المحاسبة الزراعية

المرحلة الثالثة

قسم الاقتصاد والارشاد الزراعي

المصدر كتاب المحاسبة الزراعية

مدرس المادة
م. مزهر عبدالله احمد
٢٠٢٠

الفصل السادس

الجرد والتسويات الجردية

يعرف الجرد من الوجهة الحسابية بأنه حصر اصول وخصوم المنشأة من حيث الكمية والقيمة في نهاية كل فترة مالية.

اما الجرد من الناحية العملية فهو قيام المزارع في اخر المدة الزراعية باستخراج ارصدة حساباته ثم حصر موجودات المزرعة ومطاليبها من حيث كميتها وتقدير قيمتها.

دواعي واسباب الجرد

هناك العديد من الاسباب التي تؤدي الى القيام بعملية الجرد واهمها:

١. مراجعة ارصدة الحسابات ومقارنتها مع الارصدة الحقيقية الناتجة عن الجرد.
٢. استخلاص الفروق ان وجدت واثباتها بقيود التسويات الجردية اللازمة وذلك بجعل ارصدة الحسابات مطابقة من حيث القيمة لما هو موجود فعلاً .
٣. ان مصلحة المنشأة تقتضي تخصيص اموال احتياطية لمواجهة الطوارئ وايجاد حسابات انتقالية انطلاقاً من مبدأ سنوية التكلفة والايراد.
٤. ان اعداد الميزانية العمومية يتطلب توحيد الحسابات الفرعية في حساباتها الاصلية وتحويل ارصدة الحسابات الى حسابات ختامية.

موعد الجرد

يتم الجرد في نهاية السنة المالية للمنشأة وبعد اعداد ميزان المراجعة بالارصدة مباشرةً وكل منشأة تختار نهاية السنة المالية الخاصة بها التي تتناسب مع طبيعة عملها وهذا يعني انه ليس بالضرورة ان يتطابق موعد الجرد مع نهاية السنة الميلادية.

اقسام الجرد

تتناول عملية الجرد حصر جميع انواع الحسابات (شخصية-حقيقية-وهمية) اي جميع حسابات الاصول وجميع حسابات الخصوم وتشمل الاصول جميع ما تمتلكه المزرعة من اراض زراعية ومبان وحضائر وحيوانات ودواجن والات وادوات واثاث واشجار مثمرة وقنوات الري والصرف والتحسينات العقارية ومستلزمات الانتاج المختلفة والنقدية في الصندوق والنقدية في

المصارف وسندات القبض وغيرها. وتشمل الخصوم على ما يقدم للمشروع من مال عند تأسيسه (رأس المال) وما يضاف سنوياً او دورياً من ارباح الى الاموال المقترضة من الاخرين(القروض الطويلة والقروض القصيرة) وسندات الدفع وحسابات الدائنين, وتتم عملية الجرد اما بالعد او القياس او الوزن او تقدير الحجم ثم تثبيت ذلك في قوائم الجرد ويجب ان تسطر بالشكل الذي تقتضيه طبيعة الشيء الذي يجري جرده.

اولا: جرد منتجات المزرعة ومستلزمات الانتاج اخر المدة

أ. مفهوم موجودات اخر مدة وطرق تقديرها:

يتم جرد جميع منتجات المزرعة ومستلزمات الانتاج الموجودة في المخازن في التاريخ الذي قرر فيه المزارع ان ينظم حساباته الختامية, ويقوم المزارع بهذا الجرد بفرض اكتشاف التلاعب او الاختلاس ان وجد حيث يجد عندها فرقاً ما بين كميات المحاصيل المنتجة والواردة في دفاتره المحاسبية والكمية الموجودة فعلاً في المستودعات ولكن هنا يجدر التنويه الى ان الفرق قد لا يكون ناتجاً حصراً عن التلاعب او الاختلاس بل قد يعود الى صفات المحصول نفسه فمثلاً قد يزداد وزن القطن المحزون عن وزنه عند تاريخ القطاف وهذا يعود الى الرطوبة التي يمتصها القطن من الجو من جهة اخرى قد ينقص وزن بعض المحاصيل الاخرى داخل المستودعات كمحاصيل الحبوب المختلفة ولا سيما الذرة والمحاصيل البقولية.

ويقصد بمنتجات المزرعة ومستلزمات الانتاج المتبقية اخر المدة بانها المنتجات والمستلزمات التي تعتبر ملكاً للمزرعة بالمعنى القانوني وهي تتضمن ما يلي:

١. موجودات المخازن من المنتجات الجاهزة للبيع اضافة الى الموجودات في المتاجر والمعارض.
٢. المنتجات التي ارسلت الى وكلاء البيع ولم يتم بيعها بعد.
٣. المحاصيل الموجودة في الحقول ولم يتم حصادها بعد.
٤. موجودات المخازن من المنتجات المنتجة في المزرعة وغير المعدة للتسويق وانما سيتم استخدامها كمدخلات لمنتجات اخرى.
٥. موجودات المخازن من المواد الاولية ومستلزمات الانتاج كافة كالبذار والسماد والعلف والمحروقات ومواد المكافحة وغيرها.

٦. مستلزمات الانتاج التي تعاقدت المزرعة على شرائها وقد تم دفع ثمنها ولكنها لم تصل الى مخازن المزرعة بعد.

تعتبر منتجات ومستلزمات الانتاج اخر المدة عنصراً هاماً من عناصر الاصول المتداولة لذا يؤدي الخطأ في تقدير قيمة المخزون الى خطأ في الميزانية العمومية وحقوق الملكية, وهذا الحطا في التقدير سيمتد اثره الى السنة التالية لان المخزون اخر المدة في سنة معينة هو بمنزلة مخزون اول مدة في السنة التالية لذا ينبغي استخدام اسس سليمة لتقييم المخزون حتى يكون التقييم سليما وواقعياً وحتى تتحقق الدقة المطلوبة في تحديد الارباح الدورية للمشروع.

وتختلف قيمة المخزون بحسب الطريقة او الاسلوب المتبع في تقيميه حيث هناك عدة طرق لتقدير قيمة مستلزمات الانتاج ومنتجات اخر المدة وهذه الطرق هي:

١. طريقة التقدير بحسب سعر السوق

في الحقيقة لا ينصح الاخذ بهذا المبدأ في التقييم وذلك لان التقييم بسعر السوق وفي حالة زيادة عن سعر التكلفة يؤدي الى اثبات ارباح صورية لم تتحقق بعد وقد لا تتحقق فيما بعد, وهذا يتعارض مع مبدأ الحيطة والحذر الذي يأخذ عين الاعتبار الارباح التي تحقق فعلاً.

٢. طريقة التكلفة أو السوق ايهما اقل

على الرغم من ان التكلفة تمثل الاساس الاول لتقييم المخزون الا انه قد يكون هناك ظروف خاصة تجعل من المناسب تقييم المخزون بقيمة اقل من تكلفته مثال ذلك الحالات التي تتناقص فيها منفعة المخزون نتيجة القدم او التدهور الطبيعي في قيمته او عندما يكون سعر السوق في تاريخ الجرد اقل من سعر التكلفة وفي مثل هذه الحالات يجب ان تقدر قيمة المخزون بسعر السوق زيادة في الحيطة والحذر وحتى تظهر الخسائر المتوقعة بجانب الخسائر التي تحققت فعلا بسبب انخفاض سعر السوق عن سعر التكلفة وهذه هي الطريقة هي الاكثر شيوعاً واستعمالاً بين المحاسبين.

ب. اثبات المنتجات ومستلزمات الانتاج المتبقية اخر المدة في الدفاتر

لنفرض ان قائمة جرد المنتجات ومستلزمات الانتاج المتبقية بتاريخ ١٢/٣١ بينت ان قيمة منتجات المزرعة تبلغ ٤٨٠٠٠٠ دينار على اساس سعر التكلفة وبمبلغ ٥٨٠٠٠٠ دينار على اساس سعر السوق. وقيمة المستلزمات ٢٥٠٠٠٠ دينار على اساس سعر التكلفة وبمبلغ ٢٤٠٠٠٠ دينار على اساس سعر السوق وعند الاخذ بمبدأ سعر التكلفة أو سعر السوق ايهما اقل ستكون القيمة التي يجب اثباتها في الدفاتر للمنتجات ومستلزمات الانتاج المتبقية بمبلغ ٤٨٠٠٠٠ دينار و ٢٤٠٠٠٠ دينار بعد ذلك تأتي مرحلة تسجيلها في دفتر الجرد بموجب قيود ويترتب على هذا القيد فتح حساب في دفتر الاستاذ باسم حسابين : الاول باسم المنتجات المتبقية والاخر باسم المستلزمات المتبقية ورصيد هذين الحسابين يكون مديناً ويمثل عنصراً من عناصر الاصول المتداولة التي ستظهر في الميزانية وتبقى هذه الحسابات مفتوحة لحين اعداد الميزانية الختامية واقفالها فيها.

عند استئناف العمل في بداية السنة الجديدة يصبح حساب المنتجات المتبقية اخر المدة وحساب المستلزمات المتبقية اخر المدة هو حساب منتجات اول مدة وحساب مستلزمات اول مدة. وان حساب منتجات ومستلزمات انتاج متبقية اخر المدة هي حسابات جديدة تظهر نتيجة للجرد الفعلي وبالتالي لا تظهر في ميزان المراجعة بالارصدة المعد قبل الجرد.

ثانياً: جرد الاصول الثابتة أو الاصول طويلة الاجل

١. مفهوم الاصول الثابتة

الاصول الثابتة هي تلك الموجودات والممتلكات ذات الكيان المادي الملموس مثل الاراضي الزراعية والحيوانات والمباني والالات الزراعية والمعدات والتجهيزات وقنوات الري والصرف وغيرها. وهي ايضاً تلك الممتلكات التي ليست لها طبيعة مادية مثل براءة الاختراع والشهرة التجارية وهذه الاصول تتصف جميعها بصفة واحدة هي انها تخضع جميعها لعملية اهتلاك سنوي تدريجي وتناقص في قيمتها باستثناء الاراضي الزراعية التي لا تتصف بهذه الصفة عند الاستخدام العلمي السليم لها.

ومن الصفات الاخرى لهذا النوع من الاصول انها:

أ. تستخدم لأكثر من دورة انتاجية واحدة وبالتالي لا تكون فاقدة لقيمتها في نهاية الدورة.

ب. تنتقل قيمتها جزئياً الى قيمة السلع المنتجة.

السبب في قيام المزرعة بجرد موجودات الاصول الثابتة هو انه من الطبيعي ان تكون قيمة هذه الموجودات بعد الاستخدام اقل من قيمتها قبل الاستخدام ويزداد الفرق بين القيميتين كلما طالت فترة الاستخدام.

ولكي تظهر الميزانية العمومية المركز المالي بصورة صحيحة لا بد ان تظهر هذه الموجودات بقيمتها الحقيقية في تاريخ اعداد الميزانية هذا من جهة ومن جهة اخرى لكي تكون حسابات تكلفة الانتاج صحيحة يجب اعتبار الفرق بين قيمة الاصل في بداية الدورة الانتاجية وقيمته في نهايتها واحداً من عناصر تكاليف الانتاج ويطلق على هذا الفارق بين قيمة الاصل قبل الاستخدام وقيمته بعد الاستخدام اسم الاهتلاك ومنه يمكن **تعريف الاهتلاك: بأنه قيمة النقص التدريجي الذي يحصل في قيمة عناصر الاصول الثابتة نتيجة الاستخدام الطويل الاجل في العمليات الانتاجية.**

ان معدلات الاهتلاك لكل نوع من انواع الاصول الثابتة تختلف فيما بينها وتختلف التطورات والاضافات والاصلاحات التي تجري على كل منها لذا وحتى تتحقق الرقابة المطلوبة على كل انواع الاصول تحتفظ معظم المنشآت بسجلات تفصيلية لكل نوع من هذه الاصول تبين فيها تواريخ الحصول على الاصل والتطورات التي حدثت عليه وما جرى بشأنه من استهلاكات.

٢. الغرض من احتساب الاهتلاك للاصول الثابتة

يمكن تلخيص الاهداف الاساسية لاحتساب استهلاك الاصول الثابتة كما يلي:

أ. تحقيق العدالة بين السنوات المالية بتوزيع تكلفة الاصول على السنوات التي استخدمت فيها.

ب. اظهار الاصل بقيمته الحقيقية عند اعداد الميزانية العمومية.

جـ. المحافظة على رأس مال المنشأة وتحقيق امكانية استبدال الاصل القديم المستهلك بأصل جديد وذلك للحفاظ على قدرة المنشأة على الاستمرار بالعمل والانتاج.

د. التحديد الصحيح والدقيق لصافي الارباح أو الخسائر الناتجة عن اعمال السنة المالية وذلك حفاظا على مبدأ سنوية التكلفة والايراد.

٣- عوامل الاستهلاك والعوامل التي تحدد قيمة قسط الاستهلاك

تنقسم عوامل الاستهلاك الى:

أ. عوامل داخلية ناتجة عن استخدام الاصل في العملية الانتاجية وهي تؤدي الى الاستهلاك المادي للاصول.

ب. عوامل خارجية ناتجة عن التقادم المعنوي للاصل نتيجة للتقدم العلمي والتقني وظهور الاختراعات الحديثة وهي تؤدي الى الاستهلاك المعنوي للاصل.

لدى المباشرة باحتساب قسط الاستهلاك لاحد الاصول لابد من معرفة مجموعة من المعلومات التي تحدد بدورها قيمة الاستهلاك وهي:

أ. **ثمن تكلفة الاصل:** يمثل القيمة الاسمية الظاهرة والحقيقية في دفاتر المنشأة وهي تتضمن:

- ثمن الشراء المثبت في فواتير الشراء المتعلقة بالاصل او تكاليف تأسيسه أو بنائه
- المصاريف التي انفقت حتى وصوله الى المنشأة وجعله مهيئاً للاستعمال

ب. **العمر الانتاجي للاصل:** هو المدة التي يستمر الاصل خلالها بتقديم الخدمة والعمل بشكل المطلوب.

جـ. **قيمة المخلفات (الخردة):** وهي القيمة التي يمكن ان تتحقق من بيع الاصل بعد انتهاء العمر الانتاجي له.

د. **الطريقة التي يحتسب بها قسط الاستهلاك.**

٣. **الطرق المحاسبية لمعالجة الاهتلاكات:**

أ. **الطريقة المباشرة:**

بموجب هذه الطريقة يتم استبعاد قيمة قسط الاستهلاك في نهاية السنة من قيمة الاصل حيث يظهر الاصل بصافي قيمته في الميزانية الختامية ثم يقفل حـ / الاستهلاك في حساب الارباح والخسائر(حـ / أ.خ).

ب. **الطريقة غير المباشرة (طريقة توسيط مخصص الاستهلاك):**

بموجب هذه الطريقة يظهر الاصل في الميزانية دائماً بقيمته كما كامت في بداية اول سنة من سنوات الاستخدام اما حساب مخصص الاستهلاك فيتضمن مجموع اقساط الاستهلاك السنوية في نهاية السنة الاولى للاستخدام حتى تاريخ اعداد الميزانية حيث يضاف اليه بنهاية كل سنة قيمة القسط السنوي للاستهلاك ويحمل هذا الاخير الى حساب الارباح والخسائر.

ثالثاً: جرد النقدية في الصندوق

ان جرد الصندوق هو اول ما تجريه المزرعة في نهاية السنة المالية حيث يحصى ما في الصندوق ويثبت في قائمة مفصلة والمفروض ان يتطابق رصيد حساب الصندوق في دفتر الاستاذ مع مجموعة قائمة الجرد. اما اذا لم يتطابق الرصيدان فأن ذلك يعود الى وجود عجز أو

زيادة لا يستطيع أمين الصندوق تبرير سببها فاذا كان العجز ناتجاً عن اهمال متعمد فأن امين الصندوق يتحمل مسؤولية هذا العجز. اما اذا تبين بعد التحقق ان العجز ناتج عن اهمال غير مقصود فسيتم تصحيح هذا الفرق وجعل رصيد حساب الصندوق الدفتري مطابق للمجموع الوارد في قائمة الجرد واجراء قيود التسويات الجردية واثبات العجز بالصندوق لمطابقة الرصيد مع الواقع والترحيل الى سجل الاستاذ. ويعتبر رصيد حساب العجز في الصندوق احد حسابات المصاريف العمومية ولذلك يظهر بعد ترحيل قيد الجرد المتعلق بجرد الصندوق ضمن المصروفات في حساب الارباح والخسائر اي في الجانب المدين منه.

رابعا: جرد اوراق القبض

تمثل اوراق القبض قيم معينة من النقود مؤجلة الدفع وهي بمنزلة ديون للمزرعة لدى الاخر مثبتة بأوراق تجارية ولذلك تعتبر احد مفردات الموجودات في المزرعة ويتم جرد اوراق القبض لاعداد قائمة تبين الكمبيالات المسحوبة أو المحولة لامر المزرعة وكذلك المستندات المحررة لامرها التي لم يأت تاريخ استحقاقها بعد وبما ان تاريخ استحقاق اوراق القبض هذه يأتي عادةً خلال السنة التالية فلا يجوز ادراج قيمتها الاسمية كما هي في ميزانية السنة الحالية وانما يجب ان يحصل تعديل على هذه القيمة الاسمية وهذا التعديل يتمثل بخصم مبلغ معين من القيمة الاسمية يعادل قيمة الخصم الذي كان يمكن ان يكون لو اردنا خصم هذه الاوراق في تاريخ اعداد الميزانية ومدة الخصم هذه تكون من تاريخ اعداد الميزانية حتى استحقاق اوراق القبض يحسب مقدار الخصم(الآيجو) عادةً على اساس متوسط تاريخ الاستحقاق لان تواريخ استحقاق اوراق القبض ليست واحدة ويستخدم سعر الخصم الذي يحدده المصرف لخصم تلك الاوراق. وبعد احتساب قيمة الخصم هذه يصار الى تكوين احتياطي لمقابلة هذه الخسارة يعادل قيمة الخصم ويسمى احتياطي مصاريف خصم.

خامساً: جرد حسابات المدينين

تساعد الصفقات المالية المؤجلة الدفع على توسيع نطاع العمل والسماح للمزرعة الاستفادة من مزايا الانتاج الكبير وزيادة الارباح سواء كانت هذه الصفقات عمليات بيع لمنتجات زراعية ام عمليات شراء لمستلزمات الانتاج ولكن بالرغم من ذلك تكتنف هذه الصفقات المؤجلة الدفع بعض المخاطر التي تتعلق بعدم قدرة المزرعة على الدفع في الاوقات المتفق عليها او عدم قدرة المدينين على الوفاء بديونهم للمزرعة لذلك للحد من تلك الاخطار تدقق ادارة المزرعة قبل ان

تبيع محصولها الى المشتري بالآجل في مركز هذا الاخير المالي وسمعته التجارية ومدى قدرته على التسديد في المواعيد المتفق عليها ولكن على الرغم من الحيطة والحذر الى انه قد يعجز بعض المدينين عن تسديد جزء أو كل الديون المترتبة عليهم لسبب أو لآخر اما نتيجة للافلاس او اختفاء المدين او وفاة المدين وعدم كفاية التركة لتسوية كامل الديون المترتبة عليها.

وهكذا مهما كان السبب فالنتيجة واحدة هي خسارة للمزارع تضاف الى المصاريف المتعلقة بالانتاج ويجب ان تطرح هذه الخسارة المتعلقة بالديون المعدومة من رصيد الحساب المدين للشخص الذي اعدم دينه والوراد في ميزان المراجعة بالارصدة. لان ما ينبغي ان يظهر في الميزانية في نهاية السنة المالية هو القيمة الممكن تحقيقها. اي قيمة النقدية المتوقع تحصيلها من ارصدة المدينين. ان عملية انقاص رصيد حساب المدينين بقيمة الديون المعدومة تتم بموجب معالجة محاسبية في الدفاتر وذلك بأجراء قيد باليومية يجعل فيه حساب الديون المعدومة مديناً وحساب المدينين دائناً بقيمة الدين المعدوم.

سادسا: جرد حساب المصاريف والايرادات

للوصول الى نتيجة العمل من ربح أو خسارة بدقة والتوصل الى المركز المالي الصحيح للسنة المالية المنتهية لا بد لنا من جرد هذه الحسابات من اجل التعرف الى ما يخص هذه السنة الحالية ونتيجة لجرد هذه الحسابات تظهر لنا الاحتمالات التالية:

١. **ان تكون قيمة الرصيد الدفتري للحساب مساوية للقيمة المستحقة عن السنة الحالية**
٢. **ان تكون قيمة الرصيد الدفتري للحساب اكبر من القيمة المستحقة عن السنة الحالية وهذا ما نطلق عليه المصروف المدفوع مقدماً او الايراد المقبوض مقدماً**
٣. **ان تكون قيمة الرصيد الدفتري للحساب اقل من القيمة المستحقة عن السنة الحالية وهذا ما نطلق عليه المصروف المستحق او الايراد المستحق.**