



إطار محاسبي مقترح للبساتين (حدايق الفاكهة)

م.د. عباس فاضل العكيلي

جامعة بغداد / كلية الادارة والاقتصاد / قسم المحاسبة

المستخلص:

لقد أهتم البحث بالتغيير الحاصل في طبيعة نشاط البساتين (حدايق الفاكهة)، والتصدي لهذا التغيير محاسبياً، بوصف النظام المحاسبي نظاماً مرناً قادراً على تعديل معالجته المحاسبية بسبب التغيير أو التعديل الحاصل في طبيعة النشاط الاقتصادي الخاضع لقياسه. وبسبب الدور الكبير الذي تمارسه عملية التخزين في تحقيق الأرباح المجزية الكفيلة باستمرار نشاط البساتين (حدايق الفاكهة) وتوسعه، فقد أصبحت هذه العملية جزءاً مكملاً وضرورياً لهذا النشاط، ولكي يتمكن النظام المحاسبي من قياس نتيجة نشاط أية وحدة اقتصادية ومركزها المالي بصورة صحيحة وعادلة وتوفير المعلومات المفيدة لترشيد القرارات الاقتصادية، يقتضي ذلك أن تكون المعالجة المحاسبية متنسقة مع طبيعة نشاط الوحدة الاقتصادية محل القياس، وتعبر عن جوهر أو حقيقة هذا النشاط، والعكس صحيح، الأمر الذي دفع الباحث الى تصميم أو اقتراح معالجة محاسبية جديدة لنشاط البساتين (حدايق الفاكهة) تعالج عملية التخزين جزءاً مكملاً وضرورياً لهذا النشاط. وقد توصل الباحث الى عدد من الاستنتاجات والتوصيات، ومن أهم الاستنتاجات هي أن النظام المحاسبي الحالي لا يعالج العمليات والاحداث الاقتصادية المتعلقة بعملية تخزين الأثمار (التمور والفاكهة) على أنها جزءاً مكملاً لنشاط البساتين (حدايق الفاكهة)، أما أبرز التوصيات فهي تطبيق الإطار المحاسبي المقترح للبساتين (حدايق الفاكهة)، لأنه يعالج العمليات والاحداث الاقتصادية المتعلقة بهذا النشاط والتغيير الذي طرأ عليه من جراء عملية تخزين الأثمار بعد جنيها، مما يؤدي الى قياس نتيجة النشاط ومركزه المالي بصورة صحيحة وعادلة، ومن ثم توفير المعلومات الأكثر ملائمة لترشيد القرارات الاقتصادية.

الكلمات المفتاحية: البساتين (حدايق الفاكهة)، إطار محاسبي مقترح، تخزين الأثمار

Abstract:

This research is concerned with the change in the nature of the activity of orchards (fruit gardens), and to address this change in accounting, by describing the accounting system as a flexible system capable of modifying its accounting treatment due to the change or modification in the nature of the economic activity subject to its measurement. Because of the large role played by the storage process in achieving profitable profits that ensure the continuation and expansion of the activity of orchards (fruit gardens) and its expansion, this process has become an integral and necessary part of this activity, and in order for the accounting system to be able to measure the result of the activity of any economic unit and its financial position correctly and fairly and provide useful information to rationalize economic decisions, this requires that the accounting treatment be consistent with the nature of the activity of the economic unit under measurement, and expresses the essence or reality of this activity, and vice versa, which prompted the researcher to design or suggested a new accounting treatment for the activity of orchards (fruit gardens) that addresses the storage process. An integral and necessary part of this activity.

The researcher reached a number of conclusions and recommendations, and one of the most important conclusions is that the current accounting system does not address the



economic processes and events related to the process of storing fruits (dates and fruits) as an integral part of the activity of orchards (fruit gardens), and the most prominent recommendations are the application of the proposed accounting framework for orchards (fruit gardens), because it deals with the economic processes and events related to this activity and the change that occurred to it as a result of the process of storing the fruits after harvesting them , which leads to a correct and fair measurement of the result of the activity and its financial position, and then providing the most appropriate information to rationalize economic decisions.

Keywords: Orchards (Fruit gardens), A Suggested Accounting Framework, Fruits storage المقدمة:

بهدف تحقيق الأمن الغذائي ، وما ينجم عنه من توفير المنتجات الزراعية الى المواطنين أو المستهلكين بأسعار زهيدة ، حظيت أنشطة القطاع الزراعي كافة ومنها نشاط البساتين (حداائق الفاكهة) باهتمام كبير لتطويرة بهدف زيادة كمية الانتاج وتحسين جودته من جهة ، وابتكار الوسائل التي تساعد على تحقيق الأرباح المجزية للمنتجين التي تضمن استمرارهم في ممارسة نشاطهم وتوسعه من جهة أخرى ، وقد تجلّى ذلك في استعمال المخازن الاعتيادية والمبردة لتخزين أغلب الثمار ، وبيعها لأطول مدة زمنية ممكنة بأسعار أعلى من الاسعار السائدة في تاريخ جنيها ، لضمان تحقيق العوائد المجزية الكفيلة باستمرار المنتج في ممارسة نشاطه وتوسعه .

ونظراً للدور الكبير الذي تمارسه عملية التخزين في تحقيق الأرباح المجزية لنشاط البساتين (حداائق الفاكهة)، فقد اصبحت هذه العملية جزءاً مكملاً وضرورياً لهذا النشاط ، الأمر الذي دفع الباحث الى أخذه بالحسبان لوضع المعالجة المحاسبية المناسبة والمتسقة مع طبيعة نشاط البساتين (حداائق الفاكهة) الحالي التي تمكن النظام المحاسبي من قياس نتيجة نشاط الوحدة الاقتصادية التي تمارس هذا النشاط ومركزها المالي بصورة صحيحة وعادلة ، وتوفير المعلومات المحاسبية المفيدة في ترشيد القرارات الاقتصادية .

ولتحقيق أهداف البحث تم تقسيمه الى أربعة مباحث :

- المبحث الأول : منهجية البحث
- المبحث الثاني : المعالجة المحاسبية الحالية للبساتين (حداائق الفاكهة)
- المبحث الثالث : الأطار المحاسبي المقترح للبساتين (حداائق الفاكهة)
- المبحث الرابع : الاستنتاجات والتوصيات

المبحث الأول - منهجية البحث

أولاً - مشكلة البحث

ان عدم تغيير أو تعديل المعالجة المحاسبية الحالية لنشاط البساتين (حداائق الفاكهة) وجعلها متسقة (consistent) مع التغيير الحاصل في طبيعة النشاط من جراء تخزين أغلب انواع الأثمار (التمور والفاكهة) بعد جنيها، يؤدي الى جعل القوائم المالية للمنشأة الزراعية محل التقرير (Reporting Entity) لا تقيس نتيجة نشاط المنشأة ومركزها المالي بصورة صحيحة وعادلة، وهذا بدوره يؤدي الى تخفيض جودة المعلومات المحاسبية ومنفعتاتها لاتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة .

ثانياً - هدف البحث

يهدف البحث الى تصميم إطار محاسبي جديد لنشاط البساتين (حداائق الفاكهة)، وبيان الاسباب الموجبة لاجراء تعديل على المعالجة المحاسبية الحالية لهذا النشاط .

ثالثاً - فرضية البحث

ينطلق البحث من فرضية مفادها ان تجاهل النظام المحاسبي الحالي للوحدات الاقتصادية التي تزرع الأشجار المثمرة (النخيل واشجار الفاكهة) للتغيير الحاصل في طبيعة نشاطها، يؤدي الى قياس نتيجة نشاط تلك الوحدات ومركزها المالي بصورة غير صحيحة وعادلة .

رابعاً - أهمية البحث

ان التغيير الحاصل في طبيعة نشاط البساتين (حداائق الفاكهة) يهدف الى ضمان تحقيق الوحدات الاقتصادية التي تمارس هذا النشاط للأرباح المجزية الكفيلة باستمرارها وتوسعها ، وبسبب دورها الكبير في توفير الأمن الغذائي للشعب ، الأمر الذي دفع الباحث الى التصدي لهذا التغيير وتعديل المعالجة المحاسبية الحالية لنشاط البساتين (حداائق الفاكهة) لكي يكون متسقاً مع طبيعة النشاط الحالي، ومن ثم قياس نتيجة نشاط الوحدات الاقتصادية التي تزرع النخيل واشجار الفاكهة بصورة صحيحة وعادلة ، وتوفير المعلومات المحاسبية المفيدة لاتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة .

**خامساً – منهج البحث**

اعتمد الباحث على المنهج الاستقرائي ، حيث تم تشخيص العملية التي تناولها البحث وتحليلها بشكل دقيق لتحديد تأثيرها على متغيرات البحث ، ومن ثم قام الباحث بصياغة أو إعداد الاطار المقترح الذي يعالج العمليات كافة التي يتكون منها النشاط محل القياس المحاسبي.

المبحث الثاني - المعالجة المحاسبية الحالية للبساتين (حدائق الفاكهة)

بادئ ذي بدء يعرف البستان (Orchard) بأنه الأرض المزروعة بالنخيل وغيره من الأشجار المثمرة والخضروات (عمر، 2008: 202)، وتقسم دورة حياة الأشجار المثمرة (النخيل ، الحمضيات ، المشمش وغيرها) التي تزرع في البساتين (حدائق الفاكهة) الى ثلاث مراحل أو أدوار هي (حلمي واخرون، 2021 : 214 – 217) (العكيلي، 2021: 77 – 80) (الغبان والغبان، 2018: 71 - 75) (الحسني، 1988 : 252 – 259) (Bragg, S. M., 2019: 153 – 158):

1- مرحلة التكوين والانشاء

2- مرحلة الاثمار والانتاج

3- مرحلة التدهور والاضمحلال

وفيما يأتي عرض لهذه المراحل الثلاث:

1 - مرحلة التكوين والانشاء:

تبدأ هذه المرحلة من إعداد الارض للزراعة وتنتهي عند وصول الاشجار المثمرة الى مرحلة الاثمار والانتاج الاقتصادي (أي الأثمار تباع بربح)، حيث تعد جميع النفقات التي تنفق في هذه المرحلة نفقات رأسمالية يتم تجميعها في حساب يسمى حساب البستان (حدائق الفاكهة)، ويمثل رصيد آخر المدة لهذا الحساب تكلفة انشاء البستان (حديقة الفاكهة) ، وفي نهاية السنة المالية يفصح عنه ضمن بنود الموجودات الثابتة في كشف المركز المالي للمنشأة الزراعية بوصفه حساباً دائماً أو حقيقياً (Kieso et al., 2020: 210) ، ويبقى هذا الحساب مفتوح طيلة عمر البستان (حديقة الفاكهة). وتقدر مدة هذه المرحلة للنخيل واشجار الحمضيات بحدود (7) سنوات ولأشجار الرمان (5) سنوات ولأشجار المشمش (5) سنوات ولأشجار الأجاص (5) سنوات ولأشجار الكروم (3) سنوات وهكذا بحسب نوع الاشجار المزروعة وطرائق العناية بها.

د / البستان (حديقة الفاكهة)

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
xxx	الرصيد في 1/1	xxx	الرصيد في 12/31 (تكلفة انشاء البستان)
xxx	د / مصروفات تهيئة الارض (حراثة الارض وتنظيفها من الادغال)	xxx	د / مصروفات السقي
xxx	د / أجور العمل اليدوي	xxx	د / تكلفة مكافحة الآفات الزراعية
xxx	د / مصروفات السقي	xxx	د / الاسمدة
xxx	د / تكلفة مكافحة الآفات الزراعية	xxx	د / تكلفة زراعة الشتلات والفسائل
xxx	د / الاسمدة	xxx	د / اندثار المكنائن والمعدات
xxx	د / تكلفة زراعة الشتلات والفسائل	xxx	أية مصاريف أخرى
xxx	د / اندثار المكنائن والمعدات	xxx	المجموع
xxx	xxx	xxx	xxx

المنتجات العرضية في دور التكوين:

في الواقع تقوم المنشأة الزراعية أو مالك البستان بزراعة أنواع من المحاصيل الحقلية التي لا تؤثر على نمو الأشجار خلال مدة انشائها وتكوينها، فمثلاً في بداية انشاء بستان النخيل وأشجار الحمضيات يتم أولاً زراعة النخيل لانها ضرورية لحماية اشجار الحمضيات من الحر والبرد الشديدين، كما يتم زراعة الارض غير المزروعة بين النخيل بالحبوب أو



الخضروات أو محاصيل العلف الحيواني حتى تصل اشجار النخيل الى ارتفاع كافٍ لتوفير الظل اللازم لحماية الاشجار المثمرة التي تزرع بين النخيل ، وهذه المدة مساوية تقريباً الى المدة الزمنية اللازمة لبلوغ فسائل النخيل مرحلة الاثمار. وتتم المعالجة المحاسبية للمصروفات والايادات الخاصة بالمنتجات العرضية خلال دور التكوين في حساب مستقل بأسم مصروفات و ايرادات المنتجات العرضية ، حيث يجعل مديناً بمصروفات تلك المحاصيل ودائناً بايراداتها، ويمثل رصيده النتيجة الاجمالية للمنتجات العرضية من ربح أو خسارة، ويغلق هذا الحساب بوصفه حساب مؤقت أو أسمى في حساب الأرباح أو الخسائر.

د / مصروفات و ايرادات المنتجات العرضية

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
xxx	عناصر التكاليف المباشرة كافة	xxx	د / ايراد المبيعات
xxx	عناصر التكاليف غير المباشرة كافة	xxx	
xxx	نصيبها من المصروفات المشتركة مع الاشجار	xxx	
xxx	د / مصروفات تسويقية	xxx	د / أ.خ (مجمّل الخسارة)
xxx	المجموع	xxx	المجموع
xxx		xxx	

2 - مرحلة الإثمار والإنتاج:

تبدأ هذه المرحلة من المستوى الذي يصبح فيه انتاج الاشجار المثمرة (النخيل وأشجار الفاكهة) انتاجاً تجارياً وتنتهي عندما تضمحل قدرتها الانتاجية وتقل كمية ثمارها بحيث يصبح استغلالها غير اقتصادي، ويكون من الأفضل استبدالها وذلك بازالة النخيل والاشجار القديمة وغرس فسائل وشتلات جديدة بدلاً عنها. وفي هذه المرحلة يترك حساب البستان الذي يمثل تكلفة الموجود الثابت (تكلفة البستان أو الحديقة) جانباً ويفتح حساب جديد بأسم حساب مصروفات و ايرادات البستان (حدائق الفاكهة)، وهو حساب سنوي يفتح لكل سنة من سنوات هذه المرحلة، إذ تعد جميع المبالغ المنفقة في هذه المرحلة نفقات ايرادية تظهر في الجانب المدين لحساب مصروفات و ايرادات البستان، ويظهر في الجانب الدائن منه ايرادات المتحققة من مبيعات التمور والفاكهة و ايرادات المنتجات الثانوية للنخيل وأشجار الفاكهة، ويمثل رصيد هذا الحساب النتيجة الاجمالية السنوية من ربح أو خسارة المتحققة من ممارسة هذا النشاط ، ويغلق هذا الحساب بوصفه حساباً مؤقتاً أو أسمى في حساب أرباح أو خسائر المنشأة الزراعية أو البستان (Spiceland et al., 2020: 51).

د / مصروفات و ايرادات البستان (حدائق الفاكهة)

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
xxx	د / اجور العمل اليدوي	xxx	د / المبيعات (الفاكهة والتمور)
xxx	د / مصروفات السقي	xxx	د / ايرادات المنتجات الثانوية (الفسائل، السعف ، الكرب ، الليف)
xxx	د / الاسمدة والمنشطات	xxx	
xxx	د / مكافحة الآفات الزراعية	xxx	
xxx	د / اندثار المكائن والمعدات	xxx	
xxx	د / استهلاك البستان (الاشجار المثمرة)	xxx	
xxx	مصروفات تسويقية	xxx	
xxx	مصروفات اخرى	xxx	د / أ.خ (مجمّل الخسارة)
xxx	د / أ.خ (مجمّل الربح)	xxx	المجموع
xxx	المجموع	xxx	

3 - مرحلة التدهور والاضمحلال:



في هذا الدور يصبح استغلال الأشجار المثمرة غير اقتصادي بسبب تناقص غلتها كلما تقدّم بها العمر، ويعبر عن هذا النقص في الغلة أو القدرة الانتاجية محاسيباً باحتساب مصروف الاستهلاك للأشجار المثمرة شأنها في ذلك شأن الموجودات الثابتة الأخرى، ولكن هناك رأيان مختلفان بخصوص توقيت احتساب استهلاك الأشجار المثمرة هما:

أ. ان الاستهلاك لا ينبغي ان يحتسب إلا في مرحلة الاضمحلال فقط دون مرحلة الاثمار الذي تكون فيه حالة الاشجار في نمو مستمر، ولا يكون هناك ثمة نقص في الطاقة الانتاجية لها، ومن ثم لا يكون هناك مبرر لاحتساب قسط الاستهلاك (الذي يمثل التناقص الطبيعي في قيمة الأصل الثابت) في مرحلة الاثمار.

ب. يفضل احتساب الاستهلاك لمرحلتَي الاثمار والاضمحلال لأنه يساعد على توزيع مصروف الاستهلاك على طيلة سنوات العمر الانتاجي للأشجار المثمرة وعدم اقتصار احتسابه على مرحلة الاضمحلال فقط حيث تنخفض الإيرادات وترتفع المصروفات في هذه المرحلة مما يجعل القوائم المالية لا تعبر عن حقيقة نتيجة النشاط بصورة عادلة ، علماً ان الباحث يؤيد هذا الرأي .

المبحث الثالث - الأطار المحاسبي المقترح للبساتين (حدائق الفاكهة)

1 - الأسباب الموجبة للأطار المحاسبي الجديد:

لضمان استمرار ممارسة نشاط زراعة الأشجار المثمرة (البساتين أو حدائق الفاكهة) وتوسعها لتحقيق الاكتفاء الذاتي والأمن الغذائي ، فقد تطور هذا النشاط في السنوات الأخيرة تطوراً كبيراً باتجاهين هما:

أ. زيادة كمية الأثمار المنتجة وتحسين جودتها

ب. توافر الأثمار (التمور والفاكهة) لأطول مدة زمنية ممكنة خلال السنة

ولضمان عدم انخفاض الأرباح التي يحققها هذا النشاط من جراء انخفاض اسعار بيعها بسبب زيادة كميتها المعروضة (زيادة الأثمار المنتجة) ، فقد ابتكرت الوسائل التي تساعد على التسويق الأمثل للأثمار والمتمثلة بإنشاء المخازن بنوعيتها (العادية والمبردة) لتحقيق الآتي :

أ. ضمان بيع الأثمار لمدة زمنية أكبر من المدة الزمنية المتعلقة بها (الموسم الزراعي) وبأسعار أعلى بهدف تحقيق أرباح مجزية كفيلة باستمرار المستثمر في ممارسة نشاطه وتوسعه .

ب. تجنب تعرض الأثمار المنتجة للتلف لضمان بيع كامل الكمية المنتجة .

تأسيساً على ما تقدم ، أصبحت عملية تخزين الأثمار المنتجة جزءاً مكماً وضرورياً لنشاط زراعة الأشجار المثمرة لدورها الكبير في ضمان تحقيق الأرباح المجزية الكفيلة لممارسة هذا النشاط وتوسعه ، الأمر الذي يتطلب من الباحثين التعامل مع هذا التغيير أو التطور في نشاط زراعة الأشجار المثمرة (البساتين أو حدائق الفاكهة) وأخذة بالحسبان عند تصميم المعالجة المحاسبية المناسبة لتسجيل العمليات والاحداث الاقتصادية المتعلقة بهذا النشاط .

2 - الأطار المحاسبي المقترح للبساتين (حدائق الفاكهة):

لكون التغيير أو التطور الذي حصل على هذا النشاط يتعلق بتخزين الأثمار المنتجة (التمور والفاكهة)، لذا قام الباحث باستحداث حساب مخازن الأثمار وحساب مبيعات الأثمار المخزونة لمعالجة العمليات والاحداث المتعلقة بهذه العملية ، فضلاً عن الحسابات الثلاثة الأخرى المستعملة في المعالجة المحاسبية الحالية للبساتين (حدائق الفاكهة) بهدف جعل النظام المحاسبي قادراً على توفير المعلومات المفيدة التي تتسم بالملاءمة (Relevance) وبالعرض الصادق (Faithful representation) لترشيد القرارات الاقتصادية (DART, 2021: 22 – 23)، وذلك بحسب مدخل منفعة القرار (The Decision – Use fulness Approach) بوصفه الهدف الأسمى أو الموجه للقرار أو الإبلاغ المالي، وكما يأتي:

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
--------	--------	--------	--------



الرصيد في 12/31 (تكلفة انشاء البستان) المجموع	xxx	الرصيد في 1/1	xxx
		د / مصروفات تهيئة الارض (حراثة	xxx
		الارض وتنظيفها من الادغال)	
		د / أجور العمل اليدوي	xxx
		د / مصروفات السقي	xxx
		د / تكلفة مكافحة الآفات الزراعية	xxx
		د / الاسمدة والمنشطات	xxx
		د / تكلفة زراعة الفسائل والشتلات	xxx
		د / اندثار الالات والمعدات	xxx
		أية مصاريف أخرى المجموع	xxx
	xxx	xxx	

د / البستان (حديقة الفاكهة)

د / مصروفات وايرادات المنتجات العرضية

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
xxx	عناصر التكاليف المباشرة كافة	xxx	د / الصندوق أو المدينون (ايراد
xxx	عناصر التكاليف غير المباشرة كافة	xxx	المبيعات)
xxx	حصتها من المصروفات المشتركة مع الاشجار المثمرة	xxx	
xxx	د / مصروفات تسويقية	xxx	د / أ.خ (مجل الخسارة)
xxx	د / أ.خ (مجل الربح)	xxx	المجموع
xxx	المجموع	xxx	

وفي حالة بيع الأثمار مباشرة بعد عملية جنيها من النخيل وأشجار الفاكهة وعدم تخزينها ، تقوم المنشأة الزراعية بتسجيل القيد المحاسبي الآتي:

د / الصندوق أو المدينون

xx د / مصروفات وايرادات البستان (حداائق الفاكهة)

د / مصروفات وايرادات البستان

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
--------	--------	--------	--------



د / الصندوق أو المدينون (مبيعات الأثمار غير المخزونة)	xxx	د / اجور العمل اليدوي	xxx
د / الصندوق (ايرادات المنتجات الثانوية (الفسائل ، السعف ، الكرب ، الليف)	xxx	د / اجور العمل الآلي	xxx
د / مخازن الأثمار (حصة الأثمار المخزونة من صافي المصروفات الجارية أو السنوية)	xxx	د / مصروفات السقي	xxx
		د / الاسمدة والمنشطات	xxx
		د / مكافحة الآفات الزراعية	xxx
		د / اندثار الآلات والمعدات	xxx
		د / استهلاك البستان (الأشجار المثمرة)	xxx
		د / مصروفات تسويقية	xxx
		د / مصروفات أخرى	xxx
د / أ.خ (مجموع خسارة الأثمار غير المخزونة)	xxx	د / أ.خ (مجموع ربح الأثمار غير المخزونة)	xxx
المجموع	xxx	المجموع	xxx

أما في حالة تخزين الأثمار بعد عملية جنيها وبيعها في وقت لاحق ، تقوم المنشأة الزراعية بتسجيل القيد المحاسبي الآتي لاثبات عملية تخزين الأثمار:

xx د / مخازن الأثمار (بحسب نوع الأثمار)
xx د / مصروفات وإيرادات البستان (حداائق الفاكهة)

المجموع	التمور	الحمضيات	البيان	المجموع	التمور	الحمضيات	البيان
xxx	xx	xx	د / مصروفات وإيرادات البستان (حصتها من صافي المصروفات الجارية)	xxx	xx	xx	د / مبيعات الأثمار المخزونة
xxx	xx	xx	د / صيانة وتصليح	xxx	xx	xx	د / مبيعات الأثمار المخزونة
xxx	xx	xx	د / الكهرباء	xxx	xx	xx	د / مبيعات الأثمار المخزونة
xxx	xx	xx	د / مبيدات الحشرات	xxx	xx	xx	د / مبيعات الأثمار المخزونة
xxx	xx	xx	د / مواد تعبئة وتغليف	xxx	xx	xx	د / مبيعات الأثمار المخزونة
xxx	xx	xx	أية مصروفات أخرى	xxx	xx	xx	د / مبيعات الأثمار المخزونة
xxx	xx	xx	المجموع	xxx	xx	xx	د / مبيعات الأثمار المخزونة

د / مخازن الأثمار

وعند بيع الأثمار المخزونة ، تقوم المنشأة الزراعية بتسجيل القيد المحاسبي الآتيين :

xx د / مبيعات الأثمار المخزونة (تكلفة المبيعات)

xx د / مخازن الأثمار

عن اثبات تكلفة مبيعات الأثمار المخزونة

xx د / الصندوق أو المدينون

xx د / مبيعات الأثمار المخزونة (إيراد المبيعات)

عن اثبات إيراد مبيعات الأثمار المخزونة

المجموع	التمور	الحمضيات	البيان	المجموع	التمور	الحمضيات	البيان
---------	--------	----------	--------	---------	--------	----------	--------



د / الخزائن أو الخزائن	xx	xx	xxx	د / الخزائن	xx	xx	xxx
د / أ. خ (مجموع خسارة	xx	xx	xxx	د / أ. خ (مجموع ربح	xx	xx	xxx
الأثمار المخزونة)				الأثمار المخزونة)			
المجموع	xx	xx	xxx	المجموع	xx	xx	xxx

د / مبيعات الأثمار المخزونة

وفي نهاية السنة تقوم المنشأة الزراعية بتسجيل قيد محاسبي يتم بموجبه غلق الحسابات المؤقتة (الأسمية)، وكما يأتي (على افتراض تحقيق ربح):

xxx د / مصروفات وإيرادات البستان

xxx د / مبيعات الأثمار المخزونة

xxx د / مصروفات وإيرادات المنتجات العرضية

xxx د / الأرباح أو الخسائر

د / الأرباح أو الخسائر الجزئي للمنشأة الزراعية

xxx د / مصروفات وإيرادات البستان (مجموع ربح	xxx د / مصروفات وإيرادات البستان (مجموع خسارة
الأثمار غير المخزونة)	الأثمار غير المخزونة)
xxx د / مبيعات الأثمار المخزونة (مجموع ربح	xxx د / مبيعات الأثمار المخزونة (مجموع خسارة
الأثمار المخزونة)	الأثمار المخزونة)
xxx د / مصروفات وإيرادات المنتجات العرضية	xxx د / مصروفات وإيرادات المنتجات العرضية
(مجموع ربح المنتجات العرضية)	(مجموع خسارة المنتجات العرضية)

أما الحسابات الدائمة (الحقيقية)، فيتم الإفصاح عن أرصدها النهائية في ميزانية المنشأة الزراعية، وكما يأتي:

ميزانية جزئية للمنشأة الزراعية

الموجودات الثابتة:	
البستان (حديقة الفاكهة)	xxx
- مخصص الاستهلاك المتراكم	xxx
صافي قيمة البستان	xxx
الموجودات المتداولة:	
مخازن الأثمار (بحسب النوع)	xxx

المبحث الرابع - الاستنتاجات والتوصيات

أولاً - الاستنتاجات:

- 1- تأسيساً على ما مذكور آنفاً، فيما يأتي الاستنتاجات التي تمكن الباحث من الخروج بها:
النظام المحاسبي الحالي لا يعالج العمليات والاحداث الاقتصادية المتعلقة بعملية تخزين الأثمار (التمور والفاكهة) على انها جزءاً من نشاط البساتين (حداائق الفاكهة)
- 2- تلعب عملية تخزين الأثمار دوراً كبيراً في زيادة الإيرادات التي يحققها نشاط البساتين (حداائق الفاكهة)، ومن ثم تحقيق الأرباح المجزية التي تساعد على الاستمرار في ممارسة النشاط وتوسعه.



3- بسبب الدور الكبير الذي تلعبه عملية تخزين الأثمار في تحقيق الأرباح المجزية لهذا النشاط ، أصبحت هذه العملية جزءاً مكماً وضرورياً لهذا النشاط .

ثانياً - التوصيات:

- 1- بناءً على الاستنتاجات التي تم التوصل إليها، يوصي الباحث بما يأتي:
تخزين كل نوع من أنواع الثمار إذا كان سعره منخفضاً في تاريخ الجني بهدف بيعه بسعر أعلى في وقت لاحق، وتحقيق أعلى مستوى ممكن من الأرباح .
- 2- تطبيق الاطار المحاسبي المقترح للبياتين (حداق الفاكهة)، لأنه يعالج العمليات والاحداث الاقتصادية المتعلقة بهذا النشاط والتغيير الذي طرأ عليه من جراء عملية تخزين الأثمار بعد جنيها، مما يؤدي الى:
أ. قياس نتيجة نشاط المنشأة الزراعية ومركزها المالي بصورة صحيحة وعادلة
ب. توفير معلومات أكثر فائدة لمتخذي القرارات الاقتصادية من المعلومات التي يوفرها النظام المحاسبي الحالي للبياتين (حداق الفاكهة) ، وهذا ما تسعى إليه المحاسبة في ظل تبنيها مدخل منفعة القرار بوصفه الهدف الأسمى أو الموجه للتقرير المالي .

- المصادر References -

أولاً - المصادر العربية:

- 1- حلمي، ايمان عباس ، رزق ، هاني رجب ، محمد ، شيماء سعيد ويعقوب ، عمر السيد ، (2021)، " الأصول العلمية والعملية للمحاسبة في المنشآت الزراعية " ، الطبعة الاولى ، كلية التجارة ، جامعة القاهرة
- 2- الحسني، صادق ، (1988) ، " دراسات معاصرة في المحاسبة الزراعية "، مطبعة دبي، الامارات العربية المتحدة .
- 3- عمر، أحمد مختار، (2008)، " معجم اللغة العربية المعاصرة "، الطبعة الأولى، عالم الكتب، القاهرة، مصر.
- 4- العكيلي، عباس فاضل عبد الأمير، (2021) ، " نظم محاسبية متخصصة " ، الطبعة الرابعة، مكتب الجزيرة للطباعة والنشر، بغداد ، العراق.
- 5- الغبان، ثائر صبري والغبان، فائزة محمود، (2018) ، " النظم المحاسبية المتخصصة " ، الطبعة الثانية، بغداد، العراق.

ثانياً - المصادر الأجنبية:

- 1- Bragg, Steven M. (2019), "Agriculture Accounting: A Practitioner's Guide", Second Edition, USA.
- 2- Deloitte Accounting Research Tool – DART, (2021), "IFRS in your pocket", USA.
- 3- Kieso, D. E., Weygnadt, J. J. & Warfield, T. D. (2020), "Intermediate Accounting" , IFRS Edition, 4th Ed., John Wiley & Sons Inc., New Jersey, USA.
- 4- Spiceland, J.D., Nelson, M. W. & Thomas W. B. (2020), "Intermediate Accounting" , 10th Ed., McGraw – Hill Education, New York, USA.