

## مقدمة :

نتيجة لتزايد أهمية رأس المال البشري بالنسبة للمؤسسة الاقتصادية و للاقتصاد ككل ، نشطت الدراسات و البحوث التي تهدف الى تكوين و تطوير المبادئ العلمية و النظم المحاسبية .للمحاسبة على المورد البشري باعتباره اصلا من اصول المؤسسة. وعرف هذا النوع الجديد من المحاسبة بمحاسبة الموارد البشرية .

## -مفهوم محاسبة الموارد البشرية

## 1-1 المفهوم الكلاسيكي لمحاسبة الموارد البشرية

-المفهوم الأول:تعتبر محاسبة الموارد البشرية هي نفسها محاسبة الاجور وهي تهتم بحساب مستحقات العمال وذلك يتم من خلال تحديد مختلف مكونات راتبه الشهري و أجره . وهي مفاهيم قديمة تم مناقشتها في المحاسبة العامة في الصنف السادس (06)و الذي اهتم باجور العمال ، و قد تخصص المؤسسة فرع خاص تابع لقسم المحاسبة يهتم بمحاسبة اجور العمال .

- المفهوم الثاني : يشبه التعريف الثاني التعريف الاول الا انه اشار الى نقطة مهمة وهي ان قيمة العامل لا تكمن في الاجر فقط بل ايضا مصاريف التدريب و التكوين للعامل .حيث عرف محاسبة الموارد البشرية بأنها المحاسبة التي تهتم بمراقبة ومتابعة الرواتب و الاجور و مختلف مصاريف التدريب و التكوين ، و بالتالي يتم تقييم المورد البشري على أساسا مستحقات العامل بالاضافة الى مصاريف التدريب و التكوين .

و لقد وجهت العديد من الانتقادات لكل من التعريفين السابقين ، لأنهما يركزان على الجانب المادي في حساب القيمة الاقتصادية للعامل وهي الأجر بالاضافة الى مصاريف التدريب و التكوين . و يهملان الجانب المعنوي وهو قيمة أداء العامل .

## 2-1 التعريف الحديث لمحاسبة الموارد البشرية : تعددت التعاريف التي تطرقت لاي مفهوم

محاسبة الموارد البشرية .أبرزها ما يلي :

- المفهوم الأول: أصدرت جمعية المحاسبة الأمريكية (AAA)إطار عام لمحاسبة الموارد البشرية ، ينص على أنها" مجموعة من المفاهيم ،المبادئ و الأساليب و الإجراءات.تحكم

عملية تحديد ثم قياس البيانات المتعلقة بالموارد البشرية ، و ذلك بهدف إمداد الوحدات الإدارية المعنية بالمعلومات و الأطراف ذات المصلحة ."

- المفهوم الثاني : " تعتبر مهمة محاسبة الموارد البشرية تكمن في قياس القيمة المادية والمعنوية للمورد البشري داخل المؤسسة من خلال تحديد أثر الأداء و كفاءة و مردودية المورد البشري على مردودية المؤسسة الاقتصادية .

- المفهوم الثالث : هي عملية قياس و إعداد التقارير عن الديناميكيات البشرية في المنظمة ، و هي عملية تقييم حالة الموارد البشرية في المؤسسة و قياس التغيير في هذه الحالة على مدار الزمن . كما أنها عملية توفير معلومات عن الأفراد و الجماعات للمؤسسة لمتخذي القرارات سواء داخل المؤسسة أو خارجها .

بالاعتماد على المفاهيم السابقة يمكن استخلاص تعريف شامل لمحاسبة الموارد البشرية وهي المحاسبة التي تهتم بقياس القيمة الاقتصادية للموارد البشرية من خلال مختلف العمليات الحسابية المتعلقة بتقييم تكلفة و أداء المورد البشري و أثرهما على الاداء الكلي للمؤسسة في وسط بيئة الاعمال التي تنشط فيها . و القيمة الاقتصادية للمورد البشري هي مجموع تكاليف استقطابه و تكوينه و كذا تطويره و كل التكاليف التي تنصب تجاهه للمحافظة على قيمته المستقبلية .

## 2-التطور التاريخي محاسبة الموارد البشرية

صاحب تطور الفكر الاقتصادي و الاداري ظهور مفهوم جديد وهو ضرورة قياس الاصول البشرية ، و قياس الانتاجية للتعرف على مدى مساهمة العنصر البشري في زيادة الانتاجية . مما أدى الى ظهور مفهوم محاسبة الموارد البشرية و التي مرت بعدة مراحل نوضحها في مايلي :

- المرحلة الاولى (1960م-1966م) : شهدت هذه الفترة وضع المفاهيم الأساسية لمحاسبة الموارد البشرية ، باستخدام النظريات و المبادئ الخاصة بها في العلوم الاجتماعية الاخرى . و تميزت هذه المرحلة بالدراسات الاكاديمية و التي اهتمت بالمفاهيم الأساسية لمحاسبة الموارد البشرية ، و الاعتماد على فكرة رأس المال البشري في النظرية الاقتصادية . و أول من حاول إدخال مفهوم محاسبة الموارد البشرية عبر ادخال الرأس المال البشري في الميزانية هو الاقتصادي Hermanson Roger عام 1964.

- المرحلة الثانية (1966م-1971م): تميزت هذه الفترة بظهور العديد من الدراسات و البحوث الأكاديمية المتعلقة بايجاد و تقييم فعالية نماذج قياس تكلفة الموارد البشرية (التكلفة التاريخية - تكلفة الاحلال). وكذلك نماذج قياس الموارد البشرية (النقدية -غير النقدية). كما كانت هذه الفترة فترة بحوث خاصة بايجاد مجالات حالية ومستقبلية لاستخدامات محاسبة الموارد البشرية لتكون أداة تساعد العديد من المستفيدين من خارج المؤسسة الذين يحتاجون الى البيانات عن الموارد البشرية مثل المستثمرين . ولقد شهدت هذه المرحلة تطبيقيا عمليا ميدانيا لميدانيا لمحاسبة الموارد البشرية في بعض المؤسسات آنذاك.خلال هذه المرحلة تمت دراسة قام بها روجر هيرمان سون و الحاصل على درجة دكتوراه من جامعة ميتشجان حيث تعتبر أول دراسة في مجال محاسبة الموارد البشرية ،حيث تقوم الدراسة حيث تقوم الدراسة على وضع أسلوب لقياس قيمة الموارد البشرية باعتبارها جزء من شهرة المحل ومنها فقيمة الموارد البشرية تزيد من قيمة الأصول المعنوية للمؤسسة .كما تمت في هذه المرحلة العديد من الدراسات و البحوث في مجال محاسبة المورة البشرية في جامعة ميتشجان .وفي عام 1967م تكون فريق بحثي من الاقتصادي ليكارت و اريك فلامولز حيث قاما بسلسلة من البحوث تهدف الى ايجاد نماذج وطرق قياس محاسبة الموارد البشرية .كما قام وليام بابل و الحاصل على درجة الدكتوراه من جامعة ميتشجان حول قياس القيمة التاريخية لتكلفة الموارد البشرية ، وقد قام بتطبيق بحثه على شركة ر جي باري (R.G.Barry) وهي شركة متوسطة تقوم بانتاج سلع صناعية في مدينة كولمبس بولاية أهايو .
- المرحلة الثالثة (1971م-1976م): تميزت هذه المرحلة تطورا هاما وسريع في محاسبة الموارد البشرية ،وهذا راجع لكم الدراسات في هذا المجال و لقد كانت هذه الدراسات الاكاديمية في اليابان ، الولايات المتحدة الامريكية و استراليا وغيرها من دول العالم الغربي .كما تم تطبيق العديد من الأبحاث في العديد من المؤسسات المتوسطة و أبرز البحوث هو ذلك الذي تم في شركة باري و الذي اشتمل على أولى محاولات وضع نظام لمحاسبة الموارد البشرية بناء على التكلفة التاريخية ،و نال نجاحا واسعا حيث قامت الشركة بنشر قوائمها المالية الختامية متضمنة معلومات مالية عن الموارد البشرية .مما أدى الى الإهتمام بمحاسبة الموارد البشرية و قد قامت العديد من الشركات بالقيام بالأمر نفسه ،الا أن اصدار هذه القوائم المالية كان لها بعض الاثار الغير محمودة وأهمها هو إعتقاد البعض بأن محاسبة الموارد البشرية تعتبر المورد البشري ممتلكات للمؤسسة .و بالرغم من إظهار القيمة المالية للموارد البشرية ضمن القوائم المالية للمؤسسة كان

وبلا شك أحد اهتمامات محاسبة الموارد البشرية، إلا أنه ليس الاهتمام الأكثر أهمية أو الوحيد و رغم هذا انتشر المفهوم الخاطئ السابق و ربما ما عزز انتشاره هو عناوين بعض البحوث مثل "وضع البشر في قائمة المركز المالي للمنشأة". و لقد شهدت المرحلة الثالثة إهتمام البحوث الأكاديمية بإبراز أثر المعلومات المالية لمحاسبة الموارد البشرية على اتخاذ القرارات الإدارية التي تقوم بها الإدارة التنفيذية و الإدارة العليا، قرارات المستثمرين الحاليين و المستقبليين .

وأهم أحداث هذه المرحلة هو قيام جمعية المحاسبين الأمريكية (A.A.A) بإنشاء لجنتين للمحاسبة عن الموارد البشرية، الأولى عام 1971 و الثانية عام 1972 و نشرت تقارير اللجنتين تحت عنوان المحاسبة عن الموارد البشرية .

- المرحلة الرابعة (1976م-1980م): عرفت هذه المرحلة تراجع في الاهتمام بالدراسات حول محاسبة الموارد البشرية من الجانب الأكاديمي و التطبيقي على حد سواء ، و يعود ذلك الى عدة أسباب منها هو كثرة الدراسات في المرحلة الثانية و تغطيتها تقريبا كافة الجوانب الأولية والتي تعتبر الى حد ما أقل صعوبة مقارنة بالمراحل القادمة و التي تعتبر أكثر صعوبة لاحتياجها للعدد باحثين أكبر و الجانب التطبيقي الذي يحتاج هو الآخر الى مؤسسات أكثر . و يرجع الأمر الى قلة الباحثين في مجال محاسبة الموارد البشرية من ذوي الخبرة و المهارة والمؤهلات ، وكذا ارتفاع حجم تكاليف تطبيق تلك البحوث في المؤسسات و العائد غير مضمون .

- المرحلة الخامسة (1980م-الى نهاية القرن العشرين): شهدت هذه المرحلة بعث جديد لمحاسبة الموارد البشرية ، و إزدياد التطور في الجانب النظري و التطبيقي . في 1980 م تم إعداد مجموعة من البحوث الجديدة المتعلقة بتطوير و تطبيق محاسبة الموارد البشرية في عدد كبير من المؤسسات المهمة .بالإضافة الى ما سبق هناك امرا اخر ساهم في زيادة الإهتمام بمحاسبة الموارد البشرية وهو زيادة الاهتمام أيضا بزيادة الانتاجية في المؤسسات الكبرى بالولايات المتحدة الامريكية و دور العنصر البشري في زيادة الانتاجية ، وإهتمام المديرين بمحاسبة الموارد البشرية ساهم بشكل كبير في زيادة الاهتمام بها. ومع زيادة المنافسة بين الولايات المتحدة الامريكية و اليابان في مجال الصناعة ، و اختلاف إدارة الموارد البشرية للشركات اليابانية عن مثيلتها الامريكية . و قد شهدت هذه المرحلة تطبيق محاسبة الموارد البشرية على مؤسسات ضخمة و ليست متوسطة مثل المؤسسات في المراحل الأولى فقد قامت أحد البنوك الأمريكية و الذي تفوق أصوله 20(عشرون) بليون دولار أمريكي بتطبيق محاسبة الموارد البشرية لتحديد تكلفة استبدال

أمناء الصناديق و إدارة المتدربين ،كما تم تطبيق محاسبة الموارد البشرية في إحدى الشركات الصناعية الكبرى الكندية بهدف تقييم تكاليف و مزايا قرارات تسريح العمال .

- المرحلة السادسة (2001 م-الى الوقت الحالي ) : لقد أصبح المورد البشري من أهم الركائز التي تهتم بها المؤسسات لمجارات متطلبات الاعتماد على التكنولوجيا الحديثة المنتورة و النمو المستمر للابتكارات و كذا أصبحت مهارات الموارد البشرية من المحددات الأساسية لخلق القيمة وتحقيق الأرباح و إرساء الميزة التنافسية .لذلك فقد احتل موضوع محاسبة الموارد البشرية أهمية بين الموضوعات البحثية في مجال الفكر المحاسبي خلال هذه المرحلة.وتجد البحوث الموجودة حاليا في محاسبة الموارد البشرية تنقسم الى ثلاثة اتجاهات ،الاتجاه الأول خاص بنماذج القياس رأس المال البشري ،الاتجاه الثاني يمثل الدراسات المختصة بفئة المعلومات المحاسبية عن الموارد البشرية ،أما الاتجاه الثالث حول دراسات الافصاح عن المعلومات المحاسبية حول الموارد البشري. وقد زاد الاهتمام بمحاسبة الموارد البشرية انعكاسا للتطور الكبير في اقتصاديات المعرفة و تكنولوجيا المعلومات ،حيث ساهم الاقتصاد الحديث المعتمد على مجتمع المعلومات و المعرفة و التكنولوجيا في التأكيد على أهمية محاسبة الموارد البشرية.