

**خطة البحث:**

المبحث الأول:مدخل محاسبة الموارد البشرية.

المطلب الأول:مفهوم محاسبة الموارد البشرية.

المطلب الثاني:النشأة والتطور التاريخي لمحاسبة الموارد البشرية.

المطلب الثالث: أهداف محاسبة الموارد البشرية.

المبحث الثاني:مقومات وعوائق محاسبة الموارد البشرية.

المطلب الأول: مقومات محاسبة الموارد البشرية.

المطلب الثاني: عوائق محاسبة الموارد البشرية.

خاتمة.

قائمة المراجع.

**مقدمة:**

تعتبر محاسبة الوارد البشرية من الموضوعات الحديثة في مجال المحاسبة، حيث ظهرت بوادر الاهتمام بها منذ أوائل السبعينات فهي تعد من أهم الأدوات التي تساهم في تحسين أداء المؤسسات الإنتاجية لما توفره من بيانات ومعلومات هامة بواسطة نظام محاسبي جيد وهي تقوم على أساس أن المورد البشري أصل من الأصول الهامة في المؤسسة حيث تعمل على حساب تكاليف العاملين و قيمتهم عن طريق عدة أساليب لتقييم أثرهم على زيادة الإنتاجية.

فالاعتماد على محاسبة الموارد البشرية يؤدي إلى تعديلات جوهرية في القوائم المالية إلا أنها تواجه العديد من العوائق في قياس الموارد البشرية والإفصاح عنها حسب النظام المحاسبي.

المطلب الأول: مفهوم محاسبة الموارد البشرية.

ـ اختلف الباحثون في تعريفها فنجد :

فلامهولتز عرفها بـأنها عملية التعرف على الموارد البشرية وقياسها وتوصيل المعلومات المتعلقة بها إلى المختصين بإصدار القرارات، وهي تتضمن تحديد التكاليف التي تتحملها المشروعات مقابل جمع واختبار، وتوظيف، وتأجير، وتدريب الموارد البشرية وقياس قيمتها للمشروع.

أما ماتر و ويسري فقد عرفها بأنها عملية تقدير القيمة المالية للموارد البشرية، أفرادا أو جماعات في المنظمات والمجتمع ومتابعة التغيرات التي تطرأ على قيمتها طوال الوقت.

وبناءا على التعريفات السابقة فإن محاسبة الموارد البشرية هي عبارة عن عملية قياس وإعداد تقارير عن الديناميكيات البشرية في المنظمة و توفير معلومات عن الأفراد والجماعات للمؤسسة و لمتخذي القرار سواء داخل المنشأة أو خارجها.

المطلب الثاني: النشأة والتطور التاريخي لمحاسبة الموارد البشرية.

ـ ترجع جذور محاسبة الموارد البشرية إلى ستينات القرن العشرين، فمع تطور الفكر الاقتصادي والإداري أصبح من الضروري قياس الموارد البشرية والإنتاجية لمعرفة مدى مساهمة العنصر البشري في زيادة الإنتاجية، وقد مرت خلال تطورها بعدة مراحل هي كالتالي:

* المرحلة الأولى:1960ـ1966=تميزت هذه الفترة بوضع المفاهيم الأساسية لمحاسبة الموارد البشرية باستخدام النظريات المتعلقة بهذا الموضوع.
* المرحلة الثانية:1966ـ1971=تميزت هذه الفترة بإيجاد وتقييم فعالية نماذج قياس التكلفة وقيمة الموارد البشرية، وكذلك فترة إيجاد مجالات حالية ومستقبلية لاستخدامات محاسبة الموارد البشرية في بعض المنشآت.

حيث قام ويليام بتطبيق بحثه (قياس القيمة التاريخية لتكلفة الموارد البشرية)على شركة باري حيث نشرت الشركة ولعدة سنوات قوائمها المالية الختامية متضمنة معلومات مالية عن الموارد البشرية.[[1]](#footnote-2)

* المرحلة الثالثة:1971ـ1976=حيث نشرت العديد من الدراسات الأكاديمية في أمريكا واليابان وأستراليا وقد تم تطبيق العديد من هذه البحوث عن اثر هذه المعلومات التي تقدمها المحاسبة عن الموارد البشرية في اتخاذ.
* المرحلة الرابعة:1971ـ1980=وشهدت هذه المرحلة تراجعا في الاهتمام بهذا الفرع وذلك بسبب أن الجزء الكبير من البحوث الأولية في هذا الميدان والتي تعد أقل صعوبة تمت في المرحلة السابقة وأن الأجزاء الباقية أكثر صعوبة وتتطلب عدد غير قليل من المؤسسات والشركات التي تقبل أن يتم تطبيق هذه البحوث داخلها.
* المرحلة الخامسة :وهي مرحلة التطور الحالية فقد شهدت بحث جدي للاهتمام بكل من النظرية والتطبيق للمحاسبة عن الموارد البشرية وذلك نتيجة اهتمام الولايات المتحدة الأمريكية بموضوع زيادة الإنتاجية وتركز هذا الاهتمام على دور العنصر البشري في زيادة الإنتاجية.

ويمثل التطور في هذه المرحلة ظهور مفهوم رأس المال الفكري حيث كانت المصادر الطبيعية هي الثروة الحقيقية للوحدات الاقتصادية قبل التسعينات وأصبح ينظر له الآن ممثلا حقيقيا للقدرة على المنافسة ومعيار لنجاح الوحدات في تحقيق أهدافها.[[2]](#footnote-3)

المطلب الثالث: أهداف محاسبة الموارد البشرية.

ـ إيجاد طرق قياس يعتمد عليها في معرفة تكلفة الموارد البشرية.

ـ وضع التقارير المالية الصحيحة عن نشاط المنشأة.

ـ تقييم الإدارة بطريقة سليمة وأكثر كفاءة.

ـ توفير معلومات عن كفاية المديرين في استخدام الموارد البشرية كأصل من أصول النشأة.

ـ تنظيم وتنسيق استخدام كافة الموارد في المنشأة سواء كانت طبيعية أو مالية أو بشرية.

ـ تحديد قيمة الأفراد بالنسبة للمنشأة، وذلك بإيجاد مقاييس صالحة وموثوق بها.

ـ إجراء المقارنات بين المشروعات المتنافسة على أساس سليم.

ـ المساعدة في إعداد الموازنة التخطيطية لتكاليف الحصول على الموارد البشرية وتنميتها.

المبحث الثاني: مقومات وعوائق محاسبة الموارد البشرية.[[3]](#footnote-4)

المطلب الأول: مقومات محاسبة الموارد البشرية.

تقوم محاسبة الموارد البشرية على مقومات أو معايير وهي:

* معيار الملكية:هناك من أيد فكرة اعتبار الموارد البشرية أصلا من أصول المشروع فهم يستندون على فكرة أن هناك تعاقد بين المشروع والمورد البشري يلزم المورد البشري بالعمل لدى المشروع طيلة فترة التعاقد ومن جهة أخرى عملية إحلال واستبدال الموارد البشرية تعطي الحق للمشروع بتغيير أي مورد بشري متى نشأت الحاجة إلى ذلك مع توفر الشروط الضرورية لهذا الاستبدال ويمكن اعتبار أن رأي هؤلاء قد استند إلى تعريف الأصول وفقا لما قدمته لجنة المفاهيم والمعايير لجمعية المحاسبين الأمريكية ولتحديد مدى انطباق معايير الملكية على الموارد فإن هناك ثلاث خصائص يجب توفرها حتى نعتبر أي مورد لدى المشروع ينطبق عليه الملكية وهذه الصفات هي حيازة الأصل القدرة وعلى التصرف في الأصل والرقابة على الأصل.
* معيار المقدرة الإنتاجية: إن الغرض من الحصول على الأصول المادية هو استخدامها في العملية الإنتاجية ولاشك أن عنصر اليد العاملة كأحد عناصر المدخلات في العملية الإنتاجية يعد العنصر الأكثر أهمية في مشروع فهو من جهة أحد مدخلات العملية الإنتاجية ومن جهة أخرى مقدرة العنصر البشري على التأثير في الموارد أو عناصر إنتاج أخرى وهذا ينصب في نهاية الأمر في إنتاج الوحدات والسلع المنتجة والخدمات المختلفة المقدمة من العنصر البشري مما يساعد على تحقيق الهدف الرئيسي للمشروع.
* معيار الخدمات المستقبلية: ينطلق هذا المعيار من تعريف الأصل من أنه عبارة عن خدمات مستقبلية والذي يتضمن بدوره أن يكون هناك توقع لمنافع اقتصادية مستقبلية ويكون للمشروع الذي يثبت الأصل في تقاريره الحق في استلام هذه المنافع وإمكانية قياس هذه المنافع ومن خلال دراسة مدى توفر هذه العناصر في هذه الموارد البشرية نجدها أنها هي مصدر للمنافع الاقتصادية المستقبلية وليس هناك من يمنع من قياس هذه المنافع بطريقة ما أما فيما يتعلق بالحق في استلام هذه المنافع فإن الأمر يتعلق بملكية المورد الذي يخلق تلك المنافع وهذا ما تم الحديث عنه فيما مضى.
* معيار القابلية للتحديد أو القياس: يتطلب تعريف المورد على أنه أصل وجوب أن يكون قابلا للتحديد أو القياس وذلك لتمييزه وفصله عن باقي الموارد الأخرى وهذا التحديد أو القياس يعبر عنه غالبا بوحدات نقدية وتستهدف عملية القياس الخدمات الاقتصادية المستقبلية المتدفقة من المورد و أي مورد لا يمكن قياس الخدمات الاقتصادية المستقبلية بشكل مالي لا يمكن معاملته محاسبيا على أنه أصل.[[4]](#footnote-5)

وأيضا هناك وجهات نظر أيدت مقومات محاسبة الموارد البشرية كانت كالتالي:

* تستمد أهميتها من قدرتها على تقديم بيانات ملائمة وموثوق بها للجهات المعنية داخل المنشئة أو خارجها.
* توفر مناخ العمل الملائم لتنمية الموارد البشرية وتطوير قدرتها الابتكارية، بالإضافة إلى أن قياس الأصول الإنسانية يساعد على التعرف على أحسن الطرق الدفاعية وإقامة العلاقات السليمة بين الأفراد والجماعات.
* تحقق مزايا تخطيطية ورقابية بما توفره من معلومات للمقارنة بين بدائل الاحتفاظ بعاملين إضافيين أو تعيين أشخاص جدد، تقييم برامج التدريب والتنمية، بالإضافة إلى مقارنة تكاليف هذه البرامج مع المزايا التي تحققها.
* تسهم في توسيع نظرة الإدارات لتقييم الأداء فتشمل التطورات التي تحدث في الموارد البشرية إلى جانب الأصول المادية الأخرى.
* تساعد المنشاة على القيام بمسؤوليتها الاجتماعية بموضع أهداف لتنمية الموارد البشرية بجانب الأهداف الإنتاجية، بالإضافة إلى توجيه الإدارة على الفرص الملائمة لتطوير هذه الموارد مما يساعد على وضع أهداف واقعية قابلة للتحقيق.
* تساعد في حسن استخدام الموارد البشرية، واتخاذ القرارات الملائمة بالتوظيف وتوجيه الجهود.
* تعطي العاملين اعتبارهم وتحفظ لهم شخصياتهم وتهدف إلى تطويرهم.
* تسهم في تحويل النظرة اتجاه العاملين من أعباء أو تكاليف إلى أصول، بالإضافة إلى تطوير النمط القيادي للإدارة لتطوير الموارد البشرية واعتبارها من الأعضاء المشاركين والمساهمين في تحقيق أهداف المنشئة بجانب أهدافهم الشخصية التنموية.[[5]](#footnote-6)

المطلب الثاني: عوائق تطبيق محاسبة الموارد البشرية.

إن مشاكل القياس التي يواجهها المحاسب في مجال الموارد البشرية تتمثل في:

* **رسملة الموارد البشرية:** صعوبة إيجاد المقاييس والأسس التي بموجبها يمكن قياس تكلفة الموارد البشرية ورسملتها فبعدما تم التأكد على توافر معايير الاعتراف بالموارد البشرية كأصول لابد من تحديد تكلفة تلك الأصول وهنا تكمن الصعوبة الكبرى وهي إيجاد المقاييس والأسس التي بموجبها يمكن قياس وتقدير أو تحديد قيمة الموارد البشرية.
* **استنفاذ الموارد البشرية:** متى ما تم رسملة الموارد البشرية فان المشكلة هي قياس نسبة من قيمة الأصل التي سوف تستهلك خلال الفترة المحاسبية ومما لاشك فيه أن الأصول البشرية لها فترة خدمة بقاء محددة.
* **تسوية حسابات الأصول:** توجد بعض الظروف التي تؤدي إلى تسوية وتعديل قيمة هذه الأصول ومن الأمثلة على ذلك استبعاد أو شطب قيمة أصول بشرية نتيجة دوران العمل والتغيير في تقديرات العمر الإنتاجي للأصل البشري نتيجة عدة عوامل كتدهور الحالة الصحية، التقاعد المبكر،التقدم التكنولوجي.
* **عرض بيانات الموارد البشرية في القوائم المالية:** من أهم المشاكل التي تواجه عملية عرض الأصول البشرية في القوائم البشرية هي احتمالات دوران العمل فالأفراد ليسو مملوكين للمؤسسة بالرغم من وجود عقود تقيد حركتهم ومع ذلك فلا زال الأفراد لديهم حرية في ترك المؤسسة ومن ثم ما زالت هناك حالة من عدم التأكد حول المدى الزمني للاستفادة من الخدمات المستقبلية للبشر.
* **التلاعب في المكاسب:** احتمال اتخاذ محاسبة الموارد البشرية ذريعة للإدارة للتلاعب في المكاسب والتأثير في رقم صافي الدخل فهناك محاسبون يعتقدون بضرورة تحويل الأصول المعنوية مثل الموارد البشرية إلى مصروف في فترة حدوثها بغض النظر عن [[6]](#footnote-7)[[7]](#footnote-8)المنافع المستقبلية المتوقعة منهم نظرا لزيادة حالات التأكد حول إمكانية تحقيق هذه المنافع المستقبلية وان رسملتها نوع من أنواع التلاعب في الأرباح.

**و**أيضا هناك وجهات نظر عارضت محاسبة الموارد البشرية كانت كالأتي:

* مساعدة الإدارة على مزيد من استغلال جهود الموارد البشرية نحو الأهداف الاقتصادية، بالعمل على استهلاكها بأكفأ طريقة ممكنة.
* جميع البيانات المتعلقة بالموارد البشرية وعرضها وتحليلها عملية معقدة لكثرة المتغيرات، بالإضافة إلى الأدوات المستخدمة لقياس حاجاتها وطموحاتها أدوات بدائية.
* قيمة الموارد البشرية المدرجة في الميزانية تتغير سريعا ولا تعبر عن القيمة الحقيقية لها.
* استنكار الموارد البشرية لعملية تسعيرها ووضعها في صورة أصول، بالإضافة إلى رفض المجتمع لهذه المعاملة.
* تتطلب فعالية المحاسبة عن الموارد البشرية وجود نظام دقيق لتقييم أداء العاملين، تتوفر فيه الموضوعية، العدالة، الشمول، ولا تتوفر في الكثير من الأحيان.
* يهتم السلوكيين بإعطاء أهمية كبيرة بحاجة إثبات الذات لدى الموارد البشرية، مما يتبعها الاهتمام بالابتكار والتطوير، وهذه لا تتوفر عند كل الموارد البشرية العاملة بالمنشأة، بالإضافة إلى أن شاغلي الوظائف لا يتساوون في درجات الطموح مما يضعف افتراضات المحاسبة عن الموارد البشرية.تتضمن معلومات فائضة، أو غير لازمة.

**خاتمة:**

محاسبة الموارد البشرية هي إحدى أساليب القياس المحاسبي المستحدثة في المحاسبة وتطبيقها في الواقع يتطلب مجهودات كبيرة حتى لا تخسر فرصة الاستفادة من أصول من نوع خاص وذات كفاءة عالية فهي تهتم بتوفير كافة المعلومات والبيانات التاريخية الحالية والمستقبلية والمالية والغير مالية وتستخدم كأداة للقياس الكمي الخاص بالمورد البشري وتقديم نتائج قياس للأطراف المعنية من أجل اتخاذ القرارات الأزمة.

فتطورها عبر التاريخ كان يتقدم نحو حقيقة أن العنصر البشري أصل من أصول المؤسسة وهي تقوم على مجموعة من المعايير التي لها أهمية بالغة في اتخاذ القرارات المتعلقة بالمورد البشري في تعيينه وتوظيفه والرقابة عليه كما تهدف إلى تبيان دور المورد البشري في نجاح المؤسسة.

**قائمة المراجع:**

عادل محمد محمد حسن, القياس و الإفصاح ودورهما في محاسبة تكاليف الموارد البشرية في القطاع المصرفي، القاهرة، مصر، 2015.

لعيبي البوعلي، محاسبة الموارد البشرية،مركز الكتاب الأكاديمي، عمان، الأردن،2014.

نور الهدى حداد، محاسبة الموارد البشرية من منظور الإفصاح وتطبيقها في المؤسسات الجزائرية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية و علوم التسيير، جامعة سطيف 1.

حدة ناصري، معوقات تطبيق محاسبة الموارد البشرية في المؤسسات الجزائرية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة.

1. لعيبي البوعلي، محاسبة الموارد البشرية،مركز الكتاب الأكاديمي،عمان، الأردن،2014،الصفحة41.

   2نفس المرجع،الصفحة46ـ47 [↑](#footnote-ref-2)
2. [↑](#footnote-ref-3)
3. نور الهدى حداد،محاسبة الموارد البشرية من منظور القياس و الإفصاح وتطبيقها في المؤسسات الجزائرية،اطروحة دكتراه،الطور الثالث العلوم التجارية، جامعة سطيف،2015،الصفحة 73ـ74 [↑](#footnote-ref-4)
4. 4 عادل محمد محمد حسن،القياس و الإفصاح ودورهما في محاسبة تكاليف الموارد البشرية في القطاع المصرفي، القاهرة، مصر،2015،الصفحة 146 [↑](#footnote-ref-5)
5. حدة ناصري، معوقات تطبيق محاسبة الموارد البشرية في المؤسسات الجزائرية،مذكرة ماستر،جامعة المسيلة،2019,الصفحة18ـ19 [↑](#footnote-ref-6)
6. 6مرجع سابق ،الصفحة 149ـ150. [↑](#footnote-ref-7)
7. [↑](#footnote-ref-8)