

به نام خدا



شرکت نرم افزار حسابداری آنیس

WWW.ANIS.IR

WWW.ANIS.IR

حسابداری محصولات کشاورزی

موضوع استاندارد شماره ۲۶ سازمان حسابرسی ایران
سیستم یکپارچه مالی



آیا حسابداری فعالیتهای کشاورزی نوعی حسابداری صنعتی است؟

فعالیت های کشاورزی منجر به تولید محصول و کالایی جدید می گردند.

در این نوع فعالیت ها مواد اولیه به کمک نیروی کار متخصص ، دانش فنی و بهره مندی از داراییهای غیر جاری و تحمل سایر هزینه ها به محصولات کشاورزی تبدیل شده و به فروش می رسند.

ویژگیهای تولیدات کشاورزی و فرآوری این محصولات



تعریف :

داراییهای زیستی:



شامل موجودات زنده دامی یا گیاهی می باشند که در فرآیند تولید محصولات کشاورزی نقش دارند .

- برخی به منظور تولید محصولات نگهداری می شوند .
- برخی دیگر به منظور تبدیل شدن به محصول نگهداری می شوند .

تقسیم بندی داراییهای زیستی:

داراییهای زیستی مولد: ©

آندسته از داراییهای زیستی که به منظور تولید محصول، تولید مثل و یا اصلاح نژاد نگهداری می شوند و معمولاً مدت استفاده از آنها بیش از یکسال است.
مانند: گاو و گوسفند شیری، درختان میوه، بوته ها و درختچه های چند ساله، اسبهای تولید نژادی، شترمرغ تخم گذار، ...

✓ تولید مثل
✓ اصلاح نژاد

داراییهای زیستی غیر مولد: ©

آندسته از داراییهای زیستی که خاتمه حیات آنها منجر به برداشت محصول می شود و یا اینکه عمر آنها کمتر از یکسال است.

مانند: گاو و گوسفند گوشتی، مرغ، ماهی، نباتات یکساله و درختان جنگل مصنوعی به منظور تولید الوار، زنبورهای عسل ...

تعریف :

فعالیت کشاورزی :

فعالیت کشاورزی یعنی مدیریت بر دگردیسی داراییهای زیستی به منظور تولید محصولات کشاورزی .

ویژگیهای مشترک در فعالیتهای کشاورزی:

- ۱- وجود داراییهای زیستی در این فعالیت ها که منجر به تغییر کمی و کیفی هستند (قابلیت تغییر)
- ۲- مدیریت بر دگردیسی داراییهای زیستی به منظور ایجاد تغییرات کمی و کیفی (مدیریت تغییر)
- ۳- قابلیت اندازه گیری میزان تغییرات کیفی و کمی ناشی از دگردیسی. (اندازه گیری تغییر)

تعریف :

دگردیسی :

فرآیند رشد، تحلیل، تولید و تولید مثل داراییهای زیستی تا مرحله برداشت محصول.

محصولات کشاورزی :

کلیه تولیدات قابل استفاده بدست آمده از یک مزرعه جهت عرضه به بازارهای فروش و یا مصرف در بخش دیگری از مزرعه
مانند :

- ۱- انواع حبوبات و غلات، میوه ها، مرغ گوشتی، گاو و گوسفند گوشتی، شیرتازه، تخم مرغ، عسل، ...
- ۲- دانه های روغنی، پشم، گیاهان دارویی و معطر فرآوری نشده، تنه درختان جنگل مصنوعی، ...
- ۳- علوفه، یونجه و دانه های مکمل غذای دام و طیور و ...

تعریف :

بازار فعال :

عبارت است از بازاری که کلیه شرایط زیر را دارد:

۱. اقلام مبادله شده در بازار متجانس هستند، ©
۲. معمولاً خریداران و فروشندگان مایل در هر زمان وجود دارند .
۳. قیمتها برای عموم قابل دسترسی است .

نکته:

، میوه و تره بار، گل، دانه های روغنی اقلام متجانس به مجموعه ای از اقلام نظیر غلات ، طیور، ماهیها و آبزیان و ... اطلاق می شود که به واسطه خصوصیات همانند، قابل دام گروه بندی است .

تعریف :

مبلغ دفتری :

مبلغی است که دارایی به آن مبلغ در ترازنامه منعکس می‌شود.

ارزش منصفانه :

مبلغی است که خریداری مطلع و مایل و فروشندگی مطلع و مایل می‌توانند در معامله‌ای حقیقی و در شرایط عادی ، یک دارایی را در ازای مبلغ مزبور با یکدیگر مبادله یا یک بدهی را تسویه کنند.

، ارزش منصفانه یک. برای مثال ارزش منصفانه یک دارایی مبتنی بر مکان و شرایط فعلی آن است ، گله در مزرعه معادل با قیمت همان گله در بازار مربوط پس از کسر مخارج حمل و سایر مخارج . رساندن گله به آن بازار است

شناخت و محاسبه ارزش محصولات کشاورزی :

زمان شناسایی:

دارایی زیستی یا محصولات کشاورزی تنها زمانی شناسایی می شوند که دارای شرایط زیر باشند:

- ۱- دارایی در اثر فعالیت کشاورزی مزرعه حاصل شده باشد.
- ۲- محصول آماده برداشت و فروش باشد.
- ۳- ارزش منصفانه یا بهای تمام شده محصول به گونه ای اتکاذیر قابل شناسایی باشد.

- دارایی زیستی مولد باید بر مبنای بهای تمام شده پس از کسر استهلاک انباشته و کاهش ارزش انباشته یا مبلغ تجدید ارزیابی ، به عنوان نحوه عمل محاز جایگزین ، منطبق با الزامات استاندارد حسابداری شماره ۱۱ با عنوان " داراییهای ثابت مشهود " شناسایی و گزارش شود.
- داراییهای زیستی غیر مولد باید در شناخت اولیه و در تاریخ ترازنامه به ارزش منصفانه پس از کسر مخارج برآوردی زمان فروش اندازه گیری شود.
- دارایی زیستی غیر مولد خریداری شده در زمان شناخت اولیه به بهای تمام شده شناسایی می شود.

تعیین ارزش منصفانه در قرارداد های آتی فروش داراییهای زیستی غیرمولد یا تولید کشاورزی

در قراردادهای آتی فروش، قیمت قرارداد برای تعیین ارزش منصفانه الزاماً مربوط نیست، زیرا ارزش منصفانه منعکس کننده ارزش در بازار جاری است که در آن خریدار و فروشنده مطلع و مایل معامله میکنند. در نتیجه ارزش منصفانه دارایی زیستی غیرمولد یا تولید کشاورزی الزاماً به علت وجود قرارداد تعدیل نمی شود.

نکته:

در مواردی که قرارداد فروش دارایی زیستی غیرمولد یا تولید کشاورزی ممکن است قراردادی زیانبار باشد، بایستی زیان ناشی از قرارداد، یعنی مازاد مخارج اجتناب ناپذیر ایفای تعهدات مربوط به قرارداد نسبت به منافع حاصل آن، بعنوان ذخیره شناسایی شود.

موارد جایگزین ارزش منصفانه :

در صورتی که بازار فعالی وجود نداشته باشد، واحد تجاری، برای تعیین ارزش از یک یا چند مورد زیر، به شرط دسترسی منصفانه استفاده می کند :

الف . قیمت‌های تضمینی اعلام شده توسط دولت .

ب . آخرین قیمت معامله در بازار، مشروط بر این که در فاصله زمانی بین تاریخ آن معامله و تاریخ ترازنامه تغییر قابل ملاحظه‌ای در شرایط اقتصادی رخ نداده باشد .

ج . قیمت‌های بازار داراییهای مشابه با در نظر گرفتن تعدیلاتی که تفاوتها را منعکس می کند .

د . معیارهای خاص مانند ارزش میوه براساس جعبه و ارزش گله گوشتی بر حسب کیلوگرم گوشت .

عدم امکان اندازه‌گیری ارزش منصفانه به گونه‌ای اتکا پذیر

- در شناخت اولیه دارایی زیستی غیر مولدی که قیمت یا ارزش بازار آن در دسترس نیست و سایر برآوردهای ارزش منصفانه آن به وضوح غیرقابل ، میتوان دارایی زیستی غیر مولد را به بهای تمام شده پس از اتکا است کسر هرگونه کاهش ارزش ، اندازه‌گیری کرد.

اما در هر زمان که بتوان ارزش منصفانه چنین دارایی را به گونه‌ای اتکا پذیر اندازه‌گیری کرد، واحد تجاری باید آن را به ارزش منصفانه پس از کسر مخارج برآوردی زمان فروش اندازه‌گیری کند.

این برآوردها و ارزش گذاری ها تا زمان برداشت محصول به این روال می باشد . بدیهی است بعد از برداشت محصول ، تعیین ارزش آن مشمول استاندارد شماره ۸ « موجودی مواد و کالا » خواهد شد.

درآمدها و هزینه‌های ناشی از اندازه‌گیری به ارزش منصفانه



- در آمد ناشی از شناخت اولیه دارایی زیستی غیر مولد به ارزش منصفانه پس از کسر مخارج برآوردی زمان فروش و نیز در آمد یا هزینه ناشی از تغییر در ارزش منصفانه پس از کسر مخارج برآوردی زمان فروش دارایی زیستی غیر مولد ، باید در سود و زیان دوره وقوع منظور شود.
- ، مربوط به مواردی غیر از خرید می‌باشد که از جمله می‌توان به تولد توضیح : در آمد ناشی از شناخت اولیه یک گوساله گوشتی اشاره کرد.
- در آمد یا هزینه ناشی از شناخت اولیه تولید کشاورزی به ارزش منصفانه ، باید در سود یا زیان دوره پس از کسر مخارج برآوردی زمان فروش وقوع منظور شود.

کمکهای بلاعوض دولت



نحوه عمل حسابداری کمکهای بلاعوض دولت مربوط به داراییهای ، تابع الزامات استاندارد حسابداری شماره ۱۰ با عنوان زیستی . در مواردی که دارایی حسابداری کمکهای بلاعوض دولت است زیستی توسط دولت به عنوان کمک بلاعوض در اختیار واحد تجاری قرار می گیرد، کمک بلاعوض دولت معادل ارزش منصفانه دارایی زیستی پس از کسر مخارج برآوردی زمان فروش در زمان شناخت اولیه است .

ثبت و افشاء در صورتهای مالی :

محصولات نیازمند گذشت زمان :

بسیاری از محصولات قبل از اینکه نهایتاً به شکل قابل فروش در آیند نیازمند دوره های طولانی آماده سازی هستند . برای مثال ، نهال های درختی قبل از اینکه نهایتاً به شکل الوار قابل فروش در آیند ، طی سالیان متمادی به مواظبت ، کوددهی ، آبیاری ، هرس ، و سم پاشی نیاز دارند . بنابراین ، این قبیل محصولات با گذشت زمان ارزشمند تر می شوند .

آیا افزایش در ارزش آنها باید بطور ادواری در قالب سود شناسائی گردد ؟

نهال های درختی که قرار است به شکل الوار به فروش رسند ، در زمره دارائیهای زیستی غیر مولد قرار می گیرند . بنابراین آنها از زمان کاشت باید به خالص ارزش فروش در حسابها انعکاس یافته و افزایش در ارزششان به طور ادواری در قالب سود گزارش شود.

مثال :

۱۳ با تحمل ۱۰۰,۰۰۰ ریال مخارج x فرض کنید شرکت کشاورزی آلفا در تاریخ ۱/۷/۱ اقدام به کاشت ۱۰۰ نهال درخت پرورشی جهت تهیه الوار می نماید. ثبت این رویداد به شرح ذیل زیر خواهد بود:

۱۰۰,۰۰۰

موجودی نهال

۱۰۰,۰۰۰

وجوه نقد، حسابهای پرداختنی یا غیره

۱۳ مخارج متحمل بابت نهال ها ۲۰,۰۰۰ ریال بوده ، ضمن آنکه خالص ارزش x طی سال ۱ فروش هر نهال در پایان سال ۲,۰۰۰ ریال بر آورد می شود. ثبت این رویداد بشرح ذیل می باشد:

۲۰,۰۰۰

موجودی نهال

۲۰,۰۰۰

حسابهای پرداختنی یا غیره

۸۰,۰۰۰

موجودی نهال

۸۰,۰۰۰

افزایش ارزش نهال

WWW.ANIS.IR

$$[(100 \times 2,000) - (100,000 + 20,000)]$$

ادامه مثال :

۱۳ شرکت آلفا بابت نهال ها مخارجی به مبلغ ۱۵,۰۰۰ ریال متحمل می شود . با فرض x طی سال ۲
۱۳x ۱۳ خالص ارزش فروش هر نهال ۳,۰۰۰ ریال بوده ، ثبتهای زیر در سال ۲x آنکه در پایان سال ۲
انجام خواهد شد :

ANIS
سیستم یکپارچه مالی

۱۵,۰۰۰ موجودی نهال
۱۵,۰۰۰ وجوه نقد، حسابهای پرداختنی یا غیره

۸۵,۰۰۰ موجودی نهال
۸۵,۰۰۰ افزایش ارزش نهال

$$[(۳,۰۰۰ - ۲,۰۰۰) \times ۱۰۰] - ۱۵,۰۰۰$$

افزایش ارزش نهال در صورت سود و زیان سال وقوع بعنوان یک در آمد گزارش می شود زمانی که در آمد و سود
در جریان تکمیل تولید شناسائی می گردد ، موجودی کالا به مبلغ بازیافتنی (تحقق یافتنی) گزارش می شود . این
۱۳ و هر سال دیگری که نهال ها به خالص ارزش فروش اندازه گیری شوند ، ۱۳x و ۲x موضوع در پایان سالهای ۱
صادق می باشد.

ادامه مثال :

۱۳ آماده برداشت می باشد شرکت با تحمل $10,000 \times$ فرض کنید هر ۱۰۰ درخت در ۱۵/۱/۳ ریال درختان را قطع می کند . با توجه به این موضوع که خالص ارزش فروش هر تنه درخت (درخت قطع شده) در این زمان ۴,۰۰۰ ریال بوده (۴,۰۵۰ ریال ارزش منصفانه هر تنه درخت به کسر ۵۰ ریال مخارج بر آوردی فروش هر تنه درخت) ثبت این رویداد به شرح زیر می باشد :

۱۰,۰۰۰

موجودی نهال

۱۰,۰۰۰

وجوه نقد ، حسابهای پرداختنی یا غیره

۳۱۰,۰۰۰

بهای تمام شده محصول ($100,000 + 20,000 + 80,000 + 15,000 + 85,000 + 10,000$)

۹۰,۰۰۰

موجودی نهال $[(405,000 - 5,000) - 310,000]$

۵,۰۰۰

هزینه های فروش (100×50)

۴۰۵,۰۰۰

درآمد ($100 \times 4,050$)

ادامه مثال :

در ادامه فرض کنید در زمان برداشت ، هر تنه درخت به قیمت ۴,۱۰۰ ریال به فروش می رسد ، ضمن آنکه مخارج فروش تنه های درخت بالغ بر ۵۰ ریال هر تنه می باشد. ثبت این رویداد به شرح زیر خواهد بود:

N I S
سیستم یکپارچه مالی

۴۰۵,۰۰۰

وجوه نقد $[(100 \times 4,100) - (100 \times 50)]$

۴۰۰,۰۰۰

موجودی نهال

۵,۰۰۰

خالص (سود) فروش تنه های درخت

نکته:

(۱) تبدیل تنه های درخت به الوار ، فرآوری محصولات بعد از برداشت تلقی شده ، از این رو در زمره فعالیت های کشاورزی قرار نمی گیرد . با این اوصاف چنانچه شرکت آلفا به امر تبدیل تنه های درخت به الوار مبادرت ورزد ، این فعالیت در زمره فعالیت های کشاورزی قرار نمی گیرد و از این رو تابع الزامات مربوط به این گونه فعالیت ها نیست.

(۲) در صورت شناسائی در آمد و سود در مقطع تکمیل تولید (نظیر شناسائی در آمد و سود در جریان تکمیل تولید) ، موجودی کالا به مبلغ بازیافتنی (تحقق یافتنی) انعکاس می یابد .

شناسائی درآمد در مقطع تکمیل تولید :

بر اساس استاندارد حسابداری شماره ۲۶ (فعالیت های کشاورزی) ، تولیدات کشاورزی باید در زمان برداشت به ارزش منصفانه پس از کسر مخارج برآوردی زمان فروش اندازه گیری شوند. ارزش منصفانه تعیین شده در زمان برداشت به عنوان بهای تمام شده تولیدات کشاورزی محسوب و تا زمان فروش ، بر مبنای بهای تمام شده گزارش می شود. تولیدات کشاورزی را می توان به دو دسته طبقه بندی نمود :

۱- استحصال شده از داراییهای زیستی غیر مولد (نظیر گوشت حاصل شده از گاو گوشتی)

۲- استحصال شده از داراییهای زیستی مولد (نظیر سیب برداشت شده از درخت سیب یا شیر حاصل شده از گاو شیری)

مثال ۱- استحصال شده از داراییهای زیستی غیر مولد (نظیر گوشت حاصل شده از گاو گوشتی)

- شرکت دامداران در سال ۸۵/۱/۱ اقدام به خرید ۳۰۰ راس گوساله گوشتی به ارزش ۳۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال جهت پرورش و تولید گوساله گوشتی می نماید.

۸۵/۱/۱ موجودی گوساله گوشتی ۳۰,۰۰۰,۰۰۰
موجودی نقد / ح پرداختنی ۳۰,۰۰۰,۰۰۰

مخارج انجام شده جهت پرورش طی سال ۸۵ ۴,۰۰۰,۰۰۰

طی سال ۸۵ موجودی گوساله گوشتی ۴,۰۰۰,۰۰۰
موجودی نقد / ح پرداختنی ۴,۰۰۰,۰۰۰

ارزش فروش در پایان سال ۸۵ برای هر راس گوساله ۱۳۰,۰۰۰

۸۵/۱۲/۲۹ موجودی گوساله گوشتی ۵,۰۰۰,۰۰۰
درآمد افزایش ارزش گوساله گوشتی ۵,۰۰۰,۰۰۰

$$\{(300 * 130,000) - (30,000,000 + 4,000,000)\}$$

ادامه مثال

• مخارج انجام شده طی سال ۸۶ ۶,۰۰۰,۰۰۰

طی سال ۸۶ موجودی گوساله گوشتی ۶,۰۰۰,۰۰۰
موجودی نقد / ح پرداختی ۶,۰۰۰,۰۰۰

◎ خالص ارزش فروش در پایان سال ۸۶ برای هر راس گوساله ۱۸۰,۰۰۰

۸۶/۱۲/۲۹ موجودی گوساله گوشتی ۹,۰۰۰,۰۰۰
درآمد افزایش ارزش گوساله گوشتی ۹,۰۰۰,۰۰۰

$$۶۰۰۰۰۰ - \{ ۳۰۰ * (۱۸۰۰۰۰ - ۱۳۰,۰۰۰) \}$$

◎ مخارج انجام شده جهت ذبح گوساله گوشتی در تاریخ ۸۷/۷/۱ ۵,۰۰۰,۰۰۰

۸۷/۷/۱ موجودی گوساله گوشتی ۵,۰۰۰,۰۰۰
موجودی نقد / ح پرداختی ۵,۰۰۰,۰۰۰

ادامه مثال

- در این مرحله ۳۰،۰۰۰ کیلو گرم گوشت گوساله تولید گردید . خالص ارزش فروش هر کیلو گرم گوشت در این مرحله ۲،۳۰۰ ریال می باشد (۲،۳۵۰ ریال ارزش منصفانه و ۵۰ ریال مخارج برآوردی فروش هر کیلوگرم گوشت)



۸۷/۷/۱ موجودی گوشت گوساله ۵۹،۰۰۰،۰۰۰
موجودی گوساله کوشی ۵۹،۰۰۰،۰۰۰

$۳۰،۰۰۰،۰۰۰ + ۴،۰۰۰،۰۰۰ + ۵۰۰،۰۰۰ + ۶،۰۰۰،۰۰۰ + ۹،۰۰۰،۰۰۰ + ۵،۰۰۰،۰۰۰$

۸۷/۷/۱ بهای تمام شده گوشت گوساله ۵۹،۰۰۰،۰۰۰
هزیمه های فروش (۳۰،۰۰۰ * ۵۰) ۱،۵۰۰،۰۰۰
موجودی گوشت گوساله ۱۰،۰۰۰،۰۰۰

درآمد (۳۰،۰۰۰ * ۲۳۵۰) ۷۰،۵۰۰،۰۰۰

ادامه مثال

در تاریخ ۸۷/۱۰/۱ فروش ۳۰،۰۰۰ کیلوگرم گوشت گوساله به قیمت هر کیلو ۲،۶۰۰ ریال
(هزینه های فروش ۱،۵۰۰،۰۰۰)

۸۷/۱۰/۱ موجودی نقد $\{ (۳۰،۰۰۰ * ۲،۶۰۰) - ۱۵۰۰،۰۰۰ \}$ ۷۶،۵۰۰،۰۰۰
موجودی گوشت گوساله $(۳۰،۰۰۰ * ۲،۳۰۰)$ ۶۹،۰۰۰،۰۰۰
سود فروش گوشت گوساله ۷،۵۰۰،۰۰۰

نکته : در آمد ممکن است در زمان شناخت اولیه یک دارایی زیستی غیر مولد ایجاد شود باتوجه به اینکه داراییهای زیستی غیر مولد خریداری شده در زمان شناخت اولیه به بهای تمام شده شناسایی می شود بنابراین در آمد ناشی از شناخت اولیه مربوط به مواردی غیر از خرید می باشد که از جمله می توان به تولید یک گوساله گوشتی اشاره کرد.

مثال : ۲- استحصال شده از داراییهای زیستی مولد (نظیر سیب برداشت شده از درخت سیب یا شیر حاصل شده از گاو شیری)

فرض کنید شرکت کشاورزی یکتا تولید کننده سیب است این شرکت به همین منظور در ۱۳ تشکیل شده و در این زمان باغ سیبی را به وسعت ۱ هکتار خریداری نموده ۰/۱۰/۰۱x
۱۳ شرکت اقدام به هرس درختان سیب نموده و از این بابت ۱۰۰.۰۰۰x است. در ۰/۱۱/۱۵
۱۳ در ۰/۱۱/۱۵ ریال دستمزد به باغبان می پردازد. از آنجا که این مخارج با تولید سیب در سال ۱ ارتباط است می توان آن را در قالب موجودی سیب، سرمایه ای نمود. ثبت این رویداد در ۰/۱۱/۰۱۵ به شرح زیر می باشد:

۱۰۰,۰۰۰

موجودی سیب

۱۰۰,۰۰۰

وجوه نقد

۱۳ بابت مواظبت، کود دهی، آبیاری، و سم پاشی باغ سیب جمعاً ۰/۱۰/۰۱x طی نیمه اول سال ۱
۱۳ به شرح زیر می باشد: ۱.۸۵۰.۰۰۰x ریال تحمل می شود. ثبت این رویداد در سال ۱

۱,۸۵۰,۰۰۰

موجودی سیب .ANIS.IR

۱,۸۵۰,۰۰۰

وجوه نقد، حسابهای پرداختنی یا غیره

ادامه مثال :

۱۳ شرکت یکتا ۱۰ تن سیب پرداخت می کند. در این زمان بابت دستمزد $\times$ در سال ۱/۷/۱ کارگران سیب چین، ۳۰۰,۰۰۰ ریال پرداخت می شود. با فرض آنکه ۳۰۱,۰۰۰ ریال قیمت بازار هر تن سیب به کسر ۱,۰۰۰ ریال مخارج برآوردی فروش، استهلاك درختان سیب به ازای هر تن محصول ۵۰,۰۰۰ ریال و خالص ارزش فروش هر تن سیب ۳۰۰,۰۰۰ ریال بوده، ثبت این رویداد بشرح زیر می باشد:

۸۰۰,۰۰۰

موجودی سیب

۳۰۰,۰۰۰

وجوه نقد

۵۰۰,۰۰۰

استهلاك انباشته ($۵۰,۰۰۰ \times ۱۰$)

۲,۷۵۰,۰۰۰

بهای تمام شده محصول ($۱۰۰,۰۰۰ + ۱,۸۵۰,۰۰۰ + ۸۰۰,۰۰۰$)

۲۵۰,۰۰۰

موجودی سیب [$(۳۱۰,۰۰۰ - ۱۰,۰۰۰) \times ۱۰ - ۲,۷۵۰,۰۰۰$]

۱۰,۰۰۰

هزینه های فروش ($۱۰ \times ۱,۰۰۰$)

۳,۰۱۰,۰۰۰

درآمد ($۱۰ \times ۳۰۱,۰۰۰$)

ادامه مثال :

۱۳ جمعاً ۵ تن از ۱۰ تن سیب به قیمت میانگین هر تن ۳۵۰,۰۰۰ ریال نقداً به x طی نیمه دوم سال ۱ فروش می رسد. ثبت این رویداد به شرح زیر می باشد :

ANIS
سیستم یکپارچه مالی

وجوه نقد $[(5 \times 1,000) - (5 \times 350,000)]$

۱,۷۴۵,۰۰۰

موجودی سیب $(3,000,000 \times 5 \div 10)$

۱,۵۰۰,۰۰۰

خالص (سود) فروش سیب

۲۴۵,۰۰۰

۱۳ شرکت یکتا ۵ تن سیب باقی مانده را به طور یکجا، از قرار هر تن x در تاریخ ۲/۱/۲ ۳۲۰,۰۰۰ ریال می فروشد. ثبت این رویداد به شرح زیر می باشد :

وجوه نقد $[(5 \times 1,000) - (5 \times 320,000)]$

۱,۵۹۵,۰۰۰

موجودی سیب $(3,000,000 - 1,500,000)$

۱,۵۰۰,۰۰۰

خالص فروش سیب

۹۵,۰۰۰

نکته:

همانطوریکه ملاحظه می کنید ارزش منصفانه تعیین شده در زمان برداشت، به کسر مخارج فروش (خالص ارزش فروش) به عنوان بهای تمام شده تولیدات کشاورزی محسوب و تا زمان فروش، بر مبنای بهای تمام شده گزارش می شود. در ضمن خالص فروش تولیدات کشاورزی در صورت سود و زیان دوره وقوع گزارش می شود.

حسابداری تولیدات کشاورزی استحصال شده از داراییهای زیستی غیر مولد اندکی متفاوت با تولیدات کشاورزی استحصال شده از داراییهای زیستی مولد است، چرا که تولیدات کشاورزی استحصال شده از داراییهای زیستی غیر مولد پیش از این به خالص ارزش فروش اندازه گیری شده اند.

نکته :



لازم به ذکر است فرآوری محصولات کشاورزی بعد از زمان برداشت فعالیت کشاورزی محسوب نمی شود . برای مثال می توان به تولید ترشی سیر (تبدیل سیر که یک محصول کشاورزی است به ترشی سیر) اشاره کرد . البته چنین فرآیندی می تواند به طور منطقی و طبیعی فعالیت کشاورزی محسوب و با دگردیسی زیستی تا حدی مشابه باشد ، اما این نوع فرآوری بر اساس اصول عمومی پذیرفته شده حسابداری ، فعالیت کشاورزی تلقی نمی شود و از این رو الزامات مربوط به فعالیت های کشاورزی در مورد آن کاربرد ندارد.

اندازه گیری پس از شناخت



- دارایی زیستی مولد باید بر مبنای بهای تمام شده پس از کسر استهلاک انباشته و کاهش ارزش انباشته یا مبلغ تجدید ارزیابی به عنوان نحوه عمل جایگزین منطبق با الزامات و استاندارد حسابداری شماره ۱۱ با عنوان داراییهای ثابت مشهود شناسایی و گزارش گردد.

• روشهای محاسبه بعد از شناخت : WWW.ANIS.IR

- الف) روش بهای تمام شده پس از کسر کاهش ارزش
- ب) روش مازاد تجدید ارزیابی

مثال - الف) روش بهای تمام شده پس از کسر کاهش ارزش

اطلاعات مربوط به گاوهای شیری شرکت کاری رود به شرح زیر در دست باشد

بهای تمام شده

تاریخ خرید

عمر مفید

ارزش دفتری در ۸۶/۱۲/۲۹

ارزش بازیافتی در ۸۶/۱۲/۲۹

روش استهلاك :

ارزش اسقاط:

• ۷۵۰,۰۰۰,۰۰۰

• ۸۴/۱/۱

• ۱۰ سال

• ۵۲۵,۰۰۰,۰۰۰

• ۴۳۷,۵۰۰,۰۰۰

• خط مستقیم

• صفر

• چنانچه در پایان سال ۸۹ قبل از ثبت استهلاك مشخص گردد عوامل کاهنده از بین رفته است

گاوهای شیری ۸۴/۱/۱
۷۵۰,۰۰۰,۰۰۰
موجودی نقد
۷۵۰,۰۰۰,۰۰۰
بابت ثبت خرید گاوهای شیری

هزینه اسنهایل گاوهای شیری (۷۵۰,۰۰۰,۰۰۰ / ۱۰) ۸۴/۱۲/۲۹
استهلاک انباشته گاوهای شیری ۸۵/۱۲/۲۹
۷۵,۰۰۰,۰۰۰
۷۵,۰۰۰,۰۰۰
۸۶/۱۲/۲۹
بابت مستهلک شدن گاوهای شیری

هزینه کاهش ارزش گاوهای شیری ۸۶/۱۲/۲۹
ذخیره کاهش ارزش گاوهای شیری
۸۷,۵۰۰,۰۰۰
۸۷,۵۰۰,۰۰۰
بابت کاهش ارزش گاوهای شیری (۴۳۷,۵۰۰,۰۰۰ - ۵۲۵,۰۰۰,۰۰۰)

WWW.ANIS.IR

۸۷/۱۲/۲۹

۸۸/۱۲/۲۹

هزینه اسنهلاك گاوهاي شيري (۷ / ۷۵۰,۰۰۰,۰۰۰)

۶۲,۵۰۰,۰۰۰

۶۲,۵۰۰,۰۰۰

استهلاك انباشته گاوهاي شيري

بابت مستهلك شدن گاوهاي شيري

۸۹/۱۲/۲۹

ذخيره کاهش ارزش گاوهاي شيري

۸۷,۵۰۰,۰۰۰

۲۵,۰۰۰,۰۰۰

استهلاك انباشته گاوهاي شيري

۶۲,۵۰۰,۰۰۰

درآمد افزايش ارزش گاوهاي شيري

بابت از بين رفتن عوامل کاهش ارزش

سیستم یکپارچه مالی
ANIS

هزینه استهلاك ساليانه قبلي

۷۵,۰۰۰,۰۰۰

(۶۲,۵۰۰,۰۰۰)

هزینه استهلاك ساليانه فعلي

۱۲,۵۰۰,۰۰۰

تفاوت استهلاك ها

۲

تعداد سنوات

۲۵,۰۰۰,۰۰۰

کل تفاوت

هزینه اسنهلاك گاوهاي شيري

۷۵,۰۰۰,۰۰۰

۷۵,۰۰۰,۰۰۰

استهلاك انباشته گاوهاي شيري

۸۹/۱۲/۲۹

بابت مستهلك شدن گاوهاي شيري

WWW.ANIS.IR

افشا در صورتهای مالی :

افشا در ترازنامه :

مبلغ دفتری داراییهای زیستی مولد و غیر مولد به صورت جداگانه در ترازنامه ارائه می شوند.

داراییهای زیستی غیرمولد در بخش داراییهای جاری و قبل از موجودی کالا و مواد گزارش می شوند
داراییهای زیستی مولد در بخش داراییهای غیر جاری و قبل از سایر داراییهای مشهود غیرجاری گزارش می شوند.

افشا در صورت سود و زیان :

- الف . جمع درآمدها یا هزینههای ناشی از شناخت اولیه تولید کشاورزی
- ب . جمع درآمدها یا هزینههای ناشی از شناخت اولیه و تغییرات در ارزش منصفانه پس از کسر مخارج برآوردی زمان فروش داراییهای زیستی غیرمولد
- ج . سود یا زیان ناشی از فروش تولید کشاورزی و داراییهای زیستی غیرمولد با ارائه فروش و بهای تمام شده انتسابی آن

افشا در یادداشتهای صورتهای مالی :

واحد تجاری باید اطلاعات تشریحی یا کمی زیر را در صورتهای مالی افشا کند :

الف . ماهیت فعالیتهای مرتبط با هر گروه از داراییهای زیستی

ب . مقادیر هر گروه از داراییهای زیستی غیر مولد در پایان دوره مالی

ج . مبالغ دفتری و مقادیر داراییهای زیستی مولد به تفکیک در جریان (.) و در حال بهره‌برداری (مثلاً بالغ‌رشد) (مثلاً نابالغ)

واحد تجاری باید روشها و مفروضات عمده به‌کار گرفته شده در تعیین ارزش منصفانه هر گروه از تولید کشاورزی در زمان برداشت و هر گروه از داراییهای زیستی غیر مولد را افشا کند.

ادامه افشا در صورتهای مالی :

واحد تجاری باید مقدار و ارزش منصفانه پس از کسر مخارج برآوردی زمان فروش تولید کشاورزی برداشت شده طی دوره که در زمان برداشت تعیین گردیده است را افشا کند.

واحد تجاری باید موارد زیر را افشا کند :

الف . مبالغ دفتری داراییهای زیستی که در رابطه با مالکیت آنها محدودیت وجود دارد و یا در وثیقه بدهیها قرار گرفته است .

. تعهدات مربوط به توسعه یا تحصیل داراییهای زیستی مولد ب

ادامه افشا در صورتهای مالی :

- واحد تجاری باید صورت تطبیقی از تغییرات مبالغ دفتری داراییهای زیستی غیر مولد در ابتدا و انتهای دوره را ارائه کند. درج اطلاعات مقایسه‌ای این صورت تطبیق باید شامل موارد زیر باشد: ضروری نیست

الف . درآمدها یا هزینه‌های ناشی از تغییرات در ارزش منصفانه پس از کسر مخارج برآوردی زمان فروش

ب. افزایشهای ناشی از خرید

ج. کاهشهای ناشی از فروش

د. کاهشهای ناشی از برداشت

ه. سایر تغییرات

ادامه افشا در صورتهای مالی :



درموردی که اندازه گیری ارزش منصفانه داراییهای زیستی غیر مولد به گونه ای اتکا پذیر میسر نباشد واحد تجاری در پایان دوره مالی باید درخصوص این داراییها موارد زیر را افشا کند :

الف . شرحی از داراییهای زیستی غیر مولد

ب . تشریح دلایل عدم امکان اندازه گیری به ارزش منصفانه به گونه ای اتکا پذیر ، دامنه برآوردهایی که به احتمال زیاد ارزش منصفانه در آن قرار می گیرد

ج . در صورت امکان

WWW.ANIS.IR

د . مبلغ دفتری ناخالص و کاهش ارزش انباشته در ابتدا و پایان دوره

ادامه فشا در صورتهای مالی :

در صورتی که ارزش منصفانه داراییهای زیستی غیر مولد که قبلاً به بهای تمام شده پس از کسر کاهش ارزش انباشته اندازه گیری شده است طی دوره جاری به گونه ای اتکا پذیر قابل اندازه گیری باشد، واحد تجاری باید موارد زیر را در خصوص این داراییها افشا کند :

الف . شرحی از داراییهای زیستی غیر مولد ، ب . تشریح این که چرا ارزش منصفانه به گونه ای اتکا پذیر قابل اندازه گیری شده است
ج . آثار تغییر مبنای اندازه گیری

داراییها		یادداشت	۲۹/۳/۲۰۲۲	۲۹/۳/۲۰۲۱	بدهیها و حقوق صاحبان سهام		یادداشت	۲۹/۳/۲۰۲۲	۲۹/۳/۲۰۲۱	
			میلیون ریال	میلیون ریال				میلیون ریال	میلیون ریال	
داراییهای جاری :			بدهیهای جاری :							
موجودی نقد			۱۰۰	۸۰	حسابها و اسناد پرداختنی تجاری			۱۵۵	۱۸۰	
حسابها و اسناد دریافتنی جاری			۱۵۰	۶۵	سایر حسابها و اسناد پرداختنی			۱۱۰	۱۴۰	
سایر حسابها و اسناد دریافتنی			۸۵	۷۵	پیش دریافتها			۴۰	۲۵	
داراییهای زیستی غیر مولد			۳۰۰	۳۳۰	سود سهام پیشنهادی و پرداختنی			۲۵۰	۲۳۵	
موجودی مواد و کالا			۱۴۵	۱۸۰	تسهیلات مالی دریافتی			۸۰	۱۰۰	
سفارشات و پیش پرداختها			۴۵	۴۰	جمع بدهیهای جاری			۶۳۵	۶۸۰	
داراییهای غیر جاری :			بدهیهای غیر جاری :							
داراییهای زیستی مولد			۹۰۰	۸۰۰	حسابها و اسناد پرداختنی بلندمدت			۹۰	۸۰	
سایر داراییهای ثابت مشهود			۸۱۰	۹۵۰	تسهیلات مالی دریافتی بلندمدت			۲۳۰	۱۴۰	
سایر داراییها			۴۵	۳۰	ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان			۳۲۰	۲۲۰	
جمع داراییهای غیر جاری			۱۷۵۵	۱۷۸۰	جمع بدهیهای غیر جاری			۵۵۵	۴۲۰	
			حقوق صاحبان سهام :							
			سرمایه (××) سهم ××× ریالی تمام پرداخت شده						۱۲۰۰	
			اندوخته قانونی						۸۰	
			سایر اندوختهها						۳۰	
			سود (زیان) انباشته						۸۰	
			جمع حقوق صاحبان سهام						۱۳۹۰	
جمع داراییها			۲۵۸۰	۲۵۵۰	جمع بدهیها و حقوق صاحبان سهام			۲۵۸۰	۲۵۵۰	

شرکت نمونه
صورت سود و زیان
برای سال مالی منتهی به ۲۹ اسفندماه ۱۳۰۲

۱۳۰۱	۱۳۰۲	یادداشت	
میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	ارزش منصفانه تولیدات کشاورزی
۷۰۰	۸۴۰		خلاص افزایش ارزش منصفانه داراییهای زیستی غیرمولد
۲۰۰	۲۶۰		
۹۰۰	۱,۱۰۰		خلاص فروش تولیدات کشاورزی و داراییهای زیستی غیرمولد
۸۰۰		۱,۲۰۰	بهای تمام شده آنتسابی
(۶۵۰)		(۸۰۰)	
۱۵۰	۴۰۰		درآمدهای عملیاتی
۱,۰۵۰	۱,۵۰۰		هزینههای تولید
(۷۳۵)		(۱,۲۲۳)	هزینههای فروش، اداری و عمومی
(۹۱)		(۱۲۰)	
(۸۲۶)	(۱,۲۲۳)		سود عملیاتی
۲۲۴	۱۵۷		سود فروش داراییهای زیستی مولد
۸۰		۷۰	خلاص سایر درآمدها و هزینههای غیرعملیاتی
۱۵		۱۰	هزینههای مالی
(۴۵)		(۵۰)	
۵۰	۳۰		سود قبل از مالیات
۲۷۴	۱۸۷		مالیات*
(۱)	(۲)		سود خالص
۲۷۳	۱۸۵		
			سود خالص
۲۷۳	۱۸۵		سود قیاشته ابتدای سال
۸۷	۱۵۰		سود قابل تخصیص
۳۶۰	۳۳۵		کسر می شود :
(۱۰)	(۱۰)		انتقال به صندوق قاتونی
(۲۰۰)	(۲۴۵)		سود سهام پیشنهادی
۱۵۰	۸۰		سود قیاشته در پایان سال

گردشی حساب سود (زیان) انباشته

* مبلغ مالیات، مربوط به درآمد حاصل از فعالیتها و غیر کشاورزی است.

یادداشتهای توضیحی ... تا ... مندرج در صفحات ... تا ... ، جزء لاینفک صورتهای مالی است.



۰۹۱۲۰۷۵۰۴۵۰

۰۹۱۲۰۵۳۵۳۹۰

WWW.ANIS.IR

با آرزوی موفقیت دوستان