

المحاضرة الرابعة عشر

المحور الثالث: المحاسبة في القطاع الزراعي

أولاً: تعريف النشاط الزراعي

ثانياً: خصائص النشاط الزراعي

ثالثاً: المعالجة المحاسبية للأصول النباتية

أولاً: تعريف النشاط الزراعي

يمكن تعريف النشاط الزراعي حسب المعيار المحاسبي الدولي رقم 41 بأنه "إدارة عملية تحويل أصل بيولوجي إلى منتج نباتي أو منتج حيواني من قبل المؤسسة" وتعرف المحاسبة في القطاع الزراعي على أنها المحاسبة المالية التي تهتم بتسجيل وتبويب النشاط الزراعي والإفصاح عنها في القوائم المالية. وتتمثل أهم أنواع الأنشطة الزراعية في:

- النشاط النباتي.
- النشاط الحيواني.
- نشاط المواد الغذائية ويكون التسجيل المحاسبي مثل المؤسسات الصناعية.

ثانياً: خصائص النشاط الزراعي

يتميز النشاط الزراعي بمجموعة من الخصائص نذكر منها:

- تعدد المنتجات الزراعية.
- صعوبة تقدير الإنتاج الزراعي مقدماً.
- اختلاف بداية ونهاية الدورة المحاسبية بحيث تبدأ من 01/10/ن وتنتهي في 30/09/ن+1 لأن النشاط الزراعي يتميز بالموسمية.

ثالثاً: المعالجة المحاسبية للأصول النباتية

تكون المعالجة المحاسبية للأشجار المثمرة باعتبارها أصلاً ثابتاً له فترة إثمار تتراوح بين 3 إلى 5 سنوات، بحيث يتم إنفاق مصاريف رأسمالية تتمثل في تكلفة شراء الشجيرات وتكاليف أخرى هي تكاليف الإنشاء أو التكوين، وتتم المعالجة المحاسبية للأصول النباتية بمرحلتين هما:

المرحلة الأولى: إثبات فترة الإنشاء أو التكوين

تبدأ هذه المرحلة بشراء الأصول النباتية والقيام بعملية زرعها لأنها لا تخزن وتنتهي بمجرد بدء الأصول النباتية بالإثمار وتسجل محاسبيا كما يلي:
عند الشراء نسجل ما يلي:

6010	401	ح/مشتريات أصول نباتية مستهلكة ح/موردو السلع والخدمات شراء أصول نباتية
401	512 53	ح/موردو السلع والخدمات ح/البنك ح/الصندوق تسديد ثمن المشتريات

وخلال فترة الإنشاء:

تتحمل المؤسسة مجموعة من المصاريف مثل: مصاريف الغرس والأسمدة ومصاريف الري وأجور العمال.... الخ، وتسجل محاسبيا كما يلي:

601	31	ح/مواد أولية مستهلكة ح/مواد أولية استهلاك مواد أولية
6-	512/ 53	ح/مصاريف..... ح/البنك أو ح/الصندوق تسديد مصاريف رعاية الأصول النباتية

وفي نهاية كل سنة (09/30/..) نثبت وجود أصول نباتية قيد الانجاز:

وتسجل محاسبيا ما يلي:

2340	7323	ح/أصول نباتية قيد الانجاز ح/أصول نباتية منتجة لصالح المؤسسة إثبات وجود أصول نباتية قيد الانجاز	تسجل بقيمة الشراء+ تكاليف الدورة
------	------	--	---

عندما تصبح الأصول النباتية جاهزة لإثمار:

نسجل محاسبيا القيد التالي:

240	2340	ح/أصول نباتية مثمرة ح/أصول نباتية قيد الانجاز دخول الأصول النباتية مجال الإثمار	تسجل بإجمالي التكاليف
-----	------	---	-----------------------------

المرحلة الثانية: أثناء فترة الإنتاج

تبدأ هذه المرحلة عندما تدخل الأصول النباتية مجال الإثمار ونجد أن المصاريف المتعلقة بفترة الإثمار هي مصاريف إيرادية لأنها تحافظ على الأشجار وتتمثل في: تكاليف العمال والسقي وتكاليف الجني.... الخ

عند جني الثمار: نسجل محاسيبيا:

335	ح/منتجات من أصل نباتي	بتكلفة الإنتاج	
1	724	ح/إنتاج نباتي مخزن دخول الثمار إلى المخازن	

عند بيع المنتجات النباتية: يكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

411	ح/الزبائن	بثمن البيع	
714	ح/إنتاج نباتي مباع بيع منتجات نباتية		
724	ح/إنتاج نباتي مخزن	تكلفة الإنتاج	
3351	ح/منتجات من أصل نباتي خروج المنتجات من المخازن		
512	ح/البنك	ثمن البيع	
53	ح/الصندوق		
411	ح/الزبائن تحصيل قيمة المنتجات المباعة		

مثال:

- بتاريخ 20/10/2019 تم شراء أصول نباتية بقيمة 780000 دج بشيك
- تحملت التعاونية الفلاحية مجموعة من المصاريف لتكون الأصول النباتية جاهزة للإثمار وتظهر وفق الجدول التالي:

البيان	المصاريف	المبالغ
الدورة 01	مصاريف الغرس	14000 دج بشيك
	أسمدة (ح/312)	5000 دج
	دراسات وأبحاث (ح/617)	23000 دج نقدا
الدورة 02	أجور العمال (ح/63)	15000 دج بشيك
	أسمدة (ح/312)	5600 دج

المطلوب: سجل ما تراه مناسباً علماً أن الأصول النباتية تدخل مجال الإثمار مع بداية الدورة 03.

الحل:

- الدورة 01: تبدأ من 2019/10/20 إلى 2020/09/30
- الدورة 02: تبدأ من 2020/10/01 إلى 2021/09/30
- الدورة 03: تبدأ من 2021/10/01.

6010	ح/ أصول نباتية مستهلكة	2019/10/20	
512	ح/ البنك	780000	780000

شراء أصول نباتية بشيك				
		خلال الدورة 01		
	14000	ح/ مصاريف العمال للغرس		63
	5000	ح/ أسمدة مستهلكة		6013
	23000	ح/ دراسات وأبحاث		617
5000		ح/ أسمدة	312	
14000		ح/ البنك	512	
23000		ح/ الصندوق	53	
		تسديد مصاريف الدورة		
		2020/09/30		
	822000	ح/ أصول نباتية قيد الانجاز		2340
822000		ح/ أصول نباتية منتجة لصالح المؤسسة	7323	
		إثبات وجود أصول نباتية قيد الانجاز (23000+5000+14000+780000)		
		خلال الدورة 02		
	15000	ح/ أجور العمال		63
	5600	ح/ أسمدة مستهلكة		6013
5600		ح/ أسمدة	313	
15000		ح/ البنك	512	
		تسديد مصاريف الدورة 02		
		2021/09/30		
	20600	ح/ أصول نباتية قيد الانجاز		2340
20600		ح/ أصول نباتية منتجة لصالح المؤسسة	7323	
		إثبات وجود أصول نباتية قيد الانجاز (15000+5600)		
		2021/10/01		
	842600	ح/ أصول نباتية مثمرة		240
842600		ح/ أصول نباتية قيد الانجاز	2340	
		دخول أصول نباتية مجال الإثمار (822000+20600)		

رابعاً: المعالجة المحاسبية للأصول الحيوانية

رابعاً: المعالجة المحاسبية للأصول الحيوانية

تمر وفق مرحلتين هما:

مرحلة الأولى: شراء الأصول الحيوانية

هنا نواجه الحالات التالية

حالة 01: شراء الأصول الحيوانية جاهزة للإنتاج

ونتحصل عن هذه الأصول عن طريق:

- الشراء،
- المساهمة،
- الإنتاج.

وتسجل محاسيبيا كما يلي:

25	ح/أصول حيوانية	بثمن الاقتناء
404	ح/موردو أصول حيوانية	
101	ح/رأسمال	
7326	ح/حيوانات منتجة لصالح المؤسسة اقتناء أصول حيوانية	

حالة 02: شراء أصول حيوانية بغرض إعادة البيع

تسجل محاسيبيا كما يلي:

382	ح/مشتريات أصول حيوانية	ثمن الشراء
401	ح/موردو السلع شراء أصول حيوانية	
32	ح/أصول حيوانية	//
382	ح/مشتريات أصول حيوانية دخول أصول حيوانية إلى المزرعة	
401	ح/موردو السلع	//
512	ح/البنك	
53	ح/الصندوق تسديد قيمة المشتريات	

حالة 03: شراء أصول حيوانية من أجل التكوين

1- عند الشراء: تسجل محاسيبيا كما يلي:

235	ح/أصول حيوانية قيد الانجاز	ثمن الشراء
512	ح/البنك	
53	ح/الصندوق اقتناء أصول حيوانية للتكوين	

2- خلال فترة التكوين: تتحمل المؤسسة مجموعة من المصاريف مثل (الأغذية، مصاريف

الرعاية، طب بيطري....الخ) وتسجل محاسيبيا كما يلي:

6014	ح/أغذية مستهلكة	بقيمة
6015	مواد بيطرية مستهلكة	مصاريف
314	ح/أغذية	الدورة
315	ح/مواد بيطرية	
	تسجيل المصاريف المستهلكة خلال الدورة	

6-	مصارييف	512	ح/البنك
		53	ح/الصندوق
	تسديد باقي مصارييف رعاية الأصول الحيوانية		

3- في نهاية كل دورة محاسبية بتاريخ (09/30/...): يتم إثبات وجود أصول حيوانية قيد

الانجاز كما يلي:

2350	ح/أصول حيوانية قيد التكوين	7326	ح/أصول حيوانية منتجة لصالح المؤسسة
			إثبات وجود أصول حيوانية قيد التكوين

4- عندما تصبح الأصول الحيوانية قادرة على الإنتاج: تسجل محاسبيا كما يلي:

25	ح/أصول حيوانية	2350	ح/أصول حيوانية قيد التكوين
			دخول الأصول حيوانية مرحلة الإنتاج
	ثمن الشراء+إجمالي تكاليف كل دورة		

5- عند خسارة أحد الأصول الحيوانية: نسجل محاسبيا ما يلي:

652	ح/نواقص قيمة عن خروج أصول	25	ح/أصول حيوانية
			خسارة أصول حيوانية

ملاحظة: الأصول الحيوانية لا تهلك.

المرحلة الثانية: المعالجة المحاسبية لأصول الحيوانية بعد التكوين

1- المعالجة المحاسبية لمنتجات الأصول الحيوانية: وتتمثل هذه المنتجات في (حليب،

صوف، عسل....) ويتم إدخالها إلى المخازن وتسجل محاسبيا كما يلي:

3352	ح/منتجات من أصل حيواني	725	ح/إنتاج حيواني مخزن
			دخول المنتجات إلى المخازن

2- المعالجة المحاسبية عند بيع المنتجات من أصل حيواني: تسجل محاسبيا كما يلي:

411	ح/الزبائن	715	ح/إنتاج حيواني مباع
			بيع منتجات حيوانية
725	ح/إنتاج حيواني مخزن	3352	ح/منتجات من أصل حيواني
			خروج المنتجات من المخازن
512	ح/البنك	411	ح/الزبائن
53	ح/الصندوق		
			تحصيل قيمة المنتجات المباعة

مثال:

قامت تعاونية فلاحية بتاريخ 2019/11/20 بشراء 10 أصول حيوانية قيمة الواحدة 80000 دج نقداً، ولتربية هذه الأصول تحملت المصاريف التالية:

الدورة 01: تسديد أجور المستخدمين بقيمة 16000 دج بشيك وأغذية للأصول الحيوانية (ح/314) بقيمة 4000 دج ومصاريف طبية (ح/62) بقيمة 1400 دج.

الدورة 02: في بداية الدورة أصبحت الأصول جاهزة للإنتاج، كما تحملت التعاونية خسارة وفاة 02 من الأصول الحيوانية بقيمة 60000 دج.

المطلوب: المعالجة المحاسبية للعمليات السابقة.

800000	800000	ح/أصول حيوانية قيد الانجاز ح/الصندوق اقتناء أصول حيوانية للتكوين	53	235
16000	16000	ح/ أجور المستخدمين	63	63
4000	4000	ح/ أغذية الأصول الحيوانية مستهلكة	601	601
1400	1400	ح/ مصاريف طبية	4	4
16000	16000	ح/ البنك	512	62
4000	4000	ح/ أغذية الأصول الحيوانية	314	
1400	1400	ح/ الصندوق تسجيل مصاريف الدورة 01	53	
21400	21400	ح/أصول حيوانية قيد التكوين ح/حيوانات منتجة لصالح المؤسسة إثبات وجود أصول حيوانية قيد التكوين (1400+4000+16000)	732 6	235 0
821400	821400	ح/أصول حيوانية ح/أصول حيوانية قيد التكوين دخول الأصول حيوانية مرحلة الإنتاج (21400+800000)	235 0	25
60000	60000	ح/نواقص قيمة عن خروج أصول ح/أصول حيوانية خسارة أصول حيوانية	25	652