

مروری بر ادبیات حسابداری سرمایه فکری: سقوط و احیای حسابداری سرمایه فکری

پوران شیرمحمدی^{۱*}

تاریخ دریافت: ۱۴۰۱/۱۲/۱۷ تاریخ چاپ: ۱۴۰۲/۰۲/۲۳

چکیده

از دهه ۱۹۸۰ اقتصاد جهان به سرعت از یک صنعتی به یک پایگاه دانش تغییر کرده است. در دانش جدید اقتصاد ثروت با توسعه و مدیریت دانش ایجاد می شود. این ارزش ایجاد منابع دانش معمولاً به عنوان سرمایه فکری گفته می شود. ارزش دیگر صرفاً بر اساس نتایج مالی اندازه گیری نمی شود؛ بلکه ارزش فعالیت هایی که منابع دانش را توسعه می دهند نیز باید در نظر گرفته شود. انجام این کار کمک می کند تا درک شود که چگونه کارکنان، مشتریان و فعالیت ها در ایجاد ارزش کمک می کنند و موجب حرکت به سوی چالش چگونگی شناسایی، اندازه گیری و گزارش ارزش منابع دانش می شود. حسابداری سرمایه فکری برای برطرف کردن این چالش توسعه یافته است. اندازه گیری سرمایه فکری به منظور مقایسه شرکت های مختلف، تعیین ارزش واقعی آن ها و حتی بهبود کنترل های آن ها ضروری است. برای داشتن اطلاعات بهتر برای تصمیمات مربوط به سرمایه گذاری، سهامداران و سرمایه گذاران باید دانش و آگاهی بیشتری در مورد سرمایه فکری یک سازمان داشته باشند. حسابداری سنتی از طریق گزارش هایی که برای این اهداف تهیه نشده بودند تا حدی می توانست تصویر مناسبی از سرمایه فکری سازمان فراهم کند ولی این به تنهایی جوابگوی نیازهای سرمایه گذاران و سهامداران نیست. اگر سرمایه گذاران اطلاعات کاملی در مورد ارزش سازمان و سرمایه فکری آن نداشته باشند ارزیابی آنها از وضعیت سازمان دارای اعتبار کمتری خواهد بود و خود این ابهام باعث افزایش هزینه سرمایه برای سازمان می شود. تحلیلگران نیز برای درک بهتر ارزش سازمان باید اطلاعات درستی در مورد ارزش سرمایه فکری آن داشته باشند. با توجه به اهمیت اندازه گیری سرمایه فکری این پژوهش با مروری بر ادبیات حسابداری سرمایه فکری به بررسی سقوط و احیای حسابداری سرمایه فکری می پردازد.

واژگان کلیدی

حسابداری سرمایه فکری، سقوط حسابداری سرمایه فکری، احیای حسابداری سرمایه فکری.

^۱ کارشناسی ارشد حسابداری، دانشگاه آزاد مبارکه، اصفهان، ایران. (* نویسنده مسئول: arvin.sh1390@yahoo.com)

۱. مقدمه

از جمله عوامل مهم در الگوی رقابتی شرکت‌ها، استفاده و آموزش متخصصان، استفاده از دانش و به روزرسانی در صنعت است، بنابراین، عامل تبدیل منابع به حداکثر ارزش همان ارزش ایجاد شده توسط گروه در سازمانها است. ادبیات حسابداری این مفهوم را به عنوان سرمایه فکری می شناسد. سرمایه فکری مجموعه ای از دانش، اطلاعات، مالکیت فکری، تجربه، شایستگی و یادگیری سازمانی است که می تواند برای خلق ثروت مورد استفاده قرار گیرد. در واقع سرمایه فکری همه کارکنان شامل دانش سازمان و توانایی های آن در ایجاد ارزش افزوده است و مزیت های رقابتی مستمر را نیز به دنبال دارد (بانانوکا^۱، ۲۰۲۰). امروزه، گزارش سرمایه فکری به عنوان یک فناوری حسابداری جدید که می تواند تغییرات سازمانی قابل توجهی را ایجاد کند، توجه فزاینده ای را به خود جلب کرده است. ایده اصلی گزارشگری سرمایه فکری این است که اطلاعات مالی از عملکرد گذشته شرکت آگاه می شود اما در مورد پتانسیل آینده آن چیزی نمی گوید. پتانسیل آینده یک شرکت در سرمایه مالی آن نیست، بلکه در سرمایه فکری آن نهفته است. ایجاد شفافیت در مورد سرمایه فکری شرکت، آن را قادر می سازد تا منابع نامشهود خود را بهتر مدیریت کند، اعتماد و انگیزه کارکنان خود را افزایش دهد و همچنین اطمینان بیشتری به سرمایه گذاران و سایر ذینفعان در مورد پتانسیل درآمدهای آینده خود بدهد (بانانوکا و همکاران^۲، ۲۰۲۳).

حسابداری سرمایه فکری و درآمدزایی از خدمات بخش عمومی معیارهای کلیدی دستیابی به استراتژی سازمان هستند (رونی و دومای^۳، ۲۰۱۶). فینچام و روزلندر^۴ (۲۰۰۳) حسابداری سرمایه فکری را "اندازه گیری و گزارش طیف وسیعی از عوامل انسانی و دانش مبتنی بر ایجاد ارزش اقتصادی پایدار" تعریف می کنند. از آنجا که ادبیات سرمایه فکری اکنون در درک سرمایه فکری به عنوان سرمایه انسانی، رابطه ای و ساختاری به اجماع رسیده است، تعریف حسابداری سرمایه فکری به عنوان اندازه گیری و گزارش این سه سرمایه راحت است. هر فناوری که بتواند سرمایه فکری یا یک یا چند سه مؤلفه آن را اندازه گیری و گزارش کند، یکی از مواردی است که حسابداری سرمایه فکری را تقویت می کند. طبق گفته بونتیس و همکاران^۵ (۲۰۰۰)، سرمایه فکری را می توان به سرمایه انسانی، ساختاری و رابطه ای تقسیم کرد. سرمایه انسانی مستلزم جنبه هایی مانند داشتن کارمندانی است که از تخصص بالایی برخوردار باشند، انگیزه بالایی برای کار داشته باشند، بتوانند فشار کار را تحمل کنند، می توانند ایده های خوبی ارائه دهند، واجد شرایط هستند و به طور کلی دارای شایستگی ایده آل هستند. (کیانتو و همکاران^۶، ۲۰۱۷؛ بانانوکا، ۲۰۲۰؛ بانانوکا و همکاران، ۲۰۲۳). سرمایه ساختاری مستلزم داشتن سیستم ها و پایگاه های اطلاعاتی است که منبع دانش مانند کتابچه های راهنما و پایگاه های اطلاعاتی دانش هستند (کاواسی و همکاران^۷، ۲۰۲۰). جنبه های سرمایه رابطه ای شامل روابط با مشتریان و سایر ذینفعان است که تبادل اطلاعات را امکان پذیر می کند (یوسف و همکاران^۸، ۲۰۱۹). همچنین مطالعاتی وجود دارد که ارتباط

¹. Bananuka

². Bananuka et al

³. Rooney & Dumay

⁴. Fincham & Roslender

⁵. Bontis et al

⁶. Kianto et al

⁷. Kaawaase et al

⁸. Yusoff et al

قابل توجهی را بین سرمایه فکری و گزارشگری مالی مستند کرده است (به عنوان مثال تومویازی و همکاران^۱، ۲۰۲۱؛ بانانوکا و همکاران، ۲۰۱۹). مطالعات دیگر ارتباط قابل توجهی بین سرمایه فکری و عملکرد شرکت از نظر عملکرد مالی (سیوارنو و تاهجادی^۲، ۲۰۲۰)، عملکرد مالی و غیر مالی (کاواسی و همکاران، ۲۰۲۰) و نوآوری و عملکرد بازار (هوسینکی و همکاران^۳، ۲۰۱۷) بررسی کرده اند. از نظر عناصر سرمایه فکری منفرد، خالیک و همکاران^۴ (۲۰۱۸) مستند کرد که سرمایه های انسانی، ساختاری و رابطه ای به طور قابل توجهی با عملکرد شرکت از نظر مالی، مشتری، دیدگاه کسب و کار داخلی و یادگیری و رشد مرتبط است. علاوه بر این، وانگ و همکاران^۵ (۲۰۲۱) دریافتند که سرمایه انسانی، سرمایه ساختاری و سرمایه رابطه ای به طور قابل توجهی با سرعت و کیفیت نوآوری مرتبط هستند.

امروزه، دارایی های نامشهود در شرکت های موفق به صندلی راننده منتقل می شوند. شرکت های آینده نگر نیاز به اندازه گیری و مدیریت این دارایی ها را به همان اندازه که دارایی های ملموس خود را با دقت انجام می دهند، تشخیص می دهند. دلایل مختلفی برای این تغییر وجود دارد. این شرکت ها تشخیص می دهند که سرمایه انسانی نوآوری را هدایت می کند. این انسان ها هستند نه ماشین ها که ایده های محصول و خدمات جدیدی را خلق می کنند، فرآیندها را بهبود می بخشند و به شرکت ها کمک می کنند جهت خود را تغییر دهند تا منابع جدید ارزش خلق کنند. از سوی دیگر با توسعه جهانی شدن، شرکت ها می توانند با به اشتراک گذاشتن هزینه های سرمایه گذاری در بازارها و کسب و کارها یا با استفاده از شایستگی های اصلی در واحدهای تجاری جغرافیایی و محصول، نسبت به مشتریان خود حساس تر شوند و نسبت به رقبای خود مزیت هایی کسب کنند. با رشد سریع اقتصاد دانش جهانی، سرمایه فکری به عنوان مفهومی برای به روز رسانی درک لبه رقابتی کسب و کار در محیط های کسب و کار دانش بر و به سرعت در حال تغییر ظهور کرده است. لذا این پژوهش با مروری بر ادبیات حسابداری سرمایه فکری درصدد بررسی سقوط و احیای مسائل حسابداری سرمایه فکری می باشد.

۲. مبانی نظری

تغییر مدل های کسب و کار، نامشهود را قادر می سازد تا از چیزهای مشهود سبقت بگیرد. ادبیات سرمایه نامشهود به طور طبیعی این جهت گیری را به سمت سرمایه نامشهود در گسترده ترین معنا منعکس می کند، همانطور که توسط لو (۲۰۰۱)، تعریف شده است و همین اصطلاح نه تنها دارایی های نامشهود و دانش را در بر می گیرد، بلکه سرمایه فکری را نیز شامل می شود. نویسندگانی که به دنبال ردیابی تغییرات در سرمایه نامشهود بودند، سه مرحله کاملاً متمایز یافتند (دوما و گارانینا^۶، ۲۰۱۳؛ گاتری و همکاران^۷، ۲۰۱۲؛ پتی و گاتری^۸، ۲۰۰۰). در مرحله اول که از اوایل دهه ۱۹۸۰ شروع شد و تا اوایل دهه ۱۹۹۰ ادامه یافت، محققان به ظهور سرمایه نامشهود و ارزش آن برای شرکت ("چرا، چه چیزی و کجا") علاقه مند بودند. این موج اول تحقیقات منجر به آگاهی روزافزون از اهمیت سرمایه نامشهود شد. توانایی آن در ایجاد ارزش به این معنی است که اندازه گیری و گزارش آن در صورت های مالی ("سرمایه فکری چیزی مهم است

1. Tumwebaze et al

2. Soewarno & Tjahjadi

3. Hussinki et al

4. Khalique et al

5. Wang et al

6. Dumay & Garanina

7. Guthrie et al

8. Petty & Guthrie

و باید اندازه گیری و گزارش شود" ممکن است. در مرحله دوم که تا سال ۲۰۰۵ ادامه داشت، بحث بر مشکل اندازه گیری و مدیریت سرمایه نامشهود ("چگونه") متمرکز شد (پتی و گاتری، ۲۰۰۰). هنگامی که اهمیت اقتصادی سرمایه نامشهود به رسمیت شناخته شد، موضوع دستیابی به شناسایی حسابداری و مدیریتی شد. این مرحله با هدف نهادهای تنظیم کننده استاندارد برای ایجاد استانداردهای حسابداری مرتبط همزمان شد، زیرا هیئت استانداردهای حسابداری بین المللی در سال ۱۹۹۳ بحث استاندارد بین المللی ۳۸ "دارایی های نامشهود" را آغاز کرد و پنج سال بحث پر جنب و جوش را برانگیخت (کامفرمن و زف^۱، ۲۰۰۶). در پایان مرحله دوم، یک اصطلاح رایج برای تعریف سرمایه فکری پدیدار شد. در نتیجه، سرمایه فکری از سایر دارایی های نامشهود جدا شده (دوما^۲ و گارائینا، ۲۰۱۳) و موضوع ارزش گذاری آن را ایجاد می کند (آلبرتینی و همکاران^۳، ۲۰۲۱). مرحله سوم تحقیق با رویکرد انتقادی تر به مدل های ارزش گذاری سرمایه فکری که در مرحله دوم ایجاد شد، مصادف است (گاتری و همکاران، ۲۰۱۲).

از دهه ۱۹۸۰ اقتصاد جهان به سرعت از یک صنعتی به یک پایگاه دانش تغییر کرده است. در دانش جدید اقتصاد ثروت با توسعه و مدیریت دانش ایجاد می شود. این ارزش ایجاد منابع دانش معمولاً به عنوان سرمایه فکری گفته می شود. ارزش دیگر صرفاً بر اساس نتایج مالی اندازه گیری نمی شود؛ بلکه ارزش فعالیت هایی که منابع دانش را توسعه می دهند نیز باید در نظر گرفته شود. انجام این کار کمک می کند تا درک شود که چگونه کارکنان، مشتریان و فعالیت ها در ایجاد ارزش کمک می کنند و موجب حرکت به سوی چالش چگونگی شناسایی، اندازه گیری و گزارش ارزش منابع دانش می شود. حسابداری سرمایه فکری برای برطرف کردن این چالش توسعه یافته است (گاتری و همکاران، ۲۰۱۲). سرمایه فکری یک موضوع بین رشته ای است زیرا صرفاً در مورد حسابداری دارایی های نامشهود در ترازنامه نیست. این پیامدهای گسترده تری برای حسابداری دارد که به مدیریت، قانون، حاکمیت شرکتی و اقتصاد سیاسی مربوط می شود. از موضوعی که تا قبل از دهه ۱۹۹۰ به ندرت در مورد آن صحبت می شد، سرمایه فکری اکنون بخشی از واژگان حسابداری، مدیریت و گزارش ها است (دوما^۴ و همکاران^۵، ۲۰۱۹).

سرمایه فکری ارزش بیشتری را برای شرکت در قالب مزایای رقابتی شرکت فراهم می کند. دوران جهانی سازی، نوآوری محصول و فرآیند و فناوری اطلاعات و رقابت شدید تجارت در این قرن شرکت ها را وادار می کند تا نحوه انجام تجارت خود را تغییر دهند. برای پیروزی در این رقابت، شرکت ها باید به سرعت استراتژی خود را از تجارت مبتنی بر کار به مشاغل مبتنی بر دانش تغییر دهند و آن را به عنوان ویژگی اصلی شرکت خود به یک شرکت مبتنی بر دانش تبدیل کنند (هاریهاتی و همکاران^۶، ۲۰۲۳). یولدیناواتی و همکاران^۷ (۲۰۱۸) اهمیت مدیریت منابع انسانی را هنگام ساختن استراتژی های نوآوری که شامل نوآوری محصول و فرآیند و اجرای فناوری اطلاعات است، توضیح دادند. مدیریت دانش عملکرد را از طریق فرایند نوآوری بهبود می بخشد. این امر می تواند با رویکردهای همزمان شیوه های مدیریت منابع انسانی نرم و شیوه های فناوری اطلاعات سخت که با هم اجرا شده اند، حاصل شود تا بتوانند به درستی هم افزایی کنند. استراتژی اجرا شده توسط شرکت نیاز به سرمایه فکری را به منظور عملکرد خوب فرآیند

^۱. Camfferman & Zeff

^۲. Albertini et al

^۳. Dumay et al

^۴. Hariyati et al

^۵. Yuldinawati et al

داخلی تعیین می کند. نظریه مبتنی بر منابع توضیح می دهد که منابع داخلی متعلق به شرکت (چه ملموس و چه نامحسوس) بر عملکرد شرکت تأثیر می گذارد که در نهایت ارزش شرکت را افزایش می دهد. علاوه بر این، یک شکل از منابع نامشهود متعلق به سرمایه فکری است (نانی و صفیتری^۱، ۲۰۲۱). از این رو یکی از چالش های اساسی مدیران، به کارگیری پتانسیل دانش و سرمایه فکری شرکت برای ایجاد ارزش است و از این جهت، مدیران باید وظایفی را طراحی کنند که نیروی انسانی از دانش خویش برای ایجاد ارزش استفاده نمایند؛ بنابراین هدف اصلی این پژوهش مروری بر ادبیات حسابداری سرمایه فکری: سقوط و احیای حسابداری سرمایه فکری است

۲-۱. سقوط حسابداری سرمایه فکری

با گذشت زمان، تحقیقات سرمایه فکری چندین مرحله تکاملی را طی کرده است. پتی و گاتری (۲۰۰۰) در پژوهشی بیان می کنند که بعد از اولین مرحله توسعه، با هدف ایجاد آگاهی از ارتباط سرمایه فکری، مرحله دوم تحقیق سرمایه فکری این موضع را اتخاذ می کند که «سرمایه فکری چیزی مهم است و بنابراین باید اندازه گیری و گزارش شود. از آن زمان، تحقیقات حسابداری سرمایه فکری بر توسعه چارچوب ها و روش هایی برای ارزیابی و گزارش سرمایه فکری متمرکز شده است (گاتری و همکاران، ۲۰۱۲؛ اوسینسکی و همکاران^۲، ۲۰۱۷). بدین ترتیب اندازه گیری و گزارش دهی دو فعالیت اصلی و مکمل حسابداری سرمایه فکری را نشان می دهد. با این حال، دومی با "حسابداری نامشهود" متفاوت است که در عوض تنها به عناصر سرمایه فکری شناسایی شده توسط صورت های مالی سنتی محدود می شود (گاتری و همکاران، ۲۰۱۲).

درک نیاز به اندازه گیری و مدیریت سرمایه فکری بر روی عمل و تحقیق غالب است. آندریسن^۳ (۲۰۰۴) توضیح می دهد که چارچوب های متعددی که برای ارزیابی و اندازه گیری سرمایه فکری (یا حتی اندازه گیری ارزش پولی آن) پیشنهاد شده اند، بر منطق «آنچه اندازه گیری می شود مدیریت می شود» تکیه دارد. به طور مشابه، «کاهش شکاف ارزش بین ارزش دفتری و بازار» و «کاهش عدم تقارن اطلاعات» انگیزه بسیاری از مدل های گزارش دهی سرمایه فکری را فراهم می کند. این دو نظریه اقتصادی برای مدت طولانی برای توجیه نارسایی گزارشگری مالی مورد بحث و استفاده قرار گرفته اند و الهام بخش موج متوالی تحقیقات حسابداری سرمایه فکری بوده اند (لا توره و همکاران^۴، ۲۰۱۸).

با گذشت زمان، بسیاری از تحقیقات سرمایه فکری بر گزارش و افشای سرمایه فکری متمرکز شده اند (گاتری و همکاران، ۲۰۱۲) و ادعا می کنند که نیاز به ارائه اطلاعات در مورد اینکه چگونه منابع نامشهود می توانند ارزش آتی ایجاد کنند و استراتژی های مبتنی بر دانش را به بازار سرمایه منتقل کنند، متمرکز شده اند (موریتسن و همکاران^۵، ۲۰۰۴). با این حال، بینش ادبیات اخیر در مورد آینده حسابداری سرمایه فکری و به ویژه گزارش سرمایه فکری خوش بینانه نیست (دومای و کای^۶، ۲۰۱۴؛ کوزو و همکاران^۷، ۲۰۱۷). دومای^۸ (۲۰۱۶) بیان می کند که سال ۲۰۱۲ نشان دهنده مرگ

1. Nani & Safitri

2. Osinski et al

3. Andriessen

4. La Torre et al

5. Mouritsen et al

6. Dumay & Cai

7. Cuozzo et al

8. Dumay

گزارش‌دهی سرمایه فکری، «حداقل از منظر شرکت بورسی» است که با پذیرش پایین گزارش‌های سرمایه فکری نشان داده می‌شود.

شاپر^۱ (۲۰۱۶) نتیجه می‌گیرد که دلایل متعددی بر تصمیم‌های شرکت‌ها برای کنار گذاشتن صورت‌های سرمایه فکری در دانمارک تأثیر می‌گذارد، اما رایج‌ترین آنها «ارزش درک شده پایین صورت‌های سرمایه فکری، هم از منظر مدیریت دانش و هم از نظر بیرونی در رابطه با عملکرد افشا» است. در بررسی ادبیات خود، کوزو و همکاران (۲۰۱۷) نشان می‌دهند که «تحقیق افشای سرمایه فکری در شکل فعلی‌اش احتمالاً در حال کاهش است» و تأثیر خود را از دست می‌دهد. چنین عدم علاقه‌ای به حسابداری سرمایه فکری نه تنها نشان می‌دهد که چگونه این حوزه تحقیقاتی قربانی موفقیت خود شده است (دومای و گاتری^۲، ۲۰۱۷) بلکه نشان دهنده نیاز به باز کردن حسابداری سرمایه فکری برای راه‌های تحقیقاتی جدید و نوآوری‌های عملی است (لا توره و همکاران، ۲۰۱۸).

۲-۲. احیای مسائل حسابداری سرمایه فکری با بهره‌گیری از داده‌ای بزرگ

شایان ذکر است که در حال حاضر دو پدیده عمده بحث حسابداری سرمایه فکری را هدایت می‌کنند: اول، ظهور گزارش یکپارچه (دومای و همکاران، ۲۰۱۶) و دوم، بحث ایجاد شده در مورد مدل کسب و کار آن (بیتی و اسمیت^۳، ۲۰۱۳). در واقع، سرمایه فکری الهام‌بخش بسیاری از پایه‌های مفهومی گزارش‌دهی یکپارچه است و این واقعیت که این مورد توجه زیادی توسط محققان سرمایه فکری به خود جلب کرده است، تعجب‌آور نیست. به طور مشابه، در بحث تثبیت شده در مورد حسابداری دارایی‌های نامشهود، «مفهوم مدل کسب و کار یک مفهوم فراگیر قدرتمند را ارائه می‌دهد که در آن بحث سرمایه فکری مجدداً متمرکز می‌شود» (بیتی و اسمیت، ۲۰۱۳). کلان داده (داده‌های بزرگ)، همراه با زمینه‌های فناوری و دیجیتال گسترده آن، عامل دیگری است که بر حسابداری سرمایه فکری تأثیر می‌گذارد (لا توره و همکاران، ۲۰۱۸). گوویندارajan و همکاران^۴ (۲۰۱۸) استدلال می‌کنند که اطلاعات حسابداری مالی سنتی برای شرکت‌های دیجیتال به خوبی کار نمی‌کند. این به دلیل سرمایه گذاری‌های نامشهود است، به عنوان مثال برندها، استراتژی سازمانی، شبکه‌ها، روابط مشتری و اجتماعی، داده‌های رایانه‌ای و نرم‌افزارهایی که با وجود بالاتر بودن از دارایی‌های فیزیکی خود، در صورت‌های مالی نشان داده نمی‌شوند. این امر مجدداً بر بحث اندازه‌گیری و گزارش سرمایه فکری، همراه با نقش بدیهی سرمایه فکری برای توضیح شکاف بین ارزش دفتری و ارزش بازار شرکت‌ها تمرکز می‌کند (موریتسن^۵، ۲۰۰۳؛ نیلسن و همکاران^۶، ۲۰۰۶؛ دومای، ۲۰۰۹).

بارث^۷ (۲۰۱۸) در ارائه پیش‌بینی‌هایی برای آینده گزارش‌گری مالی بیان می‌کند که موضوع نمایش دارایی‌های نامشهود در اطلاعات حسابداری موضوع جدیدی نیست، اما «به نظر می‌رسد رفع مشکل هرگز مورد توجه قرار نمی‌گیرد». این امر مستلزم تمرکز مجدد بحث بر روی ارائه اطلاعاتی است که «به سرمایه‌گذاران کمک می‌کند ارزش دارایی‌های نامشهود را ارزیابی کنند». علیرغم این نیاز قدیمی «توسعه حسابداری برای سرمایه فکری» (دومای و رونی^۸، ۲۰۱۱) برای

1. Schaper

2. Dumay & Guthrie

3. Beattie & Smith

4. Govindarajan et al

5. Mouritsen

6. Nielsen et al

7. Barth

8. Dumay and Rooney

توضیح ارزش شرکتها در اقتصاد دیجیتال، گویندارجان و همکاران (۲۰۱۸) اظهار می‌دارند که پاسخ‌ها هنوز روشن نیست و بعید است که استانداردهای حسابداری در آینده نزدیک تغییر کند تا به شرکت‌های دیجیتال اجازه دهد سرمایه گذاری‌های نامشهود خود را سرمایه‌گذاری کنند. در این زمینه و محیط دیجیتال کنونی، داده‌های بزرگ بخش مرکزی جدید بحث جاری در درک ارزش منابع ناملموس و سرمایه فکری شرکت‌ها است. داده‌های بزرگ با طرح سناریوهای جدید در مورد تغییرات در مورد حسابداری و حسابرسی، جامعه حسابداری را جذب می‌کند (وارن و همکاران^۱، ۲۰۱۵؛ بورتیک و پنینگتون^۲، ۲۰۱۷). وارن و همکاران (۲۰۱۵) ادعا می‌کنند که داده‌های بزرگ در نهایت می‌توانند به درک و ارزیابی دارایی‌های نامشهود شرکت‌ها کمک کنند که تاکنون محدودیت شیوه‌های حسابداری مالی بوده‌اند. با این حال، داده‌های بزرگ نه فقط تکنیک‌های روش شناختی و تحلیلی جدیدی را برای تجزیه و تحلیل و ارزیابی ارائه می‌دهند، بلکه موجب غلبه بر کارهایی که قبلاً انجام آن غیرممکن بود، نیز می‌شوند. در واقع، استفاده از داده‌های بزرگ همچنین یک دارایی جدید برای سازمانها است و پیامدهای اصلی برای سرمایه فکری سازمانها داشته و ارزش آن به طور مستقیم به نفع سرمایه فکری سازمانها و مدیریت دانش است (سکوندو و همکاران^۳، ۲۰۱۷)؛ بنابراین، به دلیل نیاز به درک و مدیریت چنین منبع جدیدی از ارزش، داده‌های بزرگ احتمالاً باعث افزایش علاقه به حسابداری سرمایه فکری می‌شوند (لا توره و همکاران، ۲۰۱۸). برنامه‌های کاربردی و فناوری‌های داده‌های بزرگ، دارایی مهم جدیدی را برای سرمایه فکری نشان می‌دهند، زیرا مستقیماً از سرمایه فکری سازمان برای تولید و مدیریت دانش بهره می‌برند (سکوندو و همکاران، ۲۰۱۷). بر این اساس، حسابداری سرمایه فکری می‌تواند به درک و کنترل عوامل تعیین‌کننده ارزش داده‌های بزرگ، مانند کیفیت داده‌ها، مسائل مربوط به حریم خصوصی، تجسم داده‌ها و تعاملات کاربر کمک کند؛ بنابراین، داده‌های بزرگ احتمالاً محرک مهمی برای احیای مسائل حسابداری سرمایه فکری در محیط دیجیتال فعلی هستند (لا توره و همکاران، ۲۰۱۸).

۲-۳. اهمیت حسابداری سرمایه فکری در ادبیات پژوهشی

رشته حسابداری دارایی‌های نامشهود و سرمایه فکری در طول سال‌های گذشته دستخوش تغییرات قابل توجهی شده است و ارتباط تحقیقات دانشگاهی در این زمینه را افزایش داده است (دوما و همکاران، ۲۰۱۸). با این حال، علاقه به دارایی‌های نامشهود و سرمایه فکری محدود به دانشگاه‌ها نیست. از آنجایی که کانیبانو و همکاران^۴ (۲۰۰۰) بیش از ۲۰ سال پیش حسابداری برای دارایی‌های نامشهود را مورد مطالعه قرار داد، سرمایه فکری موضوع بررسی دقیق ادبیات دانشگاهی بوده است و عمدتاً از دیدگاه مدیریت بررسی شده است (کوزو و همکاران، ۲۰۱۷؛ پیدرو و همکاران^۵، ۲۰۱۸)؛ بنابراین، استدلال می‌شود که مطالعه حسابداری برای دارایی‌های نامشهود و سرمایه فکری به چهار دلیل ضروری است. اول، از منظر نظارتی، این زمینه به طور قابل توجهی در طول سه دهه گذشته توسعه یافته است. موارد اولیه (از ۱۹۹۴ تا ۲۰۰۴) شاهد پذیرش داوطلبانه استانداردهای حسابداری بین‌المللی بوده است. همانطور که در استانداردهای حسابداری بین‌المللی اعلام شد، نهادهای تنظیم‌کننده استاندارد در سراسر جهان بسیاری از دستورالعمل‌های حسابداری

^۱. Warren et al

^۲. Borthick & Pennington

^۳. Secundo et al

^۴. Cañibano et al

^۵. Pedro et al

خود را بازبینی و بازنویسی کردند که مجموعه ای از آنها به شرکت ها انعطاف بیشتری در انتخاب های حسابداری خود دادند. دوم، با وجود مقررات جدید، شیوه های حسابداری در مورد دارایی های نامشهود و سرمایه فکری بحث برانگیز شده است. بسیاری از دانشگاهیان استانداردهای حسابداری و گزارشگری مالی را مقصر می دانند که نحوه شناسایی، اندازه گیری و افشای دارایی های نامشهود را تنظیم می کند (چالمرز و همکاران^۱، ۲۰۱۲؛ لو^۲، ۲۰۱۸). بعلاوه، شاغلین و دانشگاهیان اغلب استانداردهای حسابداری را به دلیل ارائه نکردن راهنمایی کافی در مورد نحوه دقیق اندازه گیری دارایی های نامشهود مورد انتقاد قرار می دهند (امیر و همکاران^۳، ۲۰۰۷؛ وایات^۴، ۲۰۰۵).

موضوع سومی که این مطالعه را به ضروری می کند، نیاز به ترکیب دو خط مطالعاتی جداگانه در مورد تعاریف، اندازه گیری، مدیریت و گزارش گیری از دارایی های نامشهود و سرمایه فکری است که به طور همزمان در حال توسعه هستند. یکی در اروپا و استرالیا، دیگری در آمریکای شمالی. هر دو در مورد مسائل یکسانی بحث می کنند اما از اصطلاحات و واژگان متفاوتی استفاده می کنند (کوزو و همکاران، ۲۰۱۷) و زبان بومی نیز در رشته ها متفاوت است. به عنوان مثال، محققان حسابداری در اروپا و استرالیا اغلب به اصطلاح "سرمایه فکری" اشاره می کنند، در حالی که در ایالات متحده، محققان اغلب از اصطلاح "دارایی های نامشهود" استفاده می کنند. علاوه بر این، تحقیقات دانشگاهیان در سراسر دو منطقه اساساً متفاوت است. از این رو، هم در بررسی پوشش موضوعات و هم در مقایسه و تضاد دو جریان، از اصطلاحات «نامشهود»، «دارایی نامشهود»، «دارایی های دانش»، «سرمایه فکری» و سایر اصطلاحات مشابه به جای یکدیگر استفاده می شود (گارانینا و همکاران^۵، ۲۰۲۱). چهارم، تحقیقات سرمایه فکری طی سال های گذشته از طریق پنج مرحله متمایز تکامل یافته است. برخی از محققان از آغاز آن به عنوان یک "ایده خوب" (تحقیق مرحله اول سرمایه فکری) تا ایجاد چارچوب های سرمایه فکری (مرحله دوم) تا درک نحوه عملکرد سرمایه فکری در عمل (مرحله سوم) یاد می کنند (گاتری و همکاران، ۲۰۱۲). فراتر از مرزهای سازمانی به مرحله چهارم تحقیقات سرمایه فکری، یا آنچه که آنها «رویکرد اکوسیستمی» برای مدیریت مؤثر سرمایه فکری می نامند، یاد شده است (گارانینا و دومای^۶، ۲۰۱۷). همچنین دومای و همکاران (۲۰۱۸) از آن زمان مرحله پنجم تحقیق را معرفی کرده اند که بر این سوال تمرکز دارد که "آیا مدیریت سرمایه فکری یک تلاش ارزشمند است؟". این سوال به این موضوع می پردازد که چگونه سرمایه فکری می تواند به حل مشکلات اجتماعی کمک کند و نه فقط مسائل سازمانی. لذا بررسی چگونگی توسعه تحقیقات سرمایه فکری در طول زمان این کمک را خواهد کرد تا جهت های تحقیقاتی آینده شناسایی شود (گارانینا و همکاران، ۲۰۲۱).

۲-۴. شناسایی ویژگی های سرمایه فکری

از نظر دانشگاه هاوارارد منابع فکری شرکت حالت انحصاری و منحصر به فرد دارند و قابل کپی برداری و تقلید نیستند، بنابراین برای شرکت ارزشمند بوده و قابلیت ایجاد مزیت رقابتی را دارند. دارایی های فکری دارایی های غیررقابتی هستند، برخلاف دارایی های فیزیکی که فقط می توانند برای یک کار خاص در یک زمان خاص مورد استفاده قرار گیرند، از ویژگی های فکری می توان به طور همزمان برای چندین کار خاص استفاده کرد. به عنوان مثال، سیستم

¹. Chalmers et al

². Lev

³. Amir et al

⁴. Wyatt

⁵. Garanina et al

⁶. Garanina & Dumay

پشتیبانی مشتری می‌تواند هزاران مشتری را در یک زمان خاص پشتیبانی کند. این توانایی یکی از مهمترین معیارهای برتری دارایی‌های فکری بر دارایی‌های فیزیکی است. سرمایه انسانی و سرمایه رابطه‌ای نمی‌توانند به منابع خصوصی تبدیل شوند، بلکه باید بین کارکنان و مشتریان و تامین کنندگان مشترک باشند؛ بنابراین رشد این نوع دارایی نیازمند مراقبت و توجه جدی است (کاواسی و همکاران، ۲۰۲۰). مدیریت موفق سرمایه فکری برای تأثیر مثبت بر ارزش آتی کسب و کار، شناخت بهتر سرمایه فکری و جدیدترین ابزارهای موجود برای شناسایی، سنجش و مدیریت این عامل مهم ارزش آفرینی ضروری است (وانگ و همکاران، ۲۰۲۱). اولین قدم، شناسایی سرمایه فکری کسب و کار کلیدی ارزش است. این مرحله شامل اندازه‌گیری ارزش آن است، تمام سرمایه‌های فکری به طور خودکار برای یک تجارت ارزشمند نیستند، این سرمایه‌ها زمانی ارزشمند هستند که به پیشبرد اهداف تجاری کمک کنند (پیدرو و همکاران، ۲۰۱۸).

سرمایه فکری را می‌توان از طریق مصاحبه، کارگاه یا از طریق نظرسنجی آنلاین شناسایی کرد. وقتی سرمایه فکری شناسایی شد، ارزش آن قابل اندازه‌گیری است. هنگام ارزیابی سرمایه فکری، باید به یاد داشته که ارزش سرمایه فکری به استراتژی کسب و کار بستگی دارد و به صورت پویا در تعامل است و به منابع دیگر بستگی دارد. مرحله بعدی ردیابی نقشه ارزش آفرینی است. این مرحله دو کارکرد اصلی دارد: اطمینان از منسجم و سازگاری استراتژی با همه عوامل ارزش سرمایه فکری و ایجاد امکان ارتباط آسان استراتژی و نقش و اهمیت سرمایه فکری در پیشبرد استراتژی (گارانینا و همکاران، ۲۰۲۱). پس از شناسایی و ترسیم عوامل ارزش سرمایه فکری، کسب و کارها می‌توانند اندازه‌گیری خود را آغاز کنند. ابزارها و تکنیک‌های زیادی برای اندازه‌گیری سرمایه فکری وجود دارد. وقتی سرمایه فکری سنجیده می‌شود، می‌توان آن را مدیریت کرد. با کمک ارزش‌گذاری‌های مرتبط، می‌توان سطوح فعلی عملکرد را شناسایی کرد، باید به این نکته پی برد که آیا سرمایه فکری بهبود یافته یا بدتر شده است و کشف کرد که چه فعالیت‌ها یا برنامه‌هایی بر عملکرد تأثیر داشته‌اند. از این اطلاعات می‌توان در تصمیم‌گیری، مطالعه و بررسی استراتژی و مدیریت ریسک‌های مرتبط با سرمایه فکری استفاده کرد (بانانوکا، ۲۰۲۰). آخرین مرحله گزارش سرمایه فکری است. هدف از گزارش سرمایه فکری، ارائه اطلاعاتی در مورد سرمایه فکری یک سازمان به ذینفعان آن است. گزارشگری سنتی نمی‌تواند ارزش سرمایه فکری را توصیف کند. راه‌های مختلفی برای در نظر گرفتن محدودیت‌های گزارشگری مالی سنتی در افشای اطلاعات سرمایه فکری ایجاد شده است، اما هنوز توافقی در مورد هیچ یک از استانداردها وجود ندارد. در نتیجه، سازمان‌های مختلف گزارش‌های داوطلبانه ارائه کرده‌اند و مزایای آشکار آن مانند بهبود شناسایی سهامداران از استراتژی کسب و کار و بهبود تصویر کسب و کار و شهرت آن را درک کرده‌اند (بانانوکا و همکاران، ۲۰۲۳).

۳. بحث و نتیجه‌گیری

از جمله شاخص‌ها برای دستیابی به پایداری و توسعه پایدار شرکت‌ها نیاز می‌باشد، حسابداری سرمایه فکری است. علاقه‌فزاینده‌ای به تکنیک‌های جدید حسابداری سرمایه فکری به عنوان روشی برای اندازه‌گیری و گزارش طیف عوامل انسانی و مبتنی بر دانش که ارزش اقتصادی پایدار ایجاد می‌کند، وجود دارد. همچنین، سرمایه فکری به طور گسترده به عنوان یک منبع مهم در ایجاد ارزش و مزیت رقابتی برای شرکت‌ها شناخته شده است. به گونه‌ای که در عصر رقابت جهانی و اقتصاد دانش، عوامل کلیدی تعیین‌کننده موفقیت رقابتی ملی و شرکتی دیگر منابع طبیعی و سرمایه سنتی نیست، بلکه ایجاد و استفاده از دانش جدید است؛ بنابراین، درک همبستگی بین سرمایه فکری و عملکرد تجاری

بسیار مهم است، در حالی که هدف آن حفظ در یک محیط رقابتی، نه تنها برای صنایع و شرکت ها بلکه برای یک ملت توجه و تمرکز بر سرمایه فکری در سازمان ها و شرکت ها یکی از بخش های اساسی در زنجیره ارزش در راستای ارزش آفرینی، اندازه گیری و افشای دقیق سرمایه فکری، مدیران و ذینفعان را در اهدافی که از شرکت های ایده آل می خواهند موفق می سازد. افشای ارزش سرمایه فکری می تواند دلایل مختلفی داشته باشد. اگرچه همه این دلایل جزو اهداف کلیدی هستند اما هدف اصلی تهیه اطلاعات مفید برای سهامداران سازمان است. سهامداران نیز دارای نیازهای اطلاعاتی مختلفی هستند که رویه شرکت باید بر مبنای افشای آن دسته از اطلاعاتی باشد که بتواند نیازهای اطلاعاتی گروه بیشتری را تأمین کند. یک نمونه از روش گزارش دهی سرمایه فکری یک شرکت می تواند به صورت زیر باشد که شامل سه مولفه گزارش سرمایه فکری، گزارش جریان سرمایه فکری، گزارش یادداشت سرمایه فکری است. هدف اصلی این صورت وضعیت ارائه یک تصویر صادقانه از سرمایه فکری شرکت برای مدیران و نیز اشخاص ثالث ذینفع در این اطلاعات مثل مشتریان، تأمین کنندگان، سهامداران و ذینفعان دیگر است. سازمان ها به وضعیت روابطشان با شرکای تجاری، تأمین کنندگان و تمامی کسانی که منافعی در سازمان دارند بسیار اهمیت می دهند. یکی از راه های کسب اطمینان این افراد و داشتن روابط مستحکم با آنها در اختیار گذاشتن اطلاعات دقیق در مورد دارایی ها بویژه سرمایه فکری موجود در سازمان است. مشکل اصلی در گزارشگری سرمایه فکری به استانداردهای حسابداری مربوط است که یک شرکت را ملزم می کنند فقط در صورتی یک قلم را به حساب دارایی ها منظور کند که تمامی ویژگی های تعیین شده در استاندارد را دارا باشد. با توجه به این محدودیت ها تنها مواردی از قبیل سرقتی، مخارج تحقیق و توسعه و سایر دارایی های نامشهود (حق اختراعات، کپی رایت، نرم افزارها و علائم تجاری و...) در صورت های مالی سازمان آورده می شوند. کارکنان نیز برای درک سلامت و وضعیت مالی سازمان خود به اطلاعات نیاز دارند و امروزه سرمایه فکری یک عنصر بسیار مهم برای این هدف است. آنها بویژه به کسب اطلاعات در مورد شکل فرایندهای مربوط به نحوه مدیریت، نگهداری و گسترش دادن این دارایی ها علاقه مند هستند؛ بنابراین، امروزه تعداد زیادی از شرکت ها در سرتاسر جهان دریافته اند که اندازه گیری و مدیریت سرمایه فکری می تواند برای آنها مزیت های رقابتی فراهم آورد. سرمایه فکری یک شرکت مجموع سرمایه انسانی، سرمایه ساختاری و سرمایه رابطه ای آن است. داشتن کنترل بر این دارایی ها سازمان را قادر می سازد از یک طرف حاکمیت داخلی موثری داشته و از طرفی دیگر، دارای روابط خارجی موفق با مشتریان و تأمین کنندگان و سایرین باشد؛ بنابراین، ایجاب می کند که شرکت برای مدیریت، کنترل و گزارشگری سرمایه فکری اقداماتی انجام دهد. باید توجه داشت که ارزش محاسبه شده برای دارایی های نامشهود دقیق نیست و بیشتر روش های اندازه گیری به دلیل این که به کارگیری آن ها مشکل است و اطلاعات و شاخص های زیادی را لازم دارند و این شاخص ها به طور کامل تشریح نشده اند، پیاده سازی آن ها در عمل با مشکلاتی رو به رو خواهد بود.

۴. منابع و مآخذ

1. Albertini, E., Berger-Remy, F., Lefrancq, S., Morgana, L., Petković, M. and Walliser, E. (2021), "Voluntary disclosure and intellectual capital: how CEOs mobilise discretionary accounting narratives to account for value creation stemming from intellectual capital", *Journal of Applied Accounting Research*. 22(4), 687-705.
2. Amir, E., Guan, Y., & Livne, G. (2007). The association of R&D and capital expenditures with subsequent earnings variability. *Journal of Business Finance*, 34(1-2), 222-246.
3. Andriessen, D. (2004), "IC valuation and measurement: classifying the state of the art", *Journal of Intellectual Capital*. 5(2), 230-242.

4. Bananuka, J., Tumwebaze, Z., Musimenta, D. and Nuwagaba, P. (2019), "Determinants of adoption of international financial reporting standards in Ugandan micro finance institutions", *African Journal of Economic and Management Studies*. 10(3), 336-355,
5. Bananuka, J. (2020), "Intellectual capital, isomorphic forces and internet financial reporting: evidence from Uganda's financial services firms", *Journal of Economic and Administrative Sciences*. 36(2), 110-133,
6. Bananuka, J., Taurigana, V. and Tumwebaze, Z. (2023), "Intellectual capital and sustainability reporting practices in Uganda", *Journal of Intellectual Capital*. 24(2), 487-508.
7. Barth, M.E. (2018), "The future of financial reporting: insights from research", *Abacus*. 54(1), 1-13.
8. Bartlett, C. A. & Ghoshal, S. 1998. *Managing across borders the transnational solution* (2 ed.). London: Random House.
9. Beattie, V. and Smith, S.J. (2013), "Value creation and business models: refocusing the intellectual capital debate", *The British Accounting Review*. 45(4), 243-254.
10. Bontis, N., Chua Chong Keow, W. and Richardson, S. (2000), "Intellectual capital and business performance in Malaysian industries", *Journal of Intellectual Capital*. 1(1), 85-100,
11. Borthick, A.F. and Pennington, R.R. (2017), "When data become ubiquitous, what becomes of accounting and assurance?", *Journal of Information Systems*. 31(3), 1-4.
12. Camfferman, K. and Zeff, S.A. (2006), *Financial Reporting and Global Capital Markets - A History of the International Accounting Standards Committee, 1973 - 2000*, Oxford University Press., Oxford.
13. Cañibano, L., Garcia-Ayuso, M., & Sanchez, P. (2000). Accounting for intangibles: a literature review. *Journal of Accounting Literature*, 19, 102-130.
14. Chalmers, K., Clinch, G., Godfrey, J. M., & Wei, Z. (2012). Intangible assets, IFRS and analysts' earnings forecasts. *Accounting and Finance*, 52(3), 691-721.
15. Cuozzo, B., Dumay, J., Palmaccio, M. and Lombardi, R. (2017), "Intellectual capital disclosure: a structured literature review", *Journal of Intellectual Capital*. 18(1), 9-28.
16. Dumay, J.C. (2009), "Intellectual capital measurement: a critical approach", *Journal of Intellectual Capital*. 10(2), 190-210.
17. Dumay, J. and Rooney, J. (2011), "Measuring for managing? An IC practice case study", *Journal of Intellectual Capital*. 12(3), 344-355.
18. Dumay, J. and Garanina, T. (2013), "Intellectual capital research: a critical examination of the third stage", *Journal of Intellectual Capital*. 14(1), 10-25.
19. Dumay, J. and Cai, L. (2014), "A review and critique of content analysis as a methodology for inquiring into IC disclosure", *Journal of Intellectual Capital*. 15(2), 264-290.
20. Dumay, J. (2016), "A critical reflection on the future of intellectual capital: from reporting to disclosure", *Journal of Intellectual Capital*. 17(1), 168-184.
21. Dumay, J., Bernardi, C., Guthrie, J. and Demartini, P. (2016), "Integrated reporting: a structured literature review", *Accounting Forum*. 40(3), 166-185.
22. Dumay, J. and Guthrie, J. (2017), "Involuntary disclosure of intellectual capital: is it relevant?", *Journal of Intellectual Capital*. 18(1), 29-44.
23. Dumay, J., de Villiers, C., Guthrie, J., & Hsiao, P. C. (2018). Thirty years of Accounting, Auditing and Accountability Journal: A critical study of the journal's most cited articles. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 31(5), 1510-1541.
24. Fincham, R. and Roslender, R. (2003), "Intellectual capital accounting as management fashion: a review and critique", *European Accounting Review*. 12(4), 781-795.
25. Garanina, T., & Dumay, J. (2017). Forward-looking intellectual capital disclosure in IPOs: Implications for intellectual capital and integrated reporting. *Journal of Intellectual Capital*, 18(1), 128-148.
26. Garanina, T., Hussinki, H. & Dumay, J. (2021). Accounting for intangibles and intellectual capital: a literature review from 2000 to 2020. *Accounting and Finance*. <https://doi.org/10.1111/acfi.12751>
27. Govindarajan, V., Rajgopal, S. and Srivastava, A. (2018), "Why financial statements don't work for digital companies".

28. Guthrie, J., Ricceri, F. and Dumay, J. (2012), "Reflections and projections: a decade of intellectual capital accounting research", *The British Accounting Review*. 44(2), 68-82.
29. Hariyati, H. Nuswantara, D. A Hidayat, R. A. Putikadea, I. (2023). Management accounting information system and intellectual capital: a way to increase SME's business performance. *Jurnal Siasat Bisnis* 27(2):61-75
30. Hussinki, H., Ritala, P., Vanhala, M. and Kianto, A. (2017), "Intellectual capital, knowledge management practices and firm performance", *Journal of Intellectual Capital*. 18(4), 904-922,
31. Kaawaase, T.K., Bananuka, J., Peter Kwizina, T. and Nabaweesi, J. (2020), "Intellectual capital and performance of small and medium audit practices: the interactive effects of professionalism", *Journal of Accounting in Emerging Economies*. 10(2), 165-189,
32. Khaliq, M., Bontis, N., Shaari, J.A.N.B., Yaacob, M.R. and Ngah, R. (2018), "Intellectual capital and organisational performance in Malaysian knowledge-intensive SMEs", *International Journal of Learning and Intellectual Capital*. 15(1), 20-36.
33. Kianto, A., S_aenz, J. and Aramburu, N. (2017), "Knowledge-based human resource management practices, intellectual capital and innovation", *Journal of Business Research*. 81, 11-20.
34. La Torre, M., Botes, V.L., Dumay, J., Rea, M.A. and Odendaal, E. (2018). "The fall and rise of intellectual capital accounting: new prospects from the Big Data revolution", *Meditari Accountancy Research*. 26(3), 381-399.
35. Lev, B. (2018). The deteriorating usefulness of financial report information and how to reverse it. *Accounting and Business Research*, 48(5), 465-493.
36. Mouritsen, J. (2003), "Intellectual capital and the capital market: the circulability of intellectual capital", *Accounting, Auditing& Accountability Journal*. 16(1), 18-30.
37. Mouritsen, J., Nikolaj Bukh, P. and Marr, B. (2004). "Reporting on intellectual capital: why, what and how?", *Measuring Business Excellence*. 8(1), 46-54.
38. Nani, D. A., & Safitri, V. A. D. (2021). Exploring the relationship between formal management control systems, organisational performance and innovation: The role of leadership characteristics. *Asian Journal of Business and Accounting*, 14(1), 207-224.
39. Nielsen, C., Nikolaj Bukh, P., Mouritsen, J., Rosenkrands Johansen, M. and Gormsen, P. (2006), "Intellectual capital statements on their way to the stock exchange", *Journal of Intellectual Capital*. 7(2), 221-240.
40. Osinski, M., Selig, P.M., Matos, F. and Roman, D.J. (2017). "Methods of evaluation of intangible assets and intellectual capital", *Journal of Intellectual Capital*,. 18(3), 470-485.
41. Petty, R. and Guthrie, J. (2000). "Intellectual capital literature review", *Journal of Intellectual Capital*. 1(2), 155-176.
42. Pedro, E., Leitão, J., & Alves, H. (2018). Back to the future of intellectual capital research: a systematic literature review. *Management Decision*, 56(11), 2502-2583.
43. Rooney J, Dumay J (2016). Intellectual Capital, Calculability and Qualculation. *Br Account Rev* 48: 1-16.
44. Schaper, S. (2016), "Contemplating the usefulness of intellectual capital reporting", *Journal of Intellectual Capital*. 17(1), 52-82.
45. Secundo, G., Del Vecchio, P., Dumay, J. and Passiante, G. (2017), "Intellectual capital in the age of big data: establishing a research agenda", *Journal of Intellectual Capital*. 18(2), 242-261.
46. Soewarno, N. and Tjahjadi, B. (2020), "Measures that matter: an empirical investigation of intellectual capital and financial performance of banking firms in Indonesia", *Journal of Intellectual Capital*. 21(6), 1085-1106.
47. Tumwebaze, Z., Bananuka, J., Alinda, K. and Dorcus, K. (2021), "Intellectual capital: mediator of board of directors' effectiveness and adoption of International Financial Reporting Standards", *Journal of Financial Reporting and Accounting*. 19(2), 272-298,
48. Wang, Z., Cai, S., Liang, H., Wang, N. and Xiang, E. (2021), "Intellectual capital and firm performance: the mediating role of innovation speed and quality", *The International Journal of Human Resource Management*,. 32(6), 1222-1250.
49. Warren, J.D., Moffitt, K.C. and Byrnes, P. (2015), "How big data will change accounting", *Accounting Horizons*. 29(2), 397-407.

50. Wyatt, A. (2005). Accounting recognition of intangible assets: theory and evidence on economic determinants. *Journal of Accounting Review*, 80(3), 967-1003.
51. Yuldinawati, L., Van Deursen, A. J., & Van Dijk, J. A. (2018). Exploring the Internet Access of Indonesian SME Entrepreneurs. *International Journal of Business*, 23(3).
52. Yusoff, Y.M., Omar, M.K., Zaman, M.D.K. and Samad, S. (2019), "Do all elements of green intellectual capital contribute toward business sustainability? Evidence from the Malaysian context using the Partial Least Squares method", *Journal of Cleaner Production*. 234, 626-637.

A review of Intellectual Capital Accounting Literature: The Fall and Revival of Intellectual Capital Accounting

Puran Shirmohammadi^{*1}

Abstract

Since the 1980s, the world economy has rapidly changed from an industrial to a knowledge base. In the new knowledge economy, wealth is created by developing and managing knowledge. This value of creating knowledge resources is usually referred to as intellectual capital. Value is no longer measured solely by financial results; Rather, the value of activities that develop knowledge resources should also be considered. Doing so helps to understand how employees, customers, and activities contribute to value creation and leads to the challenge of how to identify, measure, and report the value of knowledge resources. Intellectual capital accounting was developed to address this challenge. Measuring intellectual capital is necessary in order to compare different companies, determine their real value and even improve their controls. In order to have better information for investment decisions, shareholders and investors should have more knowledge and awareness about the intellectual capital of an organization. Traditional accounting through reports that were not prepared for these purposes could to some extent provide a suitable image of the organization's intellectual capital, but this alone does not answer the needs of investors and shareholders. If the investors do not have complete information about the value of the organization and its intellectual capital, their assessment of the organization's status will be less valid, and this ambiguity itself will increase the cost of capital for the organization. Analysts should also have correct information for a better understanding of the organization's value. about the value of its intellectual capital. Considering the importance of intellectual capital measurement, this research examines the decline and revival of intellectual capital accounting by reviewing the intellectual capital accounting literature.

Keywords

Intellectual Capital Accounting, Fall of Intellectual Capital Accounting, Revival of Intellectual Capital Accounting.

1. Master of Accounting, Mobarakeh Azad University, Isfahan, Iran (*Corresponding Author: arvin.sh1390@yahoo.com).