



ISSN1813-1719

مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية

تعنى بالبحوث الإدارية والاقتصادية
والمحاسبية والمعلوماتية

دورية فصلية علمية محكمة

أهمية معلومات المحاسبة عن تكاليف الموارد البشرية
وأثرها على تنمية تلك الموارد

د. صالح إبراهيم يونس الشهباني
كلية الحدياء الجامعة
قسم المحاسبة

صدام محمد محمود الحياي
جامعة تكريت
كلية الإدارة والاقتصاد
قسم المحاسبة

علي إبراهيم حسين الكسب
جامعة تكريت
كلية الإدارة والاقتصاد
قسم المحاسبة

أهمية معلومات المحاسبة عن تكاليف الموارد البشرية وأثرها على تنمية تلك الموارد

الملخص

يشكل المورد البشري اليوم ركناً أساسياً في كافة الشركات الصناعية منها والخدمية باعتباره رأس المال الفكري ، إذ لا يقاس تقدم البلدان اليوم بما تملكه من ثروات بل ما تملكه من عقول مفكرة ومبدعة لأجل بناء اقتصاد تنموي سليم . وعلى ضوء ذلك جرى الاهتمام برأس المال البشري أو الفكري لدرجة أنه أصبح من أهم إستراتيجيات التنمية الاقتصادية ، حيث أن البناء المعرفي والعمل على تناميته يؤدي إلى زيادة الإنتاج وتحسين نوعيته فضلاً عن انخفاض كلفته ، ولغرض إدارة ذلك المورد الهام واتخاذ القرارات الرشيدة بحقه والعمل على تنميته وفق منظور علمي سليم لابد من توافر معلومات ملائمة عنه تمتاز بالجودة والدقة والحدثة يمكن الاعتماد عليها في مجالات تنمية هذا المورد البشري المتمثلة بالتخطيط له وتحليل الوظائف وتحديد المسار الوظيفي المناسب وتقييم الأداء ، وتزداد أهمية تلك المعلومات في ظل البيئة الإنتاجية الحديثة وتبني فلسفة الجودة الشاملة والوصول إلى العيب الصفري وتبني أسلوب المقارنة المرجعية لغرض تدعيم فاعلية المعلومات المحاسبية .

ABSTRACT

The human resource forms a basic pillar in all industrial and service companies as mental capital.

The developing of the countries could not be measured by what they have of treasures but what they have of think full and creative minds for building a save developing economy . Hence the interest of human or mental capital started that became one of most important economical developing strategies.

The information structure and the work for growing it lead to increase and improve production as well as decreasing its cost .In order to administrate this vital source and issued wise resolution for it and develop it scientifically , suitable information should be available about it and that information should be acute and up to date and dependable in the aspects of developing the human resource which is represented by planning for it ,analyzing functional path and evaluation the function .The importance of these information would increase under new production environment and adopting TQM philosophy and reach to the zero fault ination to the Benchmarking method in order to back up the activation of accounting information .

المقدمة :

برز مفهوم إدارة الموارد البشرية في الأدبيات الإدارية المعاصرة بعد سلسلة من التطورات في الفكر الإداري ، وساد مفهوم الرجل الاقتصادي (Economic Man) ليؤكد على إمكانية تحفيز العاملين لزيادة إنتاجهم من خلال العائد الاقتصادي والحوافز المالية ، كما ساد مفهوم معدل أجر القطعة التفاضلي ، وأخذت تسعى الإدارات إلى تحسين إنتاجية شركاتها من خلال إيجاد طرق أكثر فاعلية لتحسين نوعية بيئة أو حياة العمل وتطوير الإسهام المنتج للموارد البشرية في الشركة .

وخلال العقود الأخيرة من القرن العشرين تحول اهتمام الإدارة من الهندسة الإنسانية إلى العلاقات الإنسانية ، وكان رائد تلك الأفكار الأستاذ التون مايو، حيث أظهرت دراساته أن إنتاجية العامل تتأثر بعوامل اجتماعية وسيكولوجية وليس مادية فحسب . فانصببت الاهتمامات على برامج التدريب وتقوية خطوط الاتصال بين العاملين والإدارة ، فشاع مفهوم الموارد البشرية باعتبار أن حاجة العاملين وحاجة الشركة هي مشتركة ومتسقة مع بعضها فجرى الاهتمام بالعاملين كموارد بشرية وليس كعوامل إنتاجية .

وظهر على أثر ذلك مفهوم محاسبة الموارد البشرية الذي يعد فرعاً مهماً من المحاسبة المالية ، والذي يعنى بتطبيق المفاهيم والطرق المحاسبية ضمن نطاق إدارة الموارد البشرية بهدف توفير المعلومات الكاملة عن تكاليف تلك الموارد وإشراكها في التقارير المالية لغرض إرشاد إدارة الشركة ومعاونتها على القيام بتأدية وظائفها المتمثلة بالتخطيط والرقابة عليها باعتبار أن تلك الموارد المؤهلة تأهيلاً علمياً وعملياً راقياً يعد ركناً أساسياً في تحديد قدرة الشركة على ممارسة نشاطها بقدرة وكفاءة عاليين. وتجدر الإشارة إلى أن الاهتمام بالموارد البشرية يختلف باختلاف الأنظمة السياسية للدول إذ في الدول الاشتراكية ينظر للعمل على أنه أصل القيمة ، بينما في الدول الرأسمالية ينظر إليه كأحد عوامل الإنتاج .

أهمية البحث :

تكمن أهمية البحث في تسليط الضوء على أهمية محاسبة الموارد البشرية واعتبار المورد البشري بمثابة رأس المال الفكري الذي يشكل أحد أهم الركائز الأساسية لتحقيق أهداف الشركة والفرد معاً وتساهم في تحقيق التنمية الاقتصادية إذ تعد تنمية الموارد البشرية مفتاحاً لكل مفردات التنمية وأبعادها.

مشكلة البحث :

عدم الاهتمام الكافي بالمحاسبة عن الموارد البشرية يشكل نقصاً في متاحة المعلومات الملائمة لصنع القرارات المتعلقة بالموارد البشرية وبالتالي تنعكس آثارها في مدى ترشيد القرارات الإدارية والاستثمارية الأخرى .

فرضية البحث :

يقوم البحث على فرضية أساسية مفادها (إن تطبيق المحاسبة عن الموارد البشرية

يؤدي إلى توفير المعلومات الملائمة عن تلك الموارد وبالتالي تسهم في عملية التنمية من خلال صنع القرارات الرشيدة) .

منهج البحث :

اعتمد الباحثون المنهج الوصفي في صياغة البحث من خلال الرجوع إلى الكتب والنشرات العلمية ذات العلاقة بالموضوع .

خطة البحث :

من أجل تحقيق أهداف البحث فقد تم تقسيمه إلى عدة محاور وفق الآتي :
أولاً: مفهوم إدارة الموارد البشرية .
ثانياً: المحاسبة عن تكاليف الموارد البشرية .
ثالثاً: دور المعلومات المحاسبية عن الموارد البشرية في التنمية .

أولاً: مفهوم إدارة الموارد البشرية وأهميتها

المفهوم

لقد بدأ الاهتمام بالموارد البشرية على اعتبار أنها عنصراً مشاركاً في عمليات الشركة وتنفيذ أنشطتها، ولغرض تحقيق أهداف الشركة بشكل متسق مع أهداف الفرد ذاته بات من الضروري السعي لتنمية الموارد البشرية إذ تبنى فلسفة الاهتمام هذه من خلال الإيمان بأن القوة الحقيقية للتنافس والنجاح هي المورد البشري لما يمتلكه من طاقات وطموحات .

ويقصد بإدارة الموارد البشرية (Human Resources Management) هي " ذلك الجانب من العملية الإدارية المتضمن لعدد من الوظائف والأنشطة التي تمارس بغرض إدارة العنصر البشري بطريقة فعالة وإيجابية بما يحقق مصلحة الشركة والعاملين ومصلحة المجتمع " (Walker, 1992, 110)

ومن التعريف أعلاه يتضح ارتباط إدارة الموارد البشرية باستراتيجيات الشركة ، فهي تشمل كافة المجالات التي تحكم العلاقة ما بين الشركة والقوى العاملة بما يكفل الحصول والمحافظة أو الإبقاء على قوة عمل مناسبة كمياً ونوعاً لتحقيق إنتاجية الشركة ، وبالتالي فإن الموارد البشرية هي مجموعة الوظائف والأنشطة التي تصمم لتعظيم أهداف كل من الشركة والقوى العاملة.

ومن وجهة نظرنا تعد الموارد البشرية الجهة المسؤولة عن مجموعة من الفعاليات والأنشطة التخطيطية والتنظيمية والقيادية والوظيفية والرقابية لتحقيق التكامل بين أهداف الفرد والمجتمع والشركة بما يعمل على الاستغلال الأمثل للموارد الاقتصادية .
وقد جرى التركيز على عبارة الموارد الاقتصادية بدلا من الموارد البشرية لأن الأولى تمتاز بالندرة وبالتالي فمكانة الموارد البشرية توازيها بالندرة كذلك.

أهمية الموارد البشرية

يعتبر المورد البشري أهم أنواع الأصول في الشركة باعتباره العقل المفكر والمخطط والمنفذ الفعلي للأعمال وهو الذي يقرر الفشل أو النجاح وهو أساس المعرفة لما يمتلكه من مهارات وخبرات وبالتالي فهو يمثل رأس المال البشري أو الفكري ، وعليه فإن إدارة الموارد البشرية تهتم بالاستخدام الأمثل لتلك الموارد ، وإن هذا الاستخدام يساوي الكفاءة (**Best Utilization Of Resources = Efficiency**) أي أن الهدف من إدارة الموارد البشرية هو تحقيق الكفاءة الإنتاجية أولاً ثم التركيز على الربحية باعتبار أن الثانية هي تحصيل حاصل للأولى وهناك مدرستين بهذا الصدد هما المدرسة اليابانية التي تعتبر النوعية أساس التقدم ، والمدرسة الأمريكية التي تعتبر النوعية والكلفة هما أساس الإنتاجية وبالتالي أي تقدم يحصل في النوعية يقود إلى تقليل الكلف وتقليل المعيب وعندها تزداد الإنتاجية وتحسن الكفاءة الإنتاجية التي تمثل كلفة المخرجات على كلفة المدخلات ، ويقول الأستاذ (**Welch**) " قد أكون أنا المؤمن الأخير بالفرد أولاً وبالاستراتيجية ثانياً لي كشخص تبدأ الإستراتيجية بالفرد ، أي بمن تعينه " فإذا افترضنا الأعمال إلى الإستراتيجية ليس مشكلة لأن البشر هو الذي يصنع الإستراتيجية ، فعليك أن تحمل مسؤوليتها إلى الشخص الذي يمكن أن يطورها ، في حين يرى الأستاذ (**Maiger**) أن القيد الأكبر لأي شركة هو الموارد البشرية وليس رأس المال غير الكافي (**Limited Human Resources , not unreliable capital the biggest constraint**) . وتجدر الإشارة في هذا الجانب إلى أن ما تملكه الشركة من موارد يعد بمثابة عامل تنافسي وأشاروا إلى أن بعض الشركات في الدول المتقدمة أخذت تتبنى مهمة التجسسية الصناعية ، أي الحصول على معلومات استخباراتية عن نوع وكفاءة القوى العاملة في الشركات الأخرى وسبل كسبها . (**Pater & Waterman , 1985, 183**)

ويرى بعض الباحثين أن الموارد البشرية المؤهلة تعد الركن الأساس من أركان مستوى الأداء في الشركات وأن مكانتها توازي مكانة رأس المال المادي . (**مطر ، ١٩٨٢ : ٢٢٠**)

وتعد من بين الاستراتيجيات المهمة في الشركة إستراتيجية الموارد البشرية والتي يراود بها ما تنوي وترغب الشركة في الحصول عليه من موارد بشرية بهدف ديمومة وتحسين أداء الشركة، حيث أن الشركة هي مجموع أداء العاملين وأن أداء الأقسام يكمل بعضه البعض وعليه يقاس الأداء بدالتين هما:

- الكفاءة **Efficiency**

- الفاعلية **Effectiveness**

ويقول (**Pater & Waterman**) " كن قريباً من موظفيك تضمن ولائهم " وقد أوضحنا في دراسة لهما أن الكلفة تتناسب عكسياً مع الولاء (**Pater & Waterman , 1985, 187**) وعليه يتم تركيز اهتمام إدارة الموارد البشرية على الفرد من لحظة التفكير باستخدامه وحتى لحظة إعادة النظر باستخدامه ثانية ، أي التشغيل ما بعد التقاعد وإعادة توزيعه على الأعمال ، وقد يجري الاهتمام به حتى قبل دخوله الشركة كون المورد البشري برغبته وإمكانياته وطاقته ودوافعه هو الغاية وهو الوسيلة وأنه مركز الثقل الرئيس وسط الموارد الأخرى ، فهو المحرك الأساسي للموارد المالية والمكان والمعلومات وهو الذي يديرها ،

فإذا أحسن استخدام ذلك المورد بشكل عقلاني ورشيد يكون قد حقق منافع للشركة ، ويسمى المورد البشري بالمورد الحرج لأنه لا يمكن الحصول عليه كبقية الموارد عند الحاجة بالكم والنوع المطلوب ، ولا يمكن استخدامه بالشكل الصحيح كبقية الموارد لحظة الحصول عليه بل يتطلب ذلك عملية تهيئة وتطوير وتنمية ، أي البناء المعرفي والمهاري له حتى يشغل الموقع المناسب .

يمكن إيجاز أسباب الاهتمام بالموارد البشرية وفق الآتي : (Walker,1992, 113) :

- ١- يمثل المورد البشري أهم موارد الشركة وله تأثير مباشر على الإنتاجية ، وأصبحت كلفته بأهمية التكاليف الأخرى إن لم تفوقها ، وظهرت الحاجة إلى تنمية تلك الموارد وتطويرها وصيانتها والاستخدام الأمثل لها.
 - ٢- التطور التكنولوجي والرغبة في زيادة الإنتاجية والربحية حتمت البقاء والمحافظة على قوى عاملة ذات كفاءة ومهارة عاليين .
 - ٣- المؤثرات البيئية الخارجية ، كالمؤثرات القانونية والنقابية والتشريعية في تشغيل فئة معينة من القوى العاملة فضلا عن المؤثرات الاجتماعية كالعادات والقيم .
 - ٤- المؤثرات الداخلية في الشركة كالقيادة ونظام الحوافز وسلوك الجماعة .
 - ٥- سبيكة القوة العاملة من حيث مستويات التعلم واختلاف المهارات وتعدد المهن ودخول المرأة في العمل .
 - ٦- ظهور قيم جديدة في حياة العاملين ، كالإحجام عن التضحية بالمصالح الشخصية والعائلية من أجل الشركة .
 - ٧- تبني العديد من البرامج مثل برامج التطوير والتدريب والتحفيز وتحسين علاقات العمل التي يمكن أن تسهم في تطوير وتحسين إدارة الموارد البشرية مؤثرة بالإيجاب على الإنتاجية .
- تلك العوامل أو المسببات أدت بشكل أو بآخر إلى الاهتمام بالتخطيط الجيد للموارد البشرية واستقطابها واختيار الأفضل منها ثم تنميتها وصيانتها .

وظائف إدارة الموارد البشرية :

تختلف وظائف إدارة الموارد البشرية وفقا لحجم وأنشطة الشركات وحجم الموارد البشرية لديها ، فإذا وجدت إدارة متخصصة بذلك فهي تهتم بسبل الحصول والإبقاء والمحافظة على المورد البشري وسبل تنميته وتطويره والاستخدام الأمثل له ، ويمكن تحديد وظائف إدارة الموارد البشرية وفق الآتي : (Walker,1992, 115)

أ- وظائف دخول **Entry Functions** وتشمل : الاستقطاب ، الاختيار ، الإحلال ، تحليل الوظائف.

ب- وظائف تطويرية **Development Functions** وتشمل : التدريب وتقويم الأداء ونظام الأجور.

ج- وظائف صيانة **Maintenance Functions** وتشمل: وظائف السلامة والصحة والعلاقات.

ويرى (Walker) أن هناك وظائف إستراتيجية وأخرى تشغيلية وتكون التشغيلية مساعدة للإستراتيجية ويراد بالإستراتيجية المصيرية.

ويرى الباحثون أن أفضل إطار لوظائف إدارة الموارد البشرية هو الذي يجمع تلك الوظائف وفق التصنيف في الشكل (١) :

الشكل (١)

وظائف إدارة الموارد البشرية

وظائف أدائية	وظائف رقابية	وظائف بيئية
وتشمل	وتشمل	وتشمل
دفع الأجور . العلاقات	تقويم الأداء . التدريب والتطوير	تحليل الوظائف
. ظروف العمل . التعويضات	. الاستقطاب والاختيار	. التخطيط

المصدر: إعداد الباحثون

وتجدر الإشارة إلى عدم وجود اتفاق مطلق بين الكتاب على تحديد أنطقة وظائف إدارة الموارد البشرية إلا انه يمكن حصرها بالآتي : (فيليب و ستون ، ٢٠٠٣ : ٧٩-٨٠)

أ- تخطيط الموارد البشرية Human Resources Planning

ترتبط هذه الوظيفة بأهداف وإستراتيجيات الشركة ، ويقصد بها عملية التنبؤ باحتياجات الشركة من الأفراد ، وتحديد الخطوات الضرورية لمقابلة تلك الاحتياجات والتي تمكن من تطوير وتنفيذ الخطط والبرامج التي ستؤمن العدد الصحيح والنوعية من الأفراد في الوقت المناسب والمكان المناسب لمواجهة الاحتياجات .

أي بمعنى هي الأنشطة التي تتضمن تقدير احتياجات الشركة من الموارد البشرية في الوظائف المختلفة وذلك خلال فترة زمنية مستقبلية وتقدير ما سيكون متاحاً منهم داخل الشركة وخارجها وتحديد كيفية مقابلة وتوفير هذه الاحتياجات .

فعملية التخطيط تعنى بكيفية امتلاك الشركة العدد الكافي من الأفراد وبالنوعية المحددة من حيث الاختصاص والخبرة وترتبط وظيفة التخطيط هذه بثلاثة إستراتيجيات مهمة هي :

- الإستراتيجية العامة .
- إستراتيجية الأعمال .
- إستراتيجية الوظيفة .

أما مبررات التخطيط فهي متغيرات بيئية ومتغيرات داخلية ومتغيرات فردية ، وأن سوء التخطيط سيقود إما إلى وجود عجز في الموارد البشرية أو إلى وجود فائض وكلاهما يسبب هدر في التكاليف .

ب - تحليل الوظائف أو الأعمال Job Analysis : يتم تحليل الوظائف بسبب تحديد الواجبات والمسؤوليات ومن ثم التركيز على قوة العمل وإعادة تأهيلها بما يلائم تلك الوظائف لأجل استثمارها بالشكل الرشيد وتحقيق ما يسمى بالموائمة التي تعني التكامل بين أهداف الشركة وأهداف الفرد وأهداف المجموعة ، وسوء عملية التحليل

تقود إلى انعدام التوصية الصحيحة وبالتالي خلق المشاكل التي تعرقل الاستخدام الصحيح للموارد البشرية .

ج - التوظيف **Staffing** : يركز هذا الجانب على توفير الاحتياجات المخططة من الموارد البشرية واستكمال إجراءات التوظيف للفرد حتى التحاقه بالوظيفة .

د - التدريب **Training** : هذا النشاط هو محاولة لتحسين أداء الفرد في الجانب المهاري والمعرفي بما يقود إلى إنتاجية أفضل أو لإشغال موقع أعلى ، وتحصل الحاجة للتدريب نتيجة التغير التكنولوجي أو نتيجة تغير تصاميم العمل أو تعيين أشخاص بمهارات غير كافية.

هـ - تقويم الأداء **Performance Appraisal** : يجري هذا النشاط بعد التعيين بفترة لمعرفة مدى تناسب الوظيفة مع قدرات شاغلها ويقاس الأداء بدالتين هما الكفاءة والفاعلية والتكامل بينهما يعني النجاح .

و- إدارة عمليات الترقية والنقل وإنهاء الخدمة .

ز- العلاقات وتهدف إلى بناء علاقات فعالة بين العاملين وتحسين بيئة العمل وخلق روح التعاون والانسجام لأجل تحقيق أهداف كل من الفرد والشركة .

ثانياً: المحاسبة عن تكاليف الموارد البشرية :

الموارد البشرية من وجهة النظر المحاسبية : نظراً لكون المورد البشري يعد من أهم الأصول في الشركة وأن هدف الإدارة الحديثة هو الاستخدام الأمثل لكل الموارد فقد دعت الحاجة إلى التفكير بمنهج محاسبي تتم من خلاله المحاسبة عن كلفة الموارد البشرية وتوفير المعلومات الملائمة عنها إذ عجزت المحاسبة التقليدية عن الإفصاح في قوائمها المالية عن أية معلومات متعلقة بتلك الموارد رغم أنها تمثل رأس المال الفكري ويرى الفريد مارشال أن " أعلى الممتلكات قيمة هي تلك المستثمرة في الإنسان". (محمد ، ٢٠٠٠: ٢٠٧) ، وقد سعت العديد من الجهات إلى قياس مقدار الاستثمار في رأس المال البشري أو الفكري وكيفية ترشيد استخدامه لدرجة أصبح هذا الموضوع من المشاكل المحاسبية المعاصرة حيث أن المحاسبة التقليدية اكتفت بالإجراءات المحاسبية التي تتعلق بالرواتب والأجور أما ما يتعلق بكفاءة ومهارة هذا المورد وطاقته الإنتاجية المتوقعة مستقبلاً فهي غائبة تماماً ولكن ظهور الشركات لاسيما الخدمية الحديثة التي تعتمد على المورد البشري في أدائها فقد تم الاهتمام في معرفة القيمة الكمية للمورد البشري . (مطر ، ١٩٨٢ : ٢٢٠)

كما أن ضخامة النفقات على المورد البشري في السنوات الأخيرة ودواعي الحاجة إلى رسملة تلك النفقات كون عوائدها تخص سنوات مستقبلية وتماشياً مع مبدأ مقابلة الإيرادات بالنفقات ولسلامة قياس الدخل وكذلك الحاجة إلى نظام معلومات محاسبية عن الموارد البشرية يخدم عملية التنمية لتلك الموارد وترشيد القرارات المتعلقة بها وحاجة الجمهور إلى معرفة مدى استجابة الشركات لرضا العاملين فضلاً عن تغير نمط القيادة الإدارية من زيادة الإنتاجية فحسب إلى الموائمة بين مصالح الفرد ومصالح الشركة معاً ، كل ذلك أدى إلى ضرورة الحاجة إلى ما يعرف اليوم بالمحاسبة عن الموارد البشرية .

وقد بينت دراسة (Flamholtz) مدى اختلاف النتائج المتعلقة بقرارات الاستثمار التي

يتخذها مستخدمي المعلومات الخاصة بالموارد البشرية عن نظيرتها من القرارات المعتمدة على المعلومات المالية فقط . (الفضل وآخرون ، ٢٠٠٢ : ٩٩)

وتعد المحاسبة عن الموارد البشرية فرعاً مهماً من المحاسبة المالية حيث تتضمن المفاهيم والطرق المحاسبية في نطاق الموارد البشرية ، كما أنها تستطيع توفير معلومات عن تكاليف تلك الموارد بالاشتراك مع التقارير المالية ، فأصبح من الضروري عكس تلك الآثار غير المالية المؤثرة على نشاط الشركة والجهود والنفقات الأخرى التي كان يعتقد أنها عرضية فضلاً عن إعطاء الاهتمام الكافي للتوافق الاجتماعي الذي بمقتضاه يوافق المجتمع على أداء الشركة .

وفي السنوات الأخيرة أخذت المنظمات المحاسبية الدولية تطالب بتقديم تقارير عن التوظيف وعن التكاليف المتعلقة بالموارد البشرية .

ويكمن دور محاسبة الموارد البشرية بمعالجة المشاكل المتعلقة بتلك الموارد وأنها جزء من المجتمع يجب الاهتمام بها من قبل الشركة فضلاً عن أثر استخدام السلوك البشري على نتائج الأعمال ، حيث أصبح للسلوك البشري الأثر البارز على إنتاجية الشركة وعلى التكاليف التي تتحملها الشركة .

وقد انصرف الاهتمام بالموارد البشرية كونها هي المعنية بإدارة الموارد الأخرى ، فهي التي تعطي الأهمية المالية والفيزيائية للموارد الأخرى وهي التي تشغل المكان وتعمل على صيانتها وهي التي تجدول الإنتاج وتعمل على تحقيقه وهي التي تعمل على خلق القيمة المضافة .

ولو تم فحص بنود التكاليف بشكل دقيق لتبين أن معظم التكاليف ترتبط بالموارد البشرية وقد تأخذ أهميتها النصيب الأكبر مقارنة بباقي البنود الأخرى للتكاليف ، ويقول رئيس إحدى الشركات " لسنوات طويلة قيل أن رأس المال عنق الزجاجة ، وأنا لا أعتقد أن ذلك صحيحاً فعدم قدرة الشركة على اختيار وكذا على المحافظة على قوة عاملة جيدة ذات كفاءة وخبرة عالية هو المسبب لعنق الزجاجة في الإنتاج ونحن لا نعرف شركات تؤيدها الأفكار الجيدة والحماس العالي قد أوقفها عن النمو نقص الأموال ، بل نعرف عن شركات وصناعات قد أوقفها عدم قدرتها على الاحتفاظ بقوى عاملة ذات كفاءة وحماس ، واعتقد أن ذلك سيكون صحيحاً ودرجة أكبر في المستقبل " . (هاشم ، ١٩٨٩ : ٨٧) ، أي بمعنى آخر يعزى الاهتمام بالمحاسبة عن تكاليف الموارد البشرية إلى أهمية الدور الذي تؤديه من خلال توفير المعلومات والبيانات الأساسية اللازمة لإرشاد الإدارة ومساعدتها على القيام بمهامها باعتبار أن تلك الموارد هي التي تحدد قدرة الشركة على ممارسة أنشطتها .

كما تفيد معلومات محاسبة الموارد البشرية في قياس نسب التحليل المالي كنسبة قيمة الموارد البشرية إلى مجموع الموجودات ونسبة قيمة الموارد البشرية إلى قيمة الموجودات غير البشرية ونسبة الموارد البشرية المؤهلة إلى إجمالي قيمة الموارد البشرية .

فضلاً عما تقدم يمكن القول أن مزايا تطبيق المحاسبة عن تكاليف الموارد البشرية هي وفق الأتي:

أ- يعد الغياب الكامل لأية معلومات عن قيمة رأس المال البشري أو الفكري نقصاً خطيراً في عملية صنع القرارات الرشيدة في كافة المستويات الإدارية . (محمد ، ٢٠٠٠ :

(٢٠٧

- ب- تقدم معلومات سليمة عن الكلف الحقيقية اللازمة لاستبدال العاملين .
- ج- عدم احتساب التكاليف المرتبطة بالموارد البشرية سيجعل حسابات النتيجة مظلمة ويعمل على زيادة الأرباح بأكثر من الواقع . (الحياي ، ٢٠٠٢ : ٢٩٢)
- د- الاهتمام بنفقات الموارد البشرية سيجلب انتباه الإدارة إلى ضرورة الاهتمام بهذا المورد وترشيد استخدامه .
- هـ- إعطاء مؤشرات عن حجم الاستثمارات الحاصلة في تدريب وتنمية الموارد البشرية
- و- توفير المعلومات عن كمية العمالة ومدى فاعلية استخدامها والتغيرات الحاصلة فيها خلال فترة زمنية معينة .
- ز- توفير المعلومات اللازمة لتنمية تلك الموارد .
- ح- إن رسملة كلف الموارد البشرية هي أكثر جدوى من اعتبارها نفقات جارية . (حنان ، ٢٠٠٣ : ٢٠٨)
- ط- قياس كلف تلك الموارد يكون مدعاة لإدارة تلك الموارد بكفاءة وفاعلية .

مفهوم المحاسبة عن تكاليف الموارد البشرية :

لقد عرفت محاسبة الموارد البشرية من قبل الجمعية الأمريكية للمحاسبة بأنها " عملية تحديد وقياس البيانات المتعلقة بالموارد البشرية وتوصيل تلك المعلومات إلى الأطراف المعنية " . (حنان ، ٢٠٠٣ : ٢٠٧)

ويرى (عبد الوهاب وعامر) أن محاسبة الموارد البشرية تعني " عملية تحديد وقياس الموارد البشرية وتزويد الوحدات الإدارية المعنية بهذه المعلومات " . (عبد الوهاب وعامر ، ١٩٨٣ : ١٩)

في حين يرى (الحياي) أنها " عملية تحديد قيمة الموارد البشرية ومعرفة كيفية معالجتها ومن ثم التعرف على التغيرات التي تطرأ عليها لإظهار القيمة الحقيقية للأصول الإنسانية وإمداد الأطراف المعنية بهذه المعلومات " . (الحياي ، ٢٠٠٢ : ٢٩٠)

وفي موقع آخر يصفها (الحياي) نقلاً عن Flamholtz بأنها " عملية التعرف على الموارد البشرية وقياسها وتوصيل المعلومات المتعلقة بها إلى المختصين بإصدارات القرارات وأيضاً تتضمن تحديد التكاليف التي تتحملها المشروعات مقابل جمع واختيار وتوظيف وتأجير وتدريب الأصول البشرية وقياس قيمتها للمشروع " . (الحياي ، ٢٠٠٢ : ٢٩٠) ، كما عرفها (Matz & Usry) على أنها " عملية تقدير القيمة المالية للموارد البشرية في الشركات والمجتمع ومتابعة التغيرات التي تطرأ على قيمتها بمرور الوقت " . (Matz & Usry, 1984 : 45)

أما مجلس المحاسبين الأمريكي فقد عرفها على أنها " العمليات التي تحدد وتقيس البيانات المرتبطة بالموارد البشرية وتعالج وتنقل المعلومات لخدمة الشركة " . (Report of the committee on Accounting for Human Resource, 1972)

ويرى (Sidney & Roman) بأنها " عملية قياس وتقدير الكلف المرتبطة بالعاملين كموارد تنظيمية، والتي تتضمن المحاسبة عن الاستثمارات الخاصة بالعاملين وتكاليف الإحلال لهم " . (Sidney & Roman , 1978 : 74)

استناداً لما تقدم يرى الباحثون بأنها " عملية قياس وتسجيل وتحليل لكل التكاليف التي

أنفقت من أجل تحصيل وتطوير وتدريب وإحلال الموارد البشرية في الشركة ".
فعلى المحاسب عندما ينظر إلى الموارد البشرية عليه أن يحسب كل التكاليف المرتبطة بها من لحظة اختيار الفرد وإجراءات التعيين حتى انتهاء خدماته .

طبيعة وأهداف المحاسبة عن تكاليف الموارد البشرية

الطبيعة : من خلال تعريف محاسبة التكاليف عن الموارد البشرية أتضح أنها تهتم بقياس وتسجيل كل التكاليف التي حدثت بسبب تحصيل وتطوير وتدريب وإحلال العاملين في الشركة بما فيها كلف عمليات الإعلان والاختيار والتحصيل والتأجير أي بمعنى أنها تشمل :

- ١- كلفة الاقتناء أي التضحية الحاصلة بسبب الحصول على العامل .
 - ٢- كلفة التعليم والتدريب أي التضحية التي حصلت لغرض صقل مواهب وقدرات العاملين ورفع كفاءتهم .
 - ٣- كلفة الانفصال أي التضحية التي حصلت نتيجة ترك العامل لعمله وما يدفع له من تعويضات ومكافئة نهاية الخدمة .
- وعند احتساب تكاليف الموارد البشرية يمكن النظر إليها من خلال الآتي:

- فرص الاستثمار.
- كلف الاستثمار.
- عائد الاستثمار.

وفي ضوء ذلك يتم تحديد فيما إذا يتم استخدام موارد بشرية جديدة أم لا ؟ تطوير الموجود حالياً أم لا ؟ ويشير معظم الباحثين إلى أن كلفة الاستغناء هي أكبر من كلفة التحصيل لأنه يترتب عليه تكاليف داخلية وتكاليف خارجية .

الأهداف : تهدف المحاسبة عن تكاليف الموارد البشرية إلى مساعدة الإدارة في مزاولة المهام الإدارية المختلفة من تخطيط ورقابة وصنع قرارات ، فتعمل على تهيئة المعلومات اللازمة عن التكاليف الفعلية لتلك الموارد وبيان مدى مساهمة الموارد البشرية في زيادة الإنتاجية والتأكد من أن الأفراد الذين تم تحصيلهم استخدموا في الوظائف التي جاءوا لأجلها وأن هذا الاستخدام جرى بكفاءة وفاعلية لتحقيق أهداف الشركة ، كما تعرض الخسائر الناجمة عن دوران العمل واستخدام تلك المعلومات في تقييم أداء الإدارات الفرعية ، فضلاً عن عرضها كلف الإحلال فيما لو أرادت الشركة استقطاب موارد بشرية جديدة في الوقت الحاضر بنفس مواصفات ومؤهلات الكوادر القديمة الخارجة من الشركة ، كما تبين التكاليف الناجمة عن التدريب والتطوير لتلك الموارد حتى يصبحوا مؤهلين لإشغال وظائفهم ، وتلخص أهداف المحاسبة عن تكاليف الموارد البشرية وفق الآتي : (الحياي ، ٢٠٠٢ : ٢٩٢)

- إيجاد طرق قياس يعتمد عليها في معرفة كلف الموارد البشرية.
- تقديم التقارير المالية الصحيحة عن نشاط الشركة.
- تقييم الإدارة بطريقة سليمة وأكثر كفاءة.
- إصدار القرارات المالية السليمة عن الشركة سواء من قبل الإدارة أم الأطراف الخارجية.
- توفير معلومات عن كفاءة المديرين في استخدام تلك الموارد.

- تنظيم وتنسيق استخدام كافة الموارد.
- إجراء المقارنات بين المشروعات أو الشركات المتنافسة على أسس سليمة.
- مساعدة الإدارة في التخطيط والرقابة على استخدام الموارد البشرية بصورة أكثر فاعلية .
- ويرى الباحثون أنه يمكن تحديد أهداف المحاسبة عن تكاليف الموارد البشرية وفق

الآتي :

١- توفير المعلومات الكمية :

تسعى محاسبة تكاليف الموارد البشرية إلى توفير المعلومات الكمية المرتبطة بتلك الموارد ومقدار الإنفاق الفعلي عليها لاكتسابها وتنميتها والخسائر الناجمة عن حالات الترك وتكاليف الإحلال ، ويتم توفير تلك المعلومات من خلال اعتماد نظام محاسبي رصين وبتعبير كمي يمكن الاستناد إليه في صنع القرارات .

٢- تطوير نماذج القياس :

أي السعي إلى تطوير نماذج القياس المعتمدة والخاصة بتحديد التكاليف الفعلية للاستثمار البشري وقياس قيمتها والتغيرات الحاصلة في تلك القيمة وتحليلها لإعطاء مؤشرات موضوعية تخدم الإدارة في تلبية احتياجات المستقبل .

٣- تحديد أثر برامج خفض الكلفة على الإنتاجية :

أي إدارة ناجحة تسعى إلى خفض التكاليف بشتى السبل وقد يكون أحد تلك السبل هو خفض التكاليف المستثمرة في الموارد البشرية ، وقد يكون لهذا الخفض أثر على تحسين الإنتاجية في المنظور القصير إلا أنه في المنظور البعيد يكون ذا أثر سلبي كالتخفيض الذي يحصل في المكافآت والحوافز فإنه يقود إلى تسرب العاملين عندها تكون تكاليف الإحلال الجديدة أعلى بكثير من التخفيض الحاصل في التكاليف وتنعكس النتيجة على ربحية الشركة ، فضلاً عما تسببه من خسارة في **معنويات العاملين** .

٤- استخراج بعض النسب التي تفيد الإدارة العليا مثلاً :

- نسبة المهارة وتساوي رأس المال البشري العلمي على رأس المال البشري الكلي .
- نسبة كثافة العمل وتساوي رأس المال البشري على رأس المال غير البشري .
- نسبة العمل البشري إلى الأتمتة (رأس المال البشري على رأس مال مكائن ومعدات الأتمتة) .

٥- خدمة الأطراف الخارجية :

تخدم المعلومات التي توفرها محاسبة تكاليف الموارد البشرية الأطراف الخارجية من خلال ما تعكسه معلوماتها عن حجم ونوعية وكلفة استثمار تلك الموارد والتغيرات الحاصلة فيها وبالتالي الحكم على كفاءة استخدام تلك الموارد .

خطوات قياس تكاليف الموارد البشرية ومعالجتها محاسبياً

أصبح من الضروري قياس التكاليف المرتبطة بالموارد البشرية و المحاسبة عنها لما تشكله تلك التكاليف من أهمية نسبية لاسيما بسبب التعقيدات التكنولوجية وما تتطلبه من خبرات علمية ومهارات عملية جيدة وما يزامنها من برامج تطوير وتدريب كلها ذات تكاليف حالية ومستقبلية ، ولغرض قياس تلك التكاليف تعتمد الخطوات الآتية: (Sidney &

:98,1978 Roman)

- أ- فصل فقرات التكاليف المرتبطة بالموارد البشرية عن بقية فقرات التكاليف الأخرى .
- ب- تصنيف تلك التكاليف إلى جارية (تحمل على السنة الحالية) وأخرى رأسمالية (تحمل على سنوات مستقبلية) .
- ج- تصنيف عناصر التكاليف حسب أنشطة إدارة الموارد البشرية إلى: تكاليف تعيين ، تكاليف تطوير ، تكاليف إحلال ، تكاليف تدريب... الخ .
- د- احتساب الاندثار السنوي للتكاليف المرسمة .
- هـ- تحميل تكاليف الفقرة (د) أعلاه على مصاريف السنة المالية موضوعة البحث .
- أما عن المعالجة المحاسبية فإن التكاليف المرتبطة بالسنة الحالية تعتبر جارية ، والتي يكون لها أثر مستقبلي فيجب أن ترسم .

طرق تقييم الموارد البشرية :

- ينفق معظم الباحثين على أن تقييم الموارد البشرية يتم بموجب أحد الطرق الآتية: (الحياي ، ٢٠٠٢ : ٢٩٩) ، (الفضل وآخرون ، ٢٠٠٢ : ١٠٥)
- أ- طريقة الكلفة التاريخية : بموجب هذه الطريقة يتم إثبات كل ما يتعلق بالموارد البشرية من كلف تحصيل واختيار وتنمية وغيرها ، وتعد هذه الطريقة موضوعية كونها تسير المبادئ المحاسبية إلا أنها لا تعبر عن الطاقة الإنتاجية المتوقعة .
- ب- طريقة كلفة الإحلال : تعتمد هذه الطريقة على فكرة الإحلال الوظيفي أو الشخصي الذي يعبر عنه بالتضحية التي تقدمها الشركة في سبيل إحلال موارد بشرية بديلة عن الموجود حالياً وتفقر هذه الطريقة إلى الدقة .
- ج- طريقة الشهرة المستترة : تبنى هذه الطريقة على فكرة احتساب الزيادة في أرباح الأسهم العادية عن معدلاتها السائدة ورسملة تلك الزيادة على أنها تمثل قيمة الموارد البشرية .
- د- طريقة التقييم على أساس الرواتب المستقبلية المخصومة .
- هـ- طريقة القيمة الحالية للإيرادات المستقبلية الناجمة عن استخدام الموارد البشرية .
- ز- طريقة العروض التنافسية .
- ح- طريقة العائد على الجهد المبذول .
- ويرى (محمد) أنه لا توجد طريقة واحدة صالحة في التقييم إذ لكل منها مزاياها وعيوبها. (محمد ، ٢٠٠٠ : ٢١١)

ثالثاً: دور المعلومات المحاسبية عن الموارد البشرية في تنميتها :

- ينظر إلى تنمية الموارد البشرية على أنها مدخل شامل لكل أبعاد التنمية ، ولكي تكون القرارات المتعلقة بالموارد البشرية رشيدة فلا بد من أن يزامن ذلك نظام معلومات يشكل بنية معلوماتية أساسية ويواكب التطورات التكنولوجية الحديثة ، حيث أن بناء اقتصاد قومي سليم لا بد أن يعتمد في جوهرة على تنمية الموارد البشرية إذ أن نمو الناتج القومي الإجمالي للبلدان يتحدد بثلاثة عوامل هي وفق الآتي: (أبو العلا ، ٢٠٠٢ : ٣٨١)
- ١- حجم المعرفة ومدى تطبيقها.
 - ٢- حجم رأس المال البشري .
 - ٣- حجم رأس المال المادي المتاح .
- وبناءً على ما تقدم فإن التنامي المعرفي يؤدي إلى زيادة الإنتاج وتحسين نوعيته

وبالتالي رفع الدخل ومن ثم المستوى المعاشي للمجتمع ، وعليه فإن المعلومات المجمعة والمخزونة عن الموارد البشرية تعد بمثابة نظام معلومات تفيد في صنع القرارات المرتبطة بالموارد البشرية في الشركة . (النصور ، ٢٠٠٢ : ٤٩) فهي تفيد في تنمية وتطوير تلك الموارد ومدى حاجتها إلى التدريب وتعطي مؤشرا عن كفاءة استخدامها .

ويفضل أن يكون هذا النظام مستخدماً الحاسوب في عمليات تشغيله وتوفيره للمعلومات وان تكون لديه مرتكزات أساسية أهمها قاعدة البيانات والإدخال وعمليات الاسترجاع ، وأن تمتاز معلوماته بالجودة والدقة والكلفة والحدثة والسرعة في العرض ويمكن أن تلخص أوجه استخدام المعلومات المحاسبية في مجالات تنمية الموارد البشرية بالآتي :

- ١-التخطيط للموارد البشرية .
- ٢-تحليل وتوصيف الوظائف .
- ٣-استقطاب الموارد البشرية .
- ٤-الاختيار والتعيين .
- ٥-تحديد المسار الوظيفي .
- ٦-التدريب والتطوير .
- ٧-تقييم الأداء .

وتزداد أهمية المعلومات عن تكاليف الموارد البشرية في بيئة الإنتاج الحديثة في ظل تكنولوجيا المعلومات حيث تتبنى الشركات مفهوم الجودة الشاملة وفلسفة الوصول إلى العيب الصفري ، إذ أن الإدارة الناجحة و الواعية يجب عليها أن توفر نوعا من القياس المستمر لما تقدمه من سلع وخدمات أو أنشطة في ضوء أفضل مستويات الأداء التي يمكن أن تتواجد بداخل أو خارج التنظيم ومن ثم توفير نوع من علامات الهداية والإرشاد وهو ما يطلق عليه المقارنة المرجعية ، إذ أنها عملية مستمرة لتقييم الأداء الحالي ووضع الأهداف للمستقبل وتحديد المجالات بالنسبة للتحسين والتغير بفضل جهود التقدم الديناميكي من قبل الإدارة والموارد البشرية على حد سواء ، كما أنها تحتوي البذرة للتغير التنظيمي والحضاري الذي يجب أن يحدث إذا ما أريد تحقيق البقاء . (الكسب ، ٢٠٠٤ : ٢٣) وعليه وبهدف تنمية الموارد البشرية في الشركة فإنه يقع على عاتقها الإقتداء بأخرى قائمة ومرجع في مجال التنمية والتطوير إلى جانب الاهتمام بالمعلومات الكفوية لقياس التطور في رأس المال البشري .

الخلاصة :

بعد سلسلة من التطورات الإدارية تم تبني إستراتيجية جديدة سميت إستراتيجية الموارد البشرية ، وتعنى هذه بالوظائف والأنشطة التي تمارس من قبل الإدارة من أجل إدارة العنصر البشري بطريقة علمية فعالة وكفاءة وبما يتلاءم مع مصالح الشركة والفرد معا ، وجاء هذا الاهتمام بعد الإيمان المطلق بالموارد البشري باعتباره يمثل أهم الأصول في الشركة والعقل المفكر والمخطط والمنفذ وهو أساس المعرفة وبالتالي فهو يمثل رأس المال الفكري الذي يوازي في أهميته رأس المال المادي إن لم يتفوق عليه ، فضلا عن ظهور المتغيرات الداخلية والخارجية الأخرى كالتقنيات والتشريعات القانونية وسلوكية الجماعة .

وقد سعت العديد من الجهات إلى قياس قيمة رأس المال البشري أو الفكري وما يتعلق به من كفاءة ومهارة وجمع المعلومات الملائمة عنه من أجل استخدامها في صنع القرارات الرشيدة لدرجة أن هذا الموضوع أصبح من المشاكل المحاسبية المعاصرة ، بل

وأخذت بعض الجهات تطالب بتقارير عن التكاليف المرتبطة بالموارد البشرية نظراً لضخامة النفقات التي حدثت في السنوات الأخيرة على هذا المورد ولعدم كفاية التقارير المحاسبية التقليدية على توفير كل المعلومات المتعلقة بهذا المورد والتي تستخدم في تنميته وتطويره ، كما أن إهمال المحاسبة التقليدية تكاليف الموارد البشرية قد تسبب في عدم سلامة ودقة الأرباح التي تضمنتها التقارير المعدة بموجبها ، إذ عالجت جزء من التكاليف الواجبة الرسملة على أنها تكاليف جارية فضلاً عن عدم إعطاء مؤشرات سليمة عن حجم الاستثمارات الحاصلة في الموارد البشرية ، أي تعتمد كأساس في تنمية رأس المال البشري لديها .

بناءً على ما تقدم فقد تم ظهور نظام محاسبة للتكاليف عن الموارد البشرية كنظام فرعي مهم ضمن نظام المعلومات المحاسبية يتم من خلاله توفير المعلومات اللازمة عن قياس تكاليف الموارد البشرية ومدى حسن استخدامها وأثرها على برامج خفض الكلف وتحسين الإنتاجية فضلاً عن توفير المعلومات اللازمة عن تنمية تلك الموارد ذاتها لاسيما في ظل بيئة إنتاجية حديثة وعصر المعلوماتية.

المصادر

أولاً: العربية

- ١- أبو العلا ، عصمت (نظام معلومات مقترح لدعم اتخاذ القرار للتنمية البشرية المحلية بالتطبيق على قطاعي التعليم والصحة بمصر) وقائع المؤتمر العلمي السنوي الثاني المنعقد في كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية ، جامعة الزيتونة ، الأردن ، ٢٠٠٢ .
- ٢- الحياي ، وليد ناجي (دراسات في المشاكل المحاسبية المعاصرة) دار الحامد للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن ، ٢٠٠٢ .
- ٣- الفضل ، مؤيد و نور ، عبد الناصر و الدوغجي ، علي (المشاكل المحاسبية المعاصرة (الطبعة الأولى ، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة ، الأردن ، ٢٠٠٢ .
- ٤- النسور ، جاسر عبد الرزاق اليعقوب (نظم المعلومات لإدارة الموارد البشرية، دراسة نظرية تحليلية ، وقائع المؤتمر العلمي السنوي الثاني المنعقد في كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية ، جامعة الزيتونة ، الأردن ، ٢٠٠٢ .
- ٥- الكسب ، علي إبراهيم (المعلومات المحاسبية اللازمة لاعتماد أسلوب التحسين المستمر (الكايزن) في المنشآت الصناعية) رسالة ماجستير غير منشورة في المحاسبة ، كلية الإدارة والاقتصاد ، جامعة الموصل ، ٢٠٠٤ .
- ٦- حنان ، رضوان حلوة (بدائل القياس المحاسبي المعاصر) الطبعة الأولى ، دار وائل للنشر ، عمان ، الأردن ، ٢٠٠٣ .

- ٧- محمد ، محمد الفيومي (قراءات في المشاكل المحاسبية المعاصرة) دار الجامعة الجديدة للنشر ، الإسكندرية ، مصر ، ٢٠٠٠ .
- ٨- مطر ، محمد عطية (المعالجة المحاسبية لتكلفة الموارد البشرية في المشروع الاقتصادي) مجلة العلوم الاجتماعية ، العدد الثالث ، الكويت ، أيلول ، ١٩٨٢ .
- ٩- عبد الوهاب ، علي محمد و عامر ، سعيد (محاسبة الموارد البشرية عرض وتحليل مع مدخل بديل) دار المريخ للطباعة والنشر ، الرياض ، ١٩٨٣ .
- ١٠- هاشم ، زكي محمود (إدارة الموارد البشرية) ذات السلاسل للطباعة والنشر والتوزيع ، الكويت ، ١٩٨٩ .
- ١١- فليب ، جاك و ستون ، رون ، (الاستثمار البشري) ، ط ١ ، ترجمة إصدارات بميك ، مركز الخبرات المهنية للإدارة ، القاهرة ، ٢٠٠٣ .
- ثانياً: الأجنبية**

- 1- Pater & Waterman – Seven Sorters of Human Resources Management – USA - 1985.
- 2- Matz & Usry Cost Accounting – USA – 1984.
- 3- Report of the Committee on Accounting for Human Resources – USA – 1972.
- 4- Sidney,D & Roman,W – Handbook of Cost Accounting – USA -1978.
- 5- Walker, A,J – Strategic Approach to Human Resources –USA – 1992.

This document was created with Win2PDF available at <http://www.win2pdf.com>.
The unregistered version of Win2PDF is for evaluation or non-commercial use only.
This page will not be added after purchasing Win2PDF.