**الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية **

**وزارة التعليم العالي و البحث العلمي**

**جامعة محمد خيضر- بسكرة-**

**كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير والتجارة**

**المستوى: 3 ليسانس**

**عنوان البحث:**

**قياس قيمة الموارد البشرية في المؤسسات-نماذج قياس الموارد البشرية للمنظمة-**

**إعداد الطلبة: إشراف الأستاذ(ة):**

-زيدان سلمى بوروبة فهيمة

- بن عامر أسماء

**السنة الجامعية: 2020/2021**

**خطة البحث:**

**المقدمة.**

**المبحث الأول: مفاهيم نظرية حول القياس المحاسبي لموارد البشرية**

المطلب الأول: تعريف القياس المحاسبي

المطلب الثاني: خطوات القياس المحاسبي

المطلب الثالث: معايير القياس المحاسبي

**المبحث الثاني: تحليل مفاهيم أساسية حول نماذج قياس الموارد البشرية**

المطلب الأول: نماذج قياس الموارد البشرية

المطلب الثاني: مشكلة قياس المحاسبي للموارد البشرية

**الخاتمة**

**قائمة المراجع**

**مقدمة:**

أدى استخدام الموارد البشرية وغير البشرية في عملية تحقيق أهداف المشروع الاقتصادي إلى ظهور الحاجة إلى الإدارة العلمية اللازمة لإدارة الموارد في المنشآت الحديثة التي ترتكز على عنصر أساسي وهو الإنسان، فالنظرية الاقتصادية التي شرحت مكونات المجتمع تصنف العنصر البشري أحد عوامل الانتاج وتعكس المحاسبة هذا القياس بالقيمة بوضوح عن تكلفة العاملين المرتبطة بالعمليات الانتاجية كمصروفات الجارية.

ونظرا للرابطة العضوية بين النظريات الاقتصادية وبين التطبيقات المحاسبية فإن اهتمام الاقتصاديين بقياس الموارد البشرية ما لبث أن انعكس على الفكر المحاسبي حيث أبدى العديد من الباحثين في أوائل عام 1960 م آراء تدور حول أهمية ذلك القياس للقرارات المالية وقد تجسد الاهتمام بقياس الموارد البشرية لما جاء لتقرير لجنة إعداد البيان الأساسي للتنظير المحاسبي الصادر عن جمعية المحاسبة الأمريكية عام 1973.

**المبحث الأول: مفاهيم نظرية حول القياس المحاسبي لموارد البشرية**

**المطلب الأول: تعريف القياس المحاسبي**

عرفه كولر بقوله: القياس عبارة عن تحديد نظام رقمي لنتائج خطة استقصاء**،** أو نتائج نظاممشاهدات بمراعاة القواعد المنطقية أو الرياضية.( علي، 1997، ص 310)

أما الدكتور متولي عامر قد عرفه: بأنه القياس الكمي ويشمل هذا القياس عمليات التسجيل والتبويب والترحيل، ثم ترخيص تلك العمليات في صورتها النهائية، أي أن القياس يشمل جميع الخطوات المحاسبية من اول عمليات القيد في الدفاتر حتى إعداد الحسابات الختامية.(وليد ، 2004، ص 18).

**المطلب الثاني: خطوات القياس المحاسبي**

1- تجميع البيانات عن الأحداث الاقتصادية التي تنتج عن عمليات المشروع وتعبر هذه العمليات عن أشياء مختلفة، مثل: الايرادات، النفقات، والأصول والخصوم، وتنتج جميعها من التبادل السوقي للسلع والخدمات، ويتم قياسها بوحدات نقدية على أساس سعر تبادل المتفق علية.

2- تسجيل العمليات المادية السابقة طبقا لنظام قيد مزدوج، وبناء علي دليل موضوعي قابل للتحقيق.

3- بمجرد تجميع وتسجيل الأحداث الاقتصادية كما وقعت، يكون من الضروري تبويب العمليات والأحداث المختلفة لمجموعات مترابطة كي يمكن الحصول على معلومات مفيدة.

4- تلخيص العمليات حتى تحقق الفائدة المرجوة من تسجيل المعلومات في شكل تقرير أو قائمة، تقدم للأشخاص المعنيين بالمنشأة او المهتمين بأحوالها المالية، وتهدف هذه الخطوة إلى ايضاح الأمور والأحداث المالية الهامة التي وقعت والتي أمكن تبويبها (عبد العال، 1981، ص25).

**المطلب الثالث: معايير القياس المحاسبي:**

**1- معيار الموضوعية:** يقصد الموضوعية أو بالايجابية في القياس عدم التحيز أو عدم خضوعه لتقديرات شخصية بحتة، وبمعنى آخر يقصد بالموضوعية بصفة عامة التعبير عن حقائق بدون تحريف وبعيدا عن التحيز الشخصي وبالتالي فإن القياس الموضوعي قياس غير شخصي، والهدف من كون المحاسب موضوعيا هو إقناع مستخدمي القوائم المالية من أنها خالية من أي اعتبارات شخصية أو تحيز (نمر، 1981، ص 89)

**2- معيار القابلية في التطبيق العملي:** يعتبر معيار القابلية للتطبيق العملي من اهم معايير القياس، قد يكون المقياس ذات فائدة كبيرة وتتوافر فيه كل شروط الموضوعية، ولكن يصدم بالواقع العملي مما يجعل تطبيقه محاطا بصعوبات لا يمكن تذليلها، وحتى يكون المقياس قابلا للتطبيق العملي يجب أن تتوافر فيه العوامل الآتية:

أ- توافر الظروف العملية لتنفيذ نموذج القياس.

ب- أن يصاحب تطبيق النموذج تحمل المشروع بتكلفة مناسبة.

ج- إمكانية تنفيذ القياس في وقت مناسب.

**3- معيار الفائدة:** من البديهيات المتعارف عليها ان لكل شيء اهمية ويتوقف مقدار الاهمية على مقدار الفائدة الناتجة عن تنفيذ الشيء ذاته و المحاسبة ليست هدفا في حد ذاتها بل هي وسيلة لخدمة مستخدمي المعلومات المحاسبية لذا فلا بد و ان تتصف المعلومات المحاسبية بد و ان تتصف المعلومات المحاسبية

**المبحث الثاني: تحليل مفاهيم أساسية حول نماذج القياس الموارد البشرية**

**المطلب الأول:نماذج قياس الموارد البشرية التي تعتمد على التكلفة**

الجدير بالذكر أن تعبير تكلفة الموارد البشرية مشتق من المفهوم العام للتكلفة ويقصد في مفهومها

الحديث على أنها "مقدار التضحية بالموارد دون الإشارة إلى الحصول على منفعة" حيث أن التكلفة المستنفذة متى ما قابلها إيراد سميت مصاريف من أجل الحصول على المنفعة، أما إذا لم يقابلها إيراد سميت خسارة، ومنه فإن الخسارة هي أيضا تكلفة بالرغم من عدم تحقيق منفعة. (محمد ابو بكر، 2003، ص 16).

**1- التكلفة التاريخية:** ويقوم هذا المبدأ على إثبات الأصول بتكلفة الحيازة الأصلية التي تكبدتها

المؤسسة من أجل الحصول على الأصل و بالنسبة للموارد البشرية فهي تشتمل عل ما يلي:

**1-1- تكلفة الحصول على البشر** : تشمل مجموعة من التكاليف المباشرة مثل تكاليف الاستقطاب والاختيار والتعيين والاستدعاء وتكاليف الانتقال والسفر إلى الموقع الوظيفي لتسلم العمل , وكذلك تكاليف غير مباشرة مثل تكاليف الترقية والترفيعات .

1-2- **تكلفة الاستقطاب**: هي تكلفة اجتذاب أعضاء جدد محتملين للمنشأة والمكون الرئيسي لتكلفة الاستقطاب هي الإعلانات وأتعاب هيئات التوظيف وتكلفة السفر والانتقالات وأيضا المصاريف الإدارية المتعلقة بهذه الأعمال ويمكن أن تكون هناك عناصر تكاليف أخرى ذات أهمية يجدر تفصيلها في بنود مستقلة بخلاف ما سبق ذكره، ويتوقف ذلك على حجم وطبيعة ونوعية المنشأة والوظائف نفسها، ولعل من أهم المشاكل التي تواجه المحاسبة عن تكلفة الاستقطاب هو كيف يمكن معالجة التكاليف المتعلقة بالأفراد

الذين تم تعيينهم بالمنشأة ويمكن حل هذه المشكلة عن طريق اعتبار كل هذه التكاليف خاصة بالأفراد

الذين تم تعيينهم فقط، بمعنى انه يمكن إعادة تحميل هذه التكاليف كلها على الأشخاص الذين تم تعيينهم.

1-3- **تكلفة الاختيار** : تتحمل المنشأة هذه التكلفة في سبيل تحديد من يجب أن يمنح الوظيفة وهي تشتمل على التكاليف التي تتحملها المنشأة لإجراء عمليات الاختيار ولعل المكونات الرئيسية لهذه التكلفة هي تكلفة المقابلات وتكلفة الاختيارات وحجم أو نصيب كل فرد من هذه التكلفة يتوقف على المستوى التنظيمي للوظيفة المطلوبة. (فلامهولتز، 1992، ص 16)

**1-4- تكلفة التوظيف والتسكين:** تتحمل المنشأة تكلفة التوظيف أو التعيين في سبيل إدخال فرد جديد في التنظيم الإداري للمنشأة ووضعه في الوظيفة الشاغرة وتشتمل هذه التكلفة النقل و الانتقال إلى مقر العمل الجديد وما شابه ذلك من النفقات، اما تكلفة التسكين فتشمل العديد من التكاليف ذات الطبيعة الإدارية والتي تتحملها المنشأة في سبيل وضع الفرد الذي تم توظيفه في وظيفته، ومن الناحية العملية فإنه من الأفضل معاملة هذه التكاليف بشكل كلي ذلك لأن لها هدف أساسي هو تعيين وتسكين الفرد، أي تؤخذ كلها معا ويحمل بها الفرد الذي تم تعيينه، ويختلف حجم هذه التكاليف من منشأة إلى أخرى بحسب

المستوى الوظيفي التنظيمي للوظيفة التي سيتم التعيين عليها.

1-5- **تكلفة التأهيل والتدريب والتعلم:** وهي تكلفة تفاضلية تتحملها المنشأة لحين تحقيق الفرد مستوى

الإنتاجية المطلوبة عادة لوظيفة معينة، وتشمل تكاليف برامج التدريب الرسمي وتكاليف التدريب أثناء

العمل وتشمل هذه التكاليف ما يلي:

- تكاليف تعريف الفرد بالمنشأة.

- مرتبات المديرين وأجورهم.

- تكاليف الانتقال والمواد المستخدمة.

- كذلك تشتمل تكاليف التأهيل والتدريب والتعلم على التكاليف الداخلية والخارجية أثناء العمل.

**1-6- تكاليف مكافأة ترك الخدمة:**

بعد تأصيل تكاليف الموارد البشرية السابقة يتم إطفاؤها "اهتلاكها" موزعة على العمر الخدمي المتوقع

للأصل البشري مع الاعتراف بالخسائر في حالة تصفية الأصل ) التسريح أو إنهاء الخدمة مبكرا أو الوفاة ( او زيادة قيمة الأصل للإفصاح عن التكاليف الإضافية المتوقع لهها أن تزيد طاقة منفعة الأصل . وكما هو الحال في المحاسبة التقليدية المعتمدة على التكاليف التاريخية ، فان هذه المعالجة عملية وموضوعية بمعنى أن بياناتها قابلة للتحقيق . و نجد في هذا المدخل عدة عيوب نذكرها في ما يلي:

- لا تتطابق التكلفة التاريخية بالضرورة مع القيمة الاقتصادية للأصل البشري.

- إن أي زيادة في قيمة الأصل أو إطفاء له قد يكون ذاتيها ) غير موضوعي ( ولا يظهر أية علاقة

ارتباط بزيادة أو انخفاض الإنتاجية للأصول البشرية.

- لا تؤدي طريقة التكلفة التاريخية إلى قيم قابلة للمقارنة , بسبب أن تكلفة الحصول على البشر وتكلفة

التعلم تختلف من فرد إلى فرد داخل المنشأة الواحدة. (حلوة، 2003، ص 181).

**2- تكلفة الاستبدال**  **:** و يطلق عليها البعض عبارة تكلفة الإحلال حيث تتضمن التكاليف التي ستحدث فيما لو تم تسريح الموارد البشرية العاملة حالي ا لدى المنشأة وإحلالها بموارد بشرية جديدة وتدريبها حتى

تتمكن من العمل بنفس كفاءة الموارد البشرية الحالية .

و تشتمل هذه الطريقة على تقدير تكاليف استبدال الموارد البشرية الحالية لدى المنشأة، وتتضمن جميع

التكاليف الخاصة الاستقطاب، الاختيار،التعيين ، والتدريب للمستخدمين الجدد حتى يبلغوا مستوى قدرات

المستخدمين الحاليين، إن الميزة الرئيسية لطريقة التكلفة الاستبدالية أنها مدخل جيد للقيمة الاقتصادية، على أساس اعتبارات السوق في التوصل إلى رقم نهائي، و تنقسم هذه التكلفة إلى نوعين هما:

2-1- **تكلفة الإحلال الوظيفي :**

ويقصد بتكلفة الإحلال الوظيفي بأنها " التضحية التي تتحملها المؤسسة في الوقت الحالي في سبيل إحلال شخص محل شخص آخر يشغل ووظيفة معينة في التنظيم، بحيث يكون البديل قاد را على القيام بنفس الأعباء، وتقديم نفس الخدمات التي تلزم لهذه الوظيفة و تتكون تكلفة الإحلال الوظيفي من ثلاث عناصر هي:

- تكلفة الحصول على الأفراد .

- تكلفة التعليم .

- تكلفة ترك العمل .( صبري الغبان، 2007، ص 113)

**2-2- تكلفة الإحلال الشخصي :**

وتمثل التضحية التي تتحملها المنشأة لإحلال شخص مستخدم حالي ا بشخص بديل له يتمتع بالقدرة على

تقديم مجموعة الخدمات التي قدمها هذا المستخدم في جميع المراكز التي كان يعمل بها .

وتعاني هذه الطريقة من المشاكل التالية:

بالرغم من أن التكلفة الاستبدالية أو تكلفة الإحلال تتلافى بعض الاعتراضات التي تعرضت لها التكلفة التاريخية إلا أن هذه الطريقة يشوبها بعض العيوب تتركز أساسا في عدم وجود تكلفة إحلال لبعض الأصول وخاصة البشرية فمن غير المحتمل الحصول على أرقام دقيقة أو صحيحة لتكلفة الإحلال في

ظل غياب سوق منظمة للعمالة ذات كفاية عالية .

- صعوبة أو تعذر إيجاد بديل للموارد البشرية الحالية عمليا ، لأن كل شخص هو حالة متفردة من حيث

القابليات البدنية والفكرية .

- التكلفة الاستبدالية لا تعبر بالضرورة عن المعارف والمهارات التي يمتاز بها الأفراد .

- إن عملية تقدير الكلفة الاستبدالية تواجه صعوبات كبيرة، وإن أشخاصا مختلفين يتوصلون إلى نتائج

مختلفة تماما . (الحفيظ الشريف، 2013، ص 27)

**3- تكلفة الفرصة البديلة:**

تستخدم في هذه الطريقة مفهوم تكلفة الفرصة البديلة أي التكلفة التي تتحملها المنشأة لتغيير الاستخدام الحالي للموارد البشرية إلى استخدام آخر بديل سميت بالمزايدة التنافسية ويقوم بمقتضاها مدراء الأقسام بإجراء مزايدة على خدمات الأفراد الذين يعملون معهم ذو الكفاءات الخاصة ويمكنهم العمل في كل قسم من هذه الأقسام وذلك للوصول إلى قيمة الفرد عند استخدامه في عمل بديل كأساس لحساب قيمة هذا الفرد كأصل من أصول المنشأة ويستخدم أعلى سعر في المزايدة كتعبير عن قيمة الفرد حيث أن السعر هو الممثل للتقدير المالي الذي يعبر عن أحسن استخدام لخدمات هذا الفرد ويتم تخصيص الفرد للعمل بالقسم الذي يحصل فيه على أعلى سعر وتضاف قيمة أو سعر هذا الفرد إلى مجموعة الاستثمارات المخصصة لهذا القسم، وتعتبر هذه الطريقة وسيلة لتوزيع الموارد البشرية وكذا تطويره فبعد أن يظفر كل مدير بما كان يأمل من موارد بشرية ذات كفاءات خاصة فإنه سوف يعمل ولاشك على الاستمرار في بذل قصارى جهده في استغلال كفاءة وقدرات هذه الموارد أحسن استغلال ممكن وهذا سوف يتطلب منه بالطبع الحفاظ على قيمة الموارد بل والعمل على تنميتها.( خلف البوعلي، 2011، ص 77)

**المطلب الثاني: مشكلة القياس المحاسبي للموارد البشرية**

ان مشاكل القياس التي يواجهها المحاسب في مجال الموارد البشرية ذات وجهين:

**الوجه الأول:**

يتمثل الوجه الأول بالمشاكل المتصلة بقياس تكلفة الاستثمارات في هذه الموارد و من ثم بكيفية تخصصها أو استنفاذها على مدار الفترات المالية المتتالية

**الوجه الثاني:**

يتمثل بتقويم هذه الموارد المفهوم الاقتصادي للقيمة، و إذ كان الوجه الأول على صلة بأغراض التقارير المالية الخارجية، فإن الوجه الثاني على صلة بأغراض التقارير المالية الداخلية.

**خاتمة:**

ومن أهم النتائج المتوصل إليها ان طرق قياس تكلفة الموارد البشرية تواجه عدة إشكالات وانتقادات تنصب مجملها في صعوبة التحكم في قياس المورد البشري نظرا لطبيعته وطبيعة المتغيرات التي يخضع إليها لذلك فما على المنشأ إلا زيادة الاهتمام بهذا العنصر والاعتراف به في قائمة المركز المالي من أجل الوصول إلى قوائم مالية ذات مصداقية وموثوقية.

**قائمة المراجع:**

1- أيمن عبد الله محمد ابو بكر، المحاسبة عن تكلفة الموارد البشرية و أثرها على رفع كفاءات الأداء بمؤسسات التعليم ، العالي بالسودان دراسة حالة، جامعة دنقلا السودان ،2003، ص

2- اريك فلامهولتز، المحاسبة عن الموارد البشرية، ترجمة محمد عصام الين زايد، دار المريخ للنشر، الرياض، 1992.

3- حنان رضوان حلوة، بدائل القياس المحاسبي المعاصر، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، عمان، 2003، ص 181.

4- ثائر صبري الغبان، سناء احمد ياسين، الإفصاح عن الاستثمار عن الموارد البشرية في القوائم المالية للوحدات - الاقتصادية العراقية، مجلة العلوم الاقتصادية و الإدارية، المجلد 13 ، العدد 45 ، بغداد، 2007 ، ص 113.

5- طارق عبد الحفيظ الشريف، مدى - إمكانية تطبيق نظام المحاسبة عن الموارد البشرية في الشركات الصناعية " دراسة ميدانية على الشركات الصناعية العامة في مدينة بنغازي ". مجلة المختار للعلوم الاقتصادية، جامعة عمر المختار، المجلد الثاني، العدد الثالث، 2013، ص 27.

6- لعيبي هاتو خلف البوعلي، إمكانية تطبيق محاسبة الموارد البشرية في المصارف التجارية العراقية، مذكرة لنيل - درجة الماجستير، الاكادمية العربية بالدانمرك، كلية الإدارة و الاقتصاد، 2011، ص 77.

7- علي رمضان محمد، المحاسبة المتقدمة، دراسات في مشاكل محاسبية معاصرة، ط1، دار الحامد، عمان، 1997، ص 310.

8- الحيالي وليد، دراسات في مشاكل المحاسبية المعاصرة، ط1، عمان، دار الحامد للنشر والتوزيع، 2004، ص 18.

9- عبد العال، أحمد رجب، تأثير القياس المحاسبي للموارد البشرية على اتخاذ القرارات المالية- دراسة تحليلية تجريبية، مجلة كلية التجارة للبحوث والداراسات، جامعة أربد الأهلية، الأردن، مجلد2، العدد2، 2000، ص 25.

10- نمر نجيبة، الموارد الإنسانية في الأدب المحاسبي والأدب الاقتصادي، مجلة العلوم الاجتماعية، جامعة الكويت، العدد4، المجلد 10، يونيو 1982، ص 89.