



إطار محاسبي مقترن للبساتين (حدائق الفاكهة)

م.د. عباس فاضل العكيلي

جامعة بغداد / كلية الادارة والاقتصاد / قسم المحاسبة

المستخلص:

لقد أهتم البحث بالتغيير الحاصل في طبيعة نشاط البساتين (حدائق الفاكهة)، والتتصدي لهذا التغيير محاسبياً، بوصف النظام المحاسبي نظاماً مرنأً 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 بأستمرار نشاط البساتين (حدائق الفاكهة) وتوسيعه ، فقد أصبحت هذه العملية جزءاً مكملاً وضرورياً لهذا النشاط ، ولكن يمكن النظام المحاسبي من قياس نتيجة نشاط أية وحدة اقتصادية ومركزها المالي بصورة صحيحة وعادلة وتوفير المعلومات المفيدة لترشيد القرارات الاقتصادية ، يقتضي ذلك ان تكون المعالجة المحاسبية متسقة 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 (حدائق الفاكهة) تعالج عملية التخزين جزءاً مكملاً وضرورياً لهذا النشاط .

وقد توصل الباحث الى عدد من الاستنتاجات والتوصيات ، ومن أهم الاستنتاجات هي ان النظام المحاسبي الحالي لا يعالج العمليات والاحداث الاقتصادية المتعلقة بعملية تخزين الأثمار (التمور والفاكهة) على انها جزءاً مكملاً لنشاط البساتين (حدائق الفاكهة) ، أما أبرز التوصيات فهي تطبيق الاطار المحاسبي المقترن للبساتين (حدائق الفاكهة) ، لأنه يعالج العمليات والاحداث الاقتصادية المتعلقة بهذا النشاط والتغيير الذي طرأ عليه من جراء عملية تخزين الأثمار بعد جنّيّها، مما يؤدي الى قياس نتيجة النشاط ومركزه المالي بصورة صحيحة وعادلة، ومن ثم توفير المعلومات الأكثر ملائمة لترشيد القرارات الاقتصادية .

الكلمات المفتاحية : البساتين (حدائق الفاكهة) ، إطار محاسبي مقترن ، 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 (حدائق الفاكهة) بأهتمام كبير لتطوره بهدف زيادة كمية الانتاج وتحسين جودته من جهة ، وابتكار الوسائل التي تساعد على تحقيق الأرباح المجزية للمنتجين التي تضمن استمرارهم في ممارسة نشاطهم وتوسيعه من جهة أخرى ، وقد تجلى ذلك في استعمال المخازن الاعتيادية والمبردة لتخزين أغلب الثمار، وبيعها لأطول مدة زمنية ممكنة بأسعار أعلى من الاسعار السائدة في تاريخ جنئها ، لضمان تحقيق العوائد المجزية الكافية باستمرار المنتج في ممارسة نشاطه وتوسيعه .

ونظراً للدور الكبير الذي تمارسه عملية التخزين في تحقيق الأرباح المجزية لنشاط البساتين (حدائق الفاكهة) ، فقد أصبحت هذه العملية جزءاً مكملاً وضرورياً لهذا النشاط ، الأمر الذي دفع الباحث الى أخذة بالحسبان لوضع المعالجة المحاسبية المناسبة والمتسقة مع طبيعة نشاط البساتين (حدائق 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 (حدائق الفاكهة)

• المبحث الثالث : الأطار المحاسبي المقترن للبساتين (حدائق الفاكهة)

• المبحث الرابع : الاستنتاجات والتوصيات

المبحث الأول - منهجية البحث

أولاً - مشكلة البحث

ان عدم تغيير أو تعديل المعالجة المحاسبية الحالية لنشاط البساتين (حدائق الفاكهة) وجعلها متسقة (consistent) مع التغيير الحاصل في طبيعة النشاط من جراء تخزين أغلب انواع الاشجار (التمور والفاكهه) بعد جنئها، 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 و المنفعة لاتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة .

ثانياً - هدف البحث

يهدف البحث الى تصميم إطار محاسبي جديد لنشاط البساتين (حدائق 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 الاشجار المثمرة (النخيل واسجار 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 (حدائق الفاكهة) يهدف الى ضمان تحقيق الوحدات الاقتصادية التي تمارس هذا النشاط للأرباح المجزية الكافية باستمرارها وتوسيعها ، ويساهم دورها الكبير في توفير الأمن الغذائي للشعب ، الأمر الذي دفع الباحث الى التصدي لهذا التغيير وتعديل المعالجة المحاسبية الحالية لنشاط البساتين (حدائق الفاكهة) لكي يكون متسقاً مع طبيعة النشاط الحالي، ومن ثم قياس نتيجة نشاط الوحدات الاقتصادية التي تزرع النخيل واسجار 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 الإطار المقترن الذي يعالج العمليات كافة التي يتكون منها النشاط محل القياس المحاسبي.

المبحث الثاني - المعالجة المحاسبية الحالية للبساتين (حدائق الفاكهة)

بادأً 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) إلى ثلاثة مراحل أو أعمار هي (حلمي وآخرون، 2021: 214 – 217) (العكيلي، 2021: 77 – 80) (الغبان والغبان، 2018: 71 - 75) (الحسني، 1988: 152 - 158) (Bragg, S. M., 2019: 153 – 259).

1- مرحلة التكوين والانشاء

2- مرحلة الاستثمار والانتاج

3- مرحلة التدهور والاضمحلال

و فيما يأتي عرض لهذه المراحل الثلاث:

1 - مرحلة التكوين والانشاء:

تبدأ هذه المرحلة من إعداد الأرض للزراعة وتنتهي عند وصول الأشجار المثمرة إلى مرحلة الاستثمار والانتاج الاقتصادي (أي الاستثمار تباع بربح)، حيث تعد جميع النفقات التي تتفق في هذه المرحلة نفقات رأسمالية يتم تجميعها في حساب يسمى حساب البستان (حدائق الفاكهة)، ويمثل رصيد آخر المدة لهذا الحساب تكلفة إنشاء البستان (حديقة الفاكهة) ، وفي نهاية السنة المالية يوضح عنه ضمن بنود الموجودات الثابتة في كشف المركز المالي للمنشأة الزراعية بوصفه حساباً دائمياً أو حقيقةً (Kieso et al., 2020: 210) ، ويبقى هذا الحساب مفتوح طيلة عمر البستان (حديقة الفاكهة). وتقدر مدة هذه المرحلة للنخيل وأشجار الحمضيات بحدود (7) سنوات وأشجار الرمان (5) سنوات وأشجار المشمش (5) سنوات وأشجار الأ JACK (5) سنوات وأشجار الكروم (3) سنوات وهذا بحسب نوع الأشجار المزروعة وطراائق العناية بها.

ح / البستان (حديقة الفاكهة)

البيان	المبلغ	البيان	المبلغ
		الرصيد في 1/1	xxx
		ح / مصروفات تهيئة الأرض (حراة الأرض وتنظيفها من الأدغال)	xxx
		ح / أجور العمل اليدوي	xxx
		ح / مصروفات السقي	xxx
		ح / تكلفة مكافحة الآفات الزراعية	xxx
		ح / الاسدمة	xxx
		ح / تكلفة زراعة الشتلات والفسائل	xxx
		ح / اندثار المكان والمعدات	xxx
الرصيد في 12/31 (تكلفة إنشاء البستان)	xxx	أية مصاريف أخرى	xxx
المجموع		المجموع	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 إنشائها وتكوينها، فمثلاً في بداية إنشاء بستان النخيل وأشجار الحمضيات يتم أولاً زراعة النخيل لأنها ضرورية لحماية أشجار الحمضيات من الحر والبرد الشديدين، كما يتم زراعة الأرض 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 الازمة لبلوغ فسائل النخيل مرحلة الاثمار. وتتم المعالجة المحاسبية للمصروفات وايرادات المنتجات الخاصة بالمنتجات العرضية خلال دور التكوين في حساب مستقل باسم مصروفات وايرادات المنتجات العرضية ، حيث يجعل مديناً بمصروفات تلك المحاصيل ودائناً بایراداتها، ويمثل رصيده النتيجة الاجمالية للمنتجات العرضية من ربح أو خسارة، ويغلق هذا الحساب بوصفه حساب مؤقت أو أسمى في حساب الأرباح أو الخسائر.

ح / مصروفات وايرادات المنتجات العرضية

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

2 - مرحلة الإثمار والانتاج:

تبدأ هذه المرحلة من المستوى الذي يصبح فيه انتاج الاشجار المثمرة (النخيل وأشجار الفاكهة) انتاجاً تجاريًّا وتنتهي عندما تضمن قدرتها الانتاجية وتقل كمية ثمارها بحيث يصبح استغلالها غير اقتصادي، ويكون من الأفضل استبدالها وذلك بازالة النخيل والأشجار القديمة وغرس فسائل وشتالات جديدة بدلاً عنها. وفي هذه المرحلة يترك حساب البستان الذي يمثل تكاليف الموجود الثابت (تكلفة البستان أو الحديقة) جانباً ويفتح حساب جديد باسم حساب مصروفات وايرادات 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 وايرادات البستان، ويطهر في الجانب الدائن منه الايرادات المتتحقة من مبيعات التمور والفاكهه وايرادات المنتجات الثانوية للنخيل وأشجار الفاكهة، ويمثل رصيده هذا الحساب النتيجة الاجمالية السنوية من ربح أو خسارة المتحققة من ممارسة هذا النشاط ، ويغلق هذا الحساب بوصفه حساباً مؤقتاً أو أسمياً في حساب أرباح أو خسائر المنشأ الزراعية أو البستان (Spiceland et al., 2020: 51).

ح / مصروفات وايرادات البستان (حدائق الفاكهة)

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

3 - مرحلة التدهور والاضمحلال:



في هذا الدور يصبح استغلال الأشجار المثمرة غير اقتصادي بسبب تناقص غلتها كلما تقدم بها العمر، ويعبر عن هذا النقص في الغلة أو القدرة الانتاجية محاسبياً باحتساب مصروف الاستهلاك للاشجار المثمرة شأنها في ذلك شأن الموجودات الثابتة الأخرى، ولكن هناك رأيان مختلفان بخصوص توقيت احتساب استهلاك الاشجار المثمرة هما: أ. ان الاستهلاك لا ينبغي ان يحتسب إلا في مرحلة الاصمحلال 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 لمرحلتي الاثمار والاصمحلال لأنه يساعد على توزيع مصروف الاستهلاك على طيلة سنوات العمر الانتاجي للأشجار المثمرة وعدم اقتصر احتسابه على مرحلة الاصمحلال فقط حيث تختفي الارادات وترتفع المصاريف في هذه المرحلة مما يجعل القوائم المالية لا تعبر عن حقيقة نتيجة النشاط بصورة عادلة ، علمًا ان الباحث يؤيد هذا الرأي .

المبحث الثالث - الأطر المحاسبي المقترن للبساتين (حدائق الفاكهة)

1 - الأسباب الموجبة للإطار المحاسبي الجديد:

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

أ. زيادة كمية الاثمار المنتجة وتحسين جودتها

ب. توافر الاثمار (التمور والفاكهه) لأطول مدة زمنية ممكنة خلال السنة

واضمن عدم انخفاض الأرباح التي يحققها هذا النشاط من جراء انخفاض اسعار بيعها بسبب زيادة كميتها المعروضة (زيادة الاثمار المنتجة) ، فقد ابتكرت الوسائل التي تساعد على التسويق الأمثل للاثمار والمتمنلة بإنشاء المخازن بنوعيها (العادية والمبردة) لتحقيق الآتي :

أ. ضمان بيع الاثمار لمدة زمنية أكبر من المدة الزمنية المتعلقة بها (الموسم الزراعي) وباسعار أعلى بهدف تحقيق أرباح مجذية كفيلة باستمرار المستثمر في ممارسة نشاطه وتوسيعه .

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

تأسساً على ما تقدم ، أصبحت عملية تخزين الاثمار المنتجة جزءاً مكملاً وضرورياً لنشاط زراعة الأشجار المثمرة لدورها الكبير في ضمان تحقيق الأرباح المجذبة الكفيلة لمارسة هذا النشاط وتوسيعه ، الأمر الذي يتطلب من الباحثين التعامل مع هذا التغيير أو التطور في نشاط زراعة الاشجار المثمرة (البساتين أو حدائق الفاكهة) وأخذه بالحسبان عند تصميم المعالجة المحاسبية المناسبة لتسجيل العمليات والاحاديث الاقتصادية المتعلقة بهذا النشاط .

2 - الأطر المحاسبي المقترن للبساتين (حدائق الفاكهة):

لكون التغيير أو التطور الذي حصل على هذا النشاط يتعلق بـ تخزين الاثمار المنتجة (التمور والفاكهه) ، لذا قام الباحث باستحداث حساب مخازن الاثمار وحساب مبيعات الاثمار المخزونة لمعالجة العمليات والاحاديث المتعلقة بهذه العملية ، فضلاً عن الحسابات الثلاثة الأخرى المستعملة في المعالجة المحاسبية الحالية للبساتين (حدائق الفاكهة) بهدف جعل النظام المحاسبي قادرًا 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 الأسماى أو الموجه للتقرير أو الإبلاغ المالي، وكما يأتي:

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



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

ح / مصروفات و ايرادات المنتجات العرضية

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

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

xx ح / الصندوق أو المدينون

xx ح / مصروفات و ايرادات البستان (حدائق الفاكهة)

ح / مصروفات و ايرادات البستان

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



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

xx ح / مصروفات وايرادات البستان (حدائق الفاكهة)

البيان	الحمضيات	التمور	المجموع	البيان	الحمضيات	التمور	المجموع
ح / مبيعات الأثمار المخزونة	xx	xx	xxxx	ح / مصروفات وايرادات البستان (حصتها من صافي المصروفات الجارية)	xx	xx	xxx
رصيد آخر المدة	xx	xx	xxxx	ح / صيانة وتصليح ح / الكهرباء	xx	xx	xxx
المجموع	xx	xx	xxxx	ح / مبيدات الحشرات ح / مواد تعينة وتغليف أية مصروفات أخرى	xx	xx	xxx

ح / مخازن الأثمار

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

xx ح / مبيعات الأثمار المخزونة (تكلفة المبيعات)

xx ح / مخازن الأثمار

عن اثبات تكلفة مبيعات الأثمار المخزونة

xx ح / الصندوق أو المدينون

xx ح / مبيعات الأثمار المخزونة (ايراد المبيعات)

عن اثبات ايراد مبيعات الأثمار المخزونة

البيان	الحمضيات	التمور	المجموع	البيان	الحمضيات	التمور	المجموع



ح / الصندوق أو المدينون	xx	xx	xxx	ح / مخازن الأثمار	xx	xx	xxx
ح / أ . خ (مجمل خسارة الأثمار المخزونة)	xx	xx	xxx	ح / مصروفات تسويقية	xx	xx	xxx
المجموع				ح / أ . خ (مجمل ربح الأثمار المخزونة)	xx	xx	xxx
	xx	xx	xxx	المجموع	xx	xx	xxx

ح / 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 ح / مصروفات و ايرادات البستان

xxx ح / مبيعات الأثمار المخزونة

xxx ح / مصروفات و ايرادات المنتجات العرضية

xxx ح / الأرباح أو الخسائر

ح / الأرباح أو الخسائر الجزئي للمنشأة الزراعية

xxx ح / مصروفات و ايرادات البستان (مجمل خسارة الأثمار غير المخزونة)	xxx ح / مصروفات و ايرادات البستان (مجمل ربح الأثمار غير المخزونة)
xxx ح / مبيعات الأثمار المخزونة (مجمل ربح الأثمار المخزونة)	xxx ح / مبيعات الأثمار المخزونة (مجمل خسارة الأثمار المخزونة)
xxx ح / مصروفات و ايرادات المنتجات العرضية (مجمل ربح المنتجات العرضية)	xxx ح / مصروفات و ايرادات المنتجات العرضية (مجمل خسارة المنتجات العرضية)

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

ميزانية جزئية للمنشأة الزراعية

الموجودات الثابتة:

xxx البستان (حديقة الفاكهة)

xxx - مخصص الاستهلاك المترافق

xxx صافي قيمة البستان

الموجودات المتداولة:

xxx مخازن الأثمار (بحسب النوع)

المبحث الرابع - الاستنتاجات والتوصيات

أولاً - الاستنتاجات:

تأسيساً على ما ذكر آنفأ، فيما يأتي الاستنتاجات التي تمكن الباحث من الخروج بها:

- 1- النظام المحاسبي الحالي لا يعالج العمليات والاحاديث الاقتصادية المتعلقة بعملية تخزين الأثمار (التمور والفاكهه) على انها جزءاً من نشاط البستانين (حدائق الفاكهة)
- 2- تلعب عملية تخزين الأثمار دوراً كبيراً في زيادة الارادات التي يحققها نشاط البستانين (حدائق الفاكهة)، ومن ثم تحقيق الأرباح المجزية التي تساعد على الاستمرار في ممارسة النشاط وتوسيعه .



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

ثانياً - التوصيات:

بناءً على الاستنتاجات التي تم التوصل إليها، يوصي الباحث بما يأتي:

1- تخزين كل نوع من أنواع الثمار إذا كان سعره منخفضاً في تاريخ الجني بهدف بيعه بسعر أعلى في وقت لاحق، وتحقيق أعلى مستوى ممكناً من الأرباح.

2- تطبيق الاطار المحاسبي المقترن (حائق الفاكهة)، لأنه يعالج العمليات والاحاديث الاقتصادية المتعلقة بهذا النشاط والتغيير الذي طرأ عليه من جراء عملية تخزين الأثمار بعد جنيها، مما يؤدي إلى:

أ. قياس نتيجة نشاط المنشأة الزراعية ومركزها المالي بصورة صحيحة وعادلة

ب. توفير معلومات أكثر فائدة لمتخذلي القرارات الاقتصادية من المعلومات التي يوفرها النظام المحاسبي الحالي للبساتين (حائق الفاكهة) ، وهذا ما تسعى إليه المحاسبة في ظل تبنيها مدخل منفعة القرار بوصفه الهدف الأساسي 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، فائزه 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., Weygandt, 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.