

# المحاسبة الزراعية

المرحلة الثالثة

قسم الاقتصاد والارشاد الزراعي

المصدر كتاب المحاسبة الزراعية

مدرس المادة

م. مزهر عبدالله احمد

٢٠٢٠

## الفصل السابع

### الحسابات الختامية

#### ان من الافراض المهمة للمحاسبة هي:

١. معرفة قيمة الربح أو الخسارة الاجمالية والصافية التي تحققت نتيجة للنشاط الاقتصادي للمنشأة خلال فترة زمنية معينة. حيث يتم معرفة ذلك عن طريق اعداد الحسابات الختامية المتعلقة بذلك والتي اهمها في المجال الزراعي حساب المحصول وحساب الارباح والخسائر.
٢. معرفة المركز المالي للمنشأة كلها وذلك من زاوية الحقوق والالتزامات اي معرفة قيمة ما تمتلكه المنشأة في لحظة معينة ومقدار الالتزامات التي عليها ويتم ذلك عن طريق اعداد القوائم المالية والميزانية العمومية.

#### اولاً: حساب المحصول

يعتبر حساب المحصول اول الحسابات الختامية التي يتم اعدادها بعد الجرد وهو يخص حصراً المنشآت الزراعية على اختلاف انواعها حيث يقابل هذا الحساب في المنشآت التجارية حساب المتاجرة وفي المنشآت الصناعية حساب التشغيل. وان الغرض من اعداد حساب المحصول هو اظهار نتيجة العمل الانتاجي الذي تقوم به المزرعة خلال فترة زمنية معينة اي اظهار القيمة الاجمالية للربح أو الخسارة المتحققة من الانتاج مباشرة ويتكون حساب المحصول من جانبين جانب مدين وجانب دائن.

#### أ. مفردات الجانب المدين من د / المحصول وقيود تكوينه:-

يتضمن الجانب المدين من حساب المحصول ارصدة الحسابات كاهه المتعلقة بالتكاليف المباشرة للعملية الانتاجية والمأخوذة ارصدها من واقع ميزان المراجعة بالارصدة بعد اجراء التعديلات المناسبة على بعضها نتيجة القيام بالجرد الفعلي وتثبيت قيود التسويات الجردية لجعل هذه الارصدة مطابقة للنتائج التي اظهرها الجرد حيث تبقى هذه الحسابات مفتوحة لحين قفلها في الجانب المدين من د / المحصول باجراء قيد بدفتر اليومية يجعل فيه حساب المحصول مديناً والحسابات المشار اليها دائنة وبعد ترحيل هذه القيود الى

الحسابات الخاصة بها تكون قد اقلقت الحسابات كافة الواردة في دفتر الاستاذ التي يتضمنها الجانب المدين من حساب المحصول.

### **ب. مفردات الجانب الدائن من حـ / المحصول وقيود تكوينه:**

يشتمل الجانب الدائن من حساب المحصول على ارصدة الحسابات كافة المتعلقة بالايرادات الناتجة عن بيع المحاصيل المزرعية الرئيسية منها والاضافية حيث تؤخذ ارصدة هذه الحسابات من واقع ميزان المراجعة بالارصدة بعد اجراء التعديلات الجردية المناسبة لبعضها وجعلها مطابقة لواقع الجرد الفعلي ويضاف الى ذلك رصيد حساب مردودات المشتريات ورصيد حساب منتجات ومستلزمات الانتاج المتبقية آخر المدة كما اظهرته عمليات الجرد حيث تبقى هذه الحسابات مفتوحة لحين قفلها في الجانب الدائن من حساب المحصول وتتم عملية اقفالها وبالتالي تكوين الجانب الدائن من حساب المحصول وذلك بأجراء قيد في دفتر اليومية يجعل فيه حساب المحصول دائناً والحسابات المشار اليها مدينة. وبعد ترحيل هذه القيود الى الحسابات الخاصة بها تكون قد اقلقت الحسابات الواردة كافة في دفتر الاستاذ التي يتضمنها الجانب الدائن من حساب المحصول باستثناء الحسابات المتعلقة بمنتجات ومستلزمات الانتاج المتبقية آخر المدة حيث تبقى هذه الحسابات مفتوحة الى حين قفلها في الميزانية الختامية في جانب الاصول.

### **ج. قيود اقفال حساب المحصول:**

يمثل رصيد حساب المحصول قيمة الربح الاجمالي او الخسارة الاجمالية المتحققة خلال فترة زمنية معينة. فاذا كان الجانب الدائن (جانب الايرادات) اكبر من الجانب المدين (جانب التكاليف) يكون الرصيد دائناً ويعبر عن اجمالي الربح اما اذا كان النقيض فيكون الرصيد مديناً ويعبر عن اجمالي الخسارة. ويقفل حـ/المحصول بترحيل اجمالي الربح أو الخسارة الى حـ / المحصول بترحيل اجمالي الربح او الخسارة الى حساب /الارباح والخسائر.

### **ثانياً: حساب الارباح والخسائر:**

حساب الارباح والخسائر هو ثاني الحسابات الختامية التي يتم اعدادها بعد حساب المحصول في نهاية المدة الزراعية

والغرض من اعداد هذا الحساب هو معرفة صافي الربح أو صاف الخسارة التي تحققت من خلال النشاط ونظام الاستغلال القائم في المزرعة وبيان الاسباب التي ادت الى هذا الربح ليصار الى تعزيزها أو تلك الاسباب التي ادت الى الخسارة حتى يتم تلافيها في المستقبل ويحقق حساب الارباح والخسائر وظيفته هذه بالتعاون مع حساب المحصول الذي يعد في نفس التاريخ الا انه يضيف الى النتيجة التي اظهرها الاستغلال بنوداً اخرى كانت من العوامل الضرورية للوصول الى تلك النتيجة. فمجمل الربح الذي توصل اليه حساب المحصول لم يكن ليتحقق لولا مساهمة عوامل متعددة في العملية الانتاجية واشترك هذه العوامل في الانتاج كان يتطلب من المزارع صرف نفقات. هذه النفقات اما ان تكون نفقات اساسية أو نفقات متداولة والنفقات الاساسية منها ما هو نفقات اساسية انتاجية واخرى لكنها غير انتاجية وكذا الامر في ما يتعلق بالنفقات المتداولة.

#### **أ. مفردات الجانب المدين من حساب الارباح والخسائر:**

لقد اظهر حساب المحصول كما رأينا ضمن الجانب المدين منه كانت مفرداته ذات الطبيعة الانتاجية اي تلك النفقات التي تتعلق بالانتاج مباشرة سواء مها الاساسية أو المتداولة هذه النفقات التي كانت سبباً رئيسياً في تحقيق الربح الاجمالي او الخسارة الاجمالية الا انه يبقى هناك قسم كبير من النفقات الضرورية التي لم ترد في حساب المحصول الا انا وجودها يعتبر شرطاً ضروريا لاتمام العملية الانتاجية وتحقيق الايرادات مثل النفقات الادارية والمالية واهتلاكات الاصول الثابتة , الاحتياطات , والمؤن اضافة الى مصاريف النقل والتسويق ومصاريف تداول الاموال...الخ.

اما بالنسبة لاستهلاكات الاصول الثابتة الانتاجية منها وغير الانتاجية والاصلاحات ومصاريف الصيانة التي تخص الاصول الثابتة فقد جرت العادة تحميلها للجانب المدين من حساب الارباح والخسائر دوماً والسبب في ذلك ان مثل هذه الاصلاحات والصيانة والمصاريف التي ترافقها قد تزداد في سنة وتندم في سنة اخرى الى جانب ان قيمة القسط السنوي للاستهلاك وبحسب الطريقة المستخدمة في حسابه يختلف من سنة الى اخرى ولما كانت الاسباب التي ادت الى انفاق هذه المصروفات غير مرتبطة بالضرورة بالسنة التي حدثت فيها ولان اثرها ايضاً لا ينتهي بانتهاء السنة التي اجرى فيها ولاظهار الكفاءة الانتاجية لنظام الاستغلال المعبر عنه بقيمة اجمالي الربح بصورة صحيحة وعادلة ولكي لا تكون هناك مفارقة كبيرة بين نتائج السنة المنتهية مع نتائج السنوات السابقة أو مع نتائج المشاريع الزراعية المشابهة

لذلك يجب ان لا تكون مثل هذه النفقات سبباً للاختلاف في مجمل الربح الذي ينتهي الى حساب المحصول ولتحقيق ذلك يرى هذا الفريق وجوب ادراج مفردات هذا النوع من المصروفات (اصلاح , صيانة , قسط استهلاك) في الجانب المدين من حساب الارباح والخسائر دوماً.

ولكن لكي لا تؤثر الاختلافات في قيم هذه المصروفات عبر السنوات كثيراً على قيمة الربح الصافي الذي يظهره حساب ارباح وخسائر يقترح هؤلاء طريقة لتوزيع مثل هذه النفقات على السنوات الانتاجية لحياة الاصل بصورة عادلة كأن يحجز من الارباح المحققة مبلغاً سنوياً (مخصص صيانة واصلاح) لمقابلة هذه المصروفات سواء حدثت ام لم تحدث وسواء كانت قيمتها اكبر ام اقل من المبلغ السنوي المحجوز.

وهكذا نرى ان الجانب المدين من حساب الارباح والخسائر يتضمن عدداً كبيراً جداً من انواع النفقات والحسابات حيث تؤخذ ارصدة حسابات هذه النفقات من واقع ميزان المراجعة بالارصدة بعد اجراء التعديلات الجردية المناسبة عليها. ثم تقفل هذه الحسابات في الجانب المدين من حـ/ أ.خ وذلك بأجراء قيد في دفتر اليومية يجعل فيه حـ/أ.خ مديناً والحسابات المشار اليها. بعد ترحيل هذه القيود الى الحسابات الخاصة بها تكون قد اقفلت الحسابات كافة في دفتر الاستاذ التي يتضمنها الجانب المدين من حـ/ أ. ح.

### **ب. مفردات الجانب الدائن من حـ/ أ. خ**

لكي يؤدي حـ/أ.خ الغرض من اعداده وهو اظهار صافي الربح او الخسارة ينبغي الادراج في الجانب الدائن منه بالاضافة الى مجمل الربح الذي انتهى اليه حـ/ المحصول تلك الايرادات التي حصلت عليها المنشأة خلال العام وغير المتصلة بعمليات بيع المحاصيل والمنتجات وهذه الايرادات متعددة وتشتمل على الايرادات الناتجة عن استخدام الاصول الثابتة في تنفيذ عمليات زراعية خارج حدود المزرعة مثل تأجير الآلات الزراعية أو فلاحة الارض للآخر أو استخدام الآليات في عمليات النقل والجر في مزارع مجاورة أو الايرادات المتحققة من تأجير الاراضي الزراعية للآخر كذلك الايرادات الناتجة عن تقديم خدمات زراعية للآخرين كخدمات السقاية أو الوقاية او غيرها. وهناك مفردات اخرى لهذه الايرادات تحصل عليها المزرعة

مثل الخصم المكتسب وفوائد الاموال المودعة في المصارف والارباح غير المنتظرة  
....الخ

وتتجمع مفردات هذه الحسابات في حساب الارباح والخسائر وتكون الجانب الدائن  
منه حيث تأخذ ارصدها من واقع ميزان المراجعة بالارصدة بعد اجراء التعديلات  
التي تقتضيها عمليات الجرد على بعضها ثم تقفل في الجانب الدائن وذلك بأجراء قيد  
يجعل فيه ح/أ.خ دائناً والحسابات المشار اليها مدينة. وترحل هذه القيود الى  
الحسابات الخاصة بها تكون قد اقفلت الحسابات كافة في دفتر الاستاذ التي يتضمنها  
الجانب الدائن من ح/أ.خ.

### ج. قيود اقفال ح/ارباح وخسائر

ج. قيود اقفال ح / أ . خ

يمثل رصيد ح / أ . خ قيمة صافي الربح او صافي الخسارة المحققة خلال فترة زمنية معينة فاذا  
كان الجانب الدائن منه (جانب الايرادات) اكبر من الجانب المدين (جانب النفقات) يكون الرصيد  
دائناً ويعبر عن صافي الربح اما اذا كان النقيض فيكون الرصيد مديناً ويعبر عن صافي خسارة  
ويقفل ح / أ.خ بترحيل صافي الربح أو صافي الخسارة الى ح / رأس المال حيث يعمل اما على  
زيادته اذا كان ربحاً واما على نقصانه اذا كان خسارة.

### ثالثاً: الميزانية العمومية

#### أ. تعريف الميزانية والهدف من اعدادها:

تعرف الميزانية بأنها القائمة أو الكشف الذي يستخرج من دفاتر المنشأة في نهاية السنة  
المالية لبيان اصولها وخصومها ورصيد حساب الارباح والخسائر في ذلك التاريخ او  
ملخص الارصدة المدينة والدائنة التي مازالت مفتوحة بدفتر الاستاذ العام بعد تصوير  
الحسابات الختامية والهدف من اعداد الميزانية العمومية يتمثل في:-

1. بيان المركز المالي الحقيقي للمزرعة في تاريخ معين حيث يمكن بواسطتها معرفة  
قيمة رأس المال واشكاله وكيفية تمثيله في اصول المزرعة على اختلاف انواعها  
ومقارنة هذه الاصول برأس المال والخصوم الاخرى وتكون قيمة رأس المال  
للمزرعة مساوية لمجموع الاصول مطروحاً منها الخصوم للآخر.

٢. اظهر المركز المالي للمزرعة في تاريخ معين مما يساعد المزارع في الحصول على القروض من الجهات المختلفة لتأمين التمويل اللازم للخطة الزراعية في المرحلة القادمة او لتحديد ثمن بيع المزرعة او لتصفيتها او لتغيير اوجه النشاط والاستغلال...الخ.

### ب. تبويب الميزانية العمومية

يتم تبويب مفردات الميزانية العمومية وفق احدى طريقتين:-

**الطريقة الاولى:** يتم بموجبها التبويب على اساس درجة سهولة تحويل مفردات الاصول والخصوم الى نقدية.

**الطريقة الثانية:** هي الاكثر انتشاراً حيث يتم التبويب بموجبها على درجة صعوبة تحويل الصول والخصوم الى نقدية ويتم ترتيب عناصر الميزانية وفق هذه الطريقة كالتالي:-

- ١- الاصول الثابتة: ( الاراضي , الحيوانات الزراعية, مباني, الآت, سيارات, اثاث)
- ٢- اصول متداولة: (نقدية, مدينون, اوراق قبض, موجودات آخر المدة, مصاريف مدفوعة مقدماً, ايرادات مستحقة).

اما جانب الخصوم في الميزانية فيظهر بالشكل التالي:-

- ١- حقوق الملكية ( رأس المال+الارباح أو- الخسائر-المسحوبات الشخصية).
- ٢- خصوم طويلة الاجل: ( قروض طويلة الاجل)
- ٣- خصوم متداولة : ( دائنون, اوراق دفع, مصروفات مستحقة, ايرادات مقبوضة مقدماً).

### نموذج الميزانية العمومية بتاريخ ٢٠١٩/١٢/٣١

الخصوم				الاصول			
اسم الحسابات	مبالغ جزئية	مبالغ جزئية	مبالغ كلية	اسم الحسابات	مبالغ جزئية	مبالغ جزئية	مبالغ كلية
<u>الخصوم الثابتة</u>			XX	<u>الاصول الثابتة</u>			XX
راس المال		XX		اراضي		XX	
القروض طويلة		XX		مباني		XX	
<u>الخصوم المتداولة</u>			XX	الآت		XX	
دائنون		XX		حيوانات		XX	
قروض قصيرة		XX		<u>الاصول المتداولة</u>			XX
اوراق دفع		XX		مدينون		XX	
				اوراق قبض		XX	
				موجودات آخر مدة		XX	
				صندوق		XX	
				مصرف		XX	
المجموع			XX	المجموع			XX

رابعاً: قيود الاقفال والفتح:

أ. قيود اقفال الحسابات في نهاية المدة الزراعية

يترتب على اعداد الحسابات الختامية في نهاية المدة الزراعية اقفال الحسابات التي تظهر بميزان المراجعة وبعض الحسابات التي تظهر نتيجة الجرد الفعلي. واعداد حساب المحصول يعمل على اقفال الحسابات الخاصة به وحساب الارباح والخسائر تقفل به حسابات اخرى تمثل مكوناته كما يتم اقفال حساب المحصول به عند ترحيل اجمالي الربح او الخسارة اليه. الا انه بعد ذلك يبقى عدد كبير من الحسابات المفتوحة في دفتر الاستاذ غير مغلقة وهذه الحسابات تمثل حصراً حسابات مفردات الاصول على اختلاف انواعها وحسابات مفردات الخصوم بما فيها راس المال.

ولذلك لا بد من اقفال هذه الحسابات في نهاية المدة الزراعية ويتم اقفال هذه الحسابات كافة عند اعداد الميزانية العمومية بحيث لا يجوز ان يبقى اي حساب مفتوح بعد اعداد الميزانية.

يتم اقفال هذه الحسابات باجراء قيد تجعل فيه حسابات مفردات الخصوم وراس المال والارصدة الدائنة(كونها ذات طبيعة دائنة) مدينة وحسابات مفردات الاصول وحسابات الارصدة المدينة(كونها ذات طبيعة مدينة) دائنة.

ب. قيود فتح الحسابات في بداية المدة الزراعية:

من بداية المدة الزراعية الجديدة(بداية العام) تفتح الحسابات الواردة في الميزانية العمومية في دفاتر السنة الجديدة وذلك باجراء قيد هو عكس قيود الاقفال اي انه يضم في جانبه المدين ارصدة مفردات الاصول كافة والارصدة المدينة الاخرى اما الجانب الدائن منه فيحتوي على مفردات الخصوم كافة والارصدة الدائنة الاخرى الواردة في قائمة الميزانية العمومية وبترحيل هذه القيود يتم فتح الحسابات للدورة المالية الجديدة.

## خامساً: القوائم المالية:

### ١- قائمة المركز المالي(الميزانية العمومية على شكل تقرير مالي):

هي قائمة او بيان يتضمن عرض لمكونات الميزانية التقليدية بجانبها الايسر والايمن : اي الاصول والخصوم تعرض فيها الاصول المتداولة اولاً ثم الاصول الوهمية ثم الاصول الثابتة, ثم يطرح من مجموع هذه الاصول الخصوم المتداولة.

وهذا التبويب لمفردات قائمة المركز المالي يقوم على اساس سرعة تحويل الاصول او الخصوم الى نقدية نظراً لاهمية التحويل الى نقدية في المنشآت الاقتصادية فالاصول المتداولة والاصول الوهمية هي تلك الاصول القابلة للتحويل الى نقدية لفترة لا تزيد عن السنة الواحدة. ويطلق عليها احياناً بالاصول قصيرة الاجل اما الاصول الثابتة او الاصول طويلة الاجل فهي تلك الاصول التي يصعب على المشروع تحويلها الى نقدية في فترة زمنية قصيرة. وعلى نفس الاساس يتم تبويب الخصوم.

ويقوم كل مشروع بأعداد قائمة المركز المالي مرة على الاقل كل سنة وتعد بعض المنشآت قائمة المركز المالي في نهاية كل شهر.

## ٢- قائمة الدخل:

هي كشف او تقرير مالي يعكس جميع النشاطات المالية التي قام بها المشروع خلال فترة زمنية معينة وتهدف قائمة الدخل الى مقابلة ايرادات المشروع بالمصروفات والاعباء التي تساهم في تحقيق تلك الايرادات وتكون نتيجة هذه المقابلة هو ما تحققه المنشأة من ربح او خسارة.

وتتضمن قائمة الدخل العناصر التالية:

أ. الايرادات

ب. المصروفات

ج. الارباح او الخسائر الناتجة عن بيع الاصل.

د. الارباح او الخسائر غير العادية او غير المتكررة

هـ. صافي الربح او الخسارة

## ٣- قائمة حقوق الملكية

تهدف الى اظهار التغير الحاصل على حقوق الملكية بين فترتين محاسبتين او بين ميزانيتين عموميتين وتتضمن:

أ. راس المال في بداية الفترة المحاسبية مضافاً اليه او مطروحاً منه الارباح او الخسائر المتحققة خلال الفترة المحاسبية

ب. راس المال في نهاية الفترة المحاسبية وهو الناتج الجبري للفقرة أ.

وفيما يلي نموذج لقائمة حقوق الملكية:

مبالغ كلية	مبالغ جزئية	مبالغ جزئية	حقوق الملكية
		XX	رأس المال
	XX		+صافي الربح
	XX		-المسحوبات
XX			مجموع حقوق الملكية

٤- قائمة التدفقات النقدية

تهدف قائمة التدفقات النقدية الى تقويم اداء المنشأة المتعلق بالتخطيط والتحكم بالتدفقات النقدية الداخلة والخارجة اليها سواء كانت تدفقات فعلية ام تدفقات ممكنة التحقيق الى جانب تقويم مدى قدرة المنشأة على الوفاء بالتزاماتها المستقبلية سواء تجاه الاخر ام تجاه اصحاب المشروع.