

أسس محاسبة الموارد البشرية: مقارنة نظرية -

د. بشير عبد العالي

أستاذ محاضر ب

جامعة الأغواط - الجزائر -

أ. بوعلام مسعودي

أستاذ مساعد

جامعة الأغواط - الجزائر -

ملخص:

يعتبر موضوع محاسبة الموارد البشرية من المواضيع الحديثة نسبياً في مجال المحاسبة، حيث ظهرت بوادر الاهتمام به من قبل المحاسبين منذ أوائل السبعينيات من القرن الماضي في سبيل التعرف على أهمية الموارد البشرية في المؤسسات، ومن ثمّ دراسة مجموعة من الأساليب العلمية التي يمكن أن تساهم وتساعد في تقييم تلك الموارد بصورة مالية شأنها شأن أية موارد أخرى يتم استثمارها في المؤسسات في سبيل تحقيق الأهداف المسطرة؛ كما لا تخفى أهمية الموارد البشرية في أية مؤسسة من حيث مساهمتها في العمليات الاقتصادية التي تمارسها تلك المؤسسات وما يمكن أن تشكله تلك الموارد وما تحتله من قيمة ملموسة يمكن أن تؤثر بشكل أو بآخر على استمرارية تلك المؤسسات في أداء مهامها بالمسارات التي تحددها، وبما يعني أن الموارد البشرية يمكن أن تحتل مكاناً بارزاً وأهمية كبيرة عند اتخاذ القرارات المختلفة والمتعلقة بأمر ونشاط الوحدات الاقتصادية التي تعمل فيها، ومن ثمّ يصبح من الضروري الاهتمام بكافة البيانات التي تتعلق بالموارد البشرية لكي يكون بالإمكان الاستفادة منها في كافة المجالات التي تحتاج إلى اتخاذ قرارات مباشرة بشأنها.

الكلمات المفتاح: الموارد البشرية - محاسبة الموارد البشرية - المؤسسات

Abstract:

This paper attempts to place a broad perspective on the problems of HRA by arguing that its objectives are wider than appear to have been admitted. Such is the importance of HRA for problems as disparate as economic efficiency, organizational effectiveness, and social effectiveness that it must become a subject in its own right with its own methodology and measurements. Many conceptual and measurement problems have not yet been adequately treated. The immediate objective of research should be a rigorous testing of the validity of the assumptions that have hitherto been relied on.

Key words: Human Resources - Human Resources Accounting- enterprises.

مقدمة:

إنّ الفكرة الأساسية لمحاسبة الموارد البشرية تدور حول القيمة الاقتصادية والتي تتمثل في تقديم بيانات عن قيمة الموارد البشرية الموجودة والتكاليف المترتبة عليها كأصول لها قيمتها السوقية التي تؤثر في قيمة الوحدة الاقتصادية في أسواق المال، وذلك من خلال تقديم المعلومات والبيانات اللازمة لمساعدة الإدارة في اتخاذ القرارات اللازمة، فيما يخص القوى العاملة كزيادة المهارة والإنتاجية بتطبيق برامج لتعليم وتدريب العاملين؛

فمحاسبة الموارد البشرية تتناول أهم العناصر التي تؤثر على أهداف المؤسسة وتتأثر بها، وكلّما ازدادت أهمية الإبداع وتطوير المنتجات وحدّة المنافسة في مثل تلك الظروف تزداد أهمية العمالة المتعددة المهارات والتي يتم إخضاعها لدورات تدريبية باستمرار حتى تكتسب مهارات جديدة؛

تمثل الموارد البشرية المؤهلة تأهيلاً علمياً كبيراً و ركناً أساسياً من الأركان المحددة لمستوى الأداء في المنشأة¹، وقد تضمنت النظريتان الاقتصادية والإدارية دراسات واسعة وشاملة تستهدف قياس الاستثمار في رأس المال البشري، وترشيد استخدامه من خلال التدريب والتطوير المستمر لقدراتها، ولم تكن النظرية المحاسبية إلى وقت قريب تعنى بهذه الموارد رغم كون عملية القياس تمثل وظيفتها الأساسية. فالمستخدم للتقارير المالية يلاحظ أنّ الإشارة الوحيدة للعنصر البشري فيها تتمثل فقط ببند الأجور والرواتب والمكافآت وما شابهها، حيث تظهر ضمن بنود المصروفات الجارية في قائمة الدخل، أما القيمة المتحققة للمؤسسة من كفاءة ومهارة مواردها البشرية فقد كانت تعالج كجزء من شهرة المحل؛

من خلال ما سبق أردنا التطرق إلى موضوع محاسبة الموارد البشرية من خلال دراسة نظرية تظهر مفهومها و أهميتها ودورها في تحقيق إضافة لقيمة المؤسسة؛

وبالتالي فإنّ إشكالية الورقة البحثية تدور حول التساؤل التالي :

ما مدى أهمية محاسبة الموارد البشرية وما دورها في تحقيق قيمة للمؤسسة ؟

1- مفاهيم حول محاسبة الموارد البشرية:

- تعاريف خاصة بمحاسبة الموارد البشرية:

توجد الكثير من التعاريف الخاصة بالموارد البشرية نذكر منها:

تعريف لجنة المحاسبة عن الموارد البشرية التي تتبع للمجلس الأمريكي في تقريرها الصادر في العام 1973 بأنّ محاسبة الموارد البشرية هي:

" عملية تحديد وقياس وتوصيل المعلومات الخاصة بالموارد البشرية إلى الأطراف المستفيدة منها ومتخذي القرارات"²؛

ومن خلال هذا التعريف فقد تمّ تحديد الإطار العام لنظام المحاسبة الخاص بالموارد البشرية بأنّه مجموع المفاهيم والمبادئ والأساليب والإجراءات التي تحكم عملية تحديد، ثم قياس البيانات المتعلقة بالموارد البشرية وذلك قصد إيصالها بعد ذلك للأطراف ذات العلاقة أو ذات المصلحة؛

كما نلاحظ من خلال نفس التعريف عدم وضوح في تفسير أهمية التعرّف على البيانات الخاصة بالموارد البشرية وكذلك عدم توضيح مفهوم وطبيعة البيانات الخاصة بذلك وهدف المحاسبة عن الموارد البشرية؛

وقد تمّ تدارك هذا النقص المتمثل في عدم وضوح التعريف السابق من خلال ما قام به "سيدني دافيدسون" (Sidney Davidson) بتقديم تعريف خاص به لمحاسبة الموارد البشرية وهو كالآتي:

"محاسبة الموارد البشرية هي مصطلح يستخدم لوصف فروض متنوعة تبحث في التقرير عن الموارد البشرية وتؤكد أهميتها في تحقيق أرباح المشروع ومجموع أصوله"³؛

كما قام **kenneth** بتعريف محاسبة الموارد البشرية بأنها: "محاولة للتحديد والتقرير عن الاستثمار في الموارد الخاصة بالمشروع والتي لا يتم المحاسبة عنها حالياً بالإجراءات المحاسبية التقليدية ويرى بأنّها نظام للمعلومات يقوم بتبيان التغيرات للإدارة التي تطرأ على الموارد البشرية للمشروع بمرور الزمن"؛

كما قام كل من ليكرت وبورس (Lickert and Bores) في سنة 1986 بتقديم تعريفهما الخاص بمحاسبة الموارد البشرية، فقد نظرا للموارد البشرية⁴ على أنّها عملية التقدير الدقيق للقيمة الحالية المستقبلية للأصول الإنسانية ويمكن تلخيص تعريف ليكرت وبورس من خلال ما يلي:

"تشتمل الموارد البشرية⁵ على ذلك النوع من أصول المشروع الممثل في ولاء جمهور المستهلكين وحملة الأسهم، وذلك على ولاء الموردين بالإضافة إلى سمعة المشروع في المجتمع المالي، وكذلك سمعته في البيئة التي توجد بها مصانعه ومكاتبه"⁶ ونلاحظ أنّ ليكرت Lickert قد تناول القيمة التي يضيفها التدريب إلى العنصر الإنساني إلى جانب عوامل خارجية وداخلية أخرى تؤثر في تحديد القيمة الحالية للأصول الإنسانية، وقد فرق ضمناً بين الموارد البشرية الداخلية المتمثلة في العمال والموظفين وبين الموارد البشرية الخارجية المتمثلة في جمهور المستهلكين والموردين؛

أما أريك فلامهولتز (Flamholtz) فقد اقترب من مفهوم الأصل بشكل واضح، إذ اقتصر في تحديدها على العاملين في المؤسسة والتكاليف المتعلقة بهم بحيث عرّف محاسبة الموارد البشرية كالتالي:

"تعني محاسبة الموارد البشرية، المحاسبة عن الأفراد بكونهم موارد في المشروع، وتقوم على قياس تكلفة وقيمة الأفراد الموجودين بهذا المشروع".

حيث عرض في كتابه " محاسبة الموارد البشرية " أن محاسبة الموارد البشرية تعد وسيلة لقياس التكاليف التي تحدث في المشروع أو نتيجة لاختبار أو تأخير أو تدريب أو تعيين أو تنمية الأصول البشرية، كما تتضمن أيضا القياس الاقتصادي لقيمة الموارد البشرية للمشروع، فهي تشمل المحاسبة عن البشر باعتبارهم موارد تنظيمية لأغراض كل من المحاسبة المالية⁷، والمحاسبة الإدارية؛

من خلال التعاريف السابقة يمكن الاستنتاج بأن محاسبة الموارد البشرية هي تلك المحاسبة التي تهتم بقياس القيمة الاقتصادية للموارد البشرية من خلال مختلف العمليات المحاسبية المتعلقة بتقييم تكلفة الموارد البشرية والمتمثلة بالأساس في التكلفة القابلة للقياس والتكلفة غير القابلة للقياس، وكذا تقييم أداء المورد البشري الملموس وغير الملموس وأثرهما على الأداء الكلي للمؤسسة في وسط بيئة الأعمال التي تنشط فيها؛

أي أنّ التعاريف قد ركزت على عملية القياس سواءً قياس التكلفة أو قياس القيمة للأفراد بالمشروع، ولم يعط اهتماما للأهداف الأخرى لمحاسبة الموارد البشرية، بحيث إنّ القياس ما هو إلا وظيفة واحدة من وظائف المحاسبة المتعددة والتي تخدم الإدارة في مجالات التخطيط والرقابة؛

أما "بروميت، **Brummet**" فقد عرّف محاسبة الموارد البشرية على أنّها:

"تعتبر أسلوبا لتحديد وقياس وتوصيل المعلومات الخاصة بالموارد البشرية للمساعدة على رفع كفاءة إدارة المشروع⁸؛

أي أن الهدف من محاسبة الموارد البشرية لم يقتصر على قياس هذه الموارد فقط بل توصيل هذه المعلومات إلى إدارة المؤسسة أو إدارة المشروع وذلك من أجل رفع كفاءتها، ولكن هل المعلومات عن الموارد البشرية تهم إدارة المؤسسة فقط أم تتعداها إلى أطراف خارجية كالمستثمرين وكذا دائني المؤسسة؟

وفي محاولة للربط بين المفاهيم والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، ومفهوم محاسبة الموارد البشرية، فقد عرّفها الكسندر بقوله:

"إنّ محاسبة الموارد البشرية ما هي إلا امتدادا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، ومفهومها حسب الكسندر:

" محاسبة الموارد البشرية ما هي إلا امتدادا للمبادئ المحاسبية لمقابلة التكاليف بالإيرادات، وتنظيم البيانات المتعلقة بالموارد البشرية لتوصيلها للمختصين معبرا عنها بقيمة نقدية؛

وهذا أمر منطقي، فمحاسبة الموارد البشرية ماهي إلا أسلوب لتحسين نظام المعلومات المحاسبي وتطوير مخرجات النظام بما يتلائم واحتياجات الأطراف المختلفة؛

وقد أكد "روبنسون، **Robinson**" على أنّ محاسبة الموارد البشرية هي عبارة عن أداة من أدوات المحاسبة الإدارية تستعمل بواسطة المتخصص في شؤون الأفراد وهو أمر غير منطقي؛

بحيث ونظرا على أنّ محاسبة الموارد البشرية تقوم على دراسة الفرد وتتأثر بسلوكياته، فقد عرّفها أحد علماء السلوك بقوله:
 "هي أحد المداخل السلوكية الحديثة التي تؤثر في عملية الرقابة التنظيمية، وفي ظلّ هذا المدخل تعتبر الموارد البشرية أحد أصول المؤسسة التي لها قيمة نقدية"⁹؛ وقد أطلق عليها المحاسبون تسمية الأصول البشرية على اعتبار أنّها أصل من أصول المؤسسة غير أنّه غير ملموس.

ومن خلال ما سبق يمكن تقديم تعريف لمحاسبة الموارد البشرية على أنّها:

"أداة قياس للموارد البشرية¹⁰ قياسا كميّا من خلال مجموعة من الأساليب والنماذج التي يمكن تطبيقها عمليا، والتقرير عن نتائج القياس للجهات الداخلية والخارجية، بما يمكن من تحقيق مقابلة التكاليف بالإيرادات".

من خلال هذا التعريف تتضح لنا الخصائص التالية:

- تعتبر محاسبة الموارد البشرية أداة قياس وليست فرعاً مستقلاً بل تعتبر تحسيناً للنظم الموجودة؛
- إنّ المحاسبة في قياسها للموارد البشرية، تعترف بأساليب القياس التي يمكن تطبيقها عمليا، ولا تعترف بتلك المقاييس التي تخرج عن نطاق التطبيق؛
- إنّ قياس الموارد البشرية ليس هدفاً في حد ذاته، بل يستخدم كما هو الحال بالنسبة لباقي الأصول في اتخاذ القرارات الإدارية الداخلية والخارجية؛
- التقرير الناتج عن القياس المحاسبي لا يشترط شكلاً معيناً من أشكال التقرير، فالمهم هو توصيل معلومات كاملة عن الموارد البشرية للجهات المسؤولة، بالشكل الذي يحقق المرجو منها، سواء كان في شكل ميزانية أو في شكل تقارير مستقلة؛
- يوضح التعريف إطار المحاسبة للموارد البشرية والمتمثلة في: القياس، والتطبيق ودراسة الأثر الفكري والسلوكي الخاص بالموارد البشرية.

2- فوائد ومزايا اعتماد محاسبة الموارد البشرية:

تهدف محاسبة الموارد البشرية إلى مساعدة الإدارة بمستوياتها المختلفة والأطراف الخارجية في اتخاذ القرارات المتعلقة بتخطيط واستخدام ورقابة الموارد البشرية، الأمر الذي يؤدي إلى تحقيق أهداف المؤسسة؛
 وحيث إنّها من وجهة نظر المتخصصين في الموارد البشرية، توفر الإطار الموضوعي والعلمي والذي يساعد على اتخاذ القرارات الخاصة بالموارد البشرية كالاستبدال مثلاً، فضلاً على أنّها تحفز الإدارة على الأخذ في الاعتبار مفهوم رأس المال البشري عند اتخاذ أية قرارات متعلقة بالموارد البشرية بشكل خاص وبالمؤسسة بشكل عام؛

ومن جهة أخرى فإنّ المستثمرين الحاليين والمستقبلين يحتاجون إلى أن تكون القوائم المالية مشتملة للمعلومات الكافية والمناسبة للموارد البشرية، وذلك من أجل أن تساعد على تقييم الأصول البشرية للمؤسسة والاستثمارات فيها وعلى اتخاذ القرارات المناسبة الخاصة باقتناء أسهم مؤسسة ما أو الاحتفاظ بأسهم المؤسسة الحالية أو الاستغناء عنها لما لتلك المعلومات عن رأس المال البشري تأثيراً على المركز المالي للمؤسسة¹¹؛

ومن خلال ما سبق يمكن لمحاسبة الموارد البشرية أن تحقق مزايا عدة للإدارة منها:

- التخطيط السليم للقوى العاملة لمواجهة الأعباء الحالية والمتوقعة؛
 - تقدير الاستثمارات التي توجهها المؤسسة في بناء تنظيمها الإنساني؛
 - عدم تحميل حسابات النتيجة بكافة المصروفات المرتبطة بالموارد البشرية التي لا تستنفذ خلال الفترة المالية مما يترتب عليها زيادة الأرباح؛
 - تحديد أفضل مجالات الاستفادة من الأصول البشرية، وذلك عن طريق قياس:
- ✓ العائد من استخدام هذه الأصول؛
 - ✓ تقدير الاستثمارات التي توجهها المؤسسة في بناء تنظيمها الإنساني؛
 - ✓ عدم تحميل حسابات النتيجة بكافة المصروفات المرتبطة بالموارد البشرية التي تستنفذ خلال الفترة المالية مما يترتب عليها زيادة الأرباح؛
- إنّ استحداث أصول جديدة هي "الأصول الإنسانية" يترتب عليه تضخم المركز المالي للمؤسسة، وهذا يوحى بزيادة ثقلها في السوق؛
- تشجيع عمليات القروض الطويلة الأجل بضمان الأصول التي تضخمت بزيادة أصول الإنسان؛
 - إظهار إيجابيات في جميع نسب التحليل المالي الذي يمثل فيها البسط صافي الأرباح أو أصول المؤسسة؛
 - التأثير في سلوكيات الأفراد بما يدفع المستثمرين إلى استثمار أموالهم في مثل المؤسسات التي تعكس حساباتها الختامية موقفاً متفائلاً بالنسبة للفترة المالية الواحدة؛
 - تساعد محاسبة الموارد البشرية، المؤسسة على القيام بمسئوليتها الاجتماعية، وذلك عن طريق وضع أهداف لتنمية الموارد البشرية إلى جانب الأهداف الإنتاجية؛

- تساعد محاسبة الموارد البشرية في تحويل النظرة إلى العاملين من أنهم أعباء إلى أنهم أصول، ومن ثم فإنها تجعل الإدارة تزيد من اهتمامها بتطوير الموارد البشرية، واعتبار الأفراد العاملين بأنهم ليسوا أدوات إنتاجية فحسب بل إنهم أعضاء مشاركون يساهمون في تحقيق أهداف المؤسسة إلى جانب أهدافهم الشخصية؛

أي أنّ المحاسبة عن الموارد البشرية لها غرض مزدوج من حيث أنها تعتبر أسلوباً جديداً للتفكير المنطقي لإدارة الموارد البشرية في المؤسسة وأنها نظام لإمداد الإدارة بالمعلومات اللازمة لإدارة تلك الموارد بكفاءة وفعالية¹².

3- أهمية محاسبة الموارد البشرية:

في بداية القرن 21 شاع الاستخدام الفعال لمدخل الموارد البشرية بما يكفل زيادة فعالية المؤسسة وإشباع حاجات العاملين في ذات الوقت باعتبار أنّ لكل منها حاجات مشتركة ومتسقة مع بعضها البعض، ويركز هذا المدخل الجديد على أهمية العاملين كمصادر وليس كعوامل إنتاج، ومعنى هذا هو أنّ اعتبار العنصر البشري كاستثمارات تحقق عوائد طويلة الأجل للمؤسسة في شكل زيادة في إنتاجيتها وذلك إذا ما أديرت بفعالية، حيث إنّ السبيل لتطوير الوحدة الاقتصادية هو الاستخدام الأمثل للموارد البشرية؛

ونتيجة للتطورات التي حدثت نتيجة مفاهيم الرفاهية الاجتماعية فقد ظهر اتجاه ينادي إلى ضرورة أن يتجه الفكر المحاسبي إلى دراسة وتحليل الأصول الإنسانية وإظهارها في الحسابات الختامية للمؤسسة؛

ويمكن ملاحظة تأثير الموارد البشرية، حيث نجد أنّ العديد من الوحدات الاقتصادية الكبيرة والناجحة يرجع نجاحها بدرجة كبيرة إلى قدرتها الفعالة لمواردها البشرية وقدرتها على الحصول والاحتفاظ بالعاملين ومديرين على درجة عالية من المهارة والكفاءة، وأنّ أول من طبق محاسبة الموارد البشرية تطبيقاً علمياً هي "شركة باري" بولاية أوهايو، وذلك في سنة 1966، وتقوم فلسفة الشركة على أنّ القوة الحقيقية للتنافس والنجاح هي الموارد البشرية للشركة، وما لهذه الموارد من قدرات وطموحات، وهكذا أدخلت في نظامها المحاسبي محاسبة الموارد البشرية عن طريق رسملة تكاليف الموارد البشرية وحساب أقساط إطفائها؛

وفيما يتعلق بالاهتمام بمحاسبة الموارد البشرية يمكن الإشارة إلى مجموعة من العوامل التي ساعدت على الاهتمام بها وهي:

- العنصر الإنساني هو أهم أنواع الأصول في المؤسسة وله تأثير جوهري على الإنتاجية، ففي شركة "نستله" يعمل أكثر من 650 خبير على تحقيق أفضل النتائج¹³؛
- العنصر الإنساني له قيمة سوقية، وما حدث في الولايات المتحدة الأمريكية عام 1968، يؤكد هذا عندما استقال 8 من كبار مسيري شركة "موتورولا" والتحاقهم بالعمل لدى شركة منافسة وهي شركة "فيرتشيلر"، فقد أدى هذا إلى انخفاض القيمة السوقية لأسهم الشركة الأولى بحوالي 41 مليون دولار، وارتفعت القيمة السوقية لأسهم المؤسسة الثانية، بمبلغ 14 مليون دولار خلال 24 ساعة من تاريخ إعلان خبر الاستقالة¹⁴؛

- تقدم محاسبة الموارد البشرية دلالات هامة لبعض النسب المحاسبية، فقد أوضحت شركة "فولفو" السويدية لصناعة السيارات أنّ كل نقص في معدل دوران العمالة بنسبة 1% يعادل توفير مبلغ 5 آلاف جنيه استرليني بريطاني على المؤسسة، علماً بأنّ المؤسسة المذكورة قد تمكنت من حساب هذه الأرقام باستخدام نظام محاسبة الموارد البشرية¹⁵؛

- التطورات والمتغيرات التقنية وانعكاساتها على المؤسسات، إنّ المتغيرات التقنية والسياسية والاقتصادية لها آثاراً كبيرة على المؤسسات الاقتصادية، حيث أفرزت تلك المتغيرات قفزة واسعة لنظم الإنتاج والإدارة في المؤسسات في الدول المتقدمة؛

- ضغوط المتغيرات البيئة الخارجية، ويشمل ذلك:

- ✓ المؤثرات القانونية: وتمثل في القوانين والتشريعات التي تصدرها الدولة بهدف حماية وتأمين العاملين؛
- ✓ تأثير النقابات العمالية: من حيث تحديد حقوق العاملين من أجور وميزات إضافية وإجازات وخدمات وغيرها؛
- ✓ تأثير سوق العمل: تتأثر ظروف هذه السوق بظروف العرض والطلب على عنصر العمل، وهي ظروف متغيرة بطبيعتها، حيث يصعب التحكم والتأثير من قبل المؤسسة لوحدها؛

يقول "Harbison" أنّ الإنسان هو المحدد الرئيسي للأعمال ومقدار كفاءتها ونجاحها، فهو الذي يخطط لقيام المؤسسة، ويحدد أهدافها، ويعين سبل الوصول إلى هذه الأهداف، ويختار الآلات والمعدات التي سيشغلها لبلوغ هذه الأهداف ثم يقوم بتنفيذها، كما أنّه هو من يقيّم النتائج ويحدد درجة النجاح والفشل؛

كما أشار "Flamholtz" أيضاً إلى مجموعة من العوامل التي يرجع إليها الاهتمام بمحاسبة الموارد البشرية وهي¹⁶:

- اهتمام الأدب المحاسبي بمفاهيم وطرق محاسبة الموارد البشرية التي تمثل الأصول الأساسية لمعظم المنشآت وخاصة المنشآت الخدمية؛

- مع زيادة التقدم الفني زادت حاجة الأفراد للتعليم والتدريب واكتساب المهارات والخبرات التي تزيد من قيمة رأس المال البشري، بالإضافة إلى قيام بعض المؤسسات بالإنفاق على تشغيل وتنمية الأساليب الفنية والإدارية ومهارات بعض العاملين إيماناً منها بأنّ العائد من هذه الاستثمارات يتمثل في منافع مستقبلية يحصل عليها الأفراد؛

مما سبق يمكن القول أنّ تجاهل أهمية العنصر البشري وعدم قيام المؤسسات بمحاسبة الموارد البشرية يؤدي في النهاية إلى اتخاذ قرارات غير سليمة، ومن أجل ذلك زاد الاهتمام بمحاسبة الموارد البشرية التي تعطي الإدارة أساساً أفضل للاختيار من بين البدائل واتخاذ قراراتها بطريقة رشيدة تحقق الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة؛

وبالتالي انعكس هذا الاهتمام في صورة آراء تطالب باعتبار العنصر البشري أصلاً من أصول المؤسسة يجب إدراجه في الميزانية وتطبيق الاستنفاد عليه.

الخاتمة:

يتمثل عمل إدارة المؤسسة بشكل أساسي في استخدام الموارد والأصول المتاحة للمشروع بكفاءة وفعالية وبما يحقق أهداف المشروع والمؤسسة، وهذه الموارد إما أن تكون مادية أو أن تكون بشرية، ومن المتعارف عليه أن المحاسبة بشكلها الكلاسيكي وبمقوماتها المستندية والدفترية لا تتعامل مع الموارد البشرية إلا من ناحية الرواتب والأجور ويتم تسجيلها كنفقات جارية، في حين أن المشروع قد ينفق مبالغ طائلة في سبيل استقطاب واختيار وتدريب وتأهيل العاملين، وبالرغم من أن هذه النفقات تمثل استثمارات تنفق من أجل تكوين أصولاً للمؤسسة إلا أنه يتم النظر إلى هذه النفقات على أنها جارية تحمل على مصاريف الفترة المالية الحالية عند حساب صافي الربح؛

لقد أظهرت الكثير من الدراسات أن الموارد البشرية (الأصول البشرية) تقوم بأي أصل من الأصول بتقديم خدمة أو منفعة سواء كانت آنية أو مستقبلية تساهم في تحقيق أهداف المؤسسة، كما أن من أهم مفردات تعريف الأصل هو تقديم خدمات مستقبلية، وإذا كان الأصل غير قادر على تقديم خدمات اقتصادية في المستقبل فإنه يصبح عديم القيمة تنتفي عنه صفة الأصل.

التوصيات:

- يعتبر العنصر البشري مهماً على مستوى المؤسسة وعلى المستوى الوطني، لذلك يجب توجيه مزيد من الاهتمام نحو قياس تكلفته من حيث الاستقطاب والتدريب وكذلك تقدير قيمته الاقتصادية؛
- حتى تقوم محاسبة الموارد البشرية بدورها على الوجه الأحسن لابد أن يقدم المختصون وسائل جديدة مبتكرة تتناسب مع المتغيرات والاحتياجات الجديدة والمتزايدة والتي ترسخ الحاجة إلى نظام محاسبي شامل يضمن تدفق معلومات عن الموارد المالية والبشرية للمؤسسة ضمن قوائم أقرب للموضوعية وأكثر انسجاماً مع مبدأ الأهمية النسبية وخاصة في المؤسسات التقيية والصناعية والخدمية التي تؤثر المنافسة في أعمالها بشكل كبير؛
- ضرورة التفرقة ما بين النفقات التي تعتبر مصروفات جارية تحمل على نفس الفترة وتلك التي يجب أن ترسل وتظهر ضمن عناصر أصول المؤسسة، ووضع معايير علمية دقيقة لاستنفادها وتحميل كل دورة مالية نصيبها، وبالتالي تكون القوائم المالية معدة بشكل حقيقي وعادل؛
- ضرورة اتخاذ الإجراءات والسياسات الرسمية من أجل تطبيق محاسبة الموارد البشرية وإعداد سجلات تحليلية وإحصائية ومحاسبية للتسجيل والتبويب والقياس لعناصر الإنفاق من استقطاب وتعيين وتدريب وترقية وذلك في إطار نظام محاسبي شامل؛
- الاهتمام بإصدار معيار محاسبي يلزم المؤسسات بقياس رأس مالها البشري لسد الفجوة بين القيمة السوقية والقيمة الدفترية خاصة للمؤسسات التي تعتمد على العنصر البشري بشكل رئيسي؛
- الاهتمام بإرساء مداخل تضع أسس موحدة لقياس وتقييم الموارد البشرية سواء كقيمة إجمالية أو كقيم جزئية؛

- ضرورة توجيه المزيد من الاهتمام بخصوص عرض تكلفة وقيمة الموارد البشرية في القوائم المالية، ويمكن الاكتفاء في الوقت الحالي بعرضها في قوائم إضافية ملحقة حين استقرار أسس محاسبة الموارد البشرية ضريبياً، و مهنيًا، ومحاسبياً، وتسييرياً.

قائمة المراجع:

- ¹- Marie-Josée Tessier, Guide de gestion des ressources humaines destiné aux entreprises des technologies de l'information, Techno Compétences, Québec, 2003, p.15.
- ²- Committee on Human Resources accounting, 1973, p169.
- ³- معروف سامر، تحليل المحتوى الموضوعي لأساليب تقييم الموارد البشرية، مجلة العلوم الإدارية والسياسية، جامعة الإمارات العربية المتحدة، العدد 3 شهر ماي 1986، ص.67.
- ⁴- Le chasseur Danielle, Guide Pratique: Gestion des ressources humaines, Fanie Parent CRHA, Québec, 2014, p.13.
- ⁵- Jean-Marie Peretti, Le management des ressources humaines, 19^{ème} édition, Vuibert, Paris, France, P. 11.
- ⁶- فتوح إبراهيم، مشكلات الاعتراف والقياس في المحاسبة عن الموارد البشرية اقتراح التطبيق في جامعة تشرين، مجلة اريد للبحوث والدراسات، جامعة اريد الأهلية/الأردن، المجلد 3، العدد 3، 2000، ص.24.
- ⁸- Brummet, R.L. "Accounting for Human Resources" Journal of Accountancy, Vol.130, No.6, Dec. 1975, p. 65.
- ⁹- الحيايلى، وليد، دراسات في المشاكل المحاسبية المعاصرة، ص 143.
- ¹⁰- MORENO. Maxime, Gestion des Ressources Humaines, IAE - UT1, Paris, Janvier 2008, p. 06.
- ¹¹- فلامهولتز، اريك، محاسبة الموارد البشرية، تعريب محمد عصمان، الذين زايد، دار المريح للنشر، الرياض، 1992.
- ¹²- جابر، فاضل، تصميم نظام معلومات محاسبة الموارد البشرية في الوحدات الاقتصادية، مجلة الأكاديمية العربية المفتوحة، الدمارك، العدد الثاني، 2007، ص.33.
- ¹³- جابر، فضيل، مرجع سبق ذكره، ص.34.
- ¹⁴- الحيايلى، وليد، دراسات في المشاكل المحاسبية المعاصرة، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، دار الحامد للنشر والتوزيع، 2004، ص. 295.
- ¹⁵- حسبو، هشام، الاتجاهات السلوكية في المحاسبة، مكتبة عين الشمس، القاهرة، مصر، 1981، ص.127.
- ¹⁶- فلامهولتز، مرجع سبق ذكره، ص. 4.