 دولار أكثر من عشرة أيام

المصدر: (وزارة الدفاع العراقية www.mod.mil.iq)

يلاحظ من الجدول (1) ان مخصصات السفر لليوم الواحد تصرف بحسب الدرجة او الرتبة وبحسب الدول التي يتم السفر اليها والتي تتمثل بدول المجموعة الاولى التي تضم الدول العربية ودول المجموعة الثانية التي تضم الدول الاجنبية.

ز . يجب تقديم وصولات بالمبالغ المصروفة ليومي السفر فقط .

وفي ما يتعلق بالمحاسبة عن الموارد البشرية في المؤسسة العسكرية فإنه لا توجد كلف الحصول على الموارد البشرية وكلف تعليم وتدريب للموارد البشرية وذلك لأنه إذا تدرّب المنتسبون في المؤسسة بملاك من داخل المؤسسة فإن الملاك التدريبي العراقي لا يتقاضى أي أجور على ذلك التدريب، كما يوفد المنتسبون إلى دورات خارج البلد وذلك من أجل تطويرهم ورفع كفاءتهم ويتقاضى الملاك التدريبي الأجنبي أجوراً عالية وبالعملة الصعبة عن كل منتسب يتم تدريبه.



تأثير المحاسبة عن الموارد البشرية في تخفيض التكاليف

وتعاني المؤسسة العسكرية من نقص الملاك التدريبي والتدريسي حيث أن نقص الملاك التدريبي يشكل معضلة تدريبية كبيرة حيث تشكو المؤسسات التدريبية والتعليمية كافة وكذلك الوحدات من نقص الضباط وضباط الصف المعلمين وبصورة خاصة الكادر الفني المتخصص وضباط صف المشاة مما أدى إلى ضعف مستوى التدريب في معظم المؤسسات التدريبية وبضمنه إنخفاض مستوى المعلمين كمحصلة لسرعة إعددهم ونقص تجربتهم العملية، وإزاء هذا العامل المهم والمؤثر لا بد من إعادة النظر في أسلوب معالجة هذا النقص من فتح دورات أعداد وتأهيل المعلمين للضباط وضباط الصف لرفع كفاءتهم.

كما أن عدم تيسر متطلبات القاعدة المادية للتدريب التي تتمثل بـ (الواقعية، القدرة على التأثير، تطوير القدرات الذهنية، سهولة وسرعة الاستيعاب الجيد للمادة التدريبية، الدقة) في الوحدات يؤثر بشكل كبير على مستوى التدريب لأنها تلعب دوراً مهماً في العملية التدريسية والتدريبية لما لها من أثر في إيصال المادة إلى المتدربين من خلال عرضها أمام المتدربين وشرح تفاصيل التدريب عليها ويقاس مستوى كفاءة الوحدة على أساس توفر القاعدة المادية وتحديثها بما يتلاءم وتطور الأسلحة والمعدات والتجهيزات وكذلك مفردات التدريس والتدريب. وزارة الدفاع العراقية (www.mod.mil.iq)

أن الفوج عينة البحث عبارة عن وحدة عسكرية تضم خمسمئة وتسعة وستين منتسباً بين ضابط ونايب ضابط وجندي وتتمثل كلفة العمل بالرواتب والمخصصات التي تشمل (مخصصات أرزاق، مخصصات شهادة، مخصصات وقتية، مخصصات خطورة) وأجور النقل.

ويظهر الجدول (2) كلفة العمل ولكل من الضباط وضباط الصف والجنود لشهر شباط لسنة 2017 إذ يتضمن الراتب ما يأتي: الراتب الاسمي للمنتسب / مخصصات أرزاق / مخصصات شهادة / مخصصات فنية / مخصصات خطورة / أجور نقل.

جدول (2) كلفة العمل لشهر شباط لسنة 2017

المبالغ بالدينار	البيان
25725000	مجموع رواتب الضباط
63920000	مجموع رواتب ضباط الصف
593670000	مجموع رواتب الجنود
683315000	المجموع الكلي

المصدر: (اعد الجدول بالاعتماد على سجلات الفوج لشهر شباط لسنة 2017)

وفي ما يتعلق بالمحاسبة عن الموارد البشرية في المؤسسة العسكرية فإنه لا توجد كلف الحصول على الموارد البشرية وكلف تعليم وتدريب للموارد البشرية وذلك لأنه إذا درب المنتسبون في المؤسسة بكادر من داخل المؤسسة فإن الكادر التدريبي العراقي لا يتقاضى أي أجور على ذلك التدريب، كما يتم أيفاد المنتسبون إلى دورات خارج البلد وذلك من أجل تطويرهم ورفع كفاءتهم ويتقاضى الكادر التدريبي الأجنبي أجور عالية وبالعملة الصعبة عن كل منتسب يتم تدريبه.

أما واقع التدريب والتطوير في الفوج عينة البحث فينظم قسم التدريب في الفوج دورات تدريبية وحسب توجيهات وزارة الدفاع العراقية في المجالات التعبوية والفنية والهندسية من أجل تطوير واقع التدريب الكمي والنوعي وذلك من خلال وحدات تدريب تنفذ داخل المؤسسة العسكرية مما يتطلب ذلك من تأهيل وتطوير الكوادر البشرية التي تقف على إدارة الميدان في جميع هذه المواقع وهناك دورات تأهيل وتدريب الضباط وضباط الصف والجنود من أجل تنمية المهارات العسكرية والقتالية ومتابعة ما يستجد في مجال التخصص وتوجد أيضاً دورات للمنتسبين المذكورين خارج البلد.

وقدمت الباحثة نماذج للتقارير المقترحة لتكاليف الحصول على الموارد البشرية وتكاليف التدريب والتطوير موزعة حسب الاختصاصات مع بيان أثرها على قائمة الدخل وقائمة المركز المالي للوحدات الاقتصادية التي توجد بها هذه التكاليف وكما يأتي:



تأثير المحاسبة عن الموارد البشرية في تخفيض التكاليف

جدول (3)

التقرير المقترح لتكاليف الحصول على الموارد البشرية موزعة حسب الاختصاصات على مستوى الوحدة الاقتصادية للمدة من إلى

عناصر التكاليف	الاختصاصات الهندسية	الاختصاصات الإدارية	الاختصاصات الفنية	المجموع
تكاليف الإعلان عن الوظائف				
تكاليف التعيين				
تكاليف الاختبار				
تكاليف الاستئجار				
أخرى				
المجموع				

المصدر: (اعداد الباحثة)

يلاحظ من الجدول السابق ان تكاليف الحصول على الموارد البشرية تشمل ماياتي: تكاليف الاعلان اي التضحية الحاصلة بسبب الاعلان عن الوظائف / تكاليف التعيين التي تتمثل بالتضحية الحاصلة لغرض تحديد من يجب ان تمنح له الوظيفة / تكاليف الاختبار اي التضحية الحاصلة لغرض اختبار المتقدمين للعمل / تكاليف الاستئجار التي تمثل التضحية التي تتحملها الوحدة الاقتصادية بسبب استئجار افراد من خارج الوحدة / التكاليف الاخرى تمثل تكاليف الفرصة البديلة اي التضحية التي تتحملها الوحدة عند رفض بديل او تفضيل بديل على آخر وتحتوي التكاليف الاخرى على تكاليف الاحلال اي التضحية الحاصلة لغرض احلال فرد جديد محل الفرد تارك العمل لاسباب معينة.

ويوضح الجدول الآتي تكاليف التدريب والتطوير اي التضحية التي حصلت لغرض صقل مواهب وقدرات العاملين ورفع كفاءتهم.

جدول (4)

التقرير المقترح لتكاليف التدريب والتطوير موزعة حسب الاختصاصات على مستوى الوحدة الاقتصادية للمدة من إلى

عناصر التكاليف	الاختصاصات الهندسية	الاختصاصات الإدارية	الاختصاصات الفنية	المجموع
تدريب داخل الوحدة				
تدريب خارج الوحدة				
تدريب خارج البلد				

المصدر: (اعداد الباحثة)

وبعد ان تم التعرف على تكاليف الحصول على الموارد البشرية وتكاليف التدريب والتطوير للوحدة الاقتصادية ، سوف يتم تقييم هذه التكاليف وفق طريقة معينة للتقييم وكما بينا سابقاً واستخدمت طريقة الكلفة التاريخية لتقييم تكاليف الموارد البشرية لما تتميز به هذه الطريقة من سهولة موضوعية في التعبير عن قيمة الاصول لكلفة الموارد البشرية حيث تتم رسملة تكاليف الحصول على الموارد البشرية وتكاليف التدريب وتوزيعها على العمر الانتاجي المتبقي لكل أصل وذلك بالاعتماد على اقصى مدة خدمة وهي (25) كأساس في احتساب العمر الانتاجي المتبقي وباستخدام طريقة القسط الثابت. وكما مبين في الشكل (1)



شكل (1)

قائمة الدخل المقترحة عن السنة المنتهية في

××	صافي المبيعات
(××)	كلفة البضاعة المباعة
××	مجمّل الربح
(××)	مصروفات بيع وتسويق
(××)	مصروفات عمومية وإدارية
××	صافي الربح التشغيلي
(××)	مصاريف أخرى
××	صافي الربح قبل الموارد البشرية
	يطرح
	<u>مصاريف الموارد البشرية المخصصة للعمليات المستقبلية</u>
(××)	مصاريف الإعلان
(××)	مصاريف التعيين
(××)	مصاريف الاختبار
(××)	مصاريف التدريب
(××)	مصاريف النقل
(××)	مصاريف السكن
(××)	أخرى
	<u>خسائر الموارد البشرية</u>
(××)	تقادم المهارات
(××)	ترك الخدمة
(××)	تدهور الصحة
(××)	الاندثارات (الإهلاك)
××	صافي الربح

المصدر: (اعداد الباحثة)

يلاحظ من الشكل السابق إطفاء تكاليف الاستثمار في الموارد البشرية في قائمة الدخل وكذلك تنزيل خسائر الموارد البشرية ويتم احتساب الخسائر الناجمة عن طريق تحديد حجم المبلغ المصروف على الموارد البشرية مطروحا منه مصاريف الإطفاء السنوية المستنفذة فعلا ان وجدت وتحديد المتبقي من هذا المبلغ لغاية ترك العمل والذي يتم استنفاده وعده خسارة تظهر مع الاطفاء السنوي في قائمة الدخل.



تأثير المحاسبة عن الموارد البشرية في تخفيض التكاليف

شكل (2)

قائمة المركز المالي المقترحة كما في

الموجودات

الموجودات طويلة الأجل :

-

-

الموجودات المتداولة:

-

-

الموجودات غير الملموسة:

شهرة المحل

براءة الاختراع

الموارد البشرية

موجودات أخرى

المطلوبات

المطلوبات المتداولة :

-

-

قروض طويلة الأجل

حقوق الملكية

رأس المال

أرباح محتجزة

المصدر: (اعداد الباحثة)

ويتبين من الشكل السابق ان الموارد البشرية ظهرت بالاصافي ضمن الموجودات الاخرى بعد تنزيل الشطب السنوي والاطفاء السنوي من الاصل مباشرة.

المبحث الرابع / الاستنتاجات والتوصيات

1-4 الاستنتاجات:

تم التوصل إلى مجموعة من الاستنتاجات تتلخص بما يأتي:

1. إن أغلب الوحدات الاقتصادية تعتبر الإنفاق على الموارد البشرية إنفاقاً جارياً وليس استثمارياً وبالنتيجة فإنه لا توجد قوانين خاصة بها يمكن الاستفادة منها لأغراض مختلفة.
2. إن محاسبة الموارد البشرية لها دور في تحقيق العديد من المزايا والتي أهمها الاستفادة من الموارد البشرية المدربة لأداء العمل بأعلى درجات الكفاءة والنوعية والسرعة.
3. إن استخدام وسائل تدريب مبرمجة على الحاسب، ومعدات رقمية بدلاً من المعدات التقليدية، وأنظمة رؤية منخفضة التكاليف، كلها عوامل تساعد على تحقيق مستوى تدريب فعال وبأسعار معقولة .
4. أن تحقيق مستوى تدريب أفضل يضاعف القدرة العسكرية، ووجود أعداد أقل من الوحدات ذات التدريب الممتاز يحقق وفراً في حجم الإنفاق العسكري، وهو ما تنشده جميع دول العالم غنيها وفقيرها.



تأثير المحاسبة عن الموارد البشرية في تخفيض التكاليف

5. إن التدريب المستمر يساعد الوحدات العسكرية على تحقيق الاكتفاء الذاتي وبالتالي تقليل الاعتماد على المدرب الأجنبي مما يساهم في تخفيض التكاليف.
6. في المؤسسة العسكرية يتم تدريب المنتسبين أما داخل الوحدة أو خارج الوحدة أو خارج البلد.
7. إذا تم تدريب المنتسبين في المؤسسة العسكرية بكادر من داخل المؤسسة لا تظهر تكاليف التدريب حيث لا يتقاضى الكادر التدريبي العراقي أي أجور على ذلك التدريب.
8. يتم أيفاد المنتسبين إلى دورات خارج البلد وذلك من أجل تطويرهم ورفع كفاءتهم ويتقاضى الكادر التدريبي الأجنبي أجور وبالعملة الصعبة عن كل منتسب يتم تدريبه.

4- 2 التوصيات :

في ضوء ما ذكر من استنتاجات أوصي بما يأتي :

1. إن الموارد البشرية هي ثروة ليست فقط للوحدات الاقتصادية، وإنما للدولة نفسها، وكلما تم الارتقاء بمهارتها أدى ذلك إلى الإسهام في التقدم الاقتصادي.
2. ضرورة فصل النفقات المتعلقة بالموارد البشرية في قوائم مستقلة لكي يمكن حصرها وقياسها بدقة، مما يساهم في اتخاذ قرارات أكثر فاعلية فيما يتعلق بتلك الموارد.
3. تدعيم الدراسات والبحوث في مجال محاسبة الموارد البشرية وكلف التدريب بهدف التعرف عليها أولاً ومن ثم إجراء الدراسات اللازمة لمعالجتها.
4. إن وضع برامج تدريب الموارد البشرية والاهتمام بها سيساعد في إنتاج منتجات ذات نوعية عالية .
5. ضرورة تطوير نظم ومناهج وبرامج التدريب والتطوير وذلك لمواكبة التطورات التقنية والتكنولوجية في المؤسسة عينة البحث .
6. ضرورة تدريب كوادر عراقية (ضباط وضباط صف) بتدريبهم خارج البلد لغرض تطويرهم والاستفادة من خبراتهم في تدريب المنتسبين داخل البلد مما يساهم في توفير كلفة المدرب الأجنبي.
7. ضرورة وضع البرامج التدريبية المناسبة للصفوف المختلفة ومتابعة تنفيذها وتقييمها مما يمكن من استثمار الكلف الخاصة بها في المؤسسة العسكرية.

المصادر

أولاً : المصادر العربية

أ. الوثائق الرسمية :

1. جمهورية العراق ، القوانين والتشريعات العراقية (النصوص)
 2. جمهورية العراق، وزارة الدفاع العراقية (www.mod.mil.iq)
- ب. الكتب :
1. الحياي، وليد ناجي(دراسات في المشاكل المحاسبية المعاصرة)دار أحماد للنشر والتوزيع ، عمان، الأردن، 2002.
 2. الكلالدة ، د. طاهر محمود ،(الاتجاهات الحديثة في إدارة الموارد البشرية)، داراليازودي للنشر والتوزيع ، عمان، 2011.
 3. القاضي، حسين ، حمدان ، مأمون ، (نظرية المحاسبة)، الطبعة الاولى(عمان : الدار العلمية الدولية للنشر والتوزيع ودار الثقافة للنشر والتوزيع ، 2001).
 4. حنان، رضوان حلوة (بدائل القياس المحاسبي المعاصر) الطبعة الاولى ، دار وائل للنشر ، عمان ، الأردن 2003 .
 5. عباس ، د . أنس عبد الباسط ، (إدارة الموارد البشرية) ، دار الميسرة للنشر والتوزيع والطباعة ، عمان الأردن ، 2011 .
 6. فلامهولز ، أريك، (المحاسبة عن الموارد البشرية)، ترجمة د. محمد عصام الدين زايد، دار المريخ للنشر ، الرياض ، 1992 .



7. هونجرن ، تشارلز ، داتار ، سريكانت ، فوستر وجورج ، (محاسبة التكاليف) ، ترجمة د. احمد حامد حجاج ، دار المريخ للنشر ، الرياض 1999 .

ج . البحوث والدوريات :

1. الشعباني، صالح إبراهيم يونس والكسب ، علي إبراهيم حسين والحيالي ، صدام محمد محمود ، أهمية معلومات المحاسبة عن تكاليف الموارد البشرية وأثرها على تنمية تلك الموارد ، مجلة تكريت للعلوم الإدارية الاقتصادية ، المجلد الثالث، العدد الخامس، 2007.

2. الأذهبي ، جلييلة عيدان ، الزبيدي . انتصار احمد عبيد ، اثر تحليل كلف النوعية على أساس الأنشطة في تحقيق الميزة التنافسية ، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية ، 2010 .

3. الزويني ، خديجة جمعة ، دور التجارة الالكترونية في تخفيض التكاليف ، دراسة تطبيقية في الشركة العامة لتجارة السيارات والمكانن ، مجلة الادارة والاقتصاد، الجامعة المستنصرية ، العدد 2007، 67.

4. حمادة ، رشا، القياس والإفصاح المحاسبي عن الموارد البشرية وأثره في القوائم المالية، مجلة جامعة دمشق و المجلد الثامن عشر و العدد الأول، 2000.

5. عبيد ، انتصار احمد ، محاسبة الموارد البشرية وانعكاساتها على كلف النوعية ، مجلة دراسات محاسبية ومالية، جامعة بغداد ، المجلد السابع ، العدد 21 ، الفصل الرابع، 2012.

د. الرسائل الجامعية:

1. الجبوري، أزهر صبحي، " إطار محاسبي مقترح لرأس المال الفكري: القياس والإفصاح" ، بحث مقدم إلى هيئة الأمناء في المعهد العربي للمحاسبين القانونيين، كجزء من متطلبات الحصول على شهادة المحاسبة

القانونية، 2009. 2. ألزبيدي ، انتصار احمد عبيد ، (قياس كلف السيطرة النوعية لصناعة تكرير النفط) ، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشور ، كلية الإدارة والاقتصاد ، جامعة بغداد 1999 .

ه. الانترنت:

1. عمارة، نوال بن، ومسعود، صديقي ، محاسبة الموارد البشرية، الملتقى الدولي حول التنمية البشرية وفرص الاندماج في اقتصاد المعرفة والكفاءات البشرية 2004 www.kantakji.com/fiqh/filis/00/1207

2. كلية رجال الأعمال www.cksu.com

www.iasj.net/iasj?func=fulltext&ald=52794

ثانياً : المصادر الأجنبية

A - books:

1. French, W.L., "Humam Resources Management" ,3th Edition Houghton Mifflin Co., 1994.

2. Hilton, Ronaldw, "Management Accounting" 6thed., Irwin, McGraw-Hill, 2005.

3. Hill, Charles W.L., Jones, Gareth R., " Strategic Management Theory: An Integrated Approach" ,5th edition (U.s.a; houghton Mifflin Co, 2001).

4. Horngren, c.t., foster, G. Gpater, S.M., "Cost Accounting Managerial Emphasis" .13th edition, prentice_hall international Ltd , 2009.

5. Krajewski, Leej, Ritzman , Larry p, "operations Management; Strategy and Analysis" 5th edition (U.s.a; Addison-Wesley publishing Company, 1999).

6. Maher, w. Michael, Stickney, p. clyde, Weil, L. roman, " Managerial Accounting " ,10th ed, South_Western, 2008.

7. Russell, R.s, taylor, b.w, " production and operations management focusing on Quality and Competitiveness" prentice hall, inc, 1995.



8. Russell, R. S., Taylor, B. W., " production and operations management focusing on Quality and Competitiveness" prentice hall, inc, 2000.

9. Slack, N. Chambers, S., Hurland, C., Harrison, A., & Johnston, R., " Operations Management", 2th Edition, pitman publishing, 1998.

B-Periodicals and researches:

1. (<http://www.palenews.com/forum/showthread.php?t=5750>)

2. (ml) <https://hrdiscussion.com/hr79710.ht>



The influence of human resources Accounting on cost reduction

Abstract

The development of human resources training programs has an applied and important role in the preparation of human cadres in terms of capacity to absorb technical sciences and skills and scientific and practical practices at faster rates in order to be aligned with continuous development. Hence the recognition of the significant role that human resources play in the economy of any country, which has stressed the interest towards the economic unity of the qualified staff that it needs in a timely manner through the ongoing training process in the era of high technology day by day. In this regard, the current research deals with accounting of human resources and its impact on reducing costs in the military establishment and then the reality of training and development in this institution. Finally, we have come into the conclusions and recommendations, the most important conclusion is that if the military cadets are trained by academe from within the institution, the training costs do not appear. The Iraqi training staff does not receive any fees for this training. The members are also sent to courses outside the country in order to develop them and raise their competences where the foreign wages in hard currency for each member trained. The most important recommendations are that human resources is a wealth not only for the economic units but for the state itself and all that has been upgraded skills led to contribute to economic progress and also stressed the need to train qualified Iraqi cadres outside the country for the purpose of development and benefit from their experience in training associates within the country, in providing the cost of foreign trainer.

keyword: accounting of human resource, reducing costs, training costs.