

جامعة عين شمس
كلية التجارة
قسم المحاسبة والمراجعة

إستخدام أسلوب المحاكاة فى المحاسبة عن الموارد البشرية

مع التطبيق
على شركة مصر للطيران

رسالة مقدمة من

زينب أحمد عزيز حسين

المعيدة باكاديمية السادات للعلوم الإدارية

للحصول على

درجة الماجستير فى المحاسبة

إشراف

الاستاذ الدكتور / محمد فتحى محمد على
استاذ الإحصاء بقسم الإحصاء
كلية التجارة - جامعة عين شمس

الاستاذ الدكتور / على محروس شادى
استاذ المحاسبة بقسم المحاسبة
كلية التجارة - جامعة عين شمس

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

إهداء

اللى
روح والى
إبنتى سلى
إخوتى ونوحى

مع إعزازی وتقیری

جامعة عين شمس
كلية التجارة
قسم المحاسبة والمراجعة

لجنة المناقشة والحكم

شكلت لجنة المناقشة والحكم من السادة :-

مشرفا ورئيسا

السيد الأستاذ الدكتور / محمد فتحى محمد على
أستاذ الاحماء بقسم الاحماء بالكلية

مشرفا

السيد الأستاذ الدكتور / على محروس شادى
أستاذ متفرغ بقسم المحاسبة بالكلية

عضوا

السيد الأستاذ الدكتور / عبد الرحمن محمود عليان
أستاذ المحاسبة بقسم المحاسبة
ووكيل الكلية لمرحلة البكالوريوس

عضوا

السيد الأستاذ الدكتور / شوقى السيد خاطر
أستاذ المحاسبة بقسم المحاسبة
وعميد كلية التجارة جامعة طنطا

بسم الله الرحمن الرحيم

شكر وتقدير

أنتهز هذه الفرصة ، لأتوجه بالشكر والتقدير والعرفان الى الأستاذين العالمين الجليلين الأستاذ الدكتور فتحى محمد على والأستاذ الدكتور على محروس ، على تفضلهما بالاشراف على رسالتى وما قدما من توجيهات ونصائح كانت أكبر عوناً لى فى اعداد الرسالة وخروجها على هذا الشكل . حيث يتمتع كل من سعادتهما برحابة وعمق فى الفكر ودقة فى النظر ورصانة فى الأسلوب ، مما كان له الأثر الكبير فى تكوينى العلمى . فجزاهما الله خير الجزاء على الجهد الذى بذلاه فى توجيهى الوجهة السليمة دون ملل أو كلل .

ومن ثم ، فانه يلزمنى الشعور بالعجز أن أوفيتهما حقهما من الشكر والعرفان .

كما أسجل شكرى للسادة المسئولين فى شركة مصر للطيران الذين قدموا لى يد العود والمساعدة فى تقديم البيانات . وأخص بالتقدير والعرفان السيد الأستاذ / عبيد حجازى والسيدة الأستاذة / رجاء رستم .

الباحثة

الموضوع	الصفحة
طبيعة المشكلة	أ
هدف البحث وأهميته	ج
فروض البحث	د
خطة البحث	د
الباب الأول :	
محاسبة الموارد البشرية ونموذج المحاكاة المقترح	١
الفصل الأول : أهمية الموارد البشرية وأهمية تقييمها	٢
المبحث الأول : ماهية الموارد البشرية وسلوكها وأهميتها للمنشأة	٤
المبحث الثاني : أهمية تقييم الموارد البشرية	٩
الفصل الثاني : كيفية تقييم الموارد البشرية	١٥
المبحث الأول : طرق التقييم باستخدام التكلفة	١٧
المبحث الثاني : طرق ونماذج أخرى	٢٠
الفصل الثالث : التكييف المحاسبي للموارد البشرية	٢٤
المبحث الأول : المحاسبة عن الموارد البشرية	٢٦
المبحث الثاني : المعالجة المحاسبية للموارد البشرية	٣٥
الفصل الرابع : المحاكاة	٤١
المبحث الأول : مفهوم المحاكاة واجراءات استخدامها	٤٣
المبحث الثاني : أنواع المحاكاة وتقييمها واستخدامها	٤٨
الفصل الخامس : نموذج القياس المقترح	٥١
المبحث الأول : الفلسفة الفكرية للنموذج	٥٣
المبحث الثاني : الشق الأول من النموذج	٥٦
المبحث الثالث : الشق الثاني من النموذج	٦٠
الباب الثاني :	
تصميم وتطبيق نظام محاسبة الموارد البشرية بمحاكاة نموذج القياس المقترح	٦٦
الفصل الأول : النظام المحاسبي للموارد البشرية باستخدام المحاكاة	٦٧
المبحث الأول : تصميم نظام المحاسبة عن الموارد البشرية	٦٩
المبحث الثاني : استخدام المحاكاة في المحاسبة عن الموارد البشرية	٧٩

٩٦	الفصل الثاني : تطبيق النظام المحاسبي للموارد البشرية
	المبحث الأول : خطوات تصميم وتطبيق نظام المحاسبة عـسـن
٩٨	الموارد البشرية فـى الحياة العملية
	المبحث الثاني : تطبيق نظام المحاسبة عـن الموارد البشرية
١٠١	بشركة مصر للطيران
١٦٦	المبحث الثالث : الأثر الاعلامى لمحاسبة الموارد البشرية.
١٧٠	النتائج والتوصيات :
١٧٥	المراجع :

المقدمة

طبيعة المشكلة :-

ظهرت أهمية العنصر البشرى وأبعاده بعد الحرب العالمية الثانية نتيجة التوسع فى العلوم الاجتماعية والتأكيد على مفاهيم الرعاية البشرية وقد أعطى هذا الاتجاه قوة دافعة نحو ظهور فروع جديدة من المعرفة مثل نظرية الادارة وعلم النفس الصناعى التى استخدمت أساليب بحوث العمليات مما أدى الى خلق مجالات جديدة للبحث والتحليل ماكان للمحاسب أن يقوم بها لولا ظهور هذه الأساليب . وساعد على كل ذلك تطور الحاسبات الالكترونية والطرق الكمية وامكانية تطويع معظم الأساليب الرياضية والاحصائية والهندسية وغيرها لتتلاءم مع طبيعة المشاكل المحاسبية المختلفة .

والى عهد قريب كان من الصعب محاسبا اعطاء قيمة مادية للموارد البشرية باعتبارها أصل من اصول المنشأة فلم يتجه اليها اهتمام الفكر المحاسبى بل انصرف كلية الي مراقبة وتعظيم الأرباح وحقوق الملكية وقياس التغيرات التى تطرأ عليها وتؤثر فيها على الرغم من أن الموارد البشرية قد تكون من أهم الأسباب وراء هذه التغيرات والمؤثرات .

ومن المسلم به أن علم الاقتصاد قد اهتم بدراسة رأس المال البشرى بينما اهتم علم المحاسبة العالية بقياس وتقييم الأصول الثابتة والمتداولة باعتبارها من العناصر المؤثرة فى تحقيق الدخل ولم يهتم بالموارد البشرية الا فى حدود ما تحصل عليه هذه الموارد من أجور ورواتب دون الاهتمام بدراسة وتصميم نظام للمعلومات يتعامل مع الموارد البشرية علي مستوى المنشآت المختلفة صناعية كانت أو تجارية ، وكذلك علي المستوى القومى .

ومع التطور المضطرد والمستمر فى العلوم الاجتماعية ، أصبح الاعتراف محاسبا بالموارد البشرية كأصل من الأصول الهامة والمؤثرة ضرورة حتمية على مستوى المنشأة وعلى المستوى القومى أيضا . ويتطلب ذلك من نظرية المحاسبة أن تأخذ بزمام المبادرة وتتجه الي معالجة الموارد البشرية مستخدمة الأساليب الحديثة التى تستهدف استخدام الموارد البشرية بكفاءة أكثر ، وتعالج - من ناحية أخرى - المشاكل الاقتصادية والاجتماعية والسلوكية الناتجة عن استخدام العنصر البشرى فى العملية الانتاجية .

ويعتبر الاهتمام بمحاسبة الموارد البشرية بمثابة استجابة لهذا التطور ، حيث يجب

أن تسعى المحاسبة الى توفير بيانات محاسبية عن الموارد البشرية لاداره الساسة لاستخدامها في اتخاذ القرارات اللازمة داخل وخارج المنشأة ولصالحها ، ويتم ذلك عن طريق التعرف المحاسبى على قيمة الموارد البشرية والتغيرات التى تطرأ عليها سواء بالخبرات والتدريبات الدورية التعليمية والتنشيطية ، مما يفيد فى حسن توجيه هذه الموارد الى أكثر الوسائل ربحية وأفضلها تخطيطا لفرص استثمارها ، وقد تبين من الدراسة التجريبية التى قام بها " هاندريكس " Handriksn " أن هناك أثرا واضحا على قرارات الانفاق الاستثمارى فى المنشآت نظرا لتوافر معلومات اضافية عن القيم المالية للموارد البشرية على هامش القوائم المالية التقليدية المستخدمة فى المحاسبة .

ولا شك فى أن المنشأة التى يتوافر فيها رصيد كفى من الموارد البشرية المتميزة ، خاصة فى المنشآت التى تعتمد كثيرا على العنصر البشرى ، تحقق فى الغالب أرقام ربح مرتفعة عن نظيرتها من المنشآت التى يقل العنصر البشرى فيها كفاءة ، مما يدفع المستثمرين الى الاتجاه نحو المنشآت ذات الكفاءة البشرية والأرباح المرتفعة .

ونتيجة لذلك تضمن الفكر المحاسبى عدة أساليب ومحاولات لقياس وتحديد قيمة محاسبية للموارد البشرية تصلح للاستخدام المحاسبى من تسجيل فى الدفاتر واهلاك باعتبارها أصلا من الأصول ، وذلك بالرغم من الصعاب التى تواجه هذه العملية . وقد انقسمت أساليب القياس الى نوعين : أساليب قياس وصفية وأخرى أساليب قياس كمية هذا بالإضافة الى عدة محاولات رائدة تمت فى مجال التطبيق العملى (شركة ر . ج . بارى) .

وتعتمد طرق القياس الوصفية على المقاييس السلوكية المختلفة ، بينما تعتمد الطرق الكمية على ترجمة محددات قيمة العنصر البشرى وتحويلها الى أرقام مادية باستخدام مناهج متعددة للقياس ، منها التكلفة التاريخية والتكلفة الاستبدالية والقيمة الاقتصادية ورسملة الدخل . الخ . ولعل من أهم هذه الطرق طريقة " ليكرت " وكذلك طريقة " فلامهولتز " .

ويلاحظ بصفة عامة أن هذه الأساليب يشوبها بعض النقص مما جعلها تعجز عن اعطاء قيمة حقيقية لمنفعة الموارد البشرية نظرا لصعوبة قياسها وتطبيقها عمليا ولاغفالها بعض المتغيرات والمحددات الهامة .

ولا يخفى مدى حاجة الادارة فى المنشأة الى معلومات محاسبية عن الموارد البشرية المستخدمة والمراد استخدامها مستقبلا ، حيث أن وجود هذه البيانات يؤدى الى سهولة ويسر عمل الادارة من حيث تخطيط وتدريب ورقابة موارد المنشأة البشرية بما يتيح توجيه الجميع

نحو الهدف المرجو الوصول اليه ، الأمر الذى يستوجب قيام المحاسب بدوره كاملا فى التعاون مع ادارة المنشأة فى امدادها بالبيانات المحاسبية اللازمة عن العنصر البشرى لاستخدامها عند التعيين والاستغناء واعادة التدريب وتطوير العمل والترقى وشغل المناصب القيادية وما الى ذلك .

هدف البحث وأهميته :-

يهدف هذا البحث الى القياس المحاسبى للموارد البشرية وكيفية معالجتها فى الدفاتر والسجلات وأثرها على القوائم المالية .

كذلك يهدف البحث الى دراسة الفوائد الناتجة من هذا القياس وتقييم الأساليب التقليدية السابق استخدامها فى هذا المجال ، مع محاولة بناء نموذج يساعد الى الوصول الى قيمة للموارد البشرية للمنشأة تحت ظروف احتمالية متحركة مثل حياة الفرد أو زيادة الخبرة لديه بالتدريب أو اعادة التدريب ، وذلك باستخدام أسلوب " المحاكاة " باعتباره أسلوبا يعالج أوجه القصور فى الأساليب السابق استخدامها .

كما يهدف البحث أيضا الى اجراء دراسة تطبيقية لبحث امكانية تطبيق النموذج المقترح فى قطاع الطيران وذلك للأهمية القصوى التى يحتلها العنصر البشرى فى هذا القطاع .

فروض البحث :-

يقوم البحث على عدة فروض أهمها ما يلى :-

- أن هناك أهمية للعنصر البشرى فى المنشآت ، خاصة تلك التى يلعب فيها هذا العنصر دورا ايجابيا وموئرا يفوق أهمية العناصر الأخرى فيه .
- هناك ضرورة لوجود قياس محاسبى للموارد البشرية المستخدمة فى المنشآت لأغراض الرقابة والمتابعة واتخاذ القرارات داخل المنشأة وخارجها .
- امكانية استخدام أسلوب جديد ، وهو أسلوب " المحاكاة " لمعالجة نواحي القصور أو تدارك النقص فى الأساليب السابق استخدامها بغية الوصول الى قيم تكاليفية أكثر فاعلية للموارد البشرية .

حدود البحث :-

ينصب الجزء التطبيقي من الدراسة على قطاع الطيران بصفة عامة ، وعلى الطيارين بصفة خاصة حيث أنهم يعتبرون العنصر البشري الذي يحتل أهمية كبرى في هذا القطاع مع التركيز على فئة " مساعد طيار خفيف " .

خطة البحث :-

تتلخص خطة البحث فيما يلي :

القسم الأول :-

ويتعرض فيه الباحث الى ابراز أهمية العنصر البشري في المنشأة ، وأهمية قياسه وتقييمه واجراء دراسة تحليلية لطرق تقييم الموارد البشرية سواء الطرق الوصفية أو الكمية . ثم القيام بدراسة تحليلية للمحاسبة عن الموارد البشرية حيث يستعرض فيه الآراء حول مفهومها وأهدافها ، وكذلك اعتراضات تطبيقها ومدى امكانية اعتبار الموارد البشرية أصلا من الأصول ، ثم يتناول الباحث دراسة المحاكاة من خلال مجالات استخدامها ومفهومها ومزايا وحدود استخدامها ... وأخيرا يعرض الباحث نموذج المحاكاة المقترح .

القسم الثاني :-

وقد خصصه الباحث لمناقشة وتصميم نظام المحاسبة عن الموارد البشرية باستخدام وتطبيق النموذج المقترح ووضع موضع التنفيذ في قطاع الطيران في جمهورية مصر العربية حيث يمثل العنصر البشري في هذا القطاع مجالا خصباً لتطبيق النموذج المقترح .

وتطلب تنفيذ هذه الخطة ضرورة توفير مجموعة من المعلومات والبيانات تتمثل فيما يلي :-

أولا : المعلومات النظرية :-

تم تجميع أكبر قدر من المعلومات عن المشكلة موضوع الدراسة من خلال الكتب والمراجع المتخصصة والدوريات العربية والأجنبية .

ثانيا : البيانات الميدانية :-

تطلب الجزء التطبيقي من الدراسة توفير مجموعة من البيانات التي تتعلق بتكاليف الحصول علي الطيار وتكاليف تطويره وتكلفة الاحتفاظ به ومستوى كفاءته وذلك خلال فترة زمنية من عام ١٩٨٠ م الى عام ١٩٨٥ م ، وقد أمكن الحصول علي هذه البيانات من خلال حسابات شركة مصر للطيران ، بعد الحصول علي موافقة الجهاز المركزي للتعبئة العامة والاحصاء .

الباب الأول

محاسبة الموارد البشرية ونموذج المحاكاة المقترح

الفصل الأول

أهمية الموارد البشرية وأهمية تقييمها

الفصل الثاني

كيفية تقييم الموارد البشرية

الفصل الثالث

التكليف المحاسبي للموارد البشرية

الفصل الرابع

المحاكاة

الفصل الخامس

نموذج القياس المقترح

مقدمة :-

على الرغم من دراسة كثير من فروع العلم للفرد وخصائصه وسلوكياته ، الا أن العلوم الادارية والمحاسبية والتي عادة ما تختص بدراسة أنشطة تنظيم المنشأة وإنتاجيتها والتي يعطيها الفرد كل طاقاته ومواهبه لم تتجح حتى الآن في تقديم معلومات منظمة ومتجددة عن قيمة الفرد وأهميته والتغيرات التي تطرأ عليه بمرور الوقت ، وهنا يبرز السؤال الآتي :-

كيف نطالب المنشأة بالبحث عن أفضل الموارد البشرية النهوض بمستوى أدائها في الوقت الذي تعتبر الأساليب والنظم المحاسبية هذه الموارد مصروفًا يحمل به دخل السنة المالية التي يتم فيها ، دون اعطاء أية أهمية لقيمة وتوقيت المنفعة المتوقعة من استخدام هذه الموارد .

ولهذا يتناول الباحث في هذا الباب بيان أهمية الموارد البشرية ... وأهمية تقييمها والتكيف المحاسبي لها ، ثم بيان نموذج المحاكاة المقترح لقياسها من قبل الباحث ، وذلك من خلال الفصول الآتية :-

الفصل الأول :

أهمية الموارد البشرية وأهمية تقييمها .

الفصل الثاني :

كيفية تقييم الموارد البشرية .

الفصل الثالث :-

التكيف المحاسبي للموارد البشرية .

الفصل الرابع :

المحاكاة .

الفصل الخامس :-

نموذج القياس المقترح .
