

دراسة تحليلية لمحاسبة الأصول البيولوجية وفق النظام المحاسبي المالي الزراعي الجزائري

على ضوء المعيار المحاسبي الدولي رقم: 41 (الزراعة)

An analytical study of accounting for biological assets according to the Algerian agricultural financial accounting system in light of IAS 41 (Agriculture)

همزة بوعيشاوي^{1*}، هواري سويسي²، محمد العربي قزون³

¹ مخبر التمويل، مالية الأسواق ومالية المؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية والتسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة (الجزائر)

(bouaichaoui.hamze@univ-ouargla.dz)

² مخبر التمويل، مالية الأسواق ومالية المؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية والتسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة (الجزائر)

(souicihuari@yahoo.fr)

³ مخبر التمويل، مالية الأسواق ومالية المؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية والتسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة (الجزائر)

(medlarbidz@hotmail.com)

تاريخ الاستلام: 2025/11/30؛ تاريخ المراجعة: 2025/11/30؛ تاريخ القبول: 2025/12/25

ملخص: تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على محاسبة الأصول البيولوجية الحيوانية والنباتية المقررة في النظام المحاسبي المالي الزراعي الجزائري على ضوء ما جاء في المعيار المحاسبي الدولي 41 "الزراعة" باعتبار أنه يمثل خلاصة الفكر المحاسبي المتبنى من المرجع المحاسبي الدولي. ولمعالجة إشكالية الدراسة واختبار فرضياتها تم الاعتماد على المنهج الوصفي، وذلك بتحليل العناصر المرتبطة بمحاسبة الأصول البيولوجية في المرجع المحاسبي الجزائري والدولي. تتمثل النتائج المتوصل إليها في؛ أن النظام المحاسبي المالي الزراعي الجزائري عرف الأصول البيولوجية وبين كيفية الاعتراف بها وإدراجها ضمن الحسابات، بالإضافة لوجود توافق بين النظام المحاسبي المالي الزراعي والمعيار المحاسبي الدولي 41 "الزراعة" من حيث متطلبات المعالجة المحاسبية للأصول البيولوجية.

الكلمات المفتاح: محاسبة الأصول البيولوجية؛ أصول بيولوجية نباتية؛ أصول بيولوجية حيوانية؛ نظام محاسبي زراعي؛ IAS41.

تصنيف JEL: M41

Abstract: This study aims to shed light on the accounting of animal and plant biological assets prescribed in the Algerian agricultural financial accounting system in light of what is stated in IAS 41 "Agriculture," considering that it represents the summary of accounting thought adopted from the international accounting reference. To address the problem of the study and test its hypotheses, we relied on the descriptive approach, by analyzing the elements related to accounting for biological assets in the Algerian and international accounting reference. The results reached are: The Algerian agricultural financial accounting system defines biological assets and explains how they are recognized and included in the accounts, in addition to the existence of compatibility between the agricultural financial accounting system and International Accounting Standard 41 "Agriculture" in terms of requirements for accounting treatment of biological assets

Keywords: biological assets; plant biological assets; animal biological assets; agricultural accounting system; IAS 41.

Jel Classification Codes : M41

* همزة بوعيشاوي bouaichaoui.hamze@univ-ouargla.dz

I - تمهيد :

توجهت الجزائر مؤخرا لإصدار نظام محاسبي مالي مكيف مع قطاع الزراعي، وهذا من أجل تطوير قطاعها الفلاحي مما يتلاءم مع تطلعاتها المستقبلية، وجعل اقتصادها متنوع خارج قطاع المحروقات. وعلى الرغم من إصدار النظام المحاسبي المالي عام 2007 ودخوله حيز التنفيذ سنة 2010، إلا انه لا يساير خصوصيات القطاعات الأخرى وخاصة القطاع الفلاحي.

شهد إصدار النصوص الخاصة بالمحااسبة القطاعية تأخرا ملحوظا، تم أستدركه من طرف السلطات المختصة في جوان 2023 بإصدار النظام المحاسبي المالي الزراعي المكيف وفق المقرر رقم: 201 والذي يطبق ابتداء من أول يناير سنة 2024 بحيث يتضمن هذا المعيار الخاصة بالقطاع الفلاحي كيفية المعالجة المحاسبية لأنشطة الزراعة بشكل عام والأصول البيولوجية بشكل خاص، ويستجيب هذا النظام لمتطلبات التطور الحاصل في الأنظمة المحاسبية العالمية، كما أنه يسمح بإعطاء معلومات محاسبية ذات جودة تفيد متخذي القرار والمستعملين الآخرين في مجال النشاط الفلاحي، لتدارك النقائص التي كانت موجودة في الممارسات المحاسبية القديمة، ومحاولة جعل المعالجة المحاسبية للأصول البيولوجية أكثر مرونة ومسايرة للمعايير المحاسبية الدولية.

و لما تمتاز به الأصول البيولوجية من خصوصية عن باقي الأصول من حيث نموها وتكاثرها وفنائها، جعلت من معالجتها المحاسبية تختلف عن الأصول الأخرى. فإلى أي مدى وفق المرجع المحاسبي الجزائري في المعالجة المحاسبية للأصول البيولوجية على ضوء المعيار المحاسبي الدولي رقم 41 (الزراعة)؟

يتفرع عن هذه الإشكالية الأسئلة الفرعية التالية:

1. ما هي الخصوصيات والإشكالات المصاحبة للأصول البيولوجية وكيفية معالجتها المحاسبية في ظل الفكر والمرجعيات المحاسبية ؟
2. ما مدى توافق النظام المحاسبي الزراعي الجزائري مع المعيار المحاسبي الدولي رقم 41 في مسألة معالجة الأصول البيولوجية؟

ينطلق البحث من محاولة اختبار الفرضيتين التاليتين :

1. يوجد قصور في المعالجة المحاسبية للأصول البيولوجية من طرف المرجع المحاسبي الجزائري.
2. توجد اختلافات بين النظام المحاسبي المالي الزراعي الجزائري والمعيار المحاسبي الدولي رقم 41.

تكمن أهمية الموضوع في معرفة المعالجة المحاسبية للأصول البيولوجية وفق النظام المحاسبي المالي الزراعي الجزائري ومدى توافقه مع المعيار المحاسبي الدولي رقم 41 (الزراعة).

تهدف الدراسة إلى :

- معرفة الأصول البيولوجية وفق النظام المحاسبي الزراعي الجزائري.
- معرفة المعالجة المحاسبية للأصول البيولوجية وفق النظام المحاسبي الزراعي الجزائري.
- دراسة وتحليل لأهم الفروقات بين المعالجة المحاسبية للنظام المحاسبي المالي الزراعي والمعيار المحاسبي الدولي رقم 41.

لدراسة الموضوع واختبار فرضياته تم الاعتماد على المنهج الوصفي المناسب لمثل هذه الدراسة من أجل توضيح وبشكل مفصل لأهم المعالجات المحاسبية للأصول البيولوجية بنوعها النباتية والحيوانية التي جاء بها النظام المحاسبي المالي الزراعي الجزائري ومقارنته مع المعيار المحاسبي الدولي رقم 41.

قسمت الدراسة إلى خمس محاور، حيث يتناول المحور الأول الدراسات السابقة حول الموضوع. يرتبط الثاني بالشق المفاهيمي للأصول البيولوجية، أما الثالث فخصص للمعالجة المحاسبية للأصول البيولوجية وفق النظام المحاسبي المالي الزراعي الجزائري . خصص الرابع لدراسة المعيار الدولي رقم 41 الزراعة. تم عقد مقارنة للمعالجة المحاسبية للأصول البيولوجية للنظام المحاسبي المالي الزراعي الجزائري والمعيار المحاسبي الدولي رقم 41 ، وذلك في المحور الخامس .

الدراسات السابقة:

في إطار تمحيص الدراسات الخاصة بمحاسبة الأصول البيولوجية، نجد العديد منها التي خاضت في هذا المجال، حيث هدفت دراسة (القنعي، 2020، صفحة 02) إلى توضيح المعالجة المحاسبية للقطاع الزراعي من وجهة نظر المعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي، وتوصلت إلى وجود توافق كبير بين المعالجة المحاسبية للقطاع الزراعي للمعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي، وهو الأمر الذي أكدته دراسة (حسيني، 2022) التي قامت بتحديد طريقة تسجيل الأصول البيولوجية وطرق تقييمها في نظام محاسبي خاص بما مع إعطاء أمثلة على ذلك، وإبراز الاختلافات بين المعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي، حيث توصلت إلى عدم وجود فرق للمعالجة المحاسبية للأصول البيولوجية بين المعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي.

تناولت دراسة (رباحي، 2022) الأصول البيولوجية للأنشطة النباتية دون الأنشطة الحيوانية مبرزة المعالجة المحاسبية لها وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولي رقم 41، وإظهار مدى تبني النظام المحاسبي المالي للأسس والمبادئ التي نص عليها المعيار المحاسبي الدولي رقم 41 وإبراز أوجه التشابه والاختلاف بينهما، حيث توصلت إلى أن المعيار المحاسبي الدولي رقم 41 صنف النشاط النباتي ضمن الأصول غير الجارية يستفاد منه لفترات اقتصادية طويلة المدى، مع احتمال تعرضها للتلف، في حين لم يقدم النظام المحاسبي المالي توضيحا شاملا للمنتجات الزراعية، حيث عالجها كمخزونات.

أما الدراسات الأجنبية، نجد منها دراسة (Silva & Nardi, 2023) التي تناولت المعيار المحاسبي الدولي رقم 41 وعلاقته بجودة المعلومات المحاسبية، حيث أظهرت عيوب تقييم الأصول البيولوجية بالتكلفة التاريخية بتأثيرها على جودة المعلومات المحاسبية وبينت أن هذا المعيار المحاسبي يتبنى للقيمة الحقيقية (العادلة) حسن عملية تقييم الأصول البيولوجية وجعلها تتجاوز عيوب التقييم السابق. بينما هدفت دراسة (Garcia & Morales, 2021) إلى تحليل المعالجة المحاسبية للأصول البيولوجية والمنتجات الزراعية، حيث توصلت إلى وجوب تطبيق المعايير الدولية لأهميتها وضرورتها وقربها للواقع وتسهيلها للعمليات الحسابية مع تقليل الأخطاء الجسيمة.

يتميز دراستنا عن ما تقدم، تفردا بفحص وتحليل المعالجة المحاسبية للأصول البيولوجية بنوعها النباتي والحيواني وفق ما جاء به النظام المحاسبي المالي المكيف مع قطاع الفلاحة بالوقوف على مدى توافقها مع المعيار المحاسبي الدولي رقم 41، باعتبار هذا الأخير يمثل خلاصة الفكر المحاسبي في معالجة الموضوع، وباعتباره المرجع الذي على أساسه اعتمد المرجع المحاسبي الجزائري بعد تكييفه.

I- الإطار المفاهيمي للدراسة - مفهوم الأصول البيولوجية.

1.1. تعريف الأصول البيولوجية:

لقد ورد مصطلح الأصول البيولوجية في الكثير من المرجعيات المحاسبية، فعلى سبيل المثال عرفت من قبل المعيار المحاسبي الاسترالي رقم (1037) بعنوان "الأصول المتولدة ذاتيا والمعاد توليدها" بأنها الكائنات الحية غير البشرية. (حلمي، رزق، محمد، و يعقوب، 2021، صفحة 142)، كما عرفها المعيار المحاسبة الدولي رقم (41) بعنوان: الزراعة بأنها "الكائنات الحية من نباتات وحيوانات". (Daniel, Hoinaru, Mocanu, & Ronan, 2019)

يمكن تعريفه أيضا على أنها "حيوان أو نبات حي" ويمر بعمليات تحول بيولوجي من أجل إنتاج منتجات فلاحية أو أصل بيولوجي آخر، وهذا كله في سياق النشاط الزراعي. (Tazdait, 2013, p. 35).

كما عرفها النظام المحاسبي المالي المكيف مع قطاع الفلاحة الجزائري على أنها "عبارة عن حيوان أو نبات حي" يطرأ عليها تغيرات بيولوجية من أجل إنتاج منتجات زراعية أو أصول بيولوجية أخرى وهذا في إطار النشاط الزراعي. (المقرر رقم: 201 المؤرخ في 2023/06/01، ص.11). حيث يؤدي التغير (التحول) البيولوجي إلى:

- تغيرات تحدث على الأصل من خلال نمائه وتكاثره واندثاره.
- إنتاج محاصيل فلاحية مثل أوراق الشاي وصوف... الخ.

نستنتج من التعاريف السابقة، أن مصطلح الأصل البيولوجي يعني كل كائن حي ينبض بالحياة عدا الإنسان، حيث أن كل التعاريف السابقة تشترك في نفس الكلمات، ولا يوجد اختلاف جوهري بينها، باعتبار أن مصدرها هو الفكر المحاسبي.

تقسم الأصول البيولوجية من خلال التعاريف السابقة إلى نوعين هما:

أ- أصل بيولوجي (حيواني) :

تقوم المؤسسات الزراعية أو المستثمرات بعدة أنشطة من بينها الأنشطة الحيوانية (لونيس، 2020، صفحة 515)، بحيث يتمثل هذا النشاط في تربية الحيوانات من مواشي ودواجن وأسماك... الخ، وهذا بغرض بيعها أو للتكاثر مستقبلا من أجل تحقيق أهداف المؤسسة، وبإضافة إلى تربية النحل وبعض الحشرات الأخرى مثل دودة القز التي تنتج مادة الحرير، ولكل نوع من الأنواع خصائص تميزها عن باقي الأنواع الأخرى من الحيوانات.

تقوم المؤسسات الزراعية بعدة أنشطة من بينها الأنشطة النباتية (بن قدور و شماخي، 2020)، بحيث يتمثل هذا النشاط في البقوليات والحبوب والثمار وغيرها، وهذا لأجل بيعها وقت حصادها أو جنيها مستقبلا من أجل تحقيق الربح. يتأثر هذا النشاط بعدة عوامل منها الطبيعية والبشرية والمادية، يتمثل العامل الطبيعي في نوعية التربة والمياه، بينما يتمثل العنصر البشري في مدى كفاءته في إدارة هذا النشاط، أما العنصر المادي فبفضله تسهل عملية الجني والحصاد وحماية هذا النشاط.

تصنف الأصول البيولوجية أيضا إلى أصول بيولوجية ناضجة وأصول بيولوجية غير ناضجة.

2.I مضمون النظام المحاسبي المالي المكيف مع القطاع الزراعي الجزائري:

صدر النظام المحاسبي المالي المكيف مع قطاع الزراعة وفق المقرر رقم: 201 المؤرخ في: 01-06-2023 من طرف وزارة المالية عن طريق

مجلس الوطني للمحاسبة لإعطاء دفعة جديدة لمحاسبة النشاط الزراعي، حيث تضمن هذا المقرر ما يلي:

- يحدد الباب الأول قواعد تقييم الأصول والخصوم والأعباء والمنتوجات وإدراجها في حسابات، حيث يتضمن ثلاث فصول، يتناول الأول مبادئ عامة والثاني قواعد خاصة للتقييم والإدراج في الحسابات بينما الثالث الكيفيات الخاصة للتقييم والمحاسبة.
- أما الباب الثاني: المعنون بعرض الكشوف المالية يتضمن ثمانية فصول، حيث يعرف الأول الكشوف المالية ويعرض الثاني الميزانية و الثالث يقدم حسابات النتائج والرابع يعرض جدول سيولة الخزينة (الطريقة المباشرة وغير المباشرة) أما الفصل الخامس فيعرض جدول تغير الأموال الخاصة بينما السادس يعرض ملحق الكشوف المالية والسابع يقدم نماذج الكشوف المالية والفصل الثامن يبين محتوى ملحق الكشوف المالية.
- الباب الثالث: مدونة الحسابات وسيرها يتضمن فصلين، يعرض الفصل الأول مدونة الحسابات بينما الثاني يبين سير الحسابات.
- الباب الرابع والأخير: المحاسبة المبسطة المطبقة على الكيانات الصغيرة.

II- المعالجة المحاسبية للأصول البيولوجية وفق النظام المحاسبي المالي الزراعي الجزائري.

II. 1. خصوصيات محاسبة النشاط الفلاحي:

تتميز المحاسبة المرتبطة بالنشاط الفلاحي بخصوصيات تميزها عن غيرها من المحاسبات الأخرى وهي كتابي (وزارة المالية، المقرر رقم: 201

المؤرخ في: 01/06/2023، ص04):

- ارتباط إنتاج الأصول البيولوجية بعوامل طبيعية وبيولوجية.
- تاريخ الحصول على الأصول البيولوجي يكون تاريخ بعدي للتاريخ التكاليف التي التزم بها.
- تختلف الأصول البيولوجية في عملية الإدراج وتقييمها عن باقي أصول المؤسسة الأخرى.
- تختلف الأصول البيولوجية في نهاية الفترة المحاسبية عن باقي الأصول، فتكون فترة الأصول البيولوجية لسنتين مدنيتين، بحيث تمتد الفترة المحاسبية إلى سنتين وهذا راجع لخاصية النمو والجني.
- عملية إدراج الحيوانات في الحسابات على أساس اتجاهها واستعمالها.
- يستعمل المنتج الفلاحي من طرف المؤسسة لمواصلة نشاطها مثل البذور أو تغذية الحيوانات.

II. 2. الإدراج المحاسبي للأصول البيولوجية:

تدرج الأصول البيولوجية في الحسابات وفق الشروط التالية: (المقرر رقم: 201 المؤرخ في: 01/06/2023، ص12).

✓ أن تتحكم المؤسسة في الأصل نتيجة أحداث سابقة.

✓ من المحتمل أن تعطي منافع اقتصادية مستقبلية مرتبطة بهذا الأصل إلى المؤسسة.

✓ يمكن تقييم القيمة الحقيقية أو التكلفة لهذا الأصل بشكل موثوق.

يمكن للمؤسسة أن تتحكم وتراقب الأصل البيولوجي من خلال عملية الوشم بالنسبة للماشية والأبقار والخيول على سبيل المثال، ويتم

تقييم المنافع المستقبلية للأصل البيولوجي من خلال قياس الصفات الجسدية للحيوان.

1. أصل بيولوجي حيواني:

تسجل الأصول الحيوانية في الحساب 241، بالقيمة الحقيقية مطروحا منها التكاليف المقدرة في نقطة البيع. (المقرر رقم: 201 المؤرخ

في: 01/06/2023، ص82).

✓ الحيوانات للتكاثر بنوعيتها، الموجهة لإنتاج أنواع معينة من الحيوانات والتي من الممكن أن توفر منافع مستقبلية على مختلف السنوات.

✓ الحيوانات التي وصلت إلى إنتاج المنتظم وتستخدمها المؤسسة لإنتاج مثال: الصوف، العسل، البيض، ويتعلق الأمر بحيوانات الصغيرة

مثل: الأرنب والدجاج والديك الرومي أو الكبيرة التي تفوق 2 سنة من فترة إنتاجها العادية، حيوانات الخدمة التي تستعمل بشكل دائم

داخل المؤسسة مثل: كحيوانات الجر والركوب والحراسة.

✓ الحيوانات غير مكتملة النضج التي لم تبلغ المستوى المعياري للإنتاج، ويتم متابعتها في حساب فرعي في هذا الحساب، يتم تسجيل النمو

الحيوانات المباشرة في الحساب الفرعي 241-حيوانات.

1.1 الإدراج الابتدائي في الحسابات بالنسبة للأصل الحيواني:

يسجل الحساب 241 حيوانات أو الحساب الفرعي له في الجانب المدين عند دخول الأصل البيولوجي للمؤسسة من مصدر حيواني في

ملكية المؤسسة بالقيمة الحقيقية مطروحا منها التكاليف المقدرة في مكان البيع، ويكون انضمام الأصل البيولوجي في ملكية المؤسسة بواسطة ثلاث

طرق وهي:

• الإدراج الابتدائي في الحسابات نتيجة الولادة: تولد صغار الحيوانات داخل المؤسسة أو مستثمرة، والتي تكون موجه في الأصل للبقاء عليها في المؤسسة من أجل التكاثر مستقبلا تعد أصل بيولوجي غير متداول، ويتم تسجيلها كأصل انطلاقا من تاريخ فصلها عن أمها، وفي هذا التاريخ، يتم تثبيت الولادة، بالقيمة الحقيقية مطروحا منها التكاليف المقدرة في مكان البيع، بحيث يسجل ح/241 والحسابات الفرعية المناسبة له في جانب المدين ويقابله ح/734 إنتاج مثبت للأصول البيولوجية في الجانب الدائن، وفي حالة عدم استطاعة المؤسسة من تطبيق القيمة الحقيقية ولجأت إلى طريقة السعر المستهلك يظل القيد المحاسبي الموصى به هو نفسه الخاص بطريقة القيمة الحقيقية.

• الإدراج الابتدائي في الحسابات الناتج عن الاقتناء: ينتج عنه وضعيتين؛ الاقتناء بمقابل والاقتناء بدون مقابل:

✓ **الاقتناء بمقابل:** تقوم المؤسسة في هذه الحالة بشراء الأصل البيولوجي بمقابل مالي تدفعه عن طريق وسائل الدفع المتوفرة لها، بحيث

يسجل ح/241 والحسابات الفرعية المناسبة له في الجانب المدين و ح/404 موردو الأصول البيولوجية أو حسابات التقديرات في

الجانب الدائن بتكلفة الاقتناء، وفي حالة إذا كان الفرق كبير بين تكلفة الاقتناء والقيمة الحقيقية مطروحا منها التكاليف المقدرة في

مكان البيع، فيسجل ذلك كأعباء أو منتجات عملياتية.

✓ **الاقتناء بدون مقابل:** في حالة حصول المؤسسة على الأصول البيولوجية بدون مقابل، يسجل في الجانب المدين ح/241

الحيوانات وحسابات الفرعية المناسبة له و ح/758 منتوجات على الأصول البيولوجية المكتناة بدون مقابل في الجانب الدائن.

• الإدراج الابتدائي في الحسابات الناتج عن مساهمة في الأموال الخاصة: يتم تسجيل المساهمة في الجانب المدين ح/241 الحيوانات أو

الحسابات الفرعية المناسبة له بالقيمة الحقيقية (العادلة) المطروح منها التكاليف المقدرة في مكان البيع، وفي الجانب الدائن ح/10 الأموال

الخاصة المناسبة لها بمبلغ حصة الشريك، وعندما يكون هناك الفرق كبير بين مبلغ المساهمات والقيمة الحقيقية المطروح منها التكاليف المقدرة في مكان البيع، يسجل في الحساب الفرعي ح/658 خسائر على القيمة الحقيقية للأصول البيولوجية إذا كانت القيمة الحقيقية أقل من مبلغ المساهمات، أما إذا كانت القيمة الحقيقية أكبر من مبلغ المساهمة فتسجل في ح/758 أرباح على القيمة الحقيقية للأصول البيولوجية.

2.1 تقييد خروج الأصل البيولوجي من مصدر حيواني في الحسابات:

- خروج الأصل بغرض بيعه: عند بيع الأصل الحيواني يخصم ح/241 الحيوانات أو الحسابات الفرعية المناسبة له بالمبالغ المسجلة محاسبيا يجعله دائنا بمقابل القيد في الجانب المدين من حساب الخزينة أو حساب الفرعي ح/462 الحسابات الدائنة عن عملية التنازل عن الأصول البيولوجية بسعر البيع. (المقرر رقم: 201 المؤرخ في: 2023/06/01، ص83). يسجل الفرق بين مبلغ المسجل في الحسابات والقيمة الحقيقية عند تاريخ التنازل في ح/734 الإنتاج المثبت للأصول البيولوجية يتم تسجيل الفرق المتوقع بين سعر البيع والقيمة الحقيقية للحيوان، حسب الحالة، في الجانب الدائن في الحساب الفرعي ح/751 فائض القيمة الناتج عن خروج الأصول البيولوجية أو في الجانب المدين من حساب الفرعي ح/652 نواقص القيم عن خروج الأصول البيولوجية.
- الخروج بغرض انتهاء العمليات الحيوية للحيوان: تسجل المنتجات الزراعية الناتجة عن انتهاء العمليات الحيوية للأصل البيولوجي الحيواني بقيمتها الحقيقية في الجانب المدين للحساب الفرعي ح/3522 المنتوجات الزراعية التامة من مصدر حيواني أو الحساب الفرعي المناسب له، وفي الجانب الدائن للحساب الفرعي ح/241، ويسجل الفرق المحتمل بين مبلغ المسجل في ح/241 الحيوانات والقيمة المطروح منها التكاليف المقدرة في مكان البيع في ح/734 المنتوجات المثبتة للأصول المالية.
- الخروج نتيجة الفناء: عندما يفنى الحيوان بموته، يسجل في الجانب الدائن في ح/241 الحيوانات أو الحساب الفرعي المناسب له بمقابل القيد في الجانب المدين من ح/658 خسائر القيمة للأصول البيولوجية بمراجعة المبلغ الذي سيتم تسديده من طرف التأمين، وفي حالة ما إذا كان المبلغ المسدد أو المتحصل عليه أكبر من العيب، فيسجل كمنتوجات استثنائية في ح/757 منتوجات استثنائية في عملية التسيير.
- الخروج بغرض الاستهلاك الذاتي: تكون المسحوبات على إنتاج المستثمرة بدون أثر مالي من طرف المستغل وعائلته والمستخدمين والشركاء تعتبر استهلاك ذاتيا فهي تسجل في الجهة المدينة ح/658 خسائر القيمة للأصول البيولوجية وفي الجانب الدائن ح/241 الحيوانات أو الحساب الفرعي المناسب له، وهذا يقصد به أن الهدف من الاستهلاك الذاتي من طرف المستخدمين يكون بدون أثر مالي لا يحسب على عاقبتهم وتقييد بل تسجل كخسائر وهذا نتيجة لخروج الأصل العيني كذبايح بغرض توطيد علاقات العمل بين المستخدمين وتحسيسهم بانتماء للمؤسسة بغية المحافظة عليها وزيادة أرباحها، فيتم تسجيلها في ح/638 أعباء المستخدمين الأخرى بدون مقابل مالي، أما من طرف المستغل فتسجل في ح/108 حساب المستغل ويكون هناك أثر مالي، فإذا كانت المجمع والشركاء فتسجل في ح/45 المجمع والشركاء ويكون هناك مقابل مالي.

3.1 الإدراج في الحسابات، في نهاية كل فترة:

عند كل عملية غلق سنوي، تقيم الحيوانات بقيمتها الحقيقية مطروحا منها التكاليف المقدرة في نقطة البيع، فيتم تسجيل التغيرات بين قيمة ح/241 الحيوانات أو الحسابات الفرعية المناسبة لها المسجلة في الحسابات وتلك المحددة في السوق النشطة في ح/734 الإنتاج المثبت للأصول البيولوجية.

4.1 الإدراج في الحسابات التحويلات: (المقرر رقم: 201 المؤرخ في: 2023/06/01، ص84).

- تثبيت الأصل البيولوجي من مصدر حيواني الذي تم شراؤه في الأصل بمهدف إعادة بيعه: عندما يتم شراء حيوان بمهدف البيع ثم يتم تغييره إلى أصل ثابت، يسجل في جانب المدين ح/241 الحيوانات وفي الجانب الدائن ح/302 الحيوانات المقتناة من أجل البيع بالمبلغ

المسجل في الحسابات. وعند عملية التغير على أصل ثابت، يسجل الفارق المحتمل بين المبلغ المسجل في الحساب والقيمة الحقيقية مطروحا منها تكاليف المقدرة عند مكان البيع في ح/725 تغير المخزونات للأصول البيولوجية.

- أصل بيولوجي من مصدر حيواني تم تحويله من مثبت إلى أصل للبيع: عندما يكون الأصل الحيواني مسجل كأصل غير متداول ثم تم تغييره إلى أصل بيولوجي مخصص للبيع في هذه الحالة يسجل في الجانب المدائن ح/241 الحيوانات أو الحساب الفرعي المناسب له بالمبلغ المسجل في الحسابات بحسب الحساب الفرعي ح/351 المنتوجات المصنعة حيوانات، وعند عملية التغير من أصل غير متداول إلى أصل مخصص للبيع نسجل التغير المحتمل بين المبلغ المسجل في ح/241 الحيوانات أو الحساب الفرعي المناسب له والقيمة الحقيقية مطروحا منها التكاليف المقدرة في مكان البيع، في ح/734 الإنتاج المثبت للأصول البيولوجية.

2. أصل بيولوجي نباتي:

تسجل الأصول البيولوجية النباتية في الحساب ح/246 وهي كتابي:

1.2 الحساب/246 المزارع المعمرة:

تسجل في هذا الحساب بالقيمة الحقيقية مطروح منها التكاليف المقدرة عند مكان البيع، المزارع المعمرة التي: (المقرر رقم: 201 المؤرخ

في: 01/06/2023، ص 85).

✓ الارتقاء إلى مستوى الإنتاج المعياري.

✓ هي قيد التنفيذ.

حيث تعتبر المزارع منتجة انطلاقا من السنة المالية للإنتاج العادي لها، تعتبر قبل ذلك مزارع جاري نضجها وتختلف المدة التي تسبق الانطلاق الفعلي في الإنتاج على حسب المنطقة ونوع المزارع، ويمكن تصنيف المزارع المعمرة حسب إنشائها على أراضي المؤسسة أو أراضي الغير.

- التقييد الأولي في الحسابات الناتج عن الاقتناء:

✓ الإدراج الابتدائي في الحسابات الناتج عن الاقتناء بمقابل: يسجل في الجانب المدين في ح/246 المزارع المعمرة أو الحسابات الفرعية المماثلة له بالقيمة الحقيقية مطروحا منها التكاليف المقدرة في مكان البيع، وفي الجانب الدائن تسجل في ح/404 موردو الأصول البيولوجية أو حسابات الخزينة بمبلغ الاقتناء، ويسجل التغير إذا كان كبيرا بين سعر الشراء والقيمة الحقيقية في ح/658 خسائر القيمة للأصول البيولوجية إذا كانت القيمة الحقيقية أدنى من سعر الشراء، أما إذا كانت القيمة الحقيقية أعلى من سعر الشراء فتسجل في ح/758 أرباح على القيمة الحقيقية للأصول البيولوجية.

✓ الإدراج الابتدائي في الحسابات الناتجة عن الشراء مجانا: تسجل في هذا الحساب بالقيمة الحقيقية مطروحا منها التكاليف المقدرة في مكان البيع في الجانب المدين ح/246 المزارع المعمرة أو الحسابات الفرعية المخصصة له وفي الجانب الدائن ح/758 الأصول المالية المشتركة مجانا، وفي حالة شراء مزارع تتكون من أرض وأشجار: في هذه الحالة يتم الفصل بين قيمة الأرض مجردة وقيمة الأشجار أو الزرع، ويمكن تجزئة قيمة الزرع نفسه إلى عدة حصص مختلفة إذا كان السعر يخص مجموعة قطع أراضي والمساحات وعمر الأشجار مختلفة، وتقييم المكونات بالقيمة الحقيقية عند تاريخ التسجيل الابتدائي، ويسجل التغير المحتمل عندما يكون أعلى بين السعر المدفوع والقيمة الحقيقية، باستثناء الأرض، حسب الحالة في الجانب الدائن ح/758 أرباح على القيمة الحقيقية للأصول البيولوجية أو في الجانب المدين ح/658 خسائر على القيمة الحقيقية للأصول البيولوجية.

- الإدراج الابتدائي في الحسابات الحاصل عن مساهمة بالأموال الخاصة: تسجل فيها المساهمة في الجانب المدين في ح/246 المزارع المعمرة أو حسابات فرعية مناسبة له بالقيمة الحقيقية وتسجل في الجانب الدائن الحساب المناسب للأموال الخاصة، يسجل التغير المحتمل عندما يكون مرتفعا، بين سعر المساهمة والقيمة الحقيقية في ح/658 خسائر على القيمة الحقيقية للأصول البيولوجية إذا كان كانت القيمة الحقيقية أدنى من سعر المساهمة وتسجل في الحساب الفرعي ح/758 أرباح على القيمة الحقيقية للأصول البيولوجية، إذا كانت القيمة الحقيقية أعلى من مبلغ المساهمة.

2.2 تقييد خروج المزارع المعمرة في الحسابات:

- الخروج بغرض البيع: عند بيع المزارع المعمرة، تسجل في ح/246 المزارع المعمرة أو حسابات الفرعية المناسبة له بمبالغ المسجلة في الحسابات وخفض إما حساب الخزينة أو حساب الفرعي 462 الحسابات الدائنة عن عمليات التنازل عن الأصول البيولوجية بمبلغ البيع. (وزارة المالية، المقرر رقم: 201 المؤرخ في: 2023/06/01، ص86). يسجل التغير بين المبلغ المسجل في الحسابات والقيمة الحقيقية عند تاريخ التثبيت في ح/734 المنتوجات المثبتة للأصول البيولوجية، ويسجل التغير المحتمل بين سعر البيع والقيمة الحقيقية للمزرعة، حسب الوضعية، في جانب المدين ح/752 فائض القيمة عن خروج الأصول البيولوجية أو جانب المدين في ح/652 ناقص القيم على خروج الأصول البيولوجية.
- ✓ الخروج بغرض حصاد المنتجات الحاصلة عن إنتهاء العمليات الحيوية للمزرعة: تسجل المنتوجات الزراعية الناتجة عن إنتهاء العمليات الحيوية للأصل البيولوجي من مصدر نباتي بالقيمة الحقيقية في الجانب المدين في ح/3523 منتوجات زراعية تامة من مصدر نباتي، وفي الجانب الدائن نسجل ح/246 المزارع المعمرة، يسجل التغير المحتمل بين السعر المسجل في ح/246 المزارع المعمرة والقيمة مطروحا منها التكاليف المقدرة في مكان البيع في ح/734 الإنتاج المثبت للأصول البيولوجية.
- الخروج نتيجة التلف والكوارث والمصادرة: في حالة الخسائر الناتجة عن القوة القاهرة، يقيد المبلغ المسجل في الحسابات في الجانب الدائن في ح/246 المزارع المعمرة بحسم ح/67 عناصر استثنائية أعباء على المزارع المعمرة، مع مراعاة المبالغ المسوكة لاحقا من التعويض بعد الغلق، مع إمكانية تقديره بشكل موثوق.

3.2 الإدراج في الحسابات عند نهاية الفترة:

- في السنة المالية، يقيد ح/246 المزارع المعمرة في الجانب المدين بتكاليف العادية للإنتاج المتحملة، وفي الجانب الدائن تسجل فيه ح/734 إنتاج مثبت للأصول البيولوجية، في نهاية السنة المالية، يتم تسجيل التغير المحتمل بين تكلفة الإنتاج والقيمة الحقيقية، حسب الوضعية، إما ح/758 أرباح على القيمة الحقيقية للأصول البيولوجية أو في ح/658 خسائر القيمة الحقيقية للأصول البيولوجية.

4.2 الإدراج في الحسابات للتحويل:

- يسجل تغير المزرعة المعمرة قيد التنفيذ المنجزه بالوسائل الخاصة للمؤسسة، إلى معمرة قيد الإنتاج في الجانب المدين في ح/246 المزارع المعمرة الجارية، وعند عملية التحويل، يسجل التغير المحتمل بين المبلغ المسجل في ح/246 المزارع المعمرة الجارية والقيمة الحقيقية في ح/734 الإنتاج المثبت للأصول المالية.

- ✓ الحساب 247-النباتات الأخرى المثبتة: تسجل في هذا الحساب بالقيمة الحقيقية النباتات الأخرى المثبتة المنتجة للمنتوجات الزراعية مثل: المشاتل طويلة المدى، مزارع الأزهار، المراعي، الغابات... الخ، ويمكن ترتيب النباتات المثبتة الأخرى، من حيث أنها مغروسة على أراضي تابعة للمؤسسة أو على أراضي الغير، وسير هذا الحساب مطابق لسير الحساب 246 المزارع المعمرة. (المقرر رقم: 201 المؤرخ في: 2023/06/01، ص87).

III- القواعد المحاسبية للأصول البيولوجية:

قدم النظام المحاسبي المالي الجزائري تعريفا للأصول البيولوجية وبين محتوى حساباتها المرتبطة بها من خلال مجموعة من القواعد المحاسبية التي تساعدنا في إنجاز ممارسات محاسبية واضحة ونوجزها في ما يلي:

- **إهلاك الأصل البيولوجي:** يطبق الإهلاك على الأصول البيولوجية سواء كانت أصول الحيوانية أو أصول المزارع المعمرة أو أصول النباتية الأخرى على الناضجة منها فقط، وهذا عندما تطبق عليهم المؤسسة تقييم بطريقة التكلفة المهلكة، أما الأصول البيولوجية المقيمة بالقيمة الحقيقية مطروحا منها التكاليف المقدرة في مكان البيع غير خاضعة للإهلاك عند غلق للحسابات، تحين قيمتها الحقيقية مطروحا منها التكاليف المقدرة في مكان البيع، ويسجل التغير الحاصل في النتيجة السنة المالية. (المقرر رقم: 201 المؤرخ في: 2023/06/01، ص09).

● **المدة النفعية:** هي القيمة المحينة لتدفقات أموال الخزينة المقبلة المنتظرة من استعمال المستمر للأصول وخروجها عند نهاية مدتها النفعية (الجريدة الرسمية الجزائري، 2009، ص91). كما يعرفها النظام المحاسبي المالي المكيف مع قطاع الفلاحة على أنها: المدة النفعية تقدر من طرف المسؤولين الفنيين للمؤسسة، بحيث أن المدة التي يقدم فيها الأصل البيولوجي منافعه للمؤسسة لا يستطيع معرفتها إلا الخبراء الفنيين في مجال المتخصص في قطاع الفلاحة نظرا لخصوصيتها.

تختلف مدة المنفعة للأصول البيولوجية الحيوانية من صنف حيواني إلى آخر، حيث يكون عامل الخصوصية في فئتها عائقا أمام تقدير مدة الاستفاد بها وتكون مختلفة أيضا في عملية دخولها بداية الإنتاج.

- **القيمة العادلة:** هي المبالغ الذي يمكن الحصول عليها نتيجة بيع أحد الأصول أو مبادلتها ضمن الشروط المنافسة العادية بين أطراف على دراية كافية مزودة بالرغبة، ومطروح منها تكاليف الخروج في مكان البيع.. (Tazdait, 2013, p. 55)
- **القيمة القابلة للتحويل:** هي القيمة الأعلى بين سعر البيع الصافي للأصول (القيمة العادلة) وقيمتها النفعية.

VI- ماهية المعيار الدولي رقم 41 الزراعة:

اعتمد هذا المعيار من قبل لجنة المعايير المحاسبية الدولية سنة 2000 وأصبح ساري المفعول في أول يناير 2003. (سعيداني، 2022، صفحة 137)

يهدف هذا المعيار الدولي إلى توضيح المعالجات المحاسبية للأصول البيولوجية من خلال عرض البيانات المالية والإفصاح المتعلق بالنشاط الزراعي، كما تطرق المعيار إلى كيفية الاعتراف بالأصل البيولوجي والقياس والخسائر والأرباح والمنح الحكومية، وتم توضيح كما يلي:

يجب على الكيان الاعتراف بأصل البيولوجي أو المنتج الزراعي عندما تتوفر الشروط التالية:

أ- تحكم الكيان في الأصول كنتيجة الأحداث السابقة.

ب- تتوقع أن تتدفق المنافع الاقتصادية المستقبلية التي ترافق الأصل إلى الكيان.

ت- القيمة العادلة أو تكلفة الأصل قابلة للقياس بشكل موثوق ودون تكلفة أو جهد مفرط.

1. القياس: يجب على الكيان قياس الأصول البيولوجية عند الاعتراف المبدي وفي كل تاريخ إبلاغ بقيمتها العادلة مطروحا منها تكاليف

البيع، ويتعين قياس المحصول الزراعي المحصود من أصل المنشأة البيولوجية بقيمتها العادلة مطروحا منها تكاليف البيع في وقت الحصاد.

يمكن تسهيل عملية القياس القيمة العادلة للأصل البيولوجي أو المحصول الزراعي من خلال فرز الأصل البيولوجي .

2. الإفصاحات: يجب على المنشأة الإفصاح على أصولها البيولوجية التي تم قياسها بالقيمة العادلة كما يلي:

أ- وصف لكل فئة من أصولها البيولوجية.

ب- الأساليب والافتراضات الهامة المضيفة أثناء تحديد القيمة العادلة لكل فئة من المحاصيل الزراعية في وقت الحصاد.

ت- الاعتراف بالمتغيرات بالقيمة المسجلة للأصول البيولوجية بين بداية ونهاية الفترة الحالية.

3. المنح الحكومية: تنقسم إلى منح حكومية غير مشروطة والمتعلقة بأصل وهي كما يلي: (كامل، 2013، صفحة 348)

أ- المنحة الحكومية غير المشروطة بأصل بيولوجي يتم قياسها بقيمتها العادلة مطروحا منها التكاليف المقدرة عند مكان البيع، ويجب الاعتراف بها على أنها دخل وذلك عندما تصبح المنح الحكومية مستحقة الاستلام.

ب- إذا كانت المنح الحكومية المتعلقة بأصل البيولوجي يتم قياسها بقيمتها العادلة مخضوما منها التكاليف المقدرة عند مكان البيع، ويجب الاعتراف بالمنح الحكومية على أنها دخل إذا كانت تلي الشروط الخاصة بالمنح الحكومية.

4. الخسائر والأرباح: الخسائر والأرباح الناتجة عن الاعتراف بالأصل البيولوجي بقيمتها العادلة مخضوما منه التكاليف المقدرة عند نقطة البيع، وفي

حالة تغيير في القيمة العادلة يخضم منها التكاليف المقدرة الأصل البيولوجي عند مكان البيع ويجب إدراجها في صافي الربح أو الخسارة للفترة التي

تولدت فيها (كامل، 2013، صفحة 347)

V- مقارنة بين النظام المحاسبي المالي الزراعي الجزائري والمعيار المحاسبي الدولي رقم 41:

من خلال المقارنة بين النظام المحاسبي الزراعي الجزائري والمعيار المحاسبي الدولي رقم 41 وإبراز المفاهيم والقواعد السابقة المتمثلة في الفقرة الوحيدة رقم: 321-19، التي تحدث عنها النظام المحاسبي المالي، ويظهر لنا أوجه الاختلاف والتشابه من حيث الموجودات البيولوجية والمتطلبات المحاسبية للأصول البيولوجية بنوعيتها، والجداول التالية تبين أهم أوجه المقارنة.

نستنتج من خلال عملية المقارنة بين النظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبية الدولية المعيار رقم 41 والنظام المحاسبي المالي الزراعي من حيث موجودات الأصول البيولوجية، نجد أن النظام المحاسبي المالي الزراعي قدم تعريف للأصول البيولوجية وكيفية الاعتراف محاسبيا رغم الخصوصيات التي تكتنفها على غرار مراحل تطورها، فالأنشطة الزراعية تتسم بعوامل تختلف من نشاط إلى آخر حسب تنوعه ومدة نضجه وسرعة تلف وتحول بنيته وتركيبته، لذا تدارك النظام المحاسبي المالي الزراعي الجزائري بتطرقه للأنشطة الزراعية وخصائصها، مستدرك قصور النظام المحاسبي المالي بما جاء في فقرته، وإعطاء معالجة محاسبية للأصول البيولوجية الحيوانية والنباتية كل على حدا.

نستنتج من خلال عملية المقارنة بين النظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبية الدولية المعيار رقم 41 والنظام المحاسبي المالي الزراعي من حيث متطلبات المعالجة المحاسبية للأصول البيولوجية بنوعيتها النباتي والحيواني، نجد أن النظام المحاسبي المالي الزراعي قدم وبشكل متوافق مع المعيار الدولي رقم 41 كل المتطلبات التي تحتاجها المعالجة المحاسبية للأصول البيولوجية عن طريق إدراج كيفية الاعتراف محاسبيا بالأصل البيولوجي بنوعيه رغم الخصوصيات التي تكتنفها وعلى غرار مراحل تطورها، والقياس بالقيمة العادلة لأصول البيولوجية والإفصاح عن الأرباح والخسائر والاعتراف بالمنح الحكومية.

IV- الخلاصة :

سعيًا من خلال هذه الدراسة إلى إبراز المعالجة المحاسبية للأصول البيولوجية من وجهة نظر النظام المحاسبي المالي الزراعي الجزائري من جهة والمعايير المحاسبية الدولية رقم 41 "الزراعة" من جهة ثانية، تم التأكد من صحة الفرضية الأولى من خلال عملية المقارنة بين النظام المحاسبي الزراعي الجزائري ونظيره المعيار المحاسبي الدولي رقم 41 بأن هناك مواطن قصور في المعالجة المحاسبية للأصول البيولوجية من حيث القياس المحاسبي واستخدام القيمة العادلة، ويوجد اختلاف بسيط بين النظام المحاسبي الزراعي الجزائري والمعيار المحاسبي 41 وهذا ما يؤكد صحة الفرضية الثانية، وتم استخلاص النتائج التالية :

- المعالجة المحاسبية للأصول البيولوجية بنوعيتها لها خصائص تختلف عن باقي المعالجات المحاسبية الأخرى.
- خصص النظام المحاسبي الزراعي المكيف في مخطط حساباته ح/24 للأصول البيولوجية بنوعيتها من أجل عمليات التسجيل المحاسبي.
- هناك توافق بين عملية الاعتراف بالأصول البيولوجية بنوعيتها الحيوانية والنباتية في النظام المحاسبي الزراعي الجزائري والمعيار المحاسبي الدولي رقم: 41.
- تقدم المعالجة المحاسبية وكيفية إدراجها للأنشطة النباتية والحيوانية وفق النظام المحاسبي الزراعي الجزائري.
- إصدار قواعد المحاسبية المتعلقة بالأصول البيولوجية في النظام المحاسبي المالي المكيف مع قطاع الفلاحة، ومتضمنة شروح ووضحات كافية للممارسين في الواقع العملي.
- النظام المحاسبي المالي المكيف مع قطاع الفلاحة تعمق بشكل كبير في تعريف وكيفية التسجيل المحاسبي للمنح الحكومية أكثر من المعيار المحاسبي الدولي رقم 41.
- اعتماد على القيمة العادلة في جانب القياس المحاسبي للأصول البيولوجية وتقييمها لكون القيمة العادلة أقرب إلى الواقع.

نقترح على ضوء ماسبق وتكملة لدراسة وبغرض التطبيق الجيد للنظام المحاسبي المالي الزراعي في البيئة المحاسبية الجزائري، يجب الوقوف عند محددات القياس المحاسبي للأصول البيولوجية واستخدام القيمة العادلة وسبل تطبيقها، كما تتأثر الممارسات المحاسبية وخاصة المتعلقة بالقطاع الفلاحي بتحديات بيئية وأخرى سياسية.

- ملاحق:

الجدول رقم: (01) الحسابات المتعلقة بالأصول البيولوجية حسب النظام المحاسبي الزراعي الجزائري.

بيان الأصل	ترميز الحساب حسب المدونة
الأصول البيولوجية	24
الحيوانات	241
المزارع المعمرة	246
النباتات الأخرى	247
المزارع المعمرة والنباتات الجارية الأخرى	248

المصدر: من إعداد الباحثين باعتماد على المقرر رقم 201 المؤرخ في: 01-06-2023 المتضمن تكييف النظام المحاسبي المالي مع قطاع الفلاحة.

<https://www.cnc.dz/archives/2764>

الجدول رقم: (02) يبين بعض من الأصول البيولوجية الحيوانية حسب النظام المحاسبي المالي الفلاحي الجزائري

المنتجات الزراعية	الأصول البيولوجية (الحيوانية)
الذبائح و جلود	عجول-ثيران
ذبائح و صوف	كباش
حليب	أبقار حلوب
الذبائح	كباش خرفان

المصدر: من إعداد الباحثين باعتماد على المقرر رقم 201 المؤرخ في: 01-06-2023 المتضمن تكييف النظام المحاسبي المالي مع قطاع الفلاحة.

<https://www.cnc.dz/archives/2764>

الجدول رقم: (03) يبين بعض من الأصول البيولوجية النباتية حسب النظام المحاسبي المالي الفلاحي الجزائري.

المنتجات الزراعية	الأصول البيولوجية (النباتات)
جذوع	أشجار غرس الغابات
قطن- حصاد بنجر سكري	نباتات
أوراق الشاي - تبغ	شجيرات
العنب	كروم
ثمار قطوف	أشجار مثمرة

المصدر: من إعداد الباحثين باعتماد على المقرر رقم 201 المؤرخ في: 01-06-2023 المتضمن تكييف النظام المحاسبي المالي مع قطاع الفلاحة.

<https://www.cnc.dz/archives/2764>

الجدول رقم: 04 يبين المدة النفعية لبعض الأصول البيولوجية الحيوانية

مدة (عمر) بداية الإنتاج	مدة المنفعة	الأصل الحيواني
18 شهرا	10 سنوات	الأبقار
09 أشهر	06 سنوات	الأغنام
60 يوم	02 سنة	الدجاج
18 شهرا	15 سنة	الإبل والأحصنة
09 أشهر	06 سنوات	الماعز

المصدر: (القنعي، 2020، صفحة 166).

الجدول رقم: (05) المقارنة بين النظام المحاسبي المالي الزراعي الجزائري والمعيار المحاسبي الدولي رقم 41

أوجه المقارنة	المعيار المحاسبي الدولي رقم: 41 الزراعة	النظام المحاسبي الزراعي الجزائري
تعريف الأصل البيولوجي	يعرف الأصل البيولوجي: هو نبات أو حيوان حي.	يعرف الأصل البيولوجي على أنه عبارة: عن حيوان أو نبتة حية، يطرأ عليها تحول بيولوجي من أجل إنتاج منتجات زراعية أو أصل بيولوجي آخر وهذا في إطار النشاط الزراعي.
تعريف الأنشطة الزراعية	هو قيام المنشأة بإدارة التحول البيولوجي للأصول البيولوجية لتصبح محاصيل زراعية، وبهدف بيعها أو زيادة قيمة الأصول البيولوجية من خلال النمو أو التسمين أو غيرها.	هو كل نشاط مرتبط بحدوث دورة النمو أو التكاثر للإنتاج النباتي أو الحيواني، ويعتبر النشاط الزراعي تسيير من قبل الكيان التحول البيولوجي للأصول البيولوجية من أجل البيع المنتوج الفلاحي أو الأصول البيولوجية الأخرى.
شروط الاعتراف بالأصل البيولوجي	يجب على المنشأة توفر شروط حتى يتم اعتراف بها: - سيطرة المنشأة على الأصل نتيجة لأحداث الماضية. - من المحتمل تدفق المنافع الاقتصادية المستقبلية المرتبطة بالأصل إلى المنشأة. - القيمة العادلة يمكن قياسها بموثوقية لمعظم الأصول البيولوجية.	يدرج الأصل البيولوجي في الحسابات وفق الشروط التالية: - أن يتحكم الكيان في الأصل نتيجة أحداث سابقة. - من المحتمل أن تؤول المنافع الاقتصادية المستقبلية المرتبطة بهذا الأصل إلى الكيان. - يمكن تقييم القيمة الحقيقية أو التكلفة لهذا الأصل بشكل موثوق.
خصائص محاسبية مرتبطة بالأنشطة الزراعية	المعيار الدولي قام بذكر الخصائص المحاسبية المرتبطة بالأنشطة الزراعية من حيث: الأصول البيولوجية القابلة للاستهلاك والأصول البيولوجية الحاملة	قدم النظام المحاسبي الزراعي المكيف خصائص محاسبية مرتبطة بالأنشطة الزراعية عديدة منها: - تقييم وتدرج الأصول البيولوجية والمنتوجات الفلاحية في الحسابات بقيمتها الحقيقية. - تاريخ الحصول على الأصول والمنتوجات من طرف الكيان يكون لاحق للتاريخ الذي تكون فيه تكاليف الإنتاج ملتزمة. - التقييمات ضرورية عند كل إدراج الأولي في الحسابات (الاقتران، الحصاد، ولادة، تحويل من حساب إلى حساب.. الخ) وهذا في كل نهاية فترة محاسبية، وتتراوح عملية الإنتاج الفلاحي على مدى سنتين مدنيين.

المصدر: من إعداد الباحثين باعتماد على:

01-وزارة المالية، المقرر رقم 201 المؤرخ في 01-06-2023، المتضمن النظام المحاسبي المالي المكيف مع قطاع الفلاحة، المستخرج من <https://www.cnc.dz/archives/2764> يوم: 2023/08/11.

02-Journal officiel de l'Union européenne NORME COMPTABLE INTERNATIONALE IAS 41, 13/10/2003 <https://decformations.com/ftp/ias/ias41.pdf>

الجدول رقم: (06) المقارنة بين النظام المحاسبي المالي الزراعي الجزائري والمعيار المحاسبي الدولي رقم 41 من حيث متطلبات المعالجة المحاسبية للأصول البيولوجية .

أوجه المقارنة	المعيار المحاسبي الدولي رقم: 41 الزراعة	النظام المحاسبي المالي الزراعي الجزائري
متطلبات معالجة الأصول البيولوجي النباتي والحيواني.	-من حيث الاعتراف: يتم الاعتراف بالأصول النباتية (المزروعات الحقلية، والمحاصيل الزراعية والمغروسات المعمرة) والأصول البيولوجية الحيوانية (الماشية، البقر، و الدواجن .. الخ)، عندما يتم تحكم المؤسسة على هذه الأصول الحيوانية والنباتية وتوقع أن ينجم عنها تدفق ومنافع اقتصادية. -من حيث القياس: تقاس الأصول البيولوجية النباتية و الحيوانية على أساس استخدام القيمة العادلة بحيث تطرح منها التكاليف التي تقدر عند نقطة البيع وفي حالة عدم وجود سوق نشيط للأصول البيولوجية النباتية والحيوانية بحيث لا يمكن قياس القيمة العادلة، فيتم الاعتماد على أساس سعر السلع المماثلة مع إحداث تغيير لاستظهار الفرق بينهم -من حيث الإفصاح: يقر المعيار الدولي على انه يجب الإفصاح عن كل المكاسب و الخسائر	-من حيث الاعتراف: تتم عملية إدراج الأصول البيولوجية من أصل نباتي وحيواني عندما تكون المؤسسة مسيطرة على الأصل نتيجة أحداث سابقة، واحتمال أن تحصل المؤسسة على منافع اقتصادية مستقبلا، وإمكانية تقييمه بالقيمة الحقيقية أو التكلفة بشكل موثوق منه -من حيث القياس: يتم قياس الأصل البيولوجي لدى إدراجها في الحسابات للمرة الأولى و في تاريخ كل إقفال للحسابات بقيمته الحقيقية بطرح منها

<p>التكاليف المقدرة في نقطة البيع، إلا إذا لم يكن تقدير قيمته الحقيقية بصورة صادقة</p> <p>- في حالة وجود سوق نشطة لمنتج فلاحي، فإن السعر المعروض في تلك السوق هو المعيار المناسب لتحديد القيمة الحقيقية لهذا الأصل.</p> <p>- من حيث الإفصاح: يتم تقديم معلومات إضافية حول الأصول البيولوجية عندما لا يمكن تقدير القيمة الحقيقية بشكل موثوق و تتمثل هذا المعلومات في ما يلي:</p> <p>- وصف الأصول البيولوجية</p> <p>- شرح لماذا لا يمكن تحديد القيمة الحقيقية بشكل موثوق</p> <p>- طريقة الامتلاك المستعملة</p> <p>- المدة النفعية أو نسب</p> <p>- من حيث الأرباح والخسائر: تعالج كل الخسائر في قيمة أصل أعيد تقييمه كإعادة تقييم سلبية، وتنتج إذن عن انخفاض الاحتياطي إعادة تقييم بما يناسب هذه الأخيرة.</p> <p>- من حيث المنح الحكومية: تعرف المنح الحكومية على أنها عمليات تحويل موارد عمومية مخصصة لتعويض التكاليف التي تحملتها أو سيتحملها المستفيد من الإعانة بفعل امتثاله لبعض الشروط المرتبطة بأنشطتها الماضي أو المستقبلية.</p> <p>- تدرج الإعانات في الحسابات كمنتجات في جدول حسابات النتائج في سنة المالية أو عدة سنوات بنفس وتيرة التكاليف التي تلحق بها و التي يفترض فيها تعويضها</p> <p>- في عرض الميزانية، تشكل الإعانات المرتبطة بأصول منتجات مؤجلة</p> <p>- تدرج في الحسابات الإعانة الموجهة لتغطية الأعباء أو خسائر سبق حصولها أو التي هي عبارة عن دعم مالي عاجل للكيان دون إلحاق بتكاليف مستقبلية تدرج في التاريخ الذي تم اكتسابها فيه</p>	<p>التي تنتج خلال الفترة الحالية وعلى المؤسسة أن تقدم وصفا واضحا على الأصول البيولوجية النباتي والحيواني من حيث أنها قابلة الاستهلاك وهي كمحاصيل القمح والذرة أو أنها أصول البيولوجية حاملة مثل الأشجار المثمرة وأم الأصول البيولوجية الحيوانية من حيث أنها قابلة الاستهلاك وهي الأصول البيولوجية الحيوانية التي تقدم للتسمين وتذبح لاستخراج للحوم أو أنها أصول البيولوجية حاملة مثل الحيوانات التي تستعمل للتكاثر</p> <p>- من حيث المنح الحكومية: المنح الحكومية المتعلقة بالأصل البيولوجي يتم قياسها بالقيمة العادلة مطروح منها تكاليف عند نقطة البيع و يتم الاعتراف بها على أنها مجرد دخل وفق لشروطها المتفق عليه.</p>
--	---

المصدر: من إعداد الباحثين باعتماد على:

01-وزارة المالية، المقرر رقم 201 المؤرخ في 01-06-2023، المتضمن النظام المحاسبي المالي المكيف مع قطاع الفلاحة.

يوم: <https://www.cnc.dz/archives/27642023/08/11>

02-Journal officiel de l'Union européenne NORME COMPTABLE INTERNATIONALE IAS
41,13/10/2003, <https://decformations.com/ftp/ias/ias41.pdf>

- الإحالات والمراجع:

1. القنبيعي، ع. (2020). محاسبة قطاع الزراعة بين المعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبى المالى. *مجلة البحوث والدراسات التجارية المجلد (4) العدد. 02*
2. إيمان عباس حلمي، هاني رجب رزق، شيماء سعيد محمد، و عمر السيد يعقوب. (2021). *الاصول العلمية والعملية للمحاسبة في المنشآت الزراعية. مصر: جامعة القاهرة الطبعة الاولى.*
3. بن قدور، أ. &، شماخي، ب. (2020). المحاسبة في النشاط الزراعي: دراسة تحليلية مقارنة بين المعيار المحاسبى الدولي رقم 41 والنظام المحاسبى المالى الجزائرى. *مجلة الجزائرية للعمولة والسياسات الاقتصادية.*
4. حسيني، م. (2022). معالجة الاصول البيولوجية وفق النظام المحاسبى المالى و المعيار المحاسبى الدولي رقم 41. *مجلة الإقتصاد والمالية المجلد (08) العدد. 02*
5. رباحي، ص. (2022). إشكاليات التوافق بين النظام المحاسبى المالى والمعيار الدولي رقم 41 في معالجة المحاسبية للأصول النباتية-دراسة تحليلية مقارنة. *مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية المجلد (07) العدد. 01*
6. سعيداني، م. ا. (2022). المعالجة المحاسبية للأصول البيولوجية بين المعيار المحاسبى الدولي رقم 41 والنظام المحاسبى المالى. *مجلة المقرينى للدراسات الاقتصادية والمالية.*
7. كامل، ح. م. (2013). أهمية التوافق مع المعايير المحاسبية الدولية للمحاسبة في النشاط الزراعي. *مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية العدد. 36*
8. لونيس، ح. (2020). محاسبة الأصول البيولوجية للقطاع الفلاحي حسب النظام المحاسبى المالى والمعيار المحاسبى الدولي رقم 41 مع تصور مخطط محاسبى مصغر خاص بما. *مجلة معهد العلوم الاقتصادية المجلد (23) العدد. 01*
9. Daniel, B., Hoinaru, R., Mocanu, M., & Ronan, A. I.-G. (2019). Ias 41 and beyond for a sustainable EU agriculture. *proceedings of the 13 International conference on Business Excellence*, 829-839.
10. Garcia, R. D., & Morales, A. M. (2021). Accounting Treatment of Biological Assets and agricultural products. *vision de future Ano 18, volum N25-N2*, 63-80.
11. Silva, R. L., & Nardi, P. C. (2023). IAS 41 and Biological Assets in BRAZIL—is the information really useful? *Revista Catarinense da ciencia contabil.*
12. Tazdait, A. (2013). *Maitrise de la comptabilite agricole*. alger: imprimer sur les presses ENAG-Reghaia alger.
13. وزارة المالية، المقرر رقم 201 المؤرخ في 01-06-2023، المتضمن النظام المحاسبى المالى المكيف مع قطاع الفلاحة، <https://www.cnc.dz/archives/2764> يوم: 2023/08/11.
14. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 74 الصادر في 15 ذو القعدة عام 1428 الموافق ل2007/11/25 المتعلقة بالنظام المحاسبى المالى.
- 15-Journal officiel de l'Union européenne VOL261-385- NORME COMPTABLE INTERNATIONALE IAS 41, 13/10/2003 <https://decformations.com/ftp/ias/ias41.pdf>.