

محاسبة الأصول البيولوجية الحيوانية والمنتجات العرضية

للفلاحة العديد من المنتجات منها المنتجات النباتية التي سبق التطرق لها في المبحث السابق، بالإضافة إلى المنتجات الحيوانية التي سنتعرف عليها في هذا المبحث وعلى محاسبتها، أيضا سنتطرق إلى المنتجات العرضية أي الثانوية التي تستخرج أو تكون عبارة عن مخرجات للمنتجات الفلاحية الأساسية أو الأصل، كمنتجات الألبان التي تستخرج من الماشية أو الصوف وغيرها.

1 - مفهوم النشاط الحيواني والمنتجات العرضية

في هذا العنصر سيتم التطرق إلى معرفة النشاط الحيواني، بالإضافة إلى التطرق أولا إلى المنتجات العرضية أي الثانوية، وأيضا التطرق إلى عوامل الإنتاج الفلاحي.

(المنتجات العرضية) (الثانوية) والمشاركة:

يمكن تسميتها أيضا بالمنتجات الثانوية وهي المنتجات التي تنتج بجانب المنتجات الرئيسية أو تكون جزء منها، فالمنتج العرضي يكون ملاصقا للرئيسي مثل إنتاج اللبن والجبن الناتجة من المنتج الرئيسي وهو الحليب وهو بدوره أيضا منتج عرضي مصدره الماشية وهي المنتج الرئيسي تعرف المنتجات المشاركة: هي المنتجات التي تنتج من عملية أو مجموعة عمليات من مدخلات أو استخدامات، ولا يمكن تمييزها قبل هذه العملية ولا يمكن تجاهل أي منها في الوقت نفسه لأن لكل منها قيمة اقتصادية .

تتمثل خصائص المنتجات العرضية في أنها ذات قيمة متدنية نسبيا وهذا عند وصولها إلى نقطة الانفصال وغالبا ما يتم بيعها، أما خصائص المنتجات المشاركة فتتمثل في أنها ذات قيمة مادية عالية نسبيا، لا يمكن الفصل بين هذه المنتجات في المرحلة الأولى إلى وصولها إلى نقطة الانفصال وهنا يمكن الفصل بين المنتجات .

2 - عوامل الإنتاج الزراعي:

تعريفها: يمكن تعريف عوامل الإنتاج الزراعي على أنها المتغيرات المؤثرة على مستوى الإنتاج من مختلف المحاصيل، حيث يتأثر نوع الإنتاج الزراعي ، كميته وجودته بالعوامل الطبيعية الجغرافية من جهة، وبقدرة الإنسان على استغلال وتحسين هذه العوامل الطبيعية بالعوامل البشرية والاقتصادية من جهة أخرى .

3 - خصائص عوامل الإنتاج الزراعي: تختلف ظروف الإنتاج في الزراعة عن الصناعة، لأن الإنسان لا يمكنه بسهولة تعديل أثر العوامل الطبيعية للعمليات الزراعية المختلفة، ففي حين أن الصناعة تعتمد على كفاءة عنصر العمل، التحكم في التكنولوجيا المستعملة في تعديل ومزج المواد الأولية للحصول على إنتاج نهائي، نجد أن الإنتاج الزراعي يتحكم فيه عدة عوامل يصعب على الإنسان التحكم فيها خاصة التي تتعلق بالطبيعة والمناخ لأنها تؤثر على الإنتاج الزراعي.

4 - العوامل المؤثرة في الإنتاج الزراعي: يمكن تلخيص هذه العوامل فيما يلي:

- العوامل الطبيعية: تتمثل في العناصر التي توفرها الطبيعة للإنسان وهي من أهم العوامل والعنصر الأساسي في الإنتاج ويمكن ذكر بعضها:
- السطح وهي تتمثل في المساحة القابلة للاستغلال الزراعي وحتى الفلاحي عموماً، كما أنه معظم إنتاج المحاصيل الزراعية يكون في المناطق السهلية لكونها أكثر ملائمة ؛
- المناخ هي من أهم العوامل التي تؤثر والأكثر تحكماً في النشاط مهما كان مستواه، حيث قد يؤثر من خلال درجة الحرارة، كمية الأمطار المتساقطة وغيرها، حيث أنها تتحكم في نوعية وكمية المحاصيل المختلفة فكل منتج له ظروف مناخية معينة ينمو فيها ؛
- التربة هو العنصر الأساسي الذي يعتمد عليه في الإنتاج، حيث تتكون من المواد المعدنية والعضوية مع بعض على غرار الماء والهواء، كما أن مكونات التربة، ودرجة خصوبتها ودرجة نفاذيتها للماء تؤثر على مردوديتها وعلى نمو ونوعية المحاصيل المزروعة فيها.
- العوامل البشرية: تتمثل هذه العوامل في:
- ❖ - اليد العاملة، قد تحتاج بعض المحاصيل إلى يد عاملة متخصصة التي تعرف العلاقة بين التربة والفصول الزراعية ، بالإضافة إلى تطبيق الأساليب الزراعية الخاصة بإنتاجها، وأيضا اليد العاملة التي تقوم بعملية الحرث، الزرع والحصاد؛
- ❖ رأس المال، إن الزراعة الحديثة تعتمد على كثافة رأس المال من خلال توفير مستلزمات الإنتاج المختلفة كآلات الزراعة والأسمدة بكل أنواعها المختلفة، وأيضا إقامة البنية التحتية كالسدود، مصاريف المياه، الطرق ووسائل النقل وغيرها.

1 - النشاط الحيواني:

أ - تعريف النشاط الحيواني: هو عبارة عن نشاط يشمل تسمين وتربية الحيوانات، الدواجن، الأسماك والنحل وغيرها تمهيدا لبيعها، بالإضافة إلى عمليات التكاثر، التفرخ، بيع الإنتاج، إنتاج الألبان، جز الصوف وبيع هذه المنتجات وغيرها من الأنشطة الأخرى التي تتم في هذا النشاط، فهو يتعامل مع الكائنات الحية التي لها طابع خاصة وتتأثر بالبيئة والأجواء التي تعيش فيها، والكفاءة هنا ترتبط بمدى رعاية الكائنات معيشيا، صحيا وكيفية استغلالها، من أجل تحديد تكاليف أنشطة الإنتاج الحيواني

لابد من التفرقة بين الماشية والدواجن وغيرها، من حيث كونها موجودات ثابتة أو متداولة، فالموجودات الثابتة هي تسمح بتنفيذ العملية الإنتاجية فالأبقار والأغنام وغيرها كالألات بالنسبة للفلاح أو المزرعة.

أهمية الموجودات الثابتة (الأصول البيولوجية الحيوانية الثابتة): تتمثل في:

- ❖ يساعد الموجود الثابت الحي على الإنتاج ويساهم في توفير الغذاء للإنسان؛
 - ❖ يتم إنتاج الموجودات الثابتة الحية الجديدة من خلال التكاثر؛
 - ❖ تختلف طريقة اهتلاك الموجودات الثابتة الحية عن اهتلاك الموجودات الثابتة المادية الأخرى، حيث أن الموجودات الحية تتعرض للتغير المستمر من حيث الكم والكيف التي يمكن ان تحكم فيها عمليات النمو، الانحلال، التكاثر وغيرها من العوامل، كما أنها تتعرض أيضا لتقلبات في أسعارها لهذا لابد من أن يتم إعادة تقديرها في نهاية كل سنة مالية؛
 - ❖ تحتاج الموجودات الحيوانية إلى الرعاية من النوع الخاص، وهذا من حيث الغذاء، العلاج، السكن وبالقدر الكافي الذي يسمح بالمحافظة عليها لتحقيق الغرض من اقتناءها.
- ب - خصائص النشاط الحيواني: تكمن في النقاط التالية:
- ❖ ارتفاع نسبة الموجودات الثابتة في الأنشطة الحيوانية، تتمثل هذه الموجودات في الأرضي والمباني الحضائر، مخازن، مستودعات التربية)، الآلات والمعدات الزراعية، أصول ثابتة حية كالماشية والدجاج والطير وغيرها؛
 - ❖ الفارق الزمني بين العملية الإنتاجية والإنتاج، فهي تلك ون طويلة وذات فارق وم دى طويل قد يكون عدة شهور وقد يصل إلى السنة، وهذا يرجع إلى م ارجل نمو الأصل الحيواني من مدة الحمل، الولادة، التربية، التسمين وغيرها لكي يصبح أصل تام؛
 - ❖ تتميز المنتجات الحيوانية بتعدددها وفي وقت واحد وباستخدام العمليات نفسها، فالأغنام مثلا تنتج مولود جديد، لحوم، صوف وألبان، وقد تكون هذه المنتجات إما متقاربة القيمة أو مستهدفة بذاتها في العملية الإنتاجية، وإما تكون ذات قيم متفاوتة والمنتجات الرئيسية كبيرة القيمة، كما أيضا تتداخل فروع النشاط الحيواني مما يصعب من إمكانية تحديد تكلفة كل نشاط بدقة؛
 - ❖ صعوبة تحديد التكاليف المتغيرة، ويحدث هذا عندما يريد المزارع أن يحدد النقص أو الزيادة التي يجب إجراؤها على التكاليف عند تعدد الأنشطة أو المنتجات نتيجة تغير الطلب؛
 - ❖ يتم استهلاك بعض المنتجات الزراعية الحيوانية استهلاكاً ذاتياً داخل المزرعة، وهذا الأمر يتطلب ضرورة حساب تكاليفها وإيراداتها وفصلها عن إيرادات المزرعة؛
 - ❖ ارتفاع تكاليف التسويق كالنقل، التخزين، الإعلان والبيع، لأن هناك الكثير من المنتجات التي تكون سريعة التلف؛

ج - تصنيف الموارد الحيوانية:

حيث يعتبر هذا النوع من الثروات من أهم مصادر الإنتاج الفلاحي بعد الإنتاج الزراعي أو النباتي، حيث يصنف أو ينقسم إلى العنصرين التاليين:

1 - حيوانات الإنتاج: وهي بدورها تنقسم إلى نوعين وهما:

❖ **المواشي:** حيث تتمثل في الأغنام، الأبقار، الإبل والماعز، لها أهمية اقتصادية بسبب ما توفره من لحوم حمراء وحليب، كما لهم أيضا قيمة غذائية عالية بالإضافة على توفير الجلد، الصوف والوبر التي تمثل مواد أولية للصناعة .

❖ **الدواجن:** تتمثل في الدجاج، الديك الرومي، الأرانب والبط، ونظرا لأهميتها الاقتصادية في ارتفاع مردوديتها، سهولة تربيتها، تكاليفها المعقولة والطلب المتزايد على منتجاتها (اللحوم البيضاء، البيض)، أدى بالدولة إلى الاهتمام بالديوان الوطني لتربية الدواجن، بالإضافة إلى إعطاء امتيازات لتمويل الاستثمارات الموجهة لهذا المجال، وأيضا الإعفاء من الضريبة وتخفيض أسعار أغذية الدواجن وتوفير العتاد اللازم لتربيته

❖ **حيوانات العمل:** تتمثل في الحيوانات التي يستعملها الإنسان أو الفلاح في أعماله اليومية سواء للنقل أو العمل الزراعي كالحراث، الدرس، زرع البذور، نقل المحاصيل وحصادها، لكن نتيجة التطورات التكنولوجية نقص استعمال هذا النوع من الحيوانات وتم تعويضها بالماكينات التي يبقى دورها محدود في بعض الأعمال وأيضا في المناطق الجبلية الصعبة التي لا يمكن استعمال آلات الزراعة فيها.

الإنتاج الحيواني وتطويره

سيتم في هذا المطلب التعرف على منتجات النشاط الحيواني بشكل أوسع منها التعرف على مواشي التربية واللحوم البيضاء والحمراء؛ عمليات التسمين وغيرها، بالإضافة إلى التعرف على المنتجات الفلاحية الحيوانية عند الحصاد.

2 - المواشي الموجهة للتربية:

يمكن تعريف الماشية المخصص إلى التربية على أنها: الموجودات الحيوانية المقتناة قصد الحصول على إنتاجها، وتتمثل في الماشية التي يقوم المزارع بشراؤها بغرض الاحتفاظ بها كموجود أو أصل ثابت وتربيتها والعناية بها للحصول على إنتاجها وبيعه وتحديث الرعي من ذلك أو تحويل جزء منه إلى ماشية تربية، وهذا النوع يختلف عن ماشية الألبان أو التسمين، ويتمثل الهدف الرئيسي من تربية الماشية هو الحصول على سلالات جديدة بهدف بيعها وتحقيق الربح وهذا دون بيع المواشي المنتجة لها، لهذا تعتبر أصول ثابتة حية، كما أيضا يكمن الهدف من إنتاج سلالات جديدة على غرار البيع هو ضمان استمرار توافر الماشية التي تدعم إنتاج اللحوم الذي يتميز بأهمية في الاستثمار بسبب الطلب المتزايد عليه وبوصفها أنها من المصادر الأساسية لغذاء الإنسان .

3 - المواشي الخاصة بإنتاج اللحوم:

إن هذا النوع من المنتج يزداد استهلاكه لدى الإنسان بمعدلات عالية قد تعادل أو تفوق دخلهم، ولقد عملت الجزائر على التركيز على اللحوم البيضاء من أجل تقليل الضغط المترتب على استهلاك اللحوم الحمراء.

4 - إنتاج اللحوم الحمراء: يتأثر بالظروف والعوامل المناخية وخاصة تساقط الأمطار التي تنعكس على حالة المراعى الطبيعية وما توفره من المواد العلفية الضرورية للتغذية، وفيما يخص مساحة المراعى هي الأرض التي لا تستغل في أي نشاط فلاحي منذ أكثر من 5 سنوات أو تكون في الأصل أرض بور، ويتم استعمالها مراعى للمواشي، حيث في الجزائر يتم توفير مساحات قليلة للمراعى والتي لا تفي باحتياجات المواشي للعلف وهذا ما يفسر مستوى إنتاج اللحوم الحمراء التي لا تزال أقل من حجم الاستهلاك المحلي.

ومن أجل تحسين المستوى المحلي للاستهلاك من لحوم المواشي يجب مضاعفة الإنتاج، وهذا يتطلب العمل على مجموعة من المحاور منها:

❖ مواصلة تحسين في مستوى أداء المواشي، من خلال التحسين الوراثي الذي يؤدي إلى زيادة معدل وزن الحيوان وتحسين الإدارة؛

❖ زيادة إنتاج الأعلاف بإتباع برامج كفيلة بذلك، بالإضافة إلى تنظيم المراعى الطبيعية وفقا لخطة علمية مدروسة؛

❖ تنظيم السوق من خلال العمل على المراقبة والتدخل عند الحاجة لتصحيح أي تشوهات تؤدي إلى تدهور الأسعار وعدم تمكن المنتج من تغطية التكاليف.

5 - إنتاج اللحوم البيضاء: تعتبر من النواتج الرئيسية للحوم الدواجن بحيث أصبحت من أهم القطاعات

التجارية، فمن الثمانينات اكتسبت صناعة الدواجن أهمية متزايدة بسبب ارتفاع الطلب على المنتجات

الحيوانية، فلقد أعطت الجزائر أهمية كبيرة لهذا النوع من الإنتاج ولتطويره من خلال منحة من الإعانات،

القروض، توفير البنية التحتية الأساسية وتشجيع القطاع العام والخاص على الاستثمار في هذا النوع. 1

6 - مواشي الحليب، البيض والتسمين:

مواشي الحليب (الألبان):

كما هو معروف فالماشية هو المصدر الأهم للحصول على الحليب أو الألبان مثل اللحوم، فصناعة الألبان تعتبر من أهم أوجه استغلال رؤوس الأموال مثل ما هو في العديد من دول العالم.

يعتبر الحليب أحد المصادر الطاقوية للروتين الحيواني الذي يرتبط بالصحة العامة للإنسان، حيث يشكل إنتاج الحليب وتصنيعه دعامة أساسية في اقتصاديات العديد من دول العالم، وبسبب زيادة معدلات الدخل الفردية والزيادة السكانية وارتفاع الوعي الصحي، وما ترتب عليه من تغيير في الأنماط الاستهلاكية الغذائية، فقد ازداد الطلب على

الحليب ومشتقاته مما أدى إلى توسع الفجوة الغذائية، فمعدلات إنتاج الحليب لا زالت دون التوقعات المطلوبة مما يتطلب زيادة الجهود لتطوير هذا المجال لكي يرتفع الإنتاج، وفيما يخص أبقار الحليب فقد سعت الجزائر إلى العمل على توفير المراعي والأعلاف الخضراء من أجل الرفع من القدرات الإنتاجية للحليب.

تسمين المواشي وإنتاج البيض:

يقصد بماشية التسمين هي الماشية التي تشتريها المزرعة بقصد تغذيتها ورعايتها لإعادة بيعها بعد فترة زمنية وتحقيق ربح من وراء ذلك، حيث تعتبر هذه المواشي من الأصول المتداولة لأن الغرض من اقتنائها هو بيعها وليس الاحتفاظ بها، في الجانب المحاسبي لها يجب الأخذ بعين الاعتبار جميع المصروفات والإيرادات الخاصة بهذا النوع من الإنتاج، ومن أمثلة عن هذه المواشي لدينا مواشي الخاصة بالأعياد أو المناسبات.

لقد انتشرت صناعة إنتاج البيض في الجزائر بشكل مقبول وذلك منذ الثمانينات، حيث أصبح يتم بصورة رئيسية في القطاعات التجارية الحديثة والتي لا تتأثر كثيرا بالعوامل الموردية والبيئية والمناخية، وهذا الأمر سهل من الاستثمار في إنتاج الدواجن والبيض لسد حاجيات الإنسان (المستهلكين). (2)

7 - إنتاج السمك والعسل:

❖ إنتاج الأسماك: تشكل منتجات الصيد البحري مصدرا لا يستهان به للحصول على البروتينات التي يحتاجها الإنسان في غذائه اليومي، كما تساعد أيضا على تأمين احتياجات الدولة من مادة غذائية هامة، لكن هذا القطاع لم يحقق النتائج المنتظرة منه لهامشية تنميته ونقص التأطير به، فلقد بقي لمدة طويلة يغلب على نشاطه الطابع التقليدي القائم على الاستغلال البدائي للموارد البحرية، لكن منذ الثمانينات بدأ يعرف اهتماما كما استفاد من إمكانيات مالية هامة، لكن توظيفها كان بصورة فوضوية وغير مخططة بالإضافة إلى أن نتائجه لا يمكن تحسينها إلا بتوسيع المؤسسات العاملة به وتجديد أسطوله، كما أن هناك العديد من هم في القطاع الخاص الذين لم يبدو اهتمامهم في هذا النوع من الإنتاج والاستثمار فيه وبقي محافظا على طابعه التقليدي المعروف، وهذا جعله غير قادر على تحديد المناطق التي تتوفر على الطاقات الكامنة والتي تتطلب بدورها قدرات مادية وفنية وتأهيلية كبيرة، لهذا لابد من العمل على تحسين ظروف هذا النوع وتكوين العمال للحصول على الكفاءات والتقنيات التي تساعد على الصيد في أعالي البحار، وبالتالي ممارسة الصيد في عرض البحر بوسائل متطورة تكون مصحوبة بتوسع كبير في صناعات المصبرات.

❖ إنتاج العسل: لم يعرف هذا النوع من الإنتاج اهتماما كبيرا وواسعا، حيث كان النشاط فيه يقتصر على بعض التعاونيات لإنتاج العسل، بالإضافة إلى استغلالات صغيرة مقتصرة على تربية محدودة بالنسبة لبعض مربّي النحل من أجل الاستهلاك المحلي أو التداوي، لكن بدأ الاهتمام بهذا الإنتاج أكثر فأكثر في الثمانينات وتدعم أكثر في التسعينات مع اهتمام القطاع الخاص بالاستثمار فيه، لكن رغم هذا يبقى إنتاجها تبعا للشروط المعمول بها في الجزائر على مقومات الإنتاجية دون المستوى المطلوب.

8 - اليد العاملة الفلاحية:

يعتبر المورد البشري العنصر الأساسي والمهم الذي يحرك قطاع الإنتاج عامة والقطاع الفلاحي خاصة، فمن خلالها يمكن تحقيق الشروط الملائمة لاستغلال الموارد الطبيعية والاستغلال الأمثل للإمكانات المتوفرة، خاصة إذا كان العنصر البشري يمتلك المؤهلات العلمية والتقنية التي تمكنه من توفير شروط رفع الإنتاج الفلاحي، فالجاذب من الدول التي تعتمد أساساً في الإنتاج الفلاحي على العنصر البشري أي اليد العاملة، بسبب أن معظم عملياتها مازلت تنجز يدوياً وهذا يرجع لقلة المعدات اللازمة أو لعدم القدرة على استعمالها.

يمكن توفير اليد العاملة الفلاحية بطرق مختلفة فهناك من يقوم بالعمل الفلاحي بشكل فردي أو جماعي وهناك من يقوم باستئجار العمال أو توظيفهم في حالة احتياجهم على طول السنة، وهي كالتالي :

- ❖ التوزيع: هي عبارة عن ظاهرة تعاونية طبيعية، يقوم بها الفلاحون في مواسم خاصة تتميز بالعمل المكثف كحملة الحصاد (مثلاً موسم حصاد الزيتون) حيث يقوم مجموعة من الفلاحين بتخصيص وقت محدد واستخدام وسائلهم الخاصة من أدوات العمل مجاناً، وبالمقابل يقوم الفلاح صاحب المزرعة بخدمة معاونين بتوفير الأكل والشرب خلال تلك الفترة المحددة، عندما يتم الانتهاء من مساعدة أحد الفلاحين يقومون بالانتقال إلى فلاح آخر لتقديم يد المساعدة إلى غاية انتهاء حصاد جميع الفلاحين لمحاصيلهم.
- ❖ العمل الفردي أو العائلي حيث يلعب دوراً هاماً في الإنتاج خاصة في المزارع الصغيرة التي تكون بجوار المنزل، إذ يقتصر على الأعمال الخفيفة في جميع أيام السنة، أما الاعتماد على أفراد العائلة يكون في العمل الكثيف مثل النوع الأول.

❖ العمال الأجراء في السابق كانوا أصحاب الأموال في الجزائر (الطبقة البرجوازية) باستعمال أيدي عاملة مأجورة إما نقداً أو عيناً مثل الخماسة، كما يعود أيضاً سبب الاحتياج للعمال أجراء هو توسع المزارع

❖ وكبر حجمها كان لابد من توسيع حجم اليد العاملة تساعدهم على خدمة الأرض واستغلالها طبقاً لأهدافهم المسطرة

9 - المنتجات الفلاحية الحيوانية عند الحصاد:

لقد سبق ذكر المنتجات الفلاحية عموماً في المبحث السابق وهنا سيتم التطرق فقط للمنتجات ذات الأصل الحيواني.

- ❖ تاريخ تسجيل الحصاد: يتم تقديم الحيوانات للذبح في تواريخ وأوزان مختلفة حسب السوق، الأنواع الحيوانية، وفيما يلي بعض الأمثلة لمعايير تحديد الحيوانات التامة الموجهة للبيع:
- أ - الأبقار: يختلف عمر ذبح الأبقار التي يتم تربيتها للحصول على اللحوم وفقاً للسلالة ونوع الحيوان وغيرها، وهذا وفق: يباع لحم البقر أو البقر ما بين 2 و 3 سنوات بوزن مباع حوالي 600 كيلوغرام

حي أو حوالي 200 كيلوغرام من اللحوم، يباع الثور في عمر 18 شهر تقريباً، تباع بعض الأبقار على حسب وزن 500 كيلوغرام للإناث و 700 كيلوغرام للذكور. وتباع الأبقار الصغيرة (عجول الحليب) التي كانت مخصصة أصلاً للبيع بهذه الصفة عادة بين 3 و 4 أشهر بمتوسط وزن 200 كيلوغرام.

ب - الأغنام (الخروف): يعتمد عمر ووزن الأغنام للتسمين على هدف المربي، وعندما يكون الخروف مخصص للإمداد المنتظم للسوق خلال العام، فالعمر الأمثل هو 70 إلى 120 يوماً، بحيث يتم بيع الخروف المسمن في عمر 6 - 4 أشهر تقريباً بوزن الحي يتراوح من 30 إلى 40 كيلوغرام، من ناحية أخرى عندما يكون الخروف مخصصاً للاحتفال بعيد الأضحى، فإن عمر الحيوان يزيد عن ستة أشهر بحيث يتم بيعه بمجرد تسمينه بوزن متوسط يتراوح بين 40 و 70 كيلوغرام.

ج - الماعز ودجاج اللحم: بالنسبة للماعز يجب أن يستوفي الأمور التالية: وزن الحي فارغ من الطعام بين 9 و 11 كيلوغرام، توافق جيد، حالة التسمين جيدة ولون أبيض. أما بالنسبة لدجاج اللحم يتم ذبحها بعمر يتراوح ما بين 35 و 42 يوماً بمتوسط وزن يتراوح من 1.5 كيلوغرام إلى 1.9 كيلوغرام.

د - تقدير الكميات عند الحصاد: بالنسبة للحيوانات ذات الأحجام الكبيرة (الأبقار والأغنام وغيرها)، من السهل إجراء جرد مادي للحيوانات المعدة للذبح، وبالنسبة للحيوانات ذات الأحجام الصغيرة (دجاج اللحم، الديك الرومي)، يكون العدد الفعلي أمراً سهلاً عندما تكون مزرعة صغيرة، ولكنه معقد عند تربية الدواجن على نطاق صناعي، وفي الحالة الأخيرة يتم تقدير الكميات التي وصلت إلى مرحلة النضج على أساس سجلات التربية الإجمالية، مع مراعاة الرصي الأولي ومتوسط معدل الوفيات.

I - محاسبة الأصول الحيوانية وتصنيفاتها المحاسبية

سيتم التطرق إلى محاسبة الأصول البيولوجية ذات الأصل الحيواني، سيتم التعرف على الحسابات التثبيات الخاصة بهذا النوع، بالإضافة إلى تصنيف المحاسبة للحيوانات.

1 - محاسبة الحيوانات الثابتة:

1-1 - تصنيف الحيوانات الثابتة: الحيوانات الثابتة هي أصول بيولوجية تستخدمها المؤسسة بطريقة مستدامة لإنتاج سلع أو الخدمات الرئيسية ذات القيمة السوقية (الحساب) 241، وتشمل: الحيوانات المستخدمة في المؤسسة من أجل التكاثر الوارثي، وتسمى أيضاً سلالة الوالدين (الحساب) 2411، الحيوانات المخصصة لإنتاج الحليب، الصوف، البيض واللحوم (الحساب) 2412، حيوانات الخدمة كسباق، سرج، ركوب (قيادة)، حراسة وغيرها (الحساب) 2413. الحيوانات المستغلة من أجل الأنشطة الثانوية (السياحة البيئية، الفروسية) لا تعامل كأصول غير ناضجة، ولأغراض محاسبية يتم تصنيف الحيوانات على أنها ناضجة أو غير ناضجة، بسبب خصوصية الحيوانات التي تكتسب قيمة أثناء تحولها البيولوجي، نختار متابعة الحيوانات في عملية النمو في حساب فرعي للحيوانات (الحساب

(241، ولس في حساب فرعي للأصول الثابتة قيد التقدم (الحساب) 23 والتي محجوز لأصول غير

السلع الحية

المحاسبة الزراعية

1 - الادراج الأولي للأصول البيولوجية ح/24 .

❖ المعالجة المحاسبية للتثبيتات العينية

تعتبر الأصول البيولوجية مصدرا مهما لدورة الإنتاج في المؤسسة ويتوقف اعتبار الأصل البيولوجي استثمارا أو مخزونا بالنسبة للمؤسسة على الغرض الأساسي من اقتنائه .

- فإذا كان الأصل المقتني هو ملك للمؤسسة وتنتظر أن يحقق إيراد مستقبلي " أكثر من سنة مالية"
- يعتبر مخزونا يسجل في المجموعة 3 إذا كان الأصل المقتني يراد بيعه دون إدخاله على دورة الإنتاج أو الاستغلال .

❖ التثبيتات العينية ح/21 .

تسجل حسابات التثبيتات العينية في الجاب المدين في تاريخ دخول الأصول العينية " التاريخ الذي تم الحصول على التثبيت " بتكلفة الاسهام أو تكلفة الحيازة أو تكلفة الإنتاج .

✓ تكلفة الإسهام :

في حالة دخول شريك جديد تظهر من خلال أنه تم تقديم مساهمة عينية .

		ح/ 456
		ح/1012
		ح/103
		ح/ 21
		ح/456

✓ تكلفة الحيازة :

تكلفة الحيازة = ثمن الشراء + مصاريف الشراء

✓ تكلفة الإنتاج : انتاج المؤسسة لذاتها .

بالنسبة للأصول العينية : مثلا مباني يكون القيد المحاسبي كما يلي :

		ح/ 23 : الإنتاج قيد الإنجاز . ح/732 : الإنتاج المثبت للأصول العينية البيولوجية
--	--	--

بالنسبة للأصول البيولوجية يكون التقييد كما يلي :

		ح/ 24 : الأصول البيولوجية . ح/732 : الإنتاج المثبت للأصول العينية البيولوجية
--	--	--

وفي الجانب الدائن يتم تسجيل :

ح/10 أو

ح/45

ح/404

ح/73

وتشمل :

ح/211 :الأراضي

ح/212 : تركيب وتهيئة الأراضي

ح/213 : المباني وتشمل :

- المباني المخصصة للحضائر
- ورشات تحضير الشتلات
- المباني المخصصة لتربية الأسماك

ح/215 : المنشآت التقنية والمعدات والأدوات الصناعية وتشمل :

- المنشآت الزراعية
- معدات البذور والنشر
- معدات معالجة النباتات
- معدات الري
- معدات الحصاد
- معدات تربية الأسماك
- معدات وأدوات زراعية أخرى

تمرين : قامت مؤسسة A تعمل في المجال الزراعي خلال السنة ن بالقيام بالعمليات التالية :

1/ في 01/02/ن الحصول على معدات حصاد بقيمة 3000000 دج من أحد فروع الشركة .

2/ في 22/02/ن شراء معدات معالجة النباتات بمبلغ 85000 دج تم التسديد نقدا .

3/ في 01/03/ن شراء معدات نثر البذور بمبلغ 500000 دج بشيك إذا علمت ان العمليات السابقة معفاة من

الضرائب قم بتسجيل العمليات السابقة في دفاتر الشركة A .

❖ التثبيات الجاري انجازها (ح/23)

الهدف من هذا الحساب هو ابراز قيمة التثبيات التي لاتزال غير مكتملة في تاريخ انتهاء كل سنة مالية .

في نهاية الدورة نسجل :

		ح/ 23
		ح/ 734

ح/ 24 : الأصول البيولوجية وتنقسم إلى :

ح/ 241 : الأصول الحيوانية .

ح/ 246 : مزارع معمرة

ح/ 247 : النباتات الأخرى

أولا : الأصول الحيوانية ح/ 241

1 - الادراج الأولي في حالة الولادة

		ح/ 241
		ح/ 734

2 - الادراج الأولي في حالة الشراء

		ح/ 241
		ح/ 404

ح/ 404

3 - في حالة يكون مجاني

		ح/ 241
		ح/ 758

4 - في حالة الأصل يكون مخزن

		ح/ 382 : التموينات الأخرى المخزنة
		ح/ 401
		ح/ 302
		ح/ 382
		ح/ 401
		ح/ 53

تمرين 01 :

تحصلت مؤسسة "أ" على رؤوس أغنام تقدر ب 50 رأس غنم بمبلغ إجمالي يقدر ب 1000000 دج

1/ إذا علمت بأن المؤسسة تحصلت على رؤوس سالفه الذكر بدون مقابل قم بتسجيل العملية المحاسبية المناسبة .

2/ هل يمكن اعتبار العملية السابقة اعانة .

تمرين 02 :

قامت شركة "أ" على توسعة رأس مال الشركة من خلال ادخال شريك جديد احمد وهذا من خلال مساهمة عينية تقدر ب 50 بقرة منتجة اذا علمت ان البقرة الواحدة تم تقييمها بتكلفة الحيازة واليك المعلومات التالية :

1/ تكلفة شراء البقرة الواحدة 200000 دج

2/ مصاريف مباشرة 50000 دج

3/ اذا علمت ان حصة احمد قدرت ب 5000000

سجل ما تراه مناسباً

2 1 - المعالجة المحاسبية للأحداث المتعلقة بالحيوانات:

أ - الحيازة للاستخدام المستدام: باستخدام طريقة القيمة العادلة، الحيوانات التي تشتريها المؤسسة للاستخدام المستدام هي مسجلة في الميزانية بالقيمة العادلة منقوص منها رسوم البيع، حيث تتعلق رسوم نقطة البيع برسوم وعمولات الوسطاء أثناء عملية الشراء (وسيط العمولة، وكيل، الضرائب الحكومية، ضرائب اربث ورسوم نقل)، إن رسوم البيع وأيضا المصروفات الأخرى المتكبدة عند دخول الأصل في الاستغلال يتم تسجيلها في حسابات النفقات أو الأعباء حسب الطبيعة (مثل النقل، رسوم ركوب الحيوانات مع أطراف ثالثة قبل النقل إلى المزرعة، وفي حالة الأرباح والخسائر عند الاعتراف الأولي وفقاً لأحكام المعيار المحاسبي الدولي رقم 41 ، يجب إدراج صافي الربح أو الخسارة الناتجة عن الاعتراف الأولي للأصل البيولوجي بقيمته العادلة منقوص منها رسوم نقطة البيع المقدرة من الفترة التي يحدث فيها، عند تطبيق المؤسسة تقييم القيمة العادلة منقوص منه رسوم نقطة البيع على الأصول البيولوجية التي تمتلكها، فإن الاختلافات في القيمة بين القيمة المسجلة في الميزانية والقيمة العادلة مطروحة منها رسوم نقطة البيع تشكل ربح أو خسارة تسجل في نتيجة الفترة، عندما يكون السعر المدفوع أقل من القيمة العادلة للأصل الذي تم اقتنائه، تحقق المؤسسة ربحاً يتم تسجيله في الجانب الدائن في حساب "758xx أرباح مخصصة بالقيمة العادلة للحيوانات"، أما إذا كان السعر المدفوع أكبر من القيمة العادلة للأصل الذي تم اقتنائه، تحقق المؤسسة خسارة يتم تسجيلها في الجانب الدائن في حساب "658xx خسائر مخصصة بالقيمة العادلة للحيوانات"، وفي حالة استخدام طريقة التكلفة الحيوانات التي تشتريها المؤسسة للاستخدام المستدام هي مسجلة في

ميزانية المؤسسة بتكلفة الدخول، والتي تشمل سعر الشراء وجميع التكاليف اللازمة لجل بالحيوانات للاستغلال .

أ - ولادة حيوان صغير :يتم تسجيلها وفق طريقتين :

في حالة استخدام طريقة القيمة العادلة فإن ولادة مولود جديد يتم تسجيلها كما يلي:

241x1x	73411	الحيوانات..غير الناضجة إنتاج مثبت للأصول البيولوجية بالقيمة الحقيقية (العادلة)	*****	*****
--------	-------	---	-------	-------

أرباح مخصصة بالقيمة العادلة للحيوانات بالقيمة العادلة تسجل بالقيمة العادلة مطروح منها رسوم إعادة

بيع الحيوان الصغير أو الشاب،

أما في حالة طريقة التكلفة يتم التعامل مع الولادة كإنتاج للمؤسسة لنفسها والتي يجب تحديد قيمتها، وتتوافق مع جميع التكاليف المتكبدة خلال مرحلة الحمل(والتي قد تستمر لعدة أشهر حسب الأنواع)مثل الرعاية البيطرية، التغذية، اليد العاملة أثر مباشرة، المتأثرة مباشرة وتكاليف الولادة وأيضا حصة من تكاليف التشغيل غير المباشرة، ويؤخذ بعين الاعتبار اهتلاك الحيوانات الأصل (آباء الحيوانات حديثي الولادة) عند حساب سعر تكلفة الحيوانات الصغيرة، فمثلا فترة الحمل لدي البقرة هي 9 أشهر، الفرس 11 شهرا وغيرها، يتم تسجيل المواليد كما يلي:

241x1x	73411	الحيوانات..غير الناضجة إنتاج مثبت للأصول البيولوجية طريقة التكلفة (السعر المستهلك)	*****	*****
--------	-------	---	-------	-------

حيث يسجل هذا القيد بتكلفة الإنتاج المقدرة أو التي تم تقييمها على أساس محاسبة التكاليف.

ب - نمو الحيوانات غير الناضجة :يتم تقييم نمو الحيوانات في نهاية السنة المحاسبية على أساس الجرد

المادي المقدر إما بالقيمة العادلة أو بالتكلفة كالتالي : 1 في حالة استخدام طريقة القيمة العادلة ففي

نهاية السنة المالية يتم تسجيل التغير في القيمة العادلة للحيوان كربح أو خسارة للسنة المالية، في حالة

الربح عندما تكون قيمة الحيوان الذي تم إدخاله في الميزانية أقل من قيمته العادلة في تاريخ إقفال

الحسابات، يتم تسجيل الفرق على أنه ربح للسنة ويتم تصحيح القيمة الدفترية للأصل البيولوجي

المعني، حيث يسجل

نمو الحيوانات كما يلي:

241x1x	73411	الحيوانات..غير الناضجة	*****	*****
758xxx		إنتاج مثبت للأصول البيولوجية		*****
		أرباح على القيمة الحقيقية للأصول البيولوجية		*****

هذا للتغير الإيجابي (الربح) بين القيمة المسجلة في الميزانية والقيمة العادلة الجديدة للحيوان غير الناضج في تاريخ الإغلاق، وفي حالة الخسارة تكون قيمة الحيوان المسجلة في الميزانية أكبر من قيمته العادلة في تاريخ إقفال الحسابات، والفرق يسجل على أنه خسارة في نتيجة السنة المالية وتصحيح القيمة الدفترية للأصل البيولوجي، كالتالي:

241x1x	73411	الحيوانات..غير الناضجة	*****	*****
658xx		خسائر مخصصة بالقيمة العادلة للحيوانات		*****
		إنتاج مثبت للأصول البيولوجية		*****

أما عند استخدام طريقة التكلفة يتم تسجيل الحدث من خلال:

241x1x	7341x	الحيوانات..غير الناضجة	*****	*****
		التغير في الإنتاج الثابت من الحيوانات		*****

بمقدار التكاليف المتكبدة لتربية الحيوان خلال الفترة المذكورة، في هذه الطريقة لا يكون هناك أي تأثير على الربح أو الخسارة للسنة، حيث أن المحاسبة لم تنقل سوى النفقات إلى بند الأصول الثابتة.

ج - إعادة تصنيف الحيوانات الصغيرة إلى حيوانات ناضجة: عندما ترى إدارة المؤسسة أن الحيوان قد بلغ العمر البيولوجي للبالغين، يتم نقله من فئة غير ناضجة إلى الناضجة، حيث يمكن إعادة التصنيف هذه في أي وقت من السنة، يتم معالجتها محاسبيا حسب طريقتي ن: 1 فحسب طريقة القيمة العادلة يتم التسجيل كما يلي:

2412x	2413x	الحيوانات..الناضجة	*****	*****
		الحيوانات..غير الناضجة		*****

قيمة العادلة للحيوان الناضج

إن الفرق بين القيمة العادلة للحيوان الناضج وقيمة الحيوان غير الناضج يمكن تسجيلها إما ربح أو خسارة في حساب النتيجة للسنة المالية، فعندما تكون القيمة العادلة للحيوان الناضج أكبر من القيمة المسجلة في الميزانية يكون لدينا ربح حيث يسجل:

2412x	الحيوانات..الناضجة	*****	*****
2413x	الحيوانات..غير الناضجة		
758xxx	أرباح على القيمة الحقيقية للأصول البيولوجية		

أما عندما تكون القيمة العادلة أقل من القيمة المسجلة في الميزانية يكون لدينا خسارة تسجل:

2412x	الحيوانات..الناضجة	*****	*****
658xx	خسائر مخصصة بالقيمة العادلة للحيوانات		
2413x	الحيوانات..غير الناضجة		

وفي حالة استخدام طريقة التكلفة يسجل نمو الحيوان في بداية السنة المالية حتى تاريخ نقله (مثل: إذا وصل الحيوان إلى مرحلة البلوغ في شهر ماي، فمن الضروري تقدير التكاليف المتكبدة من بداية السنة المالية حتى شهر ماي) كونه إنتاج المؤسسة لنفسها، التكاليف المخصصة للحيوان يتم تسجيلها كما يلي:

2413x	الحيوانات..غير الناضجة	*****	*****
73441x	التغير في الإنتاج الثابت من الحيوانات		

ويتم تسجيل انتقال الحيوان إلى فئة المنتج الناضج كما يلي:

2412x	الحيوانات..الناضجة	*****	*****
2413x	الحيوانات..غير الناضجة		

تقييم الحيوانات الناضجة عند إغلاق السنة المالية :

باستخدام طريقة القيمة العادلة يتم الاعتراف بالتغير في القيمة العادلة فقط عندما تطبق المؤسسة طريقة قياس بالقيمة العادلة، ففي كل إقفال سنوي يتم تقييم الحيوانات بالقيمة العادلة منقوص منها رسوم نقطة البيع، إن التغيرات بين القيمة العادلة المسجلة في الميزانية والتي يتم تحديدها في السوق النشطة في حساب النتيجة للسنة المالية

يتم تسجيلها في الحساب 758xx للتغير الإيجابي (الربح) أو في الحساب 658xx للتغير السلبي (خسارة)، يجب أن تشير المؤسسة في الملحق إلى التغير في القيمة لكل مجموعة من الأصول البيولوجية مع إظهار التغير المادي والتغير في السعر بشكل منفصل.

أما في حالة استخدام طريقة التكلفة، عندما يتم تقييم القطيع في الإنتاج وفقاً لنموذج التكلفة يقدم علامات انخفاض القيمة حيث يجب إثبات خسارة انخفاض القيمة، حيث تسجل كما يلي:

68142	2941	خسائر القيمة على الأصول البيولوجية خسائر القيمة على الحيوانات خسارة انخفاض القيمة	*****	*****
-------	------	---	-------	-------

وفي حالة استرجاع خسائر القيمة يتم تسجيل:

2941	7814	خسائر القيمة على الحيوانات استرجاع خسائر القيمة على الأصول البيولوجية غير المتداولة استرجاع خسارة القيمة	*****	*****
------	------	---	-------	-------

إن خسارة القيمة للأصول المعاد تقييمها يتم تسجيلها في المحاسبة في الحساب "1054 فارق إعادة التقييم للأصول البيولوجية" في الجانب المدين أما الجانب الدائن نجد فيه حساب الأصل المعني، وفي حالة استرجاع خسائر القيمة للأصول المعاد تقييمها تسجل في الحساب 1054 في الجانب الدائن ويقابلها في المدين حساب الأصل المعني، أما اهتلاك الحيوانات الناضجة يطبق فقط في طريقة التكلفة، القيمة المهلكة التي يجب أخذها بعين الاعتبار تتوافق مع قيمة الحيوان بعد خصم القيمة المتبقية وأي اهتلاك في القيمة، حيث تسجل مخصصات الاهتلاك كما يلي:

681411	28411	مخصصات الاهتلاك والمؤونات على الحيوانات اهتلاك الحيوانات.. قسط الاهتلاك	*****	*****
--------	-------	---	-------	-------

بالنسبة لإعادة تقييم الحيوانات الناضجة بالنسبة للأصول التي يتم تقييمها بالتكلفة المهلكة، تسمح معايير المحاسبة الدولية بإعادة تقييم الأصول الثابتة كحل بديل، حيث أن فرق إعادة التقييم المحدد خلال إعادة التقييم تم تحميله في حقوق الملكية في الحساب 1054.

الخروج من الميزانية: عند موت الحيوان عند الولادة لا يتم تسجيله محاسبياً لأن الخسارة يتم نقلها بشكل غير مباشر إلى قيمة الأم، كما أن القيمة العادلة للأم الكاملة هي أكبر من قيمة الأم غير البديلة، باستخدام طريقة القيمة العادلة يتم تسجيل خسارة حيوان ناضج كما يلي:

حالة وفاة الأصل:

65841	2412x	خسائر مخصصة بالقيمة العادلة للحيوانات حيوانات..ناضجة الحيوان خسارة بالقيمة العادلة	*****	*****
-------	-------	--	-------	-------

أما باستخدام طريقة التكلفة يتم تسجيل خسارة حيوان ناضج:

6524	241xx	نواقص القيمة عن خروج الأصول البيولوجية غير المتداولة حيوانات..ناضجة بالقيمة المسجلة (تكلفة الاهلاك)	*****	*****
------	-------	--	-------	-------

ملاحظة:

في حالة كون الأصل مؤمن يجب مراعاة المبلغ المتحصل عليه ، فيسجل الفرق كمنتجات استثنائية في

الحساب 757 منتجات استثنائية في عملية التسيير

عند التنازل عن الحيوان يتم تسجيل:

462	241xx	الحسابات الدائنة عن التنازل عن الأصول البيولوجية (بسر البيع) الحيوانات (مبلغ تسجيله في المحاسبة) الحيوان خسارة بالقيمة العادلة	*****	*****
-----	-------	---	-------	-------

يمكن أن يكون الفرق بين سعر البيع والقيمة الدفترية للحيوان ربحاً أو خسارة، والتي يتم تسجيلها بشكل مختلف

اعتماداً على نموذج التقييم المطبق، في حالة استخدام طريقة القيمة العادلة يتم تسجيل الربح في الحساب 758xx

الجانب الدائن وإذا كان خسارة يسجل في الجانب المدين الحساب 658xx ، وفي حالة استخدام طريقة التكلفة فالفرق

بين سعر البيع والقيمة المحاسبية إذا كان ربح يسجل في حساب 7524 "فوائض القيمة عن التنازل عن الأصول

البيولوجية غير المتداولة" الجانب الدائن، وفي حالة الخسارة عن التنازل تسجل في الحساب 6524 الجانب المدين

II - التصنيف المحاسبي للحيوانات:

1 - حيوانات التربية، الأبوين أو التكاثر (الحساب : 2411 هي حيوانات ذكور أو إناث، صغار أو بالغين

مخصصة لتكاثر الأنواع الحيوانية (سلالة الوالدين) والتي من المرجح أن تقدم فوائد اقتصادية مستقبلية

على مدى عدة سنوات، يمكن استخدام هذه الحيوانات للاحتياجات الداخلية للشركة الفلاحية أو الخارجية، أو لإنتاج حيوانات منوية مخصصة للتلقيح الاصطناعي، يتم حساب الحيوانات المولودة في المؤسسة والمقصودة من سن مبكرة لوظيفة المولود في قسم حيوانات المولود، أما الحيوانات المولودة للماشية في الحجز التي لم يتخذ قرار الاحتفاظ بها كمربي أو بيعه، تخضع للمراقبة المؤقتة كأصول بيولوجية حيوية حتى تاريخ توزيعها النهائي إما كحيوان تربية (الوالدين) أو كمنتج فلاحي، يتم تتبع ملكات النحل المنتجة للبيع في حسابات المخزون مثل المنتجات الحيوانية الأخرى، وتتم مراقبة حيوانات التربية الناتجة عن النشاط "المربي"، وهذا يعني للبيع في هذه الجودة وتتبع المنتجات النهائية من أصل حيواني في مخزون حيوانات الدورة الطويلة، ويمكن تفريع هذا الحساب إلى قسمي ن: 1

- 2 - حيوانات التربية الناضجة (الحساب: 24111) من الأنواع الكبيرة (الأبقار، الأغنام، الماعز، الحصان، الإبل) أو الأنواع الصغيرة (الأرنب) هي تلك التي وصلت إلى العمر البيولوجي لتكاثر الأنواع، هذه الأنواع عمرها التكاثري الطبيعي أكثر من 2 سنوات، ويمكن تصنيف هذا الحساب إلى: حساب 241115 الإبل، حساب 241116 خيول، 24117 الأرنب، 241118 حيوانات تربية أخرى.
- 3 - حيوانات التربية غير الناضجة (الحساب: 24112) هي حيوانات صغيرة مخصصة للتكاثر، يتم شراؤها أو إنتاجها من قبل المؤسسة ولكنها لم تصل بعد إلى المرحلة الشكلية للتكاثر، في انتظار تكاثرها يتم تتبع الحيوانات الصغيرة في حساب فرعي لحيوانات تربية غير ناضجة، وفي تاريخ نضجها الذي يمكن أن يكون بضعة أسابيع (حالة دواجن) إلى بضعة أشهر (حالة الأغنام)، أو حتى سنوات (حالة الأبقار، الإبل) بعد ولادتها، يتم نقل هذه الحيوانات الصغيرة إلى حساب 24111 مع نفس التقسيم الفرعي لحيوانات تربية ناضجة.
- 4 - حيوانات الإنتاج (الحساب: 2412) حيوانات الإنتاج هي تلك المستخدمة من قبل المؤسسة لإنتاج الحلي باللحوم، الصوف، البيض، العسل، والتي وصلت إلى المستوى الشكلي للإنتاج وكذلك الحيوانات غير الناضجة الشابة الموجهة للإنتاج، هذه حيوانات هي من الأنواع الكبيرة أو الصغيرة التي تزيد مدة إنتاجها الطبيعي عن عامين، يعتمد تصنيف الحيوانات المنتجة في فئة الحيوانات غير الناضجة أو فئة البالغين على الخصائص البيولوجية للحيوان، ظروف التربية وحكم المديرين الفنيين بالمؤسسة، حيث أن تحديد معايير النضج لحيوان الإنتاج هو بيد المؤسسة، في حالة حدوث تغيير في معايير التمييز يجب الإشارة إلى التغيير الذي تم إجراؤها في الملحق ويمكن إعادة حساب تأثير التغيرات، يمكن تصنيف حيوانات الإنتاج إلى:
- 5 - حيوانات الإنتاج الناضجة (حساب: 24121) تتكون الحيوانات المنتجة من مختلف المواشي التي تعطي إنتاجها والتي وصلت إلى المستوى الشكلي والبيولوجي للمنتج، ويمكن أن تنفرع إلى: حساب 241211 مواشي الألبان، 241212 المواشي المنتجة للحوم، 241213 مواشي منتجة للصوف، 241214 خلايا النحل، 241215 دجاج البيض.

- 6 - حيوانات الإنتاج غير الناضجة (2412) تتكون حيوانات الإنتاج غير الناضجة من مختلف المواشي التي لم تصل إلى المستوى الشكلي والبيولوجي لتنتج بشكل منتظم، في انتظار نموه يتم متابعة الحيوانات الصغيرة

في حساب فرعي للحيوانات غير الناضجة في تاريخ استحقاقها، ويتم نقل هذه الحيوانات الصغيرة إلى الحساب 24121 مع نفس التقسيم الفرعي لحيوانات الإنتاج الناضجة.

7 - حيوانات الخدمة (حساب : 2413 تشمل حيوانات الخدمة الحيوانات الصغيرة والبالغة التي تهدف إلى استغلالها كحيوانات خدمة، أولتي تهدف من البداية لاستخدامها كوسيلة للإنتاج وليست منتج أو أصول مستهلكة، ويمكن أن يتفرع هذا الحساب إلى:

- حيوانات الخدمة الناضجة (الحساب : 24131 تتمثل في الحيوانات التي تستعملها للاستغلال الفلاحي بشكل مستدام مثل حيوانات الجر، الركوب، حراسة وغيرها، حيث يمكن تصنيفه إلى :حساب 24131 حيوانات الجر الناضجة، حساب 24132 حيوانات الركوب الناضجة، وغيرها .
- حيوانات الخدمة غير الناضجة (الحساب : 24132 هي حيوانات صغيرة لم تنضج بعد مخصصة للاستغلال الفلاحي بطريقة مستدامة مثل حيوانات الجر وغيرها، والمؤسسة حرة في تحديد معايير تأهيل نضج الحيوان للخدمة.

III -محاسبة مخزون المنتجات الفلاحية الحيوانية والجرد المادي للحيوانات

سيتم التطرق إلى المعالجة المحاسبية للأحداث المتعلقة بالمنتجات الفلاحية ذات الأصل الحيواني والتي تتمثل في محاسبة مخزون المنتجات الحيوانية، بالإضافة إلى التعرف على عملية جرد الحيوانات والتطرق إلى أدائها وإجراءاتها.

1 - المعالجة المحاسبية لمخزون المنتجات الفلاحية ذات الأصل الحيواني:

1 4 - طبيعة المنتجات الفلاحية الحيوانية واقتنائها للاستعمال المستدام: هي تلك المنتجات الناتجة عن عملية التحول البيولوجي للحيوانات، والتي يقصد أن يتم تسويقها في نهاية دورة الإنتاج التي يمكن أن تكون طويلة أو أقل حتى البيع (أقل من سنتين) وتلك التي لم تصل إلى المرحلة البيولوجية التي سيتم تسويقها في تاريخ الإغلاق، وتشمل: حيوانات دورة طويلة مختلفة حسب درجة نضجها (حيوانات دورة طويلة في النضج وفي مرحلة النضج)، حيوانات دورة قصيرة مختلفة وفقا لدرجة النضج، المنتجات الفلاحية الأخرى من أصل حيواني.

في حالة الأصول البيولوجية يتم تقييم الحيوانات المشتراة (حالة التسمين) في وقت الاعتراف الأولي بالقيمة العادلة المنقوص منها رسوم البيع أو بتكلفة الاقتناء، يتم تسجيل:

2413	حيوانات غير ناضجة	*****	*****
4456	الرسم على القيمة المضافة		
404	المشتريات المخزنة للمواد الأولية واللوازم بالقيمة العادلة		

1 2 - ولادة حيوانات جديدة: الحيوان الصغير المولود من الماشية في المزرعة والذي يكون في الأصل موجه لبيعه كمنتج فلاحي، يسجل كأصل بيولوجي حيواني في المخزونات ابتداء من الوقت الذي لم يعد يعيش فيه تحت رعاية والديه أو خلال فترة معيارية من الوفيات وفقا لتقدير مدير المؤسسة، يختلف تاريخ فصل الحيوان الصغير عن أمه حسب التوقعات وطريقة التربية المعتمدة، يتم معالجه محاسبيا وفق طريقتين:

حسب طريقة القيمة العادلة يتم تسجيل الولادة:

241xx	حيوانات	*****	*****
734xx	إنتاج مثبت للأصول البيولوجية		

حيث يسجل هذا القيد بالقيمة العادلة منقوص منها رسوم إعادة البيع في تاريخ فطام المولود الجديد،

1 3 - أما في حالة الحصول على الأصل مجانا: يسجل

241x	حيوانات	*****	*****
758x	منتجات على الأصول البيولوجية المقتناة مجانا		

يسجل هذا القيد بتكلفة الإنتاج المقدرة أو تقييم على أساس محاسبة التكاليف.

1 4 - الحصول على الأصل البيولوجي نتيجة مساهمة:

يتم تسجيل المساهمة في الجانب المدين لحساب 241 بالقيمة الحقيقية المنقوص منها التكاليف و غي الجانب الدائن لحساب الأموال الخاصة المناسب بمبلغ المساهمة .

عند ظهور فروق بين قيمة المساهمة و القيمة الحقيقية نسجل في حساي 758 أو 658

1 5 - الخروج بدافع بيعه:

عند بيع أصب بيولوجي من أصل حيواني يخصم الحساب 241 - الحيوانات بالمبلغ المسجل محاسبيا من خلال القيد في الجانب المدين في حساب الخزينة و/ أو حساب الفرعي 462 الحسابات الدائنة عن عمليات عن عمليات التنازل عن الأصول البيولوجية بسعر البيع.

462	الحسابات الدائنة عن عمليات عن عمليات الحيوانات	*****	*****
241			

يسجل الفرق بين المبلغ المقيد في الحسابات و القيمة الحقيقية عند تاريخ التنازل في الحساب 734 الانتاج المثبت . يتم تسجيل الفرق المحتمل بين سعر البيع و القيمة الحقيقية للحيوان حسب الحالة ، في الجانب الدائن من الحساب الفرعي 751 فائض القيمة الناتج عن خروج الأصول البيولوجية أو في الجانب المدين من الحساب الفرعي 652 نواقص القيم عن خروج الاصول البيولوجية.

462	الحسابات الدائنة عن عمليات عن عمليات	*****	*****
241	الحيوانات		
734	الانتاج المثبت		
	طريقة التكلفة		

او حسب القيمة العادلة

462	الحسابات الدائنة عن عمليات عن عمليات	*****	*****
652	نواقص القيم عن خروج الاصول البيولوجية		
241	الحيوانات		
751	فائض القيمة الناتج عن خروج الأصول		
	البيولوجية		
	طريقة القيمة العادلة		

1 6 - الخروج بدافع الحصاد (جني المنتجات الناتجة عن توقف العمليات الحيوية

ونسجل

3522	المنتجات الزراعية التامة من مصدر حيواني	*****	*****
241	الحيوانات		
734	الانتاج المثبت		
	طريقة التكلفة		

ويسجل الفارق المحتمل بين سعر البيع و القيمة المحاسبية في حساب 734 المنتجات المثبتة.

1 7 - الخروج نتيجة الهلاك:

658	نواقص القيم عن خروج الاصول البيولوجية	*****	*****
241	الحيوانات		
757	منتجات استثنائية (تعويض التأمين)		

1 8 - الخروج بدافع الاستهلاك الذاتي:

658	نواقص القيم عن خروج الاصول البيولوجية	*****	*****
أو 638	أعباء المستخدمين		
أو 108	حساب المستغل		
45	المجمع الشركاء		
241	الحيوانات		

1 9 - التحويل من أصل بيولوجي ثابت إلى أصل لإعادة البيع

302	المنتجات الزراعية التامة من مصدر حيواني	*****	*****
241	الحيوانات		
725	تغيير المخزونات للاصول البيولوجية		

		طريقة التكلفة		
--	--	---------------	--	--

10 1 - التحويل من أصل بيولوجي ثابت إلى أصل بيولوجي من مصدر حيواني مخصص للبيع

351		المنتجات الزراعية التامة من مصدر حيواني	****	*****
241		الحيوانات		
734		الانتاج المثبت		
		طريقة التكلفة		

IV - الادراج الأولي في الحسابات للأصل البيولوجي الحيواني الموجه لإعادة البيع

يقيد في الجانب المدين للحساب 302 للحيوانات المقتناة لغرض إعادة البيع دخول لأصل بيولوجي

من مصدر حيواني موجه لإعادة البيع ويمكن أن يسجل:

1 1 - الاقتناء للأصل البيولوجي الحيواني الموجه لإعادة البيع لمقابل:

ويسجل:

382x		الحيوانات المقتناة لغرض البيع	****	*****
401		موردوا المخزونات		
302		الحيوانات المقتناة لغرض إعادة البيع		
658		خسائر على القيمة		
382x		أرباح على القيمة		
758		القيمة العادلة		

1 2 - الاقتناء الناجم على اقتناء مجاني

382x		الحيوانات المقتناة لغرض البيع	****	*****
758		أرباح على القيمة الحقيقية للأصول البيولوجية		
302		الحيوانات المقتناة لغرض إعادة البيع		
658		خسائر على القيمة		
382x		أرباح على القيمة		
758		القيمة العادلة		

1 3 - الخروج بدافع البيع:

411		الزبائن	****	*****
700		مبيعات الحيوانات		
4457				

		مشتريات الحيوانات المباعة		600
		الحيوانات المقتناة لغرض إعادة البيع	302	

1 4 - الخروج بدافع حصاد المنتجات الناتجة عن توقف العمليات الحيوية

	*****	المنتجات الزراعية التامة من مصدر حيواني		3522
*****		خسائر على القيمة الحقيقية للأصول البيولوجية		658
		الحيوانات المقتناة لغرض إعادة البيع	302	
		أرباح على القيمة الحقيقية للأصول البيولوجية	758	
		طريقة القيمة العادلة		

1 5 - الخروج بدافع الاصلاح:

في حالة ما يتبع هذا الاصلاح بعملية بيع

	*****	الزبائن		411
*****		مبيعات الحيوانات	700	
			4457	
		مشتريات الحيوانات المباعة		600
		الحيوانات المقتناة لغرض إعادة البيع	302	

في حالة ما لم يتبع هذا الاصلاح بعملية بيع

	*****	خسائر على القيمة الحقيقية للأصول البيولوجية		658
*****		الحيوانات المقتناة لغرض إعادة البيع	302	
		الخروج بدافع الاصلاح		

1 6 - الخروج بدافع الضياع

	*****	نواقص القيم عن خروج الاصول البيولوجية		658
*****		الحيوانات المقتناة لغرض إعادة البيع	302	
		منتجات استثنائية (تعويض التأمين)	757	

1 7 - الخروج بدافع الاستهلاك الذاتي

	*****	شراء الحيوانات المباعة		600
*****		أعباء المستخدمين		أو 638
		حساب المستغل		أو 108
		المجمع الشركاء		45
		الحيوانات مقتناة لغرض إعادة البيع	302	

1 8 - التحويل الى أصل بيولوجي مثبت من مصدر حيواني:

241xx	الحيوانات	*****	*****
658	خسائر على القيمة الحقيقية		
302	الحيوانات مقتناة لغرض إعادة البيع		
725	تغيير المخزونات للأصول البيولوجية		
758	أرباح على القيمة الحقيقية		

1 9 - الادراج في الحسابات في نهاية الفترة (زيادة أو انخفاض في القيمة)

302	الحيوانات مقتناة لغرض إعادة البيع	*****	*****
658	خسائر على القيمة الحقيقية		
725	تغيير المخزونات للأصول البيولوجية		
758	أرباح على القيمة الحقيقية		

11 1 - نمو حيوانات الدورة الطويلة: تقدير نمو الحيوانات، بالنسبة لتسمين الحيوانات عادة ما يكون وزن ونوعية اللحوم هي التي تحدد قيمة الحيوان، على هذا النحو في الأسواق المنظمة، يعتمد سعر اللحوم على التصنيف الذي يأخذ في الاعتبار شكل وحجم الدهون، بالنسبة للحيوانات الحية فإن معايير الأنواع وجنس الوزن والفئة التي يتم إدراجها فيها هي التي تساهم في تحديد سعر السوق، ويتم تقييم رصي د الحيوانات في نهاية السنة المحاسبية على أساس المخزون المادي المقيم إما بالقيمة العادلة أو بالتكلفة، كما يلي:

طريقة القيمة العادلة عند الإغلاق يسجل:

241x	المنتجات المصنعة من أصل حيواني	*****	*****
734	الانتاج المثبت		
	ذات الأصل الحيواني في مرحلة النضج		

2 - المعالجة المحاسبية لمخزون المنتجات الفلاحية ذات الأصل الحيواني جارية التكوين و النضج و النمو أو

التحول: (حالة حيوانات التسمين /تربية الدواجن/ تربية المواشي قصيرة المدى...)

2 1 - الادراج الاولي نتيجة التحول

حيث يسجل في الحساب 3321 المخزونات الجاري انجازها، أما حساب 758 أو 658 الفرق الإيجابي أو السلبي

بين القيمة العادلة الأولية والقيمة الأصل حساب 241 في الدفاتر يتم تسجيل:

3321	المخزونات الجاري إنجازها	*****	*****
658xx	خسائر مخصصة بالقيمة العادلة للمنتجات		
	الحيوانات	241xx	
	أرباح مخصصة بالقيمة العادلة للمنتجات	758	
	مخزون المنتجات ذات الأصل		
	الحيواني في مرحلة النمو		

1 2 - الخروج بدافع البيع:

411	الزبائن	*****	*****
	مبيعات المنتجات الزراعية التامة	701	
	الرسم على القيمة المضافة	4457	
725xx	تغير المخزونات الجارية- حيوانات		
	المخزونات الجاري إنجازها	3321	

1 1 - الخروج بدافع حصاد المنتجات الناتجة عن توقف العمليات الحيوية

3522	المنتجات الزراعية التامة من مصدر حيواني	*****	*****
658	خسائر على القيمة الحقيقية للأصول		
	البيولوجية		
	المخزونات الجاري إنجازها	3321	
	أرباح على القيمة الحقيقية للأصول	758	
	البيولوجية طريقة القيمة العادلة		

2 1 - الخروج بدافع الاصلاح:

في حالة ما يتبع هذا الاصلاح بعملية بيع

462	الحسابات الدائنة عن عملية التنازل - سعر البيع-	*****	*****
	أرباح على القيمة الحقيقية للأصول	758	
	البيولوجية		
600	مشتريات الحيوانات المباعة		
	المخزونات الجاري إنجازها	3321	

في حالة ما لم يتبع هذا الاصلاح بعملية بيع

658	خسائر على القيمة الحقيقية للأصول	*****	*****
	البيولوجية		
	المخزونات الجاري إنجازها	3321	
	الخروج بدافع الاصلاح		

1 3 - الخروج بدافع الضياع

*****	*****	نواقص القيم عن خروج الأصول البيولوجية المخزونات الجاري إنجازها منتوجات استثنائية (تعويض التأمين)	3321 757	658
-------	-------	--	-------------	-----

1 4 - الخروج بدافع الاستهلاك الذاتي

*****	*****	تغير المخزونات أعباء المستخدمين حساب المستغل المجمع الشركاء المخزونات الجاري إنجازها	3321	725 أو 638 أو 108 45
-------	-------	--	------	-------------------------------

1 5 - التحويل الى أصل بيولوجي مثبت من مصدر حيواني:

*****	*****	الحيوانات خسائر على القيمة الحقيقية المخزونات الجاري إنجازها تغيير المخزونات للأصول البيولوجية أرباح على القيمة الحقيقية	3321 725 758	241xx 658
-------	-------	--	--------------------	--------------

1 6 - الإدراج في الحسابات في نهاية الفترة (زيادة أو انخفاض في القيمة)

*****	*****	المخزونات الجاري إنجازها خسائر على القيمة الحقيقية تغيير المخزونات للأصول البيولوجية أرباح على القيمة الحقيقية	3321 658 725 758
-------	-------	---	---------------------------

يجب على المؤسسة أن تشير في الملحق إلى التغير في القيمة لكل مجموعة من الأصول البيولوجية، وإظهار التغير المادي والتغير في السعر بشكل منفصل، أما حسب طريقة التكلفة ومن خلال تطبيق طريقة الجرد الدائم المفروضة على المنتجات الفلاحية، يتم تتبع نمو المنتجات الحيوانية من خلال الحساب 725x الذي يسجل مقدار التكاليف التي تكبدتها المؤسسة لضمان نمو الحيوان خلال عام، حيث تسجل:

*****	*****	مخزون المنتجات ذات الأصل الحيواني في مرحلة النضج إنتاج منتجات مخزنة في مرحلة النضج- حيوانات	725x 758	3522 658
-------	-------	---	-------------	-------------

		بتكلفة إنتاج الفترة		
--	--	---------------------	--	--

2 2 - النقل المحاسبية للحيوانات غير الناضجة إلى فئة الحيوانات البالغة) تسجيل

(الحصاد) فعندما تقرر الإدارة الفنية أن الحيوانات غير الناضجة قابلة للتسويق، فمن الضروري تقدير قيمة هذه الحيوانات وتسجيله ا في حسابات المنتجات الحيوانية النهائية، حسب الطريقتين:

طريقة القيمة العادلة هناك حالتين:

حالة الربح المخصص بالقيمة العادلة عند إعادة التصنيف يتم تسجيل:

	*****	مخزون المنتجات الفلاحية ذات الأصل الحيواني الناضجة	3522x
	*****	خسائر على القيمة الحقيقية	658
*****		مخزون المنتجات ذات الأصل الحيواني في مرحلة النضج	3321
		الأرباح المخصصة بالقيمة العادلة لمخزونات المنتجات الفلاحية ذات الأصل الحيواني في مرحلة النضج (الفرق الإيجابي)	758xx

	*****	مخزون المنتجات الفلاحية ذات الأصل الحيواني الناضجة	3522x
	*****	مخزون المنتجات ذات الأصل الحيواني في مرحلة النضج	3321
*****		تغيير المخزونات للأصول البيولوجية مرحلة النضج	725xx

حيث يسجل حساب 3522 بالقيمة المسجلة في الميزانية ، أما في حالة الخسارة يتم تسجيل الفرق السلبي للقيمة العادلة في حساب 658xx في الجانب المدين، أما في طريقة التكلفة عندما تطبقها المؤسسة تقوم بالعمليات التالية :

تسجيل نمو الحيوان من بداية السنة المالية حتى تاريخ النقل كونها إنتاج المؤسسة نفسها، فإن التكاليف التي تكبدتها على الحيوان تسجل:

3522	725xx	مخزون المنتجات ذات الأصل الحيواني في مرحلة النضج إنتاج منتجات مخزنة في مرحلة النضج-حيوانات	*****	*****
------	-------	---	-------	-------

ويتم تسجيل نقل الحيوان الغير ناضجة إلى فئة حيوان ناضج من خلال تسجيل ما يلي:

3522	3321	مخزون المنتجات الفلاحية ذات الأصل الحيواني الناضجة مخزون المنتجات ذات الأصل الحيواني في مرحلة النضج	*****	*****
------	------	--	-------	-------

2 3 - التقييم عند إغلاق السنة المالية (جاري الإنتاج)، وخسارة واسترجاع خسائر القيمة: عند

إغلاق الحسابات، يتم تقييم الحيوانات الناضجة ذات الدورة الطويلة لتسجيل قيمتها الجديدة في الميزانية، وتحديد التغير في القيمة واكتشاف علامات خسارة القيمة، حيث يمكن تسجيله حسب طريقتين: حسب طريقة القيمة العادلة يتم الاعتراف بالقيمة العادلة الجديدة للحيوانات ذات الدورة الطويلة في مرحلة النضج من خلال تسجيل:

3522	758xxx	مخزون المنتجات ذات الأصل الحيواني في مرحلة النضج الأرباح المخصصة بالقيمة العادلة لمخزونات المنتجات الفلاحية ذات الأصل الحيواني في مرحلة النضج (الفرق الإيجابي)	*****	*****
------	--------	--	-------	-------

حيث يسجل هذا القيد بالفرق بين القيمة المسجلة في الميزانية والقيمة السوقية الجديدة (في حالة الربح)، أما في حالة الخسارة يتم تسجيل الفرق السلبي كما يلي:

658xx	3521	خسائر مخصصة بالقيمة العادلة للمنتجات الفلاحية ذات الأصل الحيواني في مرحلة النضج (فرق سلبي) مخزون المنتجات ذات الأصل الحيواني في مرحلة النضج	*****	*****
-------	------	---	-------	-------

وحسب طريقة التكلفة في بعض الأحيان يصعب إجراء تقييم لحيوان حديث الولادة في المزرعة في حالة عدم وجود عرض أسعار في سوق نشط، فأحيانا قد يكون لدى الحيوان الصغير سعر في تاريخ استقلايته (3 إلى 6 أشهر) اعتمادا على الأنواع، حيث في هذه الحالة يتم تسجيل الحيوان الصغير بالقيمة السوقية، وإذا لم تكن هناك معايير

سوقية لذلك الحيوان الصغير، يمكن إجراء التقييم باستخدام الطريقة البديلة للقيمة العادلة لحيوان من نفس النوع المدرج، ومن خلال تطبيق خصم كافٍ علمياً لمراعاة الاختلاف في حالتها البيولوجية الحالية مقارنة بالحيوان المرجعية، حيث يتم التسجيل في هذه الحالة كما يلي:

3521	725xx	مخزون المنتجات ذات الأصل الحيواني في مرحلة النضج إنتاج منتجات مخزنة في مرحلة النضج ج-حيوانات	*****	*****
------	-------	---	-------	-------

وهذا بالتكلفة المتكبدة لاحتياجات تربية الحيوان خلال الفترة المحاسبية.

عندما يظهر مخزون من الحيوانات ذات الدورة الطويلة علامات ضعف يجب الاعتارف بخسارة القيمة تبعاً لأحكام المعيار المحاسبي الدولي رقم "2 للمخزونات"، وهذا حسب الطريقتين:

حسب طريقة القيمة العادلة خسارة القيمة للمنتجات الموجودة في المخزن يتم الإشارة إليها في الملاحق، أما حسب طريقة التكلفة الخسارة المؤقتة المسجلة على الحيوانات في المخزون يجب أن تكون موضوعاً لتخصيص انخفاضها بتسجيلها كما يلي:

6853	395	مخصصات خسائر القيمة على المخزون خسائر القيمة على مخزون المنتجات الفلاحية النهائية	*****	*****
------	-----	---	-------	-------

أما استرجاع خسارة القيمة للحسابات الحيوانية يسجل كما يلي:

395	7853	خسائر القيمة على مخزون المنتجات الفلاحية النهائية استرجاع خسائر القيمة على حسابات المخزون	*****	*****
-----	------	--	-------	-------

2 4 - خروج الأصل: في حالة خسارة أو موت يتم معالجتها حسب طريقتين هما: حسب طريقة

القيمة العادلة لا يسجل موت الحيوان عند الولادة لأن خسارته يتم تحويلها بشكل غير مباشر إلى قيمة الأم، كما أن القيمة العادلة للأم الكاملة أكبر من تلك التي لا تحملها الأم البديلة، حيث يتم تسجيل اختفاء حيوان مسجل كمنتج فلاحى كالتالى:

658xx	3521 أو	خسائر مخصصة بالقيمة العادلة للمنتجات الفلاحية ذات الأصل الحيواني في مرحلة النضج (فرق سلي) مخزون المنتجات الفلاحية ذات الأصل الحيواني الناضجة/	*****	*****
-------	---------	---	-------	-------

		مخزون المنتجات ذات الأصل الحيواني في مرحلة النضج	3322	
--	--	---	------	--

وهذا على حسب درجة النضج حيث تسجل بالقيمة المسجلة في الميزانية ، أما حسب طريقة التكلفة عندما يغادر حيوان صغير بسبب الوفاة يتم تسجيله في الحساب " 725xxx إنتاج منتجات مخزنة في مرحلة النضج-حيوانات طويلة الدورة "أو الحساب " 725xxx إنتاج منتجات مخزنة ناضجة- حيوانات

طويلة الدورة "حسب نضج الحيوان في الجانب الدائن بالقيمة الموجودة في الميزانية ، أما في المدين يكون الحساب " 658xxx نواقص القيمة عن خروج الأصول البيولوجية غير المتداولة" ، أما في حالة التنازل بشكل عام الحيوانات التي تم تربيتها لاستغلال مخصصة للبيع في سن النضج الكامل، ولكن يمكن أن تساهم أحداث معينة في خروجه قبل المدة المحددة، حيث يسجل التنازل حسب طريقة القيمة العادلة كالتالي:

	*****	خسائر مخصصة بالقيمة العادلة للمنتجات الفلاحية ذات الأصل الحيواني في مرحلة النضج (فرق سلمي) مخزون المنتجات الفلاحية ذات الأصل الحيواني الناضجة بقيمة الخروج	3521	658xxx

أما حسب طريقة التكلفة خروج الحيوان من المحاسبة يكون من خلال تسجيل:

	*****	إنتاج منتجات مخزنة ناضجة-حيوانات طويلة الدورة مخزون المنتجات ذات الأصل الحيواني في مرحلة النضج بقيمة الخروج	3321	725xxx

أما في حالة خروجه بدافع حصاد منتجات ، حيث يسجل حسب القيمة العادلة:

	*****	منتجات فلاحية مصنعة من مصدر حيواني	3522	658
*****		منتجات مصنعة	3321	
			725	
			758	
		بقيمة العادلة		

--	--	--	--	--

أما في حالة خروجه للاستهلاك أو الإنتاج الذاتي يعتبر استخدام حيوان صغير للاحتياجات الخاصة للمؤسسة للاستخدام المستقبلي المحتمل أو من قبل المالك استهلاكاً ذاتياً، حيث يسجل حسب القيمة العادلة:

	****	خسائر مخصصة بالقيمة العادلة على الأصول البيولوجية		725
		مخزون المنتجات الفلاحية ذات الأصل الحيواني الناضجة	3521	658
*****		بقية الخروج	758	

أما حسب طريقة التكلفة:

	*****			725
*****		بقية الخروج	3521	

وفي حالة الاستخدام الداخلي من قبل المؤسسة للذبح أو لتحويل اللحوم إلى منتجات أكثر إنتاجاً تجارياً مثلاً، يتم تسجيل القيد التالي:

	*****			3522
*****			3521	

حيث يسجل القيد بالقيمة العادلة للمنتجات المحصودة، ويتم استعمال الحساب 3112 لأن المؤسسة يمكنها أيضاً أن تحصل على حيوانات من نفس الفئة في الخارج، وفي هذه الحالة تكون حسابات المواد مطلوبة، في حالة الخصم المباشر لاستهلاك المشغل الفردي يجب تسجيل:

108	3521	حساب المستغل إنتاج منتجات مخزنة في مرحلة النضج- حيوانات طويلة الدورة بالقيمة العادلة	*****	*****
-----	------	---	-------	-------

حيث يسجل القيد بالقيمة العادلة للمنتجات في تاريخ خروج المخزون.

2 - 5 محاسبة الحيوانات قصيرة الدورة: هي الحيوانات من الأنواع الصغيرة ذات دورة إنتاج قصيرة من بضعة أيام (مثل: إنتاج الفراخ) إلى أسابيع قليلة اعتمادا على الأنواع والسوق المتلقي (مثل الأرانب الدجاج، الديك الرومي وغيرها)، بالنسبة لهذا النوع من الإنتاج يتم تتبع ثلاثة أحداث في المحاسبة:

أولا تسجيل الحصاد حسب طريقة القيمة العادلة كما يلي:

3522	726	مخزون المنتجات النهائية الناضجة-الحيوانات قصيرة الدورة تغيير المخزونات من المنتجات الزراعية من أصل حيواني	*****	*****
	758xxx	أرباح مخصصة بالقيمة العادلة على مخزون المنتجات الفلاحية ذات الأصل الحيواني الناضجة قصيرة الدورة بالقيمة العادلة		

وهذا بالقيمة العادلة منقوص منها رسوم إعادة البيع للحيوانات في تاريخ الحصاد، وحسب طريقة التكلفة تسجل

في:

3522	726	مخزون المنتجات النهائية الناضجة-الحيوانات قصيرة الدورة تغيير المخزونات من المنتجات الزراعية من أصل حيواني	*****	*****
		بالتكلفة المتكبدة للإنتاج		

ثانيا الخروج والدخول إلى المخزون، حيث يسجل دخول المنتجات الفلاحية قصيرة الدورة إلى المخزن بتكلفة

الدخول بما في ذلك قيمة المنتج المحصود (بالقيمة العادلة أو تكلفة الإنتاج)، حيث تسجل كما يلي:

3522	726	مخزون المنتجات النهائية الناضجة-الحيوانات قصيرة الدورة إنتاج منتجات مخزنة-حيوانات قصيرة الدورة بتكلفة الدخول	*****	*****
------	-----	--	-------	-------

أما الخروج فتسجل ما يلي:

726	إنتاج منتجات مخزنة-حيوانات قصيرة الدورة مخزون المنتجات النهائية الناضجة- الحيوانات قصيرة الدورة بقية الخروج	3522	*****	*****
-----	--	------	-------	-------

وثالثا التسجيل عند الإغلاق يجب على المؤسسة إجراء جرد مادي لمنتجاتها ذات الدورة القصيرة لتقييم الإنتاج الجاري ، وتسجيل مخزون المنتجات الفلاحية التي تم حصادها في يوم الإغلاق (حالة الحليب والبيض)، وتوضيح حساب مخزون المنتجات المحصودة، عندما لا يصل إنتاج الحيوانات من الأنواع الصغيرة إلى نهايته بعد، يجب على المؤسسة تسجيل هذا الإنتاج في حسابات المخزون الخاصة بها بنفس طريقة تسجيل حيوانات دورة طويلة، يجب أن تظهر بعض المنتجات الفلاحية مثل الحليب والبيض التي يتم حصادها يوميا في مخزون المؤسسة في تاريخ ال جرد بقيمة الحصاد لليوم، يتم تسجيل الخروج من الميزانية في حالة بيع (تنازل)، أو الاستهلاك الذاتي أو الإنتاج الذاتي بنفس طريقة تسجيل الحيوانات طويلة الدورة.

V - تصنيف محاسبة مخزون المنتجات الفلاحية ذات الأصل الحيواني:

1 - مخزونات المنتجات الفلاحية الحيوانية في مرحلة النضج (حساب : 3522xx يتم التسجيل في هذا

الحساب الحيوانات المولودة في المزرعة أو التي تم شرائها ، والمخصصة للتسويق في نهاية دورة الإنتاج والتي يمكن أن تكون أطول أو أقل حتى البيع (أقل من عامين)، والتي لم تصل إلى المرحلة البيولوجية لتسويقها، حيث يمكن تقسيمها إلى :حساب" 35111 مخزونات المنتجات في مرحلة النضج-الحيوانات طويلة الدورة " نجد فيها الحيوانات المراد بيعها في نهاية دورة الإنتاج التي تتجاوز 12 شهرا مثل العجول والثيران الصغيرة للحم أي بيع لحم البقر في 3 سنوات لتسميتها، حيوانات التربية الكبيرة (بالغين أم لا) المخصصة للبيع كترية أو إعادة التربية مستقبلا، وهذه الحيوانات في الأصل يقصد بيعها كمنتج حي ث تعتبر أصولا بيولوجية حالية، كذلك دورة حياتها هي سنتان أو أكثر (تربية العجول المخصصة للبيع كعجول جاهزة للولادة)، وحساب" 35112 مخزونات المنتجات في مرحلة النضج-الحيوانات قصيرة الدورة "من المقرر بيع الحيوانات قصيرة الدورة في نهاية دورة الإنتاج التي تستمر عادة أقل 12 شهرا مثل عجول، ثور صغير، خروف، دجاج التسمين، الأرانب ، الحيوانات التربية الصغيرة (البالغة أم لا) يتم تربيتها للبيع كترية أو إعادة تربية مستقبلية، حيوانات صغيرة (أرنب، دجاج تسمين، ديك التسمين) لم تصل بعد في تاريخ الإغلاق إلى وزن أو عمر الذبح المطلوب تسويقه.

2 - مخزونات المنتجات الفلاحية الحيوانية الناضجة (حساب : 3515 المنتجات 3 ن 1575 الحيوانات

الناضجة هي تلك التي وصلت إلى المرحلة النهائية من الإنجاز البيولوجي لدورة الإنتاج والتي تكون جاهزة للتسويق، حيث يمكن تفريغها إلى :حساب" 35151 مخزونات منتجات نهائية ناضجة- حيوانات طويلة الدورة "هي قطعان من أنواع مختلفة من الأبقار، الأغنام، والماعز التي أنهت عملية نموها وهي جاهزة للتسويق، وحساب" 35152 مخزونات منتجات نهائية ناضجة-حيوانات قصيرة الدورة "هي قطعان من أنواع مختلفة مع دورة إنتاج قصيرة 12 (شهر) مثال دجاج التسمين.

3 - مخزونات منتجات أخرى نهائية (حساب : 3516 تشمل المنتجات النهائية الأخرى ذات الأصل الحيواني

منتجات مثل الحليب، الصوف، العسل، البيض، والجلود التي تأتي من المزرعة وتشكل نشاطا رئيسيا أو

ثانويا، تقاس بالقيمة العادلة منقوص منها رسوم نقاط البيع أو حسب نموذج التكلفة، كما تشمل أيضا

المنتجات الفلاحية والنهائية القادمة من نشاط الزراعة المائية القارية البحرية (الأسماك" عائلة الشبوط،

السلمون المرقط"، الرخويات" بلح البحر، المحار وغيرها"، والقشريات: عائلة الجمبري).

4 - الجرد المادي للحيوانات:

1 - استعمال الجرد: بالإضافة إلى طبيعته الإلزامية فإن الجرد المادي يجعل من الممكن في نهاية السنة المالية تحديد الحيوانات الحية الموجودة للاستغلال، ومقارنتها مع تلك المسجلة في السجلات خارج المحاسبة، كما يجب إجراء الجرد المادي للحيوانات في نهاية كل سنة مالية للتأكد من جودة وكمية القطعان المسجلة في أصول الميزانية؛ ويجب أن تسمح بتبرير العناصر المسجلة في سجلات العناصر، كما أنها تشكل وثيقة محاسبة.

2 - إجراءات الجرد: يتم تنظيم جرد الحيوانات مرة واحدة في السنة على الأقل تحت مسؤولية رئيس المؤسسة، حيث يتم تحدي د جميع الحيوانات التي تملكها المزرعة وتقديم تفاصيل مفيدة لتسهيل إعادة تصنيفهم أو تخفيضهم حسب المعايير البيولوجية الخاصة بفئة الحيوانات (الأغنام، الأبقار، الجمال وغيرها) من السلالة، في هذه المناسبة يقرر المسؤول التقني إعادة تصنيف الحيوانات غير الناضجة إلى ناضجة، وإصلاح الحيوان بسبب التقدم في السن والمرض، ضعف أو استرجاع، يفضل عمل تقرير مصور للحيوانات ذات القيمة الكبيرة (مثل تربية الخيول من سلالة كبيرة) والتي يمكن أن تشكل دليلا على وجود وحالة الحيوان، يتم استخدام لوحات في المزرعة للتعريف عن الحيوان وأحجامه المختلفة للكشف عن النسب وتاريخ ميلاد الحيوان و/أو رقم المجموعة أي البيانات الدائمة، تسمح هذه اللوحات بتحديد الحيوان وعدم الخلط بينه وبين حيوان آخر، وعموما يتم ربط علامات تعريف حيوانات المزرعة الكبيرة برقبة الحيوان (مباشرة أو بواسطة رباط الرقبة) أو متصلة بالأذنين، بعد التعرف على الحيوان عن طريق الملصق، يجب على العامل المختص بإجراء الجرد أن يبحث عن المعلومات المهمة المتعلقة بحياة هذا الحيوان (مثل العائد في حالة البقرة)، أعمال الإنجاب والحالة الصحية للحيوان سواء تم تلقيح البقرة بنجاح أم أنها جاهزة للتلقيح، كما يجب أن يكون هناك سجل خاص بالحيوانات كما يمكن تسميتها بالورقة التقنية للحيوان، حيث تحتوي على رقم اللوحة الثابتة على أذن أو رقبة الحيوان عند الولادة، تاريخ الميلاد، سن التكاثر، الملف الصحي وغيرها، تاريخ إعادة التصنيف في الفئة الأعلى، تاريخ الغاء التصنيف أو اصلاحه.

3 - وثائق إدارية مفيدة أخرى: سجل التربية حيث نجد فيه: تحسين التتبع خلال التربية، تحسين تتبع الحركات الحيوانية، تحسين التتبع الصحي، تحسين الشفافية مقارنة باستخدام الدواء اتجاه المستهلك، أما سجل الصحة فهو يضمن تتبع العلاجات التي أجريت من قبل المربين أو الطبيب البيطري، لذلك من المستحسن أن يملأ الطبيب البيطري هذا السجل.

1 - المعالجة المحاسبية لماشية التسمين.

هي تلك الحيوانات التي يتم اقتناؤها بغرض بيعها إما حية أو بعد ذبحها وذلك للاستفادة من فرق السعر، ونميز الحسابات التالية: ح: 301 /أبقار التسمين، ح: 302 /أغنام التسمين، ح: 303 /ماعز التسمين، ح: 304 /أحصنة التسمين، ح: 305 /إبل التسمين، ح: 306 /دواجن التسمين، ح: 307 /حيوانات أخرى للتسمين، وتكون عملية التسجيل المحاسبي كالآتي:

عند شراء هذه الحيوانات نقوم بإجراء القيد التالي:

382	مشتريات حيوانات التسمين	*****	
4456	الرسم على القيمة المضافة		
401	موردوا المخزونات	*****	

عند إدخال هذه الحيوانات إلى المخزن نقوم بإجراء القيد التالي:

302x	المخزونات من حيوانات التسمين (حسب نوع)	*****	
382	مشتريات حيوانات التسمين	*****	

وعند البيع والخروج من المخزن نقوم بإجراء القيد التالي:

411	مشتريات حيوانات التسمين	*****	
700	الرسم على القيمة المضافة		
4457	المبيعات من حيوانات التسمين	*****	
4457	الرسم على القيمة المضافة	*****	
600	حيوانات التسمين المستهلكة	*****	
30x	المخزونات من حيوانات التسمين (حسب النوع)	*****	

وعند ذبح هذه الحيوانات لأجل إنتاج اللحم يرصد ح 30 /على الشكل الآتي:

3522	منتجات حيوانية	*****	
302	المخزونات من حيوانات التسمين (حسب نوع)	*****	

وبدوره ح 3522 /الذي يتفرع إلى حسابات فرعية) ح 3522xx /لحوم بيضاء، ح 3522xxx /لحوم حمراء، ح / 3522xxxx صوف والوبر. (... تجدر الإشارة إلى أنه عند شراء مواد أولية من أعلاف وأدوية يجرى نفس قيد شراء المواد الأولية السابقة الذكر.

أ - ماشية الألبان: الماشية تعتبر مصدر هام لإنتاج الألبان واللحوم، كما أن صناعة إنتاج الألبان تعتبر من أهم أوجه استغلال رؤوس الأموال كما هو الحال في الولايات المتحدة الأمريكية وهولندا والدانمرك، وماشية "الفريزيان" أحد أنواع ماشية الألبان المخصصة في الوقت الحاضر التي يمكن معرفة وحصر كمية الألبان وخصوصا في حالة استخدام جهاز حليب آلي .

ب - أما ماشية اللحوم: ففي السنوات الأخيرة اتجه ال أري إلى استغلال الماشية في إنتاج اللحوم بدلا من استخدامها في العمل بالحقول أو بدلا من الآلات الزراعية، وقد كثرت الأبحاث العلمية التي تؤدي إلى ترشيد استغلال الحيوان من ناحية إنتاج اللحوم، ويطلق على الأبقار التي تستغل لإنتاج اللحوم كمحصول ويلاحظ أن ماشية الألبان تختلف عن ماشية اللحوم من حيث الشكل والزيادة في كمية الدهون بخلاف الحال في ماشية الألبان التي تقلل من إنتاجها.

وهناك نوع آخر من الماشية ثنائي الغرض (أي لإنتاج الألبان واللحوم) ويطلق عليها ماشية الفرح الصغير الذي يعتمد في معيشتة على فلاحه الأرض وتتصف هذه الماشية بما يلي:

- أن تكون قادرة على إدار كمية مناسبة من الألبان.
- أن يتم تسمينها بحيث تعطي كمية اقتصادية من اللحوم.
- أن تنتج حيوانات ذات مواصفات عالية يمكن بيعها باعتبارها قابلة للتسمين.

يعامل هذا النوع من الحيوانات على أنها أصول بيولوجية حية تسجل في حسابها الخاص 241 *** وتمتلك هذه الاستثمارات الحيوانية وفق مدة معين محددة في الجدول الآتي:

الأصل الحيواني	مدة المنفعة) الحياة	مدة بداية الإنتاج
الأبقار	10 سنوات	18 شهرا
الأغنام	06 سنوات	09 شهرا
الدجاج	02 سنوات	60 يوم
الإبل والأحصنة	15 سنوات	18 شهرا
الماعز	6 سنوات	09 شهرا

بما أن هذه الحيوانات تعتبر كأصول ثابتة فقيده التنازل عنها بنفس قيد التنازل عن الاستثمارات وذلك كما يلي:

462	حقوق التنازل عن التثبيات	*****
285	اهتلاك حيوانات الإنتاج الحيواني	*****
295	خسارة قيمة حيوانات الإنتاج الحيواني	*****
(652)	نواقص القيم عن خروج أصول حيوانية	*****
241	حيوانات الإنتاج الحيواني	*****
(752)	فائض القيمة عن الأصول الحيوانية	*****

وعند ذبحها للاستفادة من لحمها فتعتبر كحالة استثنائية فتحول أولا إلى ح 36 /استثمارات محولة إلى

مخزونات وفق القيد التالي:

3522	منتجات حيوانية	تغير المخزونات من المنتجات	726	*****
------	----------------	----------------------------	-----	-------

وفي حالة بيع الإنتاج (إعداد الفاتورة، خروج الحيوانات) نقوم بإجراء القيد التالي:

411	الزبائن	المبيعات من المنتجات	701	*****
		الرسم على القيمة المضافة	4457	*****
726	تغير المخزونات من المنتجات	منتجات حيوانية	3522	*****

3 - المعالجة المحاسبية لماشية التربية:

تعتبر الماشية مصدرا أساسيا لإنتاج اللحوم، كما أن صناعة إنتاج اللحوم تعتبر من أهم مجالات الاستثمار في الوقت الحالي نظرا لزيادة الطلب على منتجات اللحوم باعتبارها المصدر الأساسي لغذاء الإنسان، وذلك من خلال إنتاج سلالات جديدة بهدف بيعها وبالتالي ضمان استمرار توافر الماشية اللازمة لدعم نشاط إنتاج اللحوم. أو هي تلك الحيوانات التي تقتنى لغرض التكاثر حيث يتم تربية المواشي إما لبيعها بعد مدة) التسمين (أو الاحتفاظ بها كأصول المنتج الرئيسي لهذه الحيوانات هو المواليد فتعامل هذه الحيوانات معاملة حيوانات الإنتاج فيما يخص الإهلاك وخسارة القيمة والتنازل وعند ولادة سلالة جديدة نميز بين السلالات المحولة من الإنتاج إلى التربية وتلك المحولة إلى البيع .

عند الشراء نقوم بإجراء القيد التالي:

241	حيوانات التربية	الرسم على القيمة المضافة	4456	*****
		موردوا الأصول البيولوجية	404	*****

وعند إنتاج سلالة جديدة نقوم بإجراء القيد التالي:

3522	منتجات حيوانية	تغير المخزونات من المنتجات	726	*****
------	----------------	----------------------------	-----	-------

وقبل مرحلة الإنتاج أي عند الولادة وعند نهاية كل سنة نقوم بإجراء القيد التالي:

2413xx	734	الأصول الحيوانية الجاري انجازها الإنتاج الحيواني للأصول المادية	*****	*****
--------	-----	--	-------	-------

وعند بلوغ هذه الحيوانات مرحلة الإنتاج نجري القيد التالي:

2412x 2414x	2413xx	حيوانات الإنتاج الحيواني حيوانات التربية الأصول الحيوانية الجاري انجازها	*****	*****
----------------	--------	--	-------	-------

وفي حالة البيع و خروج الحيوانات من المخزن نقوم بإجراء القيد التالي:

411	701 4457	الزبائن المبيعات من المنتجات الرسم على القيمة المضافة	*****	***** *****
726	3522	تغيير المخزونات من المنتجات منتجات حيوانية	*****	*****

VI - المعالجة المحاسبية لأنشطة المنتجات النباتية:

المنتجات الزراعية عديدة ويتوقف ما يوجد منها بالمزرعة على نوع التربة وكذا حالة الجو وطرق الري السائدة وكذلك على الدورة الزراعية المتبعة وتقسم المحاصيل الزراعية إلى :

✓ منتجات الحدائق والبساتين:

الفواكه مثل العنب والموز والموالح بأنواعها والمانجو والخوخ ... الخ

الخضروات مثل الكرنب والسبانخ... الخ

الأزهار مثل الورد والفل والقرنفل... الخ

✓ منتجات الحقول:

الحبوب كالقمح والذرة والشعير والأرز

البقول مثل الفول والحمص والعدس والفاصوليا والبسلة

البصيليات كالبصل والثوم

البذور الزيتية كالسمسم والفول السوداني

الدرنيات مثل البطاطس والقلقاس والبطاطا

✓ محاصيل أخرى كالقصب

وتتميز غالبية المحاصيل الزراعية بموسمية الإنتاج أي يتم زراعة المحاصيل وحصادها في مواسم معينة من السنة وهذه المحاصيل ستؤثر على حجم الإنتاج خلال السنة وبالتالي ستؤثر على العمل المحاسبي حيث يزداد في سنة بنسبة وينخفض في سنة أخرى.

1 - المعالجة المحاسبية لمنتجات الحقول:

أ- المواد الأولية: تستخدم المزارع أنواعا مختلفة من المواد الأولية في عملياتها الزراعية والمتمثلة عموما في البذور والأسمدة الكيماوية وتكون عملية التسجيل المحاسبي كما يلي:
عند الشراء المواد وإدخالها إلى المخزن يكون التسجيل المحاسبي على النحو التالي:

381	المواد الأولية واللوازم المخزنة	401	موردو المخزونات	*****
		4457	الرسم على القيمة المضافة	*****
31	المواد الأولية والتوريدات	381	المواد الأولية واللوازم المخزنة	*****

عند استهلاك المواد الأولية نقوم بإجراء القيد التالي:

601	المواد الأولية المستهلكة	31	المواد الأولية والتوريدات	*****
-----	--------------------------	----	---------------------------	-------

عند الإنتاج نقوم بإجراء القيد التالي:

3523	منتجات الزراعة المصنعة من أصل نباتي	726	تغير المخزونات من المنتجات	*****
------	-------------------------------------	-----	----------------------------	-------

عند البيع وخروج المنتج التام من المخزن نقوم بإجراء القيد التالي:

411	الزبائن	701	المبيعات من المنتجات المصنعة	*****
		4457	الرسم على القيمة المضافة	*****
3523	منتجات الزراعة المصنعة من أصل نباتي	726	تغير المخزونات من المنتجات	*****

وفي نهاية السنة وفي حالة وجود منتجات لم يتم جنمها بعد نقوم بإجراء القيد التالي :

3322	المنتجات الزراعية الجاري إنجازها	*****	*****
725 أو 758xx	تغيير المخزونات الزراعية الجارية أرباح على قيمة الحقيقية للأصول		

✓ الحساب "3322- المنتجات الزراعية الجاري إنجازها من مصدر نباتي
سجل في هذا الحساب، بالقيمة الحقيقية المنقوصة منها التكاليف المقدرة في نقطة البيع، المنتجات النباتية الجاري
إنجازها وكذا التسبيقات على المحاصيل:
- المنتجات الزراعية الجاري إنجازها التي تمثل القيمة المقدرة للمحاصيل التي لا تزال مغلفة بالفروع أو
الجذور و ثمرات المشاتل جارية التكوين، عند نهاية السنة المالية؛
- تسبيقات على المحاصيل التي تمثل مجموع الأعباء و المصاريف الملتزم بها خلال السنة المالية أو الفترة
المحاسبية بالنسبة لمحصول لن يتحقق إلا بعد إقفال الفترة أو السنة المالية المحاسبية المعتمدة.

وإثناء عملية الحصاد نقوم بإجراء القيد التالي :

3523	منتجات الزراعية المصنعة من أصل نباتي	*****	*****
3322	المنتجات الزراعية الجاري إنجازها		

يتم تسجيل الفارق المحتمل بين المبلغ المسجل في الحساب "3322- المنتجات الزراعية الجاري إنجازها من مصدر
نباتي" (أو الحساب الفرعي المناسب) و القيمة الحقيقية المنقوصة منها التكاليف المقدرة في نقطة البيع:
- عندما يكون نتيجة التكاليف العادية الملتزم بها، حسب الحالة:
▪ في الجانب الدائن من الحساب الفرعي "725***- تغير المخزونات الفلاحية الجارية - الحيوانات"،
▪ في الجانب المدين من الحساب الفرعي "658***- خسائر على القيمة الحقيقية للأصول البيولوجية"،
- في الجانب الدائن من الحساب الفرعي "758***- أرباح على القيمة الحقيقية للأصول البيولوجية"،
عندما يكون تقدير القيمة مرتبط بتذبذبات السوق.

2 - المعالجة المحاسبية لمنتجات الحدائق والبساتين:

وهنا نميز نوعين من الأنشطة:

أ - المعالجة المحاسبية لأنشطة الخضر: حيث تخضع هذه الأخيرة إلى نفس القيود المحاسبية

للمحاصيل الحقلية.

ب - المعالجة المحاسبية لأنشطة الفواكه: تختلف طرق المعالجة المحاسبية لحدائق الفاكهة عن

المعالجة المحاسبية لباقي الأنشطة الزراعية ، حيث ينظر إلى أشجار الفاكهة باعتبارها أصلا له فترة

إثمار

تتراوح من ثلاثة إلى خمس سنوات وذلك حسب درجة خصوبة التربة وطرق العناية بها، حيث يقوم

صاحب

الحديقة بإنفاق مبالغ رأسمالية تتمثل في تكلفة الشتلات والتكاليف الأخرى التي تعرف بتكاليف

الإنشاء، وهي تشبه مصاريف التأسيس في المشروعات التجارية. وتمر بثلاث م ا رحل كما يلي:

1 - مرحلة النمو (الإنشاء والتكوين) :

وفيها يتم اعداد الأرض للزراعة عن طريق الحرث والتسوية والتنقية من الحشائش مع عرض الأرض للشمس، ثم تخطيط الأرض بحيث تكون المسافة بين كل شتلة وأخرى في حدود متر ونصف المتر، ثم غرس الشتلات، أو هي تلك المرحلة التي تبدأ من تاريخ غرس الشجرة إلى غاية مرحلة الإثمار ففي هذه الحالة تعتبر الأشجار كاستثمارات قيد الانجاز، وتسجل في حساب خاص بجميع التكاليف المرتبطة بغرس هذه الأشجار بدءاً من الشراء هذه الشجيرات ، وفي كل نهاية سنة يجرى القيد التالي:

246x	734	إستثمارات قيد الانجاز الإنتاج المثبت للأصول العينية	*****	*****
------	-----	--	-------	-------

مرحلة الإثمار :

وفيها يتحقق الإنتاج الاقتصادي للأشجار، فمرحلة الإثمار هي الفترة الإنتاجية في حياة الحديقة وتبدأ هذه المرحلة بإنتاج الثمار بكميات اقتصادية يمكن بيعها. وتنتهي هذه المرحلة عندما تصبح الأشجار في مرحلة تناقص مستمر في الإنتاج مع زيادة مصاريف الخدمات، ويرتبط طول هذه المرحلة بدرجة العناية والخدمة في الحديقة، وتتحقق خلال هذه المرحلة إيرادات متزايدة للحديقة من سنة إلى أخرى، وبالتالي فإن الحديقة لا تخضع للإهلاك نظراً للتزايد المستمر في الإنتاج من سنة إلى أخرى، إلا أن تناقص الإنتاج قد يكون لظروف عارضة في بعض السنوات نتيجة لسوء الأحوال الجوية أو لعدم العناية بالمحصول، مما يستلزم تكوين احتياطي استهلاك الحديقة لمواجهة هذه الظروف المحتملة والتي قد تؤدي إلى إهلاك الحديقة، والجدول التالي يبين مرحلة نمو وإثمار كل شجرة:

النوع	مدة مرحلة النمو	مدة مرحلة الإثمار
الحمضيات	7 سنوات	80 سنة – 85 سنة
الكروم	5 سنوات	35 سنة – 40 سنة
الزيتون	7 سنوات	80 سنة – 100 سنة
أشجار ذات نواة	5 سنوات	15 سنة

وعند دخول الشجرة مرحلة الإثمار نقوم بإجراء القيد التالي:

246x	246xx	أشجار مثمرة الإنتاج المثبت للأصول العينية	*****	*****
------	-------	--	-------	-------

وعند إنتاج الأشجار نقوم بإجراء القيد التالي:

3522	منتجات تامة نباتية	تغير المخزونات من المنتجات	725	*****
------	--------------------	----------------------------	-----	-------

عند البيع وخروج المنتج التام من المخزن نقوم بإجراء القيد التالي:

411	الزبائن	المبيعات من المنتجات	701	*****
		الرسم على القيمة المضافة	4457	*****
725	تغير المخزونات من المنتجات	منتجات تامة نباتية	3522	*****
		قيد خروج المنتجات من المخزن		*****

وفي نهاية السنة وفي حالة وجود منتجات لم يتم جنمها بعد نقوم بإجراء القيد التالي :

3322	المنتجات الزراعية الجاري إنجازها	تغير المخزونات الزراعية الجارية	725 أو 758xx	*****
		أرباح على قيمة الحقيقية للأصول		*****

وببدأ اهتلاك الأشجار من أول يوم دخول الشجرة مرحلة الثمار ونقوم بإجراء القيد التالي في نهاية السنة المالية:

681	مخصصات الاهتلاكات للأصول الجارية	اهتلاك الأشجار المثمرة	284	*****
-----	----------------------------------	------------------------	-----	-------

2 - مرحلة التدهور والاضمحلال :

وفيها يبدأ الإنتاج في التناقص المستمر، حيث تصبح الأشجار ضعيفة الإنتاج أو تبدأ في التوقف عن الإنتاج تماما وتنتهي هذه المرحلة بالتوقف التام عن الإنتاج والإثمار أو يقل كمية إنتاجها من الثمار بحيث يصبح استغلالها غير اقتصادي، ويختلف طول هذه المرحلة (بداية التدهور وحتى التوقف التام عن الإنتاج والإثمار) تبعا لنوع الأشجار ودرجة العناية بها كالخدمة والتقليم وقوة التربة وملائمة الجو وغيرها من العوامل 34 ، ونميز هنا حالتين :

في حالة اقتلاع الشجرة لأنها غير مثمرة، نقوم بإجراء القيد التالي:

	*****	مخصصات الإهلاكات للأصول الجارية		284
	*****	خسارة قيمة أشجار مثمرة		295
	*****	أعباء التسيير الجاري الاستثنائية		657
*****	*****	الأشجار المثمرة	246xx	

أما في حالة التنازل عن الشجرة الغير مثمرة، نقوم بإجراء القيد التالي:

	*****	حقوق التنازل عن التثبيات		462
	*****	مخصصات الإهلاكات للأصول الجارية		284
	*****	خسارة قيمة الأشجار المثمرة		294
	*****	نواقص القيم عن خروج أصول حيوية		(652)
*****	*****	الأشجار المثمرة	246	
*****	*****	فائض القيمة عن الاشجار المثمرة	(752)	