

الإفصاح المحاسبي في التعاونيات الفلاحية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي المكيف مع القطاع

الفلاحي: دراسة حالة التعاونية الفلاحية بكوش مسعود * ولاية باتنة *

Accounting disclosure in agricultural cooperatives within the framework of the application of the financial accounting system adapted to the agricultural sector Case study of the agricultural cooperative in Koch Messaoud * Batna province *

سي محمد لخضر *

جامعة باتنة 1- الجزائر

lakhdar.simohammed@univ-batna.dz

تاريخ النشر: 2024/06/27

تاريخ القبول للنشر: 2024/05/15

تاريخ الاستلام: 2024/04/28

ملخص:

تهدف هذه الدراسة الى ابراز دور الإفصاح المحاسبي في التعاونيات الفلاحية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المكيف مع القطاع الفلاحيين أين كانت الإشكالية الأساسية تتمحور حول الإفصاح ضمن القوائم المالية الأساسية ودور ذلك في تقديم معلومات مفيدة لمختلف المستعملين الداخليين والخارجيين، خاصة من خلال ابراز الأصول البيولوجية من حيوانات ومزارع وأشجار ومخزونات مستقلة عن الأصول الأخرى الكلاسيكية، بالإضافة الى الإفصاح ضمن الجداول الملحقة تمكن من معلومات انشائية في شكل تقارير وكمية مثل عدد الحيوانات والأشجار وكميات الإنتاج البيولوجي كذلك. وتوصلت الدراسة الى مجموعة من النتائج أهمها ابراز بنود خاصة بالأصول البيولوجية في قائمة الميزانية بكل تفصيل يمكن المحللين من معرفة مكانة هذه الأصول ضمن صافي الأصول للتعاونية كما أن إبراز الإيرادات البيولوجية مستقلة وبكل تفصيل ضمن قائمة الدخل يعتبر عمل جد مهم بالنسبة لمختلف المحللين والمستعملين لأنه يمكنهم من معرفة مساهمة هذه الإيرادات في نتيجة المؤسسة.

الكلمات المفتاحية: المحاسبة، الأصول البيولوجية، الإفصاح المحاسبي، الجدول الملحق، القياس المحاسبي.
تصنيفات JEL: O47, Z38.

Abstract:

This study aims to highlight the role of accounting disclosure in agricultural cooperatives in light of the application of the accounting system adapted to the agricultural sector, where the main problem revolves around disclosure within the basic financial statements and the role of this in providing useful information to various internal and external users, especially by highlighting biological assets of animals, farms, trees and stocks independent of other classical assets, in addition to disclosure within the attached tables that enable structural information in the form of reports and quantity such as the number of animals and trees and quantities of biological production as well. The study reached a set of results, the most important of which is highlighting items for biological assets in the balance sheet in every detail that enables analysts to know the position of these assets within the net assets of the cooperative, and highlighting biological revenues independently and in detail within the income statement is a very important work for various analysts and users because it enables them to know the contribution of these revenues to the result of the institution.

Keywords: Accounting, biological assets, accounting disclosure, appendix table, accounting measurement.

Jel Classification Codes: O47, Z38.

* المؤلف المراسل.

1. مقدمة

يعتبر القطاع الفلاحي من أهم القطاعات الاستراتيجية، كيف لا وهو القطاع الضامن لمحور مهم من محاور الامن القومي ألا وهو الامن الغذائي. ولهذه المكانة الهامة أعطت الجزائر أهمية قصوى لهذا القطاع من خلال الدعم المستمر له ماليا وتقنيا وتكوينيا، بالإضافة الى التحفيزات الجبائية الكبيرة جدا التي يستفيد منها القطاع مقارنة بالقطاعات الأخرى. من أجل التحكم المثالي في التسيير المالي والمحاسبي لهذا القطاع خصصت الدولة في مرحلة السبعينات من خلال المخطط المحاسبي الوطني مخطط محاسبي قطاعي خاص بالفلاحة، بمثابة دليل لمختلف المهنيين والعاملين في الميدان المحاسبي مكتمل من مسك محاسبة تستجيب لمختلف احتياجات القطاع آنذاك، ولكن مع اعتماد النظام المحاسبي المالي من خلال القانون 11/07 تماشيا مع التوحيد والتوافق المحاسبي على المستوى الدولي، لم يولي هذا النظام الأهمية الكافية للقطاع الفلاحي الا من خلال إشارات عامة للمفاهيم وشروط الاعتراف والقياس والتسجيل والافصاح المحاسبي لمختلف عناصر القوائم المالية، بما فيها تلك العناصر الخاصة بالقطاع الفلاحي رغم الخصوصيات المميزة لهذا القطاع مقارنة بالقطاعات الأخرى، وهو النقص الذي أشار اليه مختلف الممارسين وكذلك مختلف الاكاديميين من خلال الملتقيات الوطنية والدولية المنظمة في مختلف الجامعات في تخصص المحاسبة.

في 01/06/2023 صدر القرار رقم 201 الخاصة بالمحاسبة القطاعية تحت عنوان النظام المحاسبي المالي المكيف مع القطاع الفلاحي ليستجيب لمختلف احتياجات المهنيين والذي ركز على المفاهيم وشروط ادراج عناصر القوائم المالية لاعتبارها عناصر مرتبطة بالقطاع الفلاحي وطرق تقييمها وتسجيلها والافصاح عليها، مما يمكن على الأقل في توحيد الممارسة المحاسبية وتحقيق مبدأ القابلية للمقارنة.

ونظرا لكون الهدف الأساسي من أي نظام هو العمل على تقديم معلومات ل تتسم بالموثوقية والملائمة لمختلف المستعملين تمكّنهم من اتخاذ قرارات اقتصادية رشيدة، كانت هذه الورقة البحثية التي تعمل على ابراز دور الإفصاح المحاسبي في القطاع الفلاحي من خلال اسقاط القوائم المالية لسنة 2022 على ما جاء به القرار 201 المتضمن النظام المحاسبي المالي المكيف مع القطاع الفلاحي في مجال الإفصاح المحاسبي الذي كان أكثر ثراء مقارنة بما جاء في القانون 11/07.

1.1.1 الإشكالية:

في هذا الاطار كانت الإشكالية الرئيسية لهذا العمل البحثي تتمحور حول السؤال الرئيسي التالي:

ما هو دور النظام المحاسبي المالي المكيف مع القطاع الفلاحي في ابلاغ مختلف المستعملين المهتمين بالقطاع الفلاحي بالمعلومات التي تمكّنهم من اتخاذ قرارات اقتصادية مناسبة؟

ومن أجل الإجابة على هذا السؤال الرئيسي يجب طرح مجموعة من الأسئلة الفرعية والتي نبرزها في ما يلي:

— ماهي أهم الافصاحات ضمن القوائم المالية الأساسية الواردة في القرار رقم 201 الصادر في جوان 2023 الخاص بالمحاسبة في القطاع الفلاحي؟؛

— ماهي أهم الافصاحات ضمن الجدول الملحق الواردة في القرار رقم 201 الصادر في جوان 2023 الخاص بالمحاسبة في القطاع الفلاحي؟.

2.1. المنهج المتبع: من أجل تحليل هذه الورقة البحثية وفق الأسس المنجية اعتمدت على المنهج الاستنباطي.

- تهدف هذه الورقة البحثية الى ابراز أهم الافصاحات التي تقوم بها التعاونية الفلاحية بكوش مسعود بعد تطبيق النظام المحاسبي المالي المكيف مع القطاع الفلاحي خاصة من خلال ما يلي:
- ابراز أهم الافصاحات الجديدة الواردة في قائمة الميزانية والخاصة بالأصول البيولوجية؛
 - ابراز أهم الافصاحات الجديدة الواردة في قائمة الدخل والخاصة بالإيرادات والأعباء البيولوجية؛
 - ابراز أهم الافصاحات الواردة في جدول تغيرات الخزينة والخاصة بالتحصيلات والتسديدات المرتبطة بالإيرادات والأعباء والأصول والخصوم ذات العلاقة بالعناصر البيولوجية سواء ضمن العمليات الاستثمارية أو التمويلية أو التشغيلية؛
 - ابراز أهم الافصاحات الواردة ضمن الجداول الملحقة من تقارير انشائية وكمية ونقدية كذلك.
2. مفهوم وأنواع الإفصاح المحاسبي

❖ مفهوم الإفصاح المحاسبي

رغم تعدد التعاريف المقدمة للإفصاح المحاسبي إلا أنها جميعا تشترك في كونه تقديم معلومات كمية ورقمية وانشائية لمختلف المستعملين في الوقت المناسب تمكنهم من اتخاذ قرارات اقتصادية رشيدة، وهو الهدف الأساسي للمحاسبة سواء وفق النظام المحاسبي المالي أو وفق معايير المحاسبة الدولية. ومنبين أهم التعاريف الشاملة نجد أنعملية إظهار وتقديم المعلومات المالية سواء كانت كمية أو وصفية في القوائم المالية والهوامش والملاحظات والجداول المكتملة في الوقت المناسب، الأمر الذي يجعلها ملائمة وغير مضللة لمستخدمي القوائم المالية من الأطراف الخارجية التي ليس لديها سلطة الاطلاع على الدفاتر والسجلات المحاسبية¹.

كما يعرف المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين الإفصاح المحاسبي على أنه: "عرض للمعلومات في القوائم المالية وفقا لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها بشكل يضمن إبراز الأمور الجوهرية والتي تضم محتوى القوائم المالية نفسها (المصطلحات المستخدمة فيها، الملاحظات المرفقة بها، ودرجة ما فيها من تفاصيل) وبكيفية تجعل لتلك القوائم المالية قيمة إعلامية من وجهة نظر مستخدمها²".

❖ أنواع الإفصاح المحاسبي: تتمثل أنواع الإفصاح المحاسبي فيما يلي³:

- الإفصاح الكامل (الشامل): ويعني مدى أهمية تغطية التقارير لكافة المعلومات التي قد تؤثر على القارئ، حيث يرجع سبب التركيز على الإفصاح الكامل إلى الأهمية التي تلعبها القوائم المالية كونها المصدر الأساسي الذي يعتمد عليه في عملية اتخاذ القرارات؛
- الإفصاح العادل: ويعني ضرورة إخراج التقارير والقوائم المالية بشكل يضمن عدم تفضيل مصلحة فئة معينة على مصلحة الفئات الأخرى، أي إحداث التوازن بالأخذ بعين الاعتبار مصالح كافة الفئات؛
- الإفصاح الكافي: ويعني تحديد الحد الأدنى من المعلومات المحاسبية التي يجب توفرها في القوائم المالية، مع العلم أن الحد الأدنى غير محدد بدقة فهو يختلف حسب الاحتياجات والمصالح؛
- الإفصاح الملائم: هذا النوع من الإفصاح يؤخذ بعين الاعتبار حاجة المستخدمين وظروف المؤسسة وطبيعة نشاطها، حيث يركز على مدى قيمة ومنفعة المعلومات المالية بالنسبة لقرارات لكل من المستثمرين والدائنين؛
- الإفصاح الوقائي: الغرض منه هو حماية المجتمع المالي بشكل عام والمستثمر العادي الذي يمتلك قدرة محدودة على استخدام المعلومات بشكل خاص من المعالجة الغير عادلة؛

الإفصاح المحاسبي في التعاونيات الفلاحية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي المكيف مع القطاع الفلاحي: دراسة حالة التعاونية الفلاحية بكوش مسعود * ولاية باتنة *

الإفصاح التثقيفي: يعكس هذا النوع من الإفصاح الاتجاه المعاصر للإفصاح، وقد ظهر نتيجة تزايد الاهتمام بخاصية الملائمة للمعلومة المحاسبية ومن أبرز أمثله الإفصاح عن التنبؤات المالية، الفصل في العناصر العادية وغير العادية في القوائم المالية.

- ❖ العوامل المؤثرة في الإفصاح المحاسبي: توجد العديد من العوامل المؤثرة على الإفصاح المحاسبي نذكر منها ما يلي:
- عوامل بيئية: ويقصد بها الاختلافات المتواجدة في التقارير المالية من دولة إلى أخرى، والذي يعود لعدة أسباب اجتماعية، سياسية، اقتصادية وحتى تاريخية منها عن حاجة المستخدمين؛
- عوامل تتعلق بالمعلومات: المقصود بها درجة تأثر الإفصاح بمدى توفر المعلومات على عنصري الملائمة والثقة وكذا القابلية للتحقق، وقد أشارت لجنة المعايير المالية أن المعلومات المحتويات في التقارير المالية هي مجرد وسيلة تتوقف على مدى الاستفادة منها؛
- عوامل تتعلق بالوحدة الاقتصادية: وتتمثل هذه العوامل في حجم الوحدة الاقتصادية "المؤسسة"، عدد المساهمين والقوانين المعمولة، المدقق الخارجي، وأخيرا ضوابط التدقيق.

❖ أساليب الإفصاح المحاسبي: يمكن ابراز أساليب الإفصاح المحاسبي من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم 01. أساليب الإفصاح المحاسبي

أساليب الإفصاح المحاسبي	متطلبات الإفصاح المحاسبي	الأهمية النسبية للإفصاح المحاسبي
القوائم المالية	<ul style="list-style-type: none"> - قائمة المركز المالي؛ - قائمة الدخل؛ - قائمة التغير في المركز المالي؛ - قائمة الأرباح الموزعة؛ - قائمة التدفق النقدي. 	وهي أساس الإفصاح ويجب أن يلتزم في إعدادها بالمبادئ المحاسبية المقبولة عموماً.
المذكرات	<ul style="list-style-type: none"> - طرق تقييم المخزونات؛ - طرق حساب الاهتلاكات؛ - الاحداث اللاحقة؛ - الالتزامات المحتملة؛ - التغير في السياسات المحاسبية؛ - أثر التحويلات للعمالة الاجنبية. 	وهي مؤشرات تبرز الاسس المعتمد عليها في إعداد القوائم المالية، وهي جزء مكمل لهذه القوائم.
تقرير المراجع الخارجي	<ul style="list-style-type: none"> - مدى تطبيق المبادئ المحاسبية؛ - مدى كفاية نظام الرقابة الداخلية؛ - فحص تقرير المدقق الداخلي؛ - فحص مدى تطبيق إجراءات العمل الداخلية؛ - الفحص المستندي والفني للعمليات المحاسبية. 	يزيد من ثقة المستثمرين
تقرير مجلس الإدارة	<ul style="list-style-type: none"> - معلومات عن أهداف المشروع؛ - النشاط الحالي والمستقبلي؛ - أحداث غير مالية تؤثر على المشروع؛ 	يتضمن أي معلومة غير مالية قد تؤثر على المشروع مستقبلاً.

الطاقة الانتاجية:	-
مشاكل الانتاج والتوزيع:	-
أعضاء لجنة التدقيق ومحاضر اجتماعاتها.	-

المصدر: من اعداد الباحث بالتصرف

ثانيا: الإفصاح المحاسبي وفق النظام المحاسبي المكيف مع القطاع الفلاحي

من خلال القرار 201 نسجل أن ما ورد فيه من عمليات إفصاحيه سواء من خلال القوائم المالية الكلاسيكية أو الجدول الملحق يعتبر أكثر ثراء مما ورد في النظام المحاسبي المالي حسب القانون 11/07، وفي هذا الإطار نسجل ما يلي:

❖ الإفصاح ضمن القوائم المالية

الإفصاح ضمن الميزانية: بالإضافة الى كل المعلومات التي تحتويها الميزانية سواء في جانب الأصول أو الخصوم فإن الجديد في إطار النظام المحاسبي المالي المكيف مع القطاع الفلاحي هو ابراز بند خاص بالوصول البيولوجية سواء ضمن الأصول الجارية أو غير الجارية كما يلي⁴:

الأصول
الأصول غير جارية
- المباني الموجهة للقطاع الفلاحي
- المنشآت التقنية والمعدات والأدوات الموجهة للقطاع الفلاحي
- الأصول البيولوجية حيوانات
- المزارع المعمرة
- النباتات
الأصول الجارية
- منتجات زراعية مصنعة ومنتجات قيد الصنع
- مخزون الأصول البيولوجية

الإفصاح ضمن حسابات النتائج: بالإضافة الى كل العناصر التي يحتوي عليها حسابات النتائج من إيرادات ونفقات، فإن النظام المحاسبي المالي المكيف مع القطاع الفلاحي أثرى هذا الجدول ببيانات خاصة حول الأعباء والايرادات التي يحققها النشاط الفلاحي والتي يمكن ابرازها كما يلي ضمن حسابات النتائج حسب الطبيعة:

رقم الأعمال
تغير مخزونات المنتجات المصنعة والمنتجات قيد الصنع منها:
- مخزون الصول البيولوجية
- منتوجات فلاحية
الإنتاج المثبت منه:
- الإنتاج المثبت للأصول البيولوجية
الفائض الإجمالي عن الاستغلال
● المنتجات العملياتية الأخرى منها:
- الأرباح على الارتفاع في القيمة الحقيقية للأصول البيولوجية
- الأرباح على الارتفاع في القيمة الحقيقية للمنتجات الزراعية
● الأعباء العملياتية الأخرى منها:
- الخسائر على الارتفاع في القيمة الحقيقية للأصول البيولوجية
- الأرباح على الارتفاع في القيمة الحقيقية للمنتجات الزراعية

الإفصاح المحاسبي في التعاونيات الفلاحية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي المكيف مع القطاع

الفلاحي: دراسة حالة التعاونية الفلاحية بكوش مسعود * ولاية باتنة *

كما تظهر المعلومات الخاصة بالقطاع الفلاحي من إيرادات وأعباء في حسابات النتائج حسب الوظيفة والذي يعتبر مكون أساسية ضمن مكونات الجدول الملحق بما يمكن المستعملين الداخليين أو الخارجيين من بيانات فعلية حول مدى مساهمة النشاط الفلاحي في النتائج المالية للتعاونيات سواء من حيث الوضعيات المالية أو مستوى النجاعة.

— الإفصاح ضمن جدول سيولة الخزينة

يعتبر جدول تدفقات الخزينة من أهم الجداول ضمن القوائم المالية الأساسية إذ بالإضافة إلى دوره في تحديد القدرة على أداء الالتزامات في المواعيد المحددة واليسر المالي لهذه المنظمات فهو يبرز أيضا مصادر واستخدامات الأموال المحققة سواء في العمليات التشغيلية أو التمويلية أو الاستثمارية، وهذا الجدول ضمن النظام المحاسبي المالي المكيف مع القطاع الفلاحي تم اثاره ببيانات حول مستوى الخزينة عندما يتعلق الأمر بالنشاط الفلاحي مقارنة بما ورد من معلومات في هذا الجدول حسب النظام المحاسبي المالي، ويمكن تلخيص أهم المعلومات الواردة في جدول سيولة الخزينة الطريقة المباشرة فيما يلي:

تدفقات الأموال المتأتية من الأنشطة العملية	
-	التحصيلات المقبوضة من الزبائن على بيع المنتجات الزراعية
-	التحصيلات المقبوضة من الزبائن على بيع الأصول البيولوجية الاستهلاكية
-	التحصيلات المقبوضة من العمليات العادية
-	المبالغ المدفوعة على مشتريات الأصول البيولوجية الاستهلاكية
تدفقات الأموال المتأتية من الأنشطة الاستثمارية	
-	المسحوبات عن اقتناء الأصول البيولوجية المثبتة
-	التحصيلات عن عمليات التنازل عن الأصول البيولوجية المثبتة.

بالإضافة إلى ذلك فإن نفس الجدول الطريقة غير المباشرة والذي يعد أحد الركائز ضمن الجداول الملحقة يبرز هو

كذلك كل المعلومات المتعلقة بالخزينة والمرتبطة بالقطاع الفلاحي مثل:

- تغير في قيمة الأصول البيولوجية الاستهلاكية؛

- تغير في قيمة المنتوجات الزراعية؛

- تغير في قيمة المنتوجات الأخرى غير الزراعية؛

- مسحوبات وتحصيلات من التنازل واقتناء الأصول البيولوجية المثبتة؛

- تغير في الأصول البيولوجية المثبتة؛

مما سبق نسجل أن القوائم المالية الأساسية حسب النظام المحاسبي المالي المكيف مع القطاع الفلاحي تم اثارها

بمجموعة من المعلومات والبيانات لم تكن واردة في القانون 11/07 المتضمن النظام المحاسبي المالي خاصة من خلال عرض

ما يلي:

- عرض الأصول البيولوجية سواء الحيوانية أو النباتية ضمن أصول الميزانية بكل تفصيل مقارنة بما ورد في النظام

المحاسبي المالي؛

- ابراز كل من القيمة الحقيقية المنقوص منها التكاليف المقدرة في نقطة بيع الأصول البيولوجية ضمن حساب

النتائج.

- ابراز المسحوبات والمداخيل النقدية منفصلة في جدول تدفقات الخزينة سواء تلك المرتبطة بالأنشطة العملية او الاستثمارية.

❖ الإفصاح المحاسبي ضمن الجدول الملحق

بالإضافة الى اجبارية التقيد بما ورد في النظام المحاسبي المالي في مجال الجدول الملحق أين يجب ابراز كل المعلومات الضرورية المكتملة سواء من خلال التقارير الانشائية او المعلومات الكمية فإن ما أضافه هذا القرار يعتبر مميز وبإمكانه تلبية كل احتياجات المستعملين بكل وضوح ودقة وشمولية، ومن بين هذه المعلومات المفيدة نسجل ما يلي:

— الإشارة الى نتيجة السنة المالية: لإشارة الى نتيجة السنة المالية عن المحاسبة الأولية خارج الاقتناءات بالقيمة الحقيقية للأصول البيولوجية والإنتاج الفلاحي والتغير في القيمة الحقيقية للأصول البيولوجية، وذلك من خلال الجدول التالي كنموذج يجب أن يقدم.

الجدول رقم 02: التغير في الأصول البيولوجية

العناصر	المبلغ (ن)	المبلغ (ن-1)
الرصيد الأول		
الزيادات بسبب الاقتناءات		
الربح المتأتي من تغيرات القيمة الحقيقية منقوص منها التكاليف المقدرة في نقطة البيع المنسوبة الى التحول المادي		
الربح المتأتي من تغيرات القيمة الحقيقية منقوص منها التكاليف المقدرة في نقطة البيع المنسوبة الى التغير في السعر		
انخفاضات سببها مستحقات التنازل، إصلاحات،.....الخ		
لرصيد النهائي		
التغير بين المخزون النهائي والاولي		

المصدر: القرار رقم 201 المتضمن النظام المحاسبي المالي المكيف مع القطاع الفلاحي، الصادر في 2023/06/01.

— وصف المجموعات: تقديم وصف لكل مجموعة من الأصول البيولوجية بحيث يمكن لهذا الوصف أن يكون بشكل سردي أو كمي، مع كمي، مع ضرورة التمييز بين ما يلي:

الجدول رقم 03. وصف المجموعات من الأصول البيولوجية

نوع الأصول	المفهوم
الأصول البيولوجية الاستهلاكية والمنتجة	الأصول البيولوجية الاستهلاكية هي التي ينبغي حصادها كإنتاج فلاحي أو بيعها كأصول بيولوجية مثل الماسية المخصصة لإنتاج اللحم أو المواشي المخصصة للبيع وكذلك المحاصيل مثل القمح والذرة. أما الأصول البيولوجية المنتجة فهي تلك الأصول بخلاف تلك الاستهلاكية مثل الماشية المنتجة للحليب والكروم وأشجار المثمرة.
الأصول البيولوجية الناضجة وغير الناضجة	الأصول البيولوجية الناضجة هي تلك الأصول التي وصلت الى مرحلة الحصاد، الجني بالنسبة للأصول البيولوجية الاستهلاكية أو التي يمكنها تحمل المحاصيل المنتظمة بالنسبة للأصول البيولوجية المنتجة. الأصول البيولوجية غير الناضجة هي التي لم تصل بعج الى المستوى المعياري للإنتاج.

المصدر: من اعداد الباحث بالنظر الى القرار 201

من أجل سرد كمي دقيق لمختلف الأنواع البيولوجية الاستهلاكية أو المنتجة قدم القرار 201 الجدول التالي لإبراز مختلف أنواع الأصول البيولوجية الاستهلاكية من اصل نباتي وكميتها وقيمتها الحقيقية الموحدة ومبلغها الإجمالي، نورد الجدول التالي:

الإفصاح المحاسبي في التعاونيات الفلاحية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي المكيف مع القطاع
الفلاحي: دراسة حالة التعاونية الفلاحية بكوش مسعود * ولاية باتنة *

الجدول رقم 04. سرد كمي لمختلف الأصول البيولوجية

المبلغ الاجمالي	القيمة الحقيقية الموحدة	الكمية	الأصول البيولوجية الاستهلاكية من اصل نباتي
			المنتجات الناضجة -دورة طويلة
			المنتجات الناضجة -دورة قصيرة
			الفواكه
			منتجات البقول
			الحبوب
			الأعلاف
			الأزهار
			البذور والنباتات
			المجموع

المصدر: القرار 201 ص 37

كذلك يجب أن يحتوي الجدول الملحق على معلومات إضافية أخرى أهمها ما يلي:

- طبيعة الأنشطة لكل مجموعة من مجموعات الأصول البيولوجية:
 - التقديرات غير المالية لكل مجموعة من الأصول البيولوجية في نهاية كل دورة:
 - انتاج المنتجات الفلاحية خلال السنة المالية:
 - الإشارة الى التغيرات في القيمة الحقيقية أثناء التحول البيولوجي (النمو، التكاثر، الإنتاج...الخ):
 - تقديم معلومات إضافية حول الأصول البيولوجية عندما لا يمكن تقدير قيمتها الحقيقية بشكل موثوق فيه، مع التأكيد على ما يلي:
 - وصف هذه الأصول البيولوجية بكل دقة:
 - شرح معرقلات عدم تطبيق القيمة الحقيقية:
 - عرض طريقة الاهتلاك المعتمدة مع تقديم المبررات:
 - المدة النفعية ونسب الاهتلاك المطبقة:
 - القيمة الاجمالية ومجموع الاهتلاكات المتراكمة والخسائر في القيمة في نهاية السنة المالية.
 - ❖ الإفصاح المحاسبي في التعاونية الفلاحية بكوش مسعود – ولاية باتنة –
 - تقديم عا التعاونية
 - الجانب التاريخي والقانوني
 - الهيكل التنظيمي للتعاونية
 - وضعية الموارد البشرية في التعاونية
- من أجل الاستغلال الأمثل لموارد هذه التعاونية تتوفر على 27 عامل منهم 07 عمال دائمين و20 عامل بعقود عمل مؤقتة، يمكن ابراز ذلك من خلال الجدول التالي⁵:

عدد العمال الى غاية نهاية 2022			
المجموع	موسمين	عقود عمل مؤقتة	عقود عمل دائمة
27		20	07

منهم 3 إطارات والباقي عمال التنفيذ كما تلجأ التعاونية الى متوسط 20 عامل موسمي خاصة اثناء حملات الحصاد والحراث.

● ممتلكات التعاونية وهيكلها

تتربع التعاونية على مساحة 1125.14 هكتار منها 800 هكتار مستغلة أي بنسبة 71 في المئة ونتيجة امكانياتها المائية تقدر المساحة المسقية 70 هكتار، يمكن ابراز ذلك من خلال الجدول التالي:

النسبة المئوية	المساحة بالهكتار	البيان
100	1125.14	المساحة الاجمالية
71	800	المساحة المستغلة
06	70	المساحة المسقية
02	23	مساحة المحاصيل المعمرة
18.5	207.15	مساحة غابية ومسالك

كما تمتلك التعاونية مجموعة من الهياكل المخصصة لمختلف أنشطتها بما فيها الإدارية والتي يمكن ابرازها من خلال هذا الجدول:

المساحة (متر مربع)	العدد	الممتلكات
118	01	مقرات إدارية
360	01	مباني للاستغلال
1919	05	هياكل لتربية الحيوانات
800	03	حظائر الأغنام

❖ الإفصاح المحاسبي ضمن القوائم المالية الأساسية

تم اعداد القوائم المالية الأساسية في هذه التعاونية لسنة 2022 بناء على القانون 11/07 المتضمن النظام المحاسبي المالي بسبب أن القرار 201 المتضمن النظام المحاسبي المالي المكيف مع القطاع الفلاحي الصادر في بداية جوان 2023 يطبق اجباريا بداية من دورة 2024، وعليه سوف نحاول من خلال هذه الورقة البحثية على إعادة تكييف هذه القوائم الصادرة في 2022 حسب ما جاء به هذا القرار (201).

● الإفصاح ضمن الميزانية: ضمن الميزانية جانب الأصول تبرز العديد من الأصول البيولوجية اهمها⁶

المبالغ	الأصول
36.004.800,00	الأصول غير جارية
21.157.617,99	- الاراضي بالامتياز
	- المباني الموجهة للقطاع الفلاحي
	- المنشآت التقنية والمعدات والأدوات الموجهة للقطاع الفلاحي
	- الأصول البيولوجية حيوانات
	- المزارع المعمرة
	- النباتات
42.249.928,07	الأصول الجارية
	- منتجات زراعية مصنعة ومنتجات قيد الصنع
	- مخزون الأصول البيولوجية

الإفصاح المحاسبي في التعاونيات الفلاحية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي المكيف مع القطاع
الفلاحي: دراسة حالة التعاونية الفلاحية بكوش مسعود * ولاية باتنة *

● الإفصاح ضمن حسابات النتائج:

رقم الأعمال	
12.710.240,00	تغير مخزونات المنتجات المصنعة والمنتجات قيد الصنع منها:
	- مخزون الأصول البيولوجية
27.965.242,60	- منتوجات فلاحية
	الإنتاج المثبت منه:
2.520.000,00	- الإنتاج المثبت للأصول البيولوجية
(9.740.007,30)	<u>الفائض الإجمالي عن الاستغلال</u>
2.096.785,63	المنتجات العملية الأخرى منها:
	- الأرباح على الارتفاع في القيمة الحقيقية للأصول البيولوجية
	- الأرباح على الارتفاع في القيمة الحقيقية للمنتجات الزراعية
	الأعباء العملية الأخرى منها:
(10.301.349,65)	- الخسائر على الارتفاع في القيمة الحقيقية للأصول البيولوجية
	- الأرباح على الارتفاع في القيمة الحقيقية للمنتجات الزراعية

● الإفصاح ضمن جدول سيولة الخزينة

8.183.186,03	<u>تدفقات الأموال المتأتية من الأنشطة العملية</u>
	- التحصيلات المقبوضة من الزبائن على بيع المنتجات الزراعية
14.834.420,00	- التحصيلات المقبوضة من الزبائن على بيع الأصول البيولوجية
	الاستهلاكية
	- التحصيلات المقبوضة من العمليات العادية
(6.646.578,65)	- المبالغ المدفوعة على مشتريات الأصول البيولوجية الاستهلاكية
	<u>تدفقات الأموال المتأتية من الأنشطة الاستثمارية</u>
	- المسحوبات عن اقتناء الأصول البيولوجية المثبتة
	- التحصيلات عن عمليات التنازل عن الأصول البيولوجية المثبتة.

على التعاونية الامتثال في قوائمها الأساسية والخاصة بدورة 2024 الى النماذج التي جاء بها النظام المحاسبي المالي المكيف مع القطاع الفلاحي من أجل ابراز بشكل مستقل كل ما هو متعلق بالأصول والايرادات والأعباء البيولوجية المرتبطة بنشاطها الفلاحي

❖ الإفصاح المحاسبي ضمن الجدول الملحق

بالإضافة الى القوائم المالية الأساسية أشار القرار 201 المتضمن النظام المحاسبي المالي المكيف مع القطاع الفلاحي الى ضرورة الإفصاح ضمن الجداول الملحقة على كل المعلومات سواء الانشائية أو التقارير الكمية والقيمية على كل المعلومات التي يحتاج اليها مختلف المستعملين سواء الداخليين أو الخارجيين.

في هذه التعاونية مكانة خاصة للإفصاح المحاسبي من خلال قانون إجراءاتها الداخلية او تطبيقا للقوانين السارية المفعول، وسنعمل من خلال هذه الورقة البحثية اعداد جدول ملحق يتوافق مع ما جاء في القرار 201 وذلك بالاعتماد على القوائم المالية لسنة 2022 وبعض المعلومات المهمة عن سنة 2023

● الإفصاح عن البنى التحتية لأغراض بيولوجية

المساحة (متر مربع)	العدد	البيان
118	05	البنية التحتية المخصصة للثروة الحيوانية
800	03	حظائر الأغنام

طبيعة النشاط الفلاحي لهذه التعاونية خاصة في مجال تربية الحيوانات تبرز من خلال عدد البنى التحتية المخصصة لهذا الغرض أين تبلغ المساحة الاجمالية 918 متر مربع، والافصاح على مثل هذه المعلومات يمكن الإدارة من معرفة حجم الاستثمارات المنجزة كما يمكن العمال بأن التعاونية مستمرة في الاستثمار وبالتالي في النشاط وهو ما يخلف راحة نفسية واطمئنان على مناصب شغلهم، كما يمكن كل من الزبائن والموردين وباقي المستعملين من معلومات تفيد باستمرار حليفهم في النشاط وهو ما يضمن لهم أسواق على البعيد نتيجة تلك الاستثمارات.

● الإفصاح عن الموارد المائية: نظرا لأهمية هذا العنصر في النشاط الفلاحي على العموم فإن الإفصاح عليه ضمن الجدول الملحق يعتبر من بين أهم المعلومات وأكثرها تأثيرا على مختلف المستعملين.

البيان	العدد	قوة تدفق المياه (ل/ثا)	قدرة الاستيعاب (متر مكعب)
بئر ارتوازي عميق	06	120 ل/ثانية	/
حوض اسمنتي لتجميع المياه	03		1500 متر مكعب
حوض بلاستيكي (géomembrane)	02		50.000 متر مكعب
احواض طبيعية			20.0 متر مكعب

تعتبر الموارد المائية العنصر الأساسي في النشاط الفلاحي وبدونه المصير هو التوقف على النشاط من أجل ذلك الإفصاح على مثل هكذا موارد من ابار ارتوازية واحواض هو ضمان داخلي وخارجي لمختلف المستعملين حول قدرة التعاونية على الاستمرار مهما كانت الظروف المناخية على الأقل على المدى المتوسط خاصة في ظل امتلاكها احتياطات مالية تتجاوز 60.000 متر مكعب

● الإفصاح على تجهيزات الري

البيان	العدد
ASPERSIONS	42
ENROULEUR	05

● الإفصاح على المساحة الاجمالية المسقية: تقدر المساحة الاجمالية المسقية بفضل تواجد الموارد المائية من أبار وأحواض بالإضافة الى تجهيزات الري المختلفة 250 هكتار يتم سقيها حسب طبيعة المحاصيل وحسب نظم الري كذلك.

البيان	طبيعة السقي او الري
حسب نظم الري	سقي حسب ASPERSIONS
حسب المحاصيل	البستنة المسقية للسوق
	محصول الأعلاف المسقي
	الزراعة الصناعية المسقية
	المحاصيل الأخرى المسقية
المجموع	250 هكتار

الإفصاح المحاسبي في التعاونيات الفلاحية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي المكيف مع القطاع
الفلاحي: دراسة حالة التعاونية الفلاحية بكوش مسعود * ولاية باتنة *

• الإفصاح المحاسبي على المنتجات الفلاحية

2023		2022		2021		2020		2019		البيان
انتاج	هكتار	انتاج	هكتار	انتاج	هكتار	انتاج	هكتار	انتاج	هكتار	
4860	270	238	60	716.6	280	3613.8	476	753	100	القمح الصلب
1100	50	595	80	1974.6	200	1527.6	126			القمح العادي
2600	100	220	37			219	107	3463	217	الشعير
900	60							402	15	الشوفان
25	350									Triticale
9460	480	1035	177	2691.2	400	5360.4	709	4618	332	اجمالي الحبوب

• الإفصاح المحاسبي عن الثروة الحيوانية وغيرها

2022	2021	2020	2019	الثروة الحيوانية
159	147	82		الماشية
806	1148	863	834	الغنم
	11000	12500		الدجاج اللحم
5870	7569			الدجاج البيوض

• الإفصاح المحاسبي على الإنتاج الحيواني

المدخلات					العدد في نهاية 22	البيان
مجموع المدخلات	تحويل بيولوجي	الشراء	تحويل	ولادة		
07	07				108	الأبقار
24	24				28	العجول الناضجة
					01	الثيران
11				11	06	العجول غير ناضجة
14				14	16	فلالس (VELES)

• تابع الجدول (مخرجات)

المخرجات								البيان	
العدد في نهاية 2023	مجموع مخرجات	تحويل بيولوجي	الهلاك المستعجل	الهلاك الصحي	الموت الهلاك	التداوي	تحويلات		مبيعات
109	06		03		03				الابقار
36	16	14			02				العجول الناضجة
01									الثيران
11	06				01			05	العجول غير الناضجة
12	18	17			01				فلالس
169	46	31			07			05	المجموع

• توزيع الثروة الحيوانية حسب السلالة

السلالة	العدد
MONTBELIARDE	118
HOLSTEIN	46
AUTRES	5
المجموع	169

• إنتاج الحليب بالترسة 2023

الفترة	المسوق	المستهلك الذاتي	المجموع
الثلاثي الأول	25672	4132	29804
الثلاثي الثاني	44936	1996	46932
الثلاثي الثالث	22578	1244	23822
الثلاثي الرابع	16996	4268	21264
مجموع الإنتاج 2023	110182	11640	121822
مجموع الإنتاج 2022	72033	24052	96085
الفرق	38149	(12412)	25737

• الإفصاح المحاسبي عم مبيعات الحليب واعانات استغلال المحصلة

البيان	2023	2022	التغير	
			دج	النسبة
المبيعات بالتر	112178	72033	40145	56
المبيعات (دج)	5882	3169	27145	86
إعانات	1634	1008.5	625.5	62

• تقسيم الثروة الحيوانية (الأغنام) حسب النوع الى غاية 2023/12/31.

النوع	العدد في 2022/12/31	مدخلات دورة 2023			
		الولادة	تحويل	شراء	تحويل بيولوجي
الكباش	09				07
الشاة	385				87
هوائيات ANTENAI	11			156	54
ANTENAISE	139				15
AGNEAUX الحملان	138	120			212
AGNELLES الحملان	124	132			195
المجموع	806	252		156	570

تابع للجدول تقسيم الثروة الحيوانية (الأغنام) حسب النوع الى غاية 2023/12/31.

النوع	العدد في 2023/12/31	المخرجات			
		البيع	الهلاك او الموت	الذبح المستعجل	تحويل بيولوجي
الكباش			01		02
الشاة			31		36
هوائيات ANTENAI	184		03		201
ANTENAISE			09		74
AGNEAUX الحملان	60		03		330
AGNELLES الحملان			17		227
المجموع	244	64	15		870

الإفصاح المحاسبي في التعاونيات الفلاحية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي المكيف مع القطاع الفلاحي: دراسة حالة التعاونية الفلاحية بكوش مسعود * ولاية باتنة *

• تربية الدواجن

عدد الحالات	العلاج	انتاج البيض 2023	بيع البيض 2023
5149	4962	599010	6307

3. الخاتمة والنتائج

يعتبر القرار 201 المتضمن النظام المحاسبي المالي المكيف مع القطاع الفلاحي بمثابة معيار محدد بذاته، إذ أخذ الكثير من المعلومات من النظام المحاسبي المالي ومن المعيار المحاسبي الدولي 41 الخاص بالقطاع الزراعي، وهو ما يمكن مختلف المهنيين من توحيد الممارسة المحاسبية مما يعطي فرصة أكبر لمختلف المستعملين من مقارنة مخرجات النظام المحاسبي لمختلف التعاونيات والبناء عليها في اتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة.

إن أهم الملاحظات المسجلة من خلال عرض هذه الورقة البحثية هي أن القرار 201 مكن مختلف المهنيين من مفاهيم موحدة لمختلف عناصر القوائم المالية المرتبطة بالقطاع الفلاحي وشروط الاعتراف بها، كما مكنهم كذلك من استعمال موحد للقيمة العادلة أو الحقيقية في تقييم وقياس عناصر الأصول البيولوجية بمختلف أنواعها وحتى في حالة اللجوء الى طرق أخرى إذا تعذر استعمال الطريقة المرجعية يجب أن تقدم تفسيرات ومبررات في الجدول الملحق وهذا بهدف أن تكون الصورة واضحة لجميع المستعملين، كما قدم القرار نماذج وجدول يجب أن يحملها الجدول الملحق مما يعطي الكثير من المعلومات النظرية الانشائية والكمية والرقمية للمستعملين. إن أهم النتائج التي يمكن أن تستخلص من هذه الورقة البحثية ما يلي:

- إبراز بنود خاصة بالأصول البيولوجية في قائمة الميزانية بكل تفصيل يمكن المحللين من معرفة مكانة هذه الأصول ضمن صافي الأصول للمؤسسة؛
- إبراز الإيرادات البيولوجية مستقلة وبكل تفصيل ضمن قائمة الدخل يعتبر عمل جد مهم بالنسبة لمختلف المحللين والمستعملين لأنه يمكنهم من معرفة مساهمة هذه الإيرادات في نتيجة المؤسسة؛
- المعلومات الواجب إبرازها في الجدول الملحق تعتبر كافية كميًا ونقديًا وانشائيًا للإجابة على مختلف الاستفسارات التي قد تتبادر الى ذهن مختلف المستعملين؛
- إدراج نطاق التطبيق لهذا القرار وتحديد مفهوم وشروط الاعتراف وقياس والإفصاح على عناصر القوائم المالية بصفة محددة ودقيقة يمكن مختلف المهنيين من توحيد الممارسة المحاسبية مما يتيح فرصة المقارنة بين مختلف التعاونيات والمؤسسات.

4. قائمة المراجع

1. سي محمد لخضر، تصور نظري للجدول الملحق في ظل مشروع تعديل النظام المحاسبي المالي (نموذج مقترح)، مجلة العلوم الإنسانية، جامعة بسكرة، العدد 01 (2022)، ص، 954.
2. سي محمد لخضر، مرجع نفسه، ص، 954.
3. القرار 201، النظام المحاسبي المالي المكيف مع القطاع الفلاحي، ص 37.
4. وثائق التعاونية.
5. ميزانية التعاونية لسنة 2022.
- 6.