

Ministry of Higher Education and  
Scientific Research  
Abbas LAGHROUR University of  
KHENCHELA Faculty of Economics  
, Commercial and Management  
Sciences  
Department of Finance and  
Accounting  
Specialization: Accounting



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة عباس لغرور خنشلة  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم علوم مالية ومحاسبة  
تخصص محاسبة

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر الأكاديمي بعنوان :

المعالجة المحاسبية للأصول البيولوجية الزراعية من منظور النظام المحاسبي  
المالي "القرار 23/201" والمعيار المحاسبي الدولي "IAS 41"  
دراسة حالة : "مجمع كوسيدار للزراعة المستثمرة الفلاحية قريط صفيحة بابار ولاية خنشلة"

إشراف الأستاذة:  
الدكتورة : بوحفص سميحة

إعداد الطالب(ة):  
سعداوي عبدالحق  
رحالي فتحي

أعضاء لجنة المناقشة

الصفة	الجامعة الأصلية	الرتبة	الأستاذ(ة):
رئيسا	جامعة عباس لغرور خنشلة	أستاذ التعليم العالي	حرنان نجوى
مشرفا	جامعة عباس لغرور خنشلة	أستاذ محاضر أ	بوحفص سميحة
مناقشا	جامعة عباس لغرور خنشلة	أستاذ التعليم العالي	بن حركو غنية

السنة الجامعية: 2024-2025

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

## اهـءاء

إلى من كانو نورا لطريقي، وسندا في مسيرتي، إلى من لولاهم مأكتملت هذه الرحلة  
إلى والدتي العزيزة، يتبوع الحنان، التي علمتني الصبر والإصرار، وكانت دوما دعائي الذي لا يغيب.  
إلى روح والدي الطاهرة، التي مازالت تلهمني وترافقني في كل خطوة.  
إلى عائلتي الكريمة، وأبنائي الأعماء فاطمة الزهراء، عبد الرحمان، إدريس، والغالية على قلبي سجي.  
إلى أساتذتي الأفاضل، الذين لم يخلوا علي بعلمهم وتوجيهاتهم النيرة.  
إلى زملائي وأصدقائي كل باسمه ومقامه الذين كانو خير الرفقاء في هذه المسيرة العلمية.

## إهداء

الى من غرس فيا الى من كان دعاؤهم سر نجاحي الى والديا العزيزين

اهدي هذا العمل المتواضع تعبير عن شكري وامتناني لما قدماه لي من دعم وتوضيحات

الى اساتذتي الكرام واطح بالذكر الدكتورة المحترمة بوحنص سميحة التي لم تبخل علينا بعلمها

وتوجيهاتها إلى زملائي واصدقائي الذين كانوا خير الرفقاء في هذا المشوار الى كل من ساندني

بكلمة ، بدعاء او بابتسامة

اهديكم ثمرة جهدي ونتائج سنوات من المثابرة .

## شكر وعرافان

بالشكر تدوم النعم وا لإعتراف بالمعروف من شيم النبلاء

ولإنها صاحبة الفضل علينا فواجب الشكر حق علينا

يطيب لي أن أتقدم بجزيل الشكر والعرافان والتقدير والاحترام للدكتورة الفاضلة سميحة بوحفص

التي كانت لنا عوناً وسنداً ومرشدة فكل كلمات الشكر والثناء والامتنان لا توافي حقها

م أخص بالذكر أعضاء لجنة المناقشة كل من الأستاذة: حرنان نجوى والأستاذة: بن حركو غنية لتكرمهم بمناقشة وتقييم

العمل وإيضاً الدكتور لوجاني عزيز وكل الأساتذة كل بإسمه وكل بمقامه

كما أشكر الأساتذة الكرام الدكتور شيبان سمير والدكتور سليمان عصام والدكتور سامي شناق.

وكل من قدموا لي يد المساعدة في إتمام المذكرة كل من المحاسب مجيد مالحة ومؤسسة كوسيدار

ولا أنسى الأخ الكريم

يزيد بن عثمان والأستاذة: المحترم كزيز عبد الرزاق .

تم التطرق في هذه المذكرة للإطار المفاهيمي للمعالجة المحاسبية للأصول البيولوجية (الحيوانية والنباتية)، حيث تم إبراز أهمية النشاط الزراعي والحاجة إلى إطار محاسبي دولي يواكب أصول هذا النوع من الأنشطة ذات الخصائص الفريدة، مثل التحول، النمو والإنتاج، في هذا السياق، يعد المعيار المحاسبي الدولي (IAS 41) نقطة تحول تنظيمية دولية، حيث يعتمد على مفهوم القيمة العادلة لتقييم الأصول البيولوجية ويفرض متطلبات إفصاح شاملة، كما سعى المشرع الجزائري إلى وضع نظام محاسبي مكيف مع طبيعة النشاط الزراعي من خلال إصدار القرار 23/201.

هدفت هذه الدراسة إلى تحليل كيفية تطبيق المعالجة المحاسبية للأصول البيولوجية من منظور القرار 23/201 والمعيار المحاسبي الدولي (IAS41)، حيث تم إجراء دراسة ميدانية في مجمع كوسيدار قرقيط صفيحة بابار ولاية خنشلة، إذ تم الحصول على المعلومات المحاسبية من المؤسسة الأم. أظهرت النتائج الخاصة بهذه الدراسة أن القرار 23/201 يعد نقلة نوعية في عملية التقييم المحاسبي للأصول البيولوجية، في حين أن اسقاط المعالجة المحاسبية وفق المعيار 41 تواجه تحديات عديدة خاصة في جانب تقييم هذه الأصول بالقيمة العادلة بسبب غياب سوق نشطة، مما يستدعي تطوير آليات محلية لتقدير القيمة العادلة تتناسب مع الواقع الزراعي الجزائري.

## Abstract:

This memorandum addresses the conceptual framework for the accounting treatment of biological assets (animals and plants), highlighting the importance of agricultural activity and the need for an international accounting framework that keeps pace with the unique characteristics of this type of activity, such as transformation, growth, and production. In this context, International Accounting Standard (IAS 41) represents an international regulatory turning point, as it relies on the concept of fair value for the valuation of biological assets and imposes comprehensive disclosure requirements. The Algerian legislator also sought to establish an accounting system adapted to the nature of agricultural activity by issuing Resolution 201/23. This study aimed to analyze how the accounting treatment of biological assets is applied from the perspective of Resolution 201/23 and International Accounting Standard (IAS 41). A field study was conducted at the Kosider Garguit Safiha Babar complex in Khenchela Province, where accounting information was obtained from the parent company. The results of this study showed that Resolution 201/23 represents a qualitative shift in the accounting process for biological assets, while the adoption of accounting treatment according to Standard 41 faces numerous challenges, especially in the aspect of evaluating these assets at fair value due to the absence of an active market, which calls for the development of local mechanisms for estimating fair value that are compatible with the Algerian agricultural reality.

## فهرس المحتويات

Erreur ! Signet non défini. ....	مقدمة عامة
23/201. الفصل الأول: لإطار المفاهيمي للمعالجة المحاسبية للأصول البيولوجية من منظور المعيار المحاسبي الدولي AIS 41 والقرار	
Erreur ! Signet non défini. ....	
2 .....	تمهيد
3 .....	المبحث الأول: الاطار النظري لمتغيرات الدراسة
3 .....	المطلب الأول: الإطار العام للمعيار المحاسبي الدولي رقم IAS 41
3 .....	الفرع الأول: ماهية النشاط الفلاحي
5 .....	الفرع الثاني: المعيار المحاسبي الدولي IAS 41 الزراعة:
7 .....	المطلب الثاني: القرار الوزاري 23/201 وأحكامه المتعلقة بالأصول البيولوجية في الجزائر
8 .....	الفرع الأول: الإطار التصوري للقرار 23/201
10.....	الفرع الثاني: التنظيم المحاسبي للأصول البيولوجية من منظور القرار 23/201
12.....	المطلب الثالث: التقييد المحاسبي للأصول البيولوجية وفق القرار 23/ 201 وتبني المعيار IAS 41
12.....	الفرع الأول: المعالجة المحاسبية للأصول البيولوجية الحيوانية:
24.....	الفرع الثاني : المعالجة المحاسبية للأصول البيولوجية النباتية:
31.....	الفرع الثالث: أوجه التشابه والإختلاف بين المعيار الدولي المحاسبي IAS 41 والقرار 23/201 :
32.....	المبحث الثاني: الدراسات السابقة
32.....	المطلب الأول: الدراسات السابقة الخاصة بالمحاسبة الفلاحية
33.....	المطلب الثاني: الدراسات السابقة الخاصة بالمعالجة المحاسبية وفق النظام المحاسبي المالي والمعيار IAS 41 .
34.....	المطلب الثالث: الدراسات السابقة الخاصة بالمعالجة المحاسبية وفق النظام المحاسبي المالي و المعيار المحاسبي الدولي 41
35.....	المطلب الرابع: واقع الدراسة الحالية من الدراسات السابقة:
37.....	خلاصة الفصل
39.....	الفصل الثاني: دراسة حالة مجمع كوسيدار للزراعة المستثمرة الفلاحية قرقيط صفيحة بابر ولاية خنشلة
39 .....	تمهيد

40	المبحث الأول: تقديم مجمع كوسيدار للزراعة المستثمرة الفلاحية قرقيط صفيحة بلدية بابار ولاية خنشلة: .....
40	المطلب الأول: التعريف بمجمع كوسيدار للزراعة: .....
50	المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للأصول البيولوجية: .....
50	المطلب الأول: عرض القوائم المالية: .....
59	الفرع الأول: المعالجة المحاسبية للأصول البيولوجية الحيوانات: .....
71	خاتمة: .....
73	المراجع .....
	الملاحق .....

قائمة الجداول

الصفحة	العنوان	الرقم
05	يوضح مراحل تطور المعيار IAS 41	01
06	يوضح العناصر التي يطبق عليها المعيار IAS 41	02
06	مدة نمو والعمر الافتراضي لبعض المنتجات الزراعية	03
08	مدونة حسابات العناصر الفلاحية	04
10	قواعد تقييم الأصول البيولوجية وفق القرار 201	05
31	أوجه التشابه بين المعيار الدولي المحاسبي IAS 41 والقرار 23/201	06
31	أوجه الاختلاف بين المعيار الدولي المحاسبي IAS 41 والقرار 23/201	07
44	يبين الإمكانيات البشرية لمجمع كوسيدار	08
45	يبين وسائل النقل الخاصة بمجمع كوسيدار	09
45	يبين إنتاج الحبوب	10
47	يبين إنتاج الأشجار	11
49	يبين الإنتاج الحيواني	12
51	يمثل الميزانية المالية للمؤسسة	13
54	يبين تفصيل فئات الأصول البيولوجي وتغيرها	14
55	جدول حساب النتائج حسب الطبيعة	15
58	جدول سيولة (تدفقات) الخزينة لسنة 2024	16

قائمة الأشكال

الصفحة	العنوان	الرقم
42	الهيكل التنظيمي للمؤسسة	01
46	إنتاج الحبوب	02
47	عدد الأشجار وأنواعها	03
49	الإنتاج الحيواني	04

## قائمة الملاحق

الصفحة	العنوان	الرقم
76,75	بطاقة تقنية للمؤسسة	01
77	ميزانية الأصول للمؤسسة	02
78	ميزانية الخصوم للمؤسسة	03
79	جدول حساب النتائج	04
80	جدول تدفقات الخزينة	05
81	فاتورة شراء عجول التسمين	06
82	فاتورة شراء الحبوب والأسمدة	07
83	وصل تسليم المنتجات	08
84	فاتورة بيع السمك	09

# مقدمة

## توطئة:

تعد الأصول البيولوجية سواء كانت تثبيبات أو مخزونات أحد أهم مخرجات النشاط الزراعي، لما تتميز به من طبيعة خاصة مرتبطة بالكائنات الحية القابلة للتحويل، النمو والإنتاج، مثل النباتات والحيوانات. وقد فرضت هذه الخصوصيات تحديات كبيرة أمام المحاسبة المالية التقليدية، إذ يصعب تقييم هذه الأصول ومعالجتها وفقاً للمعايير المحاسبية المتعارف عليها، لا سيما في ما يتعلق بالتغيرات المستمرة التي تفسر قيمتها نتيجة العديد من لعوامل البيولوجية، المناخية والسوقية.

مع تزايد إهتمام الدول بالأنشطة الزراعية وتوسع المؤسسات الفلاحية، ظهرت الحاجة إلى إطار محاسبي دولي يواكب طبيعة هذه الأصول. فكان للهيئات الدولية مساعي في هذا التوجه ويعد المعيار المحاسبي الدولي IAS 41 أول محاولة تنظيمية دولية تُعنى بمعالجة الأصول البيولوجية، إذ اعتمد هذا المعيار على مفهوم القيمة العادلة كأساس للتقييم المحاسبي، مع فرض متطلبات إفصاح شاملة.

على المستوى المحلي وفي سياق التكيف مع هذا التطور، أصدرت السلطات الجزائرية القرار الوزاري رقم 201/23 الذي يعنى بالمعالجة المحاسبية في المؤسسات الزراعية، والذي يُعد خطوة نحو إدماج الأصول البيولوجية ضمن النظام المحاسبي المالي الوطني، من خلال وضع أطر وأسس للتقييم والقياس المحاسبي لمختلف الأصول التي تتعلق بها، غير انه تظل هناك تساؤلات عديدة حول توافق المعالجة المحاسبية للأصول البيولوجية الزراعية في الجزائر مع ما جاء في نص المعيار المحاسبي الدولي، خاصة في ظل واقع المؤسسات الجزائرية وخصوصية أسواقها، من هذا المنطلق يمكن طرح الإشكالية التالية:

هل تعكس المعالجة المحاسبية للأصول البيولوجية الزراعية لمجمع كوسيدار الزراعي بآبار ماجاء في نص

المعيار الدولي IAS41 في ظل تطبيق القرار 23/201؟

## الأسئلة الفرعية:

للإجابة على هذه الإشكالية، يمكن طرح الأسئلة الفرعية التالية:

❖ هل هناك هناك إختلاف في معايير الاعتراف المحاسبي بالأصول البيولوجية الزراعية بين ماجاء في نص القرار

23/201 والمعيار IAS41؟

❖ ماهو أساس القياس المعتمد عليه في القرار 23/201؟

❖ هل هناك صعوبات تواجه المؤسسات الزراعية الجزائرية "مجمع كوسدار كنموذج" في تطبيق المعالجة المحاسبية المنصوص عليها في القرار 23/201؟

### فرضيات البحث:

إنطلاقاً من الأسئلة الفرعية المطروحة يمكن صياغة الفرضيات التالية:

❖ هناك إختلاف في معايير الاعتراف المحاسبي بالأصول البيولوجية الزراعية بين ماجاء في نص القرار 23/201 والمعيار IAS 41 من حيث توقيت وشروط الاعتراف؛

❖ يتم الاعتماد في القرار 23/201 بشكل كامل على التكلفة التاريخية كأساس للقياس على خلاف ماهو منصوص عليه في المعيار IAS 41 مما يؤثر على موثوقية المعلومات المالية؛

❖ هناك العديد من الصعوبات العملية التي تواجه المؤسسات الزراعية الجزائرية "مجمع كوسدار كنموذج" في تطبيق المعالجة المحاسبية المنصوص عليها في القرار 23/201.

### مبررات إختيار موضوع البحث:

جاء اختيار هذا الموضوع نتيجة لعدة اعتبارات أهمها:

❖ الرغبة الشخصية في التخصص في المحاسبة الفلاحية والبحث في الجوانب التطبيقية ذات الصلة بالقطاع .

❖ صدور القرار الوزاري 23/201 الذي يشكل خطوة جديدة في إدماج الأصول البيولوجية ضمن النظام المحاسبي المالي الجزائري.

### أهداف البحث:

يهدف هذا البحث إلى:

❖ توضيح ماهية النشاط الفلاحي، والمفاهيم الأساسية المرتبطة بالأصول البيولوجية وفق المعيار المحاسبي الدولي IAS41 وخصائصها المحاسبية؛

❖ دراسة أحكام القرار الوزاري 23/201 المتعلقة بالأصول البيولوجية في النظام المحاسبي المالي الجزائري؛

❖ المقارنة بين المعالجة المحاسبية في المعيار IAS 41 والقرار 23/201 من حيث التقييم والإثبات والإفصاح؛

❖ تقييم مدى ملاءمة القرار 23/201 للواقع الفلاحي الجزائري؛

❖ المعالجة المحاسبية للأصول البيولوجية وفق القرار 23/201.

### أهمية البحث:

يكتسي هذا البحث أهمية خاصة كونها تتناول موضوع الأصول البيولوجية، الذي يُعد من المواضيع الحديثة والمعقدة في المحاسبة، لا سيما في ظل توسع النشاط الفلاحي في الجزائر. وتكمن أهميتها في مساهمتها العلمية من خلال توضيح الإطار المفاهيمي والمعالجات المحاسبية لهذه الأصول وفقاً للمعيار الدولي IAS 41 والقرار 23/201، كما تكتسب

بعداً تطبيقياً لمساعدتها المحاسبين والمهنيين في تحسين جودة التقارير المالية للمؤسسات الفلاحية، فضلاً عن كونها تواكب التوجه الوطني نحو ترقية القطاع الفلاحي وتحقيق تنمية اقتصادية مستدامة.

### حدود البحث:

❖ **الحدود المكانية:** إهتم هذا البحث بالمعالجة المحاسبية للأصول البيولوجية من منظور المعيار المحاسبي الدولي 41

IAS وفق القرار 23/201، دراسة حالة مجمع كوسيدار للزراعة قرقيط صفيحة بابار ولاية خنشلة؛

❖ **الحدود الزمنية:** تم القيام بهذا البحث بداية من جانفي 2025 إلى 15 ماي 2025.

### منهج البحث:

اعتمد هذا البحث على المنهج الوصفي التحليلي، وذلك من خلال جمع المعلومات النظرية المتعلقة بالأصول البيولوجية ومعالجتها المحاسبية وفق كل من المعيار المحاسبي الدولي 41 IAS والقرار الوزاري 23/201، ثم تحليل أوجه التشابه والاختلاف بينهما. كما تم الاستعانة بمنهج دراسة الحالة لتطبيق المفاهيم النظرية على واقع مؤسسة كوسيدار الزراعية خنشلة (بابار)، من أجل تقييم مدى ملاءمة القرار 23/201 للواقع المحاسبي الفلاحي في الجزائر.

### صعوبات البحث:

واجهت الدراسة عدة صعوبات يمكن تلخيصها فيما يلي:

❖ محدودية المراجع والدراسات السابقة باللغة العربية التي تتناول موضوع الأصول البيولوجية والمعيار المحاسبي الدولي

IAS 41 بشكل معمق خاصة من حيث المعالجة المحاسبية التفصيلية؛

❖ صعوبة الحصول على معلومات دقيقة ومفصلة من المؤسسات الفلاحية، نظراً لتحفظ بعض الجهات في تقديم

البيانات الصحيحة؛

❖ حداثة القرار الوزاري 23/201 مما جعل التطبيقات العملية له محدودة في الميدان، وبالتالي قلص من وفرة الأمثلة

الواقعية الموثقة.

### تقسيمات البحث:

للإجابة على الإشكالية المطروحة تم تقسيم هذا البحث إلى فصلين رئيسيين، على النحو الآتي

**الفصل الأول:** الإطار المفاهيمي للمعالجة المحاسبية للأصول البيولوجية من منظور المعيار المحاسبي الدولي AIS 41

والقرار 23/201. يتضمن مبحثين أساسيين:

❖ **المبحث الأول:** الإطار النظري لمتغيرات الدراسة؛

❖ **المبحث الثاني:** الدراسات السابقة.

**الفصل الثاني:** الدراسة التطبيقية: تشمل:

- ❖ تقديم مؤسسة كوسيدار الزراعية – خنشلة (بابار) كنموذج للدراسة؛
- ❖ استعراض المعالجة المحاسبية للأصول البيولوجية داخل المؤسسة محل الدراسة؛
- ❖ إختبار الفرضيات وتفسير النتائج؛
- ❖ عرض التوصيات المقترحة بناءً على نتائج التحليل.

## الفصل الأول

الإطار المفاهيمي للمعالجة المحاسبية  
للأصول البيولوجية من منظور المعيار  
المحاسبى الدولي AIS 41 والقرار  
23/201.

## تمهيد:

تعد الأصول البيولوجية من المواضيع الحديثة نسبياً في مجال المحاسبة، نظراً لما تطرحه من إشكالات متعلقة بتحديد طبيعتها وتقييمها ومعالجتها وفقاً للأنظمة والمعايير المحاسبية المختلفة. وقد ازدادت أهمية هذا الموضوع في ظل التطور الكبير الذي شهده القطاع الفلاحي والأنشطة المرتبطة به، مما استدعى ضرورة إيجاد إطار محاسبي دقيق يعكس القيمة الحقيقية لهذه الأصول ويحقق الشفافية في عرض المعلومات المالية.

في هذا السياق، جاء المعيار المحاسبي الدولي IAS 41 ليضع الأسس العامة لمحاسبة الأنشطة الزراعية، من خلال معالجة الجوانب المتعلقة بالاعتراف، والقياس، والعرض والإفصاح عن الأصول البيولوجية والمنتجات الزراعية. وعلى المستوى الوطني، أدرج النظام المحاسبي المالي المكيف من خلال القرار الوزاري رقم 23/201 توجيهات وإجراءات خاصة للتعامل مع الأصول البيولوجية بما يتماشى مع خصوصيات الاقتصاد الوطني.

يتناول هذا الفصل الإطار النظري المتعلق بالمعالجة المحاسبية للأصول البيولوجية، حيث سيتم التطرق في المبحث الأول إلى الأحكام العامة للمعيار الدولي IAS 41، ثم في المبحث الثاني إلى مقتضيات القرار الوزاري 23/201 ضمن النظام المحاسبي المالي الجزائري، ليتوج الفصل في المبحث الثالث بمقارنة تحليلية بين المعايير الدولية والتشريعات الوطنية، مع التركيز على أوجه التشابه والاختلاف، بما يسمح بتقييم مدى توافق المعالجة المحاسبية الوطنية مع الممارسات الدولية في هذا المجال.

## المبحث الأول: الإطار النظري لمتغيرات الدراسة

يشهد القطاع الزراعي تطوراً متزايداً من حيث الأنشطة والممارسات، مما أفرز تحديات محاسبية جديدة تتعلق بكيفية الاعتراف بالأصول البيولوجية وقياسها والإفصاح عنها. ونظراً لخصوصية هذه الأصول، وارتباطها بالدورات البيولوجية الطبيعية، ظهرت الحاجة إلى تطوير إطار محاسبي يعكس بشكل عادل وشفاف طبيعة هذه الأصول ضمن القوائم المالية للكيانات الفاعلة في المجال الزراعي.

في هذا السياق، جاء المعيار المحاسبي الدولي رقم IAS 41 تحت عنوان "الزراعة"، ليكون أول معيار دولي يتناول بصفة صريحة المعالجة المحاسبية للأصول البيولوجية والمنتجات الزراعية في نقطة الحصاد. ويُعد هذا المعيار نقلة نوعية في مجال المحاسبة، كونه يعالج مفاهيم جديدة مثل التغيرات في القيمة العادلة للأصول البيولوجية، وأثرها على الأداء المالي للمؤسسة.

## المطلب الأول: الإطار العام للمعيار المحاسبي الدولي رقم IAS 41.

إن المعيار المحاسبي الدولي (IAS 41) يعتبر من أهم المعايير التي تم إصدارها من جانب تنظيم الممارسات المحاسبية الزراعية من قبل المجلس الدولي للمحاسبة IASB وتُجدر الإشارة إلى أن الاهتمام بالمحاسبة الزراعية يعود إلى جهود سابقة حيث تم إصدار مسودة مبادئ متعلقة بالزراعة سنة 1977، ليتم بعد ذلك إصدار هذا المعيار من قبل لجنة المعايير المحاسبية الدولية سنة 2000 ودخل حيز التطبيق ابتداءً من شهر جانفي 2003 وأعطى أهمية كبيرة للنشاط الفلاحي.

## الفرع الأول: ماهية النشاط الفلاحي

سيتم التطرق في هذا الجانب إلى أهم الأطر المفاهيمية للنشاط الفلاحي كالتالي:

### 1. مفهوم النشاط الفلاحي

إن التحديد الدقيق لمفهوم النشاط الفلاحي يعتبر خطوة أساسية للتحكم فيه وتحديدته بكل دقة تمهيداً للاعتراف به وقياسه وتسجيله.

❖ عرف النشاط الفلاحي في القرار رقم 201 بأنه من طبيعة فلاحية كل نشاط مرتبط بحدوث دورة

النمو أو التكاثر للإنتاج النباتي أو الحيواني، كما يعتبر النشاط الفلاحي تسيير من قبل كيان التحويل البيولوجي للأصول البيولوجية من أجل بيع المنتج الفلاحي أو الأصول البيولوجية الأخرى، يغطي النشاط الفلاحي مجموعة من النشاطات مثل تربية الماشية، استغلال الغابات، حصاد النباتات السنوية أو المعمرة، حرث الحدائق أو المزارع، البستنة وتربية المائيات بما فيها تربية الأسماك؛ (القرار 201، 2023، صفحة 04)

❖ حسب المعيار المحاسبي الدولي رقم 41 عرف على أنه عبارة عن إدارة المشروع للتحويل البيولوجي

والحصول للأصول البيولوجية المعدة للبيع أو التحويل إلى محصول زراعي أو إلى أصول بيولوجية

إضافية؛ (جمعة، 2013، صفحة 50)

❖ في حين عرفته هوام بأنه هو إدارة عملية تحويل حيوية لأصل حيوي معد للبيع إلى منتج زراعي أو إلى أصل حيوي إضافي من قبل المنشأة. (هوام، 2022، صفحة 72)

## 2. الخصوصيات المحاسبية المرتبطة بالنشاط الفلاحي: (القرار 201، 2023، صفحة 04)

❖ يرتبط إنتاج الأصول البيولوجية وإنتاج المنتجات الزراعية بعمليات طبيعية وبيولوجية، والتاريخ الذي تم فيه الحصول على الأصول والمنتجات من طرف الكيان يكون لاحق للتاريخ الذي تكون فيه تكاليف الإنتاج ملتزمة؛

❖ تسجل الأصول الأخرى للكيان أساسا في المحاسبة وتقدم في الكشوف المالية بالتكلفة التاريخية بينما تقيم وتدرج الأصول البيولوجية والمنتجات الفلاحية في الحسابات بقيمتها الحقيقية؛

❖ غالبا ما تتراوح عملية الإنتاج الفلاحي على مدى سنتين مدينتين والتقييمات ضرورية عند كل الإدراج الأولي في الحسابات (الافتناء، الحصاد، ولادة، تحويل من حساب إلى حساب الخ..). وهذا في كل نهاية فترة المحاسبة؛

❖ أثناء الولادة أو الحصاد يتم تقييم وإدراج الحيوانات والمنتج الزراعي في الحسابات بالقيمة الحقيقية المنقوصة منها التكاليف المقدرة في نقطة البيع، يجب مقارنة هذه الأخيرة بتكلفة الإنتاج الملتزمة من أجل تحديد الربح أو الخسارة بتغيير القيمة الحقيقية المنقوصة منها التكاليف المقدرة في نقطة بيع الأصول البيولوجية والمنتجات الزراعية؛

❖ توجد خصوصيات فيما يتعلق إدراج الحيوانات في الحسابات التي يمكن تسجيلها حسب اتجاهها واستعمالها في الأصول غير جارية أو أصول جارية كمخزونات أو منتجات جارية؛

❖ يمكن استعمال المنتج الفلاحي من طرف الكيان كتمديد لنشاطه، إما من أجل تغذية الحيوانات والبذور، وإما من أجل تحويله إلى منتجات أخرى غير زراعية.

## 3. أشكال النشاط الفلاحي: (جمعة، 2013، صفحة 52، 53)

أ. النشاط النباتي : وهو ما يرتبط بإنتاج المحاصيل الزراعية المختلفة سواء ما يتصل منها بإنتاج المزروعات الحقلية كالقمح، الشعير والبرسيم والقطن او ما يتصل بها بإنتاج الخضروات المختلفة والتي يتم زراعتها على مدار العام الزراعي مثل الخيار والطماطم والجزر والخس .... كما يشمل نشاط الحدائق والبساتين ويدخل ضمن هذا الاطار زراعة الاراضي بالأشجار المثمرة والمعمرة والانتفاع بشمارها وبيعها كالفواكه المختلفة مثل البرتقال والمانقو والرومان والتفاح .... الخ كما يدخل ضمن هذا النشاط زراعة الاشجار المعمرة للحصول على اخشابها وغير ذلك؛

ب. النشاط الحيواني : وهو ما يرتبط بتنمية الثروة الحيوانية بجميع اشكالها ويشمل تربية الحيوانات اما بغرض الحصول على نتاجها وتسمينه وبيعه كالحوم غذائية، او بغرض الحصول على المنتجات المشتقة من هذا النشاط

كالألبان والاجبان، ويدخل ضمن هذا النشاط أيضا تربية الدواجن بغرض الحصول على البيض أو استخدامها كالحوم، كمال يشمل هذا النشاط تربية وزراعة الاسماك بجميع انواعها.

## الفرع الثاني: المعيار المحاسبي الدولي IAS 41 الزراعة:

في سياق توجه مجلس معايير المحاسبة الدولية نحو تعزي المعالجة المحاسبية للأصول البيولوجية ذات الطبيعة الخاصة لتحسين ملائمة المعلومات المحاسبية فقد جاء هذا المعيار والمتعلق بالنشاط الزراعي ليتبنى مفهوم القيمة العادلة في محاسبه الأنشطة الزراعية ولتوحيد الممارسات المحاسبية للأصول والأنشطة الزراعية ويقصد بالنشاط الزراعي هنا ادارة المنشأة للتحويل البيولوجي للحيوانات او النباتات الحية ( الموجودات البيولوجية) والتي تتمثل في عمليات التكاثر والحصول على محصول زراعي او تعزيز قيمه الموجودات البيولوجية كما ونوعا.

### 1. النشأة وتطور المعيار IAS 41

تم اصدار المعيار المحاسبي الدولي IAS 41 في ديسمبر 2000 وتم تطبيقه اولا على الفترات السنوية، والجدول الموالي يبين التطورات التي حدثت على المعيار 41 (IAS)

جدول رقم (01): يوضح مراحل تطور المعيار IAS 41

التاريخ	تطوير المعيار	التعليقات
ديسمبر 1999	مسودة العرض E65 الزراعة	الموعد النهائي للتعليق 31 جانفي 2000
ديسمبر 2000	إصدار IAS 41 الزراعة	ساري المفعول على القوائم المالية من أو بعد 01 جانفي 2003
22 ماي 2008	معدل من خلال التحسينات على المعايير الدولية للتقارير المالية (معدلات الخصم)	يسري على الفترات السنوية التي تبدأ في أو بعد 01 جانفي 2009
30 جوان 2014	معدل حسب الزراعة : حامل نباتات (تعديلات المعيار) IAS 16 و IAS 41	يسري على الفترات السنوية التي تبدأ في او بعد 01جانفي 2016

المصدر: (جمعة ه، 2019، الصفحات 71-72)

### 2. هدف المعيار ونطاق تطبيقه: (حميدات، 2019، صفحة 544)

يهدف هذا المعيار إلى وصف المعالجة المحاسبية للنشاط الزراعي وبيان متطلبات الإفصاح ذات العلاقة بالنشاط الزراعي.

يجب تطبيق هذا المعيار على محاسبة البنود التالية عندما تتعلق بالنشاط الزراعي:

❖ الأصول البيولوجية باستثناء النباتات المثمرة Bearer plants؛

❖ المحصول (المنتج) الزراعي عند نقطة الحصاد؛

❖ المنح الحكومية المشروطة وغير المشروطة المتعلقة بأصل بيولوجي أو المنح الحكومية المتعلقة بأصل بيولوجي والمقاسة بالقيمة العادلة.

ولا ينطبق هذا المعيار على ما يلي:

❖ تصنيع المحصول الزراعي بعد الحصاد مثل تصنيع صوف الأغنام إلى قماش والحليب إلى أجبان حيث ينطبق حينها معيار المحاسبة الدولي رقم (2) المخزون؛

❖ الأراضي الخاصة بالنشاط الزراعي والتي يتم معالجتها بموجب معيار المحاسبة الدولي رقم (16) الممتلكات والمصانع والمعدات أو بموجب معيار رقم (40) الممتلكات الإستثمارية؛

❖ النباتات المثمرة Bearer plants المتعلقة بالنشاط الزراعي حيث ينطبق عليها معيار المحاسبة الدولي رقم 16، وبالرغم من ذلك، ينطبق هذا المعيار على المنتج الذي ينمو على تلك النباتات المثمرة؛

❖ المنح الحكومية المتعلقة بالنباتات المثمرة.

### 3. عناصر نطاق المعيار المحاسبي الدولي رقم IAS 41 الزراعة:

يمكن تلخيص العناصر التي يطبق عليها المعيار وفق الجدول التالي:

#### جدول رقم (02): يوضح العناصر التي يطبق عليها المعيار IAS 41

الأصول البيولوجية	المنتجات الزراعية	المنتجات الناتجة عن معالجة ما بعد الحصاد
الخرفان	الصوف	خيوط النسيج ,سجاد
الأشجار في مزرعة الغابات	أشجار مقطوعة	أثاث
الأبقار الحلوب	الحليب	أجبان
أشجار القطن	قطن محصود	خيوط ,ملابس
قصب السكر	قصب السكر محصود	سكر
نباتات التبغ	أوراق مقطوفة	تبغ معالج
شجيرات الشاي	أوراق مقطوفة	شاي
أشجار الفواكه	فواكه مقطوفة	فواكه محولة
نخيل الزيوت	ثمار مقطوفة	زيوت النخيل

المصدر: (كداتسة، 2021، صفحة 73)

يختلف العمر الإنتاجي للأصول البيولوجية بحسب طبيعة كل عنصر ومكان نموه، ومن خلال الجدول التالي بعض

الأمثلة عن مراحل نمو بعض المنتجات وعمرها الافتراضي.

#### جدول رقم (03): مدة نمو والعمر الافتراضي لبعض المنتجات الزراعية

النوع	مدة النمو	العمر الافتراضي
الحمضيات	07 سنوات	80 سنة الى 85 سنة
الكروم	05 سنوات	35 سنة الى 40 سنة

الزيتون	07 سنوات	80 سنة الى 100 سنة
اشجار ذات النواة	05 سنوات	15 سنة

المصدر: (كداتسة، 2021، صفحة 73)

#### 4. المفاهيم الأساسية جاء بها المعيار 41

##### أ. تعريف الأصول البيولوجية:

❖ الأصل البيولوجي هو عبارة عن حيوان أو نبات حي يطرأ عليه تحول بيولوجي من أجل انتاج منتجات زراعية أو أصول بيولوجية أخرى، وهذا في إطار النشاط الزراعي، كما يمكن أن يؤدي هذا التحول البيولوجي إلى تغييرات تطرأ على الأصل البيولوجي من خلال النمو الزيادة في الكمية أو التحسين في النوعية سواء للحيوانات أو النباتات أو تدهور وانخفاض الكمية كذلك أو تكاثر الحيوانات أو النباتات الحية أو انتاج منتجات فلاحية مثل اللبن أو أوراق الشاي الصوف والحليب. (لخضر م، 2024، صفحة 38)

❖ الأصول البيولوجية تمثل تلك الموجودات أو الممتلكات، التي تميزها المؤسسة بغرض الإستفادة منها والإنتفاع بها كباقي الموجودات الأخرى، غير أنها تختلف عن الأخرى في كونها كائنات حية، حيث تختلف طبيعتها وتركيبتها عن الأصول الأخرى. (رباحي صبرينة، 2022، صفحة 444)

##### ب. تعريف المنتجات الزراعية

❖ المنتج الذي تم حصده من الأصول البيولوجية. (جمعة ه، 2019، صفحة 72)

❖ هي المنتجات المحصودة من الأصول البيولوجية مثل اللحوم والقطن، صوف الأغنام ثمار الأشجار. (سفيان شعوادي، 2022، صفحة 39)

##### ت. تعريف القيمة العادلة

❖ المبلغ الذي يمكن مبادلة الاصل به او تسوية التزام بين اطراف مطلعة وراغبة في معاملة على اساس تجاري وتستند القيمة العادلة للاصل على موقعه ووضعه الحاليين؛ (السعيد، 2022، صفحة 138)

❖ هي المبلغ الذي يمكن من خلاله مبادلة أصل أو تسوية التزام بين أطراف راغبة ومطلعة في صفقة متوازنة. (عزالدين، 2023، صفحة 89)

#### المطلب الثاني: القرار الوزاري 23/201 وأحكامه المتعلقة بالأصول البيولوجية في الجزائر

سعت الجزائر إلى إصدار نظام محاسبي يتماشى مع طبيعة الأنشطة في القطاع الزراعي ليتم إصدار مخطط محاسبي خاص بالقطاع الزراعي بتاريخ 13/09/1987 والذي أصبح ساري المفعول بتاريخ 01/10/1988 وتضمن:

❖ قائمة الحسابات الخاصة بالقطاع التي ترتب عنها تطبيق المخطط المحاسبي الوطني PCN مع خصوصية القطاع؛  
❖ إستحداث أصناف وحسابات جديدة مثل ( حيوانات التكاثر، حيوانات الجر، أشجار مثمرة وحسابات خاصة بمخزونات الحيوانات)؛

❖ تم وضع مجموعة من المصطلحات الخاصة بالقطاع؛

❖ تم وضع قواعد سير الحسابات التي جاء بها المخطط؛

❖ وضع مجموعة من الإجراءات المحاسبية الخاصة بالقطاع؛

❖ القوائم المالية التي تلتزم شركات القطاع بإعدادها. (سميحة، 2025/2024، صفحة 40)

بعد إيقاف العمل بالنظام القديم PCN ومباشرة العمل في جانفي 2010 لم يصدر بعده اي نظام يتماشى مع متطلبات القطاع الزراعي وبعد توجه العديد من الشركات الكبرى الى الانشطة الزراعية مثل شركة كوسيدار سعت الى التكيف بما جاء به النظام المحاسبي المالي SCF الا انه لم يكن كافيا واستدعى الامر من المجلس الوطني للمحاسبة لإصدار القرار 201 في شهر جانفي 2023 الذي يحدد قواعد التقييم والمحاسبة .

## الفرع الأول: الإطار التصوري للقرار 23/201

### 1. أهم ما جاء به القرار 23/201

القرار رقم 201 المؤرخ في 01 جوان 2023 يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، المتكيف مع القطاع الفلاحة ويضم:

المادة الأولى: يهدف هذا المقرر إلى تحديد كفاءات تكيف النظام المحاسبي العالي مع قطاع الفلاحة.

المادة الثانية: يحدد في ملحق هذا المقرر قواعد التقويم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها، ومدونة الحسابات وقواعد سيرها، والنظام المحاسبي المالي المبسط، والمعجم الذي يوضح تعريف المصطلحات التقنية. (القرار 201، 2023، صفحة 01)

### 2. محتوى القرار الوزاري 201/23

النظام المحاسبي المالي المكيف مع القطاع الفلاحي جاء من خلال القرار رقم 201 الصادر في جوان 2023 والذي أنجزته لجنة تقييس الممارسات المحاسبية والواجبات المهنية للمجلس الوطني للمحاسبة تحت وصاية وزارة المالية، هذا النظام الذي جاء مكتملا وملحقا بالقانون 07/11 المتضمن النظام المحاسبي المالي وليس نظاما مستقلا عنه والي يعتبر من حيث بناءه المنهجي بمثابة معيار محاسبي محدد بذاته إذ يحتوي على كل العناصر التي يحتوي عليها أي معيار من نطاق التطبيق المفاهيم وشروط الاعتراف القياس والتسجيل وأخيرا الإفصاح المحاسبي. (لخضر، دليل تطبيقي حول المحاسبة و الجباية في القطاع الفلاحي، 2024، صفحة 33)

3. مجال التطبيق: يطبق هذا القرار لمعالجة كل الاحداث الاقتصادية التي تقوم بها المؤسسات المعرفة قانونيا

وجبايا بأنها مؤسسات فلاحية وكذلك كل النشاطات التي تقوم بها المؤسسات الواردة في تمهيد هذا القرار والمعرفة للنشاطات الفلاحية. (لخضر، دليل تطبيقي حول المحاسبة و الجباية في القطاع الفلاحي، 2024، صفحة 33)

4. عناصر مدونة الحسابات الفلاحية: تم من خلال القرار 201 تخصيص حسابات تتماشى مع طبيعة النشاط الزراعي والتي يمكن تلخيصها من خلال الجدول التالي:

جدول رقم (04): مدونة حسابات العناصر الفلاحية

الصف	الحساب الرئيسي	الحساب الفرعي	الحساب الجزئي
	ح/ 24 الأصول البيولوجية	ح/ 241 الحيوانات	ح/ 2411 حيوانات للتكاثر؛
			ح/ 2412 حيوانات منتجة؛
			ح/ 2413 حيوانات غ ناضجة؛

ح/2414 حيوانات للخدمة.			
ح/2461 المزارع المعمرة على ملكية خاصة؛	ح/246 المزارع المعمرة		02 الشبثيات
ح/2462 المزارع المعمرة على ملكية الغير؛			
ح/2463 تهيئة المزارع المعمرة.			
ح/2471 نباتات أخرى مثبتة على ملكية خاصة؛	ح/247 النباتات الأخرى		
ح/2472 نباتات أخرى مثبتة على ملكية الغير			
ح/2481 المزارع المعمرة الجارية؛	ح/248 المزارع المعمرة والنباتات الجارية الأخرى		
ح/2482 النباتات الجارية الأخرى؛			
ح/2841 إهلاك الحيوانات؛	ح/284 إهلاك الأصول البيولوجية	ح/28: مخصصات الإهلاكات	
ح/2846 إهلاك المزارع المعمرة؛			
ح/2847 إهلاك النباتات المثبتة الأخرى.			
ح/2941 خسائر القيمة عن الحيوانات؛	ح/294 خسائر القيمة عن الأصول البيولوجية	ح/29: خسائر القيمة	
ح/2946 خسائر القيمة عن المزارع المعمرة؛			
ح/2947 خسائر القيمة عن النباتات المثبتة الأخرى.			
ح/302 الحيوانات المكتسبة بغرض إعادة بيعها.		ح/30 المخزونات من البضائع	03 المخزونات
ح/3321 المنتجات الزراعية الجاري إنجازه (الحيوانات)؛	ح/332 منتجات زراعية جاري إنجازها	ح/33 إنتاج السلع الجاري إنتاجها	
ح/3322 المنتجات الزراعية الجاري إنجازها من أصل نباتي؛			
ح/3522 المنتجات المصنعة من أصل (حيواني)	ح/352 المنتجات الحيوانية المصنعة	ح/35 المخزونات من المنتجات	
ح/3523 المنتجات المصنعة من أصل (نباتي)			
ح/725 تغير المخزونات من الأصول البيولوجية؛		ح/72 الإنتاج المخزن أو غير المخزن	07 المنتوجات
ح/726 تغير المخزونات من المنتوجات الزراعية.			

ح/ 73 الإنتاج المثبت	ح/ 734 الإنتاج المثبت للأصول البيولوجية.
-------------------------	--

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على ما جاء في (القرار 201، 2023، الصفحات 64-65-66-71)

### الفرع الثاني: التنظيم المحاسبي للأصول البيولوجية من منظور القرار 23/201

1. قواعد التقييم: تطرق القرار على قواعد عامة للتقييم وهي ذاتها القواعد الواردة في النظام المحاسبي المالي، وهو

الاعتماد على التكلفة التاريخية ثم بعد ذلك تجرى مراجعة لهذا التقييم بالاستناد الى طرق أخرى وفق هذا

الجدول التالي:

#### جدول رقم (05): قواعد تقييم الأصول البيولوجية وفق القرار 201

المفهوم	الطريقة
ويطلق عليها كذلك بطريقة التكلفة الراهنة وهي المبلغ الذي يمكن تبادله، أو خصوم منتهية بين أطراف على دراية كافية وموافقة وعاملة ضمن شروط المنافسة الاعتيادية	القيمة الحقيقية
هي مبلغ أموال الخزينة الذي يمكن الحصول عليه في الوقت الحالي من خلال بيع الأصول أثناء خروج ارادي	قيمة الإنجاز
التقدير الحالي للقيمة المحينة للتدفقات المقبلة في أموال الخزينة - ضمن المسار العادي للنشاط	القيمة المحينة

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على (القرار 201، 2023، صفحة 03)

كما تطرق القرار الى قواعد التقييم الخاصة بمختلف عناصر الأصول والخصوم مع ابراز طرق تقييم الأصول والمخزونات البيولوجية، بحيث تقيم بالقيمة الحقيقية منقوصا منها التكاليف المقدرة في نقطة البيع، وان لم يمكن تقدير قيمته الحقيقية بصورة صادقة يقيم الأصل بتكلفته منقوصا منها مجموع الإهلاكات وحسائر القيمة. (سي محمد لخضر، 2024، الصفحات 33-34)

#### 2. عرض الكشوف المالية:

أشار القرار الى الكشوف المالية بالمؤسسات الفلاحية وهي ذاتها الواردة في النظام المحاسبي المالي، مع التأكيد على

إظهار العناصر الخاصة بطبيعة النشاط وفق التالي:

في الميزانية: تظهر عناصر المؤسسة ذات الطبيعة البيولوجية في جانب الاصول كالتالي:

في جانب الملاحق الخاصة بالنشاط الزراعي:

تكون الملاحظات الملحقة بالكشوف المالية موضوع تقديم منظم وكل فصل او باب من أبواب الميزانية، حساب النتائج

جدول سيولة الخزينة، وجدول تغير الاموال الخاصة بحيل غلى الإعلام المناسب له في الملاحظات الملحقة.

بالإضافة إلى المعلومات الواردة و التي يتعين على كل الكيانات الخاضعة للمحاسبة المالية أن تقدمها يجب على الكيان

الزراعي:

❖ الإشارة إلى نتيجة السنة المالية الناجمة عن المحاسبة الأولية، خارج الإقتناءات، بالقيمة الحقيقية للأصول

البيولوجية و للإنتاج الفلاحي و لتغيير القيمة الحقيقية للأصول البيولوجية المنقوصة منها التكاليف المقدرة في

نقاط البيع؛

❖ تقديم وصف لكل مجموعة من الأصول البيولوجية، يمكن لهذا الوصف ان يأخذ الشكل السردى أو الكمي مع تمييز:

✓ الأصول البيولوجية الاستهلاكية و المنتجة؛

✓ الأصول البيولوجية الناضجة وغير الناضجة؛

في الميزانية: تظهر عناصر المؤسسة ذات الطبيعة البيولوجية في جانب الاصول كالتالي:

❖ أصول بيولوجية؛

❖ حيوانات؛

❖ نباتات؛

❖ منتجات زراعية مصنعة و منتجات قيد الصنع؛

❖ مخزون الأصول البيولوجية.

و في حساب النتائج حسب الطبيعة: تظهر العناصر ذات الطبيعة البيولوجية كالتالي:

❖ مخزون الأصول البيولوجية؛

❖ منتجات فلاحية؛

❖ الإنتاج المثبت للأصول البيولوجية؛

❖ الأرباح على الإرتفاع في القيمة الحقيقية للأصول البيولوجية؛

❖ الأرباح على الإرتفاع في القيمة الحقيقية للمنتجات الزراعية؛

❖ الخسائر على الإرتفاع في القيمة الحقيقية للأصول البيولوجية؛

❖ الخسائر على الإرتفاع في القيمة الحقيقية للمنتجات الزراعية.

و في حساب النتائج حسب الوظيفة: تظهر العناصر ذات الطبيعة البيولوجية كالتالي:

❖ القيمة الحقيقية للمحصول؛

❖ الأرباح (الخسائر) على الإرتفاع في القيمة الحقيقية للأصول البيولوجية؛

جدول سيولة الخزينة (الطريقة المباشرة): تظهر العناصر ذات الطبيعة البيولوجية كالتالي:

❖ التحصيلات المقبوضة من عند الزبائن على بيع المنتجات الزراعية؛

❖ التحصيلات المقبوضة من عند الزبائن على بيع الأصول البيولوجية الاستهلاكية؛

❖ التحصيلات المقبوضة من العمليات العادية؛

❖ المبالغ المدفوعة على مشتريات الأصول البيولوجية الاستهلاكية،

❖ المسحوبات عن إقتناء الأصول البيولوجية المثبتة؛

❖ التحصيلات عن عمليات التنازل عن الأصول البيولوجية المثبتة.

جدول سيولة الخزينة (الطريقة غير المباشرة): تظهر العناصر ذات الطبيعة البيولوجية كالتالي:

❖ تغير في قيمة الأصول البيولوجية الاستهلاكية؛

- ❖ تغير في قيمة المنتوجات الزراعية؛
- ❖ تغير المخزونات الأخرى غير الزراعية؛
- ❖ مسحوبات عن إقتناء أصول بيولوجية مثبتة؛
- ❖ تحصيلات عن إقتناء أصول بيولوجية مثبتة؛
- ❖ تغير في قيمة الأصول البيولوجية المنتجة.

### المطلب الثالث: التقييد المحاسبي للأصول البيولوجية وفق القرار 23/ 201 وتبني المعيار IAS 41

#### الفرع الأول: المعالجة المحاسبية للأصول البيولوجية الحيوانية:

إن الأصل البيولوجي الحيواني كغيره من الأصول الأخرى في المؤسسة يتم تصنيفه إلى تثبيت أو مخزون ويكون هذا التصنيف حسب استخدام الأصل في النشاط أي أنه إذا كان الأصل المقتنى هو ملك للمؤسسة وينتظر أن يحقق إيراد في المستقبل القريب (أقل من سنة مالية) عن طريق بيعه لذاته أو بعد تحويله يعتبر كأصل جاري مخزون يدرج حسب النظام المحاسبي المالي ضمن حسابات الصنف الثالث المخزونات أما إذا كان هذا الأصل المقتنى هو ملك للمؤسسة وتنتظر أن يحقق إيراد في المستقبل البعيد (أكثر من سنة مالية) أي أنه موجه للاستعمال سواء الإنتاج منتجات (الحليب، الصوف، العسل... إلخ) لتقديم خدمات (الحراثة، المشاركة في السباقات...) أو للتأجير للغير كأصل غير جاري يدرج حسب النظام المحاسبي المالي ضمن حسابات الصنف الثاني (التثبيتات). (كدائسة، محاسبة الأصول البيولوجية القطاع الزراعي بين النظام المحاسبي المالي و المعيار المحاسبي الدولي رقم 41 الزراعة، 2021، صفحة 67)

#### أولاً: حساب 241 حيوانات

##### 1. المعالجة المحاسبية للأصول الحيوانية عند الولادة:

رقم الحساب	البيان	المبالغ
241	اصول بيولوجية حيوانية	*****
734	الانتاج المثبت من الأصول البيولوجية	*****
تسجيل ولادة أصل بيولوجي حيواني		

المبلغ = القيمة الحقيقية ناقص التكاليف المقدرة في نقطة البيع أوفي حالة تعذر ذلك التسجيل بالتكلفة.

##### 2. الإدراج الاولي في الحسابات الناجم عن الاقتناء بمقابل :

رقم الحساب	البيان	المبالغ
241	حيوانات	*****
51/404	موردو التثبيتات/نقديتات	*****
تسجيل اقتناء بيولوجي حيواني		

حالة 1: تكلفة الاقتناء الحقيقية أقل من تكلفة الاقتناء

رقم الحساب	البيان	المبالغ
241	حيوانات	*****
758	ارباح على القيمة الحقيقية للأصول البيولوجية	*****
تسجيل رفع في القيمة للأصل البيولوجي (حيوان)		

حالة 2: تكلفة الاقتناء الحقيقية أكبر من تكلفة الإقتناء

رقم الحساب	البيان	المبالغ
658	خسائر القيمة عن الاصول البيولوجية الحيوانية	*****
241	حيوانات	*****

3. الإدراج الأولي في حالة الاقتناء مجاناً(هبات) :

رقم الحساب	البيان	المبالغ
241	حيوانات	**
758	المنتجات على الاصول البيولوجية م (مجانا)	**

تسجيل هبة في شكل أصل بيولوجي حيوان

4. الادراج الاولي الناجم عن مساهمة في الاموال الخاصة

رقم الحساب	البيان	المبالغ
241	الحيوانات	**
101	رؤوس الاموال	**

تسجيل المساهمة في الاموال الخاصة بأصل بيولوجي (حيوان)

كما يمكن في هذه الحالة المرور على حساب الوسيط الخاص بالشركاء كمايلي:

رقم الحساب	البيان	المبالغ
456	الشركاء عمليات على رأس المال	**
101	رؤوس الاموال	**

تسجيل التعهد بالمساهمة في الاموال الخاصة بأصل بيولوجي (حيوان)

تم إستلام المساهمة كمايلي:

رقم الحساب	البيان	المبالغ
241	اصول بيولوجية حيوانية	**
456	الشركاء عمليات على رأس المال	**

تسجيل المساهمة في الاموال الخاصة بأصل بيولوجي (حيوان)

في حالة الإختلاف الهام بين القيمة الحقيقية منقوصا منها ت في ن بيع وتكلفة الإقتناء يجب تسوية ذلك كمايلي:

حالة 1: ق ح م ت ن ب أقل من تكلفة الإقتناء:

رقم الحساب	البيان	المبالغ
241	الحيوانات	**
758	المنتجات على الاصول البيولوجية	**

تسجيل رفع في القيمة للأصل البيولوجي الحيواني

حالة 02: ق ح م ت ن ب أكبر من السعر السوقي

رقم الحساب	البيان	المبالغ
658	الاعباء على الاصول البيولوجية	**
241	الحيوانات	**

تسجيل تخفيض في القيمة للأصل البيولوجي الحيواني

5. إدراج خروج الاصل البيولوجي من مصدر حيواني في الحسابات:

5.1. خروج الاصل بدافع بيعه: : تمر المعالجة المحاسبية بعدة خطوات أهمها :

❖ المقارنة بين قيمة الاصل المسجل في الحسابات وقيمتة العادلة عند تاريخ التنازل بحيث إذا

كانت هذه الأخيرة أكبر يجب تعديل قيمة الاصل البيولوجي كمايلي:

رقم الحساب	البيان	المبالغ
241	الحيوانات	**
734	الانتاج المثبت اصول بيولوجية	**

تسجيل رفع في القيمة للأصل البيولوجي (حيوان)

❖ المقارنة بين قيمة الاصل المسجل في الحسابات و ق ح م ت ن ب عند تاريخ التنازل بحيث

إذا كانت هذه الأخيرة أقل يجب تعديل قيمة الأصل البيولوجي كما يلي:

رقم الحساب	البيان	المبالغ
734	الانتاج المثبت أصول بيولوجية	**
241	" الحيوانات "	**

تسجيل تخفيض في قيمة اصل بيولوجي(حيواني)

❖ مقارنة سعر التنازل مع ق ح م ت ن ب في تاريخ التنازل بحيث إذا كانت هذه الأخيرة أقل

نسجل فائض قيمة كما يلي:

رقم الحساب	البيان	المبالغ
51/462	ح /الدائنة عن عمليات التنازل عن أ/بيولوجي(نقديات)	**

	**	اهتلاك/خسارة الاصل البيولوجي المثبت	294/284
**		اصول بيولوجية حيوانية	241
		فائض القيمة الناتج عن خروج الاصول البيولوجية	752
التنازل عن اصل بيولوجي			

❖ مقارنة سعر التنازل مع ق ح م ت ن ب في تاريخ التنازل بحيث إذا كانت هذه الأخيرة أقل

نسجل خسارة أو ناقص قيمة كما يلي:

رقم الحساب	البيان	المبالغ
51/468	زبائن	**
652	ناقص القيمة الناتج عن خروج الاصول البيولوجية	**
294/284	اهتلاك/خسارة الاصل البيولوجي المثبت	**
241	الحيوانات	**
التنازل على اصل بيولوجي		

❖ ملاحظة: ح/284، ح/294 يظهر فقط إذا كان الأصل البيولوجي مقيم بالتكلفة منقوص منها الإهلاكات

والخسائر في القيمة المتراكمة، لأن الأصل البيولوجي المقيم بالقيمة الحقيقية منقوص منها التكاليف المحتملة في نقطة البيع لا يخضع لا للإهلاكات أو الخسائر في القيمة.

## 5.2. خروج الأصل البيولوجي (حيوان) بسبب توقف العمليات الحيوية للحيوان

❖ المقارنة بين قيمة الأصل المسجل في الحساب و ق ح م ت ن ب عند تاريخ التنازل بحيث إذا كانت هذه

الأخيرة أكبر يجب تعديل قيمة الأصل البيولوجي كما يلي:

رقم الحساب	البيان	المبالغ
241	اصول بيولوجية حيوانية	**
734	الانتاج المثبت للأصول العينية	**
تسجيل رفع في قيمة اصل بيولوجي (حيوان)		

❖ المقارنة بين قيمة الأصل المسجل في الحساب و ق ح م ت ن ب عند تاريخ التنازل بحيث إذا كانت هذه

الأخيرة أقل يجب تعديل قيمة الأصل البيولوجي كما يلي:

رقم الحساب	البيان	المبالغ
734	الإنتاج المثبت أصول بيولوجية	**
241	أصول بيولوجية حيوانية	**
تسجيل تخفيض في قيمة أصل بيولوجي حيواني		

❖ تحويل الأصل البيولوجي إلى المنتوجات الزراعية التامة من مصدر حيواني:

المبلغ	البيان	رقم الحساب
**	منتوجات زراعية تامة من مصدر حيواني	3522
**	أصول بيولوجية حيوانية	241
تسجيل تحويل أصل بيولوجي حيوان الى منتوجات		

### 5.3. خروج الاصل البيولوجي نتيجة الهلاك

عند موت الأصل البيولوجي (حيوان) أو ضياعه فان المعالجة المحاسبية تكون كمايلي:

➤ اذا كانت التعويضات من مؤسسات التأمين أكبر من القيمة الحقيقية للأصل البيولوجي الميت أو الضائع.

المبلغ	البيان	رقم الحساب
**	النقديات(الفرق بين التكلفة الحقيقية والتعويض)	512
**	أصول بيولوجية حيوانية	241
**	منتوجات استثنائية للتسيير الجاري	757
موت أو ضياع أصل بيولوجي حيواني		

➤ اذا كانت التعويضات من مؤسسات التأمين أقل من القيمة الحقيقية للأصل البيولوجي الميت أو الضائع:

المبلغ	البيان	رقم الحساب
**	خسائر القيمة في الاصول البيولوجية	658
**	النقديات(الفرق بين التكلفة الحقيقية والتعويض)	51
**	أصول بيولوجية حيوانية	241
تسجيل موت أو ضياع أصل بيولوجي حيواني		

### 5.4. الخروج بدافع الاستهلاك الذاتي:

يقصد بالاستهلاك الذاتي كل التحويلات من انتاج المزرعة أو المستثمرة الفلاحية الى المستغل وعائلته أو المستخدمين والشركاء بدون مقابل.

وتسجل محاسبيا كما يلي:

المبلغ	البيان	رقم الحساب
**	خسائر القيمة في الاصول البيولوجية	658
**	أصول بيولوجية حيوانية	241
استهلاك ذاتي لأصل بيولوجي حيواني		

اما المحسوبات العينية فيتم تسجيلها حسب الحالة كما يلي :

رقم الحساب	البيان	المبالغ
638	أعباء المستخدمين لأخرى	**
241	أصول بيولوجية حيوانية	**
استهلاك ذاتي لأصل بيولوجي حيواني من قبل المستخدمين		

حالة استهلاكها من قبل المستغل تسجل كما يلي:

رقم الحساب	البيان	المبالغ
108	حساب المستغل	**
241	أصول بيولوجية حيوانية	**
استهلاك من قبل المستغل		

حالة استهلاكها من قبل الشركاء

رقم الحساب	البيان	المبالغ
456	مساهمة الشركاء	**
241	أصول بيولوجية حيوانية	**
استهلاك من قبل الشركاء		

### 5.5. أعمال نهاية الدورة

حالة 01: حالة الاصول البيولوجية المقيمة بالقيمة الحقيقية ناقص التكاليف المقدرة في نقطة البيع

➤ القيمة المسجلة أقل من (القيمة الحقيقية)

رقم الحساب	البيان	المبالغ
241	أصول بيولوجية حيوانية	**
734	الانتاج المثبت للاصول البيولوجية	**
تسجيل ارتفاع قيمة أصل بيولوجي (حيوان)		

➤ القيمة المسجلة أكبر من (القيمة الحقيقية)

رقم الحساب	البيان	المبالغ
734	الانتاج المثبت للاصول البيولوجية	**
241	أصول بيولوجية حيوانية	**
تسجيل انخفاض قيمة أصل بيولوجي (حيوان)		

حالة 02: حالة الاصول البيولوجية المقيمة بتكلفتها منقوص منها الاهتلاكات والخسائر في القيمة المتراكمة  
 ➤ تسجيل الاهتلاكات للحيوانات المثبتة والنباتات الاخرى:

وتكون المعالجة المحاسبية كمايلي:

رقم الحساب	البيان	المبالغ
681	مخصصات الاهتلاك والمؤونات والخسائر في القيمة على الحيوانات(نباتات أخرى)	**
2841	اهتلاك :حيوانات (نباتات أخرى)	**
تسجيل اهتلاك قيمة أصل بيولوجي (مثبت)		

➤ تسجيل الخسائر في القيمة:

وفي هذه الحالة تعالج الخسائر في القيمة كمايلي:

رقم الحساب	البيان	المبالغ
681	مخصصات الاهتلاكات والمؤونات والخسائر في القيمة على الحيوانات/نباتات أخرى	**
2941	الخسائر في قيمة الحيوانات/نباتات أخرى	**
تسجيل خسائر قيمة أصل بيولوجي (مثبت)		

وعند توفر شروط استرجاع الخسائر في القيمة مثل انخفاض القيمة السوقية مقارنة بالقيمة المحاسبية الصافية نسجل القيد التالي :

رقم الحساب	البيان	المبالغ
2941	الخسائر في قيمة الحيوانات/نباتات أخرى	**
781	استرجاع عن الخسائر في القيمة	**
استرجاع خسائر في قيمة الاصل البيولوجي (المثبت)		

ثانيا: حساب 3321 المخزونات الفلاحية الجاري إنجازها-الحيوانات

يسجل في هذا الحساب المنتجات الناتجة عن عمليات التحول البيولوجي للحيوانات الموجهة للتسويق في نهاية دورة الإنتاج، والتي يمكن أن تستغرق مدة طويلة نسبيا حتى تصل إلى مرحلة البيع بسبب عدم وصولها إلى المرحلة البيولوجية التي تسمح بتسويقها، وذلك بقيمتها الحقيقية المنقوص منها التكاليف المقدرة في نقطة البيع.

1. الإدراج الأولي في الحسابات: يأتي هذا الأصل الجاري إنجازه فقط من الأصول البيولوجية حيوانات

(241) ويسجل محاسبيا كما يلي :

**حالة 01: قيمة الحيوانات تساوي القيمة السوقية للمخزونات الجاري إنجازها حيوانات**

رقم الحساب	البيان	المبالغ
3321	المخزونات الفلاحية الجاري إنجازها -حيوانات-	**
241	الحيوانات	**
تحويل 241 إلى 3321		

**حالة 02: قيمة الحيوانات أكبر من القيمة السوقية للمخزونات الفلاحية الجاري إنجازها-حيوانات-(خسارة)**

رقم الحساب	البيان	المبالغ
3321	المخزونات الفلاحية الجاري إنجازها-حيوانات-	**
658	الخسائر على القيمة الحقيقية للأصول البيولوجية	**
241	الحيوانات	
تحويل 241 إلى 3321		

**حالة 03: قيمة الحيوانات أقل من القيمة السوقية للمخزونات الفلاحية الجاري إنجازها-حيوانات-(ربح)**

رقم الحساب	البيان	المبالغ
3321	المخزونات الفلاحية الجاري إنجازها-حيوانات-	**
241	الحيوانات	**
758	أرباح على القيمة الحقيقية للأصول البيولوجية	**
تحويل 241 إلى 3321		

**1.2. المعالجة المحاسبية في نهاية الدورة**

في نهاية كل دورة وإذا لم يتم تصريف أو بيع المخزونات الجاري إنجازها (حيوانات)، فإنها تقيم بالقيمة الحقيقية المنقوصة منها التكاليف المقدرة في نقطة البيع، وتكون المعالجة المحاسبية كمايلي:

**حالة 01:تحقيق (خسائر)**

رقم الحساب	البيان	المبالغ
658	الخسائر على قيمة الحقيقية للأصول البيولوجية	**
3321	المخزونات الفلاحية الجاري إنجازها-حيوانات-	**
الحيوانات -تسجيل خسارة		

حالة 02:تحقيق (ربح)

رقم الحساب	البيان	المبالغ
3321	المخزونات الفلاحية الجاري إنجازها-حيوانات-	**
658	أرباح على قيمة الحقيقية للأصول البيولوجية	**
الحيوانات -تسجيل الأرباح		

1.3. الإدراج في الحسابات عند خروج المخزونات الزراعية الجاري إنجازها-حيوانات- في الحسابات

حالة 01:الخروج بدافع البيع

رقم الحساب	البيان	المبالغ
411	العملاء	**
701	مبيعات المنتجات الزراعية التامة	**
	تسجيل الخسائر	
725	تغير المخزونات الجاري إنجازها-حيوانات-	
3321	المخزونات الفلاحية الجاري إنجازها-حيوانات-	
الخروج من المخازن		

1.4. الخروج بدافع الحصاد للمنتجات الناجمة عن توقف للعمليات الحيوية للحيوانات

رقم الحساب	البيان	المبالغ
3522	منتجات زراعية تامة من أصل حيواني	**
3321	المخزونات الفلاحية الجاري إنجازها-حيوانات-	**
الخروج بدافع الحصاد		

1.5. الخروج بدافع الإصلاح

حالة 01:عندما يكون الإصلاح متبوعا بعملية البيع

رقم الحساب	البيان	المبالغ
462	الحسابات الدائنة عم عمليات التنازل عن المخزونات الجاري إنجازها-حيوانات-	سعر البيع
758	أرباح على القيمة الحقيقية للأصول البيولوجية	سعر البيع
	تسجيل البيع	
600	مشتريات مستهلكة للحيوانات المباعة	***
3321	المخزونات الفلاحية الجاري إنجازها-حيوانات-	***

الخروج من المخازن للإستهلاك

حالة 02: عندما يكون الإصلاح غير متبوع بالبيع

رقم الحساب	البيان	المبالغ
658	خسائر على القيمة الحقيقية للأصول البيولوجية	**
3321	المخزونات الفلاحية الجاري إنجازها-حيوانات-	**
تسجيل خسائر -حيوانات-		

1. التسجيل المحاسبي للحيوانات المشتراة بمقابل لغرض إعادة بيعها

رقم الحساب	البيان	المبالغ
382	مشتريات من تموينات أخرى	**
401	موردو المخزونات والخدمات	**
	تحويل الملكية (الفاتورة)	
302	الحيوانات المقتناة لغرض إعادة البيع	**
382	مشتريات من تموينات أخرى	**
التخزين		

يسجل بالقيمة الحقيقية منقوص منها التكاليف المحتملة في نقطة البيع، وفي حالة وجود فروقات ذات دلالة بين هذه القيمة والتكلفة يجب تعديلها في نهاية كل دورة وفق الحالتين التاليتين:

الحالة 01: تكلفة الاقتناء الحقيقية أقل من تكلفة الاقتناء

رقم الحساب	البيان	المبالغ
302	الحيوانات المقتناة لغرض إعادة البيع	**
758	المنتجات على الاصول البيولوجية المقتناة (مجانا)	**
تسجيل رفع قيمة اصل بيولوجي		

الحالة 02: تكلفة الاقتناء الحقيقية أكبر من التكلفة

رقم الحساب	البيان	المبالغ
658	خسائر القيمة في الاصول البيولوجية	**
302	الحيوانات المقتناة لغرض إعادة البيع	**
تسجيل تخفيض في قيمة الاصل البيولوجي		

## 2. التسجيل المحاسبي للحيوانات المشتراة بالمجان من أجل إعادة بيعها:

رقم الحساب	البيان	المبالغ
382	خسائر القيمة في الاصول البيولوجية	**
758		**
	تحويل الملكية (الفاتورة)	
302	الحيوانات المقتناة لغرض إعادة البيع	**
382	مشتريات من التموينات الاخرى	**
التخزين		

## 3. التسجيل المحاسبي للحيوانات المتحصل عليها في شكل مساهمة من أجل إعادة بيعها

رقم الحساب	البيان	المبالغ
302	الحيوانات المقتناة لغرض إعادة البيع	**
101	رؤوس الاموال	**
تسجيل المساهمة في الاموال الخاصة الاصل البيولوجي		

كما يمكن في هذه الحالة المرور على الحساب الوسيط الخاص بالشركاء كما يلي:

رقم الحساب	البيان	المبالغ
456	الشركاء عمليات على راس المال	**
101	رؤوس الاموال	**
تسجيل التعهد بالمساهمة في الاموال الخاصة الاصل البيولوجي		

تم استلام المساهمة كما يلي:

رقم الحساب	البيان	المبالغ
302	الحيوانات المقتناة لغرض إعادة البيع	**
456	الشركاء عمليات على راس المال	**
تسجيل المساهمة في الاموال الخاصة بأصل بيولوجي		

في حالة الاختلاف الهام بين التكلفة الحقيقية وتكلفة الاقتناء في نهاية كل دورة يجب تسوية ذلك كما يلي:

الحالة 01: تكلفة الاقتناء الحقيقية أقل من تكلفة الاقتناء.

رقم الحساب	البيان	المبالغ
302	الحيوانات المقتناة لغرض إعادة البيع	**
758	المنتوجات على الاصول البيولوجية المقتناة	**

تسجيل رفع في قيمة الاصل البيولوجي

الحالة 02: تكلفة الاقتناء أكبر من تكلفة الاقتناء

رقم الحساب	البيان	المبالغ
658	خسائر القيمة في الاصول البيولوجية	**
302	الحيوانات المقتناة لغرض اعادة البيع	**
تسجيل تخفيض في قيمة الاصل البيولوجي		

4. المعالجة المحاسبية لخروج أصل بيولوجي حيواني موجه لاعادة البيع.

الحالة 01: الخروج بدافع البيع

رقم الحساب	البيان	المبالغ
411	الزبائن	**
700	مبيعات الحيوانات	**
	بسجيل تحويل الملكية	
600	مشتريات مستهلكة	**
302	حيوانات مقتناة لغرض اعادة البيع	**
تسجيل البيع الحقيقي (الخروج)		

الحالة 02: الخروج بدافع الحصاد للمنتجات الناتجة عن توقف العمليات الحيوية للحيوان

➤ تعديل قيمة الحيوان بمقارنة القيمة الحقيقية بالتكلفة

❖ تكلفة الاقتناء الحقيقية أقل من تكلفة الاقتناء

رقم الحساب	البيان	المبالغ
302	الحيوانات المقتناة لغرض اعادة البيع	**
758	المنتجات على الاصول البيولوجية المقتناة	**
تسجيل ترفع في قيمة الاصل البيولوجي		

❖ تكلفة الاقتناء الحقيقية أكبر من تكلفة الاقتناء

رقم الحساب	البيان	المبالغ
658	الاعباء على الاصول البيولوجية المقتناة	**
302	الحيوانات المقتناة لغرض اعادة البيع	**
تسجيل تخفيض في قيمة الاصل البيولوجي		

## 5. تحويل الحيوانات المقتناة لغرض إعادة البيع إلى منتجات تامة

رقم الحساب	البيان	المبالغ
3522	منتجات فلاحية تامة من مصدر حيواني	**
302	الحيوانات المقتناة لغرض إعادة البيع	**
تسجيل التحويل الى منتجات		

## 6. الخروج عند الضياع

عند خروج الحيوانات نتيجة الضياع (موت أو خسارة) تكون المعالجة المحاسبية كمايلي:

رقم الحساب	البيان	المبالغ
658	احسائر على المخزونات البيولوجية	**
302	الحيوانات المقتناة لغرض إعادة البيع	**
تسجيل ضياع الاصل البيولوجي		

الفرع الثاني : المعالجة المحاسبية للأصول البيولوجية النباتية:

أولاً: حساب 247/246 المزارع المعمرة والنباتات الاخرى

### 1. الإدراج الأولي في الحسابات الناجم عن الإقتناء بمقابل:

رقم الحساب	البيان	المبالغ
247/246	مزارع معمرة/نباتات أخرى	**
51/404	موردو التثبيتات/نباتات	**
تسجيل إقتناء أصل بيولوجي		

الجديد في هذه الحالة مقارنة بما ورد في النظام المحاسبي المالي في مجال تقييم وتسجيل التثبيتات هو أنه في حالة ما يكون الفرق بين تكلفة الإقتناء الحقيقية (القيمة العادلة) منقوص منها تكاليف المقدرة في نقطة البيع كبير أو لديه دلالة فيسجل الفرق في نهاية الدورة كمايلي :

حالة 01: تكلفة الإقتناء الحقيقية أقل من تكلفة الإقتناء

رقم الحساب	البيان	المبالغ
247/246	مزارع معمرة/نباتات أخرى	**
758	أرباح على القيمة الحقيقية للأصول البيولوجية	**
تسجيل رفع قيمة الاصل البيولوجي (المثبت)		

حالة 02: تكلفة الإقتناء الحقيقية أكبر من تكلفة الإقتناء

رقم الحساب	البيان	المبالغ
658	خسائر على القيمة الحقيقية للأصول البيولوجية	**
247/246	مزارع معمرة/نباتات أخرى	**
تسجيل تخفيض في قيمة الأصل البيولوجي		

2. المعالجة المحاسبية في حالة الإقتناء مجاناً (هبات)

رقم الحساب	البيان	المبالغ
247/246	الحقيقية زارع معمرة/نباتات أخرى	**
758	منتوجات على الأصول البيولوجية المكتتاة مجاناً	**
تسجيل هبة في شكل الأصل البيولوجي		

3. حالة اقتناء مزرعة مكونة من أرض وأشجار

رقم الحساب	البيان	المبالغ
247	نباتات أخرى	**
211	الأراضي	**
51/404	موردو التثبيتات البيولوجية /النقديات	**
تسجيل مزرعة مكونة من الأشجار		

حالة 01: تكلفة الإقتناء الحقيقية أقل من تكلفة الإقتناء

رقم الحساب	البيان	المبالغ
247	نباتات أخرى	**
758	أرباح على القيمة الحقيقية للأصول البيولوجية	**
تسجيل رفع في قيمة الأصل البيولوجي		

حالة 02: تكلفة الإقتناء الحقيقية أكبر من تكلفة الإقتناء

رقم الحساب	البيان	المبالغ
658	خسائر على القيمة الحقيقية للأصول البيولوجية	**
247	نباتات أخرى	**
تسجيل هبة في شكل الأصل البيولوجي		

#### 4. الإدراج الأولي الناجم عن مساهمة الأموال الخاصة

رقم الحساب	البيان	المبالغ
247	نباتات أخرى	**
101	رؤوس الأموال	**

تسجيل المساهمة في الأموال الخاصة بأصل بيولوجي حيوان

كما يمكن في هذه الحالة المرور على الحساب الوسيط الخاص بالشركاء كما يلي :

رقم الحساب	البيان	المبالغ
456	الشركاء عمليات على رأس المال	**
101	رؤوس الأموال	**

تسجيل التعهد بالمساهمة في الأموال الخاصة بأصل بيولوجي

تم إستلام المساهمة كما يلي:

رقم الحساب	البيان	المبالغ
247	نباتا أخرى	**
456	الشركاء عمليات على رأس المال	**

تسجيل المساهمة في الأموال الخاصة الاصل البيولوجي

في حالة الإختلاف الهام بين تكلفة الحقيقية وتكلفة الإقتناء يجب تسوية ذلك كما يلي:

حالة 01: تكلفة الإقتناء الحقيقية أقل من التكلفة :

رقم الحساب	البيان	المبالغ
247	نباتات أخرى	**
758	المنتوجات على الأصول البيولوجية المقتناة مجانا	**

تسجيل رفع في قيمة الاصل البيولوجي

حالة 02: تكلفة الإقتناء الحقيقية أكبر من التكلفة

رقم الحساب	البيان	المبالغ
658	الأعباء على للأصول البيولوجية المقتناة مجانا	**
247	نباتات أخرى	**

تسجيل تخفيض في قيمة الاصل البيولوجي

ثانيا: حساب 3322 المنتوجات الجاري إنجازها من مصدر نباتي:

1. أثناء عملية الحصاد

رقم الحساب	البيان	المبالغ
3523	المنتجات الزراعية المنتجة من مصدر نباتي	**
3322	المنتجات الزراعية الجاري إنجازها(نباتية)	**
عملية حصاد		

1.1. وجود فروقات في السعر أو التكلفة: في حالة وجود فروقات فإنها تعالج الحالة كما يلي:

حالة 01: الفرق سالب أي تسجيل خسارة

رقم الحساب	البيان	المبالغ
658	اخصائر على المخزونات البيولوجية	**
3322	المنتجات الزراعية الجاري إنجازها(نباتية)	**
معالجة الفروقات السالبة		

حالة 02: حالة تحقيق الربح:

رقم الحساب	البيان	المبالغ
3523	المنتجات الزراعية المنتجة من مصدر (نباتي)	**
752	تغير المخزونات للأصول البيولوجية	***
758	أرباح على القيمة الحقيقية للأصول البيولوجية	***
معالجة الفروقات الموجبة		

ملاحظة: يستعمل ح/725: في المعالجة الفرق الناجم عن التقييم بالتكلفة العادية.

ح/758: في معالجة الفروقات الناجمة عن التقييم.

ثالثا: حساب 3523 المنتجات المصنعة من أصل نباتي:

1. الإدراج الأولي في الحسابات: يتم تسجيل هذا الحساب عند الحصاد كما يلي:

الحالة 01: إذا كانت كل المنتجات ناجمة عن إنتاج مستمدة من أصل بيولوجي نباتي فإنها تسجل بالقيمة الحقيقية أي العادلة منقوص منها التكاليف المقدرة في نقطة البيع كما يلي:

رقم الحساب	البيان	المبالغ
3523	المنتجات الزراعية المنتجة من مصدر (نباتي)	**
726	تغير المخزونات من المنتجات الزراعية المصنعة (نباتية)	***
إنتاج أصل بيولوجي نباتي		

وإذا كانت القيمة السوقية أكبر من التكاليف المنفقة على المنتج يسجل الفرق في ح/758 أرباح على القيمة الحقيقية للأصول البيولوجية

**الحالة 02:** إذا كانت المنتوجات ناجمة عن توقف العمليات الحيوية للأصل البيولوجي النباتي فإنها تسجل بالقيمة الحقيقية أي العادلة منقوص منها التكاليف المقدرة في نقطة البيع كمايلي:

رقم الحساب	البيان	المبالغ
3523	المنتجات الزراعية المنتجة من مصدر (نباتي)	**
246	المزارع المعمرة	***
توقف العمليات الحيوية		

## 2. المعالجة المحاسبية في نهاية الدورة:

عند الاقفال السنوي وإذا كانت المنتوجات الزراعية من أصل نباتي لاتزال على مستوى التعاونية فهي تقيم بالقيمة العادة المنقوص منها التكاليف المحتملة في نقطة البيع كمايلي:

رقم الحساب	البيان	المبالغ
3523	المنتجات الزراعية المنتجة من مصدر (نباتي)	**
726	تغير المخزونات من المنتجات الزراعية(نبات)	***
معالجة التغير في الاسعار حسب التكلفة		

❖ حالة التقييم بالتكلفة

❖ حالة التقييم وفق السوق مع تحقيق (خسارة)

رقم الحساب	البيان	المبالغ
658	خسائر على القيمة الحقيقية للأصول البيولوجية	**
3523	المنتجات المصنعة من أصل نباتي	***
معالجة التغير في الأسعار حسب القيمة (خسارة)		

❖ حالة التقييم وفق السوق مع تحقيق ربح

رقم الحساب	البيان	المبالغ
3523	المنتجات المصنعة من أصل (نباتي)	**
758	أرباح على القيمة الحقيقية للأصول البيولوجية	***
التغير في الأسعار حسب القيمة (ربح)		

## 3. المعالجة المحاسبية للخروج بدافع البيع

رقم الحساب	البيان	المبالغ
726	تغير المخزونات من المنتوجات الزراعية(نبات)	**

***		المنتجات المصنعة من أصل (نباتي)	3523	
		الخروج من المخازن		
	**	الزبائن		411
**		مبيعات المنتجات الزراعية المصنعة من أصل (نباتي)	701	
		تحويل الملكية/الفاتورة		
	**	النقديات		51
**		الزبائن	411	
التحصيل				

#### 4. المعالجة المحاسبية للخروج بدافع بيع المنتجات التي تم إصلاحها

رقم الحساب	البيان	المبالغ
726	تغير المخزونات من المنتجات الزراعية (نبات)	**
	المنتجات المصنعة من أصل (نباتي)	***
	الخروج من المخازن	
411	الزبائن	**
	مبيعات البضائع	**
	تحويل الملكية/الفاتورة	
51	النقديات	**
	الزبائن	**
التحصيل		

#### 5. المعالجة المحاسبية للخروج بدافع الضياع:

يقصد بالضياع موت أو هلاك المنتجات المصنعة من أصل نباتي مهما كانت الأسباب، وفي هذه الحالة وبالإضافة الى خروج هذه المنتجات من ممتلكات الكيان فيجب إبراز كذلك التعويضات من مصالح التأمينات، وتكون المعالجة المحاسبية كمايلي:

رقم الحساب	البيان	المبالغ
658	خسائر على القيمة الحقيقية للأصول ب(نباتية)	**
3523	المنتجات المصنعة من أصل (نباتي)	***
	تسجيل الهلاك (محضر معاينة.....إلخ)	
51	البنك والنقديات	**
706	تعويضات التأمينات	**
	تعويض مصلحة التأمين	
51	البنك والنقديات المختلفة	**
757	منتجات إستثنائية عن عمليات التسيير	**

يظهر هذا القيد في حالة كون تعويض مصلحة التأمين أكبر من الخسائر

#### 6. الخروج بدافع الاستهلاك الذاتي:

يقصد بالإستهلاك الذاتي تلك المسحوبات والاستهلاكات التي تتم من طرف المستغل والشركاء المستخدمين، ويتم التعامل معها عتقاً أمّا مبيعات، وتكون المعالجة المحاسبية كمايلي:

#### ❖ الخروج من المخازن

رقم الحساب	البيان	المبالغ
726	التغير فالمخزونات من المنتجات الزراعية (نباتية)	**
3523	المنتجات المصنعة من أصل (نباتي)	***
	تسجيل الاستهلاك	

#### ❖ المسحوبات العينية: تسجل حسب الحالة ضمن الحسابات التالية:

ح/638: أعباء المستخدمين الأخرى عندما يتعلق الأمر بإمتياز عملي ممنوج للأجراء بدون مقابل مالي.

ح/108: المستغل عندما يكون المستغل فردي ويكون بمقابل مالي.

ح/45: المجمع والشركاء عندما يكون مقابل مالي ويتعلق الأمر بمسحوبات لصالح الشركاء

وتكون المعالجة المحاسبية كمايلي:

#### ✓ حالة إستهلاكها من قبل المستخدمين

رقم الحساب	البيان	المبالغ
638	أعباء المستخدمين الأخرى	**
3523	المنتجات المصنعة من أصل (نباتي)	***
	إستهلاك من قبل المستخدمين	

#### ✓ حالة إستهلاكها من قبل المستغل

رقم الحساب	البيان	المبالغ
108	حساب المستغل	**
3523	المنتجات المصنعة من أصل (نباتي)	***
	إستهلاك من قبل المستغل	

✓ حالة استهلاكها من قبل الشركاء

رقم الحساب	البيان	المبالغ
456	الشركاء مساهمتهم	**
3523	المنتجات المصنعة من أصل (نباتي)	***
	إستهلاك من قبل الشركاء	

الفرع الثالث: أوجه التشابه والإختلاف بين المعيار الدولي المحاسبي IAS 41 والقرار 23/201 : سيتم تقديم جدولين مفصلين يوضحان أوجه التشابه والإختلاف بين المعيار الدولي رقم IAS 41 والقرار الجزائري 23/201 وذلك كتبسيط لما تم تبنيه من قبل المشرع الجزائري بموجب القرار وما لم يتم تبنيه وفق التالي: أولاً: أوجه التشابه:

جدول رقم (06): أوجه التشابه بين المعيار الدولي المحاسبي IAS 41 والقرار 23/201

الرقم	المجال	أوجه التشابه
1	الاعتراف	كلاهما يعرفان الأصل البيولوجي على أنه كائن حي نباتي أو حيواني يستخدم في النشاط الزراعي
2	القياس	تسجيل التغيرات في القيمة العادلة في قائمة الدخل لفترة
3	التقييم	يتم اعتماد القيمة العادلة كأساس رئيسي للتقييم عند توفر سوق نشطة
4	التصنيف	تصنف (الأصول البيولوجية) أصل حيواني، أصل نباتي

المصدر من إعداد الطالب بالإعتماد على القرار 23/201 و المعيار المحاسبي الدولي IAS 41. ثانياً: أوجه الإختلاف:

جدول رقم (07): أوجه الإختلاف بين المعيار الدولي المحاسبي IAS 41 والقرار 23/201

الرقم	المجال	أوجه الإختلاف	
		IAS 41	القرار 23/201
1	الاعتراف	لا يتضمن أحكاماً ضريبية مباشرة	يعترف بالجوانب الضريبية المحلية في المعالجة
2	القياس	لا يقبل إلا القيمة العادلة، ويشجع على التقدير باستخدام مخلات أخرى	يسمح باستخدام التكلفة التاريخية عند غياب القيمة العادلة
3	التقييم	يكون التفصيل دقيق ومتكامل	التقييم يكون دون تفصيل دقيق
4	التصنيف	تصنيف محاسبي دولي حسب المعيار الدولي	تصنيف محلي وطني وفق القرار

المصدر من إعداد الطالب بالإعتماد على القرار 23/201 و المعيار المحاسبي الدولي IAS 41.

## المبحث الثاني: الدراسات السابقة

### المطلب الأول: الدراسات السابقة الخاصة بالمحاسبة الفلاحية

#### ❖ دراسة (إبتسام، 2023/2022)

حيث عالج الطلبة الإشكالية التالية: كيف تتم المعالجة المحاسبية في القطاع الفلاحي الجزائري في ظل النظام المحاسبي المالي؟ و لتحقيق هدف الدراسة تم إتباع المنهج الوصفي لتقييم مدى إلتزام المؤسسات الفلاحية لقواعد و نصوص المحاسبة الزراعية، و قد أجريت الدراسة الميدانية بالتعاون الفلاحية متعددة النشاطات لدائرة الريح ولاية الوادي 2023/2022، وقد توصلت النتائج إلى انه توجد محاسبة خاصة بالقطاع الفلاحي، و كذا وجود مدونة حسابات خاصة، وعدم وجود ميزانية مفصلة تظهر مختلف بنود الأصول البيولوجية في المؤسسة.

#### ❖ دراسة (حمزة، 2021/2020)

تم طرح الإشكالية من طرف الطلبة كمايلي: ما هو واقع ملائمة المحاسبة الزراعية في التعاونيات الفلاحية (الزراعية)؟ و لتحقيق هدف الدراسة تم إتباع المنهج الوصفي لتقييم مدى إلتزام التعاونيات الفلاحية كمؤسسات زراعية لقواعد و نصوص المحاسبة الزراعية كقطاع مالي يتعلق بالإعتراف و القياس و الإفصاح المحاسبي و كذا تحديد مشاكل و قيود ممارسة المحاسبة الزراعية في النشاط الزراعي، و تحديد نقائص النظام المحاسبي المالي في تلبية احتياجات المحاسبة الزراعية، دراسة حالة التعاونية الفلاحية متعددة النشاطات CASAP الوادي 2022/2021، وقد خلصت النتائج إلى أن التعاونية الفلاحية المتعددة النشاطات تلتزم بقواعد الإعتراف و كذا قواعد التسجيل و الإفصاح المحاسبي، إذ يتعذر على التعاونية تطبيق كل الشروط المتعلقة بالتقييم المحاسبي للأصول البيولوجية و ذلك بسبب الظروف البيئية المحاسبية أهمها غياب السوق النشط، و عدم وجود نموذج مضبوط لتقييم الأصول البيولوجية حيث ان النظام المالي المحاسبي لم يتم تحديثه منذ إصداره و لم يتم إصدار نموذج مباشر يعالج القطاع الزراعي.

#### ❖ دراسة (لونيس، 2021/2020)

تطرت الطالبة بطرح الإشكالية التالية: كيف تتم المعالجة المحاسبية الفلاحية و تنظيمها في الجزائر بالاعتماد على المخطط المحاسبي الفلاحي الجديد و تطبيقه على أرض الواقع؟ و لتحقيق هدف الدراسة تم إتباع المنهج الوصفي لمعرفة المخطط المحاسبي الفلاحي الجديد و طريقة تطبيقه في المؤسسة الفلاحية سواء الخاصة أو العامة، دراسة ميدانية في مجمع تربية الدواجن GAC/ORAC 2021/2020، كما تهدف أيضا إلى تقديم بعض النتائج و التوصيات التي يمكن إستغلالها من خلال الباحثين من اجل التعمق أكثر في هذا النوع من المواضيع أو التوجه إلى معالجة جانب جديد متعلق بالفلاحة، و قد بينت النتائج إلى أن النشاط الفلاحي ذو مفهوم عام و شامل، حيث يشمل كل من نشاط الزرع و تربية الحيوانات، فالزراعة هي جزء من النشاط

الفلاحي، كما يساهم القطاع الفلاحي في توسيع القاعدة الانتاجية في الإقتصاد الوطني، و تحقيق التكامل بينه و بين النشاطات الأخرى، و يسعى في رفع المداخيل سواءا للدولة أو الفلاح.

## المطلب الثاني: الدراسات السابقة بالمعالجة المحاسبية وفق النظام المحاسبي المالي والمعيار 41 . IAS

### ❖ دراسة (دادة، 2021/2020)

حيث عالج الطالب الإشكالية التالية: كيف تتم عملية الاعتراف و تقييم الأصول البيولوجية من قبل المؤسسة الزراعية، و ماهي الإفصاحات اللازمة التي يجب عليها القيام بها؟ و لتحقيق هدف الدراسة تم إتباع المنهج الوصفي لمحاولة تبسيط المعيار المحاسبي الدولي 41 (الزراعة) و استعراض أهم متطلباته و كذا فهم طبيعة النشاط الفلاحي و التعرف عليه، محاولة التعريف بمفهوم الأصول البيولوجية الكونة للنشاط الفلاحي و كيفية التفرقة بين عناصرها و معرفة كيفية الاعتراف و تقييم الأصول البيولوجية من قبل المؤسسة الفلاحية وفق المعيار المحاسبي الدولي 41، وكذا معرفة كيفية المعالجة المحاسبية للأصول البيولوجية، تمثل الحيز المكاني للدراسة في مكتبة جامعة عين تموشنت حيث أجريت هذه الدراسة على مختلف المصادر و المراجع المتعلقة بالموضوع خلال الفترة الزمنية المتمثلة في سنة 2021، و من خلال دراسته للموضوع توصل إلى مجموعة من النتائج نذكر منها: يعتبر المعيار المحاسبي الدولي 41 مرجعا لا غنى عنه يسترشد به المهنيون الناشطون في القطاع الفلاحي في جميع أنحاء العالم، كما أن أغلب الأصول البيولوجية النباتية و الحيوانية تعتبر من الثبتات حيث يتم اهتلاكها و إستخراج بضائع أو منتجات منها، يتم بيعها أو إستعمالها كمواد أولية، و يتم تقييم الأصول البيولوجية وفق المعيار المحاسبي الدولي 41 بقيمتها العادلة مطروحا منها تكاليف نقطة البيع المقدرة.

### ❖ دراسة (مومي، 2022/2021)

عالج الطالبين الإشكالية التالية: كيف تتم المعالجة المحاسبية للأصول البيولوجية في المنشآت الزراعية؟ و لتحقيق أهداف الدراسة تم إتباع المنهج الوصفي للتعرف على المعيار المحاسبي الدولي 41، وكيفية المعالجة المحاسبية لأنشطة المنتجات الحيوانية من الناحية النظرية و العملية، أين تم إجراء الدراسة في مجمع سالم للدواجن ولاية بسكرة 2022/2021، و قد بينت النتائج عن وجود مشاكل في تقييم الأصول البيولوجية و هذا راجع لعدم وجود نموذج مضبوط لتقييم هذا الاخير، عدم وجود سوق نشط يسهل عملية تقييم الأصول البيولوجية، عدم وجود محاسبة خاصة بالقطاع الفلاحي، و كذا عدم وجود مدونة حسابات خاصة.

### ❖ دراسة (مهاني، 2024/2023)

حيث عالج الطالبين الإشكالية التالية: كيف يتم تطبيق متطلبات المعيار 41 لتقييم ومعالجة الأصول البيولوجية المختلفة الموجودة في المزرعة النموذجية؟ و لتحقيق هدف الدراسة تم إتباع المنهج الوصفي التحليلي لمحاولة تبسيط المعيار المحاسبي الدولي 41 (الزراعة) و استعراض أهم متطلباته، و معرفة كيفية الاعتراف و تقييم الأصول البيولوجية من قبل المؤسسة الفلاحية وفقا للمعيار المحاسبي الدولي 41، و كذلك محاولة التعريف بمفهوم الأصول البيولوجية ومعالجتها محاسبيا، تم إجراء الدراسة في المزرعة النموذجية شريف الدين بلدية السوق

ولاية تيارت 2024/2023، وقد خلصت الدراسة إلى النتائج التالية: تعتمد المزرعة على مدونة حسابات مكيفة مع طبيعة نشاطها، ولا تقوم بإعادة تقييم أصولها البيولوجية ولا بالتسجيلات المحاسبية للأصول البيولوجية.

### المطلب الثالث: الدراسات السابقة الخاصة بالمعالجة المحاسبية وفق النظام المحاسبي المالي و المعيار المحاسبي الدولي 41

#### ❖ دراسة (شايبة، 2024/2023)

حيث عالجت الطالبتين الإشكالية التالية: ما هي أهم الفروقات الموجودة بين محاسبة القطاع الفلاحي وفق النظام المحاسبي المالي و المعيار المحاسبي الدولي 41؟ و لتحقيق أهداف الدراسة تم إتباع المنهج الوصفي التحليلي للتعريف بالأصول البيولوجية (نباتية، حيوانية) ومحاولة تبسيط المعيار المحاسبي الدولي 41 كما تم الوصول إلى اهم ما جاء به المعيار مع إبراز أهم الفروقات بين النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي 41، تم إجراء الدراسة بالمزرعة النموذجية العربي عباسي ولاية برج بوعرييج 2024/2023، و خلصت هذه الدراسة إلى عدت نتائج وهي أن للقطاع الفلاحي محاسبة مبسطة وليست معقدة حيث يمكن التعقيد في انشطتها المتعددة التي في بعض الحالات يصعب تشخيصها، ويتم تقييم الأصول البيولوجية وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم 41 بقيمتها العادلة مطروح منها تكاليف نقطة البيع.

#### ❖ دراسة (قناط، 2022/2021)

وقد تطرقت الطالبة لطرح الإشكالية التالية :كيف تتم معالجة الأصول البيولوجية في المؤسسات الزراعية وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية؟ و لتحقيق أهداف الدراسة تم إتباع المنهج الوصفي وقدهدفت الدراسة الى فهم طبيعة النشاط الزراعي والتعرف عليه، ومحاولة تبسيط المعيار المحاسبي الدولي 41 واستعراض أهم متطلباته، وتطرق الى محاولة التعريف بمفهوم الأصول البيولوجية المكونة للنشاط الزراعي وكيفية التفرقة بين عناصرها، تقييم أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على جودة المعلومات المحاسبية الصادرة عن المؤسسات، تم إجراء الدراسة بمؤسسة شخشوخ مسعود ولاية سطيف 2022/2021، و توصلت النتائج إلى أن القطاع الزراعي مدعم من الدولة لأنه معفى من مجموعة الضرائب والرسوم (الرسم على القيمة المضافة)، وتعتمد المؤسسة في تقييم أصولها حسب النظام المحاسبي المالي على التكلفة التاريخية، كما أنه هناك علاقة توافق بين تطبيق النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي 41، ونرى ان المؤسسة (شخشوخ مسعود) طريقة الاهتلاك الخطي في تقييم أصولها، ولا يوجد سوق نشط يسهل على المؤسسة تقييم الاصول البيولوجية بالقيمة العادلة، كما تعتمد المؤسسة على مدونة حسابات خاصة بما.

#### ❖ دراسة (رحال، 2021/2020)

وقد صاغ الطلبة الإشكالية التالية: كيف يتم تقييم ومعالجة الأصول البيولوجية وفقا لمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم 41 والنظام المحاسبي المالي؟ وقد هدفت الدراسة إلى التعرف على المعيار المحاسبي الدولي رقم 41، كيفية المعالجة المحاسبية للأنشطة المنتجات الحيوانية من الناحية النظرية والعملية، مع تقييم أثر تطبيق النظام

المحاسبي المالي على جودة المعلومات المحاسبية الصادرة عن هذه المؤسسات، تم إجراء الدراسة بالتعاون مع الفلاحية المتعددة النشاطات لدائرة الرياح ولاية الوادي، و قد خلصت النتائج إلى أنه يتعذر على المؤسسة تطبيق كل الشروط المتعلقة بالتقييم المحاسبي للأصل البيولوجي وذلك بسبب ظروف البيئة المحاسبية أهمها غياب سوق نشط ومنتظم، عدم وجود نموذج مضبوط لتقييم الأصول البيولوجية حيث أن النظام المحاسبي المالي لم يتم تحديثه منذ إصداره ولم يتم إصدار نموذج مباشر يعالج القطاع الفلاحي.

## المطلب الرابع: واقع الدراسة الحالية من الدراسات السابقة:

تعتبر دراستي جزءا من البحوث التي تطرقت للمعالجة المحاسبية للأصول البيولوجية وتحديدًا من منظور النظام المحاسبي المالي (IAS 41) والقرار 23/201. يتطلب هذا الموضوع فحصًا دقيقًا للعلاقة بين المبادئ المحاسبية الدولية والتشريعات المحلية، خاصة في سياق المؤسسات الزراعية. في هذا السياق، يعد تحليل الدراسات السابقة أمرًا بالغ الأهمية لفهم تطور الموضوع وكيفية تناوله من قبل باحثين آخرين. في هذه الفقرة، سيتم تحليل أوجه التشابه والاختلاف بين دراستي والدراسات السابقة، مع التركيز على الجوانب المحاسبية، الزراعية، والقانونية.

### 1. من حيث المنهج:

- ❖ المنهج المحاسبي: اعتمدت معظم الدراسات السابقة على المنهج الوصفي بين المعايير الدولية والمحلية المتعلقة بالأصول البيولوجية. استخدمت بعض الدراسات أسلوب الحالة لدراسة تطبيقات فعلية في مؤسسات زراعية.
- ❖ المنهج الزراعي: تركز العديد من الدراسات السابقة على تأثير تطبيق المعايير المحاسبية على قطاع الزراعة، وخاصة في مجالات مثل تربية الأغنام والزراعة المحصولية (كالقمح والزيتون)
- ❖ المنهج القانوني: بعض الدراسات السابقة تناولت القوانين المحلية المتعلقة بالأصول البيولوجية

### ✓ دراستي:

- ❖ المنهج المحاسبي: استندت دراستي إلى دراسة مقارنة شاملة بين المعيار المحاسبي IAS 41 والقرار 201/23، مع التركيز على تطبيقاته في مؤسسة محلية، دراسة حالة مؤسسة كوسيدار الزراعية.
- ❖ المنهج الزراعي: قمت بتوسيع نطاق البحث ليشمل أنماط متعددة من الأصول البيولوجية، مثل نخيل اشجار اللوز، القمح الصلب، تسمين العجول، وتربية الأسماك، المحافظة على سلالة الأغنام، مع التركيز على التأثيرات المحاسبية لهذه الأنواع على المنظمات الزراعية.
- ❖ المنهج القانوني: تم التركيز بشكل خاص على القرار 23/201 كإطار قانوني وكيفية تأثيره على العمليات المحاسبية داخل المؤسسات الزراعية الجزائرية.

## 2. من حيث التحليل:

✓ أوجه التشابه:

- ❖ التناول المحاسبي المشترك: تتفق معظم الدراسات السابقة مع دراستي في استخدام المعايير الدولية كإطار مرجعي في معالجة الأصول البيولوجية. كما أن العديد من الدراسات السابقة تبعت تأثير تطبيق هذه المعايير على النتائج المالية للمؤسسات الزراعية؛
- ❖ الاهتمام بالأصول البيولوجية الزراعية: يتضح من الدراسات السابقة أن الاهتمام بمختلف أنواع الأصول البيولوجية (نخيل، قمح، إلخ) هو موضوع مشترك في البحث الزراعي.

✓ أوجه الاختلاف:

- ❖ التطبيق: معظم الدراسات السابقة تركز على تطبيق المعايير الدولية على المؤسسات الخاصة، بينما دراستي تركز على مؤسسة وطنية، خاصة في إطار قرار 23/201؛
- ❖ التركيز على القوانين المحلية: دراستي تتميز بتركيز أكبر على التشريعات المحلية مثل القرار 201/23، الذي لم يعط نفس الاهتمام في بعض الدراسات السابقة؛
- ❖ التحليل المنهجي المتعدد: في حين أن العديد من الدراسات السابقة اقتصر على تحليل جانب واحد من الأصول البيولوجية أو تطبيق المعيار المحاسبي، فإن دراستي تقدم تحليلا شاملا يتناول الزراعة، المحاسبة، والقوانين كعناصر مترابطة.

## 3. من حيث المناقشة:

- ❖ في حين أن الدراسات السابقة قدمت الكثير من الإضاءات حول المعالجة المحاسبية للأصول البيولوجية، إلا أن دراستي تميزت بتطبيقه في سياق محلي وتشريعات وطنية (مثل القرار 23/201) حيث لم تتناوله الدراسات السابقة بنفس العمق. وبالتالي، فإن هذا الاختلاف يعكس تميز دراستي في تقديم حلول محاسبية عملية و قانونية للمؤسسات الزراعية في الجزائر، وهو ما يعكس حاجة واضحة لدراسات محلية تتناول تطبيق المعايير الدولية في السياقات التشريعية المحلية.
- ❖ من خلال تحليل أوجه التشابه والاختلاف بين دراستي والدراسات السابقة، يتضح أن دراستي تمثل إضافة جديدة في مجال المعالجة المحاسبية للأصول البيولوجية. فهي تجمع بين المعيار المحاسبي الدولي و القرار المحلي 23/201 في إطار واحد، مما يوفر قيمة عملية للمؤسسات الزراعية المحلية في الجزائر.

## خلاصة الفصل:

في هذا الفصل، تناولنا الإطار النظري لمتغيرات الدراسة بشكل شامل، حيث تم تناول المعايير المحاسبية للأصول البيولوجية في السياق الزراعي، مع التركيز على المعيار المحاسبي الدولي IAS 41 و القرار 23/201. بدأنا بدراسة المطلب الأول المتعلق ب الإطار العام للمعيار المحاسبي الدولي 41، والذي يحدد المبادئ الأساسية لتصنيف وتقييم الأصول البيولوجية مثل النباتات والحيوانات في القطاع الفلاحي. تم التطرق إلى كيفية تطبيق هذا المعيار على المؤسسات الزراعية وكيفية تأثيره على التقارير المالية لتلك المؤسسات؛

ثم انتقلنا إلى ماهية النشاط الفلاحي، حيث تم توضيح الأنشطة الزراعية المختلفة وأثرها على الاقتصاد المحلي، وكيفية دمج هذه الأنشطة في المعالجة المحاسبية للأصول البيولوجية. في المطلب الثاني، تم التركيز على الإطار التصوري للقرار 23/201 الذي يتعامل مع المحاسبة الزراعية في الجزائر، مع مقارنة بينه وبين المعيار IAS 41، والتحديات التي قد تنشأ من تطبيقه محلياً؛

في الفرع الذي يليه، تم التعرض إلى التنظيم المحاسبي للأصول البيولوجية من منظور القرار 23/201، حيث تم توضيح الطريقة التي يتعامل بها هذا القرار مع الأصول البيولوجية مقارنة بالمعايير الدولية. تمت مناقشة قواعد التقييم وكيفية تقييم الأصول البيولوجية وفقاً لهذا القرار، والاختلافات التي قد تظهر مقارنة بالمعيار الدولي؛

علاوة على ذلك، تطرقنا إلى المخطط المحاسبي الفلاحي الذي يُستخدم في تنظيم السجلات المحاسبية المتعلقة بالأصول البيولوجية الزراعية، وتوضيح كيفية تصنيف الأصول في هذا المخطط. كما تم تناول شكل الكشوفات المالية التي تُعدّ في المؤسسات الزراعية، وكيفية تضمين الأصول البيولوجية في هذه الكشوفات بما يتوافق مع المعايير المحاسبية؛

ثم تم الانتقال إلى دراسة المعالجة المحاسبية للأصول البيولوجية النباتية والحيوانية، حيث تم تقديم أمثلة تطبيقية على كيفية تسجيل الأصول البيولوجية في السجلات المحاسبية والتقارير المالية، مع التركيز على أهم الفروق بين المعالجة المحاسبية للأصول النباتية وتلك الحيوانية؛

أخيراً، تم عرض الدراسات السابقة في المبحث الثاني، حيث تمت مقارنة هذه الدراسات مع الدراسة الحالية، لتحديد أوجه التشابه والاختلاف بين الدراسات السابقة ودراستنا، وذلك بهدف إثراء البحث والتوصل إلى نتائج محاسبية أكثر دقة وموثوقة.

**الفصل الثاني : دراسة حالة  
مجمع كوسيدار للزراعة  
المستثمرة الفلاحية قرقيط  
صفيحة بابار ولاية خنشلة**

تعتبر ولاية خنشلة ولاية فلاحية زراعية نظرا لموقعها الجغرافي، حيث تقع ولاية خنشلة على بوابة المدن الكبرى للجنوب وليس بعيدا عن مدن الشمال الكبرى، تم دمجها في منطقة "الهضاب العليا الشرقية" التي يكمن دورها في تنمية البلاد، فهي منطقة تشهد تنمية متسارعة، والتي ستشكل رصيذا رئيسيا لتعزيز أنشطتها الاقتصادية بما في ذلك الإنتاجية، حيث سعت الى استغلال هذه الامكانيات بانشاء مستثمرة فلاحية في ولاية خنشلة جنوب بلدية بابار التي تعتبر منطقة صحراوية

المبحث الأول: تقديم مجمع كوسيدار للزراعة المستثمرة الفلاحية قرقيط صفيحة بلدية بابار ولاية خنشلة:

بعد الجولة التي قمنا بها في جنوب بلدية بابار وبالضبط في المستثمرة الفلاحية كوسيدار الزراعة قرقيط صفيحة دائرة بابار تحصلنا على مجموعة من المعطيات والبيانات عن المستثمرة والطريقة الممنهجة للمعاملات الخاصة ب المستثمرة .

### المطلب الاول: التعريف بمجمع كوسيدار للزراعة :

سيتم في هذا المطلب تقديم لمحة عن المستثمرة الفلاحية كوسيدار -خنشلة بابار

### أولا: النشأة و التطور

#### 1. التعريف بالمستثمرة الفلاحية

تعتبر المستثمرة الفلاحية كوسيدار خنشلة الواقعة ببلدية بابار احدى الفروع التابعة لمجمع كوسيدار وهي شركة وطنية ذات طابع تجاري واقتصادي انشئت في اطار تطوير ودعم النشاط الزراعي والفلاحي في المناطق الداخلية بموجب عقد امتياز رقم : 945 المؤرخ في 2017/12/13 بدأت هذه المستثمرة نشاطها في نهاية سنة 2017 في اطار سياسة الدولة الرامية الى تعزيز الامن الغذائي والوطني وتنمية الفلاحة وجعلها بديلا للاعتماد على الثروات الباطنية فهي تعتبر الذهب الاخضر للبلاد حيث تم تخصيص مساحة 16737 هكتار خصبة ليتم اصطلاحها وتهيئتها بوسائل حديثة من اجل استغلالها في مختلف النشاطات الزراعية والحيوانية كما ساهمت المستثمرة في توفير مناصب شغل والقضاء على نسبة البطالة والنهوض باقتصاد الولاية وجعلها تكتسي المراتب الاولى في الانتاج الزراعي والحيواني وتربية المائيات.

#### 2. قيمة الإستثمار: (مديرية الفلاحة لولاية خنشلة، 2025) أنظر (الملحق رقم 01)

❖ حددت قيمة الإستثمار المبدئية في بداية النشاط من أجل إستصلاح الأراضي و تهيئتها للزراعة بمبلغ

6.000.000.000,00 دج؛

#### 3. مدة الانجاز المحددة : 36 شهرا

#### 4. الاستثمارات المنجزة حاليا:

❖ قاعد الحياة + غرفة التبريد + مخازن مختلفة بمساحة تقدر (ب 15400 م<sup>2</sup>)؛

❖ إستصلاح الأراضي 2225 هكتار؛

❖ فتح مسالك فلاحية محسنة 30 كلم؛

❖ إيصال الكهرباء 70 كلم؛

❖ حشد الموارد المائية 44 بئر عميق مجهز + 10 أحواض مائية (20000 م<sup>3</sup>)؛

❖ عتاد السقي 100 هكتار شبكة تقطير + 46 مرش محوري (455 هكتار)؛

❖ الزراعات 100 هكتار أشجار اللوز + 10 هكتار نخيل + 2115 هكتار زراعات استراتيجية (حبوب وأعلاف وبقوليات)؛

❖ الإنتاج الحيواني : وحدة تسمين العجول 350 رأس + تربية الاغنام 250 + تربية المائيات المدججة مع الفلاحة (400000 وحدة سمك + مشتلة)؛

❖ العتاد الفلاحي : 10 جرارات بملحقاتها، أربع حاصدات + عتاد مختص.

5. اليد العاملة: 120 منصب دائم، 30 إطار جامعي و50 عون وقاية وأمن.

6. العوائق:

حوالي 10800 هكتار أراضي حجرية و أودية و انعدام المياه الجوفية غير قابلة للإستصلاح و قد قدمت المؤسسة طلب تعديل عقد الإمتياز و اقتطاعها.

7. أثر الإستثمار في المنطقة:

❖ المساهمة في تنمية الشعب الإستراتيجية (إنتاج بذور الحبوب، الذرى الحبية... إلخ)؛

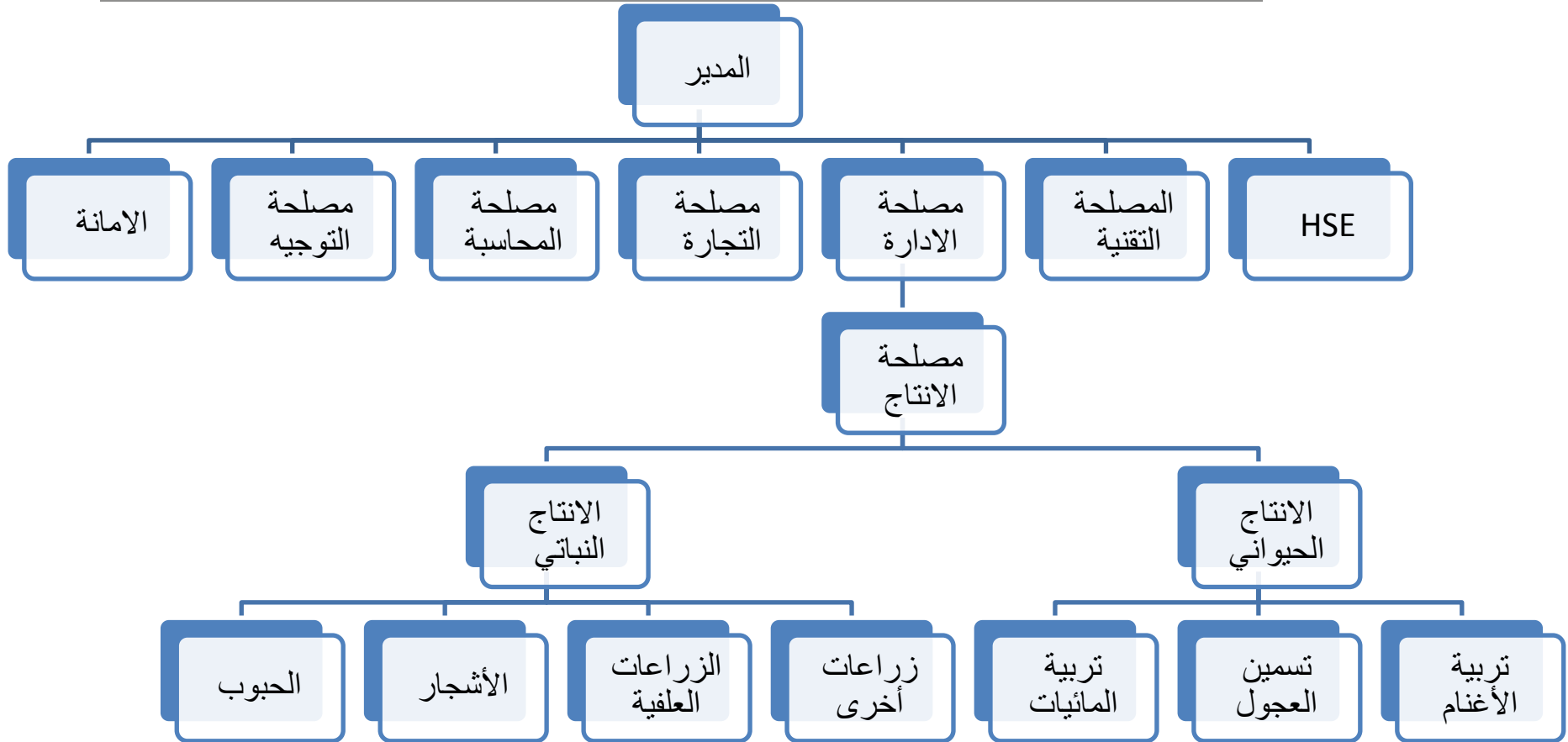
❖ فضاء تجاري للبرهنة لفائدة فلاحي المنطقة في مجال إستعمال تقنيات الإنتاج الحديثة لاسيما السقي؛

❖ المساهمة في توفير مناصب الشغل.

8. تقييم مستوى الإستثمار:

❖ يمكن إعتبار إلى حد اليوم أن هذه المؤسسة بلغت مستوى إستثمار معتبر و بوتيرة إنجاز مقبولة.

ثانيا : الهيكل التنظيمي للمؤسسة



المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على معلومات مقدمة من مصلحة التوجيه مجمع كوسيدار.

### ثالثا: أهداف المؤسسة

لديها اهداف عديدة نذكر منها :

- ❖ إدخال تقنيات زراعية حديثة بالمنطقة كانت غير معروفة، سابقا(تقنيات الري المقتصدة للمياه كالرش المحوري، تربية المائيات، زراعة أشجار اللوز، الذرى الحبية، الفول السوداني)؛
- ❖ خلق مناصب شغل 80% من المنطقة؛
- ❖ خلق روح المنافسة بين المستثمرة و الفلاحين؛
- ❖ إبراز قدرات الإنتاج الفعلية للمنطقة؛
- ❖ أضخم إستثمار فلاحى في الولاية؛
- ❖ إدخال فكرة التنوع في الإنتاج الفلاحى (الفلاحة المتكاملة).

### رابعا: إمكانيات مجمع كوسيدار

يملك مجمع كوسيدار على إمكانيات مادية وبشرية متنوعة.

#### 1. الإمكانيات البشرية لمجمع كوسيدار:

عدد العمال 200 عامل مقسمين في مناصبهم كما يلي:

جدول رقم (08): يبين الإمكانيات البشرية لمجمع كوسيدار:

العدد	المنصب
03	المدير و نائبه و الأمانة
05	مصلحة التجارة
02	مصلحة الإدارة
02	مصلحة التوجيه
02	مصلحة المخزن
10	المصالح التقنية
01	محاسب
02+01	طبيب عام + ممرض
02+01	طبيب بيطري + مرافق الطبيب البيطري
40	مصلحة الوقاية و الأمن
30	السائقون
10	بستاني
12	عامل بأحواض الأسماك
15	عمال مكلفون بالأشجار

30	عمال مكلفون بالإنتاج الحيواني
15	عمال مكلفون بإنتاج الحبوب
17	عمال مقسمين بين عمال المطبخ و النظافة

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على معلومات مقدمة من مصلحة التوجيه مجمع كوسيدار.

## 2. الإمكانيات المادية لمجمع كوسيدار:

- المساحة الاجمالية 16737 هكتار منها 5000 هكتار مستغلة؛
- 44 بئر عميق بعمق 400 متر؛
- 10 حوض مائي بسعة 20 ألف م<sup>3</sup> لكل منها مع محطات ضخ متطورة؛
- 46 جهاز ري محوري كل جهاز يغطي 455 هكتار أي ما يعادل 20930 هكتار؛
- شبكة طرق فلاحية بطول 70 كلم رئيسي و 30 كلم فرعي داخل المحيط؛

## وسائل النقل:

جدول رقم (09): يبين وسائل النقل الخاصة بمجمع كوسيدار:

النوع	العدد
الشاحنات	50
السيارات	20
الجرارات	30
آلة حصاد	07
دراجات نارية	20
الجرافات	02
آلة الصيانة	01

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على المعلومات المقدمة من المصلحة التقنية مجمع كوسيدار.

تسعى المستثمرة الى زيادة وتحسين الانتاج وتطويره باستعمال اكبر مساحة وذلك بتحقيق الاكتفاء الذاتي وتوفير الجودة والكمية والجدول الاتي يلخص العمل الانتاجي لثلاث سنوات الاخيرة 2024/2023/2022.

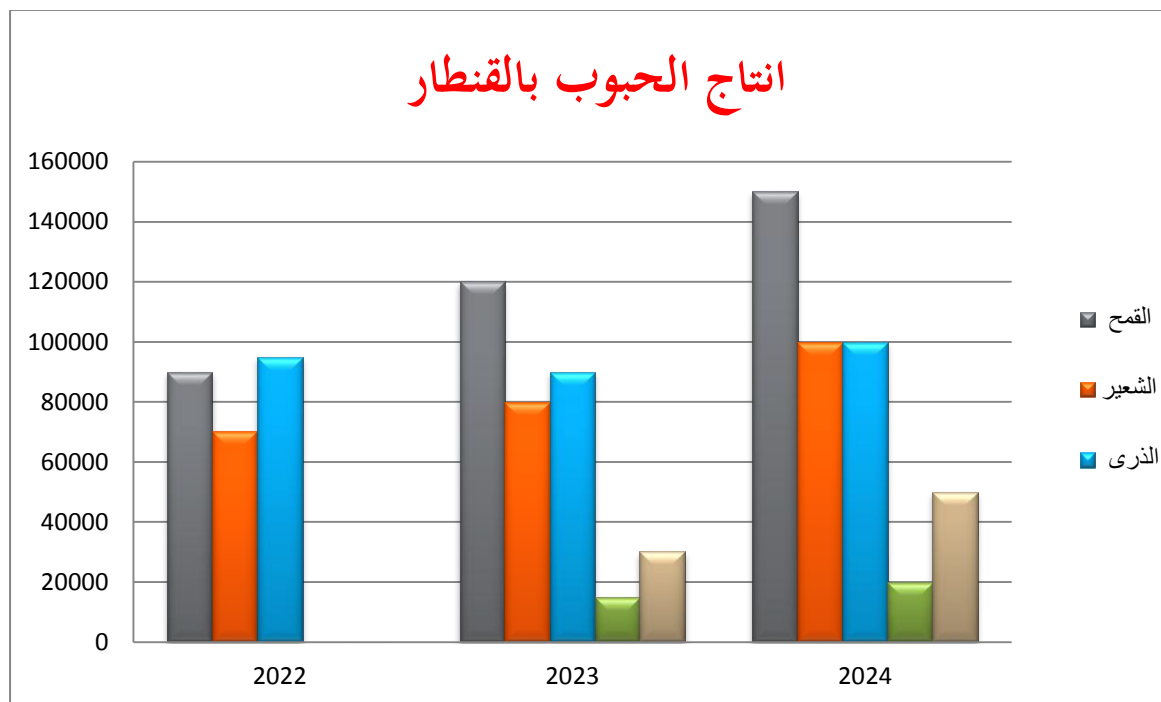
## 3. الانتاج الزراعي :

جدول رقم (10) : يبين إنتاج الحبوب:

النوع	الكمية	
	سنة/2023	سنة/2024
القمح	90000 قنطار	150000 قنطار
الشعير	70000 قنطار	100000 قنطار
الذرى	95000 قنطار	100000 قنطار
الحمص	-----	20000 قنطار
كاوكاو	-----	50000 قنطار

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على معلومات مقدمة من مصلحة التوجيه مجمع كوسيدار.

شكل رقم (01) : يبين إنتاج الحبوب:



المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على معطيات الجدول رقم (10)

### التعليق:

تعليق على الجدول المتعلق بالإنتاج الزراعي لثلاث سنوات متتالية (2022، 2023، 2024):

يظهر الجدول تطور الإنتاج الزراعي لخمسة أنواع من المحاصيل (القمح، الشعير، الذرى، الحمص، الكاوكاو) خلال الفترة الممتدة من سنة 2022 إلى سنة 2024، ونلاحظ ما يلي:

### 1) القمح:

شهد الإنتاج ارتفاعا ملحوظا من 90,000 قنطار سنة 2022 إلى 150,000 قنطار سنة 2024، ما يعكس مجهودات واضحة في تحسين الإنتاجية.

### 2) الشعير:

سجل هو الآخر نموا جيدا، حيث ارتفع من 70,000 قنطار سنة 2022 إلى 100,000 قنطار سنة 2024.

### 3) الذرى:

لوحظ انخفاض في سنة 2023 مقارنة بسنة 2022، ثم استعاد الإنتاج مستواه في 2024، وهو مؤشر على تحسن نسبي بعد تراجع مؤقت.

### 4) الحمص:

عرف الإنتاج زيادة تدريجية وثابتة، من 15,000 قنطار إلى 20,000 قنطار، مما يدل على استقرار في تطوير زراعته.

### 5) الكاكاو:

الإنتاج في تصاعد ملحوظ من 30,000 قنطار إلى 50,000 قنطار خلال ثلاث سنوات، وقد يشير ذلك إلى توجه استثماري جديد أو توسع في زراعته.

### الخلاصة:

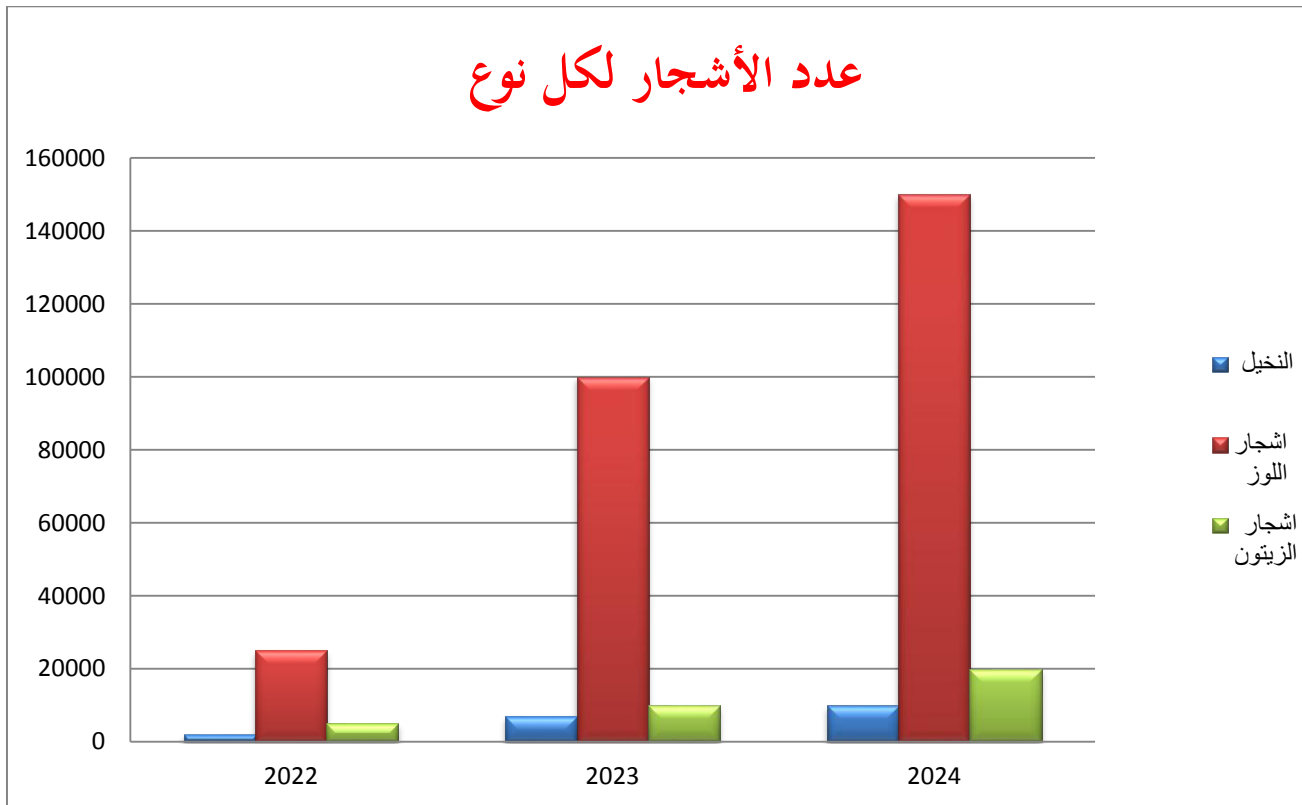
تشير الأرقام إلى تحسن واضح في الأداء الزراعي العام، نتيجة لاستراتيجية تهدف إلى الرفع من كمية الإنتاج وتطوير نوعيته، مما يظهر نجاحا نسبيا في تحقيق الاكتفاء الذاتي وتحقيق الأمن الغذائي.

### جدول رقم (11): يبين إنتاج الأشجار

الكمية						النوع
2024		2023		2022		
الانتاج	عدد الاشجار	الانتاج	عدد الاشجار	الانتاج	عدد الاشجار	
120 طن	10000	/	7000	/	2000	النخيل
37.5 طن	150000	/	100000	/	25000	أشجار اللوز
/	20000	/	10000	/	5000	أشجار الزيتون

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على معلومات مقدمة من مصلحة الإنتاج مجمع كوسيدار

شكل رقم ( 02 ): يبين عدد الأشجار وأنواعها:



المصدر: من إعداد الطالب بالإعتماد على معطيات الجدول رقم (11)

## التعليق

يلاحظ من خلال الجدول تسجيل زيادات معتبرة في زراعة بعض الأشجار المثمرة والإنتاج النباتي خلال الثلاث سنوات الأخيرة، ما يعكس توجهها نحو تنويع الإنتاج الزراعي وتحقيق الاكتفاء الذاتي أو التوجه نحو التصدير.

### 1) النخيل:

- ❖ سجلت في البداية بنحو 2000 نخلة في سنة 2022؛
- ❖ تطور العدد إلى 7000 نخلة في 2023، ثم إلى 10000 نخلة في 2024؛
- ❖ كما ارتفعت كمية الإنتاج لتبلغ 120 طنا في سنة 2024، مما يدل على دخول عدد معتبر من النخيل في مرحلة الإثمار والإنتاج.

### 2) أشجار اللوز:

- ❖ تطورت المساحة المزروعة من 25000 شجرة في سنة 2022 إلى 100000 شجرة في 2023، ثم 150000 شجرة في سنة 2024؛
- ❖ كما سجل إنتاج 37.5 قنطارا في سنة 2024، مما يعكس نجاح عمليات التوسعة والغرس.

### 3) أشجار الزيتون:

❖ ارتفع عدد الأشجار من 5000 شجرة سنة 2022 إلى 10000 شجرة في 2023، ثم 20000 شجرة في 2024؛

❖ رغم عدم ذكر كمية الإنتاج، إلا أن تطور عدد الأشجار يشير إلى توسع كبير في هذه الزراعة، والتي تعد من أهم الزراعات المتوسطة.

#### خلاصة:

تشير البيانات إلى سياسة توسعية ناجحة في ميدان زراعة الأشجار المثمرة، مع بداية ملموسة في الإنتاج خلال سنة 2024، هذا التطور يساهم في تعزيز الأمن الغذائي وتنويع مصادر الدخل الفلاحي.

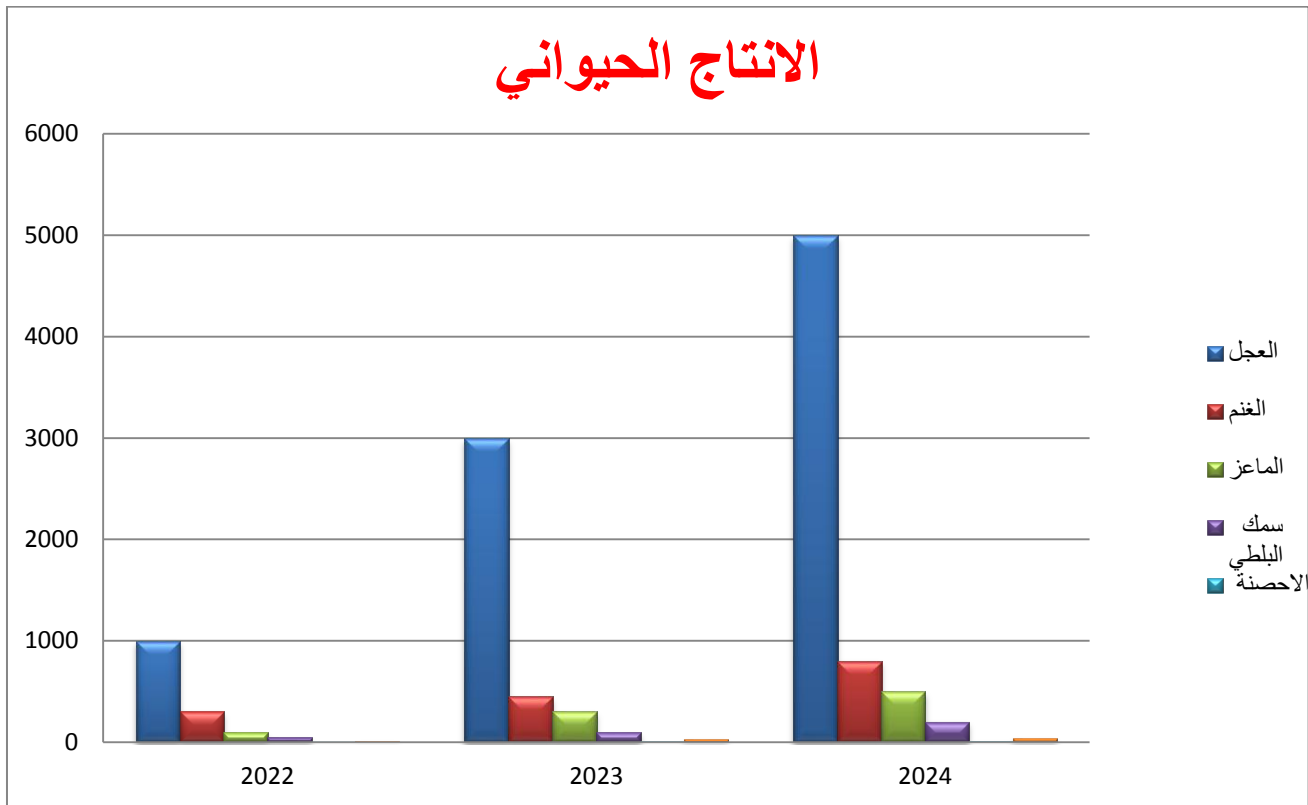
#### الانتاج الحيواني :

جدول رقم (12) : يبين الإنتاج الحيواني:

النوع	الكمية	
	سنة 2023	سنة 2024
العجل	1500 رأس	3000 رأس
الغنم	300 رأس	450 رأس
الماعز	100 رأس	300 رأس
سمك البلطي	50 طن	100 طن

المصدر: من إعداد الطلبة مصلحة الإنتاج مجمع كوسيدار.

شكل رقم ( 03): يبين الإنتاج الحيواني:



المصدر: من إعداد الطلبة بالإعتماد على معطيات الجدول رقم (12)

#### التعليق :

يظهر الجدول ارتفاعا تدريجيا وملحوظا في أعداد مختلف الحيوانات والمنتجات الحيوانية خلال السنوات الثلاث، وهو ما يعكس تطورا في النشاط الفلاحي وتربية الحيوانات.

- 1) **العجل:** ارتفع عدده من 1500 رأس في سنة 2022 إلى 3000 رأس في سنة 2023، ليصل إلى 5000 رأس في سنة 2024، هذا النمو يشير إلى توسع ملحوظ في تربية الأبقار؛
- 2) **الغنم:** عرف تزايدا من 300 رأس في 2022 إلى 450 رأس في 2023، ثم 800 رأس في 2024، وهو ما يدل على اهتمام متزايد بتربية هذا النوع؛
- 3) **الماعز:** تطور من 100 رأس سنة 2022 إلى 300 رأس سنة 2023، ليلبغ 500 رأس في سنة 2024، ما يعكس تحسنا واضحا في الإنتاج؛
- 4) **أما سمك البلطي:** فقد شهد قفزة كبيرة، حيث بلغ 50 طنا سنة 2022، ثم 100 طن في 2023، ليصل إلى 250 طنا في سنة 2024، وهو ما يظهر نجاحا في مشاريع الاستزراع السمكي.
- 5) **الأحصنة:** فقد ارتفعت من 4 أحصنة في سنة 2022 إلى 7 أحصنة في سنة 2023، وبلغت 10 أحصنة في سنة 2024؛

6) كلاب الحراسة: تطورت تطورا واضحا من 10 كلاب سنة 2022 إلى 30 كلبا سنة 2023، ثم 40 كلبا في سنة 2024، ما يشير إلى تعزيز عوامل الأمن في الحضائر والمزارع.

خلاصة:

الأرقام تعكس تطورا كبيرا في مختلف أنواع الثروة الحيوانية، سواء من حيث الكم أو التنوع، وهو ما يعد مؤشرا إيجابيا على تحسن الظروف الإنتاجية وتنمية القطاع الفلاحي بشكل عام بالولاية.

المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للأصول البيولوجية:

المطلب الأول: عرض القوائم المالية:

إن القوائم المالية هي المرجع الأساسي لتوضيح المعالجة المحاسبية للأطراف الخارجية لأنها تحتوي على جميع المعلومات التي تكون خارج السجلات المحاسبية.

1. الميزانية المالية للمؤسسة:

جدول رقم (13) : يمثل الميزانية المالية للمؤسسة :

جانب الأصول		جانب الخصوم					
الأصول	القيمة الإجمالية 2024	الإهلاكات وخسائر القيمة	الصافي 2024	الصافي 2023	الخصوم المالية	2024	2023
الأصول غ الجارية					رؤوس الاموال الخاصة	1100000000.00	1100000000.00
فارق بين الإقتناء-المنتوج الإيجابي أو السلبي					رأس المال تم إصداره		
التشبيات المعنوية	200765600	149030183.32	51735416.68	4054887216.54	رأس المال غير المستعان به		
التشبيات العينية					العلاوات و الإحتياطات	106248189.74	67721934.15
أراضي					فارق إعادة التقييم		
مباني	1113119213.14	132798740.81	980320472.33	600419247.24	فارق المعادلة		
تشبيات عينية أخرى	5916397557.15	717806514.34	5198591042.81	4054887216.54	النتيجة الصافية	147544150.62	62973314.71
تشبيات ممنوح إمتيازها	664313916.80	93731735.44	570582181.36	455268429.28	رؤوس الأموال الخاصة الأخرى، ترحيل من جديد		
التشبيات الجاري إنجازها	2561367997.43	-	2561367997.43	1561255356.02	حصة الشركة المدمجة		
الأصول البيولوجية					حصة ذوي الأقلية		
حيوانات					المجموع	1353792340.36	1230695248.86
نباتات					الخصوم غير الجارية		
التشبيات المالية					القروض و الديون المالية	4729922881.30	3383037395.86
السندات الموضوعه موضع المعادلة					قروض و ديون مالية لأقل من سنة	733900513.15	695124483.29
المساهمات الأخرى و الحسابات الدائنة الملحقة بها					الضرائب (المؤجلة و المرصود لها)		
السندات الأخرى المثبتة					الديون الأخرى غير الجارية	570582181.36	455268429.28
القروض و الاصول المالية الأخرى غير الجارية					المؤونات و المنتجات النابتة مسبقا	274259496.03	285703415.05
ضرائب مؤجلة على الأصل	24186693.25	-	24186693.25	16306596.56			
مجموع الأصول غير	10480150977.77	1093367173.91	9386783803.86	6755597799.54	مجموع الخصوم غير الجارية	6308665071.84	4819133723.48

							الجارية
		الخصوم الجارية					الأصول الجارية
2619882729.61	3454341353.49	الموردون و الحسابات الملحقة	1773580901.28	3264362354.93	-	3264362354.93	المخزونات و المنتجات قييد التنفيذ
9636787.92	8952236.66	الضرائب					منتجات زراعية مصنعة و منتجات قيد الصنع
1114170548.56	2767166958.79	الديون الاخرى					مخزون الأصول البيولوجية
		خزينة الخصوم					حسابات دائنة و إستخدامات المماثلة
			413776233.84	291108005.93	-	291108005.93	الزبائن
			484284960.81	511391094.80	-	511391094.80	المدينون الآخرون
			27226930.84	112345158.97	-	112345158.97	الضرائب و ما شابهها
							حسابات دائنة اخرى و إستخدامات مماثلة
							الموجودات و ما شابهها
							الأموال الموظفة و الأصول المالية الجارية الأخرى
			339052212.12	326927542.65	-	326927542.65	أصول الخزينة
3743690066.09	6230460548.94	مجموع الخصوم الجارية	3037921238.89	4506134157.28	-	4506134157.28	مجموع الأصول الجارية
9793519038.43	13892917961.14	المجموع العام للخصوم	9793519038.43	13892917961.14	1093367173.91	14986285135.05	المجموع العام للأصول

المصدر: من إعداد الطلبة بالإعتماد على وثائق المؤسسة

جدول رقم (14): يبين تفصيل فئات الأصول البيولوجي وتغيرها

الفئة/أصول بيولوجية حيوانية	السنة السابقة	السنة الحالية	التغير بالقيمة	نسبة التغير/الملاحظة
الحيوانات التناسلية	340000	2860000	2520000	741% نمو كبير
الحيوانات المنتجة	17938000	43183000	25245000	141% نمو متغير
الحيوانات غير الناضجة	1165002	1055001	110001-	-09% تراجع
الحيوانات الخدمية	800000	800000	00	00% إستقرار
المزروعات				
الأصول البيولوجية النباتية	السنة السابقة	السنة الحالية	التغير بالقيمة	نسبة التغير/الملاحظة
الزراعات المختلفة	11929720421	228597446121	10930024191	92% تطور كبير
المجموع لإجمالي	13954020621	27649544712	13695524091	98% نمو قوي

المصدر: من إعداد الطلبة بالإعتماد على وثائق المؤسسة

#### التعليق:

- ❖ المؤسسة شهدت نموا كبيرا جدا في الأصول البيولوجية الحيوانية، خاصة في الحيوانات التناسلية والمنتجة حيث وصلت نسبة الحيوانات التناسلية (سمك البلطي) إلى 741% وهذه تعتبر نسبة كبيرة وهذا يحقق ربح كبير للمؤسسة، في حين أن الحيوانات المنتجة بلغت نسبتها 141% وهذا راجع لأن عجول التسمين يزداد وزنها ؛
- ❖ التراجع البسيط بنسبة 09% في "الحيوانات غير الناضجة" قد يعود إلى نضجها وتحويلها لفئات أخرى، أو نفوق؛
- ❖ تمت إضافة كبيرة في الأصول البيولوجية النباتية ا على الأراضي المستصلحة، مما ساهم في تضاعف القيمة الإجمالية وزيادة الإنتاج بنسبة 92%؛
- ❖ الاستقرار في "حيوانات الخدمية(الأحصنة)" يعكس عدم تغيير في استثمارها أو استعمالها.

## 2. جدول حساب النتائج حسب الطبيعة.

يعتبر جدول حساب النتائج ملخص للأعباء و المنتجات من طرف المؤسسة خلال السنة المالية و يبين النتيجة الصافية.

جدول رقم (15): جدول حساب النتائج حسب الطبيعة

2023	2024	البيان
1624613967.59	2028408877.43	رقم الأعمال
491577005.54	1247905608.65	تغير مخزونات المنتجات المصنعة و المنتجات قيد الصنع
		مخزون الأصول البيولوجية
		منتجات فلاحية
80002	1320000	الإنتاج المثبت
		الإنتاج المثبت للأصول البيولوجية
7875000	8455755	إعانات الإستغلال
2124145975.13	3286090241.08	إنتاج السنة المالية (1)
(821089868.13)	(1612021729.45)	المشتريات المستهلكة
(374057057.64)	(298708344.10)	الخدمات الخارجية و الإستهلاكات الأخرى
(1195146925.77)	(1910730073.55)	إستهلاك السنة المالية (2)
928999049.36	1375360167.53	القيمة المضافة للإستغلال (3) = (1) - (2)
(542443223.61)	(728498386.63)	أعباء المستخدمين
(4774206.22)	(4798080.55)	الضرائب و الرسوم و المدفوعات المشابهة
381781619.53	642063700.35	الفائض الإجمالي عن الإستغلال (4)
124399323.49	51396993.82	المنتجات العملياتية الأخرى
		الأرباح على الإرتفاع في القيمة الحقيقية للأصول البيولوجية
		الأرباح على الإرتفاع في القيمة الحقيقية للمنتجات الزراعية
(7838477.84)	(13377301.59)	الأعباء العملياتية الأخرى
		الخسائر على الإرتفاع في القيمة الحقيقية للأصول البيولوجية
		الخسائر على الإرتفاع في القيمة الحقيقية للمنتجات الزراعية
(226633765.31)	(273482891.93)	المخصصات للإهتلاكات و المؤونات
1790061.34	-	إستئناف عن خسائر القيمة و المؤونات
273498761.21	406600500.65	النتيجة العملياتية (5)

		المنتجات المالية
(155157022.50)	(149708668.44)	الأعباء المالية
(155157022.50)	(149708668.44)	النتيجة المالية (6)
118341738.71	256891832.21	النتيجة العادية قبل الضرائب (7) = (5) + (6)
(39518530.66)	(63656323.68)	مشاركة العمال في الأرباح
(23566549)	(53571454.60)	الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية
7716655.66	7880096.69	الضرائب المؤجلة ( تغيرات ) حول النتائج العادية
2250335359.96	3337487234.90	مجموع منتجات الأنشطة العادية
(2187362045.25)	(3189943084.28)	مجموع أعباء الأنشطة العادية
62973314.71	147544150.62	النتيجة الصافية للأنشطة العادية (8)
		العناصر غير العادية-المنتجات (يطلب بيانها)
		العناصر غير العادية-الأعباء (يطلب بيانها)
		النتيجة غير العادية (9)
62973314.71	147544150.62	النتيجة الصافية للسنة المالية (10)
		حصة الشركات الموضوعية موضع المعادلة في النتيجة الصافية
		(11) النتيجة الصافية للمجموع المدمج (1)

المصدر: من إعداد الطلبة بلاإعتماد على وثائق المؤسسة.

التعليق:

1. بالنسبة لرقم الأعمال: شهد رقم الأعمال ارتفاعا ملحوظا من 1.62 مليار في عام 2023 إلى 2.03 مليار في عام 2024، هذا الارتفاع بنسبة تقارب 25 % يعد مؤشرا إيجابيا للغاية على نمو قوي في النشاط التجاري للشركة وقدرتها على زيادة مبيعاتها، يمكن أن يكون هذا نتيجة لزيادة الطلب على المنتجات، أو التوسع في الأسواق، أو استراتيجيات تسويقية ناجحة.
2. تغير مخزونات المنتجات المصنعة والمنتجات قيد الصنع: يشير هذا البند إلى التغير في قيمة المخزون بين بداية ونهاية الفترة، الارتفاع الكبير في هذا التغير من حوالي 491 مليون في 2023 إلى 1.25 مليار في 2024 يعني أن الشركة زادت بشكل كبير من إنتاجها الذي لم يتم بيعه بعد، أو أن لديها مخزونات أكبر جاهزة للبيع، بينما يمكن أن يكون هذا مؤشرا على زيادة القدرة الإنتاجية، إلا أنه يستدعي الانتباه، حيث أن الزيادة المفرطة في المخزون قد تعني تباطؤا في المبيعات أو تراكما للمخزونات التي قد تصبح قديمة أو تتكبد تكاليف تخزين عالية، من المهم تحليل سبب هذه الزيادة الحادة.

3. إعانات الإستغلال: تعتبر إعانات الاستغلال مصدر دخل إضافي للشركة، وعادة ما تكون من جهات حكومية أو منظمات لدعم نشاط معين، شهدت هذه الإعانات زيادة طفيفة من 7.88 مليون في 2023 إلى 8.46 مليون في 2024، هذا يدل على استمرار حصول الشركة على الدعم، والذي يساهم في دعم عملياتها التشغيلية.

4. المشتريات المستهلكة: تمثل المشتريات المستهلكة تكلفة المواد الخام والبضائع المشتراة التي تم استخدامها في عملية الإنتاج أو بيعها، الزيادة الكبيرة في المشتريات المستهلكة من حوالي 821 مليون في 2023 إلى 1.61 مليار في 2024 هي أمر متوقع ومتناسب مع الزيادة في رقم الأعمال والإنتاج، فهذا يعكس ارتفاعا في حجم الأنشطة الإنتاجية للشركة، ومع ذلك من المهم مراقبة نسبة هذه التكاليف إلى رقم الأعمال للتأكد من كفاءة إدارة التكاليف.

#### 5. النتيجة الصافية للأنشطة العادية

هذا البند يمثل الربح أو الخسارة الناتجة عن العمليات الأساسية والمستمرة للشركة بعد خصم جميع المصاريف العادية والضرائب، شهدت النتيجة الصافية للأنشطة العادية ارتفاعا كبيرا جدا، حيث زادت من حوالي 63 مليون في 2023 إلى 147.5 مليون في 2024، هذه الزيادة بأكثر من الضعف هي مؤشر ممتاز على تحسن الأداء التشغيلي والربحية الأساسية للشركة، يدل هذا على أن الشركة أصبحت أكثر كفاءة في تحويل مبيعاتها إلى أرباح صافية.

#### 6. النتيجة الصافية للسنة المالية

تتطابق النتيجة الصافية للسنة المالية مع النتيجة الصافية للأنشطة العادية في كلا العامين، مما يشير إلى عدم وجود عناصر غير عادية (مثل أرباح أو خسائر كبيرة من بيع أصول غير متكررة) أثرت على الأرباح في أي من العامين، هذا يعني أن الربحية الإجمالية للشركة تعتمد بشكل كامل على أدائها التشغيلي العادي، الارتفاع الكبير في هذا البند يؤكد على النجاح المالي العام للشركة في عام 2024 مقارنة بعام 2023.

#### ملخص عام للوضع المالي:

تشير الأرقام إلى نمو قوي ومتحسن في الأداء المالي للشركة من عام 2023 إلى عام 2024. الزيادة في رقم الأعمال والتحسين الكبير في النتيجة الصافية للأنشطة العادية وللسنة المالية هي مؤشرات إيجابية للغاية، ومع ذلك فإن الزيادة الكبيرة في "تغير مخزونات المنتجات المصنعة والمنتجات قيد الصنع" تستدعي مزيدا من التحليل للتأكد من أن هذه الزيادة مبررة وتدعم النمو المستقبلي ولا تمثل تكديسا غير مرغوب فيه للمخزون.

3. جدول سيولة (تدفقات) الخزينة: وهو عبارة عن قائمة تبين المقبوضات النقدية والمدفوعات للمنشأة وذلك بالاعتماد على عنصر الخزينة وذلك للحكم على فعالية تسيير الموارد المالية، واستخداماتها.

جدول رقم (16): جدول سيولة (تدفقات) الخزينة لسنة 2024.

2023	2024	الحساب
		تدفقات أموال الخزينة المتأتية من الأنشطة العملية
1887077260.73	2557525645.28	التحصيلات المقبوضة من عند الزبائن على بيع الأصول البيولوجية الاستهلاكية
		التحصيلات المقبوضة من العمليات العادية
		المبالغ المدفوعة على مشتريات الأصول البيولوجية الإستهلاكية
(1796717391.03)	(2620744929.38)	المبالغ المدفوعة للموردين و المستخدمين
(148385270.27)	(123217195.82)	الفوائد و المصاريف المالية الاخرى المدفوعة
		الضرائب على النتائج المدفوعة
(58025400.57)	(186436479.92)	تدفقات اموال الخزينة قبل العناصر غير العادية
		تدفقات اموال الخزينة المرتبطة بالعناصر غير العادية
(58025400.57)	(186436479.92)	تدفقات أموال الخزينة الصافية المتأتية من أنشطة العملية (أ)
		تدفقات أموال الخزينة الصافية المتأتية من أنشطة الإستثمار
		المسحوبات عن إقتناء الأصول البيولوجية المثبتة
(418789956)	(2441020632.21)	المسحوبات عن إقتناء الثببتات العينية أو المعنوية
		التحصيلات عن عمليات التنازل عن الأصول البيولوجية المثبتة
		التحصيلات عن عمليات التنازل عن

الفصل الثاني:.....دراسة حالة مجمع كوسيدار للزراعة المستثمرة الفلاحية قرقيط صفيحة بابار ولاية خنشلة

			تثبيات عينية أو معنوية
			المسحوبات عن إقتناء تثبيات مالية
			التحصيلات عن عمليات التنازل عن تثبيات مالية
			الفوائد التي تم تحصيلها عن التوظيفات المالية
			الحصص و الأقساط المقبوضة من النتائج المستلمة
			تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة الإستثمار (ب)
			تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل
			التحصيلات في أعقاب إصدار أسهم
			الحصص و غيرها من التوزيعات التي تم القيام بها
			التحصيلات المتأتية من القروض
			تسديدات القروض أو الديون الأخرى المماثلة
			صافي تدفقات أموال الخزينة المتأتية من أنشطة التمويل (ج)
			تأثيرات تغيرات سعر الصرف على السيولات و شبه السيولات
			تغير اموال الخزينة في الفترة (أ+ب+ج)
			أموال الخزينة و معادلاتها عند إفتتاح السنة المالية
			أموال الخزينة و معادلاتها عند إقفال السنة المالية
			تغير أموال الخزينة خلال الفترة
			المقارنة مع النتيجة المحاسبية

المصدر: من إعداد الطلبة بلاإعتماد على وثائق المؤسسة.

### التعليق:

هذا البند يمثل التدفقات النقدية الداخلة إلى الشركة نتيجة بيع الأصول البيولوجية الاستهلاكية للعملاء، الأصول البيولوجية الاستهلاكية عادة ما تشير إلى المنتجات الزراعية أو الحيوانية التي يتم إنتاجها وبيعها كجزء من النشاط الأساسي للشركة (مثل المحاصيل، العجول المخصصة للبيع، إلخ)

نلاحظ زيادة كبيرة في هذه التحصيلات، حيث ارتفعت من حوالي 1.89 مليار في عام 2023 إلى 2.56 مليار في عام 2024، هذه الزيادة تعكس عدة نقاط مهمة:

❖ نمو المبيعات: الارتفاع في التحصيلات يشير بشكل مباشر إلى زيادة في حجم مبيعات الشركة من الأصول البيولوجية الاستهلاكية، هذا يتوافق مع الزيادة الملحوظة في "رقم الأعمال" التي علقنا عليها سابقا، مما يؤكد أن الشركة تحقق نموا في إيراداتها الأساسية؛

❖ كفاءة التحصيل: لا تعكس هذه الأرقام المبيعات فقط، بل تعكس أيضا قدرة الشركة على تحصيل النقد من مبيعاتها، الزيادة هنا تدل على أن الشركة تقوم بتحويل مبيعاتها بشكل فعال إلى نقد، وهو أمر حيوي لسيولتها؛

❖ زيادة الإنتاج أو الأسعار: يمكن أن تكون هذه الزيادة ناتجة عن زيادة في الكميات المنتجة والمباعة من الأصول البيولوجية، أو ارتفاع في أسعار البيع لهذه الأصول، أو مزيج من الاثنين، في سياق شركة تتعامل مع أصول بيولوجية، يمكن أن يشمل ذلك زيادة في المحاصيل، أو زيادة في عجول التسمين، أو تحسن في إنتاجية هذه الأصول؛

❖ تأثير إيجابي على التدفقات النقدية التشغيلية: هذه التحصيلات تمثل المكون الرئيسي للتدفقات النقدية الإيجابية من الأنشطة التشغيلية للشركة، الارتفاع فيها يساهم بشكل كبير في دعم العمليات اليومية للشركة وتمويل أنشطتها.

بشكل عام، تعتبر الزيادة في التحصيلات المقبوضة من الزبائن على بيع الأصول البيولوجية الاستهلاكية مؤشر إيجابيا للغاية على قوة الأداء التشغيلي للشركة وقدرتها على تحقيق إيرادات نقدية متزايدة من أنشطتها الأساسية.

### الفرع الاول: المعالجة المحاسبية للأصول البيولوجية الحيوانات:

تقوم المؤسسة بتربية 3 أنواع من الأصول البيولوجية الحيوانية، كل نوع على حدى وتتمثل في:

- ❖ العجول: من أجل التسمين وتوجيهها للذبح وتوزيعها على المؤسسات العمومية والخاصة، التي لها عقد مع المؤسسة؛
- ❖ الأغنام: من أجل المحافظة على السلالة وزيادة كمية الإنتاج والتي لم توجه للسوق بعد ولم يتم إستهلاكها إلا للضرورة؛

❖ سمك البلطي: زراعة هذا النوع على مستوى المؤسسة من أجل تغطية إحتياجات المنطقة والولايات المجاورة وتشجيع السوق الوطنية بهذا النوع حيث ساهم بنسبة كبيرة في إشباع السوق.

أ. المعالجة المحاسبية للعجول:

مثال: بتاريخ 2024/12/18 قامت المؤسسة بإقتناء 22 عجل من نوع ( محلي مهجن ) بسعر وحدوي 455000 دج للعجل الواحد وذلك من أجل التسمين وتوجيهها للذبح وتوزيعها على المؤسسات العمومية والخاصة والتي لها عقد مع المؤسسة.

1. شراء حيوانات بغرض إعادة البيع (عجول)

المبالغ	البيان	رقم الحساب
10010000	حيوانات مقتناة من اجل إعادة البيع (عجول) (455000*22)	302000
10010000	موردو المخزونات و الخدمات	401000
شراء حيوانات بغرض إعادة البيع (عجول)		

2. إثبات شراء سماد خاص حيوانات (عجول)

المبالغ	البيان	رقم الحساب
	مشتريات أسمدة 46 UREE	38127501
	موردو المخزونات و الخدمات	401000
فاتورة شراء سماد خاص حيوانات (عجول)		

3. إثبات تخزين سماد خاص بالحيوانات (عجول التسمين)

المبالغ	البيان	رقم الحساب
	أسمدة مستهلكة	60127501
	مشتريات أسمدة 46 UREE	38127501
إثبات تخزين سماد خاص حيوانات (عجول)		

4. تخزين الحيوانات في طور الإنتاج (عجول)

رقم الحساب	البيان	المبالغ
332100	مخزونات زراعية جارية - حيوانات	10010000
726321	تغيرات في مخزونات المنتجات الزراعية الجارية من أصل حيواني	10010000
عملية التخزين		

5. إثبات تغير المخزون الحيواني في طور الإنتاج:

رقم الحساب	البيان	المبالغ
726321	تغيرات في مخزونات المنتجات الزراعية الجارية من أصل حيواني	
332100	مخزونات زراعية جارية - حيوانات	
تسجيل إثبات تغير مخزونات زراعية جارية - حيوانات		

6. إثبات المنتجات الحيوانية (العجول) الجاهزة للبيع:

رقم الحساب	البيان	المبالغ
352200	منتجات زراعية نهائية - حيوانات	
726522	تغير في مخزونات المنتجات الزراعية النهائية من أصل حيواني	
تسجيل إثبات مخزونات زراعية نهائية - حيوانات		

7. إثبات خروج المنتجات الحيوانية (العجول) الجاهزة:

رقم الحساب	البيان	المبالغ
726522	تغيرا في مخزونات المنتجات الزراعية النهائية من أصل حيواني	
352200	منتجات زراعية نهائية - حيوانات	
تسجيل إثبات خروج منتجات زراعية نهائية - حيوانات من المخازن		

8. فاتورة بيع المنتجات الحيوانية (العجول) الجاهزة:

رقم الحساب	البيان	المبالغ
411000	الزبائن	7700000
701021	مبيعات منتجات زراعية نهائية - حيوانات (11عجل*350طن)*2000دج	7700000
فاتورة بيع منتجات زراعية نهائية - حيوانات		

أنظر القيد (01)

9. إستهلاك الحيوانات المشتراة:

رقم الحساب	البيان	المبالغ
600200	مشتريات مستهلكة من الحيوانات المباعة	
302000	حيوانات مقتناة لغرض البيع	
تسجيل إستهلاك حيوانات (عجول)		

10. خسائر ناتجة عن ضياع أو خروج من المخزون الحيواني:

رقم الحساب	البيان	المبالغ
658410	خسائر ناتجة عن خروج الأصول البيولوجية	
332100	مخزونات زراعية جارية - حيوانات	
352200	منتجات زراعية نهائية - حيوانات	
خسائر بيولوجية في حالة وجود فرق في التغيير		

تم إعداد هذه المعالجة للعجول (للتسمين) بناء على معطيات المقدمة من قبل مصلحة المحاسبة للشركة  
ملاحظة: الرسم على القيمة المضافة TVA لا تتحملها المؤسسة بل تدفع من قبل وزارة الفلاحة أنظر الملحق  
ب. المعالجة المحاسبية للأغنام:

قامت المؤسسة بتاريخ 2023/10/23 بشراء قطيع من الأغنام (400 رأس) من منطقة أولاد جلال من أجل الحفاظ  
على السلالة كونها من أجود الأنواع بمبلغ إجمالي قدره 24800000 دج.  
و تتم المعالجة المحاسبية كمايلي:

حالة الشراء:

المبلغ	البيان	رقم الحساب
24800000	حيوانات (أغنام)	241
24800000	موردو التثبيتات	404
تسجيل إقتناء أصل بيولوجي أغنام		

3. المعالجة المحاسبية للسّمك البلطي:

1. إثبات عملية شراء (بيض سمك البلطي)

المبلغ	البيان	رقم الحساب
8790000	بيض السمك البلطي (879000*10 دج)	38020001
3500000	بيض السمك البلطي (500000*7 دج)	38020002
3000000	بيض السمك البلطي (200000*15 دج)	38020003
15290000		401000
إثبات عملية شراء (بيض سمك بلطي)		

المبلغ	البيان	رقم الحساب
15290000	مشتريات مستهلكة بيض سمك البلطي	602000
15290000	مشتريات بيض سمك البلطي	3802000
إثبات فاتورة الاستلام (بيض سمك بلطي)		

2. إثبات الحيوانات في طور الإنتاج (سمك بلطي)

المبلغ	البيان	رقم الحساب
	مخزونات زراعية جارية - حيوانات	332100
	تغيرات في مخزونات المنتجات الزراعية الجارية من أصل حيواني	726321
عملية التخزين		

3. إثبات من المخزون الحيواني في طور الإنتاج:

المبلغ	البيان	رقم الحساب
	تغيرات في مخزونات المنتجات الزراعية الجارية	726321

		من أصل حيواني	
		مخزونات زراعية جارية - حيوانات	332100
تسجيل خروج مخزونات زراعية جارية - حيوانات من المخازن			

4. إثبات تخزين المنتجات الحيوانية (سمك بلطي) الجاهزة:

رقم الحساب	البيان	المبالغ
352200	منتجات زراعية نهائية - حيوانات	
726522	تغير في مخزونات المنتجات الزراعية النهائية من أصل حيواني	
تسجيل دخول مخزونات زراعية نهائية - حيوانات إلى المخازن		

5. إخراج المنتجات الحيوانية ( سمك بلطي) الجاهزة:

رقم الحساب	البيان	المبالغ
726522	تغيرا في مخزونات المنتجات الزراعية النهائية من أصل حيواني	
352200	منتجات زراعية نهائية - حيوانات	
تسجيل خروج منتجات زراعية نهائية - حيوانات من المخازن		

6. بيع المنتجات الحيوانية (سمك بلطي) الجاهزة:

رقم الحساب	البيان	المبالغ
411000	الزيائن	17050500
701021	مبيعات منتجات زراعية نهائية -سمك البلطي الثلاثي الأول (450*22890)	10300500
701021	مبيعات منتجات زراعية نهائية -سمك البلطي الثلاثي الثاني (450*100)	45000
701021	مبيعات منتجات زراعية نهائية -سمك البلطي الثلاثي الثالث (450*300)	135000
701021	مبيعات منتجات زراعية نهائية -سمك البلطي	6570000

		الثلاثيالرابع (450*14600)	
تسجيل بيع منتجات زراعية نهائية - حيوانات			

التعليق: سعر البيع 500 دج، (450 دج للمستهلك و 50 دج مساهمة من الدولة)

7. إستهلاك الحيوانات المشتراة:

رقم الحساب	البيان	المبالغ
600200	مشتريات مستهلكة من الحيوانات المباعة	
302000	حيوانات مقتناة لغرض البيع	
تسجيل إستهلاك حيوانات (سمك بلطي)		

ثانيا: المعالجة المحاسبية للأصول البيولوجية النباتية

المعالجة المحاسبية للحبوب (القمح الصلب، القمح اللين، الشعير)

1. إستهلاك مدخلات زراعية ( أسمدة، بذور، منتجات وقاية النباتات)

رقم الحساب	البيان	مدين	دائن
60127502	أسمدة MAP 12 52	26939052.8	
60127503	أسمدة ACIDE HUMIQUE	11196099.6	
60127504	أسمدة CHILAT DE FER	757819.829	
601275011	بذور للغرس BD OUED ELBARED G4	4698000	
60127512	بذور للغرس BD AMMAR 6 G4	1111860	
60127513	بذور للغرس BT MOUNA G4	1581780	
60127514	بذور للغرس BT HD1220 G4	3215000	
60127515	بذور للغرس BT HD1220 R1	4294950	
60127516	بذور للغرس ORGE FOUARA R1	924000	

	939400	بذور للغرس BD OUAD ELBARED R1		60127517
	1009525.86	منتجات وقاية النباتات HERBICIDE (ATLANTIS OD)		60127521
	942679.2	منتجات وقاية النباتات		60127522
38892972.229		مخزون أسمدة	382750	
16764990		مخزون بذور للغرس	382751	
1952205.06		مخزون وقاية النباتات	382752	
إهلاك مدخلات زراعية(أ،ب،م)				

## 2. إثبات المنتجات النباتية في طور الإنتاج:

المبالغ	البيان	رقم الحساب
	منتجات زراعية في طور الإنتاج (نباتية)	332200
	تغيرات المخزون للمنتجات النباتية في طور الإنتاج	726322
تخزين		

## 3. إثبات مخزون المنتجات النباتية في طور الإنتاج:

المبالغ	البيان	رقم الحساب
	تغيرات المخزون	726322
	منتجات زراعية في طور الإنتاج (نباتية)	332200
إثبات مخزون المنتجات النباتية		

## 4. إثبات المنتجات النباتية الجاهزة:

المبالغ	البيان	رقم الحساب
	المنتجات الزراعية الجاهزة من أصل نباتي	352300
	تغيرات المخزون للمنتجات الجاهزة النباتية	726523

تخزين

5. إخراج المنتجات النباتية الجاهزة:

رقم الحساب	البيان	المبلغ
726523	تغيرات المخزون للمنتجات الجاهزة النباتية	
352300	المنتجات الزراعية الجاهزة من أصل نباتي	
إخراج المنتجات النباتية الجاهزة		

6. بيع المنتجات النباتية:

رقم الحساب	البيان	المبلغ
411000	العملاء	
701020	مبيعات المنتجات النباتية الجاهزة	
بيع المنتجات النباتية		

تنبيات زراعية قيد الإنجاز (الفصفاة)

1. تسجيل التغير في الاصول البيولوجية الجارية:

رقم الحساب	البيان	المبلغ
332200	أصول بيولوجية جارية (نباتية)	
725322	تغيرات الأصول البيولوجية الجارية النباتية	
تخزين		

رقم الحساب	البيان	المبلغ
725322	تغيرات الأصول البيولوجية الجارية النباتية	
332200	أصول بيولوجية جارية (نباتية)	
إخراج		

2. تسجيل التغير في الاصول البيولوجية الجاهزة:

رقم الحساب	البيان	المبلغ
352300	أصول بيولوجية جاهزة (نباتية)	
725323	تغيرات الأصول البيولوجية الجاهزة النباتية	

تخزين الأصول البيولوجية الجاهزة (نباتية)

3. إخراج الأصول البيولوجية الجاهزة (نباتية)

المبالغ	البيان	رقم الحساب
	تغيرات الأصول البيولوجية الجاهزة النباتية	725323
	أصول بيولوجية جاهزة (نباتية)	352300
إخراج الأصول البيولوجية الجاهزة (نباتية)		

### خلاصة الفصل

من خلال دراسة الحالة التطبيقية لمجمع كوسيدار للزراعة قرقيط صفيحة بابار-خنشلة، تبين أن هذه المؤسسة ساهمت بشكل فعال في تطوير النشاط الفلاحي للولاية في عدة مجالات وشملت (القمح، الشعير، أشجار مثمرة، النخيل بالإضافة إلى تربية الأغنام وتسمين العجول، وخاصة الأسماك).

الأخاتمة

خاتمة:

هدفت الدراسة إلى تسليط الضوء على المعالجة المحاسبية للأصول البيولوجية وفق كل من المعيار المحاسبي الدولي 41 IAS الزراعة والقرار 23/201 ومن خلال دراسة حالة لمجمع كوسيدار قرقيط صفيحة بابار ولاية خنشلة، قد خلصت الدراسة إلى انه هناك تجاوب وتطبيق القرار الصادر عن وزارة المالية.

أولاً: إختبار الفرضيات

لقد أدى إختبار فرضيات البحث إلى مايلي:

1. بالنسبة للفرضية الأولى: التي تنص على أن هناك إختلاف في معايير الاعتراف المحاسبي بالأصول البيولوجية الزراعية بين ماجاء في نص القرار 23/201 والمعيار 41 IAS من حيث توقيت وشروط الاعتراف، هناك إختلاف واضح في معايير الإعترااف المحاسبي بالأصول البيولوجية بين المعيار الدولي IAS41 والقرار 23/201 سواء من حيث توقيت الإعترااف أو شروطه، حيث يتسم المعيار الدولي بمرونة أكبر في إستخدام القيمة العادلة، في حين يميل القرار إلى إجراءات إدارية موثوقة وأكثر صرامة، وهذا ما يثبت صحة هذه الفرضية؛

2. بالنسبة للفرضية الثانية: التي تنص على أنه يتم الاعتماد في القرار 23/201 بشكل كامل على التكلفة التاريخية كأساس للقياس على خلاف ماهو منصوص عليه في المعيار 41 IAS مما يؤثر على موثوقية المعلومات المالية، تم التأكد من صحتها، فقد أظهرت النتائج أن القرار 23/201 يعتمد بشكل رئيسي على التكلفة التاريخية كأداة للقياس، مما قد يجد من موثوقية وملاءمة المعلومات المحاسبية خاصة في الأنشطة الزراعية التي تشهد تقلبات دورية في القيمة السوقية، وهو ما يتجاوز المعيار الدولي بالاعتماد على القيمة العادلة كأساس للقياس متى أمكن ذلك؛

3. بالنسبة للفرضية الثالثة: التي تنص على أن هناك العديد من الصعوبات العملية التي تواجه المؤسسات الزراعية الجزائرية "مجمع كوسيدار كنموذج" في تطبيق المعالجة المحاسبية المنصوص عليها في القرار 23/201، بينت الدراسة أن المؤسسات الفلاحية الجزائرية، كنموذج لمجمع كوسيدار يواجه صعوبات عملية متعددة في تطبيق المعالجة المحاسبية المنصوص عليها في القرار 23/201، وتتم المعالجة على مستوى المؤسسة الأم، وهذا راجع إلى ضعف التكوين المحاسبي المتخصص في المجال الزراعي، ونقص الخبرة في تقييم الأصول بالقيمة العادلة، فضلا على التعقيدات الإدارية المتعلقة بإثبات الملكية والرقابة على الأصول البيولوجية، وهذا ما يثبت صحة هذه الفرضية.

ثانياً: نتائج الدراسة

من خلال دراستنا لهذا الموضوع تمكنا من إستخلاص جملة من النتائج تمثلت في:

❖ تعتمد المؤسسة في تقييمها للأصول البيولوجية على التكلفة التاريخية، وفق ماينص عليه النظام المحاسبي المالي

الجزائري المكيف وفق القرار 23/201؛

- ❖ المؤسسة تستعمل مدونة حسابات زراعية خاصة بها وتلاءم مع طبيعة نشاطها البيولوجي الزراعي؛
- ❖ تتلقى المؤسسة إعانات ودعما ماليا من الدولة عند إقتناء بعض الأصول البيولوجية أو عند توسيع النشاط؛
- ❖ عمليات البيع والشراء معفاة من الضرائب، خاصة الرسم على القيمة المضافة، كما يعكس خصوصية النشاط؛
- ❖ تقوم المؤسسة بإعداد القوائم المالية والإفصاح عنها وفق النظام المحاسبي المالي المكيف وفق القرار 23/201 مع إحتزام مبادئ المحاسبة الوطنية؛

- ❖ لا يتم اللجوء إلى القيمة العادلة في التسجيل نظرا لتعقيد تطبيق المعيار المحاسبي الدولي IAS 41.
- بناء على هذه النتائج، يمكن القول إن مجمع كوسيدار للزراعة يعتمد مقارنة محلية واقعية تتماشى مع الإطار التنظيمي الجزائري إلا أن هناك إمكانية مستقبلية لتقريب ممارستها في ضوء تطور البيئة المحاسبية والزراعية في الجزائر.

### ثالثا: التوصيات

من خلال ما تم عرضه من نتائج نقدم التوصيات التالية:

- ❖ إدراج محاسبة الأصول البيولوجية ضمن برامج التكوين الجامعي والمعاهد المتخصصة، مع التركيز على الجوانب التطبيقية؛
- ❖ تنظيم دورات تدريبية لفائدة محاسبي المؤسسات الفلاحية حول كيفية تطبيق القرار 23/201 وتقييم الأصول البيولوجية بالقيمة العادلة؛ مع إشراك خبراء في ميدان الفلاحة والمحاسبة؛
- ❖ تطوير برامج محاسبية معلوماتية مخصصة للقطاع الفلاحي تأخذ بعين الإعتبار خصوصيات النشاط الزراعي بما في ذلك طبيعة الأصول البيولوجية ودورات إنتاجها.

### رابعا: آفاق الدراسة

لقد أشرنا فيما سبق إلى حداثة موضوع الدراسة، لهذا لا يمكن الحكم على هذه الدراسة بأنها قد أملت بكافة جوانب و أبعاد الموضوع، بل حاولنا من خلالها الإجابة على الإشكالية المطروحة فقط، لهذا فمجال البحث في هذا الموضوع يبقى مفتوح و مستمر من خلال ربطه بمتغيرات جديدة أو دراسته من نواحي أخرى، ومن ابرز الأفاق التي يمكن أن تبنى عليها دراسات لاحقة:

- ❖ إقتراح إطار تكويني وتدريب خاص بالمحاسبة الزراعية؛ موجه للمحاسبين لتعزيز كفاءاتهم في التعامل مع الأصول البيولوجية وفق المعايير المحاسبي الدولية والوطنية؛
- ❖ توسيع نطاق الدراسة ليشمل مؤسسات وطنية كسوناطراك للفلاحة وفي ولايات متعددة؛ قصد الوصول إلى تعميم شامل لتطبيق القرار 23/201 وفق المعيار الدولي IAS41؛
- ❖ إجراء دراسات مقارنة بين تجارب دول أخرى كالقطرية للفلاحة و انعكاس ذلك على انتعاش الاقتصاد .

## المراجع

### • الكتب:

- ❖ أحمد حلمي جمعة، محاسبة الأصول البيولوجية، دار صفاء للنشر و التوزيع، عمان، 2013.
- ❖ جمعة فلاح حميدات، خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، الجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين، عمان، 2019.
- ❖ جمعة هوام، كتاب في المعايير المحاسبية الدولية وفق آخر التعديلات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2022.
- ❖ زيري عز الدين، المحاسبة القطاعية، دار الباحث للنشر و الإشهار، الجزائر، 2023.
- ❖ سي محمد لخضر، دليل تطبيقي حول المحاسبة و الجباية في القطاع الفلاحي، مؤسسة نقطة بوك للنشر التوزيع، الجزائر، 2024.

### • المجلات و المقالات:

- ❖ رياحي صبرينة، إشكالية التوافق بين النظام المحاسبي المالي و المعيار المحاسبي الدولي 41 في المعالجة المحاسبية للأصول البيولوجية النباتية، المجلد 07، العدد 01، مجلة البحوث في العلوم المالية و المحاسبة، جامعة لونيبي علي، البلدة 02، 2022.
- ❖ سعيداني محمد السعيد، المعالجة المحاسبية للأصول البيولوجية بين المعيار المحاسبي 41 و النظام المحاسبي المالي، المجلد 06، العدد 02، مجلة المقريري للدراسات الإقتصادية و المالية، جامعة عمار ثليجي، الأغواط، 2022.
- ❖ كداتسة عائشة، براق عيسى، بضياف صالح، محاسبة الأصول البيولوجية للقطاع الزراعي بين النظام المحاسبي المالي و معيار المحاسبة الدولي رقم 41 الزراعة، المجلد 12، العدد 01، مجلة الدراسات المالية و المحاسبية، جامعة البلدة 02، 2021.
- ❖ لونيس حنان، محاسبة الأصول البيولوجية للقطاع الفلاحي حسب النظام المحاسبي المالي و المعيار المحاسبي الدولي رقم 41 مع تصور مخطط محاسبي مصغر خاص بها، المجلد 23، العدد 01، مجلة معهد العلوم الإقتصادية، جامعة الجزائر 03، 2020.
- ❖ القوانين و المراسيم:
- القرار رقم 23/201، النظام المحاسبي المالي المكيف مع قطاع الفلاحة، المجلس الوطني للمحاسبة، وزارة المالية، 2023.



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة الفلاحة والتنمية الريفية  
مديرية المصالح الفلاحية لولاية خنشلة

**بطاقة تقنية مؤسسة كوسيدار للزراعة ( COSIDER AGRICO )**

**1- التعريف بالشركة :**

تم انشاء فرع كوسيدار للزراعة نهاية عام 2017 بموجب عقد امتياز رقم : 945 المؤرخ في 2017/12/13 على مساحة اجمالية اجمالية : 16737 هكتار على مستوى محيط قرقيط الصفيحة بجنوب بلدية بابار ، ولاية خنشلة و تنشط في الانتاج النباتي و الحيواني و تربية المائيات.

**2- قيمة الاستثمار :** 6.000.000.000,00 دج

**3- مدة الإنجاز المحددة :** 36 شهرا

**4- الاستثمارات المنجزة حاليا :**

✓ قاعدة حياة + غرفة تبريد+ مخازن مختلفة (15400 م<sup>2</sup>)

✓ استصلاح الأراضي : 2225 هكتار

✓ فتح مسالك فلاحية محسنة : 30 كم

✓ ايصال الكهرباء : 70 كم

✓ حشد الموارد المائية : 44 بئر عميق مجهز + 10 أحواض مائية (20000 م<sup>3</sup>)

✓ عتاد السقي : 100 هكتار شبكة التقطير + 46 مرش محوري ( 455 هكتار)

✓ الزراعات : 100 هكتار أشجار اللوز + 2115 هكتار زراعات استراتيجية (حبوب و أعلاف و بقوليات) + 10 هكتار نخيل

✓ الإنتاج الحيواني : وحدة تسمين العجول (350 رأس) + تربية الأغنام (250 رأس) + تربية

المائيات المدمجة مع الفلاحة ( 400000 وحدة سمك+مشتلة)

✓ العتاد الفلاحي : 10 جرارات بملحقاتها - 04 حاصدات + عتاد مختص

**5- اليد العاملة : 120 منصب دائم منها 30 إطار جامعي.**

**6- الإنتاج المحقق خلال الموسم 2024/2023 :**

▪ إنتاج الحبوب : 40000 قنطار (بذور)

▪ إنتاج الذرى الحبية : 10320 قنطار

▪ الأعلاف الخضراء : 30.000 قنطار

▪ اللحوم الحمراء : 1250 قنطار

▪ الأسماك : 500 قنطار

▪ الفول السوداني : 8000 قنطار.

## 7- العوائق :

حوالي 10800 هكتار أراضي حجرية و أودية و انعدام المياه الجوفية غير قابلة للاستصلاح و قد قدمت المؤسسة طلب تعديل عقد الإمتياز و اقتطاعها.

## 8- أثر الإستثمار في المنطقة :

✓ المساهمة في تنمية الشعب الإستراتيجية (إنتاج بذور الحبوب + الذرى الحبية...).

✓ فضاء تجاري للبرهنة لفائدة فلاحي المنطقة في مجال استعمال تقنيات الإنتاج الحديثة لاسيما السقي.

✓ المساهمة في توفير مناصب شغل.

## 9- تقييم مستوى الإستثمار :

يمكن اعتبار الى حد اليوم أن هذه المؤسسة بلغت مستوى استثمار معتبر و بوتيرة انجاز مقبولة.

## COSIDER AGRICO

RN°1 H GAZOUZ BIRTOUTA ALGER Alger

EXERCICE:01/01/24 AU 31/12/24

N° D'IDENTIFICATION:001716104489308

## BILAN (ACTIF) -copie provisoire

ACTIF	NOTE	2024			2023
		Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
<b>ACTIFS NON COURANTS</b>					
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif					
<b>Immobilisations incorporelles</b>		200'765'600,00	149'030'183,32	51'735'416,68	67'460'953,90
<b>Immobilisations corporelles</b>					
Terrains					
Bâtiments		1'113'119'213,14	132'798'740,81	980'320'472,33	600'419'247,24
Autres immobilisations corporelles		5'916'397'557,15	717'806'514,34	5'198'591'042,81	4'054'887'216,54
Immobilisations en concession		664'313'916,80	93'731'735,44	570'582'181,36	455'268'429,28
<b>Immobilisations encours</b>		2'561'367'997,43		2'561'367'997,43	1'561'255'356,02
<b>Immobilisations financières</b>					
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants					
Impôts différés actif		24'186'693,25		24'186'693,25	16'306'596,56
<b>TOTAL ACTIF NON COURANT</b>		<b>10'480'150'977,77</b>	<b>1'093'367'173,91</b>	<b>9'386'783'803,86</b>	<b>6'755'597'799,54</b>
<b>ACTIF COURANT</b>					
<b>Stocks et encours</b>		3'264'362'354,93		3'264'362'354,93	1'773'580'901,28
<b>Créances et emplois assimilés</b>					
Clients		291'108'005,93		291'108'005,93	413'776'233,84
Autres débiteurs		511'391'094,80		511'391'094,80	484'284'960,81
Impôts et assimilés		112'345'158,97		112'345'158,97	27'226'930,84
Autres créances et emplois assimilés					
<b>Disponibilités et assimilés</b>					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		326'927'542,65		326'927'542,65	339'052'212,12
<b>TOTAL ACTIF COURANT</b>		<b>4'506'134'157,28</b>		<b>4'506'134'157,28</b>	<b>3'037'921'238,89</b>
<b>TOTAL GENERAL ACTIF</b>		<b>14'986'285'135,05</b>	<b>1'093'367'173,91</b>	<b>13'892'917'961,14</b>	<b>9'793'519'038,43</b>



## COSIDER AGRICO

RN°1 H GAZOUZ BIRTOUTA ALGER Alger

N° D'IDENTIFICATION:001716104489308

EXERCICE:01/01/24 AU 31/12/24

## BILAN (PASSIF) -copie provisoire

	NOTE	2024	2023
<b>CAPITAUX PROPRES</b>			
Capital émis		1'100'000'000,00	1'100'000'000,00
Capital non appelé			
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)		106'248'189,74	67'721'934,15
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)		147'544'150,62	62'973'314,71
Autres capitaux propres - Report à nouveau			
<b>Part de la société consolidante (1)</b>			
<b>Part des minoritaires (1)</b>			
<b>TOTAL I</b>		<b>1'353'792'340,36</b>	<b>1'230'695'248,86</b>
<b>PASSIFS NON-COURANTS</b>			
Emprunts et dettes financières		4'729'922'881,30	3'383'037'395,86
Emprunts et dettes financières à moins d'un an		733'900'513,15	695'124'483,29
<b>Impôts (différés et provisionnés)</b>			
Autres dettes non courantes		570'582'181,36	455'268'429,28
Provisions et produits constatés d'avance		274'259'496,03	285'703'415,05
<b>TOTAL II</b>		<b>6'308'665'071,84</b>	<b>4'819'133'723,48</b>
<b>PASSIFS COURANTS:</b>			
Fournisseurs et comptes rattachés		3'454'341'353,49	2'619'882'729,61
Impôts		8'952'236,66	9'636'787,92
Autres dettes		2'767'166'958,79	1'114'170'548,56
Trésorerie passif			
<b>TOTAL III</b>		<b>6'230'460'548,94</b>	<b>3'743'690'066,09</b>
<b>TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)</b>		<b>13'892'917'961,14</b>	<b>9'793'519'038,43</b>

(1) A utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés



## COSIDER AGRICO

RN°1 H GAZOUZ BIRTOUTA ALGER Alger

EXERCICE:01/01/24 AU 31/12/24

N° D'IDENTIFICATION:001716104489308

## COMPTE DE RESULTAT/NATURE -copie provisoire

	NOTE	2024	2023
Ventes et produits annexes		2'028'408'877,43	1'624'613'967,59
Variation stocks produits finis et en cours		1'247'905'608,65	491'577'005,54
Production immobilisée		1'320'000,00	80'002,00
Subventions d'exploitation		8'455'755,00	7'875'000,00
<b>I-PRODUCTION DE L'EXERCICE</b>		<b>3'286'090'241,08</b>	<b>2'124'145'975,13</b>
Achats consommés		-1'612'021'729,45	-821'089'868,13
Services extérieurs et autres consommations		-298'708'344,10	-374'057'057,64
<b>II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE</b>		<b>-1'910'730'073,55</b>	<b>-1'195'146'925,77</b>
<b>III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)</b>		<b>1'375'360'167,53</b>	<b>928'999'049,36</b>
Charges de personnel		-728'498'386,63	-542'443'223,61
Impôts, taxes et versements assimilés		-4'798'080,55	-4'774'206,22
<b>IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION</b>		<b>642'063'700,35</b>	<b>381'781'619,53</b>
Autres produits opérationnels		51'396'993,82	124'399'323,49
Autres charges opérationnelles		-13'377'301,59	-7'838'477,84
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs		-273'482'891,93	-226'633'765,31
Reprise sur pertes de valeur et provisions			1'790'061,34
<b>V- RESULTAT OPERATIONNEL</b>		<b>406'600'500,65</b>	<b>273'498'761,21</b>
Produits financiers			
Charges financières		-149'708'668,44	-155'157'022,50
<b>VI-RESULTAT FINANCIER</b>		<b>-149'708'668,44</b>	<b>-155'157'022,50</b>
<b>VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS ( V+VI)</b>		<b>256'891'832,21</b>	<b>118'341'735,71</b>
Participation des travailleuses aux bénéfices		-63'656'323,68	-39'518'530,66
Impôts exigibles sur résultats ordinaires		-53'571'454,60	-23'566'549,00
Impôts différés ( Variations ) sur résultats ordinaires		7'880'096,69	7'716'655,66
<b>TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>3'337'487'234,90</b>	<b>2'250'335'359,96</b>
<b>TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>-3'189'943'084,28</b>	<b>-2'187'362'045,25</b>
<b>VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>147'544'150,62</b>	<b>62'973'314,71</b>
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)			
<b>IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE</b>			
<b>X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE</b>		<b>147'544'150,62</b>	<b>62'973'314,71</b>



## TABLEAU DES FLUX DE TRESORERIE

LIBELLE	NOTE	31/12/2024	31/12/2023	TEV 24/23
<b>Flux de trésorerie provenant des activités opérationnelles</b>				
Encaissements reçus des clients		2 557 525 645,28	1 887 077 260,73	74%
Sommes versées aux fournisseurs et au personnel		-2 620 744 929,38	-1 796 717 391,03	69%
Intérêts et autres frais financiers payés		-123 217 195,82	-148 385 270,27	120%
Impôts sur les résultats payés				
Flux de trésorerie avant éléments extraordinaires		<b>-186 436 479,92</b>	<b>-58 025 400,57</b>	31%
Flux de trésorerie lié à des éléments extraordinaires				
<b>Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles (A)</b>		<b>-186 436 479,92</b>	<b>-58 025 400,57</b>	<b>31 %</b>
<b>Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissement</b>				
Décaissements sur acquisitions d'immobilisations corporelles ou incorporelles		-2 441 020 632,21	-418 789 956,00	17%
Encaissements sur cessions d'immobilisations corporelles ou incorporelles				
Décaissements sur acquisitions d'immobilisations financières				
Encaissements sur cessions d'immobilisations financières				
Intérêts encaissés sur placements financiers				
Dividendes et quote-part de résultats reçus				
<b>Flux de trésorerie net provenant des activités d'investissements (B)</b>		<b>-2 441 020 632,21</b>	<b>-418 789 956,00</b>	<b>326 %</b>
<b>Flux de trésorerie provenant des activités de financements</b>				
Encaissements suite à l'émission d'actions				
Dividendes et autres distributions effectuées		-19 000 000,00	-28 500 000,00	150%
Encaissements provenant d'emprunts		4 307 318 691,74	1 260 505 662,30	29%
Remboursements d'emprunts ou d'autres dettes assimilées		-1 672 986 249,08	-640 885 160,06	38%
<b>Flux de trésorerie net provenant des activités de financement (C)</b>		<b>2 615 332 442,66</b>	<b>591 120 502,24</b>	<b>23 %</b>
Incidences des variations des taux de change sur liquidités et quasi liquidités				
<b>Variation de trésorerie de la période (A+B+C)</b>		<b>-12 124 669,47</b>	<b>114 305 145,67</b>	<b>-943 %</b>
<b>Trésorerie ou équivalent de trésorerie au début de la période</b>		<b>339 052 212,12</b>	<b>224 747 066,45</b>	<b>66%</b>
<b>Trésorerie ou équivalent de trésorerie à la fin de la période</b>		<b>326 927 542,65</b>	<b>339 052 212,12</b>	<b>104%</b>
<b>Variation de la trésorerie de la période</b>		<b>-12 124 669,47</b>	<b>114 305 145,67</b>	<b>-943 %</b>
<b>Rapprochement avec le résultat comptable</b>		<b>- 159 668 820,09</b>	<b>51 331 830,96</b>	



LE :18/12/2024

## Siège social :

Cite fessdis GRP N°19 secteur 26  
 BATNA – ALGERIE  
 Téléphone : 06660670775 – 0666410907  
 E-mail : bovinstest@gmail.com  
 NIF N° : 001905022606799  
 R.C N° : 19B0226067  
 RIB : 0030033600318130008  
 A.L : 05230828501  
 Nis : 001905230013855

N°MOBILE : 06660670775-0666410907

Doit : COSIDER Agrico  
 Commune : Haouche El Gazouz RN  
 N°01 Birtouta ALGER  
 NIF :001716104489308  
 NIS :001716200279543  
 Art :16300531501  
 RC/N° : 16/00 1044893B17  
 CONTRAT: AL/071/24/A/DG

FACTURE N°013 /2024

N°	Désignation	Qte	TVA	Prix unitaire	Montant H.T
1	Veau d'engraissement de naissances locales race : croisé	22	9%	455 000.00	10 010 000.00

Montant h.t	10 010 000.00
Montant T.V.A 09%	900 900.00
Montant total T.T.C	10 910 900.00
Retenue de garantie 05%	545 545.00
Net à Payer	10 365 355.00

Arrêtée la présente facture à la somme de :

Dix million trois cent soixante-cinq mille trois cent cinquante-cinq Dinars Algérien

Signature et caché



Email : bovinstest@gmail.com

Utilisateur : sofiane nezzar

كوسيدار للزراعة شركة بالاسهم  
 رأس المال الاجتماعي 1 100 000 000 دج  
 Cosider Agrico EPA SPA  
 Capital social : 1 100 000 000 DA  
 Siège social : HAOUICHE EL GAZOUZ RN N°01 Birtouta – Alger

Agrico  
**cosider** كوسيدار

Babar le 08/01/2025

Réf: /EAB01/2024

À

**Monsieur le directeur de la production agricole de Cosider  
 Agrico**

**Objet : A/S État des intrants des céréales au 08/01/2025**

Monsieur ;

Veillez trouver ci-joint l'état des stock d'engrais et de semences pour les  
 céréales, mis à jours au **08/01/2025**.

	PRODUIT	PRIX DA/QX	QUANTITE QX
<b>ENGRAIS</b>	UREE 46	2805.00	2420
	MAP 12 52	11 131.84	2420
	ACIDE HUMIQUE ( LIO-HUMUS)	507.99 / L (HT)	22040 L
	CHILAT DE FER ( FERIK 48)	34290.49 (HT)	22.10
<b>TRAITEMENT</b>	<b>HERBICIDE ( ATLANTIS OD)</b>	<b>5903.66 / L (HT)</b>	<b>171 L</b>
<b>PHYTOSANITAIRE</b>	<b>HERBICIDE (TRAXOS)</b>	<b>11783.49 / L (HT)</b>	<b>80 L</b>
<b>SEMENCE</b>	BD OUED ELBARED G4	7830.00	600
	BD AMMAR 6 G4	7830.00	142
	BT MAOUNA G4	6430.00	246
	BT HD1220 G4	6430.00	500
	BT HD1220 R1	6270.00	685
	ORGE FOUARA R1	4400.00	210
	BD OUED ELBARED R1	7610.00	140

**Service technique**

Direction Générale : Haouche El Gazouz RN N°01 Birtouta ALGER  
 E-mail : agrico@cosider-groupe.dz



ISO 9001:2015  
 ISO 14001:2015  
 ISO 45001:2018  
 Management  
 System  
 www.tuv.com  
 ID 9500029439

Unité	Pivot	Espèce	Variétés	BABAR		REEL		
				Sup(ha)	Nmbr d'année	RDT (qx)	Prod (QX)	Monatnt (DA)
1	3	BT	HD1220	38	5	46	1 732,4	8 662 000
	4	BT	HD1220	38	4	42	1 612,8	8 064 000
	7	BT	HD1220	28	4	46	1 293,0	6 465 000
3	1	BT	HD1220	38	5	36	1 381,6	6 908 000
	2	BT	HD1220	38	4	52	1 961,6	9 808 000
	3	BD	O.BARED	38	4	40	1 515,20	9 091 200
	5	BT	ARZ	38	5	36	1 381,40	6 907 000
	6	BD	O.BARED	38	4	28	1 077,60	6 465 600
4	1	BT	ARZ	38	4	36	1 383,40	6 917 000
	2	BD	SIMETO	38	3	28	1 064,40	6 386 400
	4	BD	O.BARED	38	5	26	971,20	5 827 200
	5	BD	O.BARED	38	4	28	1 070,00	6 420 000
	6	BT	ARZ	38	5	32	1 219,60	6 098 000
5	1	BD	O.BARED	38	5	30	1 158,20	6 949 200
	2	BD	O.BARED	38	4	31	1 185,60	7 113 600
	3	Orge	FOUARA	38	4	34	1 308,00	4 447 200
	4	BD	O.BARED	38	5	22	825,00	4 950 000
	5	Orge	FOUARA	38	4	29	1 107,80	3 766 520
6	4	BT	HD1220	38	3	37	1 412,60	7 063 000
	7	BD	O.BARED	9	1	40	363,40	2 180 400
8	2	BT	HD1220	38	2	36	1 368,40	6 842 000
	3	BT	ARZ	38	2	37	1 419,00	7 095 000
	5	BT	HD1220	38	2	37	1 396,20	6 981 000
	6	BT	HD1220	38	2	34	1 289,00	6 445 000
	8	BT	ARZ	38	2	30	1 140,80	5 704 000
9	1	BD	SIMETO	38	3	27	1 025,20	6 151 200
	2	BD	O.BARED	38	3	28	1 058,00	6 348 000
	3	BD	O.BARED	38	3	22	830,40	4 982 400
	4	BT	HD1220	38	3	42	1 596,40	7 982 000
	6	BT	HD1220	38	3	29	1 103,00	5 515 000
10	1	BD	O.BARED	38	2	25	957,40	5 744 400
TOTAL				1139			38 208,6	200 279 32

كوسيدار للزراعت والتجارة

Capital Social : 1 000 000 000 DA

CosiderAgrico SPA

Siège Social : Haouche El Gazouz Route Nationale N°01  
Birtouta ALGER

AGRICO

cosider كوسيدار

EPE COSIDER AGRICO SPA  
 ADRESSE: BABAR-WILAYA DE KHENCHELA  
 RC N°: 17B1044893-16/00 DU 19/02/2018  
 NIF N°: 001716104489308  
 NIS N°: 001716200279543  
 N° article d'imposition: 16300531501  
 N° RIB : 003 00625 000285730071

BON DE LIVRAISON N° : 553/2025

DOIT : CCLS KHENCHELA

CAP : 2540B01077

N°	Désignation	Unité	Pivot	Quantité/QX
1	BLE TENDRE HD 1220 R2	03	02	

Fait à : BABAR Le : 11/05/2025

COSIDER AGRICO

Le Client

Service commercial  
 COSIDER AGRICO EAB A01

Chauffeur: BAKHTI ABDELMADJID  
 PC : C00312734  
 IMM: 00736-520-40

Direction Générale : Haouche El Gazouz RN N°01 Birtouta ALGER  
 E-mail : agrico@cosider-groupe.dz



**cosider** AgriCo  
كوسيدار

Entretien, Calibration

Entretien, Calibration  
Procédure : 1. Vérifier l'état des batteries et les recharger si nécessaire  
2. Vérifier la date de validité des produits  
3. Vérifier l'état des outils et les nettoyer si nécessaire

Magasinier: El Hadj  
**BON DE SORTIE MAGASIN**  
 N°: 0004623  
 Date: 23/02/2013  
 Destinataire: Mr. Khabou Chey  
 Section / Atelier: \_\_\_\_\_  
 Demande de Matières N°: \_\_\_\_\_  
 Dossier de fabrication N°: \_\_\_\_\_

N° ordre	Code article	Désignations	UM	Qtés	PU HT	Montant	Observations
1	SP11141	Triade A.T. ras	kg	100	100,00	10000,00	101
2	SP11147	A base nutritive	kg	100	100,00	10000,00	101
3	SP11115	A base Phosphorifère	kg	100	100,00	10000,00	101
4	SP11154	les humides	kg	100	100,00	10000,00	101
5	SP11129	Resitri stimulost I.T. ras	kg	100	100,00	10000,00	101
6	SP11141	Triade A.T. ras	kg	100	100,00	10000,00	103
7	SP11147	A base nutritive	kg	100	100,00	10000,00	103
8	SP11115	A base Phosphorifère	kg	100	100,00	10000,00	103
9	SP11154	les humides	kg	100	100,00	10000,00	103
10	SP11129	Resitri stimulost I.T. ras	kg	100	100,00	10000,00	103
11	SP11131	Nitrate de Mg	kg	100	100,00	10000,00	103
12	SP11136	Nitrate de Calcium	kg	100	100,00	10000,00	103
13	SP11131	Nitrate de Mg	kg	100	100,00	10000,00	103
14	SP11136	Nitrate de Calcium	kg	100	100,00	10000,00	103
Total						300000,00	

Le Magasinier <u>LOUCIE EL HUSSEM</u> Magasinier	Le Réceptionnaire <b>HASNI NADHIR</b> INGÉNIEUR AGRONOME	Le Comptable Matières <u>SAVED</u>
--	--	---------------------------------------