

## القسم الثاني

### القطاعات المتخصصة "الزراعة"

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

#### ١. الزراعة الموسمية (تنتهي بالحصاد) او المنتجات الحيوانية التي تباع لأغراض اللحوم

من أمثلتها المزروعات التي تنتهي بالقطع كالخضروات وتربية الأسماك وتربية الدواجن التي تنتهي بالذبح وتسجل القيمة العادلة لتلك المنتجات خلال فترة التربة او النمو لحين الحصاد بالقيمة العادلة وفقاً لمعايير المحاسبة المختص:

- يعالج هذا النوع من الإنتاج ضمن حساب (مخزون انتاج تحت التشغيل / زراعة قائمة) وباعتماد القيمة العادلة لحين القطف او البيع وبموجب القيد التالي:
  - xxxx ح/ المخزون النباتي زراعة قائمة ١٣١٦٤
  - xxxx ح/ المخزون الحيواني تحت التكوين ١٣١٦٥
  - xxxx ح/ كلفة الانتاج التام المحول للإنتاج النباتي ٤٦١٤
  - xxxx ح/ كلفة الانتاج التام المحول للإنتاج الحيواني ٤٦١٥
- تعتمد هذه المعالجة في حالة استخدام الشركة الجرد المستمر لتقدير المخزون اما في حالة اعتماد الشركة طريقة الجرد الدوري فيتم اعتماد المعالجة التالية:
  - xxxx ح/ المخزون النباتي زراعة قائمة ١٣١٦٤
  - xxxx ح/ المخزون الحيواني تحت التكوين ١٣١٦٥
  - xxxx ح/ كلفة البضاعة المباعة للإنتاج النباتي ٣٦٢٤
  - xxxx ح/ كلفة البضاعة المباعة للإنتاج الحيواني ٣٦٢٥
- اما في مرحلة البيع او القطف فيتم المعالجة في حساب (مخزون انتاج تام) بالقيمة العادلة مخصوصاً منه تكاليف البيع المقدرة وبموجب المعالجة التالية:
  - xxxx ح/ مخزون انتاج تام ١٣١٦١
  - xxxx ح/ المخزون النباتي زراعة قائمة ١٣١٦٤
  - xxxx ح/ المخزون الحيواني تحت التكوين ١٣١٦٥
- 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 تحفظ الوحدة الاقتصادية للاستفادة من منتجاتها مع عدم التأثير في الأصل) فاقت المعايير الدولية المعالجات المحاسبية لهذا المنتج مرحلتين اذ يتم المحاسبة عن الاشجار القائمة والمواشي دون المنتجات وفقاً لمعايير المحاسبة الدولي (١٦) الممتلكات والآلات والمعدات في حين حدد

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

تكون المعالجة المحاسبية على مستويين ووفقاً للآتي:

- معالجة النباتات والمواشي المنتجة تكون وفق (المعيار المحاسبى الدولى ١٦) الممتلكات والمصانع والمعدات وفي مراحل الانبات المختلفة (الانبات والنمو، الإنتاج، الأضمحلال) ووفقاً للمعالجات أدناه:

✓ مرحلة الانبات والنمو: ويتم تثبيت التكاليف المتعلقة بها لغاية الدخول في الإنتاج ووفقاً للقيد التالي:

xxxx ح/ مشروعات تحت التنفيذ / نباتات لأغراض العرض والانتاج ١٢٤١

xxxx ح/ نقدية لدى المصارف ١٣٤٢

xxxx ح/ او أي حساب مصروف اخر

✓ مرحلة الإنتاج: يتم تحويل الموجودات التي دخلت في الإنتاج إلى حساب الأصول غير المتداولة بموجب القيد التالي:

xxxx ح/ أصول غير متداولة / نباتات لأغراض الإنتاج ١١٤١

xxxx ح/ 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 الأضمحلال: 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 قطعها من الأشجار او المنتجات الحيوانية ضمن حساب المخزون وباعتماد القيمة العادلة مطروحا منها تكاليف البيع المقدرة ووفقاً للمعالجة أدناه:

xxxx ح/ مخزون انتاج تام ١٣١٦١

xxxx ح/ مخزون انتاج تحت التشغيل ١٣١٦٢\*

xxxx ح/ كلفة الانتاج التام المحول الى المخازن ٤٦١

xxxx ح/ كلفة الانتاج تحت التشغيل المحول الى المخازن ٤٦٢

\* يتم اعتماد حساب مخزون انتاج تحت التشغيل (المنتجات 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 إلى فترات طويلة لغرض التسمين او الوصول إلى 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:

١٣١٦٤ ح/ المخزون النباتي زراعة قائمة

١٣١٦٥ ح/ المخزون الحيواني تحت التكوين

٤٦٢٤ ح/ كلفة انتاج الزراعة قائمة المحول الى المخازن

٤٦٢٥ ح/ كلفة الانتاج الحيواني تحت التكوين المحول الى المخازن

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

١٣١٦٤ ح/ المخزون النباتي زراعة قائمة

١٣١٦٥ ح/ المخزون الحيواني تحت التكوين

٣٦٢ ح/ كلفة البضاعة المباعة (حسب النوع)

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

١٣١٦١ ح/ مخزون انتاج تام

١٣١٦٤ ح/ المخزون النباتي زراعة قائمة

١٣١٦٥ ح/ المخزون الحيواني تحت التكوين

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 اشجار دائمة

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:

١٣١٦١ ح/ مخزون انتاج تام

١٣١٦٢\* ح/ مخزون انتاج غير التام

٤٦١ ح/ كلفة الانتاج التام المحول الى المخازن

٤٦٢ ح/ كلفة الإنتاج تحت التشغيل المحول الى المخازن

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 الآتي:

١٣١٦١ ح/ مخزون انتاج تام

١٣١٦٤ ح/ المخزون الإنتاج النباتي زراعة قائمة

٥. المنتجات الزراعية التي تدخل في انتاج سلع اخرى داخل الوحدة والمنتجات الحيوانية التامة التي تدخل في انتاج غذائي اخر من امثالها المنتجات الزراعية التي تم حصادها على ان تباع على انها منتجات اخرى 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

١٣١٦٢\* ح/ مخزون انتاج تحت التشغيل ×××

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

مثال: في ١٤/١/٢٠١٤ اشتترت 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 (%) ١٠١٠ 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:

الأصول حسب النوع				التفاصيل
المواشي	أشجار الزيتون	المواشي	أشجار الزيتون	القيمة الدفترية
٣٥٥٠٠٠٠	١٦٠٠٠٠	٣٥٥٠٠٠٠	١٤٤٠٠٠٠	
٣٧٠٠٠٠٠	—	٣٨٠٠٠٠	—	القيمة العادلة

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

٢٠١٤	٢٠١٥	التفاصيل
الزيتون / كغم	الحليب / لتر	كميات الانتاج
٢٦٥٠٠	٢٨٠٠	٢٥٥٠٠
—	٧٠٠٠٠	٦٢٥٠٠
٣٩٧٥٠٠٠	٦٥٠٠	الكلفة
٢٦٣٠٠	٢٥٠٠ لتر	القيمة العادلة
٢٥٠	٥٥٠	الكميات المباعة
—	٥٥٠٠٠	أسعار البيع / دينار
		كلفة التحويل الإضافية

المطلوب تسجيل القيود اليومية اللازمة في سجلات الشركة لسنوات 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 إلى وحدات جديدة.

الحل ٢٠١٤

١١٤٢٢ ح/ حيوانات لأغراض الإنتاج ٣٥٥٠٠

١٣٤٢١ ح/ نقدية لدى المصارف بالعملة المحلية ٣٥٠٠

١٦٠٠٠ ح/ نباتات لأغراض الإنتاج ١١٤١٢

١٦٠٠٠ ح/ نقدية لدى المصارف بالعملة المحلية ١٣٤٢١

عند الانتهاء من الإنتاج وتحويل الإنتاج إلى المخازن يتم إثبات القيود التالية :

٦٥٠٠ ح/ مخزون مواد أولية (الزيتون) ١٣١١

١٣١٦٥ ح/ مخزون الإنتاج الحيواني تحت التكوين (الحليب) ٣٩٧٥٠

٤٦١٤ ح/ كلفة الإنتاج التام للإنتاج النباتي ٦٥٠٠

٤٦١٥ ح/ كلفة الإنتاج التام للإنتاج الحيواني ٣٩٧٥٠

٦٥٠٠ ح/ مستلزمات سلعية ٣٢١

٥٥٠٠ ح/ مصروفات مختلفة (حسب النوع)

١٣١٦١ ح/ مخزون مواد أولية (الزيتون) ٦٥٠٠

١٣٤٢١ ح/ نقدية لدى المصارف بالعملة المحلية ٥٥٠٠

١٢٠٠٠ ح/ مخزون إنتاج تام (زيت الزيتون) ١٣١٦٤

٤٦١٤ ح/ كلفة الإنتاج التام المحول للإنتاج النباتي ١٢٠٠٠

وعند بيع كل من المنتجات أعلاه يتم تسجيل القيد التالي:

٧٩٥٠٠ ح/ نقدية لدى صندوق المركز بالعملة المحلية ١٣٤١١١

٤١٤١ ح/ ايراد مبيعات (الإنتاج النباتي) (زيت الزيتون) ١٣٧٥٠

٤١٥١ ح/ ايراد مبيعات (الإنتاج الحيواني) (حليب) ٦٥٧٥٠

وتسجل قيد بكلفة البضاعة المباعة وفق الآتي :

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

$$= (٣٩٧٥٠ \times ٣٩٧٥٠ / ٢٦٣٠٠) = ٢٦٥٠٠$$

كلفة زيت الزيتون المباع = (القيمة العادلة لزيت الزيتون المنتج × (الكمية المباعة / الكمية المنتجة))

وعلى افتراض ان الكمية المباعة تمثل (٩٠٪) من الكمية المنتجة

$$= ١٠٨٠٠ = ٩٠ \% \times ١٢٠٠٠$$

٥٠٢٥٠ ح/ كلفة البضاعة المباعة(حسب النوع) ٣٦٢

١٣١٦٤ ح/ مخزون إنتاج تام (زيت الزيتون) ١٠٨٠٠

١٣١٦٥ ح/ مخزون إنتاج تام (الحليب) ٣٩٤٥٠

٢٠١٤/١٢/٣١

يتم إثبات اندثار (اهلاك) النباتات وفق نسبة الاندثار (١٦٠٠٠٠٠ - (١٦٠٠٠٠٠ × ١٠٪)) وفق القيد الآتي:

٢٧٢١٢١ ح/ اهلاك نباتات لأغراض الإنتاج ١٦٠٠

١٦٠٠ ح/ نباتات لأغراض الانتاج ١١٤١٢

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

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

١٥٠٠ ح/ فائض إعادة تقييم الممتلكات والآلات 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

الأصول الثابتة

الأصول الحية لأغراض الإنتاج والعرض

النباتات لأغراض الإنتاج ١٤٤٠٠

٣٥٥٠٠

١٥٠٠

٣٧٠٠

الحيوانات لأغراض الإنتاج

تعديلات القيمة العادلة

حيوانات لأغراض الإنتاج بالقيمة السوقية العادلة

الأصول المتداولة

المخزون

مخزون مواد أولية (زيتون)

مخزون إنتاج تام (حليب) (٢٠٠٠ لتر) \*

مخزون إنتاج تام (زيت الزيتون) (٢٧٧٨ لتر) \*

\* تم اعتماد كمية الإنتاج آخر المدة وفق الآتي

الحليب : كمية الإنتاج - كمية المبيعات = ٢٦٥٠٠ - ٢٦٣٠٠ = ٢٠٠٠ لتر

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

٢٠١٥

عند الانتهاء من الإنتاج وتحويل الإنتاج إلى المخازن يتم اثبات القيد التالية :

١٠٥٠ ح/ مخزون مواد أولية (الزيتون) ١٣١١

٣٨٢٥ ح/ مخزون إنتاج تام (الحليب) ١٣١٦٥

٤٦١٤ ح/ كلفة الإنتاج التام المحول للإنتاج النباتي ١٠٥٠٠

٤٦١٥ ح/ كلفة الإنتاج التام المحول للإنتاج الحيواني ٣٨٢٥٠

١٠٥٠ ح/ مستلزمات سلعية ٣٢١

٥٠٠ ح/ مصروفات مختلفة (حسب النوع)

١٠٥٠ ح/ مخزون مواد أولية (الزيتون) ١٣١١

٥٠٠ ح/ نقديه لدى المصارف بالعملة المحلية ١٣٤٢١

١٥٥٠٠ ح/ مخزون إنتاج تام (زيت الزيتون) ١٣١٦٤

٤٦١٤ ح/ كلفة الإنتاج التام المحول للإنتاج النباتي ١٠٥٠٠

• و عند بيع كل من المنتجات أعلاه يتم تسجيل القيد الآتي :

٧٤٦٠٠ ح/ نقديه لدى صندوق المركز بالعملة المحلية ١٣٤١١١

٤١٤١ ح/ ايراد مبيعات (زيت الزيتون) ١٢١٠٠

٤١٥١ ح/ ايراد مبيعات (حليب) ٦٢٥٠٠

• و تسجل قيد بكلفة البضاعة المباعة وفق الآتي :

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

كلفة زيت الزيتون المباع =  $(\text{القيمة العادلة لزيت الزيتون المنتج} \times \text{الكمية المباعة} / \text{الكمية المنتجة})$   
 وعلى افتراض ان الكمية المباعة تمثل جميع الكمية المخزونة والمنتجة  
 ٣٦٢ ح/ كلفة البضاعة المباعة (حسب النوع)  
 ١٣١٦٤ ح/ مخزون انتاج تام (زيت الزيتون)  
 ١٣١٦٥ ح/ مخزون انتاج تام (الحليب)

٢٠١٥/١٢/٣١

- يتم اثبات اندثار (اهلاك) النباتات وفق نسبة الاندثار  $(1440000 / 14400000) \times 100 = 1296000$  وفق القيد الاتي:

١٤٤٠ ح/ اهلاك نباتات لأغراض الإنتاج ٣٧٢١٢١  
 ١٤٤٠ ح/ نباتات لأغراض الإنتاج ١١٤١٢

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

١٠٠ ح/ تعديلات القيمة العادلة/ حيوانات لأغراض الإنتاج ٢٢٥٥  
 ١٠٠ ح/ فائض اعادة تقييم الممتلكات والمعدات ٢٦٤١١

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

شركة (س) الزراعية  
 الميزانية العمومية كما في ٢٠١٥/١٢/٣١  
 المبالغ بملايين الدنانير

٢٠١٤

الأصول غير المتدالة  
 الأصول الحية لأغراض الإنتاج والعرض  
 النباتات لأغراض الإنتاج

١٢٩٦٠

٣٥٥٠

٢٥٠٠

٣٨٠٠

الحيوانات لأغراض الإنتاج  
 تعديلات القيمة العادلة  
 حيوانات لأغراض الإنتاج بالقيمة السوقية العادلة

الأصول المتدالة

المخزون

مخزون مواد أولية (زيتون)

مخزون انتاج تام (حليب)

مخزون انتاج تام (زيت الزيتون)

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 ٤ من معيار المحاسبة الدولي ٢ المخزون)

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

المالي ٥ "الأصول غير المتدالوة المحفظ بها للبيع والعمليات غير المستمرة"، فإنه يفترض أن القيمة العادلة يمكن قياسها - بطريقة يمكن الاعتماد عليه.

٢- يجب أن يتم قياس المنتج الزراعي المحصور من الأصول الحيوية للمنشأة بقيمتها العادلة مطروحا منها تكاليف البيع عند نقطة الحصاد. ويكون مثل هذا القياس هو التكالفة 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 المُؤثِّفة كحزمة واحدة، أي الأصول الحيوية، والأرض البكر، والتحسينات على الأرض. ويمكن للمنشأة أن تستخدم المعلومات المتعلقة بالأصول المُؤثِّفة لتقيس القيمة العادلة للأصول الحيوية. على سبيل المثال، يمكن أن يتم طرح القيمة العادلة للأرض البكر والتحسينات على الأرض من القيمة العادلة للأصول المُؤثِّفة 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 ويقرر بشكل واضح أن القياسات البديلة لقيمتها العادلة لا يمكن الاعتماد عليها. في مثل هذه الحالة، فإنه يجب أن يتم قياس ذلك الأصل الحيوي بتكلفته مطروحاً منها أي مجمع أهلاك 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 بقيمتها العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع.

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

٧- إذا كانت المنحة الحكومية المتعلقة بأصل حيوي مُقاس بقيمتها 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، وفقط عندما، يتم استيفاء الشروط المرتبطة بالمنحة الحكومية.

٨- تتبع أحكام وشروط المنح الحكومية. فعلى سبيل المثال، قد تتطلب منحة من منشأة أن تعمل بالزراعة في موقع معينه 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 البقاء 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 حيوى مقاس بقيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع أو عندما تتطلب المنحة الحكومية من المنشأة عدم مزاولة نشاط زراعي بعينه. ينطبق معيار المحاسبة الدولي ٢٠ - فقط - على منحة حكومية متعلقة بأصل حيوى مقاس بتكلفته مطروحاً منها أي مجمع اهلاك وأى مجمع خسائر هبوط.

مثال: تستلم شركة ارض الخيرات للمنتجات الزراعية منحة حكومية عينية تمثل ببذور القمح بواقع (١٥٠٠) طن لكل دونم مزروع على أن تسوق القمح المنتج إلى 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 للمنحة الحكومية الممنوحة للشركات الزراعية

- المعالجات المحاسبية للزراعة الموسمية

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

بلغت القيمة العادلة للبذور المستلمة (٣١٠٠ × ٥٠٠٠ = ١٥٥ مليون دينار)

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

١٣١١ ح/ مخزون مواد اولية ١٥٥

٢٤٤١ ح/ ايراد منح مؤجلة ١٥٥

وتقوم الشركة بإثبات المصروفات المختلفة على الزراعة القائمة وعلى الحسابات المختصة وبموجب القيد

الاتي:

٣١ ح/ اجور عمال ٩٠٠

٣٢ ح/ مواد اولية ٧١٥٥

٣٣ ح/ نفقات الصيانة ٣١٠٠

١٩١٠٠ ح/ نقدية لدى المصارف بالعملة المحلية ١٣٤٢١  
١٥٥ ح/ مخزون مواد اولية ١٣١١

\* كما ويمكن اعداد قيد محاسبي على مستوى كل فرع.

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

• وفق طريقة الجرد المستمر:

٢٣٢٥٠ ح/ مخزون انتاج نباتي /زراعة قائمة ١٣١٦٤  
٤٦١٤ ح/ كلفة الانتاج التام المحول للانتاج النباتي

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

٢٣٢٥٠ ح/ مخزون انتاج نباتي /زراعة قائمة ١٣١٦٤  
٣٦٢٤ ح/ كلفة البضاعة المباعة للإنتاج النباتي

• ويكون قيد تسويق المنتوج بموجب القيد الاتي:

٢٣٢٥٠ ح/ النقدية لدى المصارف بالعملة المحلية ١٣٤٢١  
٤١٤١ ح/ ايراد مبيعات /الإنتاج النباتي

• ويتم اثبات ايراد المنح المؤجلة بموجب القيد الاتي:

٢٤٤١ ح/ ايراد منح مؤجلة ١٥٥  
٤٨١١٢ ح/ ايراد منح منتج محلي ١٥٥

