

مدى إمكانية تكيف النظام المحاسبي المالي مع متطلبات الإفصاح المحاسبي عن رأس المال الفكري
(دراسة تطبيقية)

**The possibility of adapting the financial accounting system to the
requirements of accounting disclosure for intellectual capital
(An Empirical Study)**

أمنية بوفر

جامعة قاصدي مرباح - ورقلة، amina.boufarh@gmail.com

تاريخ الاستلام: 2019/03/15 تاريخ القبول: 2019/04/24 تاريخ النشر: 2019/08/26

ملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى تحليل إمكانية تكيف النظام المحاسبي المالي في الجزائر مع متطلبات الإفصاح المحاسبي عن رأس المال الفكري. تنبع أهمية الدراسة من الدور الكبير الذي يلعبه رأس المال الفكري بعناصره المختلفة في استمرارية ونجاح المؤسسات في الوقت الحاضر. توصلت الدراسة أن هناك نقص في الإفصاح عن رأس المال الفكري وفقاً للنظام المحاسبي المالي، مما يجعل من الضروري وضع معيار محاسبي لرأس المال الفكري وكيفية الإفصاح عنه في البيانات المالية وفقاً لمتطلبات الإفصاح. كلمات مفتاحية: رأس المال الفكري، الإفصاح المحاسبي، القياس المحاسبي، النظام المحاسبي المالي، الأصول الفكرية.

تصنيف JEL : M49,E24 ,C12

Abstract:

This study aims to analyze the possibility of adapting the accounting system in Algeria to the requirements of accounting disclosure for intellectual capital. The importance of the study stems from the great role of intellectual capital in its various elements in the continuity and success of the institutions at present. The study concluded that there is a lack of disclosure of intellectual capital in the financial accounting system, which

المؤلف المرسل: أمينة بوفر، amina.boufarh@gmail.com

makes it necessary to establish an accounting standard for intellectual capital and how to disclose it in the financial statements in accordance with disclosure requirements.

Keywords: intellectual capital, accounting disclosure, accounting measurement, financial accounting system, intellectual assets.

Jel Classification Codes: M49, E24, C12.

1. مقدمة:

يعتبر موضوع محاسبة رأس المال الفكري من المواضيع الحديثة نسبياً في مجال المحاسبة، حيث ظهرت بوادر الاهتمام به من قبل المحاسبين منذ أوائل السبعينات من القرن الماضي، إذ ونتيجة للتطورات التي حدثت وبرز مفاهيم الرفاهية الاجتماعية، فقد ظهر اتجاه ينادي إلى ضرورة أن يتجه الفكر المحاسبي إلى دراسة وتحليل الأصول الفكرية وإظهارها في الحسابات الختامية للمؤسسة نظراً للأهمية الكبيرة لها.

وعلى الرغم من ذلك لازالت لا تلقى التطبيق الكبير في العديد من الأنظمة المحاسبية وذلك بالنظر إلى صعوبات القياس والإفصاح ومدى قابلية اعتبار الأصول الفكرية كأصول في المؤسسة من عدمها. لذلك سنحاول من خلال هذا البحث عرض ومناقشة إمكانية تكييف النظام المحاسبي المالي (SCF) مع متطلبات الإفصاح المحاسبي عن رأس المال الفكري.

1.1. إشكالية الدراسة: وبغرض دراسة هذا الموضوع ارتأينا صياغة الإشكالية على النحو التالي: ما مدى إمكانية وضع أسس للإفصاح المحاسبي عن رأس المال الفكري في ظل النظام المحاسبي المالي؟

2.1. فرضيات الدراسة: قمنا بصياغة فرضيات الدراسة كما يلي:

الفرضية الأولى: يمكن الإفصاح عن رأس المال الفكري في القوائم المالية المعدة وفق النظام المحاسبي المالي.

الفرضية الثانية: إن أهمية الإفصاح عن رأس المال الفكري تستوجب تحيين النظام المحاسبي المالي.

الفرضية الثالثة: يؤثر الإفصاح عن رأس المال الفكري على جودة القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي.

3.1. أهمية الدراسة: تنبع أهمية هذه الدراسة من الاهتمام المتزايد برأس المال الفكري كمورد هام لتحقيق

أهداف المؤسسة، الأمر الذي يتطلب البحث في نماذج قياسه وتقييمه والإفصاح عنه في القوائم المالية.

4.1. أهداف الدراسة: تهدف هذه الدراسة إلى الإجابة على إشكالية الدراسة وذلك من خلال التطرق

لماهية وأهمية الإفصاح المحاسبي عن رأس المال الفكري، بيان أهم المعوقات التي تواجه عملية التطبيق الفعلي للإفصاح المحاسبي عن رأس المال الفكري وفق النظام المحاسبي المالي (SCF) مع دراسة إمكانية تكييف النظام المحاسبي المالي مع متطلبات الإفصاح عن رأس المال الفكري.

5.1. منهج وأدوات الدراسة: اعتمد البحث على المنهج الاستقرائي من خلال الاطلاع على مختلف الدراسات السابقة من كتب ومقالات وبحوث، كما اعتمد البحث على المنهج الاستنباطي من خلال تشخيص واقع إمكانية التطبيق الفعلي للإفصاح عن رأس المال الفكري في ظل النظام المحاسبي المالي وذلك من خلال استمارة استبيان تم توجيهها للأكاديميين المختصين في مجال المحاسبة وكذا المحاسبون ومحافظو الحسابات قصد معرفة آرائهم حول ذلك. وقد تم جمع العينة، وإجراء الاختبارات الإحصائية لتتائجها وذلك باستخدام برنامج SPSS.

6.1. الدراسات السابقة: هناك العديد من الدراسات السابقة التي تناولت رأس المال الفكري منها:

- دراسة (قطب، 2008) التي تناولت " المحاسبة عن رأس المال الفكري من منظور استراتيجي مع التركيز على مدخل القيمة الشاملة: تم من خلال هذه الدراسة التطرق إلى مفهوم و مكونات رأس المال الفكري مع وضع إطار للعلاقة بين أساليب المحاسبة عن رأس المال الفكري و الأهداف الإستراتيجية الداخلية و الخارجية للمشروع.

- دراسة (زهراء أحمد، 2013) التي تناولت إتجاهات القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال الفكري

- دراسة تطبيقية على القطاع المصرفي السوداني: تمثلت مشكلة الدراسة في كيفية القياس و الإفصاح المحاسبي عن رأس المال الفكري حيث أن القوائم المالية الحالية لا تعكس المركز المالي الحقيقي للمنظمة نظرا لاعتماد المحاسبة التقليدية على قواعد محاسبية و مؤشرات و مقاييس مالية ذات نظرة تاريخية، توصلت الدراسة إلى وجود علاقة ارتباط بين القياس المحاسبي لمكونات رأس المال الفكري و المعرفة الحقيقية بقيمة المنظمة، كما توجد علاقة ارتباط بين الإفصاح المحاسبي عن مكونات رأس المال الفكري و مصداقية القوائم المالية.

- دراسة (Petty & Gurthrie, 2000): التي تناولت كيفية الإفصاح عن عناصر رأس المال الفكري في المؤسسات الكبيرة والمسجلة في السوق المالي في أستراليا، و توصلت الدراسة إلى أن الكثير من المنشآت

الأسترالية تفضل الإفصاح عن معلومات تتعلق بالهيكل الخارجي (رأس المال الخارجي) مقارنة بالعناصر الأخرى وتشكل نسبة 40% من إجمالي الإفصاح عن رأس المال الفكري، توزع النسبة المتبقية بالتساوي بين الهيكل الداخلي (رأس المال الداخلي) وكفاءة العاملين (رأس المال البشري).

- دراسة (Boujelbene,M,A and Affes ,H, 2013) : التي اهتمت ببيان أثر الإفصاح عن رأس المال الفكري على تكلفة رأس المال دراسة حالة الشركات الفرنسية، وتوصلت إلى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح عن رأس المال الفكري وتكلفة رأس المال.

التعليق على الدراسات السابقة: يلاحظ أن كل الدراسات السابقة أوصت بأهمية الإفصاح والقياس عن رأس المال الفكري وبيان مكوناته وأساليبه، وتختلف الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة في كونها تحاول تشخيص الإشكالية في البيئة الجزائرية من خلال تشخيص واقع التطبيق وفق النظام المحاسبي المالي حيث أن جل الدراسات السابقة كانت في بيئات مختلفة عن البيئة الجزائرية.

2. الإطار النظري للدراسة.

1.2 مفهوم رأس المال الفكري: تعددت التعاريف حول رأس المال الفكري ويعرف (P.Sullivan) رأس المال الفكري بأنه المعرفة التي تتحول إلى ربح أو الكسب أكثر من الملكية الفكرية. (نجم، 2010، صفحة 125)

كما تعرفه منظمة (OCED) بأنه القيمة الاقتصادية لفئتين من الأصول غير الملموسة هي: رأس المال التنظيمي (الهيكلية) ورأس المال البشري (نجم، 2010، صفحة 125)

في حين عرف توماس ستيوارت (T.Stewart) رأس المال الفكري في كتابه " رأس المال الفكري: الثروة الجديدة للمؤسسات"، بأنه: " المادة - المعرفة الفكرية، المعلومات، الملكية الفكرية، الخبرة التي يمكن وضعها في الاستخدام لتنشئ الثروة. وقد صنف ستيوارت رأس المال الفكري في ثلاث فئات: رأس المال الهيكلي، رأس المال البشري ورأس المال الزبوني. ويعتبر هذا التصنيف مهما نظرا لأنه يتضمن المكونات الأساسية لرأس المال الفكري. (نجم، 2010، صفحة 126)

و من الناحية المحاسبية فإن (Guthrie & Petty – 2000) يعبران عن رأس المال الفكري بمثابة

الفرق بين القيمة السوقية و القيمة الدفترية الصافية أي القيمة الإضافية التي يرغب السوق بدفعها

للمؤسسة على قيمة رأسمالها السهمي.(علي العنزي، 2009، صفحة 170)

كما يعرف بأنه مجموعة رؤوس الأموال البشرية و المادية و الهيكلية التي إذا بلغت مستوى الكفاءة

تجعل قيمة المؤسسة السوقية أكبر من الدفترية. (الدهامشة، 2012، صفحة 38)

وفي ضوء ما تقدم يتضح أن رأس المال الفكري هو المعرفة المفيدة للشركة والتي يمكن توظيفها وتطبيقها لصالح الشركة وتحويلها إلى قيمة، فالفكرة لدى العامل لا فائدة منها إذا بقيت في ذهنه ولم تخرج إلى حيز التطبيق، ولا تصبح رأسمال إلا إذا تم العثور عليها وتوظيفها لصالح الشركة.

2.2 الأهمية الإستراتيجية لرأس المال الفكري: و يمكن تحديد الأهمية الإستراتيجية لرأس المال الفكري من خلال الإحصاءات التالية لبعض الشركات المالية: (زهراء أحمد، 2013، الصفحات 44-45)

ففي دراسة لوضعية شركة (IBM) تبين أن القيمة السوقية للشركة سنة 2000 وصلت إلى 80,8 بليون دولار في حين كانت القيمة الدفترية 16,7 بليون دولار، ويرى العديد من الباحثين أن الفرق بين القيمتين يرجع إلى رأس المال الفكري الخاص بالشركة، كما تبين من دراسة وتحليل القوائم المالية للشركة MICROSOFT أن القيمة السوقية للشركة عام 2000 وصلت إلى 85,5 بليون دولار، في حين كانت القيمة الدفترية 9,3 بليون دولار فقط، مما الذي يعكس زيادة قيمة رأس المال الفكري بهذه الشركة.

3.2 الإفصاح عن رأس المال الفكري في التقارير المالية: أوضح مجلس معايير المحاسبة المالية FASB وكذلك SEC أن هناك عناصر خفية حول الأصول الملموسة تتمثل في الأصول الفكرية يكون لها دور هام في زيادة الأرباح، وتصبح المورد الأكثر أهمية لخلق القيمة، لهذا فإن المستثمرين في الوقت الحالي يتطلعون للحصول على معلومات أكثر مصداقية وأكثر ملاءمة، لذلك أصبحت القوائم المالية التي تركز على الأصول الملموسة أقل أهمية في ترشيد قرارات المستثمرين خاصة في المؤسسات التي تعتمد على المعرفة. (أحمد حمدي، 2012، صفحة 85)

ويمكن الاعتراف برأس المال الفكري في القوائم المالية من خلال وضع معايير محاسبية تنظم عملية الإفصاح عن رأس المال الفكري، فالمحاسبة المالية بوضعها الحالي لا تعترف برأس المال الفكري كأصل في القوائم المالية مما يخلق فجوة بين القيمة المحاسبية و القيمة السوقية لرأس المال، بسبب أن هذا النوع من الأصول لا يستوفي شروط و معايير الاعتراف بالأصول و التي تم وضعها من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية

(IASB)، لذلك فإن القيمة التي يتم خلقها من خلال استخدام هذه الأصول غير الملموسة لا تزال غير معترف بها ولا يتم التقرير عنها لمستخدمي معلومات المؤسسة،.(بافقير، 2014، صفحة 140)

4.2 أهمية الإفصاح المحاسبي عن رأس المال الفكري: يترتب عن الإفصاح عن رأس المال الفكري العديد من الآثار الإيجابية من خلال ما قد يتحقق من منافع تعكس أهمية الإفصاح عنه، ولكن في نفس الوقت يواجه بإشكالية تكييف المبادئ والمفاهيم المحاسبية للإفصاح عن رأس المال الفكري وذلك باختيار الآلية المناسبة لتنفيذ عملية الإفصاح لمثل هذا النوع من الأصول.(الكواز، 2013، صفحة 93)

وبسبب الأهمية المتزايدة للإفصاح المحاسبي فقد حرصت المجامع المهنية في البلدان المتقدمة على إصدار معايير خاصة بالإفصاح المحاسبي، كما أن اللجنة الدولية لمعايير المحاسبة (IASB) حرصت هي الأخرى على إصدار أكثر من معيار خاص بالإفصاح المحاسبي لتحسين جودة المعلومات المفصح عنها، منها المعيار المحاسبي رقم (01) المتعلق بـ: "عرض القوائم المالية"، والمعيار المحاسبي رقم (38) المتعلق بـ: "المحاسبة عن الأصول غير الملموسة".(لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASB)، 2004، صفحة 596)

كما اعتبرت التجربة السويدية والدنماركية أن أهمية الإفصاح عن رأس المال الفكري تكمن في المزايا التي يمكن أن تتحقق من خلال هذا الإفصاح والمتمثلة في: (Mourtisen, 2013, p. 44)

- إبراز أهم الأصول وهو الأصل البشري؛
- جذب عمال جدد للمؤسسة؛
- زيادة الشفافية في التقارير المالية؛
- جذب مستهلكين جدد والحفاظ على العملاء الحاليين.
- من جهة أخرى، هناك أسباب تستدعي الإفصاح عن رأس المال الفكري: (بابكر، 2017، صفحة 5)
- إن عدم كفاية التقارير المالية التقليدية يترك المستثمرين في وضع غير مناسب مقارنة مع المطلعين على المعرفة، مما يؤدي إلى تعرض الشركة لخطر التداول الداخلي؛
- تحسين جودة التقارير المالية، حيث تتسم التقارير المالية التقليدية بالقصور في توفير المعلومات؛
- تعظيم قيمة المؤسسة، حيث يساهم الإفصاح عن رأس المال الفكري في تعظيم قيمة المؤسسة؛

- تقديم معلومات عن القيمة الحقيقية والأداء المستقبلي للمؤسسة، ويمكن الاستفادة منها من قبل المستثمرين الحاليين والمرتقبين والمقرضين المهتمين بتقييم المؤسسة؛
- تعزيز سمعة المؤسسات كثيفة المعرفة ودعم قدراتها في التأثير على أسعار الأسهم.

5.2 المقومات الأساسية للإفصاح المحاسبي عن رأس المال الفكري: يركز الإفصاح عن المعلومات

المحاسبية في القوائم المالية بشكل عام على المقومات الرئيسية التالية: (مطر، 2004، صفحة 336)

- تحديد المستخدم المستهدف والأغراض التي ستستخدم فيها المعلومات المحاسبية؛
- تحديد طبيعة ونوع المعلومات المحاسبية التي يجب الإفصاح عنها؛
- تحديد أساليب وطرق الإفصاح عن المعلومات المحاسبية؛
- توقيت الإفصاح عن المعلومات المحاسبية.

6.2 طريقة عرض معلومات الأصول الفكرية والإفصاح عنها: يركز الفكر المحاسبي على عملية القياس

للأحداث عن طريق إنجاز سلسلة المعرفة تمهيدا لتخزينها واسترجاعها لاستخلاص مكان من المعرفة الضمنية والتي ستعكس على القرارات التي تتخذها المؤسسة في وضع استراتيجياتها، والأنموذج الآتي يوضح كيف يمكن ذلك: (الخفاف، 2006، صفحة 69)

الشكل 1: سلسلة القياس والإفصاح عن الأصول المعرفية



المصدر: هيثم هاشم قاسم الخفاف، مرجع سبق ذكره، ص 69.

أما عن آلية الإفصاح عن معلومات أصول رأس المال الفكري، فلا يوجد أسلوب متفق عليه يحدد ملامح هذه الآلية من بين الأساليب الملائمة للإفصاح عن المعلومات المحاسبية وبالشكل الذي يجعل من المبادئ والمفاهيم المحاسبية تكييف أو تنسجم مع هذا النوع من الأصول، ومن هذه الأساليب ما يلي: (الكواز، 2013، الصفحات 93-94)

- التقارير المالية: يتم الإفصاح فيها عن العناصر التي يمكن قياسها بدرجة من التأكد، وهذا لا ينطبق

بطبيعة الحال على عناصر رأس المال الفكري التي لا تلائمها أي آلية من آليات القياس المقترحة؛

- **التقارير الإضافية الملحققة:** يتم استخدام هذا الأسلوب للإفصاح عن المعلومات غير المالية، ويمكن الإشارة إلى عناصر رأس المال الفكري التي لم يتم رسمتها بسبب عدم التأكد من منافعها المستقبلية، وتفيد التقارير الإضافية في مساعدة متخذي القرارات في تقييم رأس المال الفكري للمؤسسة؛
- **تقرير مجلس الإدارة:** يمكن لمجلس الإدارة أن يفصح في تقريره عن عناصر رأس المال الفكري التي لا يمكن الإفصاح عنها في صلب التقارير المالية في ظل النظام المحاسبي التقليدي؛
- **تقرير مراقب الحسابات:** إن قيام مراقب الحسابات بإبداء رأي في محايد عن مدى صحة ودقة معلومات رأس المال الفكري فيما لو وردت في التقارير المالية يضيفي الثقة على هذه المعلومات. **الملاحظات الهامشية:** يمكن استخدام الملاحظات الهامشية للإفصاح عن المعلومات الخاصة برأس المال الفكري وذلك لأنها جزء مكمل لمعلومات التقارير المالية.

وحدد المعيار المحاسبي الدولي رقم 38 شروط الاعتراف بأصول الملكية الفكرية من خلال: (أحمد حمدي، 2012، صفحة 92)

- إمكانية تمييز الأصول بشكل ملحوظ عن الشهرة الناشئة عن دمج منشآت الأعمال وتحديدتها؛
- التأكد من قدرة الأصول الفكرية على تحقيق تدفق منافع اقتصادية مستقبلية للمؤسسة؛
- إمكانية سيطرة المؤسسة على المنافع الاقتصادية المستقبلية للأصول الفكرية؛
- إمكانية قياس تكلفة الأصول الفكرية بشكل موثوق فيه.

7.2 معوقات الإفصاح المحاسبي عن الأصول الفكرية: توصل Holland إلى وجود بعض المعوقات التي

تحول دون الإفصاح المحاسبي عن الأصول الفكرية: (Holland, 2013, p. 40)

- أ- **مشكلة المعرفة:** عدم تدارك أهمية رأس المال الفكري في إضافة وخلق قيمة اقتصادية للمؤسسة؛
- ب- **مشكلة عدم التأكد:** حيث توجد معوقات خاصة بمصدقية المعلومات الخاصة برأس المال الفكري؛
- ج- **مشكلة الملكية:** من خلال عدم القدرة على امتلاك الكفاءة التي يمكن الإفصاح عنها.

3. منهجية الدراسة التطبيقية: سنتناول الدراسة التطبيقية من خلال استمارة استبيان وزعت على (55)

من أكاديميين في مجال المحاسبة وكذا محاسبون ومحافظو حسابات، تم استرجاع (47) استمارة وألغيت (07) استمارات وتم قبول (40) استمارة، وتم تحليل المعطيات واختبار فرضيات الدراسة كما يلي:

1.3 عينة الدراسة وأساليب القياس الإحصائي:

- **مجتمع الدراسة:** تمثل في المتخصصين في مجال المحاسبة من محاسبين ومحافظي حسابات وأكاديميين.
- **عينة الدراسة:** تم اختيارها عشوائيا وقد اشتملت على (21) أكاديميا و(19) محاسبا ومحافظ حسابات، والجدولين 1 و 2 يوضحان وصف عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة وحسب مجال العمل.
- **أساليب التحليل الإحصائي المستخدمة في الدراسة:** لتحقيق أهداف الدراسة وتحليل البيانات التي تم تجميعها، تمت الاستعانة ببرنامج الحزمة التطبيقية الإحصائية SPSS.
- **تصميم الاستبيان وقراءته:** لقد تم في البداية تقسيم الاستبيان إلى جزأين هما:
أولا: تحليل بيانات الجزء الخاص بالبيانات الشخصية.

يحتوي هذا الجزء على مجموعة من الأسئلة تتعلق بالبيانات الشخصية لأفراد العينة في الجداول التالية:

جدول 1: توزيع مفردات العينة حسب مجال العمل

أكاديمي		عملي	
النسبة	التكرار	النسبة	التكرار
52,5 %	21	47,5 %	19

المصدر: من إعداد الباحثة على ضوء نتائج الاستبيان

يبين الجدول السابق توزيع عينة الدراسة حسب مجال العمل (عملي، أكاديمي) حيث يتضح

أن 52% من عينة الدراسة أكاديميون، في حين بلغت نسبة مشاركة من هم في العمل الميداني 48%.

جدول 2: توزيع مفردات العينة حسب سنوات الخبرة

أقل من 5 سنوات		من 5 إلى 10 سنوات		من 11 إلى 15		من 16 إلى 20		أكثر من 20 سنة	
التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة	التكرار	النسبة
3	7,5 %	17	42,5 %	7	17,5 %	11	27,5 %	2	5 %

المصدر: من إعداد الباحثة على ضوء نتائج الاستبيان

من خلال الجدول يتضح أن أعلى نسبة من عينة الدراسة حسب الخبرة تقدر ب 42% من 5 إلى 10 سنوات، ثم تليها نسبة 27% من لديهم خبرة من 16 إلى 20 سنة، تليها نسبة 5,7% من لديهم خبرة أقل من 5 سنوات و أخيرا من لديهم خبرة لأكثر من 20 سنة بنسبة 5% فقط.

ثانيا: تحليل بيانات المحاور الخاصة بالاستبيان.

يناقش هذا الجزء ضرورة تحيين النظام المحاسبي المالي بما يتناسب مع متطلبات الإفصاح عن رأس المال الفكري، وتتمثل في الدراسة القياسية باستعمال برنامج spss.

إجابات أسئلة الاستبيان: حيث بلغ إجمالي عدد الفقرات 26 فقرة وقد كانت إجابة كل فقرة من أبعاد الدراسة على أسلوب ليكارت الخماسي كمايلي:

5	4	3	2	1
موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة

ولتحديد طول الخلايا لمقياس ليكارت الخماسي (الحدود الدنيا والعليا) ثم حساب المدى (4=5-1)، ثم تقسيمه على عدد الخلايا أي (0.8=5/4) ثم إضافة هذه القيمة إلى أقل قيمة في الخلية الأدنى الواحد الصحيح وذلك لتحديد الحد الأعلى للخلية، وعليه يتم تفسير النتائج في الجدول التالي:

جدول 3: يوضح إجابات أسئلة الاستبيان ودلالاتهم:

المتوسط الحسابي	الزمن	الإجابة
[1.8 -1]	1	غير موافق بشدة
[2.6 -1.8]	2	غير موافق
[3.4 -2.6]	3	محايد
[4.2 -3.4]	4	موافق
[5 -4.2]	5	موافق بشدة

المصدر: من إعداد الباحثة على ضوء نتائج الاستبيان

بعد عرض أداة الدراسة على الأساتذة المحكمين لغرض تقييمها وإجراء التصحيحات المطلوبة تم القيام بقياس صدق وثبات أداة الدراسة من خلال معامل ألفا كرونباخ، ومعامل التجزئة النصفية وأيضا قوة الارتباط بين درجات كل فقرة من فقرة الاستبيان، وتعد نسبة معامل ألفا كرونباخ مقبولة إحصائيا.

ثالثا: معامل الثبات والصدق لمخاور الدراسة.

جدول 4: معامل الثبات والصدق

معامل الصدق	معامل الثبات	عدد الفقرات	المخور والبعد
0,932	0,926	15	المخور المرتبط بالإفصاح المحاسبي
0,901	0,881	9	أهمية وأهداف الإفصاح المحاسبي
0,774	0,892	3	النظام المحاسبي المالي
0,613	0,499	3	عملية التدقيق والمراجعة
0,880	0,950	11	المخور المرتبط بإمكانية تخمين النظام المحاسبي المالي
0,838	0,835	3	طبيعة النظام المحاسبي المالي
0,835	0,903	5	علاقة النظام المحاسبي المالي بالأصول غير الملموسة والأصول الفكرية
0,705	0,849	3	ضرورة تخمين النظام المحاسبي المالي بالاعتماد على رأس المال الفكري
0.965	0,927	26	الاستبيان ككل

المصدر: من إعداد الباحثة على ضوء نتائج الاستبيان

إن زيادة قيمة معامل ألفا كرونباخ تعني زيادة مصداقية وثبات البيانات وعكس نتائج العينة على مجتمع الدراسة، ويمكن حساب معامل الصدق عن طريق حساب جذر معامل الثبات (معامل التجزئة النصفية)، هذا المعامل يقيس فيما إذا كان مقياس استبيان الدراسة يقيس فعلا ما وضعته الدراسة.

2.3 تحليل فقرات الاستبيان واختبار الفرضيات.

1.2.3 تحليل فقرات الاستبيان.

أ- تحليل فقرات المخور الأول (أنظر الملحق رقم 01): نلاحظ من الجدول أن الفقرة الثالثة والرابعة تحتل المرتبة الأولى بمتوسط حسابي 4.53 و 4.52 وبانحراف معياري مقدّر بـ 0,8 وهذا يعني درجة موافقة كبيرة، وعلى العموم كل الفقرات كانت تتميز بموافقة العينة عليها وهو ما يعكسه متوسط كل من الأبعاد والمخور ككل حيث تراوح المتوسط بين 3,20 و 4,53 وهو ما يعني درجة موافقة كبيرة من قبل أفراد العينة.

ب- تحليل فقرات المحور الثاني (أنظر الملحق رقم 02): نلاحظ من الجدول أن الفقرة الحادية عشر تحتل المرتبة الأولى بمتوسط حسابي 4.55 وبانحراف معياري مقدّر بـ 0.8 وهذا يعني درجة موافقة كبيرة، وعلى العموم كل الفقرات كانت تتميز بموافقة العينة عليها وهو ما يعكسه متوسط كل من الأبعاد والمحور ككل حيث تراوح المتوسط بين 3.90 و 4.55 وهو ما يعني درجة موافقة كبيرة من قبل أفراد العينة.

2.2.3 تقدير نموذج أثر الإفصاح عن رأس المال الفكري على تحيين النظام المحاسبي المالي باستخدام برنامج SPSS: لدراسة النموذج القياسي المقدّر والخاص، قمنا بإجراء مجموعة من الاختبارات لمعرفة مدى صحته من الناحية الإحصائية، وبعدها يتم اختيار أفضل نموذج لاختباره من الناحية الاقتصادية.

✓ **الدراسة القياسية:** لقد تم الحصول على معطيات الدراسة من خلال الاستبانة، لدراسة حول إمكانية تكييف النظام المحاسبي المالي (SCF) مع متطلبات الإفصاح المحاسبي عن رأس المال الفكري حيث لدينا متغيرين هما:

- الإفصاح عن رأس المال الفكري: يمثل المتغير المستقل X.

- تحيين النظام المحاسبي: يمثل المتغير التابع Y.

بعد جمع البيانات الخاصة بالمتغيرين والتعرف على المتغير التابع والمتغير المستقل يتم تحديد الشكل الرياضي للنموذج القياسي وشكل الدالة المعبرة على هذا النموذج باستخدام نموذج الانحدار الخطي البسيط.

جدول 5: يبين الانحدار الخطي البسيط Coefficients^a

Modèle	Coefficients non standardisés		Coefficients standardisés	T	Sig.
	A	Erreur standard	Bêta		
(Constante)	-,400	,400		-1,000	,323
1 الإفصاح_رأس_مال_الفكري	1,128	,096	,886	11,781	,000

a. Variable dépendante : تحيين_النظام_المحاسبي

المصدر: من إعداد الباحثة اعتماداً على برنامج SPSS.

ونموذج الانحدار البسيط يقدر بالمعادلة التالية:

$$Y = -0,40 + 1,128X \text{ حيث أن: } \alpha = 1,128 \text{ و } \beta = -0,40$$

نلاحظ من الجدول السابق أن معامل الإفصاح عن رأس المال الفكري (α) إشارته موجبة، أي أن هناك علاقة طردية بين المتغير التابع والمتغير المستقل، وتتفق هذه النتيجة مع التوقعات السابقة المتوصل إليها في الجانب النظري، حيث أنه نظرا لأهمية الإفصاح عن رأس المال الفكري فإن له أثر في ضرورة تحيين النظام المحاسبي المالي بما يتوافق ومتطلبات الإفصاح الخاصة برأس المال الفكري.

✓ **الدراسة الإحصائية:** سيتم اختبار النموذج المقدر للعلاقة بين الإفصاح عن رأس المال الفكري وضرورة تحيين النظام المحاسبي المالي باستعمال المعايير الإحصائية التالية:

أ- **اختبار معنوية المعلمات:** يهدف إلى اختبار مدى الثقة الإحصائية في التقديرات الخاصة بمعلمات النموذج المقدر (α و β) وذلك باستخدام إحصائية ستودنت (t).

- **تقدير المعلمة α :** حيث نلاحظ من الجدول السابق أن قيمة المعلمة (α) لها معنوية إحصائية تدل عليها قيمة ستودنت المحسوبة $t=11,781$ بمعنوية ($\text{sig} = 0.000$) أقل من المعنوية ($\alpha = 0.05$) المعتمدة في الدراسة، وبالتالي نرفض الفرضية الصفرية القائلة بأن قيمة (α) المقدرة غير معنوية.

- **تقدير المعلمة β :** حيث نلاحظ من الجدول السابق أن قيمة المعلمة (β) ليس لها معنوية إحصائية حيث تدل قيمة ستودنت عليها ($t=-1$) بمعنوية ($\text{sig} = 0.33$) أكبر من المعنوية (0.05) المعتمدة في الدراسة، وبالتالي نقبل الفرضية الصفرية القائلة بأن قيمة (β) المقدرة غير معنوية.

ب- **اختبار المعنوية الكلية للنموذج المقدر:** نستعمل اختبار فيشر F ، ويستخدم لاختبار المعنوية الكلية للنموذج، وجدول ANOVA التالي يبين تحليل الانحدار بين المجموعات وخارج المجموعات:

جدول 6 : يبين تحليل تباين الانحدار^a ANOVA

Modèle	Somme des carrés	Ddl	Moyenne des carrés	D	Sig.
1 Régression	21,641	1	21,641	138,791	,000 ^b
Résidu	5,925	38	,156		
Total	27,566	39			

a. Variable dépendante : تحيين النظام المحاسبي

b. Valeurs prédites : (constantes), الافصح_رأس_المال_الفكري

المصدر: من إعداد الباحثة اعتمادا على برنامج SPSS.

بعد إجراء تباين الانحدار (ANOVA) التي يبينها الجدول أعلاه فإن قيمة F الجدولية (D) والتي تقدر بـ 138,791 عند مستوى معنوية (0.05) ودرجات حرية (1 و 38)، وبما أن (sig=0.000) أقل من مستوى المعنوية 0.05 المعتمد في الدراسة فإننا نرفض الفرضية الصفرية القائلة بأنه لا توجد علاقة بين الإفصاح عن رأس المال الفكري وتحسين النظام المحاسبي ونقبل الفرضية البديلة القائلة أنها توجد علاقة خطية بين الإفصاح عن رأس المال الفكري (X) وتحسين النظام المحاسبي (Y)، ومنه النموذج الكلي المقدر معنوي.

ج- اختبار جودة الارتباط بواسطة معامل التحديد (R^2) هو عبارة عن مؤشر يقيس القوة التفسيرية لنموذج الانحدار، أي نسبة التباين في المتغير التابع من قبل المتغيرات أو المتغير المستقل، والجدول التالي يوضح شدة العلاقة بين الإفصاح عن رأس المال الفكري و تحسين النظام المحاسبي المالي:

جدول 7: يبين معاملات الارتباط

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Changement dans les statistiques					Durbin-Watson
				Variation de R-deux	Variation de F	ddl 1	ddl2	Sig. Variation de F	
1	,886 ^a	,785	,779	,785	138,791	1	38	,000	0,310

المصدر: من إعداد الباحثة اعتمادا على برنامج SPSS.

من الجدول رقم 7 يتضح أن قيمة ($R = 0.78$) قريبة من الواحد وبالتالي نقول أن هناك علاقة قوية جدا بين المتغيرين، كما أن معامل التحديد (R^2) بلغ 0,779، مما يعني أن 77,9% من المتغيرات الحاصلة في المتغير التابع (النظام المحاسبي المالي) يرجع إلى التغير الحاصل في المتغير المستقل (الإفصاح عن رأس المال الفكري). وهذا كافٍ لتأكيد وتفسير العلاقة القوية بين المتغير المستقل والتابع.

وبما أن Durbin-Watson = 0,31 أكبر من 0 فإن هناك ارتباط ذاتي موجب بين الإفصاح عن رأس المال الفكري وضرورة تحسين النظام المحاسبي.

من خلال هذه الاختبارات ثبت أن هناك انحدار خطي بسيط معنوي و ارتباط خطي قوي وأن هناك علاقة تفسيرية قوية بين المتغير التابع والمستقل قدرت بمعامل التحديد المعدل (77.9%)، مما يجب

قبول الفرضية الرئيسية القائلة بأن هناك علاقة بين الإفصاح عن رأس المال الفكري وحوثمية تحيين النظام المحاسبي المالي.

3.2.3. اختبار الفرضيات:

أ- اختبار الفرضية الأولى: لا يمكن الإفصاح عن رأس المال الفكري في القوائم المالية المعدة وفق النظام المحاسبي المالي.

جدول 8 : يبين معاملات الارتباط^a ANOVA

Modèle	Somme des carrés	Ddl	Moyenne des carrés	D	Sig.
1 Régression	18,872	1	18,872	90,997	,000 ^b
Résidu	7,881	38	,207		
Total	26,753	39			

a. Variable dépendante : البعد_الثالث_تحيين

b. Valeurs prédites : (constantes), الافصاح_رأس_مال_الفكري

المصدر: من إعداد الباحثة اعتمادا على برنامج SPSS.

بعد إجراء تباين الانحدار (ANOVA) التي يبينها الجدول رقم (8) أعلاه فإن قيمة F الجدولية (D) و التي تقدر بـ 90,997 عند مستوى معنوية (0.05) ودرجات حرية (1 و 38 و 39)، وبما أن (sig= 0.000) أقل من مستوى المعنوية 0.05 المعتمد في الدراسة فإننا نرفض الفرضية الصفرية القائلة بأنه لا يمكن الإفصاح عن رأس المال الفكري في القوائم المالية المعدة وفق النظام المحاسبي المالي ونقبل الفرضية البديلة القائلة يمكن الإفصاح عن رأس المال الفكري في القوائم المالية المعدة وفق النظام المحاسبي المالي، ومنه الفرضية المقدرة معنوية.

ب- اختبار الفرضية الثانية: إن أهمية الإفصاح عن رأس المال الفكري في القوائم المالية تستوجب تحيين النظام المحاسبي المالي.

جدول 9 : يبين تباين الانحدار^a ANOVA

Modèle	Somme des carrés	Ddl	Moyenne des carrés	D	Sig.
1 Régression	19,794	1	19,794	96,775	,000 ^b
Résidu	7,772	38	,205		
Total	27,566	39			

a. Variable dépendante : تحيين النظام المحاسبي

b. Valeurs prédites : (constantes), البعد الأول_الافصاح

المصدر: من إعداد الباحثة اعتمادا على برنامج SPSS.

عد إجراء تباين الانحدار (ANOVA) التي يبينها الجدول أعلاه فإن قيمة F الجدولية (D) والتي تقدر بـ 96.7 عند مستوى معنوية (0.05) ودرجات حرية (1 و 38 و 39)، وبما أن (sig= 0.000) أقل من مستوى المعنوية 0.05 المعتمد في الدراسة فإننا نرفض الفرضية الصفرية القائلة بأنه لا توجد علاقة بين أهمية وأهداف الإفصاح عن رأس المال الفكري و ضرورة تحيين النظام المحاسبي ونقبل الفرضية البديلة القائلة أنها توجد علاقة أهمية وأهداف الإفصاح عن رأس المال الفكري و ضرورة تحيين النظام المحاسبي وللتأكد من جودة هذا الارتباط ننظر إلى قيمة معامل الارتباط وفق الجدول الموالي والتالي يوضح شدة العلاقة بين أهمية وأهداف الإفصاح عن رأس المال الفكري و ضرورة تحيين النظام المحاسبي المالي:

جدول 10: قيمة معامل الارتباط R

Modèle	R	R-deux	R-deux ajusté	Erreur standard de l'estimation
1	,847 ^a	,718	,711	,45226

المصدر: من إعداد الباحثة اعتمادا على برنامج SPSS.

من الجدول رقم (10) يتضح أن قيمة (R= 0.847) قريبة من الواحد وبالتالي نقول أن هناك علاقة قوية جدا بين المتغيرين، كما أن معامل التحديد (R^2) بلغ 0,718، مما يعني أن 71,8% من الأسباب التي تدعو لتحيين النظام المحاسبي هو الأهمية الكبرى للإفصاح عن رأس المال الفكري وهو ما يدعم صحة هذه الفرضية أكثر.

مدى إمكانية تكيف النظام المحاسبي المالي الجزائري مع متطلبات الإفصاح المحاسبي عن رأس المال الفكري
(دراسة تطبيقية)

ج- اختبار الفرضية الثالثة: يؤثر أولاً من خلال الجدول يتضح ي على جودة القوائم المالية: يتم اختبار صحة هذه الفرضية من خلال تص أن المتوسطات تتراوح بين 3,4 نبر الفرض الذي مفاده أن الإفصاح عن رأس المال الفكري يؤثر على جودة؛ و4,82 وهو ما يعكس درجة ر يفوق 3,4 (إجابة موافق وموافق بشدة على هذه العبارة من قبل أفراد العينة من محاسبين موافقة أفراد العينة من محاسبين

العبارة رقم 08: الإفصاح عن رأس المال الفكري يعزز من جودة القوائم المالية.

جدول 11: المتوسط الحسابي والانحراف المعياري للعبارة 09

مجال العمل	مدة الخبرة	Moyenne	Ecart-type	N
عملي	أقل من 5	3,67	2,309	3
	من 5 الى 10	4,43	,535	7
	من 11 الى 15	3,50	2,121	2
	من 16 الى 20	5,00	,000	7
	Total	4,42	1,121	19
أكاديمي	أقل من 5	3,00	.	1
	من 5 الى 10	4,50	,527	10
	من 11 الى 15	4,40	,894	5
	من 16 الى 20	4,50	,577	4
	أكثر من 20	4,00	.	1
	Total	4,38	,669	21
Total	أقل من 5	3,50	1,915	4
	من 5 الى 10	4,47	,514	17
	من 11 الى 15	4,14	1,215	7
	من 16 الى 20	4,82	,405	11
	أكثر من 20	4,00	.	1
	Total	4,40	,900	40

المصدر: من إعداد الباحثة اعتماداً على برنامج SPSS.

أما إذا نظرنا إلى أفراد العينة نجد أنهم يدركون مدى تأثير الإفصاح وانعكاسه على جودة القوائم المالية

وهو ما يعكسه اختبار ستودنت وفق الجدول الموالي:

جدول 12 : Test sur échantillon unique اختبار ستودنت

	Valeur du test = 3.4					
	t	Ddl	Sig. (bilatérale)	Différence moyenne	Intervalle de confiance 95% de la différence	
					Inférieure	Supérieure
X9	7,026	39	,000	1,000	,71	1,29

المصدر: من إعداد الباحثة اعتمادا على برنامج SPSS.

فمن خلال الجدول نجد أن قيمة ستودنت كانت ($t=7,026$) عند درجة حرية 39 ومستوى الدلالة 0,05 وهي أقل من القيمة الجدولية عند نفس الشروط، وهو ما يدل على صحة الفرض الذي مفاده أن الإفصاح عن رأس المال الفكري يؤثر على جودة القوائم المالية وما يعزز أكثر صحة هذا الفرض هو قيمة ($p=0,000$)

4. خاتمة:

من خلال الدراسة النظرية والتطبيقية تم التطرق لإشكالية تحيين النظام المحاسبي المالي بما يتوافق ومتطلبات الإفصاح المحاسبي عن رأس المال الفكري، توصلنا إلى النتائج التالية:

أولاً: نتائج الدراسة:

- يعتبر رأس المال الفكري مصدرا رئيسيا للثروة داخل المؤسسة؛
- لم يتفق الباحثون في الفكر المحاسبي وكذلك المؤسسات المهنية على تحديد نموذج محدد يمكن الاعتماد عليه في الإفصاح عن قيمة رأس المال الفكري، لعدم وجود معايير محاسبية يمكن الرجوع إليها في هذا المجال، حيث أكدت لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASB) ومجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) على أن محاولات الإفصاح عن الأصول الفكرية مازالت في مراحلها الأولى؛
- إن عدم الاتفاق على نموذج موحد للإفصاح المحاسبي عن رأس المال الفكري يؤثر على نتائج مقارنة هذا العنصر بين مختلف المؤسسات؛
- يجب قياس رأس المال الفكري والإفصاح ضمن القوائم المالية لكي تعبر القوائم المالية تعبيرا صادقا عن حقيقة المركز المالي للمؤسسة؛

- الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الحالي لا يسمح للمبادئ والمفاهيم المحاسبية أن تتكيف وتنسجم مع متطلبات الإفصاح عن رأس المال الفكري بالرغم من الأهمية الكبيرة لذلك، لذا يجب تحسين النظام المحاسبي المالي بما يتلاءم مع متطلبات الإفصاح عن رأس المال الفكري.

ثانيا: التوصيات

- ضرورة الاهتمام بالحاسبة عن رأس المال الفكري أكثر حتى تتمكن من إيجاد توافق في نماذج القياس لهذا النوع من الأصول غير الملموسة بالنظر لأهميته الكبرى في المؤسسة؛
- يجب النظر إلى رأس المال الفكري كأصل استثماري وليس مصروف؛
- ضرورة اهتمام المحامع والهيئات المحاسبية الدولية بهذا النوع من الأصول وإعطاء إيضاحات أكثر حول طرق الحاسبة والإفصاح عنها في القوائم المالية لضمان إبراز القيمة الحقيقية للمؤسسات؛
- بعد الاطلاع على آراء المتخصصين في مجال المحاسبة، نقترح ضرورة تضمين النظام المحاسبي المالي إجراءات تتعلق برأس المال الفكري وكيفية قياسه والإفصاح عنه في القوائم المالية للمؤسسات؛
- محاولة الإفصاح عن رأس المال الفكري في قوائم ملحقة إضافية.

5. قائمة المراجع:

1.5. المراجع باللغة العربية:

- إبراهيم سليمان أحمد حمدي. (2012). تطوير القياس المحاسبي للأصول الفكرية بهدف تحسين دلالة مؤشرات تقويم الأداء "دراسة تطبيقية". مذكرة ماجستير تخصص محاسبة . كلية التجارة، جامعة المنصورة، مصر.
- إسماعيل محمد زهراء أحمد. (2013). إتجاهات القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال الفكري " دراسة تطبيقية على القطاع المصرفي السوداني". رسالة دكتوراه غير منشورة . جامعة أم درمان الإسلامية، السودان.
- السيد عماد سيد قطب. (2008). المحاسبة عن رأس المال الفكري من منظور استراتيجي مع التركيز على

- مدخل القيمة الشاملة. المجلة العلمية لقطاع كليات التجارة، العدد الثاني .
- سالم محمد سعيد بافقيز. (2014). قياس أثر رأس المال الفكري و الإفصاح عنه على أداء منشآت الأعمال (دراسة تطبيقية على منشآت الأعمال بالجمهورية اليمنية). مجلة الأندلس للعلوم الإنسانية و الاجتماعية، العدد الأول، المجلد 06 .
- سعد علي، صالح، أحمد علي العنزي. (2009). إدارة رأس المال الفكري في منظمات الأعمال (المجلد الطبعة الثانية). عمان، الأردن: دار اليازوري للنشر والتوزيع.
- صلاح مهدي الكواز. (2013). إشكالية تكيف المبادئ والمفاهيم المحاسبية للقياس والإفصاح عن رأس المال المعرفي والحلول المقترحة "دراسة تطبيقية". مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد 94، السنة السادسة والثلاثون .
- علي عوض الدهامشة. (2012). أثر رأس المال الفكري على أداء شركات الاتصالات الخلوية الأردنية. رسالة ماجستير في العلوم الإدارية . جامعة أم درمان الإسلامية، السودان.
- فتيحة صافو. (2015-2016). أبعاد القياس و الإفصاح وفق النظام المحاسبي المالي الجزائري في ظل التوجه نحو معايير الإبلاغ المالي الدولية. أطروحة دكتوراه تخصص محاسبة . جامعة الشلف.
- لجنة معايير المحاسبة الدولية(IASC). (2004). معايير المحاسبة الدولية. عمان، الأردن: ترجمة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين.
- مجدي مليجي عبد الحكيم مليجي. (15, 07, 2014). محددات الإفصاح المحاسبي عن رأس المال الفكري و أثره على الأداء المالي – دراسة تطبيقية على الشركات المصرية المسجلة. تاريخ الاسترداد 2018، من
- http://www.bu.edu.eg/portal/uploads/Commerce/Accounting%201651/publications/Magdy%20Melegy%20Abd%20Elhakeem%20Melegy_Determinants%20of%20accounting%20disclosure%20on%20intellectual%20capita.pdf
- محمد مطر. (2004). التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات القياس والعرض والإفصاح. عمان، الأردن: منشورات دار وائل للنشر.

مدى إمكانية تكييف النظام المحاسبي المالي الجزائري مع متطلبات الإفصاح المحاسبي عن رأس المال الفكري
(دراسة تطبيقية)

موسى عيسى محمد بابكر. (2017). أثر الإفصاح عن رأس المال الفكري على جودة المعلومات المحاسبية "دراسة ميدانية على منشآت الصناعات الغذائية في السودان"،. الملتقى الدولي الثالث حول الاتجاهات الحديثة في المحاسبة- مقاربات علمية وعملية-. أم البواقي: جامعة العربي بن مهيدي.

نجم عبود نجم. (2010). إدارة الامللموسات - إدارة ما لا يقاس. عمان، الأردن: دار اليازوري للنشر والتوزيع.

هيثم هاشم قاسم الخفاف. (2006). المعالجات المحاسبية لمشاكل القياس والإفصاح عن رأس المال الفكري "دراسة حالة". مذكرة ماجستير منشورة. كلية الإدارة والاقتصاد جامعة الموصل، العراق.

2.5. المراجع باللغة الأجنبية:

- Boujelbene,M,A and Affes ,H. (2013). The Impact of Intellectual Capital Disclosure on cost equity capital a case of French firms. *Journal of economics ,Financial and Administrative Science* , 18-34.
- Holland, J. (2013). Intellectual capital and capital market organization and competence. *Accounting Auditing and Accountability Journal*, Vol 16 (N° 01), 40.
- 1Mourtisen, J. (2013). Reporting on intellectual capital, why?what and how? *accounting and auditing journal*, Vol 16 (N 01), 44.
18. Petty, G. A., & Gurthrie. (2000). Intellectual Capital: Australian Annual Reporting Practice. *Journal of Intellectual Capital*, Vol. 1 (N 03), 241-251.

6. الملاحق:

الملحق رقم 01: الوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات مفردات العينة على المحور الأول

الرقم	العبارات	العدد و النسبة	موافق بشدة	موافق	مُجيد	غير موافق بشدة	غير موافق	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
المحور الأول: الإفصاح المحاسبي									
01		العدد	6	25	3	6	0	3,78	0,891

			0	15	7,5	62,5	15	النسبة	الإفصاح عن ر.م.ف يؤدي إلى المعرفة الحقيقية لقيمة المؤسسة (معرفة المركز المالي)	
1,027	4,35	1	3	1	11	24	العدد	النسبة	الإفصاح عن ر.م.ف في القوائم المالية يجعلها أكثر شفافية (الشفافية في المعلومات)	02
		2,5	7,5	2,5	27,5	60	النسبة			
0,847	4,53	1	0	3	9	27	العدد	النسبة	الإفصاح عن ر.م.ف يظهر الكفاءات المتميزة في المؤسسة	03
		2,5	0	7,5	22,5	67,5	النسبة			
0,877	4,52	1	0	4	7	28	العدد	النسبة	الإفصاح عن ر.م.ف يعمل على القضاء على حالة عدم الرضا بالتقارير التقليدية	04
		2,5	0	10	17,5	70	النسبة			
1,102	3,38	1	9	11	12	7	العدد	النسبة	الإفصاح عن ر.م.ف يعزز من سمعة المؤسسة	05
		2,5	22,5	27,5	30	17,5	النسبة			
0,928	4,40	1	1	3	11	24	العدد	النسبة	الإفصاح عن ر.م.ف يتم عن طريق نشر قوائم ملحقه بالقوائم المالية باسم قائمة ر.م.ف	06
		2,5	2,5	7,5	27,5	60	النسبة			
1,128	3,60	3	4	6	20	7	العدد	النسبة	يمكن أن تنتهج أسس الإفصاح الخاصة بمكونات ر.م.ف نفس الأسس المتعلقة بباقي الأصول غير الملموسة	07
		7,5	10	15	50	17,5	النسبة			
0,900	4,40	1	1	2	13	23	العدد	النسبة	الإفصاح عن ر.م.ف يعزز من جودة التقارير المالية.	08
		2,5	2,5	5	32,5	57,5	النسبة			
0,841	4,40	1	0	3	14	22	العدد	النسبة	صعوبة حصر أغلب عناصر ر.م.ف للإفصاح عنها في ظل مبادئ النظام المحاسبي المالي.	09
		2,5	0	7,5	35	55	النسبة			
0,841	4,10	1	0	6	20	13	العدد	النسبة	لا تسمح متطلبات العمل بموجب النظام المحاسبي المالي بالإفصاح عن رأس المال الفكري	10
		2,5	0	15	50	32,5	النسبة			
1,137	3,20	3	9	9	15	4	العدد	النسبة	يمكن للمراجع وضع برامج ملائمة لإدارة ومتابعة ر.م.ف	11
		7,5	22,5	22,5	37,5	10	النسبة			
0,838	4,37	1	1	0	18	20	العدد	النسبة	إن وجود معايير تتعلق ر.م.ف يؤدي إلى رفع مستوى الأداء المهني للمحاسبين و المراجعين في ممارستهم العملية	12
		2,5	2,5	0	45	50	النسبة			

الملحق رقم (02): الوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات مفردات العينة على المحور الثاني.

مدى إمكانية تكيف النظام المحاسبي المالي الجزائري مع متطلبات الإفصاح المحاسبي عن رأس المال الفكري
(دراسة تطبيقية)

الرقم	العبارات	العدد والنسبة	رقبة: 1	رقبة: 2	رقبة: 3	رقبة: 4	رقبة: 5	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
المحور الثاني: : الإشكالية المرتبطة بإمكانية تحيين النظام المحاسبي المالي									
01	يعتمد على التكلفة التاريخية التي تعجز عن أن تظهر القيمة الاقتصادية الحالية للمؤسسة.	العدد	23	10	4	2	1	4,25	0,84
		النسبة	57,5	25	10	5	2,5		
02	يستخدم النقود فقط كوحدة أساسية للقياس	العدد	22	7	10	0	1	4,23	1,00
		النسبة	55	17,5	25	0	2,5		
03	يوجد اختلاف وتباين في القيم المحسوبة لأصول المؤسسة نظرا لاختلاف السياسات المحاسبية وطرق القياس	العدد	17	11	6	3	3	3,90	1,257
		النسبة	42,5	27,5	15	7,5	7,5		
04	لا توجد طريقة محاسبية مقبولة عموما لقياس بنود ر.م.ف	العدد	21	10	8	0	1	4,25	0,954
		النسبة	52,5	25	20	0	2,5		
05	ضرورة إيجاد بدائل عن القوائم المالية التقليدية أو النموذج المحاسبي التقليدي	العدد	24	57,5	3	0	1	4,45	0,846
		النسبة	60	30	7,5	0	2,5		
06	العمل على صياغة نموذج محاسبي جديد	العدد	19	11	6	2	2	4,07	1,141
		النسبة	47,5	27,5	16	5	5		
07	صياغة معايير تلزم بقياس رأس المال الفكري والإفصاح عنه	العدد	27	10	2	0	1	4,55	0,818
		النسبة	67,5	25	5	0	2,5		