مجلة المنتدى للدراسات والأبحاث الاقتصادية
Forum For Economic Studies and Research Journal
المجلد 08 / العـدد: 02 (2024)، ص 250 - 261

محاسبة النشاط الفلاحي: دراسة مقارنة بين المعيار المحاسبي رقم 41 والنظام المحاسبي المالي المكيف مع قطاع الفلاحة الجزائري

Agricultural accounting: a comparative study between the accounting standard No41 and the financial accounting system adapted to the Algerian agricultural sector

جلاخ حسين*[1]، بوعيشاوي حمزة [2]

[1] مخبر السياسات التنموية والدراسات الاستشرافية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البويرة، البويرة 10000- الجزائر، h.djellakh@univ-bouira.dz

[2] مخبر التمويل، مالية الأسواق و مالية مؤسسة، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة، الجزائر، Bouaichaoui.hamze@univ-ouargla.dz

تاريخ الاستلام: 2024/08/10 **تاريخ القبول: 2024/11/18**

الملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة أهم الفروق الجوهرية في الممارسات المحاسبية بين النظام المحاسبي المالي المكيف مع قطاع الفلاحة الجزائري والمعيار المحاسبي الدولي رقم 41 الفلاحة، وبالاعتماد على المنهج المقارن.

توصلت هذه الدراسة الى مجموعة من النتائج من بينها أن هناك توافق بين النظام المحاسبي المالي المكيف لقطاع الفلاحة الجزائري ونظيره المعيار المحاسبي الدولي إلي حد كبير من ناحية متطلب الاعتراف بالأصل والقياس بالقيمة العادلة إلا أن النظام المحاسبي الجزائري يبقى يفتقر لسوق نشطة تحقق عملية التقييم بالقيمة العادلة للأصل البيولوجي، كما حظيت المنح الحكومية من طرف النظام المحاسبي المكيف بأهمية كبيرة حيث تطرق إليها بشكل معمق، ومفصلا كل الحالات التي يمكن أن تصادفها المؤسسة، وبهذا تفوق النظام المحاسبي الفلاحي الجزائري على نظيره الدولي بالرغم من وجود توافق، وقد أوصت هذه الدراسة العمل على إنشاء أسواق نشطة تساهم في تسهيل عملية تقييم بالقيمة العادلة للأصول البيولوجية، وتحد من ذهنية المهنيين بالرجوع للقيمة التاريخية كبديلة عن صعوبات القيمة العادلة.

الكلمات المفتاحية: النظام المحاسبي المالي المكيف؛ قطاع الفلاحة؛ معيار الزراعة.

تصنيف JEL: Q14

Abstract:

This study aimed to identify the most important differences in accounting practices between the financial accounting system adapted to the agricultural sector and International Accounting Standard No 41 Agriculture, the study adopted a comparative approach.

This study concludes that there is a large degree of agreement between the Algerian financial accounting system and its international counterpart, in terms of asset recognition and assessment at fair value. However, the Algerian financial accounting system adapted to agriculture still lacks an active market that enables to get the fair value for biological assets. Governmental subsidies took an important place in the Algerian financial accounting system adapted to agriculture, as it was treated deeply and with detail of all cases that may a company face. Through this point, the Algerian accounting system was better than its international counterpart despite the existence of agreement. This study recommends to establish an active market that facilitates the fair value assessment process for biological assets, and limites the use of historical value as an alternative to the fair value.

***Key Words** : Adapted Financial Accounting System , Agriculture sector, Agriculture standard.*

***JEL Classification:** Q14.*

* جلاخ حسين، h.djellakh@univ-bouira.dz

1. مقدمة:

عرف قطاع الفلاحة في الآونة الاخيرة اهتمام متزايد من الدولة الجزائرية من خلال تسهيل اجراءات الاستثمار للمستثمرين الفلاحيين أو تخصيص استثمارات ضخمة بشراكة أجنبية أملا في تحقيق الأمن الغذائي، حيث أصبح قطاع الفلاحة من القطاعات التي تعول عليه الدول للنهوض باقتصاداتها والرفع من إنتاجها المحلي الخام، لذا تراهن عليه بمختلف البرامج والآليات التي تسطرها على المدى المتوسط والبعيد.

إن هذه الاصلاحات فرضت على الدولة اصلاح مهنة المحاسبة بما يتوافق والمعايير المحاسبية الدولية وهو ما يطلبه المستمر الأجنبي، حيث أن توفير نظام محاسبي موحد يوفر معلومات كافية وشفافة وقابلة للمقارنة عبر مختلف البلدان يزيد من فرصة المستثمرين لتقييم الخيارات المختلفة المتاحة لهم لاتخاذ قرارات الاستثمار ويتجنب مشاكل أنظمة المحاسبة المختلفة.

وفي هذا الصدد قامت وزارة المالية عن طريق المجلس الوطني للمحاسبة بإصدار النظام المحاسبي المالي المكيف لقطاع الفلاحة وفق المقرر رقم:201 المؤرخ في:01 جوان 2023، بهدف تنظيم الممارسة المحاسبية لقطاع الفلاحة في الجزائر من جهة وجعلها أكثر توافق مع الممارسة المحاسبية الدولية من جهة أخرى.

إن نجاح وضع المعايير المحاسبية المحلية مرهون بعنصرين أساسين يجب احترامهما الأول يتمثل في الأخذ بعين الاعتبار خصائص البيئة المحلية للبلد، والثاني تحقيق التوافق مع الممارسة المحاسبية الدولية أي مسايرة معايير المحاسبة الدولية، من هذا المنطلق جاءت دراستنا لتقييم النظام المحاسبي المالي المكيف لقطاع الفلاحة الجزائري من خلال مقارنته مع معيار المحاسبة الدولي رقم 41 الخاص بالزراعة، وتحديد نقاط التطابق والاختلاف بينها، بالإضافة إلى تحديد معوقات نجاح المحاسبة الفلاحية في الجزائر.

اشكالية الدراسة: وفي هذا الاطار تندرج اشكالية بحثنا في: ما مدى التوافق بين النظام المحاسبي المالي المكيف مع قطاع الفلاحة الجزائري والمعيار المحاسبي الدولي رقم 41 "الزراعة"؟

فرضية الدراسة: الاجابة على هذه الاشكالية تقودنا إلى طرح الفرضية التالية: لا توجد فروق جوهرية بين المعيار المحاسبي الدولي 41 والنظام المحاسبي المالي المكيف لقطاع الفلاحة الجزائري.

أهداف الدراسة: إن الهدف الاساسي من هذه الدراسة هو محاولة معرفة مدى التوافق بين النظام المحاسبي المالي المكيف مع قطاع الفلاحة والمعيار المحاسبي الدولي رقم 41، بالإضافة إلى الأهداف الفرعية التالية:

- معرفة ماهية محاسبة النشاط الفلاحي؛
- التعرف على المعيار المحاسبي الدولي رقم41 الخاص بالزراعة؛
- معرفة مضمون النظام المحاسبي المالي المكيف مع قطاع الفلاحة؛
- معرفة أهم الفروق بين المعيار المحاسبي الدولي رقم 41 والنظام المحاسبي المالي المكيف مع قطاع الفلاحة.

أهمية الدراسة:

تكمن أهمية هذه الدراسة في تقييم النظام المحاسبي المالي المكيف مع قطاع الفلاحة من خلال مقارنته مع المعيار المحاسبي الدولي رقم 41 الخاص بالزراعة، ومعرفة أهم الفروق الذي جاء بها النظام المحاسبي المالي المكيف مع قطاع الفلاحة.

منهج الدراسة:

اعتمدنا في هذه الدراسة على المنهج المقارن لتحديد أوجه الاتفاق والاختلاف بين المعيار المحلي والمعيار الدولي.

للمعالجة السليمة لهذا الموضوع سيتم إجراء قراءة لبعض الدراسات التي تناولت الموضوع والتي لها علاقة بموضوع دراستنا هذا، بالإضافة إلى معرفة المحاسبة الفلاحية في الجزائر وتقديم النظام المحاسبي المالي المكيف لقطاع الفلاحة وكذا التطرق إلى معيارا المحاسبة الدولي 41 ومعرفة مدى التطابق بين المعيار الدولي والمعيار المحلي.

2. الدراسات السابقة:

في إطار المقارنة بين الأنظمة المحاسبية المحلية بالمعايير الدولية للمحاسبة توجد العديد من الدراسات ذات الصلة وفيما يلي سوف نعرض بعض الدراسات السابقة ذات العلاقة بموضوع دراستنا.

دراسة (بن قدور و شماخي، 2020، الصفحات 29-48)هدفت هذه الدراسة الى التعرف على الأهداف الرئيسية للمعيار الدولي رقم 41الزراعة والنطاق الذي يغطيه وتبيان الشروط الواجب توفرها للاعتراف بالأصل البيولوجي أو المحصول الفلاحي وكذلك تبيان الافصاحات التي يتطلبها هذا المعيار ومقارنة مدى توافقها مع المعالجة المحاسبية للأصول البيولوجية وفق النظام المحاسبي المالي الجزائري، ومن أهم النتائج المتوصل إليها هي أن المخطط أظهر توافق أكبر من المعايير الدولية وعدم وجود فروق جوهرية من حيث الهدف والقياس والأرباح والخسائر ولكنه أهمل المنح الحكومية وجوانب الإفصاح المحاسبي.

دراسة (القنيعي، 2020، الصفحات 147-172): هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على كيفية المعالجة المحاسبية لقطاع الفلاحي من وجهة نظر المعايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي، وبتركيز على المعالجة المحاسبية الأنشطة النباتية والحيوانية، وقد خلصت الدراسة إلى أن هناك توافق كبير بين المعالجة المحاسبية للمعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي.

دراسة (سعيداني ، 2022، الصفحات 134-154) هدفت هذه الدراسة إلي التطرق للمعالجة المحاسبية للأصول البيولوجية من خلال التطرق لمضمون المعيار المحاسبي الدولي رقم 41 والنظام المحاسبي المالي، في المؤسسات الفلاحية ومحاولة تصور معالجة محاسبية تتوافق مع واقع الممارسة المحاسبية في الجزائر، وخلصت الدراسة إلي أن النظام المحاسبي المالي قد أشار إلي ضرورة تقييم هاته الأصول عند تاريخ الإقفال بقيمتها الحقيقة(العادلة).

دراسة (رباحي، 2022، الصفحات 442-456) هدفت الى ابراز المعالجة المحاسبية للأصول البيولوجية النباتية وفق النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي رقم 41، قصد تحديد مدى تبني النظام المحاسبي المالي للأسس والمبادئ التي نص عليها المعيار المحاسبي الدولي رقم 41، وابراز أوجه التشابه والاختلاف بينهما.

توصلت هذه الدراسة إلى أن المعيار المحاسبي الدولي رقم (41)، قد حدد بشكل مفصل الأسس التي تقوم المحاسبة عن النشاط البيولوجي، واعتبر المنتوجات البيولوجية النباتية كأصول غير جارية يستفاد منها لفترات اقتصادية طويلة المدى، مع الأخذ بعين الاعتبار احتمال تعرضها للتلف. في حين أن النظام المحاسبي المالي لم يقدم توضيحا شاملا فيما يتعلق بالمعالجة المحاسبية للمنتوجات الزراعية كأصول غير متداولة حيث عالجها كالمخزونات التي يتم استهلاكها للحصول على منتجات زراعية يتم بيعها.

دراسة (رباحي، مشاكل ممارسة المحاسبة الزراعية وعلاقتها بالبيئة الاقتصادية في الجزائر: دراسة استقصائية، مجلة الأبحاث الاقتصادية، 2022، الصفحات 349- 368)،سعت هذه الدراسة إلى معرفة العلاقة بين معوقات تطبيق المحاسبة الفلاحية والبيئة الاقتصادية في الجزائر، توصلت هذه الدراسة إلى وجود علاقة ذات دلالة احصائية عالية القوة بين المشاكل التي تواجه تطبيق المحاسبة الفلاحية والبيئة الاقتصادية في الجزائر، لعدم توفر هذه الأخيرة على شروط المحاسبة عن الأصول الفلاحية.

دراسة (بوعيشاوي، قزون، و سويسي، 2024، الصفحات 79-99) هدفت الدراسة إلى فحص المقومات التي تعمل على انجاح النظام المحاسبي الفلاحي الجزائري، وألية عملها المتناسق والمترابط فيما بينها كوحدة متفاعلة ومتكاملة من أجل إنتاج معلومات محاسبية ذات جودة، من خلال مقارنة النظام المحاسبي الفلاحي الجزائري مع نظيره الفرنسي، من أهم النتائج المتوصل اليها هي وجوب عمل المقومات المتمثلة في هيكل النظم، القواعد والمعايير والوسائل، مجتمعة بشكل متناسق ومترابط لتفعيل النظام المحاسبي الفلاحي من أجل الحصول على معلومات محاسبية ذات جودة عالية، تفوق النظام المحاسبي الفلاحي الفرنسي على نظيره الجزائري في مقومتي الوسائل وهيكل النظم على عكس مقوم القواعد والمعايير الذي ثبت توافقهما.

الملاحظ ان الدراسات السابقة التي تم عرضها تشترك مع بعض في كونها جاءت في ظل مرحلة عدم وجود نظام محاسبي مالي مكيف لقطاع الفلاحة، حيث كانت المحاسبة الفلاحية عبارة عن محاسبة مكيفة مع النظام المحاسبي المالي وبالتالي ما يميز دراستنا الحالية عن بقية الدراسات السابقة هو اختلاف المرحلة وهذا بعد صدور النظام المحاسبي المالي المكيف لقطاع الفلاحة، حيث حاولنا تحديد أوجه الاتفاق والاختلاف بين النظام المالي المحاسبي المكيف الصادر مؤخرا مع المعيار الدولي للمحاسبة 41 الزراعة، بغرض تقييم الممارسة المحاسبية الجديدة في الجزائر وكشف مختلف معيقات تطبيق المحاسبة الفلاحية.

3. محاسبة النشاط الفلاحي.

1.3 التطور التاريخي لمحاسبة النشاط الفلاحي في الجزائر:

عرفت محاسبة النشاط الفلاحي في الجزائر تطورا تاريخيا مرة بعدة مراحل يمكن تقسيمها إلى ثلاث مراحل:

المرحلة الأولى: وكانت بين الفترة 1962الى 1975حيث كانت المحاسبة الفلاحية تتم وفق المخطط المحاسبي العام PCGكانت الجزائر في فترة مسايرة للنظام العام المحاسبي الفرنسي.

المرحلة الثانية: وكانت بين الفترة 1975 الى غاية 2010، حيث كانت المحاسبة الفلاحية تتم وفق المحاسبة المكيفة للمخطط الوطني المحاسبي، حسب القرار رقم 75-35 المؤرخ في :1975/06/23 إلى غاية إنشاء مخطط للمحاسبة القطاعية للفلاحية وفق القرار المؤرخ 1987/09/18 الصادر عن الجريدة الرسمية العدد:08المؤرخ في:1988/02/24.

المرحلة الثالثة: وكانت بين الفترة 2010 الى غاية 2023، وعرفت هذه الفترة بتبني الجزائر للنظام المحاسبي المالي المساير للمعايير المحاسبة الدولية وفق القانون 07-11 المؤرخ في 2007/11/25 المتضمن للنظام المحاسبي المالي حيث كانت المحاسبة الفلاحية عبارة عن محاسبة مكيفة مع النظام المحاسبي المالي الى غاية صدور القرار رقم:201 المؤرخ في 2023/06/01 المتضمن تكييف النظام المحاسبي المالي مع قطاع الفلاحة، حيث أصبح للمحاسبة الفلاحية مخطط محاسبي خاص بها.

ونلخص المراحل التاريخية لمحاسبة قطاع الفلاحة في الجدول التالي:

الجدول رقم :01 التطور التاريخي لمحاسبة النشاط الفلاحي في الجزائر

المراحل التاريخية	المخطط المحاسبي	مخطط خاص بقطاع الفلاحة
من 1962 الى غاية 1975	محاسبة الفلاحة وفق المخطط المحاسبي العام الفرنسيPCG	مخطط محاسبي وفق المخطط المحاسبي الفرنسي
من 1975 الى غاية 2010	محاسبة الفلاحة وفق المخطط المحاسبي الوطني PCN	تم إنشاء مخطط خاص بقطاع الفلاحة وفق القرار المؤرخ في :187/09/18 و العدد 08 من الجريدة الرسمية والمؤرخة في :1988/02/24
من 2010 الى غاية 2023	محاسبة الفلاحة وفق النظام المحاسبي المالي SCF	تم إنشاء مخطط خاص مكيف مع قطاع الفلاحة وفق القرار رقم 201 المؤرخ في :2023/06/01

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على القوانين و القرارات المتعلقة بمهنة المحاسبة في الجزائر.

2.3.مفهوم محاسبة النشاط الفلاحي:

تهتم محاسبة النشاط الفلاحي بتطبيق المبادئ والمفاهيم والاجراءات المحاسبية بغرض احتساب النشاط الفلاحي والذي يقصد به إدارة المؤسسة للتمويل البيولوجي للحيوانات أو النباتات الحية (الموجودات البيولوجية) والتي تتمثل في عمليات التكاثر والحصول على محصول زراعي أو تعزيز قيمة الموجودات البيولوجية كما ونوعا.

تعرف محاسبة النشاط الفلاحي على أنها نظام معلومات يقوم بتجميع البيانات عن طريق قاعدة بيانات من أجل إعداد كشوف مالية (DERAHMOUNE , 2012, pp. 73-86).

وتعرف المحاسبة قطاع الفلاحة "بأنها تطبيق للمبادئ والأسس والفروض والإجراءات المحاسبية في الوحدات التي تمارس النشاط أو الأنشطة الزراعية بهدف التوصل إلى نتيجة أعمالها ومركزها المالي بشكل فني ودقيق" (حلمي، هاني، و سعيد محمد، 2021، الصفحات 15-16)

كما يعرفه النظام المحاسبي المالي المكيف مع قطاع الفلاحة على أنه "كل نشاط مرتبط بحدوث دورة النمو أو التكاثر للإنتاج النباتي أو الحيواني" (وزارة المالية،المقرر رقم:201 المؤرخ في:2023/06/01، صفحة 17)

كما تشمل المحاسبة الفلاحية على ثلاث فروع وهي:

- **المحاسبة المالية الفلاحية:** ويهدف هذا الفرع إلى قياس نتائج الأعمال وإعداد المركز المالي في تاريخ معين.
- **محاسبة التكاليف الفلاحية:** ويهدف هذا الفرع الى قياس تكلفة النشاط الفلاحي وتحليل تكاليف المعبر عنها بوحدات نقدية.
- **المحاسبة الإدارية في مجال الفلاحة:** ويهدف هذا الفرع من المحاسبة الى قياس وتوصيل المعلومات الضرورية للإدارة ومختلف مستوياتها من أجل مساعدتهم على اتخاذ القرار وإدارة المؤسسة بكل كفاءة وفعالية.

3.3. خصائص محاسبة النشاط الفلاحي:

يمكن تحديد أهم الخصائص التي تميز محاسبة النشاط الفلاحي عن باقي فروع المحاسبة الأخرى فيما يلي: (وزارة المالية،المقرر رقم:201 المؤرخ في:2023/06/01، صفحة 4)

-ارتباط إنتاج الأصول البيولوجية وإنتاج المنتجات الزراعية بعمليات طبيعية وبيولوجية.

-تاريخ الحصول على الأصول والمنتجات من طرف الكيان يكون لاحق لتاريخ الذي تكون في التكاليف ملتزمة.
-تسجيل الأصول الأخرى للكيان يكون أساس في المحاسبة والقوائم المالية بتكلفة التاريخية على عكس الأصول البيولوجية والمنتجات الفلاحية التي تقيم وتدرج في الحسابات بقيمها الحقيقية.
-فترة عملية الإنتاج الفلاحي يكون على مدى سنتين مدنيتين والتقييم ضروري عند الإدراج الأول مثل:(الولادة الحصاد. الاقتناء. تحويل من حساب إلى حساب أخر...الخ)في نهاية كل فترة محاسبية.
-يتم إدراج الحيوانات في الحسابات حسب اتجاهها واستعمالها كأصول جارية أو غير جارية.
-يتم تقييم وإدراج الحيوانات والمنتوج الزراعي مثل(أثناء الولادة، الحصاد) في الحسابات بالقيمة الحقيقية منقوصة منها التكاليف المقدرة في نقطة البيع.

4.3. الأصول البيولوجية:

تمثل الأصول البيولوجية أهم بنود قائمة الميزانية في المؤسسات الفلاحية باعتبارها أهم الأصول المساهمة في توليد التدفقات النقدية، تضم أصول حيوانية وأخرى نباتية، وهي تعبر عن الكائنات الحية (النباتات والحيوانات)، مثل الأشجار المثمرة أو الأبقار التي تربيها المنشآت الزراعية بغض النظر عن هدفها مثل المنشآت التي تربي الأبقار بهدف الحصول على منتجات الألبان، أو المنشأة التي تربي العجول من اجل الحصول على اللحوم والمنشأة التي تزرع الأشجار المثمرة من اجل الحصول على الثمار.

أي أن الأصل البيولوجي هو حيوانات أو نباتات (أو مجموعات الحيوانات أو النباتات الحية المماثلة) (وزارة المالية،المقرر رقم:201 المؤرخ في:2023/06/01، صفحة 11)، ويمكن تقسيم الأصول البيولوجية حسب مقرر تكييف قطاع الفلاحة مع النظام المحاسبي المالي إلى ثلاثة أنواع (وزارة المالية،المقرر رقم:201 المؤرخ في:2023/06/01، صفحة 17)

- **أصول بيولوجية مستهلكة:** هي التي يجب أن تحصد كإنتاج زراعي أو تباع كأصل بيولوجية مثال: الماشية الموجهة لإنتاج اللحوم والمحتفظ بها للبيع واسماك والمحاصيل مثل الذرة والقمح أو الأشجار التي تغرس للحطب.
- **أصول بيولوجية ناضجة:** وهي التي وصلت لمرحلة الحصاد و التي بإمكانها تحمل عمليات الحصاد.
- **أصول بيولوجية منتجة:** وهي غير تلك المستهلكة على سبيل المثال الماشية المنتجة للحليب، الكروم وأشجار المثمرة.

يمكن توضيح الفرق بين المنتج الزراعي والأصل البيولوجي في كون المنتج الزراعي يتم حصاده أو جنيه من الأصول البيولوجية للكيان وحصاد أو جني المحصول فصل المنتجات عن الأصل البيولوجي او وقف العمليات الحيوية للأصل البيولوجي.

الجدول رقم 02:يبين أوجه الاختلاف بين الأصول البيولوجية والمنتجات الزراعية

الأصول البيولوجية	المنتجات الزراعية	المنتجات غير الزراعية الناتجة من تحويل المنتجات الزراعية
عجول–ثيران	الذبائح و جلود	لحوم مقطعة - أحذية حقائب
كباش	صوف	حيوط نسيج- زرابي
أشجار غرس الغابات	جذوع	حطب تدفئة -الواح - اخشاب
نباتات	قطن- حصاد بنجر سكري	خيوط –ملابس- سكر

أبقار حلوب	حليب	الاجبان
كباش خرفان	الذبائح	نقانق
شجيرات	أوراق الشاي - تبغ	سكر- تبغ معاج
كروم	العنب	عصائر- خل
أشجار مثمرة	ثمار قطوف	مربى -فواكه مصبرة

المصدر: وزارة المالية –مجلس الوطني للمحاسبة -مقرر رقم :201 المؤرخ في 2023/06/01،ص16

4. المعيار المحاسبي الدولي 41 الزراعة:

تم اصدار المعيار المحاسبي الدولي رقم تحت عنوان " الزراعة" عام 2000 من طرف لجنة المعايير المحاسبية الدولية ودخل حيز التنفيذ بداية من عام 2003. (سعيداني، المعالجة المحاسبية للأصول البيولوجية بين المعيار المحاسبي الدولي رقم41و النظام المحاسبي المالي، 2022، صفحة 137)

يهدف هذا المعيار المحاسبي الدولي إلى توضيح المعالجات المحاسبية وعرض القوائم المالية والإفصاح المتعلق بالأنشطة الزراعية، كما بين المعيار المحاسبي الدولي كيفية الاعتراف بالأصل البيولوجي والقياس والخسائر والأرباح والمنح الحكومية، هي موضحة كالآتي:

✓ **الاعتراف:**

يجب على المنشأة الاعتراف بالأصل البيولوجي أو المنتج الزراعي عندما تتوفر الشروط التالية (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين،، 2009، صفحة 11)

- سيطرة المنشأة على الأصول كنتيجة الأحداث السابقة.
- تكون من المحتمل أن تتدفق المنافع الاقتصادية المستقبلية التي ترافق الأصل إلى المنشأة.
- تكون قيمة العادلة أو تكلفة الأصل قابلة للقياس بشكل موثوق ودون تكلفة أو جهد مفرط.

✓ **القياس:**

يجب على المنشأة قياس الأصول البيولوجية عند الاعتراف المبدئي وفي كل تاريخ إبلاغ بقيمته العادلة مطروحا منها تكاليف البيع، ويتعين قياس المحصول الزراعي المحصود من أصل المنشأة البيولوجية بقيمتها العادلة مطروحا منها تكاليف البيع في وقت الحصاد (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين،، 2009، صفحة 12).

ويمكن تبسيط عملية القياس بالقيمة العادلة للأصل البيولوجي أو المحصول الزراعي من خلال تجميع كل صنف من الأصل البيولوجي حسب نوعه.

✓ **الافصاحات :**

يجب على المؤسسة أن تقدم إفصاح شاملا خلال السنة وعند الإدراج والاعتراف الأولي للأصول البيولوجية، وتغيرات في القيمة العادلة للأصل البيولوجي. (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين،، 2009، الصفحات 25-26)

- يجب على المؤسسة أن تقدم وصف لكل مجموعة من الأصول البيولوجية.
- يجب على المؤسسة أن تفصح على المعلومات التالية:
- طبيعة أنشطة لكل صنف من الأصول البيولوجية، التقدير والتقييم غير الملائم للكمية المادية للأصل البيولوجي، الأساليب المستخدمة لتحديد القيمة العادلة لكل منتج فلاحي.

ويتطلب أن تتضمن المطابقة ما يلي:

- التغيرات الحاصلة في القيمة العادلة من ربح أو خسارة.
- الزيادات التي طرأت نتيجة البيع.
- كل تخفيض ناجم عن عملية الحصاد.
- الزيادة التي حدثت نتيجة الاندماجات الأعمال.
- فروقات أخرى.

✓ **المنح الحكومية:**

تم حصر المنح الحكومية في نوعين من المنح وهما:

أ-المنحة الحكومية غير المتعلقة بشرط معين يخص الأصل بيولوجي التي يتم قياسها بقيمتها العادلة منقوص منها التكاليف المقدرة عند نقطة البيع، ويجب الاعتراف بها على أنها دخل وذلك عندما تكون المنح الحكومية مستحقة.

ب:إذا كانت المنح الحكومية لها ارتباط مباشر بأصل البيولوجي، ويتم قياسها بقيمة العادلة مخصوما منها التكاليف المقدرة عند نقطة البيع، ويجب الاعتراف بالمنح الحكومية على أنها دخل إذا كانت تفي بالشروط التي حددتها المنح الحكومية.

✓ **الخسائر والأرباح:**

تنتج الخسائر والأرباح من خلال الاعتراف بالأصل البيولوجي بقيمته العادلة مخصوما منه التكاليف المقدرة عند نقطة البيع، وفي حالة وجود تغيير في القيمة العادلة يطرح منها التكاليف المقدرة الأصل البيولوجي عند نقطة البيع، ويجب القيام بعملية تحمياها لصافي الربح أو الخسارة للفترة التي نشأت فيها.

5. المقارنة بين المعيار المحاسبي الدولي 41 والنظام المحاسبي المالي المكيف مع قطاع الفلاحة الجزائري:

سنحاول تحديد أوجه الاتفاق والاختلاف بين الممارسة المحاسبية في قطاع الفلاحة وفق المعيار المحاسبي الدولي 41 والنظام المحاسبي المالي المكيف لقطاع الفلاحة الجزائري.

الجدول رقم 03: المقارنة بين المعيار المحلي والمعيار الدولي.

أوجه المقارنة	النظام المحاسبي المالي الفلاحي الجزائري	المعيار المحاسبي الدولي رقم41"الزراعة"	المقارنة
الاعتراف بالأصل البيولوجي	تقوم عملية إدراج الأصل البيولوجي في الحسابات حسب ماجاء به النظام المحاسبي الزراعي إذا توفرت الشروط التالي: -تتحكم المؤسسة في الأصل نتيجة الأحداث سابقة. -من المحتمل أن تؤول المنافع الاقتصادية المستقبلية المرتبطة بهذا الأصل إلى المؤسسة. -يمكن تقييم القيمة الحقيقية أو التكلفة	أقر هذا المعيار على أن عملية الاعتراف بأصل البيولوجي تقوم على الشروط التالي: - سيطرة المؤسسة على الأصل كنتيجة الأحداث الماضية. -أن يكون من المحتمل آن تتدفق المنافع الاقتصادية المستقبلية التي تصحب الأصل إلى المؤسسة. -أن تكون القيمة العادلة أو التكلفة للأصل البيولوجي قابلة	يوجد توافق بين معايير الدولية و النظام المحاسبي المكيف مع قطاع الفلاحة من حيث متطلب الاعتراف بالأصل.

	لهذا الأصل بشكل موثوق فيه.	للقياس بشكل موثوق ودون تكلفة عالية أو جهد كبير.	
القياس المحاسبي	تقوم عملية قياس الأصل البيولوجي عند تسجيل في الحسابات للمرة الأولى و في تاريخ كل إقفال للحسابات بقيمته الحقيقية بطرح منها التكاليف المقدرة في نقطة البيع، - القدرة على إيجاد سوق نشطة لمنتوج فلاحي، من خلاله يتم وضع السعر المعروض في تلك السوق هو المعيار المناسب لتحديد القيمة الحقيقية لهذا الأصل.	تطرق المعيار المحاسبي الدولي للقياس المحاسبي للأصل البيولوجي يطبق في الاعتراف الأولي بقيمة العادلة للأصل البيولوجي مطروح منها تكاليف البيع عند نقطة البيع وأشار المعيار إلى الحالات الخاصة التي يمكن أن تصادف عن عملية التقييم وهي : -حالة استحالة القياس بالقيمة العادلة نتيجة لظروف معينة تمنع من عملية التقييم بالقيمة العادلة وهنا نلجأ لقياسه بتكلفة مطروح منها الاهتلاكات المتراكمة و خسائر القيمة - تتم عملية قياس النمو البيولوجي للأصل باستخدام القيمة العادلة الحالية وتقديم توضيح عن التغيرات القيمة خلال الفترة كلها من الزراعة إلى الحصاد	يوجد توافق بين معيار الدولي و النظام المحاسبي المكيف مع قطاع الفلاحة من ناحية متطلب القياس الأصل البيولوجي
الأرباح والخسائر	تعالج كل الأرباح والخسائر في قيمة أصل أعيد تقييمه كإعادة تقييم سلبية أو موجبة، و تنتج إذن عن انخفاض أ ارتفاع الاحتياطي إعادة تقييم بما يناسب هذه الأخيرة.	المكاسب أو الخسارة التي نشأة من عملية الاعتراف بالأصل البيولوجي نتيجة لتقيمه بالقيمة العادلة مطروح منها التكاليف المقدرة عند نقطة البيع وجب إدراجها في صافي الربح أو الخسارة للفترة محل النشأة	يوجد توافق بين المعيار الدولي و النظام المحاسبي المكيف مع قطاع الفلاحة من ناحية متطلب الأرباح و الخسائر
المنح الحكومية	قيام النظام المحاسبي المالي الزراعي بتعريف المنح الحكومية على أنها عمليات تحويل أو نقل للموارد عمومية التي تخصص لتعويض التكاليف التي تحملتها أو سيتحملها المستفيد من الإعانة بفعل امتثاله لبعض الشروط المرتبطة بأنشطتها الماضي أو المستقبلية. -تدرج الإعانات في الحسابات كمنتجات في جدول حسابات النتائج في سنة المالية أو عدة سنوات بنفس وتيرة التكاليف التي	المعيار الدولي لم يقدم تعريف واضحا للمنح الحكومية المتعلقة بالأصل البيولوجي، حيث يتم قياسها بالقيمة العادلة مطروح منها تكاليف عند نقطة البيع و يتم الاعتراف بها على أنها مجرد دخل وفق لشروطها المتفق عليه.	النظام المحاسبي المالي المكيف مع قطاع الفلاحة تعمق بشكل كبير في تعريف و كيفية التسجيل المحاسبي للمنح الحكومية هذا دليل على أن الدولة لها القدرة على التدخل في السوق لضبطه وتحقيق استمرارية المؤسسات

	تلحق بها و التي يفترض فيها تعويضها. -في عرض الميزانية ،تشكل الإعانات المرتبطة بأصول منتجات مؤجلة. -تسجل في الحسابات الإعانة الموجهة لتغطية الأعباء أو خسائر التي سبق وأن تم الحصول عليها أو التي هي عبارة عن دعم مالي عاجل للمؤسسة دون إلحاق بتكاليف مستقبلية تدرج في التاريخ الذي تم اكتسابها فيه.		من خلال الإعانات أكثر من المعيار المحاسبي الدولي رقم 41
الإفصاح	قدم النظام المحاسبي الزراعي الجزائري الكيفية التي يتم بها تقديم معلومات إضافية حول الأصول البيولوجية عندما لا نستطيع تقدير القيمة الحقيقية بشكل موثوق و تتمثل هذا المعلومات في مايلي: -تقديم وصف دقيق للأصول البيولوجية من حيث كل الاختلافات التي تتسم بها. -عرض عدم القدرة على تحديد القيمة الحقيقية بشكل موثوق -إظهار الطريقة الاهتلاك المستعملة - إظهار المدة النفعية أو نسب الاهتلاك المستعملة. -القيمة الإجمالية المحاسبية و الاهتلاكات المتراكمة عند فتح أو إقفال الحسابات. - في حالة قيام المؤسسات خلال السنة المالية بعمليات تقييم الأصول البيولوجية بتكلفتها منقوصة منها الاهتلاكات المتراكمة و خسائر القيمة المتراكمة، فيجب عليها أن تفصح عن كل ربح أو خسارة مسجلين اثر التنازل عن هذا الأصل	يتم الإفصاح على كل ما يتعلق بالأصول البيولوجية التي تم قياسها بالقيمة العادلة من حيث: -عرض مفصل لكل صنف من أصولها البيولوجية - الطرق والأساليب و الإجراءات الهامة المطبقة أثناء تحديد القيمة العادلة لكل فئة. -الاعتراف بالمتغيرات في القيمة المسجلة الأصول البيولوجية. الافصاحات وفق نموذج التكلفة تكون في عملية شرح صعوبات عدم القدرة على استعمال القيمة العادلة واستبدالها بالطريقة الاهتلاك المتراكم.	اقتصار النظام المحاسبي المكيف مع قطاع الفلاحة على ذكر كلمة الإفصاح مرة واحدة في سياق جملة واحدة، رغم انه يتوافق مع المعيار المحاسبي الدولي رقم 41 فيما يخص مضمون وطرق الإفصاح.

المصدر: من إعداد الباحثين باعتماد على:

- وزارة المالية، المقرر رقم 201 المؤرخ في 01-06-2023، المتضمن النظام المحاسبي المالي المكيف مع قطاع الفلاحة. متاح على الموقع https://www.cnc.dz/archives/2764 يوم:2023/08/11
- مجلس الدولي للمحاسبة، المعيار المحاسبي الدولي رقم41"الزراعة" متاح على الموقع https://decformations.com/ftp/ias/ias41.pdf تاريخ:2003/10/13

6. الخاتمة:

لمحاسبة النشاط الفلاحي خصائص تميزها عن باقي المحاسبات الأخرى، وهذه الخاصية سمحت أن يكون لها نظام محاسبي مكيف خاص بقطاع الفلاحة، بحيث هذا النظام المحاسبي الفلاحي يتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية التي تعد البوصلة من خلالها يتم تعديل وتصحيح الانحرافات وإيجاد حلول للمشاكل والتناقضات في الممارسات المحاسبية على المستويين المحلي والدولي.

حاولنا من خلال هذه الدراسة عرض كل من المعيار المحاسبي الدولي41" الزراعة" والنظام المحاسبي المالي المكيف لقطاع الفلاحة الجزائري وتحديد مدى التوافق والاختلاف بينهما، ما سمح لنا من اختبار الفرضية التي تم طرحها في بداية الدراسة كما يلي "لا توجد فروق جوهرية بين المعيار المحاسبي الدولي 41 والنظام المحاسبي المالي المكيف لقطاع الفلاحة الجزائري".

تم قبول هذه الفرضية بناء على النتائج التالية:

- هناك توافق يظهر بين النظام المحاسبي الزراعي الجزائري ونظيره المعيار المحاسبي الدولي واضحا إلي حد كبير من ناحية متطلب الاعتراف بالأصل والقياس الأصل بالقيمة العادلة ألا أن النظام المحاسبي المالي الزراعي الجزائري يبقى يفتقر لسوق نشطة تحقق عملية التقييم بالقيمة العادلة الأصل البيولوجي.
- حظيت المنح الحكومية من طرف النظام المحاسبي الزراعي الجزائري بأهمية كبيرة حيث تطرق إليها النظام المحاسبي الزراعي بشكل معمق، ومفصلا كل الحالات التي يمكن أن تصادفها المؤسسة، وبهذا تفوق النظام المحاسبي الزراعي الجزائري على نظيره على الرغم من وجود توافق.
- تركيز النظام المحاسبي الفلاحي الجزائري وبشكل كبير على عملية تقييم الأصول البيولوجية، لما له من أهمية كبيرة في عملية إنتاج قوائم مالية صادقة تساعد في عملية اتخاذ القرار.

وقد أوصت هذه الدراسة بما يلي:

- العمل على إنشاء أسواق نشطة تساهم في تسهيل عملية تقييم بالقيمة العادلة للأصول البيولوجية، وتحد من ذهنية المهنيين بالرجوع للقيمة التاريخية كبديلة عن صعوبات القيمة العادلة.
- العمل على إيجاد طرق بديلة لتقييم الأصول البيولوجية، من خلال مواكبة التغير الحاصل على المستوى الدولي والاستفادة من تجارب الدول في ظل التوحيد والتوافق المحاسبي الدولي.

7. . قائمة المراجع:

أولاً: المراجع باللغة العربية

- **المؤلفات:**

- المجمع العربي للمحاسبين القانونيين،. (2009). مؤسسة المعايير الدولية الإعداد التقارير المالية،لندن.
- عباس ايمان حلمي، رجب رزق هاني، و شيماء سعيد محمد. (2021). كتاب الأصول العلمية و العملية للمحاسبة في المنشآت الزراعية. نشر الكتروني، جامعة القاهرة كلية التجارة، الطبعة الاولى، القاهرة.

- **المقالات:**

- أشواق بن قدور، و بوبكر شماخي. (2020). المحاسبة في النشاط الزراعي: دراسة تحليلية مقارنة بين المعيار المحاسبي الدولي رقم 41 والنظام المحاسبي المالي الجزائري . المجلة الجزائرية للعولمة والسياسات الاقتصادية، 11،(01)، ص ص 29-48.
- حمزة بوعيشاوي، محمد العربي قزون، و هواري سويسي. (2024). دراسة وتحليل مرتكزات النظام المحاسبي المالي الزراعي الجزائري على ضوء التجربة الفرنسية. مجلة شعاع للدراسات الاقتصادية، 08(01)، ص ص 79-99.

- صبرينة رباحي. (2022)، (أ). إشكالية التوافق بين النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي رقم 41 في المعالجة المحاسبية للأصول البيولوجية النباتية- دراسة تحليلية مقارنة. مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبة، 07(01)،ص ص 442-456.
- صبرينة رباحي. (2022)، (ب). مشاكل ممارسة المحاسبة الزراعية وعلاقتها بالبيئة الاقتصادية في الجزائر: دراسة استقصائية، مجلة الأبحاث الاقتصادية. مجلة الأبحاث الاقتصادية، 17(01)،ص ص 349- 368.
- عزالدين القنيعي. (2020). محاسبة القطاع الزراعي بين المعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي. مجلة البحوث والدراسات التجارية، 04(02)، ص ص147-172.
- محمد السعيد سعيداني . (2022) (أ). المعالجة المحاسبية للأصول البيولوجية بين المعيار المحاسبي الدولي 41والنظام المحاسبي المالي. مجلة المقريزي للدراسات الاقتصادية والمالية، 06(02)،ص ص 134- 154.
- محمد السعيد سعيداني. (2022) (ب). المعالجة المحاسبية للأصول البيولوجية بين المعيار المحاسبي الدولي رقم41و النظام المحاسبي المالي. مجلة المقريزي للدراسات الاقتصادية و المالية، 06(02)، 134-154.

- **مواقع الانترنيت:**

- وزارة المالية،المقرر رقم:201 المؤرخ في:2023/06/01. (2023). وزارة المالية،المقرر رقم:201 المؤرخ في:2023/06/01 المتضمن النظام المحاسبي المالي المكيف مع قطاع الفلاحة، المستخرج من الموقع:https://www.cnc.dz/archives/2764 يوم:2023/08/11 على الساعة :17:56.

ثانياً: المراجع باللغة الأجنبية:

- **Journal article:**

-DERAHMOUNE , H. (2012). La comptabilité agricole selon la norme IAS 41 et le référentiel comptable algérien, reuveu recherches économiques . 07(06),p p 73-86.