

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

قسم الاقتصاد والإرشاد الزراعي

جامعة تكريت

المرحلة / الثالثة - اقتصاد زراعي

كلية الزراعة

محاضرات

محاسبة التكاليف الزراعية

النظري

مدرس المادة

م. مزهر عبدالله احمد

الفصل الاول

معلومات أولية في محاسبة التكاليف الزراعية

تعريف محاسبة التكاليف الزراعية

ان المحاسبة الزراعية بشكل عام هي تطبيق للقواعد والمبادئ والأصول الخاصة بالمحاسبة فطريقة القيد هي طريقة القيد المزدوج وهي تجمع الى جانب المحاسبة المالية محاسبة التكاليف التي تنطبق على الزراعة كالتطابقها على الصناعة اذ ان التكاليف موجودة في ذهن المزارع دوما ولا تحتاج الا لتدوينها في القيود والسجلات بشكل محاسبي فني. **لذلك فيمكننا تعريف محاسبة التكاليف الزراعية بأنها فرع من فروع محاسبة التكاليف وتطبيق لمبادئها للتوصل الى نتائج النشاط الزراعي بكافة فروعها واعماله بشكل فني دقيق.**

فوائد محاسبة التكاليف الزراعية

بالإضافة الى الفوائد الناتجة عن تطبيق محاسبة التكاليف بشكل عام في أي مشروع من المشاريع نورد في فيما يلي بعض الفوائد الخاصة بمحاسبة التكاليف الزراعية وهي:

١. التمكين من اجراء مقارنة للمدد الزراعية والاستفادة منها في وضع الموازنات التقديرية وتنظيم شؤون المزرعة.

٢. تمكين الدولة من تحديد الأسعار بشكل دقيق نظراً لارتكازها على حسابات تكاليف فنية ومنتظمة.

٣. تمكن المزارع من تحديد انسب الأسعار المرتكزة على تكاليف كل منتج على حدة وبشكل دقيق.

٤. التمكين من تحقيق المراقبة الداخلية بالرغم من صعوبة تطبيقها في المزرعة.

٥. التمكين من تحديد أرباح أو خسائر كل فرع من فروع النشاط المتداخلة ببعضها في المزرعة وبذلك نتمكن من معرفة الفروع الربحية فنعمل على تنميتها وتحسينها ومعرفة الفروع الخاسرة فنعمل على الاقلال منها أو اتخاذ الإجراءات اللازمة لتلافي الخسائر.

٦. التمكين من تحديد المركز المالي الحقيقي للمزرعة بشكل دقيق وسريع.

مميزات النشاط الزراعي

١. مشاركة الطبيعة في الإنتاج الزراعي بشكل واسع وهام.
٢. كثرة المنتجات وتعددتها.
٣. دفع معظم الأجور للعمال الزراعيين بشكل عيني.
٤. استفادة عدة منتجات من مصروف واحد بالشكل الذي يصعب معه توزيعها بشكل دقيق.
٥. استهلاك بعض المنتجات في المزرعة مما يؤدي الى اجراء قيود تسوية وتحويلية عديدة.
٦. انتشار الجهل والامية بين المزارعين.
٧. الصعوبة والتعقيد الذي نواجهه في تطبيق محاسبة التكاليف الزراعية بخلاف ما هو عليه في الصناعة.
٨. استعمال الحسابات المختلطة بشكل واسع.

الفرق بين المحاسبة المالية الزراعية ومحاسبة التكاليف الزراعية

١. ان المحاسبة المالية الزراعية تظهر النشاط الزراعي بشكل اجمالي فتبين الأرباح والخسائر الاجمالية وتبين المركز المالي النهائي دون التعرض للتفاصيل. اما محاسبة التكاليف الزراعية فهي تبين النشاط الزراعي بشكل تفصيلي وتحليلي لكل فرع من الفروع على حدة.
٢. ان محاسبة التكاليف الزراعية تقدم كافة البيانات والمعلومات الإحصائية اللازمة والتي تساعد المزرعة على أداء اعمالها وهذا ما لا توفره المحاسبة المالية.
٣. ان محاسبة التكاليف الزراعية تعتمد على البيانات الداخلية التي تقوم المزرعة بتنظيمها بخلاف المحاسبة المالية التي تستند لبيانات خارجية كفواتير الشراء والنفقات وغيرها.

ان المحاسبة المالية تتعاون مع محاسبة التكاليف تعاوناً كاملاً بغية التوصل الى النتائج النهائية والصحيحة مع التفاصيل الكاملة ويتم ذلك عن طريق مسك الحسابات المالية وحسابات التكاليف بإحدى الطرق التالية:

- ١- مسك الحسابات المالية مع حسابات التكاليف الزراعية بشكل منفصل عن الحسابات المالية على ان تتم عملية التوفيق بين الحسابات المالية والتكاليف في نهاية السنة.
- ٢- مسك حسابات التكاليف الزراعية بشكل منفصل عن الحسابات المالية مع ربطها بحسابات المراقبة الاجمالية.
- ٣- مسك حسابات التكاليف الزراعية بشكل مندمج مع الحسابات المالية.

فروع النشاط الزراعي

المزارعة هي عملية استغلال الأرض عن طريق الفلاحة والري والحرث لغرض الحصول على المنتجات الزراعية المختلفة كالحبوب وغيرها. وهذا هو الغرض الرئيسي ويتفرع منه ثلاثة فروع هي المنتجات النباتية، تربية المواشي، الصناعات الزراعية.

١- المنتجات النباتية: وتقسم الى:

- محاصيل الحقول: وهي التي تمكث في الأرض في حدود سنة تقريبا مثل القمح والقطن وقصب السكر الخ.

- الخضروات: وهي التي تمكث في الأرض بضعة أشهر وتجمع عدة مرات في السنة

- منتجات البساتين والحدائق: وهي التي تبقى في الأرض مدة طويلة كأشجار الحمضيات والنخيل والفواكه.

٢- تربية المواشي: ويتم اقتنائها للأسباب التالية:

- بقصد العمل: وهي المساعدة في الإنتاج في المزرعة كالحرث والري

- بقصد الحصول على انتاج: وهي انتاج الحيوانات عن طريق التوالد

- بقصد الحصول على منتج: وهي الحصول على الصوف واللبن وغير ذلك.

- بقصد المداولة: وهي المتاجرة بالأصل وبتنتاجه ومنتجاته.

٣- الصناعات الزراعية: وهي الصناعات التي تقوم على المنتجات الزراعية كصناعة المربي والمعلبات والالبان وغيرها.

مسك الحسابات الزراعية

ان أسلوب مسك الحسابات الزراعية يستند الى معرفة نوع المزرعة كبيرة كانت ام صغيرة ومن ثم معرفة الغرض الرئيسي من نشاط المزرعة سواء كان لإنتاج الالبان أو للمنتجات الزراعية وغيرها وفيما يلي تطبيق لمسك الحسابات الزراعية في المزارع الصغيرة والمتوسطة والكبيرة.

١- المزارع الصغيرة والمتوسطة: يمسك المزارع في المزارع الصغيرة والمتوسطة دفاتر

بسيطة الى جانب بعض البيانات والإجراءات المالية اللازمة:

أ. يقوم بأعداد موازنة تقديرية في اول كل عام تتضمن موجوداته ومطالبه.

ب. مسك دفتر للنقدية لإثبات كافة العمليات النقدية بحيث يقسم لأعمده مدينة تخصص

للمقبوضات و اعمدة دائنة تخصص للمدفوعات.

ج. مسك دفتر مذكرات يومية يستخدم لاثبات كافة العمليات التي تجري في المزرعة يوميا فيما عدا النقدية كالولادات والنفوق للماشية.

د. مسك دفتر يومية واستاذ عام ترحل اليه القيود بكاملها بشكل اجمالي شهريا.

هـ. اجراء جرد حسب الأصول نهاية العام لغرض التوصل الى تنظيم حسابات الأرباح والخسائر والاجمالي وتنظيم الميزانية العمومية.

و. تنظيم بيانات وكشوف إحصائية عن المزرعة بغية مقارنتها مع المزارع المماثلة.

٢- المزارع الكبيرة :تمسك المزارع الكبيرة حسابات التكاليف الزراعية نفسها الممسوكة في

المزارع الصغيرة والمتوسطة نظراً لفوائدها ومميزاتها وذلك الى جانب مسك الحسابات المالية.

الحسابات البسيطة والحسابات المختلطة

١- الحساب البسيط: هو الحساب الذي يمثل معادلة ذات مجهول واحد ورصيد واحد فهو يمثل ربحاً او خسارة مثل حساب الصندوق أو حساب الآلات أو حساب الاجور ..الخ.

٢- الحساب المختلط : هو الذي يحتوي على رصيدين ويجمع بين رصيد اصل ورصيد ربح أو خسارة فهو يمثل معادلة ذات مجهولين ورصيدين مثال ذلك هو حساب المتاجرة حيث يجمع بين رصيدين رصيد يمثل البضاعة تامة الصنع آخر المدة ورصيد آخر يمثل الربح أو الخسارة ويقابل حساب المتاجرة في الزراعة حساب المحاصيل وحساب المواشي

* ان محاسبة التكاليف الزراعية تنبني على استعمال الحسابات المختلطة وذلك لما لها

من مزايا وفوائد كثيرة وهي:

١- كثرة الحسابات المختلطة الواجب استخدامها في محاسبة التكاليف الزراعية وفي حال عدم استعمالها وتجزئتها الى حسابين ينتج عنها عدة حسابات فرعية وهذا ما يجب تجنبه.

٢- التمكن من التعرف على نشاط المزرعة من كل حساب على حدة.

٣- كثرة حالات النفوق والولادة في الاصول الحيوانية مما لا يمكن من حصرها الا بأجراء جرد نهاية المدة اذ ان اثبات حالات مستمرة يعقد المحاسبة ويتطلب مجهوداً كبيراً.

عيوب الحسابات المختلطة:

- ١- عدم امكان ترصيد الحساب دون اجراء عملية جرد وذلك لاثبات الرصيد المتبقي من الاصل حتى يمكن استخراج الرصيد الثاني من الحساب وهو الذي يمثل الربح أو الخسارة.
- ٢- ان اثبات جميع الحسابات الخاصة بأصل من الاصول في حساب مختلط واحد لا يمكن من اجراء احصائيات وبيانات الا بمجهود كبير في نهاية المدة.
- ٣- عدم وجود رقابة على كمية الاصل.

الفصل الثاني

الموازنات التقديرية الزراعية

الموازنة التقديرية: هي عبارة عن برنامج مالي وفني لمقومات رأس المال واحتياجات الاستغلال لمدة مستقبلية ويمكن تعريفها ايضاً على انها خطة مترجمة في صورة مالية أو نقدية لأوجه الاستغلال والاستثمار في المشروع يتوفر فيها شروط التنبؤ بالمستقبل باستخدام النتائج السابقة كأساس لرسم السياسات المالية المستقبلية وتتوقف صحة التقديرات على اساس ما اجري من دراسات مالية وفنية.

خطوات وضع الموازنة التقديرية

- ✓ يقوم الفنيون في المشروع باقتراح الاسس اللازمة لإنتاج محاصيل معينة تحقق اكبر ارباح بأقل التكاليف.
 - ✓ اجراء المفاضلة بين المحاصيل المختلفة طبقاً لنتائج سابقة.
 - ✓ يقوم المحاسبون بالاستناد الى ذلك بوضع موازنة تقديرية بغية ترجمة الموازنة الى الاقتراحات الفنية بشكل محاسبي.
 - ✓ بعدها يقرر مدير المشروع السياسة التي ستسير عليها المزرعة في الفترة المقبلة.
- تستند الموازنة التقديرية الى قياس فني وقياس مالي :

١- **القياس الفني:** يتضمن القياس الفني ترجمة احتياجات المزرعة من رأس المال والنفقات بصورة وحدات فنية مثلا اذا وضعت موازنة لزراعة ١٠٠ دونم من الحنطة فيجب بيان ما تحتاجه من الآت للري والحراثة وما تحتاجه من بذور واسمدة وما تحتاجه من عمال ومدد عملهم

٢- **القياس المالي :** وهو يتضمن ترجمة الوحدات الفنية في شكل وحدات نقدية اذ يجب دراسة الاسعار المتوقعة للبذور والاسمدة واجور العمل.. الخ كما يتضمن تحديد اسعار وتكاليف الوحدات الفنية اللازمة لتطبيق السياسة الزراعية المرسومة للسنة المقبلة.

اسباب ظهور الفروق عند تنفيذ الموازنة:

- ١- عدم الدقة في تنفيذ السياسة الموضوعية.
- ٢- ضعف الرقابة الموضوعية على التنفيذ.
- ٣- تبدل الاسعار ومستوى الاجور تبعاً للظروف الاقتصادية.

٤- عدم صحة الموازنة التقديرية الموضوعية.

٥- الظروف الطارئة التي لا يمكن تجنبها.

٦- التدخل الحكومي بسياسة الزراعة وتحديد محاصيل معينة لزراعتها.

صعوبات وضع الموازنات التقديرية

ان الصعوبات التي تواجه وضع موازنة تقديرية لأي مشروع زراعي تعود للأسباب التالية:

١- خضوع الانتاج الزراعي للظروف الطبيعية التي لا يمكن تقديرها بشكل دقيق.

٢- ظروف الانتاج الزراعي التي لا تمكن من تحديد التكاليف بشكل دقيق بسبب تنوعها.

٣- الامراض والآفات الزراعية التي لا يمكن الاحتياط لها عند وضع موازنة تقديرية والتي تتعرض لها الزراعة بصورة مفاجئة.

٤- تعرض الارض الزراعية لمؤثرات وظروف مختلفة بسبب في حال اتباع نظام الدورات الزراعية.

٥- استهلاك بعض المنتجات داخل المزرعة وكثرة المنتجات العرضية.

اهداف وضع الموازنة التقديرية الزراعية

١- ايجاد حالة من الاستقرار النسبي للنواحي المالية والفنية المتعلقة بعوامل الانتاج.

٢- رسم سياسة للمستقبل لتحديد احتياجات المشروع الزراعي.

٣- محو الاسراف والتبذير عن طريق الوصول الى انتاجية عالية وارباح كاملة.

٤- الاستعانة بها لاجراء المراقبة المستمرة على استخدام عوامل الانتاج.

٥- ترجمة الخطط الاستثمارية في صورة مالية أو نقدية.

٦- توزيع كافة اصول المشروع الزراعي على نواحي النشاط الزراعي المختلفة وعدم ترك اية اصول عاطلة.

٧- تحديد مصادر التمويل الاقل تكلفة للمشروع.

٨- تحديد المبالغ النقدية الواجب توفرها في المشروع باستمرار وتفادي وجود اموال لا حاجة لها.

٩- تحديد الحدود القصوى الواجب توفرها كالبذور والاسمدة والمواد الاخرى بالشكل الذي يحقق السرعة وتلافي تقلبات الاسعار.

انواع الموازنات التقديرية

١- **موازنات الاستثمار:** ان موازنة الاستثمار هي تحديد لاحتياجات المشروع من الاموال موزعة على نواحي الاستثمار المختلفة الثابتة أو المتداولة اللازمة لكل مشروع زراعي. وتراعى عند وضعها المبادئ والاسس العلمية التالية:

١- وضع سياسة لتمويل الاصول الثابتة والمتداولة بما يلائم طبيعتها ويمكن المشروع من الحصول على الاموال اللازمة بأقل الاعباء الممكنة.

٢- توزيع رأس المال المستثمر بين نواحي النشاط المختلفة بما يتلاءم مع وضع المشروع الزراعي وحجمه واوزاعه وبما يحقق اقصى فائدة ممكنة.

٣- تفادي اي زيادة أو نقص للاستثمار في الاصول المتداولة أو الثابتة.

٢- **موازنات الانتاج:** ان موازنة الانتاج عبارة مخطط تنفيذي للسياسة الموضوعة للاستثمار والهدف من اعداد الموازنات الانتاجية هو :

أ- تحديد تكاليف الزراعات القائمة من المصاريف المباشرة قبل الحصاد.

ب- محو الاسراف والتبذير وتحقيق الرقابة على المنتج.

ت- رسم السياسة الانتاجية خلال الفترة الزراعية المقبلة.

ث- التعبير عن الخطط المرسومة في ارقام مالية أو نقدية.

مراحل وضع الموازنات التقديرية

١- تحديد الغاية من المزرعة لاستثمار اموالها فقد تكون الغاية زراعة محاصيل أو انشاء بساتين أو تربية مواشي.

٢- دراسة امكانية تقلبات الاسعار في المستقبل.

٣- تنظيم قائمة تفصيلية لكافة عناصر الاصول الثابتة والمتداولة مع تقدير ما يلزم في المستقبل من كل اصل من الاصول.

٤- اثبات مصادر التمويل اللازمة لكل نوع من الاصول الثابتة والمتداولة.

الفصل الثالث

استغلال الاراضي الزراعية

قد تشتري المنشأة الزراعية اراضي زراعية فتفتح في هذه الحالة حساباً للأراضي يجعل مديناً بقيمة هذه الاراضي وبجميع الاصلاحات التي تدخل عليها تحسينا مثل نفقات اقامة الاسوار وتمديد الاقنية وغيرها وتظهر قيمة الاراضي المشتراة في الميزانية الختامية كأصل رأسمالي ثابت.

يتم استغلال الاراضي الزراعية من قبل المزارعين بإحدى الطريقتين:

١- استغلال الارض لحساب صاحب المزرعة.

٢- استغلال الارض عن طريق تأجيرها للغير.

تأجير الارض الزراعية للغير

يلجأ صاحب المزرعة الى طريقة تأجير ارضه للغير نظير الايجار الذي يستفيد منه ويكون حساب الايجار مديناً بالنسبة للمستأجر ويوزع على كافة نواحي النشاط الزراعي المختلفة أما بالنسبة للمؤجر فيكون حساب الايجار دائناً ويكون بمثابة ايراد له.

ويتم تأجير الارض بإحدى الطرق الثلاث التالية:

١- التأجير النقدي

٢- التأجير العيني

٣- التأجير بطريقة المزارعة

التأجير النقدي

➤ يتحمل المستأجر قيمة الايجار فيجعل حسابه مديناً به وعند التسديد يجعل حسابه دائناً له.

➤ يتولى المستأجر بنفسه الانفاق على زراعته.

➤ احياناً بعض المستأجرين ليس لديهم المبالغ الكافية للانفاق على المزرعة

➤ تضطر المنشأة في بعض الاحيان الى اقراض المستأجر مبلغاً من المال

➤ قد تقوم المنشأة بتقديم بعض المواد للمستأجر كالبذور والاسمدة ومواد مكافحة وغيرها.

➤ قد تقوم المنشأة ببعض الخدمات كالري ومكافحة الآفات وجني المحصول.

كثيرا ما يحتاج المستأجر الى معونة من المنشأة أو الجهة المالكة وتأخذ هذه المعونة احد الاشكال التالية:

➤ ١-السلف النقدي : عندما تقدم المنشأة سلفة نقدية الى المستأجر تجعل حسابه مدين بمقدار ما تدفع له ويكون القيد من حساب اجمالي المستأجرين الى حساب الصندوق.

➤ ٢- مواد المخازن: تثبت المنشأة أو المالك في دفاترها شراء هذه المواد وتدخل الى المخازن كالمعتاد وعند صرفها الى المستأجر يجعل حسابه مدين بقيمة ما صرف اليه وحساب المخازن دائناً وتحسب قيمة الوحدة المنصرفة على اساس قيمتها النهائية.

➤ ٣- خدمات تؤديها المنشأة أو المالك الى المستأجرين: قد يؤدي المالك بعض الخدمات الى المستأجر بناء على طلبه كالحراثة بالآلات التي يملكها وغيرها من الخدمات وفي هذه الحالة يحمل المستأجر بأجر الآت الحراثة ويثبت ذلك بقيد

الايجار العيني

➤ يرى المالك احياناً ان يحدد الايجار عيناً لا نقداً مثلاً ايجار الدونم الواحد هو طن من محصول معين بدلا من الايجار النقدي.

➤ في هذه الحالة يرتبط الايجار بالمحصول بجعل حساب المستأجر مديناً بكمية المحصول المتفق عليها وحساب الايجار العيني دائناً بها.

➤ عندما يقوم المستأجر بتقديم الكمية المتفق عليها من المحصول يجعل حساب مخازن المحاصيل وحساب المستأجر دائناً.

➤ المشكلة التي تثار بصدد الايجار العيني هي قيمة المحاصيل عند ربط الايجار وعندما يقوم المستأجر بتوريدها الى المالك.

➤ يمكن تقدير قيمة الايجار العيني الذي يتمثل في عدد الوحدات المنتجة مضروباً بسعر تقديري للوحدة.

التأجير بطريقة المزارعة

- قد يرى المالك أو المنشأة انه من الافضل ان يتم استغلال الارض عن طريق المزارعة أو المشاركة.
- تبعاً لذلك يقوم المالك بتقديم ارضه الى المستأجر الذي يتولى زراعتها بنفسه ويوزع صافي ناتج الارض الزراعية مناصفة بينه وبين الملك أو اي نسبة يتم الاتفاق عليها.
- يلتزم المستأجر بجميع المصروفات الايرادية اللازمة لانتاج المحصول.
- يلتزم المالك بجميع النفقات الاستثمارية أو الرأسمالية كاستصلاح الاراضي أو الرسوم والضرائب اي جميع النفقات التي لا تدخل في انتاج المحصول بشكل مباشر.

قد يلتزم المالك والمستأجر معاً بنوع من المصروفات منها:

- ١- الاسمدة والبذور ومواد مكافحة والوقاية.
- ٢- تطهير المساقى والمصاريف العمومية الرئيسية الخاصة.
- ٣- مصاريف الري بالآلات في حال عدم توافر الري بالسواقي.

معالجة واستصلاح الاراضي

- تقوم بعض الشركات بشراء الاراضي البور واستصلاحها بقصد اعادة بيعها وتحمل هذه الاراضي ثمن الشراء مضافاً اليه كافة النفقات الاخرى التي تستلزمها عملية استصلاح الاراضي وتهيئها للزراعة.
- ومن مجموع النفقات الذي تتكبدها المنشأة منذ تاريخ الشراء واستصلاح الارض البور حتى التاريخ الذي تبدأ فيه عملية بيع تلك الاراضي مجزأة تكون ثمن تلك الارض الذي قد يصل في بعض الاحيان الى اضعاف ثمن شراء الارض البور نفسها.

➤ ومن النفقات التي ينبغي اضافتها الى ثمن التكلفة رسوم التسجيل واتعاب المحاماة والتعويضات المدفوعة نظير اخلاء الارض ومصاريف التسطح والتجفيف وغيرها.

يمكن تحديد ثمن الارض وفقاً لمبداي المحاسبة المتعارف عليها وتتخلص هذه المبادئ بما يلي:

- ١- تحديد ثمن التكلفة الاجمالي للأرض بعد ان نأخذ بالحسبان المبلغ المدفوع بمقتضى عقد الشراء مضافاً اليه ما تنفقه المنشأة كتعويضات وحفريات وشق القنوات وجميع المصاريف الاخرى اللازمة لتهيئة الارض للزراعة.
- ٢- يوزع الثمن الاجمالي على عدد القطع مع مراعاة موقع كل قطعة وتقوم بذلك لجنة من الخبراء الفنيين.
- ٣- ومن ثم يكون مجمل ربح القطعة المباعة هو الفرق بين ثمن البيع وما خص القطعة المباعة من اجمالي ثمن التكلفة.

الفصل الرابع

عناصر التكاليف الزراعية

تقسم عناصر التكاليف الزراعية الى قسمين:

١- التكاليف الزراعية المباشرة وتتألف من :-

- المواد المباشرة

- الاجور المباشرة

- المصاريف المباشرة

٢- التكاليف الزراعية غير المباشرة وتتألف من :-

- المصاريف الزراعية قبل الحصاد وبعده

- المصاريف الادارية والمالية

- مصاريف البيع والتوزيع

عنصر تكلفة المواد

يكون هذا العنصر مبلغاً ضئيلاً من التكلفة الاجمالية للوحدة الانتاجية ويتألف من :-

١- البذور : كبذور الحنطة والشعير والذرة والقطن وغيرها من المحاصيل ويتم الحصول عليها عن طريق الشراء أو من نفس المزرعة على اساس سعر المثل.

٢- الاسمدة : وتكون اما صناعية يتم الحصول عليها من خارج أو عضوية من نفس المزرعة تستخدم فيها اتراب المواشي والعلف وخلافه.

٣- العلف : وتستخدم لتغذية الحيوانات.

٤- مواد التشغيل : وتتألف من الزيوت والمحروقات والمواد الكيماوية وغيرها.

دفاتر وسجلات المخازن

تمسك المخازن عادةً دفترتي يومية الأولى للإدخالات والثاني للإخراجات بحيث يتم الترحيل اليهما يومياً من مذكرات الاستلام والتسليم ويمكن تصميم كل يومية بالشكل الذي يتماشى مع حاجة

المزرعة كما يمكن استعمال يوميات متعددة بحيث تخصص لكل نوع من أنواع عناصر المواد
يومية مستقلة.

وتمسك المخازن ايضاً بطاقات مواد بحيث تخصص لكل نوع من أنواع المواد الفرعية وان
تنظيم البطاقة لا يختلف عن البطاقات الممسوكة في مخازن المصانع الا من حيث بعض البيانات
التفصيلية التي تتطلبها المزرعة.

نظام الجرد المستمر في المخازن

ان نظام الجرد المستمر هو عبارة عن نظام أو طريقة يمكن بواسطتها استخراج رصيد المواد
الموجودة في المخازن فوراً وبدون بذل أي مجهود وذلك من واقع البطاقات أو من واقع الدفاتر
المالية نفسها دون الحاجة الى اجراء جرد عملي قد يستغرق وقتاً ومجهوداً.

- هناك بعض الإجراءات الضرورية التي ترافق نظام الجرد وهي :-

١- ضرورة اثبات كل كمية واردة أو صادرة في البطاقة الخاصة بها فوراً من واقع مذكرات
الاستلام والتسليم

٢- استخراج الرصيد فور اجراء كل قيد في البطاقات.

٣- تصميم المخازن بالشكل الذي يمنع سرقة المواد أو التلاعب بها.

٤- تطبيق نظام المراقبة الداخلية المستمرة.

عنصر تكلفة العمل

يعتبر عنصر تكلفة العمل من اهم عناصر التكاليف الزراعية ويأتي بالدرجة الأولى نظراً لأهميته
وكبر قيمته وهو يتغير من وقت لآخر تبعاً لنوع المحصول وحجم الآلات المستخدمة لذلك يتطلب
وضع مراقبة داخلية دقيقة في كافة مراحل استخدامه نظراً لسعة الأراضي في المزرعة وتوزع
العمال فيها بخلاف الحال في المصانع.

ويتألف عنصر العمل من ثلاث أنواع:-

١- العمل الإنساني

٢- العمل الآلي

٣- العمل الحيواني.

عنصر تكلفة العمل الانساني

يضم عنصر العمل الإنساني ثلاثة أنواع من العمال هي:-

١-العمال الدائمين

٢-العمال الوقتيين

٣- المزارع وافراد اسرته.

الطرق المتبعة في دفع الأجور:-

١ - طريقة الاجر الزمني

٢ - طريقة الاجر بالقطعة

عنصر تكلفة عمل الآلات

تستخدم الآلات في المزرعة كما تستخدم في المنشآت الصناعية فهي تمثل اصولاً ثابتة وتشكل تكاليف تشغيلها بنداً مهماً من بنود التكاليف.

يجب التفرقة بين حساب الأصل الثابت(الآلة) وبين حساب مصاريف وايرادات الأصل الثابت. حيث يعطي الحساب الأول رصيد يمثل ثمن تكلفة الآلات في نهاية المدة اما رصيد الحساب الثاني فهو يمثل تكلفة العمل الآلي.

ويمكن فتح حساب خاص لكل من الآلات الخاصة بمختلف فروع النشاط الزراعي ويمسك سجل لكل آلة من الآليات لغرض اثبات كافة المصاريف العائدة لها كالزيوت والمحروقات وكذلك بيان الزمن الذي اشتغلته كل آلة وباقي المعلومات اللازمة الأخرى.

عنصر تكلفة المصاريف

ويشمل جميع النفقات التي تصرف على الإنتاج الزراعي بصفة عامة والتي لا يمكن تخصيصها وتوزيعها بشكل مباشر لفروع النشاط الزراعي المختلفة وتقسّم الى ثلاثة أنواع:-

١- **مصاريف زراعية:** وهي المصاريف التي يستفيد منها اكثر من محصول واحد وتحتاج الى جهد في التحليل كالمواد غير المباشرة والأجور غير المباشرة والمصاريف الأخرى وتقسم هذه المصاريف الى :-

- مصاريف زراعية قبل الحصاد

- مصاريف زراعية بعد الحصاد

٢- **المصاريف الإدارية:** وهي المصاريف الخاصة بإدارة المشروع مثل أجور ورواتب الموظفين واللوازم والمطبوعات واجور الهاتف والكهرباء والماء وايجار المكتب وغيرها. وتوزع بنسبة رأس المال المستثمر في كل زراعة أو بنسبة رقم الإنتاج.

٣- **مصاريف البيع والتوزيع:-** وهي المصاريف التي تستلزمها عملية تصريف المنتجات والبيع مثل نفقات النقل للخارج والاعلان وتخصص للمحاصيل بنسبة رقم للمبيعات.

ويلجأ المزارع الى تخصيص المصاريف الزراعية الى فروع النشاط الزراعية المختلفة بإحدى طريقتين:-

١- **طريقة التوزيع الفعلي:** وتبنى على أساس توزيع القيمة الفعلية للمصاريف غير المباشرة بنهاية السنة أو الفترة التي يمكن احتساب تكاليف الإنتاج على أساس المصاريف التي تمت فعلاً.

٢- **طريقة التوزيع التقديري:** وتبنى على أساس التجارب السابقة مع اجراء بعض التعديلات التي تتفق مع ظروف العمل والإنتاج في السنة أو الفترة الحالية

الفصل الخامس

محاسبة المنتجات النباتية

خريطة المزرعة:- لخريطة المزرعة أهمية عظيمة للتعرف على كافة أوجه النشاط الزراعي فهي تبين مساحة الحقول حسب مناطقها ويعطى فيها اسم لكل حقل من الحقول كما انها تظهر الحقول الخصبة من الحقول غير الخصبة بغية معالجتها.

الدورات الزراعية: تتبع الدورات الزراعية بغية المحافظة على قوة الأرض وعدم ارهاقها بزراعة محاصيل متتابعة وبمساحة واحدة تؤثر عليها وتضعف من امكانياتها الإنتاجية، فقد تكون الدورات ثنائية أو ثلاثية أو غير ذلك فالدورة الثنائية تعني زراعة المحصول مرة كل سنتين والدورة الثلاثية تعني زراعة المحصول مرة كل ثلاث سنوات

محاسبة منتجات الحقول

لغرض استخراج نتيجة النشاط لأي مشروع زراعي لا بد من إيجاد صلة بين حسابات التكاليف والحسابات المالية لذلك ننتقل من محاسبة التكاليف على أساس القوائم الى محاسبة التكاليف على الحسابات والقيود المزدوج.

في المشاريع الصناعية نلجأ الى فتح حساب التشغيل للتعرف على ثمن تكلفة الصنع ثم ننتقل الى حساب المتاجرة لاستخراج الربح المجل ثم ننتقل الى حساب الأرباح والخسائر لاستخراج الأرباح الصافية.

في المحاسبة الزراعية يقابل حساب التشغيل حساب الحقل وهو يمثل معمل زراعي، ثم حساب المتاجرة يقابله حساب المحاصيل

تقسم المحاصيل حسب مدة بقاءها في الأرض الى محاصيل شتوية ومحاصيل صيفية

الدفتر التحليلي للمصاريف الزراعية :- وهو يحتوي على عناصر التكلفة المختلفة من خلال المدة الزراعية مبوبة بحسب العمليات الزراعية فلو اخذنا محصول القطن مثلاً فيجب ان يحتوي

الدفتر التحليلي للمصاريف الزراعية على تبويب لكافة عناصر التكلفة الخاصة بالقطن ولكل عملية من العمليات الزراعية كالسماد والعمل والحراثة وغيرها.

حساب منتجات الحقول:-

١- اذا المزرعة لا تتبع نظام التكاليف:- فيكتفي في هذه الحالة بفتح حساب واحد مختلط باسم حساب المحاصيل الزراعية شبيه بحساب المتاجرة ويجعل مديناً ودائناً وكما يلي:-

د / المحاصيل

مدین	دائن
- رصيد أول المدة (ويشمل رصيد المحاصيل الموجودة في نهاية المدة السابقة والمصاريف الزراعية المرحلة من السنة السابقة)	- مبيعات المحاصيل
- المصاريف الزراعية (مثل الأسمدة والبذور والعمل وغيرها)	- رصيد اخر المدة (ويمثل قيمة المحاصيل الباقية نهاية المدة بسعر السوق أو التكلفة ايهما اقل)
- مصاريف التجهيز والحصاد	

٢- اذا كانت المزرعة تتبع نظام التكاليف: في هذه الحالة تختلف الحسابات باختلاف الغايات التي ترمي اليها المزرعة منها:-

- اذا ارادت المزرعة معرفة ثمن تكلفة المنتج فيجب ان تقوم بفتح حسابات الحقول الى جانب تنظيم الكشوفات التحليلية ومسك الدفاتر الإحصائية والبيانية اللازمة.

- اذا لم ترغب المزرعة بتحليل اثمان تكلفة المنتجات في الحقول فيجب ان تقوم بفتح حسابات المحاصيل مباشرةً وذلك على أساس فتح حساب لكل محصول من المحاصيل الزراعية.

حساب الحقل

ان الهدف الأساسي من فتح حسابات الحقول هو معرفة ثمن التكلفة الزراعي للمحاصيل التي يزرعها المشروع الزراعي وتحديد تكاليف المحصول الواحد في كل حقل من حقول المزرعة لمعرفة المقدرة الإنتاجية لكل منها.

المزايا التي يحققها مسك حسابات الحقول:-

- 1- التمكن من تحديد تكاليف انتاج كل محصول.
- 2- إمكانية إجراء التجارب المختلفة باستخدام البذور أو الأسمدة والوسائل الزراعية اللازمة في كل حقل ومقارنتها نتائجها ودراسة أسباب الفروق.
- 3- التمكن من مقارنة تكاليف انتاج المحصول الواحد في الحقول المختلفة.
- 4- بيان أهمية تطبيق محاسبة التكاليف في المزرعة.

محاسبة منتجات الحدائق والبساتين

حساب مشاتل الفاكهة:

يتم فتح حساب مشاتل الفاكهة حسب الغرض:-

- اذا كان الغرض امداد صاحبها بالشجيرات اللازمة لحدائقه يفتح حساب يجعل مدينياً بما يلي:

- 1- رصيد اول مدة
 - 2- مصاريف تجهيز الأرض واعدادها مثل الحراثة والتسوية السماد البذور الري وغيرها
 - 3- قيمة ايجار الأرض.
- ويجعل دائناً بما يلي:-

1- قيمة المشاتل المحولة الى الحدائق

2- رصيد آخر المدة من الشجيرات.

- اذا كان الغرض هو الاتجار بمنتجات المشاتل وبيعها الى الغير:-

يفتح حساب كما في الحالة السابقة عدا قيمة المحول الى الحدائق فيستعاض عنه بقيمة المبيعات الأدوار التي تمر بها حدائق الفاكهة.

١- دور التكوين والانشاء: - ويبدأ هذا الدور منذ اعداد الأرض وتهيئتها للانشاء من بذور وشجيرات وغيرها وينتهي عند بداية الاثمار وفي حسابات الحقائق يتكون لدينا اصل ثابت هو الشجرة وكل ما ينفق في هذه الفترة يعتبر مصاريف رأسمالية ويجعل حساب الحديقة مديناً بما يلي:

أ- ثمن الشجيرات

ب- الاجار

ت- نفقات تجهيز الحديقة من حرث وبذور وسماد وغيرها

ث- الأجور والمرتبات للعمال والخبراء

ج- قسط الاستهلاك للآلات والعدد

ح- مصاريف مكافحة الآفات والحشرات

خ- فائدة رأس المال

٢- دور الاثمار: يعتبر تاريخ بدأ الاثمار هو ابتداء لهذا الدور وانتهاء لدور الانشاء والتكوين وبهذه الحالة يوقف القيد في حساب الحقائق فيما يتعلق بالمصاريف الرأسمالية ويفتح حساب جديد باسم حساب مصروفات وايرادات الحديقة ويجعل مديناً بما يلي:-

١- القيمة الاجارية

٢- قيمة السماد

٣- نفقات الري

٤- مصاريف التبخير والتقليم

٥- الأجور بمختلف أنواعها

٦- الاستهلاك للآلات والمعدات

٧- مصاريف جني الثمار

٨- قسط استهلاك الحديقة

ويجعل دانناً بما يلي:

١- الإيرادات العرضية

٢- قيمة مبيعات الثمار

ويمثل الرصيد مجمل ربح أو خسارة

طرق حساب الاستهلاك :-

١- طريقة القسط الثابت

٢- طريقة الاستهلاك على أساس الإنتاج الفعلي

٣- طريقة القسط المتناقص

٤- طريقة القسط المتزايد

٣- دور الاضمحلال:-

يصبح استغلال الحديقة في هذه الفترة غير اقتصادي بسبب تناقص الايراد كلما تقدم بها العمر ويكون الاوفق خلع الأشجار واستبدالها.

هناك ثلاثة اراء على هذه الفترة

الرأي الأول: يقضي بأن هذه الفترة هي الواجب اجراء الاستهلاك فيها وذلك بتحميل الفترة حساب الاستهلاك على أساس القسط الثابت وبذلك تحمل كل كمية تباع في هذه الفترة بنصيب ثابت الاستهلاك.

الرأي الثاني: يفضل اتباع طريقة القسط المتناقص لان الحديقة تبدأ بالاضمحلال أو النقص التدريجي.

الرأي الثالث: يفضل ان يعمل الاستهلاك من بدء تكوين الأصل حيث يزداد مع زيادة الايراد وينقص مع نقص الايراد وبهذا يكون قسط الاستهلاك متزايد لغاية القمة ثم قسط استهلاك متناقص لغاية الاضمحلال.

الفصل السادس

حسابات المواشي

تقضي ممارسة النشاط الزراعي احياناً اقتناء أصول حيوانية متعددة الأنواع وذلك لاستخدامها:

١ - للعمل

٢- للحصول على نتائجها

٣- للحصول على منتجاتها

٤ - لإعادة بيعها

ففي الحالات الثلاثة تعد الحيوانات اصولاً ثابتة وفي الحالة الرابعة تعد اصولاً متداولة
تختلف الأصول الحيوانية عن باقي الأصول كما في النقاط التالية:

١- تحتاج الأصول الحيوانية رعاية من نوع خاص وهذا ما لا تحتاجه الأصول الأخرى.

٢- تتعرض الأصول الحيوانية الى التغير المستمر من حيث الكم والكيف.

٣- على عكس الأصول الأخرى التي لها طرق عديدة لحساب قسط استهلاكها فأن قسط استهلاك
الأصول الحيوانية يحسب باستخدام إعادة التقييم.

٤- تحتاج الى استخدام طرائق محاسبة أو أساليب رقابة تختلف عن المعتاد استخدامه لباقي
الأصول.

تعتمد حسابات المواشي على الأسس التالية:

١- الاحتفاظ بسجلات إحصائية تفصيلية عن تكاليف رعاية الأصول الحيوانية من سكن وعلاج وغذاء وكافة التكاليف المباشرة بالإضافة الى تحميلها بنصيب من عناصر التكاليف الغير مباشرة.

٢- الاحتفاظ بسجلات إحصائية توضح تاريخ اقتناء الأصل الحيواني وكل ما يطرأ عليه من تغيرات.

٣- الاحتفاظ بسجلات تفصيلية عن نتاج وإنتاج هذه الأصول الحيوانية وكذلك مدى استخدامها لأعمال داخل المزرعة أو لدى الغير.

١-الأصول الحيوانية الثابتة: تشمل المواشي التي تقتنيها المنشأة بقصد المساعدة على الإنتاج والاستغلال وليس بغرض المتاجرة، وبهذه الحالة تستخدم المواشي في جر العربات أو الحراثة والسقي وغيرها، وكذلك تستخدم للحصول على نتاجها وبيع النتاج وتحقيق الأرباح وايضاً بيع منتجاتها كل ذلك مع الاحتفاظ بالأصل الثابت.

ومع ذلك يتبين ان المواشي التي تعتبر كأصول ثابتة تشمل ما يلي:

أ- مواشي العمل

ب-مواشي التربية بقصد الحصول على نتاجها دون بيع الأصل.

ج- مواشي الالبان بقصد الحصول على منتجاتها ومستخرجاتها فقط دون بيع الأصل.

د - مواشي الاصواف بقصد الحصول على اصوافها دون بيع الأصل.

٢- الأصول الحيوانية المتداولة : وتشمل المواشي التي تقتنيها المزرعة بقصد المتاجرة فيها أو المتاجرة فيها وفي نتاجها ومنتجاتها في آن واحد لتحقيق الربح ويتم ذلك عن طريق شراء وتسمين وبيع هذه الحيوانات.

توجد طريقتين لمعالجة حسابات المواشي :

الطريقة الاولى في حال عدم تقيد المزرعة بمسك حسابات التكاليف:

يفتح حساب مختلط موحد للمواشي بحيث ترحل اليه كافة العمليات المتعلقة بالمواشي دون التفرقة بين القصد الذي تم بموجبه الاقتناء ويشمل هذا الحساب الأصل الحيواني وعنصر الربح والخسارة ويجعل مديناً بما يلي:

١-رصيد اول مدة

٢-مشتريات المواشي خلال المدة

٣- مصاريف الشراء

٤-جميع المصاريف المتعلقة بالاصل والنتاج مثل الأجور والعلف والايجار والطبابة

ويجعل دانناً بما يلي:-

١- مبيعات المواشي (من الأصل والنتاج) بثمن البيع الحقيقي.

٢- الإيرادات العرضية مثل السماد الشغل للغير.

٣- رصيد آخر مدة بثمن التكلفة أو السوق ايهما أقل.

ويمثل الرصيد الربح أو الخسارة

مزايًا ومساوي الطريقة الأولى:

المزايًا:

١- سهولة استخدام هذه الطريقة وقبولها من قبل المزارعين.

٢- التمكن من التغلب على مشاكل وصعوبات توزيع النفقات بين الأصل ونتاجه.

٢- تصلح لمعالجة الأصول الثابتة والمتداولة معاً.

المساوي :

١- عدم تسجيل المواليد والنفوق بل تكتفي بالجرد الفعلي بنهاية المدة مما يؤدي الى فقدان

الرقابة على الأصل ونتاجه.

٢- تقويم رصيد آخر المدة بحسب قاعدة (ثمن التكلفة أو السوق ايهما أقل) مما يؤدي عدم

الايخذ بعين الاعتبار الفروق الموجودة بين كل رأس من حيث الحالة الصحية والاختلاف بالوزن

والنوع وغيرها.

وفيما يلي بيان لاحتساب ثمن تكلفة الرأس بنهاية المدة:

ثمن تكلفة الرأس الواحد = (رصيد اول المدة + مشتريات المواشي خلال المدة + المصاريف

بمختلف أنواعها - الإيرادات العرضية) ÷ (عدد الرؤوس اول المدة + الرؤوس المشتراة

خلال المدة + النتاج - النفوق).

ويضرب هذا الثمن بعدد الرؤوس المتبقية في نهاية العام ويقارن بسعر السوق بحيث يؤخذ

السعر الأقل بحسب المبدأ المحاسبي المعروف.

الطريقة الثانية : في حال تقيد المزرعة بمسك حسابات التكاليف

في هذه الحالة يتم الفصل بين حساب الأصل الحيواني وبين حساب مصاريف وايرادات الأصل

الحيواني بحيث يتم فتح عدة حسابات بسيطة بدلاً من حساب واحد مختلط وكما يلي:

١- حساب الأصل الحيواني الثابت

٢ - حساب مصاريف وايرادات الأصل

٣ - حساب تكلفة النتاج أو المنتج

٤ - حساب المصاريف والايادات العرضية

٥ - حساب الأرباح والخسائر

حسابات الأصول الحيوانية المقتناة بقصد الحصول على نتاجها (ماشية التربية) يقصد بالأصول الحيوانية المقتناة بقصد الحصول على نتاجها (ماشية التربية) الماشية التي تشتريها المزرعة بقصد الاحتفاظ بها كأصل ثابت وتربيتها والعناية بها للحصول على نتاج(مواليد) منها لبيعه وتحقيق ربح.

وتفتح الحسابات التالية بالدفاتر لمعالجة هذا النوع من الماشية:

١- حساب ماشية التربية.

٢- حساب مصروفات وايرادات ماشية التربية.

٣- حساب النتاج.

٤- حساب مبيعات النتاج.

٥- حساب أرباح وخسائر ماشية التربية.

حساب ماشية التربية : يمثل هذا الحساب الرؤوس الكبيرة لماشية التربية التي تكون لدى المنشأة، وما قد تشتريه أو ما تحوله من النتاج للتربية كما يبين هذا الحساب مبيعات ماشية التربية وما يحول منها الى ماشية العمل أو ماشية الالبان مقدراً بسعر التكلفة.

ويظهر في الجانب المدين من هذا الحساب:

١ - رصيد اول مدة.

٢- المشتريات النقدية والأجلة من ماشية التربية.

٣- المحول الى ماشية التربية من النتاج.

٤ - تكلفة المواليد من ماشية التربية حتى تبلغ النضوج.

ويظهر في الجانب الدائن من الحساب ما يلي:

١ - المبيعات النقدية والأجلة من ماشية التربية مقدرة بسعر التكلفة.

٢ - المحول الى ماشية الالبان أو ماشية العمل من ماشية التربية مقدرة بسعر التكلفة.

٣- تكلفة النافق من ماشية التربية.

٤ - استهلاك ماشية التربية

٢ - حساب مصروفات وايرادات ماشية التربية: الغرض من هذا الحساب هو تحديد تكلفة النتاج

ويظهر في الجانب المدين من هذا الحساب:

- المصروفات المباشرة وغير المباشرة أو ما يعرف بالمصروفات الايرادية مثل العلف، ايجار الحظائر، الادوية، راتب الطبيب البيطري وغيرها.
- نصيب الناتج من المصروفات العمومية والإدارية للمزرعة.
- قسط استهلاك الأصول الحيوانية.
- ويظهر في الجانب الدائن من الحساب:
- قيمة المنتجات والايادات العرضية مثل السماد الناتج أو العمل لحساب الغير.
- ٣- حساب نتاج ماشية التربية: يهدف هذا الحساب الى تحديد تكلفة المتبقي من الناتج في آخر المدة.
- ويظهر في الجانب المدين من هذا الحساب:
- ثمن تكلفة الناتج وهو رصيد حساب مصروفات وايادات ماشية التربية
- ويظهر في الجانب الدائن من هذا الحساب:
- المحول من الناتج ومبيعات الناتج مقومة بسعر التكلفة والنافق من الناتج بالعدد فقط دون القيمة.

حسابات الأصول الحيوانية المقتناة بقصد الحصول على منتجاتها (مواشي الالبان والاصواف)

- ١- مواشي الالبان: تقتنى هذه المواشي بقصد الحصول على انتاج الالبان ومنتجاتها وتشمل انثى الجاموس والبقر والاعنم والماعز وغيرها وتعتبر اصلاً ثابتاً.

والحسابات الواجب فتحها كالآتي:

- ١- حساب مواشي الالبان: يجعل هذا الحساب مدينا :

-تكاليف مواشي الالبان اول المدة.

-المواشي المشتراة خلال المدة

والجانب الدائن يتكون من:

-المحول الى مواشي التربية وغيرها.

-تكلفة النفوق

-المبيعات العرضية

- ٢- حساب مصروفات وايادات مواشي الالبان: يجعل هذا الحساب مدينا :

-المصروفات الايرادية التي تنفق على المواشي خلال المدة مثل ايجار والعلف والرواتب

والاستهلاك وغيرها

والجانب الدائن يتكون من:

-نصيب مواليد مواشي الالبان من مصاريف العناية والرعاية
-الإيرادات العرضية.

٣- حساب الالبان: يجعل هذا الحساب مدينا بالالبان المنتجة بثمن التكلفة أو بثمن السوق.
ويجعل داننا بتكاليف الرضاعة لصغار مواشي الالبان وقيمة المستهلك من قبل صاحب المزرعة
كما يجعل دانناً بمنتجات الالبان ومستخرجاتها.

حسابات الأصول الحيوانية المقتناة بقصد إعادة بيعها (ماشية التسمين أو المتاجرة)
المقصود بهذا النوع من الماشية هو الماشية التي تشتريها المنشأة أو المزرعة بقصد تغذيتها
ورعايتها لإعادة بيعها بعد فترة من الزمن وتحقيق ربح.
تعتبر هذه الماشية أصولاً متداولة وذلك لان المنشأة لا تشتريها بقصد الاحتفاظ بها.
ويتم معالجتها محاسبياً بطريقتين :

الطريقة الأولى: فتح حساب واحد مختلط باسم حساب مواشي المتاجرة يجعل مديناً برصيد اول
مدة والمواليد بالعدد فقط وبالمشتريات خلال المدة وبكافة المصاريف التي يتم انفاقها.
ويجعل دانناً بالنافق خلال المدة بالعدد فقط وبالمنتجات العرضية وبالمبيعات.
الطريقة الثانية: فتح عدة حسابات على أساس أسلوب نظام الجرد المستمر وهذه الحسابات
هي:

- ١- حساب مواشي المتاجرة(مواشي التسمين).
- ٢- حساب مصروفات وايرادات ماشية المتاجرة.
- ٣- حساب مبيعات المواشي.
- ٤- حساب أرباح وخسائر المواشي.

حسابات الأصول الحيوانية المقتناة بقصد الحصول على نتائجها (ماشية التربية)
يقصد بالاصول الحيوانية المقتناة بقصد الحصول على نتائجها (ماشية التربية) الماشية التي
تشتريها المزرعة بقصد الاحتفاظ بها كأصل ثابت وتربيتها والعناية بها للحصول على
نتاج(مواليد) منها لبيعه وتحقيق ربح.

وتفتح الحسابات التالية بالدفاتر لمعالجة هذا النوع من الماشية:

- ١-حساب ماشية التربية.
- ٢- حساب مصروفات وايرادات ماشية التربية.

٣- حساب الناتج.

٤- حساب مبيعات الناتج.

٥- حساب أرباح وخسائر ماشية التربية.

١ - حساب ماشية التربية : يمثل هذا الحساب الرؤوس الكبيرة لماشية التربية التي تكون لدى المنشأة، وما قد تشتريه أو ما تحوله من الناتج للتربية كما يبين هذا الحساب مبيعات ماشية التربية وما يحول منها الى ماشية العمل أو ماشية الالبان مقدراً بسعر التكلفة. ويظهر في الجانب المدين من هذا الحساب:

١- رصيد اول مدة.

٢- المشتريات النقدية والأجلة من ماشية التربية.

٣- المحول الى ماشية التربية من الناتج.

٤- تكلفة المواليد من ماشية التربية حتى تبلغ النضوج.

ويظهر في الجانب الدائن من الحساب ما يلي:

١- المبيعات النقدية والأجلة من ماشية التربية مقدرة بسعر التكلفة.

٢- المحول الى ماشية الالبان أو ماشية العمل من ماشية التربية مقدرة بسعر التكلفة.

٣- تكلفة النافق من ماشية التربية.

٤- استهلاك ماشية التربية.

٢- حساب مصروفات وايرادات ماشية التربية: الغرض من هذا الحساب هو تحديد تكلفة الناتج

ويظهر في الجانب المدين من هذا الحساب:

- المصروفات المباشرة وغير المباشرة أو ما يعرف بالمصروفات الايرادية مثل العلف، ايجار

الحظائر، الادوية، راتب الطبيب البيطري وغيرها.

- نصيب الناتج من المصروفات العمومية والإدارية للمزرعة.

- قسط استهلاك الأصول الحيوانية.

ويظهر في الجانب الدائن من الحساب:

-قيمة المنتجات والايادات العرضية مثل السماد الناتج أو العمل لحساب الغير.

٣- حساب نتاج ماشية التربية: يهدف هذا الحساب الى تحديد تكلفة المتبقي من النتاج في آخر المدة.

ويظهر في الجانب المدين من هذا الحساب:

- ثمن تكلفة النتاج وهو رصيد حساب مصروفات وايرادات ماشية التربية
ويظهر في الجانب الدائن من هذا الحساب:

- المحول من النتاج ومبيعات النتاج مقومة بسعر التكلفة والنافق من النتاج بالعدد فقط دون القيمة.

حسابات الأصول الحيوانية المقتناة بقصد الحصول على منتجاتها (مواشي الالبان والاصواف)

١- **مواشي الالبان:** تقتنى هذه المواشي بقصد الحصول على انتاج الالبان ومنتجاتها وتشمل انثى الجاموس والبقر والاعنام والماعز وغيرها وتعتبر اصلاً ثابتاً.

والحسابات الواجب فتحها كالآتي:

١- حساب مواشي الالبان: يجعل هذا الحساب مدينا :

- تكاليف مواشي الالبان اول المدة.

- المواشي المشتراة خلال المدة

والجانب الدائن يتكون من:

- المحول الى مواشي التربية وغيرها.

- تكلفة النفوق

- المبيعات العرضية.

٢- **حساب مصروفات وايرادات مواشي الالبان:** يجعل هذا الحساب مدينا :

- المصروفات الايرادية التي تنفق على المواشي خلال المدة مثل الايجار والعلف والرواتب

والاستهلاك وغيرها

والجانب الدائن يتكون من:

- نصيب مواليد مواشي الالبان من مصاريف العناية والرعاية

- الإيرادات العرضية.

٣- **حساب الالبان:** يجعل هذا الحساب مدينا بالالبان المنتجة بئمن التكلفة أو بئمن السوق.

ويجعل دائناً بتكاليف الرضاعة لصغار مواشي الالبان وقيمة المستهلك من قبل صاحب المزرعة

كما يجعل دائناً بمنتجات الالبان ومستخرجاتها.

حسابات الأصول الحيوانية المقتناة بقصد إعادة بيعها (ماشية التسمين أو المتاجرة)

المقصود بهذا النوع من الماشية هو الماشية التي تشتريها المنشأة أو المزرعة بقصد تغذيتها ورعايتها لإعادة بيعها بعد فترة من الزمن وتحقيق ربح. تعتبر هذه الماشية اصولاً متداولة وذلك لان المنشأة لا تشتريها بقصد الاحتفاظ بها. ويتم معالجتها محاسبياً بطريقتين :

الطريقة الأولى: فتح حساب واحد مختلط باسم حساب مواشي المتاجرة يجعل مديناً برصيد اول مدة والماليد بالعدد فقط وبالمشتريات خلال المدة وبكافة المصاريف التي يتم انفاقها. ويجعل دائناً بالنافق خلال المدة بالعدد فقط وبالمنتجات العرضية والمبيعات.

الطريقة الثانية: فتح عدة حسابات على أساس أسلوب نظام الجرد المستمر وهذه الحسابات هي:

- ١ - حساب مواشي المتاجرة (مواشي التسمين).
- ٢ - حساب مصروفات وايرادات ماشية المتاجرة.
- ٣ - حساب مبيعات المواشي.
- ٤ - حساب أرباح وخسائر المواشي.

الفصل السابع

النحل ومنتجاته

تقوم المزرعة بتربية النحل للاستفادة من منتجاته كالعسل والشمع كما يستفاد من النحل في تلقيح النباتات ويعطي فوائد هامة للحدائق وخاصة للزهار.

يعتبر النحل من الاصول الثابتة الا انه يمكن معالجته محاسبياً عن طريق فتح حساب واحد مختلط فيما اذا كانت المزرعة لا تقوم بتربية النحل بنطاق واسع اما اذا كانت المزرعة تقوم بالتوسع في تربيته فيجب فتح عدة حسابات وفصل قيمة اسراب النحل والادوات والخلايا عن المصاريف والايادات والمبيعات.

الحالة الاولى:

فتح حساب واحد مختلط يجعل مديناً بـ :-

- رصيد اول مدة من اسراب النحل والخلايا والادوات
- كافة المصاريف التي تنفق على النحل خلال المدة.

ويجعل دائناً بـ :-

- مبيعات العسل والشمع

- رصيد آخر المدة

والرصيد يمثل ربح أو خسارة

الحالة الثانية :

بموجب هذه الحالة يتم فتح الحسابات التالية:-

١- حساب النحل وادواته

٢- حساب مصاريف وايرادات النحل

٣- حساب منتجات النحل

٤- حساب مبيعات النحل

٥- حساب ارباح وخسائر النحل

حساب النحل وادواته:-

يجعل هذا الحساب مديناً برصيد اول مدة من اسراب النحل والادوات ودائناً بأرصدة آخر المدة والفرق بين الجانبين يعتبر قسط اهتلاك.

حساب مصاريف وايرادات النحل:-

يعتبر هذا الحساب كحساب التشغيل في الصناعة ويجعل مديناً بكافة النفقات التي تترتب على النحل كالاجار والاجور والاهتلاك

ويجعل دائناً بقيمة منتجات النحل التامة المحولة الى حساب منتجات النحل.

حساب منتجات النحل:-

يعتبر هذا الحساب كحساب المتاجرة ويجعل مديناً بتكاليف منتجات العسل والشمع المحولة من

حساب مصاريف وايرادات النحل ويجعل دائناً بقيمة المبيعات من المنتجات

ويجعل دائناً بقيمة المبيعات من المنتجات والرصيد يمثل الربح أو الخسارة المجملة ويرحل الى

حساب ارباح وخسائر منتجات النحل وفي اثبات المبيعات بثمن التكلفة يفتح حساب آخر باسم

حساب مبيعات النحل.

حساب مبيعات النحل:-

يجعل مديناً بتكاليف المبيعات من منتجات العسل والشمع ويجعل دائماً بالقيمة الحقيقية للبيع والرصيد يمثل الربح أو الخسارة.

حساب ارباح وخسائر النحل :-

يجعل مديناً بالخسارة المجلدة في حال وجودها وبالمصاريف الادارية والمالية وبمصاريف البيع والتوزيع. ويجعل دائماً بالربح المجلد المنقول من حساب مبيعات النحل والرصيد يمثل الربح الصافي.

حسابات الدواجن

الدواجن :- هي انواع من الطيور التي ترتبط بالارض وتعطي للانسان انتاجاً اقتصادياً باعتناؤه بها خلال حياتها وبعد ذبحها وتشمل الدجاج والطيور والحمام.

وتعد الدواجن من الصناعات الزراعية الهامة التي تتجه اليها استثمارات معظم المنشآت نظراً لتزايد استعمال منتجات الدواجن في الصناعات الحديثة وعلى نطاق واسع.

يشمل انتاج الدواجن انتاج فروج اللحم، وبيض المادة، وانتاج الكتاكت

حساب الدواجن:-

ويجعل مديناً ب :-

- رصيد اول مدة

- المشتريات خلال المدة

- المحول من حساب التفريخ

- نصيب الدجاج من مصروفات الرعاية

ويجعل دائماً ب :-

- تكلفة المبيعات من الدواجن وبالنافق خلال المدة والرصيد يمثل تكلفة آخر المدة بثمن التكلفة

حساب مصروفات الدواجن وايراداتها:-

يجعل هذا الحساب مديناً بالمصاريف كافة المترتبة على الدواجن خلال المدة كالعلف والايجار

والاجور والمصاريف الاخرى

ويجعل دائماً بنصيب الدجاج من مصروفات العناية وبالمنتجات المحولة بثمن التكلفة أو السوق.

حساب منتجات الدواجن:-

يفتح حساب مستقل لكل منتج ومن اهم الحسابات حساب البيض وحساب التفريخ

١ - حساب البيض:-

يجعل مدينا بتكاليف البيض المحول من حساب مصاريف وايرادات الدواجن وبالمشتريات من البيض في حالة الشراء.

ويجعل داننا بالبيض الخاص بالتفريخ وبالمستهلك في المنشأة وكذلك بالمبيعات بثمن التكلفة.
٢ - حساب التفريخ:-

ويجعل مدينا بالبيض المحول للتفريخ ومصاريف التفريخ والاستهلاك لادوات التفريخ وبالمشتريات في حال وجودها.

ويجعل داننا بالتفريخ المحول لحساب الدواجن والبيع بثمن التكلفة وبرصيد اخر المدة

حساب مبيعات الدواجن ومنتجاتها:-

يجعل مدينا بأثمان تكلفة المبيعات من الدواجن والبيض والتفريخ ويجعل دانناً بالمبيعات من كل نوع والرصيد يمثل ربح أو خسارة ويرحل الى حساب ارباح وخسائر
حساب ارباح وخسائر الدواجن ومنتجاتها:-

يجعل مدينا بالخسارة المجملة المحولة من حسابات مبيعات الدواجن ومنتجاتها كما يجعل مدينا بالمصاريف الادارية والتسويقية.

ويجعل داننا بالأرباح المجملة والرصيد يمثل الربح أو الخسارة الصافية