

الإفصاح المحاسبي عن الموارد البشرية

دراسة نظرية(*)

أ.د. وحيد محمود الابراهيمي

جامعة الموصل

كلية الإدارة والاقتصاد

dr.waheedramo@gmail.com

الباحثة: مها غانم محمود

جامعة الموصل

كلية الإدارة والاقتصاد

maha.20bap251@student.uomosul.edu.iq

ISSN 2709-6475

DOI: <https://dx.doi.org/10.37940/BEJAR.2023.5.2.13>

تأريخ النشر ٢٠٢٣/٨/٣٠

تأريخ قبول النشر ٢٠٢٣/٢/٨

تأريخ استلام البحث ٢٠٢٣/١/٣١

المستخلص

هدف البحث الحالي إلى بيان أهمية الإفصاح المحاسبي عن الموارد البشرية لما لهذه الموارد من أهمية بالغة بوصفه أحد أهم أصول المؤسسة التي بحاجة ضرورية إلى القياس والإفصاح عنها، إذ لم تعد الأساليب المحاسبية التقليدية كافية لتحديد قيمة المورد البشري ورسملة النفقات المترتبة عليه ضمن القوائم المالية، وذلك لكون المنافع والخدمات التي يحققها المورد البشري قد تمتد لفترات مالية عديدة، الأمر الذي يتطلب نظاماً محاسبياً قادر على قياس هذه النفقات والإفصاح عنها ضمن التقارير المالية، ومن خلال عرضنا لماهية الإفصاح عن الموارد البشرية وأهميته والآثار المترتبة عن الإفصاح عن تكلفة المورد البشري وبشكل يزيد من كفاءة النظام المحاسبي، لذا لجأ البحث الحالي إلى التأسيس النظري لأهمية المحاسبة عن الموارد البشرية وممارستها وتطبيقها في المؤسسة وبالأخص في المؤسسات التي تعتمد بشكل كبير وأساسي على المورد البشري، وقد توصل البحث إلى أنه للمؤسسة حرية اختيار أحد طرق الإفصاح عن الموارد البشرية وبما تجده ملائماً لنشاطها، وإن الإفصاح عن القيمة المالية للمورد البشري يساهم في إظهار الملائنة المالية للمؤسسة، وقد أوصى البحث بضرورة حث الهيئات والمجالس المهنية المحاسبية على إصدار قواعد محاسبية ومعايير تساعد في الإفصاح عن الموارد البشرية.

الكلمات المفتاحية: الإفصاح عن الموارد البشرية، طرق الإفصاح عن الموارد البشرية.



مجلة اقتصاديات الأعمال

المجلد (٥) العدد (٢) ٢٠٢٣

الصفحات: ٢٤٩-٢٤١

(*) البحث مستل من رسالة ماجستير للباحثة الأولى.

Accounting Disclosure of Human Resources

A theoretical study^(*)

Researcher: Maha Ghanem Mahmoud

Mosul University

College of Administration and Economics

maha.20bap251@student.uomosul.edu.iq

Prof. Dr. Waheed Mahmoud Ibrahim

Mosul University

College of Administration and Economics

dr.waheedramo@gmail.com

Abstract

The aim of the current research is to explain the importance of accounting disclosure of human resources because of the great importance of these resources as one of the most important assets of the institution that needs to be measured and disclosed, as the traditional accounting methods are no longer sufficient to determine the value of the human resource and capitalize the expenses incurred by it within the financial statements, and that Because the benefits and services achieved by the human resource may extend to many financial periods, which requires an accounting system capable of measuring these expenses and disclosing them in the financial reports, and through our presentation of what the disclosure of human resources is, its importance and the implications of disclosing the cost of the human resource In a way that increases the efficiency of the accounting system, so the current research resorted to the theoretical rooting of the importance of accounting for human resources and its practice and application in the institution, especially in institutions that depend largely and fundamentally on the human resource. It finds it appropriate for its activity, and that disclosing the financial value of the human resource contributes to showing the financial solvency of the institution.

Key words: Disclosure of Human Resources, Methods of Disclosure of Human Resources.

(*) The research is extracted from a master's thesis of the first researcher.

المقدمة:

في ضوء الاقتصاد القائم على المعرفة، لا يكفي أن تمتلك المؤسسة الموارد البشرية فقط، ولكن من المهم الكشف عن المعلومات حول تلك الموارد لمختلف الأطراف ذات الصلة، ومن ثم يجب على الوحدات العمل على توفير معلومات كافية عن تلك الموارد البشرية في تقاريرها المالية، إذ يعطي هذا مؤشراً على اهتمام المؤسسة بالأطراف ذات الصلة، وباحتياجاتهم ورغباتهم وقدرتها على استغلال الفرص المختلفة في البيئة المحيطة بها، لأن المؤسسات الناجحة هي التي تعمل على جذب واختيار وتطوير العاملين القادرين على المساهمة بشكل فعال في تقدم المؤسسة وتحقيق أهدافها المرجوة. تكون البحث الحالي من ثلاثة محاور أساسية تضمن المحور الأول منهجية البحث، في حين اهتم المحور الثاني بالجانب النظري، واختتم البحث بالمحور الثالث الخاص بالاستنتاجات والمقترحات.

المحور الأول: منهجية الدراسة:**أولاً: مشكلة الدراسة:**

إن عدم الإفصاح المحاسبي عن الموارد البشرية له تأثير سواء على مستوى المؤسسة أو على المستوى الوطني، وإن المعلومات المتعلقة بالموارد البشرية ضرورية جداً لأنها تعطي مؤشرات حول أداء المؤسسة وهذه المعلومات التي يتم الإفصاح عنها حول الموارد البشرية تسهم في تحسين سمعة وصورة المؤسسة في أذهان مختلف الأطراف المرتبطة بالمؤسسة. وتأسيساً على ما سبق يمكن صياغة التساؤل البحثي الآتي: "هل يمكن الإفصاح مالياً عن الموارد البشرية؟".

ثانياً: أهداف الدراسة:

تسعى الدراسة إلى تحقيق أهداف عدة تتمثل أبرزها في بيان أهمية الإفصاح المحاسبي عن الموارد البشرية، وكذلك التعرف على طرق الإفصاح المالي عن الموارد البشرية وبيان الآثار المترتبة عن قياس تكلفة الموارد البشرية.

ثالثاً: أهمية الدراسة:

تتجسد أهمية الدراسة من خلال تناولها لأحد المواضيع المحاسبية المهمة المرتبطة بقياس قيمة الموارد البشرية والإفصاح عنه بوصفه الركيزة الأساسية في المؤسسة ومصدر للإبداع والابتكار، وأن عملية تنمية قدرات هذه الموارد والاستخدام الأمثل لها هو السبيل لتطوير والتحسين الأداء في المؤسسات.

رابعاً: فرضية الدراسة:

في ضوء تحديد مشكلة الدراسة وأهدافها وأهميتها انطلقت الدراسة من الفرضية الآتية: "يمكن الإفصاح مالياً عن الموارد البشرية".

خامساً: منهج البحث:

اعتمد البحث على التأصيل النظري في عرض ومناقشة الدراسات والبحوث والمقالات العلمية المنشورة في المجالات العلمية.

المحور الثاني: الجانب النظري:**أولاً: ماهية الإفصاح المحاسبي عن الموارد البشرية:**

يعد الإفصاح المحاسبي هو الأداة المستخدمة لتوصيل المعلومات اللازمة والمتعلقة بوضع المؤسسة لمستخدمي القوائم المالية للاطلاع عليها كل حسب احتياجاته واهتماماته، بما يمكنهم من تحسين عملية اتخاذ القرارات ويوجد الكثير من التعاريف التي تناولت المفهوم العام للإفصاح عن المعلومات المحاسبية، إذ عرف الإفصاح بأنه عرض للمعلومات المهمة للمستثمرين والدائنين وغيرهم من المستفيدين بطريقة تسمح بالتنبؤ بمقدرة المشروع على تحقيق أرباح في المستقبل ومقدرته على سداد التزاماته، وإن كمية المعلومات التي يجب الإفصاح عنها لا تتوقف على مدى خبرة القارئ ولكن على المستوى المطلوب للإفصاح (الزواوي والشريف، ٢٠١٧: ٤)، (Mohammed, 2021: 3542).

ويندرج الإفصاح عن الموارد البشرية بشكل عام ضمن إطار الإفصاح الاختياري، إذ لا يوجد في الوقت الراهن معياراً خاصاً بالموارد البشرية أي معيار محاسبي شامل لمعالجة قضية رأس المال البشري والفقرات المتعلقة به سواء في معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية أو معايير المحاسبة الأمريكية (FASB) وتناول مجلس معايير المحاسبة الأمريكي جزءاً من قضية الإفصاح عن الموارد البشرية من خلال تشجيع المؤسسات على الإفصاح الاختياري عن المعلومات المتعلقة بهذه الموارد (ضمزمة، ٢٠١٨: ١٧٢)، أما معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية فقد تطرقت إلى الأصول غير الملموسة وكذلك بعض الجزئيات ذات العلاقة بالموارد البشرية من خلال معيار المحاسبة الدولي رقم (IAS19) المتعلق بمنافع الموظفين، ومعيار المحاسبة الدولي رقم (IAS38) المتعلق بالأصول غير الملموسة، ومعيار المحاسبة الدولي رقم (IAS26) المتعلق بالمحاسبة والإبلاغ عن خطط المنافع المحددة (خطط منافع التقاعد)، ومعيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (IFRS3) المتعلق باندماج الأعمال (الشنطي، ٢٠١٦: ٦١).

ثانياً: أهمية الإفصاح عن الموارد البشرية:

لقد أفرزت عملية الإفصاح عن الموارد البشرية بأساليبها المتعددة أهمية جوهرية تمثلت في المعلومات الناتجة عن عملية الإفصاح التي بدورها تقود الأطراف المختلفة لترشيد واتخاذ قراراتهم المستقبلية والتي تحقق أهداف المؤسسة أو تساهم في ذلك، وتحقق أهمية الإفصاح من خلال ما يأتي: (نسمان، ٢٠١٧: ٥٨)، (الغبان وياسين، ٢٠٠٧: ٢٠٩-٢١٠)، (بوزوينة ودراوسي، ٢٠٢٠: ١). تحسين جودة القرارات المتخذة من قبل الأطراف الداخلية والخارجية ذات الصلة بنشاط المؤسسة.

٢. التغلب على بعض الانتقادات الموجهة إلى التقارير المالية المعدة في ظل الوضع التقليدي الذي يفتقر إلى الإفصاح عن الاستثمار في الموارد البشرية، كون هذه الطريقة تعطي لمحة مختصرة عن الأداء المالي للمؤسسات ولا توفر صورة كاملة عن نقاط القوة والضعف الموجودة في المؤسسة.

٣. تحقيق قيمة للمؤسسة من خلال توفير المعلومات حول استثمارات المؤسسة في الموارد البشرية.

٤. إبراز سياسة المؤسسة في الاستثمار بالموارد البشرية واستقطاب ذوي الكفاءة والخبرة، لأن حاجة المؤسسة إلى الموارد البشرية في كثير من الأحيان أكبر من حاجتها إلى رأس المال المادي

كون المورد البشري المحرك الرئيس والقادر على تشغيل وتوظيف باقي الموارد المتاحة في المؤسسة.

٥. إن امتلاك المؤسسة موارد بشرية ذات خبرة ومهارة عالية في ممارسة عملها يعد أحد نقاط القوة لمواجهة المنافسين، لذا فإن الإفصاح عن الاستثمار في الموارد البشرية يعمل على سد جزء من الفجوات الاستراتيجية، ويساهم في تحقيق ميزة تنافسية للمؤسسة وبقاء ربحيتها ونموها.

٦. يساعد في مجال تخطيط واستخدام ورقابة الموارد البشرية، الأمر الذي يؤدي في النهاية إلى تحقيق أهداف إدارة الموارد البشرية بالفاعلية والكفاءة المطلوبة.

مما تقدم، يتضح أن أهمية الإفصاح عن الاستثمار في الموارد البشرية تحقق منافع جوهرية سواء كانت هذه المنافع خارجية تحصل عليها المؤسسة من الأطراف المختلفة، كتخفيض تكاليف الحصول على الأموال، أو منافع داخلية تتلخص في توفير المعلومات التي تساعد الإدارة في القيام بوظائفها من التخطيط والتنفيذ والرقابة وتقويم الأداء واتخاذ القرارات بعد الأخذ بنظر الاعتبار تكاليف الاستثمار في الموارد البشرية.

ثالثاً: طرق الإفصاح عن الموارد البشري:

١. الإفصاح في تقرير مجلس الإدارة:

بموجب هذه الطريقة يتم الإفصاح عن البيانات المالية المتعلقة باستثمار الموارد البشرية في تقرير مجلس الإدارة، وهذه الإفصاحات الطوعية تكون بشكل رئيس في "تقرير الإدارة" وهو جزء من التقرير السنوي، إذ يتم توضيح حجم الاستثمارات التي قامت المؤسسة بتخصيصها لتطوير الإمكانيات العلمية لدى الموظفين، وهذه المعلومات يستفاد منها أصحاب المصالح والمحللون الماليون لتحديد مدى اهتمام الإدارة بتنمية الموارد البشرية، كونها عاملاً مهماً من عوامل تحقيق الربحية في الأجل الطويل، ويمكن لهذه الطريقة أيضاً خدمة المؤسسة بجذب أنظار مستخدمي وقراء البيانات المالية والإدارية في التقارير السنوية (Mohammed, 2021: 2543).

٢. إعداد قائمة بالاستثمارات غير الملموسة:

من خلال هذه الطريقة يتم إعداد قائمة بالاستثمارات غير الملموسة للإفصاح عن الاستثمارات في الموارد البشرية، إذ أن هذه الطريقة مناسبة للمؤسسات التي تتفق مبالغ ضخمة على شراء براءات الاختراع والسمعة التجارية لمؤسسات أخرى، فضلاً عن الاستثمارات في الأصول البشرية في المؤسسات التي تستخدم أساليب التكنولوجيا المتقدمة ومؤسسات الخدمات، تحتوي هذه القائمة على علامة تبويب منفصلة من بيان الدخل وتتضمن البيانات المالية مقارنة بالعام السابق، وتلعب طريقة الكشف عن الموارد البشرية هذه دوراً رئيساً في تزويد المستثمرين بالمعلومات حول الاستثمارات في الموارد البشرية، كما أنها تتجنب مشاكل استنزاف هذه الاستثمارات مثل معدل الإهلاك ومدته وغيرها، إذا كانت تعد أصولاً ثابتة، إلا أنه يُعاب على هذه الطريقة أنها تؤدي إلى إعداد البيانات المالية التي تتضمن بيانات مالية خاطئة، وتحديدًا بيان المركز المالي الذي لا يشمل جميع بنود الأصول، وبيان الدخل الذي يتم فيه إدراج الأصول بوصفها مصروفات جارية للفترة المالية الحالية فقط (نسمان، ٢٠١٧: ٥٥)، (زطيمة، ٢٠١٥: ٦٤).

٣. القوائم المالية غير المدققة المرفقة بالقوائم المالية الأساسية:

بموجب هذه الطريقة يتم الإفصاح عن الموارد البشرية في بيانات مالية منفصلة لا تخضع لرقابة المدقق أو المدقق الخارجي، إذ يتم تضمينها في ملاحق البيانات المالية الأساسية المدققة من (٢٤٥)

قبل المدقق الخارجي، وقد طبقت بعض الشركات هذه الطريقة مثل مؤسسة BARRY التي أدرجت سنوات عدة هذه القوائم ضمن البيانات والقوائم المالية المنشورة (حداد، 2020: 73)، (Mohammed, 2021: 2543).

٤. التضمين في البيانات الأساسية المدققة:

يتم فيها الإفصاح عن الاستثمار في الموارد البشرية ضمن البيانات المالية الأساسية للمؤسسة، وتخضع لمعايير المحاسبة التقليدية ومراجعة المدقق أو المدقق الخارجي، إذ يتم رسملة الاستثمار في الموارد البشرية وإدراجها في بيان المركز المالي وإقفال الاستنفاد السنوي الخاص بها في قائمة الدخل على مدى سنوات مالية عدة (زطيمة، ٢٠١٥: ٦٥).

يتضح للباحثان أنه بإمكان المؤسسات أن تختار إحدى الطرق للإفصاح عن استثماراتها في الموارد البشرية وإن اختيارها لطريقة معينة للإفصاح داخل التقارير المالية، سيعتمد على الأسلوب المتبع في قياس قيمة وتكلفة الموارد البشرية، والذي ستتنتج عنه معلومات يتم الإفصاح عنها في التقارير المالية.

ويرى الباحثان أنه يمكن الإفصاح عن قيمة الموارد البشرية في الجامعات الحكومية من خلال طريقة القوائم المالية غير المدققة المرفقة بالقوائم المالية الأساسية، إذ يتم الإفصاح عن الموارد البشرية في بيانات مالية منفصلة لا تخضع للرقابة، إذ يتم تضمينها في ملاحق البيانات المالية الأساسية.

رابعاً: آثار الإفصاح المحاسبي عن تكلفة الموارد البشرية:

بعد تزايد أهمية وسائل الاتصال المتمثلة بالتقارير المالية أصبحت المحاسبة جزءاً رئيساً من نظام المعلومات في المؤسسة، وأصبح من واجب المحاسبين البحث عن شتى الوسائل والسبل الكفيلة بزيادة كفاءة النظام المحاسبي سواء كانت تقارير مالية داخلية التي تمثل قنوات الاتصال المستخدمة داخل التنظيم الإداري أو تقارير مالية خارجية وهي القوائم المالية المنشورة ويمكن حصر آثار الإفصاح عن تكلفة الموارد البشرية على النحو الآتي:

١. آثار الإفصاح عن تكلفة الموارد البشرية في التقارير المالية الداخلية:

أظهرت بعض الدراسات أن تضمين التقارير المالية الداخلية بمعلومات عن القيمة النقدية للأصول البشرية يخلق لدى الأفراد آثار سلوكية كبيرة تؤثر على اتجاهاتهم وميولهم وحوافزهم، ويمكن إجمال الآثار المترتبة عن الإفصاح عن تكلفة الموارد البشرية بالقوائم الداخلية وكما مبين أدناه: (علاوي، ٢٠١٢: ٧٤):

أ. يتوقف شعور الأفراد بالرضا تجاه مسألة تقويمهم الكمي، بدرجة أولى على مدى قناعتهم بعدالة وموضوعية الأساليب والمعايير المتبعة في هذا التقويم، وكذلك يولد لديهم شعوراً خفياً بالسعي نحو زيادة هذه القيم.

ب. إن تضمين التقارير المالية بمعلومات كمية عن الموارد البشرية يلبي هدف إدارة المؤسسة وهو السعي نحو تعظيم قيمة هذه الموارد باستغلالها بصورة مثلى، ويكون معيار كفاءتها هو مقدار التغير الحاصل في قيمة هذه الموارد بين فترة مالية وأخرى.

ت. تعد الموارد البشرية متغيراً رئيساً في معظم ما تتخذه الإدارة من قرارات، ومن ثم فإن تمثيل هذا المتغير في صورة كمية سيكون أكثر إفادة للإدارة من تمثيله في صورة وصفية.

ث. تستخدم الإدارة البيانات المتوفرة لها من نظام محاسبة الموارد البشرية في كثير من المواقف، فمثلاً يعد معدل دوران الأصول البشرية مؤشراً يمكن استخدامه لضبط حركة هذه الأصول.

ج. يوفر للإدارة المعلومات المناسبة لتقييم البدائل المتاحة في كثير من القرارات المتعلقة بالموارد البشرية مثل قرارات التوظيف، قرارات الاستغناء عن الموظفين.

ومما تقدم نلاحظ إنه بسبب الأهمية المتزايدة للأصول البشرية من حيث تأثيرها المالي المباشر على المؤسسة أدى ذلك إلى زيادة التركيز على هذه الأصول في التقارير السنوية، وإن الإفصاح العام عن معلومات الموارد البشرية الداخلية وأثره ذو الصلة على الثقافة الداخلية للمؤسسة، يؤدي إلى تحسين القرارات الإدارية، وضبط معدل دوران العاملين فيها وكذلك تقوم المؤسسة بتعظيم قيمة هذه الموارد من خلال الاستغلال الأمثل لها.

٢. آثار الإفصاح عن تكلفة الموارد البشرية المترتبة في التقارير المالية الخارجية:

يمكن تحديد آثار الإفصاح عن تكلفة الموارد البشرية المترتبة في التقارير المالية الخارجية على كل من قائمتي الدخل والمركز المالي وكما مبين أدناه: (الجعيدي، ٢٠٠٧: ٤٦)

أ. تؤدي إلى قياس أكثر موضوعية لكل من نتيجة الأعمال والمركز المالي، أي إذا تم تحميل الفترات المالية بعبء تكاليف الموارد البشرية سيؤدي ذلك إلى خلل في عملية مقابلة الإيرادات بالنفقات، وتنعكس آثاره على قائمة الدخل وقيمة الأصول في المركز المالي.

ب. توفر معاملة الموارد البشرية محاسبياً كأصل مؤشرات كمية أكثر موضوعية لأغراض تقييم الأداء، لأن قيمة معدل العائد على الاستثمار هو من أكثر الأدوات استخداماً في هذا المجال.

ت. إن الإفصاح عن الموارد البشرية بوصفها أصولاً في الميزانية يوفر للمحللين الماليين معلومات على جانب كبير من الأهمية لصالح القرارات الاستثمارية، إذ يصبح من الممكن اشتقاق مجموعة من النسب لا توفرها القوائم المالية.

ث. يمكن تحليل القيمة الإجمالية للأصول البشرية إلى مجموعات جزئية، حسب طبيعة أو أعمار الموظفين في المؤسسة أو حسب درجة تأهيلهم العلمي وذلك بقصد اشتقاق مؤشرات أخرى تفيد في تقييمهم.

ومما تقدم نستنتج، إن الإفصاح عن الموارد البشرية في التقارير المالية الخارجية بوصفها أحد عناصر الأصول المعنوية يساعد المحللين الماليين والمستثمرين في اتخاذ قراراتهم، فضلاً عن ذلك فهم فضلاً عن اهتمامهم بمعرفة ما تملكه المؤسسة من أصول مادية فهم يهتمون أيضاً بما تملكه من أصول بشرية ذات كفاءة وخبرة وتكون قادرة على الاستمرارية وتحقيق النجاح.

خامساً: محددات الإفصاح المحاسبي عن الموارد البشرية:

هناك العديد من المحددات للإفصاح عن الموارد البشرية نذكر منها ما يأتي:

(الشنطي، ٢٠١٦: ٦٥)، (ضمضة، ٢٠١٨: ١٧٥)

١. اتساع الأفكار التي تنادي بعدم رسملة الموارد البشرية بين المحاسبين.
٢. من الصعب فصل الإنفاق على الموارد البشرية إلى إنفاق إيرادي يحمل على كشف الدخل، وإنفاق رأسمالي يظهر في الميزانية العمومية.
٣. رفض وعدم قبول الدوائر الضريبية فكرة رسملة بعض مجالات الإنفاق على الموارد البشرية أو إعادة تقويمها.

٤. رغبة المؤسسة بعدم الإفصاح عن أشكال الإنفاق على الموارد البشرية وخصوصيتها، بسبب المنافسة الشديدة في ظل اقتصاد العولمة، وذلك لعدم الإضرار بالموقع التنافسي للمؤسسة.
 ٥. يمكن أن يُستغل الإفصاح المحاسبي عن الموارد البشرية في تطبيق المحاسبة الإبداعية وحالات إدارة الأرباح، ومن ثم تحريف البيانات المالية.
 ٦. صعوبة إيجاد تقديرات موضوعية التقييم للموارد البشرية التي لا ترتبط بالإنفاق الفعلي عليها، مما يؤدي إلى تحيز الموضوعية.
 ٧. ضعف الإجراءات والسياسات المحاسبية المعتمدة في الوقت الحالي للإفصاح عن الموارد البشرية، مما يؤثر على النظرة الصحيحة للتطبيق المحاسبي.
 ٨. يسيطر مبدأ التحفظ على الإفصاح المحاسبي بشكل عام والموارد البشرية بشكل خاص لحماية المحاسب من المساءلة.
- ويرى الباحثان أنه يمكن تجاوز العديد من المحددات من خلال نشر الوعي والإدراك لأهمية وضرورة استخدام محاسبة الموارد البشرية في المؤسسات لما تقدمه من معلومات يستفاد منها كل من الأطراف الداخلية والخارجية التي لها علاقة بنشاط المؤسسة، وبذلك يتم تقبل فكرة رسملة الموارد البشرية، وكذلك السعي لإيجاد طريقة لتحديد تكلفة وقيمة الموارد البشرية تكون مقبولة قبولاً عاماً بحيث يتم فصل النفقات الأيرادية عن النفقات الرأسمالية من خلال مطالبة المؤسسات المهنية ومجلس معايير المحاسبة الدولية ومجلس معايير المحاسبة الأمريكية FASB بضرورة صياغة معايير خاصة لمعالجة الموارد البشرية من خلال العرض والقياس والإفصاح.

المحور الثالث: الاستنتاجات والمقترحات:

أولاً: الاستنتاجات:

توصل البحث إلى العديد من الاستنتاجات ويمكن تلخيصها بالآتي:

١. يعد الإفصاح المحاسبي أهم مخرجات العملية المحاسبية لارتباطه بأطراف داخل وخارج المؤسسة.
٢. للمؤسسة حرية اختيار أحد طرق الإفصاح على الموارد البشرية وبما تراه ملائماً لنشاطها.
٣. الإفصاح عن القيمة المالية للموارد البشرية يمكن من اظهار الملائة المالية للمؤسسة.
٤. إن الإفصاح المحاسبي عن قيمة الموارد البشرية قد أصبح ضرورة ملحة لما له من أهمية لتعزيز الإبلاغ المالي.

ثانياً: المقترحات:

بالاعتماد على الاستنتاجات التي توصل إليها الباحثان يقترحان ما يأتي:

١. عقد حلقات نقاشية وندوات علمية للموضوعات المتعلقة بالإفصاح المحاسبي عن الموارد البشرية.
٢. بحث الهيئات والمجالس المهنية المحاسبية على إصدار قواعد محاسبية ومعايير تساعد في الإفصاح المحاسبي عن الموارد البشرية.

المصادر والمراجع:

أولاً: المصادر العربية:

١. بوزينة هجيرة ودراسي، مسعود (٢٠٢٠)، القياس والإفصاح المحاسبي عن تكلفة الموارد البشرية وأثره على اتخاذ القرارات بالمؤسسات الجزائرية: دراسة حالة مؤسسة "AGRO SIM"، مجلة الأبحاث الاقتصادية، ١، ١١٢-١٣٢.
٢. الجعدي، سناء عبدالهادي، (٢٠٠٧)، دور وأهمية القياس المحاسبي للموارد البشرية في الجامعات الفلسطينية في قطاع غزة: دراسة تحليلية تطبيقية، رسالة ماجستير، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.
٣. حداد، نور الهدى، (٢٠١٥)، محاسبة الموارد البشرية من منظور القياس والإفصاح وتطبيقها في المؤسسات الجزائرية: دراسة نظرية وتطبيقية، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير قسم العلوم التجارية، جامعة سطيف، الجزائر.
٤. زطيمة، أحمد محمد، (٢٠١٥)، التحديات التي تواجه القياس والإفصاح عن محاسبة الموارد البشرية في الشركات الدوائية في الأردن، رسالة ماجستير، كلية إدارة المال والأعمال، جامعة آل البيت، الأردن.
٥. الزواوي، علي عبدالحفيظ والشريف، سالمه ابراهيم، (٢٠١٧)، أثر الإفصاح عن الموارد البشرية على قرارات منح الائتمان في المصارف الليبية، مجلة دراسات الاقتصاد والأعمال، ١٥-١ (٢٠٢١)، ١٥-١.
٦. الشنطي، وسام رمضان، (٢٠١٦)، دور محاسبة الموارد البشرية: دراسة ميدانية - تطبيقية على الشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة الأزهر، غزة، فلسطين.
٧. مضمضة، سعاد، (٢٠١٨)، أثر الإفصاح المحاسبي لمحاسبة الموارد البشرية على جودة المعلومات المحاسبية: دراسة عينة من المؤسسات الاقتصادية بولاية ادرار، أطروحة دكتوراه، جامعة احمد دراية ادرار، الجزائر.
٨. علاوي، خضير مجيد، (٢٠١٢)، أثر تطبيق القياس والإفصاح عن تكلفة الموارد البشرية على القوائم المالية: دراسة تطبيقية في الشركات العامة لتجارة المواد الإنشائية، مجلة المثنى للعلوم الإدارية والاقتصادية، ٣، ٦٦-٨٢.
٩. الغبان، ثائر صبري واحمد ياسين، سناء، (٢٠٠٧)، الإفصاح عن الاستثمار في الموارد البشرية في التقارير المالية للوحدات الاقتصادية العراقية، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، ٤٥، ١٩١-٢٢٨.
١٠. نسيمان، محمد عمر، (٢٠١٧)، أثر التكامل بين تطبيق محاسبة الموارد البشرية واستخدام بطاقة الأداء المتوازن في تحقيق فرض الاستمرارية: دراسة حالة على شركات مجموعة الاتصالات الفلسطينية العاملة في قطاع غزة، رسالة ماجستير، كلية كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة الأزهر، غزة، فلسطين.

ثانياً: المصادر الأجنبية:

11. Mohammed, A.N. (2021). Level of Disclosure of Human Resources Accounting in the Financial Statements an Exploratory Study of Several Companies Operating in the Iraqi Environment. Review of International Geographical Education Online, 11(5), 3537-3559. <https://doi.org/10.48047/rigeo.11.05.241>.

