

رأس المال الفكري البشري الفردي كحصة برأس مال شركات الأشخاص

مالك حسين الحافظ

كلية المنصور الجامعة

المستخلص :

قام هذا البحث على اساس اجراء دراسة لدور الموارد البشرية ورأسمالها البشري المتمثل بتلك الفئة المتميزة والقائدة والمبدعة التي اخذت على عاتقها تقدم مجتمعاتها ووحداتها الاقتصادية التي حولت مفهومات الثروة من المصادر الطبيعية التي كانت اهم مكوناتها وموجوداتها الى رأس المال المادي المتمثل بالنقود والموجودات الثابتة حتى وصلت به اليوم الى ما اسماه (Ralph Stayer) رأس المال الفكري الذي عده اغلى موجودات الشركات واوصى العمل على استقطابها وتوجيهها للمشاركة بقيادة العملية الانتاجية في شركات الأشخاص بعد تقييم رأسمالها البشري الفردي وعلى هذا الاساس اقترح عدد من طرق التقييم وجعل رأس المال البشري الفردي حصة رأسمالية مثله مثل الحصص المادية للشركاء بالاموال وبذلك حاول الباحث اجتياز معضلة حجج المحاسبين التقليديين وطرح بعض المعالجات المحاسبية لاثباتها بالدفاتر المحاسبية والافصاح عنها في التقارير المالية والانتقال برأس المال البشري الفردي في شركات الأشخاص من المشاركة بالعمل الى المشاركة برأس المال.

المقدمة:

للفكر الانساني مكانه متميزه بين المخلوقات حين منح الله تعالى تلك القدرات الهائله فاصبح يتطور ويبدع ويبتكر فتقدمت البشريه ومازالت نتيجة التراكم المعرفي لدى الافراد والمجتمعات في تزايد حتى وصلت الى عصر تميز بالحماس والتسارع وفقا لمنظورات فكرية متجدده انعكست على اقتصاديات العديد من الدول (اقتصاد قائم على المعرفه) تلك الدول التي عرفت كيفية استثمار امكاناتها البشريه واستقطاب وتوظيف المواهب والقدرات والمهارات والخبرات الحاصله على تلك المعارف والافكار المتميزه الخلاقه عبر الحدود بحيث ولدت فجوه كبيره في معارفها واقتصادياتها على مستوى الوحدات الاقتصادية لديها وبين تلك التي لازالت تعتمد على ثرواتها ومواردها التقليديه وقد تجسد ذلك في قيم اسهمها السوقيه (معيار القيمه السوقيه / الدفترية) ...انها الانتقال الحقيقى لعصر الفكر البشري الذي اصبح هدف التنميه وغايتها والعنصر الحاكم للتقدم والتخطيط والاعداد وتدريب وتأهيل ليس القوى العامله بشكل عام وانما التركيز على تلك الفئه المفكره المتميزه بقدراتها وامكاناتها ليس لزيادة كفاءتها وانتاجيتها وانما لزيادة مساحه قدراتها الابداعيه والابتكاريه ففتحت مراكز البحث العلمي ومراكز التدريب والتاهيل المتطوره وعلى اساس اعلى المستويات وشجعت المكاتب الاستشاريه وهيأت لها مستلزمات النجاح بل واصبح مفهوم راس المال البشري والفكري صناعه لها مقوماتها ومقاييسها ليس الوصفيه وانما الكميه حيث بدأ التحول بالأعلان بها وجعلها استثمارات ينبغى اثباتها في الدفاتر المحاسبية والافصاح والتقرير والابلاغ عنها في المراكز الماليه للوحدات الاقتصادية بشكل اصول غير ملموسه او بشكل رأسمال مثله مثل راس المال المالي العيني او النقدي من خلال المشاركه براس المال الفكري للأفراد وهذا مايسعى اليه هذا البحث ويحاول وضع عملية التقييم والاجراءات المحاسبية لراس المال البشري كحصه في راس مال شركات الاشخاص على وجه الخصوص.

الاطار العام للبحث

اولاً / مشكلة البحث:

تكمن مشكلة البحث في:

1_ على المستوى النظري: ان ماتم طرحه والتركيز عليه في غالبية الدراسات والبحوث التي تطرقت الى راس المال البشري انصببت على دراسة الوحدات الاقتصادية ولكل العاملين فيها ذو القدرات والامكانات المتميزه الا ان المشكله في هذا البحث ركزت على التقييم لراس المال البشري الفردي واهميته الاستراتيجيه في المشاركه بالملكيه والقياده في شركات الاشخاص التي تتلائم سماتها مع طبيعه هذا النوع من رأس المال البشري الفردي وليس على اساس المشاركه بالعمل فقط.

2_ اما على المستوى التطبيقي: فالمشكله تتفرع الى شقين الاول ينصب في كيفية تقييم الفكر البشري الفردي وتحويله الى حصه ماليه لتشارك في راس مال شركات الاشخاص.

والثانيه في مدى اعتراف المحاسبين بعملية النقيم والقياس المحاسبى لتلك الموجودات غير الملموسه بما فيها رأس المال البشري واقتراح القيود المحاسبية الملائمه لها.

ثانياً / هدف البحث

يهدف البحث الى التوصل الى

- 1_ بيان حقوق والتزامات اصحاب راس المال البشري الفردي المشارك براس المال للوحده الاقتصادية (شركه الاشخاص) على ضوء خصائص وسمات شركات الاشخاص
- 2_ وضع طرق موضوعيه قياسية قابله للتطبيق لتقييم راس المال البشري الفردي للاستفاده منها من قبل اصحاب رؤوس الاموال الماديه عند القناعه بمشاركه راس المال البشري الفردي كحصه في راس مال شركات الاشخاص.
- 3_ العمل على وضع اجراءات محاسبية واقتراح قيود محاسبية (entry) لتثبيت راس المال الفكري الفردي الذي يقابل حصه الشريك براس ماله الفكريه في دفاتر الشركه والافصاح (disclosure) عنه في التقارير المحاسبية (accounting reports)

ثالثاً / اهمية البحث:

تكمن اهمية هذا البحث في كونه محاوله اكاديميه ان كانت على المستوى الفكري (رأس المال الفكري) او العملي (الأجرات المحاسبية) يخدم اقتصاديات المعرفه المتمثله بمثل هذا النوع من الشركات وذلك بربط راس المال البشري الفردي بعد تقييمه برأس مال شركات الاشخاص (نقديه او عينيه) وجعله حصه ماليه فيها. وطرح اجتهادات للعديد من طرق المعالجه المحاسبية لتثبيته كحصه في راس مال الشركه والافصاح عنه في القوائم الماليه وتشجيع التنوع الفكري في مجالس ادارات الوحدات الاقتصادية (كمحفظة فكريه) بمشاركة هذا النوع من المتميزين في التخطيط واتخاذ القرارات.

رابعاً / فرضيات البحث:

- الفرضيه الاولى التي مفادها بأن هنالك عدم وضوح كافي لمفهوم رأس المال الفكري بشكل عام والبشري بشكل خاص لدى المحاسبون حال دون اقراره والافصاح عنه في التقارير المحاسبية.
- الفرضيه الثانيه فهناك علاقة ايجابيه بين سمات وخصائص شركات الاشخاص ورأس المال البشري الفردي.
- الفرضيه الثالثه فهناك امكانيه لاثر تقييم رأس المال البشري الفردي على جعله حصه ماليه في شركات الاشخاص.

خامساً / منهج البحث:

اعتمد البحث على المنهج الاستنباطي الذي تم بموجبه طرح الباحث افكار مجردة تطلبها البحث تم من خلاله استخلاص النتائج والتوصيات.

المبحث الاول : المعرفة ومنظومة رأس المال الفكري

اولاً / مفهوم المعرفة:

وجد المهتمون بدراسة رأس المال الفكري في الاونه الاخيره ان هناك عاملاً هاماً اعطى للوحدات الاقتصادية القدره على الاستمرار والتطور والنمو وفي امتلاك القدره التنافسيه هذا العامل هو المعرفة وماتج عنها بما يعرف اليوم براس المال الفكري لذا تعد المعرفة الثوره الحقيقيه لعصر المؤسسات المعرفيه ذات التأثير على اقتصاديات الدول والوحدات الاقتصادية والافراد التي تحولت من مجرد الاهتمام بالانتاج والانتاجيه الى مؤسسات معرفيه انعدمت فيها المسافه بين المشاكل والحلول نتيجة التنافس بين الوحدات الاقتصادية في توليد المعرفة الخاصه بها لذا وعرفه (المطيران)(1) على انها حصيله الامتزاز او خليط من التجارب والقيم والمعلومات والخبره والحكمه البشريه.

أما قيس فقد قسم تعريف المعرفة الى:(2)

- 1-التعريف الفلسفي وهو فهم الانظمة الادارية للانسان حول كيفية اداء عمله
- 2-التعريف العام باعتبار ان المعرفة هي حقيقة او ظرف لمعرفة شيء ما يكسب من خلاله الخبره والاحتكاك بالآخرين
- 3-من وجهة نظر الاعمال ان المعرفة هي دليل الاعمال للافراد الذين يستطيعون من خلالها اطلاق الاحكام وصناعة القرارات التي تطلبها اعمالهم اليوميه.

ومن دراسة (BOUTITS 2000)(2) في (ادارة المعرفة المنظمه) التي بحثت عن مصدر المعرفة في المنظمه والتي توصلت الى استنتاج مفاده ان مصدر المعرفة في المنظمه هو راس المال الفكري. من التعاريف السابقه فقد خرج الى :

- أ-ان الافراد (المورد البشري) هم القادرون على ايجاد المعرفة حصراً
 - ب-انه يتضمن المعرفة الصريحه والضمنيه
 - ج-لغرض الاستفاده والمشاركه بالمعرفه لايد من توفر البنيتين التحتيه والفوقيه.
 - د-ان البيانات والمعلومات هي ليست معرفه لكن بجمعها وتحليلها ومعالجتها يمكن ان تكون معرفه بعد دمجها بالخبرات.
- ويقسم الباحثون المعرفة الى قسمين: (3)

الاول/ المعرفة الضمنيه: (tacit knowledge)

وهي الكامنه في عقول البشر ومن الصعب اخراجها والمشاركه بها او نشرها وحفظها بقواعد بيانات ومن الصعب القول بها وايصالها للغير وتحويلها بالتكنولوجيا انها معرفه فريده متأصله تعتمد على الخبره وتشير الى الحدس والبديهييه وقد تنتقل بالتفاعل الاجتماعي والعلمي.

الثاني/ المعرفة الصريحه: (explicit knowledge)

وهي المعرفة التي توصف بالمظاهر الخارجيه ويمكن التعبير عنها والتحدث بها وامكانيه فهمها واستبدالها وتناقلها بالعديد من الوسائل (رسم: كتابه: قواعد بيانات).

ولكن لابد من القول ان كل من المعرفة الضمنية والصريحة يكملان اليوم بعضهما الاخر وعند دمجها في اى وحده اقتصاديه ينتج عنها الافكار المبدعه والابتكارات وهذا مايعمل بموجبه الباحثون بتكوين الابتكارات الجديده اليوميه وهذا النوع من المعارف الضمنية والصريحه التي ان توفرت في الوحدات الاقتصاديه (بشريه- تقني- تنظيمي- تنافسي) هي التي يطلق عليها براس المال الفكري اما ما يمتلكه الافراد من معارف ضمنيه فيطلق براس المال البشري حتى وان كان الفرد خارج نطاق الوحده الاقتصاديه اي يمتلك راس مال بشري يمنحه القدره على التوظيف وحتى المشاركه براس مال الوحده الاقتصاديه كما يهدف اليه الباحث لذا يسعى الافراد والوحدات الاقتصاديه الى توليد المعرفة (knowledge generation)

ثانياً / مفهوم راس المال الفكري

يوم بعد اخر يزداد الاهتمام براس المال الفكري باعتباره المحرك الاساس لاداء اقتصاديات الوحدات الاقتصاديه والافراد لذا يمكن تقسيمه الى:

أ- رأس المال الفكري القومي

ب- رأس المال الفكري المؤسسي

ج- رأس المال الفكري البشري الفردي

وعند اطلاع الباحث على العديد من التعاريف لراس المال الفكري لاحظ ان العديد من المهتمين من وصفه بالموارد البشريه (راس المال البشري) في الوحدات الاقتصاديه ومنهم من ربط معه كل من رأس المال التنظيمي والهيكلية والتنافسي ويمكن اختصار مفهوم راس المال الفكري من خلال مكوناته التي لاحظ الباحث ان هناك شبه اتفاق بين الباحثين على ان راس المال الفكري على مستوى الوحدات الاقتصاديه يتكون من : (4)

1- راس المال البشري:

قدرات مستخدمي الشركات اللازمه لتوفير حلولاً لعملائها والابتكار والتحديد وهو يمثل مصدر الابتكار والتحسين ولكنه في الوقت نفسه هو الاصعب على القياس وهو ينمو باستخدام الشركة لمعارف المستخدمين وبزياده هذه المعارف

2- راس المال الهيكلية:

وهو البنى الارتكازيه لراس المال البشري بما في ذلك القدرات التنظيميه لمواجهه متطلبات السوق كما يتضمن نوعيه نظم المعلومات التقنيه وامكانيه الوصول اليها وروؤس اموال الشركه وقواعد المعلومات التقنيه والمفاهيم والتوثيق التنظيمي وهو يمثل الهيكل التنظيمي للشركه ومادتها الصلبه وتعتمد قيمته على مدى قدرته على تمكين الشركه من أستثمار وتحريك استخدام راس المال البشري

3- راس المال العملاء:

وهو العلاقه مع الناس الذين تتعامل معهم الشركه والذين يتمثلون بزبائنهم ومجهزها وقد اسماه البعض براس مال العلاقات وهو الاعلى قيمه بين مكونات راس المال الفكري والاسهل على المقياس من خلال الايرادات وان التفاعل بين هذه المكونات الثلاثه اراس المال الفكري والتي تساعد على تحديد القيمة الحقيقيه لراس المال الفكري الكلي للشركه

المبحث الثاني

رأس المال الفكري البشري

أولاً / مفهوم رأس المال البشري Human Capital:

يشهد العالم يوماً بعد آخر تغيرات وطفرة متلاحقة في جميع مجالات الحياة نتيجة التطورات المعرفية التي يحدثها الإنسان والتي تنعكس على وضعه الحياتي والمعاشي، وعند تطرقنا إلى المعرفة والتي تم تقسيمها إلى الضمنية والصريحة حيث أن المعرفة الضمنية هي التي ترتبط وتتحصر في العنصر البشري المختزنة معارفه في عقول الأفراد المتميزين التي تتصف بالمهارات والقدرات الفردية التي لا يمكن نقلها أو تحويلها للآخرين بسهولة (خبير صيد الحمام الزاجل) والتي يصعب الرقابة عليها، لذلك هي أساس رأس المال الفكري والجزء الهام من مكوناته على مستوى الوحدات الاقتصادية، وهنا يؤكد (البناء) (5) على أن رأس المال الفكري أساسه الموارد البشرية (رأس المال البشري) وتستلزم عملية المحافظة عليه وإستثماره إعادة هيكلته لضمان البقاء والنمو بدرجة ما تمتلكه المنظمة من معارف ومهارات وخبرات يتمتع بها العنصر البشري وتؤثر بشكل مباشر على فاعلية منظمة الأعمال وتتيح الفرص له للحصول على ميزة تنافسية بقدر ما يتاح لها من قدرات ومعارف وخبرات للعنصر البشري الذي تملكه المنظمة

إن نجاح إدارة الموارد البشرية هو العامل المؤثر والأساس للتطور الإداري وهذا ما خلصت إليه منظمات الأعمال (6) مؤخراً فبالرغم هناك العديد من النظريات التي ساهمت في التطور الإداري (الإدارة بالأهداف MBO وإدارة الجودة الشاملة TOM ونظام الإنتاج الفوري JIT وبطاقة توازن الأهداف BSC، إلا أن هذه النظريات صنعتها عقول بشرية وتصبح غير فعالة أن لم تنفذها موارد بشرية مؤهلة ومخصصة، كما وأثبتت الدراسات أن سر نجاح التنمية لا يرجع لإستخدام الثروات والموارد بل يرجع إلى كفاءة إستثمار الطاقات والأصول البشرية (رأس المال البشري) التي هي العنصر الهام للتقدم والتنمية. وهناك العديد من التعاريف التي تطرقت لرأس المال البشري ومنها تعريف العنزي وصالح (7) بأنه مجموعة من الأفراد العاملين الذين يمتلكون معارف ومهارات وقابليات نادره وذات قيمة للشركة لزيادة ثروتها المادية والاقتصادية

وعرفه (youndt) (8): بأنه القدرات الانتاجية للأفراد (أي المعرفة والمهارات والخبرات والقابليات التي تسهم في زيادة القيمة الاقتصادية للمنظمة.

ويرى (المفرجي وصالح 9) هي قدرات منفردة قادره على انتاج الافكار الجديده والاساليب المتطوره ويصعب الى حد كبير ايجاد البديل عنهم بوصفهم النجوم التي تميز المنظمة عن باقي المنظمات

اما(احمد السيد الكردي 11) الذي عرفه بأنه الثروة الحقيقيه غير الملموسه والتي لايمكن تقدير قيمتها بثمن لانه مقدره عقليه كامنه يمتلكها بعض العاملين من راس المال البشري في المنظمه وبعد اقوى سلاح تنافس لها كونه المصدر الاساس الذي تنبثق منه كل المعارف والابداعات التي تستطيع بها المنظمه ان تواجه كل التغيرات الحاصلة في البيئه المتسمه بالتعقيد

واكد(هيجان) (11) على انه مجموعه من الاشخاص الذين يمتلكون المعارف والخبرات والمنجزات التي تمكنهم من الاسهام في اداء المنظمات التي يعملون بها وبالتالي الاسهام في تطور مجتمعاتهم والعالم بأسره.

ان الباحث يقر باهميه وقيمه راس المال البشري باناه يمثل نقطه الانطلاق والابتكار الاانه يرى انه احد مكونات راس المال الفكري بل هو اهم مكوناته.

ثانياً / العقول المتميزة والإبداع والابتكار:

أن كل من الإبداع والابتكار (12) من أهم مكونات رأس المال البشري فأنهما يمثلان قدرة العاملين على التوصل إلى ما هو جديد (عملية أو منتج) فبهما تضاف قيمة أكبر وأسرع من المنافسين في سوق المنتج وهي الأول على مستوى المنظمة في التوصل إلى الأفكار الجديدة والتطبيقية وإلى المنتج الجديد وبالتالي الوصول إلى العملاء بشكل أسرع وهنا تتحقق الميزة التنافسية ومنح قيمة مضافة إلى المنظمة (من لا يتجدد يتبدد) وهنا يؤكد (فراس) (13) بأن الإبداع تلك القدرات التجديدية الخلاقة التي تسعى إلى إمتلاكها المنظمات والتي ستسهم في تحقيق الميزة التنافسية وهذا ما ينبغي أن يعمل على تحقيقه هؤلاء العاملون المتميزون اللذين يمتلكون تلك القدرات الفردية التي تصب في صالح المنظمة وهذا يعني أن تلك المعارف والإمكانيات الفردية ينبغي أن تكون منتجة وتضيف قيمة جديدة وخير ما يضرب مثال على ذلك العامل المبدع الذي يتقن العزف على البيانو بمهارة عالية وموهبة موسيقية منتجة ذات قيمة عندما يعمل ذلك العامل في إنتاج آلة البيانو أو يعمل في فرقة موسيقية ففي هذه الحالة تصبح مهارته في العزف تصب في صالح الشركة أو الفرقة الموسيقية وهذا ينطبق على الكيميائي المخترع لدواء جديد فأن تم إنتاجه وإستفاد منه الزبائن تحول إلى رأس مال بشري وفكري، وفي هذه الحالة أن عملية التحويل للأفكار ينبغي أن تتسم بكل من: (stewart) (14)

- التميزية: أي لا يوجد من يملك نفس القدرات والإمكانيات لدى الغير (لا توجد لدى منافسيك)
- إنها إضافة إستراتيجية يمكن أن يدفع العميل ثمناً مقابل الحصول عليها.

كما ينبغي التأكيد أن رأس المال البشري يتمثل بفئة من العاملين الذين يصعب إيجاد بديل عنهم أو أن الشركة بأمر الحاجة إليهم بالإستقطاب والتوظيف وهم الذين يمنحون الشركة تلك الميزة التنافسية الحقيقية وتوظيفها فقد إكتشف البحث العلمي أن هناك العديد من العاملين في العديد من الشركات عقول متميزة مدفونة لم يتم الإصغاء إليها والإستفادة من قدراتها وخير مثل يضرب على ذلك المندوب للمبيعات الذي يتعامل مع العملاء على مر السنين ويشكل خزين معرفي بالزبائن اللذين هم اليوم غاية أي وحدة إقتصادية والعمل قدر الإمكانيات على تحويلها إلى الفئدة المتميزة نتيجة تملكها إلى قدرات معرفية تضيف قيمة إلى المنظمة، كما وأن التوجه الحالي للمنظمات المتميزة هو نحو التنوع في المهارات والقدرات البشرية لمواجهة التقدم والإبداعات التقنية المتلاحقة ليس على مستوى المنظمة فحسب إنما حتى على مستوى الفرد الواحد.

ثالثاً /تحويل المعارف الضمنية إلى معارف صريحة:

إتضح لنا مما سبق أن هناك علاقة جدية بين المعرفة الضمنية والمعرفة الصريحة على مستوى الوحدات الإقتصادية حيث تمثل المعارف الضمنية رأس المال البشري والذي يعد المصدر الأساسي لتوليد المعرفة، بينما المعارف الصريحة تتمثل بكل من رأس المال الهيكلية والتقني ورأس مال العملاء وبما أن هناك إقرار من غالبية الكتاب والباحثين أن المعارف الضمنية تعتبر محور رأس المال الفكري وهو الذي تدور حوله رؤوس أموال منظومة رأس المال الفكري في الوحدات الإقتصادية إلا أن عملية إستخراج تلك المعارف الضمنية المخزنة في عقول العاملين ليست عملية سهلة فقد تتفاعل مكونة رأس المال التقني والهيكلية من خلال وضع جميع الإمكانيات تحت تصرف مثل هؤلاء الأفراد والمتميزون لإستخراج تلك المعارف الضمنية ونقلها للآخرين في المنظمة أي تحويلها إلى معارف صريحة، لذا على إدارة الوحدة الإقتصادية العمل بالعديد من الوسائل التحفيزية للعمل على إستخراج تلك المعارف من عقول الأفراد لديها ووضعها في متناول الإدارة والعاملين وبذلك يمكن خلق عملية تفاعل وتأثير بين رأس المال البشري المالك للمعارف الضمنية ورأس المال الفكري والتقني (المعارف الصريحة)، فكلما كانت الإدارة فاعلة في إستغلال تلك الخبرات والمهارات والأداء المعرفي الناجم عن قدرات عقلية متقدمة كلما ساهم في عملية التغيير المستمر في الوحدة الإقتصادية.

المبحث الثالث

طرق التقييم والاثبات المحاسبي لرأس المال البشري الفردي

أولاً / طبيعة وسمات شركات الأشخاص:

تتبع فكرة الشركة من اتفاق شخصين أو أكثر على تكوين مشروع إقتصادي (تجاري، صناعي، خدمي ...) ليعطي نتائج إقتصادية أفضل من تلك الأماكن الفردية المالية (المشاريع الفردية) وهذا ما فرضته الظروف الإقتصادية بتكوين هذا النوع من الوحدات الإقتصادية كشركات أشخاص والتي إعتمدت في بدايتها على العلاقة العائلية ومن ثم الثقة الكبيرة المتبادلة مع الغير، فنشأت أول من نشأت شركات التضامن شركاء متضامنون وبمسؤولية تضامنية وغير محدودة عن سداد الإلتزامات المستقبلية للشركة عند عسر الشركة أو واحد أو أكثر من الشركاء، وبدأ التطور بإضافة الشريك الموصي الذي ليس لديه روح المخاطرة المالية بأمواله المنقولة وغير المنقولة (كما هو عليه في الشريك المتضامن) وحصر المسؤولية المالية في الشركة بذلك القدر من الأموال التي شارك بها وفي هذه الحالة فهو لا يتحمل مخاطر إفلاسها أو تراكم خسائرها إلا بذلك القدر من رأس المال الذي شارك به وأطلق على هذا النوع من الشركات بالتوصية البسيطة، ولكن بعد ذلك أضيف العديد من أنواع شركات الأشخاص والتي أشهرها شركة المحاصة والتي يطلق عليها بالغاظسة أو الغارقة أو المستتره كونها غير خاضعة للإشهار كما هو عليه في بقية أنواع شركات الأشخاص إلا في حالة الإختصاص التي قد تصل إلى المحاكم.

ويمكن تلخيص أهم سمات شركات الأشخاص بما يلي(الحافظ) (15):

1. لا يعتمد تكوينها على المساهمة بالأموال النقدية أو العينية فقط وإنما قد تكون المساهمة بالعمل أو بالإنتفاع بأصول أحد الشركاء وهذه التشكيلة تمثل الموارد الإقتصادية للشركة وليس رأسمالها.
2. وجود عقد مبرم بين الشركاء الذي تفرضه جميع القوانين المدنية والتجارية الذي يتضمن أساس تكوين الشركة بالإضافة إلى حقوق الشركاء و الإلتزاماتهم ويجب أن يكون مدوناً ومصادقاً عليه.
3. إن حصص الشركاء بالأموال النقدية والعينية (التي تمثل الملكية المشتركة لمالكي الشركة) والتي تكون رأسمالها الفعلي والتي ينبغي تحويلها قانونياً إلى ملكية الشركة (من ملكية الأشخاص إلى ملكية الشركة) كشخصية معنوية مستقلة.
4. يشترك جميع الشركاء باقتسام نتيجة أعمال الشركة السنوية (ربح أو خسارة) وفقاً لشروط العقد المبرم وعلى ضوء القوانين واللوائح الساندة في حالة عدم وجود نص في العقد ولا يتحمل الشركاء بالعمل أو بالإنتفاع أية خسائر حيث يقتصر ذلك على الشركاء بالأموال فقط.
5. نظراً لإرتباط هذا النوع من الشركات بالأشخاص لذا قد تحل أو تصفى الشركة بناءً على رغبة الشركاء أو خارجة عن إرادتهم (حجز، إفلاس).
6. لدانني الشركة الحق في مشاركة دانني الشركاء الخاصة ولكن لا يحق لدانني الشركاء الخاصة مشاركة دانني الشركة في أموال الشركة إلا في حالة زيادة الأموال عند التصفية.

ثانياً / النظرية المحاسبية ورأس المال الفكري:

لو رجعنا إلى العديد من التعاريف التي أوردتها المهتمون بعلم المحاسبة لوجدنا بأنهم متفقون (16) على أنها فن وعلم في تسجيل وتبويب وتلخيص العمليات والأحداث ذات الطبيعة المالية التاريخية المرتبطة بالوحدة الإقتصادية بأسلوب مفيد يعتمد على المبادئ المحاسبية المتعارف عليها لإستخلاص النتائج عن قدرة مالية سابقة وتحليلها وتوصيلها كمعلومات مالية لمستخدمي تلك المعلومات لتمكينهم في إتخاذ القرارات الإقتصادية المناسبة، فهي فن الإستخدام الكفئ والتطبيق العملي لعمليات الإثبات في الدفاتر المحاسبية وعرض وتفسير وتحليل الحقائق المالية للوحدات الإقتصادية وهي علم باعتبارها تعتمد على المعارف العلمية المتمثلة بالمبادئ المحاسبية التي تجسدها النظرية المحاسبية (17) إذن هي نظام متكامل للمعلومات المالية له مدخله ومعالجته ومخارجه بالإضافة إلى تغذيته العكسية ودوره الرقابي على النظام ككل ويمكن إعتبار مخرجات النظام المتمثلة بالتقارير المالية قائمة الدخل والمركز المالي ومصادر إستخدام

الأموال) هي الغرض الذي على أساسه وضع النظام (18) وأقرته القوانين إن المحاسبين لازالوا متمسكين بموضوعية هذا النظام نتيجة تعبيره عن أحداث فعلية تاريخية حقيقية معززة بمستندات بعيدة عن الإجتهد الشخصي. ولكن رغم مواكبة المحاسبة التطورات الإدارية (19) كإدانة تسعى من خلالها الإدارة تسهيل مهامها وتحقيق أهدافها بالعمل على استخدام مواردها المتاحة بكفاءة وكفاية عاليين، إلا أنها عجزت عن مسايرة متطلبات الإدارة الحديثة لإتساع أنظمتها وتعدد مهامها ليس في تحضير البيانات بالسرعة والدقة التي تتطلبها الحركة السريعة للبيت في القضايا وحل المشاكل الإدارية الأتية والمستقبلية فقط وإنما في تقييم نتائج الأعمال وتحديد المركز المالي الحقيقي ناهيك عن ظهور تغيرات ملحوظة في شركات الأعمال عكستها الإستثمارات الكبيرة في الموارد القائمة على المعرفة (غير الملموسة) مقارنة بالاستثمارات في السلع المادية والتي يطلق عليها كما أوضحنا برأس المال الفكري والتي فرضت على مهنة المحاسبة التفاعل معها نوعياً بإعداد الملاك الملائم وإيجاد المعالجات المحاسبية لتلك الفجوة الكبيرة المتولدة بين المركز المالي الدفترى والقيمة السوقية للشركة التي لازالت المحاسبة التقليدية عاجزة عن حلها بشكل موضوعي إلا من خلال معالجات محدودة جداً وإظهاره القوائم المالية المنشورة بشكل غير معبر عن المركز المالي الحقيقي للشركة لذا لا يعول عليها في تقييم الوحدة الاقتصادية رغم إدراك الجميع بما فيهم المحاسبون أن هناك أشكالية واضحة في المعالجات المحاسبية للأصول الفكرية غير الملموسة تتمثل في كل من:

- صعوبة القياس والتقييم لتلك الأصول المعرفية.

- إيجاد إجراءات محاسبية لإثباتها في الدفاتر.

- الإفصاح عنها في القوائم المالية.

لأن هناك عدد من المبادئ المحاسبية تحول دون مواكبة إقتصاديات المعرفة وقياس رأس المال الفكري ومنها:

- وحدة القياس (إثبات وحدة النقد).

- التكلفة التاريخية.

- الحيطة والحذر.

- الأهمية النسبية.

وإن كان الخلاف منصب بين المحاسبين حول تقييم الموجودات الملموسة فكيف الحال عند تقييم تلك الموجودات غير الملموسة التي ترتبط برأس المال الفكري المولد للقيمة الحقيقية للوحدة الاقتصادية والذي لم يتمكن المحاسبون من حصره وتقييمه وإظهاره في القوائم المالية والذي يتمثل بموجودات ليست مادية، إذن تواجه المحاسبة والمحاسبين تحديات حقيقية ينبغي اجتيازها والتي عبرنا عنها بكل من القياس والإجراءات والإفصاح. المشكلة أن العديد من المحاسبين لا يزال متمسك بتلك المبادئ التي يراها تمثل الموضوعية في القياس وإذا ما تم إقرار تلك الفروقات على الموجودات المادية الملموسة ولكن أين سنجد تلك الموجودات غير الملموسة التي أصبحت ظاهرة وتمثل أهمية كبيرة في توليد قيمة الوحدة مقارنة بما هي عليه بالموجودات الملموسة، وإن كانت القوائم المالية المحاسبية تعتبر وسيلة اتصال ومعارف للغير، فكيف نظهر للغير ما تملكه تلك الوحدات الاقتصادية من تلك الموجودات غير الملموسة وإن كانت المحاسبة المالية لا تجد صعوبة بإثبات رؤوس الأموال المادية ومكوناتها التي تقابل مصادر تمويل الملاك والمعبر عنها بحقوق المالكين فكيف نجد الإجراءات المحاسبية التي تقابل حقوق المالكين في رأس المال الفكري، إلا أن المحاسبين التقليديين لازالوا يتحدثون المنادين بتثبيت قيمة تقابل رؤوس الأموال الفكرية إلا لبعض الموجودات غير الملموسة والتي تقابل رأس المال الهيكلي إذن ليتفق المقررون برأس المال الفكري على أسس القياس والتقييم كما يقول هؤلاء المحاسبون ومن ثم الإقرار والتثبيت والإفصاح عندها في التقارير المالية وهذا يتطلب تحدي مقابل من إدارات المعرفة بما فيهم المحاسبون المؤيدون لهذا الطرح بالعمل أكثر على إيجاد مقاييس كمية وليست معنوية ليوقفوا بها المحاسبون التقليديون وحتى يقرروا بالموجودات غير الملموسة التي تمثل رأس المال الفكري في الوحدات الاقتصادية.

فالمعرفيون يقررون بوجود تلك الصعوبات خاصة تلك التي ترتبط برأس المال البشري والإبداع والإبتكار على وجه الخصوص لدى يرى (أسامة) (4) إن هناك حاجة حقيقية إلى طرق تقييم ومقاييس أداء جديدة للوقوف على القيمة الإستراتيجية لتدقيق رأس المال الفكري وليس هناك أفضل من المحاسبين في تحسين عملية التدقيق هذه وأن الخبرة والمهارة في تقويم وإدارة رأس المال الفكري يمكن أن يصبحا جوهر مؤهلات المشروع المحاسبي كما يمكن للمشروع المحاسبي أن يتحرك على مدى سلسلة من التقويم وهناك في هذا المجال فرص محاسبية غنية وغير محدودة ولكن لازالت المشكلة قائمة عند المحاسبين حول ضرورة فهم وإدراك أبعاد رأس المال الفكري

والطريقة التي يدار بها وكيفية مساهمته في خلق ثروة الوحدة الاقتصادية على المدى القريب والبعيد مقرران بأن مشكلة رأس المال الفكري لها جانبان:

- إداري وهذا ما ينبغي على إدارة الوحدات الاقتصادية العمل على تكمينه للرقابة عليه

- ومحاسبي بالعمل على كيفية إثباته في الدفاتر المحاسبية والإقرار به والإفصاح عنه في التقارير المالية.

لقد جرت محاولات عديدة وكبيرة ومتشعبة ومعقدة في أحيان كثيرة ليس المجال التطرق إليها لقياس وتكمين رأس المال الفكري ولكن لم يتم التوصل إلى ذلك المقياس النموذجي فهي نماذج متعددة ليس على مستوى الدولة الواحدة وإنما حتى على مستوى الوحدات الاقتصادية وكان هناك نوع من الاعتراف الضمني بأن لكل وحدة اقتصادية بينتها التي تفرض عليها المعيار المناسب (ما تراه المنشأة معياراً لها) ولكن الجميع إداريون ومحاسبون يعترفون بأهمية رأس المال الفكري التي تتجسد في القياس والتقييم والإثبات من خلال: (4)

1. ضرورة قياس قيمة الشركة أو المنظمة وأدائها بصورة دقيقة وكاملة خصوصاً في مجتمعات تتعاضد فيها المعرفة حيث تشكل المعرفة جزءاً كبيراً من قيمة المنتج ومن قيمة الشركة.
 2. عدم إستطاعة الأساليب المحاسبية التقليدية التي تعتمد على قياس الأصول الملموسة من واقع السجلات التاريخية للشركات والمنظمات على قياس وتقدير قيمة رأس المال الفكري لها والذي يشكل جزءاً كبيراً من أصولها مع العلم أن الأساليب المحاسبية التقليدية لا تولي عناية كبيرة بأهمية قياس رأس المال الفكري للشركات والمنظمات.
 3. إن النماذج الحديثة المتواجدة لرأس المال الفكري قادرة على قياس مكونات كثيرة لا تتقبلها الأساليب المحاسبية التقليدية على سبيل المثال رأس المال البشري الإبتكاري ورضا الزبون وغيرها حيث أن هذه النماذج تزود الشركة بأدوات قياسية قادرة على القياس الدقيق لأداء المنظمة وقيمتها.
 4. أن الأساليب الحديثة المتواجدة لقياس رأس المال الفكري تركز على قياس قيمة الشركات أو المنظمات اعتماداً على الحاضر والمستقبل بينما تركز الأساليب المحاسبية التقليدية على الماضي فقط.
 5. أن الأساليب المحاسبية التقليدية تركز على الحقائق المادية والكمية القيمة بينما مقاييس رأس المال الفكري تعتمد على الحقائق غير المادية وترتكز على النوعية فضلاً عن أن الأساليب المحاسبية التقليدية تعكس نتائج المعاملات السابقة والتدفقات النقدية الحقيقية بينما تركز مقاييس رأس المال الفكري على خلق القيمة.
 6. يلاحظ أن الأساليب المحاسبية التقليدية غير كافية لبناء التوجهات الإستراتيجية للشركات لذلك يتم استخدام مقاييس رأس المال الفكري كأداة تكميلية تساعد الإدارة على إدارته حيث تجري عملية القياس بالإعتماد على تقويم نقاط القوة والضعف فيه في ضوء عملية المقارنة المرجعية له.
- ولكن علينا أن لا نغفل هذا الكم الهائل لما طرح ويطرح من المقاييس والنماذج والمؤشرات لقياس رأس المال الفكري (الموجودات غير الملموسة) وأن هناك جهود حقيقية لازالت تبذل لتطوير المقاييس التي تتطلب الجهد والإستمرار بالبحث عن نقاط الالتقاء بين المهمتين بهذا المجال المعرفي والمحاسبين منهم على وجهه الخصوص وما هذا البحث إلى محاولة جادة من أجل العمل على إيجاد معالجات محاسبية لرأس المال البشري وإظهاره كرأس مال يثبت في دفاتر الوحدات الاقتصادية والباحث يرى أن تلك الحلول والمعالجات لرأس المال الفكري سنراها قريباً على عكس المحاسبون التقليديون اللذين يرونه بعيداً.

ثالثاً /الموجودات غير الملموسة كرأس مال فكري:

إذا كانت الموجودات الثابتة تتمثل بجميع الممتلكات التي تفتنيها الوحدة الاقتصادية بالشراء أو التصنيع أو التشييد سواء كانت منقولة أم غير منقولة ملموسة أم غير ملموسة (شراء براءة إختراع ... علامة تجارية) فغرضها الإستخدام في إدارة أنشطتها المتعددة الإنتاجية والخدمية وليس بغرض إعادة بيعها وذلك لأداء خدمة أو منفعة مستقبلية مقابل أعباء (مصاريف) مؤجلة تتمثل بالإندثار أو الأطفاءات وفقاً للعرف المحاسبي حيث تم تثبيت تلك الموجودات في الدفاتر وتظهر في الميزانية العمومية كموجودات ثابتة: (20)

- موجودات ثابتة ملموسة.

- موجودات ثابتة غير ملموسة.

وإن كانت الملموسة لها كيان مادي فالغير ملموسة فهي عكس ذلك فغرض اقتنائها يمنح الوحدة الاقتصادية ميزة تنافسية تعكس على قدراتها الإيرادية وبالتالي تحقيق أرباح غير عادية وإن المنافع المتوقعة منها قد تختلف عما هي عليه في الموجودات الثابتة الملموسة في درجة عدم التأكد أو تقدير منافعها المستقبلية نتيجة عدم إستقرار فترات الإستفادة منها وعدم وضوحها ولائريد في هذا البحث الخوض في خصائص ومقارنة كل منهما ولكن نريد التأكيد أن

البعض من المحاسبين يربطون تلك الموجودات غير الملموسة برأس المال الفكري إلا أن هؤلاء المحاسبون تناسوا أن مفهوم رأس المال الفكري هو أوسع بكثير من تلك الموجودات غير الملموسة والمحصورة بما يقابل تلك الموجودات من قيم فقط فهناك عدم موضوعية أن قابلنا تلك الموجودات غير الملموسة (21) التي سمحت النظرية المحاسبية بإثباتها في الدفاتر وأظهارها في الميزانية العمومية وهذا واضح فيما تم إيضاحه من مفهوم رأس المال الفكري بجميع مكوناته، ولغرض هذا البحث فيمكن تقسيم الموجودات غير الملموسة إلى:

- موجودات غير ملموسة مشتراة وهذه لا تولد مشكلة أمام عملية التقييم والإثبات المحاسبي.
- موجودات ثابتة غير ملموسة بالتكوين وهذه يمكن اعتبارها أم المشاكل أمام الفكر المحاسبي لمقابلتها لرأس المال الفكري الحقيقي أو ما يمكن أن نطلق عليه لتوليد رأس المال الفكري للوحدة الاقتصادية والذي من أهم مكوناته رأس المال البشري.

رابعاً / رأس المال البشري شريك لا أجير:

بعد أن وضحنا في مباحث سابقة مفاهيم المعرفة ورأس المال الفكري والبشري على مستوى الوحدة الاقتصادية بيننا أن هدف هذا البحث يعتبر محاولة إيجابية من الباحث توضيح وتصيب في موضوع علمي بطروحات حديثة يريد منها الباحث تكوين رؤية منطقية للعلاقة بين رأس المال البشري الذي هو أحد مكونات رأس المال الفكري وبيبين النظرية المحاسبية وذلك بمشاركة رأس المال البشري بعد قياسه وتقييمه في رأس مال شركات الأشخاص بحيث يقابل رؤوس الأموال المادية التي تقدمها الشركات بالأموال كحصة في رأس مال الشركة (كوحدة معنوية).

ويقصد بالمشاركة هنا تحويل هذه الفئة من المتميزين التي تمتلك المعرفة والدراسة والخبرة والقدرات الإبداعية مما نجعل منهم فئة مؤهلة بقيادة وإدارة الوحدات الاقتصادية وليس معنى ذلك تحويل جميع هؤلاء المتميزون إلى قادة حيث نجد أن العديد منهم لا يمتلك القدرة القيادية (3) على الرغم من إمتلاكهم القدرات الإبداعية، فإدخال هؤلاء الفئة المتميزة التي تمتلك صفاة القيادة لإدارة الوحدات الاقتصادية سيؤدي إلى التجديد وخلق قيمة متفوقة لمنتجات الوحدة وفرص أفضل للعمل على بناء مزايا المنافسة.

صحيح أن العديد من الوحدات الاقتصادية أصبحت تهتم بهذه الفئة المتميزة وتعمل على إستقطابها وتوظيفها وتدفع لهم المرتبات والمزايا العينية والمادية الكبيرة بل قد يشغل العديد منهم وظائف استشارية فنية وإدارية

إلا أن ذلك قد لا يشبع رغبات العديد منهم فهم يطمحون بتحويلهم من مرحلة الإدارة لبعض أنشطة الوحدة الاقتصادية إلى مرحلة القيادة على مستوى الوحدة ككل وليس هذا فقط وإنما تحويلهم بالمشاركة بالملكية وعملية التحول تلك ستؤدي إلى:

1. إشباع حاجات هؤلاء الأفراد المتميزون المادية والمعنوية.
 2. تحقيق حريته وإستخدام حقه في الإنتفاع بقدراته.
 3. تحويله من أجير إلى شريك وتحقيق حقه بالإنتفاع العادل وبقناعاته بثروة الوحدة الاقتصادية.
 4. العمل على المحافظة على مصلحته ومصحة المالكين بإيجاد نوع من التوازن بين هاتين المصلحتين من خلال المشاركة بقيادة وتحقيق أهداف الوحدة الاقتصادية وعن طريق التمييز بين حقه كفرد يمتلك رأس مال فكري وحق المالك في ملكية ثروة الوحدة الاقتصادية.
- إلا أننا لا بد أن نؤكد هنا أن عملية المشاركة من أصحاب الأفراد المتميزون المالكون لرأس المال البشري لا يمكن أن تحقق إلا إذا توفر فيها الخاصيتين الأساسيتين وهما:

الأولى: إمتلاكه لمجموعة من القدرات القيادية والفكرية وأن يكون قادراً على إستخدامها.

الثانية: تعلق تلك القدرات والإمكانات ومزجها مع عناصر الإنتاج لتحقيق أهداف الوحدة الاقتصادية وهذا يعني أن الفرد لا يكون منتجاً بمجرد إكتسابه مجموعة من القدرات والإمكانات لأنها غير كافية لتحقيق الأهداف فلا بد من أن تتفاعل مع عناصر الإنتاج الأخرى في الوحدة الاقتصادية.

وهذا ما يطمح الباحث لطرقه والعمل على تحقيقه وإلغات النظر إليه من قبل هذه الفئة المتميزة التي تتوفر لديها سمات القيادة وهذا يتطلب إمكانية تحويل قيمة رأس المال البشري الذي يملكه هؤلاء المتميزون إلى قيمة المشاركة برأس مال الشركة، فبعد قياس تلك الأمكانات وإعادة تقييمها يمكن تحويلها إلى حصة ملكية في رأس مال الشركة أي تحويل

هؤلاء المتميزون من إجراء إلى ملاك أي إلى شركاء حيث توظف تلك الأماكن البشرية للأفراد المتميزون التي ستعامل بمثابة إستثمارات لها مصادرها الفكرية مثلها مثل رؤوس الأموال المادية المستثمرة النقدية أو العينية وفي هذه الحالة ستكون هيكلية رأس المال المستثمر في الوحدة الاقتصادية بالإضافة إلى حقوق المالكين المادية يضاف إليها ما يقابلها من رأس مال بشري وأن عملية التحويل تلك في جانبها النظري والإداري قد يرى البعض سهلة وغير معقدة إلا أن جانبها المحاسبي والمتمثل بعملية حصر وتقييم قيمة رأس المال البشري وتحويله إلى إجراءات محاسبية قيادية كما سلاحظ من عقد الأمور وهذا ما سيجاول الباحث العمل على طرحه بإجتهادات قد ترى القبول من قبل المحاسبين والملاك لهذه الوحدات الاقتصادية المتمثلة بشركات الأشخاص وعلى وجه الخصوص شركات التضامن والتوصية البسيطة بل وحتى المقاصة، لذا لا بد من وضع تصور واضح محاسبي لكيفية تطبيق هذه الطروحات وعملية التحويل تلك، وبما أن المشكلة لازالت قائمة بين المهتمين في موضوع رأس المال الفكري والبشري على وجه الخصوص وكيفية قياسه وتقييمه ليس على مستوى الوحدة الاقتصادية وإنما حتى على مستوى الأفراد داخل الوحدة الاقتصادية أو خارجها، إذن كيف الحال في تطبيقه ووضع الإجراءات المنطقية المقبولة من قبل المحاسبين، ولكن يرى الباحث أن هذا الموضوع وحساسيته تستحق الجهد والبحث وإن المستقبل المنظور سيضطر المحاسبون بطرح العديد من الحلول المنطقية لحل هذه المشكلة فهي مشكلتهم قبل أي اختصاصي آخر وينبغي إيجاد الحلول لها وإسهاماً منا في حل بعض إشكاليات رأس المال البشري سنقدم بعض الآراء والمعالجات المحاسبية بكيفية تطبيق هذه المدخل الفكري المحاسبي الذي يمثل أزمة قيادة وأزمة فكر في أن واحد لتلازمهما في إنجاح هذا الطرح وكيفية العمل به وهذا يتطلب تحديد خصائص القيادة التي سنتركها للمختصين في هذا المجال والباحثين عن إيجاد نوع من التنوع في القيادة أو بما يطلق عليه بالمحفظه الفكرية أو المعرفية(صالح:22:81) وسنتطرق إلى الأسس التي يعتمد عليها في إجراءات التطبيق المقترحة والذي ينبغي أن ينسجم مع عملية التوازن المطلوبة في ضمان حقوق رأس المال البشري في تحديد الحصص للشراكة وفي توزيع الأرباح بل وحتى في حالة التصفية خامساً/المشاركة برأس المال البشري الفردي :

عندما يجد الشركاء ان هناك حاجة حقيقه لاشراك احد الافراد ذو المؤهلات والقدرات الفكرية والقيادية أما عند تكوين الشركة (عند التأسيس) او حتى خلال عمر الشركة (كوحدة قائمه) فقد يتفق هؤلاء الشركاء مع ذلك الفرد بالمشاركة بعمله وبما ان هذه المشاركة ليس لها مقابل مالي(نقدي او عيني) بحيث يمكن تثبيتها بالدفاتر كما هو عليه الحال بالنسبة لرؤوس الاموال الماليه المتمثله بحصص الشركاء لذا كانت تلك الاتفاقات مع هؤلاء المالكين لرؤوس الاموال البشريه اقتصارها على عقود خارج نطاق الدفاتر المحاسبية وبالتالي لاتظهر في تقاريرها الماليه ومركزها المالي ومن اهم تلك الشروط التي عادة ماتتضمنها مثل هذه العقود والمشاركة بالعمل:(15)

- 1-ان يقدم عملاً متميزاً وخبره ترتبط بأحد أنشطة الشركة
- 2-ان يتفرغ للعمل وان يوديه بشكل مستمر وقد يتم تضمينه بالعقد
- 3-ان يتم تحديد نسبة الارباح السنويه وعند التصفيه
- 4-ان يتم الاتفاق على دفع الاجور الشهريه فهي بمثابة توزيع الارباح من حصته في الارباح على عكس الشركاء بالاموال التي تعالج محاسبياً كمسحوبات
- 5-لايتحمل الشريك بعمله أي خساره سنويه او عند التصفيه لان خساره الحقيقيه له هي تضحيته بالجهد الذي قدمه بدون مقابل
- 6-لايحق لدائني الشركه ملاحقته بديون الشركه فهو يعامل كشريك موصي ومسؤليته محدوده بالعمل فقط
- 7-لايظهر اسمه مقابل رأس مال الشركه كما هو عليه لشركاء الاموال وان ظهر فبدون مقابل نقدي وبعبارة شريك بعمله.

هذه الخصائص او السمات هي خلاصة لموضوع الشريك بالعمل الذي اقرته المبادئ المحاسبية المتعارف عليها ووفقا لهذا الاجراء تم تجاوز الوقوع في اشكاليه الاثبات المحاسبي للشريك بعمله والافصاح عنه في التقارير الماليه كشريك بعمله يراها كمنقله مهمه هذه الفنّه ميزه المالكه

يسعى المشاركة بالملكية
الفئة المتميزة نقله نوعيه مرحله متقدمه عليه المشاركة
وهذا يواجه مشكلتين رئيسيتين:
/ تقييم الفكر لافراد هذه الفئه المتميزه وهذا يتطلب موضوعيه لعملية التقييم
بها المحاسبين كقيمه نقديه
الثانيه/ محاسبية لتثبيت القيم الفكرية لرأس المال البشري وفقاً للقيود والمبادئ المحاسبية عليها.

/ تقييم وتثبيت الشريك
مشكله النظرية المحاسبية تحديد الشريك (عيني)
العينيه يتفق تقييمها لها واخيراً المشكله الحقيقيه تواجهها
النظرية المحاسبية (وهو) هي كيفية تقييم الشريك ماله...وهنا يمكن ان
يطرح تصورات هذه المشكله سنساهم في تحديد رأس مال الشريك
تحديد توزيع يعول عليه الشريك رأس ماله شري بالاضافه هذه
ينبغي قابله للتطبيق تحديد القيم بحيث يسهل يقتنع بها علينا
بهذا علينا الشركة بما :

- بداية التكوين (التأسيس) - كشركه قائمه

/ التقييم التكوين :

كماهو التكوين يكون لها عواندها ونموها... ()
بموجبه فيها سيعتبر
وهنا يمكن الصفقه يمكن عليها اهمها:

1-طريقة الهبة: وبموجبها يتم التاليه:

- توزيع للشريك حصته
- يتنازل صفقه هؤلاء
اموالهم المشاركين بها الفكرية القياديه يمتلكها هذا الشريك وتوضيح
حصه نقديه له بالشركه وليس كشريك والحاله
الافتراضيه التاليه:

الشريكان
الشريك
حصتهما (بعمله)
توزيع 20% : 300000 دينار : 200000 دينا
توزيع
50% : 30% ..
500000 دينار سيكون الشريك عليه

:
100000 = 20% × 500000 دينار

منها = 20% × 300000 = 60000 دينار

سببى ماله 240000 دينار

منها = 20% × 200000 = 40000 دينار ماله 160000 ينار

ونتيجة هذه الهبة ()
 المحاسبية حيث الشريك ماله بشري كشريك عملية الاثبات بالقيود ند معارضه النظرية
 هذه الحالة يتم القيد : عليه شروء الشريك
 1- قيد :

مذكورين

240000 / الشريك

160000 / الشريك

100000 / الشريك

500000 / رأس مال الشركه

2- قيد التسديد: ثم يتم التسديد نقداً او عيناً ولكن من قبل الشركاء بالاموال فقط.

500000 / النقديه

/

500000 /

240000 الشريك احمد

160000 الشريك محمود

100000 الشريك علي ()

وكما يلاحظ على الرغم من الاعتراف برأس المال البشري الفردي لهذا الشريك كحصة في رأس مال الشركة الا انه لم يظهر كقيمة فكره في الدفاتر المحاسبية للشركة

2- طريقة التخمين: وبموجب هذه الطريقة لا يتم التنازل من قبل الشركاء بالاموال عن جزء من اموالهم الى الشريك بعمله () وانما يتم الاحتفاظ به وتقدير قيمة رأس مال الشريك البشري من خلال تحديد نسبة توزيع الارباح او وزن نسبي له كقيمة مقابل رأس ماله الفكري ولتكن 1.25 نقطه وهذا يعني ان نقاط توزيع الارباح للشركاء (حاله سابقه) هي نسبة 2:3 وبالتالي ستكون حصة الشريك علي:

$$\frac{500000}{2+3} \times 1.25 = 125000 \text{ دينار}$$

وان كانت عملية التقييم واضحة وسهلة (موضوعيه) الا ان المشكله المحاسبية في الاعتراف بهذه القيمة غير الماليه وغير الملموسه والتي يقترح الباحث اعتبارها كموجودات بشريه ضمن رأس المال الفكري للشركه.. ويتم تثبيتها كحصه للشريك مقابل راس مال الشركة كفيد استحقاق ومن ثم اقفال تلك الحصص بموجودات الشركاء ()
مبين:

1- قيد الاستحقاق:

من مذكورين

300000 / حصة الشريك احمد

200000 / حصة الشريك محمود

125000 / حصة الشريك علي

/ 625000

300000 الشريك احمد

200000 الشريك محمود

125000 الشريك علي ()

2- قيد التسديد:

مذكورين

500000 / النقديه ()

125000 / البشريه(الشريك ماله ()

مذكورين

300000 / الشريك

200000 / الشريك

125000 / الشريك

ويرى
وزيادة قدراته ومعارفه يوماً
هذه
غير خاضعه
مثلاً
القيمة
غير الملموسه
اهمية
اربه لها..
تقييم
العالمية الثانية
ثانياً/ طرق التقييم في الشركات القائمة:

من سمات شركات الاشخاص انها تأخذ بالاساس الشخصي عند التكوين والانضمام والانفصال لاي شريك وهذا يعني افتراضا ان الشريك الجديد برأس المال البشري قد تم الاتفاق عليه من جميع الشركاء بالانضمام الى الشركه وبرأس مال بشري مقابل حصته في رأس مال الشركه وهذا يتطلب اضافه فقرات جديده () لعملية الانضمام تلك بتجديد نسبة الارباح لذلك الشريك الجديد المنظم براس ماله البشري او يتم الغاء العقد السابق والاتفاق على عقد جديد وبشروط تتناسب وامكانات الشركاء المستقبليه وهذا موضوع واسع لامجال للخوض فيه في هذا البحث المحدود لما يتطلب من حصر لحقوق الشركاء واعادة التوزيع الا ان هذه العملية المعقده لاعادة هيكله راس المال قد فرضتها الحاجه والوعي لدى الشركاء القدامى بأستقطاب مثل هؤلاء المتميزون الذين يمتلكون القدرات الفكرية والقيادية ومن اهم النقاط التي يمكن ان يطرحها الباحث لتقييم حصة الشريك المنظم برأس ماله البشري بالاضافه الى كل من طريقة الهبه وطريقة التخمين التي يمكن ان يتبناها الشركاء خاصة في حالة اعادة تكوين الشركه من جديد:

1-طريقة القيمة الفعلية: وبموجب هذه الطريقة يتفق الشركاء على الاعتماد على القوائم الماليه بتاريخ الانضمام لتحديد رؤوس اموال الشركاء القدامى وبعد الاتفاق على تحديد نسبة الشريك برأس ماله البشري كنسبة ارباح او حصة براس مال الشركه فقد تستخدم طريقة الهبه او التخمين كما بينا ذلك.

2-طريقة القيمة الحاضرة: وبموجب هذه الطريقة يتم اعادة تقييم رؤوس اموال الشركاء القدامى على ضوء حقوق كل شريك بتاريخ الانضمام والتي يتم الاتفاق على زيادتها او انقاصها فيتم منح الشريك براس ماله البشري نسبه من الارباح وحصه في رأس مال الشركه على ضوء رؤوس الاموال الجديده

3-طريقة الرسملة للقوائم الماليه: وبموجب هذه الطريقة يتم تحديد:

-رأس مال المستثمر بتاريخ الانضمام فبعد الاتفاق على نوعية تلك الارباح ان كانت ربح عمليات او صافي ربح قبل الضريبه او بعد الضريبه في سنة الانضمام او متوسط تلك الارباح لعدد من السنوات

$$\frac{\text{الربح}}{\text{نسبة الربح}} =$$

$$\text{يد صافي حقوق الشركاء} = \text{حقوق الشركاء الفعلية}$$

-اعادة توزيع صافي حقوق الشركاء على ضوء نسب توزيع الارباح الجديده بما فيها نسبة الشريك الجديد (برأس ماله

-رسملة حصة الشريك على ضوء كل من قيمة تلك الارباح ونسبتها واعتبار تلك القيمة بمثابة حصة براس مال الشريك والتي يتم تثبيتها كما وضحنا في طريقة التخمين بأعتبارها موجودات بشريه

وبالتالي يكون القيد :

/ الموجودات البشرية

/ راس مال الشركه

4-طريقة الرسملة بالقيمه الحاليه: وبموجب هذه الطريقة يتم اعادة د انضمام الشريك براس ماله البشري وتحديد كل من التدفقات النقدية الخارجه والداخله ومعدل العوائد السنويه ومن ثم معدل العائد الداخلي وبعد ذلك استخدام طريقة الرسملة لتلك الارباح للشركه واعادة توزيعها على الشركاء ومن خلال لعائد الداخلي يمكن التوصل الى قيمة حصة كل شريك براس ماله البشري الذي يثبت بالدفاتر كموجودات بشريه

5-طريقة غير العاديه: الطريقة يتم تقدير العاديه ستضيفها عملية عليه الشركه
نتيجة الشريك الجديد ماله يمكن تحديدها بمقارنتها الجديده
تحديد قيمة ماله وتثبيته عليه الشريك الجديد منها يمكن رسملتها بشريه.

6-طريقة	:	استخدمتها	البشرية	تحديد	السنوية	تقييم
القيادة	300 نقطة	الاقتصادية	بموجبها يتم تحديد اهم	الاساسية للوظيفة ومتطلباتها ويمنح	سبيل	سبيل
المجهد الذهني	400 نقطة	يمثل	لهذه الوظيفة			
	200 نقطة	ماله				
	150 نقطة					
المسؤولية	100 نقطة					
	<u>100 نقطة</u>					
	1250 نقطة					
التقدير قيمة النقطة	100 دينار وهذا يعني	راتبه	سيكون 125000 دينار			
يتم مضاعفته	سبعبر	ماله				
وأخيراً وليس	يود	التأكيد	تجربته الطويلة	شديداً	هذه	خبيراً الجهاز
واقصديات المعرفة وعليهم	تقليل	المعرفيه الهائله	بعيده	اليه	الناميه)	الفكرية
اسيا الصين ،الهند)	اقتصادياتها المعرفيه	كبير	فهم	سيفرض يوماً	السهل	
إليها	بمعارفها الضمنية والصريحه.	حيث المعرفة ليست	فهم			
الجريته	التغير	وتكوين ما يطلق عليه اليوم	الفكرية	وقيادة	ينبغي	
تشجيع	هذا	العماله المتميزه لمنحها امتيازات	العماله المتميزه لمنحها امتيازات	دخليه وضريبية.		

: اناج والتوصيات

: على ضوء ماتم طرحه في هذا البحث امكن التوصل الى الاستنتاجات التالية:

1. ان رأس المال البشري يعتبر اهم مكونات رأس المال الفكري في اقتصاديات الوحدات التي تأخذ بالمعرفة ولم تنجح تلك الوحدات هذا النجاح الكبير الا من خلال الاعتماد على تلك الفئة المتميزة ذات الامكانيات والقدرات البشرية والابتكارية العالية ولما تمتلكه من رؤية واضحة مستقبلية خدمة لرسالة الوحدة الاقتصادية
2. ان رأس المال البشري في الوحدات الاقتصادية يثبت بان له تأثير كبير على بقية مكونات رأس المال الفكري فهو ينبوع المعرفة الضمنية ويعد مصدر المعرفة الصريحة القادر على تكوينها وتحديثها وتطويرها.
3. يتضح ان هناك عدم ادراك كامل من قبل العديد من المحاسبين التقليديين منهم على وجه الخصوص لمفهوم رأس المال الفكري والبشري بشكل خاص والطريقة التي يدار بها وكيفية اسهامه في توليد العوائد والثروة من جهة وتمسك مثل هؤلاء المحاسبين لنظرية المحاسبة المالية التاريخية، من جهة اخرى حال دون مواكبتهم لهذا التطور الحاصل في الفكر الاقتصادي والاداري اليوم، وفي اقتصاديات وحدات المعرفة المعاصرة علما بان المحاسبة ماهي الا نظام يخدم الادارة، أية ادارة.

4. هناك تعدد وتنوع وتعقيد وعدم اتفاق حول مقاييس رأس المال الفكري والبشري. مما منح الحجة امام المحاسبين وحال دون ابداء وجهات نظرهم في هذا المقياس او ذاك ودون الاخذ بتلك المقاييس.
5. ان هناك فئة متميزة امتلكت قدرات ومهارات فكرية وقيادية عالية عبر الزمن بما فيها المتقاعدة وهي اكثر استقرارا في حياتها الفكرية والمادية مما يجعل منها اكثر دقة للمهام الموكلة اليها واكثر ولاءاً لرسالة الوحدة الاقتصادية بحيث يمكن ان تصبح الفئة المستهدفة لادارة شركات الاشخاص ومشاركتها في الملكية والقيادية برأس مالها البشري الفردي.
6. ان عملية استقطاب تلك الفئة المتميزة لشركات الاشخاص بالمشاركة بالملكية والقيادة ماهي الا زيادة قيمتها وتكوين ما يطلق عليه بالمحافظ الفكرية القيادية التي هي هدف ادارة الوحدات الاقتصادية المعرفية اليوم
7. ان سمات وخصائص شركات الاشخاص تكون مؤهلة وتساعد على انضمام شركاء برأس مالهم الفكري الفردي وهي تساعد على اجراء قيود محاسبية تثبت راس المال البشري الفردي بعد تقييمها بأحد الطرق المقترحة في هذا البحث كموجودات بشريه وهنا يأتي دور المحاسبين لتسهيل هذه المهمة بالاعتراف بتلك القيم الفكرية كموجودات غير ملموسة وتثبيتها في الدفاتر والافصاح عنها في القوائم المالية
8. خرج البحث بعدد من طرق قياس وتقييم رأس المال البشري الفردي التي تتلائم والنظرية المحاسبية والتي يمكن اتخاذ واحدة منها او اكثر اساسا لتحديد حصة الشريك برأس ماله البشري في ملكية الشركة لما سيمثله من وجود استثماري يساهم في تغطية عائد وقيمة الوحدات الاقتصادية.
9. خرج البحث بعدد من الاجراءات المحاسبية وفقا للنظرية المحاسبية وعلى اساس القيد المزدوج لتثبيت قيمة رأس المال البشري الفردي كحصة في رأس مال الشركة وبالتالي الافصاح عنه في قوائمها المالية.

التوصيات:

تم التوصل اليها في الامكان التوصية بما يلي:

1. على الوحدات الاقتصادية العمل على زيادة الاهتمام برأس المال البشري ولتلك الفئة المتميزة الكاملة للمعارف والامكانيات والقدرات الابداعية واستقطابها والاحتفاظ بها وتطوير امكانياتها بمنحها العديد من الامتيازات المادية والمعنوية بما فيها القيادة والملكية.
2. على المحاسبين وجمعياتهم المهنية ضرورة عقد المؤتمرات والمشاركة الجادة بالبحوث المعرفية لفهم وادراك اهمية رأس المال الفكري والبشري لمواكبة هذا التطور الكبير الحاصل في الوحدات الاقتصادية المعرفية والمعاصرة للمساعدة والمساهمة والاعتراف بواحد او اكثر من المقاييس الكمية الحقيقية لرأس المال الفكري والبشري للإفصاح عنها في القوائم المالية
3. على الاداريين والمحاسبين المهتمين برأس المال الفكري والبشري العمل بشكل جدي بالاتفاق على عدد من المقاييس الكمية القابلة للتطبيق لابرز قيمة رأس المال الفكري والبشري الذي اصبح حقيقة واقعة يمثل اهمية كبيرة قيمة وتنافسية وسوقية للوحدات الاقتصادية
4. على المحاسبين وجمعياتهم المهنية القيام بدراسات جادة لعناصر الموجودات غير ملموسة التي تمثل رأس المال الفكري والبشري وفق رؤية تتناسب مع التغييرات الحاصلة في الوحدات الاقتصادية المعرفية والاتفاق الكبير الحاصل في عناصرها واقتراح الحلول لمعالجتها ان كانت كمصاريف او استثمارات حتى لتلك العناصر التي اقرتها كموجودات غير ملموسة وثبتها في دفاترها.
5. على المستثمرين في شركات الاشخاص (نامية خاصة) العمل على مواكبة التطورات المعتمدة على اقتصاديات المعرفة والبحث والوصول الى تلك الفئة المتميزة بما فيها المتقاعدة لتحديد جدواها والعمل على استقطابها وتشجيعها، ومشاركتها بملكية وقيادة تلك الشركات لما فيه مصلحتها
6. نظرا للمرونة التي تبديها خصائص وسمات شركات الاشخاص بإمكانية انضمام الاشخاص لها فعلى المحاسبين العمل على المساعدة بدراسة وقرار طريقة او اكثر من تلك الطرق المتقدمة لاثبات قيمة رأس المال البشري الفردي الذي سيشارك براس مال الشركة وبالتالي الافصاح عنه في قوانينها المالية، وقرارها بطريقة محاسبية وقانونية وتنظيمية.
7. ينبغي على الدولة العمل على تشجيع النشاط الخاص بالاستثمار في الموارد البشرية ذات الامكانيات العالية والابداعية وجعلها متفاعلة مع المعارف الصريحة التي يمتلكها النشاط الخاص والتي يعول عليها كثيرا من منح اعفاءات ضريبية للاستثمار بهذا المجال خاصة تلك التي ترتبط بقوائم الدخل وزيادة العوائد بالاضافة الى سن قوانين لتنوع الاختصاص لمجالس ادارت الشركات وعند التأسيس.
8. ينبغي على مالكي واداريي شركات الاشخاص التفكير بجدية بمشاركة تلك الفئة المتميزة بالملكية والقيادة بما فيها المتقاعد له لما سينتج عنه من زيادة قيمة الشركة التنافسية وخلق قيادة فكرية متنوعة الامكانيات والقدرات بما يطلق عليه اليوم بالمحفظة الفكرية او المعرفية.
9. ينبغي على المحاسبين والجمعيات المهنية العمل على :
- الاعتراف برأس المال الفكري والبشري على وجه الخصوص كاحد مكونات الاستثمار كموجودات فكرية غير ملموسة
- المساهمة الجادة بدراسة وقرار احد طرق التقييم لرأس المال الفكري البشري
- العمل على تثبيت تلك الاستثمارات الفكرية البشرية في حساب الموجودات البشرية مقابل حصة الشريك برأس مال الشركة

- :
- 1- مطيران عبد الله مطيران, جامعة الزيتون عمان /2007.
 - 2- قيس حميد سلمان, إدارة المعرفة الشاملة واثرها على الفاعلية التنظيمية مدخل رأس المال الفكري, كلية الادارة والاقتصاد جامعة بغداد, 2005.
 - 3- صلاح هادي الحسيني, القيادة الادارية واثرها في ادارة الموارد البشرية استراتيجياً, رسالة ماجستير, كلية الادارة والاقتصاد في الاكاديمية العربية في الدنمارك, 2009.
 - 4- اسامة عبد المنعم, رأس المال الفكري واثره على منشآت الاعمال الصناعية (الألبسة الجاهزة الاردنية) www.hariscussion.com
 - 5- بشير عبد العظيم البنا, رأس المال الفكري (ركيزة أساسية للتنمية في المنطقة العربية, المؤتمر الدولي السابع, جامعة الزيتونة, عمان, 2007.
 - 6- ورشة عمل, التخطيط الاستراتيجي للموارد البشرية في شركة الزيت والغاز التابعة للهيئة المصرية العامة ورشة عمل, 2009/6/5-7, القاهرة.
 - 7- إدارة رأس المال الفكري في منظمات الاعمال, دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع, عمان, 2009.
 - 8- فريد النجار, الادارة الاستراتيجية للموارد البشرية الدار الجامعية. الاسكندرية, 2007.
 - 9- عادل حرحوش المفرجي واحمد علي صالح, رأس المال الفكري طرق قياسية وأساليب المحافظة عليه, المنظمة العربية للتنمية الادارية, القاهرة, 2003.
 - 10- أحمد السيد الكردي, رأس المال الفكري, 2010
- <http://llkeuauaonline.com/users/ahmed/kordy/topics/67675/downloads/17308>.
- 11_ عبد الرحمن احمد هيجان, رأس المال الفكري, استراتيجية التحول من الفئة العامة الى الفئة المتميزة 2007 www.ksv.edu.sq.
 - 12- شهناز فاضل احمد النجار, رأس المال الفكري, دائرة في التغيير والتنظيم, رسالة ماجستير كلية الادارة والاقتصاد في الجامعة المستنصرية, 2006.
 - 13- / الموانمة بين عوامل النجاح الاستراتيجي وصناعة رأس المال الفكري دراسة تطبيقية في كليات جامعة بغداد, رسالة ماجستير, جامعة بغداد.
 - 14- نغم حسين عبيد, اثر استثمار رأس المال الفكري في الاداء المنظمي, رسالة ماجستير, كلية الادارة والاقتصاد 2005.
 - 15- مالك الحافظ, المحاسبة في شركات الاشخاص, مدخل تحليلي ومعاصر, 2005.
 - 16- سالم محمد عيود ومنى كامل حمد, المحاسبية, دار الكتب للعلوم الادارية والاقتصادية والعلوم الاخرى, بغداد, 2011.
 - 17- حلمي محمود نمر وعبد المنعم محمود عبد المنعم, الاصول العلمية والعملية في محاسبة الشركات, الجزء الاول, مكتبة دار النهضة العربية, القاهرة.
 - 18- عمر السيد حسنين, تصميم النظام المحاسبي, كلية التجارة جامعة الاسكندرية, 1996.
 - 19- محمد عباس بدوي واميرة ابراهيم عثمان, دراسات في قضايا مشاكل محاسبية معاصرة, نشأة المصارف الاسكندرية 2000.
 - 20- عزت الشيخ وآخرون, مبادئ المحاسبة المالية, مطابع التوحيد الحديثة شبين الكوم.
 - 21- عبد الاله نعمة جعفر, المحاسبة المالية, مبادئ القياس والافصاح المحاسبي, مكتبة الفلاح للنشر والتوزيع, 2003.
 - 22- احمد علي صالح, بناء محافظ رأس المال الفكري من الانماط المعرفية ومدى ملائمتها الى كمية الشركات, اطروحة دكتوراه, كلية الادارة والاقتصاد, جامعة بغداد, 2006.

Human Intellectual Capital as a Capital Share

M. H. Alhafeth

Al-Mansour university College

Abstract :

This paper is based on the idea of studying the role of human resources and the individual human capital represented by the distinguished, leading and creative group which has taken the responsibility of advancing their society and its economic units. The group has turned the concept of wealth emanating from natural resources with its important components and assets into capital represented by money and other permanent financial realities. Ralph Stayer refers to this capital today as intellectual capital, regarding it as the most expensive assets of the companies. Stayer has recommended the attempt to attract these companies and guide them towards participating in leading the productive process in individual companies after evaluating their individual human capital and after suggesting a number of ways for evaluation. He advocates the idea of turning this capital into a capitalist share in a way that resembles material shares for those who work financially together. On the basis of this, the researcher has tried to overcome the problem represented by the arguments of traditional accountants and to submit certain accounting remedies that are affirmed in accounting books with the purpose of expressing them in financial reports, of turning the individual human capital into individual companies and to guide them from participating in work to participating in capital.