

## التسجيل المحاسبي للأصول المعنوية (الموارد البشرية) وفق النظام المحاسبي المالي

## دراسة حالة بناء الهياكل المعدنية المصنعة "BATICIM" بأم البواقي

**Accounting registration of intangible assets (human resources)  
according to the financial accounting system-A case study of the  
construction of metal structures manufactured by BATICIM Oum El  
Bouaghi**

سفيان مسالطة<sup>1</sup>، حسناء مشري<sup>2</sup>، زينب تمرباط<sup>3</sup>

<sup>1</sup> جامعة فرحات عباس (سطيف 1)، الجزائر، messalta@yahoo.fr

<sup>2</sup> جامعة فرحات عباس (سطيف 1)، الجزائر، hasna\_younes@yahoo.com

<sup>3</sup> جامعة فرحات عباس (سطيف 1)، الجزائر، zinebtamrabet8@gmail.com

تاريخ النشر: 2021/05/05

تاريخ القبول: 2021/04/24

تاريخ الاستلام: 2021/03/04

### ملخص:

يناقش هذا البحث مفهوم محاسبة الموارد البشرية ومدى إمكانية اعتبارها أصل قابل للقياس مثل باقي الأصول الأخرى الموجودة في المنظمة نظرا لقدرته على خلق قيمة داخل المؤسسات، مع إبراز بعض الطرق لقياس قيمة المورد البشري باعتباره أصل قابل للقياس والتناقض عبر الزمن، وكذا كيفية معالجة قيمة هذه الخدمات محاسبيا وفق النظام المحاسبي المالي.

ومن أهم النتائج المتوصل إليها أن طرق قياس تكلفة الموارد البشرية تواجه عدة وانتقادات تنصب مجملها في صعوبة التحكم في قياس المورد البشري نظرا لطبيعته وطبيعة المتغيرات التي تخضع إليها، وأن عدم شمول القوائم المالية للمؤسسة عن معلومات تتعلق بالموارد البشرية يعد نقصا جوهريا في وظيفة المحاسبة والإدارة وهذا ما يؤدي إلى نقص أدائها. فما على المنشأة إلا زيادة الاهتمام بهذا العنصر والاعتراف به والإفصاح عنه في قائمة المركز .

**كلمات مفتاحية:** محاسبة الموارد البشرية، الموارد البشرية، القياس، التكلفة، نظام محاسبي المالي.

تصنيفات JEL : O15, M40, M41

**Abstract:**

This research discusses the concept of human resource accounting and how it is considered a measurable asset like the rest of the other assets in the organization due to its ability to create value within instit

utions, with highlighting some ways to measure the value of the human resource as a measurable the decreasing asset over time, as well as how to handle the value of these services accounting according to the financial accounting system, using the data obtained from the financial statements related to the institution.

One of the most important results reached is that the methods of mzasuring the cost of human resources face several problems and criticisms that focus all of them in the human resource due to its nature and the nature of the variable the are subject to it and that the failure to include the financial statements of the institution for information related to human resources is an essential lack of the accounting function and management and this leads to a shortage of its perpetuity.the enterprise should only increase interest in this element recognize it and disclose it in the list of financier position .

**Keywords:** human resource accounting, human resource, measurement, cost

**Jel Classification Codes:** O15, M40, M41

**مقدمة:**

يعد موضوع محاسبة الموارد البشرية من الموضوعات الحديثة نسبيا في مجال المحاسبة لقلة الكتابات فيه لأن معظم الكتاب يتناولون المحاسبة من منظور المحاسبة المالية التي تقوم بقياس الأثر المالي لمختلف العمليات التي تتم بين المؤسسة ومحيطها الخارجي والداخلي، في حين أن محاسبة الموارد البشرية تعتبر مفهوما جديدا يعني بنوع من موارد المؤسسة يعتبر غير ملموس ومن الصعب قياسه ماليا. فهناك من يعتبرها مصاريف إيرادية تظهر في قائمة الدخل وهناك من يريد أن يعتبرها بندا من بنود الأصول غير جارية في الميزانية.

فهي أيضا تهتم بقياس قيمة وتكاليف الأصول الأكثر قيمة بالمنظمة غلا وهي الموارد البشرية، وتزويد الإدارة بمعلومات عنها، بهدف مساعدتها في اتخاذ القرارات الخاصة باختيار واستبعاد أو تدريب وتنمية وتقوم أداء وتحفيز الموارد البشرية العاملة بالمنظمة وهناك العديد من النماذج القياس المحاسبي للموارد البشرية من خلال الاستناد إلى نوعين من النماذج هما نماذج المبنية على التكلفة والمبنية على أساس القيمة.

كما تساهم محاسبة الموارد البشرية في تخفيض التكاليف، وحصول أفراد المجتمع على منتجات تتميز بالجودة العالية والسعر المناسب. وكل ذلك يؤدي إلى تحقيق التنمية في المجتمع.

وضمن هذا الإطار فإن مداخلتنا هذه تحاول أن تجيب على التساؤل الرئيسي الآتي: ما هي محاسبة الموارد البشري وكيف يتم قياسها ومعالجتها محاسبيا وفق النظام المحاسبي المالي؟  
الهدف من الدراسة:

تهدف الدراسة إلى تسليط الضوء على محاسبة الموارد البشرية من خلال توضيح مفهوم محاسبة الموارد البشرية ومراحل تطورها، وأهم وجهات نظر المؤيدة والمعارضة لمحاسبة الموارد البشرية وأيضا نماذج قياس وتقييم المورد البشري وأخيرا كيفية المعالجة المحاسبية لها وفق النظام المحاسبي لها.  
أهمية الدراسة:

تتبع أهمية الدراسة من خلال التطرق لموضوع معاصر، حيث تزايد الاهتمام بمحاسبة الموارد البشرية من قبل العديد من المحاسبين في العديد من المؤسسات، باعتبارها نظام فعال لقياس قيمة المورد البشري وذلك لمدى أهميته داخل المؤسسات وأيضا لأهمية وضرورة توفر مقومات اللازمة لمحاسبة هذا المورد والذي من شأنه التركيز على أهمية هذا العنصر كمورد واعتبار التكاليف الخاصة به استثمارا طويل الأجل للمنظمة يعود عليها بالنفع من خلال زيادة إنتاجيتها وزيادة كفاءتها .

## 2. الإطار النظري للدراسة:

### 1.2 مفهوم محاسبة الموارد البشرية:

حظيت محاسبة الموارد البشرية خلال السنوات الأخيرة باهتمام العديد من الباحثين نظرا لأهمية العنصر البشري داخل المؤسسات، لذا نجد العديد من التعاريف لمحاسبة الموارد البشرية نذكر من بينها ما يلي:

عرفتها جمعية المحاسبة الأمريكية سنة 1973 محاسبة الرأس المال البشري من قبل لجنة محاسبة المورد البشري (HRAC) "أنه تحديد رأس المال البشري وتمييزه وقياسه بغرض توفير أية معلومات للمستفيدين تكون مرجعا مهما للإثبات والتقييم ويصب الغرض من استعمال المحاسبة عادة في تحسين نوعية الكشوف المالية، ودمج متغير الرأس المال البشري" (عبد الوهاب و عامر، 1984، صفحة 19). كما عرفت أيضا على أنها "عملية تحديد وقياس الموارد البشرية وإمداد الوحدات الإدارية المعنية بهذه المعلومات" (الحياي، 2004، صفحة 289).

كما عرفت كذلك "هي عملية قياس وإعداد التقارير عن الديناميكيات البشرية في المنظمة، وهي عملية تقييم حالة الموارد البشرية في المنشأة وقياس التغير في هذه الحالة على مدار الزمن، كما أنها عملية توفير معلومات عن الأفراد والجماعات للمنشأة لمتخذي القرارات سواء داخل المنشأة أو خارجها" (قورين، 2014، صفحة 23).

أيضا هي كذلك "هي عملية تعريف وقياس البيانات المتعلقة بالموارد البشرية، وتوصيل هذه المعلومات، إلى الجهات ذات المصلحة (porwal, 2001, p. 342) ..

ويمكن القول أن محاسبة الموارد البشرية هي رصد التغيرات الزمنية التي تطرأ على الأصول الإنسانية للمنظمة وتقدير قيمتها الاقتصادية المتوقعة.

## 2.2 محاسبة الموارد البشرية:

### الجدول 01: مراحل تطور محاسبة الموارد البشرية

المراحل	تطورها
المرحلة الأولى (1960-1966)	وهي فترة وضع المفاهيم الأساسية للمحاسبة عن الموارد البشرية باستخدام النظريات والمبادئ المتعلقة بهذا الموضوع في العلوم الاجتماعية الأخرى.
المرحلة الثانية (1966-1971)	هي فترة لإيجاد وتقييم فعالية نماذج قياس لتكلفة وقيمة الموارد البشرية، كما تم في هذه الفترة تحديد مجالات الحالية والمستقبلية لاستخدام محاسبة الموارد البشرية، خلال هذه الفترة تم تطبيق أول مرة محاسبة الموارد البشرية في شركة BARRY للألبسة الرياضية.
المرحلة الثالثة	نشرت خلال هذه المرحلة العديد من الدراسات والأبحاث في مجال محاسبة

<p>الموارد البشرية وتم تطبيق العديد منها في مجال تقييم أثر المعلومات التي توفرها محاسبة الموارد البشرية في اتخاذ القرارات الإدارية والاستثمارية.</p>	<p>(1971-1976)</p>
<p>شهدت هذه المرحلة تراجعاً في الاهتمام بهذا الفرع سواء من الجانبين الأكاديميين والمهنيين ويرجع ذلك إلى أن الجزء الأكبر من البحوث الأولية الأقل صعوبة قد أُجريت وبقيت الأجزاء الأكثر صعوبة والتي تتطلب عدد كبير من المؤسسات لتطبيقها والباحثين المتخصصين للقيام بها بالإضافة إلى ارتفاع تكاليف تطبيق هذه البحوث.</p>	<p>المرحلة الرابعة (1976-1980)</p>
<p>في هذه المرحلة كان هناك اهتمام جديد لكل من النظرية والتطبيق لمحاسبة الموارد البشرية، حيث تم إجراء عدد متزايد من البحوث الجديدة التي تتعلق بتطوير وتطبيق محاسبة الموارد البشرية في عدد كبير من المؤسسات.</p>	<p>المرحلة الخامسة (1981-2000)</p>
<p>عرفت بداية الألفية الثالثة توجهها عالمياً نحو اقتصاديات المعرفة وتكنولوجيا المعلومات، ومن ثم تم التركيز بشكل كبير على مهارات الموارد البشرية باعتبارها محددات أساسية لخلق القيمة وتحقيق الأرباح ولتحقيق ميزة تنافسية. وفي هذه الفترة ترسخت قناعة لدى الباحثين والمهنيين أن الإنفاق على الموارد البشرية هو إنفاق رأسمالي سواء على المستوى الجزئي أو على المستوى الكلي.</p>	<p>المرحلة السادسة من سنة 2000 إلى يومنا هذا</p>

المصدر: (جمعة، 2008)

### 3.2 أهمية محاسبة الموارد البشرية:

يعتمد نجاح منظمات الأعمال وكفاءة تشغيلها على حسن استثمار مواردها وخاصة الموارد البشرية التي تقوم بإدارة جميع موارد المنظمة الأخرى وتتمحور أهمية الموارد البشرية في ما يلي (مزياي و لخشين، 2017، صفحة 288):

- الموارد البشرية أساس الاستقلال والنفوذ الاقتصادي؛
- أهم أداة تنافسية عالمية؛
- تساعد على خفض فاتورة التكنولوجيا المستوردة؛
- تعمل على تعظيم القيمة المضافة؛
- تعمل الموارد البشرية على زيادة صادرات؛
- تساعد المنظمة بوضع معايير دقيقة لتقييم الأداء متسمة بقدرتها على تجسيد الجانب الموضوعي في مختلف الأعمال (بريطل و رحمون، 2015، صفحة 12)

• مكمل أساسي للثروة القومية.

## 4.2 فروض محاسبة الموارد البشرية

تقوم محاسبة الموارد البشرية على مجموعة من الفروض هي:

– **العنصر البشري من أهم موارد المنظمة:** إذ يدرج ضمن أهم موارد المنظمة إن لم نقل أهمها، بما يمكن للأفراد أن يقدمونه من خدمات حالية أو مستقبلية ذات قيمة اقتصادية مباشرة تعكس ما يقدمونه من وقت وجهد، وغير مباشرة بتأثيرهم على مختلف عوامل الإنتاج الأخرى (الهيبي، 2003، صفحة 313).

– **يمكن تطبيق مفهوم الأصول على العنصر البشري:** إذ يعرف الأصل حسب ما جاءت به لجنة معايير المحاسبة الدولية لسنة 1999 بأنه مورد تسيطر عليه المنظمة نتيجة لأحداث سابقة ومن المتوقع أن ينجم عنه منافع مستقبلية لها. وهو ما يتوافق والموارد البشرية على أن استخدام هذا المورد عن طريق التوظيف مثلا سيحدث تغيرات في وضعية الأصول المنظمة.

– **يتضمن استخدام المورد البشري تكلفة اقتصادية:** جلي أن توظيف الأصول البشرية يحمل المنظمة تكلفة اقتصادية مقابل ما تحمله منهم من خدمات ومنافع مستقبلا.

– **تتأثر قيمة الموارد البشرية بأسلوب إدارتها:** ومفاد هذا الفرض أن الطريقة التي تتبعها الإدارة في التعامل مع العاملين تؤثر على قيمة العنصر البشري زيادة ونقصانا أو ثباتا، فمثلا تزيد قيمة الأصل البشري بزيادة كفاءة الأفراد بتكثيف الدورات التدريبية.

## 5.2 وجهات النظر المؤيدة والمعارضة لمحاسبة الموارد البشرية

اختلفت آراء الباحثين والمفكرين في المحاسبة حول محاسبة الموارد البشرية بين مؤيد ومعارض لها ومن بين هذه الآراء كالتالي (المطوري، 2010، صفحة 10):

جدول 02: وجهات النظر المؤيدة والمعارضة لمحاسبة الموارد البشرية

وجهات النظر المؤيدة	وجهات النظر المعارضة
---------------------	----------------------

<p>إن عملية جمع وعرض البيانات المتعلقة بالموارد البشرية، عملية صعبة نظرا لكثرة المتغيرات حيث من الصعب قياس كل التغيرات التي تطرأ على العامل وبالذات المتغيرات الإنسانية (السلوك، الدوافع، الرضا).</p>	<p>تقدم محاسبة الموارد البشرية معلومات هامة وموثوق بها للجهات ذات العلاقة داخل وخارج المؤسسة وخاصة أجهزة الرقابة الحكومية.</p>
<p>يترتب أيضا صعوبة القياس أن قيمة الأصل البشري المعروض في الميزانية تتغير ولا تفصح عن القيمة الحقيقية لهذا الأصل.</p>	<p>تساعد محاسبة الموارد البشرية المؤسسة على القيام بمسؤولياتها الاجتماعية وذلك بالربط بين تحقيق الأهداف التنموية والأهداف الإنتاجية.</p>
<p>عدم موازنة المنافع المحصلة من استخدام محاسبة الموارد البشرية مع تكاليف جمع البيانات وإعداد الجداول والميزانيات.</p>	<p>تساعد الإدارة على توفير مناخ العمل الملائم لتنمية الموارد البشرية وتطوير قدراتها الابتكارية إذ يساعد قياس الأصول البشرية على التعرف على أحسن الطرق الدافعية وإقامة العلاقات السليمة بين الأفراد والجماعات.</p>
<p>تساعد الإدارة على مزيد من استغلال جهود الأفراد نحو الأهداف الاقتصادية، إذ أن الأصل شيء يهتك وأن محاسبة الأصول تتضمن العمل على اهتلاك الأصل بأكفأ طريقة ممكنة.</p>	<p>تحقق محاسبة الموارد البشرية مزايا تخطيطية ورقابية مثل تقييم برامج التدريب والتنمية التي تقدمها الإدارة للأفراد.</p>
<p>تتطلب فعالية نظام محاسبة الموارد البشرية وجود نظام دقيق لتقييم أداء العاملين، يركز على الموضوعية. إن تعيين اليد العاملة حينها ذاك كان لفترات أقصر وبالترجمات أقل من الوقت الحاضر.</p>	<p>تساهم محاسبة الموارد البشرية في تحويل النظرة إلى العاملين من أنهم تكاليف إلى أنهم أصول ومن ثم تعمل على النمط القيادي الإداري المهتم بتنمية وتطوير الموارد البشرية.</p>

#### المصدر: من إعداد الباحثين

بعد استعراض لكلا من الفريقين حول محاسبة الموارد البشرية نرى أن لكل منهما حججه التي يقوم عليها ويرجع ذلك أن لمحاسبة الموارد البشرية تفتقر إلى وجود قواعد صلبة تحكمها نظرا لحداتها على المستوى الفكر المحاسبي، فبالنسبة للمؤسسات التي لا تعتمد على العنصر البشري بشكل كبير فيمكنها عدم تطبيق هذا النظام المحاسبي، مع أخذها بعين الاعتبار أنه لتواكب التطورات الاقتصادية الحديثة فإن

عليها التركيز على مواردها البشرية مما يتوجب عليها عاجلا تطبق مثل هذا النوع من المحاسبة في سبيل تحقيق كفاءة وفاعلية اقتصاديتين.

### 3. طرق قياس تكلفة الموارد البشرية

طورت محاسبة الموارد البشرية له من النماذج المقترحة في سعيها لقياس قيمة الرأس المال البشري، يمكن تصنيفها إلى مجموعتين كبيرتين وفق مدخل لقياس المعتمد للرأس المال البشري: نماذج التكلفة ونماذج القيمة.

**1.3 نماذج التكلفة:** نقصد بها قياس قيمة المادية والمعنوية للمورد البشري داخل من خلال تحديد أثر أداء وكفاءته ومردوديته.

**1.1.3 نموذج التكلفة التاريخية:** تشمل هذه الطريقة على رسمة التكاليف المرتبطة لاستقطاب والاختيار والتعيين وتدريب الفرد وتطويره، ومن ثم إطفاء هذه التكاليف على مدى العمر المتوقع للاستخدام وإذا تم تصفية الأصل خلال الفترة المذكورة، كأن يكون نتيجة الوفاة أو إنهاء الخدمة أو الاستقالة، يتم الاعتراف بالخسارة الناجمة عن ذلك، وإذ تبين أن للأصل عمرا أطول أو أقصر مما قدر ابتداء يتم إجراء التعديلات اللازمة في أقساط الإطفاء، إن هذا المنهج يعتمد أساسا على الأساليب المطبقة في المحاسبة على الأصول الثابتة الملموسة ومعظم الأصول الثابتة غير الملموسة (جمعة، 2008، الصفحات 37-38).

**مثال:** ترغب شركة الأشغال العمومية في تحديد تكلفة الحياة على أساس التكلفة التاريخية، وإذا علمت أن مصاريف المرتبطة بالحياة:

– تكلفة الاختبار: 9000 دج

– تكلفة التأهيل: 20.000 دج

– تكلفة استلام العمل: 200 دج

التكلفة التاريخية هي:  $9000 + 20.000 + 200 = 29200$  دج.

### 2.1.3 نموذج تكلفة الإحلال أو التكلفة الاستبدالية:

ويتم تقييم رأس المال البشري باحتساب تكلفة التضحية التي تتحملها المنظمة مقابل إحلال ما تتوفر عليه من موارد بشرية أو بعضها بموارد أخرى ذات مستوى يساوي الموارد الحالية من حيث الخدمات والمنافع، وهناك نوعين من تكاليف الإحلال: الإحلال الوظيفي والإحلال الشخصي. فالأول تنصرف للتضحية التي تتحملها المنظمة في سبيل إحلال شخص محل آخر لشغل وظيفة معينة شريطة أن يكون قادر على



تلبية كل متطلبات هذه الوظيفة، أما الثانية فتدل على التضحية التي تتحملها المنظمة في سبيل إحلال شخص محل شخص آخر، حيث يكون هذا الأخير قادرا على تقديم نفس الخدمات التي يقدمها الشخص المستبدل (رضوان، 2003، ص.22) (رضوان، 2003، صفحة 22).

**مثال:** لنفرض أن المؤسسة الأشغال العمومية أراد تغيير مهندس بمهندس آخر له نفس الخبرات فإذا عملنا أن:

– القيمة الدفترية للمهندس المراد استبداله = 80.000 دج

– القيمة السوقية للمهندس البديل = 160.000 دج

– تدفع المؤسسة في سبيل الحصول على المهندس = 60.000 دج

– المطلوب: تحديد التكلفة الاستبدالية للمهندس

– التكلفة الاستبدالية = تكلفة المهندس الدفترية + المصاريف

= التكلفة الدفترية + مبلغ الحصول على المهندس

= 140.000 = 60.000 + 80.000 =

### 3.1.3 نموذج تكلفة الفرصة البديلة

يعرض هذا المنهج الطريقة لتقييم المورد البشري من خلال عملية مناقصة اقترحها (Hakimian Jone) داخل المنظمة، وفي ظل هذه الطريقة يقوم مدراء مراكز الاستثمار بعرض أسعارهم للمستخدمين الذين يمتازون بالندرة، أما المستخدمين الآخرين الذين لا يتميزون بالندرة، فإن هذه الطريقة لا تعتبرهم ضمن قاعدة الأصول البشرية، وتعاني هذه الطريقة من المحددات التالية (قنوش، 2018، صفحة 127):

– إن التمييز بين العاملين تمثل حالة ضارة بمصالح المنظمة؛

– إنها تستثني من منظورها المستخدمين الذين لا تعرض الأقسام أو مراكز الاستثمار المختلفة أسعارا لهم،

لذا فإنها لا تعكس كلفة الموارد البشرية بشكل كامل؛

– اختلاف التخصصات التي يمكن أن تحتاج إليها الإدارات المختلفة، وبالتالي فإن التخصص الذي لا

تحتاج إليه إدارة معينة تكون قيمته صفرا بالنسبة لها؛

– تفاوت قدرات وإمكانات الأقسام في المنافسة من أجل الحصول على عاملين جيدين؛

**2.3 نماذج القيمة :** ويقصد بها قيمة الشيء بالنظرة الاقتصادية تتمثل بالقيمة الحالية للمنافع المتوقع الحصول عليها من هذا الشيء في المستقبل.

**1.2 طريقة الشهرة الغير مشتراة أي المستترة:** يقوم هذا النموذج على مبدأ التسليم بأن وجود فروق بين القيمة الدفترية والقيمة السوقية للمؤسسات يدل على وجود موارد غير ظاهرة في قائمة المركز المالي للمؤسسة، وتعتبر قيمة الرأسمال البشري تتمثل في الفرق بين القيمتين. وعلى الرغم من سهولة هذا النموذج في التطبيق إلا أنه يحمل العديد من العيوب من أهمها: عدم إمكانية تطبيقه على المؤسسات غير المدرجة في البورصة، في حالة انخفاض القيمة السوقية للمؤسسة عن القيمة الدفترية لها أو مساواتها يجعل من قيمة الرأسمال البشري لهذه المؤسسة سالبا أو معدوما وهذا غير منطقي (Hermanson, 1964).

**2.2 طريقة العوائد المستقبلية:** وباستخدام هذه الطريقة يتم تقييم الأصول البشرية على أساس التوصل إلى القيمة الحالية للمرتبات والأجور التي يتقاضاها العنصر البشري في المستقبل حتى نهاية عمرها الإنتاجي للمنظمة لتمكن من حساب القيمة الإجمالية للأصول البشرية من واقع متوسط رواتب لمجموعة متماثلة من العاملين، إلا أنها لا تأخذ بعين الاعتبار إلا عنصرا واحدا من عناصر التكاليف للوصول إلى قيمته الموارد البشرية، وإهمال عوامل أخرى كسن العامل وكفاءته و أقدميته.

**3.2 نموذج القيمة الاقتصادية:** طور مفهوم القيمة الاقتصادية من قبل flamholtz Brummet and pyle يتضمن التنبؤ بالإيرادات المستقبلية وخصم تلك الإيرادات المستقبلية وتوزيع هذا المبلغ نسبيا على كل الأصول ومنها الموارد البشرية ويشابه هذا الاقتراح اقتراح (Hermanson) ولكنه يضع الموارد البشرية مع الموارد الأخرى في مساهمتها بالإيرادات وليس فقط في الإيرادات التي تتجاوز الإيرادات العادية إذ وجدت كأصول إنسانية (حمادة، 2002، صفحة 102).

**ونماذج أخرى:**

- نموذج العلاقة بين السبب والتدخل والنتيجة النهائية
- نموذج الأبعاد الخمسة
- نموذج المنافع الصافية لظروف التأكد والمحسومة
- نموذج القيمة الحالية الصافية للأرباح المحققة
- طريقة تقويم المكافآت المستقلة.... إلخ.

4. . دراسة تطبيقية حول تطبيق معالجة محاسبة الموارد البشرية وفق النظام المحاسبي المالي في وحدة

بناء الهياكل المعدنية المصنعة "BATICIM" بأم البواقي

1.3 التعريف بوحدة بناء الهياكل المعدنية المصنعة "BATICIM" بأم البواقي: هي شركة ذات

أسهم (ش.ذ.أ) الناشطة في المعادن، وهي رائدة في مجال نقل الطاقة، وخاصة في تصنيع وتغليف وتسويق أبراج الكهرباء المنخفضة الضغط والمتوسطة والعالية جدا.

باتيسيم أثبتت نفسها أيضا في كهربية شبكة(السكك الحديدية والترامواي) بفضل التصنيع وفقا للمعايير الدولية، بالإضافة إلى هذه المجالات من الأنشطة تقوم بتصنيع اللوحات الاشهارية وغيرها من المنتجات المعدنية والأجزاء الفرعية ذات الضغط العالي، وتعرف باتيسيم أيضا بتسخير المباني الصناعية ذات الإطار المعدني والهياكل المعدنية الأخرى.

2.3 مراحل التسجيل المحاسبي لمحاسبة الموارد البشرية لشركة BATICIM بأم البواقي:

أدخلت وحدة بناء الهياكل المعدنية المصنعة "BATICIM" بأم البواقي ثلاثة موظفين صنّفوا كخبراء كالاتي:

– 2019/1/2 أدخلت الخبير (أ) مختص بصيانة الآلات راتبه 3000.000دج سنويا؛

– 2019/1/2 أدخلت الخبير(ب) مختص بالطاقة الكهربائية راتبه 1500000دج سنويا؛

– 2019/1/3 أدخلت الخبير (ج) مختص في تصنيع وجلفنة أبراج الكهرباء راتبه 4000.000دج

سنويا .

مدة عقد العمل 4 سنوات

وبناء على لقاء مسعولي الشركة تبين أن عمل الخبراء يعود على الشركاء كمزايا كبيرة كون عمل المؤسسة يقوم

على خبير مختص بصيانة الآلات ، وآخر مختص في مختص بالطاقة الكهربائية و تصنيع وجلفنة أبراج الكهرباء .

ويتم تسجيلهم كما يلي:

1- قيد تكلفة الحصول على خبير صيانة الآلات:

	3000.000	ح/ المورد البشري	240
3000.000		ح/ البنك (قيد الحصول على خبير صيانة الآلات)	512 53

2- قيد تكلفة الحصول على خبير مختص بالطاقة الكهربائية

	1500000	ح/ المورد البشري	240
1500000		ح/ البنك (قيد الحصول على خبير مختص بالطاقة الكهربائية )	512 53

3- قيد تكلفة الحصول على خبير مختص بتصنيع وجلفنة أبراج الكهرباء

	4000.000	ح/ المورد البشري	240
4000.000		ح/ البنك (قيد الحصول على خبير تصنيع وجلفنة أبراج الكهرباء )	512

❖ قيد قسط إطفاء الموارد البشرية:

حيث نقوم بحساب قسط إطفاء الموارد البشرية كما يلي:

قسط إطفاء الموارد البشرية = تكلفة الحصول على المورد البشري / مدة العقد

7500000	7500000	ح/ مخصصات اهتلاك المؤونات وخسائر القيمة الأصول غير جارية	681
7500000		ح/ المورد البشري (قسط إطفاء لخبير مختص في صيانة الآلات)	2840

1- قسط إطفاء خبير صيانة الآلات:

$$\text{قسط إطفاء خبير الصيانة} = 3000.000 \text{ دج} / 4 = 750000 \text{ دج}$$

2- إطفاء خبير مختص بالطاقة الكهربائية

$$\text{قسط إطفاء خبير مختص بالطاقة الكهربائية} = 1500000 / 4 = 375000 \text{ دج}$$

375000	375000	ح/ مخصصات اهتلاك المؤونات وخسائر القيمة الأصول غير جارية	681
375000		ح/ المورد البشري (قسط إطفاء لخبير مختص بالطاقة الكهربائية)	2840

### 3- قسط إطفاء مختص بتصنيع وجلفنة أبراج الكهرباء :

قسط إطفاء مختص في تصنيع وجلفنة أبراج الكهرباء = 3000.000 دج / 4 = 7500000 دج

1000.000	1000.000	ح/ مخصصات اهتلاك المؤونات وخسائر القيمة الأصول غير جارية	681
1000.000		ح/ المورد البشري (قسط إطفاء لخبير مختص في تصنيع وجلفنة أبراج الكهرباء )	2840

في 2019/12/31 نفترض أن الخبير المختص بصيانة الآلات تعرض لحادث عمل وبالتالي أدى لوفاته  
بكون التسجيل كالاتي:

الخسائر = تكلفة الحصول على العنصر البشري - مجموع الإطفاء السنوي

مجموع الإطفاء السنوي = 1500000 دج

الخسائر = 7500000 دج - 1500000 دج = 6000000 دج

ويكون التسجيل المحاسبي كالتالي:

600000	600000	ح/ خسائر القيمة عن التثبيتات المعنوية (المورد البشري)	657
600000		ح/ المورد البشري (قيد وفاة المختص في صيانة الآلات)	2081

4. الاستغناء عن المورد البشري: قد يتم الاستغناء عن المورد البشري لقاء مقابل مادي لذلك فإن: بتاريخ 2020/6/23 تم الاستغناء مختص بصيانة الآلات بمبلغ الانتقال الذي قدر 4000.000 دج؛ نظرا لقلة خبرته في مجال الصيانة لذلك فإننا نسجل هذه الحالة في مرحلتين كالتالي:

مكاسب الاستغناء = مبلغ الانتقال أو البيع - القيمة الدفترية للأصل البشري

مكاسب الاستغناء لمختص بصيانة الآلات = 4000.000 دج - 2250000 دج = 1750000 دج

القيمة الدفترية للأصل البشري = تكلفة الحصول على العنصر البشري - مجموع الإطفاء

القيمة الدفترية للأصل البشري = 3000.000 دج - 750000 = 2250000 دج

المرحلة الأولى: تسجيل قسط الاهتلاك لسنة الاستغناء

15000000	ح/ محصنات اهتلاك المؤونات وخسائر القيمة الأصول غير جارية	681
15000000	ح/ المورد البشري (قسط إطفاء لخبير مختص بصيانة الآلات)	2840

المرحلة الثانية: تسجيل الاستغناء عن المورد البشري:

	4000.000	ح/ النقديات		512
	1750000	ح/ اهتلاك تثبيات العينية		28081
3000.000		ح/ المورد البشري	2840	
2750000		ح/ مكاسب الاستغناء على الموارد البشرية	7521	
		(قيد الاستغناء عن مختص بصيانة الآلات)		

الخاتمة:

تعتبر محاسبة الموارد البشرية منهجا جديدا لقياس قيمة خدمات المورد البشري وذلك بالإفصاح عن الموارد البشرية في الكشوف المالية للمؤسسات من خلال تقييم العنصر البشري عن طريق أساليب ونماذج معترف بها ومعالجة الأصول المعترف بها باعتبارها أصل من أصول المؤسسة بدلا من اعتبارها مصاريف تتحملها المؤسسة خلال السنة المالية.

ومن خلال ما سبق تم التوصل إلى النتائج التالية:

— يعتبر المورد البشري أهمية كبيرة في واقع المؤسسة لكن الاهتمام بمعالجته محاسبيا لازال محدودا؛

— تركز محاسبة الموارد البشرية على أغراضا داخلية لتسهيل الإدارة الكفاءة لتسيير الموارد البشرية؛



- للمورد البشري أهمية كبيرة في واقع المؤسسة لكن الاهتمام بمعالجته محاسبيا لا يزال محدودا؛
- إن غاية محاسبة الموارد البشرية هو توجيه عناية مختلف الأطراف نحو الأفراد باعتبارهم موارد ثمينة في المؤسسة وتوفير المعلومات المفيدة لإدارة وتطوير هذه الموارد؛
- يجب إظهار معلومات كافية عن العاملين، في التقارير السنوية، بصيغة متناسقة من فترة لأخرى؛
- كل الطرق التي اهتمت بتقييم الموارد البشرية تواجه انتقادات كثيرة ولا تستند إلى أدلة يمكن التحقق منها؛
- وجوب تبني المؤسسات الاقتصادية سياسة قياس والإفصاح عن الموارد البشرية بصورة واضحة في قوائمها المالية؛
- توصيات دراسة:
  - على ضوء ما سبق يمكن تقديم التوصيات التالية:
  - ضرورة تطبيق محاسبة الموارد البشرية في مختلف المؤسسات؛
  - ضرورة إظهار تكلفة وقيمة الموارد البشرية في القوائم المالية للمؤسسات حتى يتمكن المهتمين باتخاذ قراراتهم؛
  - ضرورة إصدار قوانين اقتصادية ومالية تجتث على اعتبار الموارد البشرية أصل من أصول المنشأة مع إلزامية ظهوره في القوائم المالية؛
  - ضرورة إصدار معيار يهتم بمحاسبة الموارد البشرية.

## قائمة المراجع:

- الجعيدى سناء عبد الهادي. (2007). دور وأهمية القياس المحاسبي للموارد البشرية في الجامعات الفلسطينية(مذكرة ماجستير). غزة، الجامعة الإسلامية.
- إيريك فلامهولتز. (1999). المحاسبة عن الموارد البشرية. (محمد عصام الدين زايد، و أحمد حامد حجاج، المترجمون) الرياض: دار المريخ للنشر.
- حاج قويدر قورين. (جوان, 2014). "التأصيل والقياس المحاسبي لرأس المال البشري في منظمات الأعمال الحديثة. أبحاث اقتصادية (15).
- حمد فهد دعسان المطيري. (2010). تطبيق نظام محاسبة الموارد البشرية في الشركات المساهمة العامة بدولة الكويت(مذكرة ماجستير). كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الكويت.
- حنان رضوان. (2003). بدائل القياس المحاسبي المعاصر (الإصدار الطبعة 01). القاهرة: الدار الجامعية.
- علي محمد عبد الوهاب، و سعيد ياسين عامر. (1984). "محاسبة الموارد البشرية. دار المريخ للنشر.
- فضل سالم. (2008). مدى أهمية القياس والإفصاح المحاسبي عن تكلفة الموارد البشرية وأثره على اتخاذ القرارات المالية(مذكرة ماجستير). كلية التجارة الجامعة الإسلامية، غزة.
- كمال حسن جمعة. (2008). محاسبة الموارد البشرية منهج جديد لقياس قيمة خدمات المورد البشري. مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية (18)، الصفحات 97-122.
- مولود فنوش. (2018). طرق وأساليب قيلس وتقييم المحاسبي للموارد البشرية"نموذجي القيمة والتكلفة. مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، 3 (1)، الصفحات 116-127.

- فاطمة الزهرة بربطل، و رزيقة رحمون. (2015). واقع وأخلاقيات الأعمال في تسيير الموارد البشرية بالمؤسسات الاقتصادية. مجلة الاقتصاديات المالية البنكية وإدارة الأعمال ، 04 (02).
- نور الدين مزياي، و عبير لخشين. (2017). مدى إدراك محافظي الحسابات محاسبين ومستخدمي القوائم المالية لأهمية تطبيق الموارد البشرية. الملتقى الوطني للاتجاهات الحديثة للمحاسبة. جامعة العربي بن مهيدي أم البواقي.
- وليد ناجي الحياي. (2004). دراسات في المشاكل المحاسبية المعاصرة (الإصدار الطبعة 01). الأردن: دار الحامد للنشر والتوزيع.
- وليد ناجي الحياي. (2004). مشاكل محاسبية ونماذج مقترحة. رئيس الاكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك.