

الإفصاح المحاسبي عن رأس المال الفكري وأثر في تحقيق القدرة التنافسية

دراسة تطبيقية على الشركة الاهلية للإسمنت.

د. عمران عطية البكوري

كلية الاقتصاد الخمس جامعة المرقب

ملخص الدراسة:

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على دور الإفصاح المحاسبي عن رأس المال الفكري وأثر في تحقيق القدرة التنافسية ومعرفة أهمية مكونات رأس المال الفكري، وقد اعتمدت هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي في تحليل البيانات التي تم جمعها ولتحقيق أهداف الدراسة تم تصميم استبانة وزعت على مجتمع الدراسة والمتمثل في الشركة الاهلية للإسمنت أما عينة الدراسة فتمثلت في أعضاء مجلس الإدارة والمحاسبين والمراجعين الداخليين في الشركة.

حيث تم توزيع عدد 37 استبانة و كانت الاستبانات المرجعة 32 والصالحة للتحليل 30 استبانة أي بنسبة 81% . ، وباستخدام المنهج الوصفي التحليلي وبالإستعانة برزمة البرامج الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) لتحليل البيانات توصلت الدراسة الى عدة نتائج أهمها أن الإفصاح المحاسبي عن مكونات رأس المال الفكري في البيانات المالية للشركة الاهلية للإسمنت والمتمثلة في رأس المال البشري والتنظيمي ورأس مال العلاقات له أثر مرتفع في تعزيز وتحقيق القدرة التنافسية للشركة اي 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.

وخلصت الدراسة إلى مجموعة من التوصيات أهمها، الاهتمام بالخبرات العملية والمعرفية والعلاقات مع الزبائن لتكوين مزايا تنافسية وذلك عن طريق استثمار الاموال في رأس المال الفكري ومكوناته الثلاثة. كما ينبغي على إدارة الشركات العاملة في بيئة الاعمال الليبية التوسع في الإفصاح عن معلومات رأس المال الفكري بمكوناته الثلاثة لما لها من أهمية في تعظيم القيمة والقدرة التنافسية لها.

Abstract

This study aimed to identify the role of accounting disclosure of intellectual capital and its impact on achieving competitiveness, as well as to understand the importance of intellectual capital components. The study relied on the descriptive analytical approach to analyze the collected data. To achieve the study objectives, a questionnaire was designed and distributed to the study population, represented by the National Cement Company. The study sample consisted of board members, accountants, and internal auditors of the company.

A total of 37 questionnaires were distributed, with 32 questionnaires returned and 30 of them deemed valid for analysis, representing 81%. Using the descriptive analytical approach and the Statistical Package for the Social Sciences (SPSS) software for data analysis, the study reached several results. One of the most important findings was that accounting disclosure of intellectual capital components in the financial statements of the National Cement Company, including human capital, organizational capital, and relational capital, had a significant impact on enhancing and achieving the company's competitiveness.

The study concluded with a set of recommendations, including the importance of focusing on practical and knowledge-based experiences, as well as customer relationships, to gain competitive advantages through investing in intellectual capital and its three components. Furthermore, it is advisable for management of companies operating in the Libyan business environment to expand the disclosure of information related to intellectual capital and its three components, as it plays a crucial role in maximizing value and competitiveness.

المقدمة:

لقد أدى تركيز المنظمات القائمة على المعرفة والتكنولوجيا على إدارة أصولها الفكرية باعتبارها الثروة الحقيقية لها وذلك لئلا الأصول المادية تتآكل مع مرور الوقت وتخفض قيمتها السوقية عكس الأصول الفكرية سواء كانت بشرية أو تنظيمية فهي الأساس الوحيد لبناء وتنمية القدرات التنافسية وإضافة قيمة للمنظمة وتحقيق ميزتها التنافسية وهي تعتبر القاعدة التي يركز عليها أداء المنظمات للمحافظة على حصتها السوقية وزيادتها وتحقيق الفاعلية ، وهذا لن يتحقق الا في ضوء قدرتها على اشباع حاجات متعاملها ، ولن يتحقق ذلك الا عن طريق استثمار فعال لرأس مالها الفكري وحيث ان اقتصاد المعرفة في العصر الحالي مبني على الاستثمار في المهارات والعنصر البشري والاستثمار في تكنولوجيا المعلومات مما يعني ان رأس المال الفكري في أي شركة يمثل المهارات والكفاءات ورأس المال المدفوع الامر الذي أعطى أصحاب المصالح الي ربط رأس المال العيني برأس المال الفكري حتى تكون الفكرة واضحة من وجهة المستثمرين.

ونتيجة لذلك أصبحت المنظمات اليوم تبحث عن معنى ومضمون لرأس المال الفكري والطرق الأفضل لاستثماره، خاصة لطابعه المعنوي غير الملموس وعدم التأكد من عوائده المستقبلية نظرا لصعوبة التنبؤ بعمره الإنتاجي وصعوبة قياسه وتقييمه.

في إطار كل ما سبق تأتي هذه الدراسة لمعالجة رأس المال الفكري وأثره في تحقيق الميزة التنافسية لمنظمات الاعمال، وكيفية بناء رأس المال فكري متميز قادر على التفوق التنافسي وما مدى توفر متطلباته في الشركة الاهلية للإسمنت وما هي الاسباب التي يمكن اللجوء اليها من أجل تامين رأس المال الفكري بها وتفعيل دوره من اجل تحقيق الميزة التنافسية.

مشكلة الدراسة:

في ظل بيئة شديدة المنافسة تسعى المنظمات الى كسب مزايا تنافسية او تحقيق التميز في إدارة المهارات الفكرية والعقلية لدى المورد البشري وتدعيم الإمكانيات والطاقات البشرية لديها وبالتالي أصبح الاهتمام برأس المال الفكري السبيل المضمون لتحقيق التميز التنافسي، وهو في نفس الوقت من أصعب التحديات التي تواجه المنظمة

ومما يزيد الأمر صعوبة بروز فرع خاص من محاسبة الموارد البشرية وهو رأس المال الفكري الذي يعتبر أن الموارد البشرية تمثل العمود الفقري في عملية قياسها وهذا زاد من الآراء المختلفة في كيفية التسجيل والاعتراف والإفصاح، وجاءت هذه الدراسة في محاولة البحث في الأساليب المحاسبية وأساليب الإفصاح المقترحة في تحديد أثر الاستثمار في رأس المال الفكري في القوائم المالية.

وتتضح مشكلة الدراسة من خلال اجابتها عن السؤال الرئيس التالي:

هل يوجد أثر للإفصاح المحاسبي عن رأس المال الفكري في البيانات المالية للشركة الاهلية للإسمنت على قدرتها التنافسية؟

ويتفرع عن السؤال الرئيس الأسئلة الفرعية التالية:

1- هل يوجد أثر للإفصاح المحاسبي عن رأس المال التنظيمي في البيانات المالية للشركة الاهلية للإسمنت على قدرتها التنافسية؟

2- هل يوجد أثر للإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري في البيانات المالية للشركة الاهلية للإسمنت على قدرتها التنافسية؟

3- هل يوجد أثر للإفصاح المحاسبي عن رأس مال العلاقات في البيانات المالية للشركة الاهلية للإسمنت على قدرتها التنافسية؟

أهمية الدراسة:

تبرز أهمية المنظور الاستراتيجي للمحاسبة عن رأس المال الفكري لما يحققه من أهداف عديدة من أهمها تمكين المنشأة من استخدام أساليب المحاسبة عن رأس المال وقياس وإدارة الأداء الاستراتيجي للموارد المختلفة (فكرية ومادية ونقدية) لذلك فإن أهمية الدراسة تكمن فيما يلي:

1- أن رأس المال الفكري ما زال موضوعاً غير مكتمل الأطراف من حيث طرق الاعتراف والتسجيل والإفصاح عن مكوناته في القوائم المالية، مما يعني أن هذه الدراسة تقوم على إبراز أهمية الإفصاح المحاسبي لمكونات رأس المال الفكري في القوائم المالية وأثر ذلك على القدرة التنافسية

2- أن رأس المال الفكري مرتبط بالعنصر البشري الذي يعتبر العمود الفقري لأي منشأة سواء أكان منشأة خدمية أو صناعية، كما ان رأس المال الفكري يمثل العمود الفقري في أعمال الصناعة الأمر الذي ينعكس بالاهتمام بموارد ومكونات رأس المال الفكري.

3- أن الاستخدام الفعال لمكونات رأس المال الفكري يحقق مزايا اقتصادية للشركات الصناعية مثل: تحقيق الميزة التنافسية والحصة السوقية، مما يعني الاهتمام بموضوع رأس المال الفكري وزيادة الاستثمار به.

أهداف الدراسة:

أن محاسبة رأس المال الفكري لها جوانب إدارية وجوانب فنية وجوانب مالية على أداء الشركات الصناعية مما يعني أن رأس المال الفكري له أهداف في أي منشأة يمكن إجمالها بما يلي:

1- التعرف على دور الإفصاح المحاسبي عن رأس المال الفكري وأثره على تحقيق الميزة التنافسية التي تحقق المنافسة للشركات الصناعية.

2- إظهار الطرق المحاسبية المعروفة في المحاسبة لرأس المال الفكري وكيفية انعكاس ذلك الاعتراف على القوائم المالية بشكل عام سواء كان الاعتراف بالقيم الدفترية أو القيم العادلة

3- إظهار السياسات المحاسبية المعترف بها للإفصاح عن مكونات رأس المال الفكري في القوائم المالية، والتعرف على مدى تطبيق أدوات القياس المحاسبي على مكونات رأس المال الفكري.

فرضيات الدراسة:

من خلال الإجابة عن التساؤل الرئيس والتساؤلات الفرعية للدراسة ثم صياغة الفرضيات التالية:
الفرضية الرئيسية:

لا يوجد أثر للإفصاح المحاسبي عن رأس المال الفكري في البيانات المالية للشركة الاهلية للإسمنت على قدرتها التنافسية

ويشتق من الفرضية الرئيسية الفرضيات الفرعية التالية:

1- لا يوجد أثر للإفصاح المحاسبي عن رأس المال التنظيمي في البيانات المالية للشركة الاهلية للإسمنت على قدرتها التنافسية

2 - لا يوجد أثر للإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري في البيانات المالية للشركة الاهلية للإسمنت على قدرتها التنافسية

3 - لا يوجد أثر للإفصاح المحاسبي عن رأس مال العلاقات في البيانات المالية للشركة الاهلية للإسمنت على قدرتها التنافسية

مجتمع وعينة الدراسة:

يتمثل مجتمع الدراسة في الشركة الاهلية للإسمنت أما عينة الدراسة فتتمثل في أعضاء مجلس الإدارة والمحاسبين والمراجعين الداخليين في الشركة.

منهجية الدراسة:

تعتمد هذه الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي ومن أجل تحقيق أهداف الدراسة واختبار الفرضيات تم الاعتماد على المصادر التالية:

1. المصادر الثانوية:

يتم تغطية هذا الجانب من خلال الاطلاع على المراجع والمصادر ذات العلاقة بموضوع الدراسة

2. المصادر الأولية:

تم في هذا الجانب تصميم اداة الدراسة (قائمة الاستبيان) لجمع البيانات ومن تم اجراء التحليل الإحصائي لها.

الدراسات السابقة:

1-دراسة (العرفي، أبوحليقة، 2022) بعنوان المحاسبة عن رأس المال الفكري ودورها في تحقيق الميزة التنافسية في ظل التوجهات المحاسبية المعاصرة

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 96 عضواً، باستخدام أسلوب الحصر الشامل في جمع بيانات الدراسة، تم استرداد 74 استبيان من المبحوثين 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،

2- 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 الى 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 سودائل 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 سودائل للاتصالات. وقد توصلت الدراسة الي ان هنالك علاقة ايجابية بين الابداع ورأس المال البشري، لا توجد علاقة بين الجودة ورأس مال العملاء، لا توجد علاقة بين الاستجابة ورأس المال الهيكلي، كما أن هنالك

علاقة إيجابيه 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 الادارة العليا والوسطى في مجموعة سوداتل للاتصالات بأهمية الجودة ودورها في تحقيق الميزة التنافسية.

3- دراسة (عليوى، 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 الهيكلية، 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، تم 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 الارباح 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 الهيكلية فلا يمكن قياسه كون نتيجة القياس ظهرة سالبة.

4- دراسة الحسبان والفواز (2015) بعنوان أثر طرق ووسائل محاسبة رأس المال الفكري في تحقيق

الميزة التنافسية ، دراسة تطبيقية على البنوك الإسلامية في الأردن

هدفت الدراسة إلى بيان أثر استخدام محاسبة رأس المال الفكري على إظهار القيمة العادلة للشركة، وأثر انعكاس ذلك على القوائم المالية، وتم استخدام الاستبانة كأداة للدراسة وتم اختيار المحاسبين والمدققين الداخليين كعينة دراسة من خلال استخدام العينة العشوائية البسيطة على البنوك الإسلامية في الأردن. وكان من أهم نتائج الدراسة: توظيف نظم قياس رأس المال الفكري التي أصبحت من أهم المؤشرات التي تعكس تطور الفكر الإداري، فهو يعد من أهم ممارسات المحاسبة الإدارية وهذا يساعد على توسيع مدارك المدراء في استخدام نظم المحاسبة الإدارية مثل بطاقة تقييم الأداء أو نظام تكاليف الأنشطة، وفهم معنى رأس المال الفكري والطريقة التي يدار بها وكيف يساهم في خلق ثروة للشركة على المدى البعيد ويساهم وبشكل كبير على محاولة الاستخدام الأمثل لموارد البنوك الإسلامية ولاسيما الموارد التكنولوجية والموارد البشرية ومحاولة دمج

هذين الموردین في تحقيق المزايا التنافسية لزيادة حجم العملاء بإطار إسلامي عصري يواكب متطلبات العملاء. وكان من أهم توصيات الدراسة: 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، اعتبار رأس المال الفكري وسيلة لتحسين العلاقات مع أصحاب المصالح المختلفين لأنه يساعد على زيادة الشفافية التي تساعد على تعزيز سمعة الشركة.

5-دراسة جوية ومحاسنة (2015) أثر رأس المال الفكري في اداء الأعمال في شركات صناعة الأدوية:

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على رأس المال الفكري ورأس المال المعرفي حسب رأي المدراء لشركات صناعة الأدوية في الأردن، وتم استخدام استبانة كأداة رئيسة للحصول على المعلومات، وتم تحليلها باستخدام بعض الأساليب الإحصائية مثل: النسب المئوية والانحرافات المعيارية، وتحليل الانحدار، وتم توزيع الاستبانة على 83 من المدراء للشركات الصناعية، وكان من أهم نتائج الدراسة: وجود ارتفاع في استخدام رأس المال الفكري والمعرفي في شركات الأدوية في الأردن ووجود أثر إيجابي من استخدام المهارات والأفكار الإبداعية على اداء شركات الأدوية. ومن أهم توصيات الدراسة ضرورة الاهتمام بالأفكار الإبداعية عند الموظفين، وضرورة تدريب الموظفين على الاستخدام الفعال لرأس المال البشري والمعرفي والاهتمام باستخدام الفعال لأدوات تكنولوجيا المعلومات المتوفرة نظراً لدورها الكبير في توسيع الأفكار والمهارات لدى الموظفين.

6 -دراسة (زويلف، 2014) بعنوان "العوامل المؤثرة في مستوى الإفصاح المحاسبي عن الموارد البشرية في التقارير المالية للبنوك العاملة في الأردن"

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة أثر العوامل التي لها علاقة في خصائص البنك، التي تتمثل في الحجم، العمر، طبيعة النشاط، الربحية، الجنسية، في مستوى الإفصاح عن الموارد البشرية في التقارير المالية السنوية للبنوك في الأردن، أيضاً بيان مستوى الإفصاح عن هذه الموارد في التقارير المالية السنوية لهذه البنوك، لذلك تم استخدام مؤشراً لقياس مستوى الإفصاح عن هذه الموارد في التقارير المالية السنوية للبنوك المذكورة في الدراسة، أما فيما يخص منهج الدراسة، فقد استخدمت الدراسة أسلوب تحليل المحتوى؛ لتحديد الفقرات ذات الصلة بالموارد البشرية، التي تم الإفصاح عنها فعلاً في هذه التقارير، أيضاً طبقت الدراسة نموذج الانحدار المتعدد لاختبار فرضيات الدراسة.

خلصت الدراسة إلى أن مستوى الإفصاح عن الموارد البشرية في التقارير المالية السنوية للبنوك محل الدراسة يتأثر بشكل موجب ومعنوي بالمتغيرات المستقلة مجتمعة، والمتمثلة بخصائص البنك وهي: حجم البنك، عمر البنك، طبيعة نشاط البنك، ربحية البنك، جنسية البنك حيث بلغ مجموع تأثير هذه المتغيرات في مستوى الإفصاح عن هذه الموارد قد تبين كذلك أن التأثير المنفرد حجم البنك، عمر البنك، طبيعة نشاط البنك، ربحية

البنك، كان معنوياً في مستوى الإفصاح عن الموارد البشرية، بينما كان التأثير المنفرد لطبيعة نشاط البنك غير معنوي في هذا الإفصاح.

7- دراسة عبدالله (2011)⁽⁴⁾ "المحاسبة عن رأس المال الفكري وأثرها على قيمة المنشأة: دراسة تطبيقية في سوق الخرطوم للأوراق المالية":

هدفت الدراسة إلى التعريف برأس لمال الفكري على الاداء المالي للشركات المدرجة في بورصة الخرطوم للأوراق المالية، كما هدفت إلى تحديد أثر الاستخدام الفعال لرأس المال الفكري على أسهم الشركات المدرجة في البورصة وتحديد أثر رأس المال الفكري على تحقيق الميزة للشركات. وتم الاعتماد على الاستبانة وتوزيعها على المدراء الماليين في الشركات المدرجة، وتم استخدام اختبار ألفا للمصدقية واختبار بيرسون والنسب المئوية والمتوسطات والانحرافات المعيارية، ومن أهم نتائج الدراسة: شكل الأصول المعنوية والفكرية في المنشآت الجزء الأكبر والأهم من رأس مالها خاصة في المنظمات كثيفة المعرفة، وأن هناك ضرورة للإفصاح عن رأس المال الفكري في صلب القوائم المالية من أجل ترشيد القرارات الاستثمارية. ومن أهم توصيات الدراسة: تطوير إطار مفاهيمي جديد للمحاسبة يندرج تحته السياسات الخاصة بالأصول الفكرية، ودراسة مستقبلية بعنوان أثر المحاسبة عن رأس المال الفكري على الكفاءة الإدارية بالتطبيق على قطاع البنوك والمصارف السودانية.

8- دراسة (الجعدي، 2008) بعنوان : دور وأهمية القياس المحاسبي للموارد البشرية في الجامعات الفلسطينية في قطاع غزة ' .

هدفت هذه الدراسة إلى دراسة وتحليل دور وأهمية القياس المحاسبي للموارد البشرية في الجامعات الفلسطينية في قطاع غزة. والى ضرورة إبداء الاهتمام بهذه الموارد في الجامعات وخاصة فيما يتعلق بالمعالجة المحاسبية لبياناتها وخلصت الدراسة إلى نتائج تفيد بعدم توفر أنظمة محاسبية لدى الجامعات في قطاع غزة يمكن أن تلبى متطلبات المحاسبة عن الموارد البشرية، وبالتالي عدم الاستفادة من البيانات المتوفرة في عملية تخطيط واستخدام الموارد البشرية بشكل كفاء، وكذلك عدم الاستفادة من تلك المعلومات في دعم القرارات الإدارية، علماً بأن الدراسة خلصت أيضاً إلى أن هناك وعي لدى المسؤولين في الجامعات لأهمية المحاسبة عن الموارد البشرية.

9- دراسة (لويذة ، 2016) بعنوان رأس المال الفكري في تحقيق الميزة التنافسية المؤسسات الاقتصادية في ظل اقتصاد المعرفة دراسة حالة شركة الاسمنت عين التونة ، تناولت هذه الدراسة رأس المال الفكري ودوره في تحقيق الميزة التنافسية في ظل اقتصاد المعرفة ، وهدفت الدراسة إلي تحديد دور راس المال الفكري بأبعاده المتمثلة في (رأس المال البشري ، ورأس المال الزبوني ، رأس المال الهيكلية) وتحقيق الميزة التنافسية بأبعاده المتمثلة في (الجودة ، الكفاءة ، الابداع ، الاستجابة) في شركة الاسمنت عين التونة محل الدراسة ، ومن

خلال تصميم استبيان من أجل التحقق من المقاربات في الأطر النظرية للمتغير المستقل وعلاقته بالمتغير التابع وهو الميزة التنافسية ، وقد تم اختيار الفرضيات بالاعتماد علي برنامج التحليل الاحصائي SPSS ، وقد أظهرت التحاليل عدة نتائج من أهمها وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين رأس المال البشري والهيكلية بدرجة كبيرة وتفق أبعاد رأس المال الزبوني ، حيث يسهم كل منهما في تحقيق الميزة التنافسية أكثر من رأس الزبوني ، ومن أهم ما أوصت به الدراسة زيادة الاهتمام برأس المال الفكري وإدارته كما يجب ان يدار لأنه مصدر هام لتحقيق التميز وضرورة التعامل مع رأس المال الفكري علي انه اهم مورد استراتيجي تحوز عليه الشركة ، والمحافظة عليه باستمرار لأنه العنصر الفعال في نجاحها خاصة في ظل التطور التكنولوجي الهائل الذي تعرفه بيئة الاعمال

10- دراسة (الطويل 2018) بعنوان اثر القياس والافصاح المحاسبي عن رأس المال الفكري علي تحسين جودة المعلومات المحاسبية - دراسة ميدانية علي بورصة فلسطين قطاع الخدمات هدفت الدراسة بشكل رئيسي إلي بيان اثر القياس والافصاح المحاسبي علي رأس المال الفكري في تحسين جودة المعلومات المحاسبية ، واعتمد الباحث علي المنهج الوصفي والاستقرائي والاستنباطي في تبين وتوضيح الجانب النظري ، وتحليل نتائج الدراسة ، وتوصلت الدراسة إلي نتائج من أهمها يعكس القياس وإفصاح عن رأس المال الفكري المزيد من الثقة والملائمة للقوائم المالية ، كما اوصي الباحث مجموعة من التوصيات أهمها ضرورة إدراك المنظمات أهمية ادراك ما يشكله رأس المال الفكري بغرض الاهتمام به وتطويره واستغلاله لتحقيق معلومات ذات جودة عالية ، وخلق لغة جديدة ونشرها داخل المنظمة تركز علي استخدام المصطلحات الجديدة مثل رأس المال البشري ، رأس المال الهيكلية وغيرها

11- دراسة (المفرجي،2006) بعنوان: تحليل معطيات العلاقة الارتباطية بين نظام معلومات الموارد البشرية ورأس المال الفكري

هدفت إلى التعريف بالمفاهيم والأبعاد الأساسية لكل من نظام معلومات الموارد البشرية ورأس المال الفكري مع تحديد مستوى كل منهما في المؤسسة ومن ثم تحليل معطيات العلاقة الارتباطية بينهما للوصول إلى الفروق المعنوية بين إجابات أفراد العينة حسب المسمى الوظيفي، وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج المفيدة أهمها أن نظام معلومات الموارد البشرية هو نظام فرعي من نظام المعلومات الإدارية يهدف إلى توفير معلومات لعدة جهات لغرض صنع القرارات الاستراتيجية، كذلك بينت الدراسة أن الاتجاهات الحديثة تميل إلى الاهتمام بالموجودات الفكرية أكثر من الموجودات المادية حيث أن الموجودات الفكرية هي التي تعظم الموجودات المادية.

الإطار النظري:

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 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 اذا ما تم استخدامه بأسلوب كفؤ لذلك فإن القياس المحاسبي أو المالي لرأس المال الفكري لا يكون سهلا بنفس الطرق المحاسبية لقياس الأصول البشرية التي تتسم بالاستقرار والثبات، بينما نجد ان 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 فضلا عن كون أصول المعرفة نفسها مدمجة وضمنية في المعارف والمهارات المخفية للأفراد والجماعات. (الحسبان، الفوز، 2015، ص179).

أنه طبقا 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 وفقا 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 كميًا، 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 الثلاثة 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 (أبو دغيم ، 2018 ، ص 54):

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 ومنافسيها، أو أي طرف يمكن أن يسهم في تطوير وترجمتها الى 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 أثن 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).

ثانياً: الجانب العملي

تمهيد: يتناول هذا الجانب منهجية البحث المتبعة، وأساليب جمع البيانات والأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات واختبار الفرضيات، وتحليل الخصائص الديموغرافية لأفراد العينة ويستعرض الجانب أداة الدراسة وتفاصيلها ومجتمع وعينة الدراسة والاختبارات الإحصائية المطبقة وصدق وثبات أداة الدراسة.

اختباري الثبات والصدق: Validity and Reliability

تم إجراء اختباري الثبات والصدق لبيانات الاستبيان للتأكد من إمكانية الاعتماد على نتائج الدراسة الميدانية في تعميم النتائج من خلال حساب على معامل الثبات ألفا كرو نباخ. كما تم إجراء اختبار الصدق للتأكد من أن أداة الدراسة والمتمثلة في الاستبيان تقيس ما أعدت من أجله وتم حسابه عن طريق إيجاد الجذر التربيعي لمعامل الثبات، وكانت جميعها قيم مقبولة، وبالتالي يمكن الاعتماد على الاستبيان لقياس ما أعد من أجله.

الجدول جدول رقم (1) يوضح معامل الثبات والصدق لبيانات الاستبانة.

معامل الصدق	معامل الثبات الداخلي Cronbach's Alpha	الاستبانة	
0.938	0.839	الإفصاح المحاسبي عن رأس المال التنظيمي	المحور الأول
0.801	0.644	الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري	المحور الثاني
0.848	0.715	الإفصاح المحاسبي عن رأس مال العلاقات	المحور الثالث
0.860	0.742	الاستبانة ككل	

من الجدول (1) يتضح أن أداة الدراسة المتمثلة في الاستبيان تتمتع بصفة الثبات الداخلي حيث حصلت على معاملات ثبات قدرها (0.839، 0.644، 0.715) وهذا يعني ان نتائجها ثابتة ان اعيد استخدامها مرات أخرى على نفس العينة وفي نفس الظروف، كما أن معاملات الصدق الداخلي كانت: (0.938، 0.801، 0.848) فهي بذلك صالحة لقياس ما صممت فعليا لقياسه.

اختبار مقياس أداة الدراسة

تم اعتماد مقياس *Likert Scale* المكون من خمس درجات لتحديد درجة أهمية كل بند من بنود الاستبيان وذلك كما هو موضح الجدول إذناه:

جدول (2) مقياس تحديد الأهمية النسبية

الاهمية النسبية الدرجة	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
	1	2	3	4	5

تم تحديد الأهمية النسبية وفق المعادلة الآتية:

$$1.33 = \frac{1 - 5}{3} = \frac{\text{الحد الاعلى للبدل} - \text{الحد الدنى للبدل}}{\text{عدد المستويات}} = \text{الاهمية النسبية}$$

حيث عدد المستويات هي: منخفض، متوسط، ومرتفع، وبذلك يكون الحكم على الشكل الآتي:

المستوى المنخفض إذا بلغ الوسط الحسابي من 1 لغاية 2.33.

المستوى المتوسط إذا بلغ الوسط الحسابي أكثر من 2.33 لغاية 3.66.

المستوى المرتفع إذا بلغ الوسط الحسابي أكثر من 3.66

وصف خصائص عينة الدراسة

يتناول هذا الجزء من هذا الفصل وصف الخصائص الديموغرافية والوظيفية لأفراد عينة الدراسة من (المؤهل

العلمي، والمركز الوظيفي، والعمر، والخبرة). ولبيان وصف خصائص عينة الدراسة، تم إيجاد التكرارات

والنسب المئوية للمتغيرات الديموغرافية لأفراد عينة الدراسة على النحو التالي:

أولاً: المؤهل العلمي

الجدول (1) توزيع أفراد العينة حسب متغير المؤهل العلمي

المتغير	الفئة	التكرار	النسبة المئوية
المؤهل العلمي	دبلوم	5	17%
	بكالوريوس	18	60%
	ماجستير	7	23%
	دكتورة	0	0.0
	المجموع	30	%100

يتضح من الجدول (5) بأن حملة شهادة البكالوريوس قد شكلوا غالبية العينة، وبنسبة (60%)، وما نسبته (83%) من حملة شهادة البكالوريوس والماجستير مما يطمئن الباحث إلى أن من تم الاستعانة بهم لتعبئة الاستبانة لأغراض الدراسة يحملون مؤهلات علمية مناسبة.

ثانياً: الفئة العمرية

الجدول (2) توزيع أفراد العينة حسب متغير الفئة العمرية

المتغير	الفئة	التكرار	النسبة المئوية
الفئة العمرية	أقل من 30 سنة	3	%10
	من 30 إلى أقل من 40 سنة	10	33%
	من 40 على أقل من 50 سنة	12	40%
	50 سنة فأكثر	5	16%
	المجموع	30	100

يتضح من الجدول (2) أن الفئة العمرية (من 40 إلى أقل من 50 سنة) قد شكلت النسبة الكبرى، والتي بلغت (40%) من حجم العينة وتشكل هذه الفئة غالبية العاملين وإذا ما تم الرجوع إلى الجدول (1) والذي يشير إلى أن الغالبية العظمى من المشاركين يحملون مؤهلات علمية عالية، وهذه النسبة تطمئن الباحث إلى توفر الخبرة فيما يتعلق بالإجابة أسئلة الاستبانة.

ثالثاً: سنوات الخبرة

الجدول (3) توزيع أفراد العينة حسب متغير سنوات الخبرة

المتغير	الفئة	التكرار	النسبة المئوية
سنوات الخبرة	أقل من 5 سنوات	4	13%
	من 5 إلى أقل من 10 سنوات	6	20%
	من 10 إلى أقل من 20 سنة	13	43%
	20 سنة فأكثر	7	24%
	المجموع	30	100

يتضح من الجدول (3) فئة الخبرة (من 10 إلى أقل من 20 سنة) قد شكلت النسبة الكبرى من العاملين المشاركين في العينة، والتي بلغت (43%)، وهي لا شك نسبة ممتازة يمكن الاعتماد عليها في فهم أسئلة الاستبيان.

تحليل بيانات الدراسة:

- 1- للتعرف على اتجاهات أفراد العينة حول عوامل الإفصاح المحاسبي لرأس المال التنظيمي والبشري ورأس مال العلاقات للشركة الاهلية للإسمنت وأثر ذلك في زيادة قدرتها التنافسية تم استخدام المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية، والرتبة، والأهمية النسبية، عند كل فقرة، وكانت النتائج كما يلي:
- 2- أولاً: لا يوجد أثر للإفصاح المحاسبي عن رأس المال التنظيمي في البيانات المالية للشركة الاهلية للإسمنت على قدرتها التنافسية.

جدول (4)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية لفقرات الإفصاح المحاسبي على رأس المال التنظيمي في البيانات المالية للشركة الاهلية للإسمنت وأثره على قدرتها التنافسية

رقم الفقرة	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	الأهمية النسبية
1	الإفصاح المحاسبي عن الهيكل الإداري للشركة وعن مدى توافر هيكل تنظيمي مرن للحفاظ على تدفق المعرفة بين المستويات التنظيمية يساهم في تعظيم قيم الشركة وقدرتها التنافسية.	3.646	0.702	6	مرتفعة
2	الإفصاح المحاسبي عن كفاءة استخدام نظم المعلومات وسرعة انجاز الاعمال وامتلاك الشركة قواعد بيانات دقيقة ومتكاملة يساهم في تعظيم قيمة الشركة وقدرتها التنافسية.	3.862	0.698	4	مرتفعة
3	الإفصاح المحاسبي عن امتلاك الشركة عن لحقوق النشر وحقوق تصميم المنتج والعمل على حمايتها قانونيا يساهم في تعزيز قيمتها وقدرتها التنافسية.	3.765	0.851	5	مرتفعة
4	الإفصاح المحاسبي عن امتلاك الشركة لبراءات الاختراع وقدرتها على منح التراخيص بها وتحويلها الى منتجات تنافسية يساهم في زيادة قدرتها التنافسية.	3.354	0.945	7	مرتفعة
5	يعزز الإفصاح المحاسبي عن القيم عن القيم والمبادئ ومعايير العمل بالشركة في تعظيم قيمتها وقدرتها التنافسية	3.907	0.942	3	مرتفعة
6	يعكس الإفصاح المحاسبي عن رأس المال التنظيمي والهيكلية المزيد من الثقة والمصادقية للقوائم المالية مما يزيد من قيمتها وقدرتها التنافسية.	3.972	0.940	1	مرتفعة
7	الإفصاح المحاسبي عن رأس المال التنظيمي والهيكلية في التقارير المالية الى تقديم معلومات افضل للأطراف ذات العلاقة مما يعزز من قيمة الشركة وقدرتها التنافسية.	3.911	0.913	2	مرتفعة
	المقياس العام	3.625	0.485		مرتفعة

نلاحظ من الجدول (4) أن مستوى المقياس العام لفقرات (الإفصاح المحاسبي على رأس المال التنظيمي في البيانات المالية للشركة الاهلية للإسمنت وأثره على قدرتها التنافسية) مرتفع، حيث بلغ المتوسط العام (3.625) وبانحراف معياري (0.485). وقد جاءت الفقرة " يعكس الإفصاح المحاسبي عن رأس المال التنظيمي والهيكلي المزيد من الثقة والمصادقية للقوائم المالية مما يزيد من قيمتها وقدرتها التنافسية " بالمرتبة الأولى بمتوسط حسابي (3.972) وبأهمية نسبية مرتفعة، في حين حلت الفقرة " الإفصاح المحاسبي عن امتلاك الشركة لبراءات الاختراع وقدرتها على منح التراخيص بها وتحويلها الى منتجات تنافسية يساهم في زيادة قدرتها التنافسية " بالمرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي (3.354) وبأهمية نسبية مرتفعة. أن ارتفاع مستوى الوسط الحسابي لجميع الفقرات في الجدول يعني أهميتها بالنسبة لعينة الدراسة وأنها تمثل عوامل مؤثرة في تحسين جودة التقارير المالية الصادرة والقدرة التنافسية للشركة.

1- ثانيا: لا يوجد أثر للإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري في البيانات المالية للشركة الاهلية للإسمنت على قدرتها التنافسية.

جدول (5)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية لفقرات الإفصاح المحاسبي على رأس المال البشري في البيانات المالية للشركة الاهلية للإسمنت وأثره على قدرتها التنافسية

رقم الفقرة	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	الأهمية النسبية
1	يساعد الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري الى تقليل الفجوة بين القيمة السوقية والدفترية مما يعزز من جودة المعلومات المحاسبية وتعظيم قيمة الشركة	3.952	0.842	3	مرتفعة
2	يعزز الإفصاح المحاسبي عن الموارد البشرية المزيد من الموضوعية والمصادقية للقوائم المالية مما يساهم في تعظيم قيمة الشركة وقدرته التنافسية.	3.982	0.820	2	مرتفعة
3	امتلاك الموظفين للتعليم الاكاديمي الكافي والخبرات اللازمة يساهم في تعظيم قيمة الشركة وقدرتها التنافسية	3.563	0.741	6	مرتفعة
4	يساهم الإفصاح المحاسبي عن أساليب العمل الجماعي وروح الفريق بين أفرادها في تعظيم قيمة الشركة وقدرتها التنافسية	3.521	0.962	7	مرتفعة
5	يساهم الإفصاح المحاسبي عن برامج تنمية وتدريب العاملين ومنح الموظفين التدريب الكافي والتأهيل المهني في تعظيم قيمة الشركة وقدرتها التنافسية.	3.654	0.920	5	مرتفعة

مرتفعة	4	0.942	3.943	امتلاك الشركة للخبرات العلمية المتراكمة والإفصاح عنها تؤدي الي زيادة كفاءة وفعالية الأداء وهذا من شأنه يعظم من قيمة الشركة وقدرتها التنافسية.	6
مرتفعة	1	0.813	3.991	يساهم الإفصاح المحاسبي عن امتلاك الموظفين للمعرفة التامة المتعلقة بالعمل وقدرة العاملين على الابداع والابتكار في زيادة قيمة الشركة وقدرتها التنافسية	7
مرتفعة		0.641	3.825	المقياس العام	

نلاحظ من الجدول (5) إن مستوى المقياس العام لفقرات (الإفصاح المحاسبي على رأس المال البشري في البيانات المالية للشركة الاهلية للإسمنت وأثره على قدرتها التنافسية) مرتفع، حيث بلغ المتوسط العام (3.825) وبانحراف معياري (0.641)، وقد جاءت الفقرة " يساهم الإفصاح المحاسبي عن امتلاك الموظفين للمعرفة التامة المتعلقة بالعمل وقدرة العاملين على الابداع والابتكار في زيادة قيمة الشركة وقدرتها التنافسية " بالمرتبة الأولى بمتوسط حسابي (3.991) وبأهمية نسبية مرتفعة، في حين حلت الفقرة " يساهم الإفصاح المحاسبي عن أساليب العمل الجماعي وروح الفريق بين أفرادها في تعظيم قيمة الشركة وقدرتها التنافسية " بالمرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي (3.521) وبأهمية نسبية مرتفعة. أن ارتفاع مستوى الوسط الحسابي لجميع الفقرات في الجدول وبشكل متقارب إلى حد كبير يعني أهميتها بالنسبة لعينة الدراسة وانها تمثل عوامل مهمة في زيادة القدرة التنافسية للشركة.

1- ثالثاً: لا يوجد أثر للإفصاح المحاسبي عن رأس مال العلاقات في البيانات المالية للشركة الاهلية للإسمنت على قدرتها التنافسية.

جدول (6)

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية لفقرات الإفصاح المحاسبي على رأس مال العلاقات في البيانات المالية للشركة الاهلية للإسمنت وأثره على قدرتها التنافسية

رقم الفقرة	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة	الأهمية النسبية
1	الإفصاح المحاسبي عن قدرة الشركة على استقطاب العملاء وكسب ولاء الزبائن عن طريق التعرف عن رغباتهم واهتمامهم ومنح الزبائن الدائمين معاملة تفضيلية يساهم في تعزيز قدرتها التنافسية.	3.972	0.823	1	مرتفعة

مرتفعة	6	0.995	3.576	الإفصاح المحاسبي عن الاستراتيجية التسويقية للاستثمار وامتلاك الشركة لقنوات توزيع عديدة ومتنوعة للخدمات التي تقدمها يساهم في تعزيز قدرتها التنافسية	2
مرتفعة	4	0.868	3.768	الإفصاح المحاسبي عن امتلاك الشركة لقاعدة من الموردين على أسس صحيحة مثل الخبرة والسمعة والمصداقية والعمل على توثيق العلاقة معهم يساهم في تعزيز قدرتها التنافسية	3
مرتفعة	2	0.873	3.943	الإفصاح المحاسبي عن وجود أسواق مستهدفة و قيام الشركة بوضع الخطط وتنفيذها والدخول في الأسواق الجديدة المحلية والإقليمية يساهم في تعزيز قدرتها التنافسية	4
مرتفعة	5	0.863	3.720	الإفصاح المحاسبي عن قدرة الشركة على تلبية رغبات واحتياجات العملاء و إبرام العقود الآجلة معهم لضمان استمرارية تدفق منتجاتهم يساهم في تعزيز قدرتها التنافسية	5
مرتفعة	3	0.894	3.886	الإفصاح المحاسبي عن رأس مال العلاقات او الزبوني يعزز الثقة والموضوعية والمصداقية للتقارير المالية ويساهم في تعزيز قدرتها التنافسية	6
مرتفعة	7	0.846	3.425	يعزز الإفصاح المحاسبي عن رأس مال العلاقات الى تضيق الفجوة بين القيمة السوقية والدفترية للشركة وبالتالي يساهم في تعزيز قدرتها التنافسية	7
مرتفعة		0.658	3.798	المقياس العام	

نلاحظ من الجدول (6) أن مستوى المقياس العام لفقرات (الإفصاح المحاسبي على رأس مال العلاقات في البيانات المالية للشركة الاهلية للإسمنت وأثره على قدرتها التنافسية) مرتفع، حيث بلغ المتوسط العام (3.798) وبانحراف معياري (0.658). وقد جاءت الفقرة " الإفصاح المحاسبي عن قدرة الشركة على استقطاب العملاء وكسب ولاء الزبائن عن طريق التعرف عن رغباتهم واهتمامهم ومنح الزبائن الدائمين معاملة تفضيلية يساهم في تعزيز قدرتها التنافسية." بالمرتبة الأولى بمتوسط حسابي (3.972) وبأهمية نسبية مرتفعة، في حين حلت الفقرة " يعزز الإفصاح المحاسبي عن رأس مال العلاقات الى تضيق الفجوة بين القيمة السوقية والدفترية للشركة وبالتالي يساهم في تعزيز قدرتها التنافسية " بالمرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي (3.425) وبأهمية

نسبية مرتفعة. أن ارتفاع مستوى المتوسط الحسابي لجميع الفقرات في الجدول وبشكل متقارب إلى حد كبير يعني أهميتها النسبية بالنسبة لعينة الدراسة وأنها تمثل عوامل مهمة في زيادة القدرة التنافسية للشركة

اختبار فرضيات الدراسة

تم اختبار الفرضيات باستخدام تحليل الانحدار الخطي البسيط *Simple linear regression*، وكانت النتائج كما يلي:

الفرضية الأولى:

H01: لا يوجد أثر للإفصاح المحاسبي عن رأس المال التنظيمي في البيانات المالية للشركة الاهلية للإسمنت على قدرتها التنافسية.

جدول (7): نتائج اختبار أثر الإفصاح المحاسبي عن رأس المال التنظيمي في البيانات المالية للشركة الاهلية للإسمنت على قدرتها التنافسية

Sig*	معامل الانحدار			البيان	Sig F* مستوى الدلالة	F المحسوبة	R ² معامل التحديد	R معامل الارتباط	المتغير التابع
	T	الخطأ المعياري	β						
0.000	8.985	0.090	0.711	الإفصاح عن رأس المال التنظيمي	0.000	0.505	0.505	0.711	القدرة التنافسية للشركة الاهلية للإسمنت

يكون التأثير ذو دلالة إحصائية عند مستوى $(\alpha \leq 0.05)$

تشير نتائج الجدول أعلاه أن أثر المتغير المستقل (الإفصاح عن رأس المال التنظيمي) على المتغير التابع (القدرة التنافسية للشركة الاهلية للإسمنت) هو أثر ذو دلالة إحصائية، حيث كانت قيمة F المحسوبة هي (0.505)، وبمستوى دلالة $(Sig F = 0.000)$ وهو أقل من 0.05، في حين كان معامل الارتباط 0.711 $R =$ والذي يشير الى العلاقة الموجبة بين المتغيرين، بالإضافة إلى أن قيمة معامل التحديد كانت 0.505 R^2 أما معامل الانحدار $\beta = 0.711$ فهو يشير الى الأثر الكلي للإفصاح عن رأس المال التنظيمي، حيث كانت قيمة t عنده هي (8.985) وبمستوى دلالة $Sig = 0.000$ ، وعليه نرفض الفرضية الفرعية الأولى ونقبل الفرضية البديلة والتي تنص: يوجد أثر للإفصاح المحاسبي عن رأس المال التنظيمي في البيانات المالية للشركة الاهلية للإسمنت على قدرتها التنافسية.

الفرضية الثانية

H02: لا يوجد أثر للإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري في البيانات المالية للشركة الاهلية للإسمنت على قدرتها التنافسية.

جدول (8): نتائج اختبار أثر الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري في البيانات المالية للشركة الاهلية للإسمنت على قدرتها التنافسية

معامل الانحدار				البيان	Sig F* مستوى الدلالة	F المحسوبة	R ² معامل التحديد	R معامل الارتباط	المتغير التابع
Sig* مستوى الدلالة	T المحسوبة	الخطأ المعياري	β						
0.000	4.040	0.085	0.414	الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري	0.000	16.324	0.171	0.414	القدرة التنافسية للشركة الاهلية للإسمنت

يكون التأثير ذو دلالة إحصائية عند مستوى ($\alpha \leq 0.05$)

تشير نتائج الجدول أعلاه أن أثر المتغير المستقل (الإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري) على المتغير التابع (القدرة التنافسية للشركة الاهلية للإسمنت) هو أثر ذو دلالة إحصائية، حيث كانت قيمة F المحسوبة هي (16.324)، وبمستوى دلالة $Sig F$ (0.000) وهو أقل من 0.05، في حين كان معامل الارتباط $R=0.414$ والذي يشير الى العلاقة الموجبة بين المتغيرين، بالإضافة إلى أن قيمة معامل التحديد كانت $R^2 = 0.171$ أما معامل الانحدار $\beta=0.414$ فهو يشير الى الأثر الكلي للإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري في التقارير المالية

حيث كانت قيمة t عنده هي (4.040) وبمستوى دلالة Sig (0.000) وعليه نرفض الفرضية الفرعية الثانية ونقبل الفرضية البديلة والتي تنص: يوجد أثر للإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري في البيانات المالية للشركة الاهلية للإسمنت على قدرتها التنافسية.

الفرضية الثالثة

H03: لا يوجد أثر للإفصاح المحاسبي عن رأس مال العلاقات في البيانات المالية للشركة الاهلية للإسمنت على قدرتها التنافسية.

جدول (9): نتائج اختبار أثر الإفصاح المحاسبي عن رأس مال العلاقات في البيانات المالية للشركة الاهلية للإسمنت على قدرتها التنافسية.

معامل الانحدار				البيان	Sig F* مستوى الدلالة	F المحسوبة	R ² معامل التحديد	R معامل الارتباط	المتغير التابع
Sig* مستوى الدلالة	T المحسوبة	الخطأ المعياري	β						
0.018	2.406	0.060	0.261	الإفصاح المحاسبي عن رأس مال العلاقات	0.018	5.786	0.068	0.261	القدرة التنافسية للشركة الاهلية للإسمنت

يكون التأثير ذو دلالة إحصائية عند مستوى $(\alpha \leq 0.05)$

تشير نتائج الجدول أعلاه أن أثر المتغير المستقل (الإفصاح المحاسبي عن رأس مال العلاقات) على المتغير التابع (القدرة التنافسية للشركة الاهلية للإسمنت) هو أثر ذو دلالة إحصائية، حيث كانت قيمة F المحسوبة هي (5.786)، وبمستوى دلالة Sig F (0.018) وهو أقل من 0.05، في حين كان معامل الارتباط $R^2 = 0.068$ والذي يشير الى العلاقة الموجبة بين المتغيرين، بالإضافة إلى أن قيمة معامل التحديد كانت $R^2 = 0.068$ أما معامل الانحدار $\beta = 0.261$ فهو يشير الى الأثر الكلي للإفصاح المحاسبي عن رأس مال العلاقات ، حيث كانت قيمة t عنده هي (2.406) وبمستوى دلالة Sig (0.018) وعليه نرفض الفرضية الفرعية الثالثة ونقبل الفرضية البديلة والتي تنص : يوجد أثر للإفصاح المحاسبي عن رأس مال العلاقات في البيانات المالية للشركة الاهلية للإسمنت على قدرتها التنافسية.

ولاختبار الفرضية الرئيسية تم استخدام الانحدار المتعدد، وكانت النتائج كما يلي:

الجدول (10): نتائج اختبار الفرضية الرئيسية

معاملات الانحدار				البيان	Sig F.	F المحسوبة	R ² معامل التحديد	R معامل الارتباط	المتغير التابع
Sig t.	T المحسوبة	الخطأ المعياري	B						
0.000	8.985	0.090	0.711	الإفصاح عن رأس المال التنظيمي	0.000	12.979	0.256	0.506	القدرة التنافسية للشركة الاهلية للإسمنت
0.000	4.040	0.085	0.414	الإفصاح عن رأس المال البشري					
0.018	2.406	0.060	0.261	الإفصاح عن رأس مال العلاقات					

يكون التأثير ذو دلالة إحصائية عند مستوى $(\alpha \leq 0.05)$

تشير نتائج الجدول أعلاه أن أثر المتغيرات المستقلة على المتغير التابع (القدرة التنافسية للشركة الاهلية للإسمنت) هو أثر ذو دلالة إحصائية، حيث كانت قيمة F المحسوبة هي (12.979)، وبمستوى دلالة ($Sig = 0.000$) وهو أقل من 0.05، في حين كان معامل الارتباط ($R = 0.506$) فيشير إلى العلاقة الموجبة بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع، وعليه نرفض الفرضية الرئيسية ونقبل الفرضية البديلة والتي تنص: يوجد أثر للإفصاح المحاسبي عن رأس المال الفكري في البيانات المالية للشركة الاهلية للإسمنت على قدرتها التنافسية.

النتائج

بعد إجراء التحليل الإحصائي لمحاو الاستبانة من خلال برنامج ($SPSS$) توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها:

1. يوجد أثر للإفصاح المحاسبي عن رأس المال الفكري في البيانات المالية للشركة الاهلية للإسمنت على قدرتها التنافسية أي 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.
2. يوجد أثر للإفصاح المحاسبي عن رأس المال التنظيمي في البيانات المالية للشركة الاهلية للإسمنت على قدرتها التنافسية أي أن رأس المال التنظيمي 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.
3. يوجد أثر للإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري في البيانات المالية للشركة الاهلية للإسمنت على قدرتها التنافسية أي أن رأس المال الحقيقي الذي تمتلكه المؤسسة ليس رأس المال المادي بل رأس المال البشري والذي يتمثل بالدرجة الاولى في المعرفة التي يمكن تحويلها إلى قيمة مضافة عن طريق الاستثمار الناجح في الطاقات والكفاءات البشرية.
4. يوجد أثر للإفصاح المحاسبي عن رأس مال العلاقات في البيانات المالية للشركة الاهلية للإسمنت على قدرتها التنافسية أي ان العلاقة المتميزة مع الزبائن والولاء الذي تكسبه الشركة من العلاقة الجيدة مع زبائننا يحقق لها زيادة في العائد ويعمل على دعم ميزتها التنافسية.

التوصيات

- في ضوء النتائج التي تم التوصل إليها يقدم الباحث مجموعة من التوصيات سعياً لتطوير وتحسين القدرة التنافسية للشركة الاهلية للإسمنت وهذه التوصيات هي:
- 1- الاهتمام بالخبرات العملية والمعرفية والعلاقات مع الزبائن لتكوين مزايا تنافسية وذلك عن طريق استثمار الاموال في رأس المال الفكري ومكوناته الثلاثة.
 - 2- إدراك الشركات للأهمية دور رأس المال الفكري كمورد استراتيجي يساهم بشكل فعال في تعظيم الموارد المتاحة ودعم وتطوير الابتكار والابداع مما يساهم في دعم القدرة التنافسية.
 - 3- ينبغي على إدارة الشركات العاملة في بيئة الاعمال الليبية التوسع في الإفصاح عن معلومات رأس المال الفكري بمكوناته الثلاثة لما لها من أهمية في تعظيم قيمة والقدرة التنافسية لها.
 - 4- ينبغي على الشركات الصناعية ان تتبنى الطرق والوسائل التي من شأنها أن تحافظ على العملاء الحاليين واستقطاب عملاء جدد وذلك من خلال التركيز على رأس مال العلاقات.
 - 5- اجراء دراسات مستقلة ذات علاقة بموضوع تنمية رأس المال الفكري وأثره على كفاءة الأنظمة المحاسبية المتبعة في جميع قطاعات الشركات المختلفة.

المراجع

- 1- **ابوحليقة أسماء ميلاد و العريفي ايناس مفتاح (2022)** بعنوان المحاسبة عن رأس المال الفكري ودورها في تحقيق الميزة التنافسية في ظل التوجهات المحاسبية المعاصرة ، ورقة مقدمة في المؤتمر العلمي الدولي السادس لكلية الاقتصاد جامعة المرقب التنافسية الاقتصادية (تقييم للواقع واستشراف المستقبل) 08-09 نوفمبر 2022
- 2- **زويلف ،انعام (2014)** العوامل المؤثرة في مستوى الإفصاح المحاسبي عن الموارد البشرية في التقارير المالية للبنوك العاملة في الاردن " ، المجله الأردنيه في إدارة الأعمال ،المجلد 10 العدد، 1.
- 3- **المفرجي ، عادل حرحوش،** تحليل معطيات العلاقة الارتباطية بين نظام معلومات الموارد البشرية ورأس المال الفكري، المجلة العربية للإدارة ، المنظمة العربية للعلوم الادارية ، القاهرة ، المجلد 26، العدد 1 ، 2006
- 4- **الجعدي، سناء عبد الهادي. (2008)** دور و أهمية القياس المحاسبي للموارد البشرية في الجامعات الفلسطينية في قطاع غزة : دراسة تحليلية تطبيقية أطروحة ماجستير الجامعة الإسلامية، فلسطين قطاع غزة
- 5- **جوابرة، كامل ومحاسنة، محمد، (2015)** "أثر رأس المال الفكري على اداء الأعمال في شركات صناعة الأدوية"، مجلة دراسات، الجامعة الأردنية، عمان، الأردن

- 6- عبدالله، حسن (2011)، "المحاسبة عن رأس المال الفكري وأثرها على قيمة المنشأة: دراسة تطبيقية في سوق الخرطوم للأوراق المالية"، رسالة ماجستير، جامعة الخرطوم.
- 7- 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
- 8- عطا الله أحمد الحسبان، تركي مجرم الفوز، 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
- 9- عفراء محمد احمد عبد الله، 2020، دور رأس المال الفكري في تحقيق الميزة التنافسية بشركات الاتصالات في السودان: دراسة تطبيقية على مجموعة شركات سودااتل للاتصالات بالسودان، رسالة دكتوراه منشورة، كلية الدراسات العليا، جامعة النيلين.
- 10- الطويل، عصام محمد (2018) ، اثر القياس والافصاح عن راس المال الفكري على تحسين جودة المعلومات المحاسبية - دراسة ميدانية على بورصة فلسطين - قطاع الخدمات - مجلة جامعة الأقصى ، المجلد الثاني والعشرون ، العدد الأول
- 11- لويزة ، فرحاني (2016) ، دور رأس المال الفكري في تحقيق الميزة التنافسية للمؤسسات الاقتصادية في ظل اقتصاد المعرفة - دراسة حالة شركة الاسمنت عين التوتة ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، جامعة محمد خيضر ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ، الجزائر .
- 12- أبو دغيم ، احمد عبدالحكيم (2018) ، اثر تطبيق آليات الحوكمة على قرارات الاستثمار في رأس المال الفكري - دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة فلسطين - رسالة ماجستير غير منشورة جامعة الازهر
- 13- الهادي بوقلقول، 2009، أهمية رأس المال الفكري في تحقيق الميزة التنافسية للمنظمات، مجلة العلوم الاجتماعية والإنسانية التواصل، جامعة باجي مختار، عنابة، الجزائر.
- 14 -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.
- 15 - عطا الله أحمد الحسبان، تركي مجرم الفوز، 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.

- 16- 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
- 17- 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.
- 18- عفراء محمد احمد عبد الله، 2020، دور رأس المال الفكري في تحقيق الميزة التنافسية بشركات الاتصالات في السودان: دراسة تطبيقية على مجموعة شركات سودااتل للاتصالات بالسودان للفترة 2014-2019، رسالة دكتوراه منشورة، كلية الدراسات العليا، جامعة النيل.
- 19- 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
- 20 - 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.

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

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

Mention, Anne (2012): Intellectual Capital, Innovation and Performance

Vol, 2, No., ASystematic Review of the Literature, Business and Economic Research