



**أثر متطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقا للمعيار
IAS 41 على تحسين الخصائص النوعية للمعلومات المالية
المفيدة: دراسة ميدانية**

**The Impact of Biological Assets Accounting
Requirements According to IAS 41 on Improving the
Qualitative Characteristics of Useful Financial
Information: A Field Study**

**أ.م.د سيد عبد الفتاح سيد
أستاذ مساعد بقسم المحاسبة
كلية التجارة - جامعة كفر الشيخ**

مجلة الدراسات التجارية المعاصرة

كلية التجارة - جامعة كفر الشيخ
المجلد الثامن . العدد الثالث عشر
يناير ٢٠٢٢م

رابط المجلة : <https://csj.journals.ekb.eg>

المستخلص

الهدف: هدف هذا البحث إلى دراسة واختبار أثر متطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة {الخصائص النوعية الأساسية للمعلومات المالية (الملاءمة، التمثيل الصادق)، والخصائص النوعية المعززة للمعلومات المالية (القابلية للمقارنة، القابلية للتحقق، التوقيت، القابلية للفهم)} في شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة في البورصة المصرية.

التصميم / المنهجية: استخدم الباحث بيانات تم تجميعها من معدى ومستخدمى التقارير المالية فى ٢٣ شركة من شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة فى البورصة المصرية خلال الفترة من ٢٠١٦ : ٢٠٢٠، وتم تحليل هذه البيانات، والقيام بالاختبارات الإحصائية باستخدام (SPSS Version 26)، واعتماداً على الاختبارات اللامعلمية Non - Parametric Tests.

النتائج: توصل الباحث إلى وجود أثر إيجابي ذو دلالة معنوية لمتطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة ما عدا خاصية التوقيت - إحدى الخصائص النوعية المعززة - فى شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة فى البورصة المصرية.

التوصيات: يوصى الباحث بضرورة قيام شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة فى البورصة المصرية بتطوير نظم المعلومات المالية بها بهدف الامتثال لمتطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41 وتحسين مستوى الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة.

الكلمات المفتاحية: المحاسبة عن الأصول البيولوجية، IAS 41، الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة، التحول البيولوجي.

Abstract

Objective: This research aims to study and test the Impact of biological assets accounting requirements according to IAS 41 On improving the level of qualitative characteristics of useful financial information {Fundamental qualitative characteristics of financial information (Relevance, Faithful representation), and Enhancing qualitative characteristics of financial information (Comparability, Verifiability, Timeliness, Understandability)} In the food and drinks sector companies Listed on the Egyptian Exchange .

Design/Methodology: The researcher used the data collected from reporters and users of financial reports in 23 companies of the food and drinks sector companies Listed on the Egyptian Exchange during the period from 2016 to 2020. These data were analyzed, and statistical tests were carried out using (SPSS Version 26), and based on Non - Parametric Tests.

Results: The researcher found a positive significant Impact of biological assets accounting requirements according to IAS 41 On improving the level of qualitative characteristics of useful financial information except

the Timeliness, as one of the Enhancing qualitative characteristics, in food and drinks sector companies Listed on the Egyptian Exchange.

Recommendations: The researcher recommends that the food and drinks sector companies Listed on the Egyptian Exchange Should develop their financial information systems in order to comply with the accounting requirements for biological assets in accordance with IAS 41 and improve the level of qualitative characteristics of useful financial information.

Keywords: Biological assets accounting, IAS 41, Qualitative characteristics of useful financial information, Biological transformation.

١ الإطار العام للبحث

١/١ المقدمة

تعتبر المحاسبة عن الأصول البيولوجية من الموضوعات المحاسبية الشائكة نظراً لاختلاف طبيعة هذه الأصول عن غيرها من الأصول الثابتة أو المتداولة في المنشآت لذا تحظى باهتمام مستمر ومتزايد من قبل المنظمات المحاسبية المهنية وخاصة International Accounting Standards Board (IASB) والذي قام بإصدار المعيار IAS 41 الزراعة في ديسمبر ٢٠٠٠. ويطبق على الفترات المالية التي تبدأ في أو بعد ١ يناير ٢٠٠٣ بهدف شرح المعالجات المحاسبية والإفصاحات المرتبطة بالأصول البيولوجية. وتم إجراء تعديلات عليه في ٢٢ مايو ٢٠٠٨، ثم ٣٠ يونيو ٢٠١٤، ثم ١٤ مايو ٢٠٢٠ (IASB, IAS 41, 2020)

ويطبق المعيار IAS 41 المعدل في ٢٠٢٠ للمحاسبة عن البنود التالية: الأصول البيولوجية، والمنتج الزراعي عند نقطة الحصاد. والمنح المرتبطة بالأصول البيولوجية (IASB, IFRS 41, 2020, Para. 1)، ويسعى هذا المعيار إلى وضع وتطوير ممارسات محاسبية موحدة للمحاسبة عن الأصول البيولوجية (Huffman, 2018, p.1283)

وعرفت الأصول البيولوجية بأنها: "مجموعة من الحيوانات أو النباتات المتماثلة الحية الخاضعة لسيطرة المنشأة والتي تتميز بعملية التحول البيولوجي والذي يتكون من عمليات النمو ووقف النمو والإنتاج والتكاثر والتي ينتج عنها تغيرات كمية أو نوعية في الأصل البيولوجي" (IASB, IFRS 41, 2020, Para. 5)

وقبل المعيار IAS 41 كانت المنشآت تقوم بالمحاسبة عن أصولها البيولوجية بالتكلفة التاريخية وتصنفها كممتلكات شخصية ومعدات في الميزانية العمومية. إلا انه المعيار IAS 41 - والمعيار المصري المناظر له رقم ٣٥ المعدل في ٢٠١٩ (وزارة الاستثمار والتعاون الدولي، معايير المحاسبة المصرية، المعيار رقم ٣٥، ٢٠١٩) - يتطلب المحاسبة عن الأصول البيولوجية بالقيمة العادلة (IASB, IAS 41, 2020, Para. 12) وضع متطلبات محددة للاعتراف والقياس والإفصاح المحاسبي عن الأصول البيولوجية بالقيمة العادلة (Hadiyanto et al., 2018, pp 1402-1403) وعرفت القيمة العادلة بأنها: "السعر الذي سيتم الحصول عليه لبيع أصل أو الذي سيتم دفعه لنقل التزام في معاملة منظمة بين المشاركين في السوق في تاريخ القياس" (IASB, IFRS 13, 2011, Para. 9)، ويتم القياس بالقيمة العادلة طبقاً لثلاثة مستويات هي:

- مدخلات المستوى الأول: هي الأسعار المعلنة (غير المعدلة) في سوق نشط لأصول أو التزامات مطابقة تستطيع المنشأة الوصول إليها في تاريخ القياس المحاسبي (IASB,IFRS) 76, Para. 13,2011).
- مدخلات المستوى الثاني: تتمثل في كافة المدخلات بخلاف الأسعار المعلن عنها ضمن المستوى الأول وتكون هذه المدخلات ملحوظة للأصل أو الالتزام بشكل مباشر أو غير مباشر، وتتضمن مدخلات المستوى الثاني ما يلي: الأسعار المعلنة للأصول أو الالتزامات المماثلة في أسواق نشطة. أو الأسعار المعلنة للأصول أو الالتزامات المطابقة أو المماثلة في أسواق غير نشطة. أو المدخلات الملحوظة للأصول أو الالتزامات عدا الأسعار المعلنة (IASB, IFRS 13,2011, Para. 81-82).
- مدخلات المستوى الثالث: هي المدخلات غير الملحوظة للأصول أو الالتزامات، ويتم استخدام هذه المدخلات في حالة عدم توافر مدخلات ملحوظة ذات علاقة (IASB, IFRS 13,2011, Para. 86-87)

ومن ثم فإن التحول من التكلفة التاريخية إلى المحاسبة بالقيمة العادلة للأصول البيولوجية للامتثال للمعيار IA S41 قد يؤثر على مستوى الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة في القوائم والتقارير المالية (Argiles-Bosch et al., 2018, p.174)

وتشير الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة إلى السمات الواجب توافرها في هذه المعلومات والتي من المحتمل أن تكون أكثر فائدة لمستخدميها في اتخاذ القرارات، وتعد الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة أحد مكونات الإطار المفاهيمي لإعداد التقارير المالية حيث تمثل المستوى الثاني من مستويات هذا الإطار وتعتبر بمثابة الجسر الذي يربط بين أهداف التقرير المالي والاعتراف والقياس والإفصاح المحاسبي (Frank,2020,p.141).

ومن خلال متابعة الأدب المحاسبي يتضح وجود جهود مستمرة حديثة من جانب المنظمات المهنية خاصة IASB و FASB في وضع وتحديد الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة وكان من أهمها صدور الاطار المفاهيمي المشترك بين IASB و FASB سنة ٢٠١٠، والذي تم تعديله في ٢٠١٨ - وقد اعتمدت معايير المحاسبة المصرية المعدلة والصادرة في ٢٠١٩ على الاطار المفاهيمي المشترك بين IASB و FASB سنة ٢٠١٠، والمعدل في ٢٠١٨. ويشمل هذا الاطار ضمن مستواه الثاني الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة والذي قام بتصنيف هذه الخصائص إلى الخصائص النوعية الأساسية (وتشمل: الملاءمة، والتمثيل الصادق) والخصائص النوعية المعززة (وتشمل: القابلية للمقارنة، والتحقق، والتوقيت، والقابلية للفهم) (IASB, Conceptual Framework for Financial Reporting, 2018, Para 2.1-2.43).

ومن الجدير بالذكر أن الطريقة التي تطبقها المنشأة للمحاسبة عن أصولها البيولوجية وخاصة التحول من التكلفة التاريخية إلى المحاسبة بالقيمة العادلة للأصول البيولوجية للامتثال للمعيار IA S41 من المتوقع أن تؤثر على مستوى الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة ومن ثم على قدرة مستخدمي القوائم والتقارير المالية على اتخاذ القرارات، وهو ما يتطلب إجراء العديد من الأبحاث المحاسبية لاختبار ذلك الأثر (Cavalheiro et al., 2019,p.557)

٢/١ مشكلة البحث

تحتل المحاسبة عن الأصول البيولوجية في الوقت الراهن باهتمام كبير خاصة في ظل وجود متغيرين رئيسيين وهما جائحة COVID-19 وما اسفرت عنه من حدوث اضطراب في سلاسل توريد المواد الخام الاساسية وخاصة المنتجات الزراعية والحرب الروسية الأوكرانية وما اسفرت عنه من

مشاكل غذائية عالمية ضخمة. لذا تسعى المنشآت الى تبني وتطبيق معيار محاسبي فعال للمحاسبة عن أصولها البيولوجية وبشكل يتوافق مع طبيعة هذه الأصول وما تتميز به من عملية تحول بيولوجي وفي نفس الوقت تساعد على تحسين الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة عن أصولها البيولوجيا بهدف ترشيد عمليات اتخاذ القرارات وتدعيم مركزها التنافسي ولذا قامت المنشآت بتبني وتطبيق المعيار IAS 41 (Bohušová and Svoboda, 2016, p.62)

ويقتضى تطبيق IAS 41 الامتثال لمتطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية بالقيمة العادلة والتي تشمل ثلاثة متطلبات هي: متطلبات الاعتراف بالأصول البيولوجية، ومتطلبات القياس المحاسبي للأصول البيولوجية، ومتطلبات الإفصاح المحاسبي عن الأصول البيولوجية (Zenanda and Suyunus, 2020, p.405)

و من المتوقع أن يؤثر الامتثال لمتطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية بالقيمة العادلة (الاعتراف، والقياس المحاسبي، والإفصاح المحاسبي) طبقاً للمعيار IAS 41 على مستوى الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة، إلا أنه يوجد اختلاف بين الباحثين في تحديد وقياس هذا التأثير ويمكن ايجاز بعض من هذه الآراء على النحو التالي:

يرى (Bohušová et al., 2012, p.531) أن المحاسبة عن الأصول البيولوجية بالقيمة العادلة بالنسبة للأصول البيولوجية التي لا ترتبط بسوق نشطة ويصعب قياس قيمتها العادلة بطريقة يعتمد عليها وتتطلب الحكم الشخصي للمؤمن يمكن أن تؤثر بالسلب على مستوى الخصائص النوعية الاساسية للمعلومات المالية (الملاءمة، والتمثيل الصادق).

ويرى (Kurniawan et al., 2014, p.70) أن قياس وتقييم الأصول البيولوجية بالقيمة العادلة طبقاً للمعيار IAS 41 غير مناسب للتطبيق لأنه يعد قياس غير موثوق به في الشركات الزراعية وهو ما قد يؤثر بالسلب على مستوى الخصائص النوعية الاساسية للمعلومات المالية المفيدة.

بينما يرى كل من (Bohušová and Svoboda 2016, p.68) و (Garcia and Morales 2021, p.67) أن المحاسبة عن الأصول البيولوجية بالقيمة العادلة للامتثال لمتطلبات المعيار IAS41 من شأنها أن تحسن من مستوى الخصائص النوعية الاساسية للمعلومات المالية المفيدة لبعض الأصول البيولوجية مثل الثروة الحيوانية بينما الامر ليس كذلك لبعض الأصول البيولوجية الاخرى مثل النباتات المنتجة.

بينما يرى (Argiles-Bosch et al., 2018, p.174) أن التحول من التكلفة التاريخية إلى المحاسبة بالقيمة العادلة للأصول البيولوجية للامتثال للمعيار IAS 41 سوف يحسن من مستوى الخصائص النوعية الاساسية للمعلومات المالية المفيدة، ومستوى بعض الخصائص النوعية المعززة للمعلومات المالية المفيدة (القابلية للمقارنة، والقابلية للفهم)

ويرى (Cavalheiro et al., 2019, p.556) و (Abdullah et al., Xie et al., 2020, p.123) و (Abdullah et 2021, p.22) أن المحاسبة عن الأصول البيولوجية بالقيمة العادلة للامتثال لمتطلبات المعيار IAS 41 سوف تعكس بشكل أفضل الواقع الاقتصادي والمالي للمنشآت وبالتالي فإنها يمكن أن تؤدي إلى تحسين مستوى الخصائص النوعية الاساسية للمعلومات المالية المفيدة (الملاءمة، والتمثيل الصادق).

ومما سبق يتضح وجود اختلاف بين الباحثين في تحديد وقياس اثر متطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية بالقيمة العادلة (الاعتراف، والقياس المحاسبي، والإفصاح المحاسبي) طبقاً للمعيار IAS 41 على مستوى الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة خاصة في الشركات التي يزيد بها الوزن النسبي للأصول البيولوجية ومنها شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة في البورصة المصرية. ويتسنى للباحث مما سبق بلورة مشكلة البحث في السؤال الرئيسي التالي: ما هو أثر متطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية (الاعتراف، القياس المحاسبي، الإفصاح المحاسبي) طبقاً للمعيار

IAS 41 على تحسين مستوى الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة {الخصائص النوعية الأساسية للمعلومات المالية (الملاءمة، التمثيل الصادق)، والخصائص النوعية المعززة للمعلومات المالية (القابلية للمقارنة، القابلية للتحقق، التوقيت، القابلية للفهم)} في شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة في البورصة المصرية؟
وينتق من هذا السؤال الرئيسي الأسئلة الفرعية التالية:

- ما هو أثر متطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى ملاءمة المعلومات المالية في شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة في البورصة المصرية؟
- ما هو أثر متطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى التمثيل الصادق للمعلومات المالية في شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة في البورصة المصرية؟
- ما هو أثر متطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى القابلية للمقارنة للمعلومات المالية في شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة في البورصة المصرية؟
- ما هو أثر متطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى القابلية للتحقق من المعلومات المالية في شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة في البورصة المصرية؟
- ما هو أثر متطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى توقيت المعلومات المالية في شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة في البورصة المصرية؟
- ما هو أثر متطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى القابلية للفهم للمعلومات المالية في شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة في البورصة المصرية؟

٣/١ الدراسات السابقة وتطوير فرض البحث الرئيسي والفروض الفرعية

توصل (2014) Janaa and Marta من خلال استبيان استقصائي على عينة من ١٠٤ شركة زراعية تشيكية إلى اتفاق آراء غالبية المستجيبين المشاركين في الاستبيان حول أهمية وضرورة استخدام المحاسبة بالقيمة العادلة للأصول البيولوجية وعلى الأخص في الشركات الزراعية.

توصل (2014) Kurniawan et al., من خلال دراستهم الانتقادية على الشركات الزراعية الإندونيسية إلى أن قياس وتقييم الأصول البيولوجية بالقيمة العادلة طبقاً للمعيار IAS 41 غير مناسب للتطبيق في الشركات الزراعية الإندونيسية لأنه يعد قياس غير موثوق به في هذه الشركات، كما أنه يعمل على إضعاف الشركات الزراعية وذلك لأن تقييم الأصول البيولوجية على أساس سعر السوق لا يحتوي على صلة بجهود هذه الشركات وتضحياتها من أجل الحصول على أصولها البيولوجية أو إنشائها.

توصل كل من (2015) Khoruzhy and Dietch من خلال دراستهما على عينة مكونة من ٩٢ شركة تربية دواجن في روسيا الاتحادية إلى أن الانتقال من طرق المحاسبة التقليدية التي تعتمد على التكلفة التاريخية إلى المحاسبة بالقيمة العادلة للأصول البيولوجية سيمكن بشكل كبير من توفير معلومات أكثر موثوقية تساعد على تحديد النتائج المالية لنشاط شركات الدواجن بدقة، واتخاذ قرارات إدارية فعالة، وزيادة الجاذبية للاستثمار في شركات تربية الدواجن الروسية.

توصل (Bohušová and Svoboda (2016) من خلال فحص كيفية قياس الأصول البيولوجية في التقارير المالية للشركات الصغيرة والمتوسطة في جمهورية التشيك إلى وجود اختلاف في نموذج القياس المحاسبي المستخدم في قياس الأصول البيولوجية فبعض الشركات الصغيرة والمتوسطة ترى أن التكلفة التاريخية أكثر مناسبة للقياس المحاسبي لبعض أنواع الأصول البيولوجية مثل النباتات المنتجة، بينما القياس بالقيمة العادلة أكثر ملاءمة لقياس لبعض الأصول البيولوجية الأخرى مثل الحيوانات الحية.

توصل (Miranda et al., (2017) من خلال دراستهم على عينة مكونة من ٨١ شركة ماشية في الفلبين إلى صعوبة امتثال هذه الشركات لتطبيق متطلبات IAS 41 خاصة فيما يتعلق بالتطبيق الكامل للمحاسبة بالقيمة العادلة عن الأصول البيولوجية، إلا أنه يمكن التطبيق بشكل جزئي وخاصة على مخزونات الأصول البيولوجية.

توصل (Cavalheiro et al., (2017) من خلال اختبارهم لاستخدام القيمة العادلة في المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقاً IAS 41 بالاعتماد على المقابلات الشخصية والبيانات المالية للشركات الزراعية التي تعمل في مجال فول الصويا في البرازيل خلال الفترة من ٢٠٠٥ إلى ٢٠٠٦ إلى أنه رغم صعوبة تطبيق IAS 41 في الشركات الزراعية في البرازيل إلا أن استخدام القيمة العادلة في قياس وتقييم الأصول البيولوجية والتي يتطلبها IAS 41 يساعد على تحسين ملاءمة وموثوقية وقابلية المعلومات المالية للمقارنة في القوائم المالية للشركات الزراعية في البرازيل.

توصل (Gonçalves et al., (2017) من خلال فحصهم لمدى ملاءمة استخدام القيمة العادلة في المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقاً IAS 41 بالاعتماد على ٣٨٩ ملاحظة من الشركات المدرجة في ٢٧ دولة خلال الفترة من عام ٢٠١١ إلى ٢٠١٣ إلى أن قياس الأصول البيولوجية بالقيمة العادلة يعد النموذج الأمثل بالنسبة للشركات ذات مستويات الإفصاح المحاسبي الأعلى.

توصل سليمان (٢٠١٧) من خلال دراسته على عينة من المحاسبين والمراجعين والعاملين بشركات تربية وتسمين الدواجن في مصر إلى أنه لا يوجد اتفاق بين آراء عينة الدراسة على أهمية مشاكل القياس والإفصاح المحاسبي للأصول البيولوجية للنشاط الداجني، كما أوصت الدراسة بضرورة إجراء العديد من البحوث المحاسبية في مجال المحاسبة عن الأصول البيولوجية.

توصل (Huffman (2018) من خلال دراسته الميدانية على عينة مكونة من ١٨٣ شركة زراعية في ٣٥ دولة مختلفة تتبنى معيار المحاسبة الدولي IAS 41 الذي ينص على المحاسبة عن الأصول البيولوجية (النباتات والحيوانات الحية) بالقيمة العادلة خلال الفترة من ٢٠٠٣ إلى ٢٠١٤ إلى أن المحاسبة بالقيمة العادلة تعتبر أكثر ملاءمة لقياس الأصول البيولوجية وأنها توفر معلومات مالية أكثر قابلية للمقارنة، كما تحسن العلاقة بين الدخل والتدفقات النقدية التشغيلية المستقبلية.

توصل (Hsu et al., (2018) من خلال فحصهم ٧١٢ شركة في ١٨ دولة تطبق IFRS و ٤٣١٦ شركة من ١٥ دولة تطبق GAAP خلال الفترة من ٢٠٠٠-٢٠١٥ إلى أن متطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقاً IAS 41 سوف تؤدي إلى تحسين القياس والإفصاح المحاسبي عن الأصول البيولوجية وتوفير معلومات للأطراف الخارجية بجودة عالية وتكلفة منخفضة مما يزيد من شفافية التقارير المالية خاصة المتعلقة بحساسية أسعار الأسهم.

توصل (Argiles-Bosch et al., (2018) من خلال اجرائهم تحليل تجريبي على عينة مكونة من ٨٤ شركة زراعية في دول الاتحاد الأوروبي، ودول شرق آسيا المتقدمة، ودول أمريكا الشمالية، وبعض الدول النامية خلال الفترة من ١٩٩٢ إلى ٢٠١٣ إلى أن المحاسبة عن الأصول البيولوجية بالقيمة العادلة طبقاً IAS 41 - مقارنة بالتكلفة التاريخية- تحسن من القدرة التنبؤية للمعلومات المالية خاصة في مجال التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية.

توصل Hadiyanto et al., (2018) من خلال دراستهما على عينة مكونة من ٣٨ شركة زراعية تعمل في مجال زيت النخيل في إندونيسيا خلال الفترة من عام ٢٠١١ إلى ٢٠١٤ إلى أن الشركات التي تستخدم التكلفة التاريخية لقياس الأصول البيولوجية تنتج معلومات مالية أقل ملاءمة وموثوقية مقارنة بالشركات التي تستخدم القيمة العادلة في قياس الأصول البيولوجية.

توصل كل من Flach and Mattos (2019) من خلال تحليلهما لجودة الإفصاح المحاسبي عن الأصول البيولوجية في القوائم المالية في شركات التعاونيات الزراعية في البرازيل إلى أن شركات التعاونيات الزراعية ما زالت تفصح عن أصولها البيولوجية بالتكلفة التاريخية لأنها تعد أسهل في التطبيق مقارنة بالإفصاح المحاسبي عن أصولها البيولوجية بالقيمة العادلة.

توصل Gonçalves et al., (2019) من خلال دراستهم النظرية لقياس الأصول البيولوجية بالقيمة العادلة إلى أن قياس الأصول البيولوجية على أساس القيمة العادلة يوفر معلومات مالية تتسم بزيادة الموثوقية والملاءمة وتعكس بشكل أفضل للواقع المالي والاقتصادي للشركات، وأن هناك حاجة لإجراء العديد من البحوث المحاسبية في مجال المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقاً للمعيار IAS 41.

توصل جمعه وآخرون (٢٠١٩) من خلال دراستهم التطبيقية على عينة مكونة من خمس شركات (هي القاهرة للدواجن، الإسماعيلية مصر للدواجن، الإسماعيلية الوطنية للصناعات الغذائية، جهينه للصناعات الغذائية، الشركة الشرقية الوطنية للأمن الغذائي) خلال الفترة من ٢٠١٥: ٢٠١٨ إلى أنه يوجد تأثير إيجابي لاستخدام القيمة العادلة في المحاسبة عن الأصول البيولوجية على تكلفة الانتماء وبالتالي على قرار قبول أو رفض منح الانتماء.

توصل Xie et al., (2020) من خلال فحصهم -لاستخدام كلا من التكلفة التاريخية أو القيمة العادلة في المحاسبة عن الأصول البيولوجية- لعينة مكونة من ١٢٣٠ شركة زراعية صينية مدرجة في بورصتي Shanghai and Shenzhen Stock Exchange خلال الفترة من ٢٠٠٢ إلى ٢٠١٦ إلى أن استخدام القيمة العادلة في القياس والإفصاح المحاسبي عن الأصول البيولوجية يعزز من القيمة للمتوقعة من المعلومات المالية عن الأصول البيولوجية ويساعد على استدامة الشركات الزراعية في الأسواق الناشئة.

توصل Zenanda and Suyunus (2020) من خلال اختبارهما لمدى إمكانية تطبيق متطلبات المعيار IAS 41 وبالاعتماد على دراسة حالة إحدى شركات صناعة السكر في إندونيسيا - Pesantren Baru Sugar Factory- إلى أنه بالرغم من كون المعيار IAS 41 يتطلب المحاسبة بالقيمة العادلة عن الأصول البيولوجية، إلا أنه لا يزال من الصعب تطبيق ذلك بسبب التحديات في الاعتراف والقياس والإفصاح المحاسبي عن قيمة قصب السكر بالقيمة العادلة في إندونيسيا.

توصل Abdullah et al., (2021) من خلال دراستهم -دراسة حالة- على Universiti Pengurusan Malaysia إلى أنه ينبغي توحيد الاعتراف والقياس والإفصاح المحاسبي عن الأصول البيولوجية بالقيمة العادلة من قبل الجامعات في ماليزيا.

توصل كل من Garcia and Morales (2021) من خلال دراستهما على شركات أمريكا اللاتينية الزراعية إلى أهمية تطبيق المحاسبة بالقيمة العادلة عن الأصول البيولوجية طبقاً لمتطلبات المعيار IAS 41، إلا أن امتثال هذه الشركات لهذه المتطلبات يكتنفه العديد من التحديات لعل من أهمها صعوبة التطبيق النسبي لها وكونها مكلفة.

يستنتج الباحث من تحليل الدراسات السابقة ما يلي:

- تزايد الاهتمام من جانب الباحثين بدراسة المحاسبة عن الأصول البيولوجية في الوقت الحالي وحثهم على إجراء المزيد من البحوث المحاسبية في هذا الموضوع.

- يعتبر المعيار IAS 41 هو أول معيار محاسبي دولي يصدر للتركيز على الأنشطة التجارية الزراعية.
- يسعى المعيار IAS 41 إلى توفير معالجات محاسبية موحدة للأصول البيولوجية.
- وجود العديد من الصعوبات والمشاكل الخاصة بالاعتراف والقياس المحاسبي والإفصاح المحاسبي عن الأصول البيولوجية بالقيمة العادلة للامتثال لمتطلبات المعيار IAS 41.
- يوجد اختلاف بين الباحثين في تحديد وقياس اثر متطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية بالقيمة العادلة (الاعتراف، والقياس المحاسبي، والإفصاح المحاسبي) طبقاً للمعيار IAS 41 على مستوى الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة يرى البعض مثل Cavalheiro Xie et al., (2020,p123) Abdullah et al., (2021,p.22) et al.,(2019,p.556) أن متطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية بالقيمة العادلة طبقاً للمعيار IAS 41 سوف تحسن من مستوى الخصائص النوعية الأساسية للمعلومات المالية المفيدة، ويرى البعض مثل Argiles-Bosch et al., (2018, p.174) أن متطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية بالقيمة العادلة طبقاً للمعيار IAS 41 سوف تحسن من مستوى بعض الخصائص النوعية المعززة للمعلومات المالية المفيدة (وهي: القابلية للمقارنة، والقابلية للفهم)، بينما يرى البعض الآخر مثل Bohušová et al., (2012,p.531) و Kurniawan et al., (2014,p.70) أن متطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية بالقيمة العادلة طبقاً للمعيار IAS 41 قد تؤثر بالسلب على مستوى الخصائص النوعية الأساسية للمعلومات المالية المفيدة، في حين يرى آخرون مثل Garcia Bohušová and Svoboda (2016,p.68) and Morales (2021,p.67) أن متطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية بالقيمة العادلة طبقاً للمعيار IAS 41 سوف تحسن من مستوى الخصائص النوعية الأساسية للمعلومات المالية المفيدة لبعض الأصول البيولوجية مثل الثروة الحيوانية، بينما الامر ليس كذلك لبعض الأصول البيولوجية الأخرى مثل النباتات المنتجة ومما سبق يستنتج الباحث الفجوة البحثية المتمثلة في دراسة واختبار أثر متطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية (الاعتراف، القياس المحاسبي، الإفصاح المحاسبي) طبقاً للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة {الخصائص النوعية الأساسية للمعلومات المالية (الملاءمة، التمثيل الصادق)، والخصائص النوعية المعززة للمعلومات المالية (القابلية للمقارنة، القابلية للتحقق، التوقيت، القابلية للفهم)}.

ومن عرض وتحليل الدراسات السابقة **يشنق الباحث** الفرض الرئيسي للبحث وهو: H0-1 لا يوجد أثر ذو دلالة معنوية لمتطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية (الاعتراف، القياس المحاسبي، الإفصاح المحاسبي) طبقاً للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة {الخصائص النوعية الأساسية للمعلومات المالية (الملاءمة، التمثيل الصادق)، والخصائص النوعية المعززة للمعلومات المالية (القابلية للمقارنة، القابلية للتحقق، التوقيت، القابلية للفهم)} في شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة في البورصة المصرية. وينبثق من هذا الفرض الرئيسي الفروض الفرعية التالية:

- H0-1-1 لا يوجد أثر ذو دلالة معنوية لمتطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقاً للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى ملاءمة المعلومات المالية في شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة في البورصة المصرية.

- H0-1-2 لا يوجد أثر ذو دلالة معنوية لمتطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى التمثيل الصادق للمعلومات المالية في شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة في البورصة المصرية.
- H0-1-3 لا يوجد أثر ذو دلالة معنوية لمتطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى القابلية للمقارنة للمعلومات المالية في شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة في البورصة المصرية.
- H0-1-4 لا يوجد أثر ذو دلالة معنوية لمتطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى القابلية للتحقق من المعلومات المالية في شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة في البورصة المصرية.
- H0-1-5 لا يوجد أثر ذو دلالة معنوية لمتطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى توقيت المعلومات المالية في شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة في البورصة المصرية.
- H0-1-6 لا يوجد أثر ذو دلالة معنوية لمتطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى القابلية للفهم للمعلومات المالية في شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة في البورصة المصرية.

أوجه الاختلاف بين الدراسات السابقة ودراسة الباحث

- يراعي هذا البحث التحديثات التي تم اجرائها على كل من متطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41 والتي كان آخرها في ١٤ مايو ٢٠٢٠، وكذلك الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة المحدثة طبقاً للإطار المفاهيمي المشترك بين FASB و IASB سنة ٢٠١٨.
- إن معظم الدراسات السابقة لم تتناول بالقدر الكافي كافة متطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41 المحدث.
- إن بعض الدراسات السابقة اهتمت بدراسة بعض متطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41 على تحسين بعض الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة، بينما هذا البحث يقوم بدراسة واختبار كافة متطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى كافة الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة.
- استكمال جهود البحث العلمي في مجال دراسة أثر متطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة خاصة في ظل توصية بعض الدراسات السابقة ومنها Cavalheiro et al., (2019), Xie et al., (2020), Garcia and Morales (2021) بإجراء المزيد من البحوث المحاسبية في هذا المجال.
- اختلاف في مجال إجراء الدراسة الميدانية حيث يقوم الباحث في هذا البحث بإجراء الدراسة الميدانية في شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة في البورصة المصرية وهي الشركات التي تشهد اهتمام متزايد خاصة في ظل متغيرين رئيسيين وهما جائحة كورونا والحرب الروسية الأوكرانية وما خلفتهما من ازمت غذائية ادت لزيادة الاهتمام بالمحاسبة عن الأصول البيولوجية خاصة في شركات الأغذية والمشروبات والتي يزيد بها الوزن النسبي لهذه الأصول.

- سد الفجوة البحثية والتي استنتجها الباحث من تحليل الدراسات السابقة والمتمثلة في دراسة واختبار أثر متطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية (الاعتراف، القياس المحاسبي، الإفصاح المحاسبي) طبقا للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة {الخصائص النوعية الأساسية للمعلومات المالية (الملاءمة، التمثيل الصادق)، والخصائص النوعية المعززة للمعلومات المالية (القابلية للمقارنة، القابلية للتحقق، التوقيت، القابلية للفهم)}.

٤/١ هدف البحث

يهدف هذا البحث إلى دراسة واختبار أثر متطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية (الاعتراف، القياس المحاسبي، الإفصاح المحاسبي) طبقا للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة {الخصائص النوعية الأساسية للمعلومات المالية (الملاءمة، التمثيل الصادق)، والخصائص النوعية المعززة للمعلومات المالية (القابلية للمقارنة، القابلية للتحقق، التوقيت، القابلية للفهم)} في شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة في البورصة المصرية. وينبثق من هذا الهدف الرئيسي الأهداف الفرعية التالية:

- دراسة واختبار أثر متطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى ملاءمة المعلومات المالية في شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة في البورصة المصرية.
- دراسة واختبار أثر متطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى التمثيل الصادق للمعلومات المالية في شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة في البورصة المصرية.
- دراسة واختبار أثر متطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى القابلية للمقارنة للمعلومات المالية في شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة في البورصة المصرية.
- دراسة واختبار أثر متطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى القابلية للتحقق من المعلومات المالية في شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة في البورصة المصرية.
- دراسة واختبار أثر متطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى توقيت المعلومات المالية في شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة في البورصة المصرية.
- دراسة واختبار أثر متطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى القابلية للفهم للمعلومات المالية في شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة في البورصة المصرية.

٥/١ أهمية البحث

١/٥/١ الأهمية العلمية للبحث

- تناول أحد أهم وأحدث الموضوعات في الفكر المحاسبي وهو المحاسبة عن الأصول البيولوجية خاصة في ظل متغيرين رئيسيين وهما جائحة COVID-19 والحرب الروسية

- الأوكرائية وما خلفته من ازمات غذائية ادت لزيادة الاهتمام بالمحاسبة عن الأصول البيولوجية.
 - تدعيم جهود البحث العلمي في مجال دراسة المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقاً لمتطلبات المعيار IAS 41 المعدل.
 - تدعيم جهود البحث العلمي في مجال تحسين الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة لما لذلك من أهمية قصوى في تحقيق أهداف التقرير المالي.
 - توفير نظرة ثاقبة عن أثر متطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقاً للمعيار IAS41 المعدل على تحسين مستوى الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة المحدثة طبقاً للإطار المفاهيمي المشترك بين FASB و IASB سنة ٢٠١٨.
- ٢/٥/١ الأهمية العملية للبحث**
- المساهمة في تحسين المحاسبة عن الأصول البيولوجية في شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة في البورصة المصرية والتي يزيد بها الوزن النسبي لهذه الأصول.
 - المساهمة في تحسين مستوى الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة {الخصائص النوعية الأساسية للمعلومات المالية (الملاءمة، التمثيل الصادق)، والخصائص النوعية المعززة للمعلومات المالية (القابلية للمقارنة، القابلية للتحقق، التوقيت، القابلية للفهم)} في شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة في البورصة المصرية.
 - حث شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة في البورصة المصرية على العمل المستمر على الامتثال وتطبيق كافة المستجدات في معايير التقارير المالية الدولية وخاصة في مجال المحاسبة عن الأصول البيولوجية.

٦/١ منهج البحث

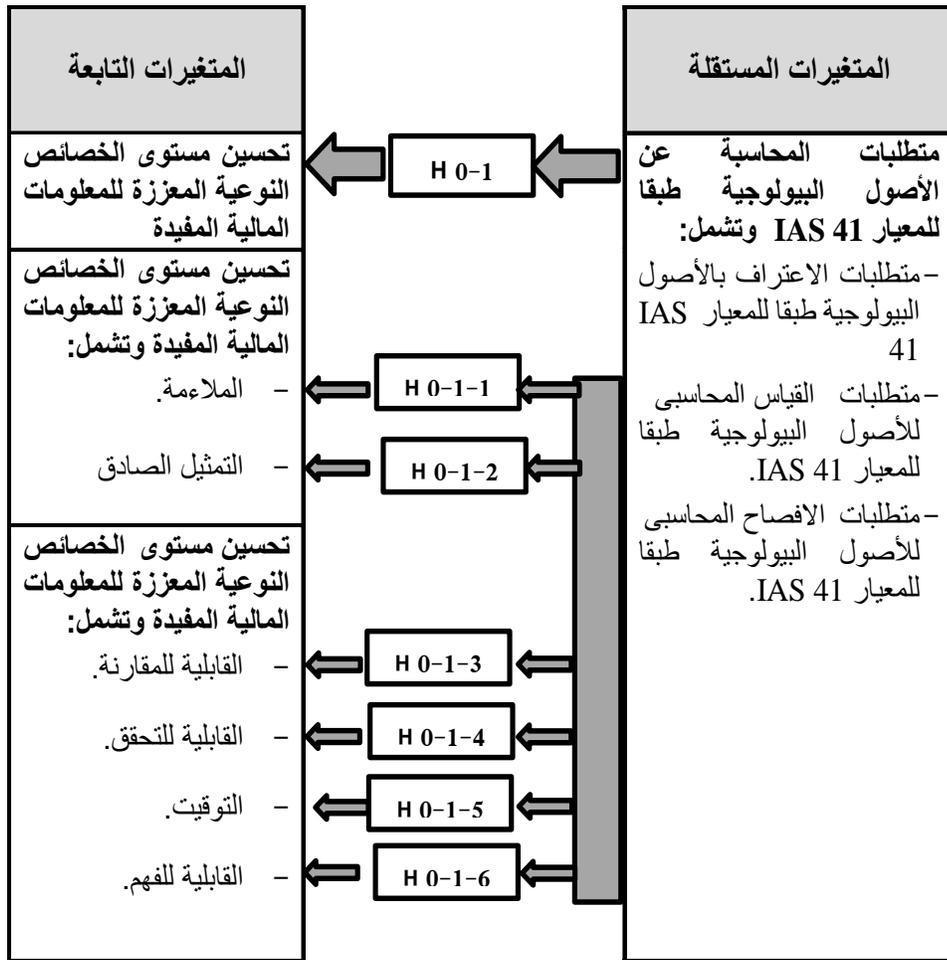
يعتمد البحث على كل من:

- المنهج الاستنباطي: استخدم الباحث المنهج الاستنباطي في بناء الاطار النظري للبحث، وصياغة مشكلة وفروض البحث وذلك من خلال دراسة وتحليل الدراسات السابقة العربية والأجنبية المرتبطة بموضوع البحث، والاستعانة بالمراجع المتاحة والمرتبطة بموضوع البحث.
- المنهج الاستقرائي: استخدم الباحث المنهج الاستقرائي في إجراء الدراسة الميدانية وقياس متغيرات الدراسة الميدانية واختبار كل من فرض البحث الرئيسي وفروضه الفرعية.
- وسيلة البحث: اعتمد الباحث على قائمة الاستقصاء وفقاً لمقياس ليكرت الخماسي Five-Point Likert Scale والتي تم تصميمها لتجميع البيانات اللازمة لإجراء الدراسة الميدانية.
- أداة البحث: استخدم الباحث مجموعة من الأساليب الإحصائية الوصفية والكمية والرياضية لاختبار فرض البحث الرئيسي وفروضه الفرعية وذلك باستخدام (SPSS Version 26)، وبالاعتماد على الاختبارات اللامعلمية Non - Parametric Tests.
- مجتمع وعينة الدراسة: يتكون مجتمع الدراسة من معدى ومستخدمى التقارير المالية في شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة في البورصة المصرية (وذلك يرجع لكون هذه الشركات يزيد بها الوزن النسبي للأصول البيولوجية) والبالغ عددها ٢٨ شركة، بينما تتكون عينة الدراسة من عينة حكمية مكونة من ٢٣٠ مفردة موزعة بالتساوي على فئتي الدراسة وهما معدى التقارير المالية ومستخدمى التقارير المالية في شركات قطاع الأغذية

والمشروبات المدرجة في البورصة المصرية والتي يتم تداول أسهمها بصفة منتظمة خلال الفترة من ٢٠١٦: ٢٠٢٠ وعدها ٢٣ شركة، وذلك بعد استبعاد حق اكتتاب شركة القاهرة للزيوت والصابون وشركة عبور لاند للصناعات الغذائية، وشركة ايديتا للصناعات الغذائية، وشركة الصناعات الغذائية العربية-دومتي لعدم إجراء تداول أسهمها بصفة مستمرة خلال فترة الدراسة، والشركة الشرقية - ايسترن كومباني نظراً طبيعتها الخاصة.

١/٦/١ نموذج الدراسة

يمكن توضيح نموذج الدراسة كما في الشكل رقم (١) التالي:



شكل رقم (١) نموذج الدراسة

المصدر: إعداد الباحث

٢/٦/١ متغيرات الدراسة

١/٢/٦/١ المتغيرات المستقلة

تتمثل المتغيرات المستقلة في متطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41 وتشمل:

- متطلبات الاعتراف بالأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41.
- متطلبات القياس المحاسبي للأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41.
- متطلبات الإفصاح المحاسبي عن الأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41.

٢/٢/٦/١ المتغيرات التابعة

تتمثل المتغيرات التابعة في تحسين مستوى الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة وتشمل:

- تحسين مستوى الخصائص النوعية الأساسية للمعلومات المالية وتشمل:
 - الملاءمة Relevance
 - التمثيل الصادق Faithful representation
- تحسين مستوى الخصائص النوعية المعززة للمعلومات المالية وتشمل:
 - القابلية للمقارنة Comparability
 - القابلية للتحقق Verifiability
 - التوقيت Timeliness
 - القابلية للفهم Understandability

٧/١ حدود البحث

- حدود مكانية: يقتصر البحث على إجراء الدراسة الميدانية في شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة في البورصة المصرية وعددها ٢٣ شركة، وذلك بعد استبعاد حق اكتتاب شركة القاهرة للزيوت والصابون لعدم إجراء تداول أسهمها بصفة مستمرة خلال فترة الدراسة، والشركة الشرقية - إيسترن كومباني نظراً لطبيعتها الخاصة.
- حدود زمنية: يقتصر إجراء الدراسة الميدانية على الفترة من ٢٠١٦ حتى ٢٠٢٠.
- حدود أخرى: لن يتناول البحث المحاسبة عن الأصول البيولوجية المرتبطة بالمنح الحكومية وذلك لاختلاف معالجتها المحاسبية.

٢ الاطار النظري للبحث

١/٢ طبيعة المعيار IAS 41

صدار المعيار IAS 41 الزراعة في ديسمبر ٢٠٠٠. و يطبق على الفترات المالية التي تبدأ في أو بعد ١ يناير ٢٠٠٣، وتم إجراء العديد من التعديلات والتنقيحات عليته حتى عام ٢٠٢٠، ويمكن توضيح التطور التاريخي لمعيار الزراعة IAS 41 كما بالجدول التالي:

جدول رقم (1) التطور التاريخي لمعيار الزراعة

Date	Development	Comments
December 1999	Exposure Draft E65 Agriculture	Comment deadline 31 January 2000
December 2000	IAS 41 Agriculture issued	Operative for annual financial statements covering periods beginning on or after 1 January 2003
22 May 2008	Amended by Improvements to IFRSs (discount rates)	Effective for annual periods beginning on or after 1 January 2009
30 June 2014 30 June 2014	Amended by Agriculture: Bearer Plants (Amendments to IAS 16 and IAS 41)	Effective for annual periods beginning on or after 1 January 2016
14 May 2020	Amended by Annual Improvements to IFRS Standards 2018-2020 (taxation in fair value measurements)	Effective for annual periods beginning on or after 1 January 2022

المصدر:

(IASB, 1999). Exposure Draft E65 Agriculture), (ASB,IAS 41,2000), (ASB,IAS 41,2008), (ASB,IAS 41,2014), (ASB,IAS 41,2020).

ويطبق هذا المعيار للمحاسبة عن البنود التالية عندما ترتبط بالنشاط الزراعي: الأصول البيولوجية، والمنتج الزراعي عند نقطة الحصاد، والمنح المرتبطة بأصول بيولوجية (IASB,IAS 41,2020, Para. 1) ويتضمن هذا المعيار متطلبات المحاسبة على الأصول البيولوجية.

٢/٢ متطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41

تنقسم متطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41 إلى ما يلي:

١/٢/٢ متطلبات الاعتراف بالأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41

يتطلب المعيار IAS 41 المعدل والمعيار المصري المناظر له رقم ٣٥ المعدل في ٢٠١٩ اعتراف المنشأة بالأصل البيولوجي فقط عندما: (IASB,IAS 41,2020, Para. 10-11)

أ- تتحكم المنشأة في الأصل البيولوجي كنتيجة لحدث في الماضي (ويمكن إثبات السيطرة بعدة طرق مثل الملكية القانونية أو العلامة التجارية أو الحيازة)

ب- يكون من المرجح أن المنافع الاقتصادية المستقبلية المرتبطة بالأصل البيولوجي سوف تتدفق إلى المنشأة (وتقدر المنافع المستقبلية في العادة عن طريق قياس الصفات الطبيعية الهامة)

ج- يمكن قياس القيمة العادلة أو تكلفة الأصل البيولوجي بشكل يعتمد عليه.

ويرى الباحث ان متطلبات الاعتراف بالأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41 واضحة ومحددة بشكل لا لبس فيه وتساهم في توحيد المعالجة المحاسبية للأصول البيولوجية مما يؤدي الى اتساق المعلومات المالية وتحسين مستوى القابلية للمقارنة.

٢/٢/٢ متطلبات القياس المحاسبي للأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41

يتطلب المعيار IAS 41 المعدل والمعيار المصري المناظر له رقم ٣٥ المعدل في ٢٠١٩ قياس الأصول البيولوجية بالقيمة العادلة وذلك على النحو التالي:

- القياس الأولي للأصول البيولوجية: يقاس الأصل البيولوجي عند الاعتراف الأولي وفي كل تاريخ ميزانية بقيمته العادلة ناقصاً تكاليف البيع فيما عدا الحالات التي لا يمكن قياسه بالقيمة العادلة بشكل يعتمد عليه (IASB, IAS 41, 2020, Para. 12).
- ادراج الربح أو الخسارة الناتجة من الاعتراف الأولي للأصل البيولوجي بالقيمة العادلة ناقصاً تكاليف البيع وعن التغير في القيمة العادلة ناقصاً تكاليف البيع للأصل البيولوجي بالأرباح أو الخسائر عن الفترة التي نشأ بها (IASB, IAS 41, 2020, Para. 26).
- القياس اللاحق: يقاس المنتج من أصل بيولوجي عند نقطة البيع بالقيمة العادلة ناقصاً تكاليف البيع (IASB, IAS 41, 2020, Para. 13).
- تحديد القيمة العادلة للأصل البيولوجي عن طريق تجميع الأصول البيولوجية طبقاً لصفاتها الرئيسية، مثل السن أو الجودة، واختار المنشأة الصفات المماثلة للصفات المستخدمة في السوق كأساس للتسعير (IASB, IAS 41, 2020, Para. 15).
- في حالة عدم القدرة على قياس الأصول البيولوجية بالقيمة العادلة بطريقة يعتمد عليها بسبب عدم توافر أسعار سوقية معلنة للأصول البيولوجية وأن المقاييس البديلة للقيمة العادلة أظهرت بوضوح عدم إمكانية الاعتماد عليها في هذه الحالة يقاس الأصل البيولوجي بتكلفته ناقصاً مجمعات الإهلاك ومجمعات خسائر اضمحلال القيمة، وفور إمكانية قياس القيمة العادلة لهذا الأصل بصورة يعتمد عليها عندئذ تقوم المنشأة بقياسه بقيمته العادلة ناقصاً تكاليف البيع (IASB, IAS 41, 2020, Para. 30).

ويرى (Hsu et al., 2018, p.4) أن التوجه لقياس الأصول البيولوجية بالقيمة العادلة للامتثال لمتطلبات المعيار IAS 41 من شأنه أن يؤدي إلى تحسين قدره المنشآت على قياس التغيرات التي تحدث نتيجة التحول البيولوجي للأصول البيولوجية والتي ترتبط مباشرة بالمنافع الاقتصادية المستقبلية للأصول البيولوجية، فالمحاسبة بالقيمة العادلة يمكن أن تقيس التغيرات التي تحدث نتيجة التحول البيولوجي للأصول البيولوجية بشكل أفضل من التكلفة التاريخية.

ويرى (Gonçalves et al., 2017, p.125) أن قياس الأصول البيولوجية بالقيمة العادلة للامتثال لمتطلبات المعيار IAS 41 سيعمل على التغلب على مشكله توزيع التكاليف المشتركة للمنتجات الناتجة عن أصول بيولوجية متعددة، ففي ظل التكلفة التاريخية كان يتم توزيعها بشكل تقديري مؤقت بين مختلف المنتجات وبصوره تكون فيها العلاقة غير واضحة بين المدخلات والمخرجات، بينما في ظل القياس بالقيمة العادلة يتم توزيع التكاليف المشتركة للمنتجات الناتجة عن أصول بيولوجية بطريقة أكثر كفاءة تعكس العلاقة بين المدخلات والمخرجات.

ويرى (Garcia and Morales 2021, p.70) أن توافر المدخلات ذات الصلة والموضوعية بالأصول البيولوجية يؤثر على عملية اختيار وتطبيق أحد المستويات الثلاثة للقياس بالقيمة العادلة، فالمنشآت التي لا يتوافر لها المدخلات الملائمة لتطبيق المستوى الأول أو الثاني لقياس أصولها البيولوجية بالقيمة العادلة يكون هناك صعوبة كبيرة في قدرتها على تحديد القيمة العادلة لأصولها البيولوجية، وفي هذه الحالة قد تلجأ إلى قياس الأصل البيولوجي بالتكلفة التاريخية.

ويرى الباحث أن سماح معيار IAS 41 المعدل للمنشآت في حالة عدم قدرتها على قياس أصولها البيولوجية بالقيمة العادلة بطريقة يعتمد عليها بقياسها بتكلفته ناقصاً أية مجمعات للإهلاك وأية مجمعات لخسائر اضمحلال القيمة يعطى مرونة في قياس الأصول البيولوجية، إلا أنه في نفس الوقت قد يفتح الباب أمام بعض المنشآت بالتوسع في قياس أصولها البيولوجية بالتكلفة التاريخية بحجة عدم قدرتها على قياس هذه الأصول بالقيمة العادلة بطريقة يعتمد عليها.

٣/٢/٢ متطلبات الإفصاح المحاسبي عن الأصول البيولوجية طبقاً للمعيار IAS 41

يتطلب المعيار IAS 41 المعدل والمعيار المصري المناظر له رقم ٣٥ المعدل في ٢٠١٩ قيام المنشأة بالإفصاح المحاسبي لأصولها البيولوجية عن: (IASB, IAS 41, 2020, Para. 40-56)

- المعلومات الوصفية والكمية لكل مجموعة من الأصول البيولوجية تميز فيه بين الأصول البيولوجية المخصصة للاستهلاك وتلك المخصصة للتربية أو بين الأصول البيولوجية البالغة وغير البالغة.
- الأصول البيولوجية وقيمتها الدفترية التي عليها قيود والقيمة الدفترية للأصول البيولوجية المرهونة كضمان للالتزامات.
- قيمة الارتباطات لتطوير أو اقتناء أصول بيولوجية.
- استراتيجيات إدارة المخاطر المالية المرتبطة بالأصول البيولوجية.
- تسوية للتغيرات في القيمة الدفترية للأصول البيولوجية بين بداية ونهاية الفترة المالية.
- الأرباح أو الخسائر الكلية الناشئة خلال الفترة الجارية الناتجة عن الاعتراف الأولي بالأصول البيولوجية وعن التغير في القيمة العادلة ناقصاً تكاليف البيع المقدرة للأصول البيولوجية.
- التغيرات في القيمة العادلة ناقصاً تكاليف البيع للأصل البيولوجي لكل من التغير الطبيعي والتغيرات السوقية وبشكل منفصل.
- إفصاحات إضافية للأصول البيولوجية عندما لا يمكن قياس الأصول البيولوجية بالقيمة العادلة بشكل يعتمد عليه (مثل وصف للأصول البيولوجية التي لا يمكن قياسها بالقيمة العادلة، سبب عدم إمكانية القياس بالقيمة العادلة، العمر الإنتاجي لهذه الأصول البيولوجية، طرق الإهلاك المستخدمة، إجمالي القيمة الدفترية لهذه الأصول البيولوجية ومجمع الإهلاك في بداية ونهاية الفترة المالية، أي إفصاحات أخرى مفيدة)

وتساعد متطلبات الإفصاح المحاسبي عن الأصول البيولوجية طبقاً للمعيار IAS 41 على: (Hsu et al, 2018., p.5)

- تعزيز عمليات الإفصاح المحاسبي عن الأصول البيولوجية.
- تحسين مستوى شفافية التقارير المالية.
- المساهمة في تدفق المعلومات عالية الجودة الخاصة بالمحاسبة عن الأصول البيولوجية إلى السوق دون تكلفة إضافية (أو أرخص) مما يدعم اتخاذ القرارات من جانب الأطراف الخارجية خاصة المستثمرين.

ويتفق الباحث مع Gonçalves et al., (2017, p.125) في أن قيمة الأصول البيولوجية المفصح عنها تعتمد على طريقة قياس هذه الأصول (التكلفة التاريخية مقابل القيمة العادلة) لذا فإن تطلب المعيار IAS 41 قياس الأصول البيولوجية بالقيمة العادلة من شأنه أن يحسن من جودة الإفصاح المحاسبي الكمي عن الأصول البيولوجية.

كما يتفق الباحث مع Garcia and Morales (2021, p.80) في كون متطلبات الإفصاح المحاسبي عن الأصول البيولوجية طبقاً للمعيار IAS 41 المعدل تساعد في إعطاء صورة كاملة عن الأصول البيولوجية وما ينتج عن عمليات التحول البيولوجي لهذه الأصول من مجموعات متنوعة من التغيرات في النوع المادي، والنمو، والتدهور، والإنتاج وغيرها مما يوفر معلومات مناسبة لاتخاذ القرارات.

٣/٢ أثر متطلبات الاعتراف والقياس والإفصاح المحاسبي عن الأصول البيولوجية طبقاً
للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة
تصنف الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة طبقاً للإطار المفاهيمي المشترك بين
FASB و IASB المعدل في ٢٠١٨ إلى:
١/٣/٢ الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة
Fundamental qualitative الأساسية النوعية الخصائص النوعية
characteristics

تتمثل الخصائص النوعية الأساسية للمعلومات المالية المفيدة طبقاً للإطار المفاهيمي المشترك
بين FASB و IASB المعدل في ٢٠١٨ في الملاءمة والتمثيل الصادق ويمكن توضيحهما بإيجاز على
النحو التالي: (وزارة الاستثمار والتعاون الدولي، معايير المحاسبة المصرية، ٢٠١٩، خ ن ٥-خ ن
١٨) (IASB, Conceptual Framework for Financial Reporting, 2018, Para. 2.5-2.6; 2.11-2.22)

أ- الملاءمة Relevance

المعلومات المالية الملاءمة هي المعلومات القادرة على إحداث فرق في اتخاذ القرارات من
قبل المستخدمين، وتكون المعلومات المالية قادرة على إحداث فرق في اتخاذ القرارات إذا كانت لديها
قيمة تنبؤية، أو قيمة تأكيدية أو كليهما.

ويكون للمعلومات المالية قيمة تنبؤية إذا كان يمكن استخدامها كمدخلات للعمليات لتوقع النتائج
المستقبلية من قبل المستخدمين في صنع تنبؤاتهم الخاصة، ويكون للمعلومات المالية قيمة تأكيدية إذا ما
توفر بها معلومات حول التقييمات السابقة تؤكدتها أو تغيرها، والقيمة التنبؤية والقيمة التأكيدية
للمعلومات المالية مترابطتان فالمعلومات التي لها قيمة تنبؤية يكون لها أيضاً قيمة تأكيدية في كثير من
الأحيان، ويرتبط بالملاءمة الأهمية النسبية Materiality حيث تعد جانب من الملاءمة وتستند إلى
طبيعة أو حجم البنود، وتعتبر المعلومات المالية ذات أهمية نسبية إذا كان حذفها أو تحريفها قد يؤثر
على القرارات الاقتصادية التي يتخذها مستخدم القوائم المالية.

ب- التمثيل الصادق Faithful representation

يشمل التمثيل الصادق جميع المعلومات اللازمة لمستخدم القوائم المالية لفهم الظاهرة التي تم
تصويرها، بما في ذلك جميع التوصيفات والتفسيرات اللازمة. لذا يجب ألا تمثل المعلومات المالية
الظواهر ذات الصلة فقط، ولكن يجب أن تمثل أيضاً بأمانة جوهر الظواهر ولكي تكون المعلومات ذات
تمثيل صادق يجب أن تتصف بثلاث خصائص وهي: أن تكون مكتملة ومحايدة وخالية من الخطأ.
وبالتأكيد فإن توفير معلومات مالية تنسم بالكمال نادراً ما يتحقق، ويكون التمثيل محايداً إذا تم
بدون تحيز في اختيار أو عرض المعلومات المالية، فالتمثيل المحايد لا يكون متحيزاً أو مرجحاً أو
مؤكداً أو غير مؤكداً أو متلاعباً فيه ليزيد من احتمال تلقي المعلومات المالية إيجابياً أو سلبياً من قبل
مستخدميها، أما خالية من الخطأ فلا يعني الدقة التامة في كافة النواحي بل يعني عدم وجود أخطاء أو
سهو في وصف هذه الظاهرة، وأنه تم اختيار وتطبيق الإجراءات المناسبة لاستخراج القوائم المالية مع
عدم وجود أخطاء في هذه العملية.

٢/١/٣/٢ الخصائص النوعية المعززة Enhancing qualitative characteristics

تتمثل الخصائص النوعية المعززة للمعلومات المالية المفيدة طبقاً للإطار المفاهيمي المشترك
بين FASB و IASB المعدل في ٢٠١٨ في القابلية للمقارنة والتحقق والتوقيت والقابلية للفهم ويمكن
توضيحهم بإيجاز على النحو التالي: (وزارة الاستثمار والتعاون الدولي، معايير المحاسبة المصرية،

(IASB, Conceptual Framework for Financial Reporting, (خ ن ١٩-خ ن ٣٤) 2018, Para. 2.23-2.38)

أ- القابلية للمقارنة Comparability

القابلية للمقارنة هي الخاصية النوعية التي تمكن مستخدمي القوائم المالية من تحديد وفهم أوجه التشابه والاختلاف لتباين العناصر المختلفة. وهي عكس باقي الخصائص النوعية الأخرى، فالقابلية للمقارنة لا ترتبط برقم وحيد فالمقارنة تتطلب توافر رقمين على الأقل، وتكون المعلومات المالية عن المنشأة أكثر فائدة إذا كان يمكن مقارنتها مع معلومات مماثلة عن منشآت أخرى وبمعلومات مماثلة عن نفس المنشأة لفترة مالية أخرى أو في تاريخ آخر.

ب- القابلية للتحقق Verifiability

تساعد القابلية للتحقق على طمأنة مستخدمي التقارير والقوائم المالية من أن المعلومات المالية تعرض الظاهرة الاقتصادية التي تمثلها بمصادقية، والتحقق يمكن أن يكون مباشرة أو غير مباشر، فالتحقق المباشر يعني التحقق من القيمة أو التأكد من خلال الملاحظة المباشرة، أما التحقق غير المباشر يعني التحقق من مدخلات نموذج ما وإعادة حساب المخرجات باستخدام نفس المنهجية.

ج- التوقيت Timeliness

يعنى التوقيت توفير المعلومات المالية لمتخذي القرار في الوقت المناسب لتكون قادرة على التأثير على قراراتهم، فالمعلومات القديمة أقل فائدة.

د- القابلية للفهم Understandability

يتم إعداد التقارير والقوائم المالية لمستخدمين لديهم مستوى معقول من المعرفة بالأعمال والأنشطة الاقتصادية وفحص وتحليل المعلومات المالية بعناية لذا فإن تبويب وتمييز وعرض المعلومات المالية بوضوح ودقة يجعلها مفهومة.

ومن الجدير بالذكر أنه يجب تعظيم تحسين مستوى الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة حيث يساعد ذلك التحسين مستخدميها على اتخاذ القرارات مع مزيد من الثقة، وهذا يؤدي إلى أداء أكثر كفاءة لأسواق رأس المال وانخفاض تكلفة رأس المال بالنسبة للاقتصاد ككل. كذلك فإن المستثمر والمقرض يكون في موقف أفضل عندما يتخذ القرارات وهو على دراية به (IASB, Conceptual Framework for Financial Reporting, 2018, Para. 2.41)

٢/٣/٢ أثر متطلبات الاعتراف والقياس والإفصاح المحاسبي عن الأصول البيولوجية طبقا للمعيار 41 IAS على تحسين مستوى الخصائص النوعية الأساسية والمعززة للمعلومات المالية

ان متطلبات الاعتراف والقياس والإفصاح المحاسبي عن الأصول البيولوجية طبقا للمعيار 41 IAS يمكن أن تؤدي إلى تحسين مستوى الخصائص النوعية الأساسية (الملاءمة والتمثيل الصادق) والمعززة (القابلية للمقارنة، والقابلية للفهم) للمعلومات المالية ويمكن ايجاز ذلك في النقاط التالية:

- تساعد على توفر معلومات مالية عن الأصول البيولوجية أكثر ملاءمة لمستخدمي التقارير والقوائم المالية (Huffman, 2018, p.1304)
- تساعد على توفر معلومات مالية عن الأصول البيولوجية تقيس وتفصح وتعكس بشكل أفضل للواقع الاقتصادي والمالي للمنشآت مما يزيد من مستوى ملاءمة المعلومات المالية لمستخدميها (Cavalheiro et al., 2019, p.556).
- تساعد على توفير معلومات أكثر ملاءمة حول المنافع الاقتصادية المستقبلية للأصول البيولوجية وأكثر صدقا في تمثيل واقع التحول البيولوجي للأصول البيولوجية وهو ما يمكن

- مستخدمي القوائم المالية من تقييم أداء الشركات وموقفها المالي في الفترات المالية المختلفة بشكل سليم (جمعة، وهلالى، ٢٠١٩، ص ٨٩)
- توفر معلومات مالية أكثر ملاءمة عن الأصول البيولوجية لأنها تعكس القيمة السوقية الحالية لهذه الأصول (Hadiyanto et al., 2018,p1403).
- تزيد من مستوى موثوقية المعلومات المالية المتعلقة بالأصول البيولوجية نظراً لأن العديد من الأصول البيولوجية يتوافر لها أسواق نشطة يتم الأخذ بأسعارها عند المحاسبة بالقيمة العادلة عن الأصول البيولوجية مما يوفر قياساً موثقاً به لتوقعات السوق من المنافع الاقتصادية المتعلقة بالأصول البيولوجية مما يزيد من مستوى من موثوقية المعلومات المالية (Flach and Mattos, 2019,p.131)
- توفير معلومات مالية أكثر موثوقية عن الأصول البيولوجية تساعد على تحديد النتائج المالية بدقة، واتخاذ قرارات إدارية فعالة، وزيادة الجاذبية للاستثمار (Khoruzhy and Dietch, 2015,p.16)
- تحسن من مستوى بعض الخصائص النوعية المعززة (القابلية للمقارنة، والقابلية للفهم) للمعلومات المالية نتيجة التحول من التكلفة التاريخية إلى المحاسبة بالقيمة العادلة للأصول البيولوجية (Argiles-Bosch et al., 2018, p.174).
- توفر معلومات مالية أكثر قابلية للمقارنة نتيجة القياس المحاسبي العادل للأصول البيولوجية بالقيمة العادلة مع الحفاظ على قدر الإمكان من الاتساق المحاسبي مع تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (Bohušová and Svoboda, 2016,p.62)
- توفر معلومات مالية أكثر قابلية للمقارنة وأكثر فهماً نظراً لتغلبها على مشكله اختلاف مصادر اقتناء الأصول البيولوجية سواء التي يتم شرائها أو التي يتم تربيتها داخلياً والتي تؤدي إلى اختلاف تكاليف كلا منهما مع توقع منافع اقتصادية مستقبلية متشابهة لهذه الأصول، فاستخدام المحاسبة بالقيمة العادلة يمكن من قياس المنافع الاقتصادية المستقبلية للأصول البيولوجية المتشابهة بدقة بصرف النظر عن اختلاف مصادر اقتنائها.
- ويرى الباحث أن أثر متطلبات المحاسبة (الاعتراف، القياس، الإفصاح المحاسبي) عن الأصول البيولوجية طبقاً للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى الخصائص النوعية الأساسية والمعززة للمعلومات المالية يمكن تصنيفه على النحو التالي:**
- أ- أثر متطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقاً للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى الخصائص النوعية الأساسية للمعلومات المالية:
- أثر متطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقاً للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى خاصية الملاءمة، ويمكن إيجاز هذا الأثر على النحو التالي:
- تساعد على توفير معلومات مالية عن الأصول البيولوجية أكثر فائدة لمستخدميها.
 - تساعد على توفير معلومات مالية عن الأصول البيولوجية تقيس وتفصح وتعكس بشكل أفضل للواقع الاقتصادي والمالي للشركات.
 - تساعد على توفير معلومات مالية قادرة على إحداث فرق في اتخاذ القرارات المتعلقة بالأصول البيولوجية من قبل مستخدمي المعلومات المالية.
 - تساعد على توفير معلومات مالية تعكس التغيرات التي تحدث نتيجة التحول البيولوجي بشكل أفضل يلائم مستخدميها.

- توفر معلومات مالية يمكن استخدامها كمدخلات للعمليات التي يعتمد عليها المستخدمون لتوقع النتائج المالية المستقبلية المرتبطة بمعاملات الأصول البيولوجية.
- توفر معلومات مالية تساعد مستخدميها على تقييم النتائج المالية المستقبلية المرتبطة بمعاملات الأصول البيولوجية وتصحيح وتطوير العمليات التي استخدمت لعمل تلك التوقعات السابقة.
- أثر متطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقاً للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى خاصة التمثيل الصادق، ويمكن ايجاز هذا الاثر على النحو التالي:
 - توفر معلومات مالية تساعد على التصوير الكامل للأصول البيولوجية بالشركة.
 - توفر معلومات مالية تساعد على تفسير الحقائق الهامة حول جودة وطبيعة الأصول البيولوجية والعوامل والظروف التي قد تؤثر على جودتها وطبيعتها، والعمليات المستخدمة للإفصاح المحاسبي الكمي لها.
 - توفر معلومات مالية عن القياس المحاسبي لتوقعات السوق للمنافع الاقتصادية المستقبلية من الأصول البيولوجية بطريقة أكثر موثوقية.
 - توفر معلومات مالية تعبر بصدق عن المخاطر المالية المرتبطة بالأصول البيولوجية.
 - تساعد على عرض المعلومات المالية المتعلقة بالأصول البيولوجية بدون تحيز أو تلاعب أو ترجيح، أو تأكيد، أو عدم تأكيد بهدف زيادة احتمال تلقي هذه المعلومات المالية ايجابيا أو سلبيا من قبل مستخدميها.
 - تساعد على دقة المعلومات المالية المتعلقة بالأصول البيولوجية المفصح عنها .
- ب- أثر متطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقاً للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى الخصائص النوعية المعززة للمعلومات المالية:
 - أثر متطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقاً للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى خاصة القابلية للمقارنة، ويمكن ايجاز هذا الاثر على النحو التالي:
 - تؤدي إلى زيادة الاتساق المحاسبي مما يؤدي إلى تحسين قابلية المعلومات المالية عن الأصول البيولوجية للمقارنة.
 - توفير متطلبات قياس محاسبي محددة للأصول البيولوجية تدعم الثبات في عرض المعلومات المالية المتعلقة بهذه الأصول.
 - تساعد على تحديد وفهم أوجه التشابه والاختلاف الذي يعكس التباين في طبيعة الأصول البيولوجية المختلفة.
 - تحسين القابلية للمقارنة للمعلومات المالية بإدراج الربح أو الخسارة الناتجة من الاعتراف الأولي للأصل البيولوجي بالقيمة العادلة ناقصاً تكاليف البيع وعن التغير في القيمة العادلة ناقصاً تكاليف البيع للأصل البيولوجي بالأرباح أو الخسائر عن الفترة التي نشأ بها في قائمة الدخل، وليس في قائمة حقوق الملكية.
 - تعزيز قابلية المعلومات المالية للمقارنة نتيجة الامتثال لتطبيق افصاحات محاسبية محددة عن للأصول البيولوجية.
- أثر متطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقاً للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى خاصة القابلية للتحقق، ويمكن ايجاز هذا الاثر على النحو التالي:

- تساعد على طمأنة مستخدمي التقارير المالية من أن المعلومات المالية المتعلقة بالمحاسبة عن الأصول البيولوجية تعرض بمصادقية.
- تساعد على التحقق المباشر أو غير المباشر من قيم الأصول البيولوجية المفصح عنها.
- تساعد على التحقق من رصيد مخزون الأصول البيولوجية.
- تساعد على التحقق من بعض التفسيرات والمعلومات المالية للمنافع الاقتصادية المتوقعة من الأصول البيولوجية .
- أثر متطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقاً للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى خاصية التوقيت: يمكن إيجاز هذا الأثر على النحو التالي:
 - توفير معلومات مالية عن الأصول البيولوجية في التوقيت المناسب.
 - سرعة إتاحة المعلومات المالية عن الأصول البيولوجية لمتخذي القرارات.
 - تساعد على سرعة الإفصاح المحاسبي عن الأصول البيولوجية.
- أثر متطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقاً للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى خاصية القابلية للفهم، ويمكن إيجاز هذا الأثر على النحو التالي:
 - تبويب وعرض المعلومات المالية المتعلقة بالأصول البيولوجية بوضوح ودقة مما يجعلها مفهومة.
 - إزالة العديد من التعقيدات في المعالجات المحاسبية المتعلقة بالأصول البيولوجية.
 - تبسيط عمليات الاعتراف والقياس المحاسبي للأصول البيولوجية.
 - تساعد على توفير المعلومات المالية عن المنافع الاقتصادية المستقبلية المتوقعة للأصول البيولوجية بشكل مبسط ومفهوم.

وعلى الرغم من كون متطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقاً للمعيار IAS 41 يمكن أن تؤدي إلى تحسين مستوى الخصائص النوعية الأساسية (الملاءمة والتمثيل الصادق) والخصائص النوعية المعززة (القابلية للمقارنة، القابلية للتحقق، التوقيت، القابلية للفهم) للمعلومات المالية إلا أن تطبيق هذه المتطلبات قد يكتنفه بعض التحديات والتي قد تؤثر على مستوى الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة بالسلب ومن أهم تلك التحديات:

- ان متطلبات الاعتراف بإيرادات الأصول البيولوجية طبقاً للمعيار IAS 41 شاملة فترة النمو بصرف النظر عن تحقق الإيراد يؤدي الى توقعات غير واقعية لصافي الدخل ويؤدي الى حدوث تقلبات في صافي الدخل (Zenanda and Suyunus, 2020,p.407)
- إن قياس وتقييم الأصول البيولوجية بالقيمة العادلة طبقاً للمعيار IAS 41 غير مناسب للتطبيق لأنه يعد قياس غير موثوق به (Kurniawan et al., (2014,p.70)
- زياده تكاليف ووقت وجهد تطبيق متطلبات المعيار IAS 41 للمحاسبة عن الأصول البيولوجية خاصة في المنشآت الصغيرة (Garcia & Morales, 2021,p.67)
- ان تطبيق متطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقاً للمعيار IAS 41 خاصة المتعلقة بالمحاسبة عن الأصول البيولوجية بالقيمة العادلة قد يؤدي إلى انخفاض دخل المنشآت مقارنة بالتكلفة التاريخية وهذا قد يمثل دافع لدى بعض الشركات للإحجام عن تطبيق متطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقاً للمعيار IAS 41 (Huffman, 2018,p.1304)

- صعوبة تطبيق متطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية بالقيمة العادلة طبقاً للمعيار IAS 41 خاصة بالنسبة للأصول التي لا يتوافر لها أسواق نشطة (Bohušová et al., 2012, p.531)
 - تسمح لإدارة المنشآت بالمرونة في تحديد القيمة العادلة لأصولها البيولوجية مما قد يستخدم لزيادة إمكانية ممارسة إدارة الأرباح (Hadiyanto et al., 2018, p.1403)
 - قد يؤدي إلى توفير معلومات مالية مضللة إذا ما تم تقدير قيمة الأصول البيولوجية بالقيمة العادلة بشكل مختلف عن الواقع (Hadiyanto et al., 2018, p.1403).
 - عدم ملاءمة المحاسبة بالقيمة العادلة - كأحد أهم متطلبات المعيار IAS 41 - لقياس بعض الأصول البيولوجية مثل النباتات المثمرة (Bohušová and Svoboda, 2016, p.68)
 - يمكن استخدام قياس الأصول البيولوجية بالقيمة العادلة في أحداث تلاعباً لتحويل الدخل من الفترات المربحة إلى الفترات غير المربحة؛ لإقناع المساهمين بمعلومات بخلاف الحقيقة وحماية المديرين من الكيان الذي يتولى المسؤولية (Hadiyanto et al., 2018, p.1403)
 - ضرورة توافر نظام معلومات محاسبي مالي كفاء قادر على تحديد القيمة السوقية للأصول البيولوجية بحيث يمكن الاعتماد عليه وهو ما قد يصعب توافره خاصة في الشركات الزراعية الصغيرة (جمعة، وهلالى، ٢٠١٩، ص ص ٨٩ - ٩٠).
 - إن بعض المنشآت قد تلجأ إلى الإفصاح المحاسبي عن أصولها البيولوجية بالتكلفة التاريخية بحجة أنها أسهل في التطبيق مقارنة بالإفصاح المحاسبي عن أصولها البيولوجية بالقيمة العادلة (Flach and Mattos, 2019, p.134)
 - أن التوسع في متطلبات الإفصاح المحاسبي عن الأصول البيولوجية للامتثال لمتطلبات المعيار IAS 41 تقتضى توافر بنية مادية ومالية قوية وكذلك توافر كوادرات بشرية كفؤة وهو ما قد يصعب توافره خاصة في المنشآت الصغيرة (Zenanda and Suyunus, 2020, p.406)
- ويرى الباحث أنه يمكن التغلب على هذه التحديات وذلك على النحو التالي:**
- أن المعيار IAS 41 ويقابله المعيار المصرى رقم (٣٥) أصبح واجب التطبيق لذا فإن الامتثال لمتطلبات هذا المعيار أصبح أمر حتمى، لذا يرى الباحث أنه يجب على الشركات إعادة هيكله وتطوير نظم المعلومات المالية في الشركات بهدف التكيف والامتثال لهذه المتطلبات.
 - بالنسبة لأن متطلبات الاعتراف بإيرادات الأصول البيولوجية طبقاً للمعيار IAS 41 شاملة فتره النمو بصرف النظر عن تحقق الإيراد يؤدي الى توقعات غير واقعية لصافي الدخل ويؤدي الى حدوث تقلبات فى صافي الدخل، يرى الباحث أن متطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقاً للمعيار IAS 41 سوف تضيف مزيداً من الثقة والموضوعية فى توقيت الاعتراف بالإيرادات من الأصول البيولوجية، فضلاً عن توفير متطلبات اعتراف محددة وموحدة تدعم القابلية للمقارنة.
 - إن قياس وتقييم الأصول البيولوجية بالقيمة العادلة طبقاً للمعيار IAS 41 غير مناسب للتطبيق لأنه يعد قياس غير موثوق به فيرى الباحث عكس ذلك حيث أن قياس وتقييم الأصول البيولوجية بالقيمة العادلة يوفر قياساً موثقاً به لتوقعات السوق من المنافع الاقتصادية المتوقعة من هذه الأصول البيولوجية حيث أن معظم هذه الأصول البيولوجية لها أسواق نشطة ويمكن الوصول إلى أسعار جارية عادلة لها خاصة فى ظل التطور الهائل فى تكنولوجيا المعلومات المحاسبية والاتصالات.

- بالنسبة لزياده تكاليف ووقت ومجهود تطبيق متطلبات المعيار IAS 41 للمحاسبة عن الأصول البيولوجية واحتياجه إلى كوادر بشرية كقوة وهو ما قد يصعب توافره خاصة في المنشآت الصغيرة، يرى الباحث أنه في ظل تكنولوجيا المعلومات المحاسبية وما توفره من برامج محاسبية جاهزة وبرامج الذكاء الاصطناعي من شأنها أن تساعد في تخفيض تكاليف تطبيق متطلبات المعيار IAS 41 للمحاسبة عن الأصول البيولوجية، كما أنه يمكن تدريب الكوادر البشرية على استخدام هذه البرامج المحاسبية في ذلك مما يزيد من كفاءة ذلك التطبيق.
- بالنسبة لكون متطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية بالقيمة العادلة طبقاً للمعيار IAS 41 قد تسمح بزيادة إمكانية ممارسة إدارة الأرباح أو توفير معلومات مالية مضللة إذا ما تم تقدير قيمة الأصول البيولوجية بالقيمة العادلة بشكل مختلف عن الواقع، يرى الباحث أنه في ظل انفتاح الأسواق والتطور الهائل في تكنولوجيا المعلومات المحاسبية والاتصالات أصبح تقدير قيمة الأصول البيولوجية بالقيمة العادلة يخضع لشروط موضوعية دقيقة يمكن التحقق والتأكد منها بسهولة.
- بالنسبة لصعوبة تطبيق متطلبات المحاسبة عن كافة الأصول البيولوجية بالقيمة العادلة طبقاً للمعيار IAS 41 خاصة بالنسبة للأصول البيولوجية التي لا يتوافر لها أسواق نشطة أو عدم ملاءمة المحاسبة بالقيمة العادلة - كأحد أهم متطلبات المعيار IAS 41- لقياس بعض الأصول البيولوجية أو عدم قدرتها على القياس المحاسبي للأصول البيولوجية بشكل يعتمد عليه، يرى الباحث أن متطلبات المعيار تتسم بالمرونة في هذا الشأن حيث تسمح بقياس الأصل البيولوجي بتكلفته ناقصاً مجمعات للإهلاك ومجمعات خسائر اضمحلال القيمة، وفور إمكانية قياس القيمة العادلة لهذا الأصل بصورة يعتمد عليها عندئذ تقوم المنشأة بقياسه بقيمته العادلة ناقصاً تكاليف البيع (IASB, IAS 41, 2020, Para. 30)

٣ الدراسة الميدانية

يقوم الباحث في هذا الجزء بإجراء دراسة ميدانية لاختبار أثر متطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية (الاعتراف، القياس المحاسبي، الإفصاح المحاسبي) طبقاً للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة {الخصائص النوعية الأساسية للمعلومات المالية (الملاءمة، التمثيل الصادق)، والخصائص النوعية المعززة للمعلومات المالية (القابلية للمقارنة، القابلية للتحقق، التوقيت، القابلية للفهم)} في شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة في البورصة المصرية.

١/٣ متغيرات الدراسة الميدانية

١/١/٣ المتغيرات المستقلة

تتمثل المتغيرات المستقلة في متطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقاً للمعيار IAS 41 وتشمل:

- متطلبات الاعتراف بالأصول البيولوجية طبقاً للمعيار IAS 41.
- متطلبات القياس المحاسبي للأصول البيولوجية طبقاً للمعيار IAS 41.
- متطلبات الإفصاح المحاسبي عن الأصول البيولوجية طبقاً للمعيار IAS 41.

٢/١/٣ المتغيرات التابعة

تتمثل المتغيرات التابعة في تحسين مستوى الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة وتشمل:

- تحسين مستوى الخصائص النوعية الأساسية للمعلومات المالية وتشمل:
 - الملاءمة Relevance
 - التمثيل الصادق Faithful representation
- تحسين مستوى الخصائص النوعية المعززة للمعلومات المالية وتشمل:
 - القابلية للمقارنة Comparability
 - القابلية للتحقق Verifiability
 - التوقيت Timeliness
 - القابلية للفهم Understandability

٢/٣ وسيلة جمع البيانات

اعتمد الباحث على قائمة الاستقصاء كوسيلة لجمع البيانات اللازمة لاختبار فرض البحث الرئيسي وفروضة الفرعية، وتم تصميم قائمة الاستقصاء على أساس مقياس ليكرت الخماسي Five-Point Likert Scale وذلك كما بالجدول رقم (٢) التالي:

جدول رقم (٢) مقياس ليكرت الخماسي المستخدم لتحديد درجة إجابة عينة الدراسة

الإجابة	موافق بشدة	أوافق	محايد	أرفض	أرفض بشدة
الدرجة	٥	٤	٣	٢	١

٣/٣ مجتمع وعينة الدراسة الميدانية

١/٣/٣ مجتمع الدراسة

- يتكون مجتمع الدراسة من معدي ومستخدمي التقارير المالية في شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة في البورصة المصرية (والتي يزيد بها الوزن النسبي للأصول البيولوجية) والتي يبلغ عددها ٢٨ شركة وتتمثل هذه الشركات بما يلي: (البورصة المصرية ٢٠١٦ - ٢٠٢٠)

- اجواء للصناعات الغذائية - مصر
- الاسماعيلية الوطنية للصناعات الغذائية (فوديكو)
- الاسماعيلية مصر للدواجن
- الدلتا للسكر
- الزيوت المستخلصة ومنتجاتها
- الشرقية - ابسترن كومباني
- الشرقية الوطنية للامن الغذائي
- الصناعات الغذائية العربية-دومتى
- العامة للصوامع والتخزين
- العربية لمنتجات الألبان" أراب ديرى - باندا"
- القاهرة للدواجن
- القاهرة للزيوت والصابون
- المصرية للدواجن

- المنصورة للدواجن
- النصر لتصنيع الحاصلات الزراعية
- ايديتا للصناعات الغذائية
- جهيبة للصناعات الغذائية
- حق اكتتاب شركة القاهرة للزيوت والصابون-٢
- شمال الصعيد للتنمية والانتاج الزراعى (نيوداب)
- عبور لاند للصناعات الغذائية
- مصر للزيوت و الصابون
- مطاحن شرق الدلتا
- مطاحن مصر العليا
- مطاحن مصر الوسطي
- مطاحن وسط وغرب الدلتا
- مطاحن ومخابز الاسكندرية
- مطاحن ومخابز جنوب القاهرة والجيزة
- مطاحن ومخابز شمال القاهرة

٢/٣/٣ عينة الدراسة

قام الباحث باختيار عينة حكومية تتكون من ٢٣٠ مفردة بواقع ١٠ استثمارات عن كل شركة والبالغ عددها ٢٣ شركة مفردة وموزعة بالتساوي على فنتى الدراسة وهما معدى التقارير المالية ومستخدمى التقارير المالية فى شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة فى البورصة المصرية والتي يتم تداول أسهمها بصفة منتظمة خلال الفترة من ٢٠١٦: ٢٠٢٠ و عددها ٢٣ شركة وذلك بعد استبعاد حق اكتتاب شركة القاهرة للزيوت والصابون وشركة عبور لاند للصناعات الغذائية، وشركة ايديتا للصناعات الغذائية، وشركة الصناعات الغذائية العربية-دومتى لعدم إجراء تداول أسهمها بصفة مستمرة خلال فترة الدراسة، والشركة الشرقية - ايسترن كومباني نظراً طبيعتها الخاصة. وفيما يلى جدول رقم (٣) التالى يوضح توزيع عينة البحث

جدول رقم (٣) توزيع عينة البحث

النسبة	عدد الاستثمارات الصالحة	عدد الاستثمارات غير الصالحة	عدد الاستثمارات المستلمة	عدد الاستثمارات المرسله	الفئات
٨٥,٢٢%	٩٨	١	٩٩	١١٥	الفئة الأولى: معدى التقارير المالية فى شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة فى البورصة المصرية.
٧٩,١٣%	٩١	٣	٩٤	١١٥	الفئة الثانية: مستخدمى التقارير المالية فى شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة فى البورصة المصرية.
٨٢,١٧%	١٨٩	٤	١٩٣	٢٣٠	الإجمالى

٤/٣ ترميز البيانات

تم ترميز البيانات لفقرات قائمة الاستقصاء على النحو التالي:

- تشير إلى عبارات الفرض الأول الفرعي المتعلق بأثر متطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى خاصية الملاءمة، وتشمل:
- X1
- تساعد على توفير معلومات مالية عن الأصول البيولوجية أكثر فائدة لمستخدميها. X1.1
 - تساعد على توفير معلومات مالية عن الأصول البيولوجية تقيس وتفصح وتعكس بشكل أفضل للواقع الاقتصادي والمالي للشركات. X1.2
 - تساعد على توفير معلومات مالية قادرة على إحداث فرق في اتخاذ القرارات المتعلقة بالأصول البيولوجية من قبل مستخدمي المعلومات المالية. X1.3
 - تساعد على توفير معلومات مالية تعكس التغيرات التي تحدث نتيجة التحول البيولوجي بشكل أفضل يلائم مستخدميها X1.4
 - توفر معلومات مالية يمكن استخدامها كمدخلات للعمليات التي يعتمد عليها المستخدمين لتوقع النتائج المالية المستقبلية المرتبطة بمعاملات الأصول البيولوجية. X1.5
 - توفر معلومات مالية تساعد مستخدمي التقارير المالية على تقييم النتائج المالية المستقبلية المرتبطة بمعاملات الأصول البيولوجية وتصحيح وتطوير العمليات التي استخدمت لعمل تلك التوقعات السابقة. X1.6
- تشير إلى عبارات الفرض الثاني الفرعي المتعلق بأثر متطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى خاصية التمثيل الصادق، وتشمل:
- X2
- توفر معلومات مالية تساعد على التصوير الكامل للأصول البيولوجية بالشركة. X2.1
 - توفر معلومات مالية تساعد على تفسير الحقائق الهامة حول جودة وطبيعة الأصول البيولوجية والعوامل والظروف التي قد تؤثر على جودتها وطبيعتها، والعمليات المستخدمة للإفصاح المحاسبي الكمي لها. X2.2
 - توفر معلومات مالية عن القياس المحاسبي لتوقعات السوق للمنافع الاقتصادية من الأصول البيولوجية بطريقة أكثر موثوقية. X2.3
 - توفر معلومات مالية تعبر بصدق عن المخاطر المالية المرتبطة بالأصول البيولوجية. X2.4
 - تساعد على عرض المعلومات المالية المتعلقة بالأصول البيولوجية بدون تحيز أو تلاعب أو ترجيح، وتأكيد، أو عدم تأكيد بهدف زيادة احتمال تلقي هذه المعلومات المالية ايجابيا أو سلبيا من قبل مستخدميها. X2.5
 - تساعد على دقة المعلومات المالية المتعلقة بالأصول البيولوجية المفصح عنها. X2.6
- تشير إلى عبارات الفرض الثالث الفرعي المتعلق بأثر متطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى خاصية القابلية للمقارنة، وتشمل:
- X3

- X3.1 • تؤدي إلى زيادة الاتساق المحاسبي مما يؤدي إلى تحسين قابلية المعلومات المالية عن الأصول البيولوجية للمقارنة.
- X3.2 • توفير متطلبات قياس محاسبي محددة للأصول البيولوجية تدعم الثبات في عرض المعلومات المالية المتعلقة بهذه الأصول.
- X3.3 • تساعد على تحديد وفهم أوجه التشابه والاختلاف الذي يعكس التباين في طبيعة الأصول البيولوجية المختلفة.
- X3.4 • تحسين القابلية للمقارنة للمعلومات المالية بإدراج الربح أو الخسارة الناتجة من الاعتراف الأولى للأصل البيولوجي بالقيمة العادلة ناقصاً تكاليف البيع وعن التغير في القيمة العادلة ناقصاً تكاليف البيع للأصل البيولوجي بالأرباح أو الخسائر عن الفترة التي نشأ بها في قائمة الدخل، وليس في قائمة حقوق الملكية.
- X3.5 • تعزيز قابلية المعلومات المالية للمقارنة نتيجة الامتثال لتطبيق افصاحات محاسبية محددة عن للأصول البيولوجية.
- X4 - تشير إلى عبارات الفرض الرابع الفرعي المتعلق بأثر متطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى خاصية القابلية للتحقق، وتشمل:
 - X4.1 • تساعد على طمأنة مستخدمي التقارير المالية من أن المعلومات المالية المتعلقة بالمحاسبة عن الأصول البيولوجية تعرض بمصدقية.
 - X4.2 • تساعد على التحقق المباشر أو غير المباشر من قيم الأصول البيولوجية المفصح عنها.
 - X4.3 • تساعد على التحقق من رصيد مخزون الأصول البيولوجية.
 - X4.4 • تساعد على التحقق من بعض التفسيرات والمعلومات المالية للمنافع الاقتصادية المتوقعة من الأصول البيولوجية .
- X5 - تشير إلى عبارات الفرض الخامس الفرعي المتعلق بأثر متطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى خاصية التوقيت، وتشمل:
 - X5.1 • توفير معلومات مالية عن الأصول البيولوجية في التوقيت المناسب.
 - X5.2 • سرعة اتاحة المعلومات المالية عن الأصول البيولوجية لمتخذي القرارات.
 - X5.3 • تساعد على سرعة الإفصاح المحاسبي عن الأصول البيولوجية.
- X6 - تشير إلى عبارات الفرض السادس الفرعي المتعلق بأثر متطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى خاصية القابلية للفهم، وتشمل:
 - X6.1 • تبويب وعرض المعلومات المالية للأصول البيولوجية بوضوح ودقة مما يجعلها مفهومة.
 - X6.2 • إزالة العديد من التعقيدات في المعالجات المحاسبية المتعلقة بالأصول البيولوجية.
 - X6.3 • تبسيط عمليات الاعتراف والقياس المحاسبي للأصول البيولوجية.
 - X6.4 • تساعد على توفير المعلومات المالية عن المنافع الاقتصادية المستقبلية المتوقعة للأصول البيولوجية بشكل مبسط ومفهوم.

٥/٣ الأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل واختبار بيانات الدراسة

اعتمد الباحث على برنامج (SPSS, Version,26) مستخدماً الأساليب الإحصائية التالية:

- اختبار Cronbach's Alpha.
- اختبار One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test.
- الإحصاء الوصفي Descriptive Statistics وتشمل: الوسط الحسابي Mean والانحراف المعياري Standard Deviation.
- الاختبارات اللامعلمية Non - Parametric Tests وتشمل: اختبار Chi-Square Test، واختبار فريد مان Friedman Test

٦/٣ نتائج التحليل الإحصائي واختبار فرض البحث

١/٦/٣ اختبار الصدق والثبات

قام الباحث بإجراء اختبار الصدق والثبات لفقرات قائمة الاستقصاء بالاعتماد على اختبار Cronbach's Alpha ويمكن توضيح نتائجه كما في الجدول التالي:

جدول رقم (٤) Reliability Statistics (٤)

Cronbach's Alpha	N of Items
.952	28

المصدر: (SPSS Version 26)

يتضح من الجدول السابق إن Cronbach's Alpha لجميع فقرات قائمة الاستقصاء تبلغ 0.952، ويدل ذلك على أن عبارات قائمة الاستقصاء تتسم بالثبات والصدق ومن ثم يمكن الاعتماد عليها في تحليل النتائج واختبار فرض البحث الرئيسي وفروضه الفرعية.

٢/٦/٣ اختبار One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

قام الباحث بإجراء اختبار One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test كاختبار تمهيدي لتحديد هل متغيرات الدراسة تتبع التوزيع الطبيعي ام لا، فإذا كانت (sig) أقل من (٠.٠٥) دل ذلك أن بيانات الدراسة لا تتبع التوزيع الطبيعي وتستخدم حينئذ الأساليب الإحصائية الخاصة بالاختبارات اللامعلمية Non - Parametric Tests، أما إذا كانت (sig) أكبر من (٠.٠٥) دل ذلك على أن بيانات الدراسة تتبع التوزيع الطبيعي، وتستخدم حينئذ الأساليب الإحصائية الخاصة بالاختبارات المعلمية Parametric Tests، ويمكن توضيح نتائج اختبار One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test كما في الجدول التالي:

جدول رقم (٥) One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

	X1.1	X1.2	X1.3	X1.4	X1.5	X1.6	
N	189	189	189	189	189	189	
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	4.8307	4.8201	4.7989	4.7831	4.5714	4.6720
	Std. Deviation	.60399	.58293	.59412	.64456	.88812	.74969
Most Extreme Differences	Absolute	.515	.510	.505	.515	.474	.484
	Positive	.390	.379	.368	.368	.315	.331
	Negative	-.515-	-.510-	-.505-	-.515-	-.474-	-.484-
Test Statistic	.515	.510	.505	.515	.474	.484	
Asymp. Sig. (2-tailed)	.000 ^c						

- a. Test distribution is Normal.
b. Calculated from data.
c. Lilliefors Significance Correction.

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

	X2.1	X2.2	X2.3	X2.4	X2.5	X2.6	
N	189	189	189	189	189	189	
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	4.5926	4.6190	4.6085	4.4921	4.5608	4.7460
	Std. Deviation	.84937	.78744	.79569	.99263	.90080	.66768
Most Extreme Differences	Absolute	.467	.458	.440	.426	.438	.495
	Positive	.316	.314	.311	.304	.313	.352
	Negative	-.467-	-.458-	-.440-	-.426-	-.438-	-.495-
Test Statistic	.467	.458	.440	.426	.438	.495	
Asymp. Sig. (2-tailed)	.000 ^c						

- a. Test distribution is Normal.
b. Calculated from data.
c. Lilliefors Significance Correction.

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

	X3.1	X3.2	X3.3	X3.4	X3.5	
N	189	189	189	189	189	
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	4.7302	4.6085	4.7566	4.6878	4.5556
	Std. Deviation	.70424	.81550	.66366	.75294	.83369
Most Extreme Differences	Absolute	.501	.478	.500	.491	.438
	Positive	.351	.316	.357	.339	.297
	Negative	-.501-	-.478-	-.500-	-.491-	-.438-
Test Statistic	.501	.478	.500	.491	.438	
Asymp. Sig. (2-tailed)	.000 ^c					

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		X4.1	X4.2	X4.3	X4.4
N		189	189	189	189
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	4.4074	4.4339	4.6878	4.7460
	Std. Deviation	1.02529	.94650	.73868	.70639
Most Extreme Differences	Absolute	.411	.429	.489	.513
	Positive	.282	.275	.336	.360
	Negative	-.411-	-.429-	-.489-	-.513-
Test Statistic		.411	.429	.489	.513
Asymp. Sig. (2-tailed)		.000 ^c	.000 ^c	.000 ^c	.000 ^c

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		X5.1	X5.2	X5.3
N		189	189	189
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	2.3651	2.3757	2.3915
	Std. Deviation	.65155	.65366	.63173
Most Extreme Differences	Absolute	.337	.331	.346
	Positive	.337	.331	.346
	Negative	-.235-	-.230-	-.231-
Test Statistic		.337	.331	.346
Asymp. Sig. (2-tailed)		.000 ^c	.000 ^c	.000 ^c

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		X6.1	X6.2	X6.3	X6.4
N		189	189	189	189
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	4.7302	4.6085	4.5820	4.5608
	Std. Deviation	.70424	.90808	.92822	.93556
Most Extreme Differences	Absolute	.501	.482	.467	.458
	Positive	.351	.333	.326	.319
	Negative	-.501-	-.482-	-.467-	-.458-
Test Statistic		.501	.482	.467	.458
Asymp. Sig. (2-tailed)		.000 ^c	.000 ^c	.000 ^c	.000 ^c

- a. Test distribution is Normal.
 b. Calculated from data.
 c. Lilliefors Significance Correction.

المصدر: (SPSS Version 26)

ينضح من الجدول رقم (٥) أن قيمة (sig) لجميع عبارات قائمة الاستقصاء أقل من (٠,٠٥) ويدل هذا على أن بيانات الدراسة لا تتبع التوزيع الطبيعي عند درجة ثقة ٩٥% ولذا يعتمد الباحث على الاختبارات اللامعلمية .

٣/٦/٣ اختبار فروض البحث

١/٣/٦/٣ اختبار الفرض الأول الفرعي

ينص الفرض الأول الفرعي على أنه لا يوجد أثر ذو دلالة معنوية لمتطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى ملاءمة المعلومات المالية في شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة في البورصة المصرية. وقام الباحث باختبار هذا الفرض عن طريق:

أ- التحليل الوصفي Descriptive Statistics للفرض الأول الفرعي

يوضح الجدول رقم (٦) التالي التحليل الإحصائي لعبارة الفرض الأول الفرعي:

جدول رقم (٦) Descriptive Statistics للفرض الأول الفرعي

	X1.1	X1.2	X1.3	X1.4	X1.5	X1.6	X1
N Valid	189	189	189	189	189	189	189
Missing	0	0	0	0	0	0	0
Mean	4.8307	4.8201	4.7989	4.7831	4.5714	4.6720	4.7460
Std. Deviation	.60399	.58293	.59412	.64456	.88812	.74969	.58267
Sum	913.00	911.00	907.00	904.00	864.00	883.00	897.00

المصدر: (SPSS Version 26)

يتضح من الجدول رقم (٦) أن الوسط الحسابي لجميع العبارات التي تختبر الفرض الأول الفرعي تبلغ ٤,٧٤٦٠ وهو أكبر من الوسط الحسابي لمقياس ليكرت Five-Point Likert Scale البالغ ٣ وهذا يدل على موافقة معظم أفراد العينة على وجود أثر ذو دلالة معنوية لمتطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى ملاءمة المعلومات المالية في شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة في البورصة المصرية، كما يشير الانحراف المعياري البالغ ٠,٥٨٢٦٧ إلى تقارب إجابات أفراد العينة.

ب- اختبار Chi-Square Test للفرض الأول الفرعي

يوضح الجدول رقم (٧) التالي نتائج اختبار Chi-Square Test للعبارة التي تختبر الفرض الأول الفرعي:

جدول رقم (٧) نتائج اختبار Chi-Square Test للفرض الأول الفرعي

	X1.1	X1.2	X1.3	X1.4	X1.5	X1.6
Chi-Square	587.799 ^a	562.561 ^a	537.905 ^a	554.995 ^a	416.582 ^a	452.931 ^a
df	4	4	4	4	4	4
Asymp. Sig.	.000	.000	.000	.000	.000	.000

a. 0 cells (0.0%) have expected frequencies less than 5. The minimum expected cell frequency is 37.8.

المصدر: (SPSS Version 26)

يتضح من الجدول رقم (٧) أن Asymp. Sig تبلغ (٠,٠٠٠) لجميع عبارات الفرض الأول الفرعى وهى أقل من (٠,٠٥) ويدل هذا على رفض الفرض الأول الفرعى العدمي وقبول الفرض البديل وهو يوجد أثر ذو دلالة معنوية لمتطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى ملاءمة المعلومات المالية فى شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة فى البورصة المصرية وبدرجة ثقة ٩٥%.

ج- اختبار فريد مان Friedman Test للفرض الأول الفرعى

يوضح الجدول رقم (٨) التالي نتائج اختبار فريد مان Friedman للفرض الأول الفرعى:

جدول رقم (٨) نتائج اختبار فريد مان Friedman للفرض الأول الفرعى

N	189
Chi-Square	55.666
df	5
Asymp. Sig.	.000

a. Friedman Test

المصدر: (SPSS Version 26)

يتضح من الجدول رقم (٨) أن Mean Rank يبلغ (٠,٠٠٠) لجميع عبارات الفرض الأول الفرعى وهى أقل من (٠,٠٥) ويدل هذا على رفض الفرض الأول الفرعى العدمي وقبول الفرض البديل وهو يوجد أثر ذو دلالة معنوية لمتطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى ملاءمة المعلومات المالية فى شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة فى البورصة المصرية وبدرجة ثقة ٩٥%.

٢/٣/٦/٣ اختبار الفرض الثانى الفرعى

ينص الفرض الثانى الفرعى على أنه لا يوجد أثر ذو دلالة معنوية لمتطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى التمثيل الصادق للمعلومات المالية فى شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة فى البورصة المصرية. وقام الباحث باختبار هذا الفرض عن طريق:

أ- التحليل الوصفي Descriptive Statistics للفرض الثانى الفرعى

يوضح الجدول رقم (٩) التالي التحليل الإحصائي لعبارات الفرض الثانى الفرعى:

جدول رقم (٩) Descriptive Statistics للفرض الثانى الفرعى

	X2.1	X2.2	X2.3	X2.4	X2.5	X2.6	X2
N Valid	189	189	189	189	189	189	189
Missing	0	0	0	0	0	0	0
Mean	4.5926	4.6190	4.6085	4.4921	4.5608	4.7460	4.6031
Std. Deviation	.84937	.78744	.79569	.99263	.90080	.66768	.67125
Sum	868.00	873.00	871.00	849.00	862.00	897.00	869.99

المصدر: (SPSS Version 26)

يتضح من الجدول رقم (٩) أن الوسط الحسابي لجميع العبارات التي تختبر الفرض الثاني الفرعي تبلغ ٤,٦٠٣١ وهو أكبر من الوسط الحسابي لمقياس ليكرت Five-Point Likert Scale البالغ ٣ وهذا يدل على موافقة معظم أفراد العينة على وجود أثر ذو دلالة معنوية لمتطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى التمثيل الصادق للمعلومات المالية في شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة في البورصة المصرية، كما يشير الانحراف المعياري البالغ ٠,٦٧١٢٥ إلى تقارب إجابات أفراد العينة.

ب- اختبار Chi-Square Test للفرض الثاني الفرعي

يوضح الجدول رقم (١٠) التالي نتائج اختبار Chi-Square Test للعبارات التي تختبر الفرض الثاني الفرعي:

جدول رقم (١٠) نتائج اختبار Chi-Square Test للفرض الثاني الفرعي

	X2.1	X2.2	X2.3	X2.4	X2.5	X2.6
Chi-Square	409.862 ^a	394.519 ^a	370.180 ^a	338.910 ^a	366.106 ^a	497.376 ^a
df	4	4	4	4	4	4
Asymp. Sig.	.000	.000	.000	.000	.000	.000

a. 0 cells (0.0%) have expected frequencies less than 5. The minimum expected cell frequency is 37.8.

المصدر: (SPSS Version 26)

يتضح من الجدول رقم (١٠) أن Asymp. Sig تبلغ (٠,٠٠٠) لجميع عبارات الفرض الثاني الفرعي وهي أقل من (٠,٠٥) ويدل هذا على رفض الفرض الثاني الفرعي العدمي وقبول الفرض البديل وهو يوجد أثر ذو دلالة معنوية لمتطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى التمثيل الصادق للمعلومات المالية في شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة في البورصة المصرية وبدرجة ثقة ٩٥%.

ج- اختبار فريد مان Friedman Test للفرض الثاني الفرعي

يوضح الجدول رقم (١١) التالي نتائج اختبار فريد مان Friedman Test للفرض الثاني الفرعي:

جدول رقم (١١) نتائج اختبار فريد مان Friedman Test للفرض الثاني الفرعي

N	189
Chi-Square	30.492
df	5
Asymp. Sig.	.000

a. Friedman Test

يتضح من الجدول رقم (١١) أن Mean Rank يبلغ (٠,٠٠٠) لجميع عبارات الفرض الثاني الفرعي وهي أقل من (٠,٠٥) ويدل هذا على رفض الفرض الثاني الفرعي العدمي وقبول الفرض البديل وهو يوجد أثر ذو دلالة معنوية لمتطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى التمثيل الصادق للمعلومات المالية في شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة في البورصة المصرية وبدرجة ثقة ٩٥%.

٣/٣/٦/٣ اختبار الفرض الثالث الفرعي

ينص الفرض الثالث الفرعي على أنه لا يوجد أثر ذو دلالة معنوية لمتطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى القابلية للمقارنة للمعلومات المالية في شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة في البورصة المصرية. وقام الباحث باختبار هذا الفرض عن طريق:

أ- التحليل الوصفي Descriptive Statistics للفرض الثالث الفرعي

يوضح الجدول رقم (١٢) التالي التحليل الإحصائي لعبارات الفرض الثالث الفرعي:

جدول رقم (١٢) Descriptive Statistics للفرض الثالث الفرعي

	X3.1	X3.2	X3.3	X3.4	X3.5	X3
N Valid	189	189	189	189	189	189
Missing	0	0	0	0	0	0
Mean	4.7302	4.6085	4.7566	4.6878	4.5556	4.6677
Std. Deviation	.70424	.81550	.66366	.75294	.83369	.64252
Sum	894.00	871.00	899.00	886.00	861.00	882.20

المصدر: (SPSS Version 26)

يتضح من الجدول رقم (١٢) أن الوسط الحسابي لجميع العبارات التي تختبر الفرض الثالث الفرعي تبلغ ٤,٦٦٧٧ وهو أكبر من الوسط الحسابي لمقياس ليكرت Five-Point Likert Scale البالغ ٣ وهذا دليل على موافقة معظم أفراد العينة على وجود أثر ذو دلالة معنوية لمتطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى القابلية للمقارنة للمعلومات المالية في شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة في البورصة المصرية، كما يشير الانحراف المعياري البالغ ٠,٦٤٢٥٢ إلى تقارب إجابات أفراد العينة.

ب- اختبار Chi-Square Test للفرض الثالث الفرعي

يوضح الجدول رقم (١٣) التالي نتائج اختبار Chi-Square Test للعبارات التي تختبر الفرض الثالث الفرعي:

جدول رقم (١٣) نتائج اختبار Chi-Square Test للفرض الثالث الفرعي

	X3.1	X3.2	X3.3	X3.4	X3.5
Chi-Square	505.788 ^a	428.804 ^a	513.037 ^a	474.571 ^a	240.312 ^b
df	4	4	4	4	3
Asymp. Sig.	.000	.000	.000	.000	.000

a. 0 cells (0.0%) have expected frequencies less than 5. The minimum expected cell frequency is 37.8.

b. 0 cells (0.0%) have expected frequencies less than 5. The minimum expected cell frequency is 47.3.

المصدر: (SPSS Version 26)

يتضح من الجدول رقم (١٣) أن Asymp. Sig تبلغ (٠,٠٠٠) لجميع عبارات الفرض الثالث الفرعى وهى أقل من (٠,٠٥) و هذا يدل على رفض الفرض الثالث الفرعى العدمي وقبول الفرض البديل وهو يوجد أثر ذو دلالة معنوية لمتطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى القابلية للمقارنة للمعلومات المالية فى شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة فى البورصة المصرية وبدرجة ثقة ٩٥%.

ج- اختبار فريد مان Friedman Test للفرض الثالث الفرعى

يوضح الجدول رقم (١٤) التالى نتائج اختبار فريد مان Friedman للفرض الثالث الفرعى:
جدول رقم (١٤) نتائج اختبار فريد مان Friedman للفرض الثالث الفرعى

N	189
Chi-Square	26.566
df	4
Asymp. Sig.	.000

a. Friedman Test

المصدر: (SPSS Version 26)

يتضح من الجدول رقم (١٤) أن Mean Rank يبلغ (٠,٠٠٠) لجميع عبارات الفرض الثالث الفرعى وهى أقل من (٠,٠٥) و هذا يدل على رفض الفرض الثالث الفرعى العدمي وقبول الفرض البديل وهو يوجد أثر ذو دلالة معنوية لمتطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى القابلية للمقارنة للمعلومات المالية فى شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة فى البورصة المصرية وبدرجة ثقة ٩٥%.

٤/٣/٦/٣ اختبار الفرض الرابع الفرعى

ينص الفرض الرابع الفرعى على أنه لا يوجد أثر ذو دلالة معنوية لمتطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى القابلية للتحقق للمعلومات المالية فى شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة فى البورصة المصرية.
وقام الباحث باختبار هذا الفرض عن طريق:

أ- التحليل الوصفى Descriptive Statistics للفرض الرابع الفرعى

يوضح الجدول رقم (١٥) التالى التحليل الإحصائي لعبارات الفرض الرابع الفرعى:

جدول رقم (١٥) Descriptive Statistics للفرض الرابع الفرعى

	X4.1	X4.2	X4.3	X4.4	X4
N Valid	189	189	189	189	189
Missing	0	0	0	0	0
Mean	4.4074	4.4339	4.6878	4.7460	4.5688
Std. Deviation	1.02529	.94650	.73868	.70639	.68990
Sum	833.00	838.00	886.00	897.00	863.50

المصدر: (SPSS Version 26)

يتضح من الجدول رقم (١٥) أن الوسط الحسابي لجميع العبارات التي تختبر الفرض الرابع الفرعي تبلغ ٤,٥٦٨٨ وهو أكبر من الوسط الحسابي لمقياس ليكرت Five-Point Likert Scale البالغ ٣ وهذا دليل على موافقة معظم أفراد العينة على وجود أثر ذو دلالة معنوية لمتطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى القابلية للتحقق من المعلومات المالية في شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة في البورصة المصرية، كما يشير الانحراف المعياري البالغ ٠,٦٨٩٩٠ إلى تقارب إجابات أفراد العينة.

ب- اختبار Chi-Square Test للفرض الرابع الفرعي

يوضح الجدول رقم (١٦) التالي نتائج اختبار Chi-Square Test للعبارات التي تختبر الفرض الرابع الفرعي:

جدول رقم (١٦) نتائج اختبار Chi-Square Test للفرض الرابع الفرعي

	X4.1	X4.2	X4.3	X4.4
Chi-Square	295.153 ^a	316.053 ^a	467.693 ^a	539.439 ^a
df	4	4	4	4
Asymp. Sig.	.000	.000	.000	.000

a. 0 cells (0.0%) have expected frequencies less than 5. The minimum expected cell frequency is 37.8.

المصدر: (SPSS Version 26)

يتضح من الجدول رقم (١٦) يتضح أن Asymp. Sig تبلغ (٠,٠٠٠) لجميع عبارات الفرض الرابع الفرعي وهي أقل من (٠,٠٥) وهذا يدل على رفض الفرض الرابع الفرعي العدمي وقبول الفرض البديل وهو يوجد أثر ذو دلالة معنوية لمتطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى القابلية للتحقق من المعلومات المالية في شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة في البورصة المصرية وبدرجة ثقة ٩٥%.

ج- اختبار فريد مان Friedman Test للفرض الرابع الفرعي

يوضح الجدول رقم (١٧) التالي نتائج اختبار فريد مان Friedman Test للفرض الرابع الفرعي:

جدول رقم (١٧) نتائج اختبار فريد مان Friedman Test للفرض الرابع الفرعي

N	189
Chi-Square	48.731
df	3
Asymp. Sig.	.000

a. Friedman Test

المصدر: (SPSS Version 26)

يتضح من الجدول رقم (١٧) أن Mean Rank يبلغ (٠,٠٠٠) لجميع عبارات الفرض الرابع الفرعى وهى أقل من (٠,٠٥) وهذا يدل على رفض الفرض الرابع الفرعى العدمي وقبول الفرض البديل وهو يوجد أثر ذو دلالة معنوية لمتطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى القابلية للتحقق من المعلومات المالية فى شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة فى البورصة المصرية وبدرجة ثقة ٩٥%.

٥/٣/٦/٣ اختبار الفرض الخامس الفرعى

ينص الفرض الخامس الفرعى على أنه لا يوجد أثر ذو دلالة معنوية لمتطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى توقيت المعلومات المالية فى شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة فى البورصة المصرية.

وقام الباحث باختبار هذا الفرض عن طريق:

أ- التحليل الوصفى Descriptive Statistics للفرض الخامس الفرعى

يوضح الجدول رقم (١٨) التالى التحليل الإحصائي لعبارات الفرض الخامس الفرعى:

جدول رقم (١٨) Descriptive Statistics للفرض الخامس الفرعى

	X5.1	X5.2	X5.3	X5
N Valid	189	189	189	189
Missing	0	0	0	0
Mean	2.3651	2.3757	2.3915	2.3774
Std. Deviation	.65155	.65366	.63173	.64133
Sum	447.00	449.00	452.00	449.33

المصدر: (SPSS Version 26)

يتضح من الجدول رقم (١٨) أن الوسط الحسابي لجميع العبارات التى تختبر الفرض الخامس الفرعى تبلغ ٢,٣٧٧٤ وهو أصغر من الوسط الحسابي لمقياس ليكرت Five-Point Likert Scale البالغ ٣ وهذا دليل على موافقة معظم أفراد العينة على عدم وجود أثر ذو دلالة معنوية لمتطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى توقيت المعلومات المالية فى شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة فى البورصة المصرية، كما يشير الانحراف المعياري البالغ ٠,٦٤١٣٣ إلى تقارب إجابات أفراد العينة.

ب- اختبار Chi-Square Test للفرض الخامس الفرعى

يوضح الجدول رقم (١٩) التالى نتائج اختبار Chi-Square Test للعبارات التى تختبر الفرض الخامس الفرعى:

جدول رقم (١٩) Chi-Square Test للفرض الخامس الفرعي

	X5.1	X5.2	X5.3
Chi-Square	145.328 ^a	141.688 ^a	154.259 ^a
df	3	3	3
Asymp. Sig.	.21	.22	.23

a. 0 cells (0.0%) have expected frequencies less than 5. The minimum expected cell frequency is 47.3.

المصدر: (SPSS Version 26)

يتضح من الجدول رقم (١٩) أن Asymp. Sig. لجميع عبارات الفرض الخامس الفرعي أكبر من (٠,٠٥) و يدل هذا على قبول الفرض الخامس الفرعي العدمي وهو لا يوجد أثر ذو دلالة معنوية لمتطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى توقيت المعلومات المالية في شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة في البورصة المصرية، وبدرجة ثقة ٩٥%.

ج- اختبار فريد مان Friedman Test للفرض الخامس الفرعي

يوضح الجدول رقم (٢٠) التالي نتائج اختبار فريد مان Friedman للفرض الخامس الفرعي:
جدول رقم (٢٠) نتائج اختبار فريد مان Friedman للفرض الخامس الفرعي

N	189
Chi-Square	7.600
df	2
Asymp. Sig.	.22

a. Friedman Test

المصدر: (SPSS Version 26)

يتضح من الجدول رقم (٢٠) أن Mean Rank لجميع عبارات الفرض الخامس الفرعي أكبر من (٠,٠٥) و يدل هذا على قبول الفرض الخامس الفرعي العدمي وهو لا يوجد أثر ذو دلالة معنوية لمتطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى توقيت المعلومات المالية في شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة في البورصة المصرية، وبدرجة ثقة ٩٥%.

٦/٣/٦/٣ اختبار الفرض السادس الفرعي

ينص الفرض السادس الفرعي على أنه لا يوجد أثر ذو دلالة معنوية لمتطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى القابلية للفهم للمعلومات المالية في شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة في البورصة المصرية. وقام الباحث باختبار هذا الفرض عن طريق:

أ- التحليل الوصفي **Descriptive Statistics** للفرض السادس الفرعي
يوضح الجدول رقم (٢١) التالي التحليل الإحصائي لعبارات الفرض السادس الفرعي:

جدول رقم (٢١) **Descriptive Statistics** للفرض السادس الفرعي

	X6.1	X6.2	X6.3	X6.4	X6
N Valid	189	189	189	189	189
Missing	0	0	0	0	0
Mean	4.7302	4.6085	4.5820	4.5608	4.6204
Std. Deviation	.70424	.90808	.92822	.93556	.80209
Sum	894.00	871.00	866.00	862.00	873.25

المصدر: (SPSS Version 26)

يتضح من الجدول رقم (٢١) أن الوسط الحسابي لجميع العبارات التي تختبر الفرض السادس الفرعي تبلغ ٤,٦٢٠٤ وهو أكبر من الوسط الحسابي لمقياس ليكرت Five-Point Likert Scale البالغ ٣ وهذا دليل على موافقة معظم أفراد العينة على وجود أثر ذو دلالة معنوية لمتطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى القابلية للفهم للمعلومات المالية في شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة في البورصة المصرية، كما يشير الانحراف المعياري البالغ ٠,٨٠٢٠٩ إلى تقارب إجابات أفراد العينة.

ب- اختبار **Chi-Square Test** للفرض السادس الفرعي
يوضح الجدول رقم (٢٢) التالي نتائج اختبار Chi-Square Test للعبارات التي تختبر الفرض السادس الفرعي:

جدول رقم (٢٢) نتائج اختبار **Chi-Square Test** للفرض السادس الفرعي

	X6.1	X6.2	X6.3	X6.4
Chi-Square	365.815 ^a	450.497 ^b	420.497 ^b	399.333 ^b
df	3	4	4	4
Asymp. Sig.	.000	.000	.000	.000

a. 0 cells (0.0%) have expected frequencies less than 5. The minimum expected cell frequency is 47.3.

b. 0 cells (0.0%) have expected frequencies less than 5. The minimum expected cell frequency is 37.8.

المصدر: (SPSS Version 26)

يتضح من الجدول رقم (٢٢) يتضح أن Asymp. Sig تبلغ (٠,٠٠٠) لجميع عبارات الفرض الفرعي السادس وهي أقل من (٠,٠٥) وهذا يدل على رفض الفرض الفرعي السادس العدمي وقبول الفرض البديل وهو يوجد أثر ذو دلالة معنوية لمتطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقا

للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى القابلية للفهم للمعلومات المالية فى شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة فى البورصة المصرية وبدرجة ثقة ٩٥%.

ج- اختبار فريد مان Friedman Test للفرض السادس الفرعى
يوضح الجدول رقم (٢٣) التالى نتائج اختبار فريد مان Friedman للفرض السادس الفرعى:
جدول رقم (٢٣) نتائج اختبار فريد مان Friedman Test للفرض السادس الفرعى

N	189
Chi-Square	19.575
df	3
Asymp. Sig.	.000

a. Friedman Test

المصدر: (SPSS Version 26)

يتضح من الجدول رقم (٢٣) أن Mean Rank يبلغ (٠,٠٠٠) لجميع عبارات الفرض الفرعى السادس وهى أقل من (٠,٠٥) و هذا يدل على رفض الفرض الفرعى السادس العدمي وقبول الفرض البديل وهو يوجد أثر ذو دلالة معنوية لمتطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى القابلية للفهم للمعلومات المالية فى شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة فى البورصة المصرية وبدرجة ثقة ٩٥%.

٤ النتائج والتوصيات

١/٤ نتائج البحث

هدف هذا البحث إلى دراسة واختبار أثر متطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية (الاعتراف، القياس المحاسبي، الإفصاح المحاسبي) طبقا للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة {الخصائص النوعية الاساسية للمعلومات المالية (الملاءمة، التمثيل الصادق)، والخصائص النوعية المعززة للمعلومات المالية (القابلية للمقارنة، القابلية للتحقق، التوقيت، القابلية للفهم)} في شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة في البورصة المصرية.

وقد توصل الباحث إلى ما يلي:

- رفض الفرض الأول الفرعي العدمي وقبول الفرض البديل وهو يوجد أثر ايجابي ذو دلالة معنوية لمتطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى ملاءمة المعلومات المالية في شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة في البورصة المصرية.
- رفض الفرض الثاني الفرعي العدمي وقبول الفرض البديل وهو يوجد أثر ايجابي ذو دلالة معنوية لمتطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى التمثيل الصادق للمعلومات المالية في شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة في البورصة المصرية.
- رفض الفرض الثالث الفرعي العدمي وقبول الفرض البديل وهو يوجد أثر ايجابي ذو دلالة معنوية لمتطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى القابلية للمقارنة للمعلومات المالية في شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة في البورصة المصرية.
- رفض الفرض الرابع الفرعي العدمي وقبول الفرض البديل وهو يوجد أثر ايجابي ذو دلالة معنوية لمتطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى القابلية للتحقق من المعلومات المالية في شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة في البورصة المصرية.
- قبول الفرض الخامس الفرعي العدمي لا يوجد أثر ذو دلالة معنوية لمتطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى توقيت المعلومات المالية في شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة في البورصة المصرية. ويرجع الباحث ذلك لوجود متغيرات أخرى أكثر تأثيراً على تحسين مستوى توقيت المعلومات المالية في شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة في البورصة المصرية ومن أهمها القواعد التنظيمية والرقابية للإفصاح المحاسبي عن التقارير والقوائم المالية.
- رفض الفرض السادس الفرعي العدمي وقبول الفرض البديل وهو يوجد أثر ايجابي ذو دلالة معنوية لمتطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41 على تحسين مستوى القابلية للفهم للمعلومات المالية في شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة في البورصة المصرية.

٢/٤ توصيات البحث

يوصى الباحث بما يلي:

- ضرورة قيام شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة في البورصة المصرية بإعادة هيكله وتطوير نظم المعلومات المالية بها بهدف تكيف والامتثال لمتطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41.
- حث شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة في البورصة المصرية على التحسين المستمر في مستوى الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة المفصح عنها.
- العمل المستمر على تدريب الكوادر البشرية في شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة في البورصة المصرية على استخدام البرامج المحاسبية في مجال القياس المحاسبى للأصول البيولوجية بالقيمة العادلة.
- حث وتشجيع شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة في البورصة المصرية على زيادة وتحسين الإفصاح المحاسبى الاختياري الكمي والوصفي عن جودة أصولها البيولوجية والتحول البيولوجي المتوقع لها.
- تشجيع شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة في البورصة المصرية على تطوير تكنولوجيا المعلومات المحاسبية وما توفره من برامج محاسبية جاهزة وكذلك برامج الذكاء الاصطناعي للمساعدة على تطبيق متطلبات المعيار IAS 41 للمحاسبة عن الأصول البيولوجية بكفاءة.
- قيام الجهات المحاسبية المصرية بإعداد ونشر نشرات تعليمية وتنقيفية حول متطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية (الاعتراف، القياس المحاسبى، الإفصاح المحاسبى) طبقا للمعيار IAS 41 المعدل.
- إجراء المزيد من البحوث المحاسبية في مجال:
 - أثر متطلبات المحاسبة عن الأصول البيولوجية طبقا للمعيار IAS 41 على القيمة السوقية للمنشآت.
 - أثر القياس المحاسبى للأصول البيولوجية على التقلبات في صافى الدخل.
 - أثر المحاسبة بالقيمة العادلة للأصول البيولوجية على حساسية الاستثمار في الشركات الزراعية.
 - أثر جودة الأصول البيولوجية على أسعار أسهم شركات قطاع الأغذية والمشروبات المدرجة في البورصة المصرية.
 - أثر مخاطر القياس المحاسبى للأصول البيولوجية بالقيمة العادلة على جودة الإفصاح المحاسبى عن المعلومات المستقبلية.
 - أثر الإفصاح المحاسبى الاختياري عن الأصول البيولوجية على إدارة المخاطر المالية للتحوّل البيولوجي.

٥ قائمة المراجع

١/٥ المراجع العربية

أ- الدوريات العلمية

- جمعة، علي أحمد علي، وهاللي، حسين مصطفى، وأميرهم، جيهان عادل، (٢٠١٩)، العلاقة بين المحاسبة عن الأصول البيولوجية بالقيمة العادلة وتكلفة الدين، مجلة البحوث المالية والتجارية، كلية التجارة، جامعة بورسعيد، ع٤٤، ص ص ٧٧-١٠٢
- سليمان، زينب محمد، (٢٠١٧)، تحليل مشكلات القياس والإفصاح المحاسبي عن الأصول البيولوجية للنشاط الداجني وفقاً للمعيار المحاسبي الدولي رقم ٤١، مجلة البحوث المالية والتجارية، كلية التجارة، جامعة بورسعيد، ع٤٤، ص ص ٥٠ - ٧٧.

ب- أخرى

- البورصة المصرية، (٢٠٢٠)، تقارير ونشرات البورصة من ٢٠١٦: ٢٠٢٠، available at: <http://www.egx.com.eg/ar/Reports.aspx>
- وزارة الاستثمار والتعاون الدولي قرار وزير الاستثمار رقم ٦٩ لسنة ٢٠١٩ بتعديل معايير المحاسبة المصرية السابق إصدارها بالقرار ١١٠ لسنة ٢٠١٥

٢/٥ المراجع الأجنبية

A. - Journal and Articles

- Abdullah, Zaimah., Shaari, Hasnah., Chandren, Sitraselvi., and Ariff, Arifatul Husna Mohd., (2021), "Fawn and deer: a public institution's biological assets valuation", Emerald Emerging Markets Case Studies, Vol. 11 No. 4, pp. 1-24,
- Argiles-Bosch, Josep M., Miarons, Meritxell., García Blandón, Josep., Benavente, Carmen., and Ravenda, Diego. (2018), Usefulness of fair valuation of biological assets for cash flow prediction, Spanish Journal of Finance and Accounting, Vol. 47, Issue 2, pp. 157-180,
- Bohušová, H., Svoboda, P., & Nerudová, D. (2012). Biological assets reporting: Is the increase in value caused by the biological transformation revenue? Agricultural Economics (Czech Republic), 58(11), pp.520-532.
- Bohušová, Hana., and Svoboda, Patrik., (2016), Biological assets: In what way should be measured by SMEs?, Procedia - Social and Behavioral Sciences, Vol. 220 , pp.62 - 69.
- Cavalheiro, Rafael Todescato., Kremer, Andréia Maria., Gimenes, Regio Márcio Toesca, (2017), Fair Value for Biological Assets: An Empirical Approach. Mediterranean Journal of Social Sciences MCSER, Vol. 8, No. 3, pp.55-68.

- Cavalheiro, Rafael Todescato., Gimenes, Regio Márcio Toesca., Binotto, Erlaine., and Fietz, Carlos Ricardo, (2019), Fair Value of Biological Assets: An Interdisciplinary Methodological Proposal, Revista de Administração Contemporânea, Journal of Contemporary Administration, Maringá, PR, Brasil, Vol. 23, No. 4, pp. 543-563
- Flach, Leonardo and Mattos, Luisa Karam de., (2019), Disclosure Quality of Biological Assets in Agricultural Cooperatives. Custos e Agronegocio On Line, Vol. 15, pp. 116-139.
- Frank, Ebiaghan Orits, (2020), An assessment of the conceptual linkages between the qualitative characteristics of useful financial information and ethical behavior within informal institutions, conomic Horizons, May - August 2020, Vol. 22, No. 2, pp.137 - 148
- Garcia, Rubén Dario Marrufo., and Morales, Abel Maria Cano., (2021), Accounting treatments of biological assets and agricultural products, Visión de Futuro” Año 18, Vol. 25, No.2, pp.63 – 80.
- Gonçalves, Rute., Lopes, Patrícia., and Craig, Russell., (2017), Value relevance of biological assets under IFRS, Journal of International Accounting, Auditing and Taxation, Vol. 29, pp. 118-126
- Hadiyanto, Andrain., Puspitasari, Evita., and Ghani, Erlane K., (2018), "The effect of accounting methods on financial reporting quality", International Journal of Law and Management, Vol. 60 No. 6, pp. 1401-1411.
- Huffman, Adrienna A.,(2018), Asset Use and the Relevance of Fair Value Measurement: Evidence from IAS 41. Review of Accounting Studies, - Vol. 23, pp. 1274-1314
- Hsu, Audrey Wen-hsin ., Liu, Sophia., and Man, Mandy., (2018), "Fair Value of Biological Assets and Stock Price Informativeness : Evidence from IAS 41, Working Paper, Chung-Hua Institution Economic Research, pp. 1: 46.
- Jana, Hinke., and Marta, Stárová., (2014), The Fair Value Model for the Measurement of Biological Assets and Agricultural Produce in the Czech Republic, Procedia Economics and Finance, Vol. 12, pp. 213-220
- Khoruzhy, Lyudmila and Dietch, U., (2015), Development of Account and Financial Statement Report Methods of Operations Formulating Economic Result from Biotransformation of Poultry Biological Assets. Russian Timiryasev State Agricultural University “Accounting in Agriculture” (2015) No. 12. pp. 7-17.

- Kurniawan, Rendra., Mulawarman, Aji Dedi., and Kamayanti, Ari., (2014), Biological assets valuation reconstruction: A critical study of IAS 41 on agricultural accounting in Indonesian farmers, Procedia - Social and Behavioral Sciences, Vol. 164, pp.68 – 75.
- Miranda, Hanna D., Mojica, Loida E., Madamba, Jeanette Angeline B., and Zapata, Normito., (2017), Accounting Practices and International Accounting Standard (IAS)/Philippine Accounting Standard (PAS) 41 Compliance of Cattle Farms: Evidence from the Philippines (May 2, 2017). Journal of Global Business and Trade, Vol.13, No.1, pp. 55-77
- Xie, Bangsheng., Liu, Meijuan., Randhir, Timothy O., Yi, Yuting., and Hu, Xiaohan., (2020), Is the biological assets measured by historical cost value-related?, Custos e @gronegocio online line , Vol. 16 , No. 1 , pp. 122-150.
- Zenanda, Singgih Setya., and Suyunus, Mohamad., (2020), The Negligence of IFRS Adoption: Accounting Treatment on Biological Accretion of Sugarcane, international Journal of Innovation, Creativity and Change. www.ijicc.net Vol. 11, Issue 9, pp.403-416.

B. - Others Materials

- International Accounting Standards Board (IASB). (1999). Exposure Draft E65 Agriculture, London, UK.
- _____, (2000). IAS 41 Agriculture, London, UK.
- _____, (2008). Improvements to IFRSs (discount rates), London, UK.
- _____, (2011). IFRS 13 fair value measurement, London, UK.
- _____, (2014), Agriculture: Bearer Plants (Amendments to IAS 16 and IAS 41) , London, UK.
- _____, (2018). Conceptual Framework for Financial Reporting, London, UK.
- _____, (2020). Annual Improvements to IFRS Standards 2018–2020 (taxation in fair value measurements), London, UK: IASB