Tikrit Journal of Administrative and Economic Sciences, Vol. 22, No. 75, Part (2): 584-615
Doi: www.doi.org/10.25130/tjaes.22.75.2.29

Tikrit Journal of Administrative and Economics Sciences
مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية
EISSN: 3006-9149
PISSN: 1813-1719

A Comparsion of the Requirements of International Accounting Standard IAS41 ”Agriculture” with the Unified Accounting System and Their reflection on the quality of financial statements: An Applied Study in Al-Rebas Poultry and Feed Company- Private Joint Stock

Tabarak Hussien Ali*, Luqman Mohammed Saeed
Erbil Technical Administrative College/Erbil Polytechnic University

Keywords:
International Accounting Standard IAS41 "Agriculture", Unified Accounting Quality System, of Financial Statements

A R T I C L E I N F O

Article history:

Received	20 Aug. 2025
Received in revised form	24 Aug. 2025
Accepted	24 Aug. 2025
Available online	30 Sep. 2026

© THIS IS AN OPEN ACCESS ARTICLE UNDER THE CC BY LICENSE
http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/

*Corresponding author:
Tabarak Hussien Ali
Erbil Technical Administrative College/Erbil Polytechnic University

Abstract: This research aims to determine the extent to which the adoption of IAS 41 “Agriculture” affects the quality of financial statements and to compare it with the Unified Accounting System through an applied study on Al-Rebas Poultry and Feed Company, listed on the Iraq Stock Exchange, for the years (2022–2024). The research employed a deductive and comparative approach in the theoretical part and a quantitative experimental comparative approach in the applied part.

One of the key findings is that there are differences between the requirements of IAS 41 and the Unified Accounting System in measuring biological assets (layer hens). The standard leads to fluctuations in results, which impacts the quality of financial statements. However, its adoption can provide relevant information that attracts investors, although it also causes volatility in profits and taxation.

Among the main recommendations is the need to update accounting policies in companies and reconsider the Iraqi Unified Accounting System, aligning it with IAS 41 in a manner that enhances the quality of financial statements.

Tikrit Journal of Administrative and Economic Sciences, Vol. 22, No. 75, Part (2): 584-615
Doi: www.doi.org/10.25130/tjaes.22.75.2.29

مقارنة متطلبات المعيار المحاسبي الدولي "IAS41 الزراعة" مع النظام المحاسبي الموحد وانعكاسه على جودة القوائم المالية: بحث تطبيقي في شركة الريباس للدواجن والأعلاف – مساهمة خاصة/أربيل

تبارك حسين على **لقمان محمد سعيد**
كلية التقنية الإدارية أربيل/جامعة أربيل التقنية

المستخلص

يهدف هذا البحث إلى تحديد مدى تأثير تبني المعيار IAS41" الزراعة" على جودة القوائم المالية ومقارنتها مع نظام المحاسبي الموحد من خلال بحث تطبيقي في شركة الريباس للدواجن والأعلاف المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية للسنوات (2022-2024)، واعتمد البحث على (منهج الاستنباطي ومقارن) في جانب النظري و(المنهج الكمي التجريبي المقارن) في الجانب التطبيقي.

ومن أهم الاستنتاجات التي تم توصل إليها بأن هناك اختلاف بين متطلبات المعيار المحاسبة الدولى IAS41 مع النظام المحاسبي الموحد في قياس الموجودات البيولوجية (دجاج البياض) وإن المعيار يؤدي إلى تقلب نتائج مما يؤثر جودة القوائم المالية وبتبنيها يمكن تقديم معلومات ملائمة تؤدي إلى جذب المستثمرين لكنه يسبب تقلبات في لأرباح والضرائب.

ومن أهم توصيات تحديث السياسات المحاسبية في الشركات وإعادة النظر في النظام المحاسبي الموحد العراقي، وتحديثه ليتناغم مع المعيار المحاسبي الدولي "IAS41 " بما يعزز من جودة القوائم المالية.

الكلمات المفتاحية: معيار المحاسبي الدولي IAS41 "الزراعة"، النظام المحاسبي الموحد، جودة القوائم المالية.

المقدمة

كانت المحاسبة الزراعية قبل إصداره تعتمد على التصنيف التقليدي للموجودات ضمن الممتلكات والمنشآت والمعدات، وفق أساس التكلفة التاريخية. ومع تزايد الدعوات إلى الاعتراف بخصوصية النشاط الزراعي، بدأت الجهود الدولية في استمرار إدخال تعديلات عليه لمواكبة الواقع العملي. ومع التطورات المتسارعة في فكر المحاسبي العالمي، لم يعد الاعتماد على اساس التكلفة التاريخية كمدخل وحيد وكافي للقياس، إذ أظهرت الأزمات الاقتصادية والتقلبات السعرية ضعف هذا المدخل في تمثيل الواقع الاقتصادي الفعلي. لذلك، تم ظهور الحاجة إلى تبني مفهوم "القيمة العادلة" لقياس الموجودات البيولوجية في العديد من المعايير، لما يوفره من الملائمة وواقعية في عرض المعلومات المالية. وما أدى إلى ظهور (معيار المحاسبة الدولي رقم (41) " الزراعة")، الذي أصدره مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) كأول معيار محاسبى دولي في سنة 2001. يهدف هذا المعيار إلى تحديد كيفية معالجة النشاط الزراعي من حيث الاعتراف بالموجودات البيولوجية (مثل النباتات والحيوانات) وقياسها، فضلا عن كيفية معالجة المنتجات الزراعية عند حصادها أو جمعها. إلا أن تبني معيار 41 يواجه تحديات في البيئات التي تعتمد أنظمتها المحاسبية المحلية على أساس التكلفة التاريخية مما يثير أسئلة حول مدى تأثير اختلاف الأسس المحاسبية على جودة القوائم المالية وقرارات المستثمرين. لقد مر تطوير معيار IAS41 بعدة مراحل تاريخية مهمة، أواخر التسعينات

لوضع مسودة لمعيار خاص بهذا القطاع، بإصدار المعيار في ديسمبر 2001، ليبدأ التطبيق الإلزامي له في يناير 2003. وقد أحدث هذا المعيار تحولاً نوعياً في المعالجات المحاسبية الزراعية، وتحديده لمجموعة من المتطلبات المتعلقة بالاعتراف، والقياس، والإفصاح عن الموجودات البيولوجية. ورغم ما واجهه المعيار من انتقادات، خصوصاً من قبل بعض شركات الزراعية التي رأت صعوبة في تطبيقه بسبب تقلبات القيمة العادلة أو غياب الأسواق النشطة أو قصر عمر الموجود البيولوجي.

وتم اعتماد في هذا البحث على دراسات عدة سابقة يترواح بين (2017 و2025) ومنها التي لها تم الاستفادة منها بشكل أكبر دراسة (صالح 2024) إذ ركزت على كيفية تطبيق المعيار 41 في الوحدات الاقتصادية العراقية للقياس دجاج البياض وبيض المائدة كموجود ثابت للسنوات (2016-2021). وركزت دراسة (أورەمارى 2023) في كيفية قياس الأبقار وفق المعيار 41 ومعرفة أثر تطبيقه على الأداء المالي للشركة وذلك من خلال تطبيق المعيار في إحدى من شركات عاملة في دهوك. وأخيراً ركزت دراسة (سيد 2022) على أثر القياس وفق المعيار 41 على خصائص النوعية للمعلومات المحاسبية. وتسعى هذا البحث إلى سد فجوة المعرفية من خلال تطبيقه في شركة الريباس للدواجن والاعلاف في أربيل. وبناء على ما تقدم فقد تمت هيكل البحث على أربعة محاور، تتضمن محور الأول، منهجية البحث، والمحور الثاني، فيلخص الجانب النظري لمتغيرات البحث، أما محور الثالث، يتكون من جانب التطبيقي للبحث ضمن مسار الذي حدده منهجية البحث وأخيراً محور الرابع يتضمن استعراض بعض من الاستنتاجات والتوصيات التي تم توصل إليها.

المحور الأول: منهجية البحث

أولاً. مشكلة البحث: تكمن مشكلة البحث في الجانب التطبيقي أي أن عينة البحث لا تستخدم أساس علمي سليم عند تحديد وقياس الموجودات البيولوجية وعرضها في القوائم المالية مما يؤثر على جودة القوائم المالية، ويمكن صياغة المشكلة من خلال ما يأتي:

1. ما هو أثر التحول من النظام المحاسبي الموحد إلى المعيار المحاسبي الدولي IAS41 على جودة القوائم المالية؟
2. ما أهم اختلافات بين معيار المحاسبة الدولي IAS41 مع النظام المحاسبي الموحد في شركة الريباس للدواجن والأعلاف: مساهمة خاصة/ أربيل في بقياس والإفصاح بالموجودات البيولوجية (دجاج البياض وبيض المائدة)؟
3. ما أوجه التشابه والاختلاف في النسب المالية الناتجة عن تبني معيار المحاسبة الدوليIAS41 مقارنةً بالنظام المحاسبي الموحد، وما مدى انعكاس هذه الفروقات على جودة القوائم المالية في شركة عينة البحث؟

ثانياً. أهمية البحث: تظهر أهمية البحث من خلال إجراء دراسة مقارنة لمعرفة متطلبات المقارنة بين المعيار المحاسبي الدولي IAS41 مع النظام المحاسبي الموحد بهدف تقريب وجهات النظر والتغلب على المعوقات التي تواجه تبني الممارسات المحاسبية في بيئة العراقية.

1. **الأهمية العلمية:** يسهم البحث في تطوير المعرفة المحاسبية من خلال بيان أثر اختلاف أسس القياس والإفصاح على جودة القوائم المالية، ويوفر إطاراً تحليلياً يساعد الباحثين والأكاديميين على تقييم مدى ملائمة المعايير المحلية للاندماج مع الاتجاهات الدولية الحديثة.
2. **الأهمية العملية:** تكمن الأهمية العملية للمقارنة في أنها توفر أساساً لتطوير النظام المحاسبي العراقي، وتساعد الشركات الزراعية على تحسين جودة تقاريرها المالية بما ينعكس على تعزيز الشفافية، زيادة

القدرة التنافسية، وجذب الاستثمارات، فضلاً عن دعم الجهات التنظيمية في وضع سياسات محاسبية أكثر انسجاماً مع الممارسات الدولية.

ثالثاً. أهداف البحث: يهدف البحث إلى تحقيق ما يأتي:

1. تهدف الدراسة إلى مقارنة متطلبات معيار المحاسبة الدولي IAS41 (الزراعة) مع النظام المحاسبي الموحد في معالجة الموجودات البيولوجية، ممثلة بالدجاج البياض وبيض المائدة في شركة الريباس للدواجن والأعلاف، وتحليل انعكاس هذه المعالجات على جودة القوائم المالية.
2. تقييم أثر هذه الفروقات على خصائص نوعية للمعلومات المحاسبية، (الملائمة، التمثيل الصادق، القابلية للمقارنة. الخ) ومدى قدرتها على دعم اتخاذ القرار من قبل المستخدمين الداخليين والخارجيين.
3. تحديد مدى تأثير تبني معيارIAS41 على استقرار جودة القوائم المالية، مقارنة بالنظام المحاسبي الموحد، مع ربط النتائج بالبيانات الفعلية للسنوات 2022–2024.

رابعاً. فرضيات البحث: يمكن صياغة فرضيات البحث من خلال ما يأتي:

1. يوجد اختلاف بين معيار المحاسبة الدولي IAS41 مع النظام المحاسبي الموحد في شركة الريباس للدواجن والاعلاف: مساهمة خاصة/أربيل فيما يتعلق بالقياس والإفصاح المحاسبي.
2. ينعكس هذا الاختلاف على جودة القوائم المالية لدى الشركة للسنوات (2022-2024).
3. إن تبني الشركة لـ معيارIAS41 في ظل عدم وجود سوق نشط وتقلبات الأسعار المستمرة سيؤثر على جودة القوائم المالية.

خامساً. حدود البحث: تقع حدود البحث فيما يأتي:

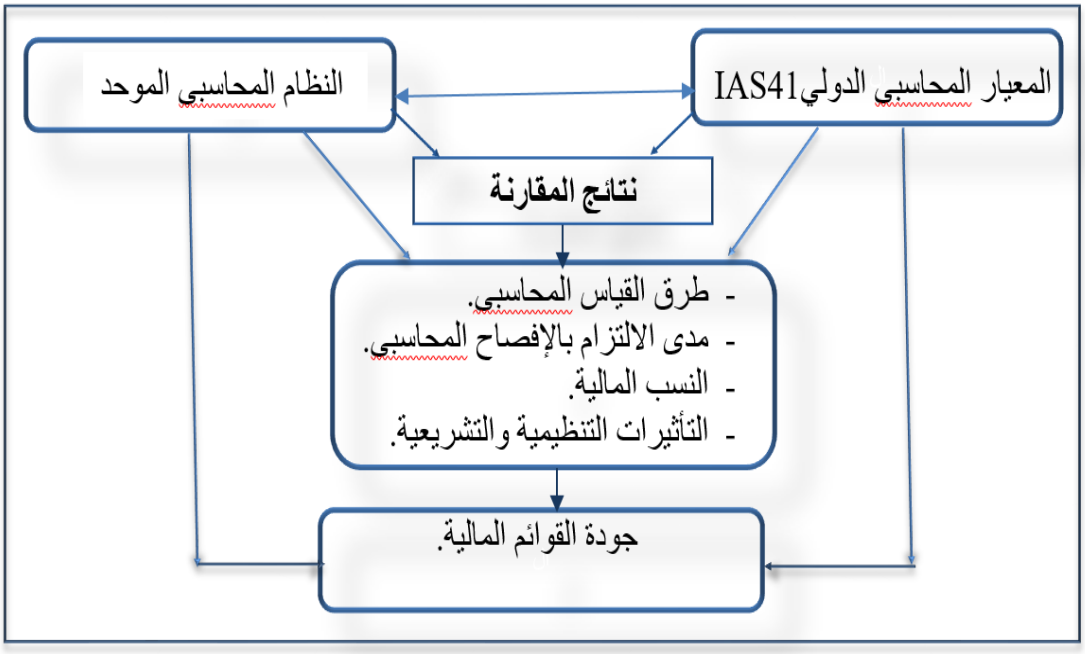
1. **الحدود المكانية**: تتمثل الحدود المكانية في المحافظة أربيل.
2. **الحدود الزمانية:** تمثل في السنوات (2022-2024).
3. **حدود الموضوعية:** تتمثل الحدود الموضوعية للبحث في المعيار الدولي 41 الزراعة والنظام المحاسبي وجودة القوائم المالية.

سادساً. مجتمع البحث والعينة:

1. **مجتمع البحث**: يشمل مجتمع البحث جميع الشركات الزراعية العاملة في قطاع الدواجن والأعلاف في إقليم كردستان -العراق.
2. **عينة البحث**: شركة الريباس للدواجن والاعلاف / شركة مساهمة خاصة -أربيل.

سابعاً. إنموذج البحث: يوضح الشكل الآتي متغيرات البحث والذي يتكون من متغير مستقل واحد (معيار المحاسبي الدولي IAS41) و(النظام المحاسبي الموحد) والمتغير الوسيط (طرق القياس ومدى الإفصاح المحاسبي والنسب المالية والتشريعات التنظيمية) ومتغير تابع (جودة القوائم المالية) وكما موضح في:

Tikrit Journal of Administrative and Economic Sciences, Vol. 22, No. 75, Part (2): 584-615
Doi: www.doi.org/10.25130/tjaes.22.75.2.29



شكل (1)

المصدر: من إعداد الباحثة.

ثامناً. منهج البحث: تم اعتماد على أساليب عدة في جمع البيانات والمعلومات لتغطية الجانبين النظري والتطبيقي منها:

1. **الجانب النظري**: سيتم استخدام في النظري المنهج الاستنباطي المقارن من خلال الاطلاع على مجموعة من والرسائل والكتب والبحوث بموضوع البحث،فضلاً عن القوانين والتعليمات والمعايير المحاسبية ذات الصلة بالبحث.
2. **الجانب التطبيقي**: فقد اعتمد البحث على المنهج تحليل المحتوى (الكمي التجريبي المقارن) في تحليل البيانات والمعلومات الحقيقية الواردة في القوائم المالية للشركة الرياس للاستخدامها في إعادة تقييم موجودات بيولوجية وفق المعيار(IAS41) بهدف الوصول إلى النتائج التي تحقق أهداف البحث للفترة المالية بين (2022-2024).

المحور الثاني: الإطار النظري للبحث

متطلبات المعيار المحاسبي الدولي IAS41" الزراعة": تقسم متطلبات المحاسبة عن الموجودات البيولوجية طبقاً للمعيار 41 على ما يأتي:

1-2. هدف المعيار: يهدف معيار المحاسبة الدولي رقم (41) إلى تحديد المعالجات المحاسبية للنشاط الزراعي ومتطلبات الإفصاح ذات الصلة. كما يوضح كيفية عرض البيانات المالية المتعلقة بالأنشطة الزراعية لضمان الملائمة. يشمل المعيار أسس الاعتراف بالموجودات البيولوجية وطرق قياسها وفقاً للقيمة العادلة. كما يعالج المعيار آثار التغيرات في القيمة العادلة على الأرباح والخسائر. فضلا عن ذلك، يوضح كيفية التعامل مع المنح الحكومية المرتبطة بالنشاط الزراعي (حسين وحمزة، 2024: 256)

2-2. نطاق المعيار: يمكن بيان نطاق المعيار بما يأتي: (Blanco, 2019: 48)

يتم تطبيق هذا المعيار على محاسبة الموجودات البيولوجية، والمحصول الزراعي عند نقطة الحصاد والمنح الحكومية غير المشروطة المتعلقة بالموجود بيولوجي أو المنح الحكومية المتعلقة بالموجود بيولوجي والمقاسة بالقيمة العادلة والمشروطة بأحداث معينة.

2-3. لا ينطبق هذا المعيار على ما يأتي: (أبو نصار، حميدات، 2024: 486-487)

1. الأراضي المتعلقة بالنشاط الزراعي والتي يتم معالجتها بموجب معيار المحاسبة الدولي رقم (IAS16) "الممتلكات والمصانع والمعدات" أو بموجب معيار رقم(IAS40) " الإستثمارات العقارية".
2. تصنيع المحصول الزراعي بعد الحصاد مثل تصنيع صوف الغنام إلى قماش والحليب إلى أجبان إذ يعالج كمخزون بضاعة ضمن معيار المحاسبة رقم (IAS2).
3. الموجودات غير الملموسة الخاصة بالنشاط الزراعي التي يتم تتطرق في معيار المحاسبة الدولي رقم (IAS38)،" الموجودات غير الملموسة".
4. الموجودات النباتية المثمرة (الأشجار المثمرة) المنتجة للمنتجات الزراعية حيث أصبحت ضمن (IAS16)>
5. النباتات المثمرة المتعلقة بالنشاط الزراعي)إذ ينطبق عليها معيار المحاسبة الدولي رقم IAS16 " ممتلكات ومصانع والمعدات" وتعالج كموجودات غير متداولة) وعلى الرغم من ذلك، ينطبق هذا المعيار على المنتج الذي ينمو على تلك النباتات المثمرة.
6. إذا كانت المنحة مرتبطة ب الموجودات البيولوجية (غير النباتات المثمرة) تعالج وفقIAS41 ، أما إذا كانت المنحة مرتبطة ب النباتات المثمرة تعالج وفق IAS20لأنها تعامل كموجود ثابت ضمن IAS16.
7. موجودات حق الاستخدام الناتجة من استئجار أرض تتعلق بنشاط زراعي.

2-4. الإعتراف بالموجود البيولوجي: في الشركات الزراعية، يتضمن الاعتراف المحاسبي معالجة الموجودات البيولوجية والأرباح أو الخسائر الناتجة عنها، بالإضافة إلى المنح الحكومية ذات الصلة ينص معيار المحاسبة الدولي رقم 41 "الزراعة" على ضرورة الاعتراف بالموجودات البيولوجية أو المنتجات الزراعية عند توافر ثلاثة شروط أساسية (سيد، 2022: 233):

1. **السيطرة على الموجود البيولوجي:** يجب أن تسيطر الشركة الزراعية على الموجود البيولوجي نتيجة أحداث سابقة، وتُعد السيطرة أحد المتطلبات الجوهرية للاعتراف.
2. **إمكانية تدفق المنافع الاقتصادية المستقبلية**: يجب أن تكون هناك توقعات معقولة بأن الموجود سيحقق منافع اقتصادية مستقبلية للشركة، وتختلف صور المنافع بحسب نوع الموجود.
3. **إمكانية قياس وفق أساس القيمة العادلة أو التكلفة بشكل موثوق:** لا يُعترف بالموجود البيولوجي ما لم يمكن قياس قيمته العادلة أو تكلفته بدرجة عالية من الاعتمادية.

2-5. القياس وفق معيار المحاسبي الدولي IAS41 " الزراعة":

1. القياس عند الاعتراف الأولي: يجب التفرقة بين الموجود البيولوجي والمنتجات البيولوجية كما يلي:

أ. **الموجودات البيولوجية:** يتم قياسها عند الاعتراف الأولي وتغييرات اللاحقة بالقيمة العادلة مطروحاً منها التكاليف المقدرة عند نقطة البيع، مثل (الماشية أو الأشجار المثمرة). يجب الاستمرار بتطبيق

هذا الأسلوب المحاسبي حتى لحظة بيع الموجود البيولوجي. إلا إذا تعذر قياس القيمة العادلة بصدق (Garcia & Morales, 2021: 68).

ب. **المنتجات الزراعية:** يتم قياسها بالقيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع المقدرة عند الحصاد، وبعد ذلك يطبق المعيار ذوالعلاقة IAS2" المخزون" على المنتجات الزراعية المخزنة أو المحولة (العابدين وأخرون، 2020: 35).

2. **القياس في مرحلة النمو البيولوجي: (حاموش،2019: 113)**: إن أفضل قياس للموجود البيولوجي في مرحلة النمو البيولوجي هو طريقة التكلفة، تُضاف إلى تكلفة الموجود كافة المصاريف المتعلقة بها. إذ تمتاز هذه المرحلة بأنها تؤسس لمرحلة النضوج للبدء بالحصول على الإنتاج الحيواني وقطف ثمار الأشجار وحصد المحاصيل الزراعية. وحيث إنه قبل نقطة النضوج لا يكون للموجود البيولوجي تدفقات نقدية مستقبلية. وقد تمتد هذه المرحلة لدورتين ماليتين كما هو الحال في المواشي. أو خَمس أو ست دورات مالية كما هو الحال في العديد من أنواع أشجار الفاكهة. تمتد مرحلة النمو البيولوجي للأشجار والنباتات بشكل عام من نقطة البداية ولغاية نقطة الإنتاج (نقطة البدء بمرحلة الإنتاج الفعلي المُربح تجارياً. إذ إن بعض الأشجار تعطي كميات قليلة من الثمار بين نقطة البداية ونقطة الإنتاج. ولكنها ليست ذات قيمة تجارية مربحة.

أما بالنسبة للمواشي تمتد مرحلة النمو البيولجي للحيوانات بشكل عام من نقطة البداية أما (في حالة تملك الشركة الزراعية المواشي والدواجن بعمر حديثي الولادة وتبيض) ولغاية نقطة الإنتاج (البدء بالإنتاج من الحليب والبيض) ويتم قياس عند الإعتراف الأولي وفق ما تم ذكره سابقاً أما في السنة الثانية ولغاية السنة التي تتحقق فيها نقطة النضوج تُضاف إلى تكلفة الموجود كافة المصاريف المتعلقة بها من علف ولقاحات ومضادات حيوية. والتي تدرج ضمن قيمة الموجودات قيد التطوير والإنتاج، لكنها لا تعترف مباشرة كأرباح أو خسائر في تلك المرحلة.

3. **القياس عند نهاية الدورة المالية:** (كداتسة وآخرون،2021: 66)**:** عند إعداد القوائم المالية في نهاية السنة، يتم إعادة تقييم القطيع القائم من الدجاج البياض وفق" القيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف مقدرة عند نقطة البيع" ويتم الإعتراف بها كخسارة أو ربح في السنة التي تحدث فيها. أما إذا إنخفضت القيمة العادلة وأصبحت غير قابلة للتحديد بشكل موثوق بسبب ظروف السوق وتقلبات الأسعار. في هذه الحالة، وطبقاً للمعيار، يجب قياس هذا الموجود بالتكلفة الأصلية ناقصاً مخصص الاندثار والخسائر الناتجة عن انخفاض القيمة، وليس بالقيمة العادلة. وتشمل التكاليف المقدرة عند البيع:

- عمولات الوسطاء والمتعاملين في سوق المنتجات الزراعية.
- الرسوم المفروضة من قبل الهيئات المنظمة لبورصة السلع.
- الضرائب مثل ضريبة القيمة المضافة.

أما التقييم عند التنازل الموجودات البيولوجية محولة أو المتخلي عنها أو الميتة يتم شطبها من الميزانية بقيمتها المسجلة سواء القيمة العادلة أو القيمة المحاسبية الصافية فوائض أو نواقص الناتجة عن هذه العملية تسجل كأرباح أو خسائر في نتيجة الدورة (حاموش، 2019: 113).

6-2. الإفصاح المحاسبي: وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي **41**، يجب على الشركات الإفصاح عن: (صالح، 2024: 181).

1. الإفصاح عن الأرباح والخسائر الناشئة خلال الفترة الحالية لكل من الموجودات البيولوجية (دجاج البياض) والمنتج (بيض المائدة).

2. الإفصاح عن التغيرات في القيمة العادلة بين البداية والنهاية الفترة الجارية.
3. وصف كمي لكل مجموعة من الموجودات البيولوجية.
4. التغييرات عند التحول من التكلفة التاريخية الى القيمة العادلة مع توضيح سبب التغيير وتأثيره.
5. الأساليب والافتراضات المستخدمة في التقييم.
6. استراتيجيات إدارة المخاطر المالية المتعلقة بالنشاط الزراعي.

2-7. مفهوم وتعريف نظام محاسبي موحد: يعتمد النظام على مجموعة من الركائز الأساسية العليمة والفنية الضرورية التي تساعد القائمين على فهم النظام المحاسبي الموحد واستيعابه، لغرض تطبيقه في الميدان العملي بنجاح، ولابد أن يستند كل نظام من الأنظمة المحاسبية إلى أطر فكرية ونظرية، وقد تعددت التعريفات في وصف النظام منها ما يأتي:

يرى (كنش، 2023: 211) بأنه يتم:" عده مجموعة من المفاهيم والمصطلحات والأسس والمبادئ والقواعد والإجراءات اللازمة لتبويب وتسجيل وتشغيل العمليات المالية في مجموعة موحدة من السجلات المحاسبية المستخدمة داخل الشركات تبعاً لنظرية القيد المزدوج، وذلك لغرض بيان نتيجة أعمال ووضعها المالي خلال فترة زمنية معينة".

2-7-1. القياس وفق (النظام المحاسبي الموحد): يتم استخدام هذا المدخل في تقييم الموجودات لأغراض العرض والإنتاج (114) في بلدان كثيرة ومنها العراق،وقد ورد في النظام المحاسبي الموحد تقييم على وفق أساس التكلفة التاريخية وتم ايضاحها بالشكل الآتي (ديوان الرقابة المالية، 2024: 11):

1. **نباتات لأغراض العرض والإنتاج 1141:** ويقصد بها (موجودات الثابتة) المغروسات المثمرة لأكثر من سنة وتمر بثلاثة مراحل تتمثل في الإنشاء والتكوين، فترة الأثمار، فترة التناقص (إضمحلال/الإهتلاك). وتعالج المبالغ المصروفة خلال فترة الإنشاء والتكوين قبل فترة الأثمار نفقات رأسمالية. ويحلل إلى الحسابات الأتية:

❖ **11411 نباتات لأغراض العرض:** يشمل هذا الحساب تكاليف نباتات الزينة... الخ، لأغراض العرض للجمهور متضمناً المصاريف المترتبة عليها لحين جعلها جاهزة للاستخدام.

❖ **11412 نباتات لأغراض الإنتاج:** يشمل هذا الحساب تكاليف النباتات لأغراض الإنتاج والتكاثر متضمناً المصاريف المترتبة عليها لحين جعلها جاهزة للاستخدام.

2. **حيوانات لأغراض العرض والإنتاج 1142:** ويقصد بها القطيع الإنتاجي من الحيوانات غير الموجهة للبيع ولكنها تباع حين يصبح عمرها كبيراً أو بسبب عرضي أخر، مثل (المواشي والدجاج البياض، خيول العمل، الثيران الكباش والحشرات (النحل ودودة والقز)، حيوانات المنتزهات لغرض العرض للجمهور...الخ)) وتقييم أصناف حيوانات القطيع الإنتاجي بأسعار الشراء مضافاً إليها كافة الكلف المصروفة لغاية دخوله مرحلة الإنتاج وعند شراء حيوانات جديدة وتعدد أسعار عناصر القطيع من الصنف الواحد فيعتمد عندئذ معدل سعر التكاليف لأغراض التقييم أما بالنسبة للمواليد المعدة للقطيع الإنتاجي فيجري رسملة مصاريف المنفقة عليها لغاية دخولها الإنتاج.

ويحلل إلى الحسابات الأتية:

أ. **حيوانات لأغراض العرض 11421:** يشمل هذا الحساب تكاليف حيوانات المنتزهات لغرض العرض للجمهور متضمناً المصاريف المترتبة عليها لحين جعلها جاهزة للاستخدام.

ب.**حيوانات لأغراض الإنتاج 11422:** يشمل هذا الحساب تكاليف الحيوانات لأغراض الإنتاج والتكاثر متضمناً المصاريف المترتبة عليها لحين جعلها جاهزة للاستخدام.

وجاءت القاعدة المحلية (**11**) منسجمة تماماً مع النظام المحاسبي الموحد بهذا الخصوص (تقييم الموجودات البيولوجية الثابتة).

أما فيما يتعلق بالموجودات البيولوجية المتداولة والمتمثلة بكل من الزراعة الحقلية والقطيع التجاري فقد اشارات القاعدة المحلية (11) إلى تقييمها كما يأتي: (القاعدة المحلية 11:2000)

أولاً. المزروعات الحقلية: تقيم كما يأتي (أورهمارى، 2023: 44)**:**

1. المحاصيل والمنتجات المعدة للبيع مثل (الحنطة، الشعير، البطاطة) يجب أن تقيم بكلفة الانتاج أو صافي القيمة التحصيلية أيهما أقل.
2. المحاصيل والمنتجات المخصصة كأغذية (اعلاف) تقيم على أساس متوسط كلفة الإنتاج.
3. المحاصيل والمنتجات المخصصة للزراعة وإعادة الإنبات (البذور) تقيم على أساس كلفة الإنتاج او صافي القيمة التحصيلية أيهما أقل.
4. أما الزراعة القائمة (الانتاج غير التام) تقيم بالكلفة المصروفة لغاية تاريخ التقييم.

ثانياً. القطيع التجاري: يمثل الحيوانات المشتراة بغرض البيع وتقييم بكلفة الانتاج أو القيمة التحصيلية الصافية أيهما اقل.

أما المواليد المعدة لأغراض القطيع التجاري تقيم بالكلفة القياسية (الكلفة = كلفة الشراء مضافاً لها كافة المبالغ المنفقة للاحتفاظ بالحيوان إلى تاريخ التقييم) كلفة قياسية تمثل معدل اسعار عناصر القطيع من الصنف الواحد) أو القيمة السوقية أيهما أقل. ويعالج الفرق بين اقيام مواليد القطيع التجاري في آخر المدة عن أول المدة في حساب نتيجة النشاط. (القاعدة المحلية، 11:2000).

وإن كلفة المواليد لحظة الولادة، سواء مخصصة للقطيع التجاري أو الانتاجي يتم تقييم المواليد المعدة للقطيع الانتاجي وفق القيمة العادلة ومن ثم تضاف المصاريف المنفقة عليها لغاية دخولها الانتاج ولا توجد إشارة واضحة إلى تقيم المواليد المعدة للقطيع التجاري لحظة الولادة. وتكون قيمة المواليد التي تُقاس في نهاية الفترة المالية بالكلفة المصروفة على القطيع واستخراج كلفة اليوم الواحد في الحقل أو الحضيرة، وتحدد كلفة المواليد على أساس عدد أيام عمر المولود مضروبة بكلفة اليوم الواحد حسب هذا الأسلوب كلفة المواليد عند الولادة تساوي صفر. (الحجامي، 2005: 21)

ثالثاً. القطيع الإنتاجي: ويقصد به الحيوانات غير الموجهة ابتداءً للبيع ولكنه تباع حين يصبح عمرها كبيراً أو لسبب عرضي أخر، ومن أمثلتها إنتاج الحليب، دجاج البياض، خيول العمل، الثيرات الكباش، والحشرات (النحل ودودة القز)، وتعتبر بمثابة موجودات ثابتة (أورهماري، 2023: 29).

ويتفق النظام المحاسبي الموحد مع القاعدة العراقية (11) في تقييم المواليد المعدة للقطيع الانتاجي برسملة كافة المصاريف المنفقة عليها لغاية دخولها الإنتاج ولا توجد اي اشارة واضحة إلى تقييم المواليد المعدة للقطيع التجاري. (ديوان الرقابة المالية، 2011: 58).

ويرى الباحثان (الجنابي وأحمد، 2017: 331) بأن أساس الكلفة التاريخية يكون سليماً في تاريخ شراء الموجود البيولوجي ولكن بعد فترة مع استمرار الموجود بالنمو فإن حجمه وقيمته وقدرته على تولية منافع الاقتصادية ستتغير، وهنا يعجز أساس بالتعبير عن قيمة التغير الموجود البيولوجي على مدى عمره الإنتاجي بشكل سليم.

2-8. مفهوم وتعريف جودة القوائم المالية: يوجد العديد من المفاهيم والتعريفات وتم ذكر منها ما يأتي:

إن مصطلح الجودة (Quality) مشتق من الكلمة اللاتينية Qualies التي تعني طبيعة الشيء ودرجة صلاحيته. (كنزة، 2019: 8). ويقصد بها تلك الخصائص التي يجب أن تتسم بها المعلومات المحاسبية، والمعبر عنها بالفائدة المرجوة من إعداد القوائم المالية في تقييم نوعية المعلومات، التي تنتج عن تطبيق الطرق والأساليب المحاسبية البديلة

ويرى عثمان بأنها "القدرة على تقديم صورة حقيقية وشاملة عن واقع الشركات، بحيث تكون خالية من الأخطاء والتحريف، ومعدة بموضوعية بعيداً عن أي تضخيم. وتُعد جودة القوائم المالية بمثابة المؤشر الأساسي الذي يساعد متخذي القرار في تقييم نتائج القرارات والإجراءات المتخذة". (28 :2023).

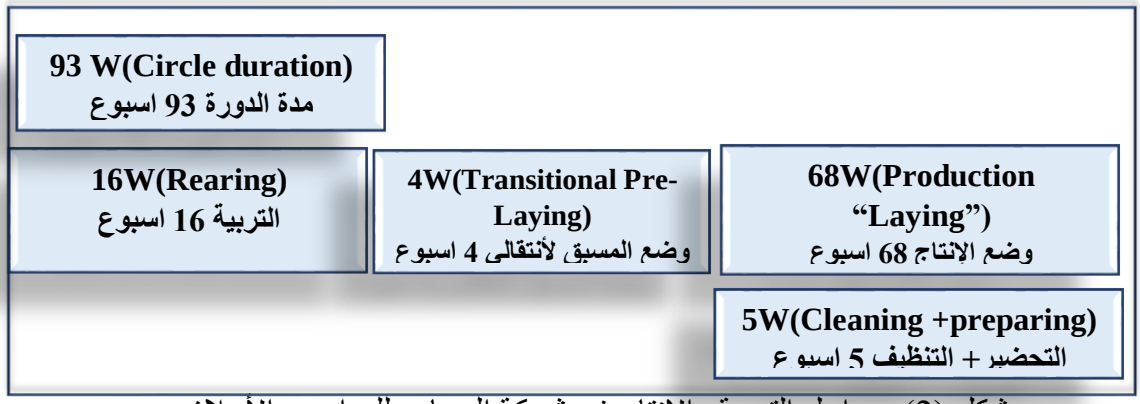
2-9. محددات جودة القوائم المالية: ظهرت هناك عدد من المشاكل والمحددات عند استخدام الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، وأبرز هذه المشاكل كما يأتي (أحمد، 2023: 58):

1. **احتمال التعارض بين خاصيتي الملاءمة والتمثيل الصادق:** فبعض المعلومات قد تكون ملائمة وتساعد في اتخاذ القرار، إلا أنها قد تفتقر إلى الصدق والموضوعية، وفي المقابل، قد تتسم معلومات معينة بالتمثيل الصادق لكنها لا تلبى متطلبات القرار المعني. هذا التناقض يجعل من الصعب أحياناً تحقيق التوازن بين الخصائص النوعية المختلفة.
2. قد تظهر أيضاً تناقضات بين القدرة التنبؤية والتوقيت المناسب .فعلى سبيل المثال، قد تصل المعلومات في الوقت المطلوب، لكنها لا تملك القدرة الكافية على التنبؤ، كما هو الحال مع البيانات القائمة على الكلفة التاريخية، التي تُعد دقيقة لكنها لا تقدم مؤشرات مستقبلية كافية.
3. لا تعد جميع المعلومات التي تتمتع بالملاءمة والتمثيل الصادق معلومات مفيدة بالضرورة. تعتمد فاعلية المعلومات على اختبار الأهمية النسبية، إذ تعتبر المعلومة ذات أهمية إذا كان حذفها أو تقديمها بطريقة محرفة سيؤثر بشكل جوهري على قرارات المستخدمين.
4. **يمثل** توازن كلفة المعلومات المحاسبية مع منافعها تحدياً بارزاً، إذ إن الحصول على بعض البيانات المناسبة قد يتطلب تكاليف كبيرة تفوق العائد المتوقع منها. ولضمان الجدوى الاقتصادية، يجب أن تفوق منافع المعلومات المحاسبية تكلفتها، وإلا فأن الإفصاح عنها يصبح غير مبرر.
5. **رغم** الجهود المبذولة لجعل المعلومات واضحة، إلا أن المستخدمين يختلفون في مستويات التعليم والخبرة، مما يؤثر على قدرتهم على فهم البيانات المحاسبية وتحليلها. وهذا يُفرض عبئاً إضافياً على المحاسب لتقديم معلومات مبسطة وسهلة الفهم دون الإخلال بصدقها.
6. تُعتبر خاصية المقارنة من الأسس الأساسية لجودة المعلومات المحاسبي، ولكن التغييرات غير المبررة في السياسات المحاسبية أو عدم الاتساق في إعداد القوائم يقلل من قابليتها للمقارنة عبر الزمن أو بين الشركات. وعليه، من الضروري الإفصاح عن هذه التغييرات وتأثيراتها على النتائج المالية.

محور الثالث: الجانب التطبيقي للبحث

3-1. نبذة تعريفية عن شركة الريباس للدواجن والأعلاف ـ مساهمة خاصة/أربيل: تعد شركة الريباس للدواجن والأعلاف عينة البحث، وتُعد من الشركات القطاع الإنتاجي في إقليم كردستان / العراق، وتُمثل منظومة انتاجية متكاملة تتألف من سلسلة الوحدات المكملة التي تُشكل في مجموعها وحدة اقتصادية واحدة. وهي شركة مساهمة خاصة ولها كيان قانوني تم انشاؤها قانونياً، فهي مثل الأشخاص الطبيعيين، تستطيع اقتناء ممتلكات خاصة بإسمها، واقتراض الأموال، ورفع الدعاوي

القضائية، وإدخال اسمها في العقود، وغيرها من الممارسات، وإن وجود هذه الشركة يبقى قانونياً وليس مادياً، وعملت على إيراده في قانون الشركات ومن هذه القوانين قانون الشركات العراقي رقم (21) لسنة (1997) المعدل لسنة (2004) في الفقرة (1) من المادة (6).وتم تأسيس الشركة في سنة (2010) في محافظة أربيل بصفة شركة محدودة برأسمال (2,000,000,000) دينار وتم تسجيلها تحت الرقم (7515) في (2010/5/20) استناداً إلى قانون الاستثمار في إقليم كوردستان/العراق المرقم (4) لسنة (2006). وبالقرار الصادر عن دائرة مسجل الشركات في أربيل المرقم (8061) في (2011/10/10) أما بالنسبة لطاقتها الاستيعابية مكونة من تسعة قاعات إنتاج بطاقة =540,000 دجاجة لإنتاج بيض المائدة مع 5 قاعات تربية بطاقة =180,000 فرخة حتى سنة (2019) وتم رفع الطاقة الإنتاجية إلى أقصى حد ممكن يتناسب مع مساحة المشروع البالغة (200) دونم لغرض المساهمة في سد حاجة السوق من مادة بيض المائدة عندها استحصلت الشركة الموافقات اللازمة وباشرت بالتوسعات المقررة والتي شملت 14 قاعات إنتاج جديدة بطاقة يساوي (641,000) دجاجة مع قاعتان للرعاية بطاقة (175,000) فرخة لتصبح الطاقة الاستيعابية لقاعات الإنتاج بالعدد (18) = 1,181,976 دجاجة، والطاقة الاستيعابية لقاعات الرعاية بالعدد (5) =354,593 فرخة، وصدرت الإجازة بالطاقات الجديدة في (2021/4/27), وتم بموجب الأمر الإداري المرقم (5584) في (2025/2/26) لتعديل رأس المال ليصبح بملبغ (100,000,000,000) مليار دينار مقابل (100,000,000,000) سهم موزعة على المساهمين. وتقوم الشركة بإعداد القوائم المالية بموجب (النظام المحاسبي الموحد العراقي) لأغراض التحاسب الضريبى، وتقدم قوائمها إلى دائرة مسجل الشركات التابع لوزارة الصناعة والتجارة في الإقليم.



شكل (2): مراحل التربية والإنتاج في شركة الريباس للدواجن والأعلاف.

المصدر: من الإعداد الباحثة بالإعتماد على سجلات الشركة.

2-3. القياس (الدجاج البياض/ مخزون الإنتاج غير تام) وفق النظام المحاسبي الموحد: في ضوء ما تم استعراضه من القياس المحاسبي، يتم عرض في الجدول الآتي كيفية القياس كلفة الدجاج في قاعات شركة الريباس للدواجن للسنوات (2022- 2024)، وتتضمن (عدد الطيور، أعمارها، نوع السلالة، وسعر الوحدة وفق أساس التكلفة التاريخية):

Tikrit Journal of Administrative and Economic Sciences, Vol. 22, No. 75, Part (2): 584-615
Doi: www.doi.org/10.25130/tjaes.22.75.2.29

جدول (1): كيفية قياس كلفة الدجاج في قاعات شركة الرياس للدواجن للسنوات (2022-2024)

السنة	رقم الحقل	رقم القاعة	العرق/اللون	العمر/بيوم/إسبوع	الأعداد	متوسط سعر الدجاج	القيمة وفق المعيار IAS2
2022	التربية	2	هاي لاين براون	86 يوم	53,062	~9,026	478,948,083.00
		3		79 يوم	51,344	~9,018	463,020,192.00
		4		71 يوم	45,933	~9,017	414,177,861.00
		5		63 يوم	54,054	~9,016	487,350,684.00
	الإنتاج الثاني	1	هاي لاين وايت	52 اسبوع	51,861	~12,000	622,494,600.88
		2		51 اسبوع	51,600	~12,000	619,200,000.00
		3		50 اسبوع	54,582	~11,728	640,131,599.18
		4		49 اسبوع	54,323	~11,725	636,937,175.00
		5		48 اسبوع	52,783	~11,729	619,071,595.94
	الأنصاري	1	ايسا براون	71 اسبوع	37,337	~9,460	353,207,554.00
		2		70 اسبوع	40,951	~8,967	367,214,213.00
		3	هاي لاين وايت	72 اسبوع	37,573	~8,883	333,774,132.00
		4		72 اسبوع	36,440	~9,167	334,060,484.00
		5		71 اسبوع	35,906	~9,338	335,284,189.00
		6		69 اسبوع	34,814	~8,688	302,451,597.00
					692,563	10,117.96~	7,007,323,960

السنة	رقم الحقل	رقم القاعة	العرق/ اللون	العمر/بيوم/اسبوع	الأعداد	متوسط كلفة الدجاج	القيمة وفق النظام المحاسبي الموحد
2023	التربية	3	لوهمان وايت	38 يوم	61,630	~2,581	159,083,257.56
		4		43يوم	62,816	~2,893	181,707,098.32
		5		63يوم	66,470	~3,910	259,922,332.48
	الإنتاج الأول	2	هاي لاين براون	61اسبوع	51,766	~21,870	1,132,136,876.67
		3		63اسبوع	50,552	~20,254	1,023,874,562.99
		4		64 اسبوع	43,484	~16,262	707,139,306.90
	الإنتاج الثاني	1	هاي لاين وايت	104 اسبوع	41,137	~16,262	625,869,053.77
		2		103 اسبوع	43,287	~15,214	622,568,293.10
		3		102اسبوع	45,490	~14,382	643,816,851.59
		4		101 اسبوع	43,392	~14,153	640,506,987.51
		5		100اسبوع	42,771	~14,761	622,629,568.48
	الأنصاري	1	هاي لاين براون	27 اسبوع	52,985	~8,937	473,507,155.89
		2		25اسبوع	53,121	~8,609	457,306,080.07
		3		24اسبوع	52,895	~8,390	443,810,476.74
		4		24اسبوع	53,195	~8,140	432,988,361.99
		5	هاي لاين وايت	19اسبوع	47,300	~8,053	380,899,093.06
		6		18اسبوع	51,370	~7,565	388,613,772.13
	المجموع				863,661	~106,481	9,196,379,129.25

Doi: www.doi.org/10.25130/tjaes.22.75.2.29

السنة	رقم الحقل	رقم القاعة	العرق/اللون	العمر/بيوم/اسبوع	الأعداد	متوسط كلفة الدجاج	القيمة وفق النظام المحاسبي الموحد
2024	التربية	1	لوهمان وايت	14يوم	67,393	~1,700	114,549,170.35
		2		6 يوم	68,604	~1,404	96,326,425.90
		3		1يوم	71,300	~1,288	91,805,308.12
	الإنتاج الأول	1	براون نيك	44اسبوع	14,961	~8,046	120,378,304.50
		2		43اسبوع	57,764	~6,807	393,225,164.35
		3		19 اسبوع	64,470	~7,237	466,550,272.66
		4		18اسبوع	58,781	~7,005	411,763,403.43
	الإنتاج الثاني	1	لوهمان وايت	59اسبوع	56,241	~5,118	287,815,978.40
		2		58 إسبوع	53,973	~5,152	278,094,226.49
		3		59اسبوع	56,611	~5,121	289,899,024.27
		4	براون نيك	45اسبوع	58,424	~6,219	363,354,975.77
		5		44اسبوع	58,612	~7,316	428,826,732.43
	الإنصاري	1	هاي لاين براون	79اسبوع	45,175	~2,914	131,651,700.39
		2		77 إسبوع	45,982	~2,773	127,486,618.62
		3		76اسبوع	44,455	~2,734	121,519,535.84
		4		76اسبوع	43,892	~2,803	123,012,937.34
		5		71اسبوع	42,090	~2,928	123,242,921.50
		6		70اسبوع	44,713	~2,754	123,160,176.81
	المجموع				953,441	~4,293	4,092,662,877.17

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على سجلات المالية للشركة.

يعرض الجدول أعلاه بيانات تفصيلية تتعلق بقياس (دجاج البياض) خلال مرحلة التربية والإنتاج الأول والثاني والإنصاري حيث يتكون الجدول بأكثر من دورة الإنتاجية واحدة في قاعات شركة الرياس للدواجن والأعلاف للسنوات (2022 لغاية 2024) ويُعد دجاج البياض في هذه المراحل مخزون الإنتاج غير التام، وذلك اعتماداً على بيانات للشركة. علماً القياس في سنة (2022) تم وفق أساس القيمة العادلة وتم اعتماد الشركة على معيار(IAS2) " المخزون" في قياس أما في سنتي (2023 و2024) تم رجوع إلى القياس وفق نظام المحاسبي الموحد.

Tikrit Journal of Administrative and Economic Sciences, Vol. 22, No. 75, Part (2): 584-615
Doi: www.doi.org/10.25130/tjaes.22.75.2.29

3-3. قياس بيض المائدة:

جدول (2): قياس بيض المائدة

2022							
احمر				الابيض			
نوع البيض	الكمية / كارتون	السعر /دينار	إجمالي وفق قيمة العادلة	نوع البيض	الكمية / كارتون	السعر /دينار	إجمالي وفق قيمة العادلة
PCK-XXLB	2	50,000	100,000	PCK-XXLW	2	50,000	100,000
PCK-MB	262	58,000	12,672,000	PCK-MW	161	58,000	93,163,79
PCK-SB	13	50,000	650,000	PCK-PWW	1	37,000	37,000
PCK-LB	710	58,000	41,180,000	PCK-SW	20	51,000	1,020,000
PCK-LITB	5	48,000	240,000	PCK-XLW	5	61,000	305,000
PCK-XLB	43	63,000	2,709,000	PCK-DIRW	20	48,000	920,000
المجموع	1035		57,551,000	المجموع	219		11,698,379
المجموع =69,249,379							
2023							
نوع البيض	الكمية / كارتون	متوسط كلفة كارتون واحد	إجمالي وفق التكلفة التاريخية	نوع البيض	الكمية / كارتون	متوسط كلفة الدجاجة	إجمالي وفق التكلفة التاريخية
أحمر	872	29,468	25,696,096	أبيض	802	29,468	23,692,199
المجموع =49,388,295							
2024							
نوع البيض	الكمية / كارتون	متوسط كلفة الدجاجة	إجمالي وفق التكلفة التاريخية	نوع البيض	الكمية / كارتون	متوسط كلفة الدجاجة	إجمالي وفق التكلفة التاريخية
أحمر	1,080	36,024	38,905,920	أبيض	6	36,024	21,399,001
المجموع= 60,304,921							

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على سجلات المالية للشركة.

ويُوضح الجدول أعلاه تفاصيل كميات البيض المصنفة حسب النوع واللون (أبيض وأحمر)، مع بيان الأسعار وفق الكلفة التاريخية، باستثناء سنة 2022 إذ تم إحتساب بيض بسعر السوق لكل نوع من أنواع البيض بسبب اعتماد منسق الإحصائى عند إعادة التقييم على أساس القيمة العادلة وفق (مدخل السوق) لأن الشركة لديها فرع في بغداد مما ساعد في حصول على أسعار القيمة العادلة، أما في سنوات (2023 و2024) تم تحول من معيار إلى نظام المحاسبي الموحد (أساس تكلفة التاريخية) ويتم استخراج متوسط التكاليف وذلك من خلال تقسيم إجمالي القيمة وفق التكلفة التاريخية لكل نوع من أنواع البيض على الكمية كارتون لأن وفق نظام محاسبى الموحد يتم بيع كل نوع ومهما كانت عدد كراتين وبمبلغ واحد وثابت لكل سنة لأن وفق نظام لا يتم تصنيف البيض إنما يتم احتساباها بشكل اجمالي.

4-3. عرض وتحليل القوائم المالية للشركة الريباس للدواجن والأعلاف - مساهمة الخاصة/ أربيل: الميزانية العمومية في سنة (2022) وفق معياري (IAS2, IFRS13)، ولسنتي (2023 و2024) وفق نظام المحاسبي الموحد.

جدول (3): قائمة الميزانية العمومية للشركة الريباس للدواجن والأعلاف/ مساهمة خاصة: أربيل للسنوات المالية كما في 12/31/(2022-2024)

رقم الدليل المحاسبي	اسم الحساب	2022	2023	2024
1	الموجودات			
11	الموجودات الثابتة(بالقيمة النقدية)	42,904,878,204	43,157,305,954	39,660,032,633
118	نفقات ايرادية مؤجلة	3,488,517,308	5,654,703,507	11,972,636,951
12	مشروعات تحت التنفيذ	66,712,104,792	106,937,377,398	131,797,078,732
	مجموع الموجودات الثابتة	113,105,500,304	155,749,386,859	183,429,748,316
	الموجودات المتداولة			
13	المخزون	8,393,429,005	10,506,323,961	5,418,535,485
16	المدينون	3,034,974,500	7,953,827,930	4,140,591,072
18	النقود	31,814,698,319	16,163,427,320	2,914,389,762
	مجموع الموجودات المتداولة	43,243,101,824	34,623,579,211	12,473,516,319
	مجموع الموجودات	156,348,602,128	190,372,966,069	195,903,264,653
2	مصادر التمويل			
211	رأس المال الإسمي	30,000,000,000	30,000,000,000	30,000,000,000
255	العجز المتراكم	(8,586,086,079)	(4,479,642,241)	(3,906,737,577)
241	قروض طويلة الأجل	123,850,000,000	123,850,000,000	122,850,000,000
	مجموع عجز متراكم + قروض طويلة أجل	115,263,913,921	119,370,357,759	118,943,262,423
	مجموع مصادر التمويل طويلة الأجل	145,263,913,921	149,370,357,759	148,943,262,423
	مصادر التمويل قصيرة الأجل			
26	الدائنون	11,084,688,207	41,002,608,308	46,960,002,211
	مجموع مصادر التمويل قصيرة الأجل	11,084,688,207	,002,608,30841	46,960,002,211
	مجموع مصادر التمويل	156,348,602,128	190,372,966,069	195,903,264,635

المصدر: من إعداد الباحثة بالإعتماد على سجلات المالية للشركة.

ويبين في جدول اعلاه أن رغم تحول الشركة إلى معياري (2 و13) في سنة (2022) إلا أن شكل قائمة الميزانية كما هو وفق النظام المحاسبي الموحد وتم عرض موجودات الثابتة والمخزون بشكل الإجمالي دون تصنيف وتفصيل، وفقط تم تغير أساس القياس من تكلفة التاريخية إلى القيمة العادلة وفق المعيار(IFRS13) وتم قياس (دجاج البياض وبيض المائدة) وفق معيار(IAS2) وتظهر تحت بند (مخزون انتاج غير التام وبضائع بغرض البيع) ضمن كشف المخزون أما في ميزانية تظهر كمبلغ إجمالي مع المخزون مما أثر زيادة على التدفقات النقدية لدى الشركة وإقتراض مبلغ لتغطية عجز النقدي وكان سبب رئيس إلى الرجوع في سنتي (2023 و2024) القياس وفق نظام المحاسبي الموحد وايضاً تم اعتبار (دجاج البياض والبيض المائدة) كمخزون لأن عمر انتاجي لدجاج يتراوح بين (1-1.5) سنوات ولكن تم اعتماد أساس التكلفة التاريخية.

5-3. عرض قائمة الدخل (الأرباح والخسائر): يعبر قائمة الدخل عن نتائج أعمال شركة الريباس للدواجن والأعلاف وقدرتها على تحقيق دخل من عملياتها التشغيلية الأساسية. سواء كانت أرباحاً أو خسائر. يوضح الجدول نتائج الشركة للسنوات المالية (2022) وفق المعيار (2,13) وسنتي (2023-2024). وفق نظام المحاسبي الموحد.

جدول (4): قائمة الدخل (الأرباح والخسائر) للشركة الريباس للدواجن والأعلاف/ مساهمة خاصة: أربيل للسنوات المالية المنتهية في 12/31 /(2022-2024)

رقم الدليل المحاسبي	اسم الحساب	2022	2023	2024
41-45	إيراد النشاط الجاري	28,917,823,225	26,126,107,000	25,859,487,007
	يطرح: كلفة النشاط الجاري			
31	الرواتب والأجور	1,326,761,850	1,553,138,650	1,720,798,090
32	المستلزمات السلعية	20,865,241,752	18,026,988,402	15,276,106,113
33	المستلزمات الخدمية	1,943,561,061	1,967,859,203	2,199,728,490
37	الإندثارات والإطفاء	290,555,750	290,555,750	4,764,435,660
	إجمالي كلفة النشاط الجاري	24,426,120,413	21,838,542,005	23,961,068,353
38	يطرح: مصروفات تحويلية	116,346,200	95,318,356	117,023,450
39	مصروفات اخرى			
	مصروفات سنوات سابقة	29,603,640	24,262,200	159,282,205
	خسائر فروقات سعر العملة	149,543,053	796,152,199	254,793,088
	خسائر فروقات المخزنية	243,341,830	16,726,442	
	خسائر رأسمالية		2,415,643	1,031,658,550
	اجمالي مصاريف اخرى	422,488,523	839,556,484	1,445,733,843
	إجمالي المصروفات	24,964,955,136	22,773,416,844	25,523,825,646
	يضاف: الايرادات التحويلية والاخرى			
	إيرادات سنوات سابقة	9,051,250	0	0
491	ارباح فروقات سعر العملة	65,908,955	753,753,683	237,243,302
4921	الفائض المتحقق	4,027,828,294	4,106,443,838	572,904,663

المصدر: إعداد الباحثة بالاعتماد على بيانات شركة الريباس، المقابلة الشخصية، المنسق الأحصائي.

الجدول يوضح الإيرادات والمصاريف لشركة خلال السنوات 2022، 2023، 2024 مع التركيز على الفائض المتحقق في كل سنة.

حيث كانت أرباح مستقراً بين (2022-2023) بمبلغ (4,027,828,294-4,106,443,838) على التوالي وهذا يعكس تحسن جيد تحكماً أفضل في المصاريف وتحسناً في إدارة العمليات المالية، أما انخفضت بشكل كبير إلى (572,904,663) في سنة (2024) وهذا انخفاض يعود إلى انخفاض ايرادات بشكل عام فضلا عن ارتفاع الاندثار والمصاريف الأخرى غير النقدية مما يُعد مؤشر وعلى الإدارة مراقبة دقيقة والتحكم بالتكاليف لا يُعد كافياً لتعويض التراجع في المبيعات ومن ضروري تحسين الأداء التشغيلي والتسويقي لتحقيق أرباح أكثر وإن التحول من سياسة لأخرى أيضاً يؤثر على الأرباح.

6-3. قائمة التدفقات النقدية: تُوضح قائمة التدفقات النقدية صافي حركة السيولة الداخلة والخارجة للشركة خلال فترة معينة، مع إبراز قدرتها على التوليد التشغيلي والاستثمار والتمويل.

Tikrit Journal of Administrative and Economic Sciences, Vol. 22, No. 75, Part (2): 584-615
Doi: www.doi.org/10.25130/tjaes.22.75.2.29

جدول (5): شركة الريباس للدواجن والإعلاف- مساهمة الخاصة/ أربيل قائمة التدفقات النقدية للسنوات المنتهية 12/31/(2022 - 2024): بطريقة مباشرة

اسم الحساب	2022	2023	2024
تدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية			
نقد المستلم عن			
ايرادات النشاط الجاري	28,992,783,430	26,879,860,683	26,096,730,309
زيادة (نقص) في الدائنون	5,441,646,052	29,917,920,101	5,957,393,903
مجموع النقد المستلم من الانشطة التشغيلية	34,434,429,482	56,797,780,784	32,054,124,212
تنزل: المدفوعات النقدية عن			
الرواتب والاجور	1,326,761,850	1,553,138,650	1,720,798,090
المستلزمات السلعية	20,865,241,752	18,026,988,402	15,276,106,113
المستلزمات الخدمية	1,943,561,061	1,967,859,203	2,199,728,490
المصروفات التحويلية	538,834,723	934,874,840	1,562,757,293
زيادة في المخزون	2,623,562,866	2,112,894,956	(5,087,788,477)
(الزيادة) النقص في المدينون	9,448,000	4,918,853,430	)3,813,236,858(
مجموع النقد المدفوع من الانشطة التشغيلية	27,307,410,252	29,514,609,480	14,515,088,611
صافي التدفقات النقدية من الانشطة التشغيلية	7,127,019,230	27,283,171,304	17,539,035,600
التدفق النقدي عن الانشطة الاستثمارية (المدفوعات عن)			
شراء (بيع) الموجودات الثابتة	2,050,194,251	542,983,500	)1,389,561,620(
المشروعات تحت التنفيذ	66,591,118,542	40,225,272,606	24,859,701,334
نفقات إيرادية مؤجلة	0	2,166,186,197	6,317,933,444
القروض	150,000,000	0	1,000,000,000
مجموع النقد المدفوع عن الانشطة الاستثمارية	68,791,312,793	42,934,442,303	30,788,073,158
صافي التدفقات النقدية	(61,664,293,563)	(15,651,270,999)	(13,249.037,558)
التدفق النقدي عن الانشطة التمويلية			
قروض طويلة الأجل/يضاف	90,000,000,000	0	0
يضاف:الرصيد كما في 1/1	3,478,991,882	31,814,698,319	16,163,427,320
الرصيد النقد كما في 12/31	31,814,698,319	16,163,427,320	2,914,389,762

المصدر: إعداد الباحثة بالاعتماد على بيانات شركة الريباس، المقابلة الشخصية، المنسق الأحصائي.

يبين في جدول بأن تدفقات النقدية يتم تقسيمها على ثلاثة أقسام (الأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية) وتظهر البيانات أن الشركة في سنة (2022) بسبب تبني معياري(2و13) اضطرت إلى اقتراض لتغطية العجز النقدي لديها أما في سنة(2023) تم اعتماد على نظام المحاسبي الموحد وهذا التحول يؤثر على تدفقات النقدية بشكل العام ورغم ذلك حافظت الشركة على تدفقات نقدية تشغيلية جيدة رغم انخفاض طفيف في بعض البنود، واستمرت في استثماراتها بالموجودات الثابتة، لكنها لم تستلم قروض طويلة جديدة، مما أدى إلى تراجع نسبي في الرصيد النقدي الختامي .أما في (2024) شهدت انخفاضاً في صافي التدفقات النقدية التشغيلية نتيجة لانخفاض الإيرادات وبادة بعض المصاريف، مع استمرار الإنفاق على الاستثمارات، ما أدى إلى انخفاض ملموس في الرصيد النقدي في نهاية السنة، مما يعكس تحديات في السيولة والحاجة لتحسين الأداء المالي.

7-3. قياس الموجودات البيولوجية المتدولة (الدجاج البياض) في شركة الريباس للدواجن والأعلاف:

يتم قياس دجاج البياض وفق المعيار المحاسبي الدولي IAS41 باستخدام أسعار السوق (مدخل السوق) التي يحددها الجهاز المركزي الإحصائي للشركة حسب عمر وعدد الدجاج. والجدول المذكور أدناه تعكس القيمة العادلة الإجمالية والتغيرات الاقتصادية للسنوات (2022-2024).

جدول (6): القيمة العادلة الإجمالية والتغيرات الاقتصادية للسنوات (2022 -2024)

السنة	رقم الحقل	رقم القاعة	العرق/ اللون	العمر/ بيوم /إسبوع	الأعداد	سعر وفق المعيار 41	القيمة العادلة
2022	التربية	2	هاي لاين براون	86 يوم	53,062	026،~9	478,948,083.00
		3		79 يوم	51,344	9,018	463,020,192.00
		4		71 يوم	45,933	9,017~	414,177,861.00
		5		63 يوم	54,054	016،9	487,350,684.00
	الإنتاج الثاني	1	هاي لاين وايت	52 اسبوع	51,861	000،12	622,494,600.88
		2		51 اسبوع	51,600	12,000	619,200,000.00
		3		50 اسبوع	54,582	728،11	640,131,599.18
		4		49 اسبوع	54,323	11,725~	636,937,175.00
		5		48 اسبوع	52,783	729،~11	619,071,595.94
	الأنصاري	1	ايسا براون	71 اسبوع	37,337	460،~9	353,207,554.00
		2		70 اسبوع	40,951	967،~8	367,214,213.00
		3	هاي لاين وايت	72 اسبوع	37,573	883،~8	333,774,132.00
		4		72 اسبوع	36,440	167،~9	334,060,484.00
		5		71 اسبوع	35,906	338،~9	335,284,189.00
		6		69 اسبوع	34,814	688،~8	302,451,597.00
المجموع الكلي					692,563	117.96،~10	7,007,323,960
2023	التربية	3	لوهمان وايت	38يوم	61,630	500،8	523,855,000.00
		4		43 يوم	62,816	500،8	533,936,000.00
		5		63 يوم	66,470	500،8	564,995,000.00
	الإنتاج الأول	2	هاي لاين براون	61 اسبوع	51,766	000،6	310,596,000.00
		3		63 اسبوع	50,552	000،6	303,312,000.00
		4		64 اسبوع	43,484	000،6	260,904,000.00
	الإنتاج الثاني	1	هاي لاين وايت	104اسبوع	41,137	2,043~	84,046,600.00
		2		103اسبوع	43,287	2,031~	87,916,600.00
		3		102اسبوع	45,490	1,800	81,882,000.00
		4		101اسبوع	43,392	~2,030	88,105,600.00
		5		100اسبوع	42,771	~2,034	86,987,800.00

السنة	رقم الحقل	رقم القاعة	العرق/ اللون	العمر/ بيوم /إسبوع	الأعداد	سعر وفق المعيار 41	القيمة العادلة
	الأنصاري	1	هاي لاين براون	27اسبوع	52,985	13,000~	688,805,000.00
		2		25اسبوع	53,121	~12,765	678,067,312.00
		3		24اسبوع	52,895	13,000	687,635,000.00
		4		24 اسبوع	53,195	000،13	691,535,000.00
		5	هاي لاين وايت	19اسبوع	47,300	~14,057	664,900,000.00
		6		18اسبوع	51,370	~13,389	687,810,000.00
المجموع الكلي					863,661	649،~132	7,025,288,912.00
2024	التربية	1	لوهمان وايت	14يوم	67,393	4,500	303,268,500
		2		16يوم	68,604	3,750	257,265,000
		3		21يوم	71,300	3,750	267,375,000
	الإنتاج الأول	1	براون نيك	44اسبوع	14,961	18,000	269,298,000
		2		43اسبوع	57,764	~4,837	279,398,000
		3		19اسبوع	64,470	~19,398	1,250,575,000
		4		18اسبوع	58,781	~473،21	1,262,211,000
	الإنتاج الثاني	1	لوهمان وايت	59اسبوع	56,241	15,000	843,615,000
		2		58اسبوع	53,973	15,000	809,595,000
		3		59اسبوع	56,611	15,000	849,165,000
		4	براون نيك	45اسبوع	58,424	~14,545	849,775,000
		5		44اسبوع	58,612	247،~2	131,688,000
	الأنصاري	1	هاي لاين براون	79اسبوع	45,175	3,000	135,525,000
		2		77اسبوع	45,982	3,000	137,946,000
		3		76اسبوع	44,455	3,000	133,365,000
		4		76اسبوع	43,892	3,000	131,676,000
		5		71اسبوع	42,090	3,000	126,270,000
		6		70اسبوع	44,713	~2,380	106,435,219
المجموع					953,441	880،~154	8,144,445,719

المصدر: إعداد الباحثة بالاعتماد على سجلات المالية للشركة الريباس، المقابلة الشخصية، منسق الأحصائي.

3-8. قياس بيض المائدة وفق معيار IAS2: يعد بيض المائدة منتج ناتج عن دجاج البياض والمنتجات بعد الحصاد يتم قياسها وفقاً للمعيار IAS2" المخزون" وتم الاعتماد على أسعار التعاقد للقياس بناءً على صافي القيمة القابلة للتحقق وذلك بالقدر الذي يتعلق بالكمية المتعاقد على بيعها وتُدرج هذه الكمية ضمن (مخزون البضائع بغرض البيع)، أما الكمية المخزون المتبقية فيتم معاملتها على أنها (مخزون الإنتاج التام) ولكن عند تبني الشركة لمعيار 41 فقط تم إعادة تقييم مخزون بضائع بغرض البيع والإنتاج التام يبقى بالمخزن ولم يتم إعادة التقييم وفق القيمة العادلة بسبب عدم وجود سوق نشط، ويتم ادراج بيض المائدة ضمن بند المخزون في قائمة الميزانية العمومية وأرباح والخسائر والتدفقات النقدية. لها فيما يلي الجدول يبين كمية ونوع وسعر البيض المائدة وفقاً للمعيار "2"

Doi: www.doi.org/10.25130/tjaes.22.75.2.29

جدول (7): كمية ونوع وسعر البيض المائدة وفقاً للمعيار "2"

2022							
احمر				الابيض			
نوع البيض	الكمية /كارتون	السعر /دينار	القيمة وفق السوق	نوع البيض	الكمية /كارتون	السعر/دينار	القيمة وفق السوق
PCK-XXLB	2	50,000	100,000	PCK-XXLW	2	50,000	100,000
PCK-MB	262	58,000	12,672,000	PCK-MW	161	58,000	93,163,79
PCK-SB	13	50,000	650,000	PCK-PWW	1	37,000	37,000
PCK-LB	710	58,000	41,180,000	PCK-SW	20	51,000	1,020,000
PCK-LITB	5	48,000	240,000	PCK-XLW	5	61,000	305,000
PCK-XLB	43	63,000	2,709,000	PCK-DIRW	20	48,000	920,000
المجموع	1035		57,551,000	المجموع	219		11,698,379
المجموع =69,249,379							
2023							
احمر				ابيض			
نوع البيض	الكمية / كارتون	السعر /دينار	القيمة وفق السوق	نوع البيض	الكمية / كارتون	السعر /دينار	القيمة وفق السوق
PCK-XXLB	6	45,000	176,808	PCK-XXLW	4	40,000	160,000
PCK-MB	117	55,000	6,435,000	PCK-MW	40	40,000	1,600,000
PCK-SB	62	40,000	2,480,000	PCK-SW	20	37,000	740,000
PCK-LB	264	60,000	15,840,000	PCK-LW	350	58,000	19,566,000
PCK-LitB	30	50,000	1,500,000	PCK-XLW	150	50,000	7,500,000
PCK-XLB	150	58,000	8,700,000	PCK-BRKW	154	50,000	7,700,000
PCK-BRKB	5	50,000	250,000	PCK-DIRW	84	50,000	4,200,000
المجموع	634		35,475,000	المجموع	789		41,466,000
المجموع =76,941,000							
2024							
احمر				ابيض			
نوع البيض	الكمية / كارتون	السعر /دينار	القيمة وفق السوق	نوع البيض	الكمية / كارتون	السعر /دينار	القيمة وفق السوق
PCK-XXLB	6	48,000	192,000	PCK-XXLW	1	51,000	51,000
PCK-MB	115	55,000	4,950,000	PCK-MW	44	56,000	2,464,000
PCK-SB	60	48,000	384,000	PCK-SW	3	50,000	150,000
PCK-LB	746	60,000	44,760,000	PCK-LW	350	60,000	21,000,000
PCK-LitB	28	42,000	1,176,000	PCK-XLW	33	65,000	2,145,000
PCK-XLB	125	65,000	8,125,000	PCK-BRKW	2	33,000	66,000
المجموع	1,080		59,587,000	المجموع	433		25,876,000
المجموع=85,463,000							

المصدر: إعداد الباحثة بالاعتماد على سجلات المالية للشركة الريباس، المقابلة الشخصية، منسق الأحصائي

في ضوء التصنيفات السابقة يتم مقارنة بين أساس التكلفة التاريخية والقيمة العادلة لكل من دجاج البياض (كموجودات بيولوجية) وبيض المائدة (كمخزون) تم إعداد الجدول الآتي الذي يوضح مقارنة بين قيم السنوات (2022 و2023 و2024)، ويُعرض فروقات الناتجة عن إعادة التقييم بين الكلفة التاريخية والقيمة العادلة الذي يتم إدراجه في الأرباح والخسائر الناتجة عن إعادة التقييم في قائمة الأرباح والخسائر تحت بند تغيير في المخزون، أما بالنسبة لتغيرات التي تم ادراجها فإنها وفق أساس التكلفة التاريخية لكل من(المخزون الإنتاج غير التام وفق متطلبات المعيار 41) أما بالنسبة (لإنتاج التام) بسبب عدم إعادة التقييم أما المخزون بضائع بغرض البيع (بيض المائدة تظهر فروقات بين التكلفة تاريخية والقيمة العادلة في قائمة الأرباح والخسائر في بند تغيير في مخزون البضائع بغرض البيع).

Tikrit Journal of Administrative and Economic Sciences, Vol. 22, No. 75, Part (2): 584-615
Doi: www.doi.org/10.25130/tjaes.22.75.2.29

جدول (8): مقارنة بين النظام المحاسبي الموحد ومعيار المحاسبة الدولي IAS41

مقارنة بين التكلفة التاريخية والقيمة العادلة لدجاج البياض				
السنة	**الكلفة التاريخية**	**القيمة العادلة**	**مقدار (الزيادة /النقص**	**فروقات إعادة التقييم**
2022	7,007,323,960	7,007,323,960	0	0
2023	9,196,397,129.25	7,025,288,912	(2,171,108,217.25)	خسائر غير المتحققة
2024	4,092,662,877	8,144,445,719	4,051,782,842	أرباح غير المتحققة
مقارنة بين التكلفة التاريخية والقيمة العادلة للبيض المائدة				
السنة	**التكلفة التاريخية**	**القيمة العادلة**	**مقدار (الزيادة / النقص)**	**فروقات إعادة التقييم**
2022	69,249,379	69,249,379	0	0
2023	49,388,295	76,941,000	27,552,705	أرباح غير المتحققة
2024	60,304,921	85,463,000	25,158,079	أرباح غير المتحققة

المصدر: إعداد الباحثة بالإعتماد على سجلات المالية للشركة الرياس، المقابلة الشخصية، منسق الأحصائي

يبين في الجدول أعلاه: في سنة 2022، تساوت التكلفة التاريخية والقيمة العادلة دجاج البياض (7,007,323,960) مليار دينار لأن قبل اعادة التقييم وفق المعيار 41 قامت الشركة بإعادة التقييم وفق المعيار 2 بالقيمة العادلة لأن عند شراء موجود البيولوجي يجب قياسها بالقيمة العادلة أما بالنسبة لبيض المائدة (69,249,379) مليون دينار ايضاً متساويتين، والسبب أن الشركة لم تكن قد تبنّت بعد معيار القيم العادلة (IAS 41)، وكانت تقاس بيض المائدة وفق التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل (IAS2)، لذا لم تظهر فروقات إعادة تقييم.أما في سنة (2023) أدت إعادة التقييم دجاج البياض وفق المعيار IAS41 إلى إنخفاض بمقدار(2,171,108,217.25) مليار دينار ويتم الاعتراف بها في الأرباح والخسائر في قائمة الأرباح والخسائر، وفي سنة (2024) زادت قيمة دجاج البياض إلى(8,144,445,719) مليار دينار إذ زادت بمبلغ (4,051,782,842) مليار دينار عن كلفة التاريخية بمبلغ (4,092,662,877) مليار دينار وعند إعادة تقييم (بيض المائدة) بالقيمة العادلة أيضاً ظهر فرق(27,552,705)دينار (أرباح غير متحققة).إن البيض يُقاس عادةً بالكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل، وتظهر الفرق في قائمة الأرباح والخسائر تحت بند (تغير في مخزون بضائع بغرض البيع) أما في 2024،إذ بلغ الفرق نحو (25,158,079) دينار، أدت هذه المعالجة إلى تذبذب واضح في نتائج القوائم المالية وزيادة التأثر بالعوامل السوقية، مما يتطلب إفصاحاً شفافاً للمستخدمين حول أسباب هذه الأرباح وتغيراتها.

3-9. عرض الميزانية العمومية: الجدول أدناه يبين الميزانية العمومية للشركة الريباس للدواجن والأعلاف: مساهمة خاصة/أربيل للسنوات (2022-2024).

جدول (9): شركة الريباس للدواجن والأعلاف -مساهمة الخاصة / أربيل: وفق المعيار IAS41 قائمة الميزانية العمومية كما في 12/31/(2022 -2024)

رقم الدليل المحاسبي	إسم الحساب	2022	2023	2024
	الموجودات			
	الموجودات الغير متداولة:			
111	أراضي	701,562,450	701,562,450	701,562,450
112	مباني	23,188,961,697	23,141,039,447	21,942,818,470
113	ممتلكات والات ومعدات	18,396,688,503	18,633,603,503	16,450,109,849
114	وسائل نقل	263,268,309	329,691,309	265,684,708
115	عدد وقوالب	22,708,680	22,276,430	22,413,963
116	اثاث وأجهزة المكاتب	318,175,065	315,619,315	263,929,693
117	نباتات لإغراض الإنتاج (اشجار العنب)	13,513,500	13,513,500	13,513,500
118	النفقات الايرادية المؤجلة	3,488,517,308	5,654,703,507	11,972,636,951
12	المشروعات تحت تنفيذ	66,712,104,792	106,937,377,398	131,797,078,732
	إجمالي الموجودات الغير متداولة:	113,105,500,304	155,749,386,859	183,429,748,316
	الموجودات المتداولة:			
13	المخزون	1,186,271,466	1,165,632,584	1,145,483,953
11422	الموجودات البيولوجية (دجاج البياض)	7,007,323,960	7,025,288,912	8,144,445,719
	مخزون الإنتاج التام بيض المائدة / بالكلفة التاريخية	130,584,200	94,905,953	120,083,734
	مخزون بضائع بغرض البيع (بيض المائدة) بالكلفة تاريخية	69,249,379	49,388,295	60,304,921
16	المدينون	3,034,974,500	7,953,827,930	4,140,591,072
18	النقد	31,814,698,319	17,838,875,606	156,878,757
	إجمالي الموجودات المتداولة	43,243,101,824	34,082,401,622	13,767,788,156
	إجمالي الموجودات	156,348,602,129	189,831,788,481	197,197,536,472
2	مصادر التمويل			
211	رأس المال الأسمي	30,000,000,000	30,000,000,000	30,000,000,000
255	فائض (العجز) المتراكم	(8,586,086,079)	(5,020,819,827)	(2,612,465,739)
241	قروض طويلة الاجل	123,850,000,000	123,850,000,000	122,850,000,000
	مجموع عجز متراكم+قروض طويلة أجل	115263916922	118,829,180,173	120,237,534,261
	مجموع مصادر التمويل طويلة الأجل	145,263,916,922	148,829,180,173	150,237,534,261
	مصادر التمويل قصيرة الأجل:			
26	دائنون	11,084,688,207	41,002,608,308	46,960,002,211
	اجمالي حقوق الملكية والمطلوبات	156,348,602,129	189,831,788,481	197,197,536,472

المصدر: من الإعداد الباحثة بالاعتماد على سجلات المالية للشركة.

3-10. قائمة الدخل (الأرباح والخسائر): تعكس القائمة الأداء المالي لشركة الرياس في ضوء تطبيق معيار IAS41، من خلال الاعتراف بالموجودات البيولوجية وقياسها بالقيمة العادلة. ويسهم ذلك في عرض نتائج تشغيلية تدعم قرارات الاستثمار والتمويل.

جدول (10): شركة الرياس للدواجن والأعلاف -مساهمة الخاصة/أربيل: وفق المعيار IAS41 قائمة الأرباح والخسائر للسنوات المالية المنتهية 12/31/(2022-2024)

رقم الدليل المحاسبي	اسم الحساب	2022	2023	2024
41-45	إيراد النشاط الجاري	28,917,823,225	26,162,036,904	26,978,643,814
	يطرح: كلفة النشاط الجاري			
31	الرواتب والأجور	1,326,761,850	1,553,138,650	1,720,798,090
32	المستلزمات السلعية	20,865,241,752	18,026,988,402	15,276,106,113
33	المستلزمات الخدمية	1,943,561,061	1,967,859,203	2,199,728,490
37	الإندثارات والإطفاء	290,555,750	290,555,750	4,764,435,660
	التغير في المخزون الإنتاج غير التام/بالكلفة التاريخية)	0	2,189,073,169	(5,103,734,252)
	التغير في المخزون الإنتاج التام (بيض المائدة)/بالكلفة التاريخية	0	0	0
	التغير في المخزون البضائع بغرض البيغ(بيض المائدة) بالقيمة العادلة	0	27,552,705	25,158,079
	إجمالي كلفة النشاط الجاري	24,426,120,413	24,055,167,879	18,882,492,180
38	يضاف: مصروفات تحويلية	116,346,200	643,634,632	427,524,163
39	مصروفات اخرى			
	مصروفات سنوات سابقة	29,603,640	24,262,200	159,282,205
	خسائر فروقات سعر العملة	149,543,053	796,152,199	254,793,088
	خسائر فروقات المخزنية	243,341,830		
	خسائر رأسمالية		2,415,643	1,031,658,550
	أرباح و(خسائر) إعادة التقييم (دجاج البياض)		(2,171108217.25)	4,051782,842
	اجمالي مصاريف اخرى	422,488,523	(1,348,278,175)	5,497,516,685
	إجمالي المصروفات	24,964,955,136	23,350,524,336	24,807,533,028
	يضاف: الايرادات التحويلية والاخرى			
	إيرادات سنوات سابقة	9,051,250	-	-
491	ارباح فروقات سعر العملة	65,908,955	753,753,683	237,243,302
	صافي الدخل	4,027,828,294	3,565,266,251	2,408,354,088

المصدر: من الإعداد الباحثة بالاعتماد على سجلات المالية للشركة.

إن الفرق قائمة الدخل وفق المعيار 41 عن النظام المحاسبي الموحد يكون فقط في فقرة التغيرات حيث بناء على الجدول أعلاه تم احتساب التغير في المخزون انتاج الغير التام (دجاج البياض) وفق متطلبات المعيار41، وبيض المائدة (انتاج الغير التام) وفق أساس التكلفة التاريخية بسبب عدم امكانية تحديد أسعار القيمة العادلة، وبالنسبة (لمخزون بضائع بغرض البيع(بيض المائدة)) تم ادراجه بالقيمة العادلة، وهذه التغيرات يتم استخراجها من خلال طرح سنة (2021 مع 2022) ولم يظهر أي تغير في سنة 2022 لأن في سنة 2021 لم يكن دجاج غير تام وتم احتساب دجاج على أساس مخزون انتاج التام، وفي سنة 2023 تم طرح قيمة (2022 مع 2023) للوصول إلى مبلغ التغير ولسنة 2024 يتم استخراجها ايضاً فرق بين سنة (2023 و2024) في حالة زيادة يتم اضافتها وفي حالة نقص يتم طرحها. وعند تحول من نظام المحاسبي الى معيار المحاسبة الدولى 41 يؤدي إلى زيادة الأرباح لأن طبيعة المعيار يعترف بأرباح والخسارة عند حدوثها حتى لو كانت غير حقيقية بعكس نظام إذ يقوم بتأجيل الاعتراف بالأرباح.

11-3. قائمة التدفقات النقدية: وهي تعكس قدرة الشركة على توليد النقد وإدارته، موفرةً معلومات مهمة عن السيولة وكفاءة إدارة النقد من الأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية.

جدول (11): شركة الريباس للدواجن والأعلاف -مساهمة الخاصة / أربيل: وفق المعيار IAS41 قائمة التدفقات النقدية للسنوات المالية المنتهية 12/31/(2022 لغاية 2024): بطريقة المباشرة

اسم الحساب	2022	2023	2024
المقبوضات النقدية من العملاء (مبيعات)	28,992,783,430	26,915,790,587	27,215,887,116
زيادة (نقص) في الدائنون	5,441,646,052	29,917,920,101	5,957,393,903
مجموع النقد المستلم من الانشطة التشغيلية	34,434,429,482	56,833,710,688	33,173,281,019
تنزل: المدفوعات النقدية عن			
الرواتب والاجور	1,326,761,850	1,553,138,650	1,720,798,090
المستلزمات السلعية	20,865,241,752	18,026,988,402	15,276,106,113
المستلزمات الخدمية	1,943,561,061	1,967,859,203	2,199,728,490
الزيادة و(النقص) في المخزون	(267,523,388)	(20,638,882)	(20,148,631)
الزيادة والنقص في المخزون البيولوجي (بيض المائدة)	160,502,254	(55,538,882)	36,094,407
زيادة (النقص) في موجودات البيولوجية (دجاج البياض)	2,730,580,999	17,964,952	1,119,156,807
الزيادة (النقص) في المدينون	9,448,000	4,918,853,430	(3,813,236,858)
المصروفات التحولية	538,834,723	1,466,464,674	1,873,258,006
يطرح: إجمالي مدفوعات التشغيلية	27,307,410,252	27,875,091,098	18,391,756,424

Doi: www.doi.org/10.25130/tjaes.22.75.2.29

اسم الحساب	2022	2023	2024
صافي التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية	7,127,019,230	28,958,619,590	14,781,524,595
التدفق النقدي عن الانشطة الاستثمارية تنزل: المدفوعات النقدية عن			
شراء و(البيع) الموجودات الثابتة	2,050,194,251	542,983,500	(13,389,561,620)
المشروعات تحت التنفيذ	66,591,118,542	40,225,272,606	24,859,701,334
نفقات إيرادية مؤجلة	0	2,166,186,197	6,317,933,444
القروض	150,000,000	0	1,000,000,000
صافي التدفق النقدي عن الانشطة الاستثمارية	68,791,312,793	(42,934,442,303)	(30,788,073,158)
صافي التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية الإستثمارية	(61,664,293,563)	(13,975,822,713)	(16,006,548,563)
التدفق النقدي عن الانشطة التمويلية			
يضاف: قروض طويلة الأجل	90,000,000,000	0	0
الرصيد النقد كما في 1/1	3,478,991,882	31,814,698,319	16,163,427,320
الرصيد النقد كما في 12/31	31,814,698,319	17,838,875,606	156,878,757

المصدر: إعداد الباحثة بالاعتماد على سجلات المالية للشركة الريباس.

يبين في الجدول أعلاه بأنه تم فصل بين الموجودات البيولوجية (دجاج البياض) عن المخزون عند استخراج التغيير في المخزون بين السنوات في حالة زيادتها تم إضافتها وعند إخفاض سنة الثانية عن الأولى تم انخفاضها في التدفقات النقدية.

12-3. مقارنة بين معيار IAS41" الزراعة" مع نظام المحاسبي الموحد وإنعكاسه على جودة القوائم لمالية: يبين الجدول التالي مقارنة بين معيار 41 والنظام من خلال القوانين الخاصة بالنسب المالية بناء على المبالغ المستخرجة من القوائم المالية وانعكاس كل منهما على جودة القوائم المالية:

Tikrit Journal of Administrative and Economic Sciences, Vol. 22, No. 75, Part (2): 584-615
Doi: www.doi.org/10.25130/tjaes.22.75.2.29

جدول (12): مقارنة بين معيار 41 والنظام من خلال القوانين الخاصة بالنسب المالية

السنوات	النسب المالية	النظام المحاسبي الموحد	معيار المحاسبي الدولي IAS41	إنعكاس على جودة القوائم المالية
2022	نسبة التداول	3.9	3.9	نسبة السيولة مرتفعة تدل على سيولة ممتازة كلاهما يظهران نفس القدرة المالية لأن تم عملية إعادة التقيم للموجودات البيولوجية وفق كلا السياستين.
2023		0.8	0.8	نسبة في كلاهما متساوي وولكنه يظهر سيولة أقل من سنة 2022وبسبب تحول من سياسة إلى أخرى، وانخفاض الموجودات المتداولة مقابل المطلوبات مما يعكس ضغطاً على السيولة.
2024		0.3	0.3	تراجع كبير في السيولة يعكس خطر على سداد الالتزامات وضعف التمثيل الصادق في القوائم المالية. ويؤثر على المخاطر الأستمرارية.
2022	هامش مجمل الربح	15.5%	15.5%	استقرار في الربحية، نتيجة استقرار أسعار المدخلات والإنتاج.
2023		16%	8.76%	النظام يعكس ربحية أعلى بفضل استخدام الكلفة التاريخية، بينما IAS 41 يعكس الربحية بشكل أقل بسبب تقلبات اسعار السوق وذلك بسبب وجود خسائر الكبيرة عند اعادة تقييم خاصةً في دجاج البياض.
2024		7%	42.88%	معيار 41يعكس هامش ربح أعلى يبين الصحة المالية للشركة وكفاءتها التشغيلية ويشير الى قدرتها في تحكم بالتكاليف مقارنة مع الإيرادات.
2022	نسبة صافي الربح	13.39%	13.39	استقرار في النتائج بسبب قياس كلاهما بالقيمة العادلة.
2023		15.7%	14%	معيار 41 يؤدي الى تذبذب الأرباح لأنه يعترف بالأرباح والخسائر عند حدوثها عكس النظام حيث تقوم بتأجيل الاعتراف بالأرباح وتعجيل الاعتراف بالخسائر.
2024		2.2%	9%	تراجع كبير في النسب في النظام الموحد، بينما يعكس معيار IAS41 أفضل مستوى من الشفافية رغم انخفاض الأرباح.
2022	العائد على حقوق الملكية(ROE)	21%	21%	عائد مرتفع في كلا السياستين.
2023		17%	15%	IAS 41 يعكس عوائد أقل من النظام، نتيجة تراجع الأرباح.
2024		2%	8%	يعكس النظام تراجعاً أكبر في العائد مقارنةً بـ IAS 41 الذي يُظهر أداءً أفضل في تقييم حقوق الملكية.
2022	العائد على الموجودات (ROA)	2.09%	2.09%	العائد على الموجودات في كلاهما متساوى ومنخفض. بسبب ارتفاع موجودات مقابل الأرباح
2023		2.16%	1.88%	معيار IAS 41 يعكس أداء أكثر صادقة من الناحية الاقتصادية رغم انخفاض العائد مقارنة بالنظام الموحد.
2024		0.3%	1.22%	معيار IAS 41 عائد يكون أعلى مقارنة بالنظام الموحد رغم انخفاض النسب.
2022	نسبة الدين إلى الموجودات البيولوجية	23%	23%	توازن جيد في التمويل.
2023		17%	23%	معيار IAS41 يعكس مخاطر ائتمانية أفضل بفضل تقييم الموجودات البيولوجية.
2024		41%	34%	معيار IAS41 يعزز التمثيل الصادق ويظهر مخاطر أقل رغم الارتفاع نظام.

السنوات	النسب المالية	النظام المحاسبي الموحد	معيار المحاسبي الدولي IAS41	إنعكاس على جودة القوائم المالية
2022	العائد على الموجودات البيولوجية	57%	57%	الأداء جيدة ولا فرق بينهم. نتيجة الإنتاجية العالية.
2023		44%	51%	معيار IAS41 يعكس فعالية أعلى وجودة تقييم أفضل.
2024		14%	30%	معيار يظهر أداء أفضل بالرغم من التراجع العام.
2022	نسبة الدين إلى الموجودات	0.86	0.86	التمويل مرتفع بسبب اعتمادهم على القروض طويلة الأجل.
2023		0.86	0.87	استقرار نسبي وتقارب في نسب الدين.
2024		0.86	1	ارتفاع في معيار يدلل على مخاطر أعلى ويؤثر في الثبات والتمثيل الصادق.
2022	معدل دوران المخزون	3.49	11	دورة مخزون جيدة في معيار لانها تعكس فصل الموجودات البيولوجية عن المخزون الخامات والمواد الأولية وبيض، مما يزيد من الدقة.
2023		2.3	17.8	معيار IAS41 يعكس كفاءة أعلى في إدارة المخزون ويعزز التمثيل الصادق.
2024		3	14.3	يكون معدل الدوران في المعيار أقوى مما يقدم معلومات أكثر ملائمة عن المخزون حيث يقوم بفصل موجود بيولوجي عن مخزون عكس نظام.
2022	نسبة النقدية	2.87	2.87	وضع النقدي ممتاز ومستقر.
2023		0.3	0.4	وضع النقدي متقارب مع الأفضلية في معيار IAS41 ما يعزز خاصية الملائمة.
2024		0.16	0.003	ترجع كبير في الوضع النقدي وفق معيار41 مما يؤدي الى توجه الشركة نحو تحديات السيولة النقدية.

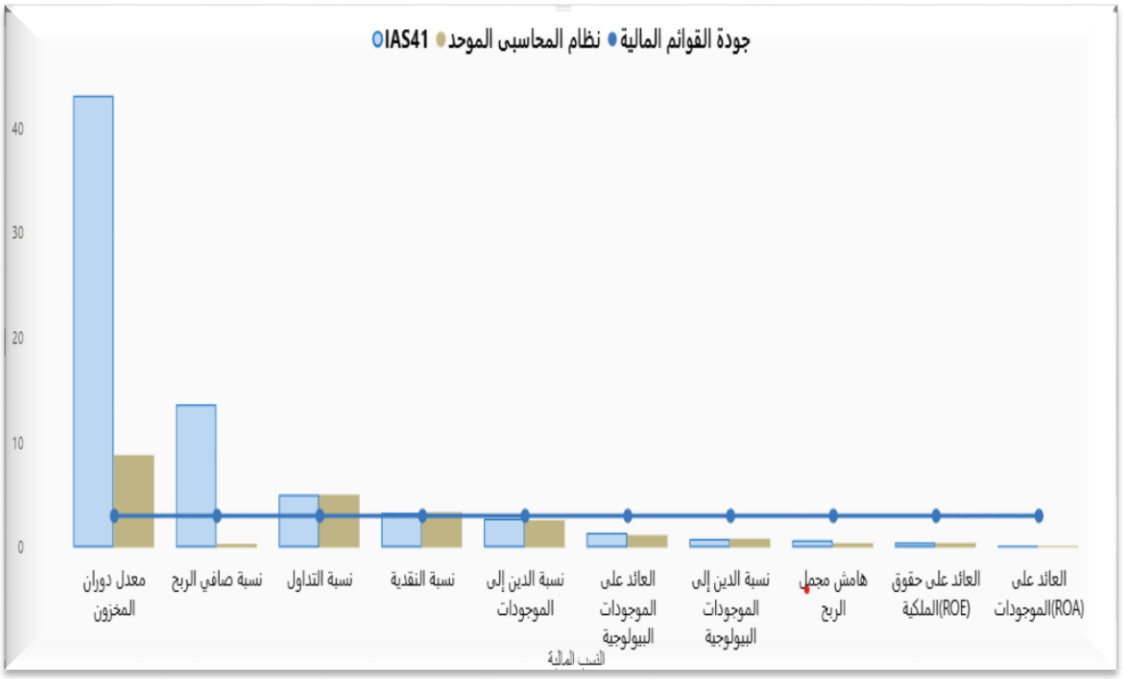
المصدر: من الإعداد الباحثة بالاعتماد على القوانين الخاصة بالنسب المالية.

يبين الجدول مقارنة بين النظام المحاسبي الموحد ومعيار المحاسبة الدولي IAS41 عبر السنوات (2022-2024) أن معيار IAS41 يعكس بشكل أوضح ديناميكية الأداء المالي نتيجة اعتماده على القيمة العادلة في إعادة تقييم الموجودات البيولوجية. ويتم تحليل التأثيرات الناتجة عن تطبيق كل من النظام الموحد ومعيار IAS 41 على مكونات مثل السيولة، الربحية، العائد على حقوق الملكية والموجودات البيولوجية، بالإضافة إلى تقييم الأداء المالي بشكل عام. نسبة التداول (السيولة):في سنة 2022، كانت النسب متساوية بين السياستين، مما يدل على سيولة ممتازة. ولكن في سنة 2023، يظهر معيار IAS 41 قدرة أعلى على تغطية المطلوبات مما يعزز ملائمة القوائم المالية. في سنة 2024، تراجع في السيولة، لكن معيار IAS 41 يبقى الأكثر ملائمة في تمثيل الحالة المالية رغم تراجع السيولة. أما (هامش مجمل الربح) في سنة 2023، يعكس النظام المحاسبي الموحد ربحية أعلى بسبب استخدام الكلفة التاريخية، مما يجعل القوائم المالية تظهر أداءً أكثر استقراراً. في المقابل، تبني معيار41 IAS يؤدي إلى تقلبات في أرباح وذلك بسبب التقلبات الناتجة عن تغيير مستمر في أسعار السوق، مما يؤدي إلى انخفاض استقرار القوائم المالية في بعض الفترات لذا، يمكن اعتبار النظام أفضل من حيث الاستقرار المالي في ظل غياب السوق نشط. (نسبة صافي الربح): في سنة 2023، يعكس معيار41 IAS تذبذباً في الأرباح لأنه يعترف بالأرباح والخسائر عند حدوثها، بينما يقوم النظام بتأجيل الاعتراف بالأرباح وتعجيل الاعتراف بالخسائر. هذا يجعل IAS 41 أكثر شفافية في التمثيل الفعلي للأرباح والخسائر. (العائد على حقوق الملكية (ROE) والعائد على الموجودات (ROA) في سنة 2023، يظهر معيار 41 عوائد أقل مقارنة بالنظام، لكن العوائد تعكس الواقع بشكل أفضل، مما يعزز الملاءمة والتحقق في التقييم المالي. من ناحية أخرى، يعكس النظام

Tikrit Journal of Administrative and Economic Sciences, Vol. 22, No. 75, Part (2): 584-615
Doi: www.doi.org/10.25130/tjaes.22.75.2.29

العوائد بشكل أعلى لكنه يفتقر إلى التمثيل الصادق للواقع المالي، مما قد يؤثر سلباً في اتخاذ القرارات المالية. (العائد على الموجودات البيولوجية): في سنة 2023، يظهر معيار 41 فعالية أعلى وجودة أفضل في تقييم الموجودات البيولوجية، مما يعكس قدرة أكبر على إدارة الموجودات البيولوجية وتحسين جودة القوائم المالية. على عكس ذلك، يظهر النظام فعالية أقل في تقييم هذه الموجودات، مما قد يؤثر على ملائمة المعلومات المالية المقدمة للمستثمرين ويبين المقارنة بشكل عام في حالة وجود سوق نشط يعد المعيار أفضل أما في حالة عدم وجود سوق نشط النظام المحاسبي الموحد يكون الأفضل ولتناغم مع المعيار 41 يجب إعادة نظر في بعض بنود المعيار لأن حسب خصائص النوعية للمعلومات المحاسبية لا يبقى منفعة للمعلومات إذا زادت كلفتها كما هو بين عند إعادة التقييم البيض وفق المعيارIAS2 إذ تم ذكر في فقرة تقييم مخزون بالتكلفة أو صافي قيمة قابلة للتحقق أيهما أقل يتم رجوع مرة أخرى الى اساس التكلفة التاريخية لأنها أقل من القيمة السوقية وهذا يؤدي إلى زيادة التكلفة و عدم وصول المعلومات في الوقت المناسب.

بعد الاطلاع على البيانات التفصيلية في الجدول السابق، يتم إعداد الشكل التالي لتبسيط فهم مقارنة النسب المالية:



شكل (2): فهم مقارنة النسب المالية

المصدر: من الإعداد الباحثة بالاعتماد على Power Bi.

المحور الرابع: الاستنتاجات والتوصيات

اولاً. الاستنتاجات: في ضوء الدراسة التطبيقية توصلت الباحثة إلى جملة من الاستنتاجات ومن أهمها:

1. على الرغم من مزايا القيمة العادلة، إلا أن غياب سوق نشط أو صعوبة تحديد القيمة العادلة، قد يؤدي إلى اعتماد الشركات على التقديرات الذاتية، مما يعرض القوائم المالية لمخاطر التحيز. ومن هنا، يوفر النظام المحاسبي الموحد بديلاً أكثر تحفظاً في مثل هذه الحالات، مما يعزز من مصداقية المعلومات في بيئات تفتقر إلى بيانات سوقية.

2. يساهم معيارIAS41، في قيام بالإفصاح المفصل إذ يتم عرض معلومات حديثة ومناسبة لمتخذي القرار. وعلى الرغم من أن النظام المحاسبي الموحد يوفر إفصاحاً يتسم بالثبات، إلا أنه قد يفقد جزءً من ملائمة في بيئات اقتصادية تتسم بالتغير السريع، ما يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية المتاحة.
3. يُظهر تبني معيار IAS 41 في سنوات 2023 و2024 تحسناً ملحوظاً في التمثيل الواقعي للموجودات البيولوجية مقارنة بالنظام المحاسبي الموحد. رغم أن سنة 2022 شهدت تطابقاً في القياس بين النظامين باستخدام القيمة العادلة لتقييم الموجودات البيولوجية، فإن معيار IAS 41 قدم تحليلاً أدق لهذه الموجودات في السنوات اللاحقة. إذ انعكس ذلك بشكل واضح في العائد على الموجودات البيولوجية الذي بلغ 51% في 2023 مقارنة بـ 44% وفق النظام المحاسبي الموحد، ما يعكس فعالية أكبر في تقييم وتحليل الموجودات البيولوجية. ويعزز ذلك من جودة القوائم المالية ويقدم صورة أوضح عن الوضع المالي الحقيقي للشركة، مما يسهم في اتخاذ قرارات أكثر مناسبة من قبل المستثمرين والإدارة.
4. شهدت نسبة السيولة تراجعاً كبيراً في 2024، إذ انخفضت إلى 0.003في كلا السياستين، وهو ما يعكس وجود مخاطر على سداد المطلوبات والتكاليف .ومع ذلك، يظهر معيار IAS 41 تأثيراً أكبر على جودة القوائم المالية، حيث يعكس التغيرات في القيمة العادلة للموجودات البيولوجية بشكل أكثر ملائمة، مما يساعد في التنبؤ بتقلبات السيولة بشكل أفضل. هذا التأثير يعزز من قدرة الشركة على اتخاذ قرارات مستنيرة فيما يتعلق بالتمويل والسيولة.
5. أظهرت عدم الإختلاف في أقيام المعد على أساس الكلفة التاريخية والقيمة العادلة لسنة 2022 ولذلك سبب لأن التسجيل في هذه السنة كانت بالقيمة السوقية، لأن عينة البحث حاولت تبنى معياري IFRS13, IAS2 لهذه السنة.
6. أدى تبني معيار IAS 41 إلى تقلبات ملحوظة في صافي الربح في سنوات 2023 و2024، إذ ارتفعت النسبة من 13.39%في 2022 إلى 15.7%في 2023 في النظام المحاسبي الموحد، ثم انخفضت إلى 2.2% في 2024. على الرغم من انخفاض الأرباح في معيار IAS 41 في 2024 بنسبة (9%) مقارنة بالنظام الموحد، إلا أن تطبيقه يعزز الشفافية من خلال الاعتراف الفوري بالأرباح والخسائر، مما يوفر بيانات أكثر ملائمة للمستثمرين وأصحاب المصلحة. يُظهر هذا التأثير بشكل خاص أهمية معيار IAS 41 في توفير صورة أكثر واقعية للأرباح والخسائر، ما يعكس حالة مالية أكثر مصداقية للشركة.
7. شهدت أهم الاختلافات بين أقيام المعد على أساس الكلفة التاريخية والقيمة العادلة بفروقات جوهرية لكل من سنتي 2023 بمقدار (2,171,108,217.25) خسائر غير المتحققة وسنة 2024 بمقدار (4,051,782,842) أرباح غير المتحققة، للدجاج البياض. أما بالنسبة للبيض المائدة كانت فروقات في سنتي (2023و2024) بمقدار (27,552,705 و25,138,079) على التولي، أرباح غير المتحققة.

ثانياً. التوصيات: في ضوء جانبي النظري والتطبيقي للبحث توصي الباحثة بما يأتي:

1. تبني تدريجي لمعيار IAS41 تدريجياً في الشركات الزراعية العراقية مع ضمان توفير الدعم الفني والتدريب اللازم للمحاسبين لضمان التطبيق السليم وتقليل الإخطاء في التقييم والإفصاح.

2. ضرورة تحديث السياسات المحاسبية في الشركات وإعادة النظر في النظام المحاسبي الموحد العراقي، وتحديثه ليتناغم مع المعايير الدولية بما يوازن بين الملائمة والتمثيل الصادق من جهة والتحقق والثبات وقابلية للمقارنة من جهة أخرى.
3. اعتماد سياسات محاسبية متحفظة من قبل الإدارة في التعامل مع الأرباح غير المحققة الناتجة عن إعادة التقييم، وتجنب الاعتماد عليها في قرارات توزيع الأرباح أو التوسع الاستثماري ما لم تتحقق فعلياً.
4. من المهم أن تقوم الشركات بتخصيص وحدة محاسبية مستقلة لقياس الموجودات البيولوجية بالقيمة العادلة، واعتماد ألية محلية قائمة على أسعار السوق من وزارة الزراعة أو جهاز الإحصاء المركزي، وتحديث البيانات كل أسبوعين على أقل أي بشكل منتظم.
5. يوصى بالاطلاع على تجارب الدول التي سبقت في تطبيق معيار IAS41 للاستفادة منها وتبني أفضل الممارسات بما يتوافق مع خصوصية البيئة العراقية وطبيعة القطاع الزراعي.
6. تعزيز إدارة السيولة النقدية من خلال تبني خطط تمويل قصيرة الأجل لمعالجة الفجوات النقدية الناتجة عن تقلبات أسعار الموجودات البيولوجية، مع التأكيد على أهمية إنشاء صندوق احتياطي للسيولة.

المصادر

أولاً. المصادر العربية:

أ. القوانين والوثائق الرسمية:

1. ديوان الرقابة المالية، مجلس المعايير المحاسبية والرقابية العراقي، القواعد المحاسبية، القاعدة 11 المحاسبة في النشاط الزراعي، 2000.
2. ديوان الرقابة المالية الإتحادي النظام المحاسبي الموحد وفق معايير المحاسبة الدولية والإبلاغ المالي (2011).
3. ديوان الرقابة المالية الإتحادي، النظام المحاسبي الموحد وفق معايير المحاسبة الدولية والإبلاغ المالي (2024).

ب. الكتب:

1. أبونصار، محمد، حميدات، جمعة، (2024)، (معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية، الجوانب النظرية والعملية)، الطبعة الرابعة، عمان-الأردن.

ج. المجلات العلمية:

1. الجنابي، عامر محمد سلمان، وأحمد، صهباء عبدالقادر، (2017)، تأثير تقييم الموجودات البيولوجية في الشركات الزراعية على وفق مدخل القيمة العادلة على جودة المعلومات المحاسبية. مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، 3(5).
2. الحجامي، ستار جابر خلاوي، (2005)، القياس المحاسبي للنشاط الزراعي: بحث تطبيقي في شركة دجيلة العراقية الأردنية (عربية مشتركة) (رسالة غير منشورة مقدمة إلى مجلس المعهد العالي للدراست المحاسبية والمالية، جامعة بغداد).
3. حسين، جلاخ، وحمزة، بوعيشاوي، (2024)، محاسبة النشاط الزراعي: دراسة مقارنة بين المعيار المحاسبي رقم 41 والنظام المحاسبي المالي المكيف مع قطاع الزراعة الجزائر، مجلة المنتدي للدراسات والأبحاث الاقتصادية، 8(2). ص.250-261.

4. كداتسة، عائشة، وعيسى، براق، وصالح، بضياف، (2021)، محاسبة الموجودات البيولوجية للقطاع الزراعي بين النظام المحاسبي المالي ومعيار المحاسبة الدولي رقم 41 "الزراعة": مزرعة كرفة محمد نموذجا. مجلة الدراسات المالية والمحاسبية، 12(1).
5. كنش، راند شايل، (2023)، مدى توافق النظام المحاسبي الموحد العراقي مع المعيار المحاسبي الدولي رقم 2وأثره في القوائم المالية: دراسة حالة شركة مصافي الجنوب. مجلة الاقتصادي الخليجي، 39(58)، ص ص 201-230.
6. سيد، عبد الفتاح سيد، (2022)، أثر متطلبات المحاسبة عن الموجودات البيولوجية طبقاً للمعيار IAS41 على تحسين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية: دراسة ميدانية. مجلة الدراسات التجارية المعاصرة.8(13). https://csj.journals.ekb.eg/.
7. صالح، يحيى راضي، (2024)، إمكانية تبني IAS41 في القياس عن الموجودات البيولوجية في الوحدات الاقتصادية العراقية، مجلة الإدارة والاقتصاد/ جامعة المستنصرية: بغداد.48(137). ص ص،175-190.

د. رسائل وأطاريح الجامعية:

1. أحمد، إيمان عثمان، (2023)، أثر تبني معيار الابلاغ المالي الدولي عقود الإيجار IFRS16 على تحسين جودة المعلومات المحاسبية: دراسة استطلاعية لأراء عينة من الأكاديمين والمهنين في مدينة أربيل، (رسالة ماجستير، جامعة أربيل التقنية، الكلية التقنية الإدارية/أربيل، قسم التقنيات المحاسبية).
2. العابدين، بالخيرزين، وياسين، بوغزالة حمد، وعماد، شيحي، (2020)، إشكالية قياس الموجودات البيولوجية حسبSCF في ظل المعايير المحاسبية الدولية: دراسة حالة شركة تيجان للألبان بالوادي TEDJANE، (رسالة ماجستير، جامعة الشهيد حمة لخضر-الوادي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير).
3. أورهمارى، طارق عبدالله حسن، (2023)، أثر إعادة قياس الموجودات البيولوجية وفق المعيار المحاسبي الدولي IAS41"الزراعة" على تقييم الأداء المالي، بحث تطبيقي في شركة زراعية عاملة في محافظة دهوك (البحث محاسب قانوني غير منشور، المعهد العالي للمحاسبين القانونين-أربيل).
4. 4.حاموش، محمد محمود. (2019). المعالجة المحاسبية للمشاريع الزراعية في لبنان وكيفية قياس القيمة العادلة للموجودات البيولوجية وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي IAS41، (إطروحة دكتوراه، جامعة الجنان، كلية العلوم الإقتصادية وإدارة الأعمال/الجامعة اللبنانية: فرع الخامس).
5. عثمان، أزور أنور، (2023)، دور القياس والإفصاح المحاسبي عن الموجودات الثابتة وفق المعيار المحاسبي الدولي (IAS41) في تحسين جودة القوائم المالية: دراسة استطلاعية لأراء عينة من الأكاديميين والمهنيين في مدينة أربيل، (رسالة ماجستير، جامعة أربيل التقنية، الكلية التقنية الإدارية / أربيل: قسم التقنيات المحاسبية).
6. كنزة، بالخير، (2019)، دور نظام المعلومات المحاسبي في تحسين جودة المعلومات المحاسبية: دراسة ميدانية/عينة من المحاسبين ومحافظي الحسابات ورؤساء أقسام المحاسبة والمالية في شركات اقتصادية، (رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة).

ثانياً. المصادر الأجنبية:

1. Blanco, M.M. (2019). Historical cost versus fair value of biological assets: Relevance of accounting information, (Doctoral dissertation), UniversiatDE Barcwlona.
2. Garcia, R. D. M., & Morales, A. M. C. (2021). Accounting treatments of biological assets and agricultural products, Visión de Futuro" Año 18, Vol. 25, No.2, pp.63-80.