

"ملاح سكانديا" نموذج حديث للقياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري والأصول الفكرية -دراسة
حالة بشركة كوندور الكترونيكس-

**"Skandia Navigator", a new model of measure and accounting disclosure of
the human capital and intellectual assets -A Case study in Condor
Electronics Company-**

حروزى خالد¹، شدرى معمر سعاد²

¹ جامعة آكلي محمد أولحاج -البويرة- (الجزائر)، مخبر السياسات التنموية والدراسات الاستشرافية،

k.herouzi@univ-bouira.dz

² جامعة آكلي محمد أولحاج -البويرة- (الجزائر)، مخبر السياسات التنموية والدراسات الاستشرافية،

s.chedrimaamar@univ-bouira.dz

تاريخ النشر: 2020/10/29

تاريخ القبول: 2020/10/02

تاريخ الاستلام: 2020/07/10

ملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز أهمية تطبيق "ملاح سكانديا" كنموذج حديث للقياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري والأصول الفكرية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، ودوره في إظهار الأصول والموجودات التي تعزز القيمة وتدفع الأداء في ظل التوجه نحو اقتصاد المعرفة، ولهذا الغرض تم تطبيق نموذج "ملاح سكانديا" في إحدى أكبر المؤسسات الاقتصادية الجزائرية وهي شركة "كوندور اليكترونيكس".

وقد خلصت الدراسة إلى أن أنظمة المحاسبة التقليدية تغفل عن إظهار جزء كبير من الأصول والموجودات التي تساهم في نجاح وتميز المؤسسات، وأن تطبيق نموذج "ملاح سكانديا" في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية من شأنه أن يساهم في تقليص فجوة الإفصاح المحاسبي المالي وأن يسدل الستار عن رؤية إدارية حديثة تساهم في زيادة وتعزيز أداءها وقدراتها التنافسية.

الكلمات المفتاحية: ملاح سكانديا، رأس المال البشري، رأس المال الفكري، القياس المحاسبي، الإفصاح المحاسبي.

تصنيف JEL: M41

Abstract:

This study aims to highlight the importance of the implementation of the "Skandia Navigator" as a new model of measure and accounting disclosure of the human capital and intellectual assets, in the economic companies of Algeria, and the role it plays in highlighting the assets that enhance the value and drive performance, in light of the trend towards a knowledge economy, For this purpose was applied "Skandia Navigator" model in one of the largest Algerian economic institutions, It is a "Condor Electronics" company.

The study reached the result that the old economic accounting systems lack to show a big part of the assets that participate in the success and particularities of the companies and that the implementation of the "Skandia Navigator" in the economic companies of Algeria, would participate to reduce the gap of the accounting financial disclosure and that it would

المؤلف المرسل: حروزى خالد، الإيميل: k.herouzi@univ-bouira.dz

عنوان المقال: ملاح سكانديا نموذج حديث للقياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري

والأصول الفكرية-دراسة حالة بشركة كوندور الكترونيكس-

show, clearly, a new administrative view that participate in the increase and enhance of their performance and competition capacities.

Keys words: Skandia Navigator, Human Capital, Intellectual Capital, Accounting Measurement, Accounting Disclosure.

JEL classification codes: M41

تمهيد:

أدت التحولات التي شهدتها العالم من تطور تكنولوجي وتوجه كبير نحو العولمة، وما رافق هذه التحولات من سقوط للحدود الجمركية، واشتداد حدة المنافسة بين المؤسسات الاقتصادية محليا ودوليا بالمؤسسات إلى إعادة ترتيب أولوياتها، ففي ظل ما يتوجه إليه الاقتصاد الحديث من تركيز على المعرفة كمتغير محوري له الأثر البالغ في تحقيق الميزة التنافسية وتعظيم القيمة الاقتصادية للمؤسسات، فإن ما تمتلكه هذه الأخيرة من موجودات مادية لم يعد كافيا لضمان بقاءها وتميزها، ففي ظل اقتصاد تعدد المعرفة السمة البارزة فيه، فإن نجاح المؤسسات الاقتصادية أضحى يقترن بمدى قدرتها على توليد المعرفة، الإبداع، الابتكار، والقدرة على التكيف مع تغيرات الأوضاع.

ساهم التوجه الكبير نحو اقتصاد المعرفة في بروز نهج إداري حديث يتطلب المزيد من الاستثمار في رأس المال البشري باعتباره مصدر المعرفة بالنسبة للمؤسسات الاقتصادية، ومن منطلق أن من لا يمتلك المعلومة لا يمتلك القرار، ولأن المحاسبة التقليدية لا توفر المعلومات اللازمة عن الأصول الفكرية على غرار رأس المال البشري، رأس المال الهيكلي، أنشطة البحث والتطوير، العلامة التجارية، وغيرها من الموجودات التي أضحت تشكل محور نجاح وتميز المؤسسات الاقتصادية، توجب على المحاسبين مواكبة التغيرات الاقتصادية والإدارية الحاصلة من خلال تقديم نماذج محاسبية من شأنها توفير المعلومات اللازمة عن الموجودات والأصول الفكرية سواء لمستخدميها الداخليين أو الخارجيين بغرض تحقيق الكفاءة في اتخاذ القرار.

وعلى غرار عديد النماذج المحاسبية، قدم (Edvinsson & Malone) نموذجا تم تطويره في شركة (Skandia) السويدية للتأمين والخدمات المالية، أطلق عليه "ملاح سكانديا"، حيث يعد هذا النموذج ملحق للقوائم المالية مهمته القياس والإفصاح المحاسبي عن الأصول والموجودات الفكرية التي أغفلتها أنظمة المحاسبة التقليدية.

إشكالية الدراسة: جاءت هذه الدراسة للإجابة على الإشكالية التالية:

كيف يمكن لنموذج ملاح سكانديا أن يساهم في القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري والفكري لشركة كوندور الكترونيكس؟

ويتفرع السؤال الرئيس إلى الأسئلة الفرعية التالية:

- كيف يساهم نموذج ملاح سكانديا في تقليص فجوة الإفصاح المحاسبي المالي في شركة كوندور الكترونيكس؟
- كيف يساهم نموذج ملاح سكانديا في تعزيز الرؤية لبلوغ الأهداف الاستراتيجية لشركة كوندور الكترونيكس؟

فرضيات الدراسة: بعد فحص أهم الأدبيات المرتبطة بالموضوع، وبعد الانطلاق الأولي في دراسة الحالة بشركة كوندور الكترونيكس، تم تأسيس الفرضيات الأولية التالية:

- يساهم نموذج ملاح سكانديا في تحسين عملية الإفصاح المحاسبي المالي في شركة كوندور الكترونيكس، من خلال قياسه للأصول والموجودات الفكرية التي تحملها أنظمة المحاسبة التقليدية؛
- يساهم نموذج ملاح سكانديا في تعزيز وتوضيح الرؤية الإدارية، من خلال توفيره للمعلومات اللازمة حول مستوى أداء رأس المال البشري والفكري باعتبارهما مصدراً حقيقياً للقيمة والميزة التنافسية؛

أهمية الدراسة: تنبثق أهمية الدراسة من أهمية الموضوع، ففي ظل ما يتوجه إليه الاقتصاد الحديث من تركيز على الأصول المعرفية والفكرية كأصول محورية لها الأثر البالغ في استمرارية المؤسسات الاقتصادية وتميزها، فقد جاءت هذه الدراسة لإسدال الستار عن نموذج ملاح سكانديا كأحد أهم النماذج الحديثة للقياس المحاسبي لرأس المال البشري والأصول الفكرية ودوره في تعزيز عملية الإفصاح المحاسبي المالي والإداري.

أهداف الدراسة: تهدف الدراسة إلى بلوغ مجموعة من الأهداف، نوجز أهمها:

- التعريف بملاح سكانديا في قطاع الأعمال الجزائري، وإبراز دوره كنموذج حديث لتسهيل القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري والأصول الفكرية؛
- إظهار أهمية التزام المحاسبين بقياس الأصول الفكرية والإفصاح عنها، بالاعتماد على نموذج غير نقدي يساهم في تعزيز الميزة التنافسية للمؤسسة، وذلك بتحديد قيمة وأداء رأس المال الفكري في المؤسسة؛
- العمل على إظهار ما لا يظهر في القوائم المالية التقليدية، ويتعلق الأمر بالمعلومات المرتبطة برأس المال البشري وغيره من الأصول والموجودات الفكرية؛
- العمل على تقليص الفجوة بين القيمة السوقية والقيمة الدفترية باستخدام نموذج ملاح سكانديا للقياس والإفصاح المحاسبي في شركة كوندور الكترونيكس؛
- العمل على تحقيق الفعالية في اتخاذ القرارات من خلال الاعتماد على نموذج حديث يقدم صورة أكثر وضوحاً عن الوضعية المالية والتنافسية للمؤسسة الاقتصادية.

1 - ملاح سكانديا، رؤية نظرية:

أدى التغير غير الملموس إلى عملية إعادة ترتيب المجتمع وقيمه الأساسية، خلقت هذه العملية مجتمعا يكون المصدر الأساسي للقيمة فيه هي المعرفة، هذا المجتمع هو ما يُطلق عليه مجتمع ما بعد الرأسمالي أو مجتمع المعرفة، في هذا المجتمع لا يتم إنشاء القيمة من خلال تخصيص رأس المال والعمل ولكن من خلال المعرفة والابتكار، إن المجموعة الرائدة في هذا المجتمع هم صناع المعرفة. (Anderiessen, 2004) هذا ما يراه (P. Drucker) أحد أبرز رواد الإدارة في العالم. فبعد أن ارتبطت القيمة والميزة التنافسية للمؤسسات الاقتصادية ولفترة طويلة بما تمتلكه هذه الأخيرة من أصول مادية ومقدرة إنتاجية، فإننا اليوم أمام حقبة ترتبط فيها قيمة المؤسسة بمدى قدرتها على الإبداع، الابتكار، وتوليد المعرفة، الأمر الذي يتطلب نهج إداري حديث يتطلب التركيز على رأس المال البشري والأصول المعرفية والفكرية لتحقيق النجاح والتميز.

1-1 - رأس المال الفكري "القيمة غير المعبر عنها":

عندما يتوجه المساهمون لشراء أسهم شركة ما، ماذا يشترطون؟ الأصول الثابتة؟ لكن هل يبحثون عن الأصول الأكثر استدامة؟ عدد الزبائن؟ عدد الأفكار الجيدة؟ (Edvinsson, 1997, p. 366) هذا ما يتوجب على المساهمين أخذه بعين الاعتبار، فالقيمة السوقية لأي شركة لا تعبر عن قيمة الكيان المادي وحسب، وإنما تعبر أيضا عن قيمة المعرفة، الإبداع والابتكار، العلامة التجارية، مستوى الأداء، وغيرها من الأصول والموجودات غير الملموسة، حيث يرى (Stewart) أن: "الفارق بين القيمة السوقية والقيمة الدفترية يقدم مؤشرا سريعا وسهلا ومعقولا عن قيمة رأس المال الفكري". (Anderiessen, 2004) فالفارق بين القيمة السوقية والقيمة الدفترية لأي شركة يعبر عن قيمة رأس مال فكري غير منظور وغير معبر عنه ماليا ومحاسبيا.

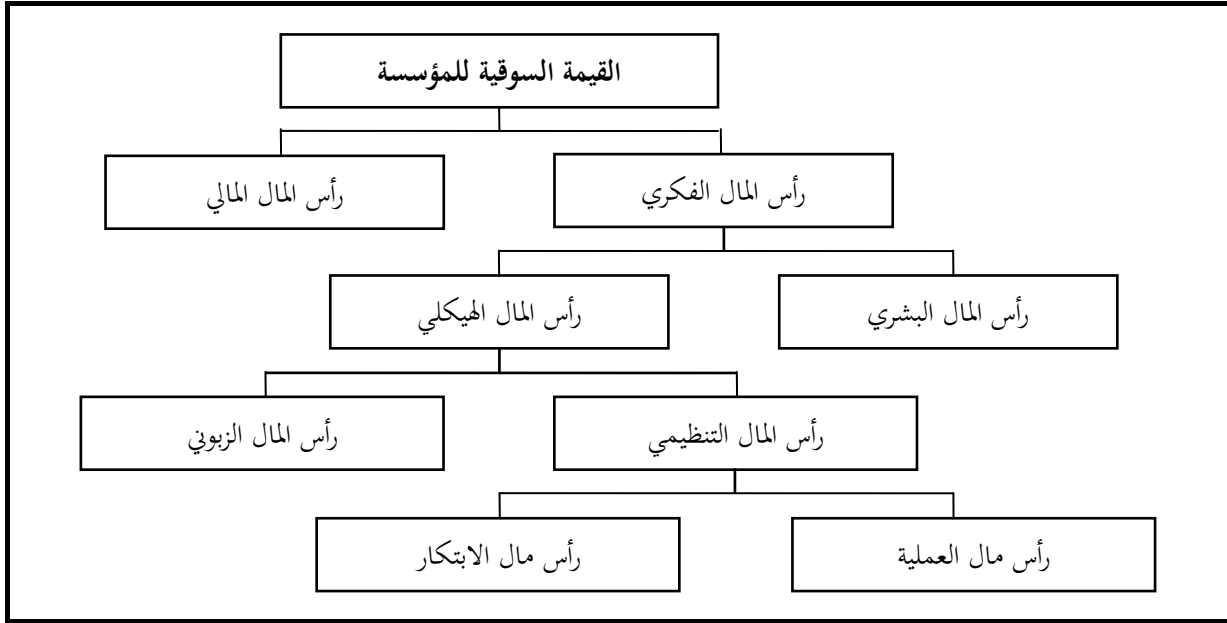
وفي هذا الصدد قدم (L. Edvinsson & M. Malone) نموذج يظهر مكونات وقيمة رأس المال الفكري ضمن

القيمة الإجمالية للمؤسسة الاقتصادية:

عنوان المقال: ملاح سكانديا نموذج حديث للقياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري

والأصول الفكرية-دراسة حالة بشركة كوندور الكترونيكس-

الشكل رقم 1: رأس المال الفكري ضمن شجرة القيمة



Source: J. Mouritsen, H.T Larsen, Valuing the future: intellectual capital supplements at skandia, Accounting, Auditing & Accountability Journal, N° 04, 2001, p 405.

قدم التصنيف أنواع مختلفة لرأس المال، عكس ما كان معترفا به في أنظمة المحاسبة التقليدية (رأس المال المالي وحسب)، (Mouritsen & Larsen, 2001, p. 405) فالقيمة السوقية للمؤسسة الاقتصادية ترتبط بعنصرين أساسيين هما: رأس المال المالي ورأس المال الفكري، فقيمة رأس المال المالي هي جزء القيمة المعبر عنها من خلال أنظمة المحاسبة التقليدية، بينما يبقى رأس المال الفكري الجزء غير العبر عنه محاسبيا ضمن القيمة السوقية للمؤسسة.

يتكون رأس المال الفكري من مكونين أساسيين هما: رأس المال البشري ورأس المال الهيكلي، حيث يعبر رأس المال البشري عن: "المعرفة، الإبداع، الابتكار، المهارات، والقدرات الموجودة في الأفراد والتي تسهم في أداء المؤسسات". (Russ, 2014) أما رأس المال الهيكلي فيُعرف على أنه: "جميع الأصول غير الملموسة الأخرى باستثناء رأس المال البشري والتي تتمثل أساسا في براءات الاختراع، العلامة التجارية، قواعد البيانات، أنظمة المعلومات... إلخ". (Saoudi & Boubakeur, 2020, p. 450) ويعد رأس المال البشري حسب (L. Edvinsson) أهم عنصر ضمن مكونات رأس المال الفكري باعتباره مصدر الثروة في المؤسسة، فالإدارة الناجحة هي التي تمتلك القدرة على الاستفادة باستمرار من رأس مالها البشري وتحويله إلى رأس مال هيكلي قابل للتخزين، التعميم، وإعادة الاستخدام. (Edvinsson, 1997, p. 366)

1-2 - "ملاح سكانديا" مستكشف الأصول والقيم الخفية:

يؤكد الواقع المالي والاقتصادي أن أنظمة المحاسبة التقليدية تغفل عن إظهار ما يقارب (90%) من القيمة الحقيقية للمؤسسات الاقتصادية، (Saoudi & Boubakeur, 2020, p. 455) أي عدم توفر المعلومات حول الأصول التي تمثل المصدر الأساسي للقيمة بالنسبة للمؤسسات (الأصول الفكرية) خاصة في ظل متغيرات الاقتصاد الحديث، الأمر الذي يتطلب نماذج وأساليب محاسبية حديثة من شأنها تقليص فجوة الإفصاح المحاسبي، وتقديم صورة أكثر وضوحا وموضوعية عن الوضعية المالية للمؤسسات الاقتصادية بغرض تحقيق الفعالية في اتخاذ القرارات، وهنا يتصور مفوض هيئة الأوراق المالية والبورصات

(Steven wallman) أنه في المستقبل ستشكل النماذج الحديثة والقوائم المكملة الجزء الرئيسي من أي تقرير حول الأرباح المستقبلية للمؤسسة، وسيمثل الجانب المالي المعلومات التكميلية وحسب. (Edvinsson, 1997, p. 367) لذا فإن تطبيق ملاح سكانديا كنموذج محاسبي حديث من شأنه إسدال الستار عن الأصول التي تحقق القيمة وتعزز الأداء والميزة التنافسية في المؤسسات الاقتصادية من خلال توفير المعلومات اللازمة حولها بغية إدارتها، الاستثمار فيها، وتعظيم الاستفادة منها.

تعد شركة (Skandia) أول شركة تتوجه عمليا نحو قياس وإدارة رأس مالها الفكري، وقد تمثل الهدف الأساسي من العمل على رأس المال الفكري في الشركة في تصور وتجسيد الأصول التي تدفع الأداء، ومنه خلق متطلبات مسبقة للقدرة التنافسية على المدى الطويل. (Sofie, 1999, p. 59) حيث ساهم النمو السريع لفرع (Skandia AFS) السويدية في بروز فكرة مفادها أن هناك أصول وموجودات غير مرئية (رأس المال الفكري) لها صلة بهذا النمو، ما يجعل من الضروري جلب هذه القيم والأصول الخفية إلى السطح ما من شأنه التسهيل من عملية إدارتها والاستثمار فيها، (Edvinsson, 1997, p. 368) هذا ما شكل البوادر الأولى لابتكار وتطوير نموذج ملاح سكانديا.

مثلت سنة 1992 سنة الانطلاق في مشروع تحديد وجرد الأصول غير الملموسة لشركة (Skandia AFS)، للتأمين والخدمات المالية، وقد أظهرت العملية أكثر من 50 عنصرا ذو قيمة لا يتم الكشف عنها نهائيا في أنظمة المحاسبة التقليدية، تم تقديم أول تقرير حول رأس المال الفكري للشركة في وثيقة داخلية سنة 1994، كما شهدت سنة 1995 نشر أول تقرير حول رأس المال الفكري للشركة بعنوان "تصور رأس المال الفكري". (Edvinsson, 1997, p. 369) ليتم تطوير النموذج النهائي حول رأس المال الفكري من طرف كل من (L. Edvinsson & M. Malone)، في إطار عملهما كإداريين في شركة (Skandia AFS) سنة 1997 والذي عرف بـ: "ملاح سكانديا". (Saoudi & Boubakeur, 2020, p. 447)

يعرف ملاح سكانديا على أنه: "المثال الأكثر شهرة للقياس المحاسبي للأصول الفكرية، تم ابتكاره من قبل (L. Edvinsson & M. Malone) سنة 1997 بشركة (Skandia) السويدية، يتكون الملاح من مجموعات من المؤشرات، تركز كل مجموعة منها على مجال اهتمام مختلف، تُبرز المؤشرات المالية النتائج المالية للشركة وتقدم نظرة عن الماضي، كما تبرز المؤشرات المرتبطة برأس المال البشري والزبائن نظرة عن الحاضر، في حين تقدم المؤشرات المرتبطة بالتجديد والتطوير نظرة عن المستقبل". (Anderiessen, 2004)

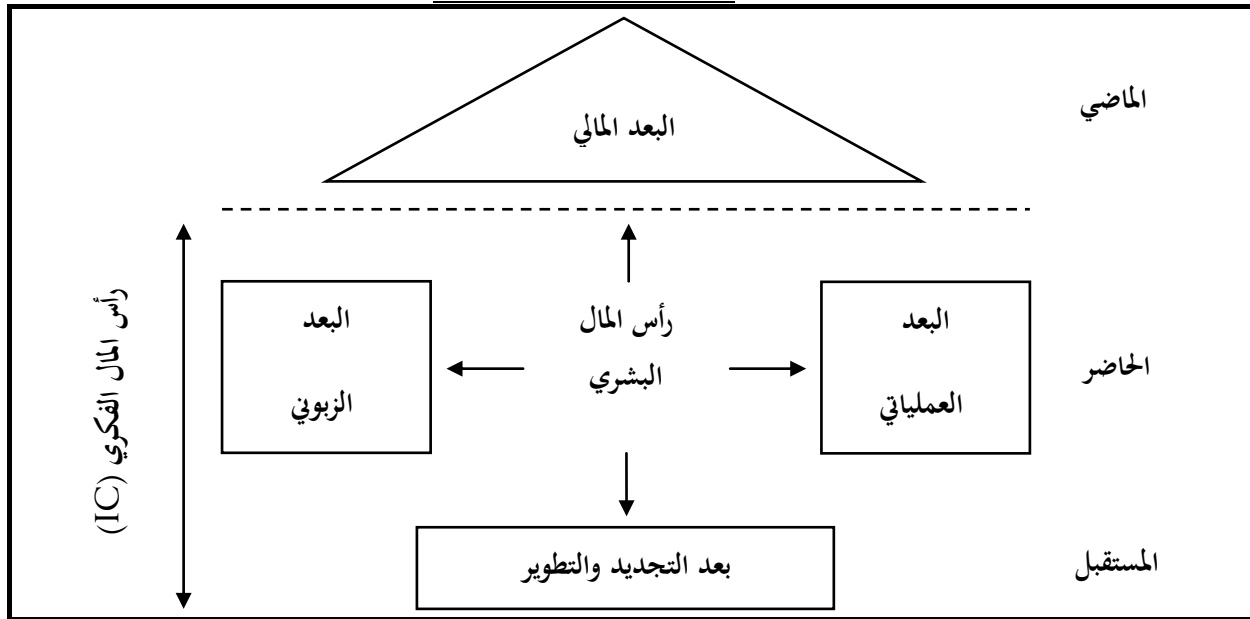
كما يعرف بأنه: "لوحة بيانات تم تصميمها على أساس سلسلة القيمة غير الملموسة، تهدف أساسا إلى إدارة رأس المال الفكري من خلال تمييز رأس المال البشري وتنظيمه في إطار نصح إداري أوسع لخلق القيمة، يقوم هذا النهج على نظرية النمو الداخلي التي تعتبر عوامل أخرى بخلاف رأس المال المادي والعمل مصادر للنمو، ويتعلق الأمر بأنشطة البحث والتطوير، الابتكار، والتدريب". (Grégory, 2008)

والشكل الموالي يقدم صورة مفاهيمية أكثر وضوحا حول نموذج ملاح سكانديا:

عنوان المقال: ملاح سكانديا نموذج حديث للقياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري

والأصول الفكرية-دراسة حالة بشركة كوندور الكترونيكس-

الشكل رقم 2: ملاح سكانديا



Source: Daniel Andreessen, Making Sense of Intellectual Capital: Designing a Method for the Valuation of intangibles, Elsevier publishing, United kingdom, 2004, p 112.

إضافة إلى اعتبار نموذج سكانديا مقياسا لقيمة رأس المال البشري والأصول الفكرية، فهو يعد أيضا خارطة طريق توضح مسار المؤسسة لتحقيق أهدافها الاستراتيجية، فعلى عكس القوائم المالية التقليدية التي تقدم عادة نظرة تاريخية عن نتائج المؤسسة (معلومات مالية)، فإن ملاح سكانديا يعمل على ربط ماضي المؤسسة بحاضرها ومستقبلها من خلال الاستناد إلى معلومات ومتغيرات مالية وغير مالية.

يقدم البعد المالي صورة تاريخية عن المؤسسة الاقتصادية وتعبر عنها أساسا النتائج المالية المحققة، في حين يعبر كل من البعد الزبوني والبعد العملياتي عن القيمة الآنية للمؤسسة من خلال ما تمتلكه هذه الأخيرة من إمكانيات استراتيجية لبناء تصوراتها وأهدافها المستقبلية، أما بعد التجديد والتطوير فهو يقدم صورة مستقبلية عن المؤسسة استنادا إلى ماضيها وحاضرها، كل هذه المتغيرات يتم ربطها من خلال عنصر أساسي ومحوري هو رأس المال البشري باعتباره مصدر المعرفة ومحرك الأداء داخل المؤسسة. ويرى (L. Edvinsson & M. Malone) أن رأس المال البشري هو أهم عنصر ضمن مكونات ملاح سكانديا باعتباره المصدر الأساسي لبقية الموجودات الفكرية، (Sulanjaku, 2014, p. 3) فلا يوجد تحدٍ بالنسبة للمؤسسات أكبر من إدارة الغد استنادا إلى اليوم من خلال تطبيق التحليلات بشكل صحيح حول رأس مالها البشري، (Jac, 2010) الأمر الذي يجعل ملاح سكانديا نموذج متكامل يهدف إلى تقديم صورة أكثر صدقا وموضوعية عن القيمة الحقيقية للمؤسسة الاقتصادية من خلال إظهار مالا تظهره القوائم المالية التقليدية من موجودات وأصول فكرية، ومن خلال إبراز رؤية حديثة للتحليلات الاقتصادية والإدارية (مالية، وغير مالية) تأخذ بعين الاعتبار ماضي المؤسسة، حاضرها ومستقبلها.

3-1 - استعراض ملاح سكانديا كقائمة محاسبية ملحقية:

يُعبّر عن قيمة رأس المال الفكري (IC) حسب نموذج ملاح سكانديا من خلال المعادلة:

$$\text{(Intellectual Capital} = C * i)$$

حيث يمثل "C" القيمة المطلقة لرأس المال الفكري، ويعبر عنه بـ 21 مؤشر لتقييم الأبعاد الخمسة لرأس المال الفكري حسب ملاح سكانديا (البعد المالي، البعد البشري، البعد الزمني، البعد العملي، بعد التجديد والتطوير)، حيث تُجمع هذه المؤشرات ضمن 9 مجموعات تمثل استثمارات المؤسسة في رأس مالها الفكري، أما "i" فيعد معامل ترجيح يضع استثمارات رأس المال الفكري في منظورها الصحيح، ويقدم دلالات حول مستوى أداء رأس المال الفكري، و يُعبر عنه بـ 9 مؤشرات. (Grégory, 2008)

والجدول الموالي يوضح طريقة قياس وعرض مختلف مكونات رأس المال الفكري حسب نموذج ملاح سكانديا:

الجدول رقم 1: ملاح سكانديا كقائمة محاسبية ملحقمة

الأبعاد	الأنشطة	استثمارات رأس المال الفكري C	معامل الترجيح i
البعد المالي	الدخل الناتج عن المنتجات الجديدة	رقم الأعمال الناتج عن العمليات التجارية الجديدة (منتجات/ خدمات الجديدة).	الحصة السوقية (%)
	الاستثمار في القنوات والأسواق الجديدة	استثمارات لدخول أسواق جديدة (المستهلك/ العميل/ مناهج تسويق جديدة)	
		استثمارات لتطوير قطاع أعمال جديد	
		استثمارات لتطوير دوائر جديدة	
	الاستثمار في العلامة التجارية	الاستثمارات في تعريف وإشهار العلامة التجارية (الشعار/ الاسم)	
البعد العملي	التغيير في مخزون تكنولوجيا المعلومات	الاستثمارات في تكنولوجيا المعلومات المخصصة للمبيعات والخدمات والمتابعة	هدف الأداء/ الجودة (%)
		الاستثمارات في تكنولوجيا المعلومات المخصصة للإدارة	
		تطورات تكنولوجيا المعلومات	
البعد الزمني	الاستثمار في المبيعات والخدمات	الاستثمارات في مساعدة العملاء	مؤشر رضا العملاء (%)
		الاستثمارات في خدمة العملاء	
		الاستثمارات الموجهة لتعليم وتطوير العملاء	
		التكاليف لكل عميل خارج المنتجات والخدمات	
البعد البشري	الاستثمار في تنمية الموارد البشرية	الاستثمارات المخصصة لكل موظف لتنمية المهارات	مؤشر القيادة (%)
	تكوين وتدريب	الاستثمارات المخصصة لكل موظف للتدريب ودعم المنتجات الجديدة	مؤشر التحفيز معدل الاحتفاظ

عنوان المقال: ملاح سكانيديا نموذج حديث للقياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري

والأصول الفكرية-دراسة حالة بشركة كوندور الكترونيكس-

بالموظفين (%) مؤشر ساعات التدريب (%) الكفاءة الإدارية / معدل الدوران (معكوس نسبة الخطأ) الإداري / معدل الدوران (%)	التدريب المخصص للموظفين غير المقيمين في الشركة	الموظفين	
	الاستثمارات في التدريب والاتصال والمساعدة للموظفين الدائمين بدوام كامل		
	برامج التدريب والمساعدة المخصصة للعاملين بدوام كامل بموجب عقد محدد المدة		
	برامج التدريب والمساعدة المخصصة للعاملين بدوام جزئي بموجب عقد محدد المدة		
مؤشر موارد البحث والتطوير %	الاستثمارات المخصصة لتطوير الشركات / المشاريع المشتركة	الاستثمار في التعاون بين الشركات	بعد التجديد والتطوير
	تحديث أنظمة وشبكات التبادل الإلكتروني للبيانات (EDI)		
	الاستثمار في براءات الاختراع والاستفادة من التراخيص		

المصدر: من إعداد الباحثين استنادا على:

– **Grégory Wigman, Comparaison Balance Scorecard–Navigator, Indicateurs et tableaux de bord, Ifnor Editions, France, 2008, p-p 7–9.**

تجدر الإشارة إلى أن أغلب البنود المذكورة في (الجدول 01) تُعالج حسب أنظمة المحاسبة التقليدية على أنها مصاريف دورة، فعلى سبيل المثال فإن الاستثمار الموجه لتطوير وتنمية معارف ومهارات الموارد البشرية، والذي ينعكس في أغلب حالاته إيجابا على المؤسسة الاقتصادية من خلال تحسين أداءها والمساهمة في تحقيقها لمنافع اقتصادية على المدى المتوسط والبعيد ما يساهم بدوره في زيادة قيمتها السوقية لا يعتبر استثمارا، وإنما يعالج على أنه مصروف، وهو نفس الأمر الذي ينطبق على أغلب الاستثمارات الفكرية والمعنوية في المؤسسة الاقتصادية، ما يؤدي إلى اتساع فجوة الإفصاح المحاسبي بين القيمة السوقية للمؤسسة وقيمتها الدفترية.

2- دراسة حالة بشركة "كوندور الكترونيكس":

إن تطبيق نموذج ملاح سكانيديا في أي مؤسسة اقتصادية يستوجب ضرورة معرفة الرؤية التي يطمح مسيرو المؤسسة بلوغها، وهذا من خلال معرفة مختلف الأهداف الاستراتيجية للمؤسسة على كافة الأصعدة، ومن ثم العمل على تحديد السياسات اللازمة لبلوغها، فبالإضافة إلى كون ملاح سكانيديا مقياسا لقيمة الاستثمار في رأس المال البشري والأصول الفكرية فهو بمثابة خارطة طريق تربط ماضي المؤسسة بحاضرها ومستقبلها، والدليل الذي يستند عليه متخذو القرارات في بناء قراراتهم، ما يجعل التعمق في معرفة كافة المعلومات المرتبطة بشركة كوندور الكترونيكس أمر غاية في الأهمية لتطبيق هذا النموذج.

1-2 - معلومات عامة حول شركة "كوندور الكترونيكس":

تعد شركة كوندور الكترونيكس شركة ذات أسهم، أنشأت سنة 2002، يقع مقرها الرئيسي في المنطقة الصناعية لولاية برج بوعرييج، يقدر رأس مالها بـ: (4.277.000.000,00) دج، تنشط في مجال صناعة وتركيب وبيع الأجهزة الالكترونية،

والأجهزة الكهرومنزلية، تعد شركة كوندور الكترونيكس الشركة الأم في مجمع "Condor Groupe" من خلال امتلاكها لرأس مال 11 شركة تنشط في مختلف الأنشطة الاقتصادية (صناعة، بناء، منتجات صيدلانية، منتجات غذائية، تكوين وتطوير مهني)، كما تمتلك الشركة أكثر من 140 نقطة بيع وتوزيع داخل الجزائر وخارجها.

2-2 - الرؤية الإستراتيجية لشركة "كوندور الكترونيكس":

تطلبت عملية القياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري والأصول الفكرية لشركة كوندور الكترونيكس باستخدام نموذج ملاح سكانديا لسنتي 2017-2018 ضرورة مراجعة وتحليل التقارير الداخلية للشركة (تقارير التسيير، تقارير الجمعيات العامة) من سنة 2010 إلى غاية سنة 2018 بغرض تحديد الرؤية الاستراتيجية التي يسعى ملاك ومسيرو الشركة بلوغها، وهذا بغية تحديد مستوى أداء الأصول الفكرية للشركة كإحدى أهم المراحل لتصميم وإعداد "الملاح"، وفيما يلي مقارنة للأهداف الإستراتيجية للشركة وفق الأبعاد الخمسة لنموذج ملاح سكانديا:

- **البعد المالي:** يعرف نشاط إنتاج وبيع الأجهزة الالكترونية والأجهزة الكهرومنزلية منافسة حادة سواء في السوق المحلية أو الأسواق الأجنبية التي تستهدفها شركة كوندور الكترونيكس حيث تحصي الشركة أكثر من 22 منافس محلي وأجنبي في هذا المجال، ما يجعل بقاء الشركة ضمن المنافسة مرهون بمدى قدرتها على المحافظة على حصتها السوقية والعمل على التوسع على حساب منافسيها باستمرار، وتعتبر نتائج هذا البعد عادة عن مستوى أداء الأصول الفكرية والمعبر عنها من خلال بقية أبعاد ملاح سكانديا (الزبوني، البشري، العملياتي، التجديد والتطوير).
- **البعد الزبوني:** يعبر البعد الزبوني عادة عن القيمة والصورة الخارجية للشركة، أي كيف تبدو الشركة في نظر زبائنها وعملائها؟، ونظرا للمنافسة الحادة التي يشهدها سوق الأجهزة الالكترونية والأجهزة الكهرومنزلية فإن الشركة الأقرب إلى فهم احتياجات المستهلك والعمل على إشباعها هي الشركة الأقرب إلى البقاء والاستمرار في المنافسة والتميز، حيث تعمل شركة كوندور الكترونيكس باستمرار على المحافظة على ولاء زبائنها لها.
- **البعد العملياتي:** تُعبر نتائج هذا البعد عن مدى تميز الشركة في إدارة متغيراتها الداخلية، ويُعبر خزان التكنولوجيا للشركة عادة عن مستوى الاستثمار في هذا البعد، حيث تولي شركة كوندور الكترونيكس أهمية بالغة للاستثمار في التكنولوجيا الحديثة، إذ تمتلك الشركة أحد أحدث الأنظمة في مجال إدارة وتسيير الشركات وهو نظام (SAP-System Application and Product) والذي فاقت قيمة استقطابه (900) مليون دج، فضلا عن مواكبة أحدث التكنولوجيات في مجال صناعة وإنتاج الأجهزة الالكترونية والأجهزة الكهرومنزلية.
- **بعد التجديد والتطوير:** تعبر نتائج هذا البعد على مدى قدرة المؤسسة على الاستمرار في المنافسة والتوجه نحو التميز، حيث يعتمد مجال نشاط شركة كوندور الكترونيكس بدرجة كبيرة على عنصري التجديد والتطوير، فالمنتجات الجديدة في مجال صناعة وبيع الأجهزة الالكترونية والكهرومنزلية تطرح في الأسواق كل يوم، إذ تعمل الشركة على تطوير منتجاتها وخدماتها باستمرار، كما تطرح ما لا يقل عن 250 منتج جديد سنويا بغرض التجديد ومواكبة التغيرات.
- **البعد البشري:** يعد رأس المال البشري حجر الأساس بالنسبة لرأس المال الفكري، فهو المحرك الأساسي للأداء والإبداع في أي شركة، فكل النتائج التي تحققها الشركة عبر مختلف الأبعاد، ما هي إلا انعكاس لأداء رأس المال البشري، حيث تولي شركة كوندور الكترونيكس أهمية كبيرة للاستثمار في رأس مالها البشري من خلال العمل على تحديد وتطوير معارف ومهارات موظفيها باستمرار، كما تمتلك شركة كوندور الكترونيكس شركة تابعة لها تعرف بشركة " Condor Académie" تختص أساسا في التكوين والتدريب المهني للعاملين.

عنوان المقال: ملاح سكانديا نموذج حديث للقياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري

والأصول الفكرية-دراسة حالة لشركة كوندور الكترونيكس-

2-3 - "ملاح كوندور"، رؤية حديثة للقياس والإفصاح المحاسبي في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية:

بعد مرحلة تحديد ومقاربة الرؤية الإستراتيجية لشركة كوندور الكترونيكس والآليات المنتهجة لتحقيقها مع الأبعاد الخمسة لملاح سكانديا، تأتي مرحلة إعداد وعرض نموذج "ملاح كوندور"، حيث تمر عملية إعداد النموذج بمرحلتين، الأولى يتم من خلالها تحديد المبالغ الموجهة للاستثمار في رأس المال البشري والأصول الفكرية للشركة، أما المرحلة الثانية فيتم من خلالها تحديد أداء رأس المال الفكري للشركة من خلال تحليل الانحرافات بناءً على النتائج المحققة فعلياً والنتائج المستهدفة، لتأتي المرحلة الأخيرة والمتعلقة بعملية عرض "ملاح كوندور" في صيغته النهائية.

الجدول رقم 2: قيمة الاستثمار في رأس المال البشري والأصول الفكرية لشركة كوندور الكترونيكس لسنتي 2017-2018

2018

السنوات		القيمة المطلقة للاستثمار في رأس المال الفكري C	الأبعاد
2018	2017		
الوحدة: 1000 دج			
69 477 405,89	58 271 649,12	رقم الأعمال الناتج عن العمليات التجارية الجديدة (منتجات/خدمات جديدة)	البعد المالي
27 675,11	20 537,16	استثمارات لدخول أسواق جديدة (المستهلك/العميل/مناهج تسويق جديدة)	
4 746 171,10	4 216 392,73	استثمارات لتطوير قطاع أعمال جديد	
-	-	استثمارات لتطوير دوائر جديدة	
43 672,01	44 492,21	الاستثمارات في تعريف وإشهار العلامة التجارية (الشعار/الاسم).	
56 763,30	71 829,94	الاستثمارات في تكنولوجيا المعلومات المخصصة للمبيعات والخدمات والمتابعة	
394 595,04	517 734,90	الاستثمارات في تكنولوجيا المعلومات المخصصة للإدارة	
7 003,83	11 437,56	تطورات تكنولوجيا المعلومات	
42 322,89	37 949,15	الاستثمارات في مساعدة العملاء	البعد الزمني
3 911,06	4 519,25	الاستثمارات في خدمة العملاء	

17 004,56	12 761,81	الاستثمارات الموجهة لتعليم وتطوير العملاء	البعء البشري	
52,31	50,39	التكاليف لكل عميل خارج المنتجات والخدمات		
21,46	22,14	الاستثمارات المخصصة لكل موظف لتنمية المهارات		
83,73	79,22	الاستثمارات المخصصة لكل موظف للتدريب ودعم المنتجات الجديدة		
12 456,70	11 372,65	التدريب المخصص للموظفين غير المقيمين في الشركة		
35 879,44	30 093,74	الاستثمارات في التدريب والاتصال والمساعدة للموظفين الدائمين بدوام كامل		
8 705,99	7 220,59	برامج التدريب والمساعدة المخصصة للعاملين بدوام كامل بموجب عقد محدد المدة		
-	-	برامج التدريب والمساعدة المخصصة للعاملين بدوام جزئي بموجب عقد محدد المدة		
19 816,24	21 663,84	الاستثمارات المخصصة لتطوير الشراكات/المشاريع المشتركة		بعء التجديد والتطوير
7 052,74	6 169,12	تحديث أنظمة وشبكات التبادل الإلكتروني للبيانات (EDI)		
2 455 030,89	2 064 711,33	الاستثمار في براءات الاختراع والاستفادة من التراخيص		

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على دراسة وتحليل الوثائق الإدارية والحاسبية لشركة كوندور الكترونيكس

تعبّر القيم المعروضة في (الجدول 02) عن قيمة استثمارات شركة كوندور الكترونيكس في رأس مالها الفكري، حيث يمثل الجدول السابق الجانب المالي "للملاح" والذي يوضح توجه الشركة نحو الاستمرار في عملية الاستثمار في رأس مالها الفكري من خلال ارتفاع أغلب الاستثمارات لسنة 2018 مقارنة بسنة 2017.

أما الجانب غير المالي فيعبر عنه (الجدول 03) من خلال عرض أداء رأس المال الفكري للشركة، وهذا من خلال مقارنة النتائج المحققة فعلياً من الاستثمار في رأس المال البشري والفكري مع النتائج المستهدفة.

وتجدر الإشارة إلى أنه يتم احتساب معامل الأداء (i) المحقق من طرف شركة كوندور الكترونيكس بالاعتماد على الانحرافات بين الأداء الفعلي والأداء المستهدف، حيث يتم حساب معامل الأداء (i) بالاعتماد على العلاقة التالية:

$$\text{معامل الأداء (i)} = (\text{الأداء الفعلي} / \text{الأداء المستهدف}).$$

عنوان المقال: ملاح سكانديا نموذج حديث للقياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري

والأصول الفكرية-دراسة حالة لشركة كوندور الكترونيكس-

أما بالنسبة للمؤشرات التي يكون تأثيرها عكسيا أي أن ارتفاعها يكون له مدلول سلبي كمعدل التكاليف المرتبطة بالإنتاج والتوزيع والإدارة، نسبة الوحدات المعيبة، معدل خسائر الزبائن... إلخ، فيتم اعتبار الأداء الفعلي هو الأساس، لتصبح المعادلة على النحو التالي:

معامل الأداء (i) = (الأداء المستهدف/الأداء الفعلي).

وتأسيسا على العلاقتين سالفتي الذكر، تتحقق ثلاث (03) حالات للأداء:

- أداء عادي (متوسط): عندما يكون معامل الأداء للمؤشر مساوٍ تماما لـ 01.

- أداء جيد (إيجابي): عندما يكون معامل الأداء للمؤشر أكبر تماما من 01.

- أداء ضعيف (سلبي): عندما يكون معامل الأداء للمؤشر أصغر من 01.

كما يمثل متوسط الأداء (Ii) بالنسبة لكل بعد من أبعاد ملاح سكانديا (المالي، العملياتي، الزبوني، البشري، التجديد والتطوير) معامل الترجيح للقيمة المطلقة لرأس المال الفكري (C).

الجدول رقم 3: أداء رأس المال البشري والأصول الفكرية لشركة كوندور الكترونيكس لسنتي 2017-2018

البعد المالي (الوحدة: 1000 دج)						
2018			2017			السنة
المعامل i	الفعلي	المستهدف	المعامل i	الفعلي	المستهدف	المؤشرات/الأداء
1,86	3 209 427,03	1 725 000,00	1,07	1 604 713,51	1 500 000,00	رقم الأعمال الناتج عن الأسواق الجديدة
0,93	69 477 405,89	74 750 000,00	0,90	58 271 649,12	65 000 000,00	رقم الأعمال الناتج عن العمليات التجارية الجديدة
0,83	2 385 902,64	2 875 000,00	0,81	2 034 824,24	2 500 000,00	رقم الأعمال الناتج عن قطاعات الأعمال الجديدة
1,21	متوسط الأداء المالي (i1)		0,93	متوسط الأداء المالي (i1)		
البعد العملياتي						
2018			2017			السنة
المعامل i	الفعلي	المستهدف	المعامل i	الفعلي	المستهدف	المؤشرات/الأداء
0,97	2 916 179,00	3 000 000,00	0,95	2 372 604,00	2 500 000,00	الأداء (عدد الوحدات المنتجة)

0,97	0,72	0,70	0,96	0,73	0,70	الأداء (نسبة) التكاليف الأساسية المرتبطة بالإنتاج والتوزيع
0,83	0,18	0,15	0,87	0,17	0,15	الأداء (نسبة) التكاليف الأساسية المرتبطة بالإدارة
0,86	0,02	0,02	0,7	0,03	0,02	الأداء (نسبة) التكاليف الاستثنائية
0,89	0,0011	0,0010	0,75	0,0013	0,0010	الجودة (نسبة) الوحدات المعابة
0,91	متوسط الأداء العملياني (i2)		0,84	متوسط الأداء العملياني (i2)		
البعد الزبوني						
2018			2017			السنة
المعامل i	الفعلي	المستهدف	المعامل i	الفعلي	المستهدف	المؤشرات/الأداء
1,15	23,00	20,00	1,13	17,00	15,00	معدل اكتساب الزيائن الجدد
0,67	3,00	2,00	0,60	5,00	3,00	معدل خسائر الزيائن
0,91	متوسط الأداء الزبوني (i3)		0,87	متوسط الأداء الزبوني (i3)		
البعد البشري						
2018			2017			السنة
المعامل i	الفعلي	المستهدف	المعامل i	الفعلي	المستهدف	المؤشرات/الأداء
0,96	0,72	0,75	0,92	0,69	0,75	مؤشر القيادة (نسبة) الترقيات الداخلية لمناصب الإدارة الوسطى والعليا/النسبة المعيارية لمؤشر القيادة الداخلية

عنوان المقال: ملاح سكانيديا نموذج حديث للقياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري

والأصول الفكرية-دراسة حالة بشركة كوندور الكترونيكس-

0,87	0,09	0,10	0,82	0,08	0,10	مؤشر التحفيز المادي للعامل (نسبة التحفيزات خارج الأجور والعلاوات)
1,12	10,07	9,00	0,72	6,45	9,00	عدد ساعات التدريب للعاملين
1,13	27,19	24,00	0,91	21,76	24,00	عدد ساعات التعليم والتكوين للعاملين في الإدارة
0,80	0,06	0,05	0,69	0,07	0,05	معدل دوران العاملین في ورشات الإنتاج
1,09	0,02	0,02	1,04	0,02	0,02	معدل دوران العاملین في الإدارة
0,99	متوسط الأداء البشري (i4)		0,85	متوسط الأداء البشري (i4)		
بعد التجديد والتطوير (الوحدة: 1000 دج)						
2018			2017			السنة
i	المعامل	الفعلي	المستهدف	i	المعامل	المستهدف
0,93	69 477 405,89	74 750 000,00	0,90	58 271 649,12	65 000 000,00	العائد من المنتجات والخدمات الجديدة
1,10	3 016 829,00	2 750 000,00	0,93	2 100 586,00	2 250 000,00	العائد من الشركات والمشاريع المشتركة
1,05	21 003 719,00	20 000 000,00	0,95	17 096 503,00	18 000 000,00	العائد من تطوير المنتجات والخدمات
1,03	متوسط أداء التجديد والتطوير (i5)		0,93	متوسط أداء التجديد والتطوير (i5)		

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على دراسة وتحليل الوثائق الإدارية والمحاسبية لشركة كوندور الكترونيكس

بعد تحديد استثمارات الشركة في مختلف مكونات رأس المال الفكري، وكذا مستوى الأداء المحقق من هذه الاستثمارات تأتي مرحلة عرض "ملاح كوندور"، حيث يعد رأس المال الفكري بمختلف مكوناته نتيجة لمعادلة الاستثمار (C) * متوسط الأداء لكل بعد (Ii).

وقد تم ترجيح المعاملات (Ii) التي تفوق (01) وتخفيضها للقيمة (01) مع المحافظة على قيمة المعاملات التي تساوي أو تقل عن (01) بغرض تجنب الإفصاح عن استثمارات بقيمة أكبر من قيمتها الحقيقية عملاً بمبدأ الحيطة والحذر المحاسبي.

الجدول رقم 4: ملاح كوندور " لسنتي 2017-2018

السنوات						استثمارات رأس المال الفكري	الأبعاد
2018			2017				
الوحدة: 1000 دج							
C*Ii	Ii	C	C*Ii	Ii	C		
69 477 405,89	1,00	69 477 405,89	54 002 777,14	0,93	58 271 649,12	رقم الأعمال الناتج عن العمليات التجارية الجديدة (منتجات/خدمات جديدة)	البعد المالي
27 675,11	1,00	27 675,11	19 032,65	0,93	20 537,16	استثمارات لدخول أسواق جديدة (المستهلك/العميل/مناهج تسويق جديدة)	
4 746 171,10	1,00	4 746 171,10	3 907 507,69	0,93	4 216 392,73	استثمارات لتطوير قطاع أعمال جديد	
0,00	1,00	0,00	0,00	0,93	0,00	استثمارات لتطوير دوائر جديدة.	
43 672,01	1,00	43 672,01	41 232,79	0,93	44 492,21	الاستثمارات في تعريف وإشهار العلامة التجارية (الشعار/الاسم).	
51 414,73	0,91	56 763,30	60 474,38	0,84	71 829,94	الاستثمارات في تكنولوجيا المعلومات المخصصة للمبيعات والخدمات والمتابعة	
357 414,01	0,91	394 595,04	435 886,46	0,84	517 734,90	الاستثمارات في تكنولوجيا المعلومات المخصصة للإدارة	

عنوان المقال: ملاح سكانديا نموذج حديث للقياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري

والأصول الفكرية-دراسة حالة بشركة كوندور الكترونيكس-

6 343,89	0,91	7 003,83	9 629,40	0,84	11 437,56	تطورات تكنولوجيا المعلومات	البعث الزبوني
38 443,29	0,91	42 322,89	32 889,26	0,87	37 949,15	الاستثمارات في مساعدة العملاء	
3 552,55	0,91	3 911,06	3 916,68	0,87	4 519,25	الاستثمارات في خدمة العملاء	
15 445,81	0,91	17 004,56	11 060,24	0,87	12 761,81	الاستثمارات الموجهة لتعليم وتطوير العملاء	
47,51	0,91	52,31	43,67	0,87	50,39	التكاليف لكل عميل خارج المنتجات والخدمات	
21,35	0,99	21,46	18,82	0,85	22,14	الاستثمارات المخصصة لكل موظف لتنمية المهارات	البعث البشري
83,29	0,99	83,73	67,33	0,85	79,22	الاستثمارات المخصصة لكل موظف للتدريب ودعم المنتجات الجديدة	
12 390,59	0,99	12 456,70	9 665,70	0,85	11 372,65	التدريب المخصص للموظفين غير المقيمين في الشركة	
35 689,02	0,99	35 879,44	25 576,89	0,85	30 093,74	الاستثمارات في التدريب والاتصال والمساعدة للموظفين الدائمين بدوام كامل	
8 659,79	0,99	8 705,99	6 136,83	0,85	7 220,59	برامج التدريب والمساعدة المخصصة للعاملين بدوام كامل بموجب عقد محدد المدة	
0,00	0,99	0,00	0,00	0,85	0,00	برامج التدريب والمساعدة المخصصة للعاملين بدوام جزئي بموجب عقد محدد المدة	

19 816,24	1,00	19 816,24	20 074,34	0,93	21 663,84	الاستثمارات المخصصة لتطوير الشركات/المشاريع المشتركة	بعد التجديد والتطوير
7 052,74	1,00	7 052,74	5 716,48	0,93	6 169,12	تحديث أنظمة وشبكات التبادل الإلكتروني للبيانات (EDI)	
2 455 030,89	1,00	2 455 030,89	1 913 220,99	0,93	2 064 711,33	الاستثمار في براءات الاختراع والاستفادة من التراخيص	

المصدر: من إعداد الباحثين وفقا لنموذج ملاح سكانيديا

يقدم الملاح صورة حديثة ومتكاملة عن القياس والإفصاح المحاسبي (مالي، إداري)، فبالإضافة إلى مساهمته في تقليص فجوة الإفصاح المحاسبي بين القيم السوقية والدفترية للمؤسسات الاقتصادية وتقديم صورة أكثر وضوحاً وموضوعية عن وضعيتها المالية من خلال إظهار مالا يظهر في أنظمة المحاسبة التقليدية من أصول وموجودات فكرية (رأس المال البشري والفكري)، فهو يعد بمثابة خارطة تستند عليها المؤسسات الاقتصادية لبلوغ أهدافها ورؤيتها الاستراتيجية من خلال ما يقدمه "الملاح" من قياس لأداء مختلف الأصول الموجودة التي تساهم في دفع الأداء وتعزيز الميزة التنافسية، ما يساهم في صناعة واتخاذ قرارات إدارية على مستوى عالٍ من الموثوقية، فما يقدمه "ملاح كوندور" من معلومات لا يتم الإفصاح عنها عادة في القوائم المالية التقليدية على اعتبار أن أغلب هذه البنود والمؤشرات تعالج على أنها مصاريف دورة (لا تساهم في تحقيق منافع اقتصادية على المدين المتوسط والبعيد)، فضلا على ما قدمه من معلومات حول مستوى أداء مختلف الأصول الفكرية.

فتطبيق نموذج ملاح سكانيديا كقائمة محاسبية ملحقه في أي مؤسسة اقتصادية سيساهم حتما في إثراء عملية الإفصاح المحاسبي ماليا وإداريا من خلال تقليص فجوة الإفصاح من جهة وتحقيق وضوح الرؤية الإدارية لمتخذي القرارات من جهة أخرى.

الخلاصة:

إن ما يشهده العالم من توجه نحو اقتصاد المعرفة، وما يعرفه هذا النوع من الاقتصاد من تركيز على الاستثمار في رأس المال البشري والأصول الفكرية يتطلب نماذج محاسبية أكثر توافقا مع مراكز الاقتصاد الحديث، ما يوجب على المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ضرورة مواكبة التطورات المحاسبية من خلال تطبيق نماذج محاسبية تأخذ بعين الاعتبار القياس والإفصاح المحاسبي عن الاستثمار في الأصول والموجودات التي أضحت تعزز الميزة التنافسية وتشكل مصدر القيمة والأداء بالنسبة للمؤسسات، ما يجعل ملاح سكانيديا أحد أهم النماذج التي تساهم في توفير المعلومات اللازمة عن الأصول والموجودات الفكرية، الأمر الذي يؤدي من جهة إلى تقليص فجوة الإفصاح المحاسبي المالي من خلال إظهاره لما لا يظهر في أنظمة المحاسبة التقليدية، وكذا تعزيز عملية الإفصاح الإداري من جهة أخرى من خلال توفير المعلومات اللازمة عن مستوى أداء رأس المال البشري والأصول الفكرية.

نتائج الدراسة: خلصت الدراسة إلى مجموعة من النتائج نوجز أهمها:

- تزايد الأهمية النسبية للاستثمار في رأس المال البشري والأصول الفكرية نظرا لما أضحت تحققه هذه المتغيرات من دفع للأداء وتعزيز للقيمة والميزة التنافسية في ظل اقتصاد المعرفة؛

عنوان المقال: ملاح سكانديا نموذج حديث للقياس والإفصاح المحاسبي عن رأس المال البشري

والأصول الفكرية-دراسة حالة بشركة كوندور الكترونيكس-

- تغفل أنظمة المحاسبة التقليدية، وكذا المؤسسات الاقتصادية الجزائرية عن إظهار العديد من الأصول والموجودات التي تساهم في تعظيم القيمة وتعزيز الميزة التنافسية؛
- يقدم نموذج ملاح سكانديا صورة أكثر وضوحا ومصداقية عن الوضعية المالية والتنافسية للمؤسسات الاقتصادية، ما يؤدي إلى تقليص فجوة الإفصاح المحاسبي المالي؛
- يساهم نموذج ملاح سكانديا في وضوح الرؤية الإدارية من خلال القياس والإفصاح عن مستوى أداء وتنافسية رأس المال البشري والأصول الفكرية؛
- تعتبر شركة كوندور الكترونيكس من الشركات الجزائرية الرائدة في مجال الاستثمار في رأس المال البشري والفكري، وذلك من خلال ارتفاع حجم الاستثمارات الفكرية خلال سنتي الدراسة، وكذا من خلال الرؤية الإستراتيجية للشركة بالاعتماد على مختلف الأبعاد البشرية والتكوينية والتطويرية؛
- إن تطبيق نموذج ملاح سكانديا في شركة كوندور الكترونيكس ساهم في إظهار أداء رأس المال البشري والفكري للشركة والإفصاح عنه، وقياس مؤشرات مما ساهم في إظهار الأصول الخفية في هذه الشركة؛
- إن تطبيق نموذج ملاح سكانديا للقياس والإفصاح عن رأس المال البشري والأصول الفكرية لشركة كوندور الكترونيكس ساعد في توضيح الرؤية الإستراتيجية والقدرات التنافسية للشركة من خلال تحديد مستوى أداء أصولها الفكرية؛
- قدم نموذج ملاح سكانديا آلية متكاملة للقياس والإفصاح المحاسبي بجانبه المالي والإداري في شركة كوندور الكترونيكس، ما يجعل من المجدي تعميمه في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؛
- يساهم تطبيق نموذج ملاح سكانديا في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية في تعزيز قدراتها التنافسية محليا ودوليا من خلال الإفصاح عن مدى مواكبتها لعنصري التجديد والتطوير.

قائمة المراجع والإحالات:

1. Anderiessen, D. (2004). Making Sense of Intellectual Capital: Designing a Methode for the Valuation of intangibles. United kingdom: Elsevier publishing.
2. Edvinsson, L. (1997). Developing Intellectual Capital at Skandia. Long Range Planning , 366-373.
3. Grégory, W. (2008). Comparaison Balanced Scorecard- Navigator, Indicateurset tableaux de bord. France: Ifnor.
4. Jac, F.-e. (2010). The new Human ressource Analytics. USA: Amacom.
5. Mouritsen, J., & Larsen, H. (2001). Valuing the future: intellectual capital supplements at skandia. Accounting, Auditing & Accountability Journal , 399-422.
6. Russ, M. (2014). Management, Valuation, and Risk for Human Capital and Human assets. USA: Palgrave Macmillan.

7. Saoudi, F., & Boubakeur, M. (2020). Le Tableau de Bord du Capital Immatériel: L'implémentation du "Navigator Skandia" à Alliance Assurances- Algérie. *Control de la Comptabilité et de l'audit* , 445-464.
8. Sofie, R. (1999). Managing Intellectual Capital: The Work with the Navigator in the Skandia Groupe. *Human Resource Costing and Accounting* , 59-67.
9. Sulanjaku, M. (2014). The contribution of Skandia Navigator in Intangibles Measurement an Albanian Case Approach. *International Journal of Economics, Commerce and Management* , 1-10.