



المعهد القومي للملكية الفكرية
The National Institute of Intellectual Property
Helwan University, Egypt

المجلة العلمية للملكية الفكرية وإدارة الابتكار

دورية نصف سنوية محكمة يصدرها

المعهد القومي للملكية الفكرية

جامعة حلوان

العدد الثالث

يناير ٢٠٢٠

الهدف من المجلة:

تهدف المجلة العلمية للملكية الفكرية وإدارة الابتكار إلى نشر البحوث والدراسات النظرية والتطبيقية في مجال الملكية الفكرية بشقيها الصناعي والأدبي والفني وعلاقتها بإدارة الابتكار والتنمية المستدامة من كافة النواحي القانونية والاقتصادية والادارية والعلمية والأدبية والفنية.

ضوابط عامة:

- تعبر كافة الدراسات والبحوث والمقالات عن رأى مؤلفيها ويأتي ترتيبها بالمجلة وفقا لإعتبارات فنية لا علاقة لها بالقيمة العلمية لأى منها.
- تنشر المقالات غير المحكمة (أوراق العمل) فى زاوية خاصة في المجلة.
- تنشر المجلة مراجعات وعروض الكتب الجديدة والدوريات.
- تنشر المجلة التقارير والبحوث والدراسات الملقاه في مؤتمرات ومنتديات علمية والنشاطات الأكاديمية في مجال تخصصها دونما تحكيم في أعداد خاصة من المجلة.
- يمكن الاقتباس من بعض مواد المجلة بشرط الاشارة إلى المصدر.
- تنشر المجلة الأوراق البحثية للطلاب المسجلين لدرجتى الماجستير والدكتوراه.
- تصدر المجلة محكمة ودورية نصف سنوية.

ألية النشر فى المجلة:

- تقبل المجلة كافة البحوث والدراسات التطبيقية والأكاديمية في مجال حقوق الملكية الفكرية بكافة جوانبها القانونية والتقنية والاقتصادية والادارية والاجتماعية والثقافية والفنية.
- تقبل البحوث باللغات (العربية والانجليزية والفرنسية).
- تنشر المجلة ملخصات الرسائل العلمية الجديدة، وتعامل معاملة أوراق العمل.
- يجب أن يلتزم الباحث بعدم إرسال بحثه إلى جهة أخرى حتى يأتيه رد المجلة.
- يجب أن يلتزم الباحث بإتباع الأسس العلمية السليمة في بحثه.
- يجب أن يرسل الباحث بحثه إلى المجلة من ثلاثة نسخ مطبوعة، وملخص باللغة العربية أو الانجليزية أو الفرنسية، فى حدود ٨ - ١٢ سطر، ويجب أن تكون الرسوم البيانية والإيضاحية مطبوعة وواضحة، بالإضافة إلى نسخة إلكترونية Soft Copy، ونوع الخط Romanes Times New ١٤ للعربى، و١٢ للانجليزي على B5 (ورق نصف ثمانيات) على البريد الالكتروني: ymgad@niip.edi.eg
- ترسل البحوث إلى محكمين متخصصين وتحكم بسرية تامة.
- فى حالة قبول البحث للنشر، يلتزم الباحث بتعديله ليتناسب مع مقترحات المحكمين، وأسلوب النشر بالمجلة.

مجلس إدارة تحرير المجلة	
أستاذ الاقتصاد والملكية الفكرية وعميد المعهد القومي للملكية الفكرية (بالتكليف) - رئيس تحرير المجلة	أ.د. ياسر محمد جاد الله محمود
أستاذ القانون الدولي الخاص بكلية الحقوق بجامعة حلوان والمستشار العلمي للمعهد سلطان عضو مجلس إدارة تحرير المجلة	أ.د. أحمد عبد الكريم سلامة
سكرتير تحرير المجلة	أ.د. وكيل المعهد للدراسات العليا والبحوث
أستاذ الهندسة الانشائية بكلية الهندسة بالمطرية بجامعة حلوان - عضو مجلس إدارة تحرير المجلة	أ.د. جلال عبد الحميد عبد اللاه
أستاذ علوم الأطعمة بكلية الاقتصاد المنزلي بجامعة حلوان - عضو مجلس إدارة تحرير المجلة	أ.د. هناء محمد الحسيني
مدير إدارة الملكية الفكرية والتنافسية بجامعة الدول العربية - عضو مجلس إدارة تحرير المجلة	أ.د. وزير مفوض / مها بخيت محمد زكي
رئيس مجلس إدارة جمعية الامارات للملكية الفكرية - عضو مجلس إدارة تحرير المجلة	اللواء أ.د. عبد القدوس عبد الرزاق العبيدلي
أستاذ القانون المدنى بجامعة جوته فرانكفورت أم ماين - ألمانيا - عضو مجلس إدارة تحرير المجلة	Prof Dr. Alexander Peukert
أستاذ القانون التجارى بجامعة نيو كاسل - بريطانيا - عضو مجلس إدارة تحرير المجلة	Prof Dr. Andrew Griffiths

المراسلات

ترسل البحوث إلى رئيس تحرير المجلة العلمية للملكية الفكرية وإدارة الابتكار بجامعة حلوان
جامعة حلوان - ٤ شارع كمال الدين صلاح - أمام السفارة الأمريكية بالقاهرة - جاردن سيتي

ص.ب: ١١٤٦١ جاردن سيتي

ت: ٢٥٤٨١٠٥٠ + ٢٠٢٢٥٤٨١٠٥٠ + ٢٠١٠٠٠٣٠٥٤٨ + ٢٠٢٢٧٩٤٩٢٣٠ ف:

<http://www.helwan.edu.eg/niip/>

ymgad@niip.edu.eg

محددات الإفصاح المحاسبي لأصول الملكية الفكرية من خلال المعايير
المحددة من المنظمات الدولية

علاء محمد كمال عبد الحكيم

محددات الإفصاح المحاسبي لأصول الملكية الفكرية من خلال المعايير المحددة من المنظمات الدولية

علاء محمد كمال عبد الحكيم

مستخلص

يسعى البحث الحالي الي التعرف علي عوامل اتفاق واختلاف بين محددات الإفصاح المحاسبي لأصول الملكية الفكرية من خلال المعايير المحددة من المنظمات الدولية ، واستخدم البحث المنهج الوصفي التحليلي ، و بغرض جمع البيانات استخدم الباحث قائمة الاستقصاء ، و تكونت عينة البحث من (٧٤) مفردة ، وانتهي البحث الي:

إن المستقصى اجمعوا على أن الإفصاح المحاسبي عن الاصول غير الملموسة ضرورة ملحة للشركات المقيدة في بورصة الأوراق المالية. ضرورة ملحة لكافة الشركات سواء كانت مقيدة في البورصة أو غير مقيدة في بورصة الأوراق المالية، ، فقد أجمعوا بعدم الموافقة على أن الإفصاح ضرورة ملحة للشركات المقيدة في بورصة الأوراق المالية فقط، فقد بلغت نسبة عدم الموافقة (٨٣.٨٪) بالنسبة للمحاسبين القانونيين، و عدم الموافقة للمحاسبين العاملين بالشركات المساهمة بنسبة (٧٣.٤٪) ، كما بلغت نسبة عدم الموافقة للعاملين بشركات السمسرة (٧٠.٥٪)

الكلمات المفتاحية : الإفصاح المحاسبي - لأصول الملكية الفكرية
- المعايير المحاسبية المحددة - المنظمات الدولية

المحور الأول الاطار العام للبحث

أولا مقدمة:

في الآونة الأخيرة تزايد الاهتمام بمفهوم أصول الملكية الفكرية وكيفية قياسه، لاسيما في المنظمات الخاصة وذلك بهدف زيادة القدرات التنافسية لهذه المنظمات وهذا ما دفع عدد من الشركات الخاصة إلى إجراء عدد من الدراسات لتقدير قيمة أصول الملكية الفكرية المتاحة لديها، وتعتبر شركة سكانديا Skandia السويدية للخدمات المالية من أولى الشركات التي قامت بهذه الدراسات.

يشير (عبد الرحمن عطية، ٢٠١١، ص ١٢٠) الي انة وفي عام ١٩٩١ قامت احدي الشركات بإجراء أول دراسة لتقدير قيمة ما تملكه من أصول الملكية الفكرية ولقد استغرقت هذه الدراسة أكثر من خمسة أعوام أعلنت بعدها الشركة عن إمكانية قياس رأس المال الفكري بعدد من المؤشرات المالية وغير المالية من أهمها: عوائد الأنشطة والخدمات الجديدة التي تقدمها لشركة حجم الاستثمارات المخصصة لدخول وتنمية الأسواق الجديدة، ومدى الاهتمام بتدريب وتنمية مهارات العاملين في الشركة.

وأظهر (طارق عبد العال، ٢٠١٢، ص ٢٣١) أن الاهتمام بتقييم أصول الملكية الفكرية للمنظمة يساهم في تحقيق العديد من النتائج الإيجابية سواء بالنسبة للمنظمة أو العاملين فيها. وان اهتمام العديد من المنظمات الخاصة إلى زيادة الاهتمام بقياس وتنمية أصول الملكية الفكرية المتاحة لديها، وأصبح مفهوم رأس المال الفكري من المفاهيم الهامة المرتبطة بإدارة الأعمال.

ومع الاعتراف بأن هناك عدد من العوامل أو المتغيرات التي يمكن أن تؤثر على أداء مثل هذه المنظمات إلا أن الباحث سوف يركز على أحد أهم هذه العوامل وهو العنصر البشري من خلال قياس رأس المال الفكري في المنظمات العامة، يأتي موضوع هذه الدراسة التي تهدف إلى الدراسة التحليلية لمفهوم أصول الملكية الفكرية للوقوف على مضمونه وأهميته وعناصره الأساسية وأهم المداخل التي يمكن استخدامها في قياسه، واستعراض عدد من النماذج المستخدمة في تقييم أصول الملكية الفكرية

وبحث الدور الذي يمكن أن يلعبه قياس رأس المال الفكري في تطوير الأداء في المنظمات (محمد مطر، ٢٠١٠).

ويتبنى البحث هذا المفهوم الجديد عن أصول الملكية الفكرية الذي يمكن تعريفه على أنه " أصل غير ملموس يتم إنتاجه داخليا ، كنتاج للمعرفة و الخبرة داخل الوحدة الاقتصادية بما يفيد في قياس قدرة المنشأة على الاستمرار و خلق القيمة . و يتكون هذا الأصل من رأس المال البشرى و رأس المال الهيكلي و رأس المال العلاقات و قد ظهر هذا الأصل بوضوح في الوحدات الاقتصادية ذات الطابع المعرفي حيث لوحظ في الآونة الأخيرة أن هناك فروق هائلة بين القيم الدفترية و القيم السوقية لهذه الوحدات و التي ردها الباحثون إلى وجود أصول الملكية الفكرية

ثانياً المشكلة البحثية:

تساعد الاهتمام بدراسة أصول الملكية الفكرية ، باعتباره من أحدث المفاهيم التطويرية في العلوم الإدارية، وبالنتائج الإيجابية التي يساهم في تحقيقها سواء بالنسبة للمنظمة أو العاملين فيها أو المجتمع ككل مما أدى إلى ظهور العديد من الدراسات باللغة الإنجليزية التي سعت إلى اختبار العلاقة بين تقييم أصول الملكية وبين مستويات الأداء في عدد من الشركات الخاصة، ولقد أكدت هذه الدراسات أهمية تقييم أصول الملكية الفكرية كمصدر أساسي للميزة التنافسية ولتعظيم القيمة البشرية للعاملين في المنظمة، وتنمية الذكاء العاطفي، وتشجيع التفكير الابتكاري بالإضافة إلى تنمية وإدارة المعرفة. ومن هذا المنطلق، يمكن صياغة المشكلة البحثية لهذه الدراسة على النحو التالي:

ما محددات الإفصاح المحاسبي لأصول الملكية الفكرية من خلال المعايير المحددة من المنظمات الدولية ؟

ثالثاً أهمية البحث:

على المستوى النظري، تتبع أهمية هذه الدراسة من الحداثة النسبية لمفهوم أصول الملكية الفكرية في الفكر المحاسبي الحديث، حيث استخدم هذا المفهوم لأول مرة عام ١٩٩٠ بواسطة رالف ستاير Ralph Stayer

وندره الدراسات في المكتبة العربية التي اهتمت بهذا المفهوم وكيفية الاستفادة منه في المنظمات ، ومن ثم، يأمل الباحث أن تقدم هذه الدراسة إسهاما متواضعا في هذا المجال يضاف إلى المكتبة العربية.

وعلى المستوى العملي، تتبع أهمية الدراسة من كونها تطبق على واحدة من أهم الشركات الغذائية في مصر ومن ثم، يأمل الباحث في نجاح هذه الدراسة في تقديم عدد من التوصيات التي يمكن الاستفادة منها في لفت الانتباه إلى تقييم أصول الملكية الفكرية وكيفية الاستفادة منه.

رابعاً أهداف البحث:

أما عن الهدف الرئيسي الذي يسعى اليه البحث الي تحقيقه يتمثل في:

١. التعرف علي عوامل اتفاق واختلاف بين محددات الإفصاح المحاسبي لأصول الملكية الفكرية من خلال المعايير المحددة من المنظمات الدولية".

خامساً مراجعة الأدبيات:

بعد مراجعة عدد من الأدبيات التي اهتمت بمفهوم تقييم أصول الملكية الفكرية ومدائل ومؤشرات قياسه، والآثار المترتبة على هذا القياس، سواء على مستوى العاملين أو المنظمة ككل، تهتم هذه الدراسات بمفهوم أصول الملكية الفكرية وكيفية قياسه

اهتمت هذه المجموعة بدراسة مفهوم أصول الملكية الفكرية والعلاقة بينه وبين المفاهيم الأخرى ذات العلاقة، مثل مفهوم إدارة المعرفة، وتحديد المؤشرات التي يمكن من خلالها قياس رأس المال الفكري للمنظمة، من هذه الدراسات:

وانتهت دراسة (Stanit Alexandra, Popa Liliana)

(Mihaela, 2013) إلى أن هناك ثلاثة مكونات أساسية لتقييم أصول الملكية الفكرية أولها: الهيكل الخارجي، ويهتم بالاستقرار والنمو العضوي للمنظمة، وحجم المبيعات والربحية التي تحققها، ومدى الاهتمام برضاء العملاء. وثانيها: الهيكل الداخلي، الذي يركز على حجم الاستثمارات الموجهة لنظم المعلومات، والأبعاد التنظيمية، وإعادة تصميم الأنشطة

والعمليات الداخلية، وثالثها: كفاءة المنظمة فى استخدام الموارد المتاحة لديها.

تهدف دراسة: شريط صلاح الدين ، حفاصة أمينة (٢٠١٨) إجراء مقارنة بين قواعد النظام المحاسبي المالي مع ما جاءت به المعايير المحاسبية الدولية حول المحاسبة عن بند الأصول غير الملموسة من حيث الاعتبارات ، القياس والإفصاح ومحاولة معرفة مدى توافقهما وتطابقهما وهل توجد اختلافات جوهرية بينهما وأيها الأكثر تفصيلا . حيث أن الأصول غير الملموسة ذات أهمية بالغة في الاقتصاد الحديث فهي تعتبر العامل الرئيسي في خلق الميزة التنافسية للمنشأة، التي تتحدد قيمتها غالبا بعناصرها المعنوية. لكن يكون من الصعب تقدير قيم التدفقات النقدية المتوقعة الناتجة عن هته الأصول غير الملموسة و كذا وقت حدوثها مما يصعب أمر قياسها و الاعتراف بها محاسبيا كبند من بنود القوائم المالية في الميزانية .

المحور الثاني

الاطار النظري للبحث

يعد الاهتمام بتقييم أصول الملكية الفكرية من أحدث المداخل المستخدمة في إدارة المعرفة وزيادة القدرة على توليد الأفكار ذات القيمة العالية، وخلق بيئة تدعم وتحافظ على التطوير المستمر وتطوير المعتقدات والقيم والأنماط السلوكية في المنظمة لتحقيق رسالتها وغايتها بكفاءة وفعالية، وخلق ثقافة متميزة في الأداء لتحقيق توقعات عملاء المنظمة.

أولاً: مفهوم : أصول الملكية الفكرية:

يعد مفهوم أصول الملكية الفكرية مفهوما متعدد الأبعاد: يلتقى فيه علاقات مكثفة قائمة على المعرفة المنظمة، وعلى الكفاءات المتخصصة، مع قدرة كامنة على التنمية وتوليد القيمة (جمال سند السويدى، ٢٠١٤، ص ١٩).

ينظر البعض إلى أصول الملكية الفكرية على أنه مجموعة المهارات المتوافرة لدى المنظمة، والتي تتمتع بمعرفة واسعة تمكنها من جعل

هذه المنظمة عالمية أو أنه المعرفة والمهارات والخبرات والحدس التي يتمتع بها العاملون. وأنه مواد فكرية يتم تجميعها وحيازتها وتنظيمها للحصول على أصول عالية القيمة. (Ulrich , 2012, p126)

وهناك من يعرفه بأنه قوة ذهنية مجتمعة تمثل تشكيلة من المعرفة والمعلومات والخواص الفكرية والخبرة التي تمثل المواد الأولية الرئيسية لاقتصاد اليوم (على محمد عبد الوهاب وآخرون ، ٢٠١٣ ، ص ١٣٣)

وهناك من يعرف أصول الملكية الفكرية بأنه قيمة الموارد البشرية المتاحة للمنظمة، محسوبة بقدر ما أنفق عليها من تدريب وتعليم ورعاية اجتماعية وثقافية وفرص للتعلم الذاتي، على وقت المنظمة وهناك من ينظر إلى رأس المال الفكرى فى منظمة ما على أنه الفرق بين القيمة السوقية والقيمة الدفترية لأصول هذه المنظمة (ماجدة حسن ، ٢٠١١ ، ص ٩٨)

ثانيا: عناصر أصول الملكية الفكرية:

تتكون أصول الملكية الفكرية يتكون من عنصرين أساسيين، هما : (احمد محمد نور ، ٢٠١٣ ، ص ٢٠).

- رأس المال البشرى.

- رأس المال الهيكلى وهو ما يحيط بالعاملين فى المنظمة أى كل الأصول المعنوية التى يتركها العاملون وراءهم عند مغادرتهم للمنظمة وتشمل العمليات والبنى الداخلية، وقواعد البيانات، والعلاقات مع الزبائن وغيرها من الأصول المعنوية الأخرى، والتى تسمح للشركة بالقيام بالأعمال الروتينية والعمليات المتكررة بسرعة أكبر. ولا تستطيع الشركة امتلاك رأس المال البشرى، على الرغم من أنها تستطيع امتلاك رأس المال الهيكلى.

ثالثا: دوافع الاهتمام بتقييم أصول الملكية الفكرية:

فيما يلى عرض لأبرز دوافع الاهتمام بتقييم أصول الملكية الفكرية

العوامل الاقتصادية: تتعدد العوامل الاقتصادية التي ساعدت على تزايد الاهتمام بتقييم أصول الملكية الفكرية ، من أبرز هذه العوامل: (كمال الدين الدهراوي ، ٢٠١٢ ، ص ٣٤)

التحول من اقتصاد المعلومات، الذى يركز على معالجة البيانات والتقنيات وسرعة الاتصال، إلى الاقتصاد المبنى على المعرفة، الذى يركز على القدرات الفكرية لدى الأفراد فالاقتصاد المبنى على المعرفة بأنه ذلك الاقتصاد الذى يعتبر فيه إنتاج وتوزيع واستخدام المعرفة والقدرة على الابتكار المحرك الأساسى للنمو وخلق الثروة وفرص التوظيف(سعود جيد العامري، ٢٠١٠)

العوامل التكنولوجية: تتعدد العوامل التكنولوجية التي ساعدت على تزايد الاهتمام بتقييم أصول الملكية الفكرية ، من أبرزها: (محمد سامي راضي ، ٢٠١٤). التطورات التكنولوجية المتلاحقة فى كافة المجالات، لاسيما فى مجالات تكنولوجيا المعلومات، والتي ساهمت فى تحقيق ما يلى: (نهال احمد الجندي ، ٢٠١٥ ، ص ٧٦)

العوامل الثقافية: تتعدد العوامل الثقافية التي ساعدت على تزايد الاهتمام بتقييم أصول الملكية الفكرية ، فالوعى المتزايد بقيمة المعرفة، وبصفة خاصة تلك المنصبة على العمليات التنظيمية، والتي تنعكس فى القيمة السوقية لأسهم الشركات التي تركز أعمالها على المعرفة فى أسواق المال . على سبيل المثال، بلغ حجم الاستثمارات فى الأصول المعنوية فى الولايات المتحدة الأمريكية خلال عقد التسعينيات من القرن العشرين أكثر من ٨٠٠ مليار دولار، ثم ارتفع حجم هذه الاستثمارات لتصل خلال عام ٢٠٠٠ فقط إلى أكثر من ١٠٠٠ مليار دولار

رابعا: المحددات المحاسبية لتقييم أصول الملكية الفكرية:

تنشغل الكثير من دول العالم بإرساء السياسة المحاسبية التي تنتهجها بجميع الوسائل، ولعل أهم هذه الوسائل هو إصدار المعايير المحاسبية .

وتمثل قضية إعداد المعايير المحاسبية واحدة من القضايا الجديدة بالبحث والتي لم يحسم النقاش بشأنها بعد، حيث إنه عند وضع المعايير

المحاسبية يثار التساؤل حول ما إذا كان من الممكن تعميمها وبالتالي نقلها من مجتمع لآخر؟ أم أن مثل هذه المعايير المحاسبية تخضع لمبدأ الإقليمية وبحيث يجب أن تعد وفقاً للظروف البيئية والاقتصادية والسياسية للمجتمع؟ أم أن هناك وضعاً وسطاً ينطوي على وجود معايير من الممكن نقلها وتعميم الجيد منها وهناك معايير أخرى تخضع لاختلاف الظروف البيئية (ليلي محمد لطفي ٢٠١٤ ، ص ٤٠).

فإذا ما سلمنا بهذه القناعة السابقة فإنه يتولد عنها قناعة منطقية أخرى وهي أنه إذا علمنا أن لكل بلد مشكلاته الخاصة النابعة من بيئته وظروفه، والتي تختلف عن مشكلات وظروف وبيئات البلدان الأخرى، فإن إعداد وإصدار معايير لمهنة المحاسبة في مصر يعتبر طلباً ملحاً وضرورياً . (خالد جمال الجعرات (٢٠١٣ ، ص ٣٢).

١-معايير المعالجة المحاسبية للاستثمارات في أوراق مالية

أصدرت لجنة معايير المحاسبة IASC المعيار رقم (٣٩) IAS في مارس ١٩٩٩م بعنوان الأدوات المالية: الاعتراف والقياس ويسري على القوائم المالية التي تغطي الفترة التي تبدأ في أول يناير ٢٠٠٢م أو بعده، وطبقاً لهذا المعيار فإنه يتم الاعتراف بجميع الأصول المالية وجميع الالتزامات المالية في الميزانية، وبهذا فإن المشتقات المالية تظهر بالميزانية ولم تعد بنداً خارج الميزانية كما كان قبل صدور هذا المعيار. وقد أجريت بعض التعديلات لهذا المعيار في أكتوبر ٢٠٠٠م ، ويغطي هذا المعيار جميع أنواع الأدوات المالية ومن بينها الاستثمارات في الأوراق المالية (ماجدة حسن ، ٢٠١١ ، ص ٤٤)

أ -تصنيف الاستثمارات في الأوراق المالية طبقاً للمعيار الدولي رقم

(٣٩):

يتطلب المعيار الدولي رقم (٣٩) تصنيف الاستثمارات في الأوراق المالية إلى يلي :

- الاستثمارات التي يتم الاحتفاظ بها حتى تاريخ الاستحقاق، وتشمل هذه المجموعة جميع الاستثمارات التي تنوي وتستطيع المنشأة أن تحتفظ بها حتى تاريخ استحقاقها .
- الاستثمارات التي يتم اقتناؤها بغرض المتاجرة، وتشمل الاستثمارات التي يتم اقتناؤها بغرض الحصول على مكاسب رأسمالية نتيجة الاحتفاظ بها لفترة قصيرة للاستفادة من فروق الأسعار .

- الاستثمارات المتاحة للبيع، وتشمل كافة الاستثمارات التي لا تنتمي إلى أي من الأنواع الثلاث السابقة. (سيد عطا الله السيد ، ٢٠١١ ، ص ٢٢)

وفي حالة حدوث انخفاض غير مؤقت في القيمة السوقية لأي نوع من الاستثمارات الأربعة فإن قيمة هذا الانخفاض يتم الاعتراف بها في حساب الأرباح والخسائر الخاص بالفترة التي حدث فيها الانخفاض غير المؤقت، وإذا ما تبع ذلك ارتفاع في قيمة تلك الاستثمارات فإن قيمة الزيادة يتم الاعتراف بها في حساب الأرباح والخسائر بمقدار الانخفاض السابق ، وقد تقوم الشركة بإعادة تصنيف الأوراق المالية إلى أنواع مختلفة عن النوع الذي تنتمي إليه منذ حيازتها، ويعتبر المعيار الدولي أن حدوث مثل ذلك يجب أن يكون نادراً لأن ذلك من شأنه أن يشكك في سلامة التبويب الأولي للأوراق المالية، وكقاعدة عامة فإن القياس المحاسبي للأوراق المالية يتم طبقاً للأساس المستخدم في تقييم النوع المحول إليه الأوراق المالية (كمال الدين الدهراوي، ٢٠١٢ ، ص ٩٧).

بالإفصاح عن الاستثمارات في الأوراق المالية طبقاً للمعيار الدولي رقم (٣٩):

يتطلب المعيار الدولي رقم (٣٩) أن يتم الإفصاح عن المعلومات الآتية فيما يتعلق بالاستثمارات في الأوراق المالية :

الطرق والافتراضات التي تم الارتكاز عليها في تقدير القيمة العادلة لكل نوع من الأنواع الأربعة للاستثمارات (سالم عبد الله حلس ، ٢٠١١ ، ص ١٢).

- السياسة المتبعة للاعتراف بمكاسب أو خسائر الاستثمارات المتاحة للبيع (حساب الأرباح والخسائر أو بند من حقوق الملكية) .

- التغيرات التي تطرأ على حساب إعادة التقييم للاستثمارات المتاحة للبيع .
- تفاصيل وأسباب عدم وجود أسلوب يمكن الاعتماد عليه لتحديد القيمة العادلة لأي من الاستثمارات المقتناة بغرض المتاجرة والاستثمارات المتاحة للبيع والتي يتم تقييمها على أساس التكلفة .
- الأسباب التي أدت إلي تحويل استثمارات إلي مجموعة الاستثمارات المقتناة بغرض المتاجرة من الأنواع الأخرى .
- مقدار الانخفاضات غير المؤقتة في الاستثمارات والتي تم الاعتراف بها في حساب الأرباح والخسائر، وكذلك أية مبالغ تم استعاضتها من هذه الانخفاضات وذلك لكل نوع من أنواع الاستثمارات على حدة.
- المكاسب أو الخسائر المحققة وغير المحققة الخاصة بالاستثمارات المتاحة للبيع .

قد استحدث المعيار الدولي رقم (٣٩) بعض المعالجات المحاسبية لإثبات الأدوات المالية في الدفاتر وكيفية قياسها والإفصاح عنها وهي : (كمال الدين الدهراوي، ٢٠١٢، ص ٩٧).

- معالجات محاسبية لإثبات الأدوات المالية في الدفاتر وهو ما يطلق عليه الاعتراف بالأدوات المالية ومشكلات اختلاف تواريخ الاعتراف بالأدوات المالية .
- توحيد قياس معظم الأدوات المالية باستخدام نموذج القياس الجديد وهو القيمة العادلة وذلك دون إعطاء معالجات محاسبية بديلة.
- وضع عدد من الاعتبارات عند قياس القيمة العادلة للأدوات المالية

- استكمل متطلبات الإفصاح عن القيمة العادلة للأدوات المالية وذلك كاستكمال لمتطلبات الإفصاح والعرض للأدوات المالية .

ج-تقييم للمعيار الدولي رقم (٣٩)

أتاح المعيار تقييم جميع الاستثمارات على أساس القيمة السوقية طالما تتوافر هذه القيمة بشكل موضوعي، وقد استنتج المعيار من تطبيق

هذه القاعدة الاستثمارات في سندات يتم الاحتفاظ بها حتى تاريخ استحقاقها حيث ينتهي الغرض من التقييم على أساس القيمة السوقية القائم على افتراض إمكانية بيع الاستثمارات وتحويلها إلى نقدية أينما اقتضت الحاجة إلى سيولة نقدية، فالسندات التي يتم الاحتفاظ بها حتى تاريخ الاستحقاق (طبقاً لتعريفها) لا يوجد نية لبيعها قبل تاريخ الاستحقاق، كما أن المنشأة لديها المقدرة المالية على الاحتفاظ بها حتى تاريخ استحقاقها، وبذلك فإن المعيار يحقق التوازن بين الآراء المؤيدة والمعارضة لاستخدام القيمة العادلة في التقييم حيث يشترط وجود أساس يمكن الاعتماد عليه في إعادة التقييم وهو القيمة السوقية المعلنة في سوق أوراق مالية نشط، أما في حالة عدم توافر مثل هذا السوق النشط فإن المعيار يتطلب إتباع أسلوب التكلفة في تقييم الاستثمارات والمطبق على المجموعة الثانية (الاستثمارات التي ليس لها أسعار معلنة في سوق أوراق مالية نشط) .

٢- المعيار (٢٣) المصري للمعالجة المحاسبية للأصول غير الملموسة

يهدف هذا المعيار إلى تحديد المعالجة المحاسبية للأصول غير الملموسة التي لم يتناولها على وجه التحديد أي معيار آخر. ويتطلب هذا المعيار من المنشأة الاعتراف بالأصل غير الملموس فقط في حالة الوفاء ببعض المتطلبات. ويحدد هذا المعيار أيضاً كيفية قياس القيمة الدفترية للأصول غير الملموسة كما يتطلب إفصاحات محددة عن هذه الأصول.

يتطلب تعريف الأصل غير الملموس أن يكون قابلاً للتحديد وذلك لفصله عن الشهرة، وتمثل الشهرة الناتجة عن دمج وتجميع منشآت الأعمال عن طريق الاقتناء المبلغ الذي يدفعه المشتري متوقعاً حدوث منافع اقتصادية مستقبلية.

أ- الاعتراف بالأصول غير الملموسة

يتطلب الاعتراف ببند كأصل غير ملموس أن تثبت المنشأة أن البند يتفق مع :

- تعريف الأصل غير الملموس (أنظر الفقرات من "٨" إلى "١٧").

- معايير الاعتراف الواردة بهذا المعيار (راجع الفقرات من "٢١" إلى "٢٣").

و ينطبق هذا المطلب على التكاليف التي يتم تكبدها أولاً لاقتناء أصل غير ملموس أو لتوليد هذا الأصل داخلياً وكذلك على تلك التكاليف التي يتم تكبدها لاحقاً للإضافة لهذا الأصل أو لاستبداله أو لخدمته. (Lloyd Austin, 2017 , p 77)

تتميز طبيعة الأصول غير الملموسة بعدم إمكانية الإضافة إليها أو استبدال أجزاء منها في كثير من الحالات وبالتالي يتم إنفاق معظم النفقات اللاحقة للحفاظ على المنافع الاقتصادية المستقبلية المتوقعة المتمثلة في الأصل غير الملموس القائم ، و هي بطبيعتها لا تتفق مع تعريف الأصل غير الملموس ومعايير الاعتراف به الواردة في هذا المعيار . بالإضافة إلى ذلك فإنه من الصعوبة ربط النفقات اللاحقة بشكل مباشر مع أصل غير ملموس بعينه وليس بالنشاط ككل ، لذلك من النادر الاعتراف بالنفقات اللاحقة ضمن القيمة الدفترية للأصل غير الملموس. والنفقات اللاحقة هي تلك التي يتم تكبدها بعد الاعتراف الأولى للأصل غير الملموس الذي تم اقتناؤه أو بعد استكمال الأصل غير الملموس المولد داخلياً ، وطبقاً للفقرة "٦٣" يتم الاعتراف بالنفقات اللاحقة على العلامات التجارية و الأسماء التجارية وعناوين النشر وقوائم العملاء والبنود المشابهة في جوهرها (سواء مقتناه من الخارج أو مولدة من الداخل) كأرباح أو خسائر عند تكبدها وذلك لأنه لا يمكن التمييز بين هذه النفقات و النفقات الخاصة بتطوير النشاط ككل ويعترف بالأصل غير الملموس إذا :-

- كان من المرجح أن تتدفق إلى المنشأة منافع اقتصادية مستقبلية يمكن أن تنسب إلى الأصل .
- إذا كان من الممكن قياس تكلفة الأصل بدرجة يعتمد عليها.

٣- قياس القيمة العادلة للأصل غير الملموس

يمكن فصل الأصل غير الملموس المقتنى عند تجميع الأعمال فقط في حالة أن يكون معه عقد أو أصل أو التزام محدد . وفي هذه الحالات يقوم المقتنى بالاعتراف بالأصل غير الملموس منفصلاً عن الشهرة ولكن مع البند ذو العلاقة (Lawrence Revsine, 2011)

ولقد استخدم المعيار الدولي رقم (١١٥) اصطلاح القيمة العادلة Fair Value ليعني به ما يلي القيمة العادلة التي يمكن تحديدها بسهولة لأية أسهم تكون في حالة توافر أسعار بيع هذه الأسهم في سوق أوراق مالية مسجلة مع لجنة بورصة الأوراق المالية SEC أو غير مسجلة ولكن بشرط نشر هذه الأسعار بواسطة النظام الإلكتروني للجمعية القومية للمتعاملين في البورصة (نعيم نمر داود ، ٢٠١٢ ، ص ٨٢).

المحور الثالث منهجية البحث

تهدف الدراسة التطبيقية إلى التعرف على اتجاهات وآراء مجموعة من الخبراء المتخصصين والمهتمين بمجال المحاسبة والمراجعة، وذلك للتعرف على وجهات نظرهم في محددات الإفصاح المحاسبي لأصول الملكية الفكرية من خلال المعايير المحددة من المنظمات الدولية

أولا منهج البحث:

اعتمد الباحث في إعداد هذا البحث على المناهج البحثية التالية:

١. **المنهج الوصفي التحليلي**، وذلك من خلال المراجعة التحليلية للمراجع العلمية من كتب ودراسات وأبحاث ودوريات وندوات علمية، سواء باللغة العربية أو باللغة الإنجليزية ذات الاهتمام بالظاهرة موضوع الدراسة.

٢. **منهج دراسة الحالة**: تم الاستفادة من هذا المنهج في جمع البيانات والمعلومات التي تساعد على تقييم أصول الملكية الفكرية بشركة إيديتا للصناعات الغذائية

ثانيا: مجتمع وعينة الدراسة :

يتمثل مجتمع الدراسة الذي حدده الباحث في الآتي:

(١) محاسبون قانونيون بمكاتب المحاسبة والمراجعة والاستشارات.

(٢) المحاسبون العاملون بالشركات المساهمة.

(٣) المحاسبون والمحللون الماليون العاملون في شركات سمسة الأوراق المالية.

وقد قام الباحث باختيار عينة عشوائية وهي تلك التي تعتمد على عدم التحيز لمفردات معينة في المجتمع، وبحيث تكون ممثلة للمجتمع كله في كافة خصائصه ذات العلاقة بموضوع البحث.

ويوضح الجدول رقم (١) التالي بياناً بعدد قوائم الاستقصاء المرسلة والمستلمة والتي أجرى عليها الباحث التحليل الإحصائي :

عدد القوائم التي أجرى عليها التحليل		عدد القوائم المستلمة		عدد القوائم المرسلة		البيان
النسبة	العدد	النسبة	العدد	النسبة	العدد	
٧٧,٥ %	٣١	٩٥ %	٣٨	١٠٠ %	٤٠	محاسبون قانونيون بمكاتب المحاسبة والمراجعة والاستشارات.
٧٥ %	١٥	٩٥ %	١٩	١٠٠ %	٢٠	المحاسبون العاملون بالشركات المساهمة.
٨٥ %	١٧	٨٥ %	١٧	١٠٠ %	٢٠	المحاسبون العاملون في شركات سمسة الأوراق المالية
٧٨,٧٥ %	٦٣	٩٢,٥ %	٧٤	١٠٠ %	٨٠	الإجمالي

ثالثاً: طريقة جمع البيانات وتصميم قائمة الاستقصاء:

اعتمد الباحث في الحصول على البيانات اللازمة للدراسة التطبيقية على أسلوب قائمة الاستقصاء وذلك للتعرف على آراء المستقصى منهم، وقد قام الباحث بتوزيع قوائم الاستقصاء والمتابعة من خلال ما يلي:

■ المقابلات الشخصية وشرح قائمة الاستقصاء والرد على الاستفسارات المرتبطة بها.

■ المراسلات بالبريد الإلكتروني عبر شبكة المعلومات الدولية (الانترنت) ، حيث تضمنت القائمة في الصفحة الأولى منها شرحاً

لمجموعة من المفاهيم التي وردت في القائمة مثل (أصول الملكية الفكرية - الاصول غير الملموسة ، سوق الأوراق المالية)، كما ترك الباحث رقم التليفون الخاص به للرد على أي استيضاحات من أفراد العينة.

ويتضمن ملحق البحث رقم (١) نموذج لقائمة الاستقصاء التي استخدمها الباحث في جمع البيانات من أفراد العينة، حيث أنه قد تم صياغة قائمة استقصاء تحتوي على (٩) عبارات والتي تعكس الاجابة عن السؤال البحثي الرئيس ما عوامل الاتفاق واختلاف بين محددات الإفصاح المحاسبي لأصول الملكية الفكرية من خلال المعايير المحددة من المنظمات الدولية ؟

رابعاً: تفريغ البيانات الواردة بقوائم الاستقصاء:

قام الباحث بعد إعادة تجميع قوائم الاستقصاء وبعد مراجعتها للتأكد من صلاحيتها للتحليل الاحصائي بترميز الأسئلة الواردة بها وتحميل بيانات كل استمارة على الحاسب الآلي وتشغيلها من خلال برنامج حزمة التحليل الاحصائي (الحزم الاحصائية) للعلوم الاجتماعية Statistical Package for Social Science (SPSS) في ظل تشغيل نظام النوافذ (SPSS Win)، ولقد قام الباحث بإعطاء أوزان للإجابات حسب الأهمية وطبقاً لمقياس ليكرت (Likert Scale) وتتراوح الأوزان بين (١،٥) باعتبار أن البند(العبارة) موافق تماماً إذا كان وزنه الترجيحي (٥)، ويكون موافق إذا كان وزنه الترجيحي (٤)، ويكون محايد إذا كان وزنه الترجيحي (٣)، ويكون لا أوافق إذا كان وزنه الترجيحي (٢)، ويكون لا أوافق مطلقاً إذا كان وزنه الترجيحي (١).

خامساً: الأساليب الاحصائية المستخدمة:

تم استخدام الأساليب الاحصائية التالية : تكرارات و نسب وصفية و الوسط الحسابي. الانحراف المعياري ومعامل الارتباط كـ^٢ Chi-Square Correlation Coefficient).

المحور الرابع
نتائج الدراسة الميدانية والتوصيات

أولا النتائج:

ينص السؤال البحثي الرئيس علي :

ما عوامل الاتفاق واختلاف بين محددات الإفصاح المحاسبي لأصول الملكية الفكرية من خلال المعايير المحددة من المنظمات الدولية ؟

م	السؤال	فئات المستقصى منهم	لا أوافق (١) مطلقاً		لا أوافق (٢)		محايد (٣)		أوافق (٤)		أوافق تماماً (٥)	
			%	ك	%	ك	%	ك	%	ك	%	ك
1	تطبيق التقييم المحاسبي لأصول الملكية الفكرية يؤثر بشكل مباشر على توافر الإفصاح المحاسبي عن التقارير والقوائم المالية.	محاسبون والقانونيون	0	0	0	1	3.2	15	48.4	15	48.4	48.4
		محاسبون بشركات مساهمة	0	0	0	2	13.3	7	46.7	6	40	
		محاسبون ومحللون ماليون بشركات سمسة	0	0	0	3	17.6	6	35.3	8	47.1	
2	تطبيق التقييم المحاسبي لأصول الملكية الفكرية يتطلب توافر الإفصاح الكافي لما يضمنه من مراعاة للمعايير الرقابية والارتقاء بالممارسات المحاسبية المطبقة.	محاسبون والقانونيون	0	0	0	0	0	14	45.2	17	54.8	
		محاسبون بشركات مساهمة	0	0	0	0	0	7	46.7	8	53.3	
		محاسبون ومحللون ماليون بشركات سمسة	0	0	0	0	0	9	52.9	8	47.1	
3	تطبيق التقييم المحاسبي لأصول الملكية الفكرية ينعكس على كفاءة الوحدة الاقتصادية.	محاسبون والقانونيون	0	0	0	9	29	15	48.4	7	22.6	
		محاسبون بشركات مساهمة	0	1	6.7	2	13.3	8	53.3	4	26.7	
		محاسبون ومحللون ماليون بشركات سمسة	0	1	5.9	3	17.6	9	52.9	4	23.5	
٤	هناك علاقة بين الإفصاح عن الممارسات المحاسبية المستخدمة في الشركات	محاسبون والقانونيون	0	0	1	3.2	9.7	11	35.5	16	51.6	
		محاسبون بشركات	0	0	1	6.7	20	6	40	5	33.3	

										مساهمة	وتحقيق أهداف ومزايا	
35.3	6	52.9	9	5.9	1	5.9	1	0	0	محاسبون ومحللون ماليون بشركات سمسرة	التقييم المحاسبي لأصول الملكية الفكرية خلال الاعتماد على هذا الإفصاح في الرقابة على أداء الوحدات الاقتصادية وزيادة الثقة للمستثمرين.	
25.8	8	12.9	4	35.5	11	19	6	6.5	2	المحاسبون القانونيون	عدم الالتزام بتطبيق التقييم المحاسبي لأصول الملكية	
6.7	1	33.3	5	26.7	4	33	5	0	0	محاسبون بشركات مساهمة	الفكرية يستلزم تدخل الجهات الرقابية والإشرافية (وزارة الاستثمار، الهيئة العامة لسوق المال، بورصتي القاهرة والإسكندرية) في إدارة الشركة	٥
11.8	2	23.5	4	23.5	4	29	5	11.8	2	محاسبون ومحللون ماليون بشركات سمسرة	لضمان تطبيق التقييم المحاسبي لأصول الملكية الفكرية	
54.8	17	41.9	13	3.2	1	0	0	0	0	المحاسبون القانونيون	اهتمام قواعد التقييم المحاسبي لأصول الملكية الفكرية بوجود اللجان المختلفة بالوحدة	
73.3	11	20	3	6.7	1	0	0	0	0	محاسبون بشركات مساهمة	الاقتصادية وأهمها لجنة المراجعة، يزيد من الثقة في سلامة المعلومات المحاسبية	٦
64.7	11	35.3	6	0	0	0	0	0	0	محاسبون ومحللون ماليون بشركات سمسرة		
29	9	45.2	14	19.4	6	6.5	2	0	0	المحاسبون القانونيون	تطبيق التقييم المحاسبي لأصول الملكية	
46.7	7	33.3	5	13.3	2	6.7	1	0	0	محاسبون بشركات مساهمة	الفكرية بشكل فعال يدفع الأطراف الخارجية (الملاك، المساهمين، حملة السندات،)	٧
47.1	8	52.9	9	0	0	0	0	0	0	محاسبون ومحللون ماليون بشركات سمسرة	إلى استبعاد قيام الإدارة بالتلاعب في البيانات المعلنة بما يحقق مصالحها الخاصة.	
38.7	12	48.4	15	12.9	4	0	0	0	0	المحاسبون	بالرغم من أن سوق	٨

										القانونيون	الأوراق المالية	
33.3	5	40	6	26.7	4	0	0	0	0	محاسبون بشركات مساهمة	المصري يحتوي على العديد من التشريعات، إلا أن هناك حاجة لبناء نظام متكامل يقوم على أساس حماية حقوق المساهمين والمجتمع.	
35.3	6	29.4	5	35.3	6	0	0	0	0	محاسبون ومحللون ماليون بشركات سمسرة		
41.9	13	32.3	10	22.6	7	3.2	1	0	0	المحاسبون القانونيون		
13.3	2	46.7	7	26.7	4	13	2	0	0	محاسبون بشركات مساهمة	قواعد التقييم المحاسبي لأصول الملكية الفكرية يحتاج إلى المزيد من المحددات المحاسبية .	9
41.2	7	29.4	5	17.6	3	12	2	0	0	محاسبون ومحللون ماليون بشركات سمسرة		

جدول رقم (٢) يوضح استجابات الباحثين حول محددات التقييم المحاسبي لأصول الملكية الفكرية

يتضح من الجدول السابق ما يلي :

- يتفق نسبة كبيرة من عينة الدراسة (المستقصى منهم) حول أهمية العلاقة بين تطبيق التقييم المحاسبي لأصول الملكية الفكرية وتوافر الإفصاح المحاسبي عن التقارير والقوائم المالية والافصاح المحاسبي حيث أن نسبة الموافقة على السؤال الأول كانت مرتفعة، فقد بلغت (٩٦.٨%) بالنسبة للمحاسبين القانونيين، و نسبة (٨٦.٧%) للمحاسبين العاملين بالشركات المساهمة، كما بلغت النسبة (٨٢.٤%) للعاملين بشركات السمسرة، كما أن عينة المجتمع لم تبدي عدم الموافقة على هذا السؤال فكانت نسبة عدم الموافقة (صفر %) على مستوى مختلف فئات المجتمع، وهذا يأتي توضيحاً ومطلباً لدى الفئات المستبينة عن ضرورة الالتزام بالافصاح في ضوء محددات تطبيق التقييم المحاسبي لأصول الملكية الفكرية .

- أنفق المستقصى منهم في أن مراعاة المعايير الرقابية والارتقاء بالممارسات المحاسبية من خلال الافصاح والشفافية في تطبيق التقييم المحاسبي لأصول الملكية الفكرية ، حيث يتضح من خلال الجدول

السابق أن كل المستقصى منهم مع إختلاف طبيعة عملهم أجمعوا بنسبة (١٠٠٪) بالموافقة، وهذا يعني إجماع المستقصى منهم حول الدور الايجابي للافصاح المحاسبي في تطبيق التقييم المحاسبي لأصول الملكية الفكرية

- أتفق أيضاً المستقصى منهم في أن ضمان توافر الافصاح المحاسبي يجعل منه وسيلة رقابية تساهم في زيادة ثقة المستثمرين في الأداء الاقتصادي ، وهو ما يوضحه السؤال الرابع بالاستقصاء، وكما يوضح الجدول السابق فقد بلغت نسبة الموافقة للمحاسبين القانونيين (٨٧.١٪) ، وبلغت النسبة (٧٣.٣٪) للمحاسبين العاملين بالشركات المساهمة ، كما بلغت (٨٨.٢ %) للعاملين بشركات السمسرة، وهذا يعني إجماع المستقصى منهم بأن المستثمرين يعتمدون على توافر هياكل الافصاح السليمة في اتخاذهم قرارات الاستثمار لما يمثله هذا الافصاح من وسيلة آمنه لمعرفة كافة الأحداث الجوهرية بالشركة.

- يوضح السؤال الخامس وجود هناك إختلاف بين عينة المجتمع (المستقصى منهم) حول ضرورة تدخل الجهات الرقابية والإشرافية (وزارة الاستثمار، الهيئة العامة لسوق المال، بورصتي القاهرة والإسكندرية) في إدارة الشركة لضمان تطبيق التقييم المحاسبي لأصول الملكية الفكرية ، وهو ما تناوله السؤال الخامس من الاستقصاء ،

- هناك إجماع على دور لجنة المراجعة في ضمان سلامة المعلومات المحاسبية المنشورة بالقوائم المالية كأحد متطلبات تطبيق التقييم المحاسبي لأصول الملكية الفكرية ، وهو ما يتناوله السؤال السادس من الاستقصاء، حيث بلغت موافقة المحاسبون القانونيون (٩٦.٧٪) ، وبلغت النسبة (٩٣.٣٪) للمحاسبين العاملين بالشركات المساهمة ، كم أن المحاسبون والمحللون الماليون العاملون بشركات السمسرة أجمعوا بنسبة (١٠٠٪) بالموافقة على أهمية وجود لجان المراجعة.

ويعزي الباحث إجماع المحاسبون والمحللون الماليون العاملون بشركات السمسرة على أهمية وجود لجان المراجعة بهذا الشكل إلى دورها الهام جداً في ضمان جودة المخرجات من البيانات المالية، حيث تمثل هذه المخرجات أحد أهم المدخلات التي يعتمدون عليها في القيام بالتحليل ودراسة الموقف المالي للشركات.

- يوافق المحاسبون والمحللون الماليون العاملون بشركات المسيرة بشكل كامل على دور استبعاد كافة الأطراف الخارجية وقيام الإدارة بالتلاعب في البيانات المالية المعلنة، حيث بلغت نسبة موافقتهم (١٠٠%)، بينما بلغت (٧٤.٢%) للمحاسبين القانونيين، و(٨٠%) للمحاسبين العاملين بالشركات المساهمة.

ويعزي الباحث انخفاض نسبة الموافقة للمحاسبين القانونيين على استبعاد التلاعب في البيانات المالية إلى أنه يلتزم بالنظر للبيانات المالية باستقلال وحيادية والالتزام بالأمانة الذهنية مع الالتزام بالعدالة تجاه جميع الأطراف التي تستفيد من القوائم المالية المنشورة، كما يعرف بأنهم يقومون بدراسة القوائم المالية بنزاهة وموضوعية فيجب أن يتصف المراجع بالحياد في جميع الأمور التي تعرض عليه.

تبين للباحث من خلال إجابات المستقصى منهم على أن هناك اتفاق من المستقصى منهم حول ضرورة إصدار مجموعة من التشريعات التي تنظم سوق الأوراق المالية المصري وتحد من الأزمات المالية والتمويلية من خلال بناء نظام متكامل لحماية حقوق المساهمين والمجتمع، أن المعايير المحاسبية لم تقدم إرشادات كافية بشأن كيفية قياس الأصول الفكرية، بل أن المعيار الدولي رقم ٣٨ قد أكد أن هناك بعض الأصول التي سوف تلبى بصعوبة معيار الاعتراف بها كأصول على الرغم من المنافع الاقتصادية المستقبلية المتوقعة منها مثل الأصول الفكرية الناشئة عن المعرفة الفنية للعاملين وولاء العاملين، ومزايا التدريب طويلة المدى. ويرجع ذلك -كما ورد بالمعيار- إلى حقيقة أن المنشأة ستجد عدم إمكانية تحقيق السيطرة الكاملة على هذه الموارد أو أن تمتع الأطراف الخارجية من السيطرة عليها. حيث يوجد للعاملين فرصة الانتقال إلى منشآت أخرى بمزايا أفضل.

وأن هناك حاجة ماسة لقياس أصول غير الملموسة والإفصاح عنه ضمن التقارير والقوائم المالية لمنظمات الأعمال حتى تتمكن من تقويم وتطوير المعرفة المملوكة لهذه المنظمات، نظراً لأن قياس أصول غير الملموسة يمكن أن يساهم بشكل فعال في قياس القيمة الحقيقية للمنظمة لأنه يمثل الفرق بين القيمة الدفترية والقيمة السوقية للمنظمة وكلما كان هذا الفرق عالياً كانت المنظمة أكثر ثراءً بفكرها وزكاتها ومعرفتها.

ثانياً: التوصيات:

في ضوء النتائج التي توصلت إليها الدراسة، بشقيها النظري والتطبيقي، يرى الباحث أن أصول غير ملموسة يعد من المداخل المحاسبية والإدارية الحديثة التي يمكن الاستفادة منها لتقييم الأصول الغير ملموسة ومنها يوصي الباحث بما يلي :

١. دعم وتأييد الإدارة العليا لعملية أصول غير ملموسة، وينبع هذا الدعم من اقتناع الإدارة وإيمانها بضرورة التطوير والتحسين المستمر، وبقيمة الأصول الفكرية وقدرتها على خلق مزيد من القيمة المضافة وزيادة القدرات التنافسية للمنظمة،

٢. تبنى وإعلان المنظمة لمجموعة من القيم والمبادئ التي تنمي المهارات الإبداعية والاستثارة الفكرية لدى العاملين، وتطوير القيم والأنماط السلوكية التي تؤكد على أهمية قياس وتنمية أصول غير ملموسة، وصياغة هذه القيم وترجمتها في نظم وأساليب ووسائل تغرس الإبداع منهاجاً لكل الأنشطة والعمليات الوظيفية.

٣. تنمية الوعي بين العاملين في مختلف المستويات الإدارية بأهمية وقيمة المعرفة، وبصفة خاصة تلك المنصبة على العمليات التنظيمية، وأن القدرة على التعلم والتجديد والابتكار هي السبيل إلى تحسين الأداء والتقدم الوظيفي.

٤. تطوير النظم والسياسات المتعلقة بإدارة الموارد البشرية، مثل: نظم الاختيار والتعيين، المكافآت والحوافز، الإيجابية والسلبية، والأساليب المتبعة في تقييم الأداء، وخطط وبرامج تدريب العاملين، والفرص المتاحة للترقي، بحيث تساهم تنمية وتطوير أصول غير ملموسة للمنظمة.

٥. التوثيق المنتظم والشامل لجميع الأصول والعمليات الفكرية التي تتم في المنظمة، وتأكيد حقوقها فيما يتحصل عليه الأفراد من معرفة بسبب مشاركتهم في هذه العمليات وتقنين أسلوب الاستفادة المنظمة منها.

قائمة المراجع

- احمد محمد نور، (٢٠١٣) مبادئ المحاسبة المالية ، الدار الجامعية، الاسكندرية.
- جمال سند السويدي، تنمية الموارد البشرية فى اقتصاد مبنى على المعرفة، فى تنمية الموارد البشرية فى اقتصاد مبنى على المعرفة، أبوظبى: مركز الإمارات للدراسات والبحوث الإستراتيجية، ٢٠١٤، ص ١٩.
- خالد جمال الجعرات (٢٠١٣) معايير التقارير المالية ، اثناء للنشر والتوزيع عمان.
- سعود جيد العامري (٢٠١٠) المحاسبة الدولية ، منهج علمي للمشكلات المحاسبية وحلولها ، دار المناهج للنشر ، عمان
- سيد عطا الله السيد (٢٠١١) النظريات المحاسبية، دار الراية عمان، لنشر والتوزيع ، ص ٢٠٠.
- شريط صلاح الدين ، حفاصة أمينة (٢٠١٨) مدى توافق محاسبة الأصول غير الملموسة بين النظام المحاسبى المالى والمعايير المحاسبية الدولية دراسة حالة مؤسسة الهضاب العليا الرياض-سطييف ، مجلة البحوث فى العلوم المالية والمحاسبة ، المجلد ٣ ، العدد ١ ، ص ١٨٨.
- طارق عبد العال(٢٠١٢) ، دليل استخدام معايير المحاسبة الدار الجامعية للنشر الإسكندرية مصر .
- عبد الرحمن عطية،(٢٠١١) المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبى المالى ، دار النشر جبطني ، الجزائر.
- على محمد عبد الوهاب وآخرون (٢٠١٣) ، إدارة الموارد البشرية، القاهرة: مكتبة عين شمس.
- كمال الدين الدهراوي (٢٠١٢) مبادئ المحاسبة المالية، المكتب الجامعي الحديث . الاسكندرية.

ليلى محمد لطفي (٢٠١٤) المحاسبة عن الاصول غير الملموسة،
المجلة العلمية للأقتصاد والمحاسبة ، العدد الحادي عشر .

ماجدة حسن (٢٠١١) المشكلات المحاسبية ، القاهرة بدون دار
نشر .

محمد مطر (٢٠١٠) نظرة المحاسبة شركة الشركة العربية
المتحدة للتسوق والتوريد.

نعيم نمر داود (٢٠١٢) التحليل المالي دراسة تطبيقية ، دار البداية،
عمان.

نهال احمد الجندي (٢٠١٥) تقييم وقياس رأس المال الفكري،
مجلة المحاسبة والادارة ، العدد الخامس والثمانون ، القاهرة.

Lawrence Revsine, (2011) Financial Reporting & Analysis
& others (Toronto:Prentice Hall,7 EDITION.

Lloyd Austin, (2017) Accounting for intangible assets
(Business Review, Volume18, No.1,) p. 63.

Stanit Alexandra, Popa Liliana Mihaela, (2013) Main
Approaches In Measuring Intangible Assets, International Journal
of Education and Research, Vol.1 No.7 July 2013, P 6.

Ulrich, "New Mandate for Human Resources", Harvard
Business Review, January2009, p. 126.