

القسم الثاني القطاعات المتخصصة "الزراعة"

تتمثل تطبيقات هذا المعيار بالمعالجات القيدية للمنتجات الزراعية والأشجار المعمرة والشمار قبل وبعد الحصاد فضلاً عن التطبيقات المحاسبية للأصول البايولوجية وكما تم تحديده في المعالجات الواردة أدناه والمعالجات الخاصة بالمنح الحكومية، الجدول أدناه يبين تفاصيل المعيار وأمثلة عنها والمعالجات المحاسبية عن كل حالة:

١. الزراعة الموسمية (تنتهي بالحصاد) أو المنتجات الحيوانية التي تباع لأغراض اللحوم من أمثلتها المزروعات التي تنتهي بالقطع كالخضراوات وتربية الأسماك وتربية الدواجن التي تنتهي بالذبح وتسجل القيمة العادلة لتلك المنتجات خلال فترة التربية أو النمو لحين الحصاد بالقيمة العادلة وفقاً لمعيار المحاسبة المختص:

- يعالج هذا النوع من الإنتاج ضمن حساب (مخزون انتاج تحت التشغيل / زراعة قائمة) وباعتماد القيمة العادلة لحين القطف أو البيع وبموجب القيد التالي:

$$\text{مخزون النباتي زراعة قائمة } ١٣١٦٤ \text{ د/} \times \times \times \times$$

$$\text{مخزون الحيواني تحت التكوين } ١٣١٦٥ \text{ د/} \times \times \times \times$$

$$\text{كلفة الانتاج التام المحول للإنتاج النباتي } ٤٦١٤ \text{ د/} \times \times \times \times$$

$$\text{كلفة الانتاج التام المحول للإنتاج الحيواني } ٤٦١٥ \text{ د/} \times \times \times \times$$
- تعتمد هذه المعالجة في حالة استخدام الشركة الجرد المستمر لتقييم المخزون اما في حالة اعتماد الشركة طريقة الجرد الدوري فيتم اعتماد المعالجة التالية:

$$\text{مخزون النباتي زراعة قائمة } ١٣١٦٤ \text{ د/} \times \times \times \times$$

$$\text{مخزون الحيواني تحت التكوين } ١٣١٦٥ \text{ د/} \times \times \times \times$$

$$\text{كلفة البضاعة المباعة للإنتاج النباتي } ٣٦٢٤ \text{ د/} \times \times \times \times$$

$$\text{كلفة البضاعة المباعة للإنتاج الحيواني } ٣٦٢٥ \text{ د/} \times \times \times \times$$
- اما في مرحلة البيع أو القطف فيتم المعالجة في حساب (مخزون انتاج تام) بالقيمة العادلة مخصصاً منه تكاليف البيع المقدرة وبموجب المعالجة التالية:

$$\text{مخزون انتاج تام } ١٣١٦١ \text{ د/} \times \times \times \times$$

$$\text{مخزون النباتي زراعة قائمة } ١٣١٦٤ \text{ د/} \times \times \times \times$$

$$\text{مخزون الحيواني تحت التكوين } ١٣١٦٥ \text{ د/} \times \times \times \times$$
- ويتم معالجة الفرق في القيمة العادلة في حساب (تعديلات القيمة العادلة / مكاسب إعادة التقييم)

٢. الزراعة الدائمة للفواكه والأشجار المنتجة والمواشي لأغراض الإنتاج

ومن أمثلتها بساتين الفواكه والأشجار الدائمة وتربية المواشي لأغراض الحليب والبيض (كافة المنتجات الزراعية والحيوانية التي تحتفظ الوحدة الاقتصادية للاستفادة من منتجاتها مع عدم التأثير في الأصل) فرقت المعايير الدولية المعالجات المحاسبية لهذا المنتج مرحلتين إذ يتم المحاسبية عن الأشجار القائمة والمواشي دون المنتجات وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي (١٦) الممتلكات والألات والمعدات في حين حدد

المعالجات المحاسبية للانتاج القائم على الاشجار والحليب ما قبل الحلب وماشابهها وفق معيار المحاسبة الدولي (٤١) الزراعة بالقيمة العادلة في حين يقاس المنتج ما بعد نقطة الحصاد او الحلب او ماشابهها وفق معيار المحاسبة الدولي (٢) المخزون بالقيمة العادلة مطروحا منها تكاليف البيع.

تكون المعالجة المحاسبية على مستويين ووفق الاتي:
- معالجة النباتات والمواشي المنتجة تكون وفق (المعيار المحاسبي الدولي ١٦) الممتلكات والمصانع والمعدات وفي مراحل الانبات المختلفة (الانبات والنمو، الإنتاج، الاضمحلال) ووفق المعالجات ادناه:
✓ مرحلة الانبات والنمو: ويتم تثبيت التكاليف المتعلقة بها لغاية الدخول في الإنتاج ووفق القيد التالي:
xxxxx د/ مشروعات تحت التنفيذ / نباتات لأغراض العرض والانتاج ١٢٤١
xxxxx د/ نقدية لدى المصارف ١٣٤٢
xxxxx د/ او أي حساب مصروف اخر
✓ مرحلة الإنتاج: يتم تحويل الموجودات التي دخلت في الإنتاج الى حساب الأصول غير المتداولة بموجب القيد التالي:
xxxxx د/ أصول غير متداولة / نباتات لأغراض الانتاج ١١٤١
xxxxx د/ مشروعات تحت التنفيذ / نباتات لأغراض العرض والانتاج ١٢٤١
وتقوم الشركة باعتماد احدى المعالجات المحاسبية الواردة في المعيار المحاسبة الدولي (١٦) للمحاسبة عن الأصول غير متداولة (طريقة الكلفة، طريقة إعادة التقييم).
✓ مرحلة الاضمحلال: يتم المعالجة المحاسبية للأصول المسجلة في السجلات وفق المعالجات الواردة في حساب الموجودات الثابتة وحسب طريقة المحاسبة عن تلك الأصول (طريقة الكلفة او إعادة التقييم).
- ويتم معالجة المنتجات التي تم قطفها من الأشجار او المنتجات الحيوانية ضمن حساب المخزون وباعتماد القيمة العادلة مطروحا منها تكاليف البيع المقدرة ووفقاً للمعالجة ادناه:
xxxxx د/ مخزون انتاج تام ١٣١٦١
xxxxx د/ مخزون انتاج تحت التشغيل * ١٣١٦٢
xxxxx د/ كلفة الانتاج التام المحول الى المخازن ٤٦١
xxxxx د/ كلفة الانتاج تحت التشغيل المحول الى المخازن ٤٦٢
* يتم اعتماد حساب مخزون انتاج تحت التشغيل (للمنتجات التي تدخل في صناعة أخرى)

٣. الزراعة الدائمة التي تنتهي بالقطع والاضمحلال امثلتها هي أشجار الصنوبر او المواشي التي يتم الاحتفاظ بها لأغراض اللحوم والتي تحتاج الى فترات طويلة لغرض التسمين او الوصول الى الحالة الواجبة، حددت المعايير المحاسبية وفق معيار المحاسبة الدولي هذا النوع من المنتجات والمعالجات الخاصة بها وتقييمها بالقيمة العادلة طيلة فترة الزراعة في حين لم تحدد معالجتها هل تكون ضمن الأصول غير متداولة ام المخزون

يعالج هذا النوع من الإنتاج ضمن حساب (مخزون انتاج تحت التشغيل / زراعة قائمة) وباعتماد القيمة العادلة لحين القطف او البيع وبموجب القيد التالي:

×××× د/ المخزون النباتي زراعة قائمة ١٣١٦٤

×××× د/ المخزون الحيواني تحت التكوين ١٣١٦٥

×××× د/ كلفة انتاج الزراعة قائمة المحول الى المخازن ٤٦٢٤

×××× د/ كلفة الانتاج الحيواني تحت التكوين المحول الى المخازن ٤٦٢٥

تعتمد هذه المعالجة في أعلاه حالة استخدام الشركة الجرد المستمر لتقييم المخزون اما في حالة اعتماد الشركة طريقة الجرد الدوري فيتم اعتماد المعالجة التالية:

×××× د/ المخزون النباتي زراعة قائمة ١٣١٦٤

×××× د/ المخزون الحيواني تحت التكوين ١٣١٦٥

×××× د/ كلفة البضاعة المباعة (حسب النوع) ٣٦٢

وعند مرحلة القطع للاشجار او الذبح للمواشي يتم اعتماد المعالجة ادناه:

×××× د/ مخزون انتاج تام ١٣١٦١

×××× د/ المخزون النباتي زراعة قائمة ١٣١٦٤

×××× د/ المخزون الحيواني تحت التكوين ١٣١٦٥

٤. المنتجات الزراعية التي تباع على انها منتجات تامة والمنتجات الحيوانية التامة ومن امثلتها المنتجات

الزراعية والحيوانية المنتجة سواء كانت موسمية او منتجات محصودة من أشجار دائمية

يتم اثبات تلك المنتجات ضمن حساب المخزون (مخزون انتاج تام , مخزون انتاج تحت التشغيل) وبالقيمة

العادلة مطروحا منها تكاليف البيع وكما في المعالجات المحاسبية ادناه:

يتم اثبات القيمة للمنتجات الموسمية وفق المعالجة ادناه:

×××× د/ مخزون انتاج تام ١٣١٦١

×××× د/ مخزون انتاج غير التام * ١٣١٦٢

×××× د/ كلفة الانتاج التام المحول الى المخازن ٤٦١

×××× د/ كلفة الإنتاج تحت التشغيل المحول الى المخازن ٤٦٢

اما في حالة كون تلك المنتجات قد تم حصاد او جني تلك المنتجات من (زراعة او منتجات حيوانية) دائمة

وقد تم احتساب القيمة العادلة لها ضمن حساب (مخزون انتاج تحت التشغيل / زراعة قائمة) عندها يتم

احتساب القيمة للفترة الحالية لحين الحصاد واثباتها في حساب (مخزون انتاج تام او تحت التشغيل وحسب

نوع الشركات) وإلغاء القيمة السابقة وبموجب القيد الاتي:

×××× د/ مخزون انتاج تام ١٣١٦١

×××× د/ المخزون الإنتاج النباتي زراعة قائمة ١٣١٦٤

٥. المنتجات الزراعية التي تدخل في انتاج سلع اخرى داخل الوحدة والمنتجات الحيوانية التامة التي تدخل في انتاج غذائي اخر من امثلتها المنتجات الزراعية التي تم حصادها على ان تباع على انها منتجات أخرى بعد اجراء عمليات انتاج لها دون بيعها على شكلها الحالي.

حددت المعالجات المحاسبية لهذا النوع من المنتجات ضمن معيار (٢) المخزون وتقيم بالقيمة العادلة مطروحا منها مصاريف البيع

×××× د/ مخزون انتاج تحت التشغيل * ١٣١٦٢

×××× د/ كلفة الإنتاج تحت التشغيل المحول الى المخازن ٤٦٢

مثال: في ١/١/٢٠١٤ اشترت شركة (س) الزراعية المحدودة والتي تمارس اعمالها في النشاط الزراعي خط انتاجي جديد في بغداد والمتضمن قسمين اختص أحدهما بإنتاج الزيتون والذي يتم جني ثماره في نهاية موسم الحصاد واستخدامه في انتاج زيت الزيتون الصافي بعد اجراء عمليات التنظيف والعصر والتصفية فضلاً عن قسم اخر يختص بنشاط الإنتاج الحيواني باعتماد تربية الابقار والمواشي لغرض انتاج الحليب الصافي وبيعه، وتعتمد الشركة طريقة الكلفة في المحاسبة عن أشجار الزيتون وبنسبة اهلاك (١٠%) سنوياً كما وتعتمد طريقة القيمة العادلة للمحاسبة عن المواشي , والآتي البيانات الخاصة بنشاط الأقسام:

أ- بلغت القيمة الدفترية والقيمة العادلة لكل من الأصول غير المتداولة (أشجار الزيتون، المواشي) كما يلي:

التفاصيل	الأصول حسب النوع			
	أشجار الزيتون	المواشي	أشجار الزيتون	المواشي
القيمة الدفترية	١٤٤٠٠٠٠	٣٥٥٠٠٠٠	١٦٠٠٠٠٠	٣٥٥٠٠٠٠
القيمة العادلة	_____	٣٨٠٠٠٠٠٠	_____	٣٧٠٠٠٠٠٠

ب- ادناه المعلومات الخاصة بالإنتاج الزراعي والبيولوجي خلال تلك السنوات :

التفاصيل	٢٠١٥		٢٠١٤	
	الزيتون / كغم	الحليب / لتر	الزيتون / كغم	الحليب / لتر
كميات الانتاج	٢٥٠٠٠	٢٥٥٠٠٠	٢٨٠٠٠	٢٦٥٠٠٠
الكلفة	٦٢٥٠٠٠٠	_____	٧٠٠٠٠٠٠	_____
القيمة العادلة	١٠٥٠٠٠٠٠	٣٨٢٥٠٠٠٠	٦٥٠٠٠٠٠	٣٩٧٥٠٠٠٠
الكميات المباعة	٢٢٠٠٠ لتر	٢٥٠٠٠٠	٢٥٠٠٠ لتر	٢٦٣٠٠٠
أسعار البيع / دينار	٥٥٠	٢٥٠	٥٥٠	٢٥٠
كلفة التحويل الإضافية	٥٠٠٠٠٠٠	_____	٥٥٠٠٠٠٠	_____

المطلوب تسجيل القيود اليومية اللازمة في سجلات الشركة للسنوات ٢٠١٤ , ٢٠١٥ هدف المثال:

- طريقة استخدام الكلفة والقيمة العادلة.
- تسجيل العمليات حسب مراحل الانبات والتغيرات في الإنتاج البيولوجي.
- تسجيل المنتجات الحيوانية والنباتية حسب أنواعها وحسب مراحلها.

- تسجيل الإنتاج المنتهي بالبيع.
- تسجيل الإنتاج المنتهي بإعادة التشغيل ومصاريف التحويل بعد القطف لتحويل الإنتاج الى وحدات جديدة.

الحل/٢٠١٤

٣٥٥٠٠ د/ حيوانات لأغراض الإنتاج ١١٤٢٢
٣٥٥٠٠ د/ نقدية لدى المصارف بالعملة المحلية ١٣٤٢١

١٦٠٠٠ د/ نباتات لأغراض الإنتاج ١١٤١٢
١٦٠٠٠ د/ نقدية لدى المصارف بالعملة المحلية ١٣٤٢١

عند الانتهاء من الإنتاج وتحويل الإنتاج الى المخازن يتم اثبات القيود التالية :

٦٥٠٠ د/ مخزون مواد أولية (الزيتون) ١٣١١
٣٩٧٥٠ د/ مخزون الانتاج الحيواني تحت التكوين (الحليب) ١٣١٦٥
٦٥٠٠ د/ كلفة الانتاج التام للانتاج النباتي ٤٦١٤
٣٩٧٥٠ د/ كلفة الانتاج التام للانتاج الحيواني ٤٦١٥

٦٥٠٠ د/ مستلزمات سلعية ٣٢١
٥٥٠٠ د/ مصروفات مختلفة (حسب النوع)
٦٥٠٠ د/ مخزون مواد أولية (الزيتون) ١٣١٦١
٥٥٠٠ د/ نقدية لدى المصارف بالعملة المحلية ١٣٤٢١

١٢٠٠٠ د/ مخزون انتاج تام (زيت الزيتون) ١٣١٦٤
١٢٠٠٠ د/ كلفة الانتاج التام المحول للانتاج النباتي ٤٦١٤

وعند بيع كل من المنتجات أعلاه يتم تسجيل القيد التالي:

٧٩٥٠٠ د/ نقدية لدى صندوق المركز بالعملة المحلية ١٣٤١١١
١٣٧٥٠ د/ ايراد مبيعات (الإنتاج النباتي) (زيت الزيتون) ٤١٤١
٦٥٧٥٠ د/ ايراد مبيعات (الإنتاج الحيواني) (حليب) ٤١٥١

وتسجل قيد بكلفة البضاعة المباعة وفق الاتي :

كلفة الحليب المباع = (القيمة العادلة للحليب المنتج × (كمية الحليب المباع / كمية الحليب المنتج))
= (٣٩٧٥٠ × (٢٦٣٠٠٠ / ٢٦٥٠٠٠)) = ٣٩٤٥٠

كلفة زيت الزيتون المباع = (القيمة العادلة لزيت الزيتون المنتج × (الكمية المباعة / الكمية المنتجة))
وعلى افتراض ان الكمية المباعة تمثل (٩٠%) من الكمية المنتجة
= ١٢٠٠٠ × ٩٠% = ١٠٨٠٠

٥٠٢٥٠ د/ كلفة البضاعة المباعة (حسب النوع) ٣٦٢
١٠٨٠٠ د/ مخزون انتاج تام (زيت الزيتون) ١٣١٦٤
٣٩٤٥٠ د/ مخزون انتاج تام (الحليب) ١٣١٦٥

٢٠١٤/١٢/٣١

يتم اثبات اندثار (اهلاك) النباتات وفق نسبة الاندثار (١٦٠٠٠٠٠٠ - (١٦٠٠٠٠٠٠ × ١٠%)) = ١٤٤٠٠٠٠٠ ووفق القيد الاتي:

١٦٠٠ د/ اهلاك نباتات لأغراض الإنتاج ٣٧٢١٢١

١٦٠٠ د/ نباتات لأغراض الانتاج ١١٤١٢

يتم إعادة التقييم بالقيمة العادلة للحيوانات كون الشركة تعتمد طريقة القيمة العادلة في المحاسبة عنها وكما في ادناه:

١٥٠٠ د/ تعديلات القيمة العادلة/ للإنتاج الحيواني تحت التكوين ٢٢٥٥

١٥٠٠ د/ فائض اعادة تقييم الممتلكات والالات والمعدات ٢٦٤١١

وعندها تكون الميزانية الجزئية للشركة كما في ٢٠١٤/١٢/٣١

شركة (س) الزراعية

الميزانية العمومية كما في ٢٠١٤/١٢/٣١

المبالغ بملايين الدنانير

٢٠١٤

الاصول الثابتة

الاصول الحية لأغراض الإنتاج والعرض

النباتات لأغراض الإنتاج

١٤٤٠٠

الحيوانات لأغراض الإنتاج

تعديلات القيمة العادلة

حيوانات لأغراض الإنتاج بالقيمة السوقية العادلة

الاصول المتداولة

٣٥٥٠٠

١٥٠٠

٣٧٠٠٠

المخزون

مخزون مواد أولية (زيتون)

مخزون انتاج تام (حليب) (٢٠٠٠ لتر) *

مخزون انتاج تام (زيت الزيتون) (٢٧٧٨ لتر) *

** تم اعتماد كمية الإنتاج آخر المدة وفق الاتي

الحليب : كمية الإنتاج - كمية المبيعات = ٢٦٥٠٠٠ - ٢٦٣٠٠٠ = ٢٠٠٠ لتر

زيت الزيتون : الكمية المباعة تمثل ٩٠% من المنتجة وعندها الكمية المتبقية تمثل الفرق بين الكميتين

: ٢٠١٥

عند الانتهاء من الإنتاج وتحويل الإنتاج الى المخازن يتم اثبات القيود التالية :

١٠٥٠٠ د/ مخزون مواد أولية (الزيتون) ١٣١١

٣٨٢٥٠ د/ مخزون انتاج تام (الحليب) ١٣١٦٥

١٠٥٠٠ د/ كلفة الانتاج التام المحول للانتاج النباتي ٤٦١٤

٣٨٢٥٠ د/ كلفة الانتاج التام المحول للانتاج الحيواني ٤٦١٥

١٠٥٠٠ د/ مستلزمات سلعية ٣٢١

٥٠٠٠ د/ مصروفات مختلفة (حسب النوع)

١٠٥٠٠ د/ مخزون مواد أولية (الزيتون) ١٣١١

٥٠٠٠ د/ نقدية لدى المصارف بالعملة المحلية ١٣٤٢١

١٥٥٠٠ د/ مخزون انتاج تام (زيت الزيتون) ١٣١٦٤

١٥٥٠٠ د/ كلفة الانتاج التام المحول للانتاج النباتي ٤٦١٤

• وعند بيع كل من المنتجات أعلاه يتم تسجيل القيد الاتي:

٧٤٦٠٠ د/ نقدية لدى صندوق المركز بالعملة المحلية ١٣٤١١١

١٢١٠٠ د/ ايراد مبيعات (زيت الزيتون) ٤١٤١

٦٢٥٠٠ د/ ايراد مبيعات (حليب) ٤١٥١

• وتسجل قيد بكلفة البضاعة المباعة وفق الاتي :

كلفة الحليب المباع = (القيمة العادلة للحليب المنتج × (كمية الحليب المباع / كمية الحليب المنتج))

$$37500 = ((257000 / 250000) \times 38500) =$$

كلفة زيت الزيتون المباع = (القيمة العادلة لزيت الزيتون المنتج × (الكمية المباعة / الكمية المنتجة))
وعلى افتراض ان الكمية المباعة تمثل جميع الكمية المخزونة والمنتجة
٥٤٢٠٠ د/ كلفة البضاعة المباعة (حسب النوع) ٣٦٢

١٦٧٠٠ د/ مخزون انتاج تام (زيت الزيتون) ١٣١٦٤

٣٧٥٠٠ د/ مخزون انتاج تام (الحليب) ١٣١٦٥

٢٠١٥/١٢/٣١

- يتم اثبات اندثار (اهلاك) النباتات وفق نسبة الاندثار (١٤٤٠٠٠٠٠ - (١٠ × ١٤٤٠٠٠٠٠)%) = ١٢٩٦٠٠٠٠٠ ووفق القيد الاتي:

١٤٤٠ د/ اهلاك نباتات لأغراض الإنتاج ٣٧٢١٢١

١٤٤٠ د/ نباتات لأغراض الانتاج ١١٤١٢

- يتم إعادة التقييم بالقيمة العادلة للحيوانات كون الشركة تعتمد طريقة القيمة العادلة في المحاسبة عنها وكما في ادناه:

١٠٠٠ د/ تعديلات القيمة العادلة/ حيوانات لأغراض الإنتاج ٢٢٥٥

١٠٠٠ د/ فائض اعادة تقييم الممتلكات والمعدات ٢٦٤١١

- عندها تكون الميزانية الجزئية للشركة كما في ٢٠١٥/١٢/٣١

شركة (س) الزراعية

الميزانية العمومية كما في ٢٠١٥/١٢/٣١

المبالغ بملايين الديناري

٢٠١٤

الأصول غير المتداولة

الأصول الحية لأغراض الإنتاج والعرض

النباتات لأغراض الإنتاج

١٢٩٦٠

الحيوانات لأغراض الإنتاج

تعديلات القيمة العادلة

حيوانات لأغراض الإنتاج بالقيمة السوقية العادلة

٣٥٥٠٠

٢٥٠٠

٣٨٠٠٠

الأصول المتداولة

المخزون

مخزون مواد أولية (زيتون)

مخزون انتاج تام (حليب)

مخزون انتاج تام (زيت الزيتون)

١٠٥٠

ملاحظة : على افتراض وجود ولادات خلال الفترة للمواشي والتي تعتبر انتاج عرضي فيتم المحاسبة عنها وفق معيار المحاسبة الدولي (٢) المخزون باعتباره تخفيض لتكاليف الإنتاج للمنتج الرئيسي (راجع الفقرة ١٤ من معيار المحاسبة الدولي ٢ المخزون)

١- وبمجرد أن يستوفي أصل حيوي غير متداول الضوابط ليصنف على أنه محتفظ به للبيع (أو يتم إدراجه ضمن مجموعة استبعاد تم تصنيفها على أنها محتفظ بها للبيع) وفقاً للمعيار الدولي للتقرير

المالي ٥ "الأصول غير المتداولة المحتفظ بها للبيع والعمليات غير المستمرة"، فإنه يُفترض أن القيمة العادلة يمكن قياسها -بطريقة يمكن الاعتماد عليه.

٢- يجب أن يتم قياس المنتج الزراعي المحصود من الأصول الحيوية للمنشأة بقيمته العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع عند نقطة الحصاد. ويكون مثل هذا القياس هو التكلفة في ذلك التاريخ عند تطبيق معيار المحاسبة الدولي ٢ "المخزون" أو معيار آخر مناسب للتطبيق ولكن قد تبرم المنشآت عقوداً لبيع أصولها الحيوية أو محصولها الزراعي في تاريخ مستقبلي ولا تُعد الأسعار التعاقدية ملائمة لقياس القيمة العادلة، نظراً لأن القيمة العادلة تعكس ظروف السوق الحالية التي في ظلها سيدخل المشترون والبائعون المشاركون في السوق في معاملة. ونتيجة لذلك، لا يتم تعديل القيمة العادلة للأصل الحيوي أو المنتج الزراعي بسبب وجود عقد.

٣- تكون الأصول الحيوية -غالباً -ملتحمة عضوياً بالأرض (على سبيل المثال، الأشجار في غابة مزروعة). وقد لا تكون هناك سوق منفصلة للأصول الحيوية التي تكون ملتحمة بالأرض ولكن قد توجد سوق نشطة للأصول المؤتلفة كحزمة واحدة، أي الأصول الحيوية، والأرض البكر، والتحسينات على الأرض. ويمكن للمنشأة أن تستخدم المعلومات المتعلقة بالأصول المؤتلفة لتقيس القيمة العادلة للأصول الحيوية. على سبيل المثال، يمكن أن يتم طرح القيمة العادلة للأرض البكر والتحسينات على الأرض من القيمة العادلة للأصول المؤتلفة للوصول إلى القيمة العادلة للأصول الحيوية.

٤- يجب إدراج الربح والخسارة نتيجة إعادة التقييم ضمن ربح وخسارة الفترة.

٥- عند الإثبات الأولي للأصل الحيوي الذي لا تتاح له أسعار سوق معلنة ويتقرر بشكل واضح أن القياسات البديلة لقيمته العادلة لا يمكن الاعتماد عليها. في مثل هذه الحالة، فإنه يجب أن يتم قياس ذلك الأصل الحيوي بتكلفته مطروحاً منها أي مجمع اهلاك وأي مجمع خسائر هبوط. وبمجرد أن يصبح من الممكن قياس القيمة العادلة لمثل ذلك الأصل الحيوي -بطريقة يمكن الاعتماد عليها - فإنه يجب على المنشأة أن تقيسه بقيمته العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع.

٦- يجب أن يتم إثبات المنحة الحكومية غير المشروطة المتعلقة بأصل حيوي مُقاس بقيمته العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع ضمن الربح أو الخسارة، عندما، فقط عندما، تصبح المنحة الحكومية مستحقة التحصيل.

٧- إذا كانت المنحة الحكومية المتعلقة بأصل حيوي مُقاس بقيمته العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع مشروطة، بما في ذلك عندما تتطلب منحة حكومية من المنشأة عدم مزاولة نشاط زراعي معين، فإنه يجب على المنشأة أن تثبت المنحة الحكومية ضمن الربح أو الخسارة عندما، فقط عندما، يتم استيفاء الشروط المرتبطة بالمنحة الحكومية.

٨- تتنوع أحكام وشروط المنح الحكومية. فعلى سبيل المثال، قد تتطلب منحة من منشأة أن تعمل بالزراعة في موقع بعينه لمدة خمس سنوات وتتطلب من المنشأة أن ترد كامل المنحة إذا عملت بالزراعة لمدة أقل من خمس سنوات. في هذه الحالة، لا يتم إثبات المنحة ضمن الربح أو الخسارة

إلا بعد مرور السنوات الخمس. بالرغم من ذلك، إذا كانت شروط المنحة تسمح بأن يتم الابقاء على جزء منها وفقاً للوقت الذي انقضى، فإن المنشأة تثبت ذلك الجزء ضمن الربح أو الخسارة مع مرور الوقت.

٩- يتطلب هذا المعيار معالجة مختلفة عن معيار المحاسبة الدولي ٢٠، عندما تتعلق المنحة الحكومية بأصل حيوي يُقاس بقيمته العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع أو عندما تتطلب المنحة الحكومية من المنشأة عدم مزاوله نشاط زراعي بعينه. ينطبق معيار المحاسبة الدولي ٢٠ - فقط - على منحة حكومية متعلقة بأصل حيوي يُقاس بتكلفته مطروحاً منها أي مجمع اهلاك وأي مجمع خسائر هبوط.

مثال: تستلم شركة ارض الخيرات للمنتجات الزراعية منحة حكومية عينية تتمثل ببذور القمح بواقع (١) طن لكل دونم مزرع على ان تسوق القمح المنتج الى الشركة العامة لصناعة الحبوب بمبلغ (٥٠٠) ألف دينار للطن الواحد وقد بلغت القيمة العادلة للبذور المستلمة (٥٠) ألف دينار للطن الواحد وادناه الكميات المنتجة والمزروعة للشركة لكل فرع من فروعها: (المبالغ بالمليون)

الفرع	المساحة المزروعة / دونم	الكمية المنتجة طن	أجور العمال دينار	المبيدات الموسمية والبذور / دينار	صيانة الآلات ومضخات الماء / دينار
بغداد	٧٥٠	١١٢٥٠	١٧٥٠	١٥٣٧,٥	٨٥٠
ديالى	١١٥٠	١٧٢٥٠	٣٧٥٠	٣٠٥٧,٥	١٢٥٠
واسط	١٢٠٠	١٨٠٠٠	٣٥٠٠	٢٥٦٠	١٠٠٠
المجموع	٣١٠٠	٤٦٥٠٠	٩٠٠٠	٧١٥٥	٣١٠٠

المطلوب/ تسجيل العمليات أعلاه في سجلات الشركة.

هدف المثال:

- بيان المعالجة المحاسبية للمنح الحكومية الممنوحة للشركات الزراعية
- المعالجات المحاسبية للزراعة الموسمية

بلغ مجموع المنحة الحكومية الممنوحة للشركة (٣١٠٠ دونم × ١ طن للدونم الواحد = ٣١٠٠ طن)

بلغت القيمة العادلة للبذور المستلمة (٣١٠٠ × ٥٠٠٠٠ = ١٥٥ مليون دينار)

وعند استلام تلك البذور تسجل الشركة القيد التالي: (المبالغ بملايين الدينار)

١٥٥ د/ مخزون مواد اولية ١٣١١

١٥٥ د/ ايراد منح مؤجلة ٢٤٤١

وتقوم الشركة بإثبات المصاريف المختلفة على الزراعة القائمة وعلى الحسابات المختصة وبموجب القيد الاتي:

٩٠٠٠ د/ اجور عمال ٣١

٧١٥٥ د/ مواد اولية ٣٢

٣١٠٠ د/ نفقات الصيانة ٣٣

١٩١٠٠ /د/ نقدية لدى المصارف بالعملة المحلية ١٣٤٢١

١٥٥ /د/ مخزون مواد اولية ١٣١١

*كما ويمكن اعداد قيد محاسبي على مستوى كل فرع.

بلغت القيمة العادلة للكميات المنتجة والمسوقة ($٤٦٥٠٠ \times ٥٠٠٠٠٠ = ٢٣٢٥٠$ مليون دينار) ويتم

اثبات القيد الاتي:

• وفق طريقة الجرد المستمر:

٢٣٢٥٠ /د/ مخزون انتاج نباتي /زراعة قائمة ١٣١٦٤

٢٣٢٥٠ /د/ كلفة الانتاج التام المحول للانتاج النباتي ٤٦١٤

• اما وفق طريقة الجرد الدوري فيتم اثبات القيد التالي في حالة انتهاء الفترة ولم يتم تسويق

المحصول:

٢٣٢٥٠ /د/ مخزون انتاج نباتي /زراعة قائمة ١٣١٦٤

٢٣٢٥٠ /د/ كلفة البضاعة المباعة للإنتاج النباتي ٣٦٢٤

• ويكون قيد تسويق المنتج بموجب القيد الاتي:

٢٣٢٥٠ /د/ النقدية لدى المصارف بالعملة المحلية ١٣٤٢١

٢٣٢٥٠ /د/ ايراد مبيعات /الإنتاج النباتي ٤١٤١

• ويتم اثبات ايراد المنح المؤجلة بموجب القيد الاتي:

١٥٥ /د/ ايراد منح مؤجلة ٢٤٤١

١٥٥ /د/ ايراد منح منتج محلي ٤٨١١٢

