



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي -



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم : العلوم المالية والمحاسبية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

الشعبة: علوم المالية والمحاسبية

تخصص: محاسبة وتدقيق

بعنوان

نموذج مقترح للقياس و الإفصاح المحاسبي عن رأس  
المال الفكري في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية

تحت إشراف الدكتور:

زكرياء دمدوم

من إعداد الطلبة:

خولة معمري

منال قسومي

عبد المنعم رضواني

لجنة المناقشة

رئيسا

مشرفا ومقررا

مناقش

أستاذ محاضر " أ " بجامعة حمه لخضر بالوادي

أستاذ محاضر " أ " بجامعة حمه لخضر بالوادي

أستاذة مساعدة " أ " بجامعة حمه لخضر بالوادي

بوبكر نعرورة

زكرياء دمدوم

خلف مني

السنة الجامعية 2018/2017





الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الشهيد حمه لخضر

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم : العلوم المالية والمحاسبية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات ماستر أكاديمي

الشعبة: علوم المالية والمحاسبية

تخصص: محاسبة وتدقيق

بعنوان

## نموذج قترح للقياس و الإفصاح المحاسبي عن رأس المال الفكري في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية

تحت إشراف الدكتور:

زكرياء دمدوم

من إعداد الطلبة:

خولة معمري

منال قسومي

عبد المنعم رضواني

لجنة المناقشة

رئيسا

أستاذ محاضر " أ " بجامعة حمه لخضر بالوادي

بوبكر نعرورة

مشرفا ومقررا

أستاذ محاضر " أ " بجامعة حمه لخضر بالوادي

زكرياء دمدوم

مناقش

أستاذة مساعدة " أ " بجامعة حمه لخضر بالوادي

خلف مني

السنة الجامعية 2018/2017

## الإهداء

الحمد لله الذي أعننا بالعلم وزيننا بالحلم وأكرمنا بالتقوى وجملنا بالعافية أهدي جهدي المتواضع هدا إلى  
من أحمل اسمه بكل فخر، الذي لم أجد عبارات تفي به حقه بالتقدير والاحترام الذي علمني كيف يكون الصبر طريق  
لنجاح إلى قدوتي وفخري والدي الحبيب "سعيد"

إلى سندي في حياة من سهرت الليالي ومن نحت بالكثير من أجلي وحملت همومي التي غمرتني بدعائها إلى التي لو  
وصفتها لما أنصفتها أمي الغالية "موني، سعيدة"

إلى من بها أكبر وعليها اعتمد إلى شمعة مضيئة تنير ظلمة حياتي، إلى من بوجودها أكتسب قوة ومحبة لا حدود  
لها، إلى من عرفت معها معنى الحياة أختي الحبيبة "سهام"

إلى من أرفع راسي اعتزاز وفخر وانتمائي لهم، إلى من بهم استمد عزتي و إسراري، من كانوا عوناً لي في الحياة  
إخوتي "زكرياء، عيسى، العيد"

إلى زينة دري إلى صاحبة القلب الطيب إلى من رافقتني مند أن حملنا الحقائق ومعها سرت الدرب خطوة خطوة  
عزيزتي خلود.

خولة

## الإهداء

الحمد لله الذي أعانني بالعلم وزينني بالحلم وأكرمني بالتقوى وجملاني بالعافية

أهدي جهدي المتواضع

إلى القلب الرحيم والوجه الباسم والنبع الجميل والقذوة الحسنة أُمِّي وأبِي

إلى شريك حياتي الذي كان لي نعمة العون في انجاز هذا العمل وأهله

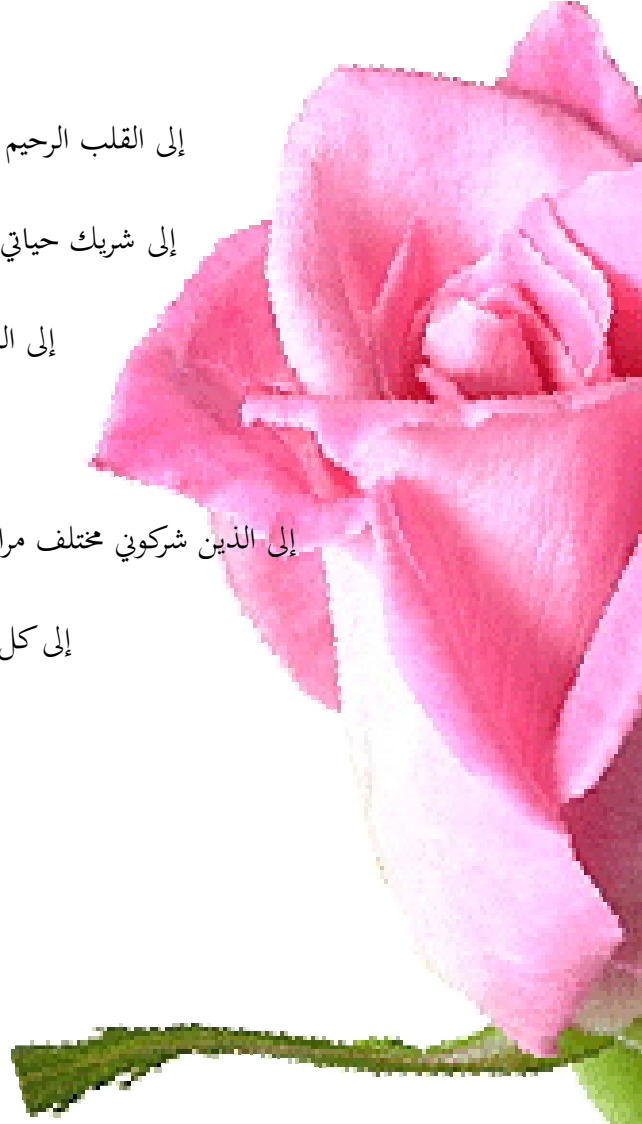
إلى الذين يتمنون لي الخير دوماً إخوتي وأخواتي

إلى كل الأقارب والأصدقاء والزملاء

إلى الذين شركوني مختلف مراحل المشوار الدراسي واخص بالذكر دفعة ماستر محاسبة وتدقيق

إلى كل من ساهموا في تعليمي من أساتذة معلمين

إلى كل من أحب واحترم.



## الإهداء

أحمد الله عز وجل على منه وعونه لإتمام هذا العمل

إلى الروح التي سكنت فؤادي إلى من أفتقده من الصغر إلى من وهبني كل ما يملك حتى أحقق آمالي إلى مدرستي الأولى في الحياة إلى روعي أبي العالي رحمك الله "إبراهيم".

إلى نبع الحنان إلى التي رعيتني حق الرعاية وكانت سندي في الشدائد وكانت دعواها لي بالتوفيق تتبعني خطوة بخطوة إلى من أرتاح كلما تذكرت ابتسامتها أُمِّي الغالية "حياة" أطال الله في عمرها وجزاها الله عني خير الجزاء في الدنيا والآخرة.

إلى القلوب الرقيقة الطاهرة والنفوس البريئة وسر سعادتي في الحياة إخوتي "عبد الشافي، سلمه، بديعة".

إلى الذي كان سند لي إلى الذي أثار درب حياتي ومستقبلي ولم يدخل عليا بشيء خالي العزيز

"عبد الجبار" وعائلته الكريمة فردا فردا أهدي لكم هذا العمل ولا أنسى جدتي الحبيبة جميلة التي رافقتني بدعواتها أطال الله في عمرها.

إلى كل من كانوا بجانبني طوال الطريق إلى الذين نلحو معهم الحياة إلى الذين أحببتهم وأحبوني أصدقائي.



## الشكر

لا يسعني في هذا المقام إلا أن أتقدم بجزيل الشكر والعرفان للدكتور زكريا دمدوم، الذي أشرف على هذا العمل مع الدكتور وليد مرغني له كل الشكر على تقديم النصيحة، على فضلهم الكبير بتوجيهاتهم وإرشاداتهم وملاحظاتهم في إتمام هذه المذكرة.

كما أشكر الأستاذ إبراهيم قعيد على مساعدته لنا،

كما أتقدم لأعضاء لجنة المناقشة على تفضيلهم بقراءة ومناقشة هذا العمل،

كما أتقدم بالشكر الجزيل إلى كل من قدم لنا الدعم بكافة أشكاله

إلى كل هؤلاء الاحترام والتقدير

## الملخص

لقد أصبح ينظر إلى القياس والإفصاح عن رأس المال الفكري باعتباره مهما للمؤسسات الاقتصادية في منافسة وتحقيق النجاح، وهذا بعد تحول الاقتصاد إلى اقتصاد قائم على المعرفة، ومن خلال التعرف على مدى توفر متطلبات بناء ومكونات رأس المال الفكري، ودراسة محاسبة والقياس والإفصاح عن رأس المال الفكري للمؤسسات الاقتصادية .

و للإجابة عن تساؤلات المطروح إذ ما أمكن صياغة نموذج محاسبي لقياس قيمة رأس المال الفكري والإفصاح المحاسبي عن قيمة رأس المال الفكري في القوائم المالية.

قمنا باختيار عينة كم جميع الأكاديميين ومهنيين البالغ عددهم 50 عينة، حيث تم توزيع الاستبيان تم إعداده لهذا الغرض على جميع أفراد مجتمع الدراسة، حيث هدفت الدراسة إلى إيجاد نموذج مقترح للقياس والإفصاح عن رأس المال الفكري في المؤسسات الاقتصادية. ومن أهم نتائج :

- يمكن الإفصاح المحاسبي عن رأس المال الفكري في القوائم المالية والتقارير المالية.
- يمكن صياغة نموذج لقياس قيمة رأس المال الفكري بالاعتماد على معدل العائد على حقوق الملكية، والقيمة الاقتصادية المضافة.

الكلمات المفتاحية: رأس المال الفكري ، رأس المال المادي ، رأس المال البشري .

## Résumé

Je l'ai vu maintenant la mesure et la divulgation de capital intellectuel en tant que les institutions économiques importantes dans la compétition et atteindre le succès, et après avoir mis l'économie en une économie fondée sur la connaissance, et par l'identification de la disponibilité des éléments de construction et les exigences de capital intellectuel, et l'étude de la comptabilité la mesure et la divulgation du capital Institutions économiques intellectuelle Et positifs au sujet de questions posées autant que possible la formulation du modèle comptable pour mesurer la valeur du capital intellectuel et la divulgation de ce qui représente la valeur du capital intellectuel dans les états financiers.

Nous avons sélectionné un échantillon de la façon dont tous les universitaires et les professionnels des 50 échantillons, où la distribution du questionnaire a été préparé à cet effet à tous les membres de la population étudiée, où l'étude visait à trouver une proposition de la mesure et la divulgation du capital intellectuel dans les institutions de modèle économique.

Les résultats les plus importants

- La comptabilisation du capital intellectuel peut être divulguée dans les états financiers et les rapports financiers
- Un modèle peut être formulé pour mesurer la valeur du capital intellectuel en fonction du taux de rendement des capitaux propres et de la valeur ajoutée économique

**Mots-clés:** Capital intellectuel Capital physique Capital humain

## الفهرس

I.....	الإهداء
II.....	الشكر
III.....	الملخص
V.....	الفهرس
VI.....	فهرس الجداول
VII.....	فهرس الأشكال
VIII.....	قائمة الملاحق
أ.....	مقدّمة

## الفصل الأوّل: الإطار النظري لرأس المال الفكري

8.....	المبحث الأوّل: مدخل مفاهيمي لرأس المال الفكري
8.....	المطلب الأوّل: مفهوم رأس المال الفكري
10.....	المطلب الثاني: خصائص رأس المال الفكري
13.....	المطلب الثالث: أهمية رأس المال الفكري
15.....	المبحث الثاني: تصنيفات رأس المال الفكري وأدواره
15.....	المطلب الأوّل: تصنيفات رأس المال الفكري
18.....	المطلب الثاني: دور الرأس المال الفكري
19.....	المبحث الثالث: علاقات ومتطلبات بناء رأس المال الفكري
19.....	المطلب الأوّل: علاقة رأس المال الفكري ببعض المفاهيم الإدارية
21.....	المطلب الثاني: متطلبات بناء رأس المال الفكري
23.....	خلاصة الفصل

## الفصل الثاني: القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال الفكري

25.....	تمهيد:
26.....	المبحث الأوّل: الإفصاح والقياس المحاسبي
26.....	المطلب الأوّل: مفهوم الإفصاح والقياس المحاسبي
27.....	المطلب الثاني: أنواع الإفصاح والقياس المحاسبي
29.....	المطلب الثالث: أهمية الإفصاح ومكونات القياس المحاسبي
31.....	المبحث الثاني: المحاسبة عن رأس المال الفكري
31.....	المطلب الأوّل: محاسبة رأس المال الفكري في ضوء معايير المحاسبة الدولية

33	المطلب الثاني: رسملة واستنفاد الأصول من رأس المال الفكري.
34	المطلب الثالث: أساليب المحاسبة عن رأس المال الفكري.
35	المبحث الثالث: الإفصاح والقياس المحاسبي عن رأس مال الفكري.
35	المطلب الأول: أهمية الإفصاح والقياس المحاسبي عن رأس مال الفكري.
37	المطلب الثاني: طرق الإفصاح والقياس عن رأس المال الفكري.
38	المطلب الثالث: أشكال الإفصاح ونماذج القياس عن رأس المال الفكري.
43	المطلب الرابع: مشاكل الإفصاح والقياس عن رأس المال الفكري.
45	الخلاصة

### الفصل الثالث: الدراسة التطبيقية

47	تمهيد
48	المبحث الأول: تحليل بيانات الدراسة
48	المطلب الأول: منهجية الدراسة ومصادر جمع البيانات
48	المطلب الثاني: تحليل البيانات
50	المبحث الثاني: توصيف مجتمع الدراسة و تحليل النتائج
50	المطلب الأول: تحليل خصائص عينة الدراسة
55	المطلب الثاني: تحليل الإحصائي لعبارات الاستبيان
	الخلاصة

### الخاتمة

### قائمة المراجع

### الملاحق

## فهرس الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
1-1	الفرق بين رأس المال الفكري ورأس المال المادي	10
1-3	يوضح استبيانات موزعة، المسترجع، المستبعد، والصالح لتحليل الإحصائي	50
2-3	درجات لكرات	50
3-3	درجة الاتجاه	50
4-3	تحليل الصدق والثبات لمختلف المحاور	51
5-3	توزيع العينة وفقا لمعيار الجنس	52
6-3	توزيع أفراد العينة وفقا لمتغير السن	53
7-3	توزيع أفراد العينة وفقا لمؤهل الدراسي	54
8-3	توزيع أفراد العينة وفق متغير سنوات الخبرة.	55
9-3	توزيع أفراد العينة وفقا لمتغير مجال الوظيفة	56
10-3	تحليل عبارات المحور الأول	57
11-3	تحليل عبارات المحور الثاني	59
12-3	تحليل عبارات المحور الثالث	61
13-3	تحليل عبارات المحور الرابع	63

## فهرس الأشكال

15	الشكل رقم 1-1: تصنيف (Stewart) .....
40	الشكل رقم 1-2: الافتراضات الأساسية للقيمة المضافة للمعرفة.....
51	الشكل رقم 1-3: رسم البياني يوضح توزيع عناصر القيمة حسب متغير الجنس .....
51	الشكل رقم 2-3: رسم البياني يوضح أفراد العينة وفقا لمعيار السن .....
52	الشكل رقم 3-3: يوضح توزيع أفراد وفقا لمعيار معيار الدراسي .....
53	الشكل رقم 4-3: رسم بياني يوضح توزيع العينة وفقا لمعيار سنوات الخبرة .....
54	الشكل رقم 5-3: يوضح المجال الوظيفي .....

## قائمة الملاحق

رقم	عنوان الملحق	رقم الصفحة
01	قائمة المحكمين	75
02	الاستبيان	78-76
03	مخرجات برنامج SPSS	85-79

# المقدمة

**- تمهيد**

إن من أهم نتائج ثورة العلم والمعرفة زيادة اهتمام منظمات الأعمال بالأصول غير ملموسة أو ما يطلق عليه برأس المال الفكري أو المعرفي إذ أصبحت تمثل النسب الأكبر في أصول المؤسسات الاقتصادية.

حيث يعتبر رأس المال الفكري في القدرات المتميزة المتواجدة لدى بعض العاملين، والتي في ضوء امتلاكهم لهذه القدرات والخبرات والمعرفة المتميزة يمكن أن يقدموا أفكارا جديدة أو يطور أفكارا قديمة تساهم في خلق ميزة تنافسية للمنظمات، ويعرف رأس المال الفكري بأنه مجموعة من الأفكار والابتكارات والتقنيات، وبراءات الاختراع وحقوق الامتياز والعلامات التجارية وغيرها، ويتكون من رأس المال البشري ورأس المال الخارجي (الهيكلي)، رأس المال الخارجي (العلاقات أو العملاء).

**- مشكلة الدراسة:**

يمثل رأس المال الفكري موجودا أساسيا استراتيجيا في المؤسسات الاقتصادية بحيث يتضمن مجموعة من الموارد القابليات والقدرات الخاصة التي تمنح المؤسسات القدرة على تحقيق أهداف من خلال الإبداع والتحسين المتواصل وتكمن مشكلة الدراسة في: هل يمكن صياغة نموذج محاسبي لقياس قيمة رأس مال الفكري والإفصاح المحاسبي عنه؟.

**-التساؤلات الفرعية:**

- ما مدى إدراك العاملين لمفهوم رأس المال الفكري؟
- هل تولي المؤسسة أهمية بالنسبة للمحاسبة عن تكلفة رأس المال الفكري؟
- ما هي القيمة التي يمكن صياغتها لقياس المحاسبي عن رأس المال الفكري؟
- ما هو نموذج الإفصاح المحاسبي عن رأس المال الفكري؟

**-الفرضيات:**

- نقص إدراك العاملين لمفهوم رأس المال الفكري.
- يوجد إدراك لدى المؤسسات لأهمية المحاسبة عن تكلفة رأس المال الفكري.
- تحظى عملية القياس رأس المال الفكري باهتمام المؤسسات الاقتصادية
- تولي الإدارة في المؤسسات الاقتصادية أهمية لعملية الإفصاح المحاسبي عن رأس المال الفكري.

## -أسباب اختيار الموضوع :

- الرغبة الشخصية في الاستفادة من موضوع البحث مستقبلا.
- تقديم إطار نظري حول رأس المال الفكري وعناصره وأهميته.
- الأهمية البالغة التي يكتسبها هذا الموضوع وخاصة لدى منظمات الأعمال .
- موضوع جديد لم يسبق دراسته في جامعتنا.

## -أهداف الدراسة:

تهدف الدراسة بشكل أساسي إلى:

- إظهار مدى أهمية العنصر البشري ودوره الفعال في المؤسسات الاقتصادية.
- تحليل عناصر رأس المال الفكري.
- إظهار نموذج لقياس والإفصاح المحاسبي لرأس المال الفكري.

## -أهمية الدراسة :

تكمن أهمية البحث في أن رأس المال الفكري أو المعرفي أصبح يمثل أساس حياة المنظمات الأعمال حيث يلعب دورا أساسيا في بقاء واستمرار هذه المنظمات وتقرير موقعها التنافسي في بيئة الأعمال، لكن نجد أن المنظمات تجد صعوبة في تحديد الأساليب والطرق المحاسبية لقياسه وعرضه في القوائم المالية، وان عملية قياس رأس المال الفكري والإفصاح عنه يمثل تحديا رئيسيا للمحاسبين، وظهرت حاجة ملحة لإيجاد معايير محاسبية خاصة بقياسه وتطوير الموجود منها لبعض عناصر رأس المال هذا. وان متخذي القرارات في الوقت الحاضر أصبحت بأمس الحاجة لمعلومات عن عناصر رأس المال الفكري وكلفه هذه العناصر والعوائد التي يحققها كل عنصر.

لذلك سنحاول في هذا البحث، تناول الجزء نظري الخاص بمفهوم رأس المال الفكري والمداخل المحاسبية التي يمكن اعتمادها في قياسه والإفصاح عليه الصعوبات التي تواجه استخدامها من قبل العاملين.

## -حدود الدراسة:

- 1-حدود المكانية:تتمثل في الحدود المكانية لهذه الدراسة بتطبيقها على مؤسسات الاقتصادية بولاية الوادي.
- 2-الحدود الزمنية: من 01 أفريل 2018 إلى غاية 05 ماي 2018.

## -المنهج المتبع:

تتمثل الأدوات والمصادر التي اعتمدنا عليها في هذه الدراسة في:

الدراسة النظرية والغرض منها الوقوف على ما تناولته المصادر والمراجع المتنوعة في ما يتعلق بالخلفية النظرية بالموضوع بغية الإحاطة به نظريا حتى تتمكن من إسقاط النتائج التي تحصلنا عليها في القسم النظري على الاستبيان.

كما تعتمد الدراسة الأسلوب الاستقصائي باستخدام استمارة استبيان يتم تصميمها من قبل الأستاذة و ذو الاختصاص الأكاديمي والمهني، وبعد توزيع الاستمارة على عينة الاستبيان يتم استخراج البيانات منها وإجراء الاختبار الإحصائي لنتائج الاستبيان يتم استخراج البيانات منها وإجراء الاختبار الإحصائي لنتائج الاستبيان للتوصل إلى النتائج ووضع مجموعة من التوصيات على أساس النتائج التي يتم التوصل إليها في كل من الجانب النظري والتطبيقي للدراسة.

## -الدراسات السابقة:

تم تناول عدة دراسات حول موضوع رأس المال الفكري

وسيتم عرض، بعض الدراسات وذلك كما يلي:

1-الحمداني وعلي، رأس المال الفكري وأثره في إدارة أداء العاملين "دراسة تحليلية لآراء عينة من رؤساء الأقسام العلمية في جامعة الموصل".

-هدفت هذه الدراسة إلى اختبار علاقة الارتباط والأثر بين رأس المال الفكري وإدارة أداء العاملين في المنظمات المبحوثة، وتحديد أكثر مكونات رأس المال الفكري علاقة وتأثيرا بمكونات إدارة أداء العاملين.

## نتائج الدراسة:

— يمكن للمنظمات أن تستثمر القيمة المكتسبة في ممارسات التدريب والتعويضات واعتماد إدارة أداء العاملين بهدف النهوض بمستوى الأفراد العاملين.

— أفرزت نتائج التحليل عن وجود علاقة ارتباط إحصائية موجبة ذات دلالة معنوية بين رأس المال الفكري وإدارة أداء العاملين على المستوى الكلي.

– أظهرت نتائج التحليل عن وجود علاقة ارتباط إحصائية موجبة ذات دلالة معنوية بين كل متغيرات رأس المال الفكري وإدارة أداء العاملين. وكانت هذه العلاقة متباينة حيث كانت أقوى العلاقات بين المال الهيكلي وإدارة أداء العاملين وأقل العلاقات مع رأس المال البشري.

2- سلمان عبيد2014، أثر الاستثمار برأس المال الفكري على إدارة الجودة الشاملة (دراسة تطبيقية على شؤون الجمارك بمملكة البحرين).

هدفت الدراسة إلى تأثير الاستثمار برأس المال الفكري، على إدارة الجودة الشاملة، كدراسة تطبيقية على شؤون الجمارك بمملكة البحرين، وذلك في ضوء المتغيرات الديموغرافية، مثل: الجنس، العمر، المؤهل العلمي، الوظيفة سنوات الخبرة والإدارة التابع لها.

### نتائج الدراسة:

- إن ممارسة إدارات شؤون الجمارك للاستثمار برأس المال الفكري بجميع أبعاد يؤثر ايجابيا على مستوى الجودة الشاملة المطبقة في هذه الإدارات.
- إن تحقيق الجودة الشاملة بالإدارات المختلفة لقطاع لشؤون الجمارك بمملكة البحرين يتأثر بشكل كبير بالدور الإداري العام الممارس بإدارات شؤون الجمارك.
- توجد حالة من التقارب في آراء العاملين من الذكور والإناث وإدراكهم لأهمية الاستثمار برأس المال الفكري بقطاع شؤون الجمارك بمملكة البحرين.

3-دراسة سوزان وليد عبد القادر2014، أثر البنية التحتية لإدارة المعرفة في تطوير رأس المال الفكري : دراسة الدور الوسيط لعمليات إدارة المعرفة.

هدفت هذه الدراسة إلى بيان أثر البنية التحتية لإدارة المعرفة في تطوير رأس المال الفكري، ومع الأخذ بعين الاعتبار الدور الوسيط لعمليات إدارة المعرفة من خلال استقصاء آراء مديري المستشفيات الأردنية الخاصة .

## نتائج الدراسة:

- أشارت الدراسة الحالية أن مستوى البنية التحتية لإدارة المعرفة ( الهيكل العضوي، التعاون، الثقة، المستلزمات التكنولوجية) في المستشفيات الأردنية الخاصة جاء مرتفعاً، حيث أشارت الدراسة إلى تطبيق المنظمة لخصائص الهيكل العضوي جاء مرتفعاً، وهذا يدل على اهتمام المستشفيات الخاصة بتوفير هيكل مرن ويشجع على التفاعل بين الأفراد من مختلف المستويات الإدارية، فضلاً على العمل بروح الفريق، وإتاحة الفرصة للأفراد بالمشاركة في صنع القرار.

## -صعوبات الدراسة:

-نقص المراجع بأخص في مجال الإفصاح المحاسبي عن رأس المال الفكري.

-غياب ثقافة مسبقة على الموضوع في البيئة المحاسبية الجزائرية.

## -تقسيمات الدراسة:

تم تقسم هذا البحث إلى ثلاثة فصول بالإضافة إلى المقدمة والخاتمة.

الفصل الأول: الإطار النظري لرأس المال الفكري: ويتضمن مدخل مفاهيمي لرأس المال الفكري وتصنيفات رأس المال الفكري وأدواره، علاقات ومتطلبات بناء رأس المال الفكري.

الفصل الثاني: الإفصاح والقياس عن رأس المال الفكري: يتضمن الإفصاح والقياس، المحاسبة عن رأس المال الفكري، الإفصاح والقياس في رأس المال الفكري.

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية : يتضمن تحليل البيانات، توصيف مجتمع الدراسة، نتائج تحليل محاور الاستبيان.

## الفصل الأول

الإطار النظري لرأس المال الفكري

## تمهيد

ظهر مفهوم الرأس المال الفكري بعد أن كانت المصادر الطبيعية هي الثروة الحقيقية للمنظمة قبل التسعينات وأصبح ينظر إليه باعتباره ممثلاً حقيقياً للقدرة على المنافسة والمعيار لنجاح المؤسسات في تحقيق أهدافها . ويبين على اعتباره القدرة التي تمثلها المؤسسة، والتي يصعب تقليدها من قبل المنظمات المنافسة. كما يعد رأس المال الفكري المحرك الأساسي لأي مؤسسة، ويمثل أحد أهم المزايا التنافسية التي تمتلكها بالمقارنة مع المؤسسات الأخرى، وقد ازداد الاهتمام بدراسة وتحليل أهم العوامل والتحديات التي من شأنها التأثير على جودة وفاعلية رأس المال الفكري في الآونة الأخيرة، نتيجة التطورات العديدة التي شهدتها العالم إذا يعد رأس المال الفكري المورد الوحيد ذات الخصائص النادرة التي يصعب تقليدها ومحاكيها.

لذلك سنتطرق في هذا الفصل من خلال الثالث المباحث التالية:

المبحث الأول : مدخل مفاهيمي لرأس مال الفكري.

المبحث الثاني : تصنيفات وأدوار رأس المال الفكري.

المبحث الثالث : علاقات ومتطلبات بناء رأس المال الفكري.

## المبحث الأول: مدخل مفاهيمي لرأس المال الفكري

لقد أصبح الموارد غير الملموسة ذات قيمة حقيقة للمؤسسات، وقد ازداد الوعي بأهمية هذا المورد التنظيمي الذي يمثل المعرفة الموجودة في المؤسسة والتي لها تأثير الكبير في إعطائها قيمة حقيقة وميزة عالية، و يطلق على هذه الموارد برأس المال الفكري الذي أصبح اليوم احد العوامل المهمة بالنسبة للمؤسسات.

### المطلب الأول: تعريف رأس المال الفكري

هناك عدة تعارف تناولت مفهوم رأس المال الفكري نذكر من بينها :

- 1- هو الموهبة والمهارات والمعرفة التقنية والعلاقات، وكذلك الماكينات التي تجسدها، والممكن استخدامها لخلق الثروة<sup>1</sup>.
  - 2- هو الموهبة والمهارات والمعرفة التقنية والعلاقات، وكذلك الماكينات تجسدها، والممكن استخدامها لخلق الثروة. يشير هذا التعريف إلى أن الرأس المال الفكري هو المعرفة (المهارات، الخبرات والتعليم المتراكم في العنصر البشري).<sup>1</sup>
  - 3- هو مجموعة كل ما يعرفه كل الأفراد في المنظمة ويحقق ميزة تنافسية في السوق.<sup>1</sup>
  - 4- Ulrich يرى "أن رأس المال الفكري هو مجموعة المهارات المتوفرة في المنظمة التي تتمتع بمعرفة واسعة تجعلها قادرة على جعل المنظمة عالمية من خلال الاستجابة لمتطلبات الزبائن والفرص التي تتيحها التكنولوجيا".<sup>1</sup>
- ويمكن تعريف رأس المال الفكري بأنه " الأصول التي أساسها المعرفة التي توجد في الشركة عند تأسيسها وتؤثر في مزاياها التنافسية الدائمة"<sup>1</sup>

وإذا أردنا أن نحدد بدقة مفهوم رأس المال الفكري، يجب تمييزه عن رأس المال المادي، والرأس المال البشري، إذ يمثل رأس المال المادي في الموارد التي تظهر في ميزانية المنظمة كالعقارات والتجهيزات والمخزونات، بينما يمثل رأس المال البشري المهارات والإبداعات والخبرات المتراكمة للعنصر البشري في المنظمة، ومن هنا فإن رأس المال الفكري يشمل رأس البشري ويختلف عن رأس المادي .

<sup>1</sup> توماس ستيوارت، ترجمة علا أحمد إصلاح، ثورة المعرفة رأس المال الفكري ومؤسسة القرن الحادي والعشرين، الدار الدولية للاستثمارات الثقافية ش.م.م، مصر، 2004، ص31.

<sup>1</sup> راوية حسن، مدخل استراتيجي لتخطيط و تنمية الموارد البشرية، الدار الجامعية، مصر، 2005، ص183.

<sup>1</sup> محيا أحمد عبد المطير، إدارة رأس المال الفكري وتنميته بالتعليم الجامعي في ضوء التحولات المعاصرة، أطروحة دكتوراه في الإدارة التربوية والتخطيط، جامعة أم القرى، المملكة العربية السعودية، سنة 2007.

<sup>1</sup> توماس ستيوارت، رأس المال الفكري ثروة المنظمات الجديدة، مجلة إدارة المعرفة، القاهرة، العدد 19 أكتوبر 1997.

<sup>1</sup> رشا الغول، المحاسبة عن رأس المال الفكري مكتبة الوفاء القانونية، الإسكندرية الطبعة الأولى، 2014. ص 19.

## الفرع الأول: الفرق بين رأس المال الفكري ورأس المال المادي

تجدر الإشارة إلى أن هناك تسميات عديدة لرأس المال الفكري تداولها أدبيات الموضوع حالياً كالأصول الفكرية، و رأس المال اللاملموس..... الخ، لا بد من تمييزه عن رأس المال المادي ( التقليدي )، فهذا الأخير يعني الموارد التي تظهر في ميزانية المؤسسة كالعقارات والتجهيزات<sup>1</sup>، وفيما يلي الجدول يوضح طبيعة الاختلاف بين كل من رأس المال الفكري والمادي .

جدول رقم 1-1: الفرق بين رأس المال الفكري ورأس المال المادي

المقارنة بين رأس المال الفكري ورأس المال المادي		
وجه المقارنة	رأس المال الفكري	رأس المال المادي
الميزة الأساسية	غير مادي، غير ملموس	مادي ملموس
موقع التواجد	في عقول العاملين بالشركة	ضمن البيئة الداخلية للشركة
التمثيل النموذجي	العاملين ذوي المعارف والخبرات	الآلات، المعدات، المباني
القيمة	متزايدة بالابتكار	متناقصة بالاندثار
نمط خلق الثروة	بالتركيز والانتباه والخيال الواسع	بالاستخدام المادي
المستخدمون له	العمل المعرفي	العمل العضلي
الواقع التشغيلي	يتوقد عند حدوث المشاكل	يتوقف عند حدوث المشاكل
العمر الإنتاجي	ليس له عمر مع تزايد في القدرات الإبداعية	له عمر إنتاجي يتناقص

المصدر: سعد غالب ياسين، إدارة المعرفة: المفاهيم، النظم والتقنيات، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، 2007، ص 267.

<sup>1</sup> ناصر مراد، الاستثمار في رأس المال الفكري مدخل لتحقيق التنمية الاقتصادية في الدول العربية، مجلة الدراسات الاقتصادية، مركز البصيرة للبحوث والاستشارات والخدمات التعليمية، العدد العاشر، الجزائر، 2008، ص 75.

## المطلب الثاني : خصائص رأس المال الفكري

حدد العديد من الباحثين مجموعة من الخصائص للأصول الفكرية السائدة في بيئة الاقتصاد المعرفي أهمها :<sup>1</sup>

- أنها أصول غير ملموسة ،بالإضافة إلى صعوبة فصل الأصول الفكرية عن بعضها البعض ، وصعوبة وضع بعضها تحت سيطرة منظمات الأعمال.
  - تعتبر أحد العناصر الحاكمة لتحديد القيمة الحقيقية لمنظمات الأعمال القائمة على المعرفة .
  - تمثل أحد عوامل الإنتاج التي تدعم المركز التنافسي لمنظمات الأعمال.
  - التكامل بين الأنظمة الفرعية المكونة للأصول الفكرية والمتمثلة في الأصول البشرية والهيكلية والعلاقية.
- كما يمكن إبراز أهم سمات وخصائص رأس المال الفكري للمنظمة على النحو التالي :

- يتميز الأفراد الذين يمثلون رأس مال فكري بتوافر مهارات وخبرات عالية ومتنوعة كما يتسمون بالاستقلالية في الفكر والعمل ، ويتفاعلون بشكل أكثر إيجابية في المناخ الإداري الذي يتسم باللامركزية في اتخاذ القرارات.<sup>2</sup>
- يعمل رأس المال الفكري بكفاءة في التنظيمات التي يسودها المناخ غير الرسمي .<sup>3</sup>
- يتميز رأس المال الفكري بالمبادأة والسعي المستمرة نحو تقديم الأفكار والمقترحات الابتكارية والتي قد تكون غير مألوفة في بعض الأحيان ، كما تبرز أهميته عند التعامل مع القضايا التي تتسم بعدم التأكد لأنها تعتبر مجالا خصبا لإبراز القدرات المتميزة للعاملين.<sup>4</sup>
- يمثل رأس المال الفكري المعرفة التي يمكن تحويلها إلى أرباح كما أنه يتسم بالانفتاح على الخبرة من خلال السعي المستمر نحو الاستفادة من خبرات الآخرين.<sup>5</sup>

<sup>1</sup> عبده هاني مجد السعيد ، إدارة رأس المال الفكري كمدخل لتنمية القدرات التنفسية لمنظمات الأعمال/ دراسة ميدانية / رسالة دكتوراه غير منشورة ، كلية التجارة بالإسماعيلية،جامعة قناة السويس، مصر،2006،ص 75-78 .

<sup>2</sup> توفيق ،عبد الرحمان ، الإدارة تغيير ما لا يمكن تغييره . مركز الخبرات المهنية للإدارة ، القاهرة 2004،ص.27

<sup>3</sup> حسن ،رواية ، مدخل استراتيجي للتخطيط و تنمية البشرية .الدار الجامعية ، الإسكندرية 2005،ص.316

<sup>4</sup> المرعي ، عادل حرحوش ، صالح ،أحمد علي ، رأس المال الفكري : طرق قياسه وأساليب المحافظة عليه .المنظمة العربية للتنمية الإدارية ،القاهرة، 2003 ،ص 26

<sup>5</sup> محمود ، العجلوني ،محمود أثر رأس المال الفكري في الإبداع في المصاريف الأردنية (دراسة ميدانية ). مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية و القانونية ،سوريا، المجلد 26 ، العدد الثاني 2010،ص.47.

وفي إطار ما سبق فقد حاول العديد من الباحثين الربط بين المعرفة والابتكار ورأس المال الفكري من خلال تحديد مجموعة من الخصائص التي تتسم بها الموارد البشرية التي تمثل رأس مال فكري، والتي يمكن إيجاز أهمها فيما يلي:<sup>1</sup>

- التركيز على اكتساب المعرفة وتجديد الرصيد المعرفي بصفة مستمرة مع الاهتمام بالتنمية الذاتية بما يفرضه متطلبات أداء العمل بكفاءة وفاعلية.
- التخلص من المفاهيم التقليدية السائدة والعمل على الخروج بأفكار ابتكار تتسم بالأصالة وتساهم في زيادة القدرة على استيعاب المتناقضات في بيئة العمل.
- الاستعداد لقبول التنوع سواء كان ذلك في مجالات العمل، أو أعضاء الفريق بالإضافة إلى توافر الإبداعية والابتكار والطاقت الذهنية في تقديم المقترحات اللازمة بمنطق الفريق والتجاوز عن بعض الفروق والاختلافات في الميول والاتجاهات بين أعضاء فريق العمل الواحد .
- الاستعداد الدائم لقبول التغيير من خلال قبول المخاطر المرتبطة بالتعامل مع تكنولوجيا مستحدثة، أو العمل في مجالات جديدة ومتنوعة – مواجهة التحديات والتعامل معها على اعتبار أنها فرصة لإثبات الذات، وإبراز القدرات المعرفية المتميزة.<sup>2</sup>
- رأس المال الفكري هو استراتيجية للتحويل من التركيز على الفئة العامة من العمال إلى التركيز على الفئة متميزة والتي تتضمن توازن بين الفكرية والمعرفة التي تؤدي إلى المساهمة في تحسين الوضع القائم للمنظمات، حيث أنه يؤدي إلى تحقيق ما يلي :

مزيد من الإبداع في المنظمات – جذب الزبائن وتعزيز ولائهم للمنظمة – تحسين القدرة التنافسية من خلال تقديم منتجات متطورة في الوقت المناسب وتقليل الفترة الزمنية اللازمة لابتكار منتجات جديدة – خفض التكاليف التي تؤدي إلى إمكانية البيع بأسعار تنافسية – تحسين الإنتاجية.

<sup>1</sup> عيسى ناصر فتحي، أثر ضغوط العمل على التفكير الابتكاري للعاملين / دراسة ميدانية / رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة بالسويس، جامعة قناة السويس، ص 104-106 نقلا عن :

– مصطفى أحمد سيد، إدارة الموارد الإدارية العصرية لرأس المال الفكري . الناشر : المؤلف ، القاهرة 2004، ص 24.

– رفاعي ممدوح عبد العزيز، إدارة المعرفة طريق المنظمات المتعلمة إلى التميز . مجلة الإدارة الأعمال جمعية إدارة الأعمال العربية 2004، العدد 106، ص 23 ص 24.

<sup>2</sup> فرج محمد سمير، الابتكار والتجديد في الإدارة العربية وتحديات القرن الحادي والعشرين. مؤتمر الإبداع والتجديد في الإدارة العربية في مواجهة تحديات القرن الحادي والعشرين، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة 2000 الفترة من 6 إلى 8 نوفمبر .

ولا ينشأ رأس المال الفكري من فراغ يحتاج إلى بناء داخل المنظمة يتضمن هذا البناء استقطابه ثم صناعته ثم تطويره والمحافظة عليه، وفي حالة ترصين بنائه داخل المؤسسة يصبح بمثابة السلاح التنافسي لها، ويضمن لها البقاء في عالم الأعمال.<sup>1</sup>

في إطار ما سبق، وتحليل الآراء التي تم استعراضها للعديد من الكتاب يمكن القول: إن رأس المال الفكري يحتم على المنظمات أن إستراتيجيتين مختلفتين هما:

- إستراتيجية دفاعية: تتطلب من المنظمة أن تدافع عن ملكيتها الفكرية والتي قد تشمل براءات الاختراع وحقوق الملكية والأسرار التجارية وغيرها.
- إستراتيجية هجومية: تقوم على الإبداع والابتكار والتحسين المستمر والتي من شأنها أن تعزز الموقف التنافسي للمنظمة.

بالإضافة إلى ما سبق يتميز رأس المال الفكري بخصائص عدة تحدد مدى إمكانية الإفصاح المحاسبي عنه في القوائم المالية، وتمثل هذه الخصائص فيما يلي:<sup>2</sup>

- إمكانية التحكم فيه بواسطة المنظمة ومن ثم الحصول على المنافع الاقتصادية المستقبلية والتي تكون مقتصرة على المنظمة حيث تصعب الاستفادة منه بواسطة المنظمات الأخرى.
- لا يمكن فصل رأس المال الفكري عن المنظمة لأنه يندمج في أصولها.
- صعوبة تحديد قيمته، كما أن منافعه المستقبلية معظمها غير مؤكدة مقارنة مع الأصول المادية.
- كلما ازداد استخدام رأس المال الفكري زادت قيمته نتيجة لزيادة الخبرة والمهارة الخاصة بالعاملين.
- الدرجة العالية من عدم تماثل المعلومات المتعلقة برأس المال الفكري بين كل من إدارة المنظمة وأصحاب المصالح الآخرين، ومن أهمهم المستثمرين.
- وجود مشاكل تتعلق بفصله وصعوبة تحديد ما إذا كان قد تمت المحافظة عليه أو صيانتته، أو سوف يتم استبداله تدريجياً.

<sup>1</sup> عبده هاني مجد السعيد، مرجع سبق ذكره، ص 75.

<sup>2</sup> مجد ياسر، آثار تدعيم بطاقة مقاييس الأداء المتوازن (BSC) برأس المال الفكري (IC) بهدف تعظيم قيمة الوحدة الاقتصادية. رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، جامعة القاهرة 2009، ص 7. نقلًا عن:

- إبراهيم سماسم، دراسة تحليلية لبيان مدى ملاءمة المعلومات المتعلقة برأس المال الفكري وتأثيرها على القيمة السوقية للوحدات المدرجة أسهمها في بورصة الأوراق المالية المصرية/ دراسة ميدانية /مجلة الدراسات المالية و التجارية، كلية التجارة، جامعة بني سويف 2006، العدد الثالث، ص 58.

- يمكن إدراج بعض عناصر رأس المال الفكري في الحسابات المالية الختامية مثل براءات الاختراع والعلامات التجارية، في حين أن بعض العناصر الأخرى لا يمكن إدراجها في الحسابات الختامية مثل سمعة المنظمة والروح المعنوية لدى العاملين .
- المخاطر المرتبطة برأس المال الفكري مقارنة بالأصول المادية التي تنشأ نتيجة وجود فاصل زمني بين الاستثمار فيه، وبين التدفقات النقدية الواضحة المرتبطة به ،فكلما ارتفعت درجة عدم التأكد بالنسبة للمنافع الاقتصادية المستقبلية زادت صعوبة تقدير وتوقيت حجم تلك المنافع .

### المطلب الثالث: أهمية رأس المال الفكري

تتمثل أهمية رأس المال الفكري في النقاط التالية :<sup>1</sup>

- أن رأس المال الفكري يعد من أهم المصادر المميزة التنافسية للمنظمات المعاصرة حيث أن العمل باستراتيجية التمييز لا يمكن تحقيقها إلا من خلال النتاج الفكرية والمتمثلة بالإبداع وتقديم ما هو جديد في مجال البحث والتطوير .
- يعد رأس المال الفكري مصدرا لتوليد الثروة في المنظمة والأفراد حيث أن ثلاثة أرباع القيمة المضافة تشتق من المعرفة.
- أشار Edvinsson إلى أن أهمية رأس المال الفكري تظهر نتيجة لعدة اعتبارات منها دور رأس المال الفكري في تعظيم الثروة الحقيقية للمنظمات بصورة أكثر دقة وواقعية للملاك مع مساهمته في تقييم الأداء الكلي للمنظمة دون التركيز على قطاع معين من القطاعات.<sup>2</sup>
- ويمكن القول : إن ذلك يتماشى مع التطورات الحديثة المتعلقة بالتقييم المتوازن للأداء كما يواكب التحسينات المستمرة في هذا الأداء علاوة على ذلك فإن توفير المعلومات المحاسبية المتعلقة برأس المال الفكري ستساعد في إدارة عناصره بكفاءة وفعالية، وبالتالي المحافظة على هذه العناصر ونمو قيمتها كما يساعد ذلك على تحسين جودة المعلومات المحاسبية المقدمة لكل المستثمرين والدائنين الحاليين والمرتقبين وأصحاب المصالح الأخرى في اتخاذ القرارات السليمة .

<sup>1</sup>محمود الروسان ومحمود المجلوني ، أثر رأس المال الفكري في الإبداع في المصارف الأردنية ،مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية و القانونية -المجلد 26 الاردن ،العدد الثاني 2010، ص 43.

<sup>2</sup>Edvinsson L.2000 –Some perspectives on intangible and Intellectual .gaurnal of Intellectuolcapital.val .1.no p.168.

- من ناحية أخرى تبرز أهمية رأس المال الفكري من كونه : يعتبر المحرك الرئيسي لنمو المنظمات المعاصرة وبالتالي أدى ذلك إلى انخفاض مساهمة الأصول العينية والمالية كعامل مهم في إنتاج السلع والخدمات وتنامي أهمية لأصول غير الملموسة مثل البحوث والتطوير وقدرات العاملين والخبرات المكتسبة والعلامات التجارية التي يعبر عنها ب : "رأس المال الفكري".

## المبحث الثاني: تصنيفات رأس المال الفكري وأدواره

لاشك أن تحديد عناصر ومكونات رأس المال الفكري تعتبر من الأمور الجوهرية التي تساعد في قياسه وتقييمه كما أن التعرف على تصنيفات رأس المال الفكري يمثل أحد العناصر الرئيسية اللازمة للتعرف على مصادر ومسببات خلق القيمة في المؤسسات بشكل أكثر تحديد .

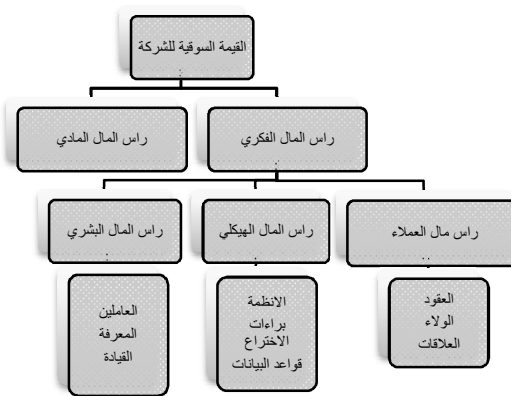
## المطلب الأول: تصنيفات رأس المال الفكري

تعددت الآراء ووجهات النظر في تصنيف وتقسيم رأس المال الفكري إلى مكونات رئيسية، قد تحتوي كل منها عناصر فرعية كما قد تشمل تلك العناصر الفرعية على بنود أخرى منبثقة منها، وذلك وفقا لإبعاد وجوانب مختلفة، وسوف يتم طرح بعضها من تلك التصنيفات :<sup>1</sup>

## 1- تصنيف ( Stewart ) :

من خلال استقراء الفكر المحاسبي المتعلق برأس المال الفكري، وأيضا ذو العلاقة، فتبين أن هذا التصنيف هو الأكثر شيوعا، وذلك لأنه يتسم بالوضوح وسهولة تتبع العناصر المكونة لتقسيمات رأس المال الفكري، حيث يتكون رأس المال الفكري من ثلاثة مكونات رئيسية تتمثل في رأس المال البشري ورأس المال الهيكلي وأخيرا، رأس مال العملاء، ويمكن تصوير هذا التصنيف من خلال الشكل التوضيحي مكونات رأس المال الفكري من جهة نظر (stewart) .

الشكل رقم 1-1: تصنيف ( Stewart )



المصدر: رشا الغول، المحاسبة عن رأس المال الفكري، مرجع سبق ذكره، ص77.

<sup>1</sup> رشا الغول، المحاسبة عن رأس المال الفكري، مرجع سبق ذكره، ص 77، 95، 96.

وفيما يلي تفسيراً موجزاً لما يعرضه الشكل المبين أعلاه رقم ( 1-1)، وكذلك على النحو التالي :

1. رأس المال الفكري : من شأنه العمل على توليد وخلق قيمة مضافة للشركة، وبالتالي زيادة قيمتها السوقية، وأيضاً خلق ميزة تنافسية .
2. رأس المال المادي ( المالي ) : عبارة عن مجموعة الأجزاء المادية التي تمتلكها الشركة، وبالتالي فهو يعكس الوجود المادي للشركة وقيمتها الدفترية بموجب الإجراءات والقيود المحاسبية .
3. رأس المال البشري ( Human capital ): ويتمثل في المعرفة التي يمتلكها ويخلقها العاملون كالمهارات والخبرات، بالإضافة إلى الابتكارات وعمليات التحسين والتطوير، وتنبثق أهمية رأس المال البشري من القدرات التي يمتلكها الموظفون في الابتكار والإبداع في كل من المنتجات أو الخدمات التي تقدم لأول مرة أو تطوير ما هو موجود منها فعلاً .
4. رأس المال الهيكلي ( Structural Capital ): ويمثل الهياكل والأنظمة، وكذلك الإجراءات والضوابط المتواجدة داخل الشركة من أجل إنجاز الأعمال، ويعبر أيضاً عن المعرفة المتداولة عبر المستويات الإدارية المختلفة، وأخيراً، المعلومات وقواعد البيانات .
5. رأس مال العملاء ( Customer Capital ): ويعكس القيمة التي تنتج عن مستوى رضا كل من العملاء والموردين، وكذا الجهات الخارجية الأخرى وأصحاب المصالح، ويعبر كذلك عن مدى قدرة الشركة في بناء علاقات جيدة مع هذه الأطراف، وتعد تلك العلاقات ذات تأثير كبير وقيمة حيوية، وذلك للأسباب التالية:<sup>1</sup>
  - أ- تعد المهمة الأولى لأي شركة هي بناء قاعدة من العملاء بالسوق ووضع أسس العلاقات والتواصل معهم .
  - ب- إن الولاء الذي تكسبه الشركة بالعلاقة الجيدة مع عملائها يحقق لها زيادة في الربح .

## 2- تصنيف ( sveiby ):<sup>2</sup>

ينقسم رأس المال الفكري وفقاً لهذا التصنيف إلى ثلاثة مكونات رئيسية تحوي كل منها بعض العناصر الفرعية، وتتمثل هذه المكونات في كل من الهيكل البشري والهيكل الداخلي ونظيره الخارجي، ولكن يؤكد هذا التصنيف على أن أهم مكون به هو رأس المال البشري وما يعكسه من القدرة المعرفية لدى الموظفين، وفيما يلي تعريفاً موجزاً لكل مكون على حدة:

<sup>1</sup> نجم عبود نجم، إدارة المعرفة والاستراتيجيات والعمليات، مؤسسة الرواق للنشر والتوزيع، عمان - الأردن - سنة 2010، ص 267.

<sup>2</sup>Sveiby, kal, Eril, Ibtellectual capital Thinking a Head Australia A ccountant .gue ,1998 .p 18.

1- الهيكل البشري : ويتضمن كل من القدرات، بالإضافة إلى المعارف والمهارات، وكذلك الخبرات والقدرة على حل المشكلات، وتشير الأخيرة إلى قدرة الأفراد على التصرف الصحيح في المواقف المختلفة، وينبغي أن كل ما سبق ذكره من مكونات للهيكل البشري يصاحبه إضافة قيمة جديدة للأصول التي تمتلكها الشركة سواء الملموسة أو نظيرتها غير الملموسة .

2- الهيكل الداخلي :ويجوى الأنظمة والعمليات التي تحقق الميزة التنافسية، وما يتعلق بتكنولوجيا المعلومات وبرامج الحاسب الآلي، وكذلك النظم والنماذج الخاصة بالقيام بالأعمال، وقواعد البيانات، والوثائق وكذلك حقوق النشر والمعرفة، وأخيرا، كل ما يتعلق بثقافة الشركة.

3- الهيكل الخارجي : ويعبر عن علاقات الشركة بالآخرين، وتتمثل بعض هذه العلاقات في كل من التعاقدات الخارجية، والعلاقات مع كل من العملاء والشركاء والموردون والمستثمرو الإستراتيجيون، وأخيرا، كل ما يتعلق بالتميز والسمعة .

#### 4- تصنيف ( Brookig )<sup>1</sup>:

اقترح هذا التقسيم أن مكونات رأس المال الفكري يمكن تقسيمها إلى أربعة فئات تتمثل في الأصول السوقية، وكذا الأصول البشرية، وأيضا أصول الملكية الفكرية، وأخيرا، أصول البنية التحتية، وذلك على النحو التالي :

أ- الأصول السوقية Market Assrts: وتعكس كل الجوانب غير الملموسة المتعلقة بالسوق ويتمثل بعضها منها في العملاء، والعلامات التجارية، وقنوات التوزيع والاتصال،... الخ .

ب- الأصول البشرية Humman Assrts: وتعبر عن الخبرات المتراكمة، والقدرة على الإبداع والابتكار وحل المشكلات، وكذلك المؤشرات الدالة على قدرة العاملين على الأداء في مواقف معينة كالعمل تحت ضغط أو العمل ضمن مجموعة .

ت- أصول الملكية الفكرية Intellectual Property Assets : ويتمثل بعضها في العلاقات، وبراءات الاختراع، وحقوق التصميم، والعلامات التجارية، وكذا أسرار العمل،... الخ .

ث- أصول البنية التحتية Infrastructure Assets: وتتضمن جميع العناصر التي تحدد طريقة عمل الشركة كالطريق المتبعة في تحديد وتقييم المخاطر، والثقافة السائدة بالشركة، وكذا قواعد البيانات ونظم الاتصال. الخ.

<sup>1</sup> Brookig –A- Intellectual capital core For The Third millnniunentprise ; Thomas press ;chicago ;1996 ;p 13.

5- تصنيف **McKenzie & Winken**:<sup>1</sup> فقد وضعا المعادلات التالية لتوضيح تقسيمهما لمكونات

رأس المال الفكري

رأس المال الفكري = رأس المال البشري + رأس المال الهيكلي.

حيث أن : رأس المال الهيكلي = رأس المال الزبوني + رأس المال التنظيمي.

رأس المال التنظيمي = رأس المال الابتكاري + رأس مال العمليات.

### المطلب الثاني: دور الرأس المال الفكري

تبحث كل المنظمات عن تحصيل قيمة مضافة من رأس مالها الفكري، وعليها أن تفكر بان دور رأس المال الفكري هو تجميع الإيرادات فقط، بل أن هناك مجالات وأدوار آخري يمكن اهتمام بها من اجل خلق القيمة المضافة، وهذه الأدوار حددها ( Sellivan&Harrison ) بأنها تتمثل في:<sup>2</sup>

أ- الأدوار الدفاعية : وتشمل حماية المنتجات والخدمات المتولدة من إبداعات رأس المال الفكري للمنظمة، وحماية حرية التصميم والإبداع، تخفيف حدة الصراعات وتجنب الشكاوى ورفع الدعاوي .

ب- الأدوار الهجومية : و تشمل توليد العائد، عن طريق المنتجات والخدمات الحاصلة عن الإبداعات رأس المال الفكري، الملكية الفكرية للمنظمة، الموجودات الفكرية للمنظمة

ت- ابتكار مقاييس للأسواق الجديدة والخدمات والمنتجات الجديدة .

-تهيئة منافذ الاختراق تكنولوجيا المنافسين .

-تحديد آليات النفاذ إلى الأسواق الجديدة .

-صياغة استراتيجية تعوق دخول المنافسين الجدد .

ويمكن انتقال رأس المال الفكري من الدور الهجومية إلى الأدوار الدفاعية والعكس صحيح وهذا الانتقال يكون محسوب وعن سابق دراية وليس انتقال عشوائي .

<sup>1</sup> آيت زيان كمال و آخرون، رأس المال الفكري في منظمات الأعمال العربية في ظل الاقتصاديات الحديثة، الملتقى الدولي الخامس، المحور الخامس إشكالية قياس رأس المال الفكري، جامعة خيس مليانة، المعسكر، ديسمبر 2011 ص37.

<sup>2</sup> عمر أحمد همشري، إدارة معرفة الطريق إلى التميز و الزيادة، دار صفاء لنشر والتوزيع، عمان 2013، ص 257، 258.

### المبحث الثالث: علاقات ومتطلبات بناء رأس المال الفكري

توجد علاقات عديدة بين مفهوم رأس المال الفكري والمفاهيم الإدارية، ولذا وجب على المؤسسة بناء قاعدة فكرية قوية تستطيع من خلالها مواجهة المنافسة الشديدة في بيئة الاقتصاديات.

#### المطلب الأول: علاقة رأس المال الفكري ببعض المفاهيم الإدارية المعاصرة

يرتبط مفهوم رأس المال الفكري بالعديد من المفاهيم الإدارية المعاصرة والتي لها علاقة به .

#### أولاً : علاقة بين رأس المال الفكري والتفكير الاستراتيجي

تعد العلاقة بين رأس المال الفكري والتفكير الاستراتيجي علاقة وطيدة جداً ،لان المفكرين الاستراتيجيين والذين تقع عليهم مسؤولية التفكير لاستراتيجي هم جزء من رأس المال الفكري، وإذ يمتلكون نفس القدرات والمواصفات التي يتميز والصلاحية وتوافر الشروط لشغل المنصب حيث :

- أ- يتمركز المفكرون الاستراتيجيون في الاستراتيجية الشاملة (القمة الاستراتيجية)، بينما يتوزع رأس المال الفكري على مستويات الاستراتيجية كافة ابتداء من الشاملة وانتهاء بالتشغيلية.
  - ب- يمتلك المفكرون الاستراتيجيون صلاحيات واسعة بحكم كونهم أعضاء مجلس إدارة فيما قد يمتلك رأس المال الفكري صلاحيات محددة أو ضيقة أو قسماً منهم لا يمتلك صلاحيات إطلاقاً.
  - ت- يتوافر في المفكرين الاستراتيجيين شروط الموقع الوظيفي الحالي مثل التحصيل العلمي ،مدة الخدمة ،الخبرة الوظيفية، ... الخ، بينما ليس بالضرورة توافر هذه الشروط في رأس المال الفكري.
- وعلى أساس تحليلنا آنف الذكر، نستطيع الخروج بالخلاصة الآتية :

كل مفكر استراتيجي يعد رأس المال فكري، لكن ليس بالضرورة كل رأس المال فكري هو مفكر استراتيجي.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> عادل حرحوشالمفرجي ، أحمد علي صالح مرجع سبق ذكره ص 50 - 56.

## ثانيا: علاقة رأس المال الفكري برأس المال الاجتماعي

يعد رأس المال الاجتماعي مصدرا أساسا لتطوير رأس المال الفكري، إذ علق العديد من الكتاب والباحثين ممن لديهم أبعاد مختلفة عن الموضوع وعن دور رأس المال الاجتماعي كمصدر أساس لتطوير رأس المال الفكري ضمن العائلة و وحدات المجتمع، إذ تسهل الأشكال المختلفة لرأس المال الاجتماعي هذا التطوير من خلال تقديم التواصل البيئي للمجموعة وتبادل المعلومات والمعرفة التي تحدث عن طريق العلاقات الاجتماعية وتمثل أداة لإيصال المعلومات ونشرها والتي غالبا ما تكون أكثر فعالية وأقل كلفة من الآليات الأكثر رسمية، وغالبا ما توجد لغة ورموز وأبعاد مشتركة في منظمات ذات رأس مال اجتماعي قوي، كما يمكن أن تكون هناك أساليب فعالة لنقل المعرفة ومن ثم زيادة الطاقة الفكرية للشركة، و أخيرا لاحظ العديد من الباحثين الدور المهم لثقة العلاقات في تسهيل التبادل بين الأطراف وتشجيع المرونة والمشاركة في المخاطرة ومن خلال هذه الآليات يمكن أن تكون رأس المال الاجتماعي العنصر الرئيسي في تبني رأس الفكري الذي يقدم ميزة تنافسية فريدة للشركة .

فضلا عما تقدم، فإن النموذج الذي قدمه كل من (Ghohal&Nahapit) يعد دليلا آخر ومستندا داعما لرأي كل من (Leana& Bure III) والذي أوضح فيه أثر رأس المال الاجتماعي في خلق وتطوير رأس المال الفكري .

## ثالثا: علاقة رأس المال الفكري بالذكاء الاقتصادي

يساعد بالذكاء الاقتصادي على تغيير رأس المال الفكري من خلال وضع مخطط مدروس لتحقيق الأهداف في رأس المال الفكري والإدارة الخاصة في المؤسسات لتطوير وتنمية هذه الخبرات و بالتالي تنمية كفاءتها<sup>1</sup>.

## رابعا: علاقة رأس المال الفكري بإدارة المعرفة

يتفق كل من Rastogi و Stevenson على أن العلاقة بين رأس المال الفكري وإدارة المعرفة علاقة وطيدة باعتبارها نوعين من المنافسة المعتمدة على الفرد وعلى قوة دماغ الأفراد، وتلك القوة لا يمكن استخدامها في حالة فقدان النسيج الاجتماعي الذي يمثل مزيجا من الثقة والتعاون والإخلاص والمساعدة والاهتمام. على هذا الأساس فإن أولى مهام إدارة المعرفة هي مسئوليتها عن استخراج المعرفة الضمنية (Tacit Knowledge) لرأس

<sup>1</sup> عيسى دراجي، الاستثمار في رأس المال الفكري، ورقة بحثية مقدمة ضمن فعاليات المنتدى الدولي الخامس حول رأس المال الفكري في منظمات الاعمال العربية في ظل الاقتصاديات الحديثة، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة الشلف، الجزائر، يومي 13 و 14 ديسمبر 2011، ص 6.

المال الفكري، وتمثل هذه المعرفة من وجهة نظر (Daft) "الخبرات الشخصية والقواعد البديهية المكتسبة لأداء عمل ما والأحكام التي يتوصل إليها الإنسان ويتمرس عليها بعد مرور مدة على أدائه لها، لذلك فهي ليست من النوع الذي يمكن التعبير عنه بسهولة ويصعب بذلك نقلها إلى الآخرين".

ويتم استخراج تلك المعرفة من خلال إجراء (المحاورة Dialogue) عن طريق تحقيق لقاءات تجمع النخبة التي تمثل رأس المال الفكري وخلق بيئة تسمح بالتحاور ونقل الخبرات من شخص لآخر.

كما تتجسد العلاقة بين رأس المال الفكري وإدارة المعرفة في قيام إدارة المعرفة باستثمار معطيات رأس المال الفكري وتطبيقها مباشرة لكسب الزيادة وتحقيق التفوق التنافسي وغلق الأبواب بوجه المنافسين لاستثمار هذه المعطيات، أما إذا لم تتحقق هذه العلاقة فستكون النتائج عكسية تماما وهذا ما أشره (Brown) بقوله "اكتشف أحد صانعي الساعات السويسرية إمكانية استخدام الكوارتز Quartz بدلا من اللولب، ولكن من استفادة من هذا الاكتشاف؟! شركة -سايكو- اليابانية وشركة Texas -الأمريكية اللتان صنعتا ملايين الساعات منها وأغرقتها السوق، فهنا رأس المال الفكري منجم ذهب ولكن لا بد من تعدينه." وهي إشارة واضحة إلى أن إدارة المعرفة هي المسئولة عن تعدين رأس المال الفكري باعتباره منجم ذهب.

### المطلب الثاني : متطلبات بناء رأس المال الفكري

أن رأس المال الفكري يعد مصدر الإبداع والابتكار فالموجودات الفكرية تحتاجها منظمات اليوم الساعية للبقاء والازدهار وعليه لا بد من بناء رأس مال فكري للفوز على الأمد البعيد فالقاعدة الفكرية هي مصدر التنافس المستقبلي للمنظمات المعاصرة. إذ يشير (Brown) أنه الطريقة الأفضل للارتقاء بالمنظمة إلى مستوى إمكاناتها وقدراتها الحقيقية كما لا توجد طريقة واحدة ممكن إتباعها من قبل المنظمات لبناء رأس المال الفكري بل هناك عدة طرق تستطيع المنظمة من خلالها جذب العقول المقتدرة وتحفيزهم لخلق المعرفة بشكل أفضل

وذكر إلى أن هناك معايير ثقافية مختلفة لبناء رأس المال الفكري تستطيع من خلالها المنظمات بناء قاعدة فكرية رصينة بالاعتماد على الإمكانيات الثلاث الآتية :-

1- توسيع الذكاء : ويتمثل بمجموعة عمليات ذهنية تستخدم لتحقيق النجاح إذ يعزي العلماء أسباب النجاح للتعليم، التسبب ومعالجة الرموز.

2- تشجيع الابتكار والتجديد : أي التعرف على المشكلة وتحديدها ومن ثم غريلة الأفكار وانتقاء الجيد منها ومواجهة التحديات والمخاطر التي تتعرض لها وكذلك استغلال الفرص ومواطن القوة ومواجهة التهديدات ومواطن الضعف في المنظمة فضلا عن الإيمان بإيجاد صيغ جديدة لحل المشكلات ومعالجتها .

3- ممارسة التكامل في العلاقات :يتطلب بناء رأس المال الفكري التعاون والعلاقات الجماعية التكاملية ما بين الافراد في المنظمة والإدارة وجذب قادة المستقبل وإعدادهم ليكونوا قاعدة للميزة الإستراتيجية المستمرة.

يتضح مما ذكر أن عملية بناء قاعدة فكرية ليس بالأمر اليسير إذ يستلزم ذلك جهدا وأموالا وإعادة تنظيم فالعمل على التطوير وإعداد الفكر لا يأتي بين ليلة وضحاها بل يتطلب قوة الإدارة والعمل لجذب المتميزين وتدريب العاملين لديها فالعلاقة بين الأفراد والعمل الدعوب الفاعل هو الذي يؤدي إلى بناء القاعدة الفكرية وتحويل هذه القاعدة إلى نجاحات مستقبلية للمنظمة.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> ناظم جواد ،المدرس المساعد ندى إسماعيل ، جامعة بغداد / كلية الإدارة و الاقتصاد ص 135 ص 136.

## خلاصة الفصل

نلخص من خلال هذا الفصل إلى أن رأس المال الفكري يمثل جزء من رأس مال للمنظمة لكنه يتسم بالطابع المعنوي (غير الملموس)، وهو يمثل نظام يشتمل على مكونات بشرية، تنظيمية، وعلاقة تتفاعل معا من أجل تعظيم قيمة المنظمة، وبالتالي تنمية حصتها السوقية، وقدراتها التنافسية في الأجل الطويل، وأن تحديد عناصر أو مكونات رأس المال الفكري يعتبر من الأمور الجوهرية التي تساعد في قياسه وتقييمه وبالتالي تحديد القيمة الحقيقية لمنظمات الأعمال، كما أن التعرف على هذه المكونات يمثل أحد العناصر الرئيسية اللازمة للتعرف على مصادر ومسببات خلق القيمة في المنظمات بشكل أكثر تحديداً.

## الفصل الثاني

القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال

الفكري

**تمهيد:**

لعبت المحاسبة دور الحارس الأمين على أصول المشروع، أصبحت أداة فعالة في عملية اتخاذ القرارات من خلال المعلومات التي تقدمها على شكل مخرجات تتمثل في صورة القوائم المالية، كما أصبحت تسعى أيضا إلى حماية ذوي المصالح في المشروعات فأضيفت بذلك وظيفة جديدة هي خدمة المجتمع وذلك يكون من خلال الإفصاح والقياس المحاسبي، حيث يمثل الإفصاح والقياس المحاسبي أهمية كبيرة لرأس المال الفكري، من حيث أهميته، نماذج وطرق، حيث تكمن فلسفة الأساسية التي يقوم عليها فكرة المحاسبة عن رأس المال الفكري يمثل أصولا غير ملموسة، وهناك حاجة لاستثمار في حيازة وتطوير هذه الأصول مثل أي أصل ثابت في المؤسسة، لذلك سنتطرق في هذا الفصل من خلال ثلاث المباحث التالية:

المبحث الأول: الإفصاح والقياس المحاسبي.

المبحث الثاني: المحاسبة عن رأس المال الفكري.

المبحث الثالث: الإفصاح والقياس المحاسبي عن رأس المال الفكري.

## المبحث الأول: الإفصاح والقياس المحاسبي

إن عملية الإفصاح والقياس بشكل عام هي عملية أساسية في شتى العلوم الطبيعية والاجتماعية وذلك بقي فترة من الزمن مهملا في المحاسبة حتى بدأ المحاسبون مؤخرا بالتصدي لمشكلات الإفصاح والقياس المحاسبي وفي ما يلي استعراض لبعض من مفاهيم الإفصاح والقياس المحاسبي

### المطلب الأول: مفهوم الإفصاح والقياس المحاسبي.

#### أولا: مفهوم الإفصاح المحاسبي.

تعدد مفاهيم الإفصاح المحاسبي بتعدد النتائج المأخوذة والتي تقوم على مقاربات الهدف من الإفصاح المحاسبي، في إطار تقدم أهم التعريفات التي تحوى مختلف المكامن والأهداف في الآتي :

"الإفصاح المحاسبي هو عملية إظهار وتقديم المعلومات الضرورية الخاصة بالوحدات الاقتصادية للأطراف التي لها مصالح حالية أو مستقبلية بتلك الوحدات الاقتصادية."

"الإفصاح المحاسبي هو عملية إظهار المعلومات المالية سواء كانت كمية أو وصفية في القوائم المالية أو الهوامش والملاحظات والجداول المكتملة في الوقت المناسب، مما يجعل القوائم المالية غير مضللة وملائمة لمستخدمين القوائم المالية من الأطراف الخارجية، والتي ليس لها سلطة الاطلاع على الدفاتر والسجلات للشركة"<sup>1</sup>.

"كما أكد مجلس معايير المحاسبة المالية (1978) (F.A.S.B) على أنه يجب أن تمد التقارير المالية كلا من المستثمرين الحاليين والمرقبين والدائنين وغيرهم بالمعلومات عن التدقيق النقدي والعائد المتوقع الحصول عليه نتيجة استثمارهم أو الفوائد على أموالهم التي اقرضوها، كما يجب أن توضح ما يتعلق بحقوق الملكية وحقوق الغير، وأي التزامات أخرى بالإضافة إلى أثر العمليات والأحداث الاقتصادية على هذه الحقوق، أيضا يجب أن توضح طريقة الحصول على الموارد وكيفية استخدامها في شكل أصول مختلفة، أي معلومات تفيد في تقييم الأداء بالأرباح في المستقبل"<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> محمد المبروك أبو زيد، المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدول العربية، دار ابتراك، القاهرة، 2005، ص 577-578.

<sup>2</sup> عوض سلامة فايز الرحلي، دورة نظام السوق المالية الجديد في تعزيز الشفافية والإفصاح المحاسبي في البيئة السعودية: دراسة تحليلية، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، سبتمبر 2004، ص 302.

## ثانيا: مفهوم القياس المحاسبي.

"هو تخصيص قيم رقمية لحدث عنصر معين مرتبط بالمنشأ على أن يشمل القياس عمليات التعريف والتبويب لهذا الحدث"<sup>1</sup>.

"هو القياس الكمي بحيث يشمل هذا القياس عمليات التسجيل والتبويب والترحيل ثم تلخيص تلك العمليات في صورتها النهائية، بهذا يشمل جميع الخطوات المحاسبية من أول عمليات القيد في الدفاتر حتى إعداد الحسابات الختامية"<sup>2</sup>.

## المطلب الثاني: أنواع الإفصاح والقياس المحاسبي.

## أولاً: أنواع الإفصاح المحاسبي:

هناك عدة أنواع للإفصاح حسب الهدف:

1- الإفصاح الكامل: هو أن يكون تقديم المعلومات شامل ومعبّر عن كل الأحداث والعمليات الاقتصادية المتعلقة بها، أي أن تتوفر جميع المعلومات التي لها تأثير على المستخدم كما أنه لا يقتصر على حقائق متعلق بفترات محاسبية منتهية بل يشمل الوقائع اللاحقة .

2- الإفصاح العادل: هو أن تقدم المعلومات بشكل يحترم الإنصاف بين احتياجات جميع الأطراف، وان تكون صياغة وعرض المعلومات بدون تحيز لطرف معين على حساب أطراف أخرى<sup>3</sup>.

3- الإفصاح الكافي: هو أن تقدم المعلومات بالشكل الذي يراعي الحد الأدنى للمعلومات الواجب توفرها في القوائم المالية.

3- الإفصاح الملائم: أن تقدم المعلومات في القوائم المالية بحيث تكون ذات قيمة ومنفعة بالنسبة لمستخدميها وأكثر تناسبا مع طبيعة النشاط وظروف المؤسسة.

5- الإفصاح الشفاف (الإعلامي): هو أن تقدم المؤسسة معلومات مثل إعلان عن تقديرات مالية أو عن اكتتاب في رأس مال جديد.

<sup>1</sup> مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الدولية، الجزء (ب) الوثائق المرفقة ترجمة المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين، عمان، الأردن، 2013، ص 09.

<sup>2</sup> بالرقى تيجاني، القياس في المحاسبة ماهيته وقيود ومدى تأثيره بالتضخم، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، ورقة، العدد 08، 2008، ص 73.

<sup>3</sup> لطيف زيود وآخرون، دور الإفصاح المحاسبي في سوق الأوراق المالية في ترشيد قرار الاستثمار، مجلة جامعة تشرين لدراسات والبحوث العلمية، سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد رقم 29، العدد، سوريا رقم 1، سنة 2007، ص 180.

6-الإفصاح الوقائي: هو تقدم في القوائم المالية دون تضليل، بحيث تسمح بحماية الأطراف ذوي القدرات المحدودة على الفهم والإدراك للمعلومات المالية، يوجد هناك معايير أخرى للتصنيف مثل إفصاح إلزامي وآخر اختياري، إفصاح عن معلومات كمية وأخرى وصفية، ومعلومات ذات طابع نقدي وآخر ليست ذات طابع نقدي<sup>1</sup>.

### ثانياً: أنواع القياس المحاسبي.

تعدد أنواع القياس المحاسبي بتعدد أدوات القياس المحاسبي المستخدم والمحاسبة تستخدم أدوات مختلفة منها:

1-القياس الكمي : وهو الذي تستخدم فيه وحدات القياس الطبيعية كالمتر والطن والكيلو غرام للتعبير عن بعض الأحداث ويستخدم هذا القياس بالأخص في محاسبة التكاليف كأن تقاس كمية المواد المشتراة الكيلو غرام وعدد الوحدات المنتجة ومحاسبة الموارد البشرية بعدد الأفراد المتدربين في منشأة ما .

2-القياس الزمني: يتم استخدام وحدات القياس الزمني مثل يوم، شهر، ساعة كأداة للقياس المحاسبي وتستخدم بالأخص في المحاسبة التحليلية التي تقوم باستخراج النسب المالية مثل نسب معدل فترة الائتمان ومعدل فترة التخزين والتي تقاس أيضاً بالأيام.

3-القياس النقدي: يتم قياس الأحداث بالنقد حيث(يعتبر النقد الوسيلة الأساسية لقياس قيمة الممتلكات والعلاقات الاقتصادية الأخرى)، ويجب التمييز هنا بين مصطلحين وهما القياس النقدي والقياس القيمة فالقياس النقدي يعبر عن التكلفة التاريخية لأصول وخصوم المشروع، أما القياس القيمة فهو استخدام أرقام قياسية للتعبير عن قيم النقد الحالية بإعداد القوائم المالية.

4-المؤشرات والنسب المالية: يتم استخدام المؤشرات والنسب والمعاملات كأداة لقياس الأحداث الاقتصادية وتستخدم بالأخص في المحاسبة التحليلية كأن تستخرج نسب معدل دوران الأصول ومعدل دوران رأس المال العامل أو نسبة التداول إلى آخره من النسب.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> وليد ناجي الجبالي، نظرية المحاسبة، منشورات الأكاديمية العربية، الدنمارك، 2007، ص371.

<sup>2</sup> إبراهيم خليل حيدر السعدي، مشكلات القياس المحاسبي الناجمة عن التضخم وأثرها على استبدال الأصول، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعية، العدد 21، جامعة فيلادلفيا، الأردن، 2009، ص09.

## المطلب الثالث: أهمية الإفصاح ومكونات القياس المحاسبي.

## أولاً: أهمية الإفصاح المحاسبي.

يعمل الإفصاح على توفير المعلومات اللازمة لمساعدة مستخدمي البيانات المالية على اتخاذ القرارات المناسبة حيث يحقق الإفصاح المزايا التالية:

- يلعب دوراً مهماً في تحديد الأسعار المناسبة للسهم في الأسواق المالية (البورصات) حيث يؤدي الإفصاح إلى تخفيض عدم التأكد فيما يتعلق بالاستثمار وإقبال المدخرين على تقديم أموالهم للمستثمرين حيث تكون المعلومات متوفرة ومتاحة للجميع دون تحيز<sup>1</sup>.
- يعمل الإفصاح عن المعلومات بصورة دورية على تخفيض عدم تماثل المعلومات الذي تستغله الأطراف داخل المنشأة لتحقيق مكاسب غير عادية خاصة بها.

وإضافة (Harvey and Keer) المميزات التالية للإفصاح:

- يعمل على مساعدة المستخدمين للمعلومات المحاسبية في الاستخدام الأمثل للموارد الاقتصادية من خلال اتخاذ القرار الأمثل بالاعتماد على معلومات المفصح عنها.
- يساعد الإدارة في إظهار مساهمة المنشأة في تقديم خدمات للجميع ومسؤوليتها الاجتماعية تجاه المجتمع ككل.
- يوفر معلومات شفافة ومفيدة حول المتعاملين في سوق المال (البوصة) ومعاملاتهم أمر جوهري لتحقيق سوق منظمة وكفاء كما أنه أحد الشروط الأساسية المسبقة اللازمة لانضباط سوق المال.

وعليه يعد الإفصاح أسلوب مثالي لتقليل الاعتماد على المعلومات الداخلية وتخفيض عدم تماثل المعلومات التي تقدم للمستخدمين لهذه المعلومات ويساعد في زيارة القدرة على اتخاذ القرارات بصورة أقل محاصرة وفي ضوء معلومات كاملة وواضحة<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> الدهراوي وآخرون، المحاسبة المتوسطة بين النظرية والتطبيق، الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، الإسكندرية، 1999، ص 09.

<sup>2</sup> Harvey Mike ,and Keer Fred, Financial Accounting Theory and Standards, Second Edition ,Prentice Hall International ,London, 1983,p173.

## ثانيا: مكونات القياس المحاسبي.

يعتبر القياس المحاسبي عملية تجمع عدة عناصر ومركبات أساسية والتي تتمثل في:<sup>1</sup>

- 1- تجانس الخواص موضوع القياس: فعملية القياس معنية وفي المجال المحاسبي فان هذه الخاصية تتبلور في التقييم النقدي لعمليات المشروع الاقتصادي ومن متطلبات الخواص ثباتها في الزمن بعدم المحتوى الكمي لها.
- 2- تحديد أسس ومعايير القياس ووحدة القياس: فالقياس المناسب يتأثر بطبيعة الخاصية المراد قياسها ونتيجة القياس (القيمة)، فإذا كان المقياس النقدي فان وحدة القياس قد تتمثل في: دينار، الدولار،... الخ .
- 3- الخصائص القائم بالقياس: فالقيمة في النهاية ما هي إلا ناتج جهد إنساني، والقصور في الممارسات الإنسانية (النظرية وتطبيقية) في قياس القيمة تنعكس في الأخير في القيمة المراد أصلا قياسها، فالركيزة الأساسية في عملية القياس هو القائم بها، فالقيمة لا تكتسب صفة العدالة إلا من خلال عدالة المقيم وموضوعيته في القياس، والتي تعني عدم خضوع القياسات لتقديرات شخصية أو سلوكيات معينة مما يعني الاستناد إلى قواعد معروفة تلغي التحيز لدى القائمين بالقياس وبالتالي الوصول إلى نفس نتائج القياس.
- 4- إمكانية إجراء مقارنات بين نتائج القياس.

<sup>1</sup> خلف الله بن يوسف، أهمية الإفصاح والقياس في القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي و أثره على الممارسات المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية، الجزائر، العدد 07، جوان 2017 ص 36-37.

## المبحث الثاني: المحاسبة عن رأس المال الفكري.

للمحاسبة أهمية كبيرة حيث تساهم، حيث تعتبر مادة أساسية في جميع المجالات، كما تساهم في عملية الإفصاح والقياس المحاسبي عن رأس المال الفكري، وفي ما يلي سيتم تعرف على محاسبة عن رأس المال الفكري

## المطلب الأول : محاسبة رأس المال الفكري في ضوء معايير المحاسبة الدولية.

-رأس المال الفكري سواء كانت أصلاً أو مصروفاً.

عرفت لجنة معايير المحاسبة الدولية لعام 1999 الأصل بأنه مورد تسيطر عليه المنشأة نتيجة لأحداث سابقة ومن المتوقع أن ينجم عنه منافع مستقبلية للمنشأة.

أما مجلس معايير المحاسبة المالية فقد عرف الأصل عام 1985 بأنه منافع اقتصادية متوقع الحصول عليها في المستقبل وقد اكتسبت المنشأة حق الحصول على المنافع الاقتصادية متوقع الحصول عليها في المستقبل وقد اكتسبت المنشأة حق الحصول على المنافع أو السيطرة عليها نتيجة لأحداث ماضية.

بناءً عليه نجد أن الحد الفاصل لاعتبار العنصر مصروف أو أصلاً هو :

– حق السيطرة.

– الخدمات والمنافع المستقبلية.

فهل يحقق رأس المال الفكري كعنصر شروط اعتباره كأصل ؟

عند النظر هل يحقق العنصر تعريف الأصل فإن الانتباه يجب أن يعطى إلى الجوهر الأساسي والحقيقة الاقتصادية وليس فقط للشكل القانوني مثال ذلك عقود الإيجار التمويلية، كما أن الوجود المادي ليس سبباً جوهرياً لوجود الأصل إذ أن هناك أصولاً معنوية وبناءً عليه وعلى ما سبق من تمييز بين ملكية الأصل والسيطرة على الأصل بعنوان أهمية الموضوع يمكن القول إن رأس المال الفكري كعنصر يحقق شروط اعتباره كأصل.

أما من حيث حق السيطرة فهو حق قانوني إذ تتوافر الكفالة القانونية لهذا الحق بالنسبة لحقوق الاستثمار وذلك بمقتضى العقد بين المؤسسة والأفراد بمعنى أن سيطرة المنظمة على الأصل تكون في الغالب نتيجة لحقوق قانونية إلا أنه من الممكن أن يحقق أحد العناصر تعريف الأصل دون أن يكون هناك سيطرة قانونية عليه على سبيل المثال الدراية والمعرفة الفنية التي يتم الحصول عليها من نشاط البحث والتطوير يمكن أن تحقق تعريف الأصل إذا تمكنت المؤسسة من السيطرة على المنافع المتوقع أن تتدفق منها .

أما فيما يخص الخدمات والمنافع المستقبلية فهناك ارتباط وثيق بين تكبد النفقة وتوليد الأصول ولكن الاثنان ليسا بالضرورة متطابقين فعليه عندما تتكبد المنشأة بعض النفقات التي سيتحقق عنها منافع لفترات مستقبلية فإن هذا يمكن أن يشكل برهانا حاسما على أنه تم الحصول على عنصر يحقق تعريف الأصل.

إن صفة الخدمات المستقبلية تنطبق على رأس المال الفكري إذ تتمثل المنافع الاقتصادية الناتجة عن رأس المال الفكري في إمكانية المساهمة بشكل مباشرة أو غير مباشرة في تحقيق تدفقات نقدية على المنظمة كما يمكن لتلك المنافع الاقتصادية أن تتدفق بعدة طرق على سبيل المثال كأن يستثمر الأصل البشري وحده أو مع أصول مادية لتقديم خدمات أو إنتاج سلع<sup>1</sup>.

وتختلف الأصول البشرية عن الأصول المادية المملوكة قانونيا في المؤسسة بأن الأخيرة لها قيمة سوقية ويمكن تحويلها أو استخدامها في سداد الديون في حين أن الأصول البشرية تعمل بالمؤسسة حيث لا تمتلكها قانونا ولا يمكن استخدامها لسداد الديون.

إن توافر الخصائص السابقة تؤكد اعتبار الأصول البشرية أصولا بالمفهوم المحاسبي، وخاصة أنه يمكن قياسها ماديا وعليه يمكن أرصدة للموارد البشرية في القوائم المالية دون الخروج عن المبادئ المحاسبية التقليدية ويعد ذلك إجراء منطقيًا يقتضيه القياس السليم للدخل الدوري في هذه الحالة لا بد من استنفادها على عدد من الفترات مع الأخذ بالحسبان أن الأصل المملوك له نفاية.

وهناك سببان لإدراج الموارد البشرية في المحاسبة أولهما لأن العنصر البشري ما هو إلا مورد قيم بالنسبة للمؤسسة ما دام أنهم يقدمون خدمات يمكن تحديدها ولا حاجة للمؤسسة لامتلاك شخصي ما حتى يصبح من مواردها وثانيهما أنه تعتمد قيمة العنصر البشري كمورد على كيفية تشغيله ومن ثم فإن الأسلوب الإداري يساهم إلى حد كبير في التأثير في القيمة للموارد البشرية.

ولكن السؤال: هل تعد الموارد البشرية كأصل في كل مراحل اقتناء هذا الأصل أم أنها تعد في مراحل كأصول وفي مراحل أخرى كنفقات جارية ؟

<sup>1</sup> عبد الله بن صالح و سحنون بونعجة، أساليب القياس والإفصاح عن رأس المال الفكري من منظور معايير المحاسبة الدولية، رأس المال الفكري في منظمات الأعمال العربية في ظل الاقتصاديات الحديثة، شلف 13-14 ديسمبر 2011، صص 16-17.

## المطلب الثاني: رسملة واستنفاد الأصول من رأس المال الفكري.

إن الحد الفاصل في تحديد هل كانت النفقة رأسمالية أول أنها نفقة جارية هو مقدار الخدمات المتوقعة من تلك النفقة مستقبلاً فالنفقة يجب أن تعالج كنفقة جارية أو رأسمالية في الفترة التي تتحقق فيها منافعها فإذا كانت تلك النفقات تعود بالمنفعة لعدة سنوات فإنها يجب أن تعد كأصل من أصول المؤسسة، وعنده في هذه الحالة لا بد من رسملة ذلك الأصل، وقد تم سابقاً دراسة موضوع اعتبار رأس المال الفكري كأصل من أصول المؤسسة وعليه لا بد من رسملة الموارد البشرية بمعنى قياس النسبة من قيمة الأصل التي سوف تستهلك خلال الفترة المحاسبية، وهنا لا بد أن نميز بين الاهتلاك والذي هو نقص في الأصول المادية المملوكة كالعقارات والآلات وبين الاستنفاد الذي هو النقص في الأصول غير الملموسة أو ما يسمى بالأصول المعنوية على الرغم من أن شهرة مثلاً قد تترادف قيمتها بمرور الزمن على عكس باقي الأصول المادية الثابتة التي يطرأ تناقص تدريجي في قيمتها ولكن يمثل الاستنفاد مقابل لما يستهلك من منافع الأصل خلال الفترة التقديرية المتوقعة لخدمات هذا الأصل مع الأخذ بالحسبان الحاجة إلى وضع معيار محاسبي معين يحدد فترة زيادة الخبرة للأصل البشري خلال سنوات الخدمة والفترة التي تبقى عندها الخبرة ثابتة ويمكن أن يكون استنفاد الأصول البشرية مبني على أحد الاعتبارات الآتية:<sup>1</sup>

- مدة خدمة الأصل البشري تعادل فترة بقائه في الخدمة لدى المؤسسة.
- مدة خدمة الأصل البشري تعادل فترة بقاء الأصل في وظيفة معينة في المؤسسة .
- مدة خدمة الأصل البشري تعادل مدة استمرار معرفهم في التكنولوجيا المتطورة والجديدة فإذا كانت معارفهم غير قادرة على مجاراة التكنولوجيا الجديدة فإن قيمتهم كأصل بشري تستنفذ بالكامل.

<sup>1</sup> رشا حمادة، المحاسبة عن رأس المال الفكري القياس والإفصاح المحاسبي عن الموارد البشرية و أثره في القوائم المالية، مجلة جامعة دمشق، المجلد الثامن عشر، العدد الأول، سوريا، 2002، ص148.

## المطلب الثالث: أساليب المحاسبة عن رأس المال الفكري

أساليب المحاسبة عن رأس المال الفكري:<sup>1</sup>

يرى Andriessen أنه طبقاً لمفهوم القيمة وهو الفائدة أو النفع والمرغوب فإن تحديد طبيعة أسلوب ما بين القياس والتقييم يتطلب تحديد موضوع القياس والتقييم (رأس المال الفكري)، معايير تصنيف الأساليب المختلفة بين القياس والتقييم، إطار القياس والتقييم وفقاً لمعايير التصنيف.

وتتضمن معايير تصنيف أساليب المحاسبة عن رأس المال الفكري أربعة معايير ينطبق إحداها على أي أسلوب من تلك الأساليب:

- إمكانية التعبير عن قيمة رأس المال الفكري في شكل نقدي, ويطلق على الأساليب التي ينطبق عليها المعيار النقدي أساليب أو مداخل التقييم المالي لرأس المال الفكري.
- إمكانية استخدام المعيار غير النقدي لقيمة رأس المال الفكري والتعبير عنه كمياً, حيث يطلق على الأساليب التي ينطبق عليها المعيار الكمي أساليب أو مداخل قياس قيمة رأس المال الفكري.
- استخدام الحكم الشخصي للقائم بالتقييم في حالة عدم إمكان استخدام المعيار الكمي, ويطلق على الأساليب التي ينطبق عليها معيار الحكم الشخصي أساليب أو مداخل تقدير قيمة رأس المال الفكري.
- استخدام نطاق قياسي لعناصر رأس المال الفكري في حالة عدم إمكان تطبيق أي من المعايير الثلاث السابقة, حيث يطلق على الأساليب التي ينطبق عليها المعيار المذكور أساليب أو مداخل قياس رأس المال الفكري.

<sup>1</sup> أحمد السيد الكردي، المحاسبة عن رأس مال الفكري، 28 جانفي 2018، <http://kenanaonline.com/users/ahmedkordy/posts/669628>.

### المبحث الثالث: الإفصاح والقياس المحاسبي عن رأس مال الفكري.

يعتبر الإفصاح والقياس المحاسبي من أهم ركائز الفكر المحاسبي التقليدي، وتكمن أهمية القياس لرأس المال الفكري والإفصاح عنه في كونه يحقق الفهم الصحيح لجميع العناصر التي كانت سببا في خلق القيمة في المنظمة، لذلك تركز منظمات اليوم على قياس أصولها الفكرية لما لها من دور في تحقيق التفوق التنافسي، والاستمرارية في سوق .

#### المطلب الأول: أهمية الإفصاح والقياس المحاسبي عن رأس مال الفكري.

##### أولا: أهمية الإفصاح عن رأس مال الفكري.

تعتبر القوائم المالية وسيلة تظهر من خلال المنظمة كل ما تملكه بقيمته الحقيقية، ومن بين النقاط التي تبرز أهمية الإفصاح عن رأس المال الفكري في هذه القوائم ما يلي:<sup>1</sup>

- يعتبر الإفصاح أداة لإدارة المعرفة الداخلية في المنظمة، كما أنه أداة لإدارة الكفاءات التي تحتاجها إدارة المعرفة.
  - يحسن العلاقات مع أصحاب المصالح، فهو يزيد الشفافية التي تسمح بتعزيز مكانه وسمعة المنظمة .
  - تطوير المنظمة من خلال تطوير كفاءاتها بالتدريب والتعليم المستمر.
  - يؤدي إلى تحسين بناء التقارير المالية، وإضافة إلى قياس الأصول غير الملموسة والتقرير عنها.
- مما سبق أن أهمية الإفصاح تكمن في تلك المعلومات التي يقدمها ويستفيد منها كل المتعاملين مع المنظمة، مما يؤدي إلى تحسين عملية اتخاذ القرار.

##### ثانيا: أهمية قياس رأس مال الفكري:

تنطلق أهمية قياس رأس المال الفكري ابتداء من الحاجة الملحة لتطوير معايير توظيف في حساب قيمة المبادرات المعرفية لإقناع الإدارة والمالكين بمبررات الاهتمام بها والإنفاق عليها<sup>2</sup>. وتنبثق أهمية قياس رأس المال الفكري من حقيقة مفادها ظهور علامات الهرم والشيخوخة على نموذج العصر الصناعي واستبداله ببطء بنموذج آخر يطلق عليه عصر المعرفة ولكن على الرغم من هذا التبدل، إلا أن الكثير من المديرين مازال يعمل وفقا لافتراضات النموذج الصناعي، وأن تلك الافتراضات قد تجسدت في التفسيرات المستندة إلى الموجودات الملموسة ودورها في تحويل المادي للمدخلات إلى مخرجات تامة الصنع بقيمة أكبر من أجل خلق الثروة مهملين تماما دور

<sup>1</sup> فرحاتي لوزية، دور رأس المال الفكري في تحقيق الميزة التنافسية للمؤسسات الاقتصادية في ظل اقتصاد المعرفة -دراسة حالة شركة الامنت عين التوتة "باتنة"-رسالةمقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم التسيير تخصص: تنظيم الموارد البشرية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2015-2016، ص119.

<sup>2</sup> سعد علي العززي، أحمد علي صالح، ادارة رأس المال الفكري في منظمات الاعمال، عمان الاردن، دار البازوري العلمية للنشر والتوزيع، 2009، لاردن، ص274.

الموجودات المعرفية في تحقيق ذلك، أن استمرار المؤسسات الصناعية ومديريها باعتماد افتراضات نموذج العصر الصناعي في العصر الحديث المستند إلى المعرفة يمكن أن يقود تلك المؤسسات إلى الانتحار، لأن هندسة المعرفة العكسية تمكن المنافسين من إنتاج العمليات نفسها بسهولة كونها صناعات مكرسة لإنتاج منتجات نمطية، وأن مكوناتها تستند إلى معايير مشتركة محدودة ومعروفة ولذلك فرضت هذه الحقيقة على المؤسسات الصناعية التي تريد أن تزدهر أن تطبق إطارات عمل تقرر بأن رأس المال الفكري يعد موجودا رئيسا يستخدم لتحقيق التميز.

كما تتمثل أهمية قياس رأس مال الفكري (المعري) في ما يلي :

- تعتبر عملية القياس كأساس لتبرير الاستثمار في الأنشطة الفكرية والمعرفية وذلك كونها تبين المنفعة والعائد من هذه الأنشطة.
- يحفز الإدارة ويعطها دفعا أكبر لاهتمام بهذا الجانب المهم لينتقل التساؤل من احتمال وجود أرصدة معرفية من غيابها نحو التركيز على وجود طرق قياس وتقييم هذه الأرصدة ولعل هذا الاتجاه تفسره حقيقة وجود رأس المال الفكري التي يجادل فيها أحد بحيث انتقل الاختلاف الآن إلى كيفية قياس الموجودات الفكرية بعد أن تأكد وجودها وتأكدت أهميتها.
- توفر عملية قياس رأس المال الفكري أساسا متينا لتحديد قيمة المؤسسة من خلال التركيز على موجوداتها الفكرية بحيث يقول (Berg) في هذا السياق أن رأس المال الفكري يعد الأساس في تحديد قيمة منظمات الأعمال وأداء الاقتصاد الوطني<sup>1</sup>.
- وإضافة إلى ما سبق يشير كل من (Lenzner&Shook) أن رأس مال الفكري حين لا يقاس لا يمكن إدارته ومن ثم لا يمكن الحكم على القيمة وفعالية الاستثمار فيه<sup>2</sup>.

<sup>1</sup>Berg H, models of intellectual capital valuation : a comparative evaluation, California Management Review, vol 40, n°3, 2003;p7.

<sup>2</sup>Lenzner, R. & Shook ,G., Intellectual Capital measures , California Management Review ,vol40 ,n°1, 1998, p4.

## المطلب الثاني: طرق الإفصاح والقياس عن رأس المال الفكري.

## أولاً: طرق الإفصاح عن رأس مال الفكري

تتعدد طرق الإفصاح والتقرير عن رأس مال المعرفي (الفكري)، من أهم هذه الطرق :

- مدخل القوائم الإضافية: وفي ظل هذا المدخل يتم إعداد القوائم المالية التقليدية كما يتم إعداد قوائم إضافية تتضمن معلومات غير مالية، ومع الإشارة إلى عناصر رأس المال المعرفي التي لم يتم رسمتها بسبب عدم التأكد من المنافع المستقبلية المرتبطة بهذه العناصر، وتساعد هذه القوائم متخذي القرارات في تقييم رأس المال المعرفي بالمنظمة، واتخاذ ما قد يترتب على هذا التقييم من قرارات .
- مدخل القيمة الحالية : وفي ظل هذا المدخل يتم التقييم باستخدام القيمة السوقية للمنظمة ناقصاً قيمتها الدفترية لتحديد رأس المال المعرفي للمنظمة.
- مدخل مركب: وفي ظل هذا المدخل يتم قياس رأس المال المعرفي على أساس القيمة السوقية للمنظمة ناقصاً قيمتها الدفترية لتحديد رأس المال المعرفي للمنظمة، وفي نفس الوقت يتم تقييم رأس المال المعرفي داخلياً بواسطة المنظمة وفقاً للقوائم المالية التقليدية بحيث يتم التقرير فقط بالقوائم المالية عن القيم التي يمكن الاعتماد، وما عدا ذلك يكون ضمن قوائم إضافية حيث أن أساس السوق يعد أفضل وسيلة لاحتواء التقلبات الكبيرة التي تتسم بها عناصر رأس المال المعرفي، ألا أنه هناك عدد من عناصر رأس المال المعرفي لا يتم تداولها بالسوق<sup>1</sup>.

## ثانياً: طرق قياس رأس مال الفكري.

على الرغم من اختلاف طرق رأس المال الفكري سواء من وجهة النظر الإدارية أم من وجهة النظر المحاسبية إلا أنه لا بد من تحديد المسار الذي يتم اعتماده محاسبياً لتقييم هذه الأصول.

فقد أشار (Stewart,1997) إلى إمكانية إسناد البيانات المتعلقة بنسب المبيعات المتحققة عن بيع منتجات جديدة إلى إجمالي مبيعات الشركة على مدى خمس سنوات

كما أشار إلى أن أبسط طرق قياس رأس المال الفكري هو قياس الفارق بين القيمة السوقية والقيمة الاسمية الدفترية للشركة حيث تمثل القيمة الدفترية مجموع الأصول والأموال السائلة والبنوك مطروحاً منها الديون، أما القيم السوقية لأي شركة فهي القيمة الكلية لأسهمها، وعادة غالباً ما تكون القيمة السوقية لأي شركة أعلى من القيمة الاسمية، وهذا يفسر لنا لماذا يدفع الناس أكثر بكثير من القيمة الحقيقية للأصول الثابتة لأي شركة،

<sup>1</sup> محمد بوزينة أمنة، متطلبات القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس مال الفكري وأثره على القوائم المالية للمنظمات، رأس المال الفكري في منظمات الأعمال العربية في ظل الاقتصاديات الحديثة، الشلف، 13-14 ديسمبر 2011، ص11.

وأشار إلى أن السبب في ذلك هو رأس المال الفكري، فقيمة أسهم شركة مايكروسوفت مثلا ليست مبنية على قيمة مصانعها أو مبانيها فقط أيضا بل على قيمة قدرتها على تطوير منتجاتها، والتحكم في معايير وتقنيات وبرمجيات الحاسبات الشخصية، وتكوين أحلاف مع شركات أخرى، وخلص إلى أن اتساع الفارق بين القيمة السوقية والقيمة الدفترية هو دليل على أن الشركة أكثر ثراء بفكرها وذكائها ومعارفها، وأقل اعتمادا على أصولها المادية التي يمكن شرائها بسهولة إذا توفر رأس المال الفكري<sup>1</sup>.

### المطلب الثالث: أشكال الإفصاح ونماذج القياس عن رأس المال الفكري.

أولا: أشكال الإفصاح عن رأس المال الفكري.

يمكن التقرير والإفصاح عن مختلف المعلومات المتعلقة برأس المال الفكري في<sup>2</sup>:

1- تقرير مجلس الإدارة الموجه إلى الجمعية العمومية للمساهمين: ويتضمن هذا التقرير بيانات عن إنفاق على رأس المال الفكري خلال الفترة المالية الحالية، إضافة إلى معلومات حول الكفاءات الأكثر تأثيرا على نشاط المنظمة، ومعلومات أخرى حول دوران العمل.

2- طرق تقليدية: وذلك في قوائم مالية مدمجة، أو منفصلة عن القوائم المالية التقليدية، ويمكن تمييز الأشكال التالية:

— عرض المعلومات الخاصة بالاستثمارات في الأصول غير الملموسة ضمن قائمة الاستثمارات المعنوية، حيث يدرج فيها الإنفاق على الاستثمارات المعنوية بشكل منفصل ضمن قائمة الدخل، وخاصة في المنظمات التي تستخدم أساليب التكنولوجيا المتقدم، ويمكن أن تعرض قائمة الدخل هذه النفقات بشكل مقارن مع السنوات الماضية، إضافة إلى تفصيل حول طبيعة هذه النفقات والظروف التي نشأت فيها وغيرها من المعلومات، التي تم استخدامها في القوائم المالية.

— عرض المعلومات المتعلقة بالاستثمار في رأس المال الفكري على شكل قوائم مالية مبدئية غير خاضعة لمراجعة المراجع الخارجي للمنظمة، وتعد هذه الأخيرة القوائم استناد إلى مبادئ المحاسبة الخاصة بمحاسبة رأس المال البشري.

— إدماج الاستثمارات المالية في رأس المال الفكري ضمن القوائم المالية التقليدية المنشورة التي يراجعها المراجع الخارجي للمنظمة وفق المبادئ المحاسبية المعمول بها، ويتم وفق هذه الطريقة برسملة الاستثمارات في رأس المال الفكري، وتحديد العمر الإنتاجي المتوقع لها، واستنفادها على مدى هذا العمر.

<sup>1</sup>Stewart, Thmas A.,1997, Intellectual Capital, The New Wealth of organization, Currency & Doubleday, New Yourk, p201.

<sup>2</sup>فرحاتي لوزية، مرجع سبق ذكره، ص 120-121.

يمكن التأكد على أن كل شكل من الأشكال السابقة، يمكن استخدامه حسب نظام المحاسبة الخاص بالاستثمارات المعنوية الذي تطبقه المنظمة، وبمجرد إدماج هذه الاستثمارات المالية في القوائم المالية المنشورة، ووفقا للمبادئ المحاسبة المعمول بها، ورسمة هذه الاستثمارات وتحديد عمر امتلاكها، تكون المنظمة قد قامت بالإفصاح عن هذه الاستثمارات بشكل مقبول .

### ثانيا : نماذج القياس عن رأس المال الفكري.

ثمة جهود عظيمة يتم بذلها سواء على الصعيد الأكاديمي أو على صعيد الأعمال من أجل تطوير مقاييس ونماذج ومؤشرات معول عليها في قياس وتقييم رأس المال الفكري في المنظمات، ومن أهم هذه المقاييس والمؤشرات ما يلي :

#### 1- القيمة السوقية والقيمة الدفترية للمنظمة<sup>1</sup>:

لقد اقترحت القيمة السوقية من قبل الباحثين كأساس من أجل تقييم رأس المال الفكري الذي يمكن حسابه كما يلي:

رأس المال الفكري: القيمة السوقية للمنظمة - القيمة الدفترية للمنظمة.

فإذا كان سعر سهم المنظمة عند الاكتتاب مثلا 5 دنانير وقيمتها الحالية في السوق هي 10 دنانير فان قيمة رأس المال الفكري = 5-10=5.

ومن أهم الاعتراضات على هذه الطريقة ما يلي:

- إن بعض المنظمات لا تتعامل مع أسواق الأوراق المالية وبالتالي ليس لها قيمة سوقية وليس من السهل تحديد رأس مالها الفكري.
- إن استخدامها أسعار الأسهم في السوق المالية كأساس لحساب القيمة السوقية للمنظمة لتحديد رأسمالها الفكري ليس عمليا بسبب تذبذب أسعار الأسهم صعودا أو هبوطا
- إن الفرق بين القيمة السوقية والدفترية لا يمكن أن تعزى لرأس المال الفكري فقط بل هناك العديد من العوامل الداخلية والخارجية التي تولد هذا الفرق.

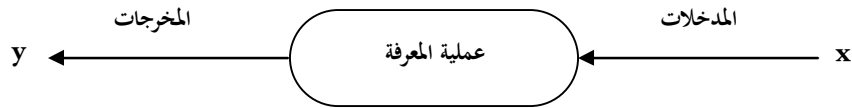
<sup>1</sup> سلام عبد الرزاق و بوسهوية نذير، دور رأس المال الفكري في تحقيق الميزة التنافسية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، استراتيجيات التنظيم ومرافقة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، ورقلة، 18-19 أبريل 2012، ص ص 7-8.

## 2- نظرية القيمة المضافة للمعرفة:

إن هذه النظرية تجدد جذورها في الصناعة (إن القيمة تضاف في كل عملية من عمليات الإنتاج)، كما أنها ذات أهمية كبيرة في اقتصاد المعرفة، فهي تسمح للمدراء والمستثمرين أن يحددوا أداء الأصول المعرفية ورأس المال الفكري للشركة في العمليات الجوهرية بلغة العوائد التي تولدها.

كما أن نتائج تحليل القيمة المضافة (KVA)0 تتمثل في النسب التي تقارن بين بيانات السعر والتكلفة والمشتقة من التدفقات النقدية للعمليات الجارية بالاعتماد على المعرفة في الشركة، والشكل رقم (2-2) يلخص هذه النظرية وافترضاؤها الأساسية على النحو المبين<sup>1</sup>.

الشكل رقم 2-122- : الافتراضات الأساسية للقيمة المضافة للمعرفة



الافتراضات الأساسية :

1 - إن كانت (  $y = x$  ) ليس هناك قيمة مضافة .

2 - القيمة هي دالة التعبير الذي يقاس بمقدار المعرفة المطلوبة لصنع التغيير .

3 - وهكذا فإن قيمة دالة التغيير هي مقدار المعرفة المطلوبة لصنع التغيير .

المصدر: مصدر: رشا الغول، المحاسبة عن رأس المال الفكري "التنظير العلمي والتطبيق العلمي"، مكتبة الوفاء القانونية، الطبعة الأولى، الإسكندرية، 2014، ص159.

## 3- نموذج مراقبة الأصول غير الملموسة:

يعتبر هذا النموذج الذي قدمه (karl-Erik Sveiby) مدخل غير نقدي لقياس الأصول غير الملموسة في المنظمة في ضوء أربعة معايير أساسية هي:

- النمو .
- الابتكار .
- الكفاءة .
- الاستقرار .

<sup>1</sup> رشا الغول، مرجع سبق ذكره، ص158.

وهناك عدة نماذج أخرى نذكر منها<sup>1</sup>:

أ- النماذج الوصفية : وهذه النماذج تركز على استطلاع الآراء والاتجاهات التي تعتبر مهمة في تأثيرها غير مباشرة على أداء عمليا المعرفة وتحقيق نتائجها المرغوبة بالاعتماد على الخبرة الذاتية والتقدير الشخص للقائمين بالدراسة أو مقترحي النموذج. يدخل ضمن هذه النماذج ما يلي :

● أداة تقييم معرفة الإدارة.

● التقييم الذاتي لإنتاجية ذوي المهن المعرفية.

● بطاقة الدرجات الموزونة لقياس وإدارة أصول المعرفة.

ب- المقاييس والنماذج المرتبطة برأس المال الفكري والملكية الفكرية : وهذه المقاييس تركز على قياس قيمة رأس المال الفكري ومكوناته الأساسية وهي :

● رأس المال الهيكلي .

● رأس المال البشري .

● رأس المال الزبوني.

وتتولى هذه المقاييس وتحول المعرفة والأصول المعرفية غير الملموسة في أقسام المنظمة المختلفة إلى أشكال الملكية والفكري لتكون أكثر تحديدا وأسهل استخداما.

ج- مقاييس ونماذج القيمة السوقية<sup>2</sup> : هذه المقاييس تركز على الفرق بين القيمة الدفترية لأصول المعرفة وقيمتها السوقية (قيمة المنظمة في السوق) وحقوق ملكية حملة الأسهم. ان هذه المقاييس تعتمد غالبا على الأسس والمبادئ المالية والمحاسبية ومن أهم أمثلتها:

● القيمة السوقية .

● القيمة الدفترية .

● القيمة غير ملموسة والمحسوبة.

د- مقاييس ونماذج العائد على المعرفة: هذه النماذج تقوم على أساس احتساب العائد على الأصول (ROA) المحسوبة وحسب الصيغة التالية:

الأصول الملموسة للشركة

<sup>1</sup> نجم عبود نجم، قياس وتقييم إنتاجية العمل المعرفي في الشركات كثيفة المعرفة، من بحوث المؤتمر الخامس لجامعة الزيتونة، عمان، 2004، ص 33.

<sup>2</sup> عبد الستار حسين يوسف، دراسة وتقييم رأس المال الفكري في شركات الأعمال، قسم إدارة الأعمال كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، دراسة جامعة الزيتونة الأردنية، عمان، سنة 2005، ص 12.

العائد على الأصول (ROA) = العوائد قبل الضريبة / الأصول الملموسة للشركة.

بعد ذلك يتم مقارنتها مع متوسطة العائد لعموم الصناعة التي يقع نشاط الشركة ضمنها . إن الزيادة عن متوسطة الصناعة تعتبر عائد المعرفة الخاص بالشركة ومن أمثلتها : القيمة غير الملموس مكاسب رأس المال الفكري.

و- بطاقة الدرجات المتوازنة

لقد طور هذا النموذج ( Kaplan & Norton ) ليقدم نظرة شمولية استراتيجية لتقييم الأنشطة ذات العلاقة بتوليد القيمة الملموسة واللاملموسة . ويتكون هذا النموذج من أربعة مفاهيم هي :

أ. توليد القيمة

ب. عمليات الأعمال

ج. أصحاب المصلحة ( ذوي العلاقة بالشركة وعملها )

د. التعلم والنمو

لقد طبقت البحرية الأمريكية هذا النموذج بوضع مجموعة معايير تربط كل مفهوم بنتائج الأداء ذات العلاقة .

إن هذه الطريقة معنية بقياس الأصول غير الملموسة ورأس المال الفكري وهذا يفرض تغير رؤية النظام

المحاسبي لكي يستوعب ذلك<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> عبد الستار حسين يوسف، مرجع السابق، ص13.

## المطلب الرابع: مشاكل الإفصاح والقياس عن رأس المال الفكري.

أولاً: مشاكل الإفصاح عن رأس المال الفكري<sup>1</sup>.

لاشك أن قبول التعامل مع الموارد البشرية على أنها بند من بنود الموجودات، فإن ذلك يستلزم إدراجها ضمن الموجودات في كشف المركز المالي، وسيترتب على ذلك بالتأكيد زيادة رأس المال المستثمر بمقدار القيمة المقرر لها كما سينشأ نتيجة لذلك تغيير في صافي الربح المحقق خلال السنة التي تليها حيث يكون التغيير بمقدار الفرق بين النفقات الخاصة بالموارد البشرية التي عزلت من النفقات الجارية ورسملة قيمة الموارد البشرية التي يتقرر رسملتها فإن الإفصاح عنها يتطلب إدراجها ضمن فقرة الموجودات وبفقرة خاصة بها تسمى الموجودات البشرية أو قيمة الموارد البشرية.

أما عن كيفية تحميل مصاريف امتلاكها السنوية في كشف الدخل فقد أورد دافيسون طريقتين لذلك :

تذهب الأولى إلى إضافة مصاريف الاهتلاك على مجموع النفقات الإدارية العامة في المنشأة . أما الثانية فترى فصلها عن بقية النفقات الجارية وتجميعها في حساب خاص يمثل قسط الاهتلاك السنوية لهذه الموجودات، وتوجد عدة طرق لاحتساب الامتلاك للموجودات البشرية أكثرها شيوعاً في الاستخدام هي طريقة القسط الثابت<sup>2</sup>.

## ثانياً: مشاكل القياس عن رأس المال الفكري.

إن عملية القياس تكتنفها العديد من المشكلات الناتجة عن:

- عدم وجود أسواق مناسبة لتحديد أسعار بعض عناصر رأس المال المعرفي مثل كفاءة العاملين ورضاء العملاء.
- قد تؤدي بعض الأحداث الخارجة عن المنظمة ولكن لإحدى المنظمات في نفس مجال نشاطها إلى التأثير على عناصر رأس المال المعرفي.
- التناقض في طبيعة عناصر رأس المال المعرفي فمنها ما ترتفع قيمته بالاستخدام ومرور الزمن والعكس بالنسبة للعناصر الأخرى.
- صعوبة تقييم كل عنصر من عناصر رأس المال المعرفي بشكل منفصل نظراً للتداخل بينها حيث يتم تقدير قيمته بشكل كلي وهذا لا يفي بمتطلبات المعيار الدولي 38 الذي أكد على أن رسملة الأصول غير الملموسة يستلزم تمييز كل أصل بشكل منفصل.

<sup>1</sup> محمد بوزينة أمانة، مرجع سبق ذكره، صص 8-10.

<sup>2</sup> عبد الله بن صالح وسحنون بونعجة، مرجع سبق ذكره، صص 9-10.

- زيادة درجة عدم التأكد للمنافع المتوقعة مما يترتب عليه احتمال ارتفاع قيم عناصر رأس المال المعرفي أو انخفاضها إلى الصفر في لحظة ما مثل براءة الاختراع .
- صعوبة توحيد المقاييس لعناصر رأس المال المعرفي بجميع المنظمات بسبب اختلاف أشكال رأس المال المعرفي وخصوصية وذاتية بعض عناصره من منظمة لآخر .
- عدم وجود علاقة سببية مباشرة بين تكلفة عناصر رأس المال المعرفي والمنافع الناتجة، نظرا لأن قيمة هذه العناصر تتمثل في استخدامها وليس في تكلفتها، بمعنى أنه قد تكون تكلفة العنصر ضئيلة ولكنها تستخدم بشكل مكثف، أو أن هذا الاستخدام يعد سببا مباشرا أو غير مباشر لتوليد قيمة كبيرة لا تتناسب مع تكلفة.
- قد لا تكمن الصعوبة في قياس رأس المال المعرفي- في ظل مؤشرات الميزانية التقليدية -بجعله يقدم فقط قيم في لحظة معينة وهذا لا يتفق مع الطبيعة الديناميكية لعناصر رأس المال المعرفي.

### الخلاصة

نستنتج من خلال هذا الفصل إلى أن الإفصاح والقياس المحاسبي عن قيمة رأس المال الفكري، وما يقابله من أصول فكرية باعتبار من الخطوات الأساسية في وضع نظام معلومات محاسبي لرأس المال الفكري، والذي له دور فعال في تحديد المعلومات ذات المنفعة لمتخذي القرار، كما تساعد في توفير البيانات اللازمة لتخطيط مكوناته والرقابة عليها لأغراض دعم الميزة التنافسية، فهو يعد من الضروريات لتطوير محتوى القوائم والتقارير المالية، وعلى الرغم من الصعوبة التي تكتنف عملية القياس والإفصاح فإن هناك العيد من الطرق والمحاولات التي قام بها باحثون، ومنظمات للقياس والإفصاح عن هذه القيمة.

هذا وسيتم في الفصل القادم تناول "دراسة التطبيقية" لبيان كيفية وضع نموذج للقياس والإفصاح عن رأس المال الفكري.

الفصل الثالث

الدراسة التطبيقية

## تمهيد

بعدها تم استعراض الجانب النظري للموضوع سنحاول من خلال هذا الفصل إلى إجراء إسقاط لأهم المفاهيم النظرية التي تم تناولها في الفصول السابقة، بغرض تحديد نموذج للقياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال الفكري للمؤسسات الاقتصادية تم تقسيم البحث إلى ثلاثة فصول تناولت مدخل مفاهيمي لرأس المال الفكري، والقياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال الفكري، وأخير الدراسة التطبيقية والذي تناولنا فيه القياس والإفصاح المحاسبي متغير مستقل ورأس المال الفكري متغير تابع محل الدراسة، ومحاولة معرفة درجة التقارب بين الجانب النظري وواقع المؤسسة محل الدراسة وتضمن هذا الفصل المباحث التالية:

المبحث الأول: تحليل بيانات الدراسة.

المبحث الثاني : توصيف مجتمع الدراسة.

المبحث الثالث : تحليل نتائج وفرضيات الدراسة.

## المبحث الأول : تحليل بيانات الدراسة

هدفت الدراسة إلى توضيح نموذج الإفصاح والقياس المحاسبي عن رأس المال الفكري في المؤسسات الاقتصادية وفيما يلي توضيح لمنهجية الدراسة التي تعتبر محورا رئيسيا يتم من خلاله انجاز الجزء التطبيقي من الدراسة، وعن طريقها يتم الحصول على المعلومات اللازمة لإجراء التحليل الإحصائي للتوصل إلى النتائج التي يتم تفسيرها فيما بعد على ضوء الدراسات المتعلقة بالموضوع، ويتناول هذا المبحث منهجية الدراسة التطبيقية وإجراءاتها التطبيقية.

### المطلب الأول : منهجية الدراسة ومصادر جمع البيانات

- منهج الدراسة : بناء على طبيعة الموضوع والأهداف التي نسعى إلى تحقيقها من خلال الدراسة، فقد استخدمنا المنهج الوصفي التحليلي الذي نحاول من خلاله وصف وتقييم نموذج الإفصاح والقياس المحاسبي عن رأس المال الفكري لا في المؤسسات الاقتصادية، حيث يهدف المنهج الوصفي التحليلي في الواقع .
- مصادر الدراسة :

- مصادر الأولية ( الأساسية ) : تم الاعتماد على الاستبيان الذي صمم من طرف الطلبة وقمنا بتطويره باعتماد على العديد من الاستبيانات الموجودة في الدراسات السابقة التي اعتمدنا عليها وأهمها :. سناء مسودة (2009) وأحمد العلي الفارسي (2015)، حيث تم صياغة الفقرات بما يتوافق مع فرضيات الدراسة من اجل الوصول إلى الأهداف

-مصادر الثانوية : اعتمدنا في معالجة الإطار النظري للبحث على مصادر التي تتمثل في الكتب والمراجع باللغة العربية والأجنبية والمقالات وأبحاث الدراسات السابقة التي تناولت موضوع نموذج الإفصاح والقياس المحاسبي عن رأس المال الفكري .

### المطلب الثاني: تحليل البيانات

أولاً: مجتمع الدراسة: يعرف مجتمع الدراسة على انه جمع مفردات الظاهرة التي تدرس من قبل الطلبة كما انه مجموع الوحدات الإحصائية المراد دراستها ومعرفة خصائصها بشكل دقيق، حيث يمكن تمييزها عن غيرها من الوحدات التي تكون مجتمعا آخر، وبناء على إشكالية الدراسة وأهدافها بين الجدول رقم (01) ان المجتمع المستهدف هم الأكاديميين والمهنيين. والبالغ عددهم 50 إطار.

حيث قاموا الطلبة باختيار عينة عشوائية، تقدر ب 50 إطار .واسترجع منها 35 استبيان أي بنسبة تقدر ب 70% استمارة قابلة للتحليل الإحصائي من العينة المختارة.

جدول رقم 3-1: يوضح استبيانات موزعة، المسترجع، المستبعد، والصالح لتحليل الإحصائي .

مجتمع الدراسة	عينة الدراسة				إطارات
	الاستبيانات الموزعة	الاستبيانات المسترجعة	الاستبيانات مستبعدة	الاستبيانات القابلة لتحليل الإحصائي ( العينة النهائية)	
	50	35	0	35	70 %

المصدر : من إعداد الطلبة

- أداة الدراسة : اعتمدنا على الاستبيان لمعرفة العلاقة بين متغيرات الدراسة ،و يشتمل على

جدول رقم 3-2: يوضح درجات لكارث

الفئات	موافق	محايد	غير موافق
الأوزان النسبية	1	2	3

و بالتالي يكون توزيع استجابات الأفراد حسب الفئات التالية :

جدول رقم 3-3: درجة الاتجاه

الفئات	الحالات	الاتجاه
1 - 1.66	غير الموافق	درجة ضعيفة
1.67 - 2.33	المحايد	درجة متوسطة
2.34 - 3	الموافقة	درجة قوية

المصدر :من إعداد الطلبة.

## ثانيا: تحليل الصدق والثبات لمختلف المحاور.

جدول رقم 3-4: يوضح تحليل الصدق والثبات لمجموع المحاور

رقم المحاور	المحاور	معامل الثبات	معامل الصدق
	المجموع المحاور	0.857	0.926

المصدر: من إعداد الطلبة باعتماد على مخرجات SPSS

نلاحظ أن معامل الثبات لإجمالي المحاور كان بقيمة 0.857 الذي يعتبر جيدا في الدراسة كونه يفوق 0.7، وهذا ما يعبر على صدق استجابات الباحثين كما أن معامل الصدق كان بقيمة 0.926 .

## المبحث الثاني: توصيف مجتمع الدراسة وتحليل النتائج

نتطرق في هذا المبحث إلى تحليل خصائص العينة حسب متغيرات الدراسة، وقمنا بحساب كل من التكرارات والنسب المئوية وتمثيلها في دوائر نسبية.

## المطلب الأول: تحليل خصائص عينة الدراسة

اشتملت خصائص عينة الدراسة كما جاء في الاستبيان المرفق في الملاحق على الجنس ( ذكور، إناث)، السن، المؤهل الدراسي، الخبرة، المسمى الوظيفي (محاسب، الرقابة المالية، مفتش ضرائب، أستاذ، موظف). حيث سيتم اعتماد التكرارات، النسب المئوية، الدوائر النسبية في التعبير عن خصائص أفراد العينة وتحليلها .

## 1- خصائص عينة الدراسة من حيث الجنس

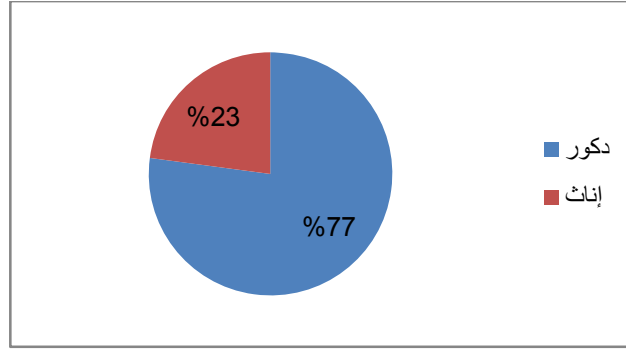
الجدول الموالي يوضح توزيع أفراد العينة وفقا لمعيار الجنس

جدول رقم 533: توزيع العينة وفقا لمعيار الجنس

النسبة	التكرار	الجنس
77.1	27	ذكر
22.9	08	أنثي
%100	35	المجموع

المصدر: مخرجات برنامج SPSS

الشكل رقم 3-1: رسم البياني يوضح توزيع عناصر القيمة حسب متغير الجنس



المصدر : من إعداد الطلبة باعتماد على بيانات الجدول أعلاه

نلاحظ من خلال الجدول توزيع أفراد القيمة بين ذكور وإناث حيث كان تكرار الذكور 27 مفردة بنسبة 77.1%، وتكرار إناث ب 08 مفردة بنسبة تكرار 22.9% والرسم البياني الموالي يوضح نسبة الذكور والإناث في عينة الدراسة .

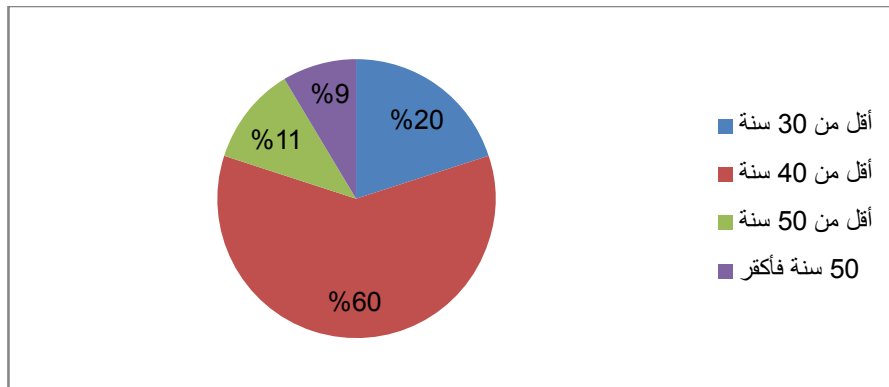
## 2- خصائص عينة الدراسة من حيث السن

جدول رقم 33-6: الموالي يوضح توزيع أفراد العينة وفقا متغير السن

السن	التكرارات	النسبة
{أقل من 30 سنة}	07	20.0
{أقل من 40 سنة}	21	60.0
{أقل من 50 سنة}	04	11.4
{50 سنة فأكثر}	03	8.6
المجموع	35	%100

المصدر: مخرجات برنامج SPSS

الشكل رقم 3-2: رسم البياني يوضح أفراد العينة وفقا لمعيار السن



المصدر : من إعداد الطلبة باعتماد على بيانات الجدول أعلاه

من خلال الجدول السابق يظهر أن أكبر نسبة من الفئة الثانية (أقل من 40 سنة ) بتكرار 21 مفردة بنسبة تكرار 60%، ثم الفئة الأولى ( أقل من 30 سنة) بتكرار 07 مفردة بنسبة 20 %، ثم الفئة (أقل من 50 سنة) بتكرار 04 مفردة بنسبة 11.4%، ثم الفئة الأخيرة (50 سنة فأكثر ) بتكرار 03 مفردة بنسبة 8.6 %، ومنه يمكن القول أن معظم أفراد العينة يفوق سنهم 30 سنة . والرسم البياني الموالي يوضح توزيع أفراد العينة وفقا لمتغير السن.

### 3- خصائص عينة الدراسة من حيث المؤهل الدراسي

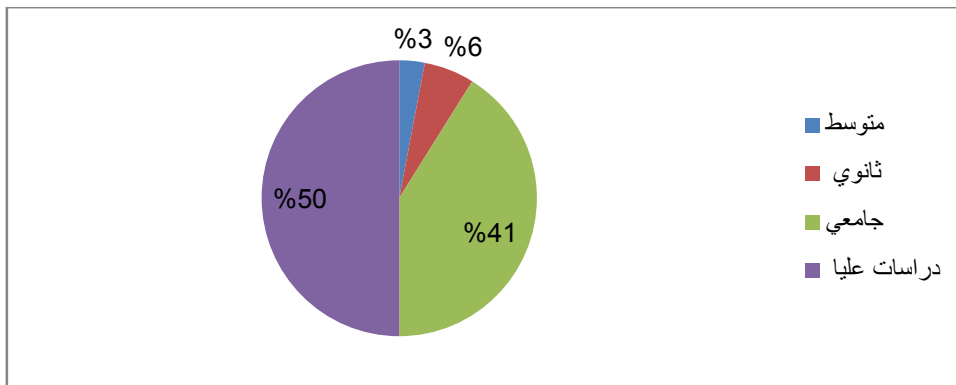
يوضح الجدول التالي توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل الدراسي

جدول رقم 733: توزيع أفراد العينة وفقا لمؤهل الدراسي

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة المئوية
المتوسط	1	1
ثانوي	3	5.7
جامعي	14	40.0
دراسات عليا	17	48.6
المجموع	35	%100

المصدر : من مخرجات برنامج SPSS

الشكل رقم 3-3: يوضح توزيع أفراد وفقا لمعيار معيار الدراسي



المصدر: من اعداد الطلبة باعتماد على الجدول اعلاه

يتضح من الجدول رقم (3-7) أن أفراد العينة لدراسة موزعين حسب متغير المؤهل الدراسي على النحو: أن أكبر توزيع من حيث المؤهل العلمي كان أفراد الدراسات العليا بتكرار 17 مفردة بنسبة 48.6%، أما الثانية أكبر توزيع فكان مستوى الجامعي بتكرار 17 مفردة بنسبة 40% يليه مستوى الثانوي بتكرار 2 مفردة بنسبة 5.7%، وأخير متوسط بتكرار 01 بنسبة 2.9% ويتضح أن أغلب أفراد العينة من مستوى دراسات عليا بنسبة 48.6%، إضافة إلى نسبة مستوى الجامعي مقدر ب 40%.

#### 4- خصائص العينة من حيث الخبرة

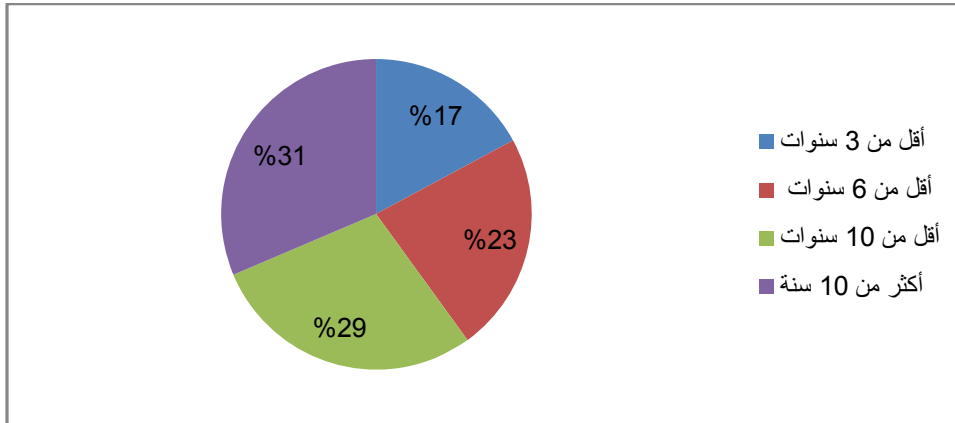
يمثل الجدول الموالي توزيع عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة

جدول رقم 3-8: توزيع أفراد العينة وفق متغير سنوات الخبرة.

النسبة	التكرارات	الخبرة في الوظيفة
17.1	06	أقل من 03 سنوات
22.9	08	أقل من 06 سنوات
28.6	10	أقل من 10 سنوات
31.4	11	10 سنة فأكثر
%100	35	المجموع

المصدر : من مخرجات برنامج SPSS

الشكل رقم 3-4: رسم بياني يوضح توزيع العينة وفقا لمعيار سنوات الخبرة



المصدر: من إعداد الطلبة باعتماد الجدول أعلاه

نلاحظ من الجدول أن توزيع العينة من حيث سنوات الخبرة جاءت في المرتبة الأولى الفئة (أكثر من 10 سنوات) بتكرار 11 مفردة بنسبة 31.4%، ثم تليها (أقل من 10 سنة) بتكرار 10 مفردة بنسبة 28.6%، بعدها الفئة (أقل من 6 سنوات) بتكرار 08 مفردة بنسبة 22.9%، وأخير الفئة (أقل من 3 سنوات) بتكرار

06 مفردة بنسبة 17.1%، وهذه الأرقام تبين تراكم الخبرة لدى أفراد العينة والرسم البياني يوضح توزيع العينة وفقاً لمعيار سنوات الخبرة .

### 5- خصائص العينة من حيث الوظيفة

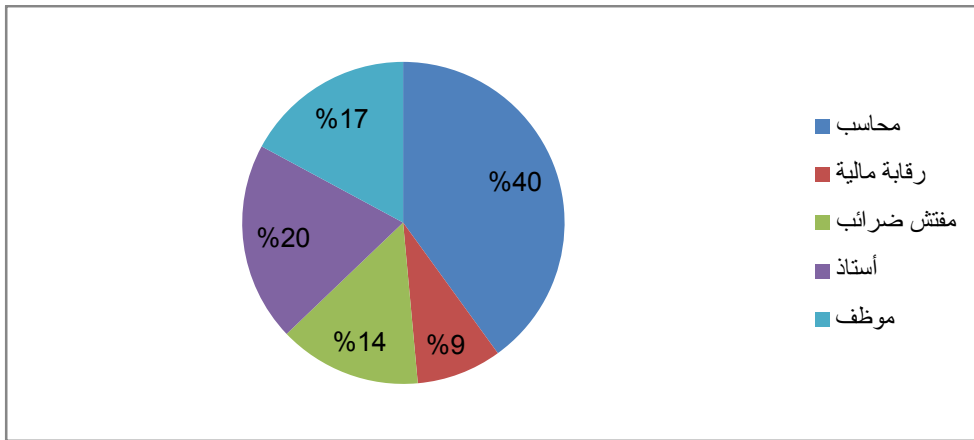
يوضح الجدول الموالي توزيع أفراد العينة وفقاً لمتغير مجال الوظيفة

جدول رقم 33-9: توزيع أفراد العينة وفقاً لمتغير مجال الوظيفة.

النسبة	التكرارات	مجال الوظيفة
40	14	محاسب
8.6	03	رقابة المالية
14.3	05	مفتش ضرائب
20.0	07	أستاذ
17.1	06	موظف
%100	35	المجموع

المصدر : من إعداد الطلبة باعتماد على مخرجات برنامج SPSS

الشكل رقم 3-5: يوضح المجال الوظيفي



المصدر : من إعداد الطلبة باعتماد على الجدول أعلاه

يلاحظ من الجدول أن أغلب أفراد العينة محاسبين بتكرار 14 مفردة بنسبة 40 %، بعدها مستوى أستاذ بتكرار 07 مفردة بنسبة 20 %، مستوى موظف بتكرار 6 مفردة بنسبة 17.1 %، مستوى مفتش ضرائب بتكرار 5 مفردة بنسبة 14.3 %، مستوى الرقابة المالية بتكرار 03 مفردة بنسبة 8.6 % والرسم البياني يوضح توزيع أفراد وفقاً لمعيار الوظيفة.

المطلب الأول: تحليل الإحصائي لعبارات الاستبيان

أولاً: تحليل المحور الأول (مدى إدراك العاملين لرأس المال الفكري)

جدول رقم 1033: يوضح تحليل عبارات المحور الأول

رقم العبارة	المحاور	غير موافق التكرار	محايد التكرار	موافق التكرار	متوسط الحسابي المرجح	الانحراف المعياري	الاتجاه			
								النسبة	النسبة	النسبة
								النسبة	النسبة	النسبة
01	لدى الإدارة العليا فكرة واضحة عن مفهوم رأس المال الفكري	11	13	11	2.00	0.804	درجة متوسطة			
		31.4	37.1	31.4						
02	مولد رأس المال الفكري هو الإنسان العامل في المؤسسة	3	7	25	2.63	0.645	درجة قوية			
		8.6	20	71.4						
03	يعد رأس المال الفكري من الأدوات المحددة لنقاط القوة والضعف في أداة العاملين	2	4	29	2.77	0.546	درجة قوية			
		5.7	11.4	82.9						
04	رأس المال الفكري من المداخل الحديثة التي يجب تطبيقها في الإدارة التي تعمل بها	2	3	30	2.80	0.531	درجة قوية			
		5.7	8.6	85.7						
05	يعتقد العاملين أن استبعاد رأس المال الفكري من الكشوف المالية هو مشكلة رئيسية خاصة أن الفرق بين القيمة السوقية والدفترية في تزايد بشكل كبير	2	11	22	2.57	0.608	درجة قوية			
		5.7	31.4	62.9						

المصدر: من إعداد الطلبة باعتماد على مخرجات برنامج SPSS

من خلال الجدول أعلاه والذي يتمحور حول تحليل أسئلة تتعلق برأس المال الفكري والذي يتكون من (05) عبارات

- العبارة (01) التي كانت لدى الإدارة العليا فكرة واضحة عن مفهوم رأس المال الفكري ونلاحظ أن التكرارات كانت متجهة نحو الحياد التي كانت بنسبة 37.1% ومتوسط المرجح كان بنسبة 2.00 والذي يقع في الدرجة المتوسطة كما أن الانحراف المعياري كان 0.804 والذي يعتبر بمقارنة التشتت كبيرة لاستجابات أفراد القيمة وعموماً يمكننا القول أن لدى الإدارة العليا فكرة واضحة عن مفهوم رأس المال الفكري وكان بدرجة متوسطة.

- العبارة (02) التي كانت مولد رأس المال الفكري هو الإنسان العامل بالمؤسسة ونلاحظ أن التكرارات كانت متجهة نحو الموافقة بنسبة 71.4% ومتوسط المرجح كان بقيمة 2.63 والذي يقع في الدرجة القوية كما أن الانحراف المعياري 0.645 والذي يعتبر مقارنة مع البقية على تشتت كبير لاستجابات أفراد العينة .

وعموما يمكننا القول مولد رأس المال الفكري هو الإنسان العامل بالمؤسسة كان بدرجة قوية.

- العبارة (03) الذي كان يعد رأس المال الفكري من الأدوات المحدد لنقاط القوة والضعف في أداة العاملين ونلاحظ أن التكرارات كانت متجهة نحو الموافق بنسبة 82.9% ومتوسط المرجح كان بقيمة 2.77 والذي يقع في الدرجة قوية كما أن الانحراف المعياري 0.546 والذي يعتبر مقارنة مع البقية على تشتت كبير لاستجابات أفراد العينة.

وعموما يمكننا القول يعد رأس المال الفكري من الأدوات المحدد لنقاط القوة والضعف في أداة العاملين كان بدرجة قوية.

- العبارة (04) الذي كان رأس المال الفكري من المداخل الحديثة التي يجب تطبيقها في الإدارة أعمل بها ونلاحظ أن التكرار متجهة نحو موافق بنسبة 85.7% ومتوسط المرجح كان بقيمة 2.80 والذي يقع بدرجة قوية كما أن الانحراف المعياري 0.531 والذي يعتبر مقارنة مع البقية على تشتت كبير لاستجابات أفراد العينة.

وعموما يمكننا القول رأس المال الفكري من المداخل الحديثة التي يجب تطبيقها في الإدارة التي أعمل بها كان بدرجة قوية.

- العبارة (05) التي كانت ( يعتقد العاملين أن استبعاد رأس المال الفكري من الكشوف المالية هو مشكلة رئيسية خاصة أن الفرق بين القيمة السوقية والدفترية في تزايد بشكل كبير) ونلاحظ أن التكرار كان متوجه نحو الموافق بنسبة 62.9% ومتوسط المرجح كان بقيمة 2.57 والذي يقع بدرجة قوية كما أن الانحراف المعياري 0.608 والذي يعتبر مقارنة مع البقية ويعتبر تشتت كبير استجابات أفراد العينة. وعموما يمكننا القول رأس المال الفكري من المداخل الحديثة التي يجب تطبيقها في الإدارة التي أعمل بها كان بدرجة قوية .

ثانيا : تحليل المحور الثاني ( مدى إدراك أهمية التي تحظى بها المحاسبة عن رأس المال الفكري)

جدول رقم 1133: يوضح تحليل عبارات المحور الثاني

الرقم العبرة	المحاور	غير موافق التكرار النسبة	محايد التكرار النسبة	موافق التكرار النسبة	متوسط الحسابي المرجح	الانحراف المعياري	الاتجاه								
								01	يعد مفهوم المحاسبة عن رأس المال الفكري من المفاهيم الحديثة وغير معروفة بشكل جيد لدى المؤسسة	2	3	30	2.80	0.531	درجة قوية
										5.7	8.6	85.7			
02	يوجد رغبة لدى إدارة المؤسسة بالتعرف على أهمية محاسبة رأس المال الفكري	7	17	11	2.11	0.713	درجة متوسطة								
		20	48.6	31.4											
03	تنظر المؤسسة إلى موظفيها على أنهم من الموارد الاقتصادية القيمة	3	14	18	2.42	0.654	درجة قوية								
		8.6	40	51.4											
04	يوجد اهتمام بالبيانات المعلومات ذات العلاقة بنفقات والمصاريف رأس المال الفكري	13	11	11	1.94	0.838	درجة متوسطة								
		37.1	31.4	31.4											
05	تشجيع المؤسسة موظفيها عن تطوير وتنمية قدراتهم بإشراكهم في دورات تدريبية وبرامج تأهيل	6	9	20	2.40	0.774	درجة قوية								
		17.1	25.7	57.1											
06	التطورات التكنولوجية التقنية انعكاساتها على الشركة تساهم في زيادة الاهتمام بالموارد البشرية	5	3	27	2.62	0.731	درجة قوية								
		14.3	8.6	77.1											

المصدر: من إعداد الطلبة باعتماد على مخرجات برنامج SPSS

من خلال الجدول أعلاه والذي يتمحور حول تحليل أسئلة تتعلق مدى إدراك أهمية التي تحظى بها المحاسبة عن رأس المال الفكري والذي يتكون من (06) عبارات .

- العبارة (01) التي كانت بشكل جيد لدى المؤسسة ونلاحظ أن التكرارات كانت متجهة نحو الموافق التي كانت بنسبة 85.7% ومتوسط المرجح كان بنسبة 2.80 والذي يقع في الدرجة قوية كما أن الانحراف المعياري كان 0.531 والذي يعتبر بمقارنة التشتت كبيرة لاستجابات أفراد القيمة .

وعموما يمكننا القول أن مفهوم المحاسبة عن رأس المال من المفاهيم الحديثة وغير المعروفة بشكل جيد لدى المؤسسة وكان بدرجة متوسطة.

- العبارة (02) التي كانت ونلاحظ أن التكرارات كانت متجهة نحو المحايد بنسبة 48.6% ومتوسط المرجح كان بقيمة 2.11 والذي يقع في الدرجة المتوسط كما أن الانحراف المعياري 0.718 والذي يعتبر مقارنة مع البقية على تشتت كبير لاستجابات أفراد العينة ..

وعموما يمكننا القول رغبة لدى إدارة المؤسسة بالتعرف على أهمية محاسبة رأس المال الفكري كان بدرجة متوسطة.

- العبارة (03) نلاحظ أن التكرارات كانت متجهة نحو الموافق بنسبة 51.4% ومتوسط المرجح كان بقيمة 2.42 والذي يقع في الدرجة قوية كما أن الانحراف المعياري 0.654 والذي يعتبر مقارنة مع البقية على تشتت كبير لاستجابات أفراد العينة.

وعموما يمكننا القول أن المؤسسة تنظر إلى موظفيها على أنهم من الموارد الاقتصادية القيمة كان بدرجة قوية.

- العبارة (04) نلاحظ أن التكرار متجهة نحو غير موافق بنسبة 37.1% ومتوسط المرجح كان بقيمة 1.94 والذي يقع بدرجة متوسطة كما أن الانحراف المعياري 0.838 والذي يعتبر مقارنة مع البقية على تشتت كبير لاستجابات أفراد العينة.

وعموما يمكننا القول اهتمام بالبيانات والمعلومات ذات العلاقة بنفقات والمصاريف رأس المال الفكري كان بدرجة متوسطة .

- العبارة (05) ونلاحظ أن التكرار كان متوجه نحو الموافق بنسبة 57.1% ومتوسط المرجح كان بقيمة 2.40 والذي يقع بدرجة قوية كما أن الانحراف المعياري 0.774 والذي يعتبر مقارنة مع البقية ويعتبر تشتت كبير استجابات أفراد العينة. وعموما يمكننا القول تشجيع المؤسسة موظفيها عن تطوير وتنمية قدراتهم بإشراكهم في دورات تدريبية وبرامج تأهيل كان بدرجة قوية .

- العبارة (06) ونلاحظ أن التكرار كان متوجه نحو الموافقة بنسبة 77.1% ومتوسط المرجح كان بقيمة 2.62 والذي يقع بدرجة قوية كما أن الانحراف المعياري 0.731 والذي يعتبر مقارنة مع البقية ويعتبر تشتت كبير لاستجابات أفراد العينة. وعموما يمكننا القول التطورات التكنولوجية والتقنية تساهم في زيادة الاهتمام بالموارد البشرية.

ثالثا: تحليل المحور الثالث (مدي اهتمام بالقياس المحاسبي عن رأس المال الفكري)

جدول رقم 1233: يوضح تحليل عبارات المحور الثالث

الاتجاه	الانحراف المعياري	متوسط الحسابي المرجح	موافق	محايد	غير موافق	المحاور
			التكرار	التكرار	التكرار	
			النسبة	النسبة	النسبة	
درجة متوسطة	0.731	1.77	6	15	14	01 تعمل المؤسسة على توثيق وتسجيل بيانات رأس المال الفكري
			17.1	42.9	40	
درجة متوسطة	0.758	1.68	6	12	17	02 تتبع الشركة طرق وإجراءات محددة لمعالجة بيانات رأس المال الفكري
			17.1	34.4	48.6	
درجة متوسطة	0.770	1.62	6	10	19	03 تقوم الشركة بمسك سجلات خاصة بمعالجة بيانات رأس المال الفكري
			17.1	28.6	54.3	
درجة ضعيفة	0.764	1.65	6	11	18	04 يتوفر لدى المؤسسة نظام معلومات للمحاسبة عن رأس المال الفكري بتوفر بيانات الملائمة
			17.1	31.4	51.4	
درجة ضعيفة	0.833	1.80	9	10	16	05 تقوم الشركة بإجراء القياس المحاسبي لرأس المال الفكري بهدف تحقيق الاستخدام الفعال للموارد البشرية المتاحة
			25.7	28.6	45.7	
درجة متوسطة	0.816	2.25	17	10	8	06 تحتم الشركة بقياس وتقييم اثر التدريب على أداء العاملين
			48.6	28.6	22.9	

المصدر: من إعداد الطلبة باعتماد على مخرجات برنامج SPSS

من خلال الجدول أعلاه والذي يتمحور حول تحليل أسئلة تتعلق بمدى اهتمام بالقياس المحاسبي لرأس المال الفكري والذي يتكون من (06) عبارات .

- العبارة (01) التي كانت بشكل جيد لدى المؤسسة ونلاحظ أن التكرارات كانت متجهة نحو المحايد التي كانت بنسبة 42.9% ومتوسط المرجح كان بنسبة 1.77 والذي يقع في الدرجة المتوسطة، كما أن الانحراف المعياري كان 0.731 والذي يعتبر بمقارنة التشتت كبيرة لاستجابات أفراد القيمة .

وعموما يمكننا القول تعمل المؤسسة على توثيق وتسجيل بيانات رأس المال الفكري كان بدرجة متوسطة.

- العبارة (02) التي كانت ونلاحظ أن التكرارات كانت متجهة نحو الموافقة بنسبة 77.1% ومتوسط المرجح كان بقيمة 1.68 والذي يقع في الدرجة المتوسطة كما أن الانحراف المعياري 0.758 والذي يعتبر مقارنة مع البقية على تشتت كبير لاستجابات أفراد العينة ..

وعموما يمكننا القول تتبع الشركة طرق وإجراءات محددة لمعالجة بيانات رأس المال الفكري كان بدرجة متوسطة.

- العبارة (03) نلاحظ أن التكرارات كانت متجهة نحو غير الموافق بنسبة 54.3% ومتوسط المرجح كان بقيمة 1.62 والذي يقع في الدرجة قوية كما أن الانحراف المعياري 0.770 والذي يعتبر مقارنة مع القيمة على تشتت كبير لاستجابات أفراد العينة.

وعموما يمكننا القول تقوم الشركة بمسك سجلات خاصة بمعالجة بيانات رأس المال الفكري كان بدرجة متوسطة.

- العبارة (04) نلاحظ أن التكرار متجهة نحو غير موافق بنسبة 51.4% ومتوسط المرجح كان بقيمة 1.65 والذي يقع بدرجة ضعيفو كما أن الانحراف المعياري 0.764 والذي يعتبر مقارنة مع البقية على تشتت كبير لاستجابات أفراد العينة.

وعموما يمكننا القول يتوفر لدى المؤسسة نظام معلومات للمحاسبة عن رأس المال الفكري بتوفر بيانات الملائمة كان بدرجة ضعيفة .

- العبارة (05) ونلاحظ أن التكرار كان متوجه نحو الموافق بنسبة 45.7% ومتوسط المرجح كان بقيمة 1.80 والذي يقع بدرجة ضعيفة كما أن الانحراف المعياري 0.833 والذي يعتبر مقارنة مع البقية ويعتبر تشتت كبير استجابات أفراد العينة. وعموما يمكننا القول تقوم الشركة بإجراء القياس المحاسبي لرأس المال الفكري بهدف تحقيق الاستخدام الفعال للموارد البشرية المتاحة كان بدرجة ضعيفة .

- العبارة (06) ونلاحظ أن التكرار كان متوجه نحو الموافقة بنسبة 48.6% ومتوسط المرجح كان بقيمة 2.25 والذي يقع بدرجة متوسطة كما أن الانحراف المعياري 0.816 والذي يعتبر مقارنة مع البقية ويعتبر تشتت كبير لاستجابات أفراد العينة. وعموما يمكننا القول اهتمام الشركة بقياس وتقييم أثر التدريب على أداء العاملين كان بدرجة متوسطة.

رابعاً: تحليل المحور الرابع ( مدى أهمية الإفصاح والقياس المحاسبي عن رأس المال الفكري

جدول رقم 3-13: يوضح تحليل عبارات المحور الرابع

رقم العبارة	المحاور	غير موافق			محايد			موافق		
		التكرار			التكرار			التكرار		
		النسبة			النسبة			النسبة		
01	تحقق الشركة بعض من المنافع. المزايا نتيجة الإفصاح عن تكاليف رأس المال الفكري في القوائم المالية	2	8	25	2.65	0.591	درجة قوية			
		5.7	22.9	71.4						
02	الإفصاح عن القيمة الاقتصادية لرأس المال الفكري في القوائم المالية يحقق مزايا وقواعد على الشركة	2	6	27	2.71	0.572	درجة قوية			
		5.7	17.1	77.1						
03	يعكس الإفصاح المحاسبي عن رأس المال الفكري المزيد من الموضوعية والمصادقية للقوائم المالية	1	6	28	2.77	0.490	درجة قوية			
		2.9	17.1	80						
04	يعكس الإفصاح عن رأس المال الفكري المزيد من الثقة للقوائم المالية والملائمة.	2	4	29	2.77	0.576	درجة قوية			
		5.7	11.4	82.9						
05	الإفصاح عن رأس المال الفكري يدعم موقف الشركة التنافسي في السوق	4	6	25	2.60	0.694	درجة قوية			
		11.4	17.1	71.4						
06	يساعد الإفصاح عن تكاليف رأس المال الفكري في تقدير قيمة الشركة الكلية	3	3	29	2.74	0.610	درجة قوية			
		8.6	8.6	82.9						
07	تؤيد الشركة مبدأ الإفصاح عن معلومات رأس المال الفكري في القوائم المالية	4	13	18	2.40	0.0694	درجة قوية			
		11.4	37.1	51.4						
08	تسعى الشركة إلى قياس رأس المال الفكري بغرض الوقوف على تحديد العائد التكلفة رأس المال الفكري بدقة	4	16	15	2.31	0.676	درجة متوسطة			
		11.4	45.7	42.9						
09	لا تواجه الشركة صعوبات في عملية قياس بيانات رأس المال الفكري	17	12	6	1.68	0.758	درجة متوسطة			
		48.6	34.3	17.1						

المصدر: من إعداد الطلبة باعتماد على مخرجات برنامج SPSS

من خلال الجدول أعلاه والذي يتمحور حول تحليل أسئلة تتعلق مدى أهمية الإفصاح المحاسبي عن رأس المال الفكري والذي يتكون من (09) عبارات .

- العبارة (01) التي كانت بشكل جيد لدى المؤسسة ونلاحظ أن التكرارات كانت متجهة نحو الموافق التي كانت بنسبة 71.4% ومتوسط المرجح كان بنسبة 2.65 والذي يقع في الدرجة قوية كما أن الانحراف المعياري كان 0.591 والذي يعتبر بمقارنة التشتت كبيرة لاستجابات أفراد القيمة .

وعموما يمكننا القول تحقق الشركة بعض من المنافع والمزايا نتيجة الإفصاح عن تكاليف رأس المال الفكري في القوائم المالية وكان بدرجة قوية.

- العبارة (02) التي كانت ونلاحظ أن التكرارات كانت متجهة نحو الموافق بنسبة 77.1% ومتوسط المرجح كان بقيمة 2.71 والذي يقع في الدرجة القوية، كما أن الانحراف المعياري 0.572 والذي يعتبر مقارنة مع البقية على تشنت كبير لاستجابات أفراد العينة ..

وعموما يمكننا القول الإفصاح عن القيمة الاقتصادية لرأس المال الفكري في القوائم المالية يحقق مزايا وقواعد على الشركة كان بدرجة قوية.

- العبارة (03) نلاحظ أن التكرارات كانت متجهة نحو الموافق بنسبة 80% ومتوسط المرجح كان بقيمة 2.77 والذي يقع في الدرجة قوية كما أن الانحراف المعياري 0.490 والذي يعتبر مقارنة مع البقية على تشنت كبير لاستجابات أفراد العينة.

وعموما يمكننا القول يعكس الإفصاح المحاسبي عن رأس المال الفكري المزيد من الموضوعية والمصدقية كان بدرجة قوية.

- العبارة (04) نلاحظ أن التكرار متجهة نحو موافق بنسبة 82.9% ومتوسط المرجح كان بقيمة 2.77 والذي يقع بدرجة متوسط كما أن الانحراف المعياري 0.576 والذي يعتبر مقارنة مع البقية على تشنت كبير لاستجابات أفراد العينة.

وعموما يمكننا القول يعكس الإفصاح عن رأس المال الفكري المزيد من الثقة للقوائم المالية والملائمة كان بدرجة متوسطة .

- العبارة (05) ونلاحظ أن التكرار كان متوجه نحو الموافق بنسبة 71.4% ومتوسط المرجح كان بقيمة 2.60 والذي يقع بدرجة قوية كما أن الانحراف المعياري 0.694 والذي يعتبر مقارنة مع البقية ويعتبر تشنت كبير استجابات أفراد العينة. وعموما يمكننا القول الإفصاح عن رأس المال الفكري يدعم موقف الشركة التنافسي في السوق كان بدرجة قوية .

- العبارة (06) ونلاحظ أن التكرار كان متوجه نحو الموافقة بنسبة 82.9% ومتوسط المرجح كان بقيمة 2.74 والذي يقع بدرجة قوية كما أن الانحراف المعياري 0.610 والذي يعتبر مقارنة مع البقية ويعتبر تشتت كبير لاستجابات أفراد العينة. ويساعد الإفصاح عن تكاليف رأس المال الفكري في تقدير قيمة الشركة الكلية كان بدرجة قوية.

- العبارة (07) ونلاحظ ان التكرار متوجه نحو الموافقة بنسبة 82.9% ومتوسط المرجح بقيمة 72.40 والذي يقع بدرجة قوية كما ان الانحراف المعياري 0.94 والذي يعتبر مقارنة مع البقية تشتت كبير لاستجابات أفراد العينة. وعموم يمكننا القول ان تؤيد الشركة مبدأ الإفصاح عن معلومات رأس المال الفكري في القوائم المالية.

- العبارة (08) ونلاحظ ان التكرار متوجه نحو المحايد بنسبة 45.7% ومتوسط المرجح بقيمة 2.31 والذي يقع بدرجة متوسطة كما ان الانحراف المعياري 0.676 والذي يعتبر مقارنة مع البقية تشتت كبير لاستجابات افراد العينة . ويمكننا القول ان تسعى الشركة الى قياس رأس المال الفكري بغرض الوقوف على تحديد العائد التكلفة رأس المال الفكري بدقة

- العبارة (09) ونلاحظ ان التكرار متوجه نحو غير الموفق بنسبة 48.6% ومتوسط المرجح بقيمة 1.68 والذي يقع بدرجة متوسط كما ان الانحراف المعياري 0.758 والذي يعتبر مقارنة مع البقية تشتت كبير لاستجابات افراد العينة. يمكننا القول ان لا تواجه الشركة صعوبات في عملية قياس بيانات لرأس المال الفكري.

### الخلاصة

قمنا في هذا الفصل بتحليل نتائج الدراسة التطبيقية، حيث اعتمدنا في هذه الدراسة على المنهج الوصفي، حيث أن هذا المنهج يصلح للربط بين الدراسة النظرية والتطبيقية، كما قمنا بتحليل محاور الاستبيان الخاص بها واختبار فرضياتها بالاعتماد على المعالجة الإحصائية وفق برنامج SPSS لإجابات وآراء أفراد عينة الدراسة حول عبارات الاستبيان، بغية الإجابة على تساؤلات الدراسة من خلال تأكيد فرضياتها أو نفيها. والوقوف على وقع نموذج مقترح للقياس والإفصاح عن رأس المال الفكري في المؤسسات الاقتصادي.

الخاتمة

بعد الدراسة الإشكالية هذا البحث توصلنا إلى مجموعة من النتائج التي تمس الجانب النظري والتطبيقي بالإضافة إلى إيجاد وطرح العديد من الاقتراحات والتوصيات في مجال صياغة نموذج محاسبي لقياس قيمة رأس المال الفكري والإفصاح المحاسبي عن قيمة رأس المال الفكري في القوائم المالية.

نظرا للدور الذي يلعبه المورد البشري في زيادة وتحسين مستوى الإنتاجية وتحسين معدل نمو الإنتاجية الكلية لعوامل الإنتاج، بما يؤدي إلى تحسين معدل النمو الاقتصادي، ولذلك فانه من الأهم التركيز على اقتراح نموذج لقياس والإفصاح عن رأس المال الفكري، مما يفرض بيئة تنافسية تدفع المؤسسات الاقتصادية للبحث عن اكتساب مزايا تنافسية تؤهلها إلى ضمان استمرارية نشاطها أولا والأسبقية على منافسيها ثانيا. حيث أن البيئة تدفع إلى إنشاء الميزة، و تصنيف هذه الأخيرة بدورها عناصر جديدة للبيئة تزيد من تعقيدها وترفع من شدة قواها التنافسية.

وبذلك نجد أنه قد أصبح لزاما على المؤسسات الاقتصادية اختيار وضع الموارد البشرية عامة ورأس المال الفكري بصفة خاصة بؤرة اهتمامها، انطلاقا من امتلاكه للمهارات القادرة على تجديد، الأمر الذي يحمل المؤسسة فرصا أكبر للتطوير والتجديد تأمينا بذلك للبقاء والاستمرار.

وانطلاقا من محتوى الدراسة التي وضحتها الجانب النظري والتطبيقي يتجلى تأكيد الفرضيات التي تم وضعها .

### نتائج اختبار الفرضيات:

الفرضية الأولى: نقص وعي العاملين لمفهوم رأس المال الفكري.

الفرضية الثانية: يوجد إدراك لدى المؤسسات لأهمية المحاسبة عن تكلفة رأس المال الفكري.

الفرضية الثالثة: تحظى عملية القياس رأس المال الفكري باهتمام المؤسسات الاقتصادية.

الفرضية الرابعة: تولى الإدارة في المؤسسات الاقتصادية أهمية لعملية الإفصاح المحاسبي عن رأس المال الفكري.

## النتائج:

-عدم إدراك العاملين لمفهوم رأس المال الفكري.

-من أهم مكونات رأس المال الفكري نجد : رأس المال البشري، رأس المال الهيكلي، ورأس المال الزبوني.

-إن إدارة الأصول غير ملموسة هي أداة قوية للإدارة.

-يتمثل رأس المال الفكري في الأصول غير الملموسة المملوكة للمؤسسة، والمتعلقة بالمعرفة والتي يتوقع استخدامها في تحقيق منافع مستمرة، وتوليد وتنمية الثروة. ومن أمثلتها ما تملكه المنظمة من معلومات وخبرات متراكمة، وملكية فكرية، وقدرات ابتكارية واستشارية وتكنولوجية، ومهارات إدارية....، ويمكن التعبير عن الفرق بين القيمة السوقية وقيمتها الدفترية .

-يمكن الإفصاح المحاسبي عن رأس المال الفكري في القوائم المالية والتقارير المالية.

-يمكن صياغة نموذج لقياس قيمة رأس المال الفكري بالاعتماد على معدل العائد على حقوق الملكية، والقيمة الاقتصادية المضافة.

-من أهم المؤشرات قياس رأس المال الفكري في المؤسسات الاقتصادية نجد القيمة السوقية والقيمة الدفترية للمنظمة نظرية القيمة المضافة، ونموذج مراقبة الأصول غير ملموسة.

## التوصيات:

-العمل على تطوير الإطار المفاهيمي للمحاسبة لجعله يستوعب المفاهيم الخاصة برأس المال الفكري ولتكون هناك مرجعية واضحة لهذه المفاهيم ومتفقا عليها.

-زيادة وعي العاملين لمفهوم رأس المال الفكري مكوناته وأهميته وطرق قياسه لما لذلك من دور في حياة الوحدات الاقتصادية.

-تشجيع العاملين في المؤسسة على تنمية قدراتهم ومهاراتهم الشخصية، وإفساح المجال أمامهم للابتكار والإبداع.

-تطوير معايير المحاسبية لتحديد آليات العمل لقياس والإفصاح عن رأس المال الفكري في القوائم المالية وذلك عن طريق وجهات نظر المحاسبين وتقليل التعارض بآرائهم بشأنهم.

- تقديم نظم للقياس وتتضمن عمليات الإدارة التي ترشد وتكافئ الموظفين والمدراء في المؤسسات الاقتصادية .
- زيادة وعي المؤسسات الاقتصادية بأهمية الإفصاح عن رأس المال الفكري من خلال قيام الجهات والمنظمات المعنية بإصدار المعايير الإرشادية وتنظيم الدورات التدريبية خاصة في ظل اقتصاديات المعرفة.
- مطالبة الجهات والمنظمات المهنية المكلفة عن إصدار معايير المحاسبة بإصدار معيار محاسبي ينظم المعالجة المحاسبية لرأس المال الفكري، ويكون بمثابة مرشد للمؤسسات الاقتصادية في القياس والإفصاح عن عناصره في رأس المال الفكري.

#### الآفاق المستقبلية:

- بعد عرضنا لموضوع البحث والنتائج والتوصيات التي نراها مفيدة، طرأت لنا نقاط أخرى ما زالت مجهولة ويمكن أن تكون موضوعات بحوث أخرى وإشكاليات تنتظر المعالجة وهي:
- العلاقة بين محاسبة رأس المال الفكري ومحاسبة الموارد البشرية .
  - كيف يتم تطبيق رأس المال الفكري في المحاسبة المالية الجزائرية.
  - أهمية القياس والإفصاح المحاسبي لرأس المال الفكري للجامعات لتحقيق الميزة التنافسية.

## قائمة المراجع

كتب

- 1- الدهراوي وآخرون، المحاسبة المتوسطة بين النظرية والتطبيق، الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، الإسكندرية، 1999.
- 2- المغربي، عادل حرحوش، صالح، أحمد علي، رأس المال الفكري : طرق قياسه وأساليب المحافظة عليه المنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة، 2003.
- 3- توماس أ. سيتوارت، ترجمة علا أحمد إصلاح، ثورة المعرفة رأس المال الفكري ومؤسسة القرن الحادي والعشرين، الدار الدولية للاستثمارات الثقافية ش.م.م، مصر، 2004.
- 4- رشا الغول، المحاسبة عن رأس المال الفكري مكتبة الوفاء القانونية، الإسكندرية الطبعة الأولى، 2014.
- 5- راوية حسن، مدخل استراتيجي لتخطيط وتنمية الموارد البشرية، الدار الجامعية، مصر، 2005.
- 6- نجم عبود نجم، إدارة المعرفة والاستراتيجيات والعمليات، مؤسسة الرواق للنشر والتوزيع، عمان - الأردن.
- 7- محمد المبروك أبو زيد، المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدول العربية، دار ابرك، القاهرة، 2005.
- 8- بوزينة أمنة، متطلبات القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس مال الفكري وأثره على القوائم المالية للمنظمات، رأس المال الفكري في منظمات الأعمال العربية في ظل الاقتصاديات الحديثة، الشلف، 13-14 ديسمبر 2011.
- 9- عمر أحمد همشري، إدارة معرفة الطريق إلى التميز والزيادة، دار صفاء لنشر والتوزيع، عمان 2013.
- 10- سعد علي العنزي، أحمد علي صالح، إدارة رأس المال الفكري في منظمات الأعمال، عمان الاردن، داراليازوري العلمية للنشر والتوزيع، 2009.

مذكرات.

- 1- محيا أحمد عبد المطير، إدارة رأس المال الفكري وتنميته بالتعليم الجامعي في ضوء التحولات المعاصرة، أطروحة دكتوراه في الإدارة التربوية والتخطيط، جامعة أم القرى، المملكة العربية السعودية.
- 2- عبده هاني محمد السعيد، إدارة رأس المال الفكري كمدخل لتنمية القدرات التنفسية لمنظمات الأعمال/ دراسة ميدانية / رسالة دكتوراه غير منشورة كلية التجارة بالإسماعيلية، جامعة قناة السويس، مصر 2006.
- 3- توفيق، عبد الرحمان، الإدارة تغيير ما لا يمكن تغييره . مركز الخبرات المهنية للإدارة، القاهرة 2004.
- 4- حسن، راوية، مدخل استراتيجي للتخطيط وتنمية البشرية . الدار الجامعية، الإسكندرية 2005.
- 5- محمود، العجلوني، محمود أثر رأس المال الفكري في الإبداع في المصاريف الأردنية (دراسة ميدانية). مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، سوريا، المجلد 26، العدد الثاني 2010.

- 6- عيسى ناصر فتحي، أثر ضغوط العمل على التفكير الابتكاري للعاملين / دراسة ميدانية / رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة بالسويس، جامعة قناة السويس، نقلا عن :
- مصطفى أحمد سيد، إدارة الموارد الإدارية العصرية لرأس المال الفكري . الناشر : المؤلف، القاهرة 2004.
- رفاعي ممدوح عبد العزيز، إدارة المعرفة طريق المنظمات المتعلمة إلى التميز . مجلة الإدارة الأعمال جمعية إدارة الأعمال العربية 2004، العدد 106.
- 7- مُجد ياسر، آثار تدعيم بطاقة مقاييس الأداء المتوازن ( BSC ) برأس المال الفكري ( IC ) بهدف تعظيم قيمة الوحدة الاقتصادية . رسالة ماجستير غير منشورة كلية التجارة، جامعة القاهرة 2009، نقلا عن :
- 8- إبراهيم سماسم، دراسة تحليلية لبيان مدى ملاءمة المعلومات المتعلقة برأس المال الفكري وتأثيرها على القيمة السوقية للوحدات المدرجة أسهمها في بورصة الأوراق المالية المصرية/ دراسة ميدانية /مجلة الدراسات المالية والتجارية، كلية التجارة، جامعة بني سويف 2006، العدد الثالث .
- 9- زواق عبد العزيز، متطلبات تطبيق إدارة الجودة الشاملة في المؤسسات الاقتصادية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل الشهادة الماجستير، جامعة سعد دحلب، البليدة، 2006 .
- 10- م فرحاتي لويذة، دور رأس المال الفكري في تحقيق الميزة التنافسية للمؤسسات الاقتصادية في ظل اقتصاد المعرفة -دراسة حالة شركة الاسمنت عين التوتة "باتنة"-رسالة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم التسيير تخصص: تنظيم الموارد البشرية، جامعة مُجد خيضر، بسكرة، 2015-2016.

## مجالات

- 1- إبراهيم خليل حيدر السعدي، مشكلات القياس المحاسبي الناجمة عن التضخم وأثرها على استبدال الأصول، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعية، العدد 21، جامعة فيلادلفيا، الأردن، 2009.
- 2- خلف الله بن يوسف وأثره على الممارسات المحاسبية في المؤسسات، أهمية الإفصاح والقياس في القوائم المالية في ظل النظام المحاسبي المالي (SCF) الاقتصادية، الجزائر، العدد 07، جوان 2017.
- 3- توماس ستيوارت، رأس المال الفكري ثروة المنظمات الجديدة، مجلة إدارة المعرفة، القاهرة، العدد 19 أكتوبر 1997.
- 4- تيجاني بالرقبي، القياس في المحاسبة ماهيته وقيود ومدى تأثيره بالتضخم، مجلة العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، ورقلة، العدد 08، 2008.
- 5-ناصر مراد، الاستثمار في رأس المال الفكري مدخل لتحقيق التنمية الاقتصادية في الدول العربية، مجلة الدراسات الاقتصادية، مركز البصيرة للبحوث والاستشارات والخدمات التعليمية، العدد العاشر، الجزائر، 2008.
- 6-محمود الروسان ومحمود المجلوني، أثر رأس المال الفكري في الإبداع في المصارف الأردنية، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية -المجلد 26 الاردن، العدد الثاني 2010.

- 7- لطيف زيود وآخرون، دور الإفصاح المحاسبي في سوق الأوراق المالية في ترشيد قرار الاستثمار، مجلة جامعة تشرين لدراسات والبحوث العلمية، سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد رقم 29، العدد رقم 1، 2007، سوريا.
- 8- عوض سلامة فايز الرحلي، دورة نظام السوق المالية الجديد في تعزيز الشفافية والإفصاح المحاسبي في البيئة السعودية: دراسة تحليلية، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، سبتمبر 2004.
- 9- رشا حمادة، المحاسبة عن رأس المال الفكري القياس والإفصاح المحاسبي عن الموارد البشرية وأثره في القوائم المالية، مجلة جامعة دمشق، المجلد الثامن عشر، العدد الأول، سوريا، 2002.
- 10- ناظم جواد، المدرس المساعد ندى إسماعيل، جامعة بغداد / كلية الإدارة والاقتصاد.
- 11- مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الدولية، الجزء (ب) الوثائق المرفقة ترجمة المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين، عمان، الأردن، 2013.
- 12- وليد ناجي الجيالي، نظرية المحاسبة، منشورات الأكاديمية العربية، الدنمارك، 2007، ص 371.
- 13- عبد الله بن صالح وسحنون بونعجة، أساليب القياس والإفصاح عن رأس المال الفكري من منظور معايير المحاسبة الدولية، رأس المال الفكري في منظمات الأعمال العربية في ظل الاقتصاديات الحديثة، شلف 13-14 ديسمبر 2011.

#### مؤتمرات:

- 1- فرج مُجدِّ سمير، الابتكار والتجديد في الإدارة العربية وتحديات القرن الحادي والعشرين. مؤتمر الإبداع والتجديد في الإدارة العربية في مواجهة تحديات القرن الحادي والعشرين، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، القاهرة 2000 الفترة من 6 إلى 8 نوفمبر.
- 2- نجم عبود نجم، قياس وتقييم إنتاجية العمل المعرفي في الشركات كثيفة المعرفة، من بحوث المؤتمر الخامس لجامعة الزيتونة، عمان، 2004.

#### ملتقيات

- 1- آيت زيان كمال وآخرون، رأس المال الفكري في منظمات الأعمال العربية في ظل الاقتصاديات الحديثة، الملتقى الدولي الخامس، المحور الخامس إشكالية قياس رأس المال الفكري، جامعة خميس مليانة، المعسكر، ديسمبر 2011.
- 2- عيسى دراجي، الاستثمار في رأس المال الفكري، ورقة بحثية مقدمة ضمن فعاليات الملتقى الدولي الخامس حول رأس المال الفكري في منظمات الأعمال العربية في ظل الاقتصاديات الحديثة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشلف، الجزائر، يومي 13 و 14 ديسمبر 2011.

1- أحمد السيد الكردي، المحاسبة عن رأس مالي <http://kenanaonline.com/users/ahmedkordy/posts/669628>

مراجع باللغة الاجنبية

- 1-Brooking –A- Intellectual capital core For The Third millennium enterprise ; Thomas press ;chicago ;1996
- <sup>1</sup>2-Berg H, models of intellectual capital valuation : a comparative evaluation, California Management Review, vol 40, n°3, 2003.
- 3-Edvinsson L.2000 –Some perspectives on intangible and Intellectual capital .Journal of Intellectual capital .vol .1.no
- 4-California Management Review ،<sup>1</sup>4-Lenzner, R. & Shook ,G., Intellectual Capital measures ,vol40 ,n°1, 1998.
- <sup>1</sup>5-Harvey Mike ,and Keer Fred, Financial Accounting Theory and Standards, Second Edition ,Prentice Hall International ,London, 1983.
- <sup>1</sup>6-Stewart, Thmas A.,1997, Intellectual Capital, The New Wealth of organization, Currency & Doubleday, New York1
- .7-Sveiby ,kal ,Eril ,Intellectual capital Thinking a Head Australia Accountant ,gue ,1998

الملاحق

قائمة المحكمين

اسم الأستاذ	درجة
وليد مرغني	أستاذ محاضر
إبراهيم فعيد	أستاذ محاضر

جامعة حمه لخضر - الوادي -

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

التخصص : العلوم المالية والمحاسبية

### الاستبيان

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

أتوجه إليكم بفائق الاحترام والتقدير راجين حسن تعاونكم لإنجاح هذه الدراسة التي تتعلق بالتعرف على " نموذج الإفصاح والقياس المحاسبي عن رأس المال الفكري " . وذلك كمتطلب للحصول على شهادة الماستر في علوم المالية ومحاسبية من جامعة حمه لخضر - الوادي - آمل منكم الدعم والتعاون من خلال المشاركة في استكمال تعبئة الاستبيان وإعادته إلينا مع العلم بأن المعلومات التي سنحصل عليها هي لغرض البحث العلمي فقط . و سوف تحظى بالسرية التامة .

وتفضلوا بقبول فائق الاحترام والتقدير

أولا : تخمين.

الرجاء وضع x في المكان المناسب

1- الجنس : ذكر  أنثى

2- الفئة العمرية : من 19 إلى 30 سنة  أقل من 40 سنة  أقل من 50 سنة  50 سنة فأكثر

3- المؤهل الدراسي : متوسط  ثانوي  جامعي  دراسات عليا  أخرى

4- الخبرة في الوظيفة : أقل من 3 سنوات  أقل من 6 سنوات  أقل من 10 سنوات  10 سنة فأكثر

5- مجال الوظيفة الحالية ( سؤال مفتوح ) .....

## أسئلة تتعلق برأس المال الفكري :

أولاً: مدى إدراك العاملين لرأس المال الفكري.

الرقم	الفقرة	موافق	محايد	غير موافق
1	لدى الإدارة العليا فكرة واضحة عن مفهوم رأس المال الفكري			
2	مولد رأس المال الفكري هو الإنسان العامل في المؤسسة			
3	يعد رأس المال الفكري من الأدوات المحددة لقطب القوة والضعف في أداة العاملين			
4	رأس المال الفكري من المداخل الحديثة التي يجب تطبيقها في الإدارة التي تعمل بها			
5	يعتقد العاملين أن استبعاد رأس المال الفكري من الكشوف المالية هو مشكلة رئيسية خاصة أن الفرق بين القيمة السوقية والدفترية في تزايد بشكل كبير			

ثانياً : مدى إدراك أهمية التي تحظى بها المحاسبة عن رأس المال الفكري

	الفقرة	موافق	محايد	غير موافق
1	يعد مفهوم المحاسبة عن رأس المال الفكري من المفاهيم الحديثة وغير معروفة بشكل جيد لدى المؤسسة			
2	يوجد رغبة لدى إدارة المؤسسة بالتعرف على أهمية محاسبة رأس المال الفكري			
3	تنظر المؤسسة إلى موظفيها على أنهم من الموارد الاقتصادية القيمة			
4	يوجد اهتمام بالبيانات والمعلومات ذات العلاقة بنفقات والمصاريف رأس المال الفكري			
5	تشجيع المؤسسة موظفيها عن تطوير وتنمية قدراتهم بإشراكهم في دورات تدريبية وبرامج تأهيل			
6	التطورات التكنولوجية والتقنية تساهم في زيادة الاهتمام بالموارد البشرية			

ثالثا : مدى الاهتمام بالقياس المحاسبي لرأس المال الفكري

الرقم	الفقرة	موافق	محايد	غير موافق
1	تعمل المؤسسة على توثيق وتسجيل بيانات رأس المال الفكري			
2	تتبع الشركة طرق واجراءات محددة لمعالجة بيانات رأس المال الفكري			
3	تقوم الشركة بمسك سجلات خاصة بمعالجة بيانات رأس المال الفكري			
4	يتوفر لدى المؤسسة نظام معلومات للمحاسبة عن رأس المال الفكري بتوفر بيانات الملائمة			
5	تقوم الشركة بإجراء القياس المحاسبي لرأس المال الفكري بهدف تحقيق الاستخدام الفعال للموارد البشرية المتاحة			
6	تهتم الشركة بقياس و تقييم اثر التدريب على أداء العاملين			

رابعا : مدى أهمية الإفصاح المحاسبي عن رأس المال الفكري

رقم	الفقرة	موافق	محايد	غير موافق
1	تحقق الشركة بعض من المنافع المزايا نتيجة الإفصاح عن تكاليف رأس المال الفكري في القوائم المالية			
2	الإفصاح عن القيمة الاقتصادية لرأس المال الفكري في القوائم المالية يحقق مزايا وقواعد على الشركة			
3	يعكس الإفصاح المحاسبي عن رأس المال الفكري المزيد من الموضوعية المصدقية للقوائم المالية			
4	يعكس الإفصاح عن رأس المال الفكري المزيد من الثقة للقوائم المالية الملائمة			
5	الإفصاح عن رأس المال الفكري يدعم موقف الشركة التنافسي في السوق			
6	يساعد الإفصاح عن تكاليف رأس المال الفكري في تقدير قيمة الشركة الكلية			
7	تؤيد الشركة مبدأ الإفصاح عن معلومات رأس المال الفكري في القوائم المالية			
8	تسعى الشركة إلى قياس رأس المال الفكري بغرض الوقوف على تحديد العائد التكلفة رأس المال الفكري بدقة			
9	تواجه الشركة صعوبات في عملية قياس بيانات لرأس المال الفكري			

هل يمكن توضيح أهمية رأس المال الفكري بالنسبة .....

مختلف آرائكم ( إضافات، انتقادات، أو نصائح ) حول هذا الموضوع: .....

مخرجات برنامج SPSS  
Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	35	100.0
	Excluded <sup>a</sup>	0	.0
	Total	35	100.0

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	35	100.0
	Excluded <sup>a</sup>	0	.0
	Total	35	100.0

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.674	6

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.798	9

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	35	100.0
	Excluded <sup>a</sup>	0	.0
	Total	35	100.0

الجنس

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	ذكر	27	77.1	77.1	77.1
	أنثى	8	22.9	22.9	100.0
Total		35	100.0	100.0	

السن

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	سنة 30 أقل من	7	20.0	20.0	20.0
	سنة 40 أقل من	21	60.0	60.0	80.0
	سنة 50 أقل من	4	11.4	11.4	91.4
	سنة 50 فأكثر	3	8.6	8.6	100.0
	Total	35	100.0	100.0	

المؤهل

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	متوسط	1	2.9	2.9	2.9
	ثانوي	2	5.7	5.7	8.6
	جامعي	14	40.0	40.0	48.6
	دراسات عليا	17	48.6	48.6	97.1
	301.00	1	2.9	2.9	100.0
	Total	35	100.0	100.0	

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.233	5

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	35	100.0
	Excluded <sup>a</sup>	0	.0
	Total	35	100.0

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.923	6

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.857	26

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	35	100.0
	Excluded <sup>a</sup>	0	.0
	Total	35	100.0

الخبرة

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid سنوات 3 أقلمن	6	17.1	17.1	17.1
سنوات 6 أقلمن	8	22.9	22.9	40.0
سنوات 10 أقلمن	10	28.6	28.6	68.6
سنة فأكثر 10	11	31.4	31.4	100.0
Total	35	100.0	100.0	

الوظيفة

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid محاسب	14	40.0	40.0	40.0
الرقابة المالية	3	8.6	8.6	48.6
مفتش ضرائب	5	14.3	14.3	62.9
أستاذ	7	20.0	20.0	82.9
موظف	6	17.1	17.1	100.0
Total	35	100.0	100.0	

A1

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	11	31.4	31.4	31.4
محايد	13	37.1	37.1	68.6
موافق	11	31.4	31.4	100.0
Total	35	100.0	100.0	

A2

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	3	8.6	8.6	8.6
محايد	7	20.0	20.0	28.6
موافق	25	71.4	71.4	100.0
Total	35	100.0	100.0	

A3

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	2	5.7	5.7	5.7
محايد	4	11.4	11.4	17.1
موافق	29	82.9	82.9	100.0
Total	35	100.0	100.0	

A4

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	2	5.7	5.7	5.7
محايد	3	8.6	8.6	14.3
موافق	30	85.7	85.7	100.0
Total	35	100.0	100.0	

**A5**

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	2	5.7	5.7	5.7
محايد	11	31.4	31.4	37.1
موافق	22	62.9	62.9	100.0
Total	35	100.0	100.0	

**B1**

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	2	5.7	5.7	5.7
محايد	3	8.6	8.6	14.3
موافق	30	85.7	85.7	100.0
Total	35	100.0	100.0	

**B2**

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	7	20.0	20.0	20.0
محايد	17	48.6	48.6	68.6
موافق	11	31.4	31.4	100.0
Total	35	100.0	100.0	

**B3**

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	3	8.6	8.6	8.6
محايد	14	40.0	40.0	48.6
موافق	18	51.4	51.4	100.0
Total	35	100.0	100.0	

**B4**

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	13	37.1	37.1	37.1
محايد	11	31.4	31.4	68.6
موافق	11	31.4	31.4	100.0
Total	35	100.0	100.0	

**B5**

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	6	17.1	17.1	17.1
محايد	9	25.7	25.7	42.9
موافق	20	57.1	57.1	100.0
Total	35	100.0	100.0	

**B6**

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	5	14.3	14.3	14.3
محايد	3	8.6	8.6	22.9
موافق	27	77.1	77.1	100.0
Total	35	100.0	100.0	

**C1**

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	14	40.0	40.0	40.0
محايد	15	42.9	42.9	82.9
موافق	6	17.1	17.1	100.0
Total	35	100.0	100.0	

**C2**

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	17	48.6	48.6	48.6
محايد	12	34.3	34.3	82.9
موافق	6	17.1	17.1	100.0
Total	35	100.0	100.0	

**C3**

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	19	54.3	54.3	54.3
محايد	10	28.6	28.6	82.9
موافق	6	17.1	17.1	100.0
Total	35	100.0	100.0	

**C4**

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	18	51.4	51.4	51.4
محايد	11	31.4	31.4	82.9
موافق	6	17.1	17.1	100.0
Total	35	100.0	100.0	

**C5**

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	16	45.7	45.7	45.7
محايد	10	28.6	28.6	74.3
موافق	9	25.7	25.7	100.0
Total	35	100.0	100.0	

**C6**

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	8	22.9	22.9	22.9
محايد	10	28.6	28.6	51.4
موافق	17	48.6	48.6	100.0
Total	35	100.0	100.0	

**D1**

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	2	5.7	5.7	5.7
محايد	8	22.9	22.9	28.6
موافق	25	71.4	71.4	100.0
Total	35	100.0	100.0	

**D2**

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	2	5.7	5.7	5.7
محايد	6	17.1	17.1	22.9
موافق	27	77.1	77.1	100.0
Total	35	100.0	100.0	

**D3**

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	1	2.9	2.9	2.9
محايد	6	17.1	17.1	20.0
موافق	28	80.0	80.0	100.0
Total	35	100.0	100.0	

**D4**

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	2	5.7	5.7	5.7
محايد	4	11.4	11.4	17.1
موافق	29	82.9	82.9	100.0
Total	35	100.0	100.0	

**D5**

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	4	11.4	11.4	11.4
محايد	6	17.1	17.1	28.6
موافق	25	71.4	71.4	100.0
Total	35	100.0	100.0	

**D6**

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	3	8.6	8.6	8.6
محايد	3	8.6	8.6	17.1
موافق	29	82.9	82.9	100.0
Total	35	100.0	100.0	

## D7

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	4	11.4	11.4	11.4
محايد	13	37.1	37.1	48.6
موافق	18	51.4	51.4	100.0
Total	35	100.0	100.0	

## D8

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	4	11.4	11.4	11.4
محايد	16	45.7	45.7	57.1
موافق	15	42.9	42.9	100.0
Total	35	100.0	100.0	

## D9

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid غير موافق	17	48.6	48.6	48.6
محايد	12	34.3	34.3	82.9
موافق	6	17.1	17.1	100.0
Total	35	100.0	100.0	

## One-Sample Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
A1	35	2.0000	.80440	.13597
A2	35	2.6286	.64561	.10913
A3	35	2.7714	.54695	.09245
A4	35	2.8000	.53137	.08982
A5	35	2.5714	.60807	.10278
B1	35	2.8000	.53137	.08982
B2	35	2.1143	.71831	.12142
B3	35	2.4286	.65465	.11066
B4	35	1.9429	.83817	.14168
B5	35	2.4000	.77460	.13093
B6	35	2.6286	.73106	.12357
C1	35	1.7714	.73106	.12357
C2	35	1.6857	.75815	.12815
C3	35	1.6286	.77024	.13020
C4	35	1.6571	.76477	.12927
C5	35	1.8000	.83314	.14083
C6	35	2.2571	.81684	.13807
D1	35	2.6571	.59125	.09994
D2	35	2.7143	.57248	.09677
D3	35	2.7714	.49024	.08287
D4	35	2.7714	.54695	.09245
D5	35	2.6000	.69452	.11739
D6	35	2.7429	.61083	.10325
D7	35	2.4000	.69452	.11739
D8	35	2.3143	.67612	.11429
D9	35	1.6857	.75815	.12815

Mean A	35	2.5543	.31468	.05319
Mean B	35	2.3857	.44053	.07446
Mean C	35	1.8000	.66273	.11202
Mean D	35	2.5175	.39047	.06600

**One-Sample Test**

	Test Value = 2					
	T	Df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
A1	.000	34	1.000	.00000	-.2763-	.2763
A2	5.760	34	.000	.62857	.4068	.8503
A3	8.344	34	.000	.77143	.5835	.9593
A4	8.907	34	.000	.80000	.6175	.9825
A5	5.560	34	.000	.57143	.3625	.7803
B1	8.907	34	.000	.80000	.6175	.9825
B2	.941	34	.353	.11429	-.1325-	.3610
B3	3.873	34	.000	.42857	.2037	.6535
B4	-.403-	34	.689	-.05714-	-.3451-	.2308
B5	3.055	34	.004	.40000	.1339	.6661
B6	5.087	34	.000	.62857	.3774	.8797
C1	-1.850-	34	.073	-.22857-	-.4797-	.0226
C2	-2.452-	34	.019	-.31429-	-.5747-	-.0539-
C3	-2.853-	34	.007	-.37143-	-.6360-	-.1068-
C4	-2.652-	34	.012	-.34286-	-.6056-	-.0801-
C5	-1.420-	34	.165	-.20000-	-.4862-	.0862
C6	1.862	34	.071	.25714	-.0235-	.5377
D1	6.575	34	.000	.65714	.4540	.8602
D2	7.382	34	.000	.71429	.5176	.9109
D3	9.309	34	.000	.77143	.6030	.9398
D4	8.344	34	.000	.77143	.5835	.9593
D5	5.111	34	.000	.60000	.3614	.8386
D6	7.195	34	.000	.74286	.5330	.9527
D7	3.407	34	.002	.40000	.1614	.6386
D8	2.750	34	.009	.31429	.0820	.5465
D9	-2.452-	34	.019	-.31429-	-.5747-	-.0539-
Mean A	10.421	34	.000	.55429	.4462	.6624
Mean B	5.180	34	.000	.38571	.2344	.5370
Mean C	-1.785-	34	.083	-.20000-	-.4277-	.0277
Mean D	7.840	34	.000	.51746	.3833	.6516