

يعمل النظام المحاسبي على انتاج بيانات ومعلومات في شكل تقارير مالية تقدم لكل من له علاقة بشكل أو بآخر، تتضمن هذه القوائم معلومات عن الشركة منها ما هو خاص برأس مالها، قيمة مخزوناتها، مختلف التثبيات، قيمة النقدية التي بحوزتها، مصاريفها وايراداتها بالاضافة الى بيانات أخرى.

لكن في السنوات الاخيرة تنادي الاطراف التي لها علاقة بالشركة بضرورة قيام الشركات بالتقرير على عناصر أخرى والتي من بينها قيمة الموارد البشرية التي تمتلكها الشركة، هذا الذي دفع بالشركة الى العمل على تصميم نظام محاسبي خاص بالمحاسبة على الموارد البشرية.

ضمن مقياس محاسبة الموارد البشرية سنتطرق للمحاور التالية:

برنامج مقياس محاسبة الموارد البشرية

1. مفهوم محاسبة الموارد البشرية والتطور التاريخي لها؛
2. أهمية ومزايا محاسبة الموارد البشرية؛
3. محاسبة الموارد البشرية: الأهداف والافتراضات؛
4. نظام معلومات محاسبة الموارد البشرية والمعالجة المحاسبية لها؛
5. طرق ومناهج قياس الموارد البشرية؛
6. تجارب دولية في قياس الموارد البشرية؛
7. الافصاح والتقرير عن الموارد البشرية؛
8. مشاكل ومحددات القياس والافصاح المحاسبي للموارد البشرية؛
9. تدقيق الموارد البشرية؛
10. أهمية المحاسبة عن الموارد البشرية بالنسبة للمسؤولية الاجتماعية.

المحاضرة الاولى: مفهوم محاسبة الموارد البشرية ومراحل تطورها:

1. مقدمة:

تعد الموارد البشرية عاملا حاسما في تقرير نجاح الشركة وفي تحقيق أهدافها الاقتصادية، نظرا لأهمية الدور الذي تؤديه في المجالين الانتاجي والتنظيمي. وقد سبق الاقتصاديون المحاسبين في ادراك اهمية دور الموارد البشرية حين سعوا الى تطوير بعض النظريات لقياس القيمة الاقتصادية لهذه الموارد، لكن جل اهتمامهم في هذا الشأن كان موجها لقياس هذه القيمة على مستوى الاقتصاد القومي، أكثر منها على مستوى الوحدة الاقتصادية.

أما المحاسبون فقد اعتادوا على معاملة تكلفة الموارد البشرية كجزء من شهرة المحل، ولكن فيما بعد انتبهوا الى أهمية الآثار المترتبة على القوائم والتقارير المالية بسبب اغفالهم إظهار قيمة هذه الموارد.

وقد ظهر اتجاه لدى المحاسبين يدعوا الى تصميم نظم لمحاسبة الموارد البشرية Human Resource Accounting، تختص هذه المحاسبة بتوفير المعلومات المناسبة عن هذه الموارد لمستخدمي القوائم والتقارير المحاسبية في عملية اتخاذ القرارات.

2. تعريف محاسبة الموارد البشرية:

أصدرت جمعية المحاسبين الامريكية AAA اطار عام لمحاسبة الموارد البشرية تعرف فيه هذا النوع من المحاسبة، ينص هذا الاطار على أن: محاسبة الموارد البشرية هي مجموعة من المفاهيم والمبادئ والاساليب والاجراءات، تحكم عملية تحديد ثم قياس البيانات المتعلقة بالموارد البشرية، وذلك بقصد ايصالها بعد ذلك للأطراف ذات المصلحة.

كما تعرف كذلك محاسبة الموارد البشرية على أنها: وسيلة لقياس التكاليف التي تحدث في الشركة أو الشركات الاخرى نتيجة لإختيار الأصول البشرية أو تدريبها أو تعيينها أو تنميتها، كما تتضمن أيضا القياس الاقتصادي لقيمة الموارد البشرية بالنسبة للشركة.

وفي تعريف آخر كذلك محاسبة الموارد البشرية هي: أداة لقياس الموارد البشرية قياسا كميًا من خلال مجموعة من الاساليب والنماذج التي يمكن تطبيقها عمليا، والتقارير عن نتائج القياس للجهات الداخلية والخارجية، بما يمكن من مقابلة التكاليف بالإيرادات.

من خلال ما سبق يمكن القول أن محاسبة الموارد البشرية هي:

- قياس واعداد تقارير عن الفعالية البشرية في الشركات؛
- تقدير قيمة الموارد البشرية داخل شركة معينة، وقياس التغيرات في هذه الحالة على مدار الزمن؛
- توفير المعلومات عن الافراد والمجموعات بالشركة لمتخذي القرارات سواء داخل الشركة أو خارجها.

كما نشير الى أن الفكر المحاسبي يتضمن عدة مصطلحات فيما يتعلق بالموارد البشرية منها:

- المحاسبة عن الموارد البشرية Human Resource Accounting
- محاسبة الاصول البشرية Human Asset Accounting
- محاسبة رأس المال البشري Accounting For Human Capital
- محاسبة الأفراد Accounting For People
- محاسبة الكفاءة البشرية Human Competence Accounting

الأن المصطلح المعتمد في هذا المقياس هو مصطلح محاسبة الموارد البشرية.

3.دوافع الاهتمام بمحاسبة الموارد البشرية: هناك مجموعة من الدوافع كانت وراء تزايد اهتمام المحاسبين بمعالجة الموارد البشرية، منها:

- الأهمية المتصاعدة للموارد غير الملموسة عامة، والبشرية منها على وجه الخصوص في الشركات الحديثة، بالإضافة الى النمو المضطرب في أنشطة مشروعات الخدمات كمكاتب الاستشارات ومكاتب تدقيق الحسابات، وشركات التأمين...وتعد الموارد البشرية هي الجزء الأهم من موارد هذه الجهات؛
- الاتجاه المتزايد في الشركات الحديثة نحو تكوين نظم للمعلومات لتزويد الأطراف ذات المصلحة بمعلومات مناسبة حول اليد العاملة في الشركة والافصح عما يحدث في قيمها من تغيرات؛
- انفتاح المحاسبة على العلوم السلوكية فاكتمت من هذه العلوم الكثير من المفاهيم التي ساهمت في تحسين وتطوير اساليبها في القياس بشكل عام، وفي مجال الموارد البشرية بشكل خاص.

4.مراحل تطور محاسبة الموارد البشرية: فيمايلي المراحل التي مرت بها محاسبة الموارد البشرية:

المرحلة الاولى من بداية الستينيات وحتى عام 1966:

تميزت هذه المرحلة بأنها فترة وضع المفاهيم الأساسية للمحاسبة عن الموارد البشرية باستخدام النظريات والمبادئ المتعلقة بهذا الموضوع في العلوم الاجتماعية الاخرى، ولعل المصادر البحثية الرئيسية لذلك كانت فكرة رأس

المال البشرى في النظرية الاقتصادية وكذلك بحوث سيكولوجية التنظيم والتي تهتم بفاعلية القيادة والأهمية النسبية للموارد البشرية في مكونات شهرة المحل في المحاسبة التقليدية.

المرحلة الثانية من عام 1966م – 1971م:

تميزت هذه الفترة بأنها فترة البحوث الأكاديمية الخاصة بإيجاد وتقييم فعالية نماذج قياس تكلفة الموارد البشرية (التكلفة التاريخية – تكلفة الاحلال)، وكذلك نماذج قياس قيمة الموارد البشرية (النقدية – غير النقدية).

كما كانت هذه الفترة أيضا فترة بحوث خاصة بإيجاد مجالات حالية ومستقبلية لاستخدامات المحاسبة عن الموارد البشرية بحيث تصبح أداة تساعد العديد من المستفيدين من خارج الشركة الذين يحتاجون الى القوائم المالية عن الموارد البشرية مثل المستثمرين، ولقد شهدت هذه المرحلة والتي حدثت في الفترة من عام 1966م وحتى 1971م تطبيقا عمليا ميدانيا للمحاسبة عن الموارد البشرية في بعض الشركات القائمة آنذاك.

خلال هذه المرحلة تمت أول دراسة في مجال المحاسبة عن الموارد البشرية، حيث تقوم الدراسة على وضع أسلوب لقياس قيمة الموارد البشرية باعتبارها جزءا من شهرة المحل في حالة عدم شرائها، كما تمت في هذه المرحلة أيضا اعداد العديد من البحوث ذات الأهمية في هذا الميدان.

وفي عام 1967م تكون فريق بحث قام بسلسلة من البحوث تهدف الى ايجاد نماذج وطرق محاسبية خاصة بالموارد البشرية، وقام "وليام بابل" William Papal والحاصل على درجة الدكتوراه من جامعة ميتشجان Matshigan University حول قياس القيمة التاريخية لتكلفة الموارد البشرية حيث قام بتطبيق بحثه على شركة "بارى" R.G.Barry وهي شركة متوسطة تقوم بإنتاج سلع صناعية في مدينة "كولمبس" بولاية اوهايو.

المرحلة الثالثة من عام 1971م – 1976م:

شهدت المرحلة الثالثة من مراحل تطور المحاسبة عن الموارد البشرية والتي بدأت منذ عام 1971م وحتى عام 1976م، تطورا هاما وسريعا، حيث نشرت العديد من الدراسات الأكاديمية في العالم الغربي وأستراليا واليابان وغيرها، كما تم تطبيق العديد من هذه الأبحاث في العديد من الشركات في هذه الدول ولقد كانت غالبية هذه التطبيقات في شركات متوسطة مثل شركة "بارى" وغيرها من الشركات.

يعتبر البحث الذي تم في شركة "بارى" في المرحلة الثانية من مراحل التطور للمحاسبة عن الموارد البشرية، والذي اشتمل على أولى محاولات وضع نظام للمحاسبة عن التكلفة التاريخية للموارد البشرية، وذاع صيته خلال المرحلة الثالثة ونال نجاحاً حينما قامت الشركة ولعدة سنوات بنشر قوائمها المالية الختامية متضمنة معلومات مالية عن الموارد البشرية، مما أدى الى الاهتمام بالمحاسبة عن الموارد البشرية، وقامت العديد من الشركات باتباع ذلك، إلا أن اصدار هذه القوائم المالية ترتب عليه بعض الآثار الجانبية، حيث اعتقد البعض بأن المحاسبة عن

الموارد البشرية تعامل البشر على أنهم أشياء أو ممتلكات للشركات. وبالرغم من أن اظهار القيمة المالية للموارد البشرية ضمن القوائم الختامية للشركة كان وبلا شك أحد اهتمامات المحاسبة عن الموارد البشرية، إلا أنه ليس الاهتمام الأكثر أهمية أو الوحيد لها.

في هذه المرحلة اشتملت البحوث أيضاً على أثر المعلومات التي تقدمها المحاسبة عن الموارد البشرية على اتخاذ القرارات الادارية التي يقوم بها أعضاء الادارة التنفيذية والادارة العليا، وكذلك القرارات التي يتخذها المستثمرون من حملة الأسهم، كذلك إتسمت أيضاً هذه المرحلة باستمرار البحوث لتطوير المفاهيم والنماذج المستخدمة في قياس الموارد البشرية والمحاسبة عنها سواء من ناحية التكلفة أو من ناحية القيمة.

كما تميزت هذه المرحلة أيضاً بنشر عدد كبير من البحوث النظرية والتطبيقية بجانب انعقاد عدة حلقات دراسية وبحثية حول هذا الموضوع .

الجدير بالذكر أنه في هذه المرحلة كونت جمعية المحاسبين الامريكية (A.A.A) لجنتين للمحاسبة عن الموارد البشرية، الاولى عام 1971م والثانية عام 1972م ونُشرت تقارير اللجنتين تحت عنوان تطور المحاسبة عن الموارد البشرية.

المرحلة الرابعة: (1976م – 1980م):

شهدت هذه المرحلة تناقصاً في الإهتمام بهذا الفرع سواء من جانب الأكاديميين أو من جانب التطبيقيين ويرجع ذلك الى عدة أسباب منها أن الجزء الأكبر من البحوث الأولية في هذا الميدان والتي تعتبر أقل صعوبة قد تمت في المراحل السابقة وأن الأجزاء الباقية أكثر صعوبة وتتطلب عدداً غير قليل من الباحثين ذوى الكفاءة العالية للقيام بها. كما يتطلب أيضاً تعاون عدد كبير من المؤسسات والشركات التي تقبل أن يتم تطبيق هذه البحوث في داخلها ومن خلالها ونتيجة لأن عدد الباحثين القادرين على القيام بهذه البحوث من حيث المهارات أو الخبرات أو المؤهلات عددهم بالطبع قليل، فإن عدد البحوث التي ظهرت في هذه الفترة كان قليلاً، والأمر الذي أدى الى عدم إقبال المؤسسات والشركات على التطبيق هو أن تكاليف تطبيق هذه النظم تزايدت والعائد المتوقع منها كان في نظر العديد منها غير مؤكد، وربما ليس لها فائدة كبيرة، فقد كانت نظرتهم الى المحاسبة عن الموارد البشرية بأنها فكرة جيدة وحسنة ولكنها لم تكتمل بعد. ولكن بالرغم من ذلك فقد ظهرت اتجاهات مهمة في نهاية تلك الفترة غيرت من تلك النظرة في السنوات القليلة التالية .

المرحلة الخامسة 1980م وحتى الآن:

هي المرحلة الحالية للتطور في المحاسبة عن الموارد البشرية والتي يمكن إعتبارها من بداية الثمانينات وحتى الآن، فقد شهدت بداية بعث جديد للإهتمام بكل من النظرية والتطبيق للمحاسبة عن الموارد البشرية، ولعل أول شرارات

التجديد هي تلك التي لمعت في أول عام 1980م حيث وُجِدَت أعداداً متزايدة من البحوث الجديدة التي تتعلق بتطوير وتطبيق المحاسبة عن الموارد البشرية في عدد كبير من المنشآت المهمة.

كذلك في هذه الفترة أيضاً حدثت عدة أمور كان من شأنها زيادة الاهتمام بالمحاسبة عن الموارد البشرية، أولها تزايد الاهتمام في الولايات المتحدة الأمريكية بموضوع زيادة الانتاجية، وتركز هذا الاهتمام على دور العنصر البشري في زيادة الانتاجية، كذلك اهتم المديرون في الشركات الكبرى في البحث حول هذا الموضوع مما جذب الاهتمام بشدة نحو المحاسبة عن الموارد البشرية.

ملاحظة:

يمكن القول ان تطور محاسبة الموارد البشرية يمكن ان ينظر اليه على انه جزء واستجابة للتغيرات والتطورات التي حدثت في المجتمع، وكذلك في المؤسسات بالاضافة الى الاهمية المتزايدة للأصول غير الملموسة، والتي تساهم الآن اكثر في انشاء وابداع الثروة العالمية اكثر من الاصول غير الملموسة.

وبشكل مختصر مرت محاسبة الموارد البشرية بالمراحل الخمس التالية:

- أ- مرحلة وضع المفاهيم الاساسية للمحاسبة عن الموارد البشرية في الفترة من (بداية الستينيات وحتى عام 1966م).
- ب- مرحلة البحوث الاكاديمية الخاصة بتكلفة الموارد البشرية في الفترة من عام (1966م - 1971م).
- ت- مرحلة التطور السريع في نشر البحوث في الفترة من عام (1971م - 1976م).
- ث- مرحلة التناقص في الإهتمام بمحاسبة الموارد البشرية في الفترة من عام (1976م - 1980م).
- ج- مرحلة التجديد في الفترة من عام (1980م وحتى الآن).

5. خصائص محاسبة الموارد البشرية: هناك مجموعة من الخصائص لمحاسبة الموارد البشرية منها:

- هي نوع من أنواع المحاسبة يعنى فقط بالجانب البشري داخل الشركة أي أنه من مميزاتها أنها تهتم فقط بكل ما يخص العمال داخل المنظمة؛
- لها طابع مادي وطابع غير مادي، حيث أنه من المعروف أن المحاسبة سواء كانت تحليلية أو عامة، تهتم بالجانب المادي فقط أما محاسبة الموارد البشرية تهتم بالجانب المادي للعمال وفي نفس الوقت تهتم بالجانب المعنوي بحيث لا تفصل الجانب المادي للعامل عن الجانب المعنوي له؛
- تسمح للإدارة من خلال ما توفره من معطيات ومعلومات بالتخطيط السليم لمواجهة الاعباء المتوقعة وغير المتوقعة للعمال داخل الشركة؛

- القدرة على التحديد الدقيق للاستثمارات البشرية التي تحتاج إليها المنظمة لبناء تنظيماها الانسانية وبناء هيكل العمال؛
- تتميز أيضا بقدرتها على تحديد طرق وكيفية الاستفادة وتسيير العنصر البشري داخل المنظمة؛
- القدرة على تحديد التكلفة الحقيقية للعنصر البشري وبالتالي تسمح بالمفاضلة وقياس العائد ومقارنته بالتكلفة.