

محاسبة الأصول البيولوجية للقطاع الفلاحي حسب النظام المحاسبي المالي والمعياري
المحاسبي الدولي رقم 41 مع تصور مخطط محاسبي مصغر خاص بها.

Biological assets agricultural sector accounting by financial accounting system and IAS 41 with the perception of an accounting scheme has its own thumbnail

حنان لونيس*

مخبر إدارة التغيير في المؤسسة الجزائرية. جامعة الجزائر3، الجزائر.

lounis.hanane@univ-alger3.dz

تاريخ القبول : 2019-11-01

تاريخ الاستلام: 2019/09/30

مستخلص:

تهدف هذه الدراسة إلى إظهار الجانب المحاسبي للقطاع الفلاحي وبوجه الخصوص محاسبة الأصول البيولوجية والعمل على وضع مخطط أو نظام لهذه المحاسبة، حيث قمنا بالاعتماد على النظام المحاسبي المالي الجزائري كون أن محاسبة هذا القطاع يتم معالجتها به، بالإضافة إلى تطرقنا إلى المعيار المحاسبي الدولي رقم 41 الذي يطبق بصورة غير مباشرة رغم وجود نقص في تطبيق بعض من بنوده، وفي الختام توصلنا إلى تصور نظام مصغريتم الاعتماد عليه أثناء إجراء محاسبة القطاع الفلاحي.

الكلمات المفتاحية: نظام محاسبي مالي؛ معيار محاسبي دولي؛ محاسبة فلاحية؛ نشاط فلاحي؛ أصول بيولوجية.

تصنيف JEL: N50; O13; Q19; Q59.

Abstract:

This study aims to show the accounting aspect of the agricultural sector and in particular accounting for biological assets and work on a scheme or system for this accounting, where we relied on the Algerian financial accounting system as the accounting of this sector is addressed, in addition to addressing the standard International accounting No. 41, which is applied indirectly despite a lack of implementation of some of its provisions, and in conclusion we came to the idea of a micro-system that is relied upon during the process of accounting for the agricultural sector.

Keywords: Financial accounting system, International accounting standard, Agricultural accounting, Agricultural activity, Biological assets.

Jel Classification Codes : N50; O13; Q19; Q56.

* المؤلف المراسل.

مقدمة:

للنشاط الفلاحي أهمية مقارنتا بالأنشطة الأخرى وهذا لاحتوائه على العديد من الخصائص والمميزات، فهو يساعد على رفع الدخل القومي بشكل كبير ويمكن الاعتماد عليه في التقليل من الواردات، فمثلا في الجزائر أغلب منتجاته هي من خارج البلد ولا يعتمد على المنتجات الفلاحية الموجودة لديه والتي تكون ذات جودة عالية في أغلب الحالات، فإذا تم الاعتماد عليها بشكل كبير وتم تسليط ضوء الاقتصاد والتصدير عليها فهذا سيؤدي إلى ازدهار البلد والرفع من دخلها. ونظرا لأهمية هذا النوع من النشاط قمنا بالاهتمام به ومحاولة معرفة الجانب المحاسبي له من خلال معرفة مختلف المعاملات الموجودة فيه وأنواعه والعمل على ربطها بالمحاسبة، كما أخذنا بعين الاعتبار العمل على إعداد مخطط محاسبي خاص لهذا القطاع من أجل محاولة فصل طريقة التعامل المحاسبي له عن باقي القطاعات الأخرى التي تعتمد على النظام المحاسبي المالي، وهذا المخطط الذي نعمل على وضعه هو عبارة عن صورة مصغرة حيث تم التركيز فيها على أهم الحسابات التي تمس مداخلات ومخرجات ومنتجات هذا القطاع.

وللتوسع أكثر في هذا الصدد يمكننا طرح الإشكال التالي:

كيف يمكن تسجيل الأصول المحاسبية وإعطاء تصور لإطارها المحاسبي الخاص بها؟

الهدف من الدراسة:

-معرفة عناصر الأصول البيولوجية المكونة للنشاط الفلاحي، وكيف يتم تطويرها؛

-محاولة إعطاء تصور مصغر لمخطط محاسبي خاص بالقطاع الفلاحي؛

-التعرف على ما جاء به المعيار المحاسبي الدولي رقم 41.

المنهجية المتبعة:

هي المنهج الوصفي حيث كما بوصف الأصول البيولوجية والنشاط الفلاحي وتطرقنا أيضا إلى عمليات التسجيل المحاسبي لمعاملتهما، وقمنا أيضا بالاعتماد على المنهج التحليل من خلال تحليل المحاسبة والنظام المحاسبي المالي بشكل عام للحصول على مخطط محاسبي فلاحي مصغر.

1.عموميات حول القطاع الفلاحي:

1.1. تعريف النشاط الفلاحي:يمكننا تعريف الفلاحة كما يلي:

تعرف الفلاحة على أنها:

هي عبارة عن حراثة الأرض وتجهيتها لتحقيق الفعاليات التي ترتبط بزراعة المحاصيل وتربية الحيوانات، كما نجد فيها الطريقة التي يستطيع الإنسان الطبيعي من خلالها تأمين حاجياته الأساسية. (مئي؛ 2013؛ ص 346)

ومنه يعرف النشاط الفلاحي كما يلي:

ويمكن تعريف النشاط الفلاحي حسب المعيار المحاسبي الدولي رقم 41 على أنه: عبارة عن إدارة مشروع يتم من خلاله التحول البيولوجي للأصول البيولوجية للبيع، أو في شكل منتجات زراعية أو تحويلها إلى أصول بيولوجية أخرى.

ويمكن تعريفه أيضا: الأنشطة الفلاحية تتميز بحقيقة أنها إدارة تسهل وتدير التحول البيولوجي كما أنها قادرة على قياس التغير في جودة وكمية الأصول البيولوجية، كما أنها تدير التحول البيولوجي بشكل طبيعي ويأخذ شكل نشاط لتعزيز أو على الأقل لاستقرار الشروط اللازمة لتحقيق عملية النمو، الإنتاج، والإنجاب التي تسبب النوعية أو التغيرات الكمية التي تحدث في الأصل البيولوجي. (PricewaterhouseCoopers; 2009;p 3)

حسب المادة 45 من القانون رقم 08-16 المؤرخ في أوائل شعبان 1429 الموافق ل 03 أوت 2008 يعرف النشاط الفلاحي حسب هذا القانون: هي من طبيعة قانونية، جميع الأنشطة المتعلقة بالمراقبة واستغلال دورة الحياة النباتية أو الحيوانية وتشكل مرحلة أو أكثر من المراحل الضرورية لتطوير هذه الدورة، بالإضافة إلى الأنشطة التي تحدث في استمرار النشاط الانتاجي وعلى وجه الخصوص التخزين، التكييف، التجهيز، والتسويق عندما تكون هذه المنتجات حصرا من الفلاحة (الزراعة). (article n 45; 2008; p8)

وأنشطة الاستزراع البحري (تربية الأحياء المائية) تعتبر زراعية على الرغم من الوضع الاجتماعي للذين يقومون بها، وتنطبق هذه الصفة أيضا على تدريب وإعداد الخيول ما عدا الأنشطة الترفيهية، ونجد أيضا داخل النشاط الفلاحي: الإنتاج، التسويق، الكهرباء، الغاز الطبيعي، التدفئة (الحرارة) عن طريق الميثان، وكل ما هو مرتبط بالنشاط الفلاحي، حيث يستمد هذا الإنتاج 50 % على الأقل من المادة من تلك المقتنيات. (Tazdait; 2013; p13)

2.1. خصائص النشاط الفلاحي:

يمكن ذكر بعض الخصائص الموجودة في النشاط الفلاحي كما يلي: (منى؛ 2013؛ ص 346-347)
تعدد المنتجات الفلاحية: تقوم الوحدة الزراعية الإنتاجية بإنتاج العديد من المنتجات في نفس الوقت، كمثال لذلك انتاجية الماشية في المزارع هي اللحوم والألبان والجلود، وقد أدت هذه العمليات إلى خلق بعض المشاكل فيما يخص التكاليف المشتركة، بحيث يتطلب وضع أسس علمية صحيحة من أجل تحديد حصة كل منتج منها.

-موسمية الإنتاج الفلاحي: تتميز الأكثرية من المحاصيل الزراعية بموسمية الإنتاج بما ينعكس على حجم العمل المحاسبي في كل موسم، كما ينتج أيضا عن هذه الخاصية موسمية الدخل وضخامة قيمة الخدمات التسويقية.

-صعوبة تقدير الإنتاج الزراعي: حيث أن الإنتاج الزراعي يتأثر كما ونوعا بالعديد من العوامل الخارجية مثل المناخ، فيتربط على هذه الخاصية صعوبة تقدير كمية الإنتاج الزراعي للاستعانة به في وضع الموازنات التخطيطية.

-تداخل الأنشطة الفلاحية بعضها مع البعض الأخر: فمخرجات بعض الأنشطة الفلاحية يمكن أن يكون مدخلات لأنشطة زراعية أخرى مما يتوجب وجود نظام محاسبي خاص قادر على احتساب تكاليف كل نشاط زراعي في المؤسسة.

-التغير في تبويب الأصول الفلاحية: بحيث تبويب الموجودات الزراعية إلى ثابتة أو متداولة لاختلاف الغرض من اقتناءها، فماشية التربية تبوب كأصول ثابتة في قائمة المركز المالي، وأيضا ماشية العمل والألبان كونها تساهم في العملية الإنتاجية، أما ماشية التسمين فتبويب في الأصول المتداولة لأن الهدف منها هو المتاجرة لتحقيق الأرباح، وقد يؤخذ قرار بتغير الغرض الرئيسي من اقتناء الأصل الفلاحي مما يوجب تغير أسلوب عرض تلك الأصول في المركز المالي (الميزانية).

-اختلاف الفترة المالية عن الفترة الفلاحية: هي من أهم الخصائص التي تنعكس على العمل المحاسبي، فالفترة الفلاحية ترتبط بدورة الإنتاج الزراعي التي قد تكون فصلية أو موسمية حسب نوع النشاط، أما الفترة المالية ترتبط بتاريخ إعداد الحسابات الختامية في كل قطاعات الدولة.

3.1. أنواع الأنشطة الفلاحية:

يمكننا ذكر الأنواع التالية: (سنان؛ 2006؛ ص ص 226-227)

*النشاط النباتي: يتمثل في المشرعات الزراعية المتعلقة بالاستصلاح الأراضي الزراعية وحرثها وزراعتها للحصول على المنتجات الفلاحية بهدف تسويقها وبيعها، كما أنه يتعامل مع مجموعة من العوامل الطبيعية التي تؤثر فيها بشكل مباشر كالتربة والعوامل الجوية، العمل البشري، المستلزمات السلعية (الألات والأسمدة والبذور وغيرها)، وتمثل محاصيلها ومنتجاتها في: المحاصيل الحقلية تتكون من المحاصيل النباتية كالقمح والشعير الأرز (الحبوب)، والخضروات كالطماطم والفاصوليا وغيرها، بحيث لا تعتبر هذه المنتجات أصول ثابتة لأن دورة حياتها في الحقل لا تتجاوز السنة.

-منتجات البساتين وحدائق الفواكه: المميز فيها أنها تبقى لأكثر من سنة في المزرعة قبل أن تثمر فهي تحتاج إلى رأس مال ثابت، وهناك محاصيل تكون مدتها أكثر من 3 سنوات كالرمان والتمور وغيرها.

*النشاط الحيواني: يتمثل في تربية الحيوانات من مواشي ودواجن وأسماك وغيرها تحضيراً لبيعها والاستفادة من أرباحها المحققة، بالإضافة أيضاً إلى تربية النحل وبعض أنواع الحشرات الاقتصادية، ولكل نوع من هذه الكائنات الحية لها خصائصها التي تميزها عن غيرها من الكائنات.

*النشاط الصناعي الغذائي: هو نشاط ثانوي يتميز باعتماده أساساً على النشاط الزراعي وعلى إنتاج النشاط الحيواني كتحويل الحليب إلى منتجات الألبان، الجبن، القشطة وغيرها من المنتجات.

4.1. الموجودات والمحصولات الفلاحية:

حسب المعيار المحاسبي الدولي رقم 41 المحصولات الفلاحي وهي منتج محصود من موجودات المؤسسة الحيوية في وقت الحصاد فقط، وبعد هذه المرحلة يتم تطبيق المعيار رقم 2 "المخزون" أو أي معيار دولي آخرى قابل للتطبيق، فالمعيار 41 لا يتعامل مع تصنيع المحصولات الفلاحية بعد الحصاد، كمثال لذلك في حالة تحويل أحد الفواكه إلى عصير وبالرغم من أن هذه العملية هي أيضاً امتداد طبيعي ومنطقي للنشاط الفلاحي والعمليات التي حدثت قد تشبه التحول الحيوي، إلا أن هذا النوع من التصنيع لا يتضمنه هذا المعيار. (صالح؛ 2017؛ ص 5؛ بالتصرف)

وفيما يلي جدول عن مختلف الموجودات الحيوية والمحصولات الفلاحية، وأيضاً مختلف المنتوجات الناتجة من التصنيع بعد الحصاد:

الجدول رقم 1: الموجودات والمحصولات الفلاحية

الموجودات الحيوية	المحصولات الفلاحية	المنتجات نتيجة التصنيع بعد الحصاد
الأغنام	الصوف	خيوط مغزولة، سجاد
أشجار في غابة مزروعة	جدوع أشجار	أخشاب
نباتات	قطن - قصب سكر محصود	خيوط، ملابس - سكر
مواشي ألبان	حليب	جبنة
شجيرات	أوراق	شاي
أشجار فواكه	فواكه مقطوفة	فواكه مصنعة، عصائر

المصدر: مدونة صالح القرا، (2017)، www.Sqarra.com، تاريخ الدخول 13 نوفمبر 2017، الساعة 22:00، ص 5 (بالتصرف)

5.1. العرض والإفصاح الفلاحي:

أهم النقاط التي جاءت حول هذا الموضوع حسب المعيار المحاسبي الدولي رقم 41 هي: (IAS41; 2003; p8-9)

*العرض: يجب على المؤسسة أن تعرض بشكل منفصل في هيكل الميزانية العمومية القيمة الدفترية لأصولها البيولوجية.

*الإفصاح: يجب على المؤسسة أن تفصح على الدخل الشامل للسنة من الاعتراف الأولى بالموجودات البيولوجية والإنتاج الفلاحي، والتغير في القيمة العادلة للأصول البيولوجية منقوص منه تكاليف نقطة البيع المقدرة.

-يجب على المؤسسة أن تقوم بتقديم وصف لكل مجموعة من الأصول البيولوجية.

-يجب على المؤسسة أن تفصح على المعلومات التالية:

*طبيعة أنشطتها لكل مجموعة من الأصول البيولوجية:

*التقييمات أو التقديرات غير المالية للكميات المادية: لكل مجموعة من الأصول البيولوجية للمؤسسة في نهاية السنة المالية، ولإنتاج المنتجات الفلاحية خلال السنة.

-يجب على المؤسسة أن تكشف على كل الأساليب الهامة المستخدمة لتحديد القيمة العادلة لكل مجموعة إنتاج فلاحي في وقت الحصاد وكل مجموعة من الأصول البيولوجية.

-يجب على المؤسسة أن تفصح عن القيمة العادلة منقوص منها تكاليف نقطة البيع المقدرة لإنتاج المحاصيل المحصودة خلال السنة والتي تحدد في وقت الحصاد، كما يجب أن تفصح المؤسسة عن:

* وجود الموجودات البيولوجية والمبالغ المسجلة التي تخضع ملكيتها للقيود والقيم الدفترية للأصول البيولوجية المرهونة كضمان للديون:

* مقدار الالتزامات من أجل تطوير أو حيازة الأصول البيولوجية:

* واستراتيجيات إدارة المخاطر المالية للنشاط الفلاحي.

-يجب على المؤسسة أيضا أن تقدم تسوية للتغيرات في القيمة الدفترية للأصول البيولوجية بين بداية السنة المالية ونهايتها، كما لا يتم فرض المعلومات المقارنة، ويجب أن تشمل التسوية على:

* الربح أو الخسارة من التغيرات التي تحدث في القيمة العادلة منقوص منها تكاليف نقطة

البيع المقدرة:

* التزايد بسبب المشتريات؛

* الانخفاض بسبب المبيعات؛

* الانخفاض أيضا بسبب الحصاد؛

* الزيادات الناتجة عن دمج الأعمال؛

* صافي الفروق للعمليات الأجنبية الناتجة عن ترجمة البيانات المالية للمؤسسات الأجنبية،

وغيرها من التسويات الأخرى.

القيمة العادلة: هي القيمة التي يمكن بها تبادل أصل أو تسوية التزام بين أطراف مطلقة

ورغبة في المعاملة في ظل ظروف تنافسية عادية. (IAS41; 2003; p5)

2. محاسبة الأصول البيولوجية:

1.2. تعريف المحاسبة الفلاحية:

يمكن تعريف المحاسبة الفلاحية على أنها:

هي عبارة عن نوع من أنواع المحاسبة التي تهتم بتطبيق المبادئ والمفاهيم والإجراءات المحاسبية

بهدف احتساب النشاط الفلاحي، وبمعنى آخر هي إدارة الشركة للتمويل البيولوجي للحيوانات أو

النباتات الحية، والتي تتمثل في عمليات التكاثر والحصول على محصول زراعي أو تعزيز قيمة

الموجودات البيولوجية نوعيا وكميا. (وليد عمر؛ 2016؛ ص 67)

2.2. تعريف الأصول البيولوجية:

يمكن تعريفها على أنها: عبارة عن حيوان أو نبات حي، يمر بعملية تحول بيولوجي من أجل

إنتاج منتجات فلاحية أو أصل بيولوجي آخر وهذا في سياق النشاط الفلاحي. (Tazdait; 2013;

p35)

3.2. معايير محاسبة الأصول البيولوجية:

من أجل تسجيلها محاسبيا لابد من أن تستوفي ثلاث معايير وهي: (Tazdait; 2013; p35)

-تحكم المؤسسة في الأصول كنتيجة لأحداث سابقة؛

-احتمال تدفق منافع اقتصادية مستقبلية مرتبطة بهذا الأصل في المؤسسة؛

-يمكن القياس بالقيمة العادلة أو بتكلفة هذا الأصل بشكل موثوق.

4.2. أنواع الأصول البيولوجية:

كما سبق وذكرنا في تعريف الأصول البيولوجية أنها تحتوي على نوعين وهما: (مطبوعة:

2016/2015؛ ص ص 81-91)

أ. الأصول البيولوجية النباتية:

تختلف طرق المعالجة المحاسبية من نشاط زراعي لآخر، فمثلا أشجار الفاكهة تعتبر أصلا ثابتا له فترة اثمار تتراوح بين ثلاث إلى خمس سنوات، وهذا راجع لدرجة خصوبة التربة وطرق العناية بها، كما تمر الحدائق والبساتين بثلاث مراحل في المعالجة المحاسبية وهي:

-أثناء فترة الإنشاء والتكوين: تبدأ هذه المرحلة منذ حرث وتهيئة التربة الزراعية وغرس الأشجار أو الشجيرات، وقد تأخذ عدة سنوات على حسب نوع الشجرة وتنتهي هذه الفترة بمجرد بدأ الأشجار بالإثمار بشكل اقتصادي وتجاري، حيث يتم تسجيلها من ح/ 601 مشتريات شجيرات مستهلكة في جهة المدين إلى حساب موردو المخزون أو البنك في جهة الدائن.

-في فترة الإنتاج: تبدأ هذه المرحلة ببداية الأشجار بإنتاج ثمار يمكن بيعها وتسمي بالفترة الإنتاجية في حياة الأشجار المثمرة، وتنتهي بنقصان غلة الأشجار بحيث تصبح العائدات لا تغطي الأعباء، إن المصاريف المتعلقة بفترة الإثمار هي مصاريف إيرادية لأنها تحافظ على الاستثمار ولا تزيد من قدرته الإنتاجية.

*عند جنى الثمار يتم إدخالها للمخزن بتكلفة الإنتاج وتسجل من ح/ 355 منتجات تامة من أصل نباتي من جهة المدين إلى حساب الإنتاج المخزن ح/ 724 من جهة الدائن.

*وعند البيع تقوم المؤسسة بإخراج الثمار بتكلفة الإنتاج وتحدد السعر وتسجل من ح/ 724 الإنتاج المخزن إلى ح/ 355 منتجات تامة من أصل نباتي، حيث يتم أولا إخراج المنتج من المخزن ثم توجيهه للبيع.

-في فترة شيخوخة الأشجار المثمرة: تنتهي مرحلة الإنتاج عندما تكون إنتاجية الأشجار المثمرة قد انخفضت وأصبحت غير اقتصادية لتبدأ مرحلة تناقص الغلة، كما يكون سابقا قد تم

تسجيل الاهتلاك طول فترة الاثمار، حيث يتم إثبات الاهتلاك بتسجيله من ح/681 مخصصات الاهتلاك إلى ح/284 إهلاك الأشجار.

ب. الأصول البيولوجية الحيوانية:

تعتبر مصدرا هاما لإنتاج الألبان واللحوم والصفوف والبيض والعسل وغيرها، هذه المنتجات تعتبر من أهم أوجه استغلال رؤوس الأموال، يتوقف اعتبار الأصل البيولوجي الحيواني استثمارا أو مخزونا بالنسبة للمؤسسة على الغرض الأساسي من اقتنائه، فإذا كان الأصل ملك للمؤسسة وتنتظر تحقيق إيراد عن طريق بيعه لذاتها يعتبر مخزونا يسجل في المجموعة الثالثة (المخزونات)، وإذا كان يتنظر الاستفادة منه (حليب، صوف وغيرها) يعتبر أصلا ثابتا يسجل في المجموعة الثانية (التثبيتات).

* وفي حالة دخول الأصل البيولوجي للمؤسسة يتم معالجته محاسبيا بتسجيله من ح/25 أصول بيولوجية حيوانية في جهة المدين إلى حسابات في جهة الدائن وهي: حساب مورودو التثبيتات، حساب رأس المال، وحساب الإنتاج المثبت للأصول الملموسة (ح/723)

* أما في حالة شراء أصل حيواني لغرض البيع يتم تسجيله من ح/382 مشتريات حيوانية إلى حساب مورودو المخزون، ثم يتم تسجيل عملية الإدخال للمخزن من ح/32 إلى ح/382 مشتريات حيوانية

* قد تحصل المؤسسة على حيوانات لاستغلالها كاستثمار لكنها لم تبلغ بعد ولم تصبح جاهزة للإنتاج حيث تكون عبارة عن أصول قيد الإنجاز حيث يتم تسجيلها من ح/235 أصول بيولوجية حيوانية قيد الإنجاز إلى حساب البنك.

* ولكي تصبح جاهزة للإنتاج ستتحمل المؤسسة مصاريف مختلفة من أجل تطويرها، من أعلاف مستهلكة ح/6014، مواد بيطرية مستهلكة ح/6015 تقابلها حساب الأعلاف ح/314 وحساب مواد بيطرية ح/315 بالإضافة إلى أعباء أخرى عادية تدخل في حساب الأعباء ح/6 وتخرج من البنك.

وعندما تصبح جاهزة للإنتاج وبالغة يتم تحويلها إلى ح/25 أصول بيولوجية حيوانية إلى ح/ أصول حيوانية قيد الإنجاز، وفي حالة وفات أي أصل حيواني تتحمل المؤسسة قيمة الحيوان المتوفى ويسجل من حساب ح/652 نواقص القيمة عن خروج الأصول الملموسة إلى ح/ أصول بيولوجية حيوانية، وفي حالة إنجاب الحيوانات المستخدمة كاستثمار داخل المؤسسة وتعتبر مخزون تسجل من ح/32 حيوانات إلى ح/ إنتاج المخزن 724.

* وفي حالة التنازل عن الحيوانات المستخدمة كاستثمار يتم تسجيل قيد التنازل من حساب الديون الدائنة عن عمليات بيع التثبيات (ح/462) من جهة المدين إلى الحساين الدائنين: حساب الأصول البيولوجية الحيوانية وحساب فوائض القيمة أو نواقص القيمة عن خروج أصول مثبتة. على حسب الحالة التي يكون فيها التنازل هل يعود على المؤسسة بالريح أو الخسارة.

5.2. التمييز بين الأصول البيولوجية الثابتة والمنتجات الفلاحية (الأصول البيولوجية المخزنة):

مثل غيره من المنتجات الخاصة بالقطاعات الأخرى له منتجات ثابتة وأخرى مخزنة، حيث سنقوم هنا بالتمييز بين الأصول الإنتاجية، الأصول المستهلكة، والأصول البيولوجية الناضجة وغير الناضجة، وهي تتمثل في: (Tazdait; 2013;p36-38)

أ. أصول إنتاجية بيولوجية:

هي عبارة عن حيوانات ونباتات حية تحمل صفة منتجات بيولوجية قابلة لإنتاج (الأبقار والمواشي المنتجة للحليب، اللحوم والصوف، الكروم لإنتاج العنب، أشجار الفاكهة لإنتاج فاكهة مثمرة، أشجار متحولة لخشب وغيرها) أو لإنتاج أصول منتجة أخرى حيث يمكن استعمال المنتجات المستخرجة المذكورة سابقا وتحولها إلى منتج أخرى.

ب. أصول بيولوجية مستهلكة:

هي تلك التي يجب حصدها كمنتجات فلاحية أو بيعها كأصول بيولوجية، وهناك الأصول البيولوجية المستهلكة ذات الطبيعة الحيوانية كالأبقار الموجهة للذبح، الأغنام والدجاج، وأيضا الأرناب والبيض، بالإضافة إلى الأسماك التي يتم تربيتها ويطلق عليها اسم الأحياء المائية، الجدول الموالي هو عبارة عن مؤشر، يظهر معلومات حول الأصول البيولوجية التي تعتبر غير متداولة، والمنتجات الفلاحية التي تعامل كأصول بيولوجية غير متداولة، بالإضافة إلى منتجات استهلاكية أخرى. ويمكن تلخيصها في الجدول الموالي:

الجدول رقم 2: الأصول البيولوجية المستهلكة

أصول بيولوجية (الأصل)	أصول بيولوجية أخرى	منتجات فلاحية استهلاكية
الأبقار الحلوب	عجل، أبقار	حليب
عجل للتسمين	/	لحوم، جلد
الدجاج البياض	/	بيض
حيوانات المزرعة الصغيرة (الأرنب، الدجاج)	/	لحوم، جلد
تربية الحيوانات	حيوانات صغيرة للتربية	لحوم، ذبيحة
أشجار الفواكه	/	فاكهة محصودة (ناضجة)
الكروم	/	العنب
أشجار في غابة مزروعة	/	جذوع أشجار
ملكات النحل	نحل (أسراب)	عسل
تربية الأسماك	/	أسماك مستزعة

Source : Tazdait ali, maitrise de la comptabilité agricole, achevé d'imprimer sur les presses ENAG-Réghaia, alger. Page 36.

ج. الأصول البيولوجية الناضجة:

الأصول البيولوجية المنتجة البالغة هي الحيوانات أو النباتات التي وصلت إلى عمر إنتاجها بانتظام خلال فترة حياتها، أو أعطت منتجاتها الفلاحية أو أصولها البيولوجية الأخرى، مثال عن ذلك الكروم البالغة 5 سنوات من عمرها هي نشطة وهي أصل بيولوجي ناضج.

النضج هو مفهوم نسبي جدا للحيوانات التي يتم تربيتها لإعطاء اللحوم، التي تعتبر ناضجة للذبح قبل فترة طويلة من نضجها فيزيولوجيا، فهذا أقل صحة للحيوانات التي يتم تربيتها من أجل الحليب أو البيض.

الأصول الحيوية للاستهلاك الناضج هي الحيوانات أو النباتات التي وصلت لمرحلة الحصاد (القمح والذرة) أو سن البيع (الماشية والدواجن القابلة للاستهلاك، وغيرها)

د. الأصول البيولوجية غير الناضجة:

الأصول الإنتاجية البيولوجية غير الناضجة هي الحيوانات أو النباتات التي لم تصل إلى القدرة على إنتاج منتجات قابلة للتسويق أو الاستغلال على أساس منتظم (أي لم تصل مرحلة الإنتاج فيها إلى الحصول على منتج قابل للاستغلال أو الاستهلاك).

والأصول البيولوجية المستهلكة غير الناضجة هي الحيوانات أو النباتات التي لم تصل مرحلة الحصاد أو عمر البيع.

6.2. التسجيل المحاسبي للأصول البيولوجية في مؤسسة LOUNIPOUL:

سنقوم هنا بالتطرق إلى محاسبة أحد المؤسسات الجزائرية وهي LOUNIPOUL حيث تقوم هذه المؤسسة بنشاط تربية الدواجن وبيع البيض، تقع بمنطقة سدراية ولاية البويرة، وهذه المؤسسة تقوم بمحاسبة عادية تعتمد فيها على النظام المحاسبي المالي، وقد قمت أنا شخصيا بمسك هذه المحاسبة لدورتين محاسبيتين وهي سنة 2017 و2018، أما بالنسبة للمعلومات الخاصة بالفواتير المتعامل بها التي اعتمدت عليها في دراستي هيا لسنة 2018.

أ- عند الشراء: في هذه الحالة هناك نوعين من الشراء، هناك شراء مخزون وشراء تثبيت.

* في حالة شراء تثبيت: يختلف التسجيل على حسب التثبيت الذي تم شراؤه، حيث نجد حالة شراء الفراخ وحالة شراء الدجاج.

- عند شراء الدجاج يتم تسجيل هذه العملية على أن هذا الدجاج هو تثبيت مادي يعطى له

صفة الأصل البيولوجي وينتفع من مخرجاته، حيث كانت فاتورة شراء الدجاجة كما يلي:

الكمية المشتراة هيا 15 000 دجاجة؛ تكلفة الشراء للوحدة هيا 100 دج تقريبا (هيا قيمة تقريبا لان المؤسسة محل الدراسة تشتري الفراخ وهذا القيد هو إضافي خارج معطياتها) تكلفة الشراء قبل الرسم = 1 500 000 دج؛ الرسم على القيمة المضافة (19%) = 285 000 دج؛ ثمن الشراء بعد الرسم = 1 785 000 دج.

التسجيل المحاسبي يكون كالتالي:

	1 500 000	ح/ تثبيبات مادية (أصل بيولوجي حيواني)		218500
	285 000	ح/ الرسم على القيمة المضافة للتثبيت		445200
1 785 000		ح/ موردو التثبيبات	404000	
		عملية شراء اصل بيولوجي حيواني		
	1 785 000	ح/موردو التثبيبات		404000
1 785 000		ح/ البنك	512000	
		تسديد موردو التثبيبات		

- عند شراء الفراخ يتم معاملتها على أنها تثبيت جاري إنجازها وبعد حوالي 5 أشهر تصبح هذه الفراخ دجاج وتحول إلى تثبيت تام الإنجاز ويصبح أصل بيولوجي ينتفع من مخرجاته، حيث كانت فاتورة الشراء كالتالي: في تاريخ 15 جانفي 2018 اقتنت المؤسسة محل الدراسة مجموعة

من الفراه الكمية المطلوبة 8000 فرخ: تكلفة الشراء للوحدة هي 50 دج، تكلفة الشراء قبل الرسم = 400 000 دج قيمة الرسم على القيمة المضافة (19%) = 76 000 دج؛ ثمن المقتنيات = 476 000 دج

يعتبر هذا النوع شراء لتثبيت جاري إنجاز، والتسجيل المحاسبي الموافق لهذه العملية هي كالتالي:

	400 000	ح/ تثبيت جاري إنجاز		232010
	76 000	ح/ الرسم على القيمة المضافة للتثبيت		445200
476 000		ح/ موردو التثبيتات عملية شراء فراخ	404000	
	476 000	ح/موردو التثبيتات		404000
476 000		ح/ البنك تسديد موردو التثبيتات	512000	

* في حالة شراء مخزون: يتمثل هذا المخزون في مأكولات لهذا الأصل أو دواء أو علب التغليف للبيض، أخذنا بعض الفواتير من المؤسسة بهذا الخصوص وسنعرض البعض منها:
في 5 جانفي 2018 قامت المؤسسة محل الدراسة بشراء مجموعة من علب تغليف يوضع فيها البيض (les plateaux) وكانت فاتورة شرائها كالتالي: كمية العلب هي 600 علية؛ تكلفة شراء الوحدة هي 470 دج؛ تكلفة الشراء قبل الرسم = 282 000 دج؛ قيمة الرسم على القيمة المضافة (19%) = 53 580 دج؛ ثمن البضاعة = 335 580 دج
كان التسجيل المحاسبي لهذه العملية كالتالي:

	282 000	ح/ مشتريات البضاعة المخزنة		381000
	53 580	ح/ الرسم على القيمة المضافة		445600
335 580		ح/ موردو المخزونات عملية شراء علب تغليف	401000	
	335 580	ح/موردو المخزونات		401000
335 580		ح/ البنك تسديد موردو المخزونات	512000	

في 25 ماي 2018 قامت المؤسسة محل الدراسة بشراء كمية من الأكل للدجاج (حبوب) وكانت فاتورة شرائها كالتالي: تم شراء 1.5 طن، تكلفة الطن الواحد هي 226 300 للطن؛ تكلفة الشراء قبل الرسم = 339 450 دج؛ قيمة الرسم على القيمة المضافة (09%) = 30 555.50 دج؛ ثمن البضاعة = 370 000.50 دج
التسجيل المحاسبي لهذه العملية كالتالي:

381000		ح/ مشتريات البضاعة المخزنة	339 450
445600		ح/ الرسم على القيمة المضافة	3 055.50
401000	370 000.50	ح/ مورودو المخزونات	
		عملية شراء الأكل للحيوانات	
401000	370 000.50	ح/ مورودو المخزونات	
512000	370 000.50	ح/ البنك تسديد مورودو المخزونات	

ملاحظة: لكي تكبر الفراخ وتصبح أصل بيولوجي كامل يتم صرف مصاريف عليها من أكل وأدوية، حيث عند كبر هذه الفراخ يتم تخصيص نسبة من الأكل والأدوية التي تم شرائها ومقارنتها مع المدة التي تم فيها الاعتناء بهذه الفراخ وغيرها من المقاييس، التي من خلالها يتم تحديد قيمة هذه المصاريف وقبل تحويل هذه الفراخ إلى تثبيت تام يتم إضافة ما تم صرفه عليها في المبلغ الكلي ويدخل في حساب التثبيت وكمثال لذلك:

تم صرفه كمية من مأكولات على الفراخ وصلت إلى 60% من مشتريات الأكل (نأخذ المبلغ خارج الرسم ونحسب عليه): $339\,450 * 60\% = 203\,670$ دج

يتم إضافتها لقيمة الفراخ حيث: $203\,670 + 400\,000 = 603\,670$ دج

هذه القيمة التي يحسب عليها الاهتلاك، كما تم تسجيل عملية تحويل التثبيت الجاري إنجازها إلى تام الإنجاز كالتالي: (قمت بأخذ كمية المشتريات التي اعتمدت عليها في التسجيلات السابقة)

حيث أولا يتم تحويل مبلغ المصاريف 203 670 من ح/ المشتريات 381 إلى حساب 30 البضاعة ثم يأتي التسجيل المحاسبي لتحويل التثبيت، كالتالي:

203 670	203 670	ح/ مخزونات البضاعة	300000
203 670		ح/ مشتريات البضاعة المخزنة تحويل المشتريات إلى المخزن	381000
400 000	603 670	ح/ التثبيات المادية (أصل بيولوجي حيواني)	218500
203 670		ح/ تثبيت جاري أنجازه	232010
		ح/ مخزونات البضاعة	300000
		تحويل التثبيت الجاري إنجازه إلى أصل بيولوجي	

ب- عند البيع: التسجيل المحاسبي عند البيع هو تسجيل عادي مثل البيع في القطاعات الأخرى، فالمؤسسة محل الدراسة تقوم ببيع البيض، حيث لدينا فاتورة كالتالي: ثمن الإنتاج (بعد احتساب مصاريف التغليف) = 600 000 دج؛ قيمة الرسم على القيمة المضافة (9%) = 54 000 دج؛ ثمن البيع = 654 000 دج
التسجيل المحاسبي هو كالتالي:

600 000	654 000	ح/ الزبائن	411000
54 000		ح/ المبيعات من المنتجات التامة	701000
		ح/ الرسم على القيمة المضافة	
		عملية بيع البيض	
654 000	654 000	ح/ البنك	512000
		ح/ الزبائن	411000
		تحصيل مبلغ البيع	

ج- عند الضرائب والضمان الاجتماعي وغيرها من المصاريف الأخرى: الشيء الذي من الممكن أن يختلف هنا هو في الضرائب مثل الرسم على النشاط المهني TAP والضريبة على الدخل الإجمالي IRG ففي المؤسسة محل الدراسة تعتمد على حسابات مغايرة للحسابات المعتمدة في المؤسسات العادية. حيث تم القلب بين الحساب الخاص للرسم على النشاط المهني والضريبة على الدخل الإجمالي، وفيما يلي سنعطي أحد التصريحات برقم الأعمال G50 والتصريح بالاشتراك في الضمان الاجتماعي

*المعطيات الموجودة في ورقة التصريح برقم الأعمال G50 للثلاثي الأولي 2018 تتمثل في:
رقم الأعمال للثلاثي الأولي = 16 238 532 دج؛ الرسم على النشاط المهني 1% (بدون تخفيض)
= 162 385 دج؛ الرسم على القيمة المضافة 9% = 1 004 373 دج؛ الضريبة على الدخل
الإجمالي لهذا الثلاثي = 7 452 دج؛ كما يوجد مبلغ يتمثل في الضريبة التي يجب أن تسترجع من
الرسم على القيمة المضافة من الثلاثي 4 للسنة السابقة وهو أيضا يدخل في التصريح لكي
تسترجعه المؤسسة.

التسجيل المحاسبي للتصريح G50 هو كالتالي:

	162 385	ح/ الرسم على النشاط المهني		447100
	7 452	ح/ الضريبة على الدخل الإجمالي		442100
	1 461 467	ح/ الرسم على القيمة المضافة للبيع		445700
	1 004 373	ح/ الضريبة القابلة للاسترجاع (Précompte)		445610
1 004 373		ح/ الرسم على القيمة المضافة للشراء	445600	
1 461 467		ح/ الضريبة القابلة	445610	
169 837		للاسترجاع (Précompte)	448900	
		ح/ الضريبة الواجب دفعها		
		تسجيل عملية التصريح بـ G50		
	169 837	ح/ الضريبة الواجب دفعها		448900
169 837		ح/ البنك	512000	
		دفع مبلغ الضريبة		

ملاحظة: الحساب 445610 هو حساب أساسي يتم وضع الضريبة الباقي استرجاعها فيه،
كما لا يمكن الإنقاص أو ترصيد الحساب 445600 الرسم على القيمة المضافة للشراء إلا
بحساب 445610 فهو ضروري يوجد في أغلب المؤسسات حتى العادية.

*قبل التطرق إلى التصريح بالاشتراك في الضمان الاجتماعي نعطي التسجيل المحاسبي للدخل
مع العلم أن عدد العمال كان 9 عمال وكانت معطياته لشهر جانفي 2018 كالتالي (أخذنا شهرا
واحد وبقي الأشهر نفسها بحكم أنه لم يتغير عدد العمال): أجور العمال = 162 000 دج؛
الاشتراك الاجتماعي للعمال 9% = 14 580 دج؛ الضريبة على الدخل الإجمالي = 2 484 دج؛
الأجور المستحقة = 144 936 دج

أما بالنسبة لأعباء أرباب العمل كانت كالتالي:

الاشتراكات المدفوعة للهيئات الاجتماعية = 16 920 دج؛ الاشتراك الاجتماعي 25.5% = 16 110 دج

الاشتراك الاجتماعي 0.5% (FNPOS) = 810 دج

والتسجيل المحاسبي لهذه العملية هي كالتالي:

14 580	162 000	د/ أجور المستخدمين	631000
2 484		د/ الاشتراك الاجتماعي للعمال 9%	431100
144 936		د/ الضريبة على الدخل الإجمالي	442100
		د/ الأجور المستحقة	421000
		تسجيل عملية التصريح بالأجور	
16 110	16 920	د/ الاشتراكات المدفوعة للضمان الاجتماعي	635200
810		د/ الاشتراك الاجتماعي 25.5%	431200
		د/ الاشتراك الاجتماعي 0.5% (FNPOS)	431300
		تسجيل أعباء أرباب العمل	
144 936	144 936	د/ الأجور المستحقة	421000
		د/ البنك	512000
		دفع مستحقات العمال	

* بعد أن تعرفنا على مبالغ الاشتراكات جاء الدور للتطرق إلى التصريح بالاشتراك في الضمان الاجتماعي، ومعطيات الثلاثي الأولى لسنة 2018 هي تتمثل في الاشتراكات المذكورة سابقا × 3، التسجيل المحاسبي هو كالتالي:

43 740		د/ الاشتراك الاجتماعي للعمال 9%	431100
48 330		د/ الاشتراك الاجتماعي 25.5%	431200
2 430		د/ الاشتراك الاجتماعي 0.5% (FNPOS)	431300
94 500		د/ الاشتراك الواجب دفعه	432800
		تسجيل عملية التصريح بالاشتراك في الضمان الاجتماعي	
94 500	94 500	د/ الاشتراك الواجب دفعه	432800
94 500		د/ البنك	512000
		دفع مبلغ الاشتراك	

3. تصور نظام محاسبي مصغر خاص بالأصول البيولوجية والنشاط الفلاحي:

بالاعتماد على النظام المحاسبي المالي الجزائري ومحاسبة بعض المؤسسات الفلاحية التي قمنا بزيارتها والاطلاع على محاسبتها، يمكننا تصور نظام محاسبي مالي مصغر خاص بالأصول البيولوجية، وسيكون هذا النظام غير مفصل نركز فيه على الحسابات التي يمكن أن تحول لحسابات فلاحية أو حسابات خاصة بالأصول البيولوجية التي لها علاقة بدراستنا هذه، أما باقي الحسابات فستكون عامة بدون تغيير، كما أنه قد قمنا بالاعتماد على مسودة مشروع المخطط القطاعي المحاسبي الفلاحي الذي يتم الاشراف عليه من طرف الخبير المحاسبي تافيغولت وغيره من الخبراء في هذا المجال، حيث في المشروع تم تخصيص الحساب 24 (المتاح) من النظام المحاسبي المالي لوضع حسابات خاصة بالأصول البيولوجية، أما نحن فقد قمنا بتخصيص الحساب 218 وفرعناه على حسب نوع الأصل الذي تم اقتنائه وهذا بناء على ما تم رأيته في المؤسسات الفلاحة الجزائرية.

وبالتالي يمكن تصوره كما يلي:

1.3. التصنيفات:

أ. الصنف 1: حسابات رؤوس الأموال: لا يحدث تغيير فيه يبقا كما هو، وهذا راجع إلى أن النشاط الفلاحي والمؤسسات العاملة في هذا القطاع لها نفس المعنى الذي لدى المؤسسات التجارية، لها رأس مال، نتيجة، إعانات، مؤونات، وغيرها، فهي تتعامل معها بنفس الطريقة ولها نفس الشروط، ففي النهاية القطاع الفلاحي هو عبارة عن نشاط تجاري مختص في الجانب معين من التجارة وهي الفلاحية.

ب. الصنف 2: حسابات التثبيتات: في هذا الحساب هناك العديد من التغيرات التي من الممكن أن تحدث، كون أن الأصول البيولوجية هي عبارة عن تثبيات، حيث: بالنسبة للحسابات الخاصة بالأراضي والبنيات والمعدات، هي ليست مختلفة عن المعتاد عليه، مثل الأراضي الفلاحية التي يتم استغلالها فيما بعد لاستخراج أصل بيولوجي نباتي، وغيرها.

عند شراء تثبيت فلاحي أو أصل بيولوجي جاري تنميته مثل حيوان صغير (حديث الولادة) أو شراء بذور يتم وضعها في الحساب 23، بالإضافة أيضا للحيوانات التي تلد فمثلا البقر عندما تلد عجل يمكن تحويله إلى أصل بيولوجي جاري تنميته لحين كبره واكتمال نموه ليصبح تام، ولدينا أيضا بعض الأشجار والثمار التي يستخرج منها بذور يعاد زراعتها وانتظار اكتمال نموها، فليس بالضرورة أن يكون التثبيت الجاري تنميته في الفلاحة يكون مصدره عملية الشراء فقط.

وتبعاً لما جاء في النظام المحاسبي المالي الجزائري حول الحساب 23 التثبيات الجاري إنجازها، يمكن الاعتماد عليه واستنتاج حسابات خاصة بالأصول البيولوجية، ونقسمها إلى حساب خاص بالأصول البيولوجية الحيوانية الجاري تنميتها، الأصول البيولوجية النباتية الجاري تنميتها، بالإضافة إلى حساب خاص بالأصول البيولوجية الأخرى الجاري تنميتها، وهذا الحساب الأخير يمكن أن نجد فيه أنواع أخرى من الأصول البيولوجية مثل الحشرات منها النحل، وأيضاً الأصول البيولوجية المائية (البحرية) والنباتات المائية، وغيرها.

بعد هذه المرحلة تأتي مرحلة الأصل البيولوجية التامة التي تأخذ صفة التثبيت وتسجل في حساب 21 التثبيات العينية، في هذا الحساب نستعين فيه بالحساب الفرعي 218، هنا عند كبر الحيوانات التي قمنا بتربيتها وأيضاً اكتمال نضج ما زرعناه كالأشجار التي يكون مدة استغلالها تفوق 20 سنة في غالب الحالات، يتم إضافة المصاريف التي تم صرفها على تنميتها من أكل وأدوية إلى ثمن شراء الأصل خارج الرسم على القيمة المضافة، ويتم تحويل هذه المبالغ إلى حساب 218 الذي يتم تقسيمه إلى حسابات فرعية أخرى فيها حساب خاص بالأصول البيولوجية الحيوانية، وحساب للأصول البيولوجية النباتية وحساب أيضاً للأصول البيولوجية الأخرى.

ج. الصنف 3: في هذا الصنف لا نجد هناك تغيير كبير، يمكن أن يحدث التغيير في المخزون، حيث سيكون عبارة عن أطعمة الحيوانات، الأسمدة للتربة، أدوات خاصة بالنباتات ومحاربة الحشرات الضارة، بالإضافة إلى الأدوية الخاصة بمعالجة الحيوانات، وغيرها من العناصر الفلاحية الأخرى التي تخزن.

د. الصنف 4 و5: لدينا حسابات الغير والحسابات المالية هي أيضاً لا يحدث فيها أي تغيير فهي تأخذ نفس طريقة التعامل بها مثل القطاعات الأخرى، لها زبائن وموردون، وبنوك وصندوق، وليس فيها أي اختلاف بالتعامل عن غيرها.

هـ. الصنف 6 و7: حسابات الأعباء وحسابات المنتوجات، في هذا الصنفين ليس هناك تغيير كبير فيه، فالتغيير يمس بشكل كبير الحسابات الخاصة بالاهتلاك وخسارة القيمة الموجودة في صنف حسابات الأعباء، أما حساب المنتوجات ليس فيها أي تغيير.

2.3. النظام المحاسبي الخاص بالقطاع الفلاحي المصغر:

ومنه يمكن استخلاص النظام المحاسبي المصغر الخاص بالقطاع الفلاحي وبوجه الخصوص بالأصول البيولوجية، وهذا حسب النظام المحاسبي المالي الجزائري ومحاسبة بعض المؤسسات الفلاحية ومسودة المخطط القطاعي المحاسبي الفلاحي كما سبق ذكر ذلك من قبل، كما يلي:

- الصنف 1:** حسابات رؤوس الأموال (بدون تغيير)
- الصنف 2:** حسابات التثبيات
- 20: التثبيات المعنوية (بدون تغيير)
- 21: التثبيات العينية:
- 211- الأراضي الفلاحية
- 212- عمليات ترتيب وتهيئة الأراضي الفلاحية
- 213- البناءات
- 215- المنشآت التقنية والمعدات والأدوات الفلاحية
- 218- الأصول البيولوجية:
- 218010 الأصول البيولوجية الحيوانية
- 218020 الأصول البيولوجية النباتية
- 218030 الأصول البيولوجية الأخرى
- 22: التثبيات في شكل امتياز (بدون تغيير)
- 23: الأصول البيولوجية الجاري تنميتها:
- 231 الأصول البيولوجية الحيوانية الجاري تنميتها
- 232 الأصول البيولوجية النباتية الجاري تنميتها
- 233 الأصول البيولوجية الأخرى الجاري تنميتها
- 238 التسبيقات والحسابات المدفوعة عن طلبات الأصول البيولوجية
- 26: مساهمات وحسابات دائنة ملحقة بمساهمات (بدون تغيير)
- 27: تثبيات مالية أخرى (بدون تغيير)
- 28: إهلاك التثبيات (بدون تغيير)
- 29: خسائر القيمة عن التثبيات (بدون تغيير)
- الصنف 3:** حسابات المخزونات والمنتجات الجاري قيد التنفيذ (بدون تغيير)
- الصنف 4:** حسابات الغير (بدون تغيير)
- الصنف 5:** الحسابات المالية (بدون تغيير)
- الصنف 6:** حسابات الأعباء
- 60: المشتريات المستهلكة (بدون تغيير)
- 61: الخدمات الخارجية (بدون تغيير)

62: الخدمات الخارجية الأخرى (بدون تغيير)

63: أعباء المستخدمين (بدون تغيير)

64: الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة (بدون تغيير)

65: الأعباء التشغيلية الأخرى (بدون تغيير)

66: الأعباء المالية (بدون تغيير)

68: المخصصات للإهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة الفلاحية

69: الضرائب عن النتائج وما يماثلها (بدون تغيير)

الصنف 7: حسابات المنتوجات (بدون تغيير)

الخلاصة:

تم الاستنتاج من هذه الدراسة أن للقطاع الفلاحي محاسبة مبسطة وليست معقدة، حيث أن التعقيد يكمن في أنشطتها المتعددة التي في بعض الحالات يصعب تشخيصها ومعرفة التسجيل أو الحساب المحاسبي المناسب لها، حيث يجب تركيز جهد فكري وبحثي للوصول إلى الحل الصحيح والمناسب من غير آثار سلبية قد تعود عليها في المستقبل.

كما استنتجنا أنه ليس هناك اختلاف كبير بين ما يتم التعامل به في الجانب المحاسبي لها مع ما هو مذكور في المعيار المحاسبي الدولي رقم 41، إلا في نقاط بسيطة كالقيمة العادلة والتي هي في الأساس غير موجودة في التعاملات المحاسبية وتسجيلاتها في المؤسسات رغم ذكرها في النظام المحاسبي المالي.

كما يمكننا استخلاص النتائج أخرى تتمثل في:

-أغلب المنتجات الفلاحية النباتية والحيوانية تعتبر من التثبيتات حيث يتم اهتلاكها واستخراج بضائع أو منتجات منها تستعمل كمواد أولية أو منتجات نصف مصنعة يتم الاحتفاظ بها أحيانا في المخزن إلى حين احتياجها أو يتم استعمالها فور تشكيلها (أو اكتمال نموها) أو تكون عبارة عن تثبيت أخرى.

-وجود بعض الاختلافات ما بين ما هو مطبق في محاسبة القطاع الفلاحي وما جاء في المعيار المحاسبي الدولي رقم 41، حيث لدينا بعض الأنشطة تتم في الفلاحة وهي تعتبر تحول حيوي من أصل بيولوجي إلى منتج، لكن المعيار يعتبرها تصنيع اقتصادي عادي وليس بيولوجي، كعملية تصنيع المحصولات الفلاحية مثل تحويل الفواكه إلى عصائر.

قائمة المصادر والمراجع

❖ باللغة العربية:

➤ المقالات فيمجلة علمية:

-سنان زهير محمد جميل (2006)، المعالجة المحاسبية لتكاليف المنتجات العرضية وايراداتها في المنشآت الزراعية، مجلة تنمية الرافدين، العدد 82، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الموصل، الصفحات 223-239، بغداد.

-منى كامل حمد (2013)، أهمية التوافق مع المعايير المحاسبية الدولية للمحاسبة في النشاط الزراعي، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد 36، الصفحات 238-357، بغداد.

➤ الرسائل الجامعية

-وليد عمر البشير إبراهيم (2016)، مدى توافق المحاسبة في النشاط الفلاحي في السودان والمعياري الدولي رقم 41، مذكرة ماجستير، كلية الاقتصاد والتنمية الريفية، جامعة الجزيرة، السودان.

➤ المواقع الالكترونية:

-مدونة صالح القراء، 2017، المعيار المحاسبي الدولي الواحد والأربعون، تاريخ التحميل 13 نوفمبر 2017، الساعة 22:00، <https://sarra.wordpress.com/ias/>. (بالتصرف)

➤ مراجع أخرى:

-مطبوعة مقدمة لسنة ثالثة، تخصص محاسبة، المحاسبة الخاصة (المحاسبة القطاعية)، جامعة باتنة 1: الجزائر، 2015/2016.

❖ باللغة اللاتينية:

❖ الكتب:

- Tazdait ali (2013), maitrise de la comptabilité agricole, achevé d'imprimer sur les presses ENAG-Réghaïa, alger

➤ المواقع الالكترونية:

- PricewaterhouseCoopers – A practical guide to accounting for agricultural assets, 2009, <https://www.pwc.com/ifrs>.

➤ مراجع أخرى:

- Article n° 45, JOURNAL OFFICIEL DE LA REPUBLIQUE ALGERIENNE N° 46, Loi n° 08-16 du Aouel Chaâbane 1429 correspondant au 3 août 2008 portant orientation agricole.

- Norme Comptable Internationale IAS 41, Journal officiel de l'Union européenne (FR), 13.10.2003.