

Year: 2023

Volume: 13

Issue: 1

**Journal of Current Researches
on Business and Economics
(JoCREBE)
ISSN: 2547-9628**



<http://www.jocrebe.com>

Application Accounting for Human Resources and it is Impact on Public Revenues A Field Study on Entities Related to Financial Procedures at the University of Nyala

Aisha Musa Mohammed YUSOF¹, Adam Abdalla Eldoom ADAM² &
Ali Abbakar Elkhalel ELKIES³

Keywords

Accounting for human
resources, public
revenues.

Abstract

This study aimed to show the existence of an application for accounting for human resources at University of Nyala and the extent of the impact of this application on public revenues. To achieve this goal, the study tested this main hypothesis, which is the existence of a statistical effect of the application of accounting for human resources on public revenues; the regression analysis has been used in the study to test the hypotheses. The study has come up with several results, including: the existence of a statistical effect to measure and display the value of the human resource on public revenues, the study recommended the followings: The need pay attention to applying the accounting program for human resources at University of Nyala for its benefits on the university's public revenues.

Article History

Received
15 Sep, 2023
Accepted
31 Dec, 2023

¹ Dr., Associate professor of accounting Nyala University, aishamusa876@gmail.com

² Dr., Assistant professor of accounting Nyala University, adam116968123@gmail.com

³ Dr., Assistant professor of accounting Nyala University, al kayss2002@gmail.com

تطبيق المحاسبة عن الموارد البشرية وأثرها على الإيرادات العامة

دراسة ميدانية على الجهات ذات الصلة بالاجراءات المالية بجامعة نيالا- وكليل الجامعة، الادارة المالية، ادارة الموارد البشرية

إعداد الباحثون

د.عائشة موسى محمد يوسف/ د.آدم عبد الله الدوم آدم / د.علي ابكر الخليل الكيس

أ. مشارك بقسم المحاسبة / أ. مساعد بقسم المحاسبة / أ.مساعد بقسم المحاسبة

جامعة نيالا جامعة نيالا جامعة نيالا

المستخلص:

هدفت الدراسة إلى بيان وجود تطبيق للمحاسبة عن الموارد البشرية بجامعة نيالا ومدى تأثير ذلك التطبيق على الإيرادات العامة، ولتحقيق هذا الهدف اختبرت الدراسة فرضية رئيسة مفادها يوجد تأثير احصائي لتطبيق المحاسبة عن الموارد البشرية على الإيرادات العامة، استخدمت الدراسة تحليل الانحدار لاختبار الفرضيات وتوصلت لعدة نتائج منها وجود تأثير احصائي لقياس وعرض قيمة المورد البشري على الإيرادات العامة، أوصت الدراسة بعدة توصيات منها ضرورة اهتمام جامعة نيالا بتطبيق برنامج المحاسبة عن الموارد البشرية لما له من فوائد على الإيرادات العامة بالجامعة.

الكلمات المفتاحية: المحاسبة عن الموارد البشرية، الإيرادات العامة.

المقدمة:

تعتبر الإيرادات الركيزة الأساسية لعمل أي منشأة ربحية كانت ام لم تهدف الى تحقيق ربح، لذلك يجب على الادارة المالية للمؤسسات أن تأخذ حذرهما عند التخطيط للإيرادات وخاصة في حالة عدم استقرار الظروف المحيطة ببيئة تلك المؤسسات حتى لا يؤثر ذلك سلباً على إيراداتها. في بداية الربع الثاني من العام 2022م تم الاعلان عن تطبيق الهيكل الراتبى الجديد للأستاذ الجامعي السوداني والذي تفوق زيادته العشر مرات عن المرتب السابق، وهذه الزيادة قد تؤثر على إيرادات الجامعة بصفة خاصة في المستقبل القريب، أو تؤثر على أداء الكادر البشري بصفة عامة اذا لم تستطع وزارة المالية الوفاء بسداد هذه المستحقات وخاصة اذا كانت هذه الزيادة غير مخطط لها ضمن إيرادات العام المعني بالتطبيق، ولاهمية الموضوع قام الباحثون باجراء هذه الدراسة لمعرفة مدى تطبيق المحاسبة عن الموارد البشرية بجامعة نيالا، وما تأثير ذلك التطبيق على الإيرادات.

مشكلة الدراسة:

تمثلت مشكلة الدراسة في سؤال رئيس هو هل يوجد تطبيق للمحاسبة عن الموارد البشرية بجامعة نيالا؟ وما أثر ذلك التطبيق على إيرادات الجامعة؟ والذي تفرع الى الاسئلة الفرعية الاتية:

1. هل يوجد اثر احصائي لقياس قيمة المورد البشري بالجامعة على الإيرادات؟.
2. هل يوجد اثر احصائي لعرض قيمة المورد البشري بالجامعة على الإيرادات؟.
3. هل يوجد اثر احصائي للافصاح عن قيمة المورد البشري بالقوائم المالية على الإيرادات؟

أهداف الدراسة:

تمثلت اهداف الدراسة في هدف رئيس هو بيان أثر تطبيق المحاسبة عن الموارد البشرية على إيرادات الجامعة والذي تفرع الى الاهداف الفرعية الاتية:

1. بيان اثر قياس قيمة المورد البشري بالجامعة على الايرادات.
2. بيان اثر عرض قيمة المورد البشري بالجامعة على الايرادات.
3. التحقق من وجود اثر للافصاح عن قيمة المورد البشري بالقوائم المالية على الايرادات.

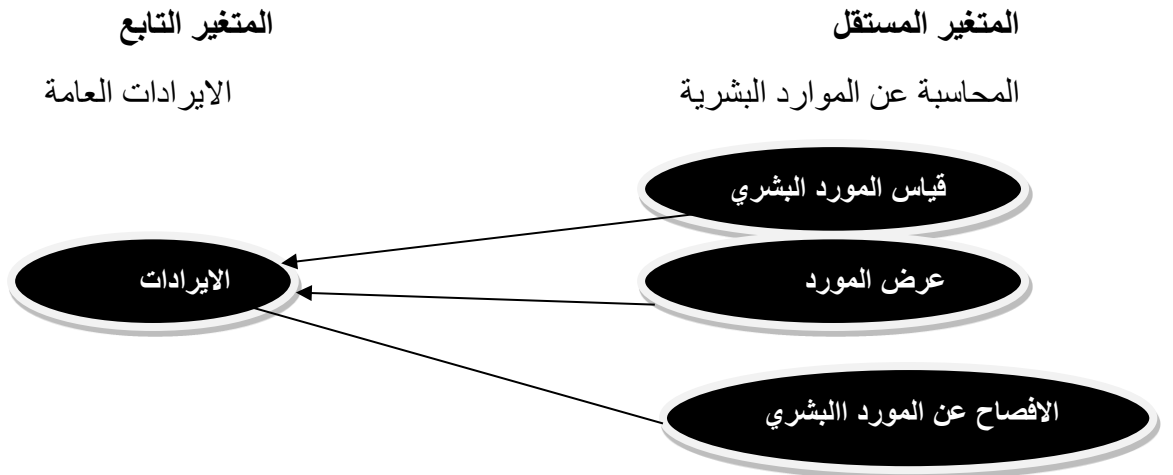
أهمية الدراسة العلمية والعملية:

تمثلت أهمية الدراسة العلمية والعملية في أن هذه الدراسة تساعد في إبراز مدى وجود اهتمام بتطبيق المحاسبة عن الموارد البشرية بجامعة نيالا واثار ذلك التطبيق على الايرادات المخصصة للجامعة وفقاً لموازنة العام 2023م، وخاصةً أن الاصول البشرية تعتبر من الركائز الأساسية في التعليم العالي وتستوجب توجيه الاهتمام بتطويرها لزيادة فاعليتها وكفاءتها لينعكس ذلك ايجاباً على الجانب التطبيقي والعلمي.

منهجية الدراسة:

اعتمدت هذه الدراسة على المنهج التاريخي والوصفي التحليلي، حيث تم جمع البيانات والمعلومات من مصادرها الأولية والثانوية من المراجع والدراسات السابقة والمنشورات في الانترنت والإستبانة وغيرها من المصادر.

أنموذج الدراسة:



المصدر: اعداد الباحثون من واقع متغيرات الدراسة، 2023م.

فرضيات الدراسة:

بناءً على مشكلة الدراسة وأهدافها تم وضع الفرضيات الآتية:

الفرضية الأولى: يوجد اثر احصائي لقياس قيمة المورد البشري بالجامعة على الايرادات.

الفرضية الثانية: يوجد اثر احصائي لعرض قيمة المورد البشري بالجامعة على الايرادات.

الفرضية الثالثة: يوجد اثر احصائي للافصاح عن قيمة المورد البشري بالقوائم المالية على الايرادات.

هيكل الدراسة:

تم تناول موضوع الدراسة من خلال ثلاثة محاور أساسية هي:

المحور الأول: المقدمة والدراسات السابقة.

المحور الثاني: الإطار النظري ويتناول المحاسبة عن الموارد البشرية، والإيرادات العامة.

المحور الثالث: الدراسة الميدانية.

الخاتمة: النتائج والتوصيات.

ثانياً: الدراسات السابقة:

دراسة (أيمن عبد الله محمد، 2015م، ص 32): هدفت الدراسة إلى وضع إطار لتطبيق المحاسبة عن الموارد البشرية وخاصةً أن المحاسبة الحكومية تعامل تكلفة الموارد البشرية متمثلة في الرواتب والأجور كتكاليف جارية بالرغم من أن الموارد البشرية تقدم خدمات طويلة الأجل، اختبرت الدراسة فرضياتها وتوصلت لعدد من النتائج منها أن جامعة دنقلا عينة الدراسة لا تظهر معلومات الموارد البشرية ضمن الأصول في الحسابات الختامية، ويتم تضمين مصروفات تدريب الموارد البشرية في الفصل الثاني، أوصت الدراسة بضرورة تطبيق محاسبة الموارد البشرية في جامعة دنقلا مع تبني المبادئ المحاسبية الصادرة عن (GAAB) عند معالجة معلومات الموارد البشرية في نهاية العام المالي.

تناولت هذه الدراسة الإطار المقترح لتطبيق المحاسبة عن الموارد البشرية بالجامعات السودانية، بينما تناولت دراسة الباحثون تأثير تطبيق المحاسبة عن الموارد البشرية على الإيرادات العامة، حيث ظهرت عدة فجوات بين هاتين الدراستين تمثلت في بعض المتغيرات، مجتمع الدراسة، حجم العينة، والأسلوب المستخدم في التحليل.

دراسة: (هلال يوسف صالح وآخرون، 2015م، ص 119) هدفت الدراسة لمعرفة مدى تطبيق فروض ومبادئ المحاسبة في المحاسبة عن الموارد البشرية وبيان أثر ذلك التطبيق على ترشيد القرارات، استخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي واختبرت فرضياتها وتوصلت لعدة نتائج منها أن للمحاسبة عن الموارد البشرية دور مهم في تحديد جميع التكاليف الخاصة بالموارد البشري، واوصت الدراسة بضرورة اهتمام الجهات المسؤولة عن تنظيم مهنة المحاسبة بالسودان دعم الاتجاه الخاص بالمحاسبة عن الموارد البشرية بوضع القوانين والمبادئ الخاصة بتطبيقها. تناولت هذه الدراسة تطبيق المحاسبة عن الموارد البشرية واثرها على ترشيد القرارات، بينما تناولت دراسة الباحثون تأثير تطبيق المحاسبة عن الموارد البشرية على الإيرادات العامة، حيث ظهرت عدة فجوات بين هاتين الدراستين تمثلت في بعض المتغيرات، مجتمع الدراسة، حجم العينة، والأسلوب المستخدم في التحليل.

1- دراسة، (Gekong Wallace Atambo، 2016م، ص 518-527).

هدفت هذه الدراسة إلى بيان تأثير النظام الضريبي الإلكتروني المحوسب على كفاءة تحصيل الإيرادات في هيئة الإيرادات الكينية في مقاطعة أوزين غيشو، استهدفت الدراسة مجموعة مكونة من 102 من موظفي المقاطعة ودفاعي الضرائب، استخدم المنهج الوصفي والاستقرائي وأختبرت الفرضيات وتم التوصل لعدة نتائج منها أن معظم المستجيبين وافقوا على أن هيئة المقاطعة لديها نظام دفع إلكتروني جيد للضرائب وأن معظم المسؤولين ملمين بإستخدامه ويتم تدريبهم.

تناولت هذه الدراسة النظام الإلكتروني المحوسب وتأثيره على كفاءة التحصيل بكنيا، بينما تناولت دراسة الباحثون تأثير تطبيق المحاسبة عن الموارد البشرية على الإيرادات العامة بالسودان، حيث ظهرت عدة فجوات بين هاتين الدراستين تمثلت في بعض المتغيرات، مجتمع الدراسة، حجم العينة، والاسلوب المستخدم في التحليل، النتائج.

2- دراسة (Metin Allahverdi & others, 2017م، ص ص 1-7).

هدفت الدراسة الى بيان تأثير نظام الضرائب الإلكتروني المحوسب على الإيرادات الضريبية وتكاليف تحصيل الضرائب في تركيا ، استخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، وتوصلت إلى ان نظام الضرائب الإلكتروني له تأثير إيجابي على الإيرادات والتكاليف الضريبية ،

تناولت هذه الدراسة تأثير نظام التحصيل الإلكتروني للضرائب على الإيرادات وتكاليف التحصيل بتركيا، بينما تناولت دراسة الباحثون تأثير تطبيق المحاسبة عن الموارد البشرية على الإيرادات العامة بالسودان، حيث ظهرت عدة فجوات بين هاتين الدراستين تمثلت في بعض المتغيرات، مجتمع الدراسة، حجم العينة، والاسلوب المستخدم في التحليل، النتائج والتوصيات.

دراسة (نور الدين مزياني وعبير لخشين، 2017م، ص 284): هدفت الدراسة الى بيان مدى وجود الوعي والادراك لمحافظي الحسابات والمستخدمين لمعلومات القوائم المالية لاهمية تطبيق المحاسبة عن الموارد البشرية، استخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي وتوصلت لنتيجة اساسية هي وجود المعرفة الكافية والدراية لافراد العينة باهمية المحاسبة عن الموارد البشرية، أوصت الدراسة بضرورة قياس قيمة المورد البشري والافصاح عنها في القوائم المالية.

تناولت هذه الدراسة مدى ادراك المستخدمين لمعلومات القوائم المالية اهمية تطبيق المحاسبة عن الموارد البشرية، بينما تناولت دراسة الباحثون تأثير تطبيق المحاسبة عن الموارد البشرية على الإيرادات العامة، حيث ظهرت عدة فجوات بين هاتين الدراستين تمثلت في بعض المتغيرات، مجتمع الدراسة، حجم العينة، والاسلوب المستخدم في التحليل، بعض النتائج.

دراسة Kaisa, Mika & other 2018.

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة تأثير تطبيق الضريبة على القيمة المضافة على الإيرادات الضريبية الحكومية بدولة فنلندا ، استخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي وتوصلت إلى عدة نتائج منها أن الضريبة على القيمة المضافة اذا خدمت بشكل جيد تعتبر أداة لزيادة الإيرادات

تناولت هذه الدراسة أثر الضريبة على القيمة المضافة على إيرادات دولة فنلندا، بينما تناولت دراسة الباحثون تأثير تطبيق المحاسبة عن الموارد البشرية على الإيرادات العامة، حيث ظهرت عدة فجوات بين هاتين الدراستين تمثلت في بعض المتغيرات، مجتمع الدراسة، حجم العينة، والاسلوب المستخدم في التحليل.

دراسة(انتصار احمد عبيد، 2018م، ص 595): هدفت الدراسة إلى توضيح مدى تأثير المحاسبة عن الموارد البشرية على تخفيض التكاليف، اختبرت الدراسة فرضياتها وتوصلت لعدة نتائج منها عدم اظهار تكلفة التدريب الداخلي للمورد البشري، اوصت الدراسة بضرورة تدريب الكادر العراقي داخلياً وخارجياً لرفع كفاءته.

تناولت هذه الدراسة تأثير المحاسبة عن الموارد البشرية على تخفيض التكاليف، بينما تناولت دراسة الباحثون تأثير تطبيق المحاسبة عن الموارد البشرية على الإيرادات العامة، حيث ظهرت عدة فجوات بين هاتين الدراستين تمثلت في بعض المتغيرات، مجتمع الدراسة، حجم العينة، والاسلوب المستخدم في التحليل.

دراسة (رجاء رشيد عبد الستار، امل حسن علوان، 2018م، ص 300): هدفت الدراسة إلى قياس اثر قيمة الموارد البشرية على القرارات الاستثمارية، استخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي وتوصلت لعدد من النتائج منها وجود اثر احصائي للقيمة المالية للموارد البشرية على قرارات المستثمرين.

تناولت هذه الدراسة تأثير قيمة المورد البشري على القرارات الاستثمارية، بينما تناولت دراسة الباحثون تأثير تطبيق المحاسبة عن الموارد البشرية على الإيرادات العامة، حيث ظهرت عدة فجوات بين هاتين الدراستين تمثلت في بعض المتغيرات، مجتمع الدراسة، حجم العينة، والاسلوب المستخدم في التحليل، النتائج.

دراسة (آدم عبد الله وآخرون، 2020م، ص150): هدفت الدراسة لمعرفة اثر المحاسبة عن الموارد البشرية على القياس والافصاح المحاسبي، استخدمت الدراسة اسلوب الانحدار واختبرت فرضياتها وتوصلت لعدة نتائج منها وجود اثر احصائي للمحاسبة عن الموارد البشرية على القياس والافصاح المحاسبي.

تناولت هذه الدراسة تأثير المحاسبة عن الموارد البشرية على القياس والافصاح بالقوائم المالية، بينما تناولت دراسة الباحثون تأثير تطبيق المحاسبة عن الموارد البشرية على الإيرادات العامة، حيث ظهرت عدة فجوات بين هاتين الدراستين تمثلت في بعض المتغيرات، مجتمع الدراسة، حجم العينة.

دراسة(عبد الله وقاسم، 2021م، ص120) تمثلت مشكلة الدراسة في عدم وجود نظام تحصيل إلكتروني لدى الهيئة العامة للضرائب يمكن الإعتماد عليه في تسهيل وتبسيط الإجراءات المتبعة في عملية دفع المستحقات الضريبية للمكلفين ، ويقلل من الإجراءات الروتينية المتبعة في عملية التحاسب الضريبي، اختبرت الدراسة فرضياتها وتوصلت إلى عدد من النتائج منها يعتبر التحصيل الإلكتروني للضريبة صورة من صور القضاء على الفساد المالي والإداري في الدولة ومؤسساتها وخلق بيئة أفضل باستخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في المؤسسات الحكومية، ويسهم في زيادة الإيرادات الضريبية.

تناولت هذه الدراسة مساهمة النظام الالكتروني لتحصيل الضريبة في زيادة الإيرادات، بينما تناولت دراسة الباحثون تأثير تطبيق المحاسبة عن الموارد البشرية على الإيرادات العامة، حيث ظهرت عدة فجوات بين هاتين الدراستين تمثلت في بعض المتغيرات، مجتمع الدراسة، حجم العينة، والاسلوب المستخدم في التحليل.

دراسة(ياسر تاج السر ومدثر الحاج، 2021م، ص57): هدفت الدراسة إلى اختبار علاقة القياس المحاسبي عن الموارد البشرية بالأداء المالي المتمثل في مؤشري السيولة والنشاط بالإدارة العامة

للشؤون المالية بوزارة الدفاع السودانية، اتبعت الدراسة المنهج الاستنباطي، التاريخي، الاستقرائي، والمنهج الوصفي التحليلي واختبرت فرضياتها وتوصلت لعدة نتائج منها وجود تأثير احصائي للقياس المحاسبي عن الموارد البشرية على مؤشري السيولة والنشاط.

تناولت هذه الدراسة علاقة القياس المحاسبي عن الموارد البشرية بكفاءة الأداء المالي بوزارة الدفاع السودانية، بينما تناولت دراسة الباحثون تأثير تطبيق المحاسبة عن الموارد البشرية على الإيرادات العامة، حيث ظهرت عدة فجوات بين هاتين الدراستين تمثلت في بعض المتغيرات، مجتمع الدراسة، حجم العينة، والاسلوب المستخدم في التحليل، النتائج والتوصيات.

دراسة: نور الدائم(2021م). تمثلت مشكلة الدراسة في السؤال الرئيس ما هو اثر تطبيق ضريبة القيمة المضافة على الإيرادات العامة الحكومية في المملكة العربية السعودية ومدى مساهمة ذلك في تحقيق رؤية المملكة 2030م؟، واتبعت الدراسة المنهج الوصفي والمنهج التحليلي واختبرت الفرضيات وتوصلت لمجموعة من النتائج منها أن تطبيق ضريبة القيمة المضافة يؤدي الى زيادة الإيرادات العامة الحكومية في المملكة العربية السعودية ويساهم في تحقيق رؤية المملكة 2030م من خلال تنويع الإيرادات والاعتماد على الإيرادات غير النفطية في موازنة الدولة.

تناولت هذه الدراسة تأثير تطبيق ضريبة القيمة المضافة على إيرادات السعودية ورؤيتها للعام 2030م، بينما تناولت دراسة الباحثون تأثير تطبيق المحاسبة عن الموارد البشرية على الإيرادات العامة، حيث ظهرت عدة فجوات بين هاتين الدراستين تمثلت في بعض المتغيرات، مجتمع الدراسة، حجم العينة، والاسلوب المستخدم في التحليل.

المحور الثاني: الإطار النظري، يشتمل على المحاسبة عن الموارد البشرية، الإيرادات العامة.
أولاً: المحاسبة عن الموارد البشرية.

1.تعريف المحاسبة عن الموارد البشرية:

هي مجموعة إجراءات تتبعها المنشأة لقياس القيمة الاقتصادية لمواردها البشرية عن طريق تقييم تكلفتها والتغيرات التي تحدث عليها عبر الزمن ومعالجتها محاسبياً، وكذلك تقييم أداء تلك الموارد ومدى تأثيره على قيمة المنشأة(نوال حربي راضي، 2014م، ص153)، وعرفت بانها عملية تقييم الاصل البشري وحالة التغير فيه في المنشأة على مدار الوقت لتوفير معلومات عن الافراد لمتخذي القرارات داخل المنشأة وخارجها(رشا حمادة، 2002م، ص 148).

2.المبادئ التي تركز عليها المحاسبة عن الموارد البشرية:

أورد (أيمن عبد الله محمد، 2015م، ص38) أن تطبيق نظام المحاسبة عن الموارد البشرية لا يتعارض مع مبادئ المحاسبة المتعارف عليها والتي تتمثل في مبدأ الاستمرارية والدورية، مبدأ مقابلة الإيرادات بالمصروفات، مبدأ الإفصاح والعلانية، مبدأ الموضوعية، ومبدأ الأهمية النسبية، وقد أشار(هلال يوسف صالح وآخرون، 2015م، ص 143) الى أن المحاسبة عن الموارد البشرية باهدافها ومبادئها وفروضها تتفق مع مبدأ مقابلة الإيرادات بالمصروفات، ووضح(عادل خالد وامينة بو فرح، 2017م، ص135) أن المبادئ الخاصة بالمحاسبة عن الموارد البشرية لا تتعارض

مع مبادئ المحاسبة المتعارف عليها(الاستمرارية، مقابلة الإيرادات بالمصروفات، الإفصاح، الموضوعية، ومبدأ الأهمية النسبية).

بناءً على ما تقدم فإن المبادئ والفروض المستخدمة في تطبيق المحاسبة عن الموارد البشرية لا تختلف عن المبادئ والفروض المحاسبية.

3. المقومات الأساسية للأصول ومدى توافرها في العنصر البشري:

توجد أربعة معايير ليكون الأصل أصلاً وهي (تامر عادل، 2013م، ص 175):

أ. معيار الملكية، بمعنى أن الأصل الذي يُسجل بالدفاتر المحاسبية هو الذي تمتلكه المنشأة ملكية تامة وتسيطر عليه، وهذا المعيار جعل معارضي فكرة تطبيق المحاسبة عن الموارد البشرية يبررون أن المنشأة لا يمكنها السيطرة على المورد البشري دون اتفاق مسبق، كما أن العامل لديه الحرية في ترك المنشأة والعمل في منشأة أخرى، وايضاً لا تستطيع المنشأة التصرف في العنصر البشري عن طريق البيع والشراء، أما المؤيدون للفكرة ردوا على أن السيطرة والملكية المقصودة هي الاستفادة الطويلة من الخدمات وليست الملكية القانونية، بمعنى أن التملك المقصود هو تملك للخبرة، الكفاءة، والمهارة (نعمة بيجاوي، فتحة بن ام السعد، 2016م، ص6).

ب. معيار المنافع الاقتصادية المتحققة: يقصد بها مدى مساهمة الأصل في تحقيق تدفقات نقدية مستقبلية بطريقة مباشرة أو غير مباشرة، والعنصر البشري يتميز بهذا المعيار حيث يحقق بمفرده أو بالاتحاد مع الأصول المادية تدفقات نقدية للمنشأة عبر الخدمات والسلع المنتجة،(رشا حمادة، 2002م، ص 149)، لكن المعارضون لفكرة المحاسبة عن الموارد البشرية ينتفون تحقق ذلك المعيار بحجة أن العامل يمكن أن يترك العمل بالاستقالة أو بأي ظرف آخر ويذهب لمنشأة أخرى وتصبح التدفقات غير محققة(نعمة بيجاوي، فتحة بن ام السعد، مرجع سابق، ص 6).

ت. معيار المقدرة الانتاجية: الهدف من امتلاك الأصول الانتاجية هو المساعدة في الانتاج، والكادر البشري لديه المقدرة العالية في المشاركة والتأثير في تلك العملية حيث يعتبر أحد مدخلات عناصر الانتاج (تامر عادل، مرجع سابق، ص 178).

ث. معيار القابلية للقياس: ويقصد به أن الأصل المعترف به كأصل يجب أن يكون قابل للتحديد والقياس نقدياً بقياس الخدمات الاقتصادية المستقبلية حيث ان أي مورد لا يمكن قياسه نقدياً وتحديد قيمته لا يعتبر أصلاً (نعمة بيجاوي، فتحة بن ام السعد، مرجع سابق، ص8).

4. المشاكل التي تتعلق بالأصول البشرية:

أ. رسملة تكلفة الموارد البشرية:

ب. استنفاد الموارد البشرية: يتم استنفاد الأصل عبر الفترات المتوقعة لخدماته مع الأخذ في الحسبان مدى الحاجة الى وضع معيار يحدد فترة زيادة الخبرة وفترة ثباتها(انتصار محمد، ايمان سعيد، 2012م، ص569) ويُستنفد الأصل البشري باحد ثلاثة اعتبارات هي مدة خدمته التي تعادل فترة بقاءه في خدمة المنشأة، مدة خدمته التي تعادل بقاءه في وظيفة معينة بالمنشأة، ومدة خدمته التي تعادل مدة معرفته بالتكنولوجيا المتطورة(رشا حمادة، مرجع سابق، ص 150).

ج. تسوية حسابات الأصول البشرية:

عندما يتم الاعتراف بالموارد البشري كأصل من الأصول لا بد من توزيع تكلفة هذا الأصل على سنوات الاستفادة من خدماته تمثيلاً مع مبدأ مقابلة الإيرادات بالمصروفات أي يجب تحميل الدورة المالية بكل ما استفادته من خدمات الأصل البشري، بمعنى قياس النسبة من قيمة الأصل التي سوف تستهلك خلال الفترة المحاسبية، لذلك يجب التمييز بين الاستهلاك الذي هو مقدار النقص في قيمة الأصول المادية المملوكة للمنشأة كالعقارات والآلات وبين الاستنفاد الذي يمثل مقابلة لما يتم استهلاكه من منافع الأصل ممثلاً في العوائد التي تم الحصول عليها، لذلك فإن الاستنفاد للأصول البشرية هو استنفاد قيمة الأصل خلال الفترة التقديرية المتوقعة لخدمات هذا الأصل مع الأخذ في الاعتبار الحاجة إلى وضع معيار محاسبي معين يحدد فترة زيادة الخبرة للأصل البشري خلال سنوات الخدمة والفترة التي تبقى عندها الخبرة ثابتة، ويمكن أن تكون تسوية واستنفاد الأصول البشرية مبنياً على الآتي (راضي 2014)؛ (علاوي 2012):

أ. مدة خدمات الأصل البشري والتي تعادل فترة بقائه في الخدمة لدى المنشأة.

ب. مدة خدمات الأصل البشري والتي تعادل لفترة بقائه في وظيفة معينة بالمنشأة.

ج. مدة خدمات الأصل البشري والتي تعادل مدة استمرار معارفه في التكنولوجيا المتطورة والجديدة، فإذا كانت معارفه غير قادرة على مسايرة التكنولوجيا الجديدة فإن قيمته كأصل تستنفذ بالكامل.

لاستنفاد وإطفاء قيمة الأصل البشري توزع على عمره الإنتاجي والذي قد يتمثل في مدة بقاءه في العمل لحين سن المعاش أو مدة العقد. وتتمثل التسوية لتكلفة الأصل البشري في الآتي:

أ - تكلفة الحصول على الأصل، حيث يُجعل حساب الأصل البشري مديناً وحساب النقدية دائناً.

ب - إطفاء قيمة المورد البشري، ويُجعل حساب قسط إطفاء الأصل البشري مديناً وحساب الأصل البشري دائناً.

ج - الاستغناء عن المورد البشري، يجعل حساب النقدية مديناً وحساب الأصل البشري دائناً ويمكن أن تكون نتيجة الاستغناء إما خسارة وتكون مدينة أو ربح ويكون دائناً.

د - وفاة المورد البشري، وفي هذه الحالة تعتبر قيمة الأصل البشري غير المستنفذة خسارة تُجعل مدينة والأصل البشري دائناً.

د. العرض والإفصاح في القوائم المالية:

الإفصاح المحاسبي يعني أن تشتمل التقارير المالية على جميع المعلومات الضرورية لأعطاء مستخدمي هذه التقارير وبصورة واضحة عن الوحدة المحاسبية (جواد و عيدي 2012). بما أن الموارد البشرية تتحقق منافعها لعدة سنوات عليه تعد ضمن الأصول ويتم رسملتها واستهلاكها خلال الفترة المحاسبية (جواد و عيدي 2012)، حيث يتم تقسيم نفقات الموارد البشرية إلى قسمين هما، القسم الأول مصروفات جارية مثل المرتبات والأجور، المكافآت، أقساط الإطفاء، وتعرض في حساب الأرباح والخسائر، والقسم الثاني هو نفقات رأسمالية تحقق منافع في المستقبل، كنفقات الاستقطاب، نفقات التعاقد، التوجيه، التعليم، التدريب، الترقية، تكاليف صيانة الموارد البشرية، والتي يتم إطفائها على مدى العمر الإنتاجي أو مدة العقد، وهذه النفقات تُعرض بقائمة المركز المالي.

5-قياس تكلفة الموارد البشرية:

من التحديات التي تواجه قياس محاسبة الموارد البشرية عند تطبيقها قياس قيمة الموارد البشرية بصيغة مالية والتي تتمثل بمنهجين المنهج الأول هو **القياس على أساس القيمة**، ويتوقف على مدى المساهمة في تحقيق الأرباح للشركة باعتبار الفرد احد الموجودات وضرورة التركيز على المنافع التي تحصل عليها الشركة باعتبار الفرد كاحد الموجودات لان قيمة المورد البشري بالنظرة الاقتصادية تتمثل بالقيمة الحالية من خلال المنفعة المتوقع الحصول عليها في المستقبل من ذلك المورد البشري، المنهج الثاني هو **القياس على أساس التكلفة** يعتمد على تكاليف الموظفين التي تتحملها الشركة والتي تشمل تكاليف التوظيف، التدريب، التطوير، وهناك تكاليف المحافظة على الموارد البشرية توجد عدة اساليب لقياسها مثل التكلفة التاريخية وتكلفة الفرصة البديلة وتكلفة الاستبدال من خلال الاعتماد على احدى الطرق عند تقييم الموارد البشرية(عبدالستار و علوان 2018).

يعني التعريف العام للقياس المحاسبي مقابلة أو مطابقة أحد الجوانب أو خصائص مجال معين بأحد خصائص أو جوانب مجال آخر وتتم هذه المقابلة أو المطابقة من خلال الأرقام أو الرموز طبقاً لقواعد معينة(علاوي 2012).

تعد الموارد أصلاً قابلاً للقياس أو للتحديد ويعبر عنه بالوحدات النقدية والهدف من القياس تحديد الخدمات الاقتصادية(عبدالستار و علوان 2018).
و ايضاً يعني القياس المحاسبي قياس الاحداث الوصفية والتعبير عنها بصيغة كمية أو قيمية والاعتماد على وحدة قياس موحدة لكافة الموارد والعمليات التي تقوم بها الوحدة الاقتصادية(جواد و عيدي 2012)، أي قياس الخدمات الاقتصادية المستقبلية المتدفقة من الأصل البشري، وأي مردود لا يمكن قياس خدماته الاقتصادية المستقبلية بشكل مالي لا يمكن معاملته كأصل ونجد هناك عدة طرق مستخدمة لقياس تكلفة الموارد البشرية وهي(جواد و عيدي 2012)؛ (عبيد 2017).

أ.طريقة التكلفة التاريخية: وهي التضحية التي تتكبدها المنشأة في سبيل الحصول على المورد البشري على أساس التكلفة المدفوعة للحصول على المورد، ويعاب على هذه الطريقة أنها لا تتماشى مع التغيرات في الأسعار في أوقات التضخم كما أنها لا تراعي تفاوت القيمة الاقتصادية للمورد البشري.

ب.طريقة التكلفة الاستبدالية: هي التكلفة التي تتكبدها المنشأة في سبيل تعيين وتدريب وتطوير عدد مماثل للموارد البشرية الحاليين، بمعنى ما يتم تحمله اليوم من تضحية في سبيل إحلال مورد بشري مستخدم حالياً بآخر، وتقوم هذه الطريقة برسملة التكاليف التاريخية ولكن بالأسعار الجارية، وهي بذلك تراعي للتضخم، وتتمثل صعوبات تطبيق هذه الطريقة بالتغيرات الكثيرة التي تعترى الموارد البشرية.

ج.طريقة الفرصة الضائعة: تتمثل في اجمالي التدفقات النقدية التي يتم التضحية بها توجيه مورد ما من استعمال بديل آخر، وبالنسبة للموارد البشرية فإن تكلفة الفرصة الضائعة لتخصيص شخص في وظيفة معينة دون الأخرى، وتساعد هذه الطريقة على التوزيع الأمثل للقوى البشرية على الاستخدامات البديلة وكذلك تساعد في وضع الأساس الكمي الذي بموجبه يتم التخطيط وتنمية الموارد البشرية. ويُعاب على هذه الطريقة أنها تهتم بالأشخاص ذوي الكفاءة العالية.

د.طريقة القيمة الاقتصادية: تم اشتقاق هذه الطريقة من المفهوم الاقتصادي للقيمة الذي يتمثل في مقدار الخدمات المتوقع الحصول عليها من مورد معين خلال عمره الإنتاجي في المنشأة، ولقياس وتحديد قيمة المورد وفق هذه الطريقة يتم تحديد القيمة الحالية للمنافع المستقبلية المتوقع الحصول

عليها والتي من المفترض أن يقدمها الأصل البشري خلال فترة بقائه في المنشأة. وعليه فإن هذه الطريق تعتمد على حساب العائد المتوقع من المورد البشري، الفترة الزمنية التي سيقدم خدماته فيها في منصب محدد، تقدير قيمة الخدمات المتوقع الحصول عليها من الفرد خلال تلك الفترة، وعند نقله يجب إعادة تلك الحسابات. ويعاب على هذه الطريقة أنها تتجاهل إمكانية تطوير وتنمية كفاءة المورد البشري، كما تتجاهل عامل السن، الأقدمية، المهارة التي قد يكون لها وزن كبير على القيمة.

ه. طريقة الشهرة المستترة: تبنى هذه الطريقة على فكرة الزيادة في الأرباح عن المعدلات السائدة ورسمتها على أنها قيمة مورد بشري، ويعاب على هذه الطريقة على أنها تتجاهل فعل العوامل الأخرى التي تسهم الى جانب الموارد البشرية في تحقيق الأرباح غير العادية، كما أنها لم تبين كيف ستقيم المورد البشري في حال عدم تحقيق أرباح.

و. طريقة تكلفة الموارد البشرية التي تساهم بها الدولة: اعتمدت هذه الطريقة على تجميع تكلفة تعليم الفرد خلال سنوات دراسته فضلاً عن استخدام القياس النفسي لتحديد درجة توافر السمات الشخصية لدى الفرد، ومن أهم عيوب هذه الطريقة اعتمادتها على قيمة التعليم كعنصر أساسي لتقييم الفرد وبالتالي هي لا تعبر عن قيمة الفرد لدى المنشأة، فضلاً عن الموظفين الذين لم يتلقوا تعليمًا بالداخل أو تعلموا على نفقتهم الخاصة، كما تقتصر للواقع حيث تفترض نقصان قيمة الفرد مع خبراته المتزايدة (راضي 2014).

كما صنفنا (حداد 2015) بدائل القياس المحاسبي للموارد البشرية في الآتي:

أ – نماذج القياس التي تعتمد على التكلفة، وتشمل (نموذج التكلفة التاريخية، نموذج التكلفة الاستبدالية، نموذج تكلفة الفرصة البديلة).

ب – نماذج القياس وفقاً لأساس القيمة وتشمل (نموذج المكافآت لLev & Schwartz ، نموذج الشهرة غير المشتركة لHermanson ، النموذج الاحتمالي لتقييم مكافآت الخدمة لFlamholtz ، نموذج Jaggi & Lau ، نموذج الأبعاد الخمسة لMayer's & Flowers ، نموذج المنافع الاقتصادية المعادلة لظروف التأكد لOgan ، مدخل المكافآت المستقلة، مدخل العائد على الجهد المستخدم)

ج – القياس تغير النفدية وتشمل (نموذج محددات قيمة المجموعة لLikert and Bowers ، نموذج محددات قيمة الفرد لFlamholtz).

6 – أهداف تقييم أداء الموارد البشرية:

يقصد بذلك قياس نواحي معينة تتعلق بالموارد البشرية وتشمل بصفة أساسية مايلي (العوام 1987):

أ – قياس قيمة الموارد البشرية العاملة بالمشروع باستخدام طرق علمية محددة قابلة للتطبيق.

ب – قياس تكلفة اعداد وتجهيز الموارد البشرية مثل تكاليف التعيين والتدريب.

ج – قياس الكفاءة الإنتاجية للأصول البشرية .

د - قياس ربحية للأصول البشرية .

ه - قياس معدل العائد على الاستثمار البشري.

د – قياس تكلفة الموارد البشرية من مرتبات وأجور

7- تقييم أداء المورد البشري.

هو عملية مراقبة وملاحظة سلوك العامل وتصرفاته خلال فترة العمل وتحليل أدائه باستمرار بغرض الحكم على كفاءته وفاعليته في أداء مهامه ومسؤولياته الوظيفية للتوصل إلى نقاط القوة والضعف في الأداء والتي تساعد إدارة المنشأة في اتخاذ القرارات المناسبة في هذا الشأن(صالح إبراهيم وشوقي ناجي، 2021م، ص 148).

ثانياً: الإيرادات العامة.

تعتبر الإيرادات العامة من أهم المفاهيم التي اهتم بها العديد من المفكرين الماليين خلال عددهم من العصور، وذلك لإتساع دور الدولة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية وتطورها الأمر الذي أدى إلى إتساع وإزدياد حجم النفقات العامة وتنوعها وهذا أدى إلى إتساع نطاقها لتكون أداة مالية في يد الدولة للتوجيه الاقتصادي والاجتماعي(خالد عبد الحفيظ، 2021م، ص 3).

1. تعريف الإيرادات العامة:

عرفت بأنها مجموعة من الأموال التي تحصل عليها الدولة بصفقتها السيادية، أو من أنشطتها وأملكها الذاتية، أو من المصادر الداخلية والخارجية سواء كانت في شكل ديون داخلية أو خارجية، أو من المصادر التضخمية لتغطية الإنفاق العام تحقيقاً للأهداف الاقتصادية والاجتماعية والمالية(نوال بو علام، 2021، ص 174)، وعرفت كذلك على أنها قيام الدولة بمهامها عن طريق إنفاقها الذي يغطي بالإيرادات العامة التي تحصل عليها من مختلف المصادر كالضرائب، الرسوم، عائدات أملاك الدولة، والقروض العامة(رانيا محمود، 2015م، ص 32).

يستنتج الباحثون أن الإيرادات العامة هي تلك المبالغ التي تحصل عليها الدولة باعتبار أنها الجهة السيادية، أو من الأنشطة التي تمارسها، أو من الأملاك، أو من الديون التي تحصل عليها داخلياً وخارجياً بغرض إنفاقها تحقيقاً للهدف الاجتماعي والاقتصادي.

2. تقسيمات الإيرادات العامة:

توجد تقسيمات عديدة للإيرادات، فمن حيث مصدرها تنقسم إلى إيرادات أصلية وإيرادات مشتقة، فالإيرادات الأصلية هي التي تحصل عليها الدولة من أملاكها العامة(منى ادريس، 2017م، ص 51)، أي أنها الموارد التي تحصل عليها الدولة من ممتلكاتها الخاصة دون الاستيلاء على أموال الافراد(خالد عبد الحفيظ، مرجع سابق، ص 8)، ومن أمثلتها إيرادات أملاك الدولة الزراعية، الصناعية، التجارية، والمالية من أرباح الأسهم والسندات في الشركات(رانيا محمود، مرجع سابق، ص 33)، أما الإيرادات المشتقة هي التي تحصل عليها الدولة عن طريق إقطاع جزء من أموال المواطنين، ومن أمثلتها الدخل من الضرائب، الرسوم، القروض، الغرامات الجزائية، والإتاوات(خالد عبد الحفيظ، مرجع سابق، ص 5)، ومن حيث دوريتها، تنقسم إلى إيرادات عادية وإيرادات غير عادية، فالإيرادات العادية هي التي يتم تقديرها في الموازنة العامة سنوياً من جميع المصادر، وتستخدم في تمويل النفقات العامة(محمد شاكر، 2011م، ص 316)، أي أنها كل مداخل الدولة التي تتحصل عليها من أملاكها(قشيوش عمر وشيخ محمد، مرجع سابق، ص 92)، أما الإيرادات غير العادية هي غير المتكررة وغير المنتظمة وتشمل إيرادات القروض العامة، الإصدار النقدي الجديد، والغرامات(سعود جايد 2020م، ص 51)، كما عرفت بأنها الموارد الإستثنائية التي تتحصل عليها الدولة بصفة إختيارية من القروض الداخلية والخارجية، الإصدار النقدي، المساعدات، والهيئات المتحصل عليها من الهيئات والمؤسسات العالمية(قشيوش عمر وشيخ محمد، مرجع سابق، ص 92)، أما الإيرادات العامة حسب سلطة الدولة في الحصول عليها تنقسم إلى إيرادات سيادية وإيرادات اقتصادية، فالإيرادات السيادية(الجبرية- الإلزامية) هي تلك

الإيرادات التي تحصل عليها الدولة بالإكراه من الأفراد كالضرائب(محمد خير، 2018م، ص 104)، أما الإيرادات الاقتصادية(غير السيادية)هي التي تحصل عليها الدولة دون إكراه أو إجبار، ومن مصادرها إيجار أو ثمن بيع العقارات الحكومية، أرباح المشروعات الاقتصادية التي تقوم بها الحكومة كالمصانع الحكومية، خدمات البريد والبرق والهاتف، الخطوط الجوية خدمات البنك المركزي، القروض الإختيارية والإعانات(محمد شاكر عصفور ، مرجع سابق ، ص318).

3. طرق تقدير الإيرادات العامة:

يمثل تقدير الإيرادات العامة أحد العناصر الرئيسية في إعداد الموازنة العامة للدولة، حيث يتوقف عليه تحديد إمكانيات الدولة في تلبية المتطلبات الخدمية، كما يمكن من خلاله تقدير الحدود المخططة لنتائج الموازنة من عجز أو فائض، لذلك يجب على الجهات المختصة في تقدير الإيرادات مراعاة الموازنة بين واقعية التحصيل والمستهدف منه مع إيضاح أسس التقدير والبرامج الموضوعية لتحقيق هذه الإيرادات(عبد الله وآمال، 2006م، ص123)، ويثير تقدير الإيرادات العامة صعوبات فنية لأنه يرتبط بالتوقع وفقاً للظروف والمتغيرات الاقتصادية التي قد تطرأ على الاقتصاد القومي، ويتم تقديرات الإيرادات العامة باستخدام عدة طرق منها ما يلي(خالد عبدالحفيظ محمد، مرجع سابق ، ص11):

أ. طريقة التقدير المباشر:

تقوم على أساس ترك حرية كبيرة للقائمين بالتقدير مع الاسترشاد بالإيرادات التي تحققت في السنوات السابقة، وكذلك دراسة الظروف الاقتصادية، السياسية، الإجتماعية، والتوقعات التي يمكن ان تكون عليها تلك الظروف خلال السنة المقبلة(عادل فليح، 2007م، ص538) ، وتتمثل مهمة الاجهزة الحكومية المختصة بوضع التقديرات وتتبع مراحل الدورة الاقتصادية لكي يضعوا تقديراتهم بناءً عليها، ففي حالة التضخم يجب على الدولة اتباع سياسة الحد من الانفاق والتوسع في تحصيل الإيرادات حتى تحد من القوة الشرائية المطروحة، اما في فترات الانكماش تتبع سياسة التوسع في الانفاق والحد من فرض الضرائب حتى اذا أدى ذلك الى تشغيل الموازنة بعجز حتى تدفع بقوة شرائية جديدة تساعد على التعجيل بالإزدهار، وتتميز هذه الطريقة بالواقعية(سعيد وآخرون ، د ن ، ص63)، وهي الطريقة الحديثة في تقديرات الإيرادات وهي تراعي جميع الظروف والعوامل الاقتصادية، المالية، السياسية، والاجتماعية السائدة او المتوقع ان تسود خلال السنة القادمة، ويجب على الجهات المعنية مراعاة العوامل الاقتصادية ومدى تأثيرها المتوقع على إيرادات الدولة، حالة التحصيل الفعلي للسنوات السابقة وما حُصل منها وما يرجى تحصيله خلال العام، وكذلك العوامل الفنية التي تؤثر على الإيرادات عند التقدير(خالد عبدالحفيظ محمد، مرجع سابق ، ص12).

ب. طريقة المتوسطات:

فيها يتم تقدير الإيرادات على أساس متوسط الزيادة أو النقص خلال عدد من السنوات المالية السابقة، مثلاً يؤخذ متوسط ثلاث سنوات لكل عنصر من عناصر الإيرادات على حدة ومن ثم يتم تعديل البيانات (بالزيادة أو النقص) حسب الظروف المتوقعة خلال العام المقبل(عادل فليح العلي ، مرجع سابق ، ص538)، حيث تعتمد هذه الطريقة على البيانات التاريخية الفعلية لاعداد تقديرات الموازنة للسنة القادمة، وطبقاً لهذه الطريقة تحدد معدلات الزيادة او النقص عن فترة ماضية طويلة نسبياً قد تمتد من ثلاث سنوات الى خمس سنوات(سعيد يحيى وآخرون، مرجع سابق، ص62)، ومن اهم عيوب هذه الطريقة هو وجود اختلاف بين التقديرات والواقع الفعلي نتيجة ان الحياة الاقتصادية لا تسير في اتجاه واحد ثابت بل تتعرض غالباً الى التقلبات التي تتخذ صورة الرخاء او الكساد(عادل فليح العلي ، مرجع سابق ، ص538).

ج. طريقة السنة السابقة:

تقدر الإيرادات وفق هذه الطريقة بما كانت عليه في العام السابق ، وقد جرى تعديلات على هذه التقديرات بالزيادة أو النقصان حسبما هو متوقع أن يسود العام القادم من ظروف إقتصادية أو تشريعات مالية وإجتماعية جديدة(عبد الله وآمال، مرجع سابق، ص46)، وتعرف هذه الطريقة أيضاً بطريقة التقدير الآلي لأن تقدير الإيرادات لا يتطلب الا مجهوداً ألياً يقتصر على الاخذ بنتائج السنة الاخيرة، وتتسم هذه الطريقة بالبساطة، وعدم حاجة الادارة الى خبرة كبيرة للاخذ بها، تحقق توازن الموازنة عندما تمر بدور التنفيذ لان الاتجاه الطبيعي للإيرادات في السنوات العادية هو الزيادة كل سنة، اما في فترة الانكماش فيؤدي تطبيق هذه الطريقة الى اخطاء كثيرة في التقدير لان السنة قبل الاخيرة التي تتخذ اساساً للتقدير قد تكون بداية لازمة في حين ان الازمة قد تتفاقم وتتسع فيما بعد، وعندئذ تكون الإيرادات المقدره اكثر من الإيرادات الحقيقية فيظهر العجز في الموازنة عند التطبيق(عادل فليح العلي ، مرجع سابق ، ص537)، غير أن هذه الطريقة تواجه بعض الإنتقادات مثلاً أنها لا تراعى التعديلات التي يمكن أن تحدث في التشريعات المالية والإجتماعية وتنعكس على حجم الإيرادات كما أنها لا تراعى اتجاهات حجم النشاط الإقتصادي(عبد الله وآمال، مرجع سابق، ص46).

4. تحصيل الإيرادات العامة والضريبية.

يتم تحصيل الإيرادات من جميع مصادرها وتورد في الخزينة العامة بما في ذلك تحصيل الضريبة الذي يعتبر مجموعة من الإجراءات الإدارية والتقنية التي يتم بواسطتها تحويل قيمة الضريبة من ملكية المكلف إلى الخزينة العمومية(سيليني وعلوان، 2021م، ص97)، ويجب على المكلف أن يبادر بنفسه ويسدد ما عليه من ضرائب(محمد وجمال الدين، 2020م، ص562) ، كما توجد إجراءات خاصة بالتحصيل الجبري للضريبة من خلال المتابعة من قبل الإدارة بحكم القوة التنفيذية الممنوحة، وتتمثل الإجراءات التنفيذية في الإغلاق المؤقت للمحل المعني والحجز والبيع، غير أن الأغلاق المؤقت والحجز يجب أن يسبقهما إخطار قبل تاريخ إستحقاق الضريبة(خلوفي وبوجويو، 2019م، ص198) ، وبعد تحديد دين الضريبة يتم تحصيل الضريبة التي تعتبر أهم مراحل جمع الضرائب(احمد ومحمد، 2021م، ص121) ، وتتمثل أهم طرق تحصيل الإيرادات العامة في التحصيل المباشر، بواسطة جباة الضرائب، بواسطة المحاسبين، بواسطة القضاء، والتحصيل بالاقتطاع من المنبع (غازي، 2001م، ص213).

المحور الثالث: الدراسة الميدانية

أولاً: مجتمع وعينة الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من جميع الجهات ذات الصلة بالاجراءات المالية بجامعة نيالا، أما عينة الدراسة شملت (45) موظف بكل من الادارة المالية بالجامعة، إدارة الموارد البشرية، وكيل الجامعة، وتم توزيع عدد(45) إستبانة على عينة الدراسة وجمعت بالكامل بنسبة 100%.

ثانياً: أداة الدراسة:

للحصول على البيانات والمعلومات لهذه الدراسة صمم الباحثون إستبانة للدراسة " بعنوان تطبيق المحاسبة عن الموارد البشرية وتأثيرها على الإيرادات العامة" وهي تتألف من قسمين، القسم الأول اشتمل على البيانات الشخصية الخاصة بأفراد عينة الدراسة (المؤهل العلمي، التخصص العلمي، المسمى الوظيفي، سنوات الخبرة)، والقسم الثاني اشتمل على عبارات الدراسة الأساسية المتمثلة في محاور الدراسة التي يتم من خلالها التعرف على متغيرات الدراسة، وقد اعتمد الباحثون في إعداد هذا القسم على مقياس ليكرت الخماسي (Likert Scale) وهو يتراوح بين(أوافق بشدة – لا

أوافق بشدة)، وأن المتوسط الحسابي لهذا المقياس هو (3) وبالتالي فإن مستويات الإجابة تكون كالآتي⁴:

1. من 4 إلى أكبر من 3.5 موافقة إيجابية.
 2. من 3.5 إلى أكبر من 3 درجة متوسطة من الموافقة (يميل إلى الإيجابية).
 3. من 3 إلى أكبر من 2.5 درجة متوسطة من عدم الإيجابية (يميل إلى السلبية).
 4. من 2.5 إلى أكبر من 2 عدم موافقة (سلبية).
 5. أقل من 2 عدم موافقة شديدة (سلبية جداً).
- كما طُلب من أفراد عينة الدراسة أن يحددوا استجاباتهم عما تصفه كل عبارة من عبارات الاستبانة المتعلقة بموضوع الدراسة والمتمثلة في عدد (20) عبارة، ووزعت هذه العبارات على متغيرين كما يلي:

الجدول رقم (1) يوضح المتغيرات وعدد عباراتها

م	المتغيرات (المحاور)	عدد العبارات
1	البعد الأول من المحور الأول	5
2	البعد الثاني من المحور الأول	5
3	البعد الثالث من المحور الأول	4
4	المحور الثاني	6
الجملة		20

المصدر: إعداد الباحثون من بيانات الدراسة الميدانية 2023م.

ثالثاً: أسلوب التحليل الإحصائي المستخدم في الدراسة:

قام الباحثون باستخدام الأدوات الإحصائية الآتية:

1. أساليب الإحصاء الوصفي.
2. المعالجات الإحصائية.

1. أساليب الإحصاء الوصفي: وذلك لوصف خصائص مفردات عينة الدراسة من خلال عمل جداول تكرارية تشتمل على التكرارات والنسب المئوية للبيانات الشخصية للمبحوثين للتعرف على الاتجاه العام لمفردات العينة لكل متغير بمفرده كما في الجداول الموضحة أدناه:

أ. المؤهل العلمي

الجدول رقم (2) يوضح التوزيع التكراري والنسبي لأفراد عينة الدراسة وفق المؤهل العلمي

المؤهل	التكرار	النسبة المئوية
قبل الجامعي	2	4.4
جامعي	28	62.2
فوق الجامعي	15	33.3
الإجمالي	45	100%

المصدر: إعداد الباحثون من بيانات الدراسة الميدانية 2023م.

⁴ عز الدين عبد الفتاح، مقدمة في الإحصاء الوصفي الإستلالي باستخدام spss ، ص ص 540، 541.

يتضح من الجدول رقم(2) أعلاه أن غالبية المبحوثين من الجامعيين حيث بلغ عددهم(28) فرد بنسبة 62.2%، و(15) منهم فوق الجامعي بنسبة 33.3% و(2) قبل الجامعي بنسبة 4.4%، وهذا يشير إلى أن العينة التي وزعت عليها الإستبانة مؤهلة علمياً وتُدلي بآراء تزيد من قوة الدراسة.

ب.التخصص العلمي:

الجدول رقم (3) يوضح التوزيع التكراري والنسبي لأفراد عينة الدراسة وفق التخصص العلمي

التخصص	التكرار	النسبة المئوية
محاسبة	25	55.6
ادارة	11	24.4
اقتصاد	8	17.8
تكاليف ومحاسبة ادارية	1	2.2
الإجمالي	45	100.0

المصدر: إعداد الباحثون من بيانات الدراسة الميدانية 2023م.

يلاحظ أن الإستبانة وزعت على أفراد ذوي صلة بموضوع الدراسة وهذا يساهم في جودة النتائج.

ج.المسمى الوظيفي:

الجدول رقم(4) يوضح التوزيع التكراري والنسبي لأفراد عينة الدراسة وفق المسمى الوظيفي

المسمى الوظيفي	التكرار	النسبة المئوية
وكيل الجامعة	1	2.2
مدير مالي/ مدير ادارة	15	33.3
محاسب	18	40.0
ادارة الموارد البشرية	11	24.4
الإجمالي	45	100.0

المصدر: إعداد الباحثون من بيانات الدراسة الميدانية 2023م.

يتضح من الجدول رقم(4) أعلاه أن معظم المبحوثين وظيفتهم ذات علاقة بموضوع الدراسة وهذا يفيد في معرفة وفهم مفردات وعبارات الدراسة.

د.عدد سنوات الخبرة

الجدول رقم (5) يوضح التوزيع التكراري والنسبي لأفراد عينة الدراسة وفق الخبرة

سنوات الخبرة	التكرار	النسبة المئوية
5 سنوات فأقل	1	2.2
6- 10 سنوات	9	20.0
11-15 سنة	17	37.8
16-20 سنة	8	17.8
أكثر من 21 سنة	10	22.2
الإجمالي	45	100.0

المصدر: إعداد الباحثون من بيانات الدراسة الميدانية 2023م.

يتضح من الجدول رقم (5) أن معظم أفراد العينة خبرتهم العملية مناسبة، وهذا يفيد في دقة الإجابات التي يدلون بها وتزيد من قوة الدراسة.

2-المعالجات الإحصائية.

تم جمع بيانات الدراسة الميدانية عن طريق الإستبانة التي تحمل محورين حيث يتكون المحور الثاني من خمسة أبعاد، وغطت أسئلة الإستبانة هذه المحاور، ومن أهم المعالجات الإحصائية ما يلي:

أ. المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لمعرفة إتجاه آراء عينة الدراسة عن عبارات محاور الدراسة.

ب. اختبار الانحدار المتعدد وان السبب في اختياره دون المقاييس الأخرى لأنه مقياس يختبر الأثر بين المتغيرات.

أ.المتوسط الحسابي والانحراف المعياري:

تُستخدم لمعرفة إتجاه آراء عينة الدراسة عن عبارات محاور الدراسة، لذا قام الباحثون بحساب المتوسط الحسابي لعبارات كل بُعد من محاور الدراسة لمعرفة إتجاه إجابات المبحوثين عنها وهي كالاتي:

الجدول رقم (6)المتوسط الحسابي لعبارات البعد الاول من المحور الأول

العبارات	الوسط الحسابي	الإتحراف المعياري	القرار
توجد كوادر مختصة تقوم بقياس تكلفة المورد البشري	4.1111	1.09175	موافق
يتم تصنيف تكاليف المورد البشري إلى تكاليف جارية وتكاليف رأسمالية	4.0444	.87790	موافق
يتم تبويب تكلفة المورد البشري حسب التبويب الوظيفي	4.2667	.93905	موافق
يتم اهلاك تكاليف التعيين والتدريب على عدد السنوات المتوقع ان يقضيها المورد البشري بالجامعة	3.8000	1.32459	موافق
يتم اهلاك مصروفات الرواتب والاجور كمصروفات خاصة بالسنة التي انفتت فيها.	4.0444	1.14724	موافق

المصدر: إعداد الباحثون من بيانات الدراسة الميدانية 2023م.

يتضح من الجدول رقم (6) أن:

1/ هنالك موافقة عالية من قبل أفراد العينة على عبارات البعد الأول من المحور الأول، لأن متوسط تلك العبارات تجاوز الوسط الفرضي(3).

2/ أعلى عبارة من حيث الترتيب وافق عليها أفراد العينة بشدة في هذا البعد هي العبارة الثالثة، حيث بلغ متوسطها الحسابي 2.667. والإنحراف المعياري(0.93905)، تلتها العبارة الأولى، ثم العبارة الثانية والخامسة، فالعبارة الرابعة.

3/ أدنى عبارة من حيث الترتيب وافق عليها أفراد العينة في هذا البعد هي العبارة الرابعة، حيث بلغ متوسطها الحسابي(3.8000) والإنحراف المعياري(1.32459)، وهذا يدل على أن معظم المبحوثين يوافقون على عبارات البعد الأول من المحور الأول.

الجدول رقم (7) المتوسط الحسابي لعبارات البُعد الثاني من المحور الاول

القرار	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	العبارات
موافق	1.25408	3.8667	يتم عرض قيمة المورد البشري ضمن الاصول عند اعداد الحسابات الختامية
موافق	.88649	4.1778	يتم عرض تكاليف تعيين وتدريب الكادر البشري بقائمة المركز المالي
موافق	1.35326	3.8222	يتم عرض تكاليف الواتب والاجور واقساط الاهلاك ضمن بنود قائمة الارباح والخسائر
موافق	4.19499	4.6444	تتم مقابلة الايرادات المتحصلة من المورد البشري مع التكاليف التي انفقت من أجله خلال العام
موافق	1.12052	4.2889	يتم فصل تكلفة المورد البشري عن المصروفات الاخرى بالجامعة

المصدر: إعداد الباحثون من بيانات الدراسة الميدانية 2023م.

من الجدول أعلاه رقم (7) يتضح أن:

- 1/ هنالك موافقة عالية من قبل أفراد العينة على عبارات البعد الأول من المحور الثاني، لأن متوسط تلك العبارات تجاوز الوسط الفرضي (3).
- 2/ أعلى عبارة من حيث الترتيب وافق عليها أفراد العينة بشدة في هذا البعد هي العبارة الرابعة، حيث بلغ متوسطها الحسابي (4.6444) والانحراف المعياري (4.19499)، تلتها العبارة الخامسة، ثم العبارة الثانية، فالأولى، فالعبارة الثالثة.
- 3/ أدنى عبارة من حيث الترتيب وافق عليها أفراد العينة في هذا البعد هي العبارة الثالثة، حيث بلغ متوسطها الحسابي (3.8222) والانحراف المعياري (1.35326)، وهذا يدل على أن معظم المبحوثين يوافقون على عبارات هذا المحور.

الجدول رقم (8) المتوسط الحسابي لعبارات البُعد الثالث من المحور الاول

القرار	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	العبارات
موافق	1.04929	4.1111	لا يوجد افصاح عن قيمة المورد البشري في فصل خاص به بالقوائم المالية
موافق	1.10691	4.1556	لا يتم الافصاح عن تكلفة الحصول على الموارد البشرية في بند منفصل عن المصروفات
موافق	1.22392	4.1556	لا يوجد توضيح لتكلفة المرتبات والاجور كبنود منفصل بالقوائم المالية
موافق	1.18492	4.2222	لا يوجد افصاح عن تكاليف التدريب كبنود مستقل بالقوائم المالية المعدة في نهاية العام

المصدر: إعداد الباحثون من بيانات الدراسة الميدانية 2023م.

من الجدول أعلاه رقم (8) يتضح أن:

- 1/ هنالك موافقة عالية من قبل أفراد العينة على عبارات البعد الأول من المحور الثاني، لأن متوسط تلك العبارات تجاوز الوسط الفرضي (3).
- 2/ أعلى عبارة من حيث الترتيب وافق عليها أفراد العينة بشدة في هذا البعد هي العبارة الرابعة، حيث بلغ متوسطها الحسابي (4.2222) والانحراف المعياري (1.18492)، تلتها العبارة الثانية والثالثة، ثم العبارة الأولى.
- 3/ أدنى عبارة من حيث الترتيب وافق عليها أفراد العينة في هذا البعد هي العبارة الأولى، حيث بلغ متوسطها الحسابي (4.1111) والانحراف المعياري (1.04929)، وهذا يدل على أن معظم المبحوثين يوافقون على عبارات هذا البعد.

الجدول رقم(9) المتوسط الحسابي لعبارات المحور الثاني

القرار	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	العبارات
موافق	1.15251	3.8889	يتم اشراك كل ذوي الاختصاص بالجامعة في تقدير الإيرادات المخطط لها
موافق	1.04929	4.1111	يتم تقدير الإيرادات بالجامعة بناء على ارقامها في العام السابق
موافق	.86865	4.2000	تراعى الظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية عند تقدير الإيرادات بالموازنة
موافق	1.05744	4.1333	تقلل الجامعة من الانفاق وتتوسع في تحصيل الإيرادات تماشياً مع ظروف التضخم
موافق	1.23215	3.9333	زيادة اجور ومرتبات القوى العاملة بالجامعة لها تأثير متوقع على الإيرادات بالجامعة
موافق	1.03133	4.4000	زيادة اجور ومرتبات القوى العاملة لها تأثير على استقرار الجامعة

المصدر: إعداد الباحثون من بيانات الدراسة الميدانية 2023م.

من الجدول أعلاه رقم(9) يتضح أن:

- 1/ هنالك موافقة عالية من قبل أفراد العينة على عبارات المحور الثاني، لأن متوسط تلك العبارات تجاوز الوسط الفرضي(3).
- 2/ أعلى عبارة من حيث الترتيب وافق عليها أفراد العينة بشدة في هذا المحور هي العبارة السادسة، حيث بلغ متوسطها الحسابي(4.4000) والانحراف المعياري(1.03133)، تلتها العبارة الثالثة، ثم العبارة الرابعة، فالثانية، الخامسة، فالعبارة الأولى.
- 3/ أدنى عبارة من حيث الترتيب وافق عليها أفراد العينة في هذا المحور هي العبارة الأولى، حيث بلغ متوسطها الحسابي(3.8889) والانحراف المعياري(1.15251)، وهذا يدل على أن معظم المبحوثين يوافقون على عبارات هذا المحور.

2/ تحليل الانحدار المتعدد:

يستخدم هذا المقياس لمعرفة إتجاه التأثير بين المتغيرات، وذلك لمعرفة تأثير أو عدم تأثير كل متغير مستقل على المتغير التابع، وكذلك معرفة حجم هذا التأثير، والجداول التالية توضح ذلك.

أ- اختبار الفرضية الأولى: يوجد أثر معنوي لقياس قيمة المورد البشري على الإيرادات العامة

الجدول رقم(10) معامل التحديد المصحح (R₂) للفرضية الأولى

Model Summary				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.552 ^a	.304	.288	.53213

Predictors: (Constant), قياس المورد

المصدر: إعداد الباحثون من بيانات الدراسة الميدانية 2023م.

يتضح من الجدول رقم(10) أعلاه أن معامل التحديد المصحح هو 304. وهو يمثل قدرة المتغير المستقل (قياس قيمة المورد البشري) على تفسير وشرح التغير الكلي في قيم المتغير التابع (الإيرادات العامة)، ويرجع باقي النسبة إلى الخطأ العشوائي في التقدير، أو لعدم إدراج متغيرات مستقلة أخرى كان من الممكن إدراجها ضمن النموذج.

الجدول رقم(11) يوضح نتائج اختبار تحليل التباين للفرضية الأولى.

Model	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
Regression	5.324	1	5.324	18.802	.000 ^b
Residual	12.176	43	.283		
Total	17.500	44			

a. Dependent Variable: الأيرادات العامة

b. Predictors: (Constant), قياس المورد

المصدر: إعداد الباحثون من بيانات الدراسة الميدانية 2023م.

نلاحظ من الجدول أعلاه رقم(11) أن قيمة F المحسوبة بلغت 18.802، وأن مستوى المعنوية sig بلغ 0.000. وهو أقل من مستوى المعنوية 5% مما يدل ذلك على معنوية النموذج الإحصائي المستخدم، ويؤكد على تأثير المتغير المستقل على المتغير التابع بصورة معنوية، بمعنى أن قياس قيمة المورد البشري يؤثر جوهرياً على الأيرادات العامة.

الجدول رقم(12) يوضح نتائج معاملات نموذج الانحدار للفرضية الأولى.

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	2.267	.433		5.238	.000
قياس المورد	.455	.105	.552	4.336	.000

a. Dependent Variable: الأيرادات العامة

المصدر: إعداد الباحثون من بيانات الدراسة الميدانية 2023م.

نلاحظ من الجدول أعلاه رقم(12) أن قيمة T المحسوبة بلغت 4.336، وأن مستوى المعنوية sig بلغ 0.000. وهو أقل من مستوى المعنوية 5% مما يدل ذلك على معنوية النموذج الإحصائي المستخدم، ويؤكد على عدم تأثير المتغير المستقل على المتغير التابع، بمعنى أن قياس قيمة المورد البشري يؤثر جوهرياً على الأيرادات العامة.

ب-اختبار الفرضية الثانية: يوجد أثر معنوي لعرض قيمة المورد البشري على الأيرادات العامة.

الجدول رقم(13) معامل التحديد المصحح (R₂) للفرضية الثانية

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.117 ^a	.014	-.009	.63358

a. Predictors: (Constant), عرض المورد

المصدر: إعداد الباحثون من بيانات الدراسة الميدانية 2023م.

يتضح من الجدول رقم(13) أعلاه أن معامل التحديد المصحح هو 0.014. وهو يمثل قدرة المتغير المستقل (عرض قيمة المورد البشري) على تفسير وشرح التغير الكلي في قيم المتغير التابع (الأيرادات العامة)، ويرجع باقي النسبة إلى الخطأ العشوائي في التقدير، أو لعدم إدراج متغيرات مستقلة أخرى كان من الممكن إدراجها ضمن النموذج.

الجدول رقم(14) يوضح نتائج اختبار تحليل التباين للفرضية الثانية.

ANOVA^a

Model	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	.239	1	.239	.595	.445 ^b
Residual	17.261	43	.401		
Total	17.500	44			

a. Dependent Variable: العامة الايرادات العامة

b. Predictors: (Constant), عرض المورد

المصدر: إعداد الباحثون من بيانات الدراسة الميدانية 2023م.

نلاحظ من الجدول أعلاه رقم(14) أن قيمة F المحسوبة بلغت 5.95، وأن مستوى المعنوية sig بلغ 445. وهو أكبر من مستوى المعنوية 5% مما يدل ذلك على عدم معنوية النموذج الإحصائي المستخدم، ويؤكد على تأثير المتغير المستقل على المتغير التابع بصورة غير معنوية، بمعنى أن عرض قيمة المورد البشري لا يؤثر جوهرياً على الايرادات العامة.

الجدول رقم(15) يوضح نتائج معاملات نموذج الانحدار للفرضية الثانية.

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	3.827	.380		10.077	.000
المورد عرض	.068	.088	.117	.771	.445

a. Dependent Variable: العامة الايرادات العامة

المصدر: إعداد الباحثون من بيانات الدراسة الميدانية 2023م.

نلاحظ من الجدول أعلاه رقم(15) أن قيمة T المحسوبة بلغت 771. ، وأن مستوى المعنوية sig بلغ 445. وهو أكبر من مستوى المعنوية 5% مما يدل ذلك على عدم معنوية النموذج الإحصائي المستخدم، ويؤكد على تأثير المتغير المستقل على المتغير التابع تأثير غير احصائياً، بمعنى أن عرض قيمة المورد البشري لا يؤثر جوهرياً على الايرادات العامة.

ج-اختبار الفرضية الثالثة: يوجد أثر معنوي للافصاح عن قيمة المورد البشري على الايرادات العامة.

الجدول رقم(16)معامل التحديد المصحح (R₂) للفرضية الثالثة

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.480 ^a	.231	.213	.55959

a. Predictors: (Constant), المورد عن الافصاح

المصدر: إعداد الباحثون من بيانات الدراسة الميدانية 2023م.

يتضح من الجدول رقم(16) أعلاه أن معامل التحديد المصحح هو 231. وهو يمثل قدرة المتغير المستقل(الافصاح عن قيمة المورد البشري) على تفسير وشرح التغير الكلي في قيم المتغير التابع(الايرادات العامة)، ويرجع باقي النسبة إلى الخطأ العشوائي في التقدير، أو لعدم إدراج متغيرات مستقلة أخرى كان من الممكن إدراجها ضمن النموذج.

الجدول رقم(17) يوضح نتائج اختبار تحليل التباين للفرضية الثالثة.

ANOVA^a

Model	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
Regression	4.035	1	4.035	12.885	.001 ^b
1 Residual	13.465	43	.313		
Total	17.500	44			

a. Dependent Variable: العامة الإيرادات

b. Predictors: (Constant), المورد عن الإفصاح

المصدر: إعداد الباحثون من بيانات الدراسة الميدانية 2023م.

نلاحظ من الجدول أعلاه رقم(17) أن قيمة F المحسوبة بلغت 12.885، وأن مستوى المعنوية sig بلغ 0.001. وهو أقل من مستوى المعنوية 5% مما يدل ذلك على معنوية النموذج الإحصائي المستخدم، ويؤكد على تأثير المتغير المستقل على المتغير التابع بصورة معنوية، بمعنى أن الإفصاح عن قيمة المورد البشري يؤثر جوهرياً على الإيرادات العامة.
الجدول رقم(18) يوضح نتائج معاملات نموذج الانحدار للفرضية الثالثة.

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	2.675	.409		6.548	.000
الإفصاح عن المورد	.345	.096	.480	3.590	.001

a. Dependent Variable: العامة الإيرادات

المصدر: إعداد الباحثون من بيانات الدراسة الميدانية 2023م.

نلاحظ من الجدول أعلاه رقم(18) أن قيمة T المحسوبة بلغت 3.590، وأن مستوى المعنوية sig بلغ 0.001. وهو أقل من مستوى المعنوية 5% مما يدل ذلك على معنوية النموذج الإحصائي المستخدم، ويؤكد على تأثير المتغير المستقل على المتغير التابع، بمعنى أن الإفصاح عن قيمة المورد البشري يؤثر جوهرياً على الإيرادات العامة.

النتائج والتوصيات:

أولاً: النتائج:

توصلت الدراسة إلى عدة نتائج هي.

1. وجود أثر إحصائي لقياس قيمة المورد البشري بجامعة نيالا على الإيرادات العامة.
2. وجود أثر غير إحصائي لعرض قيمة المورد البشري بجامعة نيالا على الإيرادات العامة.
3. وجود أثر إحصائي للإفصاح عن قيمة المورد البشري بجامعة نيالا على الإيرادات العامة.
4. لا يوجد إفصاح عن قيمة المورد البشري في فصل خاص به بالقوائم المالية، ولا يتم الإفصاح عن عن تكلفة الحصول على الموارد البشرية في بند منفصل عن المصروفات.
5. لا يوجد توضيح لتكلفة المرتبات والاجور كبند منفصل بالقوائم المالية.
6. لا يوجد إفصاح عن تكاليف التدريب كبند مستقل بالقوائم المالية المعدة في نهاية العام.
7. تتم مقابلة الإيرادات المتحصلة من المورد البشري مع التكاليف التي انفقت من أجله خلال العام.

8. يتم تقدير الإيرادات بالجامعة بناءً على أرقامها في العام السابق، وتراعى الظروف الاقتصادية، والاجتماعية، والسياسية عند تقدير الإيرادات بالموازنة.
9. زيادة اجور ومرتبات القوى العاملة لها تأثير على استقرار الجامعة.

ثانياً: التوصيات.

بناءً على النتائج السابقة أوصت الدراسة بالآتي:

1. ضرورة اهتمام جامعة نبالا بتطبيق المحاسبة عن الموارد البشرية لما لها من فوائد على الإيرادات.
2. ضرورة تصنيف المصروفات الخاصة بالموارد البشري إلى مصروفات جارية ومصروفات رأسمالية واطهارها بالقوائم المالية حتى تعزز الثقة والجودة في المعلومات المنشورة.
3. ضرورة إشراك المختصين في تحديد الإيرادات عند اعداد الموازنة السنوية.
4. البحث عن آلية لحساب تكاليف وإيرادات الموارد البشرية والافصاح عنها بالقوائم المالية.

المراجع والمصادر

- صالح إبراهيم سليمان العواسا، شوقي ناجي الجواد، إدارة الموارد البشرية استراتيجياً (عمان: دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، 2021م).
- خالد عبدالحفيظ محمد حمد ، أثر الإيرادات الضريبية على بعض المتغيرات الاقتصادية الكلية في السودان ، (برلين:المركز الديمقراطي العربي للدراسات الإستراتيجية والسياسية والإقتصادية،2021م)
- نوال بوعلام سمرد ، دليلك في المالية ، (عمان:دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع ، 2021م).
- رانيا محمود عمارة ، المالية العامة ، الإيرادات العامة ، (الجيزة: مركز الدراسات العربية للنشر والتوزيع، 2015م)
- مني ادريس رمضان ، مني ادريس رمضان مهدي، أثر التحصيل الإلكتروني في الإيرادات العامة في السودان (الخرطوم: جامعة النيلين،كليةالدراسات العليا، رسالة ماجستير غير منشورة، 2017م).
- انتصار احمد عبيد، تأثير المحاسبة عن الموارد البشرية في تخفيض التكاليف(بغداد: جامعة بغداد، كلية الادارة والاقتصاد، مجلة العلوم الاقتصادية والادارية، العدد103، 2018م).
- رجاء رشيد عبد الستار، أمل حسن علوان، قياس تأثير القيمة المالية للموارد البشرية على قرارات المستثمرين (الرصافة: معهد الادارة، مجلة دراسات محاسبية ومالية، العدد 42، 2018م).
- آدم عبدالله الدوم آدم، زكريا عثمان أكبر، محمد مصطفى حسن، دور محاسبة الموارد البشرية في القياس والافصاح على القوائم المالية(الخرطوم: جامعة النيلين، مجلة كلية التجارة العلمية، العدد9 ، 2020 م)
- نور الدين مزياني، عبير لخشين، مدى ادراك محافظي الحسابات والمحاسبين ومستخدمي القوائم المالية لاهمية تطبيق محاسبة الموارد البشرية (الجزائر: جامعة العربي بن مهدي بام البواقي، المؤتمر الدولي الثالث حول الاتجاهات الحديثة للمحاسبة، في الفترة من 24-25 اكتوبر 2017م، الجزء الاول).
- محمد شاكر عصفور، أصول الموازنة العامة ، ط3 ، (عمان: دارالمسيرة للنشر والتوزيع ،2011م).

- نعمة بيجاوي وفتيحة بن ام السعد، اهداف وافتراضات محاسبة الموارد البشرية(الجزائر): جامعة محمد خيضر ببسكرة، مداخلة في الملتقى الوطني حول تسيير الموارد البشرية في الفترة من 23-24 فبراير 2016م).
- رشا حمادة، القياس والافصاح المحاسبي عن الموارد البشرية واثره على القوائم المالية (دمشق: مجلة جامعة دمشق، العدد الأول، 2002م).
- انتصار محمد جواد، ايمان سعيد عيدي، امكانية تطبيق محاسبة الموارد البشرية في الشركات العراقية(العراق: جامعة ميسان، مجلة أبحاث ميسان، العدد 16، 2012م).
- قشويش عمر وشيخ محمد ، الأثر المالي للوقف على المالية العامة ، (المغرب: جامعة أبو بكر بلقايد ، مجلة المؤشر للدراسات الإقتصادية ، مجلد 1 ، العدد 2 ، 2017م)..
- سعود جايد مشكور العامري وعقيل حميد جابر الحلو ، مدخل معاصر في علم المالية العامة ، ط2 ، (العراق: دار المنهج للنشر والتوزيع ، 2020م).
- ¹محمد خير العكام ، المالية العامة ،الإيرادات والنفقات ، (سوريا: من منشورات الجامعة الافتراضية السورية تحت رخصة المشاع المبدع ، 2018 م).
- عبدالله عبدالسلام أحمد وامال محمد كمال ابراهيم ، أساسيات المحاسبة الحكومية والمحليات ، (القاهرة: دار المسيرة للنشر والتوزيع ، 2006م).
- عباس مفرح فحل وقاسم عبدالجليل محسن الشكري، آليات التحصيل الإلكتروني للضريبة وفق نظام الحوسبة الإلكترونية، (بغداد: جامعة القادسية، مجلة كلية القانون، المجلد 12، العدد 2 ، 2021م) .
- ياسر تاج السر محمد سند ومدثر الحاج خير السيد ومحمد الفاتح عبد الله عبد القادر، دور القياس المحاسبي عن الموارد البشرية في كفاءة الأداء المالي(الخرطوم: مجلة السودان العلمية، العدد التاسع عشر، 2021م)
- نورالدائم الطيب يوسف الحاج ، أثر تطبيق ضريبة القيمة المضافة على الإيرادات العامة الحكومية وتحقيق رؤية المملكة العربية السعودية 2030م ، (الجزائر: جامعة العربي بن المهدي ام البواقي ، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والادارية ، المجلد 8 ، العدد 3 ، 2021م).
- عباس مفرح فحل وقاسم عبدالجليل محسن الشكري، آليات التحصيل الإلكتروني للضريبة وفق نظام الحوسبة الإلكترونية، (بغداد: جامعة القادسية، مجلة كلية القانون، المجلد 12، العدد 2 ، 2021م) .
- عادل فليح العلي ، المالية العامة والتشريع المالي الضريبي ، (عمان: دار الحامد للنشر والتوزيع ، 2007م)، ص538.
- سعيد يحي ضو وآخرون ، المحاسبة الحكومية النظرية والتطبيق ،(القاهرة: ب.ن ، ب.ت).
- سليبي جمال الدين وعنون فؤاد ، توجه الجزائر نحو الحكومة الجبائية الالكترونية كآلية لتفعيل الرقابة الجبائية وتقليل تكلفة التحصيل ، (الجزائر: جامعة البليدة ، مجلة القانون العقاري ، العدد 15، 2021م)
- العوام، عاطف محمد عواد. 1987. اطار مقترح للمحاسبة عن الموارد البشرية لتحقيق الاستغلال الأمثل. بيروت
- جواد، انتصار محمد، و ايمان سعيد عيدي. 2012. "امكانية تطبيق محاسبة الموارد البشرية في الشركات العراقية بحث تطبيقي في شركة نפט ميسان". مجلة أبحاث ميسان 8 (16): 560-88.

- حداد, نور الهدى. 2015. "محاسبة الموارد البشرية من منظور القياس والافصاح وتطبيقها في المؤسسات الجزائرية(دراسة نظرية تطبيقية)". سطيف.
- راضي, نوال حربي. 2014. "مدى امكانية تطبيق محاسبة الموارد البشرية في الجامعات(دراسة تطبيقية)". *مجلة القادسية للعلوم الادارية والاقتصادية* 16 (1): 149-65.
- عبدالستار, رجاء رشيد, و أمل حسن علوان. 2018. "قياس تأثير القيمة المالية للموارد البشرية على قرارات المستثمرين(دراسة تطبيقية)". *مجلة دراسات محاسبية ومالية* 13 (42): 300-319.
- عبيد, انتصار أحمد. 2017. "تأثير المحاسبة عن الموارد البشرية في تخفيض التكاليف". *مجلة العلوم الاقتصادية والادارية* 24 (103): 595-611.
- علاوي, خضر مجيد. 2012. "أثر تطبيق القياس والافصاح عن تكلفة الموارد البشرية على القوائم المالية (دراسة تطبيقية على الشركة العامة للمواد الانشائية)". *مجلة المثنى للعلوم الادارية والاقتصادية* 2 (3): 82-62.
- محمد لمين حساب وجمال الدين بكيري ، نموذج مقترح لتحسين عملية التحصيل الضريبي بتطبيق منهجية ستة سيجما ، (الجزائر: مجلة الإستراتيجية والتنمية ، المجلد 10 ، العدد 5، 2020م) ، ص562.
- خلوفي سفيان وبوجويو عبدالرؤوف ، دور الرقابة الجبائية في تفعيل عملية التحصيل الضريبي خلال الفترة من 2010م-2014م ، (الجزائر:جامعة العربي التبسي مجلة للبحوث والدراسات ، المجلد 5 ، العدد 1، 2019م).
- أحمد بساس ومحمد دوة ، أهمية التحصيل الجبري في تعظيم الحصيلة الضريبية ، (الجزائر:جامعة عمار تليجي الأغواط ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، مجلة القانون العقاري ، العدد 15 ، 2021م) .
- غازي عبدالرزاق النقاش،المالية العامةتحليل أسس الإقتصاديات المالية،ط2، (عمان: دار وائل للنشر والتوزيع، 2001م) .
- أيمن عبد الله محمد أبكر، نحو إطار مقترح لتطبيق نظام محاسبة الموارد البشرية بالجامعات السودانية(الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، عمادة البحث العلمي، مجلة العلوم الاقتصادية، المجلد 16، العدد الثاني، 2015م).
- هلال يوسف صالح، عادل محمد محمد الحسن، عبد الرحمن عبد الله عبد الرحمن، المحاسبة عن الموارد البشرية ودورها في أداء وظائف ادارة الموارد البشرية(البحر الاحمر: مجلة جامعة البحر الاحمر، العدد السابع، 2015م).

-Gekonge Justus Miasibal , Dr Wallace Atambo , **(Effects of Electronic-tax System on the Revenue Collection Efficiency of Kenya Revenue Authority:A Case of Uasin Gishu County)** journal of Imperial Journal of Interdisciplinary Research (IJIR) vol-2, NO-4,2016

-Metin Allahverdi Ali Alagoz Metehan Ortakarpuz , **(The Effect of E-taxation System on tax Revenues and Cost: Turkey Case)** , journal of conference: Conference : International Conference on Accounting Studies(ICAS) 2017, At Kuala Lumpur ,Malaysia .

-Kaisa Alvuotunki ,Mika Haapanen & Jukka Pirttila , **The Effects of the Value -
Added Tax on Revenue and Inequality** , the journal of Development
Studies, Vol 54 ,No9 , PP1-19, To link to this article:
<https://doi.org/10.1080/00220388.2017.1400015>