

المحاضرة رقم 09: المعالجة المحاسبية للأنشطة الزراعية

يقدم القطاع الزراعي مساهمة كبيرة تحقيق مستويات من النمو الاقتصادي خاصة في الدول غير الصناعية كما أن قدرته كبيرة في تلبية الاحتياجات الغذائية للسكان وسد الفجوة الغذائية المتسعة وتوفير المواد الخام للصناعات المحلية.

إن الاستغلال الأمثل للموارد الإنتاجية في القطاع الزراعي يمكن من زيادة نسبة مساهمته في الناتج المحلي الإجمالي. للقطاع الزراعي خصوصية نجمت عنها عدد من المشاكل التي لا بد من الوقوف معالجتها محاسبيا من أجل الوصول إلى بيانات مالية تعكس حقيقة أداء المؤسسات الزراعية التي تمارس هذا النشاط الحيوي.

تواجه المحاسبة على القطاع الزراعي العديد من التحديات في مجال الاعتراف والقياس والإفصاح المحاسبي نظرا لطبيعة هذا النشاط الذي يتأثر بالعديد من العوامل الطبيعية والظروف المناخية.

تتمثل خصائص القطاع في ما يلي:

- وجود أصول بيولوجية لا تتغير قيمتها فحسب ولكن تتغير أجهزها أيضا.
- تختلف السنة المالية باختلاف طبيعة المنتج الزراعي الذي يخضع للمواسم.
- في أغلب الحالات يتم تطبيق الجرد المتناوب.
- يمكن للمنتجات التامة أن تتحول إلى أصول بيولوجية.

أشكال الأنشطة الزراعية:

النشاط النباتي

النشاط الحيواني

نشاط الصناعات الغذائية:

مثل

المنتجات الصناعية الغذائية	المحاصيل الزراعية	الأصول الحيوانية
خيوط مغزولة – سجاد	الصوف	الأغنام
خيوط – ملابس – سكر	قطن – قصب سكر	نباتات
جبين	حليب	مواشي ألبان
فواكه مجففة – عصائر	فواكه	أشجار فواكه

خصائص النشاط الزراعي:

يتميز النشاط الزراعي بالخصائص التالية:

- تعدد المنتجات الزراعية
- موسمية الإنتاج الزراعي
- صعوبة تقدير الإنتاج الزراعي
- تداخل الأنشطة الزراعية مع بعضها البعض
- صعوبة تبويب الأصول
- اختلاف الفترة المالية

أولا :محاسبة الأصول البيولوجية الحيوانية

1 - الاعتراف بالأصول البيولوجية الحيوانية : يجب على المؤسسة أن تعترف بالأصل الحيوي الحيواني عندما:

- تسيطر على الأصل كنتيجة لأحداث سابقة .
- من المحتمل تدفق منافع اقتصادية مستقبلية إلى المؤسسة لها علاقة بالأصل. .
- يمكن قياس القيمة العادلة أو تكلفة الأصل بموثوقية. .

في النشاط الزراعي ، يستدل على السيطرة بالملكية القانونية للماشية، وبوضع علامات تجارية أو التعليم على الماشية عند الامتلاك أو الولادة أو الفطام، كما تقيم المنافع المستقبلية من خلال قياس الخصائص المادي الهامة.

2 - تقييم الصول البيولوجية الحيوانية :

يجب قياس الأصل الحيواني منذ الاعتراف الأولي وفي تاريخ كل إقفال المؤسسة لحساباتها بتكلفته بموثوقية، وفي هذه الحالة يقاس بالتكلفة مطروحا منه أي إهلاك وخسارة قيمة.

تشمل تكاليف نقطة البيع العملات للوسطاء والمتعاملين، الضرائب للهيئات التشريعية، بورصات السلع وضرائب التحويل والرسوم، وتكاليف أخرى ضرورية إحضار الأصول إلى السوق

3 - المعالجة المحاسبية للأصول البيولوجية الحيوانية

تعتبر الأصول البيولوجية الحيوانية مصدرا هاما لإنتاج الألبان واللحوم والصوف والبيض والعسل وغيرها، كما أن صناعات هذه المنتجات تعتبر من أهم أوجه استغلال رؤوس الأموال كما هو الحال في الدول المتقدمة في أوروبا وأمريكا.

يتوقف اعتبار الأصل البيولوجي الحيواني استثمارا أو مخزونا بالنسبة للمؤسسة على الغرض الأساسي من

اقتنائه، فإذا كان الأصل المقتنى هو ملك للمؤسسة وتنتظر أن يحقق إيراد في المستقبل القريب (أقل من

سنة مالية) عن طريق بيعه لذاته، يعتبر مخزونا يسجل في المجموعة الثالثة (المخزونات)3 ، أما إذا كان هذا

الأصل المقتنى هو ملك للمؤسسة وينتظر أن يحقق إي ا رد في المستقبل البعيد (أكثر من سنة مالية)

من خلال الاستفادة منه (الحليب، الصوف، العسل، اللحم...) يعتبر في هذه الحالة أصلا ثابتا يسجل في المجموعة الثانية (التثبيات).

يتم التسجيل المحاسبي لعملية دخول الأصول البيولوجية للمؤسسة، بحيث تكون بالغة وجاهزة للإنتاج، ونكون هنا أمام ثلاث حالات:

- الحصول على الحيوانات عن طريق الشراء (الاقتناء النقدي).
- الحصول الحيوانات عن طريق الإسهام
- الحصول الحيوانات عن طريق الإنتاج

ويكون التسجيل المحاسبي كالتالي:

البيان	مدین	دائن
أصول بيولوجية حيوانية	***	25
الرسم على القيمة المضافة TVA	***	445
موردو التثبيات	***	404
أو رأسمال	***	101
أو الأنتاج المثبت للأصول الملموسة	***	723
اقتناء أصول بيولوجية حيوانية (استثمارات)		

أما في حالة شراء المؤسسة لحيوانات بغرض إعادة بيعها في المستقبل القريب فهذا يعتبر نشاطا تجاريا يعالج وفق منظور المحاسبة المالية في المؤسسات ذات الطابع التجاري، يكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

البيان	مدین	دائن
382	مشتريات حيوانيات	***
445	الرسم على القيمة المضافة TVA	***
401	موردو السلع و الخدمات	***
اقتناء أصول بيولوجية حيوانية لإعادة بيعها		

ادخال الأصول البيولوجية الى المزرعة :

البيان	مدین	دائن
32	حيوانيات	***
382	مشتريات حيوانيات	***
دخول الحيوانات الى المزرعة		

التسديد :

البيان	مدین	دائن
401	موردو السلع و الخدمات	***
53	الصندوق	***
تسديد فاتورة اقتناء اصول بيولوجية		

قد تحصل المؤسسة على حيوانات لاستغلالها كاستثمار، ولكن هذه الحيوانات لم تبلغ بعد، ولم تصبح بعد جاهز للإنتاج يتم تسجيلها ضمن حساب 235: تثبيبات قيد الإنجاز كما يلي:

البيان	مدین	دائن
235	أصول بيولوجية حيوانية قيد الإنجاز	***
445	الرسم على القيمة المضافة	***
404	موردوا التثبيبات	***
اقتناء أصول بيولوجية غير بالغة للاستثمار		

تقوم المؤسسة بالعناية بهذه الحيوانات حتى تصبح بالغة وجاهزة للإنتاج، وتحمل خلال هذه الفترة مجموعة من التكاليف من أمثلتها :

- تكلفة الأعلاف
- مرتب الطبيب البيطري
- إيجار الحظائر
- مصاريف رعاية الحيوانات

يتم تسجيل هذه المصاريف خلال الدورة المحاسبية حسب طبيعتها في حسابات الأعباء كما يلي:

دائن	مدين	البيان	
	***	أعلاف مستهلكة	6014
	***	مواد بيطرية مستهلكة	6015
***		أعلاف	314
		مواد بيطرية	315
استهلاك مواد لصالح الحيوانات			

أما الأعباء تقيد حسب طبيعتها كمايلي:

دائن	مدين	البيان	
	***	مصاريف	6 ×
***		البنك	512
تسديد المصاريف المختلفة لصالح الحيوانات			

في نهاية السنة المالية يتم دمج كافة المصاريف المنفقة على الحيوانات إلى حساب 2350 وحيوانات قيد الإنجاز تطبيقا لمبدأ مقابلة الإيرادات للمصاريف واستقلالية الدورات المالية كالتالي:

دائن	مدين	البيان	
	***	أصول بيولوجية حيوانية قيد الإنجاز	2340
***		الانتاج المثبت للأصول الملموسة	7323
اثبات انتاج جاري انجازها			

عندما تصبح الحيوانات بالغة وقادرة على الإنتاج يتم تحويلها إلى ح 25 / أصول بيولوجية حيوانية كما يلي:

البيان	مدین	دائن
أصول بيولوجية حيوانية	***	25
أصول بيولوجية حيوانية قيد الإنجاز	***	2340
وصول الحيوانات مرحلة الإنتاج		

في حالة وفاة أي أصل بيولوجي حيواني في المزرعة تتحمل المؤسسة قيمة الحيوان المتوفى من خلال تسجيل

البيان	مدین	دائن
نواقص القيمة عن خروج الأصول الملموسة	***	652
أصول بيولوجية حيوانية قيد الإنجاز	***	25
وفاة أحد الأصول		

في حالة إنجاب الحيوانات المستخدمة كاستثمار داخل المؤسسة، هنا تعتبر الحيوانات الناتجة (عجول، خراف) مخزونات تسجل كما يلي:

البيان	مدین	دائن
حيوانات	***	32
انتاج مخزن	***	724
زيادة اصل نتيجة الانجاب		

عند تحقق الإنتاج (حليب أو صوف أو لحوم على شكل عجول مثلاً...) يتم إدخالها إلى المخازن بتكلفة الإنتاج، وتسجل محاسيباً كما يلي:

البيان	مدین	دائن
منتجات تامة من أصل حيواني	***	3552
انتاج مخزن	***	724
ادخال المنتجات الى المخازن		

عند قيام المؤسسة ببيع المنتجات، تخرج هذه الأخيرة من المخازن بتكلفة الإنتاج وتفوتر بسعر البيع كمايلي:

دائن	مدين	البيان	
	***	النتاج المخزن	723
***		منتجات تامة من اصل حيواني	355
		استخراج المنتجات من المخازن للبيع	
	***	الزبائن	411
***		انتاج مباع	71
***		الرسم على القيمة المضافة	445
		فاتورة بيع المنتجات (حليب / صوف/....)	
	***	البنك	512
***		الزبائن	411
		تحصيل قيمة المبيعات	

عند تنازل المؤسسة عن الحيوانات المستخدمة كاستثمار، يتم معالجة عملية التنازل كأصول الثابتة الأخرى

كمايلي:

دائن	مدين	البيان	
	***	الديون الدائنة عن عمليات بيع التثبيات	462
***		الأصول البيولوجية الحيوانية	25
		فوائض القيمة عن خروج أصول مثبتة	752
		تسجيل عملية التنازل بربح	
	***	الديون الدائنة عن عمليات بيع التثبيات	462
***		نواقص القيمة من خروج اصول مثبتة	652
***		الأصول البيولوجية الحيوانية	25
		تسجيل عملية التنازل بخسارة	