



المحاسبة عن رأس المال الفكري ودورها في تحقيق الميزة التنافسية في ظل التوجهات المحاسبية المعاصرة
من وجهة نظر أعضاء هيئة تدريس بأقسام المحاسبة كليات الاقتصاد بجامعة المرقب ومصراته

أ. أسماء ميلاد أبوحليقة

كلية الاقتصاد والتجارة - جامعة المرقب

amabuhalega@elmergib.edu.ly

أ. إيناس مفتاح العريفي

كلية الاقتصاد والتجارة - جامعة المرقب

emalarifi@elmergib.edu.ly

الملخص:

هدفت الدراسة الى الكشف عن مدى اهتمام المؤسسات برأس المال الفكري لتعزيز الميزة التنافسية، وتوضيح مفهوم وطبيعة رأس المال الفكري ومكوناته والصعوبات التي يواجهها المحاسبون في الإفصاح عنه واختبار مدى تأثيره على قيمة المؤسسات، وكأداة لتحقيق الميزة التنافسية في المؤسسات، أظهرت الدراسة نتائج عدة من خلال استبيان تم توزيعه على مجتمع يتكون من 96 عضواً، باستخدام أسلوب الحصر الشامل في جمع بيانات الدراسة، تم استرداد 74 استبيان من الباحثين بمعنى أن نسبة الاسترداد بلغت 77%، وتوصلت الدراسة إلى عدد من النتائج أهمها: أن رأس المال الفكري يلعب دور فعال في خلق الميزة التنافسية للمؤسسة، وذلك بتصميم أنظمة حديثة مبتكرة ذات كفاءة للمؤسسة مما يتيح لها فرصة مواكبة التطورات الحديثة وبالتالي القدرة على المنافسة، يعد رأس المال الفكري بأنه مصدر التفوق التنافسي والميزة التنافسية للمؤسسات، وأن الإفصاح المحاسبي عن رأس المال الفكري يقود إلى المعرفة الحقيقية الممثلة لواقع المؤسسات، بحيث وجود الإفصاح يعزز توفير الموارد والقدرات التي من شأنها دعم الكفاءة والتميز أي خلق الميزة التنافسية للمؤسسة، أهم ما أوصت به الدراسة لا بد على المؤسسة من إدراك أهمية ما يشكله رأس المال الفكري بغرض الاهتمام بهذا المورد وتطويره، واستغلاله لتعزيز الميزة التنافسية مستدامة، وإدارته كما يجب، وضرورة التعامل مع رأس المال الفكري على أنه أهم مورد استراتيجي تمتلكه المؤسسة.

الكلمات الافتتاحية: رأس المال الفكري، الميزة التنافسية.





احتل موضوع المحاسبة عن رأس المال الفكري أهمية بالغة لدى كثير من المؤسسات المهنية المحاسبية، فعلى سبيل المثال قامت لجنة معايير المحاسبة الدولية IASB بإصدار المعيار الدولي رقم 38 الخاص بالمحاسبة عن الأصول غير الملموسة.

ان راس المال الفكري أصبح يمثل محور اهتمام مؤسسات الاعمال لما له من دور اساسي في بقاء واستمرار هذه المؤسسات وتحديد موقعها التنافسي في بيئة الأعمال. وتواجه مؤسسات الأعمال صعوبة في قياس راس المال الفكري، حيث يشكل هذا الموضوع أحد التحديات الكبيرة لها بالرغم من الحاجة الماسة للمعلومات عن عناصر رأس الفكري وعن كلف هذه العناصر والعوائد التي تحقق منها، كيفية المحاسبة عن رأس المال الفكري في ظل التوجهات المحاسبية المعاصرة، القائمة أساساً على قياس المعرفة والمهارات التي تكتسبها المؤسسة، أو التي تم اكتسابها، بالإضافة إلى ضرورة تحديد كيفية الإفصاح عنها في القوائم والتقارير المالية، وتبرز أهمية المنظور الاستراتيجي للمحاسبة عن رأس المال الفكري لما يحققه من أهداف عديدة من أهمها تمكين المؤسسة من استخدام أساليب المحاسبة عن رأس المال الفكري التي تحقق الأهداف الاستراتيجية لها، ودعم دور المحاسبة الإدارية في مجال قياس وإدارة الأداء الاستراتيجي للموارد المختلفة (فكرية ومادية ونقدية).

ان نجاح مؤسسات الأعمال في النصف الأول من القرن الماضي كان يعتمد بشكل أساسي على ما تمتلكه من أصول مادية حيث كان النشاط الاقتصادي لهذه المؤسسات يتمثل بإنتاجية هذه الأصول وكبر حجم المصانع والأعداد الكبيرة من الأيدي العاملة. لكن هذا الوضع بدأ يأخذ بالانحسار حيث أصبح عنصر المعرفة هو الأساس في نجاح وتطور المؤسسات طالما ان هذا العنصر يوفر مناخ للأبداع والابتكار الأمر الذي يؤدي الى تحقيق القيمة المضافة لمنتجاتها وتعزيز المركز التنافسي للمنظمة.

أن العنصر البشري أصبح المصدر الأساسي لنمو مؤسسات الأعمال لكون المعرفة مرتبطة به فأصبحت المؤسسات تهتم بهذا العنصر وتسعى الى امتلاكه وتوفير المناخ الملائم له لكي يبدع، وبدأ ينظر اليه كقائد لعملية نجاح المؤسسة، وهنا نشأ ما يسمى برأس المال الفكري المعبر عن الأصول المعرفية للمنظمة حيث ان هذه الأصول تسهم بشكل فعال في خلق الأصول المادية.

والسؤال الذي بدأ يطرح نفسه بإلحاح هو كيفية التعامل محاسبياً مع هذه المفاهيم الجديدة وذلك من حيث قياسها والإفصاح عنها في القوائم المالية للمؤسسات فأصبحت من التحديات المهمة التي تواجه المحاسبين في الوقت الحاضر.

مشكلة الدراسة:

تبرز أهمية رأس المال الفكري من كونه يمثل في حد ذاته ميزة تنافسية للمؤسسة، خاصة وأن المؤسسات تتنافس اليوم على أساس المعرفة والمعلومات والمهارات التي لديها، وكذلك الصعوبات التي يواجهها المحاسبون في قياس والإفصاح عن رأس المال الفكري الذي يعبر عنه بيانات نوعية من الصعوبة التعبير عنها في صورة كمية، وكيفية التعامل محاسبياً مع هذا النوع من رأس المال باعتبار عناصره تمثل أصل من أصول المؤسسات.





مما تقدم فإن مشكلة الدراسة تكمن في الإجابة على الأسئلة الآتية:

1. هل يحقق رأس المال الفكري ميزة تنافسية للمؤسسة؟
2. هل يؤدي الإفصاح المحاسبي عن رأس المال الفكري لمعرفة القيمة الحقيقية للمؤسسة؟

أهمية الدراسة:

تتبع أهمية الدراسة في تسليط الضوء على رأس المال الفكري الذي أصبح يمثل عصب الحياة مؤسسات الأعمال، حيث يلعب دوراً أساسياً في بقاء واستمرار هذه المؤسسات وتقرير موقعها التنافسي في بيئة الأعمال، وكذلك إمكانية المؤسسة من القياس والإفصاح عن رأس مالها الفكري، بالطرق المحاسبية وإعطاء الكفاءات والخبرات التي تعد المصدر الأساسي لرأس المال الفكري أهميتها في العمل ومساعدة المؤسسة على التقدم والمنافسة في سوق العمل.

اهداف الدراسة:

1. عرض الدور المتنامي لرأس المال الفكري كعنصر للتميز والمنافسة.
2. التعرف على طبيعة رأس المال الفكري ومكوناته والصعوبات التي يواجهها المحاسبون في طرق قياسه والإفصاح عنه واختبار مدى تأثيره على قيمة المؤسسات.

فرضيات الدراسة:

في ضوء وجود مشكلة الدراسة وأهدافه يمكن صياغة الفروض التالية:

1. الفرضية الأولى: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية تشير إلى أن هناك دور لرأس المال الفكري في تحقيق ميزة التنافسية للمؤسسة من وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بقسم المحاسبة.
2. الفرضية الثانية: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية تشير إلى أن هناك علاقة بين الإفصاح المحاسبي عن رأس المال الفكري ومعرفة القيمة الحقيقية للمؤسسة من وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بقسم المحاسبة.

منهجية الدراسة:

اعتمدت هذه الدراسة على المنهج الاستقرائي الذي يعتمد على استقراء وتتبع الدراسات والبحوث السابقة والكتب، والتي من خلالها يتم التعرف على مفهوم رأس المال الفكري وأهميته، وتوضيح السياسات المحاسبية المعترف بها للإفصاح عن مكونات رأس المال الفكري، ودوره كعنصر للتميز والمنافسة، وكذلك تم استخدام المنهج الاستنباطي الذي سيعتمد على التفكير المنطقي التحليلي للتوصل إلى أهداف واختبار فرضيات الدراسة، وذلك من خلال تجميع البيانات والمعلومات المتعلقة بمشكلة الدراسة في الواقع العملي من خلال تصميم استمارة استبيان لذلك.





دراسة (الساكني، 2008) بعنوان "رأس المال الفكري والتحديات التي تواجه المحاسبين في قياسه" ان رأس المال الفكري أصبح يمثل محور اهتمام منظمات الاعمال لما له من دور اساسي في بقاء واستمرار هذه المنظمات وتحديد موقعها التنافسي في بيئة الأعمال. وتواجه منظمات الأعمال صعوبة في قياس رأس المال الفكري ل حيث يشكل هذا الموضوع احد التحديات الكبيرة لها بالرغم من الحاجة الماسة للمعلومات عن عناصر رأس الفكري وعن كلف هذه العناصر والعوائد التي تحقق منها، جاء هذا البحث لبيان وتناول الطروحات النظرية الخاصة بمفهوم رأس المال الفكري وأهميته والمداخل المحاسبية التي يمكن اعتمادها في قياسه والصعوبات التي تواجه المحاسبين في استخدام هذه المداخل، وخلص البحث إلى أن الإطار المفاهيمي يفتقر إلى الكثير من المفاهيم المتعلقة برأس المال الفكري وان من الصعوبة وضع مقياس كمي لقياس اغلب مكونات هذا النوع من رأس المال وارتفاع كلفة الحصول على المعلومات الملائمة بشأنه وان المقاييس المطروحة في الوقت الحاضر له لاتزال مثار جدل بين المحاسبين لكون مفاهيم رأس المال الفكري لا تنسجم في اغلب الأحيان مع المفاهيم المحاسبية السائدة مثل الأصول والخصوم المعرفية.

دراسة (حسن، 2010) بعنوان "المحاسبة عن رأس المال الفكري وأثرها على قيمة المنشأة" حيث تتمثل مشكلة الدراسة في عدم إفصاح التقارير المالية للشركات المدرجة في سوق الخرطوم للأوراق المالية عن رأس المال الفكري مما ينعكس سلباً على التقارير المالية المنشورة لتلك الشركات. تتمثل أهداف البحث في الآتي: التعرف على طبيعة رأس المال الفكري ومكوناته وطرق قياسه واختبار مدى تأثيره على قيمة المنشآت المدرجة في سوق الخرطوم للأوراق المالية. التعرف على بعض المداخل والنماذج المستخدمة لقياس وتقييم رأس المال الفكري. عرض الدور المتنامي لرأس المال الفكري كعنصر للتمييز والمنافسة. مساعدة الشركات في سوق الخرطوم للأوراق المالية في اتخاذ القرارات الاستراتيجية. توصلت البحث إلى عدة نتائج منها: 1. تشكل الأصول المعنوية والفكرية في المنشآت الجزء الأكبر والأهم من رأس مالها خاصة في المنظمات كثيفة المعرفة. 2. هناك علاقة طردية بين الزيادة في رأس المال الفكري والزيادة في القيمة السوقية للمنشأة. 3. هناك ضرورة للإفصاح عن رأس المال الفكري في صلب القوائم المالية من أجل ترشيد القرارات الاستثمارية. كما أوصت البحث بعدة توصيات أهمها: 1. تطوير القوائم المالية التقليدية لتشمل في صلبها معلومات عن الأصول الفكرية. 2. تطوير إطار مفاهيمي جديد للمحاسبة يندرج تحته السياسات الخاصة بالأصول الفكرية. 3. دراسة تحليلية عن دور رأس المال الفكري في خلق القيمة لمنظمات الأعمال. 4. دراسة مستقبلية بعنوان أثر المحاسبة عن رأس المال الفكري على الكفاءة الإدارية بالتطبيق على قطاع البنوك والمصارف السودانية.

دراسة (رباحي، 2017) بعنوان المحاسبة عن رأس المال الفكري في ظل التوجهات المحاسبية المعاصرة" تهدف هذه الدراسة إلى ابراز كيفية المحاسبة عن رأس المال الفكري في ظل التوجهات المحاسبية المعاصرة، القائمة أساسا على قياس المعرفة والمهارات التي تكتسبها الشركة، أو التي تم اكتسابها، بالإضافة الى ضرورة تحديد كيفية الافصاح عنها في القوائم والتقارير المالية، وقد تم





تحليل مختلف الجوانب النظرية المتعلقة بالموضوع محل الدراسة، اعتماداً على المنهج الوصفي والمسح المكتبي، وتوصلت الدراسة إلى وجود تأثير كبير لعملية القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال الفكري على الشركة، من خلال بروز الدور الكبير الذي تلعبه في إعطاء القيمة الحقيقية لها، لتوفر بذلك معلومة مفيدة وموثوقة لكل الأطراف المتعاملة مع الشركة في مجال نشاطها، وأوصت الدراسة بضرورة تحديد معايير محاسبية متفق عليها، والتي من شأنها أن تحدد الأساليب التي يتم من خلالها المحاسبة عن رأس المال الفكري، لتكون بذلك قاعدة محاسبية يتم الاعتماد عليها عند المحاسبة عن هذا الأخير، كمورد من موارد الشركة.

دراسة (عبد الله، 2020) بعنوان دور رأس المال الفكري في تحقيق الميزة التنافسية بشركات الاتصالات في السودان" يعد رأس المال الفكري هو المفتاح الرئيسي المحدد للتنمية، وعندما تحدث الفجوة بينه وبين باقي رؤوس الأموال فلا بد من الاهتمام به وذلك من خلال الاهتمام بالبشر من حيث التدريب والإعداد وتعميق الخبرة ودعم القدرات الإدارية، وحين يتم الإعداد البشري على أكمل وجه فإنه يصبح من السهل تنمية ودعم قدرات باقي رؤوس الأموال، لذا يتوجب على الدول الطامحة إلى النمو والتقدم العمل على تنمية وزيادة الاهتمام برأس المال الفكري. ونظراً لأن البيئة تتسم بالتغير بصورة دائمة وبشدة المنافسة سواء داخلياً أو خارجياً مما يضع جميع المؤسسات أمام تحد دائم للتكيف مع تلك المتغيرات، فإنه تزداد الحاجة لاستغلال كل الاستراتيجيات المتاحة لكسب ودعم المزايا التنافسية التي تجعل البيئة العربية تتفوق على منافسيها، ولن يتحقق هذا الأمر إلا إذا امتلكت هذه المؤسسات الكوادر البشرية المؤهلة مع توفير ثقافة تنظيمية تمتاز بالأبداع والابتكار، ومن هنا جاءت فكرة موضوع هذه الدراسة لمحاولة تفسير علاقة الارتباط بين رأس المال الفكري والميزة التنافسية لمجموعة شركات سوداتل للاتصالات بالسودان كمحاولة للوقوف على مدى توافر متطلبات رأس المال الفكري في تلك المؤسسات ودوره في دعم المزايا التنافسية لها. هدفت الدراسة إلى إلقاء الضوء على مفهوم رأس المال الفكري وأهميتها ودورها في تحقيق الميزة التنافسية ومدى تأثير ذلك على العاملين بمجموعة سوداتل للاتصالات. وقد توصلت الدراسة إلى ان هنالك علاقة إيجابية بين الأبداع ورأس المال البشري، لا توجد علاقة بين الجودة ورأس المال العملاء، لا توجد علاقة بين الاستجابة ورأس المال الهيكلي، كما أن هنالك علاقة إيجابية بين الكفاءة ورأس المال البشري. خلصت الدراسة لعدة توصيات كان من أهمها: أن تقوم مجموعة سوداتل للاتصالات بالتعامل مع رأس المال الفكري كمورد استراتيجي يجب الحفاظ عليه وتنميته وتطويره بشكل مستمر، والتأكيد على أهميته ودوره في نجاح المجموعة وتحقيق الميزة التنافسية لها، في ظل ثورة المعلومات وانفتاح العالم على العلم والمعرفة. كما أوصي بأن تدرك الإدارة العليا والوسطى في مجموعة سوداتل للاتصالات بأهمية الجودة ودورها في تحقيق الميزة التنافسية.

دراسة (عليوي، عبيد، 2020) بعنوان "القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال الفكري باستخدام النماذج المحاسبية في شركات التأمين العراقية" يهدف الدراسة إلى تسليط الضوء على امكانية قياس رأس المال الفكري في شركة التأمين العراقية باستخدام النماذج المحاسبية، وكذلك الإفصاح عنه في القوائم المالية للشركة، حيث تم قياس رأس المال البشري باستخدام نموذج معامل القيمة الحالية للإيرادات المستقبلية المخصومة ونموذج معامل القيمة المضافة الفكرية لقياس رأس المال الهيكلي، كما تم الإفصاح عنه في القوائم المالية بالاعتماد على نظرية اصحاب المصالح. تكمن مشكلة البحث في أن شركة التأمين العراقية لا





تقوم بعملية القياس والإفصاح عن رأس المال الفكري في حين انه يعتبر مصدر مهم لتقدم الشركة في سوق العمل حديثاً، تطبيق البحث في شركة التأمين العراقية ممثلة لمجتمع البحث، واعتمدت عينة البحث على (56) موظفاً من العاملين في الاقسام التي لها ارتباط مباشر بعملية التأمين، وتم الاستعانة بقوائم الرواتب وكشف الارياح والخسائر وقائمة المركز المالي للشركة لسنة 2018، وتوصل البحث إلى انه هناك امكانية لقياس رأس الفكري للشركة عينة البحث فيما يخص رأس المال البشري، اما رأس المال الميكلي فلا يمكن قياسه كون نتيجة القياس ظهرة سالبة.

الإطار النظري للدراسة:

مفهوم وأهمية رأس المال الفكري:

ان الاتجاهات المعاصرة في المحاسبة الحديثة تتجه نحو معالم موضوع جديد يهتم بالموجودات الفكرية أكثر من الموجودات المادية، لان اضافة والتعظيم في الموجودات المادية يأتي بفعل توافر الموجودات الفكرية. هذا الموضوع الجديد هو رأس المال الفكري، حيث أصبح الآن أهم مصادر لتعظيم الموجودات الأخرى في المؤسسات لأنه حفز لزيادة العائدات المادية وتحقيق البقاء، كل المؤسسات تحتاج إلى رأس المال من أجل إدارة عملياتها، وأس المال مكون من شقين: الأول مادي، والثاني فكري وتتحدد من خلالهما القيمة السوقية للمؤسسة، وتعددت التعاريف التي أعطيت لمفهوم رأس المال الفكري، كما تعددت مسمياته فمنها: رأس المال غير الملموس، رأس مال المعرفة، رأس المال الفكري الاستراتيجي، ولكن أكثر المصطلحات استعمالاً وشيوعاً هو رأس المال الفكري.

ومن أبرز المفاهيم والآراء في هذا المجال ما جاء به (Youndt,1996,P32) بأن رأس المال الفكري قدرات متميزة يتمتع بها عدد من الافراد العاملين بالمؤسسة تمكنهم من تقديم إسهامات فكرية ضمن المؤسسة لزيادة إنتاجيتها وتحقيق مستويات أداء عالية مقارنة بالمؤسسات المماثلة.

ويرى(Edvinsson,1997,P146) أنه يتضمن الموجودات غير الملموسة التي يمكن أن تستخدمها المؤسسة لإيجاد القيمة عن طريق تحويلها إلى عمليات جديدة وسلع وخدمات، لذا فإن رأس المال الفكري هو المعرفة والخبرة للعاملين فضلاً عن الموارد المخزونة في قاعدة معلومات المؤسسة والعمليات وثقافتها وفلسفتها.

كما عرف (Mention, 2012, 3) بأنه مجموعة المهارات المتوفرة في المنظمة التي تتمتع بمعرفة واسعة تجعلها قادرة على جعل المنظمة عالمية من خلال الاستجابة لمتطلبات العملاء والفرص التي تتيحها التكنولوجيا.

عرفه عبد القادر، (2014، ص4) بأنه مجموعة المهارات والخبرات والمعرفة والتعليم، المتراكمة لدى الموظفين في المؤسسة، وتطبيقهم لتكنولوجيا الحديثة بعملهم، الذي يتضمن التركيز على القوى الذهنية والعقلية كعوامل غير ملموسة تؤثر بشكل إيجابي في تقدم وتنمية وربحية المؤسسة. كما عرفه قشقش، (2014، ص12) بأنه ناتج التفاعل بين كل ما تمتلكه المؤسسات من أصول غير ملموسة متمثلة في كفاءة وخبرة ومهارة العاملين في المؤسسة، وما تمتلكه من علاقات خارجية وزبائن، وما تمتلكه من هيكل تنظيمي، يساعدها في تحقيق قيمة مضافة وتدعيم قدرتها التنافسية في السوق.





كما يجب التمييز بين رأس المال الفكري التقليدي الذي يعبر عنه عادة في القوائم المالية بحساب المصروفات كأبي مصروف عادي ويتم إقفاله في نهاية السنة، وبين رأس المال الفكري المميز الذي أصبح المحاسبين يعتبرونه ضمن الأصول غير الملموسة وضرورة إظهاره في قائمة المركز المالي نظراً لتأثره الطويل على الشركة إذا ما تم استخدامه بأسلوب كفو لذلك فإن القياس المحاسبي أو المالي لرأس المال الفكري لا يكون سهلاً بنفس الطرق المحاسبية لقياس الأصول البشرية التي تتسم بالاستقرار والثبات، بينما نجد أن أصول رأس المال الفكري أصول المعرفة لها قيمة مفتوحة النهاية لأنها بالأساس ليست قيمتها خطية يمكن استخلاصها من مكوناتها المباشرة، وإنما في واقع الأمر إنتاج مبتكر لشبكة معقدة من القيمة وتحولاتها فضلاً عن كون أصول المعرفة نفسها مدمجة وضمنية في المعارف والمهارات المخفية للأفراد والجماعات. (الحسان، الفوز، 2015، ص 179).

أنه طبقاً لمفهوم القيمة وهو الفائدة أو النفع 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 (الخيال، 2005):

1. القياس النقدي لمكونات رأس المال الفكري، ويطلق على الأساليب التي ينطبق عليها المعيار النقدي أساليب أو مداخل التقييم المالي لرأس المال الفكري.
2. القياس الكمي أو القياس 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.
3. 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.
4. 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.

مكونات رأس المال الفكري:

يتكون رأس المال الفكري من ثلاثة عناصر أساسية (الرابعة 2012):

1. رأس المال البشري: ويتضمن المهارات وحق المعرفة وخبرة وكفاءات الأفراد داخل المؤسسة، وهو يمثل مصدر الابتكار والتحسين.
2. رأس مال العلاقات: يعكس طبيعة العلاقات التي تربط المؤسسة بعملائها، ومورديها ومنافسها، أو أي طرف يمكن أن يساهم في تطوير وترجمتها إلى خدمات ومنتجات مميزة.
3. رأس المال التنظيمي: ويتضمن الإجراءات والممارسات التنظيمية المختلفة، والممتلكات الفكرية مثل العلامات التجارية وبراءات الاختراع، وحقوق التعليم والمعرفة.





أهمية رأس المال الفكري:

أن رأس المال الفكري أصبح في القرن الواحد والعشرين من أهم المكونات غير الملموسة للمؤسسات نظراً لقدرته على تعزيز القدرة التنافسية لهم، وعليه بدأت المؤسسات والحكومات تولى موضوع بناء قاعدة للمعرفة، وقد أدى قيام وتطوير نظم المحاسبة التقليدية على أساس قياس الجانب المالي لرأس المال دون الفكري منه وعلى أساس افتراض أن القيمة تتولد من خلال توظيف العمالة في الإنتاج وليس استخدام المعرفة إلى عجز تلك النظم عن توفير الأسس الملائمة للمحاسبة عن رأس المال الفكري من منظور استراتيجي.

وتبرز أهمية المنظور الاستراتيجي للمحاسبة عن رأس المال الفكري لما يحققه من أهداف عديدة من أهمها تمكين المنشأة من استخدام أساليب المحاسبة عن رأس المال الفكري التي تحقق الأهداف الاستراتيجية لها، ودعم دور المحاسبة الإدارية في مجال قياس وإدارة الأداء الاستراتيجي للموارد المختلفة (فكرية ومادية ونقدية) (الخيال، 2005).

كما تتضح أهمية رأس المال الفكري من خلال النقاط التالية:

1. يعد رأس المال الفكري السلاح الأساسي للمؤسسة في عالم اليوم، لان الأصول الفكرية تمثل القوة الخفية التي تضمن البقاء للمؤسسة، ويعتبر مصدر توليد ثروة للمؤسسة والافراد وتطويرها وبالتالي ميزة تنافسية لها (بوقلقول، 2009، ص 96-97).
2. يمثل رأس المال الفكري كنزاً مدفوناً يحتاج إلى من يبحث عنه واستخراجه للوجود والممارسة، حيث يعد نشر المعرفة أحد أساليب استخراجه (راتول، ومصنوعة، 2011، ص4).
3. إن رأس المال الفكري أثمن أصول المؤسسة، ولا يمكن للمؤسسات الأخرى تقليده بسهولة بوصفه مصدراً مهماً وأساسياً لكسب الميزة التنافسية لمؤسسات عصر المعلومات والمعرفة، وكذلك يعد المحرك لجميع العمليات والأنشطة المؤسسية (الحمداني وعلى، 2010، ص126).
4. يعتبر رأس المال الفكري من أكثر الأصول قيمة في القرن الواحد والعشرين في ظل الاقتصاد المعرفي، لأنه يمثل قوى علمية قادرة على إدخال التعديلات الجوهرية في أعمال مؤسساتهم فضلاً عن ابتكاراتهم المتلاحقة (صالح، 2001، ص62).
5. إن رأس المال الفكري قادر على توليد ثروة خالية من خلال قدرته على تسجيل براءات الاختراع، وهذا ما أكدته بحوث مؤتمر إدارة رأس المال الفكري (ICM) الذي عقد في نيويورك في يونيو 2000، وأهم ما جاء فيه أن شركة (IBM) تسلم أكثر من بليون دولار سنوياً كعائد عن براءات الاختراع (عبد الله، 2020، ص31).

الصعوبات المحاسبية عن رأس المال الفكري:

يعد مفهوم رأس المال الفكري بمثابة رأس المال الحقيقي للمؤسسات الذي أصبح محظ انظار المحاسبين والماليين لإعطائه المزيد من الاهتمام وخصوصاً فيما يتعلق بالاعتراف والقياس والافصاح عنه في القوائم المالية، التي تعتبر وسيلة للاتصال يمكن عن طريقها أن تظهر المؤسسات كل ما تملكه بقيمتها الحقيقية، ويوفر الإفصاح الحاسبي والمالي المعلومات المتعلقة بالمؤسسة عموماً ورأس المال الفكري خصوصاً المعلومات الحاسبية للمهتمين بالمؤسسة وذلك عن طريق قوائم وبيانات مختلفة، تستفيد منها كل





الأطراف التي تتعامل مع المؤسسة، وتؤثر في عملية اتخاذ القرار سواء داخل المؤسسة أو خارجها. ان المحاسبين يدركون ان تقييم الاصول عملية غير موضوعية وخاصة ما يتعلق بالاصول غير الملموسة، لذلك يجب أن يتم وضع أدلة ومعايير لغرض تحديد طرق التقييم والقياس والإفصاح للتأكد من واقعية وموثوقية تقييم الأصول الغير الملموسة (الساكني، 2008) حيث صدر المعيار المحاسبي الدولي رقم 2 في العام 1974 والمعيار الدولي رقم 38 في العام 1999 عن FASB باعتباره أحد الأصول غير الملموسة او كمصروف عند تأكد حدوثه او كأصل بعد رسملته.

الا ان هنالك العديد من الصعوبات التي تواجه المؤسسات في الإفصاح وقياس رأس المال الفكري، تتمثل في (البشتاوي، طه، 2014، ص 238):

1. تحديد البيانات والمعلومات الدقيقة عن القيمة الحقيقية له والموثوق بها اذ تنعكس على قياس تكاليف المؤسسات واريابها وحصتها السوقية من جهة، وتحديد القوائم الحقيقية للأصول والالتزامات المادية من جهة أخرى.
2. ما يمكن ان يلحق بالمؤسسة من أضرار مالية أو معنوية نتيجة تحديد القيمة الحقيقية لأصولها الفكرية في القوائم المالية وخصوصا في ظل المنافسة بين المؤسسات المتعلقة في استقطاب الكفاءات الفكرية.
3. عدم استطاعة الأساليب المحاسبية التقليدية التي تعتمد على قياس الأصول الملموسة من واقع السجلات التاريخية للمؤسسات على قياس وتقدير قيمة رأس المال الفكري لها، الذي يشكل جزءاً كبيراً من أصولها.
4. ضعف قدرة الأساليب المحاسبية في تحديد مكونات رأس المال الفكري المتضمنة رأس المال البشري، والابتكاري، ورضا الزبون وغيرها.

دور رأس المال الفكري في تحقيق الميزة التنافسية:

يلعب دور رأس المال الفكري في الأداء المؤسسي دوراً جوهرياً، الذي يمكن المؤسسات من التفوق في ادائها واكتساب القدرة على التنافس بشكل أفضل، لهذا فإنه لرأس المال الفكري دور هام في تحقيق الميزة التنافسية للمؤسسات.

يعتبر رأس المال الفكري من أهم مصادر الميزة التنافسية للمؤسسات المعاصرة، حيث عرف محسن، والنجار، (2012، ص54) الميزة التنافسية على أنها "قدرة المؤسسة على تحقيق التفوق والافضالية على المنافسين في السوق" وهذا التفوق يأتي من خلال تطوير القدرات المميزة في المؤسسة وعليه فأن خلق الميزة التنافسية يتطلب القدرة المميزة من العمليات التي تركز على ما يجب ان تعمل به بالشكل الأفضل. وكما تعرف بأنها "عنصر تفوق للمؤسسة يتم تحقيقه في حالة اتباعها لاستراتيجية معينة للتنافس" (نبيل، 1998، ص37)، وتم تعريفها "قدرة المؤسسة على صياغة وتطبيق الاستراتيجيات التي تجعلها في مركز أفضل مقارنة بالمؤسسات الأخرى التي تعمل بنفس النشاط" (معالي، 2002، ص8)، إذ أن استراتيجية التميز التي تتبناها المؤسسة لا يمكن تحقيقها إلا من خلال النتائج الفكرية المتمثلة بالإبداع والأفكار الخلاقة.

حاولت العديد من الدراسات أن تربط بين رأس المال الفكري والميزة التنافسية على نحو متباين من حيث المقاييس والنتائج، فقد أوضح STEWART أن الموارد الفكرية تعد أهم موارد المؤسسة وأن استثمار المقدرة العقلية والعمل على تعزيزها وتسييرها بشكل فعال يحقق الأداء الفكري المؤدي إلى التفوق التنافسي من خلال تحويل القيمة المهمة المتاحة في عقول





العاملين بالمؤسسة، ويعتبر GWAN أن القيمة الأساسية للمؤسسة تتمثل في رأسمالها الفكري، والقدرة على توظيف المعرفة التي يجوزته والعمل على تحويلها إلى أداء جيد، يحسن القدرة التنافسية (بحضيه، 2004، ص 133-134)، وأضاف (أحمد، وعبد القادر، 2019، ص 117) أن القيمة الحقيقية للمؤسسة تكمن في رأسمالها الفكري وقدرة توظيفها للمعرفة الكامنة فيه وتحويلها إلى تطبيقات تحقق الأداء العالي وبالتالي تحسين قدرتها التنافسية، وقد أصبحت المؤسسات التي ترغب في البقاء في مجال الأعمال أن تسعى جاهدة لتحقيق بعض المزايا التنافسية، ومن أهمها الموارد البشرية والتي تعتبر من أهم موارد المؤسسة، ويعني تحقيق ميزة تنافسية من خلال الموارد البشرية أكثر مهارة وكفاءة، وقدرة ومعرفة (راوية، 2005، ص 3). آليات تحقيق الميزة التنافسية من خلال رأس المال الفكري في بيئة الأعمال الحالية، وحيث أن المنافسة هي العنصر الوحيد في النمو والاستمرار في السوق من خلال تنوع الاستراتيجيات للدخول إلى الأسواق، وحيث تزداد في هذه البيئة المؤسسات المالية بشكل ليس له مثيل، ومن أخطر ما واجه المؤسسات هو المنافسة والاستمرار في السوق حيث إن هناك تحولات في طبيعة الأعمال والتكنولوجية المستخدمة، الأمر الذي أصبح العنصر البشري هو سيد الموقف، والكفاءات والمهارات الإبداعية هي التي تتولى تسيير أعمال المؤسسات إذا ارادت الاستمرار في المنافسة، ومن هنا أصبحت المؤسسات الاقتصادية المعاصرة مبنية على العلم والمعرفة وإن ذلك فرض عليها اتباع إدارة الأداء وبطرق مختلفة عما كان سائداً في الماضي وذلك عن طريق انتهاز مجموعة من مداخل التطوير والتحسين ويعتبر الاستثمار في المجالات المعرفية أو العناصر غير الملموسة ذا أهمية كبيرة لما يحققه من وفورات في التكلفة ورفع الكفاءة والإنتاجية خاصة مع تشجيع روح الابتكار والإبداع الموجودة في عملية تطوير الموارد البشرية ومن هنا كان الاهتمام المتزايد بالموارد البشرية (Donnell, 2000).

ومما سبق يتضح أن تعزيز الميزة التنافسية من خلال رأس المال الفكري يظهر في الجوانب التالية (بدوي، 2012):

1. رأس المال البشري كآلية لتعزيز الميزة التنافسية الذي يجوي الأفراد ذوي المواهب والمهارات المتفوقة والذين لديهم استطاعة على التفكير الإبداعي الذي يؤثر في أنشطة مؤسسة الأعمال الحيوية ويعمل على جذب العملاء وخلق قيمة مضافة للمنتج مما يؤدي إلى التميز على المنافسين.
2. الابتكار كآلية لتعزيز الميزة التنافسية حيث يعد الإبداع والابتكار العنصرين الرئيسيين في قدرة المؤسسة على الاحتفاظ بمكانتها بين المؤسسات المنافسة، فكلما زادت سرعة وجودة الابتكارات كلما احتفظت المؤسسة بتفوقها على المنافسين، وعليه تحرص المؤسسات على تحفيز العاملين بها وحثهم على الإبداع المستمر الذي يضمن تحسين مستويات جودة المنتجات والخدمات.
3. التعلم كآلية لتعزيز الميزة التنافسية الذي يعرف بأنه ظاهرة جماعية لاكتساب وإعداد الكفاءات التي تتيح تغيير أسلوب ممارسة الأعمال. والذي يمكن اعتباره المنهاج الوحيد لنشر المعرفة والوجه الآخر المكمل للابتكار، ولكي يكون التعلم مورداً للميزة التنافسية لا بد أن يتسم بالاستمرارية وتمط الثقافة السائد في المؤسسة (نجم، 2007).





الإطار العملي للدراسة:

1. مجتمع وعينة الدراسة:

يتمثل مجتمع الدراسة في أعضاء هيئة التدريس بقسم المحاسبة بجامعة المرقب وكلية الاقتصاد والعلوم السياسية جامعة مصراته، والبالغ عددهم 96 عضواً، وبحيث أن عدد مجتمع الدراسة صغير جداً فقد تم اعتبار أن عينة الدراسة هي مجتمع الدراسة وهو ما يعرف بطريقة المسح الشامل (Census Method) فقد تم توزيع عدد 96 استبانة وكان عدد الاستبانات المرجعة المدرسة (74) استبانة كما هو موضح بالجدول التالي:

الجدول رقم (1) يبين الاستبانات الموزعة

عدد الاستبانات الموزعة	عدد الاستبانات المرجعة	عدد الاستبانات المفقودة	نسبة الاستبانة المدرسة
96	74	22	77% تقريبا

2. الأساليب الإحصائية المستخدمة:

1. الإحصاء الوصفي: حيث تم استخدام التكرارات والنسب المئوية لوصف عينة الدراسة بالإضافة إلى الوسط الحسابي والانحراف المعياري.

2. اختبار ألفا كرو نباخ للصدق والثبات

3. اختبار (One Sample T-test)

يستخدم هذا الاختبار لمقارنة المتوسطات الحسابية الفعلية لكل متغير من المتغيرات المستقلة مع المتوسط الحسابي الفرضي وذلك لمعرفة فيما إذا كان الفرق بين المتوسط الحسابي الفعلي والمتوسط الحسابي الفرضي ذو دلالة إحصائية عند مستوى ثقة إحصائية $(\alpha \leq 0.5)$.

3. إعداد البيانات لغرض التحليل الإحصائي:

بعد جمع بيانات الدراسة، قامت الباحثتان بمراجعتها تمهيداً لإدخالها للحاسوب، وقد تمّ ترميزها وإدخالها إلى الحاسب الآلي باستخدام البرنامج الإحصائي للعلوم الاجتماعية (SPSS)، حيث تم استخدام التكرارات والنسب المئوية والأوساط الحسابية والانحرافات المعيارية لوصف اتجاهات مفردات الدراسة نحو متغيرات الدراسة، وقد استخدم مقياس ليكرت الخماسي في الإجابة عن فقرات محاور الدراسة، ولتحليل هذه الإجابات أعطيت الإجابة "غير موافق تماماً" 1 درجة، و"غير موافق" 2 درجة، و"محايد" 3 درجات، و4 درجات للإجابة "موافق"، فيما أعطيت الإجابة "موافق تماماً" 5 درجات، أي كلما زادت درجة الإجابة زادت درجة الموافقة عليها والعكس صحيح، وهذه الدرجات تمثل إجابات المشاركين في الدراسة (أفراد عينة الدراسة) على الأسئلة الواردة بقائمة الاستبانة "مخرجات الدراسة الميدانية"، وهي ذاتها تُعد مدخلات التحليل الإحصائي، والذي يهدف إلى استخلاص النتائج من خلال تحليل هذه المدخلات، ولتحديد طول خلايا مقياس ليكرت الخماسي (الحدود الدنيا والحدود العليا) تمّ حساب المدى $(5-1=4)$ ، ثمّ تقسيمه على أكبر قيمة في المقياس للحصول على طول الخلية





الصحيح أي $(4 \div 5 = 0.80)$ ، بعد ذلك تم إضافة هذه القيمة إلى أقل قيمة في المقياس (بداية المقياس وهي الواحد الصحيح) وذلك لتحديد الحد الأعلى لهذه الخلية، وهكذا أصبح طول الخلايا كما هو موضح في الجدول التالي:

جدول رقم (2) ميزان تقديري وفقا لمقياس ليكرت الخماسي.

الاتجاه العام	المتوسط المرجح	الاستجابة
عدم الموافقة بشدة	من 1 إلى 1.80	غير موافق تماما
عدم الموافقة	من 1.81 إلى 2.60	غير موافق
المحايدة	من 2.61 إلى 3.40	محايد
الموافقة	من 3.41 إلى 4.20	موافق
الموافقة بشدة	أكبر من 4.20	موافق تماما

وعليه سوف نستخدم المتوسط المرجح للإجابات على أسئلة الاستبانة باستخدام مقياس ليكرت الخماسي بغرض معرفة اتجاه آراء المجيبين.

4. التحليل الإحصائي للبيانات واختبار فرضيات الدراسة:

أولاً: معامل الصدق والثبات:

للتأكد من ثبات الاختبار " أداة الدراسة " قامت الباحثتان بحساب درجة الثبات باستخدام معامل كرو نباخ ألفا حيث تكمن أهمية الثبات في الإدراك بين المؤشرات والمتغيرات، ومعنى آخر معرفة ما إذا كانت المتغيرات ذات ثبات أو لا وهذا يكون من خلال مقارنة معامل كرو نباخ ألفا بنسبة إحصائية 70 % بحيث إذا كانت أكبر من $< 70\%$ يعتبر المتغير ذو ثبات، وأما إذا كانت أصغر من $> 70\%$ يفقد المتغير ثباته. أما بخصوص المصدقية فهي لها القدرة على توضيح وتفسير التجانس بين مؤشرات المتغيرات التي تتمثل في أسئلة الدراسة الموجودة في قائمة الاستبيان، وكذلك مقارنة الارتباط بين تلك المؤشرات والمعيار 50 % بحيث إذا كانت المصدقية أكبر من $< 50\%$ تعتبر مقبولة، وإذا كانت أقل من $< 50\%$ تعتبر مرفوضة، حيث يتم حساب الصدق الذاتي عن طريق الجذر التربيعي للثبات للتأكد من صدق الاستمارة فكانت النتائج كما بالجدول التالي رقم (3):

الجدول رقم (3) نتائج اختبار كرو نباخ ألفا

م	المجموعة	عدد العبارات	معامل ألفا الثبات	معامل الصدق
1	رأس المال الفكري والميزة التنافسية	7	0.743	0.861
2	الإفصاح عن رأس المال الفكري والقيمة الحقيقية للمؤسسة	8	0.742	0.861
3	المجموع	15	0.831	0.911

من خلال الجدول رقم (3) نلاحظ أن قيم معامل كرونباخ ألفا (α) (معاملات الثبات) لكل مجموعة من عبارات استمارة الاستبيان هي (0.743 ، 0.742) وهي قيم كبيرة أكبر من 70 % وهذا يدل على توفر درجة عالية من





الثبات الداخلي في الإجابات. وكذلك فإن معاملات الصدق هي (0.861) لكلا المجموعتين وهي قيمة كبيرة تفوق 50% مما يدل على توفر درجة عالية من الصدق مما يمكننا من الاعتماد على هذه الإجابات في تحقيق أهداف الدراسة وتحليل نتائجها. مما يزيد من الثقة في النتائج التي سوف نحصل عليها بحيث إذا تم توزيعها أكثر من مرة تحت نفس الظروف تعطي نفس النتائج، وكرو نباخ الفا للمتغيرات الدراسة ككل قد بلغ 0.831 مما يدل على مستوى جيد من الثبات لنموذج الدراسة ومعدل الصدق العام لنموذج الدراسة قد بلغ 0.911.

ثانيا: خصائص وسمات مجتمع الدراسة:

من خلال استمارة الاستبيان التي تم إعدادها للحصول على بعض المعلومات التي تم استخدامها في هذه الدراسة والتي تشمل بعض الخصائص الديموغرافية المتعلقة بأعضاء هيئة التدريس بقسم المحاسبة حسب الجداول التالية:

1. المؤهل العلمي:

يوضح الجدول رقم (4) تصنيف المشاركين في الدراسة حسب المؤهل العلمي.

جدول رقم (4): تصنيف المشاركين في الدراسة حسب المؤهل العلمي

النسبة (%)	العدد	المؤهل العلمي
50.0	37	ماجستير
50.0	37	دكتوراه
100.0	74	الإجمالي

يتبين من الجدول أعلاه ومن الرسم البياني أن ما نسبته (50%) من عينة الدراسة حاصلون على درجة الماجستير، وأن نسبة (50%) الأخرى من عينة الدراسة حاصلون على درجة الدكتوراه، أي أن عينة الدراسة على دراية ومعرفة بأهمية رأس المال الفكري ودوره في تحقيق الميزة التنافسية.

2. سنوات الخبرة:

يوضح الجدول رقم (5) تصنيف المشاركين في الدراسة حسب سنوات الخبرة

جدول رقم (5): تصنيف المشاركين في الدراسة حسب سنوات الخبرة

النسبة (%)	العدد	عدد سنوات الخبرة
13.5	10	أقل من 5 سنوات
18.9	14	من 5 - أقل من 10 سنوات
27.0	20	من 10 - أقل من 15 سنة
40.5	30	من 15 سنة فأكثر
100.0	74	الإجمالي





تبين النتائج الواردة بالجدول أعلاه أن ما نسبته (40.5%) من عينة الدراسة تتمثل خبرتهم في هذا المجال من 15 سنة فما فوق، وأن نسبة (27%) من عينة الدراسة تتراوح خبرتهم من 10 إلى 15 سنة، بحيث يمكن ملاحظة أن عينة الدراسة تتمتع بخبرة كافية للوصول إلى نتائج دقيقة.

3. الدرجة العلمية:

يوضح الجدول رقم (6) تصنيف المشاركين في الدراسة حسب الدرجة العلمية

جدول رقم (6): تصنيف المشاركين في الدراسة حسب الدرجة العلمية

النسبة (%)	العدد	الدرجة العلمية
14.9	11	محاضر مساعد
21.6	16	محاضر
31.1	23	أستاذ مساعد
28.4	21	أستاذ مشارك
4.1	3	أستاذ
100.0	74	الإجمالي

تبين النتائج الواردة بالجدول أعلاه أن ما نسبته (31.1%) من عينة الدراسة تتمثل في الدرجة العلمية أستاذ مساعد، ثم تليها الدرجة العلمية أستاذ مشارك بنسبة (28.4%)، ثم تليها الدرجة العلمية محاضر بنسبة (21.6%).

4. الشهادات المهنية:

يوضح الجدول رقم (7) تصنيف المشاركين في الدراسة حسب الشهادات المهنية

جدول رقم (7): تصنيف المشاركين في الدراسة حسب الشهادات المهنية

النسبة (%)	العدد	الشهادات المهنية
2.7	2	شهادة المحاسب القانوني (CPA)
2.7	2	شهادة المحاسب الأمريكي (CA)
1.4	1	شهادة المراجع الداخلي (CIA)
6.8	5	شهادة المحاسب العربي (ACPA)
86.5	64	أخرى
100.0	74	الإجمالي

تبين النتائج الواردة بالجدول أعلاه أن ما نسبته (85.5%) من عينة الدراسة تتمثل في شهادات مهنية أخرى أو قد لا يوجد شهادة مهنية، وأن بقية الشهادات المهنية الأخرى الموضحة بالجدول أعلاه تمثل نسب ضئيلة.





ثالثا: الوصف الإحصائي لإجابات أفراد عينة الدراسة واختبار الفرضيات:

الفرضية الأولى: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية تشير إلى أن هناك دور لرأس المال الفكري في تحقيق الميزة التنافسية للمؤسسة من وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بقسم المحاسبة.

جدول رقم (8) المتوسط المرجح والانحراف المعياري

ت	الفقرة	المتوسط المرجح	الانحراف المعياري
1	يمثل رأس المال الفكري مصدر مهم للميزة التنافسية مما يجعل أي مؤسسة تتفوق على المؤسسات المنافسة لها في المجال.	4.4865	.50320
2	أن عملية صناعة رأس المال الفكري تتطلب استخدام طرق فعالة للربط بين أدوات العمل الجيد والأنظمة المبتكرة والتصاميم الملائمة.	4.4189	.49670
3	يساهم وجود معايير لرأس المال الفكري على توحيد المؤشرات والمفاهيم في كفاءة الأداء المالي وزيادة القيمة السوقية للمؤسسات.	4.4054	.52130
4	يدعم رأس المال الفكري ظهور الاختراعات التقنية والتواصل مع الجهات التي لا يمكن الوصول لها سابقا مما يزيد من القيمة كفاءة وفاعلية أي مؤسسة.	4.4595	.50170
5	يتمثل رأس المال الحقيقي الذي يمتلكه أي مؤسسة في المعرفة التي يمكن تحويلها إلى قيمة.	4.0676	.81640
6	يعتمد نظام المحاسبة على مبدأ التكلفة التاريخية يجعله عاجزا على قدرة قياس رأس المال الفكري.	4.2162	.74520
7	تعتقد معظم المؤسسات أن لرأس المال الفكري علاقة في رفع جودة مؤسساتها.	4.4865	.50320
1م	رأس المال الفكري والميزة التنافسية	4.32	0.36

من الجدول السابق يتضح ان معظم المتوسط الحسابي للفقرات في نطاق الخيار (موافق تماما) حيث كان اعلى معدل للمتوسط الحسابي 4.48، وأن أقل معدل للمتوسط الحسابي هو 4.06، والمتوسط العام 4.32 وهو أكبر من المتوسط 3.4 مما يدل على تأكيد قبول الفرضية البديلة التي تنص على (توجد علاقة ذات دلالة إحصائية تشير إلى أن هناك دور لرأس المال الفكري في تحقيق الميزة التنافسية للمؤسسة من وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بقسم المحاسبة). أي أن رأس المال الفكري يلعب دور فعال في خلق الميزة التنافسية للمؤسسة وذلك بتصميم أنظمة حديثة مبتكرة ذات كفاءة للمؤسسة مما يتيح لها فرصة مواكبة الجديد وبالتالي القدرة على المنافسة. وبالنظر لجدول الانحدار التالي بالجدول رقم (9) يمكن ملاحظة ان R-square (معامل التحديد) تمثل ما قيمته 0.350 وهو ما يبين ان متغير رأس المال الفكري ساهم في شرح وتوضيح أثره على الميزة التنافسية بنسبة 35% وان ما نسبته 65% توضحه متغيرات اخرى لم تتطرق لها الدراسة. بالإضافة إلى ذلك نلاحظ ان قيمة F وبالغة 38.796 تبين جودة العلاقة بين رأس المال الفكري والميزة التنافسية، وكذلك الحال فإن معامل بيرسون قد بلغ 0.592 عند المنحنى ذو الدليلين مما يشير إلى وجود علاقة فيما بين متغير رأس المال الفكري والميزة التنافسية. و بمأن منحنى الدراسة يمثل للمنحنى ذو الدليلين فإن الفرضية البديلة من ناحية قيمة t المحسوبة فهي مقبولة لأن قيمة t المحسوبة تفوق قيمة t الجدولية المحددة بمعيار (1.96).





الجدول رقم (9) نتائج تحليل الانحدار لدور رأس المال الفكري في تحقيق الميزة التنافسية

Sig.	F	T-test	R Square	R	الفرضية الاولى
0.000	38.796	4.011	0.350	0.592	لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية تشير إلى أن هناك دور لرأس المال الفكري في تحقيق الميزة التنافسية للمؤسسة من وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بقسم المحاسبة

One-Sample Test

	Test Value = 3.4					
	قيمة T	Df درجة الحرية	Sig. (2- tailed) مستوى الدلالة المعنوية	Mean Difference إختلافات الوسط الحسابي	95% Confidence Interval of the Difference درجة الثقة	
					الأدنى Lower	الأقصى Upper
الفرضية الأولى	7.034	73	0.000	0.66757	0.4784	0.8567

الفرضية الثانية: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية تشير إلى أن هناك علاقة بين الإفصاح المحاسبي عن رأس المال الفكري ومعرفة القيمة الحقيقية للمؤسسة من وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بقسم المحاسبة.

جدول رقم (10) المتوسط المرجح والانحراف المعياري

الانحراف المعياري	المتوسط المرجح	الفقرة	ت
.55500	4.5135	يساهم الإفصاح المحاسبي عن رأس المال الفكري في رفع كفاءة الأداء المالي للمؤسسات.	1
.65320	4.3649	تفتقر بعض المؤسسات القدرة على تقديم المعلومات الكافية واللازمة لقياس الإفصاح المحاسبي عن رأس المال الفكري.	2
.56900	4.3919	يؤثر الإفصاح عن رأس المال الفكري تأثير إيجابي في المساعدة دعم الميزة التنافسية لها.	3
.58990	4.3784	يساهم الإفصاح عن رأس المال الفكري في تحسين جودة من أجل ضمان استمرارية المؤسسة.	4
.72660	4.2162	أن أغلب الإفصاحات لرأس المال الفكري في معظم المؤسسات هي إفصاحات وصفية أكثر منها رقمية.	5
.56310	4.3649	يساهم الإفصاح الإلزامي عن رأس المال الفكري في تحسين العلاقات مع أصحاب المصالح وزيادة جودة أي مؤسسة.	6
.68360	4.2568	يساهم الإفصاح عن رأس المال الفكري في تحقيق الرقابة الفعالة على الأصول غير الملموسة لغرض خلق أفكار إبداعية جديدة تعزز مكانتها في المؤسسة.	7
.73130	4.2838	يساهم الإفصاح عن رأس المال الفكري في توفير الموارد والقدرات التي تدعم الكفاءة والتميز.	8
70.3	44.3	الإفصاح عن رأس المال الفكري ومعرفة القيمة الحقيقية	م2





من الجدول السابق يتضح ان معظم المتوسط الحسابي للفقرات في نطاق الخيار (موافق تماما) حيث كان اعلى معدل للمتوسط الحسابي 4.51، وأن أقل معدل للمتوسط الحسابي هو 4.21، والمتوسط العام 4.34 وهو أكبر من المتوسط 3.4، مما يدل على تأكيد قبول الفرضية البديلة التي تنص على (توجد علاقة ذات دلالة إحصائية تشير إلى أن هناك علاقة بين الإفصاح المحاسبي عن رأس المال الفكري ومعرفة القيمة الحقيقية للمؤسسة من وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بقسم المحاسبة). أي أن الإفصاح المحاسبي عن رأس المال الفكري يقود إلى المعرفة الحقيقية المثلثة لواقع المؤسسات بحيث وجود الإفصاح يعزز توفير الموارد والقدرات التي من شأنها دعم الكفاءة والتميز أي خلق الميزة التنافسية للمؤسسة.

وبالنظر لجدول الانحدار التالي بالجدول رقم (11) يمكن ملاحظة ان R-square (معامل التحديد) تمثل ما قيمته 0.159 وهو ما يبين ان متغير الإفصاح المحاسبي عن رأس المال الفكري ساهم في شرح وتوضيح أثره على القيمة الحقيقية للمؤسسة بنسبة 15.9 % وان ما نسبته 84.1 % توضحه متغيرات اخرى لم تتطرق لها الدراسة. بالإضافة الى ذلك نلاحظ ان قيمة F وبالباغة 13.591 تبين جودة العلاقة بين الإفصاح المحاسبي عن رأس المال الفكري ومعرفة القيمة الحقيقية للمؤسسة، وكذلك الحال فإن معامل بيرسون قد بلغ 0.398 عند المنحنى ذو الذيلين مما يشير إلى وجود علاقة فيما بين متغير الإفصاح المحاسبي عن رأس المال الفكري ومعرفة القيمة الحقيقية للمؤسسة. و بمأن منحنى الدراسة يمثل للمنحنى ذو الذيلين فإن الفرضية البديلة من ناحية قيمة t المحسوبة فهي مقبولة لأن قيمة t المحسوبة تفوق قيمة t الجدولية المحددة بمعيار (1.96).

الجدول رقم (11) نتائج تحليل الانحدار لدور الإفصاح المحاسبي عن رأس المال الفكري في معرفة القيمة الحقيقية للمؤسسة

Sig.	F	T-test	R Square	R	الفرضية الثانية
0.000	13.591	3.687	0.159	0.398	لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية تشير إلى أن هناك علاقة بين الإفصاح المحاسبي عن رأس المال الفكري ومعرفة القيمة الحقيقية للمؤسسة من وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس بقسم المحاسبة

One-Sample Test

	Test Value = 3.4					
	قيمة T	Df درجة الحرية	Sig. (2- tailed) مستوى الدلالة المعنوية	Mean Difference إختلافات الوسط الحسابي	95% Confidence Interval of the Difference درجة الثقة	
					Lower الأدنى	Upper الأقصى
الفرضية الثانية	89.946	73	0.000	31.37027	30.6752	32.0654





5. النتائج والتوصيات

يتناول هذا الجانب أهم الاستنتاجات التي توصلت إليها الدراسة، وعلى ضوء البيانات والمعلومات المتاحة تم اقتراح عدد من التوصيات الملائمة.

1. النتائج:

توصلت الدراسة إلى مجموعة من الاستنتاجات أبرزها ما يلي:

1. أن رأس المال الفكري يلعب دور فعال في خلق الميزة التنافسية للمؤسسة وذلك بتصميم أنظمة حديثة مبتكرة ذات كفاءة للمؤسسة مما يتيح لها فرصة مواكبة التطورات الحديثة وبالتالي القدرة على المنافسة.
2. أن الإفصاح المحاسبي عن رأس المال الفكري يقود إلى المعرفة الحقيقية الممثلة لواقع المؤسسات بحيث وجود الإفصاح يعزز توفير الموارد والقدرات التي من شأنها دعم الكفاءة والتميز أي خلق الميزة التنافسية للمؤسسة.
3. يعد رأس المال الفكري بأنه مصدر التفوق التنافسي والميزة التنافسية للمؤسسات، وهو الفرق بين القيمة الاسمية للمؤسسة والقيمة الدفترية.
4. أن رأس المال الحقيقي الذي تمتلكه المؤسسة ليس رأس المال المادي بل رأس المال الفكري والذي يتمثل بالدرجة الأولى في المعرفة التي يمكن تحويلها إلى قيمة مضافة عن طريق الاستثمار الناجح في الطاقات والكفاءات البشرية.
5. يعمل الإفصاح المحاسبي لرأس المال الفكري على الرفع من فاعلية الرقابة على الأصول غير الملموسة للمؤسسة.

2. التوصيات:

من خلال ما جاء في العرض السابق للنتائج، فقد توصلت هذه الدراسة إلى التوصيات الآتية:

1. لا بد على المؤسسة من إدراك أهمية ما يشكله رأس المال الفكري بغرض الاهتمام بهذا المورد وتطويره، واستغلاله لتعزيز الميزة التنافسية مستدامة، وإدارته كما يجب.
2. ضرورة التعامل مع رأس المال الفكري على أنه أهم مورد استراتيجي تمتلكه المؤسسة.
3. إعطاء أهمية كبيرة لمكونات رأس المال الفكري منها رأس المال البشري من خلال التدريب والتعلم المستمر.
4. التأكيد على التحسين المستمر لمعايير الإفصاح المحاسبي لرأس المال الفكري لدى المؤسسات.
5. تدريب العاملين داخل المؤسسات وتأهيلهم لمعرفة الأسس والمبادئ الأساسية لرأس المال الفكري والتعريف بدوره في خلق الميزة التنافسية.





قائمة المراجع:

أولاً: المراجع العربية:

- راوية حسن، 2005، مدخل استراتيجي لتخطيط وتنمية الموارد البشرية، الدار الجامعية، الاسكندرية، مصر.
- عبد الكريم محسن، صباح النجار، 2012، إدارة الإنتاج والعمليات، الذاكرة للنشر والتوزيع، الطبعة الرابعة، بغداد.
- مرسي خليل نبيل، 1998، الميزة التنافسية في مجال الاعمال، مركز الإسكندرية للكتاب، الإسكندرية، مصر.
- فهيم حيدر معالي، 2002، نظام المعلومات مدخل لتحقيق الميزة التنافسية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر.
- عفاف السيد بدوي، 2012، رؤية استراتيجية لرأس المال الفكري ودوره في تحقيق الميزة التنافسية، جامعة الازهر، كلية التجارة، القاهرة.
- نجم عبود نجم، 2007، إدارة المعرفة: المفاهيم والاستراتيجيات والعمليات، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
- خالد قشقش، 2014، إدارة رأس المال الفكري وعلاقته في تعزيز الميزة التنافسية: دراسة تطبيقية على الجامعات الفلسطينية بقطاع غزة، دراسة ماجستير غير منشورة، جامعة الازهر، غزة.
- على احمد صالح، 2001، أنماط التفكير الاستراتيجي وعلاقتها بعوامل المحافظة على رأس المال الفكري: دراسة ميدانية في عينة من شركات القطاع الصناعي الاشتراكي، رسالة دكتوراه غير منشورة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد.
- عفراء محمد احمد عبد الله، 2020، دور رأس المال الفكري في تحقيق الميزة التنافسية بشركات الاتصالات في السودان: دراسة تطبيقية على مجموعة شركات سوداتل للاتصالات بالسودان للفترة 2014-2019، رسالة دكتوراه منشورة، كلية الدراسات العليا، جامعة النيلين.
- بلاوي أحمد، مسعودي عبد القادر، 2019، دور رأس المال الفكري في تعزيز الميزة التنافسية: دراسة حالة بنك الفلاحة والتنمية الريفية-أدرار، رسالة ماجستير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أحمد دراية أدرار، الجزائر.
- سعد عبد الكريم الساكني، 2008، رأس المال الفكري والتحديات التي تواجه المحاسبين في قياسه، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، العراق، المجلد 2008، العدد 18، الصفحات 123-142.





- عباس اسعيد عليوي، فداء عدنان عبيد، 2020، القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال الفكري باستخدام النماذج المحاسبية في شركات التأمين العراقية، رسالة ماجستير منشورة، مجلة دراسات محاسبية ومالية، مجلد 15، عدد 53، 2020/12/31.

- عبد الغنى محمود عبد الله حسن، 2010، المحاسبة عن رأس المال الفكري وأثرها على قيمة المنشأة دراسة تطبيقية في سوق الخرطوم لوراق المالية، رسالة ماجستير منشورة، كلية الدراسات التجارية، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، السودان، 2010/11/28.

- سمالي يحيى، 2004، أثر التسيير الاستراتيجي للموارد البشرية وتنمية الكفاءات على الميزة التنافسية للمؤسسة الاقتصادية (مدخل الجودة والمعرفة)، أطروحة دكتوراه دولة في العلوم الاقتصادية، تخصص التسيير، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر.

- حسين عبد القادر، استقلال رأس المال الفكري لزيادة نسبة مساهمته في التنمية المستدامة من وجهة نظر الأكاديميين في جامعة الاستقلال، المؤتمر الرابع 16. 17/ ابريل/2014، جامعة الاسراء، الأردن.

- فاطمة على الرابعة، 2012، مستويات رأس المال الفكري في منظمات الأعمال: نموذج مقترح للقياس والتطبيق"، مجلة النهضة، المجلد الثالث عشر، العدد الاول، كلية الاقتصاد والعلوم السياسية جامعة القاهرة، مصر، يناير 2012.

- توفيق عبد المحسن الخيال، 2005، أهمية المحاسبة عن رأس المال الفكري وتحديد آثارها على جدوى المعلومات المحاسبية، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، العدد الأول، المجلد الثاني والأربعين، مارس 2005، 333-364.

- عطا الله أحمد الحسبان، تركي مجحم الفوزان، 2015، أثر طرق ووسائل محاسبة رأس المال الفكري في تحقيق الميزة التنافسية: دراسة تطبيقية على البنوك الإسلامية في الأردن، المجلة الأردنية في الدراسات الإسلامية، العدد 3، مجلد 12، 21 سبتمبر 2015.

- ناهدة إسماعيل عبد الله الحمداني، على أكرم عبد الله على، 2010، رأس المال الفكري وأثره في إدارة أداء العاملين: دراسة تحليلية لآراء عينة رؤساء الأقسام العلمية في جامعة الموصل، مجلة تنمية الرافدين، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الموصل، العراق، العدد 98، مجلد 32.

- محمد راتول، 2011، احمد مصنوعة، الاستثمار في راس المال الفكري وأساليب قياس كفاءته، الملتقى الدولي حول: رأس المال الفكري في منظمات الاعمال العربية في الاقتصاديات الحديثة، جامعة الشلف، الجزائر، 13-14 ديسمبر 2011.





- الهادي بوقلقول، 2009، أهمية رأس المال الفكري قى تحقيق الميزة التنافسية للمنظمات، مجلة العلوم الاجتماعية والإنسانية التواصل، جامعة باجي مختار، عنابة، الجزائر.

- سليمان حسين البشتاوي، إسماعيل أحمد حسين بني طه، 2014، أثر رأس المال الفكري في تحسين ربحية شركات الصناعات الدوائية الأردنية، المجلة الأردنية في إدارة الاعمال، الجامعة الأردنية، العدد الثاني، المجلد العاشر.

- رباحي صبرينة، 2017، المحاسبة عن رأس المال الفكري في ظل التوجهات المحاسبية المعاصرة، مجلة الإدارة والتنمية للبحوث والدراسات، العدد2، المجلد 6، 2017/12/1، 179-189.

ثانيا: المراجع الأجنبية:

_Edevinsson&Malon, Intellectual Capital: Realizing your Company True Value by Finding Its Hidden Brainpower: Harper Business, New York, 1997, p146.

_David Donnell, Philip Regan and Brian Coates (2000), Intellectual Capital: A Habermasian Introduction, *Journal of Intellectual Capital*, Vol. 1, Issue 2, UK.

_ Enders A, Improving R. & D.Performance the Juran Way, John Willey& Sons, 1996, P32.

_Mention, Anne (2012): Intellectual Capital, Innovation and Performance– ASystematic Review of the Literature, Business and Economic Research, Vol, 2, No, 1.

