

## الأصول البيولوجية

### 1- التعريف:

الأصول البيولوجية هي حيوانات أو نباتات حية، ويجب على المؤسسة أن تعترف بالأصل البيولوجي في الحالات التالية:

- المؤسسة تملك حق السيطرة والمراقبة على الأصل كنتيجة لأحداث سابقة؛
- من المحتمل تدفق منافع اقتصادية مستقبلية مرتبطة بالأصل إلى المؤسسة؛
- يمكن قياس القيمة الحقيقية (القيمة العادلة) أو تكلفة الأصل بموثوقية.

### 2- التقييم المحاسبي:

يتم تقييم أصل بيولوجي لدى إدراجه في الحسابات للمرة الأولى وفي تاريخ كل إقفال للحسابات بقيمته الحقيقية يطرح منها المصاريف المقدرة في نقطة البيع إلا إذا لم يمكن تقدير قيمته الحقيقية بصورة صادقة. وفي مثل هذه الحالة، يتم تقييم هذا الأصل البيولوجي بكلفته منقوصا منها مجموع الاهتلاكات وخسائر القيمة.

والخسارة أو الربح الناتجان من تغيير القيمة الحقيقية المنقوص منها المصاريف التقديرية في نقاط البيع يثبتان في النتيجة الصافية للسنة المالية التي يحدثان فيها.

### 3- التسجيل المحاسبي:

بعد صدور النظام المحاسبي المالي تم تكييفه مع خصائص ومتطلبات كل قطاع (التأمينات، البنوك)، إلا أن قطاع الفلاحة لم يتم تكييف هذا النظام وفق خصائصه بالرغم من أنه قبل تبني النظام المحاسبي المالي كان له مخطط خاص به، غير أنه (SCF) أشار من خلال متنته إلى طريقة تقييم الأصل البيولوجي والمنتجات الزراعية، كما أن الخاصية المتوفرة فيه (SCF) هي الحسابات المتاحة التي تضمن لنا حرية تكييف وإدماج كل ما هو ضروري.

أي لحد الساعة لم يخصص نظام محاسبي قطاعي خاص بالقطاع الفلاحي وفق متطلبات النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية مع أن المعايير قد أشارت إلى هذا النشاط من خلال المعيار IAS 41، ويبقى هذا الانتقال من مجهودات المحاسبين بإجماع في المستثمرات الفلاحية.

### 3-1- في حالة استعمال طريقة القيمة الحقيقية:

#### 3-1-1- التسجيل الأولي:

##### أ- في حالة الشراء:

يتم تقييم الأصل البيولوجي بقيمته الحقيقية مطروحا منها المصاريف المقدرة في نقطة البيع.

		تاريخ الشراء		
X	X	أصول بيولوجية (حسب الطبيعة) موردو التثبيات	404	218X
X		استلام الأصل البيولوجي		

وبالنسبة للمصاريف الدورية التي تصرف على الأصول البيولوجية فإنها تسجل حسب طبيعتها في الصنف السادس.

##### ب- إنتاج المؤسسة لحاجتها الخاصة:

#### ❖ في حالة مولود جديد (حيوانات) أو غراسات (نباتات):

في حالة مولود جديد وإذا قررت المؤسسة استعماله في الإنتاج أو غراسات، فإنها تسجل ضمن إنتاج المؤسسة لحاجتها الخاصة (الأصول البيولوجية الغير ناضجة) بقيمتها الحقيقية مطروحا منها مصاريف نقطة البيع.

		إنتاج المؤسسة لحاجتها الخاصة (حسب الطبيعة) أرباح على قياس القيمة الحقيقية للأصول البيولوجية	757	23X
X	X	تسجيل أصل بيولوجي غير ناضج (لم يصل مرحلة الإنتاج)		

#### ❖ نمو الأصول البيولوجية (الغير ناضجة):

يتم تقييم نمو الأصول البيولوجية في نهاية كل سنة وفق القيمة الحقيقية مطروحا منها المصاريف المقدرة في نقطة البيع ، حيث يتم تسجيل التغير في القيمة الحقيقية كربح أو خسارة في النتيجة الصافية للسنة المالية.

✓ القيمة الحقيقية < القيمة المحاسبية الصافية ويكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

		إنتاج المؤسسة لحاجتها الخاصة (حسب الطبيعة) أرباح على قياس القيمة الحقيقية للأصول البيولوجية	757	23X
X	X	تسجيل ارتفاع قيمة الأصل البيولوجي الغير ناضج		

✓ القيمة الحقيقية > القيمة المحاسبية الصافية ويكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

		ن/12/31		
X	X	خسائر على قياس القيمة الحقيقية للأصول البيولوجية إنتاج المؤسسة لحاجتها الخاصة (حسب الطبيعة) تسجيل انخفاض قيمة الأصل البيولوجي الغير ناضج	23X	657

#### ❖ إعادة الترتيب أو تصنيف الأصول البيولوجية:

عند نضج الأصل البيولوجي يتم إعادة تصنيفه من الأصول البيولوجية الغير ناضجة إلى الأصول البيولوجية الناضجة. حيث أنه عند إعادة الترتيب يجعل حساب الأصول البيولوجية مدين يجعل حساب إنتاج المؤسسة لحاجتها الخاصة من الأصول البيولوجية دائنا. والفرق بين القيمة الحقيقية للأصل البيولوجي الناضج وقيمة الأصل البيولوجي الغير ناضج ينتج عنها ربح أو خسارة تسجل في نتيجة السنة.

حالة (1): القيمة الحقيقية للأصل البيولوجي الناضج < القيمة المحاسبية الصافية.

		تاريخ التصنيف		
X	X	أصول بيولوجية (حسب الطبيعة) إنتاج المؤسسة لحاجتها الخاصة (حسب الطبيعة) أرباح على قياس القيمة الحقيقية للأصول البيولوجية إعادة تصنيف أصل بيولوجي	23X 757	218X

حالة (2): القيمة الحقيقية للأصل البيولوجي الناضج > القيمة المحاسبية الصافية.

		تاريخ التصنيف		
X	X	أصول بيولوجية (حسب الطبيعة) خسائر على قياس القيمة الحقيقية للأصول البيولوجية إنتاج المؤسسة لحاجتها الخاصة (حسب الطبيعة) إعادة تصنيف أصل بيولوجي	23X	218X 657

#### 3-1-2- التسجيل اللاحق:

أ- في نهاية السنة:

في نهاية كل سنة تقيم الأصول البيولوجية بقيمتها الحقيقية مطروحا منها المصاريف المقدره في نقطة البيع.

❖ في حالة ارتفاع قيمة الأصل البيولوجي:

في نهاية السنة إذا ارتفعت القيمة الحقيقية، تحدد قيمة هذا الارتفاع، ويسجل قيد كما يلي:

		ن/12/31		
X	X	الأصول البيولوجية (حسب الطبيعة)	218X	
		أرباح على قياس القيمة الحقيقية للأصول البيولوجية	757	
		تسجيل ارتفاع قيمة الأصل البيولوجي		

❖ في حالة انخفاض قيمة الأصل البيولوجي:

أما في حالة انخفاض القيمة الحقيقية للأصل البيولوجي، تحدد قيمة هذا الانخفاض، ونسجل القيد التالي:

		ن/12/31		
X	X	خسائر على قياس القيمة الحقيقية للأصول البيولوجية	657	
		الأصول البيولوجية (حسب الطبيعة)	218X	
		تسجيل انخفاض قيمة الأصل البيولوجي		

ب- التنازل عن الأصول البيولوجية:

إن عملية التنازل عن الأصول البيولوجية قد تكون بسعر أكبر من قيمتها المحاسبية الصافية، فنقول أن عملية التنازل تمت بربح، ونسجله في الحساب 757.

		تاريخ التنازل		
X	X	مدينين عن التنازل عن التثبيتات	462	
		الأصول البيولوجية (حسب الطبيعة)	218X	
X	X	أرباح على قياس القيمة الحقيقية للأصول البيولوجية	757	
		التنازل عن أصل بيولوجي		

أما إذا تمت عملية التنازل بسعر أقل من القيمة المحاسبية الصافية للأصل البيولوجي الذي تم بيعه، فنقول أن عملية التنازل تمت بخسارة وتسجل بالحساب 657.

		تاريخ التنازل		
	X	مدينين عن التنازل عن التثبيتات	462	
	X	خسائر على قياس القيمة الحقيقية للأصول البيولوجية	657	
X		الأصول البيولوجية (حسب الطبيعة)	218X	
		التنازل عن أصل بيولوجي		

### 3-2- في حالة استعمال طريقة التكلفة:

في حالة غياب السوق النشط الذي يحدد القيمة الحقيقية أو السوقية للأصول البيولوجية يتم استعمال طريقة التكلفة.

#### 3-2-1- التسجيل الأولي:

أ- في حالة الشراء:

يتم تقييم الأصل البيولوجي بتكلفة الشراء أي بسعر الشراء زائد مصاريف الشراء.

		تاريخ الشراء		
X	X	أصول بيولوجية (حسب الطبيعة) موردو التثبيبات	404	218X
		شراء أصل بيولوجي		

وبالنسبة للمصاريف الدورية التي تصرف على الأصول البيولوجية فإنها تسجل حسب طبيعتها في الصنف السادس.

ب- إنتاج المؤسسة لحاجتها الخاصة:

✓ في حالة مولود جديد (حيوانات) أو غراسات (نباتات):

يكون التسجيل المحاسبي بتكلفة الإنتاج المقدرة أو المقيمة على أساس المحاسبة التحليلية.

		إنتاج المؤسسة لحاجتها الخاصة (حسب الطبيعة) الإنتاج المثبت للأصول البيولوجية	73X	23X
X	X	تسجيل أصل بيولوجي غير ناضج (لم يصل مرحلة الإنتاج)		

✓ نمو الأصول البيولوجية (الغير ناضجة):

يتم تقييم نمو الأصول البيولوجية في نهاية كل سنة، حيث يلجأ المحاسبين إلى تخصيص وثيقة تقنية تتبع هذا المنتج في جميع مراحل حياته وتسجل فيها النفقات التي تصرف عليه حتى تتمكن من تسجيل قيمته محاسبيا، وتعالج محاسبيا كما يلي:

		إنتاج المؤسسة لحاجتها الخاصة (حسب الطبيعة) الإنتاج المثبت للأصول البيولوجية	73X	23X
X	X	تسجيل نمو أصل بيولوجي غير ناضج		

✓ إعادة ترتيب أو تصنيف الأصول البيولوجية:

عند إعادة الترتيب يجعل حساب الأصول البيولوجية مدين بجعل حساب إنتاج المؤسسة حاجتها الخاصة من الأصول البيولوجية دائنا.

		تاريخ التصنيف		
X	X	أصول بيولوجية (حسب الطبيعة)	218X	
X		إنتاج المؤسسة لحاجتها الخاصة (حسب الطبيعة)	23X	
		إعادة تصنيف أصل بيولوجي		

3-2-2- التسييل اللاحق:

أ- في نهاية السنة:

في نهاية السنة نقوم بتسجيل الاهتلاكات وإجراء اختبار انخفاض القيمة للأصول البيولوجية.

❖ تسجيل الاهتلاك:

بالنسبة لمدة الاهتلاك فيتم الاعتماد على مدة الانتفاع بالأصول البيولوجية والتي يحددها المسؤولون التقنيين للمؤسسة، ويحسب قسط الاهتلاك، ويسجل كما يلي.

		ن /12/31		
X	X	مخصصات الاهتلاكات وخسائر القيمة على الأصول البيولوجية	681X	
X		اهتلاك الأصول البيولوجية	2818X	
		تسجيل مخصص الاهتلاك		

من خلال الجدولين الآتيين، نقدم على سبيل المثال مدة الحياة، مدة الانتفاع، وسن بداية الإنتاج لبعض الأصول البيولوجية.

الأصل الحيواني:

الأصل الحيواني	مدة الحياة	مدة الانتفاع	سن بداية الإنتاج
أبقار	من 10 إلى 15 سنة	10 سنوات	18 شهر
أغنام	6 سنوات	من 4 إلى 6 سنوات	09 أشهر
دجاج	سنتين	18 شهر	شهرين

الأصل النباتي:

الأصل النباتي	مدة الحياة	سن بداية الإثمار
أشجار فاكهة النوى	من 10 إلى 15 سنة	من 3 إلى 5 سنوات
أشجار الزيتون	من 60 إلى 100 سنة	7 سنوات
الحمضيات	من 60 إلى 100 سنة	7 سنوات
الكروم	من 30 إلى 40 سنة	3 إلى 5 سنوات

❖ تسجيل خسارة القيمة:

إذا كان هنالك مؤشرات تدل على انخفاض قيمة الأصول البيولوجية، فيجب إجراء اختبار انخفاض القيمة وتسجيل خسائر القيمة.

✓ في حالة إثبات خسارة القيمة:

		ن/12/31		
X	X	مخصصات الاهتلاكات وخسائر القيمة على الأصول البيولوجية	2918X	681X
		خسارة القيمة على الأصول البيولوجية		
		تسجيل خسارة القيمة		

✓ في حالة الارتفاع اللاحق لخسارة القيمة:

X	X	مخصصات الاهتلاكات وخسائر القيمة على الأصول البيولوجية	2918X	681X
		خسارة القيمة على الأصول البيولوجية		
		تسجيل ارتفاع خسارة القيمة		

✓ في حالة استرجاع خسارة القيمة:

X	X	خسارة القيمة على الأصول البيولوجية	781X	2918X
		استرجاع خسائر القيمة على الأصول البيولوجية		
		استرجاع خسارة القيمة		

ب- التنازل عن الأصول البيولوجية:

إن عملية التنازل عن الأصول البيولوجية قد تكون بسعر أكبر من قيمتها المحاسبية الصافية، فنقول أن عملية التنازل تمت بربح، ونسجله في الحساب 752.

		تاريخ التنازل		
	X	مدينين عن التنازل عن التثبيتات		462
	X	اهتلاك الأصول البيولوجية		2818X
	X	خسارة القيمة على الأصول البيولوجية		2918X
X		الأصول البيولوجية (حسب الطبيعة)	218X	
X		فوائض القيمة عن خروج الأصول المثبتة غير المالية	752	
		التنازل عن أصل بيولوجي		

أما إذا تمت عملية التنازل بسعر أقل من القيمة المحاسبية الصافية للأصل البيولوجي الذي تم بيعه، فنقول أن عملية التنازل تمت بخسارة وتسجل بالحساب 652.

		تاريخ التنازل		
	X	مدينين عن التنازل عن التثبيات		462
	X	نواقص القيم عن خروج الأصول المثبتة غير المالية		652
	X	اهتلاك الأصول البيولوجية		2818X
	X	خسارة القيمة على الأصول البيولوجية		2918X
X		الأصول البيولوجية (حسب الطبيعة) التنازل عن أصل بيولوجي	218X	