



NEAR EAST UNIVERSITY  
INSTITUTE OF GRADUATE STUDIES  
BANKING AND ACCOUNTING PROGRAMS

**MEASUREMENT AND DISCLOSURE OF INTELLECTUAL PROPERTY  
ASSETS AND THE EXTENT OF THEIR APPLICABILITY IN THE  
ACCOUNTING ENVIRONMENT IN ERBIL – IRAQ**

YOUSIF MOHAMMED BABAKR

MASTER'S THESIS

NICOSIA  
2021



جامعة الشرق الأدنى  
معهد الدراسات العليا  
كلية العلوم الاقتصادية والإدارية / قسم المالية والمحاسبة

القياس والافصاح عن موجودات الملكية الفكرية ومدى امكانية تطبيقها في البيئة المحاسبية في اربيل - العراق

يوسف محمد باكر

رسالة ماجستير

**MEASUREMENT AND DISCLOSURE OF INTELLECTUAL PROPERTY  
ASSETS AND THE EXTENT OF THEIR APPLICABILITY IN THE  
ACCOUNTING ENVIRONMENT IN ERBIL – IRAQ**

**YOUSIF MOHAMMED BABAKR**

**NEAR EAST UNIVERSITY  
INSTITUTE OF GRADUATE STUDIES  
BANKING AND ACCOUNTING PROGRAMS**

**MASTER'S THESIS**

**SUPERVISOR  
DR. RAMYAR REZGAR AHMED**

**NICOSIA  
2021**

القياس والافصاح عن موجودات الملكية الفكرية ومدى امكانية تطبيقها في البيئة المحاسبية في اربيل - العراق

يوسف محمد بابكر

جامعة الشرق الأدنى  
معهد الدراسات العليا  
كلية العلوم الاقتصادية والادارية / قسم المالية والمحاسبة

رسالة ماجستير

باشراف

الدكتور راميار رزكار احمد

نيقوسيا  
2021

## ACCEPTANCE/APPROVAL

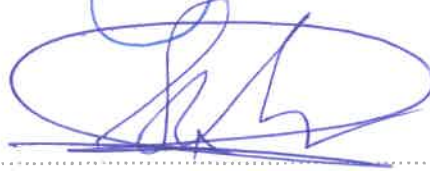
We as the jury members certify the "Measurement and disclosure of intellectual property assets and the extent of their applicability in the accounting environment in Erbil -- Iraq" prepared by "Yousif Mohammed Babakr" defended on 31/01/ 2021 has been found satisfactory for the award of degree of Master

### JURY MEMBERS



.....  
**Dr. Ramyar Rezgar Ahmed** (Supervisor)  
Near East University

Faculty of Economic and Administrative Science, Banking and Accounting Department



.....  
**Prof. Dr. Khairi Ali Auso Ali** (Head of Jury)  
Near East University

Faculty of Economic and Administrative Science, Business Administration Department



.....  
**Assist. Prof Dr. Wagdi M. S. Khalifa**  
Near East University

Faculty of Economic and Administrative Science, Banking and Accounting Department

.....  
**Prof. Dr. K. Hüsnü Can Başer**  
Institute of Graduate Studies  
Director

## قرار لجنة المناقشة

نحن كأعضاء لجنة مناقشة طالب الماجستير يوسف محمد بابكر في رسالته الموسومة بـ " القياس والافصاح عن موجودات الملكية الفكرية ومدى امكانية تطبيقها في البيئة المحاسبية في اربيل - العراق " نشهد بأننا اطلعنا على الرسالة وناقشنا الطالب في محتوياتها بتاريخ 2021 /01/31، ونشهد بأنها جديرة لنيل درجة الماجستير

### أعضاء لجنة المناقشة



الدكتور راميار رزكار احمد ( المشرف )

جامعة الشرق الادنى

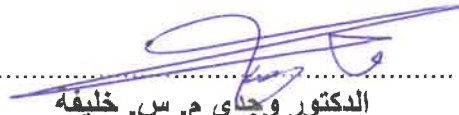
كلية العلوم الاقتصادية والادارية، قسم المالية و المحاسبة



الاستاذ الدكتور خيرى علي اوسو علي ( رئيس لجنة المناقشة )

جامعة الشرق الادنى

كلية العلوم الاقتصادية والادارية، قسم إدارة الأعمال



الدكتور وجاي م. س. خليفة

جامعة الشرق الادنى

كلية العلوم الاقتصادية والادارية، قسم المالية و المحاسبة

الاستاذ الدكتور ك. حسنو جان باشير

معهد الدراسات العليا

المدير

## DECLARATION

I'm YOUSIF MOHAMMED BABAKR; hereby declare that this dissertation entitled '**Measurement and disclosure of intellectual property assets and the extent of their applicability in the accounting environment in Erbil – Iraq**, been prepared myself under the guidance and supervision of **Dr. Ramyar Rezgar Ahmed**, in partial fulfilment of the Near East University, Graduate School of Social Sciences regulations and does not to the best of my knowledge breach and Law of Copyrights and has been tested for plagiarism and a copy of the result can be found in the Thesis.

This Thesis is my own work. The responsibility of all claims, ideas, comments and suggestions contained in this thesis as well as translations belongs to the author. Under no circumstances or conditions does The Graduate School of Social Sciences to which the author affiliates do not bear the content and scientific responsibility of the thesis. All responsibilities for the work performed and published belong to the author.

- The full extent of my Thesis can be accesible from anywhere.
- My Thesis can only be accesible from the Near East University.
- My Thesis cannot be accesible for (2) two years. If I do not apply for extention at the end of this period, the full extent of my Thesis will be accesible from anywhere.

Date:31/01/2021

Signature

YOUSIF MOHAMMED BABAKR

## الاعلان

أنا يوسف محمد بابكر، أعلن بأن رسالتي الماجستير بعنوان القياس والافصاح عن موجودات الملكية الفكرية ومدى امكانية تطبيقها في البيئة المحاسبية في اربيل - العراق، كانت تحت إشراف وتوجيهات الدكتور راميار رزكار احمد، ولقد أعددتها بنفسني تماماً، وكل اقتباس كان مقيداً بموجب الالتزامات والقواعد المتبعة في كتابة الرسالة في معهد العلوم الاجتماعية. أؤكد بأنني أسمح بوجود النسخ الورقية والإلكترونية لرسالتي في محفوظات معهد العلوم الاجتماعية بجامعة الشرق الأدنى.

هذه الرسالة هي من عملي الخاص، وأتحمل مسؤولية كل الادعاءات والأفكار والتعليقات والاقتراحات والنصوص المترجمة في هذه الرسالة هي مسؤولية المؤلف. معهد العلوم الاجتماعية الذي أنتمي إليه ليس له أي تبعية أو مسؤولية علمية تحت أي ظرف من الظروف، جميع مسؤوليات المصنفات المنشورة المنشورة تخصني كمؤلف.

- المحتوى الكامل لرسالتي يمكن الوصول اليها من أي مكان.
- رسالتي يمكن الوصول اليها فقط من جامعة الشرق الأدنى.
- لا يمكن أن تكون رسالتي قابلة للوصول اليها لمدة عامين (2). إذا لم أتقدم بطلب للحصول على الامتداد في نهاية هذه الفترة، فسيكون المحتوى الكامل لرسالتي مسموح الوصول اليها من أي مكان.

التاريخ: 2021/01/31

التوقيع

يوسف محمد بابكر



## ACKNOWLEDGEMENTS

Praise be to God, who has blessed us with the blessing of faith and adorned it in our hearts, and made us among the Muslims. Then, prayers and peace be upon the one who was sent as a mercy to the worlds, our master Muhammad, the best of all creation, and on his family and companions until the Day of Judgment.

And after...

Thank you very much to God, who helped me to complete this work.

Then thanks to the Near East University, which I enjoyed from its sweet series in the early stages of my university, and gave me the opportunity to obtain this degree, which is an honor that I am proud of.

Then I extend my thanks to the dear Dr. Ramyar Rezgar, that rugged sea for which I did not find a coast, the benevolent one who was not stingy with his knowledge or his time, so he was the best guide, guide, and corrector

Then I extend my thanks to everyone who extended his hand to me as a helper and supporter, and ask God to grant me success

## شكر وتقدير

الحمد لله الذي أنعم علينا بنعمة الإيمان وزينه في قلوبنا، وجعلنا من المسلمين، ثم الصلاة والسلام على من بُعث رحمة للعالمين، سيدنا محمد أفضل الخلق أجمعين، وعلى آله وصحبه إلى يوم الدين.

وبعد...

فالشكر والحمد جزيله لله ﷻ الذي أعانني على هذا إكمال هذا العمل.

ثم الشكر لجامعة الشرق الادنى التي نهلت من سلسلها العذب في أوائل مراحلها الجامعية، وأتاحت لي الفرصة لنيل هذه الدرجة العلمية وهي مفخرة أعتز بها بين الورى.

ثم أزجي الشكر للدكتور العزيز راميار رزكار ذاك البحر العباب الذي لم أجد له ساحلا، المعطاء الذي ما بخل بعلمه، ولا وقته، فكان خير مرشد، وموجه، ومقوم.

ثم أسوق الشكر لكل من مد لي يده معاوناً، ومؤازراً، وسائلاً الله لي التوفيق

## **ABSTRACT**

### **MEASUREMENT AND DISCLOSURE OF INTELLECTUAL PROPERTY ASSETS AND THE EXTENT OF THEIR APPLICABILITY IN THE ACCOUNTING ENVIRONMENT IN ERBIL – IRAQ**

This study addressed the measurement and disclosure of intellectual property assets and the extent of their applicability in the accounting environment in the north of Iraq region. The study aimed to shed light on the attempts made by professional organizations and researchers to lay the foundations and standards that govern the measurement and disclosure of intellectual property. And review the problems of measurement and disclosure of intellectual property facing business companies. It also aimed to study the reality of companies in the north of Iraq Region (the research sample) in terms of the organizational, administrative and accounting aspects used towards intellectual property assets, and to reach these goals, the main hypothesis was developed which states that intellectual property assets can be subject to quantification and appropriately disclosed in the lists Finance in light of the traditional accounting principles, and after analyzing the data, the researcher came to a number of conclusions and recommendations, the most important of which is that intellectual property is considered one of the main components of intellectual capital, but some researchers focused on intellectual property as it represents the concept of intellectual capital and considered it the inexhaustible source of wealth as it works To enhance the effectiveness of the organization by consolidating the advantage of owning a distinct market share and achieving high profit rates. Most of the intellectual property clauses represented in industrial property such as patents, trademarks, trade names, etc. and literary property such as copyright and related rights achieve the characteristics of defining the asset, making it one of the types of assets that companies own. Rather, it has become in the knowledge economy one of the most important and valuable assets in the financial position of many companies. It is classified as one of the most important intangible assets, and in turn it is classified into assets acquired by an external party and internally generated assets. It may have a specific useful life for some of its items and not specified for others. Assets with a specified life are subject to annual amortization installments. As for assets that do not have a specific life, they are not amortized, but are subject to re-evaluation to notice any change in value. The study recommended that it is necessary to establish or form

a special department for business companies concerned with intellectual property activities and to be at the level of an independent department or at least at the present time to be a division directly related to the authorized director or the board of directors or the highest authority in the company that takes care of intellectual property affairs from all legal and administrative aspects. And organizational and accounting. And the need to actively teach intellectual property in Iraqi universities from all sides. Where the faculties of law teach it in terms of the legal aspect while addressing other aspects of it, and work to grant higher degrees specialized in this field. Likewise, the Faculties of Administration and Economics teach them in terms of the economic, administrative and accounting aspects, with the legal aspect being addressed as well. With the aim of creating specialized, conscious and aware cadres capable of dealing with these assets in a manner commensurate with their role and importance in today's economy.

**Keywords:** intellectual property assets - measurement - disclosure - accounting environment.

## ÖZ

### ERBİL - IRAK'TA FİKRİ MÜLKİYET VARLIKLARININ ÖLÇÜLMESİ VE AÇIKLANMASI VE MUHASEBE ORTAMINDA NE ÖLÇÜDE UYGULANABİLECEKLERİ

Erbil - Irak'ta fikri mülkiyet varlıklarının ölçülmesi ve açıklanması ve muhasebe ortamında ne ölçüde uygulanabileceğinin ele alındığı bu çalışma, meslek kuruluşları ve araştırmacıların vakıfların kurulmasına yönelik girişimlerine ışık tutmayı amaçlamıştır. ve fikri mülkiyetin ölçülmesi ve açıklanması sürecini yöneten standartlar. Ve ticari şirketlerin karşılaştığı fikri mülkiyetin ölçülmesi ve ifşa edilmesi sorunlarının gözden geçirilmesi. Ayrıca, kuzey Irak bölgesindeki şirketlerin gerçekliğini (araştırma örneği) fikri mülkiyet varlıklarına yönelik kullanılan organizasyonel, idari ve muhasebe yönleri açısından incelemeyi amaçlamıştır. Bu hedeflere ulaşmak için, fikri mülkiyetin varlığını belirten ana hipotez geliştirilmiştir. Varlıklar geleneksel muhasebe ilkelerine göre Mali tablolarında uygun bir şekilde ölçülebilir ve açıklanabilir ve araştırmacı, verileri analiz ettikten sonra bir takım sonuçlara ve önerilere ulaşmıştır, bunlardan en önemlisi fikri mülkiyetin fikri sermayenin ana bileşenlerinden biri olduğudur. Bazı araştırmacılar, entelektüel sermaye kavramını temsil ettiği için fikri mülkiyete odaklanmış ve farklı bir pazar payına sahip olma avantajını kurarak ve yüksek kar oranları elde ederek organizasyonun etkinliğini arttırmaya çalıştığı için onu tükenmez bir servet kaynağı olarak kabul etmişlerdir. Patentler, ticari markalar, ticari isimler vb. gibi sınai mülkiyet ile temsil edilen fikri mülkiyet ve telif hakkı ve ilgili haklar gibi edebi mülkiyet öğelerinin çoğu, varlığı tanımlama özelliklerini yerine getirerek, onu şirketlerin sahip olduğu varlık türlerinden biri haline getirir. . Aksine, bilgi ekonomisi ışığında birçok şirketin finansal durumundaki en önemli ve değerli varlıklardan biri haline geldi. En önemli maddi olmayan duran varlıklardan biri olarak sınıflandırılır ve sırayla harici bir taraftan edinilen varlıklar ve dahili olarak oluşturulan varlıklar olarak sınıflandırılır. Bazı kalemleri için belirli, bazıları için sınırsız faydalı ömre sahip olabilir. Belirli ömre sahip varlıklar yıllık amortisman primine tabidir. Kesin ömre sahip olmayan varlıklar ise amortismanına tabi tutulmaz ancak amortismanına tabi tutulur. değerdeki herhangi bir değişikliği not etmek için yeniden değerlendirme. Çalışma, fikri mülkiyet faaliyetleri ile ilgilenen ticari şirketler için özel bir departman kurulması veya oluşturulması ve bağımsız bir departman veya en azından şu anda organizasyon ve muhasebe düzeyinde olması gerektiğini önerdi. Irak üniversitelerinin her alanında fikri mülkiyetin

etkin bir şekilde öğretilmesi gerekliliđi. Hukuk fakültelerinin hukuksal yönünü öğretirken diđer yönlerine deđindiđi ve bu alanda uzmanlařmıř yüksek dereceler vermeye çalıřtıđı yerler. Aynı şekilde iřletme ve iktisat fakülteleri de hukuksal yönünü ele alırken ekonomik, idari ve muhasebe yönleriyle de öğretmektedir. Bu varlıklarla günümüz ekonomisindeki rolleri ve önemi ile orantılı olarak ilgilenebilecek uzman, bilinçli ve bilinçli kadrolar oluřturmak amacıyla.

**Anahtar Kelimeler:** fikri mülkiyet varlıkları - ölçüm - açıklama - muhasebe ortamı.

## ملخص

القياس والإفصاح عن موجودات الملكية الفكرية ومدى إمكانية تطبيقها في البيئة المحاسبية في اربيل - العراق

تناولت هذه الدراسة القياس والإفصاح عن موجودات الملكية الفكرية ومدى إمكانية تطبيقها في البيئة المحاسبية في اربيل- - العراق، وهدفت الدراسة إلى إلقاء الضوء على المحاولات التي بذلتها المنظمات المهنية والباحثين في وضع الأسس والمعايير التي تحكم عملية القياس والإفصاح عن الملكية الفكرية. واستعراض مشاكل القياس والإفصاح عن الملكية الفكرية التي تواجه شركات الأعمال. وأيضاً هدفت إلى دراسة واقع الشركات في اقليم شمال العراق (عينة البحث) من حيث الجوانب التنظيمية والإدارية والمحاسبية المستخدمة اتجاه موجودات الملكية الفكرية، وللتوصل إلى هذه الأهداف تم وضع الفرضية الرئيسية التي تنص على أن موجودات الملكية الفكرية يمكن إخضاعها للقياس الكمي والإفصاح عنها بشكل مناسب في القوائم المالية في ظل مبادئ المحاسبة التقليدية، وبعد تحليل البيانات توصل الباحث إلى عدد من النتائج والتوصيات من أهمها إنَّ الملكية الفكرية تعتبر إحدى المكونات الرئيسية لرأس المال الفكري بل ركز بعض الباحثين على الملكية الفكرية باعتبارها تمثل مفهوم رأس المال الفكري واعتبروها ينبوع الثروة الذي لا ينضب كونها تعمل على تعزيز فاعلية المنظمة من خلال ترسيخ ميزة امتلاك حصه سوقيه متميزة وتحقيق معدلات ربح عالية. وإنَّ أغلب بنود الملكية الفكرية والمتمثلة بالملكية الصناعية مثل براءات الاختراع والعلامات والأسماء التجارية وغيرها والملكية الأدبية مثل حق المؤلف والحقوق المجاورة تحقق خصائص تعريف الموجود مما يجعلها تمثل أحد أنواع الموجودات التي تمتلكها الشركات. بل أصبحت تمثل في ظل الاقتصاد المعرفي من أهم الموجودات وأكثرها قيمة في المركز المالي للعديد من الشركات. وتصنف كأحد وأهم الموجودات غير الملموسة وتصنف بدورها إلى موجودات مقنتاه من طرف خارجي وموجودات مولدة داخلياً. وقد يكون لها عمر إنتاجي محدد لبعض بنودها وغير محدد للبعض الآخر وتخضع الموجودات ذات العمر المحدد إلى أقساط الإطفاء السنوي أما الموجودات التي ليس لها عمر محدد فإنه لا يتم إطفائها وإنما تخضع إلى إعادة التقييم لملاحظة أي تغير في القيمة. وأوصت الدراسة بأنه من الضروري وضع أو تكوين إدارة خاصة بشركات الأعمال تهتم بأنشطة الملكية الفكرية ولتكن على مستوى قسم مستقل أو على الأقل في الوقت الحاضر تكون شعبة مرتبطة مباشرة بالمدير المفوض أو مجلس الإدارة أو أعلى سلطة في الشركة ترعى شؤون الملكية الفكرية من كافة الجوانب القانونية والإدارية والتنظيمية والمحاسبية. وضرورة تدريس مادة الملكية الفكرية بشكل فاعل في الجامعات العراقية من جميع الجوانب. حيث تتولى كليات القانون تدريسها من حيث الجانب القانوني مع التطرق إلى الجوانب الأخرى لها والعمل على منح شهادات عليا متخصصة في هذا المجال. وكذلك تتولى

كليات الإدارة والاقتصاد تدريسها من حيث الجانب الاقتصادي والإداري والمحاسبي مع التطرق إلى الجانب القانوني لها أيضاً. بهدف خلق كوادر متخصصة وواعية ومدركة قادرة على التعامل مع هذه الموجودات بالشكل الذي يتناسب مع دورها وأهميتها في اقتصاد اليوم.

**الكلمات المفتاحية:** موجودات الملكية الفكرية – القياس – الإفصاح – البيئة المحاسبية.



## TABLE OF CONTENTS

<b>ACCEPTANCE/APPROVAL .....</b>	<b>.....</b>
<b>DECLARATION .....</b>	<b>.....</b>
<b>ACKNOWLEDGEMENTS.....</b>	<b>III</b>
<b>ABSTRACT .....</b>	<b>IV</b>
<b>ÖZ .....</b>	<b>VI</b>
<b>TABLE OF CONTENTS .....</b>	<b>VIII</b>
<b>LIST OF TABLES.....</b>	<b>XI</b>
<b>LIST OF FIGURES .....</b>	<b>XII</b>
<b>CHAPTER 1 .....</b>	<b>1</b>
<b>METHODOLOGICAL FRAMEWORK.....</b>	<b>1</b>
1.1: Research Methodology .....	1
1.1.1: Introduction .....	1
1.1.2: Research problem.....	2
1.1.3: research importance .....	2
1.1.4: research aims .....	3
1.1.5: Research Hypothesis .....	3
1.1.6: Research Methods .....	3
1.2: Previous studies.....	4
1.2.1: Arabic Studies.....	4
1.2.2: Foreign Studies.....	9
1.2.3: Summary of previous studies .....	12
<b>CHAPTER 2 .....</b>	<b>14</b>
<b>A CONCEPTUAL INTRODUCTION TO INTELLECTUAL PROPERTY, MEASUREMENT MODELS AND DISCLOSURE .....</b>	<b>14</b>
2.1: The concept of intellectual capital and its components.....	14
2.1.1: The nature of intellectual property .....	14
2.1.2: IP Components .....	18
2.2: The extent to which asset standards apply to intellectual property clauses .....	24
2.2.1: The concept of assets and their characteristics .....	24
2.2.2: Existing recognition criteria .....	28
2.2.3: Asset properties and intellectual property.....	30

2.2.4: Intellectual property position among the assets .....	33
2.2.5: Intellectual property accounting .....	39
2.3: Measurement models and disclosure of intellectual property assets .....	42
2.3.1: Justifications for the interest in measuring and disclosing intellectual property assets .....	42
2.3.2: Basic Measurement Models for Intellectual Property Assets .....	45
2.3.3: Special measurement methods for intellectual property assets .....	55
2.3.4: Difficulty measuring intellectual property assets .....	70
2.3.5: The impact of legal factors on measuring the value of intellectual property assets .....	72
2.3.6: Disclosure Forms for Intellectual Property Assets .....	74
<b>CHAPTER 3 .....</b>	<b>78</b>
<b>APPLICATION FRAMEWORK.....</b>	<b>78</b>
3.1: Primary data analysis .....	78
3.1.1: Distribution of the sample according to age.....	78
3.1.2: Distribution of the sample according to educational qualification .....	79
3.1.3: Distribution of the sample according to scientific specialization .....	79
3.1.4: Distribution of the sample according to job level.....	80
3.1.5: Distribution of the sample according to years of experience .....	81
3.2: Analysis of the main study data.....	81
3.2.1: Analysis of the sample answers about the first axis of the questionnaire related to diagnosing deficiencies and imbalances in the environment of the northern region of Iraq with regard to accounting for intellectual property .....	82
3.2.2: Analysis of the sample answers about the second axis of the questionnaire related to highlighting the importance of intellectual property assets and the need for an appropriate mechanism in companies for their investment and management .....	85
3.2.3: Analyzing the sample's answers about the third axis of the questionnaire related to the need for measurement and disclosure of intellectual property assets and what are the appropriate procedures for this and the adequacy of traditional accounting principles to achieve this .....	88
3.3.4: Analyzing the sample's answers about the fourth axis of the questionnaire related to finding an appropriate mechanism for developing the Iraqi environment in	

the northern region of Iraq in line with the importance and role of intellectual property assets in today's economy .....	95
<b>CONCLUSION</b> .....	99
<b>REFERENCES</b> .....	104
<b>APPENDICES</b> .....	111
<b>PLAGIARISM REPORT</b> .....	117
<b>SCIENTIFIC RESEARCH ETHICS COMMITTEE</b> .....	118

## قائمة المحتويات

.....	قرار لجنة المناقشة
.....	الاعلان
ج .....	شكر وتقدير
د .....	ملخص
س .....	قائمة الجداول
ض .....	قائمة الاشكال
1.....	الفصل الاول
1.....	الإطار المنهجي
1.....	1-1 منهجية البحث
1.....	1-1-1 المقدمة:
2.....	2-1-1 مشكلة البحث:
2.....	3-1-1 أهمية البحث:
3.....	4-1-1 أهداف البحث:
3.....	5-1-1 فرضية البحث:
3.....	6-1-1 مناهج البحث:
4.....	2-1 الدراسات السابقة:
4.....	1-2-1 الدراسات العربية:
9.....	2-2-1 الدراسات الأجنبية:
12 .....	3-2-1 خلاصة الدراسات السابقة
14 .....	الفصل الثاني
14 .....	مدخل مفاهيمي للملكية الفكرية ونماذج القياس والإفصاح

- 14 ..... 1-2 مفهوم رأس المال الفكري ومكوناته:
- 14 ..... 1-1-2 ماهية الملكية الفكرية:
- 18 ..... 2-1-2 مكونات الملكية الفكرية:
- 24 ..... 2-2 مدى انطباق معايير الموجودات على بنود الملكية الفكرية:
- 24 ..... 1-2-2 مفهوم الموجودات وخصائصها:
- 28 ..... 2-2-2 معايير الاعتراف بالموجود:
- 30 ..... 3-2-2 خصائص الموجودات والملكية الفكرية:
- 33 ..... 4-2-2 موقع الملكية الفكرية بين الموجودات:
- 39 ..... 5-2-2 المحاسبة على الملكية الفكرية:
- 42 ..... 3-2 نماذج القياس والإفصاح عن موجودات الملكية الفكرية:
- 42 ..... 1-3-2 مبررات الاهتمام بقياس موجودات الملكية الفكرية والإفصاح عنها:
- 45 ..... 2-3-2 نماذج القياس الأساسية لموجودات الملكية الفكرية:
- 55 ..... 3-3-2 طرق قياس خاصه لموجودات الملكية الفكرية:
- 70 ..... 4-3-2 صعوبة قياس موجودات الملكية الفكرية:
- 72 ..... 5-3-2 أثر العوامل القانونية على قياس قيمة موجودات الملكية الفكرية:
- 74 ..... 6-3-2 نماذج الإفصاح عن موجودات الملكية الفكرية:

## 78 ..... الفصل الثالث

### 78 ..... الإطار التطبيقي

- 78 ..... 1-3 تحليل البيانات الأولية:
- 78 ..... 1-1-3 توزيع أفراد العينة حسب العمر:
- 79 ..... 2-1-3 توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي:
- 79 ..... 3-1-3 توزيع أفراد العينة حسب التخصص العلمي:

80	4-1-3 توزيع أفراد العينة حسب المستوى الوظيفي: .....
81	5-1-3 توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة .....
81	2-3 تحليل بيانات الدراسة الأساسية: .....
82	1-2-3 تحليل إجابات العينة حول المحور الأول من الاستبانة المتعلق بتشخيص حالات القصور والخلل في البيئة اقليم شمال العراق بما يتعلق بالمحاسبة عن الملكية الفكرية: .....
85	2-2-3 تحليل إجابات العينة حول المحور الثاني من الاستبانة المتعلق بإبراز أهمية موجودات الملكية الفكرية وضرورة وجود آلية مناسبة في الشركات لاستثمارها وإدارتها: .....
88	3-2-3 تحليل إجابات العينة حول المحور الثالث من الاستبانة المتعلق ببيان الحاجة للقياس والإفصاح عن موجودات الملكية الفكرية وماهي الإجراءات المناسبة لذلك ومدى كفاية مبادئ المحاسبة التقليدية لتحقيق ذلك: .....
95	4-2-3 تحليل إجابات العينة حول المحور الرابع من الاستبانة المتعلق نحو إيجاد آليه ملائمة لتطوير البيئة العراقية في اقليم شمال العراق بما يتلاءم مع أهمية ودور موجودات الملكية الفكرية في اقتصاد اليوم: .....
99	<b>الخاتمة</b> .....
104	<b>المراجع والمصادر</b> .....
111	<b>الملاحق</b> .....
117	<b>تقرير الانتحال</b> .....
118	<b>لجنة اخلاقيات البحث العلمي</b> .....

## List of Tables

Table 1: Classes of intangible assets, including intellectual property assets .....	37
Table 2: Basic measurement models concepts, advantages and disadvantages ....	53
Table 3 Concepts of special measurement methods for intellectual property assets, their advantages and disadvantages.....	67
Table 4: Frequency distribution of the sample according to the age variable .....	78
Table 5: shows the frequency distribution of the study sample according to the educational level variable .....	79
Table 6: shows the frequency distribution of the study sample according to the variable of scientific specialization .....	79
Table 7: Frequency distribution of the study sample according to the job title variable	80
Table 8: Frequent distribution of the sample according to the variable years of experience .....	81
Table 9: Frequency distribution, percentages, arithmetic mean and standard deviation values of the answers of the sample members about the questions of the first axis (n = 48) .....	82
Table 10: Frequency distribution, percentages, arithmetic mean and standard deviation values of the answers of the sample members about the questions of the second axis (n = 48) .....	85
Table 11: Frequency distribution, percentages, arithmetic mean and standard deviation values of the answers of the sample members about the questions of the third axis (n = 48) .....	88
Table 12: Frequency distribution, percentages, mean and standard deviation values of the answers of the sample members about the questions of the fourth axis (n = 48) .....	95

## قائمة الجداول

- جدول 1: أصناف الموجودات غير الملموسة بما فيها موجودات الملكية الفكرية ..... 37
- جدول 2: مفاهيم نماذج القياس الأساسية ومزاياها وسلبياتها ..... 53
- جدول 3: مفاهيم طرق القياس الخاصة لموجودات الملكية الفكرية ومزاياها وسلبياتها ..... 67
- جدول 4: التوزيع التكراري لإفراد العينة وفق متغير العمر ..... 78
- جدول 5: يوضح التوزيع التكراري لإفراد عينة الدراسة وفق متغير المستوى التعليمي ..... 79
- جدول 6: يوضح التوزيع التكراري لإفراد عينة الدراسة وفق متغير التخصص العلمي ..... 79
- جدول 7: التوزيع التكراري لإفراد عينة الدراسة وفق متغير المسمى الوظيفي ..... 80
- جدول 8: التوزيع التكراري لإفراد العينة وفق متغير سنوات الخبرة ..... 81
- جدول 9: التوزيع التكراري والنسب المئوية وقيم الوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات أفراد العينة حول أسئلة المحور الأول (ن=48): ..... 82
- جدول 10: التوزيع التكراري والنسب المئوية وقيم الوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات أفراد العينة حول أسئلة المحور الثاني (ن=48) ..... 85
- جدول 11: التوزيع التكراري والنسب المئوية وقيم الوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات أفراد العينة حول أسئلة المحور الثالث (ن=48) ..... 88
- جدول 12: التوزيع التكراري والنسب المئوية وقيم الوسط الحسابي والانحراف المعياري للإجابات أفراد العينة حول أسئلة المحور الرابع (ن=48) ..... 95



## List of Figures

Figure 1: study model .....	4
Figure 2: The characteristics that must be present in order for a thing to be considered an asset.....	28
Figure 3: Intellectual property position among the assets.....	39
Figure 4: Basic measurement models and special measurement methods used to measure intellectual property assets .....	69

## قائمة الاشكال

- رسم توضيحي 1: أنموذج الدراسة ..... 4
- رسم توضيحي 2: الخصائص الواجب توافرها لكي يعتبر الشيء موجودات ..... 28
- رسم توضيحي 3: موقع الملكية الفكرية بين الموجودات ..... 39
- رسم توضيحي 4: نماذج القياس الأساسية وطرق القياس الخاصة المستخدمة لقياس موجودات الملكية الفكرية ..... 69

## الفصل الاول

### 1- الإطار المنهجي

#### 1-1 منهجية البحث

##### 1-1-1 المقدمة:

إن أحد المكونات الرئيسية والمهمة لرأس المال الفكري هي الملكية الفكرية هذا المصطلح الذي أخذ في الانتشار اليوم بشكل كبير. بيد أن فهمه لا يزال محدوداً. فهو مفهوم قانوني غامض حتى اليوم في ذهن العديد من الناس الذين يرونه بعيداً عن الحياة اليومية وانشغالاتها. في حين أن موضوع الملكية الفكرية من المواضيع الحديثة المهمة في الوقت نفسه وتكمن أهميته بما يتعلق به من حقوق تهم جميع طبقات وأفراد المجتمع. وهناك من يعد الملكية الفكرية بمثابة أسلحة تنافسيه فاعله ذات مغزى كبير وأنها ينبوع الثروة الذي لا ينضب وكذلك لها دور كبير في خلق القيمة المضافة في ظل الاقتصاد الجديد.

إن تزايد الاعتراف بالملكية الفكرية بوصفها موجوداً جوهرياً غير ملموس أدى ذلك إلى تغيير أساسي في حسابات الموجودات الملموسة للشركات لصالح الموجودات غير الملموسة التي ازدادت قيمتها بشكل هائل. إن هذا التغيير في هيكل الموجودات لصالح الموجودات غير الملموسة أصبح يشكل تحدياً أمام المحاسبين كون أن النظام المحاسبي التقليدي معد أساساً لمعالجة الموجودات الملموسة مما أصبح عاجزاً عن مواجهة تلك التحديات. مما أستوجب الأمر على المحاسبين مواجهة تلك التحديات والبحث عن أفضل السبل نحو تطوير واستحداث معايير وإجراءات جديدة تهتم بموجودات الملكية الفكرية من حيث قياسها والإفصاح عنها في القوائم المالية بما يتلاءم مع احتياجات المستخدمين المتطورة والمتجددة باستمرار.

وعلى هذا الأساس جاءت هذه الدراسة لتسليط الأضواء على هذا المفهوم وإزالة الغموض عنه من خلال التقديم النظري لمعظم المعالم الخاصة بهذا الموضوع وكذلك البحث في حلول

لمشكلة الدراسة التي تتضمن كيف يتم القياس والإفصاح عن موجودات الملكية الفكرية في القوائم المالية. وأيضاً التطرق إلى مشاكل القياس والإفصاح عنها. ومحاولة دراسة واقع الشركات في إقليم شمال العراق من حيث الإجراءات التنظيمية والإدارية والمحاسبية المستخدمة اتجاه موجودات الملكية الفكرية وكذلك دراسة الإطار القانوني والمؤسسي الذي ينظم شؤون الملكية الفكرية في إقليم شمال العراق. فضلاً عن استطلاع آراء عينه من أكاديمي ومهني المحاسبة في إقليم شمال العراق بخصوص أهمية موجودات الملكية الفكرية وضرورة القياس والإفصاح عنها. وأخيراً محاولة صياغة نموذج للمحاسبة عن الملكية الفكرية يتجاوز الانتقادات الموجهة للمعالجة المحاسبية الحالية.

### 2-1-1 مشكلة البحث:

بالرغم من أهمية موجودات الملكية الفكرية في تحديد قيمة الشركة إلا أنه لازالت معظمها لا يمكن إظهارها في الميزانية العمومية ويشار إلى الملكية الفكرية أحياناً على إنها قيمة خفية. وكذلك عدم وجود اتفاق عام لدى المعنيين بالدراسات المحاسبية حول إجراءات القياس والإفصاح للملكية الفكرية القابلة للتطبيق في منظمات الأعمال.

لذلك يمكن صياغة مشكلة البحث وفق التساؤل الآتي:

كيف يمكن تقييم موجودات الملكية الفكرية والإفصاح عنها في القوائم المالية ؟

### 3-1-1 أهمية البحث:

هناك إقرار متزايد بأن الملكية الفكرية أصبحت اليوم من الموجودات القيمة إن لم تكن أكثرها قيمة في المعاملات التجارية سواء تعلق الأمر بعقود التراخيص أو اتفاقات التصنيع أو الشراء أو التوزيع أو حالات الاندماج أو الاقتناء.

وخلص تقرير أصدرته شركة برايس – واتر هاوس – كوبرز في سنة 1999 إلى أن قيمة السوق العالمية لتراخيص الملكية الفكرية تجاوزت 100 مليار دولار أمريكي. ويدل ذلك على أهمية موجودات الملكية الفكرية في اقتصاد اليوم.

لذلك تكمن أهمية البحث في الإسهام بمحاولة قياس موجودات الملكية الفكرية والإفصاح عنها الأمر الذي يسهم في التعرف على قيمة الشركة الحقيقية كما أنه يوفر فرصة أكبر لتقييم الأداء الكلي للشركة. وكذلك يوفر جانباً مهماً من جوانب الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية. الذي بدوره يؤدي إلى تشجيع الابتكار وصنع المعرفة.

### 4-1-1 أهداف البحث:

يسعى البحث إلى تحقيق الأهداف الآتية:

1. إلقاء الضوء على المحاولات التي بذلتها المنظمات المهنية والباحثين في وضع الأسس والمعايير التي تحكم عملية القياس والإفصاح عن الملكية الفكرية.
2. استعراض مشاكل القياس والإفصاح عن الملكية الفكرية التي تواجه شركات الأعمال.
3. دراسة واقع الشركات في إقليم شمال العراق (عينة البحث) من حيث الجوانب التنظيمية والإدارية والمحاسبية المستخدمة اتجاه موجودات الملكية الفكرية.
4. دراسة الإطار القانوني والمؤسسي الذي ينظم شؤون الملكية الفكرية في الإقليم.
5. التعرف على آراء مهني وأكاديمي المحاسبة في الإقليم حول أهمية الملكية الفكرية وضرورة القياس والإفصاح عنها.

### 5-1-1 فرضية البحث:

لقد تم تناول هذه البحث من خلال فرضيه رئيسة واحدة يمكن صياغتها وفق الآتي:  
أن موجودات الملكية الفكرية يمكن إخضاعها للقياس الكمي والإفصاح عنها بشكل مناسب في القوائم المالية في ظل مبادئ المحاسبة التقليدية.

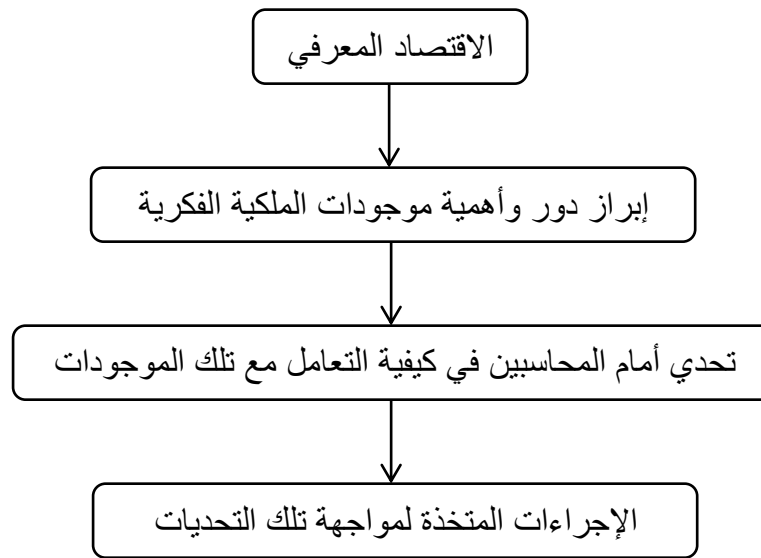
### 6-1-1 مناهج البحث:

لقد تم الاعتماد في منهج البحث على استخدام المدخلين الاستقرائي والاستنباطي أو الاستنتاجي معاً في كلا الجانبين النظري والعملي وقد يتضح هذا في الجانب النظري بشكل واضح من خلال مناقشة طبيعة الملكية الفكرية ومدى انطباق خصائص تعريف الموجود على بنودها وكذلك مدى انطباق قواعد الاعتراف بالموجودات عليها. بالإضافة إلى استعراض طرق القياس المستخدمة ومن ثم استنتاج طريقة القياس الأكثر ملاءمة. وكذلك الحال في الجانب العملي فبعد أن تم وصف الإطار التشريعي والمؤسسي والإداري والتنظيمي والمحاسبي العراقي إقليم شمال العراق ي بخصوص موجودات الملكية الفكرية أمكن التوصل إلى صيغة نموذج مقترح للمحاسبة عن الملكية الفكرية.

### 7-1-1 نموذج البحث:

بالنظر إلى الافتقار إلى نموذج شامل وملائم للمحاسبة عن الملكية الفكرية قام الباحث وفي ضوء مشكلة البحث وأهدافه ومنهجيته بتوليف نموذج البحث الواضح في الشكل رقم (1) والذي

ينطلق من سيادة الاقتصاد المعرفي الذي أصبح الاقتصاد السائد في معظم اقتصاديات الدول المتقدمة خصوصاً منذ أواخر القرن العشرين وبداية القرن الواحد والعشرين. وقد أفرز هذا الاقتصاد الجديد عدة تغيرات جذرية ومهمة وعلى مختلف الأصعدة منها التغير في حسابات الموجودات الملموسة للشركات لصالح الموجودات الغير الملموسة بضمنها موجودات الملكية الفكرية التي ازدادت قيمتها بشكل هائل. مما أدى ذلك إلى وضع تحديات أمام المحاسبين في كيفية التعامل مع هذه الموجودات التي أفرزها وأبرز أهميتها الاقتصاد الجديد من حيث القياس والإفصاح عنها وجعلهم يبحثون عن السبل التي يمكن أتباعها لمواجهة تلك التحديات.



### رسم توضيحي 1: أنموذج الدراسة

المصدر: أعداد الباحث من بيانات الدراسة، 2020م.

## 2-1 الدراسات السابقة:

### 1-2-1 الدراسات العربية:

على الرغم من الإدراك المتزايد لأهمية موجودات الملكية الفكرية في اقتصاد اليوم. إلا أنها لم تحظ بدراسات تطبيقية يمكن الركون إلى نتائجها فيما يخص القياس والإفصاح المحاسبي عنها. وقد يعزي السبب هو أن عملية القياس والإفصاح المحاسبي عن الملكية الفكرية لاتزال غير ناضجة وحديثه العهد باستثناء بعض التجارب في بعض الشركات. ومن أهم الدراسات ذات الصلة بموضوع الأطروحة هي الآتي:

### أ- دراسة: (العنزي ونعمه، 2002):

تناولت هذه الدراسة تسليط الأضواء على بعض فوائد التعامل مع مكونات الملكية الفكرية ليست باعتبارها كأدوات قانونية فحسب وإنما كموجودات ذات قيمة مالية وتنافسيه كبيره يمكن أن تعزز نجاح المنظمة وتزيد من ثروة مالكي الأسهم. وقد بينت الدراسة المزايا المتحققة من استثمار بنود الملكية الفكرية وإدارتها بشكل فاعل وتتمثل هذه المزايا بامتلاك مكانه سوقيه مرموقة وتحسين الأداء المالي وتعزيز المنافسة. وقد تطرقت الدراسة إلى بعض الأمثلة من الشركات التي استفادت من أداء واستثمار بنود الملكية الفكرية بشكل كفوء وفعال. ومن أمثلة تلك الشركات شركة ((Xerox التي سمحت ببراءات اختراع هذه الشركة من تمكن الشركة من احتكار سوق الطباعة لمدة عشرين سنة وبشكل قانوني مما أدى إلى نمو أرباح الشركة بشكل مذهل. ومن أهم الاستنتاجات التي توصلت إليها هذه الدراسة بشكل عام هو لا بد من وجود إدارة كفوة وفعاله لموجودات الملكية الفكرية والتعامل مع تلك الموجودات كموجودات استراتيجية ذات قيمة كبيره وإذا ما تحققت تلك الإدارة الكفوة والفعالة فإن ذلك سوف يؤدي إلى امتلاك مكانة سوقية مرموقة للشركة المعنية وكذلك تحسين أدائها المالي وحصولها على ميزه تنافسيه تفوق منافسيها.

### ب- دراسة: (العريبي، 2004):

هدفت هذه الدراسة إلى استعراض الاطار النظري والتطبيقي لقياس رأس المال الفكري من خلال طرح الكثير من أساليب القياس المستخدمة في قياس رأس المال الفكري سواء كانت مقاييس ماليه أو غير ماليه وكذلك أشار إلى تجارب بعض الشركات وإجراءاتها في قياس رأس المال الفكري مثل تجربة شركة (skandia) بالإضافة إلى أنه ميز بين النظرية السويدية والنظرية الأمريكية المستخدمة في قياس رأس المال الفكري. ومن أهم الاستنتاجات التي توصلت إليها هذه الدراسة هي أن الاعتماد في اقتصاد اليوم على الموجودات غير الملموسة بأشكالها المتعددة أكثر من الموجودات الملموسة وإن أساليب المحاسبة التقليدية لم تعد كافية لقياس أداء الشركات لأن الأداء يتأثر بصورة متزايدة بالموجودات الفكرية. وقد اقترح الباحث تطوير نموذج للقياس يجمع بين المؤشرات المالية وغير المالية ضمن إطار متماسك وكذلك الاستعانة بالخبرات والاستشارات الموضوعية وأجراء الاختبارات العديدة للإلمام الكامل بجميع أوجه عملية قياس رأس المال الفكري.

### ج- دراسة: (نجم، 2004):

هدفت هذه الدراسة إلى استعراض نماذج وطرق القياس المقدمة لقياس إنتاجية العمل المعرفي وبيان المبررات الكامنة وراء الحاجة للقياس وكذلك أظهرت المشاكل الأساسية التي تواجه قياس إنتاجية العمل المعرفي في الشركات التي تتسم منتجاتها بالمحتوى المعرفي العالي كما هو الحال في الصناعات الهندسية والكيمياوية والصيدلانية وكذلك في الشركات الخدمية ذات التخصص العالي كالمستشفيات والمصارف والقائمة على المعرفة كالجامعات والشركات الاستشارية. وقد صنف الباحث نماذج قياس إنتاجية العمل المعرفي إلى أربعة نماذج أساسية تتمثل بالآتي: -

- النماذج الوصفية: وهي التي تحدد وتصنف السمات والخصائص وتركز على الآراء والاتجاهات التي تعتبر مهمة في تأثيرها غير المباشر على أداء عمليات المعرفة. ويدخل ضمن هذه النماذج أداة تقييم معرفة الإدارة والتقييم الذاتي لإنتاجية مهني المعرفة وبطاقة الدرجات المتوازنة.

- النماذج المرتبطة برأس المال الفكري والملكية الفكرية. وهذه النماذج تركز على قياس قيمة رأس المال الفكري ومكوناته الأساسية المتمثلة برأس المال الهيكلي والبشري والزيوني. ومن أهم تلك النماذج هي تحويل المعرفة إلى ملكية فكرية ونموذج رأس المال الفكري وطريقة تقييم الموجودات الفكرية.

- نماذج القيمة السوقية. وهذه النماذج تركز على الفرق بين القيمة الدفترية والقيمة السوقية للشركة. ومن أمثلة هذه النماذج القيمة السوقية إلى الدفترية والقيمة السوقية المخصصة للمستثمر.

- نماذج العائد على المعرفة. وهذه النماذج تقوم على أساس احتساب العائد على الموجودات المحسوبة وذلك بقسمة العوائد قبل الضريبة على الموجودات الملموسة في الشركة ومن ثم مقارنته مع متوسط الصناعة. ومن أمثلة هذه النماذج القيمة غير الملموسة المحسوبة ومكاسب رأس المال المعرفي وطريقة القيمة المضافة.

ومن أهم الاستنتاجات التي توصلت إليها هذه الدراسة هو أن مقاييس الإنتاجية التقليدية ليست ملائمة لقياس إنتاجية العمل المعرفي وكذلك أن هناك صعوبات كثيرة في قياس إنتاجية العمل المعرفي وعلى الرغم من تعدد النماذج والطرق المقدمة لقياس إنتاجية العمل المعرفي إلا أنه ليست هناك طريقة واحدة مقبولة لهذا الغرض حتى الآن. وقد قدم الباحث مقترحاً لقياس إنتاجية العمل المعرفي يقوم على متغيرات أساسية تغطي ستة عناصر لإدارة المعرفة هي



المنتجات أو الخدمات، العمليات، أفراد المعرفة، أدوات ووسائل تقاسم المعرفة، المعرفة الضمنية، توليد المعرفة الجديدة.

#### د- دراسة: (باقر، 2004):

تناولت هذه الدراسة أهمية ودوافع قياس رأس المال الفكري وكذلك استعراض أهم نماذج القياس المستخدمة والأكثر انتشاراً والتي اقترحت أو طورت من قبل العديد من الباحثين. حيث أستعرض 21 نموذج من نماذج قياس رأس المال الفكري ومن أهم تلك النماذج المستعرضة هي الآتي:

- نموذج قياس (Skandia Navigator) الذي أقترح من قبل Edvinsson & Malone عام 1997 وهو يقسم رأس المال الفكري للمنظمة إلى أربعة أشكال أساسية هي رأس المال البشري والهيكلية والزبوني والتنظيمي. ويحلل النموذج كل عنصر من عناصر رأس المال الفكري على حده لضمان تركيز أكبر في التحليل والقياس وتغطي مؤشرات هذا القياس خمس مناطق من النشاط والتركيز هي التركيز المالي والتركيز على الزبون والتركيز على العملية والتركيز على إعادة التجديد والتطوير والتركيز على المورد البشري.

- نموذج بطاقة الأداء المتوازن (Balanced Scorecard) يسعى هذه النموذج للبحث عن التوازن بين المقاييس الخارجية للمالكين والزبائن والمقاييس الداخلية لعمليات الأنشطة والإبداع والتعلم والنمو. وكذلك يسعى إلى تحقيق توازن بين مقاييس نتائج الأداء الموضوعية نسبياً والمقاييس الذاتية الاجتهادية. وإن هذا النموذج يقيس أداء الشركة بمؤشرات تغطي أربعة منظر هي منظور التعلم والنمو والمنظور الداخلي ومنظور الزبون والمنظور المالي.

- نموذج مراقبة الموجودات غير الملموسة الذي أقترح من قبل (Sveiby) عام 1997 وإن هذا النموذج يتشابه مع النموذجين السابقين في أوجه عديده إلا أن تركيزه الأساس ينصب على الأفراد الذين يعتبرهم المولدون الوحيدون لربح المنظمة.

- نموذج براءات الاختراع الموزونة باستشهاد مسجل (Citation Weighted Patents) والذي أقترح من قبل (Bontis) عام 1996 يركز هذا النموذج في احتساب عامل التكنولوجيا بالاعتماد على براءات الاختراع التي طورت من قبل رأس المال الفكري للشركة ويقاس أداء رأس المال الفكري بالاعتماد على مجهودات تطوير البحث العلمي وفقاً لسلسله من المؤشرات التي تصف براءات الاختراع في الشركة مثل عدد براءات الاختراع وكلفة براءات الاختراع منسوبة إلى دورات المبيعات.

- نموذج تقييم الموجودات الفكرية. قدم هذا النموذج من قبل (Sullivan) عام 2000 وهو يمثل طريقه منهجية لتقدير قيمة الملكية الفكرية.

- نموذج (Tobin's q). قدم هذا النموذج من قبل Stewart عام 1997 وهو يشبه نموذج القيمة السوقية - الدفترية عدا أنه يستبدل القيمة الدفترية بالكلفة الاستبدالية للموجودات الملموسة. إن الشركة التي تمتلك قيمة أكبر من (1) لمعيار Tobin's q وأكبر من قيمة q للمنافسين فإن هذه الشركة يفترض أن تحقق أرباحاً أعلى من أرباح تلك الشركات.

أما أهم الاستنتاجات التي توصلت إليها الدراسة هو أن العديد من هذه المقاييس تفتقر إلى الابتكار والخلق في تحديد حجم أو مقدار قاعدة المعرفة في المنظمة. وكذلك أنها مقاييس اجتهادية ذاتية تعتمد في جوانب كثيره منها على الاجتهاد والخبرة والحكم الشخصي لتقييم الموجودات غير الملموسة فضلاً عن إلى أنها تفتقر إلى وجود قواعد سائده للمدراء تسهل لهم عملية اختيار النموذج الملائم لأسلوب إدارة الموجودات الفكرية في منظماتهم. واقترح الباحث أن المقاييس الجديدة التي يتم تطويرها ينبغي أن تنصرف إلى معالجة الجوانب التي تشكل نقاط ضعف وعوائق حقيقيه أمام تقييم موثوق معول عليه للموجودات الفكرية.

#### هـ- دراسة: (العبيدي، 2005):

هدفت هذه الدراسة إلى عرض وتحليل مفهوم وأهمية الموجودات الفكرية كأحد الموارد الاستراتيجية للمنظمة وكذلك حاولت استكشاف مداخل قياس الموجودات الفكرية فضلاً عن بيان أهم مستلزمات تكوين تلك الموجودات.

وقد ركز الباحث على ثلاثة مداخل لقياس الموجودات الفكرية وقد تمثلت بمدخل محاسبة الموارد البشرية ومدخل التعلم التنظيمي ومدخل الملكية الفكرية الذي يبين إنَّ حقوق الملكية الفكرية تمثل الموجودات الفكرية للمنظمة لذلك يركز على قياس هذه الموجودات التي يمكن أن تعبر قيمتها على قيمة أجمالي الموجودات الفكرية التي تمتلكها المنظمة. وكذلك أسـتعرض الباحث أهم المستلزمات الأساسية لتكوين الموجودات الفكرية وقد ارتكزت على العناصر الآتية:

- تصميم استراتيجية معرفيه.
- بيئة تنظيمية - توفر مناخ تنظيمي تشجع على التعلم والإبداع.
- بيئة تكنولوجية - تسهل عملية نشر المعرفة داخل المنظمة والاتصال بمصادر المعرفة خارج المنظمة من خلال تهيئة جميع الخدمات التي توفرها تكنولوجيا المعلومات والاتصالات.

## 2-2-1 الدراسات الأجنبية:

### 1- دراسة: (Niamh & Brenda, 2000):

تناولت هذه الدراسة مشكلة الفجوة الكبيرة ما بين القيمة السوقية والقيمة الدفترية للشركات والتي هي في تزايد مستمر. ونسبت الجزء الأكبر من هذا الاختلاف بين القيمتين إلى رأس المال الفكري الذي لم يتم الاعتراف به وقياسه والإفصاح عنه في ميزانية الشركة. وأظهرت الدراسة أنّ النظام المحاسبي التقليدي المطبق حالياً غير فعال لقياس التأثير الحقيقي لرأس المال الفكري في قيمة المنظمة. وكذلك استعرضت الدراسة الإرشادات الحالية المستخدمة بتوجيه الإفصاح عن رأس المال الفكري بالإضافة إلى الجهود المبذولة لتطوير وإيجاد معيار محاسبي دولي لرأس المال الفكري.

### 2- دراسة: (Nir Kossovsky, 2002):

بينت هذه الدراسة أن الملكية الفكرية تعتبر أهم مصادر القيمة غير الملموسة. وفي هذه الدراسة تم أخذ حوالي 8000 موجود من موجودات الملكية الفكرية. بهدف قياسها باستخدام مصفوفة وحدة العائد والمخاطرة والتي يرمز لها (TRRU) وهي مستمدة من الطريقة المستخدمة على نحو واسع لتقييم خيارات الأسهم المعروفة بالصناعة المالية بصيغة (Black). وقد تم تطوير هذه المصفوفة من قبل مؤسسة تبادل براءات الاختراع والتراخيص. وكان هدف الدراسة هو تحديد المقاييس الأكثر موضوعية وشفافية والتي يمكن اعتمادها في الممارسة العلمية. وقد بينت نتائج الدراسة أن قيم موجودات الملكية الفكرية تتوزع توزيعاً طبيعياً وأن الوسط الحسابي للموجودات المقيمة 20,76 مليون دولار والوسيط هو 5,16 مليون دولار أما المنوال فقد كان أقل من 8 مليون دولار. وقد أوصت هذه الدراسة المهنيين والمختصين بمجال قياس موجودات الملكية الفكرية بالاعتماد على هذه المصفوفة عند احتساب قيمة لموجودات الملكية الفكرية لما نتج عن اختيار تلك الطريقة كونها تؤدي إلى نتائج موضوعية وتقديرات معقولة.

### 3- دراسة: (Mohammad Abdol Mohamadi, 2003):

تنطلق هذه الدراسة من افتراض أن أساليب المحاسبة التقليدية لا تستطيع القياس والإفصاح عن رأس المال الفكري. لذلك حاولت الدراسة إيجاد طرق قياس جديدة فاعله لقياس رأس المال الفكري والإفصاح عنها وقد حددت ثلاثة أساليب أساسية يمكن استخدامها في قياس رأس المال الفكري وتتمثل هذه الأساليب بالآتي:

– أسلوب معدل العائد على الموجودات. بموجب هذا الأسلوب يتم تقسيم متوسط العوائد قبل الضريبة الخاص بالشركة بثلاثة أو خمسة سنوات على متوسط الموجودات للفترة نفسها

والناتج يقارن مع متوسط الصناعة لحساب الفرق فإذا كان الفرق صفر أو سالب تكون قيمة رأس المال الفكري مساويه للصفر أما إذا كان الفرق موجب فتكون قيمة رأس المال الفكري مساويه لذلك الفرق.

- أسلوب الرسملة السوقية. بموجب هذا الأسلوب يتم احتساب القيمة السوقية للأسهم ومقارنتها مع القيمة الدفترية وإن الفرق بينهما يمثل رأس المال الفكري.

- الأسلوب المباشر لقياس رأس المال الفكري. يعتمد هذا الأسلوب على قياس قيمة رأس المال الفكري من خلال تحديد مكونات رأس المال الفكري وتقييم مستوى مساهمة كل مكون في إنتاجية المنظمة. ويتم تحليل مكونات رأس المال الفكري إلى رضا الزبون وولاءه، براءات الاختراع، مستوى المعرفة، التعليم والتدريب، نظم المعلومات. وعندما يتم قياس هذه المكونات يمكن اشتقاق القيمة الإجمالية لرأس المال الفكري.

#### 4- دراسة: (Anne Wyatt, 2005):

هدفت هذه الدراسة إلى اختيار أثر بعض العوامل الاقتصادية على خيارات الإدارة في تسجيل الموجودات غير الملموسة. وقد حددت هذه العوامل بثلاثة عوامل أساسيه هي قوة التكنولوجيا وحقوق الملكية المتعلقة بها وكذلك صنفت الموجودات غير الملموسة إلى أربعة أنواع هي شهرة المحل والبحث والتطوير والموجودات غير الملموسة القابلة لتحديد المقتنيات والموجودات غير الملموسة المولدة داخلياً. وافترضت الدراسة أن هذه العوامل لها تأثير على الاستثمار في اللاملموسات وكذلك لها تأثير على قابلية الإدارة في التنبؤ بالمنافع المتأتية من الموجودات غير الملموسة بالإضافة إلى تأثيرها على خيار الإدارة في تسجيل الموجودات غير الملموسة وقد تم تطبيق هذه الدراسة على عينة من الشركات الاسترالية بلغت 1366 شركة من مختلف القطاعات للفترة الممتدة من 1993-1997. ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة أن للعوامل السابقة الذكر لها تأثير ودور مهم على خيارات الإدارة في تسجيل الموجودات غير الملموسة وكذلك أشارت النتائج أن تسجيل الموجودات غير الملموسة يرتبط ارتباطاً موجباً مع قوة التكنولوجيا ودورة حياتها وكذلك أن حقوق الملكية تؤثر على قدرة الإدارة في التنبؤ والاستحواذ على منافع الاستثمار في اللاملموسات. بالإضافة إلى أنها أظهرت أن الموجودات غير الملموسة القابلة للتحديد ترتبط بعلاقه أكبر من تلك العوامل مقارنة بالأنواع الأخرى من الموجودات غير الملموسة.

### 5- دراسة: (Davis Lynne, 2005):

تناولت هذه الدراسة مشكلة وجود ملايين الدولارات في إيرادات الشركات ولكنها غير ظاهره أو محدده وتتعلق معظم هذه الإيرادات ببند الملكية الفكرية كالعلامات التجارية والامتيازات واتفاقيات التراخيص وغيرها لذلك هدفت الدراسة إلى وضع آلية وبرنامج مناسب لإدارة هذه الموجودات وتحديد وزيادة الإيرادات المتولدة منها ويتم ذلك من خلال خلق محفظة لإدارة الموجودات الفكرية فضلاً عن تبني برنامج عمل يتكون من خمس خطوات عمليه حاولت تطبيقه في ثلاث شركات مختلفة تتمثل بشركة للطاقة وشركة ذات تقنية عالية في التصنيع وشركة اتصالات وأظهرت النتائج أن هناك زيادة ملفته للنظر في الإيرادات المتولدة بواسطة هذا البرنامج. ففي إحدى الشركات مثلاً تم تحويل 1 بليون دولار من النفقات إلى جانب الإيرادات الظاهرة في السجلات.

### 6- دراسة: (Hunter , Elizabeth & Anne, 2005):

ركزت هذه الدراسة على مشكله عجز النظام المحاسبي التقليدي في توفير معلومات كافيه عن الاستثمار في الموجودات غير الملموسة عكس ما هو الحال للموجودات الملموسة. وبينت أثر هذا النقص في المعلومات الذي يؤدي إلى تشويه أو تحريف في الحقائق وبالتالي التأثير على عملية صنع القرار الاستثماري من قبل الإدارة فضلاً عن سوء تخصيص الموارد للاستثمار وكذلك تأثيره على الأطراف الخارجية من مساهمين ومستثمرين جدد. وان النقص في المعلومات يحجب الحقيقة وبالتالي لا يمكن معرفة وفهم مستوى العائد المتوقع من الاستثمارات الماضية وكذلك صعوبة التخطيط للاستثمار المستقبلي والتنبؤ بالعوائد المستقبلية التي من الممكن الحصول عليها جراء ذلك الاستثمار فضلاً عن صعوبة تحديد المخاطر المرافقة لذلك الاستثمار. وقد حاولت الدراسة التوفيق بين نظام القياس والإفصاح المحاسبي الحالي من جهة ورغبة الأطراف المستفيدة من مخرجات ذلك النظام سواء كانت أطرافاً داخلية أو خارجية في زيادة الوضوح والإفصاح في التقارير المقدمة حول الاستثمار في الموجودات غير الملموسة من جهة أخرى من خلال السعي نحو تطوير الواقع الحالي باتجاه إيجاد طريقه أو نموذج محاسبي مقبول ويكون أكثر وضوحاً وشفافية فيما يخص الاستثمار في الموجودات غير الملموسة. وقد أكدت الدراسة على استخدام نماذج مطورة من قبل باحثين سابقين مثل (Young 1998, Ittner & Larcker 2000) ويرون أنها تحقق تقريباً الهدف المطلوب ولكن هذا لا يعني التوقف عندها بل لابد من استمرار البحث نحو إمكانية تعديلها أو اقتراح طرق أو نماذج بديله تخدم الهدف بشكل افضل.

## 7- دراسة: (James&Rosalind, 2005):

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى العلاقة ما بين القيمة الخفية (Hidden Value) والتي تمثل الفرق ما بين القيمة السوقية والقيمة الدفترية للشركة باعتبارها ممثلاً لرأس المال الفكري ومستوى الإفصاح الاختياري عن رأس المال الفكري المتبع من قبل الشركات من خلال التقارير الملحقة للقوائم المالية. وقد تم تطبيق هذه الدراسة على عينة تمثل 70 شركة نيوزلندية من خلال فحص تقارير الإفصاح الاختياري عن رأس المال الفكري ومدى علاقتها بالقيمة الخفية. وقد تم تصنيف رأس المال الفكري في هذه الدراسة إلى ثلاثة أصناف هما الهيكل الداخلي الذي يمثل الجانب التطبيقي داخل الشركة والهيكل الخارجي الذي يمثل العلاقات مع الزبائن والمجهزين وكذلك العلامة والاسم والتجاري والسمعة أما الصنف الثالث يمثل كفاءة المستخدمين من مهارات ومعارف الموظفين وقد استخدم الباحثان عدد من الأساليب الإحصائية لقياس حجم العلاقة مثل تحليل الانحدار وغيرها. ومن أهم الاستنتاجات التي توصلت إليها الدراسة هي أنه لا توجد علاقة بين القيمة الخفية ومستوى الإفصاح الإجمالي عن رأس المال الفكري على الرغم من وجود علاقة موجبه ما بين أحد أصناف رأس المال الفكري والذي هو رأس مال الهيكل الخارجي والذي قد يعتبر من أهم أصناف رأس المال الفكري المفصح عنه. وكذلك توصلت أن القيمة الخفية لازالت لاتعدُ ممثلاً جيداً لرأس المال الفكري وأوعزوا السبب في ذلك أن احتساب القيمة الخفية بتأثر بالقيمة الدفترية غير الواقعية فضلاً عن تعرض سوق الأسهم إلى العديد من التقلبات لاقتصاديته. لذلك أوصت الدراسة بإعادة تقييم الموجودات الملموسة والرقابة أو السيطرة على التقلبات التي من شأنها أن تحسن من احتساب القيمة الخفية.

### 3-2-1 خلاصة الدراسات السابقة

إذا ما تفحصنا الدراسات السابقة التي تم استعراضها بهدف تحليلها وتقويمها يمكن التوصل إلى الاستنتاجات التالية:

- 1- اقتصرت أغلب الدراسات السابقة وخصوصاً العربية منها على بعض الأفكار والدراسات النظرية التي تناولتها بالتحليل المعمق مع بعض الدراسات التطبيقية القليلة التي لم تخرج من كونها دراسات مسحية.
- 2- ركزت أغلب الدراسات على رأس المال الفكري الذي تعتبر موجودات الملكية الفكرية إحدى مكوناتها الرئيسية.
- 3- كان التركيز على الجانب الإداري والتنظيمي لرأس المال الفكري أكثر من الجانب المحاسبي وخصوصاً في الدراسات العربية.

4- ركزت أغلب الدراسات في قياس موجودات الملكية الفكرية على المقاييس غير المالية أكثر من المقاييس المالية.

5- أكدت أغلب الدراسات على أهمية موجودات الملكية الفكرية في اقتصاد اليوم.

6- أكدت أغلب الدراسات وجود الفجوة الكبيرة ما بين القيمة السوقية والقيمة الدفترية والعمل نحو تحليل أسباب تلك الفجوة.

7- أكدت أغلب الدراسات على عجز النظام المحاسبي التقليدي في مواجهة تحديات الاقتصاد الجديد وخصوصاً فيما يتعلق بالقياس والإفصاح عن الموجودات الفكرية.

8- أكدت أغلب الدراسات على ضرورة استمرارية البحث نحو إمكانية تعديل أو اقتراح طرق قياس بديله تحقق الهدف المنشود جراء ذلك.

وفي ضوء هذه الاستنتاجات يمكن القول أن أغلب الدراسات السابقة قد قدمت دليلاً حول دور وأهمية موجودات الملكية الفكرية في اقتصاد اليوم وأن هناك ضرورة للقياس والإفصاح عنها في القوائم المالية وأنه بالرغم من تعدد نماذج وطرق القياس ألا أنه لا توجد طريقه أو نموذج مثالي يصلح للتطبيق في كل الظروف والأحوال. لذلك لازال البحث مستمر نحو إيجاد طرق ونماذج للقياس والإفصاح يمكن أن تتجاوز ألسلبيات والانتقادات الموجهة للطرق والنماذج السابقة.

وانطلاقاً مما سبق جاءت هذه الدراسة متلائمة مع توجهات الدراسات السابقة وتمتيزة عنها في نفس الوقت من حيث كونها تتناول موجودات الملكية الفكرية بالتحديد وبشكل واضح وليس ضمناً كما تناولتها الكثير من الدراسات السابقة باعتبارها جزءاً من رأس المال الفكري. بالإضافة إلى ذلك ركزت هذه الدراسة على إبراز ميزه مهمه تتمتع بها هذه الموجودات عن غيرها من الموجودات الفكرية وهي ميزة الحماية القانونية التي لم يسلط عليها الضوء بشكل واضح في الدراسات السابقة. أضافه إلى أن هذه الدراسة ركزت على المقاييس المالية أكثر من المقاييس غير المالية في قياس قيمة موجودات الملكية الفكرية مع الأخذ بنظر الاعتبار المقاييس غير المالية كمؤشرات للقياس المالي. وكذلك حاولت هذه الدراسة صياغة نموذج مقترح للمحاسبة عن الملكية الفكرية في البيئة العراق اقليم شمال العراق به معتمده في ذلك على البناء المتراكم للدراسات السابقة ومتجاوزه ألسلبيات ونقاط الضعف فيها.

## الفصل الثاني

### مدخل مفاهيمي للملكية الفكرية ونماذج القياس والإفصاح

#### 1-2 مفهوم رأس المال الفكري ومكوناته:

يعد العقل البشري المصدر الذي تنبثق منه المعرفة ويكتسبها. فالذين يملكون العقل المبدع هم الثروة الحقيقية للمنظمات التي تقدم مخرجات مميزة دون غيرها. وقد فضل الله سبحانه وتعالى بني البشر على سائر المخلوقات الأخرى ومنحهم نعمة العقل والتفكير وهناك الكثير من الآيات في القرآن الكريم التي تؤكد ذلك ومنها السورة الأولى من القرآن الكريم على نبينا محمد (صلى الله عليه وسلم): (اقرأ باسم ربك الذي خلق خلق الإنسان من علق. اقرأ وربك الأكرم الذي علم بالقلم علم الإنسان ما لم يعلم) (سورة العلق: الآيات 1-5) وكذلك قوله تعالى: (وعلم آدم الأسماء كلها) (سورة البقرة: الآية 31)، (خلق الإنسان. علمه البيان) (سورة الرحمن: الآيات 3-4). وللأهمية الكبيرة للعقل البشري الذي هو الأساس الذي يقع عليه عبء تقديم الأفكار وإجراء البحوث وتحويل نتائجها إلى منتجات دفع الكثير من المنظرين والكتاب أن يعدوا البشر رأس مال يجب أن يستثمر أطلقوا عليه رأس المال البشري. (الحبيب، 1981: 15).

#### 1-1-2 ماهية الملكية الفكرية:

أن مصطلح الملكية الفكرية هو من المصطلحات الحديثة والمهمة بذات الوقت في حين أن فهمه لا يزال محدوداً في ذهن العديد من الناس الذين يرونه بعيداً عن الحياة اليومية وانشغالاتها في حين تكمن أهميته بما يتعلق به من حقوق تهم جميع طبقات وأفراد المجتمع ومؤسساته الأهلية من مستهلكين أو تجار أو رجال أعمال أو حقوقيين أو مستثمرين وغيرهم. إذن ما المقصود بهذا المصطلح. إن الملاحظ للوهلة الأولى يلحظ المفارقة الحادة بين طرفي هذا المصطلح (الملكية) التي هي تحديد وتقييد و (الفكرية) هي طلاقة وتجاوز للمألوف



والمعتاد (صلاح الدين، 2004: 20-10) لذا سنحاول توضيح كل طرف من طرفي هذا المصطلح ومن ثم تعريف المصطلح بأكمله.

إن مفهوم الطرف الأول (الملكية) يتسم بالتعقيد في أي نظام اقتصادي للأسباب الآتية: (ريزنك، 2003: 1).

1. إن الملكية لا تقتصر على ما هو مملوك فقط لكنها حزمة من الحقوق والعلاقات التي تترتب عليها حقوق الملكية. لذلك فإن ما يطلق عليه لفظ الملكية هو في الواقع (حقوق الملكية) وهذه الحقوق هي التي تجيز للشخص استخدام الشيء المملوك والتمتع به والتخلص منه متى ما شاء.

2. إن الملكية تشتمل على مجموعة من الأصول بعضها أصول مادية مثل الأراضي والعقارات وغيرها. والبعض الآخر أصول معنوية مثل الحقوق الفكرية وغيرها. وهناك مفاهيم أخرى للتملك أكثر تعقيداً مثل المشاركة في الملكية والضمانات والرهن العقاري وحقوق استعمال العقارات فضلاً عن ذلك أن نظرة المجتمع إلى الملكية خاضعة للتغيير بمرور الوقت. أما معنى الملكية في اللغة فهي: (احتواء الشيء والقدرة على الاستبداد). (ابن منظور، 1981: 89).

وفي الاصطلاح: اختصاص حاجز شرعاً لصاحب التصرف إلا لمانع. أي أن الملك هو عبارة عن علاقة الإنسان بالمال أقرها الشرع تجعله مختصاً به يتصرف فيه بكل التصرفات ما لم يوجد مانع من التصرف. (المناسيه، 2003: 449) وكذلك أيضاً فإن كلمة ملكية في اللغة العربية مشتقة من كلمة مال ويقول صاحب القاموس المحيط (المال ما ملكته من كل شيء وجمعه أموال ورجل مال وميل ميول كثير المال) وكلمة مال هي نسبة ما للإنسان كأن تقول (مالك) و (ما عليك) فهي لم تكن كلمة جامدة بل هي لفظة مشتقة من ما الموصولة مع لام الجر الذي يدل على صاحب الملك فمثلاً نقول (ما لزيد) أي الشيء الذي يكون لزيد ولكن الناس عادة لا تنسب لأنفسها ما يعتد به من الأشياء لذلك فالاصطلاح جريء على تعريف المال بما يكون له قيمة فيقوم بثمن فمن ملك أرضاً فهي مال ومن ملك ثمرة الشجرة فهي مال وهكذا. أي أن الملكية هي تقييد المال ونسبته لأحد الناس (صلاح الدين، 2004: 11) وكذلك يرى (رضا) أن الملكية تمثل خاصية أساسية وهي استئثار المالك سواء كان شخصاً طبيعياً أو معنوياً بأن يكون حراً في استخدام المال محلها كيفما شاء وفي حدود ما يقتضيه المحافظة على حقوق الغير المشروعة والمصلحة العامة. (رضا، 2003: 3)

يتضح من تعاريف الملكية السابقة أن الملكية لا تقتصر على الحقوق والأشياء المادية فقط بل تتعدى إلى الأشياء المعنوية كالنتاج الفكري وثمره العقل وهو ما نحن بصدد ذلك فإن نتاج الفكر واستنباطاته التي سبق فيها غيره حق وملك للذي سبق.

أما مفهوم الطرف الثاني من المصطلح (الفكرية) يقصد بالفكر (بالكسر) هو تردد القلب بالنظر والتدبر لطلب المعاني فمثلاً يقال لي في الأمر فكر أي نظر ورؤية. أما معنى الفكر (بالفتح) مصدر فكرت في الأمر من باب ضرب وتفكرت فيه وأفكرت بالآلف. والفكرة أسم من الافتكار مثل العبرة والرحلة من الاعتبار والارتحال. وجمعها فكر مثل سدره وسدر. (المناسيه، مصدر سابق: 451)

وكذلك يرى (المناسيه) إن التفكير عملية معقدة تتكون من أربعة أشياء هي: (المناسيه، 2003: 451)

1. الواقع المحسوس.
2. إحساس الإنسان.
3. دماغه.
4. المعلومات السابقة لديه.

ويرى إذا لم تجتمع هذه الأشياء الأربعة في عملية معينة لا يمكن أن يحصل فكر ولا إدراك ولا عقل فنقصان واحدة من هذه الأشياء الأربعة لا يحقق فكراً مطلقاً وما يحصل من محاولات التفكير مع عدم توفر أحد هذه الأشياء فهي تخيلات فارغة لا وجود لها وليست أفكاراً. أما (المقري) يرى أن الفكر هو ترتيب أمور في الذهن يتوصل بها إلى مطلوب يكون علماً أو ظناً. (المقري، 1987: 182)

وكذلك يرى (صلاح الدين) أن الفكر بسجيته يستعصي على التقيد وأنه حركة العقل وهي حركة دائبة ومستمرة لا تسكن ولا تجمد من يقظ أو منام. فصيرورة الفكر حالة من التهيؤ الفطري لقبول العلم والمعلومات والصور والتصورات والأمثلة والخواطر. (صلاح الدين، 2004: 11)

بعد الإيضاح المبسط أعلاه حول طرفي مصطلح الملكية الفكرية نحاول أن نبين معنى المفهوم بشكل إجمالي.

إن تعبير الملكية الفكرية وهو ترجمة التعبير الأجنبي (Intellectual Property) يعتبر أحد الأشكال الجديدة للملكية والتي ظهرت نتيجة الإبداع الفكري والتي أوجدت ميادين جديدة كلياً في مجال النشاط الإنساني الذي كان له بالغ الأثر على الحياة الاجتماعية والاقتصادية المعاصرة. ومن أهم الأنواع الرئيسة للملكية إلى جانب الملكية الفكرية هي الآتي: (ريزنك، 2003: 3)

1. الملكية العقارية (أو الأموال الثابتة) Real Property (Reality) ويقصد بها هي الأرض وما يوجد عادة في الأرض أو عليها.

2. الملكية كأداة ضمان (Property As Collateral) تلعب الملكية في اقتصاد السوق دوراً رئيساً لمساعدة الأفراد والمؤسسات على الحصول على تمويل. حيث يحصل المقرض على ضمان لحقة في الأرض المملوكة للمقترض أو أي أصول أخرى يقبلها المقرض حسب شروط العقد. وتسمى هذه الأرض أو الأصول الأخرى بالضمان الإضافي (Collateral).

3. الملكية الاعتبارية (Corporate Ownership) وهي حق الملكية في شركة مدرجة في سجل الشركات ويمكن أن يخول هذا الحق في نوعين مختلفين من الملكية الأصول المادية (الملموسة) والأصول المعنوية (حصص رأس المال) وتصبح الملكية المعنوية ملكاً لحامل السهم وهو حر في بيع أسهمه لمن يشترها ما لم يكن هناك اتفاق بمنع تحويلها.

4. الملكية الفكرية (Intellectual Property) وهي ما نحن بصدها حيث أصبحت موجودات الملكية الفكرية في ظل الاقتصاد العالمي المتزايد أحد الموجودات القيمة التي تتزايد أهميتها باستمرار.

أما (رضا) فيقسم الملكية إلى ثلاثة أنواع الملكية العقارية والملكية على المنقول والملكية الفكرية. (رضا، 2003: 3)

أما عن تعريف الملكية الفكرية فقد وردت عدة تعاريف لها من قبل الكثير من الباحثين والمنظرين القانونيين خاصة وكذلك من قبل المنظمات والمجمعات الإقليمية والدولية التي تعني بشؤون الملكية الفكرية ومن هذه التعاريف الآتي:

فقد عرفها (الزبيدي) بأنها الابتكارات الفكرية ولا سيما الاختراعات التكنولوجية والمصنفات الأدبية والفنية ويرى إن كلمة الملكية تعني أنه لا يجوز الانتفاع بالاختراعات المحمية والمصنفات المشمولة بحق المؤلف إلا بموافقة المخترع أو المؤلف أو غيرهم من أصحاب الحقوق وتشمل أيضاً العلامات المحمية. وكذلك أشار المصدر نفسه إلى تعريف منظمة التجارة العالمية حيث أوردت تعريف موجز لها بأنها الحقوق الممنوحة للأفراد نظير ابتكارات عقولهم. (الزبيدي، 2002: 91)

أما (عرب) فقد عرفها بشكل عام بأنها تمثل القواعد القانونية المقررة لحماية الإبداع الفكري المفرغ ضمن مصنفات مدركة (الملكية الفنية والأدبية) أو حماية العناصر المعنوية للمشاريع الصناعية والتجارية (الملكية الصناعية). (عرب، 2003: 1)

في حين عرفها (جبور) استناداً إلى تقسيماتها حيث ذكر بأنها تشمل فنياً على نوعين من الملكية هما الملكية الصناعية (Industrial Property) والملكية الأدبية والفنية

(Literary & Artistic Property) وبين أن الملكية الصناعية تتضمن براءات الاختراع وحقوق ملكية النماذج والرسوم الصناعية وأسماء المحلات التجارية والإشارات المميزة وغيرها. أما الملكية الأدبية والفنية فتشتمل ملكية القصص والأشعار والكتابات العلمية والنصوص المسرحية والأفلام والتأليف والموسيقى والرسوم وأعمال النحت وغيرها. (جبور، 1996: 29)

## 2-1-2 مكونات الملكية الفكرية:

أن مصطلح الملكية الفكرية يشمل ويجمع أموراً أو حقوقاً كثيرة تحت هذه المضمون وقد قام الباحثون والمنظمات المعنية بشؤون الملكية الفكرية بوضع عدة تقسيمات لعناصر وبنود الملكية الفكرية فإذا ما رجعنا إلى تعريف الملكية الفكرية من قبل المنظمة العالمية للملكية الفكرية السابق ذكره فأنها حددت سبعة مجالات تشملها الملكية الفكرية.

وكذلك الحال مع تعريف اتفاقية التريبس فإنها حددت ثمانية مجالات تشملها الملكية الفكرية وهي مشابهة تقريباً إلى تقسيمات المنظمة العالمية للملكية الفكرية.

وهناك من يقسمها إلى ثلاثة أنواع رئيسة هي: (مراد، 2002: 12)

1. الحقوق الصناعية مثل براءات الاختراع والنماذج الصناعية.
  2. الحقوق التجارية مثل العلامات والأسماء والعناوين التجارية.
  3. حقوق التأليف مثل المصنفات في صورة كتاب أو قصة أو شعر أو نحت أو رسم.
- وكذلك الحال مع (الجازي) الذي قسمها في ثلاث مجموعات أيضاً تتمثل في الآتي:

(الجازي، 2003: 1)

1. الحقوق الإبداعية مثل براءة الاختراع وحقوق الطبع وحقوق التصاميم والدوائر المتكاملة وغيرها.
2. الحقوق التي تشير إلى أصل السلعة أو الخدمة مثل العلامة التجارية والاسم التجاري أو العلامات الفارقة.
3. حقوق المعلومات السرية والمعرفة الفنية.

ولكن أكثر التقسيمات شيوعاً تقع في مجموعتين أو قسمين كبيرين هما:

1. الملكية الصناعية (Industrial Property).
  2. الملكية الأدبية والفنية (Literary & Artistic Property).
- وهذا ما يؤكد الكثرة من الباحثين في هذا المجال مثل (جبور، رضا، عرب، بكر وخاطر) السابق ذكرهم عند تعريف الملكية الفكرية.

وكل قسم من القسمين أعلاه يتفرع بدوره إلى أقسام فرعية وكل قسم من تلك التقسيمات تطور مع تزايد المجالات الجديدة التي ظهرت وسوف تظهر في المستقبل تقسيمات جديدة مع التطور في الوسائل التكنولوجية الجديدة وكذلك تزايد العلاقات الإنسانية التجارية والاقتصادية والاجتماعية سواء داخل الدولة أو عبر حدودها السياسية.

### وسنحاول توضيح كل قسم من القسمين الكبيرين أعلاه:

فيما يتعلق بالقسم الأول (الملكية الصناعية) فقد ورد لها عدة تعاريف ولكن يلاحظ أن الفقه القانوني ينصرف إلى تعريفها بواسطة تعداد العناصر التي تتكون منها بدل من إحاطتها بتعريف قانوني عام ومجرد ومن أبرز المحاولات لوضع تعريف محدد لها هي محاولة العميد روبيه إذ يقول أن نظرية الملكية الصناعية وليدة العالم المعاصر ولهذا السبب لم تدرس بصورة كاملة بالرغم من أهميتها العملية فهي تتصل بحرية الصناعة والتجارة وفي ظل هذه الحرية تزدهر.

### 1- براءة الاختراع (Patent):

تعددت الآراء واختلفت حول إعطاء تعريف محدد لبراءة الاختراع فإذا ما حاولنا تفصيل هذا المفهوم أولاً إلى شقيه (براءة) و (الاختراع) فمصطلح براءة من الناحية اللغوية جاء من فعل برأ يبرأ أو جمعها براءات وتعني الخلوص من التهمة وقد تكون براءة الثقة براء أو بروء من المرض شفا بروء وبراءة في العيب أو الدين. (المنجد الأبجدي، 1967:197). أما المشرع العراقي اقليم شمال العراق ي فقد عرف البراءة على أنها (الشهادة الدالة على تسجيل الاختراع) (\*) وقد عرفت المنظمة العالمية للملكية الفكرية بأنها حق استشاري يمنح لاختراع هو منتج أو طريقة صنع جديدة لفعال شيء ما أو إتاحة حل جديد لمشكلة تقنية (\*\*).

### 2- شهادة المخترع (Inventors Certificates):

تختلف هذه الشهادات عن البراءة في كون المستفيد منها في الدرجة الأساس هي الدولة ولها وحدها الحق في استغلالها اقتصادياً بواسطة المشروعات العامة أما المخترع فيستفيد من اختراعه بالحصول على مكافأة مالية تمنحها لها ويوضع اسمه على شهادة الاختراع فقط. (عباس، 1976:15)

### 3- الرسوم والنماذج الصناعية (Drawings & Industrial Models):

(\*) عرفت بموجب المادة الأولى الفقرة الثامنة من قانون براءة الاختراع والنماذج الصناعية رقم 65 لسنة 1970.  
(\*\*) من منشورات الويبو رقم 488 (A) والموجودة على موقع الويبو <http://www.wipo.int>.

يقصد بالرسم أو النموذج الصناعي (\*\*\*) هو المظهر الزخرفي أو الجمالي لسلعة ما ومن الممكن أن يتألف الرسم أو النموذج الصناعي من عناصر مجسمة مثل شكل السلعة أو سطحها أو من عناصر ثنائية الأبعاد مثل الرسوم أو الخطوط أو الألوان. أما المشرع العراقي في إقليم شمال العراق فقد عرف النموذج الصناعي: (على أنه مظهر أو شكل جديد لسلعة معينة يستخدم في إنتاجها الصناعي أو الحرفي ويكون مجسماً أو على شكل ترتيب للخطوط والألوان لرسم ثنائية الأبعاد)(\*) .

في حين يعرفها (رضا) بأنها: تركيبة من الخطوط أو الألوان أو أي شكل ثلاثي الأبعاد يعطي مظهراً مميزاً أو يمكن استخدامه كنموذج لمنتج صناعي أو حرفة صناعية. (رضا، 2003: 13)

وكذلك ميز بين الرسم الصناعي والنموذج الصناعي حيث يعرف الرسوم الصناعية بأنها كل ترتيب جديد للخطوط والألوان يمثل معنى محدداً له أثر جمالي أما النموذج فإنه يمثل شكلاً خارجياً جديداً.

وبنفس الاتجاه أيضاً ميز (عباس) بين الرسم والنموذج الصناعي حيث ذكر أن النموذج الصناعي يتمثل في شكل السلعة الخارجي نفسه أي الشكل الذي تتجسم فيه الآلة المبتكرة أو السلعة ذاتها. مثل الشكل الخارجي للسيارات أو الثلاجات وغيرها. أما الرسم الصناعي فهو كل ترتيب للخطوط يستخدم لإعطاء السلع أو المنتجات رونقاً جميلاً أو شكلاً جذاباً يميزها عن غيرها من السلع أو المنتجات المماثلة. (عباس، 1976: 244)

#### 4- العلامات التجارية وعلامات الخدمة: (Trade Mark And Service)

منذ القدم لجأ الإنسان إلى العلامة التجارية لتأكيد ملكيته على الأشياء لتمييزها عن ملكية الآخرين. حيث كان الحرفيون يوقعون أو يشيرون على منتجاتهم بعلامة خاصة بهم. وتطورت بمرور الزمن لتصبح علامة تجارية محمية ومسجلة بنظام خاص لتسجيل العلامات التجارية. (قعوار، 2003: 2)

وتعرف العلامة التجارية بأنها إشارة أو دلالة أو رمز يستخدم لتمييز بضائع وسلع معينة عن مثيلاتها المعروفة في السوق وتوضع على أغلفتها وحواياتها وتستخدم في الدعاية والتسويق

(الكسواني، 1998: 18) وقد عرفها المشرع العراقي في إقليم شمال العراق (\*\*\*) بأن العلامة هي كل

(\*\*\*) ورد هذا التعريف في منشورات الويبو والموجودة على موقع الويبو المذكور سابقاً.  
 (\*) ورد هذا التعريف في المادة (12) من تعليمات تنظيم براءة الاختراع والنماذج الصناعية رقم (3) لسنة (2000).  
 (\*\*\*) عرفت بموجب المادة رقم (1) من قانون العلامات والبيانات التجارية رقم (21) بسنة (1957).

ما يأخذ شكلاً مميزاً من الكلمات والإمضاءات والحروف والأرقام والرسوم والرموز والعناوين والأختام والتصاویر والنقوش أو أي مجموع منها إذا استعمل أو طلب استعماله لبضاعة أو كان له تعلق بها للدلالة على أن تلك البضاعة تخص صاحب العلامة بسبب صنعها أو انتخابها أو الإتجار بها أو عرضها للبيع.

وأن العلامة التجارية تختلف عن الرسم والنموذج الصناعي من كون أن الرسم أو النموذج الصناعي يعطي الناحية الجمالية وينمق الشكل الخارجي للسلعة ولكن هذا لا يعني أن يكون مميزاً للسلعة أو المنتج كما هو الحال في العلامة التجارية. (رضا، 2003: 13)

أما علامات الخدمة فهي العلامة التي تتخذها بعض الشركات رمزاً مميزاً لخدماتها ولا تظهر هذه العلامة على المنتجات وإنما توضع على الأشياء التي تستخدمها الشركة وكذلك توضع رمزاً مميزاً على ملابس العاملين وينتشر استخدام هذه العلامات عادة لدى شركات الفنادق والسياحة وشركات الدعاية والإعلان ودور السينما وشركات الطيران وغيرها. (ما شادو، 1987: 4)

وكذلك لا بد من التمييز بين العلامة التجارية والعلامة الجماعية ويقصد بالعلامة الجماعية هي العلامة التي تملكها الجمعيات وتستعمل من قبل أعضائها للالتزام بمستوى معين من الجودة أو للتعريف عن أنفسهم أو عن أي معايير ومتطلبات أخرى تختص بها الجمعية ومثال على ذلك معيار الجودة (ISO 9000). (قعووار، مصدر سابق: 2)

وهناك أيضاً ما يسمى بعلامات الرقابة (التصديق) وتعطى هذه العلامات في حال الامتثال لمعايير محددة ولكنها ليست مقيدة بأية عضوية ويجوز لأي شخص أن ينتفع بها إذا ما امتثلت منتجاته لبعض المعايير المقررة. والفرق بينها وبين العلامات الجماعية هو أن العلامات الجماعية لا يجوز الانتفاع بها إلا لمجموعة محددة من الشركات مثل أعضاء جمعية. أما علامات الرقابة (التصديق) فيجوز لأي شخص أن ينتفع بها إذا ما امتثل للمعايير التي حددها مالك علامة الرقابة (التصديق) ومثال على ذلك رمز (Wool Mark) وهو العلامة التجارية المسجلة لشركة الصارمة (Wool Mark) لأغراض التصديق والرقابة وهذه العلامة تضمن قدراً من الجودة وتؤكد أن المنتج الذي يحمل هذه العلامة مصنوع 100% من الصوف الجديد ويمتثل لبعض المواصفات الصارمة التي حددتها هذه الشركة وهذه العلامة مسجلة في أكثر من (140) بلداً ويرخص باستخدامها للمصانع القادرة على الامتثال للمعايير المحددة (\*).

(\* من منشورات الويبو رقم (900) (A) لسنة (2004) <http://www.wipo/sme>.

## 5- الأسماء التجارية (Trade Name):

إن العلامة التجارية التي تم توضيحها في الفقرة السابقة والتي تستخدم لتمييز السلع التي ينتجها أو يبيعهها التاجر عن غيرها من السلع المماثلة في السوق تختلف عن الاسم التجاري كونه أسم يميز الشركة التجارية ذاتها عن مثيلاتها من الشركات الأخرى. (عباس، 1976: 413)

أي أن العلامة التجارية تميز السلع والمنتجات عن غيرها في حين أن الاسم التجاري هو الاسم الكامل للشركة وهو يعرف الشركة ويميزها عن غيرها ويسجل في الدوائر الحكومية ولا يحق لأي شركة أخرى استخدامه بموجب قوانين الحماية له.

وفي بعض الأحيان تنتفع بعض الشركات باسمها التجاري أو بجزء منه كعلامة تجارية ولكن ينبغي لها في هذه الحالة أن تسجل هذا الاسم كعلامة تجارية (\*).

## 6- تسمية الأصل أو تسمية بلد الإنتاج (Abbellation Of Origin):

يقصد بتسمية الأصل هي تسمية جغرافية تطلق على المنتجات المستمدة من مكان زراعتها أو صناعتها والتي تمتلك خصائص تميزها عن مثيلاتها من الظروف الجغرافية مثل التربة والشمس والمناخ. ومن الأمثلة على ذلك التمور العراقية في إقليم شمال العراق ، الفستق الحلبي، الفستق السوداني، بطانيات كاشان استنادا إلى مدينة كاشان الإيرانية المشتهرة في هذه الصناعة.

## 7- الحماية ضد المنافسة غير المشروعة:

وهذه لا ترتبط بالحقوق الاستثنائية وإنما مكافحة أعمال المنافسة المخالفة للممارسات الشريفة في المجالين الصناعي والتجاري وبخاصة الأعمال الأتية(\*\*):

1. الأعمال التي من شأنها تثير الالتباس بسلع مؤسسة أو خدماتها أو نشاطها الصناعي أو التجاري.
2. الادعاءات الكاذبة التي من شأنها أن تحط من قدر سلع أو خدمات شركة معينة وتؤدي إلى تظليل الجمهور إزاءها.
3. الحصول على الأسرار الصناعية والتجارية والإشهار عنها أو الانتفاع بها بطرق غير قانونية.

بعد هذا العرض المختصر عن عناصر الملكية الصناعية يتبين لنا أن حقوق الملكية الصناعية التي ترد على البراءات والعلامات التجارية والرسوم والنماذج الصناعية تتميز ببعض

(\* ) من منشورات الويبو رقم (900) (A) لسنة (2004) وعلى نفس الموقع السابق ذكره.  
(\*\*) من منشورات الويبو على نفس الموقع الإلكتروني السابق ذكره.



الملاحم المشتركة إذ أن حماية تلك الأشكال تكفل في شكل وحقوق استغلال استثنائية. أما مسألة قمع المنافسة غير المشروعة فأنها لا ترتبط بتلك الحقوق وإنما تهدف إلى مكافحة أعمال المنافسة المخالفة للممارسات الشرعية في المجالين الصناعي والتجاري.

أي أن الملكية الأدبية والفنية تشمل بصورة عامة على نوعين أساسيين هما حق المؤلف والحقوق المجاورة أو المرتبطة. بحق المؤلف وسنحاول توضيح هذين النوعين:

### 1- حق المؤلف:

يقصد بحق المؤلف هو مصطلح قانوني يصف الحقوق الممنوحة للمبدعين في مصنفاتهم الأدبية والفنية(\*) . ويشمل حق المؤلف استناداً إلى المادة الثانية من قانون حماية حق المؤلف العراقي في اقليم شمال العراق رقم (3) لسنة (1971)، المصنفات(\*\*) التالية:

1. المصنفات المكتوبة.
2. المصنفات التي تلقى شفويّاً كالمحاضرات والدروس والخطب والمواعظ وما يماثلها.
3. المصنفات الداخلة في فنون الرسم والتصوير بالخطوط أو بالألوان أو الحفر أو النحت أو العمارة.
4. المصنفات المسرحية والمسرحيات الموسيقية.
5. المصنفات التي تؤدي بحركات أو خطوات فنية وتكون معدة مادياً للإخراج.
6. المصنفات الموسيقية سواء اقترنت بالألفاظ أو لم تقترن بها.
7. المصنفات الفوتوغرافية والسينمائية.
8. المصنفات المعدة للإذاعة والتلفزيون.
9. الخرائط والمخططات والمجسمات العلمية.
10. التلاوة العلنية للقرآن الكريم.

يلاحظ أن المشرع لم يضع تعريفاً محدداً إلى حق المؤلف وإنما لجأ إلى تعريفه من خلال تعداد العناصر التي يشتمل عليها. وقد تطور نطاق المؤلفات مع تطور مظاهر العقل والفكر وكيفية نشرها وتوزيعها على الغير فدخل فيها برامج الحاسب الألي وقسم من التصميمات والرسوم الصناعية.

وقد حدد المشرع من هو الشخص الذي يعتبر مؤلفاً حيث بين المشرع العراقي في اقليم شمال العراق في المادة الأولى الفقرة الثانية من قانون حماية حق المؤلف رقم (3) لسنة

(\*) نشرة المجمع العربي للملكية الفكرية / نيسان / 2004 وعلى الموقع الآتي: [http:// www. aspip org](http://www.aspip.org).  
 (\*\*) يقصد بالمصنف جميع صور الإبداع الفكري في مجالات الأدب والموسيقى والفن والعلم وهي ترجمة لكلمة (Euvre) الفرنسية وكلمة (Work) الإنجليزية.

(1971) أن من يعتبر مؤلفاً هو الشخص الذي نشر مصنفاً منسوباً إليه سواء كان ذلك بذكر اسمه على المصنف أو بأية طريقة إلا إذا قام الدليل على عكس ذلك.

## 2- الحقوق المجاورة أو المرتبطة بحق المؤلف:

ذكرنا في الفقرة السابقة شروط تمتع المؤلف بحقوقه ومن هذه الشروط هو تداول ونشر مصنفه بين الجمهور. وفي ظل التطورات التكنولوجية والتقدم الاقتصادي وزيادة النمو السكاني وزيادة حدة المنافسة أصبحت عملية نشر وتداول المصنف وإيصاله إلى هذا الجمهور الواسع عملية قد تصعب على المؤلف وحده تحقيقها. لذلك كان عليه أن يلجأ لمن هو مؤهل لوضعه في الصورة التي تحقق انتشاره على الجمهور بالوسيلة المتاحة لهم.

لذلك وجدت طائفة من المرتبطين بالمؤلفين الأصليين وفي ذات الوقت يتميز مركزهم عن المؤلفين وكذلك دورهم وطرقهم ووسائلهم ويتطلب عملهم نوعاً من الحماية المشابهة لما يتمتع به المؤلفون من حماية لذلك يطلق عليهم أصحاب الحقوق المجاورة لحق المؤلف أو المرتبطة به (رضاء، 2003: 9).

## 2-2 مدى انطباق معايير الموجودات على بنود الملكية الفكرية:

### 2-2-1 مفهوم الموجودات وخصائصها:

إن مصطلح (Assets) في اللغة الإنكليزية ويقابله بالعربية تعبير الأصول في بعض الدول وتعبير الموجودات في بعضها كما هو الحال في العراق اقليم شمال العراق يثير عدة تساؤلات بخصوص ما هو المقصود بهذا المصطلح هل هو شيء نملكه؟ أم هل هو شيء لنا الحق في استخدامه؟ أو هل هو أي شيء ذا قيمة يستخدم بواسطة الشركة ليولد إيرادات؟ بدءاً أن الموجودات تعتبر أحد عناصر القوائم المالية الأساسية حسب ما حددها مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) عند وضعه الإطار النظري للمحاسبة والتقارير المالية حيث حدد في المستوى الثاني من الإطار النظري عشرة عناصر أساسية للقوائم المالية والتي تتمثل بالآتي: الموجودات، المطلوبات، حقوق الملكية، الإيرادات، المصروفات، الأرباح، الخسائر، الدخل الشامل، التوزيعات، استثمارات المالكين.

أما عن تعريف الموجودات فقد ورد عدة تعاريف لها حالها في ذلك حال كافة المصطلحات المحاسبية الأساسية الأخرى. وإذا ما تتبعنا التعاريف الرسمية المعطاة للموجودات من قبل مختلف المنظمات المعنية بشؤون المحاسبة عبر التاريخ نجد الآتي:

التعريف الصادر من لجنة المصطلحات المحاسبية التابعة لجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي (AICPA) عام (1953) حيث تعرف الموجودات بأنها كل ما يتمثل في رصيد مدين

يلزم ترحيله للدورة القادمة بعد إقفال الحسابات طبقاً للقواعد أو المبادئ المتعارف عليها وذلك باعتبار أن هذا الرصيد المدين المرحل يعبر عن قيمة معينة أو ممتلكات أو مصروفات مؤجلة تخص دورات قادمة. (الشيرازي، 1990: 234)

أما في عام (1970) فقد قدم مجلس مبادئ المحاسبة الأمريكي (APB) تعريفاً آخر للموجودات على أنه تمثل موارد اقتصادية للمشروع. تم الاعتراف بها وقياسها وفق المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً وتتضمن أيضاً مصروفات مؤجلة معينة لا تعد موارد اقتصادية ولكن يعترف بها وتقاس وفق المبادئ المحاسبية المقبولة عموماً. (حنان، 2001: 281)

في حين وضع مجلس معايير المحاسبة المالية عام (1985) التعريف الآتي للموجودات من أنها تمثل منافع اقتصادية مستقبلية محتملة تمتلكها أو تسيطر عليها وحدة اقتصادية معينة وتكون ناتجة من صفقات أو أحداث ماضية. (كام، 2000: 143)

وكذلك تتفق لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASB) مع تعريف مجلس معايير المحاسبة المالية حيث عرفت الموجود على أنه مورد خاضع لسيطرة الشركة نتيجة لأحداث سابقة وتتوقع الشركة أن تحصل منه على منافع اقتصادية مستقبلية. (القاضي وحمدان، 2000: 65)

يستنتج من التعريف السابقة أن التعريف الأول يركز على الاعتبارات القانونية وكذلك أنه يدخل ضمن عناصر الموجودات المصروفات المؤجلة وكما أنه يحدد مفهوم الموجودات بالقواعد والمبادئ المحاسبية. أما التعريف الثاني فإنه أكثر شمولاً من الأول حيث ينظر إلى الموجودات على أنها موارد اقتصادية أكثر من التركيز على الاعتبارات القانونية ولكن أيضاً يركز على التقيد بالمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً. أما التعريف الثالث فهو التعريف الأكثر تطوراً والأكثر شمولاً ويستبعد أي اعتبارات تتعلق بالمبادئ المحاسبية. ويتفق مع هذا التعريف الكثير من تعريفات المنظمات المهنية المعنية بشؤون المحاسبة في مختلف دول العالم وكذلك تعريفات العديد من الباحثين والمنظرين في مجال المحاسبة.

وطبقاً لتعريف (FASB) يلاحظ أن هناك ثلاث خصائص يجب توافرها في ذلك البند لكي يعتبر موجوداً وان عدم توافر خاصية أو أكثر في ذلك البند لا يمكن اعتباره أحد مفردات الموجودات. أي أن قرار الحكم على اعتبار ذلك البند موجوداً أم لا يعتمد على توفر هذه الخصائص والتي تتمثل في الآتي:

1. وجود منافع اقتصادية مستقبلية محتملة.
2. التحكم والسيطرة على هذه المنافع من قبل الوحدة الاقتصادية.
3. أن التحكم والسيطرة على هذه المنافع يكون نتيجة أحداث أو عمليات تمت فعلاً في الماضي.

ويقصد بالخاصية الأولى هو قدرة الموجود على تقديم خدمات اقتصادية مستقبلية. وقد

ح د

(الشيرازي) ثلاثة أشكال لهذه الخدمات هي الآتي: (الشيرازي، 1990: 236)

أ. إمكانية مبادلة الموجود بأي شيء آخر له قيمة للوحدة المحاسبية.

ب. استخدام الموجود داخلياً في تحقيق نشاط له قيمة للوحدة المحاسبية.

ج. استخدام الموجود في الوفاء ببعض التزامات الوحدة المحاسبية.

وقد أكد الكثير من الباحثين والمنظرين في مجال المحاسبة على هذه الخاصية. حيث يرى (KAM) أن مفهوم المنافع والخدمات المحتملة مستقبلاً وثيق الصلة بالموارد الاقتصادية ويذكر انه لأي مورد اقتصادي لا بد من توفر خاصيتين رئيسيتين هما الندرة والمنفعة ويقصد بالندرة هو عدم مقدرة أي شخص الحصول على ذلك المورد بسهولة إذا ما رغب بذلك. وإذا لم يكن المورد نادراً فهو ليس باقتصادي لأن علم الاقتصاد يهتم بالموارد النادرة فقط. أما المنفعة فيقصد بها قدرة ذلك المورد على إشباع حاجات الإنسان.

فإذا ما تحققت هاتين الخاصيتين أصبح ذلك المورد مورداً اقتصادياً وبالتالي أصبح

موجوداً لأن الكثير من التعاريف تعرف الموجودات على إنها موارد اقتصادية فمثلاً تعريف

الجمعية الأمريكية للمحاسبة (AAA) بين أن الموجودات هي موارد اقتصادية وكذلك

تعريف مجلس المبادئ المحاسبية (APB) ذكر أن الموجودات تمثل موارد اقتصادية وقد عرف

الـ م ج ا س

الموارد الاقتصادية على أنها وسائل نادرة متاحة لمواصلة النشاطات الاقتصادية. (كام، 2000:

144)

أما ما يقصد بالخاصية الثانية: هي السيطرة والتحكم من قبل وحدة معينة على وجه

الخصوص على تلك الموارد الاقتصادية. أي أن تكون المنافع المتأتية من ذلك المورد لتلك

الوحدة فقط وبالتالي أن المنافع المتأتية من استخدام مورد عام مثل الحق في استخدام طريق عام

يستثنى من هذه الخاصية. وقد عبر (Igiri) عن ذلك بقوله (أن المحاسبة لا تهتم بالموارد

الاقتصادية العامة ولكن تهتم فقط بتلك الموارد التي هي تحت سيطرة وحدة معينة). (Igiri, )

(1967: 69)

إن سيطرة الوحدة الاقتصادية على الموارد الاقتصادية عادة ما تستند على حقوق قانونية.

أي أن يكون لديها سند ملكية قانوني لموجود ما لكي يقال بأن هذا الموجود يعود لوحدة معينة.

ولكن من ناحية أخرى يرى (الشيرازي): أن غياب الأسانيد القانونية ليس دليلاً قاطعاً على

وجود الموجود ومثال على ذلك الإيجار الرأسمالي يعتبر ضمن بنود الموجودات للمستأجر في

حين أن الوثيقة القانونية تنص على وجود اتفاق استئجار وبقاء سند الملكية في حوزة المؤجر. يتضح من ذلك أذن الأدلة القانونية التي تبين الملكية تستخدم في المحاسبة كدليل ومؤشر عام يمكن الاسترشاد به في مجال التطبيق العملي أي أن غيابها لا يمثل دليلاً قاطعاً على عدم وجود الموجود وبالتالي فإن التركيز في المحاسبة يكون على الجوهر الاقتصادي للصفقات والأحداث التي تؤثر على إداء الشركة وموقفها المالي أكثر من التركيز على حرفية المفاهيم القانونية. (الشيرازي، 1990: 237)

أما الخاصية الثالثة: فأن المقصود منها هو التمييز بين المنافع المستقبلية المتوقعة من الموجودات الحالية التي تمتلكها الوحدة ومن الموجودات المحتمل الحصول عليها في المستقبل. أي أن الموجودات لا تتضمن المنافع التي سوف تنتج في المستقبل إلا إذا كانت موجودة لدى الشركة وتخضع لرقابتها في الوقت الحاضر. ويعطي (KAM) مثلاً على ذلك أن الماكينة التي هي حالياً في حيازة شركة معينة هي موجود ولكن الماكينة التي سيتم حيازتها في المستقبل في ضوء موازنة تقديرية معينة لا تعتبر موجود لأن الصفقة لم تحدث بعد. (كام، 2000: 150)

أي أن هذه الخاصية تشترط في البند لكي يكون موجوداً يجب أن يكون ناشئ عن عمليات حدثت في الماضي أما العمليات والأحداث المتوقعة فلا تنشئ موجودات.

بالإضافة إلى الخصائص الرئيسية الثلاث السابقة الذكر فقد توجد خصائص ثانوية أخرى يجب توافرها في الشيء لكي يعتبر موجوداً ولكن غياب هذه الخصائص لا يعد دليلاً قاطعاً على عدم وجود الموجود وتمثل هذه الخصائص بالآتي: (الشيرازي، 1990: 237)

1. تحمل الوحدة تكلفة مقابل الحصول على الموجود. أي أن الوحدات المحاسبية عادة ما تتحمل تكلفة مقابل الحصول على الموجود وتمثل هذه التكلفة أما عن طريق شراء الموجود من وحدة أخرى أو عن طريق التكوين الداخلي للموجود. وبالرغم من أن التكلفة ليست خاصية أساسية من خصائص الموجود إلا أنها من ناحية أخرى تساعد في تطبيق مفهوم الموجود من جانبين هما:

أ. تمثل دليلاً على وجود الموجود.

ب. تمثل أحد المقاييس الممكنة للتعبير عن قيمة الموجود.

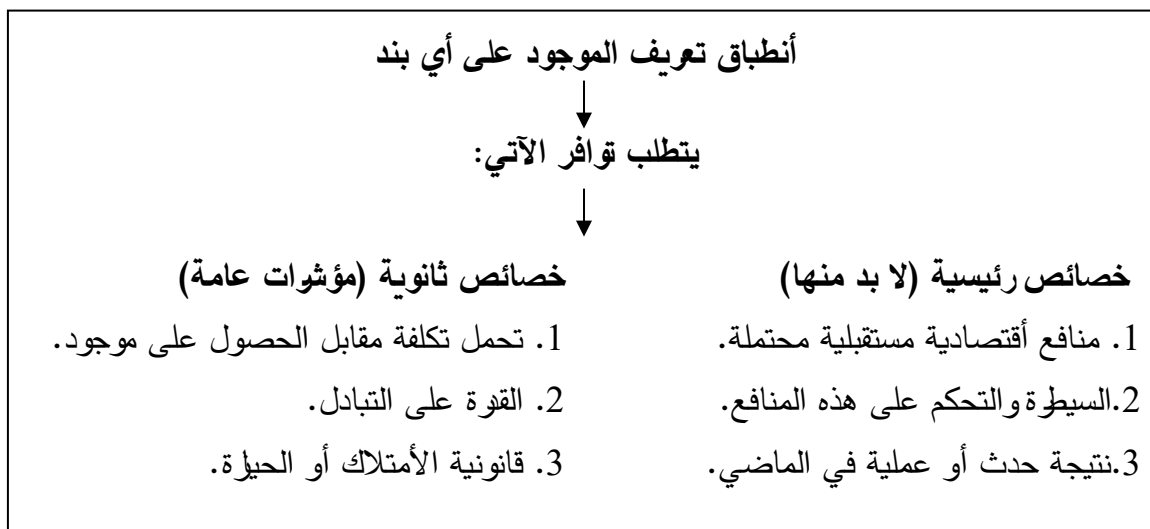
2. القدرة على التبادل: يرى بعض المنظرين - أمثال (Mackneal) و (Chambers)-

بأن تعريف الموجود يجب أن يتضمن كون أن الموجود قابل للتبادل أو قابل للفصل وإذا لم يكن كذلك فلا يعتبر موجوداً ويرون أن السلعة التي تفتقر إلى القدرة على التبادل فأنها تفتقر إلى القيمة الاقتصادية وبالتالي لا يوجد لها أي سعر في السوق. وان الشيء الذي يتأثر بهذه الحالة على وجه الخصوص هو شهرة المحل بسبب عدم إمكانية بيعها بشكل منفصل عن بقية

الموجودات. في حين يعترضون منظرون - مثل (Moonitz)- آخرون على هذه الخاصية ويرون أنه ليس من الضروري أن يكون الموجود قابلاً للتداول وأن التبادل ما هو إلا طريق واحد فقط للحصول على منافع الموجودات حيث يتم الحصول على منافع معظم الموجودات من خلال الاستخدام وكذلك يشيرون أن القيمة الاقتصادية تعتمد على الندرة والمنفعة وليس على القدرة على التبادل. (كام، 2000: 152)

3. قانونية الامتلاك أو الحيازة: إن الحصول على سند ملكية قانوني لموجود ما يعني بان ذلك الموجود يعود لوحدة معينة ولها الحق وحدها في استخدام ذلك الموجود والسيطرة عليه. ولكن أيضاً كما أوضحنا سابقاً أن غياب السند القانوني ليس دليلاً قاطعاً على عدم اعتبار ذلك البند موجوداً.

ويمكن إيجاز الخصائص التي يجب أن يتحلى بها أي شيء لكي يمكن اعتبار ذلك الشيء موجوداً من خلال الشكل الآتي:



رسم توضيحي 2: الخصائص الواجب توافرها لكي يعتبر الشيء موجودات

المصدر: إعداد الباحث اعتماداً على العرض السابق.

## 2-2-2 معايير الاعتراف بالموجود:

لقد ذكرنا في الفقرة السابقة تعريف الموجود وبيننا الخصائص التي يجب أن يتحلى بها البند لكي ينطبق عليه تعريف الموجود. ولكن هناك العديد من المفردات تنطبق عليها خصائص التعريف السابق ولكن يعزف المحاسبون عن تسجيلها في السجلات كموجود مثل الموارد البشرية والمعلومات وبعض مصاريف البحث والتطوير وعقود الإيجار التشغيلية وغيرها وقد يكون السبب في ذلك هو رغبة المحاسبين في توفر الدليل أو البرهان لكي يكونوا متأكدين

بصورة معقولة من أن موجودات معينة هي قائمة أو موجودة فعلاً وأن إدراجها في الميزانية يوفر معلومات ملائمة ومعول عليها إلى مستخدمي الكشوفات المالية.

ويرى (Kam) أن تطبيق تعريف الموجود على أرضية الواقع يتطلب عدد من الشروط الإضافية لكي يتم تسجيله والتي يطلق عليها قواعد الاعتراف. ويذكر أن بعض قواعد الاعتراف معبر عنها بشكل غير رسمي في شكل معتقدات مثل تسجيل ذمة مدينة عندما يتم البيع بالأجل. أما البعض الآخر فقد صدرت رسمياً من خلال قواعد وتعليمات المنظمات والجهات ذات العلاقة مثل تحديد شروط رسملة عقد الإيجار. وكذلك يرى بأن العديد من قواعد الاعتراف المستخدمة لتحديد موجودات معينة يمكن تعميمها في شكل عدد من المعايير وأن هدف المحاسبة هو الذي يوفر الأساس لهذه المعايير فالمعايير خصوصاً ما هي إلا امتداد للأهداف الفرعية المتمثلة بالخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية التي تتمثل بالملاءمة وإمكانية الاعتماد عليها. وقد حدد بعض المعايير التي تمثل دليلاً عاماً يسترشد به لتحديد موجود ما وتسجيله في السجلات وتتمثل هذه المعايير بالآتي: (كام، 2000: 154)

1. الاعتماد على القانون: إن الكثير من الموجودات يعترف بها اعتماداً على المفهوم القانوني للموجود مثل شراء موجودات ثابتة يؤدي إلى ظهور حق قانوني لاستخدامها. وإن هذا المعيار يرتبط بخاصيتي الملاءمة وإمكانية الاعتماد عليها.

2. استخدام محدد الحيطة والحذر: ينظر إلى مفهوم الحيطة والحذر من قبل بعض المنظرين على أنه بديهية والبعض يرى من أنه مبدأ ولكن في شكله العملي فهو يعمل كمحدد أو قيد على عرض معلومات ملائمة ومعول عليها.

ويرى (Hendriksen) أن مفهوم الحيطة والحذر يعني بأن على المحاسبين أن يدرجوا في الكشوفات المالية القيمة الأقل من بين عدة قيم متوفرة للموجودات والإيرادات والقيمة الأعلى من بين عدة قيم متوفرة للمطلوبات والمصاريف. (Hendriksen, 1982: 184)

وكذلك يعني بأنه يتم الاعتراف بالمصاريف أنياً وليس لاحقاً وأن يتم الاعتراف بالإيرادات لاحقاً وليس أنياً. وكذلك يفترض بأن التشاؤم أفضل من التفاؤل عند إعداد الكشوفات المالية. واستناداً إلى التعريف أعلاه يعتمد هذا المحدد كمعيار للاعتراف بالموجود فمثلاً إذا كسبت شركة ما دعوى قضائية ضد شركة أخرى ولكن الشركة الأخرى قامت بالاستئناف ففي هذه الحالة لا يتم تثبيت أي موجود. وإن قيد الحيطة والحذر يرتبط بخاصية إمكانية الاعتماد على المعلومات المحاسبية.

3. الجوهر الاقتصادي للصفحة أو للحدث: يتعلق هذا المعيار برغبة المحاسبين في الاعتراف بمعلومات ملائمة. فإذا كان شيء ما جوهرى اقتصادي فهذا الشيء ملائم لمستخدمي

الكشوفات المالية وعليه يجب الاعتراف بهذا الشيء وتسجيله وإدراجه في الكشوفات المالية. وإن تحديد ما هو ملائم أو غير ملائم يخضع لاعتبارات وتقديرات شخصية وكذلك أيضاً تحديد الأهمية النسبية لذلك البند.

4. القدرة على القياس: إذا لم يتمكن المحاسبون من قياس مفردة ما دون أن يكونوا اعتباريين أو ذاتيين فلا يتم الاعتراف بتلك المفردة كموجود ولا يتم تسجيلها في السجلات ويرتبط هذا المعيار بخاصية إمكانية الاعتماد على المعلومات المحاسبية. يلاحظ على معايير الاعتراف السابقة تمثل قواعد منطقية للاعتراف بالموجود وخصوصاً فيما يتعلق بالموجودات الملموسة والتي يتم اقتنائها على أساس الصفقات. ولكن مع تحول الاقتصاد نحو الاقتصاد المعرفي الذي أصبح يعتمد على الموجودات غير الملموسة بشكل أكبر وخصوصاً أن أغلب الموجودات غير الملموسة بضمنها موجودات الملكية الفكرية يتم توليدها داخلياً وليس يتم اقتنائها على أساس الصفقات. أصبحت تلك القواعد تشكل عائقاً أمام الاعتراف بهذه الموجودات وخصوصاً فيما يتعلق بالقياس الموثوق. و أن مسألة الذاتية في القياس من الصعب تجاوزها لأنه قد لا تخلو أي عملية قياس من التدخل الذاتي والوجداني للشخص الذي يقوم بعملية القياس وخصوصاً في العلوم الإنسانية. وهذا ما سوف يتم التطرق إليه في الفصل القادم.

### 2-2-3 خصائص الموجودات والملكية الفكرية:

إن السؤال الذي يطرح هل أن الملكية الفكرية تمثل موجود ؟ أي هل أن طبيعة الملكية الفكرية تتوفر فيها خصائص تعريف الموجود السابق ذكرها. للإجابة على التساؤل أعلاه بدءاً أن الموجودات تمثل ممتلكات وهذا ما أكده البروفيسور (Paton) عند تعريفه للموجود حيث عرف الموجود بأنه شيء ممتلك أي تمتلكه وحدة معينة وذو قيمة لهذه الوحدة. (كام، 2000: 144)

وان إضفاء صفة الملكية على العمل الفكري أثار جدلاً وخلافاً بين فقهاء القانون في بداية الأمر وكان لكل من المدافعين والمعارضين حججهم وآراءهم حول ذلك ومن هذه الحجج بين (شرمان وبننتلي) الآتي: (شرمان وبننتلي، 2003: 43 - 66)

1. إحدى الحجج التي قدمها معارضو منح الملكية للنتاج الفكري هي الطبيعة غير المادية للعمل الفكري ويذكرون أن هناك ثمة قاعدة معروفة وثابتة نشأت من الطبيعة لجميع أنواع الملكية بأنه لا يوجد شيء يمكن أن يكون موضوعاً للملكية إلا إذا كان له كيان ملموس. أي أن طبيعة عدم إمكانية تجسيم العمل الفكري لا يمكن معاملته كنوع منفصل من الملكية.



2. الحجة الثانية التي قدمها المعارضين هو أن الأعمال الفكرية لا يمكن حيازتها أو إشغالها لأنه لا بد من القيام بفعل التملك أو الاستيلاء لنزع شيء ما من أن يكون ملكاً عاماً. وإن الأفكار العقلية لا يمكن إشغالها وحيازتها لذلك لا يمكن اعتبارها كنوع أو شكل من الملكية.
3. الحجة الثالثة المقدمة من قبل المعارضين هو أن الملكية الفكرية غير محددة ومعرفة أي لم يكن ثمة علامات ظاهرة مميزة لتمييز ملكيتها والتي يمكن من خلال ذلك تعريفها. ولم يكن هناك طريقة واضحة يمكن من خلالها تعيين حدود الملكية وتمييز حقوق فرد ما عن غيره بل في حالات كثيرة لا يمكن تعيين المالك لتلك الملكية. لذلك فإن الحقوق الفكرية لا يمكن اعتبارها قانوناً كعنصر من عناصر الملكية.
4. الحجة الرابعة: هو أن العمل الفكري يعد بمثابة هدية للجمهور ما أن خرج من عقل المفكر أصبح في متناول العامة ولا يحق للمالك السيطرة على تلك الأفكار التي تضمنها عمله ويشبهون ذلك بمالك الأرض الذي يجعل من أرضه جسراً أو معبراً للعامة. ويرون انه من غير المنطق أو العملي إبقاء السيطرة للمفكرين على أعمالهم بعد عرضها للجمهور وان هذا مناقض لمبدأ المنفعة العامة الذي يتطلب أن ينشر العمل الفكري على أوسع نطاق ممكن. وانه سوف يؤدي إلى تقيد تقدم العلم والمعرفة.
- وهناك عدة حجج أخرى ولكن منبعها واحد يتمثل في الطبيعة غير المادية للعمل الفكري. إن الهدف من استعراض حجج المعارضين أعلاه هو من أجل تفنيدها استناداً إلى حجج المؤيدين والتي تنبع أصلاً من خصائص تعريف الموجود لكي يتم أثبات أن الملكية الفكرية تمثل موجوداً. وتتمثل حجج المؤيدين لإضفاء صفة الملكية للعمل الفكري بالآتي:
1. الحجة الأولى التي قدمها المؤيدون هو رداً على حجة المعارضين بأن الأعمال الفكرية ذات طبيعة مادية ولا يمكن حيازتها أو إشغالها. ذكروا أن الأشغال لم يكن الوسيلة الوحيدة الذي من خلاله يمكن حيازة حق التملك وإن مفهوم الأشغال أو الحيازة كان مفهوماً ينطبق على حيازة الأرض والحيوانات البرية ولم يكن له علاقة في حالات الموضوع المعنوي. وذكروا أن هؤلاء المعارضين يحملون وجهات نظر ضيقة جداً ومحافظة عن الملكية. فقد ركزوا على العمل كمصدر لحق الملكية بدلاً من الأشغال اعتماداً على مقولة أحد المفكرين(\*) : (لكل فرد ملكية خاصة به في شخصه بالذات) واستناداً إلى ذلك اعتمدوا أن عمل جسم الفرد وعمل يديه يمكن اعتبارهما تابعين له بشكل صحيح. أي أصبح هناك نوعان لمصادر الملكية هما الأشغال والعمل التي يمكن لهما أن تتواجد منفصلة أو متحدة.

(\*) الاستعانة بفكر (Lockes) حول الحيازة الفردية ويمثل أحد المفكرين البارزين في إنكلترا.

2. الحجة الثانية للمؤيدين رداً على حجة المعارضين بأنه لا توجد حدود واضحة ومميزة يمكن من خلالها تعريف الملكية الفكرية وكذلك عدم إمكانية الأضرار بالمالك عن طريق الاستيلاء على أفكارهم. فكان الرد يركز على المنافع المالية المستقبلية المتمثلة بالأرباح التي يمكن تراكمها للمالك فإذا ما تم الاستيلاء على هذه الملكية فإن الحق للمالك يضر ويتأثر بسبب أن الأرباح قد تنقص وأن المعتدي على هذا الحق هو مخطى وخارق للقواعد وضرره كأى اعتداء على ملكية أخرى مجسمة. إن التركيز على ناحية الربح يقدم حيزاً ظاهراً من الملكية الفكرية.

3. الحجة الأخرى التي قدمها المؤيدون ضد ما طرحه المعارضون بأنه لا يحق للمالك السيطرة على أفكاره بعد نشرها وأنه احتكار غير عادل وضد المصلحة العامة فإن المؤيدين تمكنوا من الجدل وأعطوا الكتاب مثلاً بأنه مقسوم إلى نطاقين عام وخاص يتمثل النطاق العام بالمعرفة والأفكار والذي يصبح استعماله مباحاً للجميع بعد نشره أما النطاق الخاص فإنه يتمثل بالأسلوب والكيفية أو العبارة والذي يبقى ملكاً للمؤلف أو ورثته بالرغم من نشره أن هذا يعني حصر السيطرة والحماية في التعابير والأسلوب الخاص التي أستعملها المؤلف في صياغة عمله في حين يتمكن القارئ عمل ما يشاء في الأفكار والمعلومات المتضمنة في النص. وهذا يؤدي إلى تشجيع التأليف وتضاعف الوعي وانتشار المعرفة عكس الاتهامات الموجهة من قبل المعارضين.

يتضح مما سبق أن المؤيدين تمكنوا من تقديم أجوبة مقبولة وحجج دامغة للمعارضات التي واجهتهم بصدد أضفاء صفة الملكية للنتاج الفكري. وقد أصبح وخصوصاً في الربع الأخير من القرن الثامن عشر للأشياء المعنوية قبولاً واسعاً كموضوع شرعي لإضفاء صفة الملكية لها. أي أن الصعوبات التي أثارها خصوم القانون العام للملكية الفكرية في منح وضع الملكية للأشياء المعنوية أمكن إلى حد ما التغلب عليها والإقرار بموجب القانون أن الأشياء المعنوية تعتبر نوع من أنواع الملكية وقد تطور هذا المفهوم في ظل التطورات الاقتصادية والاجتماعية والتجارية وبزوغ عصر التقدم التكنولوجي وتطور شبكة الاتصالات بحيث أصبح للملكية الفكرية دوراً واسعاً ومؤثراً في العملية الاقتصادية وبرهنت على أنها تستحق أن تكون شكلاً من أشكال الملكية.

وبناءً على ذلك يلاحظ أن القانون قد اقر بإضفاء صفة الملكية للشيء المعنوي المتمثل بالنتاج الفكري. وبالرغم من أن وجود الحق القانوني لملكية الشيء لا يعتبر دليلاً قاطعاً على انطباق تعريف الموجود عليه إلا أنه يعتبر مؤشر ودليل هام يمكن الاسترشاد به بالحكم على ذلك الشيء باعتباره موجوداً أم لا. إن الملكية الفكرية بحكم القانون وقوته تعتبر موجوداً. هذا

من وجهة نظر قانونية أما عن وجهة النظر المحاسبية ومدى انطباق خصائص تعريف الموجود السابق ذكرها على الملكية الفكرية فيتضح ضمناً من العرض السابق أنها تحقق خصائص التعريف للموجود. فيما يتعلق بالخاصية الأولى المتمثلة بوجود منافع اقتصادية مستقبلية. أشرنا إلى أن إحدى الحجج السابقة التي قدمها مؤيدو الملكية الفكرية هو وجود المنافع الاقتصادية المستقبلية والمتمثلة بالأرباح التي يحصل عليها المالك نتيجة الاستخدام الفعلي أو منحه التراخيص أو البيع. أي أن الملكية الفكرية تحقق هذه الخاصية لأنه فيها القدرة على تجهيز منافع اقتصادية مستقبلية ولو أن هناك درجة عالية من الشك فيما يتعلق بهذه المنافع.

أما فيما يتعلق بالخاصية الثانية المتمثلة بإمكانية السيطرة والتحكم على هذه المنافع فإن الملكية الفكرية تحقق هذه الخاصية أيضاً بالاستناد إلى الحقوق القانونية حيث أن تسجيل أي بند من بنود الملكية الفكرية لدى الجهات المختصة يضمن توفير الحماية القانونية لذلك البند التي تعطي الحق للمالك فقط في التصرف كيفما يشاء وبما يتفق مع المصلحة الوطنية وكذلك تمنع الآخرين من التعدي والتجاوز على هذه الحقوق إلا بموافقة المالك.

أما الخاصية الثالثة المتعلقة من أن القدرة والسيطرة على المنافع المستقبلية تكون ناتجة عن أحداث أو عمليات في الماضي. بما أن الملكية الفكرية لها القدرة على تجهيز منافع مستقبلية وإن هذه المنافع تحت سيطرة وتحكم مالكيها في الوقت الحاضر فهي بالمحصلة تكون ناتجة من عمليات أو أحداث مضت. أي أن الملكية الفكرية تلبى وتحقق هذه الخاصية فهي أيضاً ناتجة عن أحداث ماضية مثل إجراء البحوث والدراسات والتطوير الداخلي ورعاية العلماء والباحثين وغيرها.

يستنتج من ذلك أن الملكية الفكرية تحقق الخصائص الثلاث السابقة وبالتالي فإن تعريف الموجود ينطبق عليها. مما يستوجب الاعتراف بأن الملكية الفكرية تمثل واحدة من الموجودات التي تقننها الشركة. بل أصبحت في ظل التطورات الاجتماعية والتقنية والاقتصادية والسياسية من الموجودات الأكثر أهمية وقيمة في المركز المالي للشركات وخصوصاً في ظل اقتصاد اليوم (الاقتصاد المعرفي).

## 2-2-4 موقع الملكية الفكرية بين الموجودات:

بعد أن تبين أن الملكية الفكرية تنطبق عليها خصائص الموجود فقد يتبادر إلى الذهن التساؤل الآتي إلى أي صنف من أصناف الموجودات تنتمي الملكية الفكرية ؟

إن تصنيف وتبويب الموجودات وكذلك المطلوبات يعتبر ضرورياً ومهماً لأنه يمكن الشركة من عرض معلومات محاسبية واضحة ومبوبة يتمكن مستخدمي تلك المعلومات من فهمها وتحليلها وبالتالي تعينهم في وضع التنبؤات وصنع القرارات.

وقد حدد (Hendriksen) أهداف التبويب بالآتي: (Hendriksen, 1982: 390)

1. تمكن مستخدمي التقارير المالية من فهم المركز المالي وعمليات الشركة بدرجة معتدلة.

2. إعداد مقارنات ذات مغزى بين الفترات للشركة نفسها وما بين الشركة والشركات الأخرى.

3. وضع التنبؤات بالتدفقات النقدية المستقبلية.

وتقسم الموجودات وفق أغلب التصنيفات إلى فئتين رئيسيتين وفقاً لمعيار السيولة أي مدى قابليتها للتحويل إلى نقد. وتتمثل هاتان الفئتان بالآتي: (مطر وآخرون، 1996: 236)

1. الموجودات المتداولة أو القصيرة الأجل Current OR Short Term Assets وتعرف هذه الموجودات بأنها تمثل النقدية والموجودات الأخرى مثل (المدينون، أوراق القبض، استثمارات مالية قصيرة الأجل، المخزون، المصاريف المدفوعة مقدماً، الإيرادات المستحقة) وتحدد الموجودات الأخرى على أساس توقع معقول لأن تتحول إلى نقدية أو تباع أو تستهلك خلال دورة العمليات العادية في نشاط الأعمال. أي أن هذه الموجودات تتميز بالآتي:

أ. التركيز على النقدية وإمكانية التحويل إلى النقدية.

ب. التركيز على الدورة العادية لنشاط الأعمال والتي تكون سنة عادة أي أنه ليس لها عمر إنتاجي طويل.

ج. تمثل رأس المال العامل للشركة الذي يتم التداول به لتسيير أنشطتها الاعتيادية.

2. الموجودات الثابتة أو الطويلة الأجل (Fixed Or long term Assets) وتقسم هذه الموجودات بدورها إلى مجموعتين هما:

أ. **مجموعة الموجودات الملموسة (Tangibles):** يقصد بهذه المجموعة حسب تعريف المعيار الدولي رقم (16) (\*) والذي استخدم اصطلاح الممتلكات والآلات والمعدات بدلاً من اصطلاح الأصول الثابتة الملموسة بسبب أن وصف تلك الموجودات بالثبات قد يفسر حرفياً بمعنى عدم التغيير أو البقاء بصفة دائمة في حين أن الموجود الثابت هو ذلك الموجود المعمر

(\*) المعيار الدولي رقم (16) فقرة (6) المعايير المحاسبية الدولية (1999)، منشورات المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، عمان، (1999).

نسبياً قياساً بالموجودات المتداولة. وقد عرفها بأنها تمثل موجودات ملموسة تتوفر فيها الصفات التالية:

1. تحتفظ بها الشركة لاستعمالها في الإنتاج أو في عرض السلع والخدمات أو للإيجار للآخرين أو للإدارة كما يمكن أن تشمل بنوداً مملوكة لصياغة أو تصليح مثل هذه الموجودات.
2. يتم شراؤها أو بناؤها بنية ملكيتها أو للاستخدام المستمر.
3. عدم وجود نية بيعها في مجالات العمل العادي.

ونظراً لخاصية طول العمر الإنتاجي (نسبياً) لهذه الموجودات فإنه يتطلب توزيع تكلفتها بين الفترات المستفيدة من خدمات ذلك الموجود وتحويل جزء من تلك التكلفة دورياً إلى مصروفات. ويطلق على عملية التوزيع هذه بلفظ الاندثار للموجودات الملموسة الخاضعة للاندثار (والتي تشمل كافة الموجودات طويلة الأجل من مباني وآلات ومعدات ومكائن وسيارات وغيرها عدا الأرض لأنها لا تندثر) ولفظ أنفاد للموارد الطبيعية مثل المناجم والغابات وغيرها.

**ب. مجموعة الموجودات غير الملموسة (Intangibles):** عرف المعيار المحاسبي الدولي رقم (38) في الفقرة السابعة منه الموجود غير الملموس بأنه موجود غير نقدي وقابل للتحديد وبدون وجود مادي له محتفظ به من أجل استخدامه في الإنتاج أو في تزويد الضائع أو الخدمات أو التأجير للغير أو للأغراض الإدارية. وكذلك يبين المعيار بأنه مورد تسيطر عليه الشركة نتيجة لأحداث سابقة وكذلك يتوقع أن تتدفق منه منافع اقتصادية مستقبلية للشركة.

وهناك الكثير من التعاريف الأخرى لها ولكن كلها تتفق مع مضمون التعريف السابق وقد حدد (مطر وآخرون) خصائص وسمات الموجودات غير الملموسة بالآتي: (مطر وآخرون، 1996: 269)

1. انعدام كيانه المادي الملموس.
2. عدم إمكانية التأكد وبدرجة عالية من المنافع المستقبلية المحتملة.
3. صعوبة تحديد عمرها الإنتاجي.
4. صعوبة المعرفة المسبقة لقيمتها الحقيقية.
5. خضوع قيمتها للتقلبات الحادة.
6. صعوبة تقدير قيمتها السوقية لانعدام وجودها المادي الحقيقي.

وتصنف الموجودات غير الملموسة إلى عدة مجاميع انطلاقاً من الخصائص التي تتميز

بها كل مجموعة وكالاتي: (3: Michael & Athers, 2000)

1. إمكانية التحديد. أي هناك بعض الموجودات غير الملموسة يمكن تحديدها على حده وعلى وجه الخصوص وبمعزل عن الموجودات الأخرى. في حين بعضها لا يمكن تحديدها

بشكل مستقل ومن الأمثلة على النوع الأول براءة الاختراع، العلامات التجارية، حق المؤلف أما المثال على النوع الثاني فيتمثل بشهرة المحل التي تمثل قدرة الشركة على تحقيق أرباح مرتفعة من خلال تفاعل مجموعة من العوامل في آن واحد ولا يمكن عزل اثر كل عامل على حده ومن أمثله تلك العوامل مهارات العاملين، فريق إداري متفوق، روابط اجتماعية وتجارية، علاقات مع الزبائن، مدير مبيعات متميز، موقع استراتيجي.

2. طريقة اقتنائها أو الحصول عليها. هناك طريقتان عادة للحصول على الموجود غير الملموس أما عن طريق الشراء بشكل منفرد أو مع مجموعة من الموجودات أو نتيجة اندماج شركة بأخرى أو عن طريق التطوير الداخلي لذلك تصنف الموجودات غير الملموسة على أساس هذه الخاصية إلى موجودات غير ملموسة مشتراه وموجودات غير ملموسة مطورة داخلياً. مثل براءة الاختراع يمكن أن تتكون مشتراه وكذلك يمكن أن تكون مطورة داخلياً.

3. تحديد العمر الإنتاجي. بعض الموجودات غير الملموسة لها عمر إنتاجي محدد أما بموجب القانون أو بعقد أو بموجب الظروف الاقتصادية في حين أن بعضها غير محدد وإنما إلى اجل غير مسمى لذلك تصنف الموجودات غير الملموسة على أساس هذه الخاصية إلى موجودات غير ملموسة لها عمر إنتاجي محدد وموجودات غير ملموسة ليس لها عمر إنتاجي محدد. مثل براءة الاختراع والعلامة التجارية وحق المؤلف لها عمر محدد بموجب القانون في حين أن مصاريف التأسيس ليس لها عمر محدد.

4. القابلية للفصل والتحويل. أي بعض الموجودات يمكن فصلها واستقلالها عن الشركة ويمكن التصرف بها بالبيع أو الشراء في حين أن بعض الموجودات غير الملموسة لا يمكن فصلها عن الشركة والتصرف بها. لذلك تصنف الموجودات غير الملموسة على أساس هذه الخاصية إلى موجودات غير ملموسة قابلة للفصل وإمكانية التصرف بها وإلى موجودات غير ملموسة غير قابلة للفصل ولا يمكن التصرف بها. ومن أمثلة النوع الأول هو براءة الاختراع والعلامة التجارية في حين يتمثل النوع الثاني بشهرة المحل.

يتضح من التصنيف السابق للموجودات وتعريفاتها وخصائصها وإذا ما ربطنا هذه التعاريف والخصائص مع تعريف الملكية الفكرية السابق ذكره في المبحث الأول يتضح أن الملكية الفكرية ينطبق عليها خصائص وتعريف الموجودات غير الملموسة. لذلك يستنتج من ذلك أن الملكية الفكرية تمثل صنفاً من أصناف الموجودات غير الملموسة بل تعتبر أحد الأصناف المهمة وخصوصاً في ظل التطورات التكنولوجية والاقتصادية وظهور الاقتصاد المبني على المعرفة.

وتتميز الملكية الفكرية عن بقية أصناف الموجودات غير الملموسة بالآتي:

1. القابلية للتحديد.
2. يتم الحصول عليها أما عن طريق الشراء أو التطوير الداخلي.
3. لها عمر إنتاجي محدد بموجب القانون.
4. القابلية للتبادل أي يمكن بيعها أو شراؤها أو التنازل عنها بموجب منح تراخيص استخدامها.
5. تتمتع بالحماية القانونية.
6. تمثل ثمرة ما ينتجه العقل أو الفكر البشري.

وإضافة إلى ما سبق يبين (Michael) أن أغلب الشركات دائماً تفشل في رسملة الكثير من الموجودات غير الملموسة بضمنها بنود الملكية الفكرية والسبب في ذلك يعود إلى أنه لا يوجد تحديد واضح لأنواع الموجودات غير الملموسة التي تمتلكها الشركات. لذلك حدد أكثر من (90) صنفاً من أصناف الموجودات غير الملموسة والملكية الفكرية التي يمكن أن تمتلكها الشركات وكما هي موضحة في الجدول الآتي: (Michael, 2000: 17)

#### جدول 1: أصناف الموجودات غير الملموسة بما فيها موجودات الملكية الفكرية

اتفاقيات مالكي الأسهم	بوابات ومسالك المطار
الأسهم والسندات	زبائن المصرف
عقود الزبائن	صور فتوغرافية
قوائم الزبائن والعملاء	العلامة التجارية
علاقات الزبائن	الإجازات الإذاعية
التصاميم والرسوم	اتفاقيات البيع والشراء
حقوق التطوير	شهادة الحاجة أو الطلب
شيكات التوزيع	الصيغة الكيماوية
حقوق التوزيع	برامج الحاسوب
سجلات ولوائح طبية	قاعدة بيانات الحاسوب
حقوق المعدن	العقود
التأليف الموسيقي	الاتفاقيات المشتركة
مصادر طبيعية	حقوق النشر
أضابير الجرائد والصحف	أضابير معلومات الدائنين
حقوق وخيارات وضمانات	اتفاقيات التراخيص

اتفاقيات التكنولوجيا	وثائق تاريخية
عنوان المعدات	وثائق التأمين
وثائق تكنولوجيا	دفتر ملاحظات مختبرية
عقود المجهز	حقوق الهبوط
قوائم التعليمات	الأعمال الحرفية
الاسم التجاري	مسيرة القروض
حقوق استخدام الماء والهواء والأرض	قيمة الموقع
كراسات التدريب	عقود إدارية
الأسرار التجارية	مخططات
براءة الاختراع	تصاميم المنتج
أضابير مواصفات الدواء	حق استعمال الملكية
الأنماط والأساليب	المنشورات
مكتبة الأفلام	المسيرة الأمنية
التمويل المفضل	الفوائد الأمنية
الإيجار المفضل	حقوق البيئة
الرسوم الهندسية	الأسعار والمكافآت

**Source:** Michael J. Mard, Steren Hyden & James s. Rigby: Jr (2000); *Intellectud Property Valuation*, April,. (www. Fvginternational. Com)

أما عن نسبة بنود الملكية الفكرية إلى إجمالي موجودات الشركة تعتمد على طبيعة العمليات التي ترتبط بها الشركة فمثلاً نجد أن الشركة ذات الكثافة الرأسمالية مثل الشركات البتروكيمياوية يتوقع أن تمثل بنود الملكية الفكرية نسبة منخفضة من إجمالي الموجودات لأن الموجودات الرئيسية لمثل هذه الشركات هي الموجودات الثابتة الملموسة مثل الأراضي والعقارات والمصانع والمعدات ومن ناحية أخرى نجد في شركات أخرى مثل شركات نظم الحاسب الآلي يتوقع أن تمثل بنود الملكية الفكرية نسبة عالية من إجمالي الموجودات فمثلاً أشار (Gosling) إلى شركة مايكروسوفت من أن بنود الملكية الفكرية تشكل نسبة 99.5% من القيمة السوقية لها بالإضافة إلى أن قيمة أسم أو علامة (بيبيسي) أو (ماكدونالدز) بالنسبة لشركتها هي أعلى بكثير من إجمالي أصولها الملموسة. (Gosling, 2002: 1)

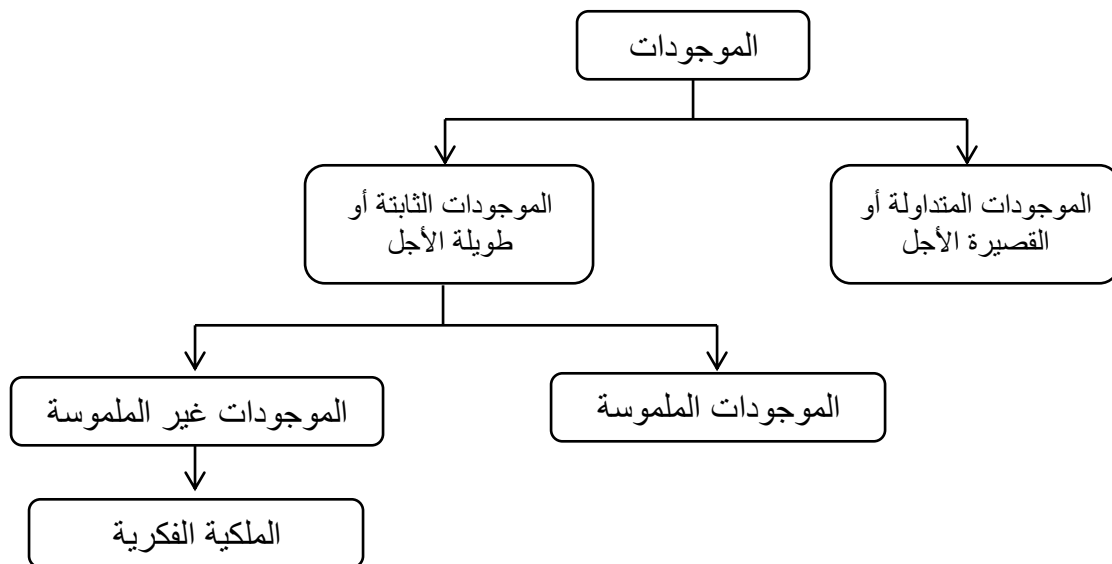
واستنتاجاً مما سبق يتبين أنه نتيجة التطورات التي حدثت في مجال التقنية والاعتماد الكبير لبيئة العمل التجاري على المعلومات أدت إلى وجود العديد من أنواع وأصناف



الموجودات غير الملموسة السابق ذكرها بخلاف الشهرة والبحث والتطوير ومصاريف التأسيس ومصاريف التشغيل التجريبي. وإن أغلبية تلك الأنواع والتي من ضمنها بنود الملكية الفكرية يتوقع أن تكون لها منافع مستقبلاً ولها تأثير كبير على معظم مستخدمي التقارير المالية حيث أن توفر المعلومات عنها تعينهم في وضع التنبؤات وصنع القرارات.

لذلك أدركت العديد من الدول بأنحاء العالم المختلفة هذه الحقيقة وما تستوجب من تحديث المعالجة المحاسبية للموجودات غير الملموسة بالشكل الذي يضمن تقييم موضوعي لهذه الأنواع الجديدة وبما ينسجم مع التطورات الحاصلة وعلى مختلف النواحي في بنية الأعمال ذات الديناميكية المتغيرة.

ويمكن إيجاز تصنيف الموجودات وموقع الملكية الفكرية بينها في الشكل الآتي:



رسم توضيحي 3: موقع الملكية الفكرية بين الموجودات

المصدر: أعداد الباحث اعتماداً على العرض السابق

## 5-2-2 المحاسبة على الملكية الفكرية:

ذكرنا في المبحث الثاني أن هناك قوانين عديدة تحمي أغلبية مكونات الملكية الفكرية ولكن الحماية القانونية لا تضمن المحافظة على قيمة بنود الملكية الفكرية إلا أنها تمنع الآخرين من أضعاف تلك القيمة.

ومن ناحية أخرى قد يبدو للوهلة الأولى أن للنظام القانوني تأثيراً قليلاً على النظم المحاسبية في حين أن العديد من القواعد والتطبيقات المحاسبية قد وضعت من قبل القوانين وخاصة قانون الشركات. وأن البلدان التي تحدد فيها القوانين التطبيقات المحاسبية عادة ما توضع ضمن ما يدعى المدخل القانوني. وأن المدخل القانوني للمحاسبة بالرغم من الانتقادات الموجهة إليه كون المعايير والممارسات المحاسبية توضع من قبل المشرعين القانونيين ممن

ليس لهم من الخلفية والتدريب المحاسبي إلا القليل مما يجعلهم يجهلون حقيقة وكفاءة التطبيقات المحاسبية. إلا أنه يوجد إلى حد ما في أقطار العالم كافة بغض النظر عن مرحلتها في التطور الاقتصادي أو مستوى تطور المهنة. ففي الولايات المتحدة الأمريكية مثلاً تعتبر قوانين الضريبة والتوجيهات التي تعلنها هيئة المضاربة والأوراق المالية (SEC) بشأن اتخاذ الإجراءات والمعايير المحاسبية خير مثال للمدخل القانوني للمحاسبة.

يتضح من ذلك أن البنية القانونية لها تأثير كبير على الإجراءات والممارسات المحاسبية من حيث كونها قوة لازمة لفرض إجراءات محاسبية معينة أو تمهد الأرضية الخصبة وتحرك نحو اتخاذ

إجراءات محاسبية معينة. إذاً فالحماية القانونية للملكية الفكرية تمهد الأرض الخصبة من حيث إمكانية الامتلاك والحيازة من جهة والسيطرة عليها ومنع الآخرين من التجاوز عليها من جهة أخرى. وكذلك القدرة على تطوير هذه البنود وإجراء عملية الشراء أو البيع أو منح التراخيص للغير في ظل توفر الحماية الكافية. كل هذه الأمور تحرك باتجاه عملية تقويم مثل هذه البنود أي أن توفر الحماية القانونية للملكية الفكرية هي إقرار واعتراف من قبل القانون بوجود هذا الموجود الجوهرى لدى مختلف الشركات وأن لهذا الموجود قيمة وأهمية كبيرة مما يشكل هذا تحدياً أمام مهنة المحاسبة ويجعلها في حالة بحث مستمرة في إيجاد ممارسات وإجراءات محاسبية تحاول أن تحدد قيمة هذا الموجود الجوهرى وبالتالي تفصح عن هذه القيمة إلى مستخدمي نتائج المحاسبة وفي ظل هذه الأجواء استجابت العديد من الجهات ذات العلاقة بمهنة المحاسبة لهذه التحديات مثل مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي (FASB) خصوصاً وكذلك لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASB) ومجلس معايير المحاسبة بالمملكة المتحدة. حيث أدركت هذه المنظمات الحاجة إلى تحديث المعالجة المحاسبية للموجودات غير الملموسة مما شجعها على إصدار معايير تتناول بالتحديد المواضيع المتعلقة بالموجودات غير الملموسة فمثلاً أن مجلس معايير المحاسبة بالمملكة المتحدة قد أصدر المعيار (FRSIO) الشهرة والموجودات غير الملموسة الذي أصبح سارياً من سنة (1998) وكذلك لجنة معايير المحاسبة الدولية أصدرت المعيار رقم (38) الأصول غير الملموسة الذي أصبح سارياً اعتباراً من سنة (1999) والأهم من ذلك ما تم إصداره من قبل (FASB) حيث أصدرت المعيارين رقم (141) المحاسبة عن اندماج الأعمال ورقم (142) المحاسبة عن شهرة المحل والموجودات غير الملموسة الأخرى في عام (2001) حيث يوفر هذان المعياران إرشادات واضحة للشركات عن كيفية تسجيل بنود الملكية الفكرية في السجلات.

وبالرغم من هذه الاتجاهات إلا أن طبيعة بنود الملكية الفكرية تتضمن العديد من المشاكل التي تواجه المحاسبين الذين يسعون لتمثيل عادل لجميع الموجودات في التقارير المالية ومن أهم تلك المشاكل هي مشاكل القياس والإفصاح عن تلك البنود وذلك لعدم توفر تقييم موضوعي لكثير من هذه البنود أي عدم توفر أدوات موضوعية يمكن استخدامها لقياس مثل هذه البنود وخصوصاً في حالة التكوين أو الأنشاء الداخلي لهذه البنود وكذلك عن كيفية الإفصاح عن تلك البنود أي هل يتم الإفصاح عنها في صلب القوائم المالية أم في قوائم مرفقة أو في الملاحظات الهامشية. إن هذه الجوانب هي موضوع الفصل القادم الذي سيتناول مسائل القياس والإفصاح عن هذه البنود والمشاكل المرتبطة بها.

أما عن أهمية المحاسبة عن الملكية الفكرية فقد بين (Ghafele) أن المحاسبة عن الملكية الفكرية يمكن أن تسهل مهمة المدراء والمستثمرين من خلال تحقيق المنافع والمزايا التالية لهم:

(Ghafele, 2002: 5)

### 1. المنافع المتحققة للمدراء تتمثل بالآتي:

- تبين ما هي موجودات الملكية الفكرية التي تمتلكها الشركة.
- إبلاغ المستثمرين بقيمة الملكية الفكرية.
- وضع قيمة للملكية الفكرية.
- توضيح الصلة القائمة بين الملكية الفكرية ومختلف الأنشطة التجارية داخل الشركة.

### 2. المنافع المتحققة للمستثمرين تتمثل بالآتي:

- الحصول على معلومات بشأن كيفية استحداث النمو عن طريق الملكية الفكرية.
- استلام مدخلات ملائمة تمكن من التنبؤ بنسبة الأرباح / المبيعات.
- التمكن من تحسين عملية تقدير نسبة المخاطر / الإيرادات للاستثمار.
- توفر لهم إمكانية فهم أفضل لطبيعة الشركة.
- تزيد القابلية على التنبؤ وتخفيض حالة التقلب وعدم التأكد.

أي أن تحديد موجودات الشركة من الملكية الفكرية ورصدها وتقييمها والإفصاح عنها من قبل المحاسبين تساعد في إتباع أفضل السبل لإدارة تلك الموجودات واستغلالها على أكمل وجه. وكذلك أن إطلاع المستثمرين وتعرفهم على ما تملكه الشركة من موجودات الملكية الفكرية قد تحقق زيادة كبيرة في قيمة الشركة لأن المستثمرين يحددون قيمة الشركات على أساس الأرباح المتوقعة في المستقبل والتي قد تكون إلى حد كبير مبنية على استغلال موجودات الملكية الفكرية واعتماداً على تقدير هذه الأرباح يتخذ المستثمرون قرارهم قد يكون بالاقتران أو الاندماج مع تلك الشركة أو الحصول على تراخيص.

ومن المزايا الأخرى التي تحققها المحاسبة عن الملكية الفكرية هي أنها تفيد لأغراض التمويل حيث يمكن استخدام حقبة الملكية الفكرية حسنة التنظيم كضمان إضافي حيث تستند إليها الجهات المقرضة في تحديد مستوى القروض التي تستحقها الشركة. يتضح مما سبق أن المحاسبة عن الملكية الفكرية تهيئ الأجواء المناسبة لإدارة الشركة في إمكانية أن تزيد من عائداتها وتتجاوز منافسيها والسير نحو تحقيق قيمة أكبر في الأسواق.

## 2-3 نماذج القياس والإفصاح عن موجودات الملكية الفكرية:

إن الأهمية المتزايدة لموجودات الملكية الفكرية في اقتصاد اليوم خلقت حاجة ملحة نحو إيجاد قيمة لتلك الموجودات في عدة مواقف مثلاً إذا ما أريد إدارة تلك الموجودات بشكل كفؤ وفعال لا بد من وجود قيمة لها. وكذلك في مواقف الشراء والبيع والترخيص لا بد من التعرف على قيمة تلك الموجودات.

لذلك اتجهت جهود الكثير من الباحثين والمهتمين بقضايا الملكية الفكرية نحو ابتداع أساليب وطرق جديدة لقياس تلك الموجودات والإفصاح عنها.

لذلك ينصرف هذا المبحث إلى بيان نماذج القياس والإفصاح عن هذه الموجودات مبتدئاً ببيان مبررات الاهتمام بالقياس والإفصاح عن تلك الموجودات ومن ثم يستعرض نماذج القياس الأساسية وكذلك طرق القياس المطورة خصيصاً لقياس هذه الموجودات وكذلك يبين الصعوبات التي تواجه عمليات القياس ومن ثم يبين أثر العوامل القانونية على عملية القياس وأخيراً يستعرض نماذج الإفصاح عن هذه الموجودات.

## 2-3-1 مبررات الاهتمام بقياس موجودات الملكية الفكرية والإفصاح عنها:

قد يتبادر إلى ذهن التساؤل الآتي لماذا نهتم بقياس موجودات الملكية الفكرية والإفصاح عنها؟

إن تحديد موجودات الشركة من الملكية الفكرية ورصدها وتحديد قيمتها يعد مسألة في غاية الأهمية لما توفره من معلومات مهمة إلى إدارة الشركة ويتسنى للشركة بفضل ذلك اتباع أفضل السبل لإدارة هذه الموجودات انطلاقاً من المقولة الآتية: (أن الشيء الذي لا يمكن قياسه لا يمكن إدارته).

ويبين (March) أن القياس والإفصاح عن موجودات الملكية الفكرية يوفر معلومات تساعد إدارة الشركة على إتخاذ العديد من القرارات المستنيرة في ما يتعلق بالأنشطة الآتية:

(March,2003:5)

1- بيع أو شراء موجودات الملكية الفكرية - أن معرفة ثروة الشركة من الملكية الفكرية وقيمتها يساعد على إتخاذ قرارات صائبة فيما يتعلق بعملية البيع أو الشراء أي ما هي أنواع الملكية الفكرية التي ينبغي اقتناؤها والحفاظ عليها وما هي الأنواع الواجبة البيع وما هي قيمة الشراء أو البيع.

2- تراخيص الملكية الفكرية - تستطيع الشركة إن تزيد في المبالغ المحصلة عن طريق ترخيص حقوقها من الملكية الفكرية إلى الخارج لفائدة الغير. ولكن لكي تتمكن الشركة من جني أكبر قدر من المزايا من عقود الترخيص لا بد أن تعرف ما هي قيمة موجوداتها من الملكية الفكرية والتي يمكن على أساسها التفاوض في منح التراخيص وكذلك المقارنة ما بين العروض المقدمة لها.

3- الضمان الإضافي - يمكن للشركات الانتفاع بموجودات الملكية الفكرية لأغراض التمويل أي يمكن استخدام حقبة الملكية الفكرية حسنة التنظيم كضمان إضافي لأنّ المصارف في بعض الدول تقبل بهذه الموجودات كضمان لمنح القروض وتحدد حجم القرض على أساس قيمة هذه الموجودات لذلك لا بد من وجود قياس واضح ومناسب يبين قيمة هذه الموجودات لكي يتسنى للشركة اتخاذ قرار الاقتراض بضمان هذه الموجودات وكذلك يتسنى للمصرف إتخاذ قرار منح القرض.

4- المنازعات القضائية - إن إمام الشركة بقيمة موجوداتها من الملكية الفكرية يساعدها في اتخاذ قرارات بشأن جدوى إتخاذ إجراءات ضد حالات التعدي على حقوق الملكية الفكرية وكذلك بشأن السبل التي ينبغي اتباعها في ذلك بالنسبة إلى كل حالة على حدة.

5- خفض التكاليف- أن معرفة إدارة الشركة بقيمة موجوداتها من الملكية الفكرية يساعدها في الحصول على المعلومات الكافية اللازمة لأجراء تحليلات الكلفة والمنفعة الناجمة من الاحتفاظ بتلك الموجودات وبالتالي إتخاذ القرارات الملائمة بشأن الاستمرار بالمحافظة وحماية تلك الموجودات أم التوقف عن ذلك بالنسبة للموجودات التي أصبحت ذات قيمة منخفضة ولا تضيف أية قيمة للشركة. وهذا بالتالي يؤدي إلى خفض التكاليف التي كانت تنفق لأجل المحافظة على تلك الموجودات.

6- الاندماج والاقتناء- إن إتخاذ قرار الاستثمار في اقتناء شركة أخرى أو الاندماج معها يعتمد إلى حد كبير على تحديد قيمة الشركة المنوي الاستثمار فيها وأن قيمة الشركة في ظل الاقتصاد المعرفي تعتمد إلى حد كبير على قيمة موجودات الملكية الفكرية. لذلك فإن القياس والإفصاح عن قيمة هذه الموجودات يقدم صورة واضحة ومفصلة عن قيمة هذه الموجودات لكلا

طرفي الصفقة مما يتيح للإدارة إجراء تقييم للشركة ككل وبالتالي إتخاذ القرار المناسب في ما يتعلق بالاندماج أو اقتناء تلك الشركة.

يتضح مما سبق التركيز على المنافع المتأنية من قياس الملكية الفكرية إلى الجهات الداخلية في الشركة المتمثلة بالإدارة والتي تعينها في اتخاذ القرارات الصائبة بخصوص الصفقات المتعلقة بموجودات الملكية الفكرية نفسها. فضلاً عن أنه يخدم عدة جهات أخرى لأن قياس موجودات الملكية الفكرية يسهم إسهاماً فعالاً في تحديد القيمة الحقيقية للشركة وبالتالي يوفر معلومات أفضل عن الموقف المالي الحقيقي للشركة لكافة مستخدمي التقارير المالية سواء أكانوا مستخدمين داخليين أم خارجيين مما يعينهم في وضع التنبؤات وصنع القرارات.

فضلاً عن ذلك فقد حدد (Lianyuay) عدة منافع أو مزايا متأنية نتيجة تحديد قيمة

لموجودات الملكية الفكرية والإفصاح عنها وتتمثل هذه المنافع بالآتي: (Lianyuay,2000:2)

1- زيادة درجة الوعي والإدراك لدى الناس عن أهمية موجودات الملكية الفكرية. إن قيمة موجودات الملكية الفكرية غير واضحة لأغلب الناس ولا يستطيعون تمييزها وتحديدتها بسهولة كما هو الحال مع الموجودات الملموسة. لذلك فإن تحديد قيمة لهذه الموجودات والإفصاح عنها يمكن أن تؤدي إلى جعل الناس أكثر إدراكاً ومعرفة بالقيمة الحقيقية لهذه الموجودات وبالتالي إدراكهم لأهمية الحماية القانونية لهذه الموجودات مما يجعل المفهوم القانوني لحماية هذه الموجودات موضع احترام والتزام من قبل الناس.

2- المساعدة في عملية نقل التكنولوجيا. في ظل التطورات التكنولوجية الكبيرة وعولمة الاقتصاد أصبحت الدول تتسارع باتجاه التحول نحو التكنولوجيا الحديثة. وقد ذكرنا سابقاً إن تراخيص الملكية الفكرية تعد إحدى الوسائل المهمة لنقل التكنولوجيا. ولكي تكون عملية التفاوض بشأن منح التراخيص ناجحة لا بد لطرفي العملية المرخص والمرخص له أن يكونوا على وعي وإدراك بقيمة نوع التكنولوجيا المنوي التعاقد بشأنها لذلك فإن تحديد قيمة موجودات الملكية الفكرية يمكن أن يسهل من عملية التفاوض وبالتالي نجاح عملية التحول والاستفادة من التكنولوجيا الحديثة.

3- تسهيل عملية الاستثمار في الصناعة. لاستثمار أي من موجودات الملكية الفكرية يتطلب ذلك أما إنشاء شركة صناعية جديدة أو الدخول في مشاركات مع الغير. ولتسهيل عملية الاستثمار هذه ونجاح المفاوضات التي قد تحصل بشأنها مع الغير لا بد من التعرف على قيمة الموجودات المنوي الاستثمار فيها.

## 2-3-2 نماذج القياس الأساسية لموجودات الملكية الفكرية:

إن عملية القياس النقدي لبود الملكية الفكرية هي من حيث الجوهر عملية تقويم (Valuation) أي عملية تحديد ووضع القيمة لتلك الموجودات. ويرى (الشيرازي) أن التقويم في المحاسبة هو نوع خاص من القياس يتم بموجبه تمثيل المنافع الذاتية للأرصدة والتدفقات باستخدام نظام عددي تكون فيه وحدة الحساب هي النقد. (الشيرازي، 1990: 473)

وكذلك يرى بأنّ التقويم قد يكون مباشراً أو غير مباشراً وذلك اعتماداً على نظرية العالم الاقتصادي (فيشر) الذي يعرف القيمة بأنها القيمة الحالية للتدفقات النقدية المتوقعة. أي أن الخاصية المراد قياسها تتمثل بالتدفقات المتوقعة تحققها من ذلك الموجود في المستقبل فإذا أمكن قياس تلك المتدفقات بشكل مباشر وعلى أساس موضوعي أو تقريب قياسها المباشر باستخدام أسعار البيع في الأسواق أصبح التقويم تقويماً مباشراً وهو ما يفضل دائماً ولكنه صعب تحقيقه لكثير من عناصر القوائم المالية التي تحتفظ بها الوحدة المحاسبية لأغراض الاستخدام الداخلي وبالتالي لا توجد رابطة مباشرة بين قيمتها وبين التدفقات النقدية المتوقعة أو أسعار البيع. لذلك يتم اللجوء دائماً إلى التقويم غير المباشر وذلك بالاعتماد على الأسعار التي دفعت مقابل الحصول على تلك العناصر أي الاعتماد على أسعار الشراء كأساس لتحديد القيمة.

أما (حنان) فيرى أن التقويم يدخل في القياس المحاسبي عبر قناتين رئيسيتين هما: (حزان،

(2003: 12)

1- إنّ وحدة القياس المحاسبي المتمثلة بالنقود هي غير ثابتة عبر الزمن فالدينار اليوم ليس له نفس القيمة مثل دينار البارحة أو دينار الغد لان قوته الشرائية تتغير بمرور الزمن. لذلك فإن فرض ثبات وحدة القياس النقدي هو فرض غير واقعي وقياسه يؤدي إلى اتخاذ قرارات خاطئة.

2- تأثير تغيرات القيمة في القياس المحاسبي نتيجة اختيار أساس تقويمي معين دون آخر. حيث من الممكن اختيار التكلفة الأصلية أو التاريخية لتكون خاصية لقياس قيمة الأصل وهذا ما تعتمده الممارسة المحاسبية كما إنه من الممكن اختيار القيم الجارية في صورة أسعار الدخول (الكلفة الاستبدالية) أو أسعار الخروج (صافي القيمة البيعية) وكذلك من الممكن اختيار القيمة الحالية للتدفقات النقدية المتوقعة للموجود المعني.

أما فيما يتعلق بنماذج القياس المتبعة في تقويم موجودات الملكية الفكرية فيتنفق أغلب الباحثين والمختصين - أمثال: (Mard, Hyden Games, Hagelin, Giessel, ) - في مجال قياس الملكية الفكرية أن هناك ثلاثة نماذج أساسية تستخدم في تقويم موجودات الملكية الفكرية تتمثل هذه النماذج بالآتي:

1- النموذج المعتمد على أساس الكلفة.

2- النموذج المعتمد على أساس السوق.

3- النموذج المعتمد على أساس الدخل.

يقصد بالنموذج الأول هو ذلك النموذج الذي يبحث عن وضع قيمة لموجودات الملكية الفكرية اعتماداً على التكاليف التي تتحملها الشركة في سبيل الحصول على ذلك الموجود سواء تم توليدها داخلياً من خلال عمليات البحث والتطوير أو اقتنائه من الخارج من خلال التراخيص. وقد ميز (Turner) بين نوعين من الكلف هما الكلفة التاريخية والكلفة الاستبدالية يقصد بالكلفة التاريخية هي الكلفة الفعلية التي يتم إنفاقها فعلاً للحصول على موجودات الملكية الفكرية أما الكلفة الاستبدالية فهي الكلفة المقدرة فيما لو تم استبدال الموجود الحالي بموجود مشابه آخر أو خلق موجود مماثل معه. أي إن الكلفة الاستبدالية تتغلب على مشكلة الكلفة التاريخية وذلك بترجمتها إلى الكلفة الحالية أي إنها تعتمد على الأسعار الحالية في احتساب الكلفة. (Turner,2000:8)

ويرى (Hagelin) إن نموذج الكلفة الاستبدالية مبني على افتراض هو إن الكلفة المقدرة لاقتناء أو تطوير موجود جديد مشابه لموجود الملكية الفكرية الحالي المراد تقييمه هي معادلة للقيمة الاقتصادية التي يمكن لذلك الموجود تقديمها خلال فترة حياته الإنتاجية. (Hagelin,2002:4) وكذلك إن الكلفة الاستبدالية تأخذ بنظر الاعتبار مقدار الاندثار في الموجود الحالي نتيجة الاستخدام وكذلك التقادم التكنولوجي والاقتصادي. أي إن الكلفة الاستبدالية تحدد أقصى مبلغ يمكن للمستثمر المتعقل أو المتدبر أن يدفعه للحصول على موجود الملكية الفكرية المشابه للموجود الحالي ولكن قد يتفوق عليه من حيث المنافع لأنه تم تقدير كلفته وفق أحدث المعايير والطرق الحالية. لذلك تحدد قيمة موجود الملكية الفكرية الحالي من خلال طرح مجموع الاندثار الناجم نتيجة الاستخدام للموجود الحالي من مجموع الكلفة الاستبدالية التي تم تقديرها. ويتمتع النموذج المعتمد على أساس الكلفة ببعض المزايا من كونه يحقق معايير الموضوعية وإمكانية الاعتماد أو الوثوق بها.

وكذلك يبين (Matsuura) من إن هذا النموذج يتمتع بميزة البساطة وكذلك القبول من قبل العديد من الأطراف مثل الجهات المحاسبية والتدقيقية والضريبية فضلاً عن أنه يقدم مؤشراً مفيداً ونافعاً لقيمة الموجود وخصوصاً في حالة عدم توفر أدلة كافية عن المنافع الاقتصادية المستقبلية لتلك الموجودات. (Matsuura,2004:2)

وبالرغم من المزايا السابقة التي يحققها هذا النموذج إلا أن هناك الكثير من السلبيات والانتقادات التي توجه لهذا النموذج. حيث ذكر (Giessel) من أن هذا النموذج يفترض أن



الكلفة تساوى القيمة في حين أنّهما عادة غير متشابهتان ويرى أن تحديد كلفة الموجود الحالي أو كلفة استبداله لا ترتبط بشكل مباشر مع التدفقات النقدية المستقبلية الممكن توليدها من ذلك الموجود. فمثلا براءة اختراع لمنتج أو عملية معينة قد تكون مكلفة وتحمل الشركة نفقات كبيرة في بداية تكوينها وقد يصادف إن لا تجد تلك البراءة سوقا نشطا يتلاءم مع تقنية هذه البراءة وبالتالي لا يمكن أن تولد أية منافع أو إيرادات مستقبلية. وكذلك الحال مع محاولة مثلاً وضع علامة تجارية جديدة قد تكون مكلفة ولكن قد نفشل هذه العلامة في السوق في حالة عدم تقبلها من الزبائن وبالتالي لا تحقق أية منافع مستقبلية. ومن ناحية أخرى قد تحقق تلك البراءة أو العلامة التجارية نجاحا كبيرا في السوق وبالتالي تولد منافع مستقبلية تفوق تكاليفها بشكل كبير. ومن السلبيات الأخرى التي تواجه تطبيق هذا النموذج هي صعوبة تحديد أي الكلف التي تدخل أولا تدخل ضمن كلفة الإنتاج فيما لو تم الإنتاج داخليا. (Giessel,2005:8)

أما (Matsuura) فقد بين إن المنفعة المتأتية من النموذج المعتمد على الكلفة هي محدودة بسبب منظوره التاريخي حيث إنه لا يوفر صورة كاملة عن المنافع المستقبلية التي يمكن الحصول عليها من موجودات الملكية الفكرية وكذلك لا يأخذ بنظر الاعتبار القيمة الزمنية للنقد. فضلاً عن ذلك أن هذا النموذج يختلف عادة من صناعة إلى أخرى ومن شركة إلى أخرى بسبب إن بعض الشركات قد تدمج كلف معينة في حين إن شركات أخرى قد لا تدمجها في احتساب كلفة موجود الملكية الفكرية. وكذلك يرى أنّ هذا النموذج عادة ما يتم تطبيقه استجابة لمتطلبات قانونية فمثلا يتم استخدام هذا النموذج عندما يكون التقويم مطلوب لأغراض محاسبية وكذلك لأغراض الضريبة. (Matsuura,2004:2)

أما المقصود بالنموذج الثاني هو ذلك النموذج الذي يبحث عن وضع قيمة لموجودات الملكية الفكرية عن طريق التطلع إلى السوق أي إن قيمة موجودات الملكية الفكرية يتم تحديدها بواسطة الاعتماد على أسعار آخر الصفقات التي حدثت في السوق لموجودات الملكية الفكرية المماثلة للموجود المراد تقويمه.

وقد بيّن (Smith & Parr) إن هناك أربعة متطلبات أساسية لا بد من توفرها لكي يمكن استخدام هذا النموذج وتتمثل هذه المتطلبات بالآتي: (Smith&Parr,2000:181)

- وجود سوق فعال ونشط للموجود المراد تقويمه.
- وجود عدد كاف من عمليات تبادل لموجودات مشابهة للموجود المراد تقويمه في الماضي القريب.
- توفر المعلومات حول أسعار عمليات التبادل لتلك الموجودات المشابهة.
- عمليات التبادل يجب أن تكون بين أطراف مستقلة.

يلاحظ من المتطلبات السابقة أن المحور الرئيسي لهذا النموذج هو إيجاد صفقات بيع أو شراء أو ترخيص لموجودات مماثلة ومشابهة للموجود المراد تقويمه. وان هذا قد يكون سهل نسبياً في حالة العقار لتوفر المتطلبات السابقة في سوق العقار في حين انه صعب جداً في حالة الملكية الفكرية لعدم توفر المتطلبات السابقة حيث لا يوجد سوق للتجارة العامة لموجودات الملكية الفكرية فضلاً عن أن موجودات الملكية الفكرية تكون مندمجة وغير متشابهة وكذلك أن تفاصيل صفقات الملكية الفكرية نادراً ما تتاح وتتوفر إلى الناس.

فضلاً عن عدم توفر المتطلبات السابقة فقد أضاف (Hagelin) عوامل أخرى تؤثر على قابلية المقارنة لصفقات الملكية الفكرية مثل توازن القوى بين المشتري والبائع , حجم السوق , عوائق دخول السوق , النمو المستقبلي لمنتجات قد تدمج مع موجودات الملكية الفكرية المراد تقويمها , توقع تقديم منتج جديد. (Hagelin,2002:6)

أما عن إجراءات أو خطوات تطبيق هذا النموذج فقد حدودها (Mard & Others) بأنها تبدأ بالبحث عن أسواق مناسبة للحصول على معلومات عن صفقات بيع أو شراء أو ترخيص لموجودات ملكية فكرية مشابهة للموجود المراد تقويمه. ومن ثم يتم التحقق من مدى واقعية ودقة المعلومات التي تم الحصول عليها والتأكد من أن الصفقات تعكس اعتبارات السوق المستقلة. وبعدها يتم اختيار الوحدات الملائمة للمقارنة. ومن ثم تتم عملية المقارنة بين المعلومات التي تم الحصول عليها حول الصفقات المماثلة وموجود الملكية الفكرية الذي نحن بصدد قياسه وتتم عملية المقارنة من خلال استخدام عناصر المقارنة مثل الخصائص الفيزيائية أو الوظيفية أو التكنولوجية أو الاقتصادية التي يتمتع بها الموجود المماثل مع الموجود الخاضع للقياس وكذلك تتم المقارنة من حيث الحقوق القانونية التي يتمتع بها المالك لكلا الموجودين فضلاً عن عدة عناصر أخرى يتم المقارنة على أساسها وكذلك يتم في هذه الخطوة تعديل أسعار الصفقات المماثلة استناداً إلى عملية المقارنة لكي تتلاءم مع خصائص الموجود الذي نحن بصددده. أما الخطوة الأخيرة فتتمثل بأجراء عملية التسوية والتوافق ما بين مؤشرات القيم المختلفة التي تم التوصل إليها حيث يتم تلخيصها وإعادة النظر أليها وفق اعتبارات نقاط القوة والضعف لكل مؤشر وصولاً إلى قيمة واحدة أو مدى من القيم للموجود المراد إيجاد قيمة له. (Mard & Others, ibid:7)

بالرغم من صعوبة تطبيق هذا النموذج على موجودات الملكية الفكرية إلا أن (Hagelin) يبين من أن هذا النموذج يمكن أن يقدم مؤشراً مفيداً يمكن من خلاله إيجاد قيمة للملكية الفكرية وذلك من خلال معدلات العوائد لأنواع موجودات الملكية الفكرية الموجودة في السوق التي يمكن استخدامها للتوصل إلى معدل لقيمة الموجود المراد قياسه. (Hagelin,2002: 7)

أما المقصود بالنموذج الثالث هو ذلك النموذج الذي يبحث عن وضع قيمة لموجودات الملكية الفكرية اعتماداً على القيمة الحالية لصافي التدفقات النقدية المستقبلية المتوقع الحصول عليها من ذلك الموجود خلال العمر الاقتصادي المتوقع له.

ويشير (Hitchner) إلى أن هذا النموذج يقوم على افتراض أن قيمة موجود الملكية الفكرية الآن تساوي القيمة الحالية للتدفق النقدي المستقبلي المتوقع الحصول عليه من ذلك الموجود خلال عمره الإنتاجي. أي أن نظرة هذا النموذج هي نظرة مستقبلية وإن هذه النظرة المستقبلية هي الأساس في كل قرارات الاستثمار وتقويم الأعمال. حيث إن الاستثمار في أي مجال معين يتطلب من المستثمر أن يوظف أموال معينة لفترة من الزمن على أمل الحصول على عوائد مستقبلية تعوضه عن الوقت الذي استغرق فيه تلك الأموال هذا من ناحية ومن ناحية أخرى تعوضه عن معدل التضخم المتوقع ارتفاعه خلال تلك الفترة وكذلك تعوضه عن حالة عدم التأكد في تحقيق تلك العوائد المستقبلية. (Hitchner,2003:853)

وقد حدد (Hagelin) أربعة معالم أو عناصر أساسية لا بد من توفرها لكي يمكن استخدام هذا النموذج وتطبيقه وتمثل هذه المعالم بالآتي: (Hagelin,2002:7)

- مجموع صافي الدخل المتوقع توليده من موجود الملكية الفكرية خلال عمره الاقتصادي.

- تحديد الفترة أو العمر الاقتصادي لذلك الموجود الذي يمكن خلاله توليد تدفقات نقدية.

- تحديد معدل خصم للتدفقات النقدية المستقبلية للتوصل إلى القيمة الحالية لتلك التدفقات.

- تحديد المخاطرة التي قد ترافق تحقيق التدفقات المستقبلية.

فيما يتعلق بعملية احتساب الدخل المتوقع من موجود الملكية الفكرية خلال عمره الاقتصادي قد يكون سهلاً نسبياً إذا كان ذلك الموجود يولد دخلاً بشكل واضح ومحدد مثل الدخل الناتج من ترخيص البراءة أو العلامة التجارية حيث يتم احتساب صافي الدخل من خلال طرح أية مصاريف تتعلق بمنح ذلك الترخيص من الإيراد المتأني منه. ولكن هناك صعوبة كبيرة في احتساب ذلك الدخل إذا لم يكن هذا الموجود يولد دخلاً حالياً بصورة واضحة ومحددة. لذلك فقد يبين (Smith & Parr) أن هناك أربع طرق يمكن أن تستخدم لاحتساب صافي

الدخل لمثل هذه الظروف وتمثل هذه الطرق بالآتي: (Smith&Parr,ibid:217)

1- علاوة السعر (Price Premium)

2- وفورات الكلفة (Cost Savings)

### 3- البديل من العائد (Relief From Royalty)

#### 4- الأرباح المتبقية (Residual Earnings)

بالنسبة للطريقة الأولى تبحث عن تحديد السعر الإضافي الذي يمكن أن يعزى إلى موجود الملكية الفكرية مثلاً مقارنة سعر بضاعة ذات علامة تجارية قوية ومشهورة مع سعر بضاعة مماثلة ذات علامة تجارية غير معروفة بشكل واسع أو مقارنة سعر بضاعة ناتجة عن براءة اختراع مع سعر بضاعة مماثلة أخرى لم تنتج عن براءة.

إن التحدي أو الصعوبة التي تواجه تطبيق هذه الطريقة هي صعوبة فصل موجود الملكية الفكرية المراد قياسه كأن يكون براءة معينة مثلاً من موجودات الملكية الفكرية الأخرى التي ترتبط مع الموجود المراد قياسه في إنتاج ذلك المنتج أو السلعة. لأن الكثير من عمليات الإنتاج لمنتج معين قد تدمج عدة براءات وكذلك قد يتم الإعلان عن ذلك المنتج من خلال العلامة التجارية أو الاسم التجاري. فضلاً عن صعوبة الفصل هناك صعوبة تحديد منتجات أو بضائع مماثلة لأنه قد توجد عدة اختلافات ما بين منتج يتمتع بعلامة تجارية قوية مع منتج لا يتمتع بعلامة تجارية قوية تتمثل هذه الاختلافات من حيث نوع الوظيفة أو الخدمة التي يقدمها كل منتج فضلاً عن نوعية كل منهما وكذلك الضمانات المقدمة من كليهما.

أما الطريقة الثانية فهي تبحث عن تحديد الوفورات في كلفة الإنتاج التي يمكن أن تعزى إلى موجود الملكية الفكرية المراد قياسه. إن وفورات كلفة الإنتاج يمكن أن تتحقق بعدة أشكال مثلاً عن طريق تخفيض المواد الأولية المستخدمة أو استبدالها بمواد أولية أقل كلفة. وكذلك عن طريق زيادة المخرجات نسبة إلى مدخلات العملية الإنتاجية وكذلك أيضاً عن طريق تحسين نوعية المنتج.

أما الصعوبات التي تواجه تطبيق هذه الطريقة فهي تواجه أيضاً مشكلة الفصل بين موجودات الملكية الفكرية التي تم التطرق إليها في الطريقة الأولى. فضلاً عن صعوبة تحديد العلاقة المتداخلة ما بين مدخلات العملية الإنتاجية فمثلاً إن تحقيق مخرجات عالية لمنتج معين قد يكون هذا نتيجة عدة مدخلات مثل استخدام عمليات تكنولوجية أفضل أو تدريب العاملين بشكل أفضل أو نتيجة التحسين في تصميم المنتج.

في حين إن الطريقة الثالثة تعتمد أساساً على افتراض إن قيمة موجود الملكية الفكرية يمكن قياسها بالاعتماد على مقدار المبلغ الذي يكون المالك على استعداد دفعه للحصول على ترخيص استخدام ذلك الموجود فيما لو لم يكن يمتلك ذلك الموجود. وتكمن صعوبة تطبيق هذه الطريقة هو في كيفية اختيار معدل عائد مناسب وإذا ما رجعنا إلى السوق في تحديده تواجهنا مشكلة عدم قابلية صفقات الملكية الفكرية للمقارنة.

أما الطريقة الرابعة فإنها تعتمد في تحديد الدخل المتولد من موجودات الملكية الفكرية على تحديد القيمة السوقية للشركة ككل ومن ثم تقوم بطرح منها كلفة الموجودات المادية والمالية وكذلك قيمة شهرة المحل التي يتم تقدير قيمتها وبالتالي فإن القيمة المتبقية تمثل الدخل المتولد من موجودات الملكية الفكرية.

وتكمن صعوبة هذه الطريقة في إجراء عملية الفصل ما بين مختلف موجودات الشركة حيث تتطلب أولاً الفصل بين الموجودات المادية والمالية من جهة والموجودات غير الملموسة من جهة أخرى وهذا قد يكون سهلاً نسبياً لأن كلفة الموجودات المادية والمالية محددة بشكل واضح في الكشوفات المالية. ومن ثم تتطلب الفصل للموجودات غير الملموسة حيث لا بد من تحديد الموجودات غير ملموسة المتمثلة بشهرة المحل لكي يكون المتبقي يمثل موجودات الملكية الفكرية وهنا يتم تحديد نسبة شهرة المحل اعتماداً على الخبرة لدى المقيم وكذلك ظروف الشركة وهذه عملية ليست سهلة بالإضافة إلى ذلك تتطلب فصل موجودات الملكية الفكرية إلى مكوناتها مثل البراءات والعلامات والأسماء التجارية وكذلك قد تتطلب فصل كل براءة اختراع عن البراءات الأخرى وكل علامة تجارية عن العلامات الأخرى.

بعد تحديد العنصر الأول المتعلق بكيفية احتساب صافي الدخل المتوقع توليده من موجودات الملكية الفكرية. نتناول العنصر الثاني الذي يقصد به تحديد المدة التي يتوقع أن يساهم فيها ذلك الموجود في تحقيق التدفقات النقدية المستقبلية للشركة أي تحديد الحياة الاقتصادية النافعة التي يتوقع لموجود الملكية الفكرية إن يكون قادراً خلالها على تحقيق الأرباح. وقد أشار (Pavri,1999:12) إن الحياة الاقتصادية ليست كحياة الخدمة بالنسبة للموجودات الملموسة التي تبدأ من تأريخ النصب لغاية تاريخ إنهاء خدمتها وكذلك ليست كالحياة القانونية لموجودات الملكية الفكرية لأن الكثير من موجودات الملكية الفكرية تكون حياتها الاقتصادية أقصر من فترة الحماية القانونية لها. وعند تحديد الحياة الاقتصادية لموجودات الملكية الفكرية هناك الكثير من العوامل التي يجب أخذها بنظر الاعتبار مثل فترة الحماية القانونية، الحياة الاقتصادية لموجودات منافسة، آثار التقادم والطلب والمنافسة وكذلك مستوى مصاريف المحافظة اللازم أنفاقها في المستقبل وغيرها من العوامل الاقتصادية الأخرى.

أما العنصر الثالث فيتعلق بتحديد معدل الخصم الذي تخصم بموجبه التدفقات النقدية المستقبلية للتوصل إلى القيمة الحالية لتلك التدفقات ويتم تحديده اعتماداً على كلفة الفرصة البديلة للاستثمار الخالي من المخاطرة فضلاً عن معدل التضخم. ويجب أن يعكس هذا المعدل الحد الأدنى لمعدل العائد المرغوب تحقيقه من الاستثمار في ذلك الموجود وكذلك يتأثر تحديد هذا

المعدل بعدة عوامل منها الهيكل التمويلي، نوع الصناعة، خصائص موجودات الملكية الفكرية، تنوع تراخيص الملكية الفكرية، درجة المخاطرة.

أما العنصر الأخير فيتمثل بتحديد معدل المخاطرة الذي يتعلق بتحقيق التدفقات المستقبلية التي قد تتولد من موجود الملكية الفكرية. ويتضمن هذا المعدل نوعين من المخاطرة هما مخاطرة تقنية تتمثل في فشل التكنولوجيا من إنجاز تطور تاريخي مهم. والمخاطرة الثانية هي مخاطرة سوقية تتمثل في الفشل في تحقيق القبول الكافي في السوق. وقد حدد (Razgaitis) مدى لهذا المعدل يمتد من معدل منخفض لاستثمار ذات مخاطرة واطئة جداً مثل إدخال خط إنتاجي جديد لتكنولوجيا قائمة يتمتع هذا الخط بطلب سوقي عالي ويتمثل هذا المعدل المنخفض من 15-20% إلى معدل عال للاستثمار ذات مخاطرة عالية جداً مثل قيام شركة بصنع منتج جديد يعتمد على تكنولوجيا جديدة غير مجربة سابقاً ويتمثل هذا المعدل العالي من 50-70%.

(Razgaitis,1999:132)

بعد تحديد المعالم السابقة يتم احتساب القيمة الحالية وقد حدد (Hitchner) النموذج التالي لاحتسابها. (Hitchner,2003: 102)

القيمة الحالية =

$$\frac{\text{صافي الدخل المتوقع في نهاية السنة الأخيرة}}{(1+\text{معدل الخصم})^n} + \dots + \frac{\text{صافي الدخل المتوقع في نهاية السنة الثانية}}{(1+\text{معدل الخصم})^2} + \frac{\text{صافي الدخل المتوقع في نهاية السنة الأولى}}{(1+\text{معدل الخصم})^1}$$

بالإضافة إلى الطريقة أعلاه فقد بين (Mard, et.al) أن هناك طريقة ثانية يتم استخدامها ضمن النموذج المبني على أساس الدخل للتوصل إلى القيمة الحالية وتسمى هذه الطريقة بالرسملة المباشرة (Direct Capitalization) ولا تختلف هذه الطريقة كثيراً عن الطريقة الأولى إلا أن الاختلاف هو بموجب هذه الطريقة يتم تحديد صافي الدخل المتوقع لفترة واحدة فقط وليس على مدار العمر الاقتصادي للموجود كما هو الحال في الطريقة أعلاه. بالإضافة إلى ذلك يتم استخراج معدل الرسملة والذي يساوي معدل الخصم ناقصاً معدل النمو المتوقع الذي قد يحصل في صافي الدخل. ويتم استخراج القيمة الحالية بموجب هذه الطريقة وفق النموذج التالي:

(Mard,et.al,2000, 13)

$$\text{القيمة الحالية} = \frac{\text{صافي الدخل المتوقع في نهاية السنة الأولى}}{\text{معدل الخصم} - \text{معدل النمو}}$$

وان ناتج كلا الطريقتين أعلاه يقدم لنا مؤشراً عن قيمة موجود الملكية الفكرية المراد قياسه.

بعد استعراض نماذج القياس الثلاثة السابقة يمكن إيجاز مفاهيمها ومزاياها وسلبياتها في

الجدول الآتي:

**جدول 2: مفاهيم نماذج القياس الأساسية ومزاياها وسلبياتها.**

ت	نماذج القياس الأساسية	المفهوم	المزايا	السلبيات
1	النموذج المعتمد على أساس الكلفة	يعتمد على الكلفة الفعلية المنفقة فعلاً للحصول على موجودات الملكية الفكرية أو الكلفة المقدرة فيما لو تم استبدالها بموجود مماثل	1- يحقق معايير الموضوعية والموثوقية 2- البساطة والقبول من قبل العديد من الأطراف	1- لا يوجد ارتباط بين الكلفة المنفقة وقيمة الموجود 2- صعوبة تحديد أي الكلف التي تدخل أو لا تدخل ضمن كلفة الإنتاج
2	النموذج المعتمد على أساس السوق	يعتمد على أسعار آخر الصفقات التي حدثت في السوق لموجودات مماثله للموجود المراد تقييمه	1- نموذج عملي لأنه يعتمد على أسعار فعلية تم دفعها لموجودات مماثله 2- تقدم مؤشر مفيد يمكن استخدامه للتوصل إلى قيمة الموجود وذلك من خلال معدلات العوائد لموجودات مماثله موجوده في السوق	1- يصعب تطبيقه لعدم توفر سوق للتجارة العامة لموجودات الملكية الفكرية 2- نادراً ما يمكن وجود موجود مماثل لموجودات الملكية الفكرية في السوق بالإضافة إلى أن صفقات الملكية الفكرية قلما يتم توفرها وإتاحتها في السوق
3	النموذج المعتمد على أساس الدخل	يعتمد على احتساب القيمة الحالية لصافي التدفقات النقدية المستقبلية المتوقع الحصول عليها من ذلك الموجود	1- يعتبر نظرياً من أفضل النماذج لأنه ذو نظره مستقبلية وأن هذه النظرة هي الأساس في كل قرارات الاستثمار وتقييم الأعمال 2- يحقق خاصية الملاءمة بالإضافة إلى القبول الواسع له	1- يعتمد على الذاتية والتقدير الشخصي للتدفقات النقدية المستقبلية 2- ضرورة مراعاة الكثير من العوامل عند تطبيق هذا النموذج

المصدر: أعداد الباحث استناداً إلى العرض السابق.

يلاحظ مما سبق أن كل نموذج يعطي قيمة مختلفة لموجود الملكية الفكرية انطلاقاً من اختلاف الفلسفة التي يعتمد عليه كل نموذج. فنموذج الكلفة يعطي قيمة لموجود الملكية الفكرية اعتماداً على الكلفة التي حدثت فعلاً أو الكلفة المقدرة اللازمة لاستبدال أو إنتاج موجود مماثل للموجود المراد قياسه. أما النموذج المعتمد على السوق فإنه يعطي قيمة لموجود الملكية الفكرية اعتماداً على أسعار صفقات لموجود مماثل حدثت في السوق في ذلك التاريخ. أما النموذج المعتمد على الدخل فإنه يعطي قيمة لموجود الملكية الفكرية اعتماداً على القيمة الحالية لصافي

الدخل المتوقع توليده من ذلك الموجود خلال عمره الاقتصادي. ولكن هنا قد يتبادر إلى الذهن التساؤل الآتي ما هو النموذج الأفضل من بين النماذج السابقة التي يفضل استخدامه لإيجاد قيمة لموجودات الملكية الفكرية؟.

للإجابة على التساؤل السابق لا يمكن الجزم بأن هذا النموذج أفضل من ذلك وكما تبين سابقاً إن لكل نموذج نقاط قوة ونقاط ضعف ولكل نموذج مستلزمات ومتطلبات معينه. لذلك فإن عملية اختيار نموذج دون آخر يعتمد على عدة عوامل منها الظروف المحيطة بعملية القياس أي ما هو الغرض منه ولمن يقدم بالإضافة إلى طبيعة موجود الملكية الفكرية المراد قياسه مثلاً إذا كانت براءة اختراع فعالة يفضل استخدام النموذج المعتمد على الدخل. أما إذا كان الموجود براءة اختراع غير فعالة يفضل استخدام النموذج المعتمد على كلفة. ومن العوامل الأخرى التي يجب أخذها بنظر الاعتبار هو مدى توفر المعلومات الملائمة مثلاً اذا كانت هناك معلومات متوفرة وبشكل منطقي عن أسعار السوق لموجودات مماثلة في هذه الحالة قد يفضل استخدام النموذج المعتمد على السوق. في حين اذا كانت المعلومات المتوفرة حول التدفقات النقدية المستقبلية التي يمكن توليدها من ذلك الموجود ففي هذه الحالة قد يفضل استخدام النموذج المعتمد على الدخل. وهذا ما أعتقد هو الأفضل من بين النماذج السابقة لأنه يعطي تصوراً واضحاً عن قيمة ذلك الموجود لأنه يعبر عن المنافع المحتمل تحقيقها من ذلك الموجود بالرغم مما تشوبه من حالة عدم التأكد من تحقيق تلك المنافع مستقبلاً. وفي حالة عدم توفر المعلومات السابقة قد يفضل استخدام النموذج المعتمد على الكلفة الذي يتسم بالموضوعية وإمكانية الاعتماد عليه أي أنه في حالة تعذر استخدام أي من النموذجين السابقين لعدم توفر المعلومات والمتطلبات اللازمة لتطبيقهما يلجأ إلى استخدام هذا النموذج.

ويلاحظ أيضاً أن نماذج القياس السابقة لا تستخدم فقط في تقويم موجودات الملكية الفكرية وإنما قد تستخدم في تقويم موجودات أخرى وخصوصاً الموجودات الثابتة كالعقار وان تطبيقهما في حالة العقار اسهل بكثير عما هو الحال في موجودات الملكية الفكرية وذلك بسبب اختلاف طبيعة وخصائص كل موجود.

واستنتاجاً مما سبق أنه لا يوجد نموذج معياري يفضل استخدامه دون آخر. وكذلك لا يوجد نموذج نهائي وقطعي وإنما البحث عن نماذج وطرق قياس لموجودات الملكية الفكرية مستمر ولحد الآن في اكتشاف طرق وإجراءات قياس جديدة قد تكون منبثقة وفق رؤى وفلسفة النماذج السابقة. وهذا ما سيتم توضيحه لاحقاً.



### 3-3-2 طرق قياس خاصه لموجودات الملكية الفكرية:

ذكرنا سابقاً عند الحديث عن نماذج القياس الأساسية لموجودات الملكية الفكرية أنه لا يوجد نموذج نهائي وقطعي أما البحث مستمر نحو إيجاد نماذج وطرق قياس جديد لهذه الموجودات وقد أثمرت هذه الجهود البحثية(\*) (1) في إيجاد العديد من الطرق المطورة خصيصاً لقياس موجودات الملكية الفكرية.

وقد بين (Hagelin) عدد من هذه الطرق تتمثل بالآتي: (Hagelin,2002:11)

#### 1- قاعده نسبة 25% (The 25 Percent Rule):

وهي إحدى الآليات المستخدمة لإيجاد قيمة لموجودات الملكية الفكرية فقد بين (Bishop,2003:64) أن قيمة موجود الملكية الفكرية يتم تحديدها وفق هذه الطريقة على أساس نسبة 25% من إجمالي الأرباح المتحققة جراء استخدام ذلك الموجود. أي أنه إذا ما تم ترخيص ذلك الموجود فإنه على المرخص يجب أن يحصل على نسبة 25% من الربح الإجمالي للمرخص له الناتج من استخدام التكنولوجيا المرخصة. وهذا التصور لقاعدة الـ 25% يوضح أن غرضها ليس تقييم تكنولوجيا معينه بحد ذاتها وإنما تقسيم قيمة التكنولوجيا المهمة بشؤون الملكية الفكرية.

معينه بين المرخص والمرخص له. وإن المبرر المنطقي لاستخدام هذه الطريقة يشير (Razgaitis) بأن المؤشرات الإحصائية تشير إلى أن شركات التكنولوجيا تنفق حوالي 33% من ربحها الإجمالي على نفقات البحث والتطوير وإن هذه النسبة متناسقة تقريباً مع نسبة 25% والتالي فإن أي شركة ستكون راغبة بالدفع لمنظمه خارجيه معينه (المرخص) هذه النسبة لتكنولوجيا معينه طالما أن الشركة (المرخص له) ستتكلف تكاليف مقاربه إذا ما تم خلق تلك التكنولوجيا داخلياً. (Razgaitis, 1999:102)

ولكن تواجه هذه الطريقة الكثير من الانتقادات فمثلاً يشير (Smith & Parr) إن هذه الطريقة مفيدة فقط من كونها تقدم إرشادات خام حول مستوى معدل العائد. ويرى أنها لا تحدد التعديلات الضرورية لدرجات مختلفة من الاستثمار والمخاطرة ما بين المرخص والمرخص له. (Smith & Parr, 2000:585) بالإضافة إلى أن استخدام الأرباح الإجمالية كأساس للقياس يتجاهل الفروق في مصاريف التسويق والإعلان والبيع لمختلف التكنولوجيات وكذلك يبين (Stiroh & Rapp) أن قاعدة 25% فشلت في الأخذ بنظر الاعتبار عدد ومنفعة التكنولوجيات البديلة بالإضافة إلى أنها في حالة تعارض مع المسوحات التطبيقية التي تشير إلى أن غالبية

(\*) جهود بحثيه من قبل الكثير من الشركات الغنية بهذه الموجودات بالإضافة إلى المراكز والمعاهد البحثية.

المرخص لهم غير مستعدين لدفع أكثر من 10% من الأرباح الإجمالية إلى المرخص.  
(Stiroh & Rapp, 1998:824)

وبالإضافة إلى ذلك فقد أشار (Hagelin) إلى صعوبة تطبيق هذه الطريقة وخصوصاً في حالة تكنولوجيا المنتجات حيث أنه يمكن تطبيقها بسهولة في حالة تكنولوجيا العمليات من خلال احتساب الوفورات في كلفة التصنيع التي تعزى إلى التكنولوجيا الجديدة أما في حالة تكنولوجيا المنتجات فأنها يجب أن تطبق فقط على الربح الإضافي الناتج من زيادة عدد الوحدات المباعة أو أسعار الوحدات. والذي يمكن أن يعزى إلى التكنولوجيا الجديدة وهناك صعوبة إنساب هذه الأرباح إلى هذه التكنولوجيا وبالتالي إذا ما طبقت قاعدة 25% على الأرباح التي لا تعزى إلى التكنولوجيا المرخصة فأن المرخص سوف يستلم عائد مفاجئ في حين أن المرخص له سوف يحرم من عائد عادل على الاستثمار. (Hagelin, 2002:12)

يلاحظ أن هذه الطريقة تستخدم بشكل واسع في تقييم براءة الاختراع المتعلقة بتكنولوجيا جديدة سواء تكنولوجيا العمليات أو المنتجات وبالرغم من الانتقادات الموجهة إليها إلا أنه يبدو هناك اتفاق عليها وذلك لأنها مشار إليها كثيراً من قبل الكتاب والباحثين بالإضافة إلى كونها تتميز بالبساطة والمرونة.

## 2- معايير الصناعة (Industry Standards):

وهي أيضاً إحدى الطرق المطورة لإيجاد قيمة لموجودات الملكية الفكرية. وتعتمد هذه الطريقة في احتساب القيمة على أساس مدى من النسب التي تتفاوت من صناعه إلى أخرى. وعلى الرغم من أن بعض الكتاب يعتبرون طريقة معايير الصناعة مميزة بالكامل عن قاعدة 25% ولكن في الواقع أن كلتا الطريقتين تجمعهما سمات مشتركة فمثلاً أن معايير الصناعة كما هو الحال مع طريقة 25% لا تقيم تكنولوجيا معينة بحد ذاتها وإنما تقسم قيمة موجودات الملكية الفكرية بين المرخص والمرخص له.

وكذلك بما يماثل قاعدة 25% فإن طريقة معايير الصناعة هي معتمده على التجربة السابقة. وإن الفرق بين الطريقتين هو الدرجة الأكبر من التحديد المرتبطة عموماً مع طريقة معايير الصناعة حيث أن قاعدة 25% يمكن أن تطبق عبر جميع الصناعات وعلى جميع التكنولوجيات في حين أن طريقة معايير الصناعة تكون محددة بصناعة معينة وتكنولوجيا معينة. أما عن كيفية تحديد هذه المعايير وتوفر المعلومات عنها فهناك الكثير من المصادر (\*) التي تشير إلى هذه المعايير وتنشرها بشكل دوري بالإضافة إلى أن عدداً من الباحثين قد حددوا

(\*) مثل مجلة Les Nouvelles التي تنشر من قبل (Licensing Executive Society).

مديات لهذه المعايير فمثلاً بين (Megants) بعض مديات المعايير التي تخص صناعات معينه وان هذه المعايير تعتمد على أساس صافي المبيعات وكالاتي: (Megants,1996:60)

أ- الحاسبات: 1%-5% للأجزاء الصلبة من الحاسبة ومستوى مرتفع بمقدار 25% للبرمجيات.

ب- التكنولوجيا الأحيائية: 8%-12% اعتماداً على مستوى أو درجة التطور وقوة الملكية الفكرية وغيرها.

ج- السيارات: اقل من 5% للحالات المرخصة في التكنولوجيا ومعدلات اعلى قليلاً للحالات المرخصة خارج اطار التكنولوجيا.

د- الرعاية الصحية: 2%-10% للحالات المرخصة في داخل التكنولوجيا و5%-10% للحالات المرخصة إلى الخارج.

هـ- الإلكترونيات المستهلكة: اقل من 1% للمفردات ذات الأسعار العالية وحوالي 3% للمفردات ذات الأسعار المنخفضة وبمقدار 50% لبرمجيات الألعاب.

وإضافة إلى المعايير السابقة فقد قام (Degnan&Horton) مسحاً عن هذه المعايير وارتباطها بالإبداعات أو الاختراعات. وقد صمموا مقياس من ثلاثة مستويات للأبداع وكالاتي: (Degnan&Horton,1997:107)

1- اختراعات جذرية (مثل خلق صناعة جديدة كلية) وان المدى المتوسط للمعايير المعتمد لهذا النوع من الأبداع يتراوح ما بين 5-10%.

2- تحسينات رئيسية (تعزيز تفوق منتج سائد أو عملية أو خدمة معينة) وأن المدى المعتمد لهذا النوع من الأبداع يتراوح ما بين 4-8%.

3- تحسينات ثانوية (خلق تحسينات في منتج أو خدمة سائدة) وان المدى المعتمد لهذا النوع من الأبداع يتراوح ما بين 2-5%.

وايضاً تواجه هذه الطريقة حسب ما بين (Hagelin) عدد من الانتقادات منها أن المعايير المنشورة والمعتمدة من قبل هذه الطريقة تعتمد بشكل أساسي على تصنيفات واسعة للصناعات و تعبر عن مديات مئوية واسعة وقد يكون هناك فروقات كبيرة في هذه المعدلات ضمن صناعة معينة. وبالتالي فإن المديات المئوية الواسعة قد تقدم أدلة قليلة بشأن قيمة موجودات الملكية الفكرية وكذلك أن التركيز على هذه المعدلات فقط دون الأخذ بنظر الاعتبار الكثير من العوامل الأخرى مثل طبيعة العلاقات بين الأطراف وقوتها التساومية ومرحلة التطور التكنولوجي وتغير

العرض والطلب في السوق لا يمكن أن تقدم أدلة كافية للتوصل إلى قيمة موجود الملكية الفكرية المراد قياسه. (Hagelin,2002:15)

### 3- طريقة الترتيب أو التصنيف (Ranking):

بموجب هذه الطريقة يتم مقارنة موجود الملكية الفكرية المراد احتساب قيمته بموجود الملكية الفكرية المماثل له وفق مقياس ذاتي أو موضوعي وإنّ هذه الطريقة تستخدم في الغالب بالارتباط مع طريقة معايير الصناعة السابق ذكرها لتحديد معدل عائد أكثر دقة ضمن مدى معدل العائد لصناعة معينة.

وقد بين (Razgaitis) أن هناك خمسة عناصر أو مكونات لهذه الطريقة وهي الآتي:

(Razgaitis,1999,74)

#### أ- معايير تحديد الدرجات (Scoring Criteria):

ويقصد بها العوامل التي يمكن أن تستخدم لمقارنة موجودات الملكية الفكرية مثل حجم السوق المحتمل ومدة الحماية ومرحلة التطور وغيرها.

#### ب- نظام تحديد الدرجات (Scoring System):

ويقصد به القيم المعطاة لمعايير الدرجات مثل نظام 1-5 أو 1-10 أو قد يكون نظام مرتفع/متوسط/منخفض.

#### ج- مقياس تحديد الدرجات (Scoring Scale):

ويقصد به وسائل وطرق لتطبيق نظام الدرجات وقد يكون المقياس ذاتياً بالاعتماد على مجموعة من آراء الخبراء أو موضوعياً بالاعتماد على تجربة سابقة قابلة للقياس.

#### د- عوامل الترجيح (Weighting Factors):

وهي التي تستخدم لتمييز أهمية معايير الدرجات.

#### هـ- جدول القرار (Decision Table):

وهو الذي يجمع كل العناصر السابقة لكي يتم احتساب درجة مركبة معينة والتي يمكن على أساسها أن تتم عملية المقارنة مع موجودات الملكية الفكرية المماثلة.

ومن مزايا استخدام هذه الطريقة هي أنها تفرض اختيار المعايير التي تؤثر بقيمة موجودات الملكية الفكرية وكذلك تأخذ بنظر الاعتبار إعطاء درجات للمقارنة بشأن هذه المعايير. بالإضافة إلى أنها تقدم أساساً عاماً لمناقشات التفاوض بين خبراء الترخيص وأيضاً تكون مفهومة لغير الخبراء.

أما مساوئ استخدام هذه الطريقة فتتمثل في صعوبة إيجاد موجود ملكية فكرية مماثل قابل للمقارنة بالإضافة إلى الذاتية في اختيار معايير الترجيح ووضع الدرجات وبالتالي ترجمتها في

جدول القرار. وبالرغم من أنه يظهر هناك اتفاق معين بشأن المعايير العامة التي تؤثر أكثر في قيمة الملكية الفكرية إلا أن اختيار معيار لموجود محدد للملكية الفكرية هو أكثر صعوبة مثلاً كيف تتم مقارنة السمات الخاصة لموجود جديد للملكية الفكرية مع عمليات أو منتجات بديلة قديمة. وبالرغم من هذه المساوئ التي تشوب هذه الطريقة إلا أن استخدامها الواسع يثبت فائدتها الواسعة.

#### 4- مقاييس الوكالة أو الإنابة (Surrogate Measures):

ظهرت هذه المقاييس للبحث نحو إيجاد قيمة لبراءة الاختراع وإن هذه المقاييس لا تقيم براءة الاختراع بالإشارة إلى الأرباح أو معايير الصناعة أو التصنيفات كما هو الحال في الطرق السابقة وإنما بالإشارة إلى براءة الاختراع نفسها.

وقد بين (Hagelin) أن أكثر هذه المقاييس شيوعاً وارتباطاً مع القيمة السوقية للشركة وتأثيراً على قرارات المستثمرين هي الآتي: (Hagelin, 2002:19)

أ- عدد براءات الاختراع الصادرة لشركة معينة. وهذا يعتبر مؤشر لمستوى نفقات البحث والتطوير وكذلك عدد المنتجات والعمليات المتكررة.

ب- المدفوعات من أجل المحافظة على البراءة. وهذا مؤشر على جودة محفظة براءات الاختراع حيث كلما كانت براءات الاختراع المتجددة أكثر كلما كانت الجودة أكثر. أي كلما مضى وقت أكثر على براءة الاختراع كلما كانت الجودة أقل.

ج- الاستشهاد أو الاقتباس من الفن المسبق (Prior Art Citation). وهناك نوعان من مقاييس الاقتباس هما مقاييس الاقتباس اللاحقة (Forward Citation) ومقاييس الاقتباس السابقة (Backward Citation). فالأقتباس اللاحق يتم احتسابه على أساس عدد الاستشهادات أو الاقتباسات من براءة اختراع معينة كفن سابق في براءات اختراع صادرة لاحقاً. وكلما كانت عدد هذه الاستشهادات أو الاقتباسات أكبر كلما كانت قيمة براءة الاختراع أكبر. أما الاقتباس السابق يحتسب على أساس عدد الأبحاث العلمية المذكورة في براءة الاختراع المعنية. وهذا المقياس مؤشر على مستوى البحث العلمي الذي يؤكد على تلك البراءة.

وبالإضافة إلى المقاييس أعلاه هناك عدد من المقاييس الأخرى التي تعتمد على أساس البراءة مثل زمن دورة التكنولوجيا أي متوسط عمر براءات الاختراع في محفظة براءات الاختراع وكذلك عدد المنتجات التي تغطيها براءة الاختراع، عدد تطبيقات براءات الاختراع السائدة، معدل النمو السنوي في براءات الاختراع الصادرة، عدد براءات الاختراع الصادرة لكل مستخدم في مجال البحث والتطوير.

وبالرغم من أن الكثير من الأطراف المهنية المهمة بتقييم موجودات الملكية الفكرية نجد أن المقاييس السابقة تمثل مؤشرات مهمة ونافعة نحو إيجاد قيمة لموجودات الملكية الفكرية. إلا أن (Lev) يرى أن منفعة هذه المقاييس تحددها ثلاثة محددات أساسية هي الآتي: (Lev, 2001:59) أ- إن المقاييس نفسها مضللة. فمثلاً أن اعتمادها على مقياس عدد براءات الاختراع كمؤشر للقيمة قد يعطي نتائج مضللة لأن المحفظة ذات القليل من براءات الاختراع ولكنها واسعة قد تقيم أكثر من المحفظة ذات الكثير من براءات الاختراع ولكنها ضيقة. ب- إن المقاييس يمكن المناورة بها. فمثلاً أن الشركة يمكن أن تضخم قيمة محفظة براءات الاختراع من خلال طرح براءات أكثر ولكن ذات أهمية قليلة للتحسين. ج- إن المقاييس تستخدم لقياس قيمة محفظة براءات الاختراع فقط. وإن هذا القياس قد يكون مفيداً للمستثمرين والمحليلين الماليين ولكن قد يحتاجون إلى قياس منفصل لكل براءة في الوقت الذي يصعب على هذه المقاييس تحقيق هذا القياس. بالإضافة إلى أن هذه المقاييس لا يمكن أن تطبق على بنود الملكية الفكرية الأخرى.

#### 5- طرق الفصل أو التفريق (Disaggregation Methods):

هناك نوعان أساسيان لطرق التفريق هما تفريق القيمة وتفریق الدخل. ويسعى تفريق القيمة إلى تخصيص جزء معين من القيمة الكلية إلى موجودات الملكية الفكرية في حين يسعى تفريق الدخل إلى تخصيص جزء معين من الدخل الكلي إلى موجودات الملكية الفكرية. فيما يخص تفريق القيمة فقد بين (Turner) أن أبسط صيغة لها هو احتساب القيمة السوقية لأي شركة من خلال ناتج ضرب عدد الأسهم الصادرة في سعر الأسهم بالسوق بالنسبة للشركات المتداول أسهمها بالسوق أو من خلال مقاييس بديلة بالنسبة للشركات غير متداول أسهمها بالسوق مثل استخدام مقاييس صافي التدفق النقدي. وبعد استخراج القيمة السوقية يتم طرح منها صافي الموجودات الملموسة الظاهرة في ميزانية الشركة فيكون المتبقي يمثل قيمة الموجودات غير الملموسة. ويتم بعدها تقدير نسبة من هذا المتبقي ينسب إلى الموجودات غير الملموسة غير القابلة للتحديد المتمثلة بشهرة المحل فيكون المتبقي يمثل موجودات الملكية الفكرية. أن هذه الصيغة للتفريق مفيدة لتقديم تصور معين عن أهمية الموجودات غير الملموسة بشكل عام للشركة ولكن لا تعطي قيمة بشكل منفصل لكل نوع من أنواع الموجودات غير الملموسة بما فيها موجودات الملكية الفكرية. (Turner, 2000:6)

إضافة إلى صيغة تفريق القيمة السابقة فقد اقترح (Neifeld) بما يسمى النموذج الاقتصادي الكلي لتقسيم القيمة حيث يحاول هذا النموذج تقسيم الناتج المحلي الإجمالي للدولة بين جميع براءات الاختراع في الدولة. ويبدأ النموذج بتقسيم الناتج المحلي الإجمالي على القطاعات

الاقتصادية المعترف بها من الدولة ومن ثم قيمة كل قطاع اقتصادي توزع عندئذ بين براءات الاختراع المحمية المرتبطة مع ذلك القطاع وفق مقاييس ومؤشرات معينة. (Neifeld,2001:83)

أما النوع الثاني من طرق الفصل أو التفريق هي تفريق الدخل. يقوم هذا النوع باحتساب أرباح أي شركة أو وحدة أعمال وتحاول أن توزع جزءاً من هذه الأرباح وأنسابها إلى موجودات الملكية الفكرية اعتماداً على عوامل معينة. وقد بيّن (Hagelin) أن إحدى صيغ تفريق الدخل هي الطريقة التي تعتمد على العامل التقني المطورة من قبل (Arthur D. Little) لشركة (Dow Chemical Company) حيث أنّ هذه الطريقة تحاول أن تحدد الإسهام النقدي لكل براءة اختراع كنسبة مئوية من صافي الإيراد الحالي. وتستخدم هذه الطريقة فريق مقاطع وظيفياً يضم خبراء داخليين وخارجيين لتقييم الجوانب التجارية والفنية والقانونية للتكنولوجيا. (Hagelin,2002:23)

وتبدأ هذه الطريقة عملها بتحديد صافي القيمة الحالية للتدفق النقدي الإضافي للوحدة الاقتصادية والذي ينسب إلى التكنولوجيا قيد التقييم وبعد ذلك تعطي مدى معين للعامل التكنولوجي (منخفض 0-30%، متوسط 30-50%، عالي 50-75%) اعتماداً على منفعتها وما تحققها من ميزة تنافسية. والخطوة الأخيرة بالطريقة تتمثل بضرب صافي القيمة الحالية للتدفق النقدي الإضافي في المدى المحدد للعامل التكنولوجي للحصول على قيمة التكنولوجيا.

وبالرغم مما تقدمه هذه الطريقة من عملية سهلة ومفهومة لقيمة التكنولوجيا إلا أنها أيضاً تتطلب وجود فريق متخصص له خبرة ومعرفة عن البيئة التنافسية وخطط الأعمال والتسويق. بالإضافة إلى صعوبة تحديد التدفق النقدي الذي يعزى لتلك التكنولوجيا وكذلك صعوبة تحديد المدى الدقيق لتلك التكنولوجيا.

#### 6- طريقة مونت كارلو (Mont Carlo Method):

أن هذه الطريقة مستخدمة أساساً كتنقيح أو تحسين للنموذج الأساسي للقياس الذي يعتمد على الدخل والسابق ذكره. حيث أن النموذج الذي يعتمد على الدخل يعطي قيمة واحدة معينة للمتغيرات المستخدمة في احتساب صافي القيمة الحالية لأي موجود من موجودات الملكية الفكرية. في حين أن هذه الطريقة تعطي مدى من القيم لتلك المتغيرات.

فمثلاً أن إحدى المتغيرات المستخدمة لاحتساب صافي القيمة الحالية لموجود الملكية الفكرية وفق النموذج الذي يعتمد على الدخل هو مبيعات الوحدات الإضافية التي تنسب لذلك الموجود. فيتم إعطاء قيمة واحدة لذلك المتغير وفق نموذج الدخل كأن تكون 10 آلاف وحدة في حين تعطي طريقة مونت كارلو مدى من القيم لهذا المتغير كأن تكون ما بين 9000-11000 وحدة.

وبالإضافة إلى تحديد مدى من القيم لكل متغير فإن هذه الطريقة حسب ما بين (Arrow&Kossovsky) تتطلب بأن تحدد احتمالية معينة للقيم كل منها على حدة ضمن مدى معين. وهناك أربعة أنواع أساسية من توزيع الاحتمالية هي: (Arrow&Kossovsky,2001:94)

- أ- توزيع موحد – يعطي نفس الاحتمالية لكل قيمة ضمن مدى معين.
- ب- التوزيع الثلاثي – يعطي الاحتمالية الأعلى لقيمة واحدة معينة ويخفض احتمالية القيم دون وفوق أعلى قيمة محتملة وفق خط مستقيم معين.
- ج- التوزيع الطبيعي – يخفض احتمالية القيم دون وفوق أعلى قيمه محتملة من قبل منحني ناقوسي منتظم والتي تدنو تدريجياً من الاحتمالية الصفرية عند كلا الطرفين.
- د- التوزيع اللوغاريتمي-الطبيعي- يخفض احتمالية القيم دون وفوق القيمة الأعلى من منحني منتظم معين انعكاساً للتوزيع غير المنتظم للقيم عبر مدى القيم.

وتحسب هذه الطريقة صافي القيمة الحالية لموجودات الملكية الفكرية ما بين 500-1000 مرة اعتماداً على اختيار عشوائي للقيم المرجحة بالاحتمالية التي هي محددة لكل متغير وان منفعة هذه الطريقة هي أنها يمكن أن تحسب حد أدنى وأقصى لصافي القيمة الحالية ويمكن أن تربط صافي القيم الحالية مع احتمالية تحققها فمثلاً قد تحسب ادنى صافي قيمة الحالية 300 دولار واقصى قيمة 600 دولار وان هناك احتمالية صفرية أو معدومة بأن تكون صافي القيمة الحالية ادنى من الحد الأدنى أو أعلى من الحد الأقصى.

وبشكل مماثل فإن هذه الطريقة قد تحسب أن هناك احتمالية 80% بأن تكون القيمة الحالية فوق 400 دولار مثلاً واحتمالية 20% بأن تكون فوق 500 دولار.

وعلى الرغم من المعلومات المفيدة التي تقدمها هذه الطريقة وخصوصاً في مفاوضات الترخيص لأنها تقدم للأطراف تصوراً عن النتائج الممكنة للتبادل. إلا أنها تعتمد على حسابات رياضية معقدة رغم توفر برمجيات تسهل تطبيق هذه الطريقة. بالإضافة إلى أنها تتطلب قواعد بيانات موسعة لان دقة حساباتها تعتمد كلياً على دقة مديات القيمة والاحتمالات المعطاة للقيم.

#### 7- طرق الخيار (Option Methods):

الطريقة الأخرى لقياس قيمة موجودات الملكية الفكرية تستفيد من مفهوم الخيارات فالخيار هو اختيار يمكن ممارسته بفترة زمنية معينة إلا انه لا يوجد الزام بممارسته. وهناك الكثير من الاختيارات لدى مالكي الملكية الفكرية بشأن التطوير والاستخدام التجاري لهذه الملكية مثلاً أي نوع من أنواع الملكية الفكرية سيتم توليده و اذا يتم الترخيص أم لا وكيفية تسعير الموجود وغيرها من الاختيارات الأخرى.



وقد بين (Ber) أنّ طرق الخيار المستخدمة لقياس قيمة موجودات الملكية الفكرية هي مستمدة من الطريقة المستخدمة على نحو واسع لتقييم خيارات الأسهم المعروفة بالصناعة المالية بصيغة (Black-Scholes) (\*) وإنّ هذه الصيغة تقيم خيار الأسهم استناداً إلى خمسة متغيرات هي الآتي: (Ber,2002:6)

- السعر الذي يمكن عنده ممارسة الخيار.
- السعر السوقي الجاري للسهم.
- مقدار الزمن المتبقي قبل انقضاء الخيار.
- تقلب أسعار الأسهم.
- معدل العائد الخالي من المخاطرة.

وإذا ما كان سعر الممارسة أعلى من السعر السوقي الجاري فإن الخيار يبقى له قيمة إذا كانت فترة الخيار طويلة وكافية وكذلك تقلب السعر كبير. أي أنه كلما كانت فترة الخيار أطول وتقلب السعر أكبر كلما كانت احتمالية أن يكون سعر الممارسة أقل من السعر السوقي عند نقطة معينة.

أي أن جوهر قيمة خيار الأسهم بموجب هذه الصيغة يكمن في الحق بالانتظار ورؤية ما يحدث لسعر السهم وممارسة أو عدم ممارسة الخيار طبقاً لذلك.

وبتكيف استخدام النموذج السابق في تقويم موجودات الملكية الفكرية يعتمد على نفس قيمة انتظر ولاحظ (Wait&See). وإن طرق الخيار مفيدة لاستثمارات الملكية الفكرية التي لها عوائد طويلة الأجل ومخاطر مرتفعة. وأن هذه الطرق تنظر إلى الاستثمار بالملكية الفكرية كخيار بتطوير الملكية الفكرية أكثر أو التخلي عنها اعتماداً على المعلومات الفنية والسوقية المستقبلية.

وقد قدمت مؤسسة تبادل براءات الاختراع والتراخيص (\*) (The Patent&License Exchange) تعديلاً على صيغة (Black-Scholes) وقد سمي النموذج المعدل مصفوفة وحدة العائد والمخاطرة التكنولوجية

(Technology Risk&Reward Unit Metrics) ويرمز لها مختصراً (TRRU)

لكي تتلاءم مع إمكانية قياس بنود الملكية الفكرية وخصوصاً البراءات. وقد اعتمد هذا النموذج

(\*) أن هذه الصيغة تمثل جزءاً من أساس جائزة نوبل لعام 1997 في المكافأة الاقتصادية المقدمة إلى (Myrons.Scholes&Robertc.Merton).

(\*) وهي مؤسسه أمريكية متخصصة ببراءات الاختراع وتراخيصها قدمت نموذج معدل لصيغة (Black-Scholes) بما يتلاءم مع بنود الملكية الفكرية وخصوصاً البراءات عام 2001 ومتوفر هذا النموذج على الموقع الإلكتروني الآتي: [www.pl-x.com](http://www.pl-x.com).

المعدل على مجموعة متغيرات متناظرة ومكافئة للمتغيرات المستخدمة وفق صيغة أو نموذج (Black-Scholes) السابق ذكرها وتتمثل هذه المتغيرات بالآتي:

1- مكافئ سعر الممارسة هو كلفة التطوير المتبقية المطلوبة لإضفاء الصفة التجارية على الملكية الفكرية.

2- مكافئ سعر السهم الجاري هو متوسط القيمة السوقية للمنتجات التي تجمع أو تضم براءات اختراع مماثلة.

3- مكافئ فترة ممارسة الخيار هو طول الفترة الزمنية المتبقية حتى الاستخدام التجاري.

4- مكافئ تقلب سعر السهم هو تقلب قيمة المنتج.

5- معدل العائد الخالي من المخاطرة هو نفسه في كلا النموذجين.

وبالإضافة إلى المتغيرات أعلاه فقد أضاف النموذج المعدل متغير آخر تتمثل بانقضاء وانتهاج براءة الاختراع وذلك لتفسير الانخفاض في قيمة موجود الملكية الفكرية عبر فترة بقائه.

ومن مزايا استخدام هذا النموذج هو أنه يتجنب تفاقم مخاطرة الاستثمار في موجودات الملكية الفكرية ويقدم وسائل موضوعية ومتكررة لحساب قيمة موجودات الملكية الفكرية بالإضافة إلى أنه يمكن أن يقيم براءات الاختراع كل منها على حده.

ولكن أيضاً هناك بعض المساوئ في استخدام هذا النموذج من كون أنه لا يميز بين التطورات الرئيسية والثانوية عند احتساب قيمة براءة الاختراع بالإضافة إلى أنه يعتمد على حسابات رياضية معقدة وحاجته إلى قواعد بيانات موسعة من المعلومات.

#### 8- تقويم الميزة التنافسية (Competitive Advantage Valuation):

تعتبر إحدى الطرق المهمة والمطورة(\*) حديثاً لقياس قيمة موجودات الملكية الفكرية.

وقد بين (Hagelin) أن الافتراضات التي تقوم عليها هذه الطريقة هي الآتي: (Hagelin,

2002, 3)

- إن موجودات الملكية الفكرية ليس لها قيمة متأصلة وإنما تكمن قيمتها بالكامل في قيمة الموجودات المادية التي تجمعها.

- إن قيمة موجود الملكية الفكرية يمكن قياسها على نحو أفضل من قبل الميزة التنافسية التي يسهم بها ذلك الموجود من خلال منتج أو عملية أو خدمة معينة.

أما خطوات هذه الطريقة فقد بين أنها تتألف من ست خطوات أساسية هي الآتي:

(\*) تم تطويرها عبر عدد من السنوات من خلال سلسلة من المشاريع البحثية المنجزة من قبل مركز بحوث نقل التكنولوجيا في جامعة سايروكوس.

- 1- إن موجود الملكية الفكرية المراد قياسه هو مرتبط مع منتج معين لذلك فإن أول خطوة تتمثل باحتساب صافي القيمة الحالية لذلك المنتج.
- 2- يتم تقسيم صافي القيمة الحالية لذلك المنتج ما بين الموجودات المادية والموجودات غير الملموسة غير القابلة للتحديد المتمثلة بشهرة المحل وموجودات الملكية الفكرية التي تقسمها إلى ثلاثة مجاميع هي فنية مثل (براءات اختراع المنافع، حقوق طبع البرمجيات الوظيفية، الأسرار التجارية الفنية) والسمعة مثل (العلامات التجارية، علامات الخدمة، الأسماء التجارية) وتشغيلية مثل (براءات الاختراع المتعلقة بطرق وعمليات الأعمال).
- 3- إن المنتج مرتبط مع معلمات المنافسة (Competition Parameters) التي يمكن أن تستخدم للمقارنة بين المنتج والمنتجات البديلة. ويتم في هذه الخطوة احتساب أوزان معلمات المنافسة. وهناك ثلاثة مجموعات من معلمات المنافسة وهي فنية مثل (السعر والأداء) والسمعة مثل (الأدراك والانطباع) وتشغيلية مثل (الكفاءة والكلفة) ويتم احتساب الأوزان لكل مجموعته وكذلك لكل معلم على حده داخل كل مجموعة.
- 4- إن موجود الملكية الفكرية مرتبط مع معلمة منافسة معينة. ويتم في هذه الخطوة احتساب الميزة التنافسية لموجود الملكية الفكرية نسبة إلى موجودات الملكية الفكرية البديلة(\*).
- 5- إن موجود الملكية الفكرية مرتبط مع موجودات الملكية الفكرية التكاملية. لذلك يتم في هذه الخطوة احتساب الميزة التنافسية لموجود الملكية الفكرية نسبة إلى موجودات الملكية الفكرية التكاملية(\*\*).
- 6- يتم احتساب قيمة الملكية الفكرية وذلك بتقسيم حصة معينة من قيمة المنتج المرتبط بموجود الملكية الفكرية بالاعتماد على إسهام الميزة التنافسية لذلك الموجود نسبة إلى موجودات الملكية الفكرية البديلة والتكاملية. وإذا كان موجود الملكية الفكرية مرتبط مع منتجات عديدة فيتم احتساب إسهام الميزة التنافسية النسبية لهذا الموجود لكل منتج ومن ثم يتم جمع هذه الإسهامات للحصول على القيمة الكلية لموجود الملكية الفكرية. وكذلك إذا كان موجود الملكية الفكرية مرتبط مع معلمات عديدة فيتم احتساب إسهام الميزة التنافسية النسبية لموجود الملكية الفكرية لكل معلمة ومن ثم تجمع هذه الإسهامات لحساب القيمة الكلية لموجود الملكية الفكرية.
- يلاحظ أن هناك ترابط منطقي بين خطوات الطريقة السابقة. بالإضافة إلى أن هذه الطريقة تتسم بالعديد من المزايا منها إمكانية تطبيقها على كل أنواع بنود الملكية الفكرية ويمكن قياس كل

(\*) هي الموجودات الموجودة في المنتجات البديلة ومرتبطة مع نفس معلمة المنافسة لموجود الملكية الفكرية.  
 (\*\*) هي الموجودات الموجودة في نفس المنتج ومرتبطة مع نفس معلمة المنافسة لموجود الملكية الفكرية.

موجود على حده. بالإضافة إلى أنها قابلة للفهم من قبل الكثير من الأطراف المهنية المتخصصة في مجال الملكية الفكرية. وكذلك أنها قابلة للتكرار وليست معتمدة على الخيارات الذاتية للأفراد والمجاميع. بالإضافة إلى أن المعلومات المطلوبة لتطبيقها يمكن الحصول عليها من مصادر ميدانية عامة وكذلك تعتمد في احتسابها إلى الجبر البسيط.

واستنتاجاً لما سبق عرضه يمكن تلخيص مفاهيم طرق القياس السابقة ومزايا وسلبيات كل طريقه من خلال الجدول الآتي:

### جدول 3: مفاهيم طرق القياس الخاصة لموجودات الملكية الفكرية ومزاياها وسلبياتها

ت	الطريقة	المفهوم	المزايا	السلبيات
1-	قاعدة نسبة 25%	تعتمد في احتساب القيمة على أساس نسبة 25% من إجمالي الأرباح المتحققة جراء استخدام ذلك الموجود.	1- البساطة والمرونة والقبول الواسع لها 2- تقدم إرشادات حول مستوى معدل العائد 3- يمكن تطبيقها بسهولة في حالة تكنولوجيا العمليات.	1- تتجاهل الفروق في مصاريف التسويق والإعلان والبيع لمختلف التكنولوجيات عند اعتمادها على الأرباح الإجمالية 2- لا تأخذ بنظر الاعتبار عدد ومنفعة التكنولوجيات البديلة. ويصعب تطبيقها في حالة تكنولوجيا المنتجات.
2-	معايير الصناعة	تعتمد في احتساب القيمة على أساس مدى من النسب التي تتفاوت بين صناعه وأخرى والتي تحتسب على أساس المبيعات المتحققة.	1- أكثر تحديداً كونها تكون محددة بصناعه معينه وتكنولوجيا معينه عكس الطريقة الأولى. 2- غير محدد بنسبه واحده كما هو الحال في الطريقة الأولى وإنما تستخدم عدة نسب تختلف من صناعه لأخرى.	1- تعتمد على تصنيفات واسعه للصناعات وتعبر عن مديات مئوية واسعه. وبالتالي فإن هذه المديات الواسعة قد تقدم أدله قليله بشأن قيمة ذلك الموجود. 2- لا تأخذ بنظر الاعتبار الكثير من العوامل الأخرى مثل مرحلة التطور التكنولوجي وتغير العرض والطلب وغيرها.
3-	طريقة الترتيب أو التصنيف	تعتمد في احتساب القيمة على أساس مقارنة موجود الملكية الفكرية المراد تقويمه مع موجود مماثل له وفق معايير ذاتيه وموضوعيه.	1- تفرض اختيار المعايير التي تؤثر بقيمة موجودات الملكية الفكرية. 2- تأخذ بنظر الاعتبار إعطاء درجات للمقارنة بشأن تلك المعايير. 3- تقدم أساس عام لمناقشات التفاوض بين خبراء الترخيص أضافه إلى سهولة فهمها واستخدامها الواسع.	1- صعوبة إيجاد موجود ملكية فكرية مماثل. 2- الذاتية في اختيار معايير الترجيح.
4-	مقاييس الوكالة أو الإنابة	تعتمد في احتساب القيمة على أساس مجموعه من المقاييس المرتبطة مع القيمة السوقية ولها تأثير على قرارات المستثمرين.	1-تقيم موجود الملكية الفكرية من خلال الإشارة إلى الموجود ذاته وليس من خلال نسب أو تصنيفات معينه كما هو الحال في الطرق السابقة. 2- إن المقاييس المستخدمة تمثل مؤشرات مهمه ونافعة نحو إيجاد قيمه لموجودات الملكية الفكرية.	1- أكثر المقاييس المستخدمة مضلله في نتائجها. 2- يمكن المناورة من خلال تلك المقاييس 3- نستخدم هذه المقاييس لقياس قيمة محفظة براءات الاختراع فقط ولا يمكن قياس كل براءة على حدة إضافة انه لا يمكن تطبيقها على موجودات الملكية الفكرية الأخرى.
5-	طرق الفصل والتفريق	تعتمد في احتساب القيمة على أساس تخصيص جزء معين من القيمة الكلية للشركة أو الدخل الكلي للشركة إلى موجودات الملكية الفكرية.	1- عملية سهلة ومفهومة. 2- مفيدة كونها تعطي تصوراً عاماً عن أهمية وقيمة موجودات الملكية الفكرية قياساً بالموجودات الأخرى.	1- لا تعطى قيمه بشكل منفصل لكل نوع من أنواع موجودات الملكية الفكرية. 2- تتطلب وجود فريق متخصص له خبرة ومعرفة عن البيئة التنافسية وخطط الأعمال والتسويق.

ت	الطريقة	المفهوم	المزايا	السلبيات
6-	طريقة مونت كارلو	تعتمد في احتساب القيمة على أساس النموذج الذي يعتمد على أساس الدخل السابق ذكره مع إجراء تحسين لهذا النموذج من خلال إعطاء مدى من القيم للمتغيرات المستخدمة في احتساب صافي القيمة الحالية وليس الاعتماد على قيمة واحدة فقط.	1- تحديد مدى من القيم لكل متغير بدلاً من الاعتماد على قيمة واحدة. 2- تقدم معلومات مفيدة وخصوصاً في مفاوضات الترخيص.	1- تعتمد على إحساسات رياضية معقدة. 2- تتطلب قواعد بيانات واسعة.
7-	طرق الخيار	تعتمد في احتساب القيمة على أساس مفهوم الخيارات وهي مستمدة من الطريقة المستخدمة على نحو واسع لتقييم خيارات الأسهم المعروفة بالصناعة المالية بصيغة (Black – Scholes).	1- تقدم وسائل موضوعية ومتكررة لحساب قيمة موجود الملكية الفكرية. 2- تتجنب تفاقم مخاطرة الاستثمار في موجودات الملكية الفكرية. 3- يمكن أن يقيم كل موجود من موجود الملكية الفكرية على حده.	1- تعتمد على إحساسات رياضية معقدة. 2- تتطلب قواعد بيانات واسعة. 3- لا تميز بين التطورات الرئيسية والثانوية عند احتساب القيمة.
8	تقويم الميزة التنافسية	تعتمد في احتساب القيمة على أساس عدد من الافتراضات التي تقوم عليها هذه الطريقة ومنها أن موجودات الملكية الفكرية ليس لها قيمة متأصلة وإنما تكمن قيمتها بالكامل في قيمة الموجودات المادية التي تجمعها. وكذلك تتبع ستة خطوات أساسية للتوصل إلى القيمة.	1- يمكن تطبيقها على كل أنواع بنود الملكية الفكرية. 2- قابله للفهم من قبل الكثير من الأطراف المهنية المتخصصة في مجال الملكية الفكرية. 3- قابليتها للتكرار أي ليست معتمدة على الخيارات الذاتية. 4- إمكانية الحصول على البيانات المطلوبة لتطبيقها.	1- كونها من الطرق المطورة حديثاً فلا زالت غير معروفة من قبل الكثير من الأطراف. 2- تواجه صعوبات احتساب القيمة الحالية للمنتج المرتبط مع موجود الملكية الفكرية. 3- تحتاج إلى الدراية والخبرة في تطبيقها.

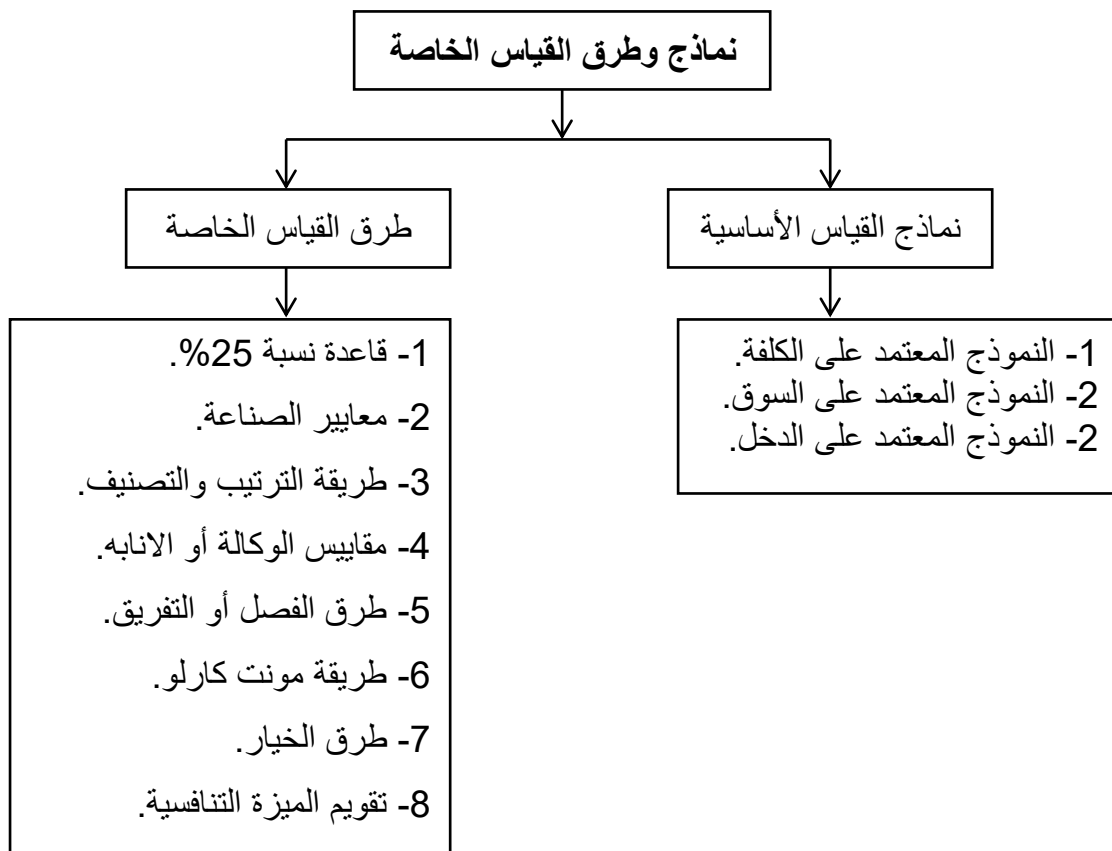
المصدر: من أعداد الباحث استناداً إلى العرض السابق.

يلاحظ أن أغلب الطرق السابق عرضها تتميز بكونها فن أكثر مما هي علم وذلك للاعتماد الكبير على التقديرات والاجتهادات الشخصية. بالإضافة إلى أنها تحاول أن تحدد قيمة لموجودات الملكية الفكرية من خلال قياس المنافع المتأتية من تلك الموجودات. وأما عن أي الطرق أفضل؟. لا يمكن القول بأن هناك طريقة مثالية لا بد من الأخذ بها. وإنما لكل طريقة لها تصوراتها وافتراضاتها تختلف عن الأخرى في تحديد قيمة الموجود وفق الظروف السائدة عند وضع تلك الطريقة وبعض الطرق لها خصوصية بحيث لا يمكن تعميم

تطبيقها إلا في حدود بيئة الشركة المطورة لتلك الطريقة. وكذلك أن لكل طريقة لها مزايا وعيوب كما تم توضيحه سابقاً. وبالتالي يمكن القول بأن الطريقة الأفضل هي الطريقة التي يمكن تطبيقها في ظل بيئة تسمح بتهيئة كافة متطلبات تطبيق تلك الطريقة وتؤدي النتائج واضحة ومفهومة ويمكن أن تلبي احتياجات مستخدميها.

وعلى الرغم من المحددات التي ترافق تطبيق الطرق السابقة إلا أنها تعتبر خطوة مهمة ومفيدة نحو حل معضلة قياس موجودات الملكية الفكرية. ولا تعتبر هذه الطرق بصيغتها الحالية هي طرق نهائية وإنما البحث مستمر نحو تنقيح هذه الطرق وإيجاد طرق جديدة أخرى تتجاوز مساوئ هذه الطرق. أما عن الموقف المحاسبي إتجاه هذه الطرق ومدى اعترافه والأخذ بها هذا ما سيتم توضيحه في المبحث القادم.

ويمكن تلخيص نماذج القياس الأساسية وطرق القياس السابقة المستخدمة لقياس قيمة موجودات الملكية الفكرية في الشكل الآتي:



رسم توضيحي 4: نماذج القياس الأساسية وطرق القياس الخاصة المستخدمة لقياس موجودات الملكية الفكرية

المصدر: من أعداد الباحث استناداً إلى العرض السابق.

### 2-3-4 صعوبة قياس موجودات الملكية الفكرية:

يتفق غالبية الكتاب والباحثين في مجال الملكية الفكرية على وجود قيمة لموجودات الملكية الفكرية في أغلب الشركات. ولكن تواجه هذه الشركات صعوبات عديدة في كيفية قياس قيمتها والإفصاح عنها في الكشوفات المالية وتنتج هذه الصعوبات من طبيعة وخصائص هذه الموجودات التي تختلف عن طبيعة وخصائص الموجودات الملموسة.

وقد نسب (Hagelin) صعوبة قياس قيمة موجودات الملكية الفكرية إلى أربعة أسباب

رئيسيه تتمثل بالآتي: (Hagelin, 2002:2)

- 1- عدم وجود أسواق للتجارة العامة لموجودات الملكية الفكرية كما هو الحال للموجودات المالية والمادية. على الرغم من وجود عمليات تبادل لموجودات الملكية الفكرية التي قد تحدث في مختلف الصناعات ولكن هذه العمليات هي عمليات تبادل متقطعة ومتفرقة وخاصة بشركات معينة قد يكون الحافز لها هو خلق ميزه استراتيجية منفردة تتعلق بتلك الشركات.
- 2- شروط ومتطلبات تحويل وانتقال موجودات الملكية الفكرية واسعة جداً. حيث هناك الكثير من المتطلبات الخاصة لكل طرف تختلف عن متطلبات طرف آخر وبالتالي من الصعب إيجاد اتفاقيتين متماثلتين أي من الصعب إيجاد صفقة مماثلة لصفقه أخرى.
- 3- أن موجودات الملكية الفكرية هي موجودات مندمجة أي ذات طبيعة اندماجية ومتداخلة فيما بينها وفي الوقت نفسه هي غير متشابهه وإن عدم التشابه قد يكون في بعض الأحيان أحد متطلبات القانون مثلاً أن البراءات يجب أن تكون مبتكره وتتسم بالحدائثه وغير ظاهرة مقارنة بالبراءات التي سبقتها. وكذلك حق المؤلف يجب أن يكون عملاً أصيلاً منسوب إلى مؤلف معين. وأيضا العلامة التجارية يجب أن تكون مميزة ولا تشبه علامة أخرى.
- 4- إن تفاصيل المعلومات المتعلقة بعمليات تبادل موجودات الملكية الفكرية نادراً ما تكون متاحة لكافة المستفيدين من تلك المعلومات.

يتضح من الأسباب أعلاه أن صعوبة إيجاد القيمة العادلة لموجودات الملكية الفكرية تتبلور في عدم توفر السوق النشطة والفعالة لموجودات الملكية الفكرية كما هو الحال في الموجودات الثابتة كالعقار مثلاً بالإضافة إلى قلة عدد المشترين والبائعين لهذه الموجودات إن لم يكونوا منعدمين وكذلك أن كل موجود من موجودات الملكية الفكرية منفرداً بحد ذاته وليس له مشابه في السوق بالرغم من اندماجه مع الموجودات الأخرى. أن إجمالي هذه الأسباب مجتمعة تجعل من الصعب توفر أساساً منطقياً يمكن الاعتماد عليه في إعطاء قيمة لموجودات الملكية الفكرية. وقد



حددت شركة (Ernst & young) (\*) عدد من الصعوبات العملية التي تواجه عملية تحديد قيمة لموجودات الملكية الفكرية وتتمثل هذه الصعوبات بالآتي:

1- صعوبة اختيار النموذج أو الطريقة المناسبة والصحيحة لعملية القياس حيث أن هناك العديد من نماذج وطرق القياس السابق ذكرها فتبقى المشكلة هو في عملية إختيار أي من هذه النماذج أو الطرق التي تعطي قيمة صحيحة لموجودات الملكية الفكرية ويمكن التعويل والاعتماد عليها. وإن عملية إختيار نموذج دون آخر يعتمد على عدة عوامل منها طبيعة موجود الملكية الفكرية المراد قياسه وكذلك مدى توفر المعلومات التي يتطلبها كل نموذج بالإضافة إلى الغرض من عملية القياس.

2- صعوبة الحصول على المعلومات الملائمة لعملية القياس و خصوصاً المعلومات المتعلقة بصفقات مماثلة حدثت في الماضي القريب. وهذه الصعوبة تتعلق بالسبب الذي تم ذكره سابقاً هو أن المعلومات عن هذه الصفقات نادراً ما يفصح عنها للجميع.

3- إفتقار العديد من مالكي الملكية الفكرية إلى المعرفة بقيمة تلك الموجودات التي يمتلكونها وخصوصاً إذا كانت تلك الموجودات جديدة ولم يتم اختبارها وفق المنظور التجاري. لذلك إن هذا الوضع يتطلب التحليل بعنايه عن مدى إمكانية تحقيق الأرباح المستقبلية من ذلك الموجود مع الأخذ بنظر الاعتبار المخاطرة المتعلقة بتحقيق تلك الأرباح.

4- غالباً ما يواجه مستخدمو نتائج القياس صعوبة في فهم الطريقة التي تم التوصل بها إلى هذه النتائج وهل أن هذه الطريقة المستخدمة تصلح للتطبيق في أي وقت ولأي غرض. وخصوصاً أن قيمة موجودات الملكية الفكرية متقلبة من وقت إلى آخر لذلك تحتاج إلى إعادة تقويم من فترة إلى أخرى وقد يتم استخدام طرق وأشكال قياس جديدة يصعب فهمها من قبل مستخدمي تلك النتائج.

بالإضافة إلى الصعوبات السابقة يضيف (Turner) إن قيمة موجودات الملكية الفكرية تعتمد على تحديد المنافع الاقتصادية المستقبلية لكل صنف من أصناف موجودات الملكية الفكرية وإن عملية تحديد هذه المنافع ليست بالعملية السهلة فمثلاً أن براءة اختراع معينة قد تكون قيمتها الأولية عالية جداً ولكن مع مرور الزمن قد يتم إطفاء هذه القيمة. ومن ناحية أخرى فإن العلامة التجارية تكون قيمتها الأولية منخفضة ولكن قد تزداد قيمتها مع الزمن في حالة تقبل الجمهور لتلك العلامة وزيادة استخدامه للمنتج الذي يحمل تلك العلامة. (Turner,2000:5)

(\*) وهي إحدى الشركات الكبرى التي تهيمن وتستحوذ على الجزء الأكبر من السوق العالمي لخدمات المحاسبة والتدقيق ومقرها في الولايات المتحدة وقد حددت هذه الصعوبات من خلال مقالة نشرت في عام 2001 تحت عنوان Valuation of Intellectual Property.

وعليه يمكن أن نستنتج من ذلك إن قيمة موجودات الملكية الفكرية هي قيمة متغيرة بدرجة كبيرة وتباین من موجود لأخر بالرغم من اندماج هذه الموجودات وصعوبة فصلها في كثير من الأحيان. وكذلك تختلف هذه القيمة من وجهة نظر المشتري والبائع بالرغم من قلة عددهم. لذلك فإن هذا الموقف ليس بالموقف البسيط وإنما يتطلب إعادة تقويم هذه الموجودات بشكل دوري ومتزامن مع عدة إعبارات أو ظروف سواء كانت داخلية تتعلق بنمو منتجات ومبيعات الشركة التي ترتبط بموجودات الملكية الفكرية أم خارجية تتعلق بالمنافسين والمستهلكين وغيرهم. لكي يتسنى إنساب قيمة ملائمة لا يمكن القول قيمة حقيقية لأنه من الصعب تحقيقها لموجودات الملكية الفكرية.

### 2-3-5 أثر العوامل القانونية على قياس قيمة موجودات الملكية الفكرية:

ذكرنا سابقاً إن مصطلح الملكية الفكرية هو مصطلح قانوني يتعلق بالموجودات الفكرية التي تتمتع بالحماية القانونية وإن هذه الحماية هي التي تحافظ وتعزز قيمة تلك الموجودات وبالتالي فإن موجود الملكية الفكرية الذي لا يحظى بالحماية القانونية يكون في أغلب الأحيان عديم القيمة لأنه سيكون متاح للاستخدام من قبل أي جهة.

ولكن هذا لا يعنى أن تمتع موجود الملكية الفكرية بالحماية القانونية بموجب قوانين الملكية الفكرية السائدة سوف يكون ذلك الموجود ذو قيمة اقتصادية كبيرة وإنما هناك بعض الجوانب والعوامل القانونية التي لها أثر كبير على تحديد قيمة تلك الموجودات لذلك لا بد من أخذها بنظر الاعتبار عند قياس تلك الموجودات.

وقد حدد (Matsuura) عاملين أساسيين يتعلقان بالحماية القانونية يجب أخذهما بنظر

الاعتبار عند قياس قيمة موجودات الملكية الفكرية هما: (Matsuura, 2004:6)

1- مدى الحقوق المرتبطة مع تلك الموجودات. يظهر هذا العامل انه كلما كان المدى واسعاً ويمتد لمساحة أكبر فيما يتعلق بالحقوق الممنوحة لأي من موجودات الملكية الفكرية كأن يكون مثلاً براءة اختراع معينة. دلت ذلك على أن الاختراع الناجم من براءة الاختراع تلك يمثل تطور كبير لما هو سائد حالياً في القطاع الذي بزغ فيه ذلك الاختراع. وبالتالي فإن القيمة لذلك الموجود الفكري ستكون أكبر أي أنه كلما كان المدى أوسع كلما كان الموجود مقيم أكثر.

2- قدرة مالك الملكية الفكرية على فرض حقوقه القانونية إزاء الأطراف الأخرى. أي أن موجود الملكية الفكرية قد يتمتع بحقوق قانونية واسعة ولكن قد لا يحمل قيمة عالية إذا لم يكن لمالك تلك الحقوق القدرة على المحافظة على تلك الحقوق ومراقبتها وفرضها من خلال إقامة الدعاوى القضائية إذا كان ذلك ضرورياً.

يتضح من ذلك أن حق الملكية الواسع الممتلك من قبل مالك الملكية الفكرية القادر على فرض تلك الحقوق والمحافظة عليها له اثر مباشر على قيمة موجود الملكية الفكرية ويبدو أن هناك علاقة موجبة بين العاملين السابقين وقيمة موجودات الملكية الفكرية أي أنه كلما كان حق الملكية واسعاً وهناك قدرة للمالك على فرض ذلك الحق والمحافظة عليه هياً ذلك وضعاً معيناً يتم فيه تعظيم القيمة المحتملة لموجود الملكية الفكرية والعكس صحيح.

وكذلك يضيف (Reitzig,m) أن إمكانية فرض الحقوق القانونية لموجود الملكية الفكرية قد لا تضمن المحافظة على قيمة ذلك الموجود طيلة عمره الإنتاجي وذلك نتيجة للتطورات التقنية والتكنولوجية السائدة في عالم اليوم فمثلاً في الولايات المتحدة الأمريكية فإن التطورات في صناعة برمجيات الحاسوب التي تتحرك بسرعة كبيرة وخصوصاً في السنوات الأخيرة لذلك فإن قيمة أي براءة اختراع في صناعة البرمجيات لا تتماثل مع قيمة براءة اختراع في صناعة أخرى والتي يتغير فيها السوق بسرعة أقل وهناك عقبات أكبر على دخول منتجات وتكنولوجيات جديدة مثل الصناعة الصيدلانية. (Reitzig,m.,2002:5)

ومن الأمثلة الأخرى التي تبين أثر العوامل الاقتصادية والتكنولوجيا على فرض الحقوق القانونية لموجود الملكية الفكرية ذكر (Matsuura) مثلاً على ذلك يتمثل في صناعة الموسيقى حيث ذكر انه في ظل التطورات التكنولوجية الكبيرة في صناعة الموسيقى ونشوء استخدام نموذج mb3 للتسجيلات الرقمية والتوزيع الإلكتروني أصبح من الصعب فرض حقوق الملكية والرقابة عليها لأن نمو هذه التكنولوجيات جعل من السهولة على مستهلكي الموسيقى الحصول على النسخ التي يرغبونها دون أي موافقة مسبقة من المالك بالإضافة إلى ذلك أن الكلف المترافقة مع فرض حقوق الملكية ستكون كبيرة جداً. وكذلك إن هذا الوضع يؤدي إلى نشوء حالة شك لدى الكثير من الزبائن بحقوق الملكية الخاصة لهذه الصناعة وبالنتيجة فإن ذلك سوف يؤثر على قيمة الموسيقى بصفقتها أحد موجودات الملكية الفكرية. (Matsuura,2004:7)

أي أنه إذا ما أردنا قياس قيمة الموسيقى كموجود من موجودات الملكية الفكرية في ظل هذه التطورات سوف تكون قيمتها أقل فيما لو تم قياس قيمتها في ظل نظام التوزيع السابق الذي يكون فيه لشركات التسجيل السيطرة على التوزيع وقدرة أكبر على فرض حقوق ملكيتها بكفاءة. يستنتج من ذلك أن على نماذج قياس الملكية الفكرية أن تأخذ بعين الاعتبار العوامل القانونية السابقة بالإضافة إلى العوامل التكنولوجية والاقتصادية التي تؤثر على تلك العوامل القانونية وبالتالي لها تأثير على قيمة موجودات الملكية الفكرية.

### 2-3-6 نماذج الإفصاح عن موجودات الملكية الفكرية:

يعد الإفصاح كما تم توضيحه سابقاً المنتج النهائي الذي تقدمه منشأة الأعمال فيما يخص أنشطتها وموقعها المالي أي انه يصف الوضع المالي للشركة والذي يؤثر بدوره في الصورة التي تعطيها الشركة عن ذاتها من جهة وفي صورتها في السوق بصورة عامة من جهة أخرى. وفيما يتعلق بالإفصاح عن موجودات الملكية الفكرية فقد تزايدت أهميته مع تزايد أهمية الموجودات غير الملموسة بشكل عام وموجودات الملكية الفكرية بشكل خاص بالنسبة للكثير من الشركات. حيث لاحظ مستخدمو التقارير المالية المفصح عنها من قبل هذه الشركات من أنها لا تتضمن معلومات كافية عن ما تمتلكه من موجودات الملكية الفكرية. مما شكل هذا تحدياً أمام العديد من الشركات التي تعتمد كثيراً على موجودات الملكية الفكرية وخصوصاً إن هناك صعوبة تواجه هذه الشركات في كيفية إدراج هذه الموجودات في التقارير المالية بسبب خصائص هذه الموجودات السابق ذكرها من جهة وكذلك بسبب عدم توفر القوانين والتعليمات الحكومية وأيضاً لم تكن هناك معايير محاسبية خاصة بالإفصاح عنها من جهة أخرى.

أي أن الارتفاع الملحوظ في أهمية موجودات الملكية الفكرية للكثير من الشركات كان سبباً للقوانين والتعليمات الحكومية في مجال الإفصاح عنها وكذلك كان متقدماً على المحاسبين بعدم توفيرهم المستلزمات والطرق الأساسية للإفصاح. لذلك نلاحظ أن كل وحدة اقتصادية لها طريقة معينة في الإفصاح عن تلك الموجودات ابتداءً من إدراجها ضمن القوائم المالية على أساس الكلفة إذا ما توفر دليل إثبات موضوعي يبين الكلفة وكذلك تحقق تعريف الموجود ومعايير الاعتراف به. أو قد يفصح عنها بشكل وصفي يصف البنود المكونة لها ويرفق هذا الوصف مع القوائم المالية. أو قد يتم إصدار تقارير عن الملكية الفكرية إلى جانب التقارير المحاسبية. وهذه الطريقة حسب ما يبين (Ghafele, ibid: 4) من أنها معتمدة من قبل بعض الشركات التي تنتفع بالملكية الفكرية بقدر كبير مما يمكنها من تزويد المستثمرين خصوصاً والأسواق عموماً بمعلومات مفيدة عن ملكيتها الفكرية حيث تقوم بالإفصاح عن تلك الموجودات من خلال إصدار تقرير بصوره طوعيه مرفق مع التقارير المحاسبية يتضمن المعلومات حول تلك الموجودات بشكل مفصل ولكن هذا لا يعني الإفصاح عن كل المعلومات المتعلقة بكل الموجودات لأن هنالك معلومات تعد بمثابة أسرار تجارية لا يستوجب الإفصاح عنها. وقد حدد (Ghafele, ibid: 5) بعض العناصر أو المكونات التي يجب أن يتضمنها ذلك التقرير وتتمثل بالآتي:

### 1- تقديم ملخص وصفي عام يتضمن الآتي:

- تقديم تحليلات وتوضيحات عن المنهجية والخطة والاستراتيجية الأساسية المتبعة في إدارة أعمال الشركة وعن كيفية إسهام الملكية الفكرية في تحسين نتائجها.
- كيف تحصل الشركة على الأموال وما هو دور الملكية الفكرية في ذلك.

### 2- الربط بين التدفقات النقدية الداخلية وموجودات الملكية الفكرية. أي يتم توضيح الآتي:

- ماهي العوائد الناتجة من موجودات الملكية الفكرية.
- كيف تسهم موجودات الملكية الفكرية في خلق ما هو جديد من المنتجات والخدمات أو تطوير ما هو قائم مقارنة مع المنافسين.
- كيف تسهم العلامة أو العلامات التجارية التي تملكها الشركة في تحسين صورة الشركة وسمعتها ودرجة التعرف عليها

### 3- ربط الملكية الفكرية للشركة بمكانتها في السوق. أي يتم بيان الآتي:

- هل أن موجودات الملكية الفكرية التي تملكها الشركة تساعد في زيادة أو المحافظة أو تحسين الحصة السوقية للشركة وكذلك الأرباح.
- هل أن موجودات الملكية الفكرية تستخدم كعوائق لدخول منافسين لسوق معين.
- هل أن موجودات الملكية الفكرية التي يمتلكها المنافسين تشكل تهديداً لأعمال الشركة.
- هل تمتلك الشركة الحرية للعمل في استخدام أفكار جديدة أو إختراعات أو إبداعات بهدف خلق منتجات أو خدمات جديدة أو تحسين ما هو موجود بدون أخذ إجازة مسبقة ربما تتضمن القيام بدفع مبالغ إلى جهات معينة قد تكون منافسة لهذه الشركة.
- هل أن موجودات الملكية الفكرية تعطي للشركة المالكة وضعاً خاصاً ومؤثراً في السوق وإذا كان هكذا فالإى أي مدة يمتد هذا الوضع.

### 4- إظهار المهارات الإدارية للشركة في كيفية إدارة واستثمار موجودات الملكية الفكرية. أي

يتم توضيح الآتي:

- هل أن الإدارة تتبع استراتيجية منتظمة لاستثمار واستغلال المنافع التجارية التي يمكن الحصول عليها من موجودات الملكية الفكرية.
- هل استوعبت الشركة الصلة الموجودة بين استغلال ملكيتها الفكرية وبين موجودات تجاريه أخرى قد تكون بالغة الأهمية.
- هل يوجد تنسيق بين الأنشطة التي تضطلع بها الشركة في مجال البحث والتطوير وبين استراتيجيتها الخاصة بالملكية الفكرية وأهدافها التجارية.

- ما هو نوع الصلة القائمة بين الخطط المالية التي وضعتها الشركة لإدارة الملكية الفكرية وبين الأهداف المالية والتجارية الشاملة التي حددتها.
- هل الشركة عازمة فعلاً على جني المزيد من الإيرادات من ملكيتها الفكرية.
- كيف يمكن الارتقاء بموجودات الملكية الفكرية لتطوير علاقات جديدة والدخول في شراكات عمل جديدة.

#### 5- إعطاء رؤية واضحة عن المنظور القانوني لموجودات الملكية الفكرية أي يتم بيان الآتي:

- ما هو مستوى الحماية الفعلية الممنوحة لموجودات الملكية الفكرية في ظل ظروف بيئة الأعمال السائدة.
- هل يمكن العمل بالسوق بدون الحصول على حق الحماية لموجودات الملكية الفكرية.
- ما هو احتمال أن يقوم منافسو الشركة بطرق قانونية بسرقة الأفكار أو النماذج المبتكرة أو أن يجدوا سبباً شرعية للتحايل على الملكية الفكرية للشركة والتمكن بالتالي من استغلالها دون أي أذن من الشركة.
- ماهي مخاطر القرصنة والمزيفين وما هو أثرهم السلبي على الحصة السوقية للشركة وإلى أي مدى.

فضلاً عن ما تم توضيحه سابقاً عن كيفية الإفصاح من قبل الشركات التي تمتلك موجودات الملكية الفكرية. هناك بعض المؤسسات الرسمية وغير الرسمية المعنية بشؤون موجودات الملكية الفكرية وتقويمها تقوم بالإفصاح عن قيم موجودات الملكية الفكرية الأكثر قيمة والمملوكة من قبل مختلف الشركات ويتم الإفصاح من خلال النشرات والمجلات والتقارير الدورية.

فمثلاً مؤسسة (Interbrand) (\*) المعنية بتقويم العلامات التجارية حيث تقوم في نهاية كل سنة بترتيب قيم أفضل مئة علامة تجارية في العالم ونشرها في مجلة (Business Week's) حيث بينت مثلاً أن العلامة التجارية الأعلى قيمة لعام 2005 والتي تحتل المرتبة الأولى هي علامة (Coco-Cola) والتي قيمت ب (67,525) بليون دولار وهي بهذا تعادل 64 % من القيمة السوقية للشركة. وتعتمد هذه المؤسسة في تصنيفها السنوي للعلامات الأعلى قيمة في العالم على عدة معايير يجب توفرها بتلك الماركة لكي تدخل التقييم وهي: أن لا تقل قيمة الماركة تحت حد المليون دولار أمريكي , وأن يكون أكثر من ثلث عائداتها يأتي من أسواق خارج بلد المنشأ , وأن تتوفر عنها البيانات المالية والتسويقية اللازمة.

(\*) تتوفر هذه المعلومات على الموقع الإلكتروني الآتي للشركة: [www.interbrand.com](http://www.interbrand.com)

على الرغم من التوسع في مجال الإفصاح عن موجودات الملكية الفكرية إلا أنه على العكس من ذلك قد تقوم قوانين الملكية الفكرية بتحديد مستوى الإفصاح لبعض مكونات الملكية الفكرية وخصوصاً فيما يتعلق بالأسرار التجارية. وكقاعدة عامة السر التجاري قد يكون أي معلومة غير معروفة بشكل عام في صناعة ما ويتم استخدامها للحصول على ميزه تنافسيه وان تكون المعلومة سرية ومحددة ومثبتة ويشير (جيهلمان) أنه ليس هناك قانون عالمي للأسرار التجارية أو حتى تعريف لمكونات السر التجاري. لذلك يمكن أن تعتبر المعلومة سرّاً تجارياً محميه في بلد ما ولكنها تعتبر معلومة عامه في بلد آخر. ومن هذا المنطلق فإن الشركات التي تمتلك أسراراً تجارياً تسعى إلى فرض المزيد من الحماية القانونية وتحديد درجه الإفصاح عن الأسرار التجارية بدعوى أن الإفصاح عن تلك الأسرار يوفر للمنافسين ميزه غير عادلة والحصول على عوائد نتجت عن أبحاث استغرقت الكثير من المال والوقت. (جيهلمان، 2004:4)

يلاحظ ما سبق هناك إلحاح وضغوط على الشركات في كل من الأسواق الصاعدة والمتقدمة خصوصاً لأن تكون أكثر إفصاحاً عما تمتلكه من موجودات الملكية الفكرية. وعلى الرغم من الصعوبة في تحديد معالم الإفصاح الذي ستقوم به الشركات إلا انه عليها الاستجابة لمصالح الأطراف المختلفة أو إيجاد التوازن بين مصالح تلك الأطراف.

أي لا بد من وجود آليات مناسبة لتنفيذ عملية الإفصاح عن موجودات الملكية الفكرية مما يضمن توفير معلومات مناسبة تلبي مصالح الأطراف المختلفة المستفيدة من تلك المعلومات هذا من جهة ومن جهة أخرى يجب أن يكون ذلك الإفصاح محدد بإطار معين يضمن المحافظة على أسرار الشركة التي لا تنوي البوح بها إلى الأطراف الأخرى فظلاً عن مراعاة مسألة الكلفة والمنفعة الناجمة من ذلك الإفصاح.

## الفصل الثالث

### الإطار التطبيقي

يهدف هذا الجزء إلى عرض وتحليل نتائج استخدام بعض الأساليب الإحصائية الوصفية التي أفرزتها الاستبانة. من أجل تحديد توجهات عينة الدراسة والوقوف على آراءها بخصوص المحاور التي تضمنتها الاستبانة بهدف الحصول على رؤيه حول إمكانية ومدى وجود تصور أولي حول دور وأهمية الملكية الفكرية في اقليم شمال العراق والحاجة إلى المحاسبة عنها. واستخدمت لهذا الغرض جداول التوزيع التكرارية والنسب المئوية والأوساط الحسابية لتقدير المستويات والانحرافات المعيارية لتقدير مدى التشتت في الإجابات حول الأوساط الحسابية.

### 1-3 تحليل البيانات الأولية:

وفيما يلي توزيع عينة الدراسة تبعا" للمتغيرات الشخصية:

### 1-1-3 توزيع أفراد العينة حسب العمر:

جدول 4: التوزيع التكراري لأفراد العينة وفق متغير العمر

متغير العمر	التكرار	النسبة
40-25 سنة	21	%43.7
60-41 سنة	16	%33.3
من 61 فأكثر	11	%23
المجموع	48	100

المصدر: إعداد الباحث من نتائج الدراسة الميدانية 2020.

يتضح من الجدول (4) أن أفراد العينة الذين تتراوح أعمارهم ما بين (25-40 سنة) بلغ عددهم (94) بنسبة (%43.7) بينما بلغ عدد الذين تتراوح أعمارهم ما بين (41-60) بلغ عددهم (73) بنسبة (%33.3)، وأيضا تضمنت العينة نسبة (%23) من الذين تتراوح أعمارهم ما بين



(61 فأكثر) ويتضح من ذلك أن النسبة الكبرى من أفراد العينة تتراوح أعمارهم ما بين (25-40 سنة) حيث بلغت نسبتهم (43.7%)، وارتفاع هذه النسبة تدل على وجود الشباب بكثرة في هذه الوزارات، وأيضاً يدل على جودة العينة وقدرة أفرادها على فهم عبارات الاستبانة والإجابة عليها.

### 3-1-2 توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي:

جدول 5: يوضح التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المستوى التعليمي

النسبة	التكرار	المؤهل العلمي
8.3%	4	إعدادي
16.6%	8	دبلوم
37.5%	18	بكالوريوس
20.8%	10	ماجستير
10.4%	5	دكتوراه
6.4%	3	محاسبة قانونية
100.0	48	المجموع

المصدر: إعداد الباحث من نتائج الدراسة الميدانية 2020.

يتضح من الجدول رقم (5) أن أفراد العينة من المستوى الإعدادي بلغ عددهم (4) بنسبة (8.3%)، بينما بلغت نسبة حملة الدبلوم (16.6%)، وأما حملة البكالوريوس كانت نسبتهم (37.5%) وحملة الماجستير بلغ عددهم 10، بنسبة (20.8%) كما تضمنت العينة نسبة (10.4%) ممن يحملون الدكتوراه، والمحاسبة القانونية بلغ عددهم (3) بنسبة (6.4%)، ويتضح من ذلك أن غالبية أفراد العينة ممن يحملون درجات جامعية وفوق الجامعية، مما يدل على جودة التأهيل العلمي لأفراد العينة وبالتالي قدرتهم على فهم عبارات الاستبانة بشكل جيد والإجابة عليها بدقة.

### 3-1-3 توزيع أفراد العينة حسب التخصص العلمي:

جدول 6: يوضح التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير التخصص العلمي

النسبة	التكرار	التخصص
66.7%	32	محاسبة
14.6%	7	إدارة أعمال
4.2%	2	المالية والمصرفية
14.5%	7	قانون
100.0	48	المجموع

المصدر: إعداد الباحث من نتائج الدراسة الميدانية 2020.

يتضح من الجدول رقم (6) أن أفراد العينة من تخصص المحاسبة بلغت نسبتهم (66.7%) بينما بلغت نسبة المتخصصين في إدارة الأعمال (14.6%). أما أفراد العينة المتخصصين في المالية والمصرفية فقد بلغت نسبتهم (4.2%) أما تخصصات القانون فقد بلغت نسبتهم (14.5%) ويتضح من ذلك أن غالبية أفراد العينة من التخصصات ذات الصلة بموضوع الدراسة مما يدل على مدى معرفة أفراد العينة بطبيعة موضوع الدراسة وبالتالي قدرتهم على فهم عبارات الاستبانة بشكل جيد والإجابة عليها بدقة.

### 3-1-4 توزيع أفراد العينة حسب المستوى الوظيفي:

جدول 7: التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المسمى الوظيفي

النسبة	التكرار	المسمى الوظيفي
10.4%	5	مدير عام
31.3%	15	محاسب
37.5%	18	مراجع
8.3%	4	مدير إدارة
8.3%	4	مدير الشؤون القانونية
4.2%	2	أخرى
100.0	48	المجموع

المصدر: إعداد الباحث من نتائج الدراسة الميدانية 2020.

يتضح من الجدول (7) أن أفراد العينة من المدراء (مدير عام) بلغت نسبتهم في العينة (10.4%) بينما بلغت نسبة المحاسبين (31.3%). أما المراجعين في العينة فقد بلغت نسبتهم (37.5%). كما بلغت نسبة مديري الإدارة في العينة بلغت (8.3%) بينما بلغت نسبة مديري الشؤون القانونية (8.3%) أما بقية المسميات الوظيفية الأخرى فقد بلغت نسبتهم (4.2%). ويتضح من ذلك أن غالبية أفراد العينة من المستويات الوظيفية ذات الصلة بموضوع الدراسة مما يدل على مدى معرفة أفراد العينة بطبيعة موضوع الدراسة وبالتالي قدرتهم على فهم عبارات الاستبانة بشكل جيد والإجابة عليها بدقة.

### 3-1-5 توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة

جدول 8: التوزيع التكراري لإفراد العينة وفق متغير سنوات الخبرة

متغير الخبرة	التكرار	النسبة
أقل من 5	3	6.3%
10-6	9	18.8%
15-11	11	22.9%
أكثر من 15	25	52%
المجموع	48	100.0

المصدر: إعداد الباحث من نتائج الدراسة الميدانية 2020.

يتضح من الجدول (8) أن غالبية أفراد العينة المبحوثة تتراوح سنوات خبرتهم من (15 سنة فما فوق) حيث بلغت نسبتهم (52%) من أفراد العينة الكلية ثم في المرتبة الثانية الذين تتراوح سنوات خبرتهم ما بين (11-15 سنة) بنسبة (22.9%) ثم أفراد العينة والذين تتراوح سنوات خبرتهم ما بين (5-10 سنوات) بنسبة (18.8%) وأخيراً الذين تتراوح سنوات خبرتهم ما بين (أقل من 5 سنوات) بنسبة (6.3%) من إجمالي العينة المبحوثة. وهذا يدل على خبرة أفراد العينة الجيدة، وجودة العينة وقدرة أفرادها على فهم عبارات الاستبانة والإجابة عليها.

### 3-2 تحليل بيانات الدراسة الأساسية:

يشتمل هذه الجزء من الدراسة تحليل لمحاور الدراسة الأساسية ومناقشة فروض الدراسة وذلك من خلال إتباع الخطوات التالية:

1/ التوزيع التكراري لإجابات المبحوثين على عبارات البحث وذلك من خلال تلخيص البيانات في جداول والتي توضح قيم كل متغير لتوضيح أهم المميزات الأساسية للعينة في شكل أرقام ونسب مئوية لعبارات الدراسة.

2/ التحليل الإحصائي لعبارات محاور الدراسة حيث يتم حساب كل من الوسط الحسابي والانحراف المعياري ويتم مقارنة الوسط الحسابي للعبارة بالوسط الفرضي للدراسة والبالغ قيمته (3) والذي تم تقديره (مجموع درجات أوزان المقياس) (أوافق بشدة، أوافق، أوافق إلى حد ما، لا أوافق، لا أوافق بشدة) على مكونات المقياس  $(5+4+3+2+1) / (3/15) = 3$ . حيث تتحقق الموافقة على الفقرات إذا كان الوسط الحسابي للعبارة أكبر من الوسط الفرضي (3)، وتتحقق عدم الموافقة إذا كان الوسط الحسابي أقل من الوسط الفرضي.

**3-2-1 تحليل إجابات العينة حول المحور الأول من الاستبانة المتعلق بتشخيص حالات القصور والخلل في البيئة اقليم شمال العراق بما يتعلق بالمحاسبة عن الملكية الفكرية:**

إن الجدول التالي يبين التوزيع التكراري والنسب المئوية وقيم الوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات أفراد العينة حول أسئلة المحور الأول والتي تتعلق بالأسئلة من (1-5) الواردة في الاستبانة.

**جدول 9: التوزيع التكراري والنسب المئوية وقيم الوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات أفراد العينة حول أسئلة المحور الأول (ن=48):**

الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	مقياس الإيجابية										الأسئلة المتعلقة بالمحور الأول من السؤال (1-5) الواردة في الاستبانة	ت
		لا أوافق جداً		لا أوافق		محايد		موافق		موافق جداً			
		1	العدد	2	العدد	3	العدد	4	العدد	5	العدد		
0.683	4.21	-	-	-	-	14.6	7	50	24	35.4	17	النظام المحاسبي في اقليم شمال العراق يعاني من قصور كبير في مجال المحاسبة عن موجودات الملكية الفكرية	1
1.458	2079	29.2	14	14.6	7	18.8	9	22.9	11	14.6	7	مهنة المحاسبة في العراق اقليم شمال العراق تمتلك كوادر محاسبية متخصصة في مجال الملكية الفكرية	2
1.754	2.67	43.8	21	14.6	7	-	-	14.6	7	27.1	13	لا يوجد قصور في التشريعات والقوانين المتعلقة بحماية حقوق الملكية الفكرية في العراق اقليم شمال العراق	3
0.770	4.29	-	-	-	-	18.8	9	33.3	16	47.9	23	التعليم المحاسبي في العراق اقليم شمال العراق يفتقر إلى تدريس مادة المحاسبة عن الملكية الفكرية بشكل فاعل وملحوظ	4
0.959	3.88	-	-	12.5	6	14.6	7	45.8	22	27.1	13	قلة وعي وأدراك الكثير من الأطراف لأهمية موجودات الملكية الفكرية في اقتصاد اليوم	5

المصدر: إعداد الباحث من نتائج الدراسة الميدانية 2020.

أظهرت نتائج التحليل الإحصائي التي يظهرها الجدول السابق وجود عدد من حالات القصور والخلل في البيئة العراق اقليم شمال العراق به بما يتعلق بالمحاسبة عن الملكية الفكرية. ففي ما يتعلق بالسؤال الأول حقق وسطاً حسابياً (4.21) وبما أنه يزيد عن 3 درجات فهذا يعتبر مؤشر بأن أفراد العينة يؤيدون بأن النظام المحاسبي في العراق اقليم شمال العراق يعاني

من قصور كبير في مجال المحاسبة عن موجودات الملكية الفكرية. وكذلك تبين النسب المئوية إن نسبة حوالي 86% من أفراد العينة يؤيدون ذلك كونهم موافقين أو موافقين جداً أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان منخفض وبعكس تشتت قليل حيث كان (0.683). ويلاحظ أن إجابات أفراد العينة حول هذا السؤال قد انطلقت من كون أن النظام المحاسبي الموحد المطبق في العراق اقليم شمال العراق لم يتناول موضوع المعالجة المحاسبية لموجودات الملكية الفكرية بشكل واضح وصريح ومسهب حيث لم يتم تناول هذه الموجودات في النظام سوى الإشارة إلى بعض هذه الموجودات مندمجة مع شهرة المحل ضمن حساب فرعي على المستوى الرباعي تحت اسم موجودات ثابتة معنوية برقم (1185) تابع إلى حساب فرعي على المستوى الثلاثي تحت اسم نفقات إيرادية مؤجله برقم (118) والذي بدوره تابع إلى حساب الموجودات الثابتة برقم (11). ويتعلق هذا الحساب في حالة شراء تلك الموجودات من طرف خارجي ولم تكن هناك أي إشارة في النظام إلى موجودات الملكية الفكرية المولدة داخلياً.

أما فيما يتعلق بالسؤال الثاني فقد حقق وسطاً حسابياً (2.79) وبما أنه يقل عن 3 درجات فهذا يعتبر مؤشراً بأن أفراد العينة لا يؤيدون بأن مهنة المحاسبة في العراق اقليم شمال العراق تمتلك كوادر محاسبية متخصصة في مجال الملكية الفكرية. وكذلك تبين النسب المئوية أن نسبة حوالي 44% من أفراد العينة لا يؤيدون ذلك كونهم غير موافقين أو غير موافقين جداً. في حين كانت نسبة حوالي 19% محايدين والباقي مؤيدين. أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان يعكس تشتت في الإجابات أكثر من السؤال الأول حيث كان (1.458) ويلاحظ أن إجابات أفراد العينة حول هذا السؤال كانت منخفضة إلى حد ما حيث أن نسبة 19% كان محايدين ولم يحسموا إجاباتهم وقد يرجع السبب في ذلك أن بعض أفراد العينة خصوصاً المهنيين قد لا يريدون أن يعطوا مأخذاً على مهنتهم باعتبارهم قادرين على عمل كل ما يتعلق بمهنتهم. ولكن في المتوسط العام كانت الإجابات تتجه نحو عدم التأييد في امتلاك مهنة المحاسبة كوادر محاسبية متخصصة في مجال الملكية الفكرية. وقد يكون السبب في اتجاههم هذا هو أنه لم نسمع أن نقابة المحاسبين أو مجلس المهنة أو ديوان الرقابة المالية أو حتى الجامعات قد قامت بفتح دورة تدريبية أو تطويرية بخصوص تطوير الكوادر حول المحاسبة عن الملكية الفكرية أو حتى إرسالهم إلى دورات خارج القطر. وكذلك لم يكن هناك أي معيار أو إرشادات صادرة من مجلس المعايير والقواعد المحاسبية والرقابية بخصوص المحاسبة عن الملكية الفكرية.

أما فيما يتعلق بالسؤال الثالث فقد حقق وسطاً حسابياً (2.67) وبما أنه يقل عن 3 درجات أيضاً فهذا يعتبر مؤشراً بأن أفراد العينة لا يؤيدون بأنه لا يوجد قصور في التشريعات والقوانين المتعلقة بحماية حقوق الملكية الفكرية. وكذلك تبين النسب المئوية أن نسبة حوالي 59% من

أفراد العينة لا يؤيدون ذلك كونهم غير موافقين أو غير موافقين جداً والنسبة المتبقية مؤيدين لذلك. أما الانحراف المعياري بهذا السؤال فكان يعكس تشتتت في الإجابات أكثر من السؤالين السابقين حيث كان (1.754). ويلاحظ أن النسبة الأكبر من إجابات أفراد العينة حول هذا السؤال أكدت بأن هناك قصور في التشريعات والقوانين المتعلقة بحماية حقوق الملكية الفكرية وإن إجاباتهم هذه منطلقة من كون أن القوانين والتشريعات الحالية تعتبر قديمة وفيها الكثير من الخلل والقصور ولا تلبي التوجهات الدولية المعاصرة نحو حقوق الملكية الفكرية.

أما السؤال الرابع فقد حقق وسطاً حسابياً (4.29) وبما أنه يزيد عن 3 درجات فهذا يعتبر مؤشراً بأن أفراد العينة يؤيدون بأن التعليم المحاسبي في العراق اقليم شمال العراق يفتقر إلى تدريس مادة المحاسبة عن الملكية الفكرية. وكذلك تبين النسب المئوية أن نسبة حوالي 81% من أفراد العينة يؤيدون ذلك كونهم موافقين أو موافقين جداً. أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان يعكس تشتتاً قليلاً في الإجابات حيث كان (0.771). ويلاحظ أن معظم أفراد العينة قد أيدوا افتقار التعليم المحاسبي في العراق اقليم شمال العراق إلى تدريس مادة المحاسبة عن الملكية الفكرية بشكل فاعل وملحوظ. وقد يكون المبرر لذلك التأييد هو أن التعليم المحاسبي على الرغم من أنه لا يخلو كتاب في المحاسبة المالية عن فصل يتناول الموجودات غير الملموسة إلا أنه يكون دائماً ضمن المواضيع الأخيرة في المناهج ولا يمكن الوصول إليه عادةً وحتى إذا ما تم تناوله فإنه عادةً فصل كلاسيكي وخصوصاً في الكتب القديمة المعتمدة ضمن مناهجنا لا يتناول سوى عملية الشراء لموجودات الملكية الفكرية وكيف يسجل قيد الشراء وكذلك كيف يتم إطفاء ذلك الموجود على مدار عمره الإنتاجي ولا يتناول أي إشارة لموجودات الملكية الفكرية المولدة داخلياً ولا توجد أية إرشادات بخصوص ذلك.

أما فيما يخص السؤال الخامس فقد حقق وسطاً حسابياً (3.88) وبما أنه يزيد عن 3 درجات أيضاً فهذا يعتبر مؤشراً بأن أفراد العينة يؤيدون بأن هناك قلة وعي وإدراك الكثير من الأطراف مثل المحاسبين والمستثمرين والإداريين والقانونيين والمحللين والفنيين وغيرهم لأهمية موجودات الملكية الفكرية في اقتصاد اليوم وكذلك تبين النسب المئوية أن نسبة حوالي 73% من أفراد العينة يؤيدون ذلك كونهم موافقين أو موافقين جداً أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان منخفضاً ويعكس تشتتت قليل حيث كان (0.959). وأن ما يدعم إجابات أفراد العينة نحو تأييد ذلك قد يكون قلة بل عدم وجود أي برامج تثقيفيه أو دورات تطويرية أو أية نشرات أو مجالات تبرز أهمية هذه الموجودات والتثقيف بخصوص هذه الموجودات إضافة إلى عدم وجود في العراق اقليم شمال العراق جهة مركزية حكومية أو منظمة مجتمع مدني تدعم هذا الاتجاه.

### 2-2-3 تحليل إجابات العينة حول المحور الثاني من الاستبانة المتعلق بإبراز أهمية موجودات

الملكية الفكرية وضرورة وجود آلية مناسبة في الشركات لاستثمارها وإدارتها:

إن الجدول التالي يبين التوزيع التكراري والنسب المئوية وقيم الوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات أفراد العينة حول أسئلة المحور الثاني والتي تتعلق بالأسئلة من (6-12) الواردة في الاستبانة.

**جدول 10: التوزيع التكراري والنسب المئوية وقيم الوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات أفراد العينة حول أسئلة المحور الثاني (ن=48)**

الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	مقياس الإجابة										الأسئلة المتعلقة بالمحور الأول من السؤال (5-1) الواردة في الاستبانة	ت
		لا أوافق جداً		لا أوافق		محايد		موافق		موافق جداً			
		1	العدد	2	العدد	3	العدد	4	العدد	5	العدد		
0.683	4.21	43.8	21	14.6	7	4.2	2	16.7	8	20.8	10	لا تمثل موجودات الملكية الفكرية جزءاً مهماً من ثروة الشركات في اقتصاد اليوم	1
1.662	2.56	-	-	-	-	25.0	12	47.9	23	27.1	13	ينبغي أن تحتل موجودات الملكية الفكرية مكانه رئيسه في خطة أعمال الشركات	2
0.729	4.02	39.6	19	14.6	7	10.4	5	16.7	8	18.8	9	لا ينبغي تحديد ما تملكه الشركات من موجودات الملكية الفكرية وتصنيفها إلى براءات اختراع وعلامات تجارية وغيرها	3
1.594	2.60	-	-	-	-	14.6	7	39.6	19	45.8	22	ضرورة تواجد عند الشركات محفظة حسنة التنظيم مخصصة لموجودات الملكية الفكرية	4
0.719	4.31	-	-	8.3	4	18.8	9	25.1	25	20.8	10	ضرورة بيان الشركة إلى أي حد يمكن الانتفاع من موجودات الملكية الفكرية أو عدم إمكانية الانتفاع منها	5
0.850	3.85	-	-	-	-	-	-	64.6	31	35.4	17	لا يكفي أن تذكر الشركات ضمن ثروتها الموجودات الملموسة فحسب بل ينبغي أن تشير إلى موجوداتها غير الملموسة وخصوصاً الملكية الفكرية لما تؤديه من دور متزايد الأهمية في نجاح الشركة	6
0.483	4.35	4.2	2	10.4	5	14.6	7	43.8	21	27.1	13	ينبغي تقييم القيمة التي تضيفها الملكية الفكرية في نظر الزبائن وبيان مدى إسهامها في الحفاظ على مكانه تنافسيه	7

المصدر: إعداد الباحث من نتائج الدراسة الميدانية 2020.

أظهرت نتائج التحليل الإحصائي التي يظهرها الجدول السابق أن هناك توجه لدى أفراد العينة نحو إبراز أهمية موجودات الملكية الفكرية وكذلك ضرورة أن تتخذ الشركات أفضل السبل لإدارة واستثمار تلك الموجودات.

ففي ما يتعلق بالسؤال الأول حقق وسطاً حسابياً (2.56) وبما أنه يقل عن 3 درجات فهذا يعتبر مؤشراً بأن أفراد العينة لا يؤيدون بأن موجودات الملكية الفكرية لا تمثل جزءاً مهماً من ثروة الشركات في اقتصاد اليوم وإنما العكس صحيح.

وكذلك تبين النسب المئوية أن نسبة حوالي 60% من أفراد العينة لا يؤيدون ذلك كونهم غير موافقين أو غير موافقين جداً أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان يعكس بعض التشتت في الإجابات حيث كان (1.662).

أما فيما يخص السؤال الثاني فقد حقق وسطاً حسابياً (4.02) وبما أنه يزيد عن 3 درجات فهذا يعتبر مؤشراً بأن أفراد العينة يؤيدون بأن موجودات الملكية الفكرية ينبغي أن تحتل مكانة رئيسية في خطة أعمال الشركات. وكذلك تبين النسب المئوية أن نسبة حوالي 75% من أفراد العينة يؤيدون ذلك كونهم موافقين أو موافقين جداً أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان منخفضاً ويعكس تشتتاً قليلاً حيث كان (0.729).

يلاحظ أن توجه أفراد العينة في السؤالين السابقين هو الإقرار بأن موجودات الملكية الفكرية تعتبر جزءاً مهماً من ثروة الشركات ولا بد أن تحتل مكانة رئيسية في خطة أعمال الشركات. وقد يكون الدافع لتوجهات أفراد العينة هو أدراكهم بأن المحرك الرئيس لشركات الأعمال الناجحة في القرن الحادي والعشرين هو المعرفة الجديدة والتعبير الخلاق عن الأفكار وأن المحافظة عليها أمراً حاسماً لتعزيز الميزة التنافسية والحفاظ عليها.

أما السؤال الثالث فقد حقق وسطاً حسابياً (2.60) وبما أنه يقل عن 3 درجات فهذا يعتبر مؤشراً بأن أفراد العينة يؤيدون بأن على الشركات أن تحدد ما تملكه من موجودات الملكية الفكرية وتصنفها إلى أنواعها المختلفة وذلك من خلال رفضهم لصيغة السؤال المغايرة للمعنى أعلاه وكذلك تبين النسب المئوية أن أكثر من نصف أفراد العينة يؤيدون ذلك حوالي 54% من خلال رفضهم إلى صيغة السؤال التي تعني العكس. أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان يعكس بعض التشتت حيث كان (1.594).

أما ما يتعلق بالسؤال الرابع فقد حقق وسطاً حسابياً (4.31) وبما أنه يزيد عن 3 درجات فهذا يعتبر مؤشراً بأن أفراد العينة يدعمون ضرورة تواجد محفظة حسنة التنظيم مخصصة لموجودات الملكية الفكرية عند الشركات. وكذلك تبين النسب المئوية أن نسبة حوالي 85% من



أفراد العينة يؤيدون ذلك كونهم موافقين أو موافقين جداً. أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان منخفضاً ويعكس تشتت قليل حيث كان (0.719).

أما ما يخص السؤال الخامس فقد حقق وسطاً حسابياً (3.85) وبما أنه يزيد عن 3 درجات أيضاً فهذا يعتبر مؤشراً بأن أفراد العينة يؤيدون بأن من الضروري على الشركة أن تبين إلى أي حد يمكن أن تنتفع من موجودات الملكية الفكرية أم لا. وكذلك تبين النسب المئوية أن نسبة حوالي 73% من أفراد العينة يؤيدون ذلك كونهم موافقين أو موافقين جداً. أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان منخفضاً أيضاً حيث كان (0.850).

أما السؤال السادس فقد حقق وسطاً حسابياً (4.35) وبما أنه يزيد عن 3 درجات أيضاً فهذا يعتبر مؤشراً بأن أفراد العينة موافقين بقوه بأنه على الشركات أن تشير إلى موجوداتها غير الملموسة. وكذلك تبين النسب المئوية أن جميع أفراد العينة أي نسبة 100% يؤيدون ذلك كونهم موافقين أو موافقين جداً. أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان منخفضاً جداً ويعكس أقل تشتتاً قياساً بالأسئلة السابقة حيث كان (0.483).

أما ما يتعلق بالسؤال السابع والأخير فقد حقق وسطاً حسابياً (3.79) وبما أنه يزيد عن 3 درجات أيضاً فهذا يعتبر مؤشراً بأن أفراد العينة يؤيدون بأن على الشركات أن تقوم بإجراءات تقييمية لمعرفة مقدار القيمة التي تضيفها الملكية الفكرية في نظر الزبائن وبيان مدى إسهامها في الحفاظ على مكانة تنافسية مميزة. وكذلك تبين النسب المئوية أن نسبة حوالي 71% من أفراد العينة يؤيدون ذلك كونهم موافقين أو موافقين جداً. أما الانحراف المعياري لهذا السؤال كان فيه بعض التشتت حيث كان (1.09). يلاحظ أن توجهات أفراد العينة في الأسئلة السابقة من السؤال الثالث إلى السابع كانت إيجابية نحو ضرورة أن تتبع الشركات آلية مناسبة لاستثمار وإدارة موجوداتها من الملكية الفكرية واختلفت بدرجات متفاوتة التأييد بين فقرات الأسئلة السابقة حيث كانت في أشدها في السؤالين الرابع والسادس وأقلها في السؤالين الأول والثالث. ولعل ما يدعم إجابات أفراد العينة بخصوص هذه الأسئلة هو اعتقادهم وإدراكهم بأن الملكية الفكرية جزءاً مهماً من ثروة الشركات وينبغي أن تحتل مكانة رئيسية في خطة أعمال الشركات وهذا ما عكسه نتائج السؤالين الأول والثاني لذلك لا بد من أن تحدد الشركة ما تملكه من تلك الموجودات ومن الضروري أن تكون لها محفظة حسنة التنظيم لتلك الموجودات وكذلك لا بد للشركة أن تبين إلى أي حد يمكن الانتفاع من تلك الموجودات وتقييم القيمة التي تضيفها في نظر الزبائن وكذلك أيضاً لا بد أن تشير الشركات إلى هذه الموجودات ضمن ثروتها ولا تقتصر الإشارة فقط إلى الموجودات الملموسة.

**3-2-3 تحليل إجابات العينة حول المحور الثالث من الاستبانة المتعلق ببيان الحاجة للقياس والإفصاح عن موجودات الملكية الفكرية وماهي الإجراءات المناسبة لذلك ومدى كفاية مبادئ المحاسبة التقليدية لتحقيق ذلك:**

إن الجدول التالي يبين التوزيع التكراري والنسب المئوية وقيم الوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات أفراد العينة حول أسئلة المحور الثالث والتي تتعلق بالأسئلة من (13-30) الواردة في الاستبانة.

**جدول 11: التوزيع التكراري والنسب المئوية وقيم الوسط الحسابي والانحراف المعياري لإجابات أفراد العينة حول أسئلة المحور الثالث (ن=48)**

الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	مقياس الإجابة										الأسئلة المتعلقة بالمحور الأول من السؤال (1-5) الواردة في الاستبانة	ت
		لا أوافق جداً		لا أوافق		محايد		موافق		موافق جداً			
		1	العدد	2	العدد	3	العدد	4	العدد	5	العدد		
1.525	2.88	25.1	12	27.1	13	2.1	1	27.1	13	18.8	9	ليست هناك ضرورة لقياس موجودات الملكية الفكرية والإفصاح عنها في القوائم المالية.	1
1.352	3.46	12.5	6	14.6	7	12.5	6	35.4	17	25	12	أن عملية قياس موجودات الملكية الفكرية والإفصاح عنها تمثل إحدى الصعوبات الكبيرة التي تواجه المحاسبة التقليدية	2
0.808	4.17	-	-	-	-	25	12	33.3	16	41.7	20	لا يمكن حصر أغلب الموجودات الملكية الفكرية للقياس الكمي والإفصاح عنها في ظل مبادئ المحاسبة التقليدية	3
0.724	4.17	-	-	-	-	18.8	9	45.8	22	35.4	17	أن التمسك بمبادئ المحاسبة التقليدية لا يفي بمتطلبات القياس والإفصاح عن موجودات الملكية الفكرية	4
0.836	4.06	-	-	-	-	13.3	15	13.3	15	37.5	18	هناك صعوبات كبيرة تواجه عملية القياس والإفصاح عن موجودات الملكية الفكرية في ظل مبادئ المحاسبة التقليدية	5
1.019	3.94	6.3	3	-	-	16.7	8	47.9	23	29.2	14	تتبع صعوبات قياس موجودات الملكية الفكرية في ظل مبادئ المحاسبة التقليدية من خصائص تلك الموجودات	6
0.836	4.06	-	-	2.1	1	25	12	37.5	18	35.4	17	تكمن صعوبة القياس والإفصاح عن موجودات الملكية الفكرية المولدة داخلياً أكثر من الموجودات المقتناة	7
1.144	2.60	22.9	11	18.8	9	37.5	18	16.7	8	4.2	2	أن موجودات الملكية الفكرية المولدة داخلياً تحقق معايير الاعتراف بالموجودات	8
1.250	2.60	25	12	25	12	18.8	9	27.1	13	4.2	2	يفضل اعتبار المبالغ المنفقة على موجودات الملكية الفكرية المولدة داخلياً مصروفاً ويحمل على دخل الفترة الذي حدث فيه الأنفاق	9

الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	مقياس الإجابة										الأسئلة المتعلقة بالمحور الأول من السؤال (5-1) الواردة في الاستبانة	ت
		لا أوافق جداً		لا أوافق		محايد		موافق		موافق جداً			
		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10		
		%	العدد	%	العدد	%	العدد	%	العدد	%	العدد		
1.035	3.69	-	-	16.7	8	22.9	11	35.4	17	25	12	10	يفضل اعتبار المبالغ المنفقة على موجودات الملكية الفكرية المولدة داخلياً موجوداً ويظهر في ميزانية الشركة في نهاية السنة ضمن بنود الموجودات غير الملموسة
1.202	2.71	20.8	10	20.8	10	31.3	15	20.8	10	6.3	3	11	يفضل قياس موجودات الملكية الفكرية على أساس النموذج الذي يعتمد على الكلفة
0.928	3.90	-	-	6.3	3	29.2	14	33.3	16	31.3	15	12	ينفذ أساس الكلفة كونه لا يعبر عن القيمة العادلة لتلك الموجودات لذلك يفضل الاعتماد على النماذج التي تعتمد على القيمة
0.783	3.94	-	-	-	-	33.3	16	39.6	19	27.1	13	13	أن النماذج التي تعتمد على القيمة تحقق خاصية الملائمة لكنها تتعارض مع خاصية الموضوعية والموثوقية
0.896	3.88	-	-	2.1	1	33.3	16	37.5	8	27.1	13	14	يفضل استخدام إجراءات القياس والإفصاح الواردة في معايير المحاسبة الدولية بخصوص موجودات الملكية الفكرية
1.283	2.81	20.8	10	16.7	8	35.4	17	14.6	7	12.6	6	15	توفر الأجواء المناسبة لتطبيق تلك المعايير في البيئة العراقية في إقليم شمال العراق
0.831	4.10	-	-	-	-	29.2	14	31.3	15	39.6	19	16	يفضل استخدام طرق قياس خاصه لقياس موجودات الملكية الفكرية بما يتلاءم مع ظروف البيئة العراقية إقليم شمال العراق .
0.744	4.00	-	-	-	-	27.1	13	45.8	22	27.1	13	17	نظراً لتقلب قيمة موجودات الملكية يفضل إعادة تقويمها بشكل منتظم
1.030	3.79	-	-	14.6	7	20.8	15	35.4	17	29.2	14	18	نظراً لصعوبة الإفصاح عن موجودات الملكية الفكرية في القوائم المالية يفضل الإفصاح عنها في تقارير ملحقه بها أو منفصلة عن القوائم المالية

المصدر: إعداد الباحث من نتائج الدراسة الميدانية 2020.

أظهرت نتائج التحليل الإحصائي التي يظهرها الجدول السابق بشكل عام بأن أغلب أفراد العينة يؤكدون ضرورة القياس والإفصاح عن موجودات الملكية الفكرية وكذلك ينفقون بأن مبادئ المحاسبة التقليدية غير كافية لتحقيق ذلك. وإذا ما أردنا تحليل إجابات العينة بشكل تفصيلي لكل سؤال خاص بهذا المحور نجد أن السؤال الأول قد حقق وسطاً حسابياً (2.88) وبما أنه يقل عن ثلاث درجات فهذا يعتبر مؤشراً بأن أفراد العينة لا ينفقون على مضمون هذا السؤال والذي يقضي بأنه ليست هناك ضرورة لقياس موجودات الملكية الفكرية والإفصاح عنها في

القوائم المالية وإنما يتفقون على العكس. وكذلك تبين النسب المئوية أن نسبة حوالي 55% لا يتفقون على مضمون هذا السؤال كونهم غير موافقين أو غير موافقين جداً. أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان يعكس بعض التششتت في الإجابات حيث كان 1.525. على الرغم من وجود تششتت في الإجابات ويبدو أن هذا التششتت ناتج بسبب عدم إعطاء الأهمية الكافية لهذه الموجودات في البيئة العراق اقليم شمال العراق به إضافة إلى قلة إدراك عدد من أفراد العينة بأهمية هذه الموجودات ألا أن أكثر من نصف العينة أيدوا بضرورة القياس والإفصاح عن تلك الموجودات في القوائم المالية.

أما السؤال الثاني فقد حقق وسطاً حسابياً (3.469) وبما أنه يزيد عن 3 درجات فهذا يعتبر مؤشراً بأن أفراد العينة يتفقون بأن عملية قياس موجودات الملكية الفكرية والإفصاح تمثل إحدى التحديات الكبيرة التي تواجه المحاسبة التقليدية. وكذلك تبين النسب المئوية أن نسبة حوالي 60% من أفراد العينة يؤيدون ذلك كونهم موافقين أو موافقين جداً. أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان أقل تششتتاً من السؤال السابق حيث كان (1.352).

أما فيما يخص السؤال الثالث فقد حقق وسطاً حسابياً (4.17) وبما أنه يزيد عن 3 درجات فهذا يعتبر مؤشراً بأن أفراد العينة يؤكدون بأن لا يمكن حصراً أغلب موجودات الملكية الفكرية وإخضاعها للقياس الكمي والإفصاح عنها في ظل مبادئ المحاسبة التقليدية. وكذلك تبين النسب المئوية أن نسبة حوالي 75% من أفراد العينة يؤيدون ذلك كونهم موافقين أو موافقين جداً. أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان منخفضاً حيث كان (0.808).

أما فيما يتعلق بالسؤال الرابع فقد حقق وسطاً حسابياً (4.17) وبما أنه يزيد عن 3 درجات فهذا يعتبر مؤشراً بأن أفراد العينة يؤكدون بأن التمسك بمبادئ المحاسبة التقليدية لا يفي بمتطلبات القياس والإفصاح عن موجودات الملكية الفكرية. وكذلك تبين النسب المئوية أن نسبة حوالي 81% من أفراد العينة يؤيدون ذلك كونهم موافقين أو موافقين جداً. أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان أكثر انخفاضاً من السؤال السابق حيث كان (0.724).

أما فيما يتعلق بالسؤال الخامس فقد حقق وسطاً حسابياً (4.06) وبما أنه يزيد عن 3 درجات فهذا يعتبر مؤشراً بأن أفراد العينة يتفقون بأن هناك صعوبات كبيرة تواجه عملية القياس والإفصاح عن موجودات الملكية الفكرية في ظل مبادئ المحاسبة التقليدية. وكذلك تبين النسب المئوية أن نسبة حوالي 69% من أفراد العينة يؤيدون ذلك كونهم موافقين أو موافقين جداً. أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان منخفضاً حيث كان (0.836).

أما ما يخص السؤال السادس فقد حقق وسطاً حسابياً (3.94) وبما أنه يزيد عن 3 درجات أيضاً فهذا يعتبر مؤشراً بأن أفراد العينة يؤكدون بأن صعوبات قياس موجودات الملكية الفكرية

في ظل مبادئ المحاسبة التقليدية تنبع من خصائص تلك الموجودات. وكذلك تبين النسب المئوية أن نسبة حوالي 77% من أفراد العينة يؤيدون ذلك كونهم موافقين أو موافقين جداً. أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان أعلى من السؤال السابق حيث كان (1.519).

يستنتج من الأسئلة الخمسة السابقة (5،4،3،2،6) أن أغلب أفراد العينة يتفقون بأن أغلب موجودات الملكية الفكرية لا يمكن حصرها وإخضاعها للقياس الكمي والإفصاح عنها بشكل مناسب في القوائم المالية في ظل مبادئ المحاسبة التقليدية حيث بلغ المتوسط العام (\*) (1) لإجابات الأسئلة السابقة (3.96) والانحراف المعياري العام للإجابات (0.9479). وبما أن المتوسط العام للإجابات كان يزيد عن 3 وحدات والانحراف المعياري العام منخفضاً فهذا يعتبر مؤشراً بأن هناك اتفاق بين أفراد العينة على أنه لا يمكن حصر أغلب موجودات الملكية الفكرية وإخضاعها للقياس الكمي والإفصاح عنها في ظل مبادئ المحاسبة التقليدية وقد يكون السبب في ذلك هي خصائص هذه الموجودات من جهة وقواعد الاعتراف الصارمة التي تفرضها المحاسبة التقليدية والتي لا يمكن أن تنطبق على هذه الموجودات من جهة أخرى مما يجعل صعوبة كبيرة في اجتياز هذه الموجودات لتلك القواعد وخصوصاً موجودات الملكية الفكرية المولدة داخلياً مما يؤدي ذلك إلى أن الكثير من هذه الموجودات خارج إطار القوائم المالية.

وإذا ما أردنا اختبار فرضية الدراسة استناداً إلى نتائج التحليل السابق للأسئلة الخمسة السابقة وإضافة إلى ما تم عرضه في الإطار النظري من المشاكل والصعوبات التي تواجه المحاسبة التقليدية وعجزها عن مواجهة متطلبات القياس والإفصاح لموجودات الملكية الفكرية. يمكن رفض فرضية الدراسة الرئيسية والقبول بما هو بديل عنها التي تشير إلى أن أغلب موجودات الملكية الفكرية لا يمكن حصرها وإخضاعها للقياس الكمي والإفصاح عنها بشكل مناسب في القوائم المالية في ظل مبادئ المحاسبة التقليدية.

أما فيما يخص السؤال السابع المتعلق بال محور الثالث فقد حقق وسطاً حسابياً (4.06) وبما أنه يزيد عن 3 درجات فهذا يعتبر مؤشراً بأن أفراد العينة يؤيدون بأن صعوبة القياس والإفصاح عن موجودات الملكية الفكرية تكمن في الموجودات المولدة داخلياً أكثر من الموجودات المقتناة. وكذلك تبين النسب المئوية أن نسبة حوالي 73% من أفراد العينة يؤيدون ذلك كونهم موافقين أو موافقين جداً. أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان منخفضاً مما يعكس أقل تشتتاً بين الإجابات حيث كان (0.836). ويبدو أن المبرر في اتجاه أفراد العينة لهذا التأكيد هو أن الموجودات المولدة داخلياً دائماً لا تحقق قواعد الاعتراف كونها غير ناتجة من إجراء صفقة مع

(\*) تم استخراج المتوسط من خلال جمع متوسطات الأسئلة الخمسة وقسمتها على عدد الأسئلة وهكذا الحال للانحراف المعياري العام.

طرف خارجي كما هو الحال مع الموجودات المقتناة وإنما هي تكوين داخلي ضمن أروقة الشركة وبالتالي تفتقر إلى القياس الموضوعي الذي يستند إلى وجود صفقة محددة بمبلغ معين.

أما السؤال الثامن فقد حقق وسطاً حسابياً (2.60) وبما أنه يقل عن 3 درجات فهذا يعتبر مؤشراً بأن أفراد العينة لا يتفقون بأن موجودات الملكية الفكرية المولدة داخلياً تحقق معايير الاعتراف بالموجودات. وكذلك تبين النسب المئوية أن نسبة حوالي 42% من أفراد العينة لا يؤيدون ذلك كونهم غير موافقين أو غير موافقين جداً. أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان منخفضاً مما يعكس بعض التشتت في الإجابات حيث كان (1.144). ويلاحظ على هذا السؤال أن هناك نسبه 37.5% من أفراد العينة كانوا محايدين في إجاباتهم وهذا قد يدل على الموقف المتحفظ لدى بعض أفراد العينة حيث قد يشعرون بأنه هناك ضرورة للاعتراف بتلك الموجودات ولكن من ناحيه أخرى تحكمهم قواعد أو معايير الاعتراف السائدة.

أما ما يخص السؤال التاسع فقد حقق وسطاً حسابياً (2.60) وبما أنه يقل عن 3 درجات فهذا يعتبر مؤشراً بأن أفراد العينة لا يفضلون اعتبار المبالغ المنفقة على موجودات الملكية الفكرية المولدة داخلياً مصروفاً ويحمل على دخل الفترة. وكذلك تبين النسب المئوية أن نسبة حوالي 50% من أفراد العينة لا يفضلون ذلك. أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان (1.250) وهو يعكس بعض التشتت في الإجابات.

أما السؤال العاشر فقد حقق وسطاً حسابياً (3.69) وبما أنه يزيد عن 3 درجات فهذا يعتبر مؤشراً بأن أفراد العينة يفضلون اعتبار المبالغ المنفقة على موجودات الملكية الفكرية المولدة داخلياً موجوداً ويظهر في ميزانية الشركة في نهاية الفترة ضمن بنود الموجودات غير الملموسة. وكذلك تبين النسب المئوية أن نسبة حوالي 61% من أفراد العينة يفضلون ذلك. أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان أقل بعض الشيء من السؤال السابق حيث كان (1.035). يلاحظ من السؤالين السابقين أن اغلب أفراد العينة يفضلون الرسملة للمبالغ المنفقة على موجودات الملكية الفكرية المولدة داخلياً بدلاً من اعتبارها مصروفاً يحمل على دخل الفترة.

وإن هذا الاتجاه قد يبدو اعترافاً ضمناً من أغلب أفراد العينة بأهمية هذا النوع من الموجودات لذلك لا بد من الاعتراف وإظهارها في مكانها الحقيقي بدلاً من اعتبارها كلفه مستنفذه تدمج مع المصاريف الأخرى مما يصعب تمييزها وتحديدتها بشكل واضح ومستقل.

أما ما يخص السؤال الحادي عشر فقد حقق وسطاً حسابياً (2.7) وبما أنه يقل عن 3 درجات فهذا يعتبر مؤشراً بأن أفراد العينة لا يفضلون قياس موجودات الملكية الفكرية على أساس النموذج الذي يعتمد على الكلفة. وكذلك تبين النسب المئوية أن نسبة حوالي 42% من

أفراد العينة لا يفضلون ذلك كونهم غير موافقين أو غير موافقين جداً. أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان يعكس بعض التشتت في الإجابات حيث كان (1.202).

أما السؤال الثاني عشر فقد حقق وسطاً حسابياً (3.95) وبما أنه يزيد عن 3 درجات فهذا يعتبر مؤشراً بأن أفراد العينة يفضلون الاعتماد على النماذج التي تعتمد على القيمة في قياس موجودات الملكية الفكرية لأن نموذج الكلفة لا يحقق القيمة العادلة لتلك الموجودات. وكذلك تبين النسب المئوية أن نسبة حوالي 65% من أفراد العينة يفضلون ذلك كونهم موافقين أو موافقين جداً. أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان منخفضاً حيث كان (0.928).

يلاحظ من نتائج التحليل للإجابات السؤاليين السابقين أن أغلب أفراد العينة يفضلون الاعتماد على النموذج الذي يعتمد على القيمة أكثر من اعتمادهم على النموذج الذي يعتمد على الكلفة على الرغم من سيادة النموذج الذي يعتمد على الكلفة كأساس تقويم رئيسي في النظام المحاسبي المطبق في العراق اقليم شمال العراق إلا أن أغلب أفراد العينة ينتقدون هذا النموذج كونه لا يعبر عن القيمة العادلة لتلك الموجودات وخصوصاً أن أغلبها يتم تكوينها داخلياً بالإضافة إلى الخصائص التي تتميز بها هذه الموجودات.

وعلى الرغم من تفضيل أغلب أفراد العينة إلى النماذج التي تعتمد على القيمة إلا أنهم يرون أن تلك النماذج تحقق خاصية الملاءمة ولكنها تتعارض مع خاصية الموضوعية والموثوقية وهذا ما يبينه السؤال الثالث عشر حيث حقق وسطاً حسابياً (3.94) وبنسبة تأييد 67% كونهم موافقين أو موافقين جداً. وبنسبة انحراف معياري منخفض حيث كان (0.783).

أما فيما يتعلق بالسؤال الرابع عشر فقد حقق وسطاً حسابياً (3.88) وبما أنه يزيد عن 3 درجات فهذا يعتبر مؤشراً بأن أفراد العينة يفضلون استخدام إجراءات القياس والإفصاح الواردة في معايير المحاسبة الدولية بخصوص موجودات الملكية الفكرية. وكذلك تبين النسب المئوية أن نسبة حوالي 65% من أفراد العينة يفضلون ذلك كونهم موافقين أو موافقين جداً. أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان منخفضاً حيث كان (0.896).

أما السؤال الخامس عشر فقد حقق وسطاً حسابياً (2.81) وبما أنه يقل عن 3 درجات فهذا يعتبر مؤشراً بأن أفراد العينة لا يؤيدون توفر الأجواء المناسبة لتطبيق تلك المعايير في البيئة العراقية اقليم شمال العراق. وكذلك تبين النسب المئوية أن نسبة حوالي 38% من أفراد العينة لا يؤيدون ذلك كونهم غير موافقين أو غير موافقين جداً. أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان يدل على وجود بعض التشتت في الإجابات حيث كان (1.283).

ويلاحظ من نتائج التحليل للسؤاليين السابقين هناك اتجاه لدى أغلب أفراد العينة نحو استخدام إجراءات القياس والإفصاح الواردة في معايير المحاسبة الدولية بخصوص موجودات

الملكية الفكرية. وقد يكون منبع هذا الاتجاه هو نتيجة اتساع الدعوة نحو تنسيقاً أكثر في الإجراءات المحاسبية الدولية المطبقة في مختلف دول العالم ويتم ذلك من خلال تطبيق معايير دولية موحدة. ومقابل ذلك نرى أن هناك دعوات مضادة تؤكد عدم ملائمة تلك المعايير للبيئة الوطنية وقد يرجع السبب في ذلك نتيجة خصائص البيئة العراق اقليم شمال العراق يه السابق ذكرها من حيث الإطار التشريعي والمؤسسي والإداري والمحاسبي السائد فيها. وقد يكون تشكيل مجلس المعايير المحاسبية العراق اقليم شمال العراق ي عام 1988 استجابة لتلك الدعوات المضادة حيث يقوم هذا المجلس بمناقشة المعايير الدولية وتعديلها ومواءمتها للبيئة المحلية وبعد ذلك يصدر المعيار النهائي والذي يمثل المعيار الدولي ولكنه بصبغه عراقية.

أما فيما يتعلق في السؤال السادس عشر فقد حقق وسطاً حسابياً (4.10) وبما أنه يزيد عن 3 درجات فهذا يعتبر مؤشراً بأن أفراد العينة يفضلون استخدام طرق قياس خاصه لقياس موجودات الملكية الفكرية بما يتلاءم مع ظروف البيئة العراقية في إقليم شمال العراق . وكذلك تبين النسب المئوية أن نسبة حوالي 71% من أفراد العينة يفضلون ذلك كونهم موافقين أو موافقين جداً. أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان منخفضاً حيث كان (0.831). إن إجابة أفراد العينة على هذا السؤال يبدو أنها تنطلق من إجاباتهم للسؤال السابق حيث أن عدم توفر الأجواء المناسبة لتطبيق إجراءات وطرق القياس الواردة في المعايير المحاسبية الدولية تؤدي بالنتيجة إلى البحث عن طرق قياس خاصة تتلاءم مع ظروف البيئة العراقية في إقليم شمال العراق .

أما السؤال السابع عشر فقد حقق وسطاً حسابياً (4.00) وبما أنه يزيد عن 3 درجات فهذا يعتبر مؤشراً بأن أفراد العينة يفضلون إعادة تقويم موجودات الملكية الفكرية بشكل منتظم. وكذلك تبين النسب المئوية أن نسبة حوالي 76% من أفراد العينة يفضلون ذلك كونهم موافقين أو موافقين جداً. أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان منخفضاً حيث كان (0.744). يلاحظ أن أغلب أفراد العينة أبدوا إعادة التقويم لموجودات الملكية الفكرية وقد يكون ذلك اعتقاداً منهم بتقلب قيمة هذه الموجودات بين فترة وأخرى تبعاً لعدة عوامل منها اشتداد حدة المنافسة وكذلك التطورات التكنولوجية وغيرها.

أما ما يخص السؤال الأخير والمتعلق بالمحور الثالث وهو السؤال الثامن عشر فقد حقق وسطاً حسابياً (3.79) وبما أنه يزيد عن 3 درجات فهذا يعتبر مؤشراً بأن أفراد العينة يفضلون الإفصاح عن موجودات الملكية الفكرية في تقارير منفصله أو ملحقه بالقوائم المالية نظراً لصعوبة الإفصاح عن تلك الموجودات في صلب القوائم المالية. وكذلك تبين النسب المئوية إن نسبة حوالي 65% من أفراد العينة يفضلون ذلك كونهم موافقين أو موافقين جداً. أما الانحراف



المعياري لهذا السؤال حيث كان (1.03). وقد تفسر إجابات أفراد العينة على هذا السؤال هو انطلاقاً من اعتقادهم بعجز المحاسبة التقليدية عن إمكانية الإفصاح عن هذه الموجودات في متن القوائم المالية. لذلك لا بد من البحث عن بدائل للإفصاح عن تلك الموجودات ومن هذه البدائل هو الإفصاح عنها من خلال التقارير الملحقة بالقوائم المالية وهذا ما أتبعته الكثير من الشركات التي تمتلك هذه الموجودات وقد حصل على الدعم والتأييد من قبل الكثير من المنظمات المهنية والحكومية المعنية بشؤون المحاسبة في الكثير من بلدان العالم.

### 4-2-3 تحليل إجابات العينة حول المحور الرابع من الاستبانة المتعلق نحو إيجاد آليه ملائمة لتطوير البيئة العراقية في اقليم شمال العراق بما يتلاءم مع أهمية ودور موجودات الملكية الفكرية في اقتصاد اليوم:

إن الجدول التالي يبين التوزيع التكراري والنسب المئوية وقيم الوسط الحسابي والانحراف المعياري للإجابات أفراد العينة حول أسئلة المحور الرابع والتي تتعلق بالأسئلة من (31-36) الواردة في الاستبانة.

**جدول 12: التوزيع التكراري والنسب المئوية وقيم الوسط الحسابي والانحراف المعياري للإجابات أفراد العينة حول أسئلة المحور الرابع (ن=48)**

الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	مقياس الإجابة										الأسئلة المتعلقة بالمحور الأول من السؤال (1-5) الواردة في الاستبانة	ت
		لا أوافق جداً		لا أوافق		محايد		موافق		موافق جداً			
		العدد	%	العدد	%	العدد	%	العدد	%	العدد	%		
0.875	4.15	-	-	-	-	31.3	15	22.9	11	45.8	22	لا بد من إصدار معيار محاسبي عراقي يخص الموجودات الغير الملموسة بشكل عام وموجودات الملكية الفكرية بشكل خاص	1
0.610	4.13	-	-	-	-	14.6	7	58.3	23	27.1	13	ضرورة إزالة جميع القيود والعوائق وتعديل القوانين المتعلقة بالملكية الفكرية	2
0.719	4.31	-	-	-	-	14.6	7	39.6	19	45.8	22	الحاجة إلى تبني مهنة المحاسبة في العراق اقليم شمال العراق برنامج للتعليم والتدريب المستمر	3
0.729	4.35	-	-	-	-	14.6	7	35.4	17	50.0	24	من الضروري تطوير وتأهيل محاسبين أكفاء قادرين على التعامل	4

الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	مقياس الإجابة										الأسئلة المتعلقة بالمحور الأول من السؤال (1-5) الواردة في الاستبانة	ت
		لا أوافق جداً		لا أوافق		محايد		موافق		موافق جداً			
		%	العدد	%	العدد	%	العدد	%	العدد	%	العدد		
												مع موجودات الملكية الفكرية	
0.875	4.15	-	-	-	-	31.3	15	22.9	11	45.6	22	5 ضرورة إدخال مادة المحاسبة عن الملكية الفكرية وتدرسيها بشكل فعال في أقسام المحاسبة في الجامعات العراقية بإقليم شمال العراق	5
0.713	4.29	-	-	-	-	14.6	7	41.7	20	43.8	21	6 ينبغي وجود برامج تثقيفيه موجهة لمختلف الأطراف تتناول أهمية موجودات الملكية الفكرية في اقتصاد اليوم	6

المصدر: إعداد الباحث من نتائج الدراسة الميدانية 2020.

تبين نتائج التحليل الإحصائي الذي يظهرها الجدول السابق بأن هناك اتفاق شبه تام بين أفراد العينة حول أيجاد آليه لتطوير البيئة العراقية في اقليم شمال العراق بما يتلاءم مع أهمية ودور موجودات الملكية الفكرية في اقتصاد اليوم. وقد اتفقوا تقريباً على جميع الخطوات أو الإجراءات المقترحة لتطوير هذه البيئة. وإذا ما أردنا توضيح ذلك بشكل مفصل نجد أن السؤال الأول الخاص بهذا المحور قد حقق وسطاً حسابياً (4.15) وبما أنه يزيد عن 3 درجات فهذا يعتبر مؤشراً بأن أفراد العينة يؤيدون إصدار معيار محاسبي عراقي يخص الموجودات غير الملموسة بشكل عام وموجودات الملكية الفكرية بشكل خاص. وكذلك تبين النسب المئوية أن نسبة حوالي 69% من أفراد العينة يؤيدون ذلك كونهم موافقين أو موافقين جداً. أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان منخفضاً حيث كان (0.875).

أما السؤال الثاني فقد حقق وسطاً حسابياً (4.13) وبما أنه يزيد عن 3 درجات فهذا يعتبر مؤشراً بأن أفراد العينة يجدون هناك ضرورة لإزالة جميع القيود والعوائق وتعديل القوانين المتعلقة بالملكية الفكرية بما يتلاءم مع المستجدات الحديثة في ميدان الملكية الفكرية. وكذلك تبين النسب المئوية أن نسبة حوالي 85% من أفراد العينة يؤيدون ذلك كونهم موافقين أو موافقين جداً. أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان أكثر انخفاضاً من السؤال الأول حيث كان (0.610).

أما ما يخص السؤال الثالث فقد حقق وسطاً حسابياً (4.31) وبما أنه يزيد عن 3 درجات فهذا يعتبر مؤشراً بأن أفراد العينة يؤيدون بأن على مهنة المحاسبة في العراق اقليم شمال العراق أن تتبنى برنامجاً للتعليم والتدريب المستمر وبما يتناسب مع المستجدات الحديثة في ميدان الملكية الفكرية. وكذلك تبين النسب المئوية أن نسبة حوالي 85% من أفراد العينة يؤيدون ذلك كونهم موافقين أو موافقين جداً. أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان منخفضاً جداً حيث كان (0.719).

أما السؤال الرابع فقد حقق وسطاً حسابياً (4.35) وبما أنه يزيد عن 3 درجات فهذا يعتبر مؤشراً بأن أفراد العينة يجدون من الضروري تطوير وتأهيل محاسبين أكفاء قادرين على التعامل مع موجودات الملكية الفكرية. وكذلك تبين النسب المئوية أن نسبة حوالي 86% من أفراد العينة يؤيدون ذلك كونهم موافقين أو موافقين جداً. أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان منخفضاً أيضاً حيث كان (0.729).

أما بخصوص السؤال الخامس فقد حقق وسطاً حسابياً (4.15) وبما أنه يزيد عن 3 درجات فهذا يعتبر مؤشراً بأن أفراد العينة يؤيدون إدخال مادة المحاسبة عن الملكية الفكرية وتدريبها بشكل فاعل بما في ذلك الجانب القانوني عنها. وكذلك تبين النسب المئوية أن نسبة حوالي 68% من أفراد العينة يؤيدون ذلك كونهم موافقين أو موافقين جداً. أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان منخفضاً أيضاً حيث كان (0.875).

أما السؤال الأخير المتمثل بالسؤال السادس فقد حقق وسطاً حسابياً (4.29) وبما أنه يزيد عن 3 درجات فهذا يعتبر مؤشراً بأن أفراد العينة يؤيدون ضرورة وجود برامج تثقيفية موجهة لمختلف الأطراف تتناول أهمية موجودات الملكية الفكرية في اقتصاد اليوم. وكذلك تبين النسب المئوية أن نسبة حوالي 85% من أفراد العينة يؤيدون ذلك كونهم موافقين أو موافقين جداً. أما الانحراف المعياري لهذا السؤال فكان منخفضاً أيضاً حيث كان (0.713).

يلاحظ على الأسئلة السابقة (1-6) إنها تعكس آراء عينة الدراسة حول بعض الإجراءات المقترحة لتطوير البيئة العراقية اقليم شمال العراق يه بما يتلاءم مع أهمية ودور موجودات الملكية الفكرية في اقتصاد اليوم.

حيث نرى أن هناك اتفاقاً بنسبة كبيرة فيما يتعلق بالسؤال الثاني والثالث والرابع والخامس حيث كانت نسبة التأييد لهذه الأسئلة حوالي 85%. أما السؤال الأول والخامس فكانت نسبة التأييد أقل من الأسئلة السابقة حيث كانت حوالي 68%. ويلاحظ على السؤالين الأول والخامس أن نسبة أفراد العينة الذين كانوا محايدين في الإجابة كانت 31%. وهذا قد يؤشر تحفظ بعض أفراد العينة للإجابة على السؤالين بالموافقة أو عدم الموافقة اعتقاداً منهم بأن مادة

المحاسبة عن الملكية الفكرية يتم تدريسها في الوقت الحاضر ضمن مادة المحاسبة المالية وبالتالي ليس هناك من ضرورة لفصلها في ماده مستقلة هذا ما يخص السؤال الخامس.

أما بخصوص السؤال الأول فقد يعتقدون أنه ليس هناك ضرورة إصدار معيار محاسبي بخصوص الموجودات غير الملموسة بضمنها موجودات الملكية الفكرية في الوقت الحاضر وذلك للظروف الاستثنائية التي يمر بها البلد حالياً هذا من جهة ومن جهة أخرى هناك الكثير من المعايير العراقية في اقليم شمال العراق الصادرة لم يتم تفعيلها لحد الآن بالرغم من التأكيد على ضرورة التمسك بها مثال ذلك المعيار رقم (7) المتعلق بكشف التدفق النقدي.

## الخاتمة

في ختام هذه الدراسة يحاول هذا المبحث استعراض أهم الاستنتاجات التي توصلت إليها الدراسة في وعلى النحو الآتي:

### النتائج:

1- إن الملكية الفكرية تعتبر إحدى المكونات الرئيسية لرأس المال الفكري بل ركز بعض الباحثين على الملكية الفكرية باعتبارها تمثل مفهوم رأس المال الفكري واعتبروها ينبوع الثروة الذي لا ينضب كونها تعمل على تعزيز فاعلية المنظمة من خلال ترسيخ ميزة امتلاك حصه سوقيه متميزة وتحقيق معدلات ربح عالية.

2- إن أغلب بنود الملكية الفكرية والمتمثلة بالملكية الصناعية مثل براءات الاختراع والعلامات والأسماء التجارية وغيرها والملكية الأدبية مثل حق المؤلف والحقوق المجاورة تحقق خصائص تعريف الموجود مما يجعلها تمثل أحد أنواع الموجودات التي تمتلكها الشركات. بل أصبحت تمثل في ظل الاقتصاد المعرفي من أهم الموجودات وأكثرها قيمة في المركز المالي للعديد من الشركات. وتصنف كأحد وأهم الموجودات غير الملموسة وتصنف بدورها إلى موجودات مقنناه من طرف خارجي وموجودات مولدة داخلياً. وقد يكون لها عمر إنتاجي محدد لبعض بنودها وغير محدد للبعض الآخر وتخضع الموجودات ذات العمر المحدد إلى أقساط الإطفاء السنوي أما الموجودات التي ليس لها عمر محدد فإنه لا يتم إطفائها وإنما تخضع إلى إعادة التقويم لملاحظة أي تغير في القيمة.

3- تمثل الملكية الفكرية ثمرة ما يبده العقل والفكر البشري: ويمثل الاختراع والأبداع الجديد من أهم ما يتميز به الجنس البشري لما يترتب عليه من نتائج ملموسة في حياة الأفراد والمجتمعات وتقدم الأمم وازدهار الحضارات لذلك من الضروري أن يتم حفظ حقوق هؤلاء الأفراد المتميزين الذين يمنحون الإنسانية من نتائج فكرهم وعقولهم كل ما هو رائع ومفيد. لهذا فقد تكفلت القوانين الإلهية والوضعية بوضع الضوابط التي تحفظ حقوق الملكية الفكرية. وقد تطورت القوانين الوضعية التي تضمن الحماية لهذه الحقوق عبر التاريخ متزامنة مع تزايد الاختراعات والابتكارات من جهة وتزايد قرصنة الأفكار والتجاوز على حقوق الملكية الفكرية من جهة أخرى.

4- تعد مسألة الاهتمام باستثمار وإدارة الملكية الفكرية قضية أساسية وحتمية تفرضها طبيعة التقدم الاقتصادي والعلمي والتكنولوجي المعاصر. وهي الطريق الوحيد التي تتمكن

الشركات من خلاله امتلاك مكانة سوقية مرموقة وتحسين أداءها المالي وتفادي المنافسين واستثمار فرص سوقية جديدة.

5- في ظل ظهور علامات الهرم والشيخوخة على اقتصاد العصر الصناعي والتحول شيئاً فشيئاً نحو الاقتصاد القائم على المعرفة أصبح هناك ضغطاً متزايداً على الشركات لقياس موجوداتها الفكرية والإفصاح عنها ومن أهم المبررات وراء هذا الضغط هو من أجل توفير معلومات أفضل عن الموقف المالي الحقيقي للشركات لكافة مستخدمي التقارير المالية لأن قياس موجودات الملكية الفكرية يسهم إسهاماً فعالاً في تحديد القيمة الحقيقية للشركة المعنية ويوفر أساس سليم لتقييم أداءها وبالتالي تعيين المستخدمين في وضع التنبؤات واتخاذ القرارات السليمة.

6- هناك صعوبات أساسية تواجه عملية قياس قيمة موجودات الملكية الفكرية منها عدم توفر أسواق للتجارة العامة لمثل هذه الموجودات وكذلك عدم توفر المعلومات المتعلقة بعمليات تبادل هذه الموجودات فضلاً عن أن كل موجود من موجودات الملكية الفكرية منفرداً بحد ذاته وليس له مثابه في السوق رغم اندماجه مع الموجودات الأخرى. فضلاً عن أن قيمة هذه الموجودات هي قيمة متغيرة بدرجة كبيرة وتختلف من موجود إلى آخر.

7- إن الإطار المؤسسي للملكية الفكرية في العراق يعاني من مشكلة تشتت إدارة بنود الملكية الفكرية لدى عدة كيانات حيث أن تنظيم شؤون الملكية الفكرية يقع على عاتق عدة مؤسسات مثل الجهاز المركزي للتقييس والسيطرة النوعية المسؤول عن منح براءات الاختراع في العراق ووزارة الصناعة المسؤولة عن تسجيل العلامات التجارية في العراق. وزارة الثقافة المسؤولة عن إيداع المصنفات المختلفة. وأتحاد الغرف التجارية العراقية المسؤول عن تسجيل الأسماء التجارية. أن توزيع إدارة بنود الملكية الفكرية بين عدة كيانات قد يؤدي إلى إهمال هذه البنود وعدم إعطائها الاهتمام الكافي وخصوصاً إذا كانت تلك الكيانات تمارس عدة مهام واختصاصات مختلفة وبعيدة عن مجال الملكية الفكرية.

8- إن الدور الحالي للمؤسسات المعنية بشؤون تنظيم وإدارة بنود الملكية الفكرية في العراق يقتصر على إجراء الأعمال الروتينية فقط من استلام طلبات التسجيل والتأكد من أنها مستوفية للمتطلبات القانونية وفقاً للقوانين السائدة ومن ثم إصدار شهادات المنح أو التسجيل. أما أية نشاطات أخرى لهذه المؤسسات فهي غير ملحوظة فدورها ضعيف في مجال استثمار تلك الموجودات وكذلك دورها الإعلامي ليس في المستوى المطلوب وأبسط مثال على ذلك ليس لديها لحد الآن موقع على الشبكة الدولية. فضلاً عن ذلك يكاد انعدام أي دور لها فيما يخص القيام بأية أنشطة تتعلق بتقويم موجودات الملكية الفكرية.

9- إنّ أغلب موجودات الملكية الفكرية التي تمتلكها الشركات عينة البحث تتمثل بالاسم التجاري والعلامة التجارية وبراءة الاختراع وكذلك تتميز كونها موجودات مولدة داخلياً وليس مقتناه من خارج الشركة مما يجعل عملية القياس والإفصاح عنها عملية صعبة كونها لا تحقق قواعد الاعتراف بالموجود فيما لو كانت مقتناه من الخارج مقابل مبلغ محدد.

10- إنّ مستوى إدارة واستثمار موجودات الملكية الفكرية في الشركات عينة البحث لم يكن بالمستوى المطلوب بالشكل الذي يتناسب مع دور وأهمية تلك الموجودات في اقتصاد اليوم. حيث تفتقر الشركات عينة البحث إلى وجود محفظة مخصصة لموجوداتها من الملكية الفكرية. وكذلك لا يوجد أي قسم مستقل أو شعبة أو على الأقل موظف مستقل يكون مسؤولاً عن إدارة وتنظيم موجودات الملكية الفكرية. فضلاً عن أن التدابير اللازمة لتأمين الحماية القانونية لتلك الموجودات لم يكن بالمستوى المطلوب. فضلاً عن ذلك لم يتم استثمار أي من براءات الاختراع التي تمتلكها الشركات.

11- يفتقر النظام المحاسبي المطبق بالشركات عينة البحث إلى وجود أية إجراءات متبعة بخصوص القياس والإفصاح عن موجودات الملكية الفكرية وكذلك تفتقر حساباتها الختامية إلى أية قيمة أو إشارة لتلك الموجودات. فضلاً عن عدم وجود أية إرشادات واضحة يسترشد بها محاسبي الشركات فضلاً عن افتقار هؤلاء المحاسبين إلى الخبرة والكفاءة في مجال القياس والإفصاح عن موجودات الملكية الفكرية.

### التوصيات:

يوصي الباحث في ضوء نتائج الدراسة بما يأتي:

1- من الضروري وضع أو تكوين إدارة خاصة بشركات الأعمال تهتم بأنشطة الملكية الفكرية ولتكن على مستوى قسم مستقل أو على الأقل في الوقت الحاضر تكون شعبة مرتبطة مباشرة بالمدير المفوض أو مجلس الإدارة أو أعلى سلطة في الشركة ترعى شؤون الملكية الفكرية من كافة الجوانب القانونية والإدارية والتنظيمية والمحاسبية.

2- ضرورة تدريس مادة الملكية الفكرية بشكل فاعل في الجامعات العراقية من جميع الجوانب. حيث تتولى كليات القانون تدريسها من حيث الجانب القانوني مع التطرق إلى الجوانب الأخرى لها والعمل على منح شهادات عليا متخصصة في هذا المجال. وكذلك تتولى كليات الإدارة والاقتصاد تدريسها من حيث الجانب الاقتصادي والإداري والمحاسبي مع التطرق إلى الجانب القانوني لها أيضاً. بهدف خلق كوادر متخصصة وواعية ومدركة قادرة على التعامل مع هذه الموجودات بالشكل الذي يتناسب مع دورها وأهميتها في اقتصاد اليوم.

3- إن عدم تضمين القوائم المالية معلومات عن موجودات الملكية الفكرية يعد نقصاً جوهرياً في الوظيفة المحاسبية والإدارية على حد سواء ولتجنب هذا النقص يوصي الباحث بإعداد معيار عراقي للمحاسبة عن الموجودات غير الملموسة بشكل عام وموجودات الملكية الفكرية بشكل خاص لكي يكون أساساً ومرشداً للمحاسبين نحو اتخاذ الإجراءات المحاسبية الملائمة لموجودات الملكية الفكرية. مع الأخذ بنظر الاعتبار قواعد الاعتراف الواردة في النموذج المقترح.

4- ضرورة إجراء تعديلات على النظام المحاسبي الموحد المطبق في العراق وتضمينه فقرات تتعلق بالقياس والإفصاح عن موجودات الملكية الفكرية. وبما يتناسب مع فقرات المعيار المقترح إصداره.

5- ضرورة تفعيل أقسام البحث والتطوير واستحداث مثل هذه الأقسام في الشركات التي لا تملك مثلها لحد الأن. وكذلك ينبغي على الشركات تبني الاختراعات ورعاية مخترعيها لاسيما في مجال طرح منتجات جديدة أو إجراء تحسينات على منتجات قائمة والعمل الجاد على استثمار تلك الاختراعات.

6- بهدف تقليص الفجوة بين الاختراع والإنتاج يقترح الباحث أن تتولى الجامعات العراقية ولتكن الجامعة المستنصرية السبابة بإنشاء مكتب للتنسيق لتوطيد العلاقة بين الباحث والمؤسسة الإنتاجية وخصوصاً أن الكثير من براءات الاختراع العراقية تعود إلى أساتذة الجامعات. وتكون مهمة هذا المكتب هو تحديد وحصر الاختراعات التي تنجز في الجامعات ومن ثم العمل على حصول براءات اختراع لها ثم السعي نحو ترخيص استخدام هذه البراءات إلى الشركات الصناعية.

7- التفكير الجدي بدراسة جدوى إنشاء شعبة ضمن سوق العراق للأوراق المالية لتكون بمثابة نواة لسوق تبادل موجودات الملكية الفكرية. ويمنح سوق العراق للأوراق المالية دوراً رقابياً يتعلق باستيفاء الشركات المسجلة لديه بالإفصاح عن أي معلومات تتعلق بموجوداتها من الملكية الفكرية وأن يرافق هذه المعلومات مصادقة المدقق عليها. وتكون مهمة هذه الشعبة حصر كافة موجودات الملكية الفكرية للشركات المسجلة في السوق. وبالتالي إذا ما رغبت شركة ما بترخيص استخدام أي من موجوداتها من الملكية الفكرية يتم عرض ذلك من خلال هذه الشعبة لمن يرغب بالحصول على هذا الترخيص من الشركات الأخرى. أي أن الشعبة تكون بمثابة السوق الذي يتم فيه تبادل الصفقة ما بين الطرفين.

8- يوصي الباحث بتفعيل الفقرة الأولى على الأقل من النموذج المقترح في الوقت الحاضر والتي تتعلق بتحديد وتصنيف موجودات الملكية الفكرية التي تملكها الشركات العراقية.



وفتح السجلات اللازمة التي تؤمن ذلك وإناطة هذه المهمة إلى القسم المالي من خلال فتح شعبة خاصة تختص بموجودات الملكية الفكرية. أما في مجال الإفصاح عن تلك الموجودات في الوقت الحاضر فلا بد من إعطاء نظرة شاملة عن الأنشطة التي تتم داخل الشركة في ما يخص موجودات الملكية الفكرية ويتم ذلك من خلال الملاحظات المرفقة في القوائم المالية أو يمكن استخدام الكشوفات الملحقة لأغراض هذا النوع من الإفصاح.

## المراجع والمصادر

أولاً: القرآن الكريم.

ثانياً: المراجع باللغة العربية:

### 1- القوانين والأنظمة والمعاهدات:

1. اتفاقية جوانب حقوق الملكية الفكرية المتصلة بالتجارة (التريبيس) والمنبثقة من دورة أورغواي، (1994).
2. دليل إجراءات تسجيل براءات الاختراع الصادرة من الجهاز المركزي للتقييس والسيطرة النوعية قسم الملكية الصناعية لسنة (2000).
3. سجلات شعبة براءات الاختراع والنماذج الصناعية والفهارس الصادرة عنها.
4. قانون اتحاد الغرف التجارية العراقية المرقم (43) لسنة (1989)
5. قانون العلامات والبيانات التجارية العراقي رقم (21) لسنة (1957) وتعديلاته.
6. قانون براءة الاختراع والنماذج الصناعية العراقي رقم (65) لسنة (1970) وتعديلاته.
7. قانون حماية حق المؤلف العراقي رقم (3) لسنة (1971)
8. القوائم المالية والسجلات المحاسبية للشركات عينة البحث.
9. النظام المحاسبي الموحد، ديوان الرقابة المالية، بغداد، (1985).

### 2- الكتب:

1. أبن منظور، (1981)، لسان العرب، دار صادر، بيروت.
2. بكر، عصمت عبد المجيد وخاطر، صبري حمد، (2001)، الحماية القانونية للملكية الفكرية، بيت الحكمة، بغداد.
3. جبور، جورج، (1996)، في الملكية الفكرية حقوق المؤلف، دار الفكر، دمشق.
4. الحبيب، مصدق جميل، (1981)، التعليم والتنمية الاقتصادية، الدار الوطنية للتوزيع والإعلان، بغداد.
5. حنان، رضوان حلوة، (2001)، تطور الفكر المحاسبي، الدار العلمية الدولية للنشر والتوزيع ودار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان.
6. حنان، رضوان حلوه، (2003)، بدائل القياس المحاسبي المعاصر دار وائل للنشر، الطبعة الأولى.

7. خاطر، نوري حمد، (2005)، شرح قواعد الملكية الفكرية (الملكية الصناعية) دراسة مقارنة في القوانين الأردني والإماراتي والفرنسي، دار وائل للنشر، عمان.
8. شرمان، براد وبنجلي، ليونيل، (2003)، ترجمة القوتلي، محمد فاروق، الملكية الفكرية ومفهومها المعاصر، مكتبة العبيكان.
9. الشيرازي، عباس مهدي، (1990)، نظرية المحاسبة، ذات السلاسل للطباعة، الكويت.
10. عباس، محمد حسني، (1976)، الملكية الصناعية أو طريق الانتقال إلى عصر لتكنولوجيا، منشورات المنظمة العالمية للملكية الفكرية، جنيف.
11. القاضي، حسين وحمدان، مأمون، (2000)، المحاسبة الدولية، الدار العلمية الدولية للنشر والتوزيع ودار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان.
12. كام، فرنين، (2000)، ترجمة العبد الله، رياض، نظرية محاسبية، دار الكتب للطباعة والنشر، الموصل.
13. مطر، محمد عطية والراوي، حكمت أحمد والحيالي، وليد ناجي، (1996)، نظرية المحاسبة واقتصاد المعلومات، دار حنين للنشر والتوزيع، عمان.
14. المعايير المحاسبية الدولية، (1999)، منشورات المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، عمان.
15. المقري، أحمد بن محمد الفيومي، (1987)، المصباح المنير، مكتبة لبنان، لبنان.
16. المنجد الأبجدي، (1967)، الطبعة الكاثوليكية، بيروت.

### 3- البحوث والمقالات والدراسات:

1. باقر، عبد الكريم محسن، (2004)، قياس وإدارة المعرفة، بحث مقدم إلى المؤتمر العلمي الدولي السنوي الرابع في كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية / جامعة الزيتونة الأردنية، الأردن، 26-28 نيسان.
2. الجازي، عمر مشهور حديثة، (2003)، دور الملكية الفكرية في استقطاب الاستثمار، محاضرة ألقاها في غرفة عمان الفنية الاقتصادية، منشورات المجمع العربي للملكية الفكرية، وعلى الموقع الآتي: (<http://www.aspip.org>)
3. جبهلمان، جريجوري، (2004)، هل يكون الإفصاح بلا حدود، المركز الدولي للمؤسسات الخاصة.

4. رضا، علي: (2003)، الملكية الفكرية هي الثروة الاقتصادية الجديدة التي تحيط بنا في كل مناحي حياتنا اليومية، منشورة على الموقع الإلكتروني الآتي:  
(<http://www.tashreaat.com/view-studiesz.asp?>)
5. ريزنيك، بروس آيه، (2003)، حقوق الملكية في اقتصاد السوق، من منشورات مركز المشروعات الدولية الخاصة، غرفة التجارة الأمريكية، واشنطن، وعلى الموقع الإلكتروني الآتي:  
(<http://www.cipe.org>)
6. الزبيدي، وليد، (2002)، المتغيرات في قوانين حماية الملكية الفكرية وتأثيراتها على الوطن العربي، مجلة دراسات قانونية، العدد الثاني، السنة الرابعة، بيت الحكمة، بغداد.
7. صلاح الدين، انتصار، (2004)، الحماية القانونية لحق المؤلف والحقوق المجاورة، منشورات معهد التدريب والإصلاح القانوني السوداني، وعلى الموقع الإلكتروني الآتي:  
(<http://www.sudanlaw.org/indck.php>)
8. العبيدي، محمود، (2005)، مفهوم وأساليب تقييم وتكوين الموجودات المعرفية، بحث مقدم إلى المؤتمر العلمي الرابع في كلية العلوم الإدارية والمالية / جامعة فيلادلفيا، الأردن، 15-16 آذار.
9. عرب، يونس، (2003)، النظام القانوني للملكية الفكرية، منشورة على الموقع الإلكتروني الآتي: (<http://www.arablaw.org/i.p.htm>)
10. عرب، يونس، النظام القانوني للملكية الفكرية، (2003)، منشورة على الموقع الإلكتروني الآتي: (<http://arablaw.org/i.P..htm>)
11. العريبي، عصام فهد، (2004)، قياس رأس المال المعرفي (الفكري) بين النظرية والتطبيق، بحث مقدم إلى المؤتمر العلمي الدولي السنوي الرابع في كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية / جامعة الزيتونة الأردنية، الأردن، 26-28 نيسان.
12. العنزلي، سعد علي حمود ونعمة، نغم حسين، (2002)، الملكية الفكرية القيمة الحقيقية للمنظمات، مجلة دراسات اقتصادية العدد السادس عشر، السنة الرابعة، بيت الحكمة، بغداد.
13. قعوار، سامر، (2003)، ماهية العلامة التجارية، نشرة المجمع العربي للملكية الفكرية، وعلى الموقع الآتي: (<http://www.aspip.org>)

14. الكسواني، عامر، (1998)، العلامات التجارية المشهورة نعمة أم نقمة، مجلة حماية الملكية الفكرية العدد (56).

15. مراد، بركات محمد، (2002)، موقف الإسلام من مسألة الملكية الفكرية، منشورات اللجنة العربية لحماية الملكية الفكرية، منشورة على الموقع الإلكتروني الآتي:  
(<http://www.arabpip.org/index.htm>)

16. المناسيه، أمين محمد سلام، (2003)، الملكية الفكرية في القرآن الكريم، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد التاسع عشر، العدد الأول، دمشق.

17. نجم، عبود نجم، (2004)، تقييم وقياس إنتاجية العمل المعرفي، بحث مقدم إلى المؤتمر العلمي الدولي السنوي الرابع في كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية / جامعة الزيتونة الأردنية، الأردن، 26-28 نيسان.

### ثالثاً: المصادر الأجنبية:

#### 1- الكتب:

1. Black's Law Dictionary, London: Clive Bingly, (1970).
2. Eldon S. Hendriksen, (1982), **Accounting theory**, Home Wood, ILL., R. D. Irwin.
3. Hitchner , James R., (2003), **Financial Valuation**, Applications And Models, John Wily & Sons, Inc.
4. Lev, Baruch, (2001), **Intangibles: Management, Measurement, And Reporting**, Brooking Institution Press.
5. Megantz, Robert C. , (1996), **How T0 Licens Technology**, John Wiley & Sons, Inc.
6. Razgaitis, Richard, (1999), **Early-Stage Technoljiec: Valuation And Pricing**, John Wiley & Sons, Inc.
7. Smith, Gordon V. & Parr, (2000), **Russell L.**, Valuation Of Intellectual Property And Intangible Assets, Johnwiley & Sons, Inc.
8. Stewart, T. A. , (1999), **Intellectual capital: the New Wealth of organizations**, Double Day Currency, New York.

9. Stiroh, Lauren Johnston & Rapp, Richard, (1998), **Modern Methods For The Valuation Of Intellectual Property**, Jhon Wiley & Sons, Inc.

10. Sveiby K – E, (1997): **the New Organizational Wealth: Manage, & Measuring Knowledge – Based Assets**, Berrett – Koehler Publishers, Inc., San Francisco.

11. Y. Ijlri, (1967), **the Foundations of Accounting Measurement**, Prentice Hall.

## 2- البحوث والمقالات والدراسات:

1. Arrow, Alex & Kossovsky , (2001), Nir , Valuing Intellectual Property: The Art, The Science And The Meaning Of The Mean, Les Nouvelles, September. [www.Les.Com](http://www.Les.Com)

2. Ber, Van Dan, H, (2002), Modeles Of Intellectual Capital Valuation: A comparative Evaluation. [www.Business.Queensu.Ca/Kbe](http://www.Business.Queensu.Ca/Kbe)

3. Bishop, jody C. , (2003), The Challenge Of Valuing Intellectual Property Assets, Northwestern Journal Of Technology & Intellectual Property, Volume 1, Issue1, Spring.

4. Brennan , Niamh , Connell , Brenda , (2000), Intellectual Capital: Current Issues And Polisy Implications , Gournal Of Intellectual Capital , Volume 1 , No.3 , Page240. [www.emeraldinsight.com](http://www.emeraldinsight.com)

5. Degnan, Stephen & Horton, Corwin , (1997), A survey OF License Royalties, Les Nouvelles, June. [www.les.com](http://www.les.com)

6. Ernst & Young, Cor. , (2001), Valution Of Intellectual Property.

7. Financial Accounting Standards Boards, (2001), Business And Financial Reporting, Challenges From The New Economy, Special Report, Fasb. [www.fasb.org](http://www.fasb.org).

8. Giessel, Van & Boekholt, Ptries , (2005), The Value Of Intangible Assets In The Knowledge Economy, Presented At The Insight

Conference: Valorising The Innovation Capacity Of The Firm, Brussels, September 27-28.

9. Hagelin, Ted, (2002), **Anew Method To Value Intellectual Property**, Technology Transfer Research Center, Syracuse University.

10. Hunter , L.C., Webster , Elizabeth , Wyatt ,Anne , (2005), Measuring Intangible Investment , Working Paper No. 18/ 05, Intellectual Property Research Institute Of Australia , The University Of Melbourne , October.[www.ipria.org](http://www.ipria.org)

11. Kossovsky ,Nir , (2002),Fair Value Of Intellectual Property: An Options – Based Valuation Of Nearly 8000 Intellectual Property Assets , Gournal Of Intellectual Capital , Volume 3 , No.1, Page 70. [www.emeraldinsight.com](http://www.emeraldinsight.com)

12. March, Bosworth, Derek. L. ,(2003), Valuation Of Intellectual Property: What, Why And How, Wiop Magazine/Sept-Oct..

13. March, Bosworth.L., (2003), **Valuation Of Intellectual Property: What, Why, And How**, Wipo Magazin \Sept-Oct. ([www.wipo.int/sme/en/case-studies/index.htm](http://www.wipo.int/sme/en/case-studies/index.htm).)

14. Matsuura, Jeffrey H. , (2004), An Oveview Of Intellectual Property And Intangible Asset Valuation Models, Research Management Review, Volum 14, Number\ Sbring.

15. Michael J. Mard, Steren Hyden & James s. Rigby: Jr, (2000); **Intellectud Property Valuation**, April. ([www.Fvginternational.Com](http://www.Fvginternational.Com))

16. Miller, Games C., Whiting , Rosalind H. (2005), Voluntary Disclosure Of Intellectual Capital And The "Hidden Value" , Paber To Be Presented At Afaanz Conference , Melbourne , 3-5 july.

17. Mohammad Abdol Mohamdi , (2003), Accounting Methods For Measuring Intellectual Capital , Pentley College.

18. Neifeld, Richard, (2001), Amacro-Economic Model Providing Patent Valuation And Patent Based Company Financial Indicators, Pat. & Trademark Off, Soc'y.

19. Paul Gosling, (2002), **Accounting For Intellectual Property**, May.

20. Pavri, Zereer, (1999), Valuation Of Intellectual Property Assets, The Foundation For Risk Management And Financing, Presented At The Insight Conference: Maximize The Value Of Your Intellectual Property Assets, Toronto, 29-30.

21. Reitzig, M, (2003), Improving Patent Valuation Methods For Management Validating New Indicators By Understanding Patenting Strategies, Copenhagen, Economics And Financial Institutions, [www.cbs/lefic](http://www.cbs/lefic).

22. Roya Ghafele, (2002), **Getting a Grip on Accounting and Intellectual Property**.

23. Wipo's Intellectual Property And Economic Development Department (IPEDD) , (2004), Accounting And Intellectual Property, Wipo Magazine, May-June. [www,wipo.int](http://www.wipo.int)

24. Wyatt , Anee, (2005), Accounting Reccgnition Of Intangible Assets: Theory And Evidencs On Economic Determinants , The University Of Melbourne , Australia .

25. Wyatt, Anne, Abernethy, (2003), Accounting For Intangible Assets: Aconceptual Fromework For Measurement And Repoting On Intangible Assets, Intellectual Property Research Institute Of Australia, Working Paper No.12/03, december.[www.ipria.org](http://www.ipria.org).

26. Yogesh, M., (1998), **What is the Definition of Knowledge Manager Forbes**.



الملاحق

بسم الله الرحمن الرحيم



جامعة الشرق الأدنى  
المعهد العالي للدراسات العليا في العلوم الانسانية  
كلية الادارة والاقتصاد / قسم البنوك والمحاسبة  
برنامج الماجستير

### الاستبانة Questionnaire

-----إلى الأستاذ الفاضل

تحية طيبة:

حضرة الأستاذ الفاضل...يسعدني ويشرفني أن أضع بين يدي شخصكم الكريم هذه الاستبانة المتعلقة رسالة ماجستير في المحاسبة و تمويل و الموسومة [ إجراءات القياس والإفصاح الدولية عن الموجودات غير الملموسة ومدى إمكانية تطبيقها في البيئة أربيل - العراق] نضع استبانة الاستبانة المرفقة بين أيادي حضرتكم راجين التفضل بالإجابة على الأسئلة الواردة فيه نظراً لأهمية رأيكم السديد بما تملكونه من علم وخبرة في مجال التخصص وكذلك بحكم موقعكم المتخصص والتمكن في العمل المحاسبي والرقابي.

### أولاً: التعريف بالمصطلحات الأساسية:

- 1- الملكية الفكرية: هي الموجودات الفكرية التي تتمتع بالحماية القانونية وتشمل على نوعين من الملكية هما:
  - الملكية الصناعية مثل براءات الاختراع والنماذج والرسوم الصناعية والعلامات والأسماء التجارية والأسرار التجارية.
  - الملكية الأدبية والفنية مثل حقوق الطبع والنشر والتأليف وبرامج الحاسوب وغيرها.
- 2- موجودات الملكية الفكرية المقتناة: وهي الموجودات التي يتم الحصول عليها من طرف خارجي سواء كان عن طريق الشراء بشكل منفرد أو مع مجموعة من الموجودات أو في حالة شراء شركة بأكملها (حالة الاندماج) أو قد يتم الحصول عليها عن طريق عقود الترخيص.

## ثانياً: المعلومات العامة:

أرجو التكرم بوضع علامة (√) أمام المربع المناسب لكل عبارة من العبارات الآتية:

### 1. الفئة العمرية:

<input type="checkbox"/>	أقل من 25 سنة	<input type="checkbox"/>	25 - 40 سنة
<input type="checkbox"/>	41 - 60 سنة	<input type="checkbox"/>	أكثر من 60 سنة

### 2. المؤهل العلمي:

<input type="checkbox"/>	إعدادية التجارة	<input type="checkbox"/>	دبلوم	<input type="checkbox"/>	بكالوريوس
<input type="checkbox"/>	ماجستير	<input type="checkbox"/>	دكتوراه	<input type="checkbox"/>	م القانونية

### 3. التخصص العلمي:

<input type="checkbox"/>	محاسبة	<input type="checkbox"/>	إدارة أعمال	<input type="checkbox"/>	المالية والمصرفية
<input type="checkbox"/>	قانون	<input type="checkbox"/>	أخرى	اذكرها.....	

### 4. المسمى الوظيفي:

<input type="checkbox"/>	مدير عام	<input type="checkbox"/>	محاسب	<input type="checkbox"/>	مراجع
<input type="checkbox"/>	مدير إدارة	<input type="checkbox"/>	مدير الشؤون القانوني	<input type="checkbox"/>	أخرى
اذكرها.....					

### 5. سنوات الخبرة:

<input type="checkbox"/>	أقل من 5 سنة	<input type="checkbox"/>	5 - 10 سنة
<input type="checkbox"/>	11 - 15 سنة	<input type="checkbox"/>	أكثر من 15 سنة

ثالثاً: يرجى وضع إشارة (√) أمام الاختيار الذي تراه مناسباً لكل من الأسئلة الآتية:

ت	الأسئلة	موافق جداً	موافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق جداً
1	النظام المحاسبي في العراق يعاني من قصور كبير في مجال المحاسبة عن موجودات الملكية الفكرية.					
2	مهنة المحاسبة في العراق تمتلك كوادراً محاسبية متخصصة في مجال الملكية الفكرية.					
3	لا يوجد قصور في التشريعات والقوانين المتعلقة بحماية حقوق الملكية الفكرية في العراق.					
4	التعليم المحاسبي في العراق يفتقر إلى تدريس مادة المحاسبة عن الملكية الفكرية.					
5	قلة وعي وأدراك الكثير من الأطراف مثل (محاسبين، مستثمرين، إداريين، قانونيين، محللين، فنيين، مخترعين، وغيرهم) لأهمية موجودات الملكية الفكرية في اقتصاد اليوم.					
6	لا تمثل موجودات الملكية الفكرية جزءاً مهماً من ثروة الشركات في اقتصاد اليوم.					
7	ينبغي أن تحتل موجودات الملكية الفكرية مكانه رئيسه في خطة أعمال الشركات.					
8	لا ينبغي تحديد ما تملكه الشركات من موجودات الملكية الفكرية وتصنيفها مثلاً إلى براءات اختراع وعلامات تجارية وأسماء تجارية ونماذج ورسوم صناعية وغيرها.					
9	ضرورة تواجد عند الشركات محفظة حسنة التنظيم مخصصة لموجودات الملكية الفكرية.					
10	ضرورة بيان الشركة إلى أي حد يمكن الانتفاع من موجودات الملكية الفكرية أو عدم إمكانية الانتفاع منها.					
11	لا يكفي أن تذكر الشركات ضمن ثروتها الموجودات الملموسة فحسب بل ينبغي أن تشير إلى موجوداتها غير الملموسة وخصوصاً الملكية الفكرية لما تؤوله من دور متزايد الأهمية في نجاح الشركة.					
12	ينبغي تقييم القيمة التي تضيفها الملكية الفكرية في نظر الزبائن وبيان مدى إسهامها في الحفاظ على مكانه تنافسيه متميزة من خلال مثلاً عمل بعض الاستطلاعات حول آراء الزبائن بالعلامة التجارية للشركة.					
13	ليست هناك ضرورة لقياس موجودات الملكية الفكرية والإفصاح عنها في القوائم المالية.					

					14	أن عملية قياس موجودات الملكية الفكرية والإفصاح عنها تمثل إحدى التحديات الكبيرة التي تواجه المحاسبة التقليدية.
					15	لا يمكن حصر أغلب موجودات الملكية الفكرية وإخضاعها للقياس الكمي والإفصاح عنها في ظل مبادئ المحاسبة التقليدية.
					16	أن التمسك بمبادئ المحاسبة التقليدية لا يفي بمتطلبات القياس والإفصاح عن موجودات الملكية الفكرية.
					17	هناك صعوبات كبيرة تواجه عملية القياس والإفصاح عن موجودات الملكية الفكرية في ظل مبادئ المحاسبة التقليدية.
					18	تتبع صعوبات قياس موجودات الملكية الفكرية في ظل مبادئ المحاسبة التقليدية من خصائص تلك الموجودات.
					19	تكمن صعوبة القياس والإفصاح عن موجودات الملكية الفكرية المولدة داخلياً أكثر من الموجودات المكتتة.
					20	أن موجودات الملكية الفكرية المولدة داخلياً تحقق معايير الاعتراف بالموجودات.
					21	يفضل اعتبار المبالغ المنفقة على موجودات الملكية الفكرية المولدة داخلياً مصروفاً ويحمل على دخل الفترة التي حدث فيه الإنفاق.
					22	يفضل اعتبار المبالغ المنفقة على موجودات الملكية الفكرية المولدة داخلياً موجوداً ويظهر في ميزانية الشركة في نهاية السنة ضمن بنود الموجودات غير الملموسة.
					23	يفضل قياس موجودات الملكية الفكرية على أساس النموذج الذي يعتمد على الكلفة.
					24	ينتقد أساس الكلفة كونه لا يعبر عن القيمة العادلة لتلك الموجودات لذلك يفضل الاعتماد على النماذج التي تعتمد على القيمة.
					25	أن النماذج التي تعتمد على القيمة تحقق خاصية الملائمة لكنها تتعارض مع خاصية الموضوعية والموثوقية.
					26	يفضل استخدام إجراءات القياس والإفصاح الواردة في معايير المحاسبة الدولية بخصوص موجودات الملكية الفكرية.
					27	توفر الأجواء المناسبة لتطبيق تلك المعايير في البيئة العراقية.
					28	يفضل استخدام طرق قياس خاصة لقياس موجودات الملكية الفكرية بما يتلاءم مع ظروف البيئة العراقية.
					29	نظراً لتقلب قيمة موجودات الملكية الفكرية يفضل إعادة تقييمها بشكل منتظم.

					30	نظراً لصعوبة الإفصاح عن موجودات الملكية الفكرية في القوائم المالية يفضل الإفصاح عنها في تقارير منفصلة عن القوائم المالية وملحقه بها.
					31	لابد من إصدار معيار محاسبي عراقي يخص الموجودات غير الملموسة بشكل عام وموجودات الملكية الفكرية بشكل خاص بما يتناسب مع معايير المحاسبة الدولية من جهة والبيئة العراقية من جهة أخرى.
					32	ضرورة إزالة جميع القيود والعوائق وتعديل القوانين المتعلقة بالملكية الفكرية بما يتلاءم مع المستجدات الحديثة في ميدان الملكية الفكرية في اقتصاد اليوم.
					33	الحاجه إلى أن تتبنى مهنة المحاسبة في العراق برنامج للتعليم والتدريب المستمر وبما يتناسب مع المستجدات الحديثة بما فيها المحاسبة عن الملكية الفكرية.
					34	من الضروري تطوير وتأهيل محاسبين أكفاء قادرين على التعامل مع موجودات الملكية الفكرية.
					35	ضرورة إدخال مادة المحاسبة عن الملكية الفكرية وتدريبها بشكل فاعل في أقسام المحاسبة في الجامعات العراقية بما في ذلك الجانب القانوني عنها.
					36	ينبغي وجود برامج تثقيفية موجهة لمختلف الأطراف مثل (محاسبين، مستثمرين، إداريين، قانونيين، محللين، فنيين، مخترعين، وغيرهم) تتناول أهمية موجودات الملكية الفكرية في اقتصاد اليوم.

## Measurement and disclosure of intellectual property assets and the extent of their applicability in the accounting environment in Erbil – Iraq

### ORIGINALITY REPORT

<b>10%</b>	<b>7%</b>	<b>4%</b>	<b>3%</b>
SIMILARITY INDEX	INTERNET SOURCES	PUBLICATIONS	STUDENT PAPERS

### PRIMARY SOURCES

<b>1</b>	<b>repository.nauss.edu.sa</b> Internet Source	<b>1%</b>
<b>2</b>	<b>www.kisr.edu.kw</b> Internet Source	<b>&lt;1%</b>
<b>3</b>	<b>النعيمي ، عدنان تايه ذياب. "تكنولوجيا العمل في المنظمة بين النظرية و التطبيق"</b> Publication	<b>&lt;1%</b>
<b>4</b>	<b>Submitted to University of Kufa</b> Student Paper	<b>&lt;1%</b>
<b>5</b>	<b>stclements.edu</b> Internet Source	<b>&lt;1%</b>
<b>6</b>	<b>حامد ، محجوب عبد الله. "مدى تطبيق المراجعة القضائية في فصل الدعاوي والمنازعات الخاصة بالمخالفات المالية في المحاكم = Extent of Application of Forensic Auditing in Passing Judgement on Litigations and Disputes of Financial Irregularities in Sudanese Court : A Pilot Field"</b>	<b>&lt;1%</b>

**BİLİMSEL ARAŞTIRMALAR ETİK KURULU**

15.02.2021

Dear Yousif Babaki

Your application titled “**Measurement and disclosure of intellectual property assets and the extent of their applicability in the accounting environment in Erbil - Iraq**” with the application number NEU/AE/2021/25 has been evaluated by the Scientific Research Ethics Committee and granted approval. You can start your research on the condition that you will abide by the information provided in your application form

Assoc. Prof. Dr. Direnç Kanol

Rapporteur of the Scientific Research Ethics Committee

**Note:** If you need to provide an official letter to an institution with the signature of the Head of NEU Scientific Research Ethics Committee, please apply to the secretariat of the ethics committee by showing this document.