

محاضرات مادة المحاسبة القطاعية لطلبة السنة الثانية ماستر محاسبة ومالية
المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميله

د. عزي

المحاضرة الثامنة: المعالجة المحاسبية للأصول البيولوجية النباتية (الزراعية):

يمر الأصل البيولوجي النباتي (الزراعي) بمراحل عدة خلال فترة نموه مرحلة:
أولاً: مرحلة الإنشاء - التكوين -، ثانياً: مرحلة الإنتاج - الإثمار -، ثالثاً: مرحلة التدهور - الشيخوخة و التي تتطلب معالجة محاسبية خاصة، و هذا ما سنتطرق إليه من خلال توضيح المعالجة المحاسبية المتعلقة بالأصول البيولوجية النباتية.
أولاً: المعالجة المحاسبية أثناء مرحلة الإنشاء و التكوين: تبدأ مرحلة الإنشاء و التكوين مع بداية الحرث و تهيئة التربة للزراعة، و غرس الشجيرات (الشتلات)، حيث تستغرق هذه الفترة عدة سنوات حسب نوع الشجرة، و تنتهي بمجرد نضج للأشجار و بدأ عملية إنتاج الثمار. حيث تقوم المستثمرة بشراء شجيرات (غرسات، شتلات) للقيام بعملية زراعتها، و تسجل هذه العملية محاسبياً كما يلي:

1- التسجيل المحاسبي لعملية شراء الشتلات:

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	التاريخ	رح الدائن	رح المدين
X X X	X X X	مشتريات مواد أولية ذات أصل نباتي Tva / على المشتريات موردو السلع و الخدمات تسجيل فاتورة شراء شجيرات (شتلات)	401x	381x 445x
X X X	X X X	مخزونات المواد الأولية ذات الأصل النباتي مشتريات مواد أولية ذات أصل نباتي إدخال شتلات إلى المخزن سند إدخال رقم X X	381x	31x
X X X	X X X	موردو السلع و الخدمات الصندوق أو البنك تسديد فاتورة شراء شتلات	512/53	401x
X X X	X X X	إستهلاك مخزونات المواد الأولية ذات أصل نباتي مخزونات المواد الأولية ذات الأصل النباتي خروج شجيرات (شتلات) للغرس وفق سند خروج رقم X X	31x	601x

2- التسجيل المحاسبي لتكاليف الإنشاء:

تتحمل المستثمرة الفلاحية (المزرعة) مجموعة من التكاليف خلال فترة الإنشاء او التكوين من: مصاريف إيجار الأرض، مصاريف تجهيز الأرض و إعدادها لغرس الشجيرات، مصاريف غرس الشجيرات، مصاريف الري و السقي، مصاريف السماد و التقليم و التطعيم، أنعاب الخبراء الزراعيين، أجور العمال..... الخ.
و يتم تسجيل هذه المصاريف حسب طبيعتها في الحسابات المخصصة لها، كما يلي:

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	التاريخ	رح الدائن	رح المدين
X X X	X X X	مصاريف مختلفة الصندوق أو البنك تسجيل مختلف المصاريف المستهلكة خلال السنة XXXX :	53 أو 512	6x

محاضرات مادة المحاسبة القطاعية لطلبة السنة الثانية ماستر محاسبة ومالية
المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميله

د. عزي

3-التسجيل المحاسبي لعملية تحويل المصاريف الخاصة بفترة الإنشاء: خلال فترة الإنشاء تعتبر هذه الشجيرات بمثابة تثبيبات قيد الإنجاز بتكلفة إقتنائها، وعليه في نهاية كل سنة يتم تحويل المصاريف المتعلقة بفترة الإنشاء تحقيقاً لمبدأ مقابلة الإيراد بالتكاليف كما يلي:

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	التاريخ	رح الدائن	رح المدين
X X X	X X X	أصول بيولوجية نباتية قيد الإنجاز إنتاج المؤسسة لذاتها: تثبيبات بيولوجية تحويل المصاريف إلى تثبيبات جاري إنجازها خلال السنة: XXXX	73x	23x

4-التسجيل المحاسبي لعملية نضج الشجيرات: عندما تصبح الشجيرات بالغة وناضجة و مثمرة، يتم تحويلها إلى أصول ثابتة تامة منتجة، بنفس القيمة المجمعة في ح / 23 : أصول بيولوجية نباتية قيد الإنجاز ، من خلال القيد التالي:

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	التاريخ	رح الدائن	رح المدين
X X X	X X X	الأصول البيولوجية: النباتية أصول بيولوجية نباتية قيد الإنجاز تحويل شجيرات قيد الإنجاز إلى أصول منتجة	23x	240X

ثانيا: المعالجة المحاسبية أثناء مرحلة الإنتاج (الإثمار):

تبدأ هذه المرحلة عندما تبدأ الأشجار بإنتاج الثمار بكميات إقتصادية يمكن بيعها، هذه الفترة الأطول في حياة الأشجار المثمرة وعليه سوف تتحمل المزرعة مجموعة من التكاليف خلال الفترة و المتمثلة في: مصاريف الري و السقي، مصاريف السماد و التقليم و التطعيم، مصاريف جني الثمار ، أتعاب الخبراء الزراعيين، و أجور العمال، مصاريف التسويق.....إلخ. و يتم إدخالها إلى المخازن بتكلفة الإنتاج، و تثبت كما يلي:

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	التاريخ	رح الدائن	رح المدين
X X X	X X X	مخزونات المنتجات الفلاحية: ذات أصل نباتي منتجات مخزنة ذات أصل نباتي إدخال الثمار إلى المخازن، وفق سند دخول رقم XXX	72x	35x

في نهاية السنة وفي حالة وجود منتجات لم يتم جنيها بعد، يسجل القيد التالي:

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	التاريخ	رح الدائن	رح المدين
X X X	X X X	منتجات جاري إنجازها ذات أصل نباتي منتجات مخزنة ذات أصل نباتي تسجيل منتجات قيد الإنجاز وفق محضر الجرد بتاريخ N/ 12 / 31	72x	331x

عند قيام المستثمرة ببيع الثمار، تخرج من المخازن بتكلفة الإنتاج و تفوتر بسعر البيع كما يلي:

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	التاريخ	رح الدائن	رح المدين
X X X	X X X	المنتجات المخزنة ذات أصل نباتي منتجات تامة من أصل نباتي خروج الثمار من المخازن، وفق سند خروج رقم XX	35x	72x

محاضرات مادة المحاسبة القطاعية لطلبة السنة الثانية ماستر محاسبة ومالية
المركز الجامعي عبد الحفيظ بوالصوف ميعة

د. عزي

X X X	X X X	زبائن مبيعات المنتجات ذات أصل نباتي Tva على المبيعات بيع منتجات تامة (ثمار) وفق فاتورة بيع رقم XXX	701x 445x	411
X X X	X X X	الصندوق أو البنك زبائن تحصيل فاتورة بيع رقم XX	411	53 / 512

تشير إلى أن المبيعات الزراعية تخضع لمعدل مخفض للرسم على القيمة المضافة Tva ب 9%، وفق المادة 23 من قانون الرسم على القيمة المضافة لسنة 2021. كما تعفى من الرسم على القيمة المضافة عمليات البيع المتعلقة بـ: الحليب ومشتقاته، الأبل، الشعير و الذرة الموجهة لأغذية الدواجن و المواشي.

ثالثا: المعالجة المحاسبية أثناء مرحلة التدهور (الشيخوخة):

تبدأ بذه المرحلة عندما يتضح أن غلة إنتاج الأشجار المثمرة في تناقص أو انخفاض في الكمية المنتجة، عندئذ تكون المرحلة الأخيرة من حياة الأشجار المثمرة قد بدأت، و تنتهي هذه المرحلة بالتوقف التام عن الإنتاج و الإثمار و تختلف هذه المرحلة حسب نوع الشجرة. هنا تظهر لدينا إشكالية حول متى يتم حساب قسط الإهلاك و هناك اتجاهين:
الاتجاه الأول: يؤكد على فكرة إقتصار حساب الإهلاك بداية من مرحلة التدهور أي عند بداية تناقص الغلة.
الاتجاه الثاني: يؤكد على فكرة حساب الإهلاك بداية من فترة الإثمار (الإنتاج) و يتم إثبات قسط الإهلاك حسب القيد التالي:

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	التاريخ	رح الدائن	رح المدين
X X X	X X X	مخصصات إهلاك: الأشجار المثمرة إهلاك الأصول البيولوجية: النباتية تسجيل القسط السنوي لسنة XX	284x	681x

حالة إقتلاع الأشجار أو حرقها لأنها غتير مثمرة نقوم بإجراء القيد التالي:

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	التاريخ	رح الدائن	رح المدين
X X X	X X X	إهلاك الأصول البيولوجية: النباتية أعباء إستثنائية الأصول البيولوجية: النباتية إقتلاع أو حرق أشجار وفق محضر	24x	284x 657