

# تقييم الموجودات البيولوجية باستخدام القيمة العادلة في ظل معيار المحاسبة الدولي "41" واثره على الخصائص النوعية الأساسية للمعلومات المحاسبية (دراسة استطلاعية لآراء عينة من الأكاديميين في تخصص المحاسبة في جامعة أربيل التقنية)

م.م. رازو رزگار حسن<sup>١</sup> د. ارشد صديق عبدالله<sup>٢</sup>

<sup>١</sup> قسم التقنيات المحاسبية، الكلية التقنية الإدارية أربيل، جامعة أربيل التقنية، كردستان، العراق  
<sup>٢</sup> قسم التقنيات المحاسبية، الكلية التقنية الإدارية أربيل، جامعة أربيل التقنية، كردستان، العراق

## المستخلص

هدف البحث الى اختبار اثر تقييم الموجودات البيولوجية بالقيمة العادلة على الخصائص النوعية الأساسية للمعلومات المحاسبية و المتمثلة بالملائمة والتمثيل الصادق.

وتوصل البحث الى مجموعة من الاستنتاجات ومن أبرزها هو ان المعلومات المحاسبية الواردة في القوائم المالية المستندة على القيمة العادلة لتقييم الموجودات البيولوجية تكون أكثر ملائمة لاحتياجات مستخدمي تلك المعلومات، وايضا تكون أكثر تمثيلا للواقع الاقتصادي لأنه تأخذ بنظر الاعتبار تكاثر ونمو الموجودات البيولوجية، وان هناك علاقة طردية وقوية بين تقييم الموجودات البيولوجية بالقيمة العادلة والخصائص الأساسية للمعلومات المحاسبية والمتمثلة بالملائمة والتمثيل الصادق، وعلى ضوءها يوصي البحث بضرورة تقييم الموجودات البيولوجية بالقيمة العادلة، لان القيمة العادلة تعكس التغيرات التي يحدث في الموجودات الزراعية بسبب طبيعتها، وضرورة تفعيل سوق نشط في اقليم كردستان لتحديد الأقيام العادلة لتلك الموجودات.

**مفاتيح الكلمات:** الموجودات البيولوجية، القيمة العادلة، الخصائص النوعية الأساسية للمعلومات المحاسبية.

## 1. المقدمة

أولية لكثير من الصناعات، وهناك العديد من الوحدات الاقتصادية التي تمارس نشاطها في مجال الزراعة والتي تعتمد على مجموعة من الموجودات تسمى الموجودات البيولوجية.

تهتم المعايير المحاسبية بشكل عام بتحديد السياسات والطرائق السلمية لتحديد عناصر القوائم المالية وقيمتها وعرضها وايضاها وتأثير العمليات والاحداث

ان القطاع الزراعي يلعب دورا رئيسا في دعم النمو وتحقيق الأمن الغذائي لذلك يعتبر النشاط الزراعي من الأنشطة التي تحظى باهتمام كبير من جانب من الدول على مستوى العالم ويرجع ذلك لأهمية هذا النشاط وما يوفره من أغذية ومواد

1- الأهمية العلمية: ان جذب انتباه المستثمرين نحو استثمار في النشاط الزراعي لا بد من تحسين جودة المعلومات المحاسبية ويتم ذلك عن طريق استخدام القيمة العادلة في تقييم الموجودات البيولوجية كونه أكثر اتساقاً عن سابقتها وخصائصها الفريدة، وعليه فقد جاء هذا البحث لتسليط الضوء على أهمية تقييم الموجودات البيولوجية باستخدام القيمة العادلة في ظل معيار المحاسبي الدولي "41" ومعرفة اثرها في الخصائص النوعية الأساسية للمعلومات المحاسبية الملائمة والتمثيل الصادق.

2- الأهمية العملية: تقتصر الأهمية العملية للبحث في أنه سوف يخدم مستخدمي المعلومات المحاسبية في إعادة النظر برأيهم بحيث تساعدهم على ترشيد قراراتهم الحالية والمستقبلية و يتم ذلك من خلال ابراز اثر تقييم الموجودات البيولوجية بالقيمة العادلة في الخصائص النوعية الاساسية للمعلومات المحاسبية الواردة في القوائم المالية والمثلة بالملائمة والتمثيل الصادق.

#### 2.1.4 حدود البحث

- 1- الحدود المكانية: تمثل الحدود المكانية للبحث جامعة اربيل التقنية و ذلك لاستطلاع آراء عينة من الاكاديميين في تخصص المحاسبة في الجامعة.
- 2- الحدود الزمانية: تقتصر الحدود الزمانية للبحث السنة الاكاديمية 2022-2023.

#### 2.1.5 فرضيات البحث

- يهدف تحقيق أهداف البحث و الإجابة عن تساؤلاته تم صياغة الفرضيات الآتية:
- 1- يوجد أهمية ذات دلالة معنوية احصائية في تقييم الموجودات البيولوجية بالقيمة العادلة.
  - 2- يوجد اثر ذات دلالة معنوية احصائية لتقييم الموجودات البيولوجية بالقيمة العادلة في ظل معيار المحاسبي الدولي "41" في خاصية الملائمة للمعلومات المحاسبية من وجهة نظر الاكاديميين في تخصص المحاسبة في جامعة اربيل التقنية.
  - 3- يوجد اثر ذات دلالة معنوية احصائية لتقييم الموجودات البيولوجية بالقيمة العادلة في ظل معيار المحاسبي الدولي "41" في خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية من وجهة نظر الاكاديميين في تخصص المحاسبة في جامعة اربيل التقنية.

#### 2.1.6 نموذج البحث

يوضح الشكل الآتي متغيرات البحث والذي يتكون من متغير مستقل واحد (الموجودات البيولوجية) ومتغير تابع واحد (الخصائص النوعية الاساسية للمعلومات المحاسبية) ومتغير وسيط ( معيار المحاسبة الدولي "41" )، وكما موضح في أدناه:

والظروف في المركز المالي للوحدة وتناج اعمالها، ولكون النشاط الزراعي نشاط يرتبط بالطبيعة وبموامل لايرادية سواء كانت هذه الانشطة هي زراعة الغابات او المزارع النباتية او تربية الحيوانات والمواشي والدواجن وماشابه مما يتطلب الحاجة الى تقييمهم بأفضل وسائل التقييم بشكل يكفل تنسيق وترتيبها للوصول الى نتيجة النشاط والمركز المالي بصورة سليمة، وعليه فأصدرت المنظمات المهنية العديد من المعايير المحاسبية التي وجهت باستخدام القيمة العادلة لتقييم بعض أنواع الموجودات، والتي أوجب المعيار المحاسبي "41" استخدام القيمة العادلة لتقييم موجودات البيولوجية والاعتراف بفروق القيمة العادلة في كشف نتيجة النشاط للفترة المالية. وعند صياغة الاطار المفاهيمي للابلاغ المالي تم التركيز على جودة او منفعة المعلومات المحاسبية، واعتبرت اهداف الابلاغ المالي هي نقطة البداية والاساس الذي يستند عليه لتقييم البدائل المحاسبية لاختيار البديل الذي يوفر المعلومة الأكثر نفعاً لقرارات المستخدمين، وهناك جدل حول استخدام القيمة العادلة في تقييم الموجودات البيولوجية الذي يقود المعلومة الملائمة والاكثر تمثيلاً لترشيد اتخاذ القرارات، وعليه فقد جاء هذا البحث لاختبار اثر تقييم الموجودات البيولوجية بالقيمة العادلة في ضوء معيار المحاسبة الدولي "41" في الخصائص النوعية الاساسية للمعلومات المحاسبية والمثلة بالملائمة والتمثيل الصادق.

#### 2. المبحث الأول: منهجية البحث و بعض من الدراسات السابقة

##### 2.1 منهجية البحث

##### 2.1.1 مشكلة البحث

يقوم البحث بتحديد المشكلة من خلال التساؤلات التالية:

- 1- هل هناك أهمية لتقييم الموجودات البيولوجية بالقيمة العادلة؟
- 2- هل يؤثر تقييم الموجودات البيولوجية بالقيمة العادلة في ظل معيار المحاسبي الدولي "41" في خاصية الملائمة للمعلومات المحاسبية من وجهة نظر الاكاديميين في تخصص المحاسبة في جامعة اربيل التقنية؟
- 3- هل يؤثر تقييم الموجودات البيولوجية بالقيمة العادلة في ظل معيار المحاسبي الدولي "41" في خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية من وجهة نظر الاكاديميين في تخصص المحاسبة في جامعة اربيل التقنية؟

##### 2.1.2 أهداف البحث

يهدف البحث الحالي الى تحقيق الآتي:

- 1- التعرف على أهمية تقييم الموجودات البيولوجية على اساس القيمة العادلة في ظل معيار المحاسبي الدولي 41 "الزراعة".
- 2- بيان أثر تقييم الموجودات البيولوجية بالقيمة العادلة على خاصية الملائمة للمعلومات المحاسبية.
- 3- بيان أثر تقييم الموجودات البيولوجية بالقيمة العادلة على خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية.

##### 2.1.3 أهمية البحث

تكمن أهمية البحث من خلال الأهمية العلمية والعملية للبحث وكالآتي:

من قبل الوحدات الفلاحية.

3- دراسة (Goncalves & Lopes, 2014) بحث منشور بعنوان "Accounting in Agriculture: Disclosure Practices of Listed Firms" محاسبة النشاط الزراعي: ممارسات الإفصاح للشركات المدرجة"

هدفت الدراسة الى مساعدة واضعي المعايير لتحسين الفهم حول ممارسات الإفصاح والمحددات المتعلقة بالموجودات البيولوجية و تطوير مشاريع مستقبلية حول هذه القضية. توصلت الدراسة الى وجود علاقة موجبة بين كل من كثافة الموجودات البيولوجية، نوع التدقيق، حجم الوحدة، نوع القطاع و الوحدات المسجلة في اسواق المال مع مستوى الامتثال بالإفصاح الإلزامي عن الموجودات البيولوجية كما ورد في معيار المحاسبي الدولي 41، وتوجد علاقة سلبية بين تركيز الملكية ومستوى الامتثال بالإفصاح عن الموجودات البيولوجية ولا توجد علاقة قوية بين الربحية ومستوى الإفصاح عن الموجودات البيولوجية

من خلال استعراض الدراسات السابقة يمكن للباحثان الإشارة الى ما يميز به البحث الحالي:

ما يميز هذا البحث عن الدراسات السابقة هو ان يسعى البحث الحالي الى التعرف على أهمية تقييم الموجودات البيولوجية بالقيمة العادلة و ابرازها، و يتطرق ايضا الى اختبار اثر تقييم الموجودات البيولوجية بالقيمة العادلة في ظل المعيار المحاسبي الدولي "41" في اخصائص النوعية الاساسية للمعلومات المحاسبية والتمثلة بالمالئمة والتمثيل الصادق وذلك بالاستناد على تصميم استشارة الاستبانة التي صممت لآراء عينة من الاكاديميين في تخصص المحاسبة في جامعة اربيل التقنية.

### 3 المبحث الثاني: الاطار النظري للبحث

#### 3.1 ماهية الموجودات البيولوجية

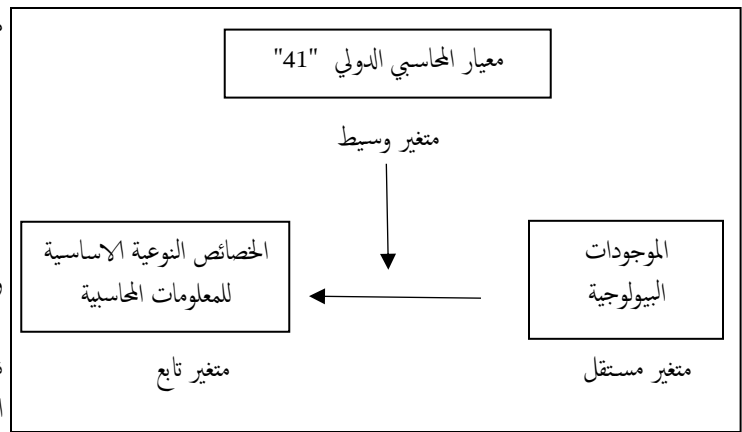
##### 3.1.1 تعريف الموجودات البيولوجية

ورد مصطلح الموجودات البيولوجية في العديد من المعايير الصادرة عن المنظمات المهنية وعلى سبيل المثال عرفت القاعدة العراقية رقم (11) الموجودات البيولوجية بأنها المصانع الحية لأصناف الحيوانات والنباتات التي بحوزة الوحدة الزراعية سواء لأغراض الانتاج او المتاجرة (القاعدة المحلية 11، 2000: 1)، وكذلك فقد تم تعريف الموجودات البيولوجية في المعيار المحاسبي 41 بأنها " هي الكائنات الحية من النباتات وحيوانات" (Baroroh et al, 2018: 47)، كما قام مجلس المعايير المحاسبية الاسترالي بتعريف الموجودات البيولوجية من خلال المعيار المحاسبي رقم (1037) بأنها هي الموجودات المولدة ذاتية والمعاد توليدها بأنها الكائنات الحية غير البشرية ( Sayekti et al, 2018: 24).

ومن خلال ما سبق، يرى الباحثان بأنه يمكن تعريف الموجودات البيولوجية على انها الكائنات الحية غير البشرية التي تمتلكها الوحدة الاقتصادية نتيجة احداث ومعاملات اقتصادية، وكائنات حية غير بشرية مولدة ذاتية مع توقع الحصول على منافع اقتصادية مستقبلية.

##### 3.1.2 اختلاف الموجودات البيولوجية عن الموجودات الاخرى

تقتضي ممارسة النشاط الزراعي الى اقتناء موجودات بيولوجية متعددة الانواع لاستخدامها في اغراض متعددة منها استخدامها في العمل أو في سبيل الحصول على نتائجها او لتربيتها لإعادة بيعها، وفي الحالات السابقة تعد الموجودات البيولوجية موجودا غير جارية، ما عدا في الحالة الاخيرة الخاصة بتربيتها لإعادة بيعها ففيها تعتبر الموجودات



الشكل (1): نموذج البحث

المصدر: من اعداد الباحثان

#### 2.2 بعض من الدراسات السابقة

1- دراسة (حمد، 2013) بحث منشور بعنوان "اهمية التوافق مع المعايير المحاسبية الدولية في النشاط الزراعي- دراسة تحليلية مقارنة للمعيار المحاسبي الدولي رقم 41 و القاعدة المحاسبية العراقية رقم 1"

هدفت الدراسة الى التعرف على متطلبات معيار المحاسبة الدولي "41" وبالتالي اجراء دراسة تحليلية مقارنة المعالجات المحاسبية للنشاط الزراعي التي اتبعتها المعايير الصادرة عن لجنة معايير المحاسبة الدولية في المعيار المحاسبي الدولي "41" وتلك التي اتبعتها القاعدة المحاسبية "11" الصادرة عن مجلس المعايير و القواعد المحاسبية العراقية. وتتمحور مشكلة البحث في عدم خضوع القاعدة المحاسبية العراقية رقم "1" الى اية تعديلات والتي اقرها مجلس المعايير المحاسبية والرقابية في جمهورية العراق في عام 1998 بالرغم من التغيرات الواسعة التي حدثت في البيئة الاقتصادية العراقية الدولية والتوجه العالمي الى تبني المعايير المحاسبية الدولية، وتوصلت الدراسة الى مجموعة من الاستنتاجات اهمها وجود فروق جوهرية في المعالجات المحاسبية التي تتبعها القاعدة المحاسبية العراقية وتلك التي يتبناها المعيار المحاسبي الدولي، وأوصت الدراسة بضرورة الاستفادة من خبرات مجلس المعايير المحاسبية الدولية في إصدار القواعد المحاسبية العراقية وبما لا يتعارض مع متطلبات الاقتصاد العراقي والانظمة والقوانين السائدة التي تنظم العمل المحاسبي في العراق.

2- دراسة (شهاب الدين، 2021) رسالة ماجستير بعنوان "المحاسبة الزراعية وفق المعيار المحاسبي الدولي IAS41 بين النظرية والتطبيق"

هدفت الدراسة الى التعرف على مفهوم الموجودات البيولوجية المكونة للنشاط الفلاحي وكيفية التفرقة بين عناصرها ومن ثم المحاولة الى معرفة الاعتراف وتقييم الموجودات البيولوجية من قبل الوحدات الفلاحية وفق معيار المحاسبة الدولي (IAS41).

وتوصلت الدراسة الى مجموعة من الاستنتاجات من اهمها عدم تطبيق الوحدات الفلاحية في الجزائر للمحاسبة الزراعية وتطبيقها للمحاسبة الخاصة بالوحدات الاقتصادية والتي تعتمد على النظام المحاسبي المالي، وايضا عدم تطبيق هذه الوحدات للمعيار المحاسبي الدولي "41" في عمليات الاعتراف والتقييم والإفصاح عن الموجودات البيولوجية. وأوصت الدراسة بضرورة الزام المحاسبة الزراعية على الوحدات الفلاحية مع توفير لها نظام محاسبي قطاعي خاص بالنشاط الفلاحي، وايضا الاعتماد على المعيار المحاسبي الدولي "41" في عملية الاعتراف وتقييم الموجودات البيولوجية والإفصاح عنها

ويعرف القيمة العادلة القيمة التي يمكن على أساسها مبادلة موجود ما والتزام ما في عملية بيع متوقعة بين كل من البائع والمشتري على الشراء ونية البائع على اتمام عملية التبادل (Barth, etal, 2001: 89) بينما يعرفها الآخر بأنها القيمة الحارية التي يباع او يشتري بها موجود ما او يسدد بها التزام ما في سوق يتمتع بظروف عادية للعرض والطلب (توازن السوق) و توافر المعلومات الملائمة لتقييم الموجود والالتزام (كفاءة السوق) لكافة الاطراف المتعاملة في السوق بالاضافة الى توافر القرينة الدالة على نية المشتري على الشراء ونية البائع على اتمام عملية البيع (ابراهيم، 2008: 181).

كما عرف معيار المحاسبة الدولي 41 القيمة العادلة بان هي الثمن قد يتم استلامه مقابل بيع موجود، او الذي قد تم دفعه مقابل تحويل التزام، في معاملة في ظروف اعتيادية منتظمة بين المشاركين في السوق في تأريخ القياس، وينسجم هذا التعريف مع تعريف القيمة العادلة الواردة في المعايير المحاسبية الاخرى و معيار الابلاغ المالي الدولي رقم (13) (معيار المحاسبة الدولي، 2016: 534).

### 3.2.2 مميزات تقييم الموجودات البيولوجية بالقيمة العادلة

1- القيمة العادلة أكثر ملائمة وأكثر امانة) وصدق في تمثيل واقع التحول البيولوجي للموجودات البيولوجية من التكلفة التاريخية، مما يمكن مستخدمي الكشوفات المالية من تقييم اداء الوحدات الاقتصادية و موقوفها المالي خلال مدة معينة بشكل سليم (Rosentale & Ore, 2013: 62).

2- تأثيرات التغيرات التي تحدث نتيجة للتحول البيولوجي يتم بيانها بشكل افضل بالرجوع الى القيمة العادلة للموجودات البيولوجية، وهذه التغيرات في الموجودات البيولوجية لها علاقة مباشرة مع التغيرات في توقعات المنافع الاقتصادية المستقبلية، ومن ثم فان القيم العادلة تعترف وتقيس النمو البيولوجي من المعقول الابلاغ عن اول حصاد في مشروع غابة مستغلة كزرعة من المحتمل ان يكون بعد 30 سنة. (De Brito et al , 2014: 22).

3- تجاوز محددات وتعقيدات القياس على وفق مدخل التكلفة التاريخية الذي ينتج عنه قيم أكثر او اقل مما يجب مما يقود الى توزيعات أكثر من الارباح الفعلية (Bosch, 2012: 130).

4- حل مشكلة عدم التجانس في تقييم الموجودات البيولوجية المقتناة لغرض البيع والموجودات البيولوجية المقتناة لغرض الانتاج من ناحية والموجودات المنتجة داخليا والموجودات المشتراة من خارج الوحدة الاقتصادية من ناحية اخرى (De Brito et al , 2014: 23).

5- مدخل القيمة العادلة ممكن ان يكون اسهل ومناسب بشكل افضل من مدخل التكلفة التاريخية عند وجود سوق نشطة للموجودات البيولوجية، وان القيم المستندة الى السوق أكثر وضوح وسهولة في التطبيق (Bosch, 2012: 130).

6- ان الاعتراف بالايراد اثناء مدة النمو وقبل البيع يتم بسبب ان المنافع الاقتصادية للموجودات البيولوجية تزداد خلال المدة المحاسبية، وان التحقق مؤكد و لكنها القضية وقت، فان الاغنام او الماعز كلما تقدمت في العمر (لغاية سن معينة) ستكون قيمتها السوقية اعلى وكذلك الحال بالنسبة لاشجار الصاج الكبيرة فان اسعارها اعلى من الشجيرات

البيولوجية موجودا جارية، وأياً كان الغرض من اقتناء الموجودات البيولوجية كوجود جارية او غير جارية فان هذه الموجودات تختلف عن باقي الموجودات، ويتم توضيح هذه الاختلاف في النقاط التالية (البترول، 2014: 65):

- 1- تعتبر الموجودات البيولوجية الى رعاية من نوع خاص لا تحتاج ايها الموجودات الاخرى، فهي تحتاج رعاية من حيث الغذاء والعلاج والسكن وبالقدر الكافي الذي يسمح بالمحافظة عليها لتحقيق الغرض من اقتناءها.
- 2- تتعرض هذه الموجودات على عكس انواع الموجودات الاخرى، للتغير المستمر من ناحية الكم والكيف فضلا عن انها تزداد او تتناقص عدديا بالتنازل والنمو، و تتعرض كذلك لتقلبات في قيمتها نتيجة خضوعها للحياة الذي يسري على اي كائن حي من حيث الميلاد والنضوج والشيوخوخة.
- 3- تحتاج الموجودات البيولوجية الى استخدام طرائق محاسبية و اساليب رقابة تختلف عن المعتاد استخدامه لباقي الموجودات.

### 4- التحول البيولوجي كصفة اساسية الموجودات البيولوجية

تتصف الموجودات البيولوجية بخاصية فريدة تتميز بها عن بقية الموجودات العادية، وتمثل هذه الخاصية في خاصية التحول البيولوجي التي عرفها المعيار المحاسبي الدولي 41 على انها تشمل عمليات النمو، التدهور، الانتاج والتكاثر التي تسبب تغيرات نوعية او كمية في الموجود البيولوجي (Syntike, 2016: 67).

### 3.1.3 تصنيف الموجودات البيولوجية حسب معيار المحاسبي الدولي "41"

يتم توضيح تصنيف الموجودات البيولوجية وفقا معيار المحاسبي الدولي 41 كما يلي (معيار المحاسبة الدولي، 2016: 43):

- 1- موجودات بيولوجية منتجة: تضم الموجودات البيولوجية المنتجة، الماشية التي تقتني بهدف التزينة للحصول على منتجات الالبان او الانتاج الحيواني، والاشجار بما فيها النباتات والشجيرات المزروعة للحصول على الثمر او السوائل التي تستخرج منها للبيع كسلع تجارية، ويتم الافصاح عنها محاسبيا كموجود ملموسة ثابتة نظرا لاستخدامها للحصول على منتجات زراعية.

### 2- موجودات بيولوجية استهلاكية:

تضم الموجودات البيولوجية الاستهلاكية، الماشية التي تربي بهدف الحصول على اللحوم والمحاصيل الزراعية، ويتم الافصاح عنها محاسبيا كموجود متداولة. وقد تضمنت المعالجة المحاسبية مايلي:

- أ- اعتبار الموجود التي يمكن حصاد جزء منها او حصاد انتاجها كموجود منتجة.
- ب- اعتبار الموجود التي تقتني بمصداها موجودا استهلاكية غير منتجة.
- ت- معالجة النمو الطبيعي للموجودات المنتجة- مثل اشجار فاكهة الموالح والماشية التي تقتني بهدف انتاج الالبان واشجار الشاي- كإضافة الى الموجودات الثابتة اذا بلغت مرحلة الانتاج الاقتصادي اما اذا لم تبلغ حد الانتاج الاقتصادي فيعد ما يمكن حصاده منها كمخزون تحت التشغيل.

### 3.2 القيمة العادلة

#### 3.2.1 مفهوم القيمة العادلة وتعريفها

القيمة العادلة هي ترجمة للمصطلح الانجليزي (Fair Value) ويمكن الوصول لمفهومها في اللغة العربية من خلال الفعل قيم والفعل عدل، حيث يقال قيم الشيء تقنيا اي قدر قيمته، وعادل بين الشئيين اي وازن بينهما. وعادل الشيء بالشيء اي سواه به وجعله قائما مقامه، والعدل هو الانصاف و هو اعطاء المرء ما له واخذ ما عليه. (جمع اللغة العربية، 2004: 558).

المرجوة منها ينبغي ان تتوافر فيها مجموعة من الخصائص والصفات يطلق عليها الخصائص النوعية (18: 2001, Spiceland et al.)، وقد عرفت وفقاً للاطار المفاهيمي الصادر عن المشروع المشترك لمجلسي المعايير المحاسبية الدولية والامريكية الصادر سنة (2010) بأنها صفات والمفاهيم التكميلية التي تسهم في زيادة فائدة المعلومات المحاسبية لأغراض الابلاغ المالي والتحليل وقد صنفت تلك الخصائص الى الخصائص النوعية الاساسية للمعلومات المحاسبية وتمثل بالملائمة والتمثيل الصادق، والخصائص النوعية التعزيزية للمعلومات المحاسبية وتشمل كل من القابلية للمقارنة، القابلية للفهم، التوقيت المناسب والقابلية للتحقق (2: 2015, IFRS Foundation).

### 1- الخصائص النوعية الاساسية للمعلومات المحاسبية:

وتتمثل بكل من الملائمة والتمثيل الصادق وفي ادائه شرح موجز لكل منها:  
أ- الملائمة:

هي تلك المعلومات القادرة على احداث تغيير في القرارات المتخذة من المستخدمين (4: 2010, Cho)، ويقصد بالملائمة قدرة المعلومات على احداث تغيير في اتجاه قرار مستخدم معين ليس لديه علم مسبق بهذه المعلومات (شاهين، 2011: 112)، فان المعلومة تمتلك خاصية الملائمة عندما تؤثر على القرارات الاقتصادية للمستخدمين بمساعدتهم في تقييم الاحداث السابقة والحاضرة والمستقبلية او تأكيد او تصحيح تقييماتهم السابقة (طويرات، 2018: 176).

و رأى (Escaffre) بانها تعني قدرة المعلومات المحاسبية في التأثير على القرار المتخذ، أو هي تلك المعلومات التي لها قدرة على احداث تغير في قرار مستخدمها وبالتالي وجود فرق في اتخاذ القرار ويكون له نتائج على التوقعات والاحداث الاقتصادية المستقبلية، وايضا تصنف المعلومات المحاسبية بالملائمة نتيجة قدرتها على التنبؤ والتقييم، فهي تعزز من احتمالية التوقعات وتغير درجة عدم التأكد ومن ثم سلامة القرار (2012: Escaffre, 2).

ووفقاً لما ورد في الاطار المفاهيمي فإن خاصية الملائمة يندرج تحتها الخصائص الفرعية والمتمثلة بـ:

#### (1) القيمة التنبؤية:

لقد عرفت القيمة التنبؤية من قبل المجلس معايير المحاسبية الدولية ان المعلومات المحاسبية تكون ملائمة لمستخدميها عندما تساهم على التنبؤ بناء عن نتائج الاحداث الماضية والحالية (36: 2016, Kieso et al)، ذلك عرض تساؤلات عديدة مثل ما هي الاهداف او الاحداث التي ينبغي تضمينها في قرارات المستثمرين، ما هي العلاقة التي يفترض ان تكون بين المعلومات المحاسبية ومدخلات نموذج القرار واخيراً ما هي نماذج القرارات التي يتم استعمالها للتنبؤ. جميع هذه الامور ليست سهلة التطبيق، ذلك لكون التنبؤات المستقبلية لا تعتمد على المعلومات المحاسبية فقط اما على معلومات اخرى قد تكون ذات تأثير أكبر من المعلومات المحاسبية مثل المعلومات الادارية والبيئية وغيرها، وان النظام الاقتصادي من ماته عدم التأكد، لذلك يصعب التنبؤ بالاهداف او الاحداث المستقبلية، اذ تعد خاصية التنبؤ ذات اهمية عندما يكون الامر متعلق بالمستقبل و هناك عوائق متعددة تقف في طريق التنبؤ والعائق الاساس يعد نقص البيانات الكمية وحتى الوصفية للبيانات المستخدمة قد تكون اجالية دون اعطاء تفاصيل كافية مثل كيف يمكن للتدفق النقدي الحالي ان يلعب دوراً تنبؤياً للتدفق النقدي المستقبلي حتى بافتراض وجود درجة معقولة من الارتباط بين الاحداث الماضية والمستقبلية علماً انه لا يوجد ضمان لتحقيقها اصلاً (اسماعيل و نعم، 2012: 209).

(2) القيمة التأكيدية:

الجديدة، وان عملية بيع الموجودات البيولوجية يمكن ان تحدث في اي وقت اثناء مراحل نموها (65: 2013, Fischer & March).

7- يوجد توافق وانسجام بين مدخل القيمة العادلة والخصائص الفريدة للموجودات البيولوجية في الوحدات الزراعية، والذي من شأنه ان يكون مفيداً في عملية القياس (الصفراوي، 2017: 259).

8- كون دورة الانتاج قصيرة نسبياً والانظمة الزراعية تحت رقابة عالية مثل ذلك انتاج الدجاج او الفطر، والذي يتم التحول البيولوجي والحصول على الغلة خلال مدة لا تزيد عن سنة، وبالتالي فان العلاقة بين التكلفة والمنافع الاقتصادية تبدو أكثر ثباتاً عند الاعتماد على القيمة العادلة في قياس المحصول الزراعي او البيولوجي (مسودة و دقسانة، 2017: 259).

### 3.2.3 تقييم الموجودات البيولوجية بالقيمة العادلة وفقاً لمعيار المحاسبي الدولي "41"

اشار معيار المحاسبي الدولي "41" وجوب قياس الموجود البيولوجي (مثل الماشية و الاشجار المثمرة) او عند اثبات الاولي في تاريخ كل ميزانية عمومية بمقدار قيمته العادلة مطروحاً منها التكاليف المقدرة عند نقطة البيع، اما في حالة عدم توافر قياس القيمة العادلة للموجود البيولوجي وعدم توافر الاسعار او قيم محددة من قبل السوق و حدوث تقديرات بديلة للقيم العادلة على انها غير موثوق بها بشكل واضح، وفي هذه الحالة يجب قياس ذلك الموجود البيولوجي بتكلفته مطروحاً منها اي مجمع اندثار واي مجمع خسائر انخفاض القيمة. وفي جميع الحالات يقوم الوحدة الزراعية بقياس المحصول الزراعي عند نقطة الحصاد بقيمته العادلة مطروحاً منها التكاليف المقدرة عند نقطة البيع ويعكس هذا الرأي ان القيمة العادلة للمحصول الزراعي عند نقطة الحصاد من الممكن قياسها بشكل موثوق به. (معيار المحاسبة الدولي، 2016: 504).

كما ويجب على الوحدة الزراعية عرض القيمة المسجلة لموجوداتها البيولوجية بشكل منفصل في صدر الميزانية العمومية ويجب عليها الافصاح عن اجالي المكاسب والخسائر الناجمة في اثناء الفترة الحالية عند اثبات الاولي بالموجودات البيولوجية والحصول الزراعي من التغير في القيمة العادلة مطروحاً منها التكاليف المقدرة عند نقطة البيع لتلك الموجودات (المصدر نفسه: 507).

من خلال ما تقدم اعلاه يمكن ملاحظة ما يلي (المصدر نفسه: 505):

1- هناك بعض الحالات التي تقترب فيها التكلفة من القيمة العادلة تتمثل في مايلي:

أ- ضعف التحول البيولوجي منذ تكبد التكلفة الاولية ( على سبيل المثال الشتلات التي زرعت قبل نهاية الفترة التقرير او المشية المقتناة حديثاً).

ب- اندمام الاهمية النسبية لأثر التحول البيولوجي على الاسعار على سبيل المثال عند النمو المبدي لمزارع اشجار الصنوبر والتي تستمر الدورة الانتاجية لمدة ثلاثين عاماً).

2- قد لا تتوافر اسعار سوقية للموجودات البيولوجية المزروعة بصورة منفصلة عن الارض الزراعية، عندئذ يتم تقدير القيمة العادلة للارض الزراعية بتطوراتها وخصها من القيمة العادلة للموجودات البيولوجية والارض الزراعية معاً للوصول الى القيمة العادلة للموجودات البيولوجية.

### 3.3 الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية

ان مفهوم المعلومات الجيدة من وجهة نظر مجلس معايير المحاسبة الدولية هي تلك المعلومات الأكثر فائدة في مجال ترشيد القرارات، ولكي تحقق المعلومات المحاسبية الفائدة

تكون المعلومات ملائمة اذا كانت ذات قدرة على التحقق من صحة التوقعات السابقة لتصحيحها والتأكد من جودة النتائج التي تم التوصل اليها، وتوجد هذه المعلومات في التقارير المرحلية او القطاعية (9: 2009, Beest et al)، وعرف (Kieso) القيمة التأكيدية بان هي مساعدة مستخدم المعلومات المحاسبية على تأكيد او تصحيح التوقعات السابقة (37: 2016, Kieso et al).

(3) الخلو من الاخطاء:

تكون المعلومات صادقة عندما تكون خالية من الاخطاء المادية وتعتبر خاصية ضرورية للأفراد الذين لا يتوفر لديهم الوقت او الخبرة لتقييم المعلومات المعروضة، وان المعلومات المحاسبية تتمتع بقدر كاف من الاعتماد عليها والثقة فيها عندما تعبر تعبيراً صادقاً وحقيقاً عن المركز المالي للوحدة الاقتصادية وتمثل نتائج اعمال الوحدة افضل تمثيل (كاظم، 2014: 27)، والخلو من الاخطاء المادية يعني استيفاء المعلومات للحد الأدنى من الدقة بحيث الا تشوه المعلومات ما تمثله من احدث، وهذا لا يعني ان المعلومات دقيقة على الاطلاق لان معظم البيانات المالية قائمة على التقديرات والاحكام (Stice, 2013, 25).

**ويرى الباحثان** بأن لاجل ان يتحقق التمثيل الصادق ينبغي توافر الاكتمال باشتال القوائم والتقارير المالية على جميع المعلومات اللازمة لتمثيل دقيق للظواهر الاقتصادية من اجل فهم المستخدم للحدث، وايضا يجب ان يتسم بالحيادية ويكون خالية من الاخطاء.

## 2- الخصائص النوعية التعزيزية للمعلومات المحاسبية:

تساهم الخصائص النوعية التعزيزية للمعلومات بتعزيز منفعة المعلومات والتي ينبغي ان تستخدم لعرض الظواهر عندما تتساوي بموجبها كل من الملائمة والتمثيل الصادق، وحددت تلك الخصائص على وفق الاطار المفاهيمي الصادر سنة (2010) بالاتي:

أ- القابلية للمقارنة:

تتمثل الجودة بالمعلومات عندما يتمكن المستخدم من تحديد وفهم اوجه التشابه والاختلاف بين مجموعتين من الظواهر الاقتصادية (39: 2008, IASB) او التعرف على الجوانب الحقيقية لأوجه الشبه والاختلاف بين اداء وحدة او عدة وحدات لفترة مالية او على مدى عدد من الفترات المالية (155: 2015, Elfaki).

ب- القابلية للتحقق:

تعني ان القياس المحاسبي موضوعي، وان المعلومات المقدمة يمكن اختبارها من قبل عدد من المحاسبين والاجماع بان لها نفس قيم المعاملات (Barlev & Haddad, 2003: 386) وان المعلومات المحاسبية ينبغي ان تكون قابلة للتحقق لتؤكد مناسب للمستخدمين بخلوها من الاخطاء المادية والتحيز ويمكن الاعتماد عليها كونها تمثل بصدق الاحداث والظواهر الاقتصادية (17: 2011, HICPA).

ت- التوقيت المناسب:

وتعني ان المعلومات المحاسبية ينبغي ان تكون متاحة لمتخذي القرارات الاقتصادية قبل ان تفقد قابليتها على التأثير في القرارات. وعادة المعلومات الاقدم اقل فائدة (IFRS Foundation, 2011: 17). وقياس جودة المعلومات في التقرير السنوي يتم قياس خاصية التوقيت المناسب باستخدام اللوغاريتم الطبيعي لعدد الايام بين نهاية السنة المالية وتاريخ توقيع تقرير المدقق بعد نهاية السنة المالية (Braum & Beest, 2013: 12).

ث- القابلية للفهم:

ان المعلومات الأكثر قابلية على الفهم هي تلك المعلومات الأكثر فائدة لمتخذي القرارات، و تزداد القابلية على الفهم عندما تكون المعلومات مصنفة مخصصة ومقدمة بشكل واضح و مختصر، وتتعرض جودة المعلومات كلما تمكن المستخدمون من فهم معناها

تكون المعلومات ملائمة اذا كانت ذات قدرة على التحقق من صحة التوقعات السابقة لتصحيحها والتأكد من جودة النتائج التي تم التوصل اليها، وتوجد هذه المعلومات في التقارير المرحلية او القطاعية (9: 2009, Beest et al)، وعرف (Kieso) القيمة التأكيدية بان هي مساعدة مستخدم المعلومات المحاسبية على تأكيد او تصحيح التوقعات السابقة (37: 2016, Kieso et al).

(3) الاهمية النسبية:

المعلومات التي تظهر في القوائم المالية هي المعلومات ذات الاهمية النسبية لدى مستخدميها، والذي تقصد بها المعلومة يكون نقدية بمجرد حذفه او تشويبه يتأثر على اتخاذ القرارات (37: 2016, lbd).

ب- التمثيل الصادق:

تتمثل الخاصية الاساسية الثانية من الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية بخاصية التمثيل لصادق وهي تعبر كما اشار اليها الاطار المفاهيمي عن صدق القوائم المالية في التعبير عن الظواهر الاقتصادية وهذا امر ضروري لجعل المعلومات مفيدة للقرار، ولأجل تمثيل تلك الظواهر بصدق ينبغي المعلومات المحاسبية متكاملة ومحيدة وخالية من الاخطاء (علي و محمد، 2016: 538).

وارتبط مفهوم التمثيل الصادق بمخرجات النظام المحاسبي، اذ يتوقع مستخدم القوائم المالية انها تعطي نظرة صادقة عن نتيجة النشاط و لمركز المالي (Burlaud, 2013: 13). وقد قدمت العديد من التعاريف للتمثيل الصادق، اذ عرف حسين التمثيل بانه يعني مطابقة المعلومات للواقع المراد التعبير عنه وبدون اخطاء، ام الصدق فبمعنى ان يتم تجميع وتسجيل البيانات ومعالجتها بشكل صحيح (حسين، 2004: 27)، وان الارقام والادوات تطابق ما هو موجود او حدث فعلا، ويعد ذلك ضرورياً لانه عظم المستخدمين ليس لديهم الوقت ولا الخبرة لتقييم المحتوى الواقعي للمعلومات، وهو يعني ان هناك اتفاق بين القياس والنشاط الاقتصادي او العنصر الذي تم قياسه (Zeff, 2008: 89).

ووفقاً لما ورد في الاطار المفاهيمي فان خاصية التمثيل الصادق تندرج تحتها الخصائص الفرعية المثبتة:

(1) الاكتمال:

هو ان تشمل القوائم المالية على كافة المعلومات الضرورية واللازمة للتمثيل الصادق، حيث ان اي استبعاد او حذف من شأنه ان يؤدي الى معلومة خاطئة و مضللة، وبالتالي لن تكون مفيدة لمستخدمي القوائم المالية (51: 2016, Kieso et al). والاكتمال يعني ان تكون المعلومات كاملة بما فيها الكفاية لضمان انها تشمل على النحو الصحيح للاحداث والظروف التي تقوم عليها، ويعني الاكتمال الكشف عن المعلومات المهمة التي تساعد المستخدم على فهم المعلومات المحاسبية دون تضليل، حيث يمكن للوحدات الاقتصادية ان تقلل من اهمية المعلومات عن طريق حذف المعلومات التي من شأنها ان تحدث فرقا للمستخدمين فالكشف الكامل يتطلب عرض الميزانية العمومية وكشف الدخل وكشف التدفقات النقدية والملاحظات اللازمة على البيانات المالية والجداول الداعمة (الحميدي، 2016: 44)

(2) الحيادية:

حتى تتصف المعلومات المحاسبية التي تتضمنها القوائم المالية بخاصية التمثيل الصادق لابد ان تتصف هذه المعلومات بالحياد والخلو من التحيز، حيث لا تعتبر القوائم المالية محايدة اذا كانت طريقة او عرض المعلومات تؤثر على صنع القرار او الحكم بهدف تحقيق نتيجة محددة مسبقاً، فالحيادية تشير الى ان المعلومات ينبغي ان تؤثر في مستخدميها (Stice,

(HKICPA, 2011: 17).

أكثر وقتية كما انها تلائم قرارات الاستثمار ودعم الادارة ( Rozental & Ore, 2013:62).

**ويرى الباحثان** بأن ان تقييم الموجودات البيولوجية على وفق القيمة العادلة يحسن من ملائمة المعلومات، لامكانية عكس القيم الجارية لمراحل التحول الحياتي المختلفة للموجودات مما يعزز القدرة التنبؤية للمستخدمين على تقدير المنافع المستقبلية للموجودات وتوقيتاتها بشكل افضل، كما ان الاعتراف بالمكاسب والخسائر غير المتحققة الناجمة عن عمليات التحول الحياتي في الكشوفات المالية لتلك الفترة تعزز من وقتية وشفافية المعلومات المقدمة.

2- التمثيل الصادق:

ان القيمة العادلة أكثر مناسبة لطبيعة الموجودات البيولوجية كونها تمثل بصدق واقع التحول الحياتي، كما انيا تضمن الاعتراف بتأثير التحول الحياتي وتغيرات الاسعار في التقارير المالية وقت حدوثها (Athanasios et al, 2010: 233).

و ان التكلفة التاريخية لا تمثل بصدق الواقع الاقتصادي، لتعقد الادوات المالية، وفي اي وقت لم يتم الابلاغ عن القيمة السوقية للموجودات يمكن التلاعب بالقيم عن طريق انتقاء الموجودات لغرض البيع او الشراء. لذلك فهي طريقة توفر للمدارء فرصة تهميد الدخل عن طريق زيادة الاحتياطات والمبيعات الانتقائية للاوراق المالية (Enahoro&Jayeoba,2013: 1172).

يتفق الباحثان مع وجهة نظر الباحثين اعلاه بأنه من الممكن ان يحدث التلاعب في النشاط الزراعي عن طريق تغيير تصنيف الموجودات البيولوجية من كونها مشتارة بهدف الانتاج فتقيم على اساس التكلفة او السوق ايها اقل احد اساليب تهميد الدخل.

ويرى (Bohusova et al) بأن وجود سوق نشط للموجودات البيولوجية والمحاصيل الزراعية في نقطة الحصاد يمثل افضل دليل للقيمة العادلة، وان الادلة التفصيلية حول موثوقية قياس القيمة العادلة ضرورية مع مراعاة الموجودات البيولوجية طويلة الاجل في ظل عدم وجود سوق نشط (Bohusova,et al.,2012:524).

وقد اوضح (Coopers) بان التقلبات الكبيرة في اسعار المنتج الاخير لا تمثل مبررا لتقرير عدم الموثوقية بشكل واضح، كذلك عدم وجود توجيه لاسعار السوق للموجودات ذات دورة الحياة الطويلة لا تمثل حجة لعدم قياس الموجود بالقيمة العادلة فقط عندما يكون الموجود منفرد و ذو طبيعة خاصة جدا ربما يكون التقييم غير موثوق ولا يمكن الاعتماد عليه او الوثوق به بشكل واضح (Coopers, 2009: 8).

وان حسب معيار المحاسبة الدولي 41 (الزراعة) فالحالة العامة هي امكانية تقييم الموجودات البيولوجية بالقيمة العادلة بموثوقية، ولكن في ظل ظروف معينة قد يتعذر ذلك، عندما لا تكون لبعض الموجودات اثناء الاعتراف الاولي او اثناء بعض مراحل النمو والتحول الحياتي قيمة سوقية واضحة وبشكل خاص الموجودات البيولوجية الحاملة ولغرض عدم تشجيع الوحدات على الاجتهاد في تقدير القيمة العادلة مما يعرضها الى احتمال التلاعب ويؤثر على مقابلة الخصائص النوعية لمنفعة المعلومات المحاسبية كالتقابلة على المقارنة والقابلية على التحقق. ورد في الفقرة (30) من المعيار المحاسبي الدولي (41) حلا لتلك الظروف بقياس الموجودات البيولوجية على وفق التكلفة التاريخية و تعزيز ذلك بالفصاحات حين يتمكن من تحديد القيمة العادلة بشكل موثوق (معيار المحاسبة الدولي، 2016: 506).

**ويرى الباحثان** بأن القيمة العادلة للموجودات البيولوجية في ظل خصائصها الفريدة من نمو وضمور وتكاثر وتنفوق أكثر تمثيلا للواقع بالرغم من صعوبة التطبيق في بعض الاحيان، وعند تطبيق متطلبات المعيار المحاسبي الدولي (41) فان تقييم الموجودات البيولوجية

ويهدف التوافق مع متطلبات البحث سيتم التركيز فقط على الخصائص النوعية الاساسية للمعلومات المحاسبية والمتمثلة بالملائمة والتمثيل الصادق.

### 3.4 انعكاس تقييم الموجودات البيولوجية بالقيمة العادلة على الخصائص النوعية الاساسية للمعلومات المحاسبية

ان اعتماد القيمة العادلة كأساس للقياس المحاسبي يتطلب اختبار اثرها على الخصائص الاساسية التي من شأنها جعل المعلومات المحاسبية مفيدة للمستخدمين ( Ernest & Young, 2012: 2) وسيتم التركيز على تأثير تقييم الموجودات البيولوجية بالقيمة العادلة كعناصر اساسية على الخصائص النوعية الاساسية للمعلومات المحاسبية :

1- الملائمة:

لقد ازداد تركيز واضعي المعايير على خاصية الملائمة وتوجيه القياس في المعايير المحاسبية الدولية ومعايير الابلاغ المالي الدولية الصادرة في السنوات الاخيرة نحو مدخل القيمة العادلة، كونه يوفر معلومات أكثر ملائمة وحدائية لكل من المستثمرين والمقرضين والمستخدمين الآخرين، ومفيدة في تقييم اداء الوحدات والتنبؤ بوضعها المستقبلي (التدفق النقدي ومركزها المالي) وان لتغير المبادئ المحاسبية في الاطار المفاهيمي للابلاغ المالي الدولي من مبدأ التكلفة التاريخية الى مبدأ القياس يعزز ويدعم التوجه نحو القيمة العادلة واسس القياس الاخرى لتحقيق اهداف الابلاغ المالي ( Kazmouz, 2010: 22).

في النشاط الزراعي، تمثل الموجودات البيولوجية عناصر الانتاج الاساسية، واثناء العمليات الانتاجية يمكن ان تكسب او تخسر الوحدة جزء من مواردها. ولغرض اعداد كشوفات مالية ذات جودة عالية، لا بد من الاهتمام بكل من عملية التصنيف وطريقة التقييم لأنها تؤثر بشكل مباشر في جميع الكشوفات المالية. وان القياس على وفق مدخل القيمة العادلة في الانشطة الزراعية من الاهمية، كونه يسمح بالاعتراف وقياس تغيرات النمو والتحول الحياتي على وفق القيم الجارية وعلى مدى عمر الموجود البيولوجي ( Lalic et al, 2012: 233).

ان مدخل القيمة العادلة افضل من يعكس التحول الحياتي للموجودات البيولوجية في الكشوفات المالية، ومن الضروري بيان تأثيرات النمو والتحول الحياتي لمساعدة مستخدمي الكشوفات المالية في تقييم اداء الوحدة وموقفها المالي في فترة معينة. تلك التأثيرات (التحول الحياتي) قد تعزز او تخفض المنافع الاقتصادية المستقبلية المحتملة للوحدة، لذلك تعتبر القيمة العادلة أكثر ملائمة من التكلفة التاريخية لانها توفر مؤشر افضل عن المنافع الاقتصادية المستقبلية المحتملة. (Paterson, 2001: 58).

وقد اثبتت كثير من الدراسات ان المعلومات المستندة على مدخل القيمة العادلة لا تحقق فقط رغبات المستثمرين بل كافة فئات المستخدمين في الحصول على معلومات موضوعية تساعد في اتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة ، لذا لا بد ان تكون المعلومات متسقة ومتوافقة مع احتياجات الادارة والمقرضين . (درغام والاعا، 2013، 13) ومن وجهة نظر الاقتصاد العالمي تمثل القيمة العادلة القياس الأكثر اهمية للمستثمرين، لتخفيض تعقيدات القواعد المحاسبية وزيادة شفافية التقارير المالية ( Enahoro & Jayeoba, 2013: 1177).

وقد بين (Rozental & Ore) ان مؤيدي القيمة العادلة أكدوا بان المعلومات المنتجة على وفق القيمة العادلة تعزز من منفعة القرارات، الشفافية والوقتية كونها تعكس حال السوق في ذلك الوقت. فأن الاعتراف بالمكاسب والخسائر غير المتحققة توفر معلومات

حملة شهادة الدكتوراه (10) فردا بنسبة مئوية قدرها (34.5%)، في حين بلغ عدد الافراد الذين من حملة الشهادات الاخرى الى (4) فردا بنسبة مئوية (13.8%)، وكما موضح ادناه:

الجدول (2)

توزيع عينة البحث حسب التحصيل العلمي

التحصيل العلمي	تكرار	النسبة المئوية
ماجستير	15	51.7
دكتوراه	10	34.5
اخرى	4	13.8
المجموع	29	100%

المصدر: من إعداد الباحثان بالإعتماد على بيانات عينة البحث

#### 4.1.2 التحليل الوصفي لبيانات استمارة الاستبانة

##### 1. التحليل الوصفي للفرضية الاولى

يبين الجدول رقم (3) التكرارات والنسب المئوية للإجابة على الاسئلة المتعلقة بالفرضية الاولى والتي تخص وجود اهمية تقييم الموجودات البيولوجية بالقيمة العادلة، بحيث (55.2%) من عينة البحث كانوا موافقون مع ان القيم العادلة تقبى النمو البيولوجي والذي من المعقول الابلاغ عن اول حصاد في اي مشروع زراعي، و نسبة (6.9%) منهم كانوا غير موافق. هناك نسبة (72.5%) من افراد العينة كانوا موافق مع ان التغيرات التي تحدث نتيجة للتحويل البيولوجي يتم بيانها بشكل افضل بالرجوع الى القيمة العادلة للموجودات البيولوجية و نسبة (10.3%) منهم كانوا محايدين.

في حين نسبة (31%) من العينة كانوا موافقون تماما مع ان تقييم الموجودات البيولوجية بالقيمة العادلة يمكن مستخدمي الكشوفات المالية من تقييم اداء الوحدات الاقتصادية و موقفها المالي خلال مدة معينة بشكل سليم، و نسبة (34.5%) فقط كانوا محايد، اما بالنسبة الى ان مدخل القيمة العادلة ممكن ان يكون اسهل ومناسب بشكل افضل من مدخل التكلفة التاريخية عند وجود سوق نشطة للموجودات البيولوجية فكان (37.5%) من افراد عينة البحث كانوا موافق و نسبة (6.9%) منهم غير موافق، و ان نسبة (58.6%) من افراد عينة البحث كانوا غير موافق مع وجود توافق و انسجام بين مدخل القيمة العادلة و خصائص الموجودات البيولوجية في الوحدات الزراعية، و نسبة (6.9%) كانوا غير موافق. و اخيرا بلغ نسبة افراد المستجيبين الى نسبة (65.5%) الذين كانوا يوافقون مع ان تقييم الموجودات البيولوجية على اساس القيمة العادلة يتوفر معلومات ذات فائدة لعملية اتخاذ قرارات و نسبة (13.8%) منهم كانوا محايد، كما موضح ادناه:

على وفق القيمة العادلة تكون أكثر تمثيلا للواقع.

#### 4 المبحث الثالث: الجانب التطبيقي

##### 4.1 مجتمع البحث وعينته

يتكون مجتمع البحث من الاكاديميين في تخصص المحاسبة في جامعة اربيل التقنية، واختار الباحثان عينة مكونة من (30) أكاديمي في تخصص المحاسبة في الجامعة، إذ تم توزيع (30) استبانة على العينة، وتم استرداد (29) استبانة اي ما نسبته (96%) من الاستبانات الموزعة، حيث تكونت الاستبانة من قسمين تضمن القسم الاول معلومات شخصية او ما يعرف بالخصائص الديموغرافية للمستجيبين عينة البحث من حيث سنوات الخبرة، التحصيل العلمي، و تضمن القسم الثاني ثلاث محاور لاختبار الفرضيات المتعلقة بتقييم الموجودات البيولوجية باستخدام القيمة العادلة في ظل معيار المحاسبة الدولي "41" و اثرها في الخصائص النوعية الاساسية للمعلومات المحاسبية، وتم استخدام مقياس (ليكرت الخماسي) لتحديد درجة موافقة المستجيبين بحيث تم تحديد الإجابات بكل من (موافق تماما، موافق، محايد، غير موافق، غير موافق تماما) على كل فقرة من فقرات الاستبانة وتحويلها الى بيانات رقمية يمكن قياسها ووصفها احصائيا.

##### 4.1.1 عرض وتحليل المعلومات الشخصية لعينة البحث

اعتمد البحث على استخدام التحليل الوصفي لاستخراج التكرارات والنسب المئوية لوصف عينة البحث، بحيث تم استعراض الخصائص الديموغرافية (المعلومات الشخصية) لعينة البحث التي تم استخلاصها من الاستبانة كما يلي:

1. حسب سنوات الخبرة: بين الجدول (1) توزيع مفردات العينة حسب متغير سنوات الخبرة، حيث ان أكبر النسبة المئوية هي (31%) اي ان (9) افراد من مجموع (29) كانوا خبرتهم بين (16) الى (20) سنوات، و اقل نسبة مئوية هي (17.2%) ويعني ان (5) افراد من عينة البحث كانوا خبرتهم تتراوح ما بين (11) الى (15) سنوات، وكما موضح ادناه:

الجدول (1)

توزيع عينة البحث حسب سنوات الخبرة

سنوات الخبرة	تكرار	النسبة المئوية
اقل من 5 سنوات	—	—
من 6-10 سنوات	7	24.2
من 11-15 سنوات	5	17.2
من 16-20 سنوات	9	31.0
أكثر من 20 سنة	8	27.6
المجموع	29	100%

المصدر: من إعداد الباحثان بالإعتماد على بيانات عينة البحث

2. حسب التحصيل العلمي: يشير الجدول (2) الى توزيع مفردات عينة البحث

حسب التحصيل العلمي، حيث بلغ عدد الافراد الذين هم من حملة شهادة الماجستير (15) فردا بنسبة مئوية قدرها (51.7%)، وعدد الافراد من



## 2. التحليل الوصفي للفرضية الثانية

الجدول رقم (3)

التحليل الوصفي للفرضية الأولى

يبين الجدول رقم (4) التكرارات والنسب المئوية للإجابة على الاسئلة المتعلقة بالفرضية الثانية والتي تخص وجود اثر ذات دلالة احصائية بين تقييم الموجودات البيولوجية بالقيمة العادلة على خاصة الملائمة للمعلومات المحاسبية، بحيث ان نسبة (44.8%) من افراد عينة البحث كانوا موافق مع ان الكشوفات المالية المستندة على القيمة العادلة في تقييم الموجودات البيولوجية توفر معلومات أكثر ملائمة لاحتياجات مستخدمي المعلومات المحاسبية في حين نسبة (16.9%) منهم كانوا غير موافق، وايضاً نسبة (44.8%) يوافقون مع ان الكشوفات المالية المستندة على القيمة العادلة في تقييم الموجودات البيولوجية توفر معلومات ذات قيمة تنبؤية عالية و نسبة (3.4%) فقط منهم كانوا غير موافق تماماً، فبالنسبة الى فقرة الكشوفات المالية المستندة على القيمة العادلة في تقييم الموجودات البيولوجية توفر معلومات ذات قيمة تؤكدية هناك نسبة (48.3%) من يوافق مع هذه الفقرة في حين نسبة (3.4%) كانوا محايد، و هناك نسبة (41.4%) من يوافق مع ان استخدام القيمة العادلة لتقييم الموجودات البيولوجية له تأثير مادي على قرارات المستخدمين في حين نسبة (27.6%) كانوا محايد، واخيراً بالنسبة لما اذا كان قيمة الموجودات البيولوجية في الميزانية تعبر عن قيمتها الحقيقية اذا كانت مقاسة بالقيمة العادلة فهناك نسبة (48.3%) من افراد عينة البحث كانوا موافق مع هذه الفقرة، كما موضح أدناه:

البيان	موافق تماماً	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق تماماً	مجموع النسب المئوية
ان القيم العادلة تعترف وتقيس النمو البيولوجي والذي من المفوق الإبلاغ عن اول حصاد في مشروع زراعي ما.	31.0	55.2	6.9	6.9	—	100%
ان تأثيرات والتغيرات التي تحدث نتيجة للتحويل البيولوجي يتم بيانها بشكل افضل بالرجوع الى القيمة العادلة للموجودات البيولوجية	17.2	72.5	10.3	—	—	100%
ان تقييم الموجودات البيولوجية بالقيمة العادلة يمكن مستخدمي الكشوفات المالية من تقييم اداء الوحدات الاقتصادية وموقفها المالي خلال مدة معينة بشكل سليم	31.0	34.5	34.5	—	—	100%
مدخل القيمة العادلة يمكن ان يكون اسهل و مناسب بشكل افضل من مدخل التكلفة التاريخية عند وجود سوق نشطة للموجودات البيولوجية	24.1	37.5	31.5	6.9	—	100%
ان استخدام القيمة العادلة يعالج مشكلة عدم التجانس في تقييم الموجودات البيولوجية المنتاة لغرض البيع والموجودات البيولوجية المنتاة لغرض الاتناج من ناحية والموجودات المنتجة داخليا والموجودات المشتراة من خارج الشركة من ناحية اخرى	27.6	34.5	31.0	6.9	—	100%
يوجد توافق وانسجام بين مدخل القيمة العادلة وخصائص الموجودات البيولوجية في المنشآت الزراعية، والذي منشأه ان يكون مفيدا في عملية القياس	20.7	58.6	13.8	6.9	—	100%
ترتبط القيمة العادلة للموجودات البيولوجية بشكل مباشر بمقدار التغير في المنافع الاقتصادية المتوقعة	31.1	51.7	17.2	—	—	100%
ان تقييم الموجودات البيولوجية بالقيمة العادلة يتناسب مع كافة متطلبات مستخدمي القوائم المالية	27.6	48.3	20.7	3.4	—	100%
توافر تقييم الموجودات البيولوجية على اساس القيمة العادلة معلومات ذات فائدة لعملية اتخاذ قرارات	20.7	65.5	13.8	—	—	100%

المصدر: من إعداد الباحثان بالإعتماد على بيانات استمارة الاستبانة

للفقرة المتعلقة بخلو الكشوفات المالية المستندة على مدخل القيمة العادلة في تقييم الموجودات البيولوجية من الاخطاء المادية كاخطاء القياس وتخصيص التكاليف المشتركة، باكثر او اقل مما يجب فهناك نسبة (48.3%) من افراد عينة البحث كانوا موافقون، كما موضح أدناه:

الجدول رقم (5)  
التحليل الوصفي للفرضية الثالثة

البيان	موافق تماما	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق تماما	مجموع النسب المئوية
تعد استخدام القيمة العادلة للموجودات البيولوجية أكثر صادقا لاحتياجات مستخدمي القوائم المالية	34.5	48.3	13.8	3.4	--	100%
توفر الكشوفات المالية المستندة على مدخل القيمة العادلة في تقييم الموجودات البيولوجية معلومات تمثل الواقع الاقتصادي بصدق	10.3	62.2	17.2	10.3	--	100%
يمكن تقييم الموجودات البيولوجية على وفق القيمة العادلة في البيئة المحلية بموثوقية	24.2	41.4	24.1	10.3	--	100%
يوفر استخدام القيمة العادلة لتقييم الموجودات البيولوجية معلومات محاسبية غير مضللة	31.2	41.4	24.1	10.3	--	100%
توفر الكشوفات المالية المستندة على مدخل القيمة العادلة في تقييم الموجودات البيولوجية معلومات محايدة	31.1	58.6	3.4	6.9	--	100%
عدم وجود تمييز من قبل الوحدات الزراعية للمعلومات المحاسبية في حالة تقييم الموجودات البيولوجية بالقيمة العادلة	27.7	44.8	17.2	10.3	--	100%
ان زيادة الافصاح عن الموجودات البيولوجية على وفق متطلبات المعايير المحاسبية الدولية المتبينة لمدخل القيمة العادلة في القياس يعزز خاصية الاكتمال	20.7	44.8	24.1	6.9	--	100%
يساهم تقييم الموجودات البيولوجية على وفق القيمة العادلة في تقديم كافة معلومات محاسبية ضرورية	17.2	44.8	24.2	13.8	--	100%
خلو الكشوفات المالية المستندة على مدخل القيمة العادلة في تقييم الموجودات البيولوجية من الاخطاء المادية كاخطاء القياس وتخصيص التكاليف المشتركة باكثر او اقل مما يجب	13.8	48.3	27.6	10.3	--	100%
ان استخدام القيمة العادلة لتقييم الموجودات البيولوجية يقدم معلومات دقيقة لمتخذي القرارات	27.7	44.8	17.2	10.3	--	100%

المصدر: من إعداد الباحثان بالإعتماد على بيانات استمارة الاستبانة

الجدول رقم (4)

التحليل الوصفي للفرضية الثانية

البيان	موافق تماما	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق تماما	مجموع النسب المئوية
الكشوفات المالية المستندة على القيمة العادلة في تقييم الموجودات البيولوجية توفر معلومات أكثر ملائمة لاحتياجات مستخدمي المعلومات المحاسبية	34.5	44.8	13.8	6.9	--	100%
الكشوفات المالية المستندة على القيمة العادلة في تقييم الموجودات البيولوجية توفر معلومات ذات قيمة تنبؤية عالية	20.7	44.8	27.7	3.4	3.4	100%
التغير في القيمة العادلة للموجودات البيولوجية في نهاية كل فترة مالية يوفر مؤشر مناسب للمستثمرين لتقدير المنافع الاقتصادية المستقبلية لتلك الموجودات	20.7	58.6	13.8	6.9	--	100%
الكشوفات المالية المستندة على القيمة العادلة في تقييم الموجودات البيولوجية توفر معلومات ذات قيمة تؤكدية	34.5	48.3	13.8	3.4	--	100%
تقييم الموجودات البيولوجية بالقيمة العادلة يساعد مستخدمي المعلومات المحاسبية على التأكد من المعلومات وتصحيح التوقعات السابقة	20.7	51.7	20.7	6.9	--	100%
ان استخدام القيمة العادلة لتقييم الموجودات البيولوجية له تأثير مادي على قرارات المستخدمين	31.0	41.4	27.6	--	--	100%
تعتبر قيمة الموجودات البيولوجية في الميزانية عن قيمتها الحقيقية اذا كانت مفاصة بالقيمة العادلة	27.6	48.3	20.7	3.4	--	100%

المصدر: من إعداد الباحثان بالإعتماد على بيانات استمارة الاستبانة

### 3. التحليل الوصفي للفرضية الثالثة

يوضح الجدول (5) التكرارات والنسب المئوية للإجابة على الاستمارة المتعلقة بالفرضية الثالثة التي متعلقة والتي تخص وجود اثر ذات دلالة احصائية بين تقييم الموجودات البيولوجية بالقيمة العادلة على خاصية التمثيل الصادقة للمعلومات المحاسبية، حيث ان نسبة (48.3%) من افراد عينة البحث يوافقون مع ان تعد استخدام القيمة العادلة للموجودات البيولوجية أكثر صادقا لاحتياجات مستخدمي القوائم المالية بينما نسبة (3.4%) منهم كانوا غير موافق، والنسبة لامتكانية تقييم الموجودات البيولوجية على وفق القيمة العادلة في البيئة المحلية بموثوقية فهناك نسبة (41.4%) كانوا موافق وبينما نسبة (10.3%) كانوا غير موافق، وبلغ نسبة الذين كانوا يوافق مع ان الكشوفات المالية المستندة على مدخل القيمة العادلة في تقييم الموجودات البيولوجية يوفر معلومات محايدة الى نسبة (58.6%) ونسبة الذين كانوا محايد بلغ الى نسبة (3.4%). واخيراً بالنسبة

الجدول رقم (7)  
معامل الانحدار للفرضية الثانية

Model	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
Regression	2.386	1	2.386	37.091	.000 <sup>b</sup>
Residual	1.737	27	0.64		
Total	4.123	28			

\*\*معنوي عند مستوى المعنوية (Sig.<0.05)

المصدر: من اعداد الباحثان بالاعتماد على التحليل الاحصائي لبيانات استمارة الاستبانة

يشير الجدول رقم (7) الى ان قيمة المستوى المعنوية (Sig. 0.000) اقل من قيمة الاحتمالية لتقييم الموجدات البيولوجية بالقيمة العادلة في خاصية الملائمة للمعلومات المحاسبية من وجهة نظر الاكاديميين في تخصص المحاسبة في جامعة اربيل التقنية) و قبول فرضية بديلة أي (يوجد اثر ذات دلالة معنوية احصائية لتقييم الموجدات البيولوجية بالقيمة العادلة في ظل معيار المحاسبة الدولية "41" في خاصية الملائمة للمعلومات المحاسبية من وجهة نظر الاكاديميين في تخصص المحاسبة في جامعة اربيل التقنية).

#### 4.2.3 اختبار الفرضية الثالثة للبحث

يتم اختبار الفرضية الثالثة للبحث والتي تنص على (يوجد اثر ذات دلالة احصائية لتقييم الموجدات البيولوجية بالقيمة العادلة في ظل معيار المحاسبة الدولية "41" في خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية ن وجهة نظر الاكاديميين في تخصص المحاسبة في جامعة اربيل التقنية) حيث ان: H0: لا يوجد اثر ذات دلالة احصائية لتقييم الموجدات البيولوجية بالقيمة العادلة في ظل معيار المحاسبة الدولية "41" في خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية من وجهة نظر الاكاديميين في تخصص المحاسبة في جامعة اربيل التقنية. H1: يوجد اثر ذات دلالة معنوية احصائية لتقييم الموجدات البيولوجية بالقيمة العادلة في ظل معيار المحاسبة الدولية "41" في خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية من وجهة نظر الاكاديميين في تخصص المحاسبة في جامعة اربيل التقنية.

الجدول رقم (8)

## 4.2 اختبار فرضيات البحث

### 4.2.1 اختبار الفرضية الاولى للبحث

يتم اختبار الفرضية الاولى للبحث و التي تنص على (يوجد اهمية ذات دلالة معنوية احصائية في تقييم الموجدات البيولوجية بالقيمة العادلة) باستخدام القيمة المحسوبة (T-Test) حيث ان:

H0: لا يوجد اهمية ذات دلالة احصائية في تقييم الموجدات البيولوجية بالقيمة العادلة  
H1: يوجد اهمية ذات دلالة احصائية في تقييم الموجدات البيولوجية بالقيمة العادلة

الجدول رقم (6)

القيمة المحسوبة للفرضية الاولى

Mean	T-Test	Standard Deviation	Sig.
2	28.066	0.384	0.000**

\*\*معنوي عند مستوى المعنوية (Sig.<0.05)

المصدر: من اعداد الباحثان بالاعتماد على التحليل الاحصائي لبيانات استمارة الاستبانة

بالرجوع الى الجدول (6) يتضح بأن قيمة (T) المحسوبة (28.066) أكبر من قيمة (T) الجدولية، وان مستوى الدلالة (0.000) هو اصغر من (0.05) لذلك يتم رفض الفرضية العدمية ويتم قبول الفرضية البديلة أي يوجد اهمية ذات دلالة احصائية في تقييم الموجدات البيولوجية بالقيمة العادلة من وجهة نظر الاكاديميين في تخصص المحاسبة في جامعة اربيل التقنية..

### 4.2.2 اختبار الفرضية الثانية للبحث

يتم اختبار الفرضية الثانية للبحث (يوجد اثر ذات دلالة احصائية لتقييم الموجدات البيولوجية بالقيمة العادلة في ظل معيار المحاسبة الدولية "41" في خاصية الملائمة للمعلومات المحاسبية من وجهة نظر الاكاديميين في تخصص المحاسبة في جامعة اربيل التقنية) باستخدام معامل الانحدار حيث ان:

H0: لا يوجد اثر ذات دلالة احصائية لتقييم الموجدات البيولوجية بالقيمة العادلة في ظل معيار المحاسبة الدولية "41" في خاصية الملائمة للمعلومات المحاسبية من وجهة نظر الاكاديميين في تخصص المحاسبة في جامعة اربيل التقنية.

H1: يوجد اثر ذات دلالة احصائية لتقييم الموجدات البيولوجية بالقيمة العادلة في ظل معيار المحاسبة الدولية "41" في خاصية الملائمة للمعلومات المحاسبية من وجهة نظر الاكاديميين في تخصص المحاسبة في جامعة اربيل التقنية.

## معامل الانحدار للفرضية الثالثة

Model	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
Regression	1.396	1	1.396	13.816	.001 <sup>b</sup>
Residual	2.728	27	.101		
Total	4.123	28			

\*\*معنوي عند مستوى المعنوية (Sig.≤0.05)

المصدر: من اعداد الباحثان بالاعتماد على التحليل الاحصائي لبيانات استمارة الاستبانة

بالرجوع الى الجدول (9) تبين بأن قيمة المستوى المعنوية (Sig. 0.001) اقل من قيمة الاحتمالية (P-Value 0.05) لذلك يتم رفض الفرضية العدمية (لا يوجد اثر ذات دلالة احصائية لتقييم الموجودات البيولوجية بالقيمة العادلة في ظل معيار المحاسبة الدولية "41" في خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية من وجهة نظر الاكاديميين في تخصص المحاسبة في جامعة اربيل التقنية) وقبول فرضية بديلة أي (يوجد اثر ذات دلالة احصائية لتقييم الموجودات البيولوجية بالقيمة العادلة في ظل معيار المحاسبة الدولية "41" في خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية من وجهة نظر الاكاديميين في تخصص المحاسبة في جامعة اربيل التقنية).

على ضوء ما تقدم تم تحقيق فرضية الاولى للبحث بان هناك اهمية ذات دلالة احصائية في تقييم الموجودات البيولوجية بالقيمة العادلة، ايضا فرضيتي الثانية والثالثة للبحث بان تقييم الموجودات البيولوجية بالقيمة العادلة في ظل معيار المحاسبة الدولي "41" لها اثر ذات دلالة معنوية احصائية على خاصيتي الملائمة والتمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية لأن استخدام القيمة العادلة لتقييم الموجودات البيولوجية يتوفر معلومات أكثر ملائمة وبالتالي ذات قيمة تنبؤية عالية لاحتياجات مستخدمي المعلومات المحاسبية، وتعد أكثر صادقا لاحتياجات مستخدمي القوائم المالية وأكثر تمثيلا للواقع الاقتصادي للوحدة الاقتصادية.

## 5. المبحث الرابع: الاستنتاجات والتوصيات

## 5.1 الاستنتاجات

## 5.1.1 الاستنتاجات الخاصة بالجانب النظري

- 1- هناك اهمية لتقييم الموجودات البيولوجية بالقيمة العادلة كونه يسمح بقياس تغيرات النمو والتحول الحياتي على وفق القيم الجارية وعلى مدى عمر الموجود البيولوجي والاعتراف بها في القوائم المالية.
- 2- القوائم المالية المستندة على القيمة العادلة في تقييم الموجودات البيولوجية توفر معلومات أكثر ملائمة لاحتياجات مستخدمي المعلومات المحاسبية ويعزز القدرة التنبؤية للمستخدمين على تقدير المنافع المستقبلية للموجودات البيولوجية بشكل افضل بحيث له تأثير مادي وجوهري على قرارات المستخدمين والمستثمرين في مجال الزراعة.
- 3- ان المعلومات الواردة في القوائم المالية المستندة على مدخل القيمة العادلة في

تقييم الموجودات البيولوجية تكون أكثر تمثيلا للواقع الاقتصادي، بمعنى انه يحقق خاصية التمثيل الصادق لأنه تأخذ بنظر الاعتبار نمو الموجودات البيولوجية، وبالتالي يتوفر معلومات محايدة وعدم وجود تحيز من قبل الوحدات الزراعية.

## 5.1.2 الاستنتاجات الخاصة بالجانب التطبيقي

- 1- قبول الفرضية الاولى للبحث و المتمثلة بوجود اهمية ذات دلالة معنوية احصائية في تقييم الموجودات البيولوجية بالقيمة العادلة.
- 2- قبول الفرضية الثانية للبحث و المتمثلة بوجود اثر ذات دلالة معنوية احصائية لتقييم الموجودات البيولوجية بالقيمة العادلة في ظل معيار المحاسبة الدولية "41" في خاصية الملائمة للمعلومات المحاسبية من وجهة نظر الاكاديميين في تخصص المحاسبة في جامعة اربيل التقنية.
- 3- قبول الفرضية الثالثة للبحث و المتمثلة بوجود اثر ذات دلالة معنوية احصائية لتقييم الموجودات البيولوجية بالقيمة العادلة في ظل معيار المحاسبة الدولية "41" في خاصية التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية من وجهة نظر الاكاديميين في تخصص المحاسبة في جامعة اربيل التقنية.

## 5.2 التوصيات

- 1- ضرورة وجود سوق النشط في اقليم كردستان العراق لتحديد القيم العادلة لتقييم الموجودات البيولوجية وتعزيز عملية الرقابة والاشراف الفاعل عليها وتوثيق الاسعار بشكل تفصيلي و واضح، وذلك لان القيمة العادلة تعكس التغيرات والنمو والتكاثر الذي يطرأ على الموجودات البيولوجية.
- 2- على الوحدات الزراعية استخدام افضل المعلومات المتاحة في حالة عدم توافر اسواق نشطة لتحديد القيمة العادلة للموجودات البيولوجية، مثل سعر اخر معاملة او استخدام القيمة الحالية لصافي التدفقات النقدية المتوقعة من الموجود ذلك بهدف تقليل الاعتماد على التقديرات الذاتية.
- 3- ينبغي اعداد آلية واضحة لارشاد الوحدات الزراعية الى كيفية تقييم موجوداتها البيولوجية باستخدام الاقيام العادلة، والاعتماد على قواعد استرشادية وتوضيح كيفية قياس و تطبيق القيمة العادلة للموجودات البيولوجية من خلال الاستفادة من معيار المحاسبة الدولي "41" لتقييم الموجودات البيولوجية بالقيمة العادلة لبناء قواعد محلية وبما لا يتعارض مع متطلبات الاقتصاد المحلي.
- 4- ضرورة متابعة التحسينات والتعديلات التي تقوم بها مجلس معايير المحاسبة الدولية فيما يتعلق بالقياس المحاسبي من خلال عقد المؤتمرات والندوات العلمية والدورات التعليمية.

## 6. المصادر:

## 6.1 المصادر باللغة العربية:

## أ- القوانين الوثائق الرسمية:

- ديوان الرقابة المالية، مجلس المعايير المحاسبية والرقابية العراقي، القواعد المحاسبية، القاعدة 11 المحاسبية في النشاط الزراعي، 2000.
- نقابة المحاسبين والمدققين جمهورية العراق، معايير المحاسبة الدولية IFRS، معيار محاسبة الدولي رقم 41 الزراعة، 2016.

**ب- الرسائل والاطارح الجامعية:**

- Escaffre, L., (2012), De la pertinence de information comptable contribution analyse des interactions entre la doctrine comptable et al recherché positive, Doctoral dissertation, University de Angers.
- Goncalvas, Rute & Lopes, Particia, (2014), Accounting in Agriculture: Disclosure Practices of Listed Firms, University of Porto,
- Kazmouz, Bassam, (2010), The Effect of Applying Fair Value on the Financial Statements of UK Leading Companies" Dissertation Submitted To Accounting And Finance Department (Msc), University Of Essex, The Essex Business School. Arab British Academy for Higher Education.

**B- Books:**

- IFRS Foundation, Conceptual Framework for Financial Reporting, (2015).
- International Accounting Standards Board, (2008), Exposure Draft Of An Improved Conceptual Framework For Financial Reporting.
- Kieso, D. E., Weygandt, j. j.& Warfield, T. D., (2016), Intermediate Accounting, 16<sup>th</sup> Edition, John Wiley & sons.
- Spiceland j., Sepe j., Atomassini L., (2001), Intermediate Accounting, 2nd edition, McGrawHill , Irwin , USA.
- Stice, Earl and Stice, James, (2013), intermediate accounting, Cengage learning.

**C- Periodicals and Journals:**

- Athanasios Vazakidis; Stergios Athianos ; Laskarido Ekaterini C., (2010), Importance of Information through Accounting Practice in Agricultural Sector- European Data Network " Journal of Social Sciences, University of Macedonia, Thessaloniki, Greece . Vol. (6), No. (2).
- Bohušová, Svoboda Patrik, Nerudová Danuše, (2012), Biological assets reporting: Is the increase in value caused by the biological transformation revenue? " Agric. Econ. Czech, Vol. 58 No.11,
- Bosch, Josep, & Aliberch, A. S., (2012), A comparative study of difficulties in accounting preparation and judgement in agriculture using fair value and historical cost for biological assets valuation, Revista de Contabilidad, vol.15, no.1.
- Cho, M., Kim, O., & Lim, S. C., (2010), Two conflicting definitions of relevance in the FASB conceptual framework, journal of accounting and public policy, vol. 29, no.6.
- Elfaki, Alfatih Alamin Abdalrahim, Hammad Suleiman Musa Elzain, (2015), The Impact of the Application of Fair Value Accounting on the Quality of Accounting Information. An Empirical Study on a Group of Companies Listed on the Khartoum Stock Exchange International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences, Vol. 5, No.154.
- Enahoro, John A. & Jayeoba ,Jumoke, (2013) Value Measurement And Disclosures In Fair Value Accounting , Asian Economic and Financial Review, , Vol. (3), No. (9):1170-1179.
- Enahoro, John A., Jayeoba ,Jumoke, (2013), Value Measurement And Disclosures In Fair Value Accounting , Asian Economic and Financial Review, vol. 3, no. 9..

- البوتول، جمعة، (2014)، اشكالات تطبيق نظام معلومات محاسبي فلاحي وفق النظام المحاسبي المالي والمعيار الدولي رقم 41، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البليدة.
- المحمداوي، علي حسين محاموش، (2016)، تأثير الاطار المفاهيمي للمحاسبة المالية على الممارسات المحاسبية العراقية، رسالة ماجستير، جامعة واسط، العراق.
- شهاب الدين، أحمد دادة، (2021)، المحاسبة الزراعية وفق المعيار المحاسبي الدولي 41 IAS بين النظرية والتطبيق، جامعة عين تموشنت بلحاج بوشعيب، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير.
- حسين، احمد حسين، (2004)، نظم المعلومات المحاسبي الاطار الفكري والنظم التطبيقية، دار الاهلية للنشر والتوزيع، الاسكندرية، مصر.
- حمد، منى كامل، (2013)، اهمية التوافق مع المعايير المحاسبية الدولية في النشاط الزراعي- دراسة تحليلية مقارنة للمعيار المحاسبي الدولي رقم 41 والقاعدة المحاسبية العراقية رقم 11، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة بغداد، العراق.
- طويرات، راجح، (2018)، اثر تميز القياس المحاسبي على الخصائص النوعية الاساسية للمعلومات المحاسبية وفق معايير المحاسبة الدولية (IAS/IFRS) دراسة على مجموعة من الشركات الاقتصادية الجزائرية، اطروحة دكتوراه، جامعة البليدة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، الجزائر.

**ت- الكتب:**

- اللغة العربية، المعجم الوسيط، (2004)، ط 4، مكتبة الشروق الدولية.
- شاهين، علي عبدالله، (2011) / النظرية المحاسبية اطار فكري تحليلي وتطبيقي، ط1، مكتبة افاق للطباعة والنشر، غزة، فلسطين.

**ث- المجلات والوريات:**

- ابراهيم، الهادي ادم محمد، (2008)، تطبيق المحاسبة عن القيمة العادلة في سوق الخرطوم للاوراق المالية- دراسة حالة شركة الخدمات المالية، مجلة البحوث التجارية المعاصرة، كلية التجارة، جامعة سوهاج، المجلد (22)، العدد (1).
- علي، سلامة ابراهيم و محمد، صلاح هادي، (2016)، تأثير الابلاغ المالي عن الالتزامات واصول ضريبة الدخل الموجلة في جودة المعلومات المحاسبية، مجلة العلوم الاقتصادية والادارية، العدد (93).
- كأظم، حاتم كرم و كأظم، عبدالعباس حسن، (2012)، لوحة السيطرة النوعية ودورها في الرقابة على التكاليف- دراسة حالة في معمل الالبسة الرجالية في النجف، جامعة القادسية، مجلة القادسية للعلوم الادارية والاقتصادية، العدد (3).
- مسودة، سناء و دقسامة، محمد، (2017)، معوقات قياس القيمة العادلة في محاسبة الاصول البيولوجية وفق المعيار الدولي 41، مجلة جامعة النجاح للابحاث (العلوم الانسانية)، العدد (3)، الاردن.
- حمد، منى كامل، (2013)، اهمية التوافق مع المعايير المحاسبية الدولية للمحاسبة في النشاط الزراعي، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، العدد (36).

**ج- الندوات والمؤتمرات:**

- درغام، ماهر موسى و الآغا، تامر بسام، (2013)، العلاقة بين اهمية القياس المحاسبي المستند الى القيمة العادلة و تعظيم المصالح النوعية للمعلومات المحاسبية- دراسة حالة المصارف المحلية العاملة في فلسطين، مؤتمر الزرقاء الدولي التاسع، عمان، الاردن.

**6.2 المصادر باللغة الأجنبية:****A- Scientific Thesis:**

- Coopers, Pricewaterhouse, (2009), A practical guide to accounting for agricultural assets IFRS and corporate governance publications and tools.

International Conference on Economics and Economics Education.

#### **E- Other:**

- Berst, F. V., Braam, G. J. M., & Boelens, S., (2009), Quality of financial reporting: measuring qualitative characteristics, 2009.
- Braam Geert, Beest Ferdy Van, (2013), Conceptually-Based Financial Reporting Quality Assessment. An Empirical Analysis On Quality Differences Between UK Annual Reports And US 10-K Reports , Nice Working Paper.
- Burlaud, A, (2013), should financial statements represent fairly or be relevant?,
- Syntik, O. E., (2016), accounting aspects of practical application of IAS 41 "Agriculture" in agricultural organizations, Editorial board.
- Ernst & Young, (2010), Conceptual Framework- Objectives and qualitative characteristics, Supplement to IFRS outlook, no. 86,
- Fischer Mary , Marsh Treba, (2013), Biological Assets: Financial Recognition And Reporting Using US And International Accounting Guidance, Journal Of Accounting And Finance Vol. 13, No.2.
- Lalić Srdan, Perić Nevena, Jovanović, (2012), The Accounting Treatment Of The Biological Process Of Transformation, Research Journal Of Agricultural Science, Vol. 44, No. 3,
- Mendel Barlev, Benzion, Haddad Joshua Rene, (2003), Fair Value Accounting And The Management Of The Firm, Critical Perspectives On Accounting University Of Jerusalem, Jerusalem, Israel.
- Rosentale, S., & Ore, M., (2013), Evaluation of biological assets: problems and solutions, Journal of Modern Accounting and Auditing, vol.9, no.1.
- Sayekti, Yosefa Irmadaryani, Ririn Tri Agustini, Asia & Djoko Supatmoko. (2018), The Implementation of Accounting Standards for Agriculture (Psak 69) The Analysis of Companies' Readiness, International Journal of Accounting and Taxation, Vol. (6), No. (2), 23-28.
- Zeff, S., (2008), the evolution of the conceptual framework for business enterprises in the united states, accounting historians journal, vol. 26, no. 2.

#### **D- Conferences:**

- Baroroh, Niswah Yanto, Heri Fajarrini, Indah & Augtina Linda, (2018), Accounting of Biological Assets in Indian Plantation Companies,