

المحاضرة الثالثة: نماذج و أساليب القياس المحاسبي للموارد البشرية

تمهيد

نظرا للتغيرات السريعة والتحول الجوهري لمفهوم الاقتصاد من إقتصاد صناعي الى اقتصاد قائم على المعرفة ، و في خضم هذا التحول تغيرت نظرة المؤسسة للمورد البشري و أدركت أهميته فأصبحت تعتبره أساس ثروتها ، و أهم مواردها على حساب مواردها المادية هذا ما فرض عليها إعداد موارد بشرية ذات كفاءة عالية من خلال تحملها لتكاليف تطويرها ، تدريبها و المحافظة عليها . و رغم هذه الأهمية التي أصبحت تحظى بها الموارد البشرية على المستوى الاقتصادي و الإداري الا أن قياسها و الإعراف بها من أهم المشاكل التي تواجه الفكر و الممارسة المحاسبية ، و من أهم النماذج و الأساليب المحاسبية التي أهتمت بقياس القيمة الاقتصادية للمورد البشري هي ما سنعرضه في النقاط القادمة .

1- نموذج القياس على أساس التكلفة

يهتم نموذج القياس على أساس التكلفة على قياس التكاليف الخاصة بالمورد البشري التي تتحملها المؤسسة في سبيل الحصول على الأفراد أو استبدالهم والمتمثلة في تكاليف الاستقطاب ، الاختبار ، والتعيين ، التدريب والتنمية و يتم استخدام أسلوبين لمعالجة تكاليف الموارد البشرية وهما : أسلوب التكلفة التاريخية ، أسلوب تكلفة الاستبدال، أسلوب التكلفة النموذجية، و أسلوب تكلفة الفرصة البديلة. حيث يمكن الاعتماد على أي طريقة من هذه الطرق في تقييم الموارد البشرية ، أما المعالجة المحاسبية للموارد البشرية فتختلف حسب الأهداف الأساسية للمؤسسة لتطبيقها لمحاسبة الموارد البشرية وكذلك تعتمد على حجم المؤسسة و مدى تنوع الموارد البشرية الموجودة فيها ومن أهم أساليب نموذج التكلفة لقياس الموارد البشرية هي ما يلي :

3-4 أسلوب التكلفة التاريخية :

يعتمد أسلوب التكلفة التاريخية في قياس قيمة الموارد البشرية لسهولة تطبيقه ، فلقد تم وضع هذا الأسلوب من قبل (william c.pyle) و اعتمد الاسلوب في 1969 من طرف مؤسسة (Corporation R G Barry) وهي شركة أمريكية مختصة في صناعة الأحذية ، وهو يقترح إعتبار الموارد البشرية كأصول معنوية من خلال فرضيته القائمة على اعتبار التكلفة اللازمة للحصول على الموارد البشرية، الاستقطاب، الاختبار والتعيين وكذلك تكاليف التدريب. والتنمية للموارد البشرية. و تزيد القيمة الاقتصادية للمورد البشري بزيادة ساعات العمل الإضافية والخبرة المكتسبة كما يطرح هذا الاسلوب فكرة اهتلاك المورد البشري و بناء على ما إقترحه (Hekiman& Curtis) تم تحديد البنود التالية :

- **تكلفة الحصول على الموارد البشرية :** و هي قيمة التضحية التي يجب أن تقدمها

المؤسسة من أجل الحصول على من يشغل مركز معيناً أو يقوم بوظيفة معينة وهي تنتمئ في :

➤ **تكلفة الإستقطاب :** تبدأ عند البحث عن الموارد البشرية و تنطوي هذه العملية على الاعلان ، و المراسلات وغيرها

➤ **تكلفة الإختيار :** و تبدأ عندما يتم الرد على المتقدمين المختارين ، و تتألف من مقابلة المترشح ، السفر و الإقامة في الفنادق عقد الاختبارات و أي فحوص أخرى ويتم تحميل التكاليف الاجمالية على المترشحين الموافق عليهم

➤ **تكلفة التعاقد :** وتبدأ بمجرد اختيار الموظفين و تنطوي هذه العملية على إعداد العقد وتكاليف السفر ومسابقتها بالإضافة الى تكاليف تحديد مكان الموظف الجديد

- **تكلفة تطوير الموارد البشرية :** وهي كل تكاليف التعلم الموجهة للموارد البشرية و التي

تتحملها المؤسسة من أجل تدريب الفرد ووضعه في مستوى الاداء المتوقع وهي :

➤ **تكلفة التدريب :** وهي تكييف الموظف الجديد مع الخصوصيات التفصيلية للوظيفة، وتنشأ معظم التكاليف من رواتب الموظفين الجدد .

➤ **تكلفة التوجيه :** وهي عملية من الصعب تقديرها و تتمثل في تعريف الموظف الجديد بسياسة شؤون الموظفين ، منتجات ،خدمات المؤسسة و الهيكل التنظيمي.

➤ **تكلفة الترقية :** وهي نتيجة تغيير الموظف لوظيفته سواء بالدرجة نفسها أو غيرها .

➤ **تكلفة التحسين :** و تتمثل في المحافظة على الامكانيات و تحسينها لكل موظف ،و تشكل بندا هاما في التكاليف التاريخية الاجمالية للمورد البشري .

1-2 أسلوب تكلفة الاستبدال :

تعتمد هذه الطريقة على تقدير قيمة العامل بتكاليف استبداله بعامل جديد ، حيث يقصد بتكلفة الاحلال

هي التكلفة التي تتحملها المؤسسة بغرض استبدال الموارد البشرية الموجودة الآن بموارد بشرية لها نفس القدرة والخبرة التي يتمتع بها المورد البشري المراد استبداله وبالأسعار الحالية. وهناك نوعان من تكلفة الاستبدال:

- تكلفة استبدال فردية : تشمل تكاليف التوظيف ،الاختيار ،التدريب و التطوير .
- تكلفة وظيفية : تشمل تكاليف تغيير الفرد لمنصبه في المؤسسة (تغيير الوظيفة أو تركها).

1-3 **أسلوب التكلفة النموذجية :** استخدمت العديد من المؤسسات التكلفة النموذجية بدلا من استخدام التكلفة التاريخية أو الاستبدالية لتقييم الموارد البشرية و لاستخدام هذه التكلفة يصنف موظفو المؤسسة لمجموعات مختلفة حسب خطة هرمية .و تكون التكلفة النموذجية مدروسة لكل فئة من الموظفين .و تعتبر هذه التكلفة بسيطة و لا تأخذ بعين الاعتبار اختلاف الموظفين داخل نفس المجموعة بل تراه ايجابيا و حيوي.

1-4 **أسلوب تكلفة الفرصة البديلة :** هي الحد الأقصى للربح البدير إذا ما خضعت القدرة الانتاجية لاستخدامات بديلة ، وفي ظل هذه الطريقة فانه من الصعب قياس قيمة الموارد البشرية لان الاستخدام البديل للموارد البشرية داخل المؤسسة مقيد و في نفس الوقت فان استخدامه قد لا يعترف به داخل البيئة الصناعية الحقيقية وهو الاسلوب الذي دعا اليه الباحثان (Jaggi&Lau) سنة 1975 كبديل لاسلوب التكلفة الاستبدالية و يقوم على أساس أن تكلفة الفرصة البديلة للموظف هي قيمته من الاستخدام البديل المتاح له بدلا من استخدامه الحالي.

2_ نموذج القياس على أساس القيمة

يعتمد هذا النموذج على تحديد القيمة الاقتصادية للمورد البشري ومدى مساهمته في تحقيق العوائد والأرباح للمؤسسة ،حيث يعتبر هذا النموذج الأكثر واقعية من منهج التكلفة لأنه يأخذ بعين الاعتبار قيمة الخدمات المتوقعة من المورد البشري كأساس لتحديد قيمته الاقتصادية بالنسبة للمؤسسة ،تعرف القيمة الاقتصادية للمورد البشري وفق (Flamholtz) سنة 1973 بأنها القيمة الحالية للارادات المستقبلية المتوقعة منه .و أول من دعى الى إتباع هذا النموذج هو (Likert) في مجموعة من الدراسات التي استخدم فيها بعض المؤشرات الاجتماعية و السيكولوجية في تطوير نموذج رياضي لقياس القيمة الاقتصادية للموارد البشرية يقوم على ثلاثة متغيرات صنفها في ثلاثة انواع تتمثل في متغيرات سببية ،وهي بمثابة المتغير المستقل و تشمل العوامل الواقعة تحت سيطرة الادارة و التي تؤثر على انتاجية المورد البشري متغير وسيط . و عوامل متعلقة بشخصية العامل مثل التأهيل العلمي ، الخبرة ،الحالة الصحية والعمر .و متغيرات النتيجة و هي بمثابة المتغير التابع الذي يعد محصلة للمتغيرين السابقين و يتمثل بانتاجية الموظف ومن ثم الارادات المتوقعة منه والتي بناء عليها تحدد قيمته الاقتصادية .

1-2 **أسلوب القيمة التوقعة :** يقوم الاسلوب على أساس الافتراض حيث أنه ينفي وجود علاقة مباشرة بين التكاليف المترتبة على الفرد وبين قيمته داخل المؤسسة في وقت معين ،و يعرف القيمة

الاقتصادية للفرد من خلال الخدمات المستقبلية التي من المتوقع أن يقدمه خلال فترة عمله لدى المؤسسة من خلال نسبة الرضا الوظيفي و التحفيز و الالتزام و عوامل أخرى .

2-2 أسلوب القيمة الحالية للعوائد المستقبلية : يتم تقييم الأرباح المستقبلية لمجموعات العاملين حتى سن التقاعد و خصمها ضمن معدل مدروس مسبقا ، و هذه الطريقة مماثلة للقيمة الحالية للأرباح المعتمدة في الأصول /الموارد المالية . و مع ذلك لا تعطي هذه الطريقة القيمة الحقيقية للموارد البشرية بما أنها لا تقيم مساهمتها في تحقيق الفعالية التنظيمية .

2-3 نموذج المكافآت العشوائية : وضع هذا النموذج من قبل (Eric G Flamgoltz) و حدد خلاله بعض المتغيرات الضرورية التي تساعد على تحديد قيمة المورد البشري في المؤسسة ، و قد وصف حركة لعاملين من مؤسسة الى أخرى بأنها عشوائية و قد إقترح Flamgoltz عدة مناهج لتقييم قيمة المورد البشري في المؤسسة خلال فترة عمله فيها . يحدد دور المورد البشري في المؤسسة وقيمتة الحالية و تخفيض مكافأة نهاية الخدمة ، و بأكثر دقة يرى أن قيمة العاملين هي ناتج القيمة الشرطية للفرد و الربح الذي يقدمه للمؤسسة في حياته المهنية ، حيث تشمل القيمة الشرطية للفرد الانتاجية ، القدرة و المهارة و تحفيز الفرد و هي أيضا محددات قيمة المورد البشري . ويمكن تلخيصه في العلاقة التالية :

$$E(RV) = \sum_{i=1}^n y \left[\sum_{i=1}^n \left(R_t * \frac{P(R_t)}{(1+r)^t} \right) \right]$$

Rt = القيمة المستمدة من المؤسسة

t = الوقت

P(Rt) = احتمال تحقيق قيمة من طرف المؤسسة (تحقيق Rt)

r = معدل الخصم

E(RV) = القيمة الفعلية المتوقعة

2-4 أسلوب التعويضات : قام كل من Lev & Schwartz بتطوير هذا النموذج في سنة 1971 و قد استخدم لحساب قيمة المورد البشري في القطاع العمومي ، يعتمد النموذج على العوائد المستقبلية للعامل الى حين تقاعده ووفقا لهذا النموذج تقدر القيمة الاقتصادية للمورد البشري في سن معين و التي تمثل الحالية للعوائد المستقبلية المتبقية من عمله و يمكن حسابها بالمعادلة التالية :

$$V_r = \sum_{t=r}^T \left\{ \frac{I(t)}{(1+r)^{t-r}} \right\}$$

Vr : قيمة رأس المال البشري لشخص عمره **r** سنة

T : سن التقاعد

r : معدل الخصم الخاص بالشخص

L(t) : العوائد السنوية للشخص حتى سن التقاعد

t : سنوات العمل

يصنف النموذج الموارد البشرية الى مجموعات متجانسة مثل الشخص بدون مهارة و أشخاص شبه مهرة و العمال التقنيين و الاداريين الخ . و في فئات عمرية مختلفة باستخدام صيغة حساب المتوسط العائد لمختلف المجموعات و الفئات العمرية و القيمة الحالية للمورد

البشري . استخدم Lev &Schwartz **تكلفة رأس المال** المؤسسة بهدف خصم العوائد المستقبلية للموظفين للحصول على القيمة الحالية و قد ادركا القيمة الاقتصادية للمورد البشري.