

أولاً/ خصائص الأصول ومدى انطباقها على الموارد البشرية:

من خلال التعريفات السابقة التي أوردناها بخصوص الأصول يمكننا القول أن الأصل يتصف بالخصائص التالية:

1- **خاصية الملكية:** يجب أن تكون الموارد مملوكة للمؤسسة حتى تكون ضمن أصولها، وتندرج الأصول ضمن ممتلكات المؤسسة إذا توفرت فيها الشروط الواردة في المعايير المحاسبية الدولية، والتي حددها كذلك النظام المحاسبي المالي.

إن معيار الملكية بمفهومه القانوني والاقتصادي يمكن أن ينطبق على الموارد البشرية، نظراً لتوفر شواهد هذه الملكية والتمثلة في:

أ. **حيازة الأصل:** تندرج الموارد البشرية ضمن موارد المؤسسة لفترة محددة أو غير محددة، بعد أن تتحمل تكاليف حيازتها وتتمثل في التكاليف المباشرة الخاصة بالاختيار والتعيين والتدريب وغيرها، بالإضافة إلى ذلك فإن التعاقد الذي يتم بين الفرد والمؤسسة يعطيها الحق القانوني في حيازة واستخدام الفرد موضع التعاقد.

ب. **الرقابة على الأصل:** من أهم شواهد الملكية خضوع الموارد للرقابة الكاملة، هذه الرقابة تمنح للوحدة الاقتصادية الحق في حرمان الآخرين من أي حقوق في الانتفاع بخدمات وفوائد الأصل، وفي حالة الموارد البشرية يمكن للوحدة الاقتصادية أن تفرض رقابة تامة على العاملين بها عن طريق ما يسمى "بالعقد المانع"، وطالما أن المؤسسة بإمكانها فرض الرقابة الكاملة على الموارد البشرية فلها الحق في الحصول على الفوائد والخدمات المستقبلية من هذه الموارد.

ج. **القدرة على التصرف في الأصل:** لمالك الأصل الحق في التصرف فيه بالصورة التي يراها تحقق له أقصى منفعة، ويأخذ التصرف في الموارد البشرية شكل التسريح أو الاستغناء عن الخدمات مقابل تعويض ترك الخدمة.

2- **خاصية سداد الديون:** يرتبط معيار سداد الديون بفرض أساسي في المحاسبة وهو فرض استمرار المشروع، أما التصفية فهي حالة استثنائية، وتختلف الموارد البشرية عن الأصول المادية المملوكة قانونياً في المؤسسة بأن الأخيرة لها قيمة سوقية ويمكن تحويلها أو استخدامها في سداد الديون، في حين أن الموارد البشرية تعمل بالمؤسسة حيث لا تمتلكها قانوناً ولا يمكن استخدامها لسداد الديون، غير أنه وطالما أن المشروع مستمر وقادر على تحقيق الأرباح من خلال عوامل الإنتاج المختلفة ومن بينها عنصر العمل، فيمكن القول أن الموارد البشرية تساهم في سداد ديون المشروع بطريقة غير مباشرة.

3- **المقدرة الإنتاجية:** إن جوهر أي أصل هو القدرة الإنتاجية، والمورد البشري يعد أبرز عنصر من عناصر الإنتاج، حيث يشارك في إنتاج السلع والخدمات، فعنصر العمل الذي يقدمه المورد البشري يساهم مع باقي عوامل الإنتاج في تحقيق الربحية من خلال مساهمته المباشرة في ذلك، وكذلك تأثيره على باقي عوامل الإنتاج.

4- **خاصية الخدمات المستقبلية:** أن تكون للأصل قدرة مباشرة أو غير مباشرة على تزويد المؤسسة بالخدمة أو المنفعة، سواء بمفرده أو بالتضافر مع غيره من الأصول، وذلك بهدف تحقيق تدفقات نقدية موجبة في المستقبل، وتوفر هذه الخاصية يتطلب توفر العناصر التالية:

- أن يكون هناك توقع لمنافع اقتصادية مستقبلية.

- إمكانية قياس هذه المنافع بشكل موثوق.

- أن يكون للمشروع الحق في استلام هذه المنافع.

ثانيا/ معايير الاعتراف المحاسبي بالأصول البشرية:

حددت أربعة شروط أو معايير للاعتراف المحاسبي بأي بند من بنود القوائم المالية، و هي: التعريف، القياس، الملاءمة، الموثوقية.

أ/ التعريف: يجب أن ينطبق على البند أحد التعريفات الخاصة بعناصر القوائم المالية العشرة المتمثلة في كل من: الأصول، الالتزامات، حقوق، الملكية، استثمارات الملاك، التوزيعات على الملاك، الدخل لشامل، الإيرادات، المصروفات، المكاسب، وأخيرا الخسائر، وبخصوص الموارد البشرية فمن المعروف تقليديا أن المحاسبة المالية تعتبر نفقات الموارد البشرية مصروفات تحمل على الدورة المحاسبية، في حين أن محاسبة الموارد البشرية تطالب بالاعتراف بتلك النفقات على أنها أصل يجب أن يظهر في قائمة المركز المالي.

ب/ القياس: يجب أن تتوافر في البند خاصية قابلة للقياس، مثل خاصية التكلفة أو القيمة أو عدد العاملين مصنفا حسب المؤهلات العلمية ...، حيث يتم اختيار الخاصية الأكثر ملاءمة وأهمية بالنسبة للمستخدم، وعادة ما تكون خاصية التكلفة (المعالجة المحاسبية التقليدية) في تاريخ العملية أو الحدث، كما تُعتمد خاصية القيمة المحاسبية (تكلفة الاستبدال أو صافي القيمة البيعية)، أو القيمة الاقتصادية في صورة القيمة الحالية للمنافع المستقبلية المتوقعة من الموارد البشرية المتاحة في المؤسسة، والى جانب القياس المالي يمكن أن يتم هذا القياس على الأساس الكمي.

ج/ الملاءمة: تُعرف المعلومات بأنها ملائمة عندما تؤثر على القرارات الاقتصادية للمستخدمين من خلال مساعدتهم على تقييم الأحداث الماضية والحاضرة أو المستقبلية، وتأكيد أو تصحيح تقييماتهم الماضية، وللملاءمة ثلاثة خصائص ثانوية هي: تقديمها في الوقت المناسب دون تأخير، وأن تكون المعلومات ذات قيمة تنبؤية، وكذلك ذات قيمة ارتدادية عكسية، وهو ما توفره معلومات الموارد البشرية.

د/ الموثوقية: تعني أنه ينبغي أن تكون المعلومات المالية المنشورة خالية من الأخطاء، وأن تعكس بدقة المعاملات أو الأحداث التي تمثلها، ولكي تكون المعلومات موثوقة يجب أن تتوفر فيها عدة خصائص هي: أولوية المضمون على الشكل، الحياد، الحذر، واكتمال المعلومات، ويلاحظ أن معيار الموثوقية مرتبط بدرجة تأكد قياس الحدث، فكلما ازدادت درجة عدم التأكد كلما انخفضت الموثوقية، وهكذا فإن معيار الموثوقية يؤثر في توقيت الاعتراف بالموارد البشرية واثباتها محاسبيا.

ثالثا/ متطلبات و مؤشرات قياس الموارد البشرية:

تعد عملية القياس أفضل طريقة لفهم الشيء والحدث، ولهذا السبب فإن الاهتمام بموضوع القياس قد تزايد لدى متخذي القرارات والباحثين في مجال المحاسبة والإدارة، لأن قياس الأحداث الاقتصادية يعتبر أمرا ضروريا ومهما في تحديد المعلومات الملائمة لمتخذي القرارات، كونه يمكنهم من اختيار البديل

الأنسب من بين البدائل المتاحة وفي الوقت الملائم، وهذا ما نجده جليا فيما يخص قياس الموارد البشرية الذي شد اهتمام العديد من الباحثين نظرا لما تتميز به معلوماته من ملاءمة لاتخاذ القرارات. وقد تم تحديد أربع متطلبات أساسية يجب توفرها لقياس الموارد البشرية تتمثل في:

-**الدليل:** التأكد مما إذا كانت تأثيرات المورد البشري والدور الذي يلعبه كافيا فعلا وجديرا بالقياس.

-**التفسير:** تقديم مبررات منطقية لأسباب وطرائق تأثير المورد البشري في المؤسسات.

-**الغرض:** ينبغي أن تأخذ أهداف نظم القياس بعين الاعتبار تأثيرات المقاييس المستخدمة في أصحاب

المصالح الأساسيين من داخل المؤسسة وخارجها.

- الطريقة: وهي نموذج أو إطار لدعم تطوير مقاييس أفضل للمورد البشري. إذا تحققت المتطلبات الأربع أعلاه فإنه يمكن إلى حد كبير قياس الموارد البشرية للمؤسسة ونشير إلى أن وقد أن عددا من الباحثون اجتهدوا في إيجاد مؤشرات لهذا القياس، منها: مدة الاستخدام، التدريب (نفقات التدريب، دراسة مدة التدريب الرسمي)، مستوى التعليم الرسمي، رضا العاملين، دوران العمل، ساعات العمل الضائعة، الأقدمية، كفاءة العاملين، المعرفة، البحث والتطوير،... وقد حاول كل من Bontis & Fitz-enz حصر مؤشرات قياس الموارد البشرية في عدة عوامل تعتبر أكثر موضوعية من سابقتها وتتمثل في:

عامل الإيرادات: هو مقياس أساسي لفعالية رأس المال البشري، وهو النتيجة الإجمالية التي يحققها المسؤولون عن الموارد البشرية الذين يؤثرون على سلوك الموظفين.

عامل النفقات: هو كذلك عامل أساسي لفاعلية رأس المال البشري، وهو يُبين النفقات التشغيلية لكل موظف في المؤسسة.

عامل التعويضات: يقيس التعويضات التي تم دفعها للأفراد في المؤسسة، ويُستخدَم هذا العامل عادة من طرف مديري الموارد البشرية لتحديد المكانة النسبية لمستويات الرواتب داخل مجال العمل.

عامل تعويضات الإيرادات: يقيس نسبة التعويضات المدفوعة للموظفين مقارنة بالمداخيل التي يحققونها عبر الزمن. يُبين هذا المقياس ما إذا كانت المؤسسة تحقق عائدا أكبر أو أقل على كل مبلغ تستثمره في موردها البشري.

عامل تعويضات النفقات: هذا المقياس يُبين المبلغ الذي تم دفعه للموظف كنسبة مئوية من إجمالي النفقات التشغيلية، هذا المقياس يُبين كذلك بنية تكلفة التعويضات للمؤسسة.

معدل العائد على الاستثمار في الموارد البشرية: يُستخدَم في حساب العائد على الاستثمار في موظفي المؤسسة وهو ما يعادل حساب القيمة المضافة للاستثمار في الموارد البشرية للمؤسسة.