

أ.د. شباب ناصر

محاسبة التكاليف الزراعية
«الجزء النظري»

المحتويات

رقم الصفحة	الموضوع
5	فهرس المحتويات
9	المقدمة
11	الفصل الأول - محاسبة التكاليف والمحاسبة المالية
12	1-1 تعريف علم المحاسبة وأشكاله
13	2-1 أهداف محاسبة التكاليف ومفاهيمها
17	3-1 تعريف وحدة التكلفة
18	4-1 تعريف محاسبة التكاليف الزراعية
19	5-1 أهمية محاسبة التكاليف الزراعية
20	6-1 علاقة نظام محاسبة التكاليف الزراعية بنظام المحاسبة المالية
22	7-1 الأنشطة الزراعية وميزاتها
24	8-1 علاقة إدارة محاسبة التكاليف الزراعية بالإدارات الأخرى
27	الفصل الثاني - أنواع المصروفات وطرائق تحميلها
27	1-2 المصروفات المباشرة
29	2-2 المصروفات غير المباشرة
61	الفصل الثالث - محاسبة المواد والخامات
61	1-3 آلية تسعير المواد والخامات
69	2-3 حركة المواد المستخدمة في الإنتاج
71	3-3 آلية معالجة تكلفة المواد محاسبياً
77	4-3 معالجة المواد الواردة إلى المخازن محاسبياً
78	5-3 تسعير المواد والخامات
89	الفصل الرابع - محاسبة العمل الإنساني (الأجور)
89	1-4 الأجور
101	2-4 معالجة عنصر الأجور محاسبياً
103	الفصل الخامس - محاسبة العمل الآلي

103	1-5 تكاليف الآلات المزرعية
114	2-5 معالجة العمل الآلي محاسبيًا
117	الفصل السادس - محاسبة تكاليف المنتجات النباتية
117	1-6 الحسابات المزرعية
118	2-6 حساب المحاصيل الحقلية
134	3-6 محاسبة تكاليف إنتاج الأشجار المثمرة
152	4-6 محاسبة تكاليف إنتاج البيوت المحمية
157	الفصل السابع - محاسبة تكاليف المنتجات الحيوانية
157	1-7 منتجات مواشي التربية وطيور التسمين
191	2-7 منتجات ماشية الحليب
202	3-7 إنتاج البيض
213	4-7 أغنام الصوف
221	الفصل الثامن - محاسبة الأصول الحيوانية الأخرى
221	1-8 تربية النحل
228	2-8 إنتاج الأسماك
233	3-8 تربية دودة القز
240	4-8 تربية البط
247	الفصل التاسع - محاسبة تكاليف تصنيع الألبان والأجبان
247	1-9 حساب أغنام الحليب
248	2-9 حساب تصنيع الألبان والأجبان
265	الفصل العاشر - قوائم التكاليف
265	1-10 قائمة التكاليف الكلية
268	2-10 قائمة التكاليف المباشرة
270	3-10 قائمة التكاليف المتغيرة
273	4-10 قائمة التكاليف المستغلة
287	الفصل الحادي عشر - الجرد والتسويات الجردية
287	1-11 الجرد
288	2-11 التسوية الجردية
289	3-11 جرد منتجات المزرعة، ومستلزمات الإنتاج المتبقية في آخر المدة

292	4-11 جرد المصروفات والإيرادات
303	الفصل الثاني عشر - الحسابات الختامية وقيود الإقفال والفتح
303	1-12 الميزانية الختامية
321	2-12 قيود الإقفال والفتح
327	المراجع العربية والأجنبية
331	المصطلحات العلمية





المقدمة Introduction

يتضمن إنتاج أي سلعة زراعية مجموعة من التكاليف خلال فترة إنتاجها في المزارع بأنواعها المختلفة، وتشمل هذه التكاليف أجور العمليات الزراعية اليدوية والآلية، وقيمة المواد المستخدمة في الإنتاج، وقيمة النفقات الأخرى، وتحدد تكلفة كل عنصر من عناصر التكلفة من خلال تحديد الكمية المستهلكة من هذا العنصر وثنه، ويتناول هذا الكتاب التعريف بحاسبة التكاليف الزراعية ونشأتها، ومكوناتها وآلية معالجتها وحسابها؛ استنادًا إلى نوع النشاط الزراعي النباتي والحيواني؛ مدعومة بالأمثلة العملية.

من هنا برزت الحاجة إلى تزويد الطلبة الدارسين في قسم الاقتصاد الزراعي-السنة الخامسة- بأهمية محاسبة التكاليف الزراعية ومكوناتها، وكيفية معالجة الأنشطة الزراعية محاسبياً، وتنمية مهاراتهم وقدراتهم؛ ليتمكنوا مستقبلاً من القيام بواجباتهم العملية بالشكل السليم في هذا المجال. وسنتناول خلال فصول هذا الكتاب المتواضع الجانب النظري لمادة محاسبة التكاليف الزراعية، والجانب العملي مجموعة من التطبيقات العملية تشمل كل حساب من الحسابات الزراعية.

أما الجانب النظري، فيتناول بشكل عام التعريف بمحاسبة التكاليف الزراعية، وأنواع التكاليف الثابتة منها والمتغيرة، والمصروفات المباشرة وغير المباشرة لكل نشاط زراعي، وآلية محاسبة المواد والخامات (مستلزمات الإنتاج الزراعي)، ومحاسبة العمل الإنساني والآلات الزراعية، كما يتناول الكتاب آلية معالجة محاسبة تكاليف المنتجات النباتية (منتجات الحبوب، ومنتجات الأشجار المثمرة، ومنتجات البقول المحمية)، ومعالجة محاسبة تكاليف المنتجات الحيوانية (الماشية كالأبقار والأغنام والماعز، وطيور التسمين كالدواجن)، ومنتجات ماشية الحليب (الأبقار والأغنام والماعز) كالحليب والبيض....، ومحاسبة تكاليف تصنيع الألبان والأجبان، ومعالجة منتجات الأصول الأخرى محاسبياً (النحل والسلك ودودة القز والبط)، وتوضيح قوائم التكاليف المختلفة، وعمليات الجرد والتسويات الجردية، وأخيراً استخلاص الحسابات الختامية، وقيود الإقفال والفتح.

أما الجانب العملي، فيتناول تطبيقات عملية وتمارين وأمثلة محلولة لكل نوع من أنواع الحسابات الواردة في الجانب النظري، وتدريب الطلبة على إتقان كيفية إجراء الحسابات المذكورة.

ونأمل أن تسهم الموضوعات المطروحة في هذا الكتاب في تزويد أبنائنا الطلبة الأعزاء بالعلم والمعرفة والخبرة الذين هم أملنا في تطوير بلدنا الحبيب سورية.
والله الموفق.

المؤلفان

الفصل الأول

محاسبة التكاليف والمحاسبة المالية

Costs Accounting & Financial Accounting

بدأت في القرن الثالث عشر أول محاولة لمسك دفاتر تجارية في البندقية بإيطاليا، حيث بدأ التجار بمسك حسابات منتظمة لأهم عملياتهم التجارية، وفتحت مدارس خاصة فيها، وفي بعض المدن الإيطالية الأخرى؛ لتدريب الشباب على المحاسبة ومسك الدفاتر، وفي نهاية القرن الثالث عشر ظهرت الحسابات الاسمية (بضائع- مصروفات...) وانتشرت سريعاً، وبدأ التسجيل المحاسبي يأخذ شكلاً (منه- له)، وخلال القرن الخامس عشر تطورت التبادلات التجارية في جميع أنحاء أوروبا، وظهرت الرأسمالية التجارية التي تسعى بشكل سريع لتحقيق الأرباح الطائلة عن طريق التوسع في التبادل التجاري.

انتشر نظام تكاليف المراحل الإنتاجية في القرن الثامن عشر نتيجة لظهور صناعات ذات مراحل متعاقبة زادت أهميتها وتطورها خلال هذه الفترة كالصناعات الكيماوية، وزاد الاهتمام بدراسة التكاليف الصناعية غير المباشرة، وكذلك أيضاً دراسة التكاليف الثابتة وأسلوب تحميلها وآثارها على تكلفة الوحدة مع تغير حجم الإنتاج، كما ظهرت معدلات تحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة على الأوامر الإنتاجية والتي من أهمها ساعات دوران الآلات.

زاد الاهتمام بالكتابات في مجال محاسبة التكاليف مع بداية القرن العشرين، وبدأت تلك الكتابات تطرح أفكاراً ونظريات لتطوير محاسبة التكاليف وأساليبها، كما اتسع نطاق تطبيق محاسبة التكاليف؛ ليشمل العديد من الأنشطة الاقتصادية كالنشاط التجاري والزراعي والخدمي والحكومي، كما ظهرت نظرية مراكز التكلفة والتي كانت تمثل خطوه علمية مهمة لمعالجة مشكلة تحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة، كما ظهر أيضاً بما يعرف بالتكاليف المعيارية أو التكاليف المحددة مقدماً.

انتشرت المحاسبة بشكل كبير بين مختلف طبقات التجار، وطالب قانون تنظيم التجارة الفرنسي مختلف التجار بمسك سجلات محاسبة نظامية، وغيرها من القوانين

الأوربية، وظهرت خلال هذه المرحلة أيضاً طريقة القيد المفرد وأتبعها العديد من الحرفيين والمهنيين.

1-1 تعريف علم المحاسبة وأشكاله:

تُعرف المحاسبة بأنها فن تسجيل العمليات النقدية وغير النقدية في دفاتر خاصة وحسب قواعد معينة، ومن ثم تصنيفها وتلخيصها ومراجعتها وتحليلها لمعرفة الأرباح، أو الخسائر عن المدة التجارية السابقة؛ فضلاً عن معرفة المركز المالي للمنشأة. كما تُعرف المحاسبة بأنها علم يعتمد على النظم والطرق والمفاهيم والقواعد والأساليب التي يتم استخدامها لتسجيل العمليات المالية للمنشأة، ومن ثم تصنيفها وتلخيصها ومراجعتها وتحليلها وتفسيرها؛ لاستخراج نتائج عمل المنشأة من ربح أو خسارة خلال فترة مالية معينة وبيان المركز المالي في نهاية هذه الفترة. ظهرت أشكال متعددة من المحاسبة، منها:

1. المحاسبة المالية Financial Accounting

تهتم هذه المحاسبة بتسجيل العمليات التجارية التي تقوم بها المنشأة النقدية منها وغير النقدية، وتبويبها وفق حسابات خاصة وتلخيصها وتحليلها لمعرفة ربح، أو خسارة المنشأة عن فترة مالية سابقة، وكذلك معرفة المركز المالي لها.

2. محاسبة التكاليف Cost Accounting

تهتم بتحديد تكلفة الوحدات المنتجة من قبل المنشأة وذلك من خلال تسجيل جميع التكاليف المباشرة وغير المباشرة المصروفة على هذه الوحدات، ومن ثم ترتيب هذه المصروفات وتحليلها للوصول إلى تكلفة الوحدة الواحدة، وتحديد سعر مبيعها، ومعرفة الربح المحقق الناجم عن مبيع كل وحدة من الوحدات المنتجة.

3. المحاسبة الإدارية Administration Accounting

تقوم المحاسبة الإدارية بتحليل البيانات للسنوات السابقة (أسعار ومبيعات وغيرها) للاعتماد عليها؛ استناداً إلى بعض المفاهيم والنظريات؛ وذلك بهدف

اتخاذ قرار يتلاءم مع سياسة المنشأة الإنتاجية بهدف تحقيق أكبر ربح ممكن.

4. المحاسبة الضريبية: Tax Accounting

تقوم بهذه المحاسبة وزارة المالية؛ ومديرياتها استنادًا إلى بعض القوانين والتشريعات والمراسيم والقواعد لتحديد الربح الخاضع للضريبة بكل منشأة، وتحديد الضريبة المفروضة أو المترتبة على هذه المنشأة بما يتناسب مع حجم الربح الناتج.

5. المحاسبة الحكومية:

تقتصر هذه المحاسبة على وزارات الدولة التي تعمل لخدمة المواطنين والمجتمع، وتهدف إلى الرقابة التامة على عملية إنفاق أموال الدولة؛ وفقًا للقوانين والأنظمة والمراسيم الصادرة عن الأجهزة التشريعية، كما تتضمن تسجيل العمليات التي يتم من خلالها تحصيل موارد الدولة، وتقديم التقارير الدورية بذلك إلى الأجهزة التنفيذية والتشريعية.

6. المراجعة:

تشمل على المراجعة الداخلية التي يقوم بها موظفون من المنشأة نفسها؛ بقصد مراجعة العملات المثبتة في الدفاتر منعًا من الغش أو الخطأ أو التلاعب واكتشافه في الوقت المناسب، والمراجعة الخارجية، ويقوم بها محاسبون متخصصون وهم غالباً من خارج ملاك المنشأة؛ بهدف التأكد من صحة عمل المنشأة، وفي سورية يقوم بهذه المهمة الجهاز المركزي للرقابة المالية، حيث يقوم بمراجعة جميع الحسابات؛ وخاصة لمنشآت القطاع العام.

2-1 أهداف محاسبة التكاليف ومفاهيمها:

أولاً . أهداف محاسبة التكاليف:

من أهم الأهداف التي تسعى محاسبة التكاليف إلى تحقيقها، هي:

1. قياس تكلفة أداء كل بند من بنود التكاليف المستخدمة في الإنتاج وتكاليف المراحل والأقسام والمراكز وأصناف المنتجات ووحداتها.

2. تسعير المنتجات التي تنتجها المزرعة أو المنشأة والخدمات التي تقدمها، وتحديد تكلفتها الفعلية.

3. إعداد قوائم نتائج الأعمال وقياس الأداء الفعلي لجميع أنشطة المنشأة وبصورة تفصيلية.

4. تزويد الإدارة بالبيانات التي تساعد في أداء وظيفة التخطيط؛ وإجراء المقارنات الدورية وإعداد الموازنات التخطيطية لتحقيق أهداف المنشأة، من خلال التعرف إلى سلوك بنود التكاليف تجاه تقلبات حجم النشاط من إنتاج ومبيعات.

5. تقوم محاسبة التكاليف بتزويد الإدارة بتقارير دورية تتم فيها مقارنة التكاليف الفعلية لنشاط معين بالتكاليف المعيارية المحددة، وتحديد الانحرافات بينهما، واقتراح الإجراءات اللازمة لمعالجة الانحرافات، واتخاذ القرارات الصحيحة في الوقت المناسب.

6. تقوم محاسبة التكاليف بتوفير البيانات التي تساعد في التعرف إلى البدائل المتاحة لمواجهة المشكلات التي قد تعترض القرارات المتخذة من قبل الإدارة.

ثانيًا. مفاهيم محاسبة التكاليف:

يختلف مفهوم محاسبة التكاليف حسب استخدامات المحاسبة المتعددة؛ كاستخدامها في عمليات التخطيط، والرقابة، وقياس الإنتاج، واتخاذ القرارات وغيرها من العمليات.

أ. التخطيط:

هناك عدة مفاهيم للتكاليف المستخدمة في مجال التخطيط، وعلى محاسب

التكاليف التمييز بين هذه المفاهيم، وهي:

- التكاليف الثابتة Fixed Costs

تمثل هذه التكاليف جميع بنود التكلفة التي لا تتغير بتغير حجم الإنتاج عندما تكون في حدود معينة، وتتغير هذه التكاليف عندما تتخذ إدارة المشروع قرارًا يقضي بزيادة كمية الإنتاج المتوقع تحقيقه عند حدود معينة، ومن هذه التكاليف نسبة الاهتلاك في الأرض والمباني والآلات الزراعية.

- التكاليف المتغيرة Variable Costs

تمثل هذه التكاليف جميع بنود التكلفة التي تتغير بتغير حجم الإنتاج والتي يتم إنفاقها خلال فترة زمنية واحدة، ويرتبط الإنتاج المحقق بعلاقة طردية مع هذه التكاليف، ومن هذه التكاليف أجور العمالة الزراعية والآلية وقيمة مستلزمات الإنتاج الزراعي.

- التكاليف شبه الثابتة:

هي التكاليف التي تتضمن مجموعتين من البنود، البند الأول كبير وهو ثابت لا يتغير بتغير حجم الإنتاج، أما البند الثاني، فقليل وهو متغير بتغير حجم الإنتاج، ومن أمثلة هذا النوع أجور أربعة عمال في قسم المراقبة، وهم يعملون في حدود طاقة معينة، وفي حالة زيادة حجم الإنتاج، فيستلزم الأمر الحاجة لعامل خامس طالما كانت الزيادة في حدود معينة.

- التكاليف شبه المتغيرة:

تتضمن هذه التكاليف مجموعتين من البنود، البند الأول كبير، وهو يتغير بتغير حجم الإنتاج، أما البند الثاني فقليل، وهو ثابت لا يتغير بتغير حجم الإنتاج، ومن أمثلة هذا النوع تكاليف الصيانة.

ب. قياس تكلفة الإنتاج وتقويم المخزون:

- التكاليف المباشرة Direct Cost:

هي تلك التكاليف التي يسهل تخصيصها على وحدة الإنتاج، ولن يكون ذلك إلا إذا كانت هناك علاقة ارتباط وسببية واستفادة واضحة، وتتمثل عناصر التكاليف المباشرة في المواد المباشرة والأجور المباشرة والمصروفات المباشرة.

- التكاليف غير المباشرة Indirect Cost:

هي تلك التكاليف التي يصعب تخصيصها على وحدة إنتاج معينة، ومثال ذلك مصروف الإيجار والأجور والزيوت والشحوم وغيرها، ولا يعني الصعوبة عدم

تحميلها على وحدة الإنتاج، ولكن سوف يتم تحميلها؛ باستخدام أسس ومعدلات تحميل.

- التكاليف الفعلية Actual Cost:

هي مجموعة المصروفات التي تم إنفاقها فعلاً في إنتاج السلعة، وتسمى هذه التكاليف بالتكلفة التاريخية.

ج. الرقابة:

- التكاليف الخاضعة للرقابة Controllable Costs

تلك التكاليف التي تتحكم بها الإدارة وتحددها في ضوء الإمكانيات المتاحة وكميات الإنتاج المطلوب تأمينها من السلعة، كأن تقوم إدارة الإنتاج على تخفيض كمية العلف المطلوب استهلاكه من قبل الدجاج عندما تلاحظ بوجود زيادة في الوزن للحد المقبول عند هذا المستوى من العلف، وتوفير الكميات الإضافية المخططة والمقترح إضافتها للوصول إلى الوزن المحدد.

- التكاليف غير الخاضعة للرقابة Non Controllable Costs

تلك المصروفات التي لا تكون للإدارة القدرة بالسيطرة عليها؛ وإنما تخضع لرقابة مستوى آخر من الإدارة، على سبيل المثال استخدام حصادة جديدة تقوم بتوفير الفاقد في الكمية المحصودة وهذا القرار لا يمكن اتخاذه إلا من قبل الإدارة العامة للمشروع؛ وبالتالي يتم توفير جزء من التكلفة.

- التكاليف المعيارية Standard Costs

هي تلك التكاليف التي سوف يتم إنفاقها فعلاً للوصول إلى حجم الإنتاج المطلوب تحقيقه، وتستخدم هذه التكاليف كمؤشر يعتمد عليه للرقابة على التكاليف الفعلية، وتحديد الفروق بينها وبين التكلفة الفعلية.

د. اتخاذ القرارات:

- تكلفة الفرصة البديلة Opportunity Costs

تمثل هذه التكلفة قيمة العائد الاقتصادي الذي يمكن الحصول عليه من البديل المرفوض، وعلى ذلك فهي لا تتضمن إيرادات ومصروفات فعلية تمت، أو يمكن أن يتم تسجيلها في الدفاتر؛ وإنما تؤخذ فقط هذه التكلفة في الاعتبار ضمن تكاليف البديل الذي تم اختياره.

- التكاليف الغارقة Sank Costs

هي تلك التكاليف التاريخية التي تم إنفاقها كتكاليف الاستثمار في الأصول الثابتة.

- التكاليف التفاضلية Differential Costs

تعتبر التكاليف التفاضلية عن الفرق بين تكلفة استخدام بديل وآخر، ولذا فإن هذه التكاليف قد تكون متزايدة إذا كان الفرق بالزيادة، وقد تكون متناقصة إذا كان الفرق بالنقصان.

- التكاليف الإضافية Incremental Costs

يقصد بالتكلفة الإضافية الفرق في إجمالي التكاليف عند الانتقال من مستوى إنتاجي معين إلى مستوى إنتاجي آخر.

3-1. تعريف وحدة التكلفة Unit Cost:

بغية تحديد الربح الناتج عن تنفيذ النشاط الزراعي (سلعة)، أو الخسارة الممكنة، وتحديد ثمن التكلفة لهذه السلعة، لابد من تحديد التكاليف الإنتاجية لإنتاجها خلال فترة زمنية معينة، وتحديد الإيرادات المحققة (المبيعات)، ويتم قياس الدخل من خلال تحديد وحدة قياس أساسية للتكاليف والتي تسمى بوحدة قياس التكلفة، وبشكل عام فإن وحدة التكلفة التي يتم اعتمادها في التحليل الاقتصادي للأنشطة الزراعية هي أقل كمية يتم إنتاجها، وهناك أنماط مختلفة من وحدات قياس التكلفة التي يتم اعتمادها والتي تختلف باختلاف نوع النشاط

الزراعي، كإنتاج المحاصيل الزراعية المروية والمطرية والأشجار المثمرة وإنتاج اللحوم البيضاء والحمراء والبيض والحليب ومشتقاته والعسل، وإنتاج الخضراوات في البيوت المحمية وغيرها من الأنشطة الزراعية.

الجدول (1). وحدات قياس التكلفة في الأنشطة الزراعية.

البيان	وحدة التكلفة	ملاحظات
إنتاج المحاصيل والأشجار المثمرة.	(كغ/ دونم)	في المزارع الصغيرة.
إنتاج المحاصيل والأشجار المثمرة.	(طن/ هكتار)	في المزارع الكبيرة وعلى مستوى المحافظات.
المنتجات الحيوانية.	(كغ / رأس)	حسب نوع الحيوان (أغنام- ماعز- أبقار....).
الدواجن.	(كغ/ مدجنة)	لحوم الدواجن بمختلف أنواعها
الأسماك.	(كغ/ مسمكة)	إنتاج السمك في المسمكة أو الحوض الواحد.
إنتاج العسل.	(كغ/ خلية)	خلية النحل القديمة أو الحديثة.
إنتاج البيوت المحمية.	(كغ / بيت)	الزجاجية أو البلاستيكية أو الأنفاق.

المصدر: المكتب المركزي للإحصاء، 2010.

يُعرف النشاط الزراعي بأنه استثمار جزء من عناصر الإنتاج في مكان معين وخلال فترة زمنية محددة من خلال تنفيذ مجموعة من العمليات والخدمات لتحويل مادة معينة من شكل لآخر قابلة للاستهلاك مباشرة أو إجراء بعض العمليات التصنيعية المختلفة لاستهلاكها بعد ذلك أو بيعها بشكل آخر، ويعرف الإنتاج الزراعي على أنه حصة تلك التبدلات المحققة في المزرعة، أو المشروع، وتقوم الإدارات المتخصصة بتطبيق نظام المحاسبة للتوصل إلى تحديد الربح، أو الخسارة الناجمة عن هذا الاستثمار.

4-1. تعريف محاسبة التكاليف الزراعية:

هي فرع من فروع محاسبة التكاليف وتطبيق القواعد والمبادئ والأصول الخاصة بالمحاسبة؛ بغية التوصل إلى نتائج تنفيذ الأنشطة الزراعية خلال فترة زمنية محددة. وأن الهدف من دراسة محاسبة التكاليف الزراعية هو معرفة كيفية توزيع جميع أنواع المصروفات التي أنفقتها المزرعة، أو المشروع على جميع أنشطتها النباتية والحيوانية، كأن توزع قيمة الأعلاف ومصروفاتها على جميع الحيوانات التي تم تربيتها ضمن

المزرعة، أو توزع الأسمدة وجميع تكاليفها على المحاصيل المختلفة التي تم إنتاجها؛ وذلك للوصول إلى سعر التكلفة الحقيقي للمنتج.

إن إجراء حسابات التكاليف في المزارع والمنشآت الزراعية هدفه الأساس هو اكتشاف مدى قدرة المنشأة على تحقيق الربح أو الخسارة من خلال عملها، ومقارنة هذا العمل مع عمل المزارع المجاورة، كما إن محاسبة التكاليف تعطينا فكرة واضحة عن المصروفات المنفقة على النشاطات المزرعة؛ وبالتالي تحديد مدى ارتفاع هذه التكاليف وانخفاضها والعمل على تبديلها؛ بغية تحقيق أكبر ربح للمزرعة.

ويُعد محاسبة التكاليف استمراراً للمحاسبة المالية، ولا بد من إعداد الحسابات المالية بشكل صحيح، وفهم جميع مراحلها حتى يتمكن المحاسب من القيام بإجراء المحاسبة للتكاليف بحيث يتطابق صافي الربح، أو الخسارة المحقق من خلال الحسابات المالية مع صافي الربح، أو الخسارة المحسوب من خلال حسابات التكاليف الزراعية.

1-5 أهمية محاسبة التكاليف الزراعية:

إلى جانب المنافع الناتجة عن تطبيق الأسس والمبادئ الرئيسة لمحاسبة التكاليف، هناك العديد من الفوائد الخاصة بمحاسبة التكاليف الزراعية، ومن أهمها:

1. إجراء المقارنات للفترات الزراعية بغية إعداد الموازنات التقديرية ووضعها، وتنظيم شؤون المزارع.
2. تساعد المزارع في تحديد أفضل الأسعار؛ استناداً إلى التكاليف الفعلية لكل منتج من المنتجات الزراعية في المزرعة.
3. تحديد الأرباح أو الخسائر لكل نشاط من الأنشطة المزرعية؛ وبالتالي تحديد الأنشطة الربحية وتطويرها وتنميتها، والتقليل من الأنشطة الخاسرة أو الحد منها، واتخاذ جميع التدابير والإجراءات الضرورية للحد من الخسارة.
4. المساعدة في تحديد المركز المالي السليم للمزرعة وبشكل سريع، وتحديد كلفة إنتاج الوحدات تامة الصنع.
5. توفير المعلومات والمعطيات لأغراض الرقابة وقيم الأداء في المزارع، ومراقبتها.

بغرض إجراء المقارنة وتحديد التكاليف المعيارية، وتحديد الانحرافات بالنسبة لعناصر التكاليف وتحليلها وتصحيحها في الوقت المناسب.

6. توفير المعلومات الفعلية عن الأسعار لمساعدة الحكومة في تحديد الأسعار بشكل دقيق؛ لاتخاذ القرار المناسب عند رسم السياسات وترشيد القرارات الإدارية.

1-6. علاقة نظام محاسبة التكاليف الزراعية بنظام المحاسبة المالية:

كما ذكر سابقاً بأن محاسبة التكاليف الزراعية هي فرع من فروع المحاسبة المالية وامتداداً لها، وتتصف المحاسبة المالية بأن بياناتها زمنية؛ أي إنها تسجل الأحداث المالية التي حدثت فعلاً بعد حدوثها، كما أن المحاسبة المالية تُركز على الإجماليات من دون الاهتمام بتفصيلات الأحداث المالية، أما نظام محاسبة التكاليف الزراعية فبياناته زمنية بما حدث فعلاً، وكذلك بياناته تقديرية ومعيارية وهي بيانات متعلقة بالمستقبل، وأن نظام محاسبة التكاليف الزراعية يقدم بيانات تحليلية أي تفصيلية وليست إجمالية، وهذا يعني أن محاسبة التكاليف الزراعية تغطي القصور الموجود في نظام المحاسبة المالية، وعلى الرغم من استقلال نظام محاسبة التكاليف الزراعية عن نظام المحاسبة المالية إلا أن هناك ارتباطاً وثيقاً بينهما، تتضح مظاهره في الآتي:

1. مطابقة بيانات كلا النظامين ونتائجهما، فكون أن النظامين يخدمان نشاطاً واحداً فإن تفصيلات محاسبة التكاليف لابد وأن تتفق مع إجماليات المحاسبة المالية.
2. هناك تداول بين النظامين للبيانات، فمحاسبة التكاليف الزراعية تستفيد من البيانات التي يستخدمها نظام المحاسبة المالية، وفي الوقت ذاته هناك بيانات أخرى تتساب من نظام التكاليف الزراعية إلى نظام المحاسبة المالية.
3. هناك تعاون بين نظام محاسبة التكاليف الزراعية ونظام المحاسبة المالية في إعداد الحسابات الختامية والمركز المالي .
4. كلا النظامين يعتمد نظرية القيد المزدوج في إثبات البيانات، وتطبيق مبادئ الجرد والتسويات الجردية.
5. كلا النظامين يعتمد على مبدأ تحديد فترة زمنية محددة يتم اعتمادها في القياس.

6. تهتم محاسبة التكاليف الزراعية بتكلفة المخزون من السلعة الزراعية في ظل ظروف الإنتاج من هذه السلعة، وتحديد إجمالي تكاليف الإنتاج لمحصول محدد؛ أي إن الحسابات الختامية التي يتم إعدادها في المزرعة هي حساب الحقل وحساب المحصول، ثم حساب الأرباح والخسائر؛ وبالتالي فإن هذا النظام يؤمن للمحاسبة المالية البيانات التي ترتبط باستخراج حسابات النتيجة. وهناك عدة أمور يختلف فيها نظام المحاسبة المالية عن نظام محاسبة التكاليف الزراعية، ومن أهمها:

أ. تتمثل المحاسبة المالية تتمثل الوحدة المحاسبية في المشروع ككل، أما في محاسبة التكاليف الزراعية تتمثل الوحدة المحاسبية في الوحدة المنتجة كمردود المحصول في الدوم الواحد أو الهكتار، أو إنتاجية الحليب للرأس الواحد من البقر أو الغنم.....

ب. تعتمد المحاسبة المالية على معالجة البيانات بطريقة إجمالية، أما في محاسبة التكاليف الزراعية، فتعتمد على تفصيل النفقات وتحليلها وارتباطها بعناصر الإنتاج كافة، كعلاقة النفقات بالإدارة، أو بحجم الإنتاج في المزرعة، أو الإيرادات.

ج. تعتمد المحاسبة المالية على البيانات الفعلية (الزمنية) التي تمثل الماضي، أي تقوم بتدوين كافة البيانات التي حدثت فعلاً دون دراسة التوقعات المستقبلية لهذه البيانات، أما في محاسبة التكاليف الزراعية يمتد نشاطها ليشمل الماضي والحاضر والمستقبل، وتسجيل كافة البيانات الفعلية (الزمنية) التي تمثل الماضي، وتحليلها واعتمادها في التخطيط للعمليات المستقبلية.

د. تستخدم المحاسبة المالية التقارير المحاسبية من قبل الأطراف جميعهم، كصاحب رأس المال والجهات الممولة والحكومية، أما في محاسبة التكاليف الزراعية، فتستخدم التقارير المحاسبية من قبل صاحب المزرعة فقط، أو الإدارات المسؤولة عن المشروع الزراعي.

هـ. يقتصر نشاط المحاسبة المالية على العمليات المالية فقط، أما في محاسبة

التكاليف الزراعية؛ فيشمل النشاط المحاسبي على العمليات المالية والكمية، أي على تحديد التكاليف كافة، وتحديد الكميات المنتجة من السلعة الزراعية.

7-1 . الأنشطة الزراعية وميزاتها:

1-7-1. أنواع الأنشطة الزراعية:

يُشكل الموقع الجغرافي لسورية بيئة خصبة مناسبة لإنتاج العديد من المنتجات الزراعية النباتية والحيوانية، ويمكن تصنيف الأنشطة الزراعية إلى الأنواع الرئيسة الآتية:

أ. **المنتجات النباتية:**

صنفت هذه المنتجات في ست مجموعات رئيسة:

- الحبوب بمختلف أنواعها كالقمح والشعير والعدس والحمص والذرة الصفراء والكرسنة والجلبانة والبيقية والذرة البيضاء المروية منها والمطرية.
- محاصيل صناعية كالقطن والشوندر سكري والتبغ ودوار الشمس والفول السوداني والسهم ودوار الشمس الزيتي وفول الصويا.
- الخضار الشتوية والصيفية والتكثيفية كالبنندورة والبطاطا والباامياء والخس والبصل الجاف والثوم..... .
- الأشجار المثمرة كالزيتون والتفاحيات واللوزيات والحمضيات.....
- الأعلاف الخضراء الشتوية والصيفية كالشعير الرعوي والفصة والجلبانة.....
- منتجات الزراعات المحمية المختلفة.

ب. الإنتاج الحيواني:

يشمل أعداد الحيوانات المزرعية (الأبقار والأغنام والماعز والجاموس والجمال والدواجن والأسماك والنحل.....) ومنتجاتها (اللحوم والحليب ومشتقاته والصوف.....).

ج. الصناعات الغذائية:

هي الصناعات التي تعتمد على السلع الزراعية كصناعة الألبان والكونسروة بأنواعها المختلفة والزيوت النباتية والحيوانية.....

د. الآلات الزراعية وملحقاتها:

تُمثل استخدامات الآلات الزراعية في تنفيذ العمليات الزراعية المختلفة. فالمزرعة هي عبارة عن قطعة من الأرض صالحة للزراعة يتم استثمارها كاملةً، أو جزءٍ منها في زراعة المحاصيل الحقلية والأشجار المثمرة والخضار والأعلاف الخضراء بأنواعها المختلفة حسب طبيعتها وموقعها، كما يمكن أن يتم تربية الحيوانات المزرعية بأنواعها المختلفة كالدواجن والأغنام والأبقار وغيرها من الحيوانات، ويتم إدارتها من قبل صاحبها أو المستأجر أو من قبل جهات حكومية إذا كانت ملكيتها تتبع للدولة.

تقوم الإدارة الزراعية (صاحب الأرض - المستثمر - منشأة زراعية - مشروع زراعي) بعمليات التخطيط كافة والتنفيذ للأنشطة الزراعية وتنظيمها وتوجيهها ومتابعتها ومراقبتها والإشراف عليها، والتي يمكن بواسطتها تحقيق مجموعة من الأهداف، واتخاذ القرارات في ظل الموارد المتاحة في المزرعة وتوجيهها بشكل عقلاني وسليم؛ للوصول إلى هدف المزرعة المحدد لها سلفاً.

يتطلب العمل في المزارع الإنتاجية اتخاذ القرارات الضرورية لتوزيع الأنشطة وتخصيصها بالموارد، ومن هذه القرارات نذكر:

- ما المساحات المخصصة لزراعتها بكل محصول ضمن الدورة الزراعية؟
- ما الكميات التي سينتجها من كل محصول؟
- أي الأصناف المطلوب زراعتها وحجم إنتاجية كل صنف؟
- ما معدلات الأسمدة والبذار التي ستحقق له أعلى ربح ممكن؟
- متى سيزرع كل محصول؟ وغيرها من الأسئلة التي تطرح على المزارع.

1-7-2. صفات الأنشطة الزراعية:

يتميز النشاط الزراعي في سورية بأن حوالي 72% من الزراعات تعتمد على مياه الأمطار، وهذا يعني ارتباط الإنتاج الزراعي ارتباطاً وثيقاً بالظروف المناخية التي تسود القطر كالأمطار والثلوج ودرجات الحرارة والصقيع وغيرها، والتي تختلف من عام لآخر؛

مما تسبب تلك الظروف بعدم استقرار الإنتاج الزراعي، وصعوبة تقدير الإنتاج بشكل دقيق؛ إلى جانب الكثير من الميزات التي يتصف بها النشاط الزراعي نذكر منها:

1. تقشي الأمية بين المزارعين؛ مما يؤدي ذلك إلى صعوبة تطبيق محاسبة التكاليف الزراعية.

2. الاعتماد على الذاكرة من قبل المزارعين في تحديد معظم المعطيات والتكاليف والمصروفات التي ينفقونها على أنشطتهم، وعدم توفر السجلات النظامية في المزارع.

3. تعدد الأنشطة الزراعية النباتية منها والحيوانية وتنوعها في الزراعة السورية.

4. المشكلات المتعلقة بآلية تحديد أسعار المنتجات الزراعية في الأسواق المحلية.

5. اعتماد المزارعين على منتجاتهم في تأمين احتياجاتهم من الغذاء؛ مما يؤدي إلى صعوبة تقدير تكاليف إنتاج السلع الزراعية.

6. استفادة عدة منتجات من مصروف واحد، وهذا يعيق من تحديد عناصر التكلفة لكل منتج.

7. اعتماد المزارعين على أفراد أسرهم في القيام بالعديد من الخدمات والعمليات الزراعية؛ إلى جانب دفع أجور العمالة المستأجرة بشكل عيني في الكثير من الحالات.

8-1 . علاقة إدارة محاسبة التكاليف الزراعية بالإدارات الأخرى في المشروع:

تُعد إدارة محاسبة التكاليف الزراعية في مراحلها المختلفة جزءاً من تنظيم المشروع الزراعي وإعداده، وتُعد هذه الإدارة ضرورية للإدارات الأخرى في المشروع تمنحها خلاصة تحليل التكاليف التفصيلية والإجمالية، وتحصل بالمقابل على التسهيلات والأوامر والأذونات من الإدارات الأخرى لتنفيذ مهامها، ويمكن تلخيص حجم العلاقة بين إدارة محاسبة التكاليف الزراعية بالإدارات الأخرى في المشروع بالآتي:

1. العلاقة بالإدارة العامة للمشروع:

تزود إدارة محاسبة التكاليف الإدارة العامة بتقارير عن قوائم التكاليف التفصيلية لإنتاج السلع المنتجة في المشروع، وتحدد حجم الإنتاج الذي يحقق الربح، والتي

من خلالها تتمكن الإدارة العامة من معرفة الكفاية الإنتاجية، وإصدار الأوامر والإجراءات للسعي نحو تحقيق الأرباح من دون التعرض للخسائر.

2- العلاقة بإدارة الإنتاج:

تحصل إدارة محاسبة التكاليف من إدارة الإنتاج على كمية الإنتاج المطلوب تحقيقها؛ وفقاً لكل مرحلة من مراحل الإنتاج، وحسب أنواع السلع المنتجة في المشروع، كما تقوم إدارة محاسبة التكاليف بتزويد إدارة الإنتاج ببيانات عن كمية الإنتاج الفعلي، والفروقات عن الكميات المحددة للإنتاج في بداية الفترة.

3. العلاقة بإدارة المشتريات:

تحصل إدارة محاسبة التكاليف من هذه الإدارة على نسخ من أوامر التوريد المرسلة للموردين والمسوقين والمؤسسات، كما تقوم إدارة محاسبة التكاليف بتزويد هذه الإدارة بكمية المخزون المتوفر في المشروع من السلع ومستلزمات الإنتاج.

4 . العلاقة بإدارة المبيعات:

تحصل إدارة محاسبة التكاليف من هذه الإدارة على أوامر العملاء والمتعاملين مع المشروع والمطلوب تشغيلها، والبيانات المتعلقة بأسعار التوريد المتفق عليها، كما تقوم إدارة محاسبة التكاليف بتزويد هذه الإدارة ببيانات عن تكاليف هذه الأوامر لتحديد سعر البيع.

5. العلاقة بإدارة المخازن:

تحصل إدارة محاسبة التكاليف من هذه الإدارة على أذونات استلام الكميات من الأصناف والسلع الموردة وأسعارها مرفقة بفواتير البيع، وتقوم إدارة محاسبة التكاليف بمسك سجلات المخازن والقيام بعمليات الجرد المستمر لتحديد رصيد المخازن بشكل دوري ومنتظم.

6. العلاقة بإدارة الحسابات:

تحصل إدارة محاسبة التكاليف من هذه الإدارة على الفواتير التي تصل من الموردين من أجل إثبات الكميات الواردة إلى المشروع وتسعير الأصناف

المستخدمة في التشغيل وصرف أجور العمال والمستندات الأخرى الخاصة بدفع أي نفقة لتسجيلها. ويمكن توضيح هذه العلاقات بالشكل رقم (1).



الشكل (1). العلاقة بين إدارة محاسبة التكاليف الزراعية بالإدارات الأخرى في المشروع.

الفصل الثاني

أنواع المصروفات وطرق تحميلها

Kind of Expenses & Ways to Download

يحتاج أي نشاط زراعي لتنفيذه جملة من الخدمات والأعمال اليدوية والآلية وصيانة المعدات والآلات الزراعية؛ إلى جانب شراء مستلزمات الإنتاج التي تختلف من منتج لآخر؛ فضلاً عن عمليات الإشراف على تنفيذ هذه الأعمال، والدعاية والإعلان ونقل المنتجات وبيعها، وكل هذه الخدمات تتطلب دفع أجور لتنفيذها، وصرف أموال لشراء المستلزمات، والتي يمكن اختصار تسميتها بالمصروفات المباشرة وغير المباشرة.

1-2. المصروفات المباشرة Direct Expenses :

يتضمن إنتاج أي سلعة زراعية مجموعة من المصروفات خلال فترة إنتاجها في المزارع بأنواعها المختلفة، وتشتمل على أجور العمليات الزراعية اليدوية والآلية، وقيمة المواد المستخدمة في الإنتاج، وقيمة النفقات الأخرى، وتحدد تكلفة كل عنصر من عناصر التكلفة من خلال تحديد الكمية المستهلكة من هذا العنصر وثنه، ويمكن تحديد هذه التكاليف استناداً إلى ذلك وحسب نوع العنصر:

- أجور العمال (يدوي) = عدد ساعات العمل للعملية الزراعية × أجر الساعة الواحدة.
 - أجور الآلة = عدد الساعات المستهلكة × أجر الساعة الواحدة.
 - قيمة المادة المستهلكة = الكمية المستهلكة (كغ) × سعر الوحدة من المادة.
 - فائدة رأس المال = المبلغ المقرض × الفائدة السنوية %.
 - مصروفات أخرى = الوحدات المستهلكة × سعر الوحدة.
- ويمكن تقسيم هذه المصروفات إلى مصروفات مباشرة ثابتة ومصروفات مباشرة متغيرة وفقاً للآتي:

أ. المصروفات المباشرة الثابتة: Fixed direct expenses

وتشمل المصروفات أو التكاليف التي لا تتغير بتغير كمية المنتج المزرعي، ومن أمثلتها اهتلاك البئر والمضخة والمباني والآلات والحيوانات المزرعية،

وأجور الأرض، والفائدة على رؤوس الأموال المستثمرة في العملية الإنتاجية، ويجب أن تدفع هذه المصروفات؛ كونها تكاليف مترتبة على التزامات ترتبط بها المزرعة بغض النظر عن كمية الإنتاج.

ب. المصروفات المباشرة المتغيرة: Variable direct expenses

وتشمل النفقات التي تتغير بتغير كمية الإنتاج، ومن أمثلتها أجور العمليات الزراعية اليدوية والآلية، لتنفيذ العمليات الزراعية كافة كالتعشيب والتسميد ورش مواد مكافحة الري والحصاد والجني والتعبئة وغيرها، وقيمة مستلزمات الإنتاج كالبنار والأعلاف والأسمدة ومواد الرش ومواد الطاقة ونفقات الإصلاح، وتكاليف حيوانات التسمين كالأعلاف، والنفقات النثرية الأخرى، وهذه التكاليف يتوقف عليها القرارات الإنتاجية الخاصة بالعمليات المزرعية المختلفة وحجم الإنتاج، وكميات موارد الإنتاج التي تستخدم لتغطية صافي ربح المزرعة. وهذه التكاليف يمكن السيطرة عليها ولا تحسب عند عدم وجود أي كمية من الإنتاج. كما ويمكن تقسيم مصروفات الإنتاج الزراعي إلى مصروفات مباشرة ومصروفات غير مباشرة؛ وفقًا لما يأتي:

أولاً. المصروفات المباشرة: Direct Expenses

تتكون هذه المصروفات من:

- أ. مصروفات المواد المباشرة، وتشمل قيمة مستلزمات الإنتاج الزراعي كقيمة البذور والأسمدة ومياه الري ومواد مكافحة والغراس والعبوات والأعلاف وغيرها من المواد.
- ب. مصروفات العمل المباشر، وتشمل أجور العمل اليدوي والآلي لتنفيذ العمليات الزراعية كافة كالتعشيب والتسميد ورش مواد مكافحة الري والحصاد والجني والتعبئة وغيرها.
- ج. مصروفات الخدمات المباشرة، وتشمل أجور الأطباء البيطريين والمشرفين على تنفيذ شبكات الري وعمليات مكافحة (مهندسو الوقاية).

2-2 . المصروفات غير المباشرة: Indirect Expenses

وهي عبارة عن المصروفات التي لا ترتبط بالمنتج النهائي مباشرة، ولكن يستفيد منها أكثر من وحدة من وحدات الإنتاج؛ أي إنها عناصر تكلفة عامة وليست خاصة، وتشمل على:

أ. مصروفات مواد غير مباشرة، وتشمل قيمة مواد الصيانة والشحوم وغيرها من المواد التي لا تظهر كجزء من المنتج.

ب. مصروفات العمل غير المباشر، وتشمل أجور صاحب المشروع، أو المنشأة والمدراء والفنيين في المشاريع والمنشآت الزراعية، وهذا النوع من الأعمال لا يرتبط بإنتاج السلعة مباشرة.

ج. مصروفات الخدمات غير المباشرة، وتشمل مصروفات الكهرباء والإيجارات وخدمات المياه واستهلاك الآليات الزراعية الخدمية في المنشأة، أو المشروع.

د. مصروفات التسويق والبيع غير المباشرة، وتشمل جميع الأموال المصروفة على عمليات بيع المحاصيل كأجور النقل والعمولة والرسوم ومصروفات الدعاية والإعلان وأجور موظفي البيع.

هـ. المصروفات التمويلية والإدارية غير المباشرة، وتشمل الأموال المصروفة جميعاً على الأمور الإدارية، كرواتب الموظفين في المشروعات الزراعية وأجور الهاتف وأجور المحاسبين والفوائد على القروض المصرفية والنفقات الأخرى.

- المصروفات المباشرة حسب الأنشطة الزراعية:

تتنوع الأنشطة الزراعية في سورية، حيث يتم زراعة العديد من المحاصيل، وخلال الموسمين الشتوي والصيفي والتكثيفي، وهناك محاصيل يتم زراعتها في عدة عروات (فترات)، كالشوندر السكري والبطاطا والبنندورة وغيرها من الخضار.

- المحاصيل والخضار: Vegetables & Crops

يبين الجدول رقم (2) عناصر مصروفات إنتاج المحاصيل كافة وبشكل تفصيلي؛ متضمنة أجور العمالة اليدوية والآلية وقيمة المواد (مستلزمات الإنتاج)؛ فضلاً عن

المصروفات الأخرى، وتختلف دراسة مصروفات إنتاج حسب نوع زراعة هذا المحصول، فهناك محاصيل لا تحتاج لدراسة البنود كافة المذكورة أدناه، مع الإشارة إلى أنه تم إدراج مردود الهكتار الواحد؛ بهدف حساب بعض المصروفات المرتبطة بسعر البيع، كأجور الأرض وحساب كلفة الكغ الواحد.

الجدول (2). المصروفات المباشرة لإنتاج محصول..... خلال عام 2018 *.

الوحدة: ل.س/ هكتار

البيان	الوحدة	سعر الوحدة	عدد الساعات	عدد المرات	القيمة
الحراثات	ل.س/ها				×
نثر البذار	آلي	ل.س/ها			×
أو الزرع	يدوي	عامل/سا			×
التسميد	يدوي	عامل/سا			×
الكيمائي	آلي	ل.س/ها			×
التخطيط والتسكيب	عامل/سا				×
التفريد والترقيع والركش	عامل/سا				×
تسميد عضوي	عامل/سا				×
الري	عامل/سا				×
المكافحة	عامل/سا				×
الجني والتعبئة	عامل/سا				×
التحميل و التنزيل	عامل/سا				×
النقل	ل.س/طن				×
البذور أو الشتول	كغ				×
السماد الكيمائي	كغ				×
مواد مكافحة	كغ أول				×
مياه الري	رية				×
العبوات	عبوة				×

المصدر: مديرية الاقتصاد الزراعي، وزارة الزراعة والإصلاح الزراعي، 2018.

*بالنسبة للمحاصيل المطرية (البعلية) تحذف من هذا الجدول البنود المتعلقة بالري كأجور الري وقيمة مياه الري والتسكيب والتخطيط، واهتلاك المضخة والبئر والاستبدال.

- تمرين 1:

فيما يأتي البيانات الخاصة بنتائج دراسة بحثية في محافظة الحسكة الواردة في الجداول (3، 4، 5)؛ متضمنة المصروفات والغلة وهامش الربح المضاف إلى تكلفة الكغ الواحد لمحصولي القمح المروي والشعير المروي لعام 2016.

الجدول (3). أجور العمليات الزراعية (الوحدة: ل.س / هكتار).

البيان	القمح	الشعير
الحراثات	حراثة	2083.3
	حراثة	1366.7
	حراثة	1116.7
البذار	نقل البذار	66
	نثر البذار	1141.7
	نثر	134.2
سماد N	نقل	33.7
	نثر	116.7
	نقل	29.3
سماد P	نقل	73.3
تسكيب		1766.7
أجور الري	العدد	4
	أجرة الريه	1250
	أجور	5000
أجور مكافحة		473.3
الحصاد أو الجني		3042.8
نقل الحب		1747.3

المصدر: ناصر. 2010، محافظة الحسكة.

الجدول (4). مصروفات شراء مستلزمات الإنتاج.

البيان	الوحدة	القمح	الشعير
البذار	معدل البذار	(كغ/هكتار)	300
	سعر الكغ	(ل.س)	21
	معدل الأذوتي	(كغ/هكتار)	250
السماد	سعر الكغ	(كغ/هكتار)	19
	معدل الفوسفاتي	(كغ/هكتار)	250
	سعر الكغ	(ل.س)	21.1
مواد مكافحة	القيمة	(ل.س)	1833.3
	عدد الأكياس	(كيس)	40
	سعر العبوة	(ل.س)	63.3
مياه الري	المازوت /ليتر	(ليتر)	300
	سعر الليتر	(ل.س)	45
	صيانة وزيت	(ل.س)	1350

المصدر: ناصر. 2010، محافظة الحسكة.

الجدول (5). الغلة؛ وهامش الربح المضاف إلى تكلفة الكغ.

البيان	الوحدة	القمح	الشعير
وسطي مردود الحب	(كغ/هكتار)	5000	3500
هامش الربح المضاف للكغ	(ل.س)	2.50	2.00

المصدر: ناصر. 2010، محافظة الحسكة.

- المطلوب: أحسب الآتي:

1. المصروفات الإجمالية لمحصولي القمح المروي والشعير المروي.
2. قيمة المبيعات وإجمالي الربح للمزارع.
3. تكلفة الكيلوغرام الواحد لكلا المحصولين، إذا علمت أن فائدة رأس المال هي 7.5%، وأجور الأرض بنسبة 15% من الإنتاج والنفقات النثرية نحو 5%.

- الحل:

الجدول (6). المصروفات وقيمة المبيعات والربح الإجمالي للقمح والشعير المرويين.

الوحدة: ل.س / هكتار

البيان	القمح	الشعير
أجور العمليات الزراعية	26427.7	19998
قيمة البذار	6300	3892.5
قيمة السماد	10025	4295
قيمة مواد مكافحة	1833.3	1833.3
قيمة العبوات	2532	2532
قيمة مياه الري	14850	9900
قيمة مستلزمات الإنتاج	35540.3	22452.8
إيجار الأرض	11952.7	8163.1
فائدة رأس المال	2665.5	1684
نفقات نثرية	3098.4	2122.5
المصروفات المباشرة الكلية	79684.6	54420.4
الغلة	5000	3500
سعر البيع	18.4	17.5
قيمة المبيعات	92184.6	61420.4
الربح الإجمالي	12500	7000
تكلفة الكغ (ل.س)	15.9	15.5

المصدر: ناصر. 2010، محافظة الحسكة.

- تمرين 2:

يبين الجدولان رقم (7 و 8) البيانات الخاصة بمشروع الفردوس لإنتاج المحاصيل المتضمنة المصروفات المباشرة والمصروفات غير المباشرة كافة لمحصولي العدس والحمص، وغلة المحصولين المذكورين، وسعر مبيع الكيلوغرام الواحد لكل منهما. الجدول (7). المصروفات المباشرة وغير المباشرة لمحصولي العدس والحمص.

الوحدة: ل.س/هكتار

البيان	العدس	الحمص
أجور العمليات الزراعية	88000	85000
مصروفات شراء المستلزمات	125000	133000
مصروفات مباشرة أخرى	35000	34500
مصروفات البيع والتوزيع	65000	
مصروفات الدعاية والإعلان	35000	
رواتب وأجور	125000	
مصروفات مواد غير مباشرة	90000	
رسوم وفوائد على القروض	45000	

المصدر: مثال افتراضي.

الجدول (8). الغلة وسعر مبيع الكيلوغرام الواحد للعدس والحمص.

البيان	الوحدة	القمح	الشعير
الغلة	(كغ/هكتار)	2100	1500
سعر مبيع الكغ الواحد	(ل.س)	350	425

المصدر: مثال افتراضي.

- المطلوب: أحسب الآتي:

1. المصروفات المباشرة الإجمالية لمحصولي العدس والحمص.
2. قيمة المبيعات وإجمالي الربح لكل محصول.
3. المصروفات غير المباشرة، والأرباح الصافية للمشروع.

- الحل:

الجدول (9). المصروفات والأرباح الصافية لمشروع الفردوس.
الوحدة: ل.س/هكتار

البيان	العدد	الخصم
أجور العمليات الزراعية.	88000	85000
مصروفات شراء المستلزمات.	125000	133000
المصروفات الأخرى.	35000	34500
إجمالي المصروفات المباشرة:	248000	252500
الغلة (كغ / هكتار).	2100	1500
سعر البيع (ل.س / كغ).	350	425
قيمة المبيعات.	735000	637500
الأرباح الإجمالية.	487000	385000
مصروفات البيع والتوزيع.		65000
مصروفات الدعاية والإعلان.		35000
رواتب وأجور.		125000
مصروفات مواد غير مباشرة.		90000
رسوم ونفقات أخرى.		45000
إجمالي المصروفات غير المباشرة:		360000
صافي الربح للمشروع.		512000

المصدر: مثال افتراضي.

- تمرين غير محلول 1:

يبين الجدول رقم (10 و 11) البيانات الخاصة بمشروع الحياة لإنتاج المحاصيل الحقلية المتضمنة المصروفات المباشرة والمصروفات غير المباشرة كافة لمحاصيل القمح والشعير والكمون، وغلة المحاصيل المزروعة، وسعر مبيع الكيلوغرام الواحد لكل منها.

الجدول (10). المصروفات المباشرة وغير المباشرة للمحاصيل المزروعة.
الوحدة: ل.س/هكتار

البيان	القمح	الشعير	الكمون
مصروفات العمليات الزراعية.	95000	75000	99000
مصروفات شراء المستلزمات.	85000	65000	110000
المصروفات الأخرى.	55000	48500	55300
مصروفات البيع والتوزيع.	135000		
مصروفات الدعاية والإعلان.	165000		
رواتب وأجور.	255000		
مصروفات مواد غير مباشرة.	165000		
رسوم ونفقات أخرى.	53500		

المصدر: مثال افتراضي.

الجدول (11). الغلة وسعر مبيع الكيلوغرام الواحد للمحاصيل المزروعة.

البيان	الوحدة	القمح	الشعير	الكمون
الغلة.	(كغ/هكتار)	4500	2900	1650
سعر مبيع الكغ الواحد.	(ل.س)	110	95	1100

المصدر: مثال افتراضي.

- المطلوب: أحسب الآتي:

1. المصروفات المباشرة الإجمالية للمحاصيل المزروعة.
2. قيمة المبيعات وإجمالي الربح لكل محصول.
3. المصروفات غير المباشرة، والأرباح الصافية للمشروع.

- تمرين غير محلول 2:

تبين الجداول رقم (12 و 13 و 14) البيانات الخاصة بمنشأة الغاب المتضمنة مصروفات العمليات الزراعية وأجورها، ومصروفات شراء مستلزمات الإنتاج، وغلة محصول الشوندر السكري بعروتيه الخريفية والشتوية، وسعر مبيع الكيلوغرام الواحد.

الجدول (12). مصروفات العمليات الزراعية لمحصول الشوندر السكري.

الوحدة: ل.س/هكتار

البيان	الخريفي	الشتوي
الحراثات	3800	3700
نقل البذار ونثره	1150	1250
نقل السماد	500	575
نثر سماد P	1200	1000
نثر بوتاس K	1200	1050
نثر سماد N	1500	1450
تسكيب وتخطيط	2200	2200
تقريد وتعشيب يدوي	14700	16250
أجر الري	العدد	9
	أجرة	1000
مكافحة آلية	تكلفة	2500
الجنني	17500	13000
نقل الحب	36000	35000

المصدر: مثال افتراضي.

الجدول (13). كمية مستلزمات الإنتاج لمحصول الشوندر السكري.

البيان	الوحدة	الخريفي	الشتوي
معدل البذار	(كغ/هكتار)	1.5	1.5
معدل الأزوتي	(كغ/هكتار)	400	415
معدل الفوسفاتي	(كغ/هكتار)	300	310
معدل البوتاسي	(كغ/هكتار)	310	300
مواد مكافحة	(ليتر/هكتار)	1	1
المازوت	(ليتر/هكتار)	3767	3847

المصدر: مثال افتراضي.

الجدول (14). أسعار المدخلات والمخرجات والغلة لمحصول الشوندر السكري.

البيان	الوحدة	الخريفي	الشتوي
البذار	(ل.س/هكتار)	7000	7000
السماد الأزوتي	(ل.س/كغ)	18	18
السماد الفوسفاتي	(ل.س/كغ)	22	22
السماد البوتاسي	(ل.س/كغ)	55	55
مواد المكافحة	(ل.س/ليتر)	950	950
المازوت	(ل.س/ليتر)	55	55

المصدر: مثال افتراضي.

- المطلوب: أحسب الآتي:

1. المصروفات المباشرة الإجمالية لمحصولي الشوندر السكري بعروتيه الخريفية والشتوية.
2. قيمة المبيعات والربح الإجمالي للمزارع.
3. تكلفة الكيلوغرام الواحد لكلا المحصولين، إذا علمت أن:
فائدة رأس المال هي 7.5%، وأجور الأرض بنسبة 15% من الإنتاج، والنفقات النثرية 5%، وأن الغلة بلغت 70000 و 65000 كغ/هكتار لكل من الشوندر الخريفي والشتوي على التوالي، وسعر مبيع الكغ الواحد نحو 4 ل.س.

- المصروفات المباشرة لإنتاج الأشجار المثمرة:

تختلف مصروفات إنتاج ثمار الفاكهة (الأشجار المثمرة) عن مصروفات إنتاج المحاصيل، حيث إن الحصول على ثمار الفاكهة وبيعها يحتاج لسنوات عدة حتى تدخل الأشجار في طور الإثمار الذي يختلف من شجرة لأخرى، وإن إعداد البستان وتهيئته يتطلب مصروفات وتكاليف تأسيسية؛ مما يجعل الأشجار أصولاً ثابتة.

وعند دراسة المصروفات الإجمالية وتحديد إنتاج الأشجار المثمرة، يتم أولاً تحديد مصروفات قبل سنة الإثمار (تختلف عدد سنوات الإثمار حسب نوع الأشجار المثمرة)، وتقسمها على العمر الاقتصادي (للشجرة المدروسة) لتحديد ما يخص المصروفات السنوية للشجرة من المصروف لسنة ما قبل الإثمار كما هو موضح في الجدولين رقم (15، 16).

الجدول (15). المصروفات المباشرة التأسيسية لإنتاج شجرة.....لسنوات ما قبل الإثمار
خلال الموسم الزراعي 2017 / 2018.

الوحدة: ل.س / هكتار

البيان	الوحدة	الكمية	السعر	القيمة
نقل الحجارة والتسوية.	سا/ جرار			×
	سا/ عامل			×
الحراثات.	سا/ جرار			×
حفر الجور .	سا/ جرار			×
الغرس و الترقيع .	سا/ عامل			×
الركش حول الأشجار.	سا/ عامل			×
التربية و التقليم .	سا/ عامل			×
جمع الأحطاب.	سا/ عامل			×
الري.	سا/ عامل			×
المكافحة.	سا/ جرار			×
التسميد العضوي والكيمياوي.	سا/ جرار			×
قيمة السماد العضوي .	م3			×
قيمة السماد الكيميائي.	كغ /هـ			×
قيمة الغراس.	غرة			×
قيمة مواد المكافحة.	كغ أو ليتر			×
مياه الري.				×
اهتلاك واستهلاك.	ل.س/سنة			×
العمر الاقتصادي / سنة.	سنة			×
ما يخص سنة الإثمار من مصروفات التأسيس.	ل.س			×

المصدر: مديرية الاقتصاد الزراعي، وزارة الزراعة والإصلاح الزراعي، 2018.

الجدول (16). المصروفات المباشرة لإنتاج شجرة..... خلال الموسم 2017 / 2018.

التكلفة: ل.س / هكتار

البيان	الوحدة	الكمية	السعر	التكلفة
ما يخص سنة الإثمار من مصروفات التأسيس.	ل.س			××
الحراثة.	سا/ جرار			×
التسكيب والركش حول الأشجار.	سا/ عامل			×
التعشيب.	سا/ جرار			×
التربية و التقليم وجمع الحطب.	سا/ عامل			×
الري.	سا/ عامل			×
المكافحة.	سا/ جرار			×
التسميد العضوي والكيماوي.	سا/ جرار			×
الجنى والفرز والتعبئة والتحميل.	سا/ عامل			×
النقل.	سا/ عامل			×
قيمة السماد العضوي والكيماوي.	م3			×
قيمة مواد المكافحة.	كغ أو ليتر			×
قيمة مياه الري.	ل.س/ هـ			×
قيمة العبوات.	ل.س			×
مصروفات صيانة للمضخة والمحرك.	ل.س/هـ			×
اهتلاك البئر واستبدال.	ل.س/هـ			×
إجار الأرض ومصروفات أخرى.	ل.س			×

المصدر: مديرية الاقتصاد الزراعي، وزارة الزراعة والإصلاح الزراعي، 2018.

- تمرين 1:

فيما يأتي البيانات الخاصة بنتائج دراسة بحثية في محافظة السويداء الواردة في الجداول (17، 18، 19)؛ متضمنة المصروفات التأسيسية والمتغيرة، وقيمة مستلزمات الإنتاج، والغلة لشجرتي الزيتون والتفاح لعام 2016، وسعر مبيع الكيلوغرام الواحد.

- المطلوب: أحسب الآتي:

1. المصروفات الإجمالية لشجرتي الزيتون والتفاح.

2. قيمة المبيعات، والربح الإجمالي لكل شجرة.

3. تكلفة الكيلوغرام الواحد من التفاح والزيتون.
إذا علمت أن فائدة رأس المال هي 7.5%، وأجور الأرض بنسبة 15% من الإنتاج،
والنفقات النثرية نحو 5%.

الجدول (17). مصروفات سنوات ما قبل الإثمار والعمر الاقتصادي.

الوحدة: ل.س / هكتار

البيان	التفاح	الزيتون
النقب.	121650	225325
نقل الحجارة.	90456	115650
التسوير.	143245	355860
الحراثة.	33965	45650
حفر الجور.	90545	194525
الغرس والترقيع.	178345	199345
العمر الاقتصادي.	40	100

المصدر: بلقيس، 2016، محافظة السويداء.

الجدول (18). أجور العمليات الزراعية وقيمة شراء المستلزمات.

الوحدة: ل.س / هكتار

البيان	التفاح	الزيتون
الحراثة.	15225.5	19000.5
الركش حول الأشجار.	21345	24875
التربية والتقليم.	21562.9	24864
تقليم صيفي.	2985	
جمع الأحطاب.	12344.8	15045.3
المكافحة الكيميائية.	30206	27945
التسميد العضوي.	14923	11965.2
التسميد الكيماوي.	16750.3	
الجنني.	74523	145896
الفرز والتعبئة.	55356	
نقل المحصول.	15123	14897
قيمة السماد العضوي.	20105	16836
قيمة السماد الكيماوي.	41987	
قيمة العبوات.	20987	5100
قيمة مواد مكافحة.	48757	42986

المصدر: بلقيس، 2016، محافظة السويداء.

الجدول (19). الغلة وسعر المبيع للكم الواحد.

البيان	التفاح	الزيتون
الغلة (كغ/هكتار)	10110.0	3645.3
سعر المبيع (ل.س/كغ)	176.4	401.2

المصدر: بلقيس، 2016، محافظة السويداء.

- الحل:

الجدول (20). المصروفات وقيمة المبيعات والربح الإجمالي لشجرتي التفاح والزيتون.

الوحدة: ل.س / هكتار

البيان	التفاح	الزيتون
مصروفات العمليات الزراعية	280344.5	284488
قيمة الأسمدة	62092	16836
قيمة العبوات	20987	5100
قيمة مواد مكافحة	48757	42986
قيمة مستلزمات ومواد الإنتاج	131836	64922
نفقات نثرية 5%	206090.3	174705
فائدة رأس المال 7.5 %	98877	48691.5
ما يخص سنة الإثمار من المصروفات التأسيسية	16455.2	11363.6
إيجار الأرض 15%	129459.3	103088.8
المصروفات المباشرة الكلية	863062.2	687258.9
الغلة (كغ/هكتار)	10110	3645.3
سعر المبيع (ل.س/كغ)	176.4	401.2
قيمة المبيعات	1783404	1462494
الربح الإجمالي	920341.8	775235.5
تكلفة كغ (ل.س/كغ)	120	150

المصدر: بلقيس، 2016، محافظة السويداء.

- تمرين 2:

يبين الجدولين رقم (21 و 22) البيانات الخاصة بمشروع الزهراء لإنتاج الأشجار المثمرة المتضمنة المصروفات المباشرة، والمصروفات غير المباشرة كافة على أشجار التفاح والزيتون، وغلة التفاح والزيتون، وسعر مبيع الكيلوغرام الواحد لكل منهما.

الجدول (21). المصروفات المباشرة وغير المباشرة لأشجار التفاح والزيتون.
الوحدة: ل.س/هكتار

البيان	التفاح	الزيتون
أجور العمليات الزراعية.	280345	284488
مصروفات شراء المستلزمات.	345000	177800
المصروفات المباشرة الأخرى.	365000	174705
مصروفات البيع والتوزيع.	142500	
مصروفات الدعاية والإعلان.	170000	
رواتب وأجور.	255000	
مصروفات مواد غير مباشرة.	145000	
رسوم ونفقات أخرى.	88000	

المصدر: مثال افتراضي.

الجدول (22). الغلة وسعر مبيع الكيلوغرام الواحد للتفاح والزيتون.

البيان	الوحدة	التفاح	الزيتون
الغلة.	(كغ/هكتار)	10110	3645
سعر مبيع الكغ الواحد.	(ل.س)	175	400

المصدر: مثال افتراضي.

- المطلوب:

أحسب الآتي:

1. المصروفات المباشرة الإجمالية لشجرتي التفاح والزيتون.
2. قيمة المبيعات والربح الإجمالي لكل شجرة.
3. المصروفات غير المباشرة، والأرباح الصافية للمشروع.

- الحل:

الجدول (23). المصروفات والأرباح الصافية لمشروع الزهراء .
الوحدة: ل.س/هكتار

البيان	التفاح	الزيتون
أجور العمليات الزراعية	280345	284488
مصروفات شراء المستلزمات	345000	177800
المصروفات الأخرى	365000	174705
إجمالي المصروفات المباشرة	990345	636993
الغلة (كغ / هكتار)	10110	3645
سعر البيع (ل.س / كغ)	175	400
قيمة المبيعات	1769250	1458120
الأرباح الإجمالية	778906	821127
مصروفات البيع والتوزيع	142500	
مصروفات الدعاية والإعلان	170000	
رواتب وأجور	255000	
مصروفات مواد غير مباشرة	145000	
رسوم ونفقات أخرى	88000	
إجمالي المصروفات غير المباشرة	800500	
صافي الربح للمشروع	799533	

المصدر: مثال افتراضي.

- تمرين غير محلول 1:

فيما يأتي البيانات الواردة في الجداول (24، 25، 26)؛ متضمنة المصروفات التأسيسية والمتغيرة، وقيمة شراء مستلزمات الإنتاج، والغلة لشجرة العنب لعام 2018، وسعر مبيع الكيلوغرام الواحد.

الجدول (24). مصروفات سنوات ما قبل الإثمار والعمر الاقتصادي.

الوحدة: ل.س / هكتار

البيان	العنب
النقب.	213645
نقل الحجارة.	118345
التسوير.	225633
الحراثات.	63650
حفر الجور.	189625
الغرس والترقيع.	185642
العمر الاقتصادي.	120

المصدر: مثال افتراضي.

الجدول (25). أجور العمليات الزراعية وقيمة المستلزمات.

الوحدة: ل.س / هكتار

البيان	العنب
الحراثة.	19736.0
الركش حول الأشجار.	23856.7
التربية والتقليم.	19876.0
جمع الأحطاب.	14490.3
المكافحة الكيميائية.	9875.0
التسميد العضوي.	9936.7
الجنبي.	21245.0
الفرز والتعبئة.	19891.3
نقل المحصول.	15350.0
قيمة السماد العضوي.	17895.1
قيمة العيوات.	7200
قيمة مواد مكافحة.	40125

المصدر: مثال افتراضي.

الجدول (26). الغلة وسعر مبيع الكغ.

البيان	العنب
الغلة (كغ/هكتار).	7645.0
سعر المبيع (ل.س/كغ).	175.8

المصدر: مثال افتراضي.

- المطلوب: أحسب الآتي:

1. المصروفات الإجمالية لشجرة العنب.
 2. قيمة المبيعات والربح الإجمالي لشجرة العنب.
 3. تكلفة الكيلوغرام الواحد من العنب.
- إذا علمت أن: فائدة رأس المال هي 7.5%، وأجور الأرض بنسبة 15% من الإنتاج، والنفقات النثرية نحو 5%.

- تمرين غير محلول 2:

يبين الجدول رقم (27 و 28) البيانات الخاصة بمشروع الغدير لإنتاج الأشجار المثمرة المتضمنة المصروفات المباشرة والمصروفات غير المباشرة كافة لشجرتي العنب والدراق، وغلة العنب والدراق، وسعر مبيع الكيلوغرام الواحد لكل منها.

الجدول (27). المصروفات المباشرة وغير المباشرة للعنب والدراق:

الوحدة: ل.س/هكتار

البيان	العنب	الدراق
مصروفات العمليات الزراعية.	215000	245000
مصروفات شراء المستلزمات.	165400	175000
المصروفات المباشرة الأخرى.	155300	165000
مصروفات البيع والتوزيع.	155350	
مصروفات الدعاية والإعلان.	180400	
رواتب وأجور.	245900	
مصروفات مواد غير مباشرة.	149000	
رسوم ونفقات أخرى.	90400	

المصدر: مثال افتراضي.

الجدول (28). الغلة وسعر مبيع الكيلوغرام الواحد للعنب والدراق:

البيان	الوحدة	العنب	الدراق
الغلة.	(كغ/هكتار)	7645	9800
سعر مبيع الكغ الواحد.	(ل.س)	170	165

المصدر: مثال افتراضي.

- المطلوب:

أحسب الآتي:

1. المصروفات المباشرة الإجمالية للعنب والدراق.
2. قيمة المبيعات والربح الإجمالي للعنب والدراق.
3. المصروفات غير المباشرة، والأرباح الصافية للمشروع.

- مصروفات الإنتاج في البيوت المحمية:

تختلف مصروفات إنتاج المحاصيل في الزراعات العادية، حيث يتم حساب المصروفات الثابتة كافة للبيت المحمي، وتعد هذه المصروفات أصولاً ثابتة، ويتحسب قيمة اهتلاكها وتضاف هذه القيمة إلى المصروفات المتغيرة السنوية كافة التي يتم إنفاقها على إنتاج الخضار ضمن البيوت.

عند دراسة مصروفات إنتاج المحاصيل، أو الخضار، أو نباتات الزينة في البيوت المحمية، يتم أولاً تحديد إجمالي المصروفات الثابتة قبل البدء في الإنتاج، ويتم حساب حصة المصروفات المتغيرة السنوية من هذه المصروفات الثابتة من خلال تقسيمها على العمر الاقتصادي للبيت المحمي، أو على عدد سنوات عمر المشروع الإنتاجي كما هو موضح في الجدول رقم (29).

الجدول (29). المصروفات المباشرة الثابتة لتكوين البيت الواحد وإنشائه.

البيان	الوحدة	سعر الوحدة	الكمية أو المدة	عدد المرات	التكلفة ل.س
مساحة البيت.	م ²				
قيمة مواد هيكل البيت (حديد).	ل.س				×
قيمة أغطية بلاستيكية*.	م ²				×
استبدال أغطية بلاستيكية.	م ²				×
تركيب الهيكل والأغطية.	م ²				×
فوائد القروض (إن وجدت).	ل.س				×
قيمة أدوات الري.	ل.س				×
قيمة المرشات للمكافحة.	ل.س				×
قيمة أدوات ومعدات أخرى**.	ل.س				×
قيمة البئر ومضخة الري والهلاك.	ل.س				×
استبدال محرك أو مضخة.	ل.س				×
تكاليف صيانة (بئر ومضخة).	ل.س				×
مصروفات أخرى (استبدال معدات).	ل.س				×
مجموع المصروفات الثابتة.	ل.س				×××
العمر الاقتصادي.	سنة				
نصيب السنة الواحدة من المصروفات الثابتة.	ل.س				××

المصدر: مديرية الاقتصاد الزراعي، وزارة الزراعة والإصلاح الزراعي، 2018.

*بلاستيكي أو زجاجي

**تذكر الآلة أو المعدات الأخرى وقيمتها.

ثم يتم حساب المصروفات المتغيرة السنوية، ويضاف إليها حصة السنة الواحدة من المصروفات الثابتة كما هو موضح في الجدول رقم (30).

الجدول (30). المصروفات المباشرة لإنتاج (بيت بلاستيكي) لعام 2018.

البيان	الوحدة	سعر الوحدة	الكمية أو المدة	عدد المرات	التكلفة ل.س
نصيب السنة من المصروفات الثابتة	ل.س				xx
الحراثات.	مرة				x
الزراع يدويًا.	ل.س / سا				x
التسميد الكيماوي والعضوي.	ل.س / سا				x
تركيب البلاستيك وتربيط الشتول.	ل.س / سا				x
الترييق والركش والتعشيب.	ل.س / سا				x
الري أو السقاية.	ل.س				x
المكافحة والتعقيم.	ل.س / سا				x
الجنى والفرز والتعبئة.	ل.س / سا				x
تحميل وتنزيل ونقل.	ل.س / سا				x
قيمة البذور أو الشتول.	ل.س				x
قيمة السماد العضوي والكيماوي.	ل.س / م				x
قيمة مواد مكافحة.	ل.س / كغ				x
قيمة مياه الري والمحروقات**.	ل.س				x
قيمة العبوات.	ل.س				x
إجار الأرض ومصروفات أخرى.					x

المصدر: مديرية الاقتصاد الزراعي، وزارة الزراعة والإصلاح الزراعي، 2010.

*مجموع التكاليف الثابتة من الجدول (29) ÷ العمر الاقتصادي.

**قيمة مياه الري تعبر عنها قيمة المحروقات والزيوت المستهلكة خلال الموسم.

- المصروفات المباشرة لإنتاج الحيواني:

- الأبقار والأغنام والماعز والدواجن:

يُعد الإنتاج الحيواني مكونًا أساسيًا من مكونات الإنتاج الزراعي، حيث يسهم في تأمين السلع والمنتجات الحيوانية الضرورية لتغذية السكان في سورية، وتشكل تربية الحيوانات الزراعية مصدرًا من مصادر الدخل الرئيسة في سورية لشريحة كبيرة من السكان، ولاسيما في المناطق المطرية القريبة من البادية؛ إلى جانب الاستفادة من منتجاتها المتعددة كالحوم الحمراء والبيضاء والحليب ومشتقاته والصوف والبيض والعسل، وتتم تربية الأبقار والأغنام والماعز والدواجن بأنواعها المختلفة وعروقها؛

للحصول على الحليب واللحم والصوف والبيض، وتسمينها وبيعها، وتتكون المصروفات الإنتاجية المباشرة من مصروفات ثابتة ومصروفات متغيرة:

1. المصروفات الثابتة: وتشتمل على:

أ. اهتلاك الحيوان: مقدار القيمة المادية التي تنقص من قيمة الحيوان سنوياً، نتيجة استخدامه في العملية الإنتاجية، ويتم حسابه وفق الآتي:

اهتلاك الحيوان (ل.س/ حيوان/ سنة) = قيمة الحيوان عند الشراء ÷ العمر الاقتصادي للحيوان (العمر الذي يستمر فيه الحيوان بالإنتاج حتى يتساوى عنده قيمة الإنتاج مع قيمة التكاليف).

ب. اهتلاك الحظائر: عبارة عن انخفاض القيمة المادية للحظيرة سنوياً؛ نتيجة استخدامها في العملية الإنتاجية، ويتم حسابه كآلاتي:

اهتلاك الحظيرة (ل.س/ سنة) = (مساحة الحظيرة للرأس الواحد X قيمة المتر المربع) ÷ العمر الاقتصادي للحظيرة (عدد السنين الذي يبقى فيها البناء صالحاً للتربية).

ج. النفوق والذبح الاضطراري: تحسب كنسبة مئوية من عدد القطيع سنوياً.

د. فائدة رأس المال: تحسب القيمة الفعلية للفوائد المفروضة على القروض عند الحصول عليها.

2. المصروفات المتغيرة: وتشتمل على:

أ. أجور اليد العاملة: أي الأجور التي يتقاضاها العمال لقاء الخدمات التي

يقدمونها في مجال تربية الحيوانات ورعايتها، ويتم حسابها كآلاتي:

أجور اليد العاملة (ل.س/ سنة) = (الأجر الشهري للعامل X عدد أشهر السنة) ÷ عدد الرؤوس.

ب. أجور الرعاية البيطرية: أي الرعاية المقدمة من الفني البيطري للحيوانات إذا

كانت غير مجانية، ويتم حسابها كآلاتي:

قيمة الرعاية البيطرية (ل.س/ رأس/ سنة) = الأجرة (ل.س) X عدد الزيارات سنوياً ÷ عدد الرؤوس (رأس).

ج. قيمة الأعلاف: تحدد قيمة أنواع الأعلاف المستهلكة كافة من قبل الحيوانات (أعلاف مركزة (مركبة)، وأعلاف مالئة (غالباً خضراء)، ويتم حساب قيمتها كالآتي:

قيمة الأعلاف (ل.س/ رأس/ سنة) = متوسط الاستهلاك اليومي من الأعلاف (كغ/ رأس/ يوم) X 365 X متوسط السعر (ل.س/كغ)

د. قيمة الأملاح المعدنية: تحدد قيمة الأملاح المعدنية المستهلكة، وتحسب قيمتها كالآتي:

قيمة الأملاح المعدنية (ل.س/ رأس/ سنة) = كمية الملح / سنة X السعر (ل.س). هـ. قيمة المياه والكهرباء ومواد الطاقة: يتم حسابها كوسطي للرأس الواحد سنوياً، وفقاً للأسعار الرسمية لهذه المواد.

و. قيمة المواد والأدوية البيطرية: تحدد من خلال المبالغ المصروفة على شراء الأدوية والمواد البيطرية، ويتم حساب نصيب كل رأس من هذه القيمة.

ز. مصروفات الإصلاح والترميم: تشمل قيمة ما ينفقه المربي سنوياً على إصلاح حظيرته وحساب نصيب كل حيوان منها.

ح. مصروفات الفرشة: هي قيمة ما ينفقه المربي سنوياً على الفرشة الموضوعة على أرض الحظيرة ونصيب كل رأس منها.

ط. النفقات النثرية الأخرى: هي عبارة عن مصروفات يتم إنفاقها خلال موسم الإنتاج، كأجور النقل لاستلام الأعلاف، وغيرها من النفقات التي لم تدرج ضمن قوائم المصروفات.

- تمرين 1:

فيما يأتي البيانات الخاصة بنتائج دراسة بحثية في محافظة الحسكة الواردة في الجداول (31، 32)؛ متضمنة المصروفات الثابتة والمتغيرة، وقيمة شراء مستلزمات الإنتاج، وغلة الحليب للأغنام والماعز لعام 2017، وسعر مبيع الكيلوغرام الواحد من الحليب.

- المطلوب: أحسب الآتي:

1. المصروفات المباشرة الإجمالية للأغنام والماعز.
2. قيمة المبيعات، والربح الإجمالي للمربي.
3. تكلفة الكيلوغرام الواحد من الحليب.

الجدول (31). المصروفات المباشرة الثابتة والمتغيرة وقيمة المستلزمات.

الوحدة: ل.س / رأس

البيان	الأغنام	الماعز
المصروفات المباشرة الثابتة:		
اهتلاك الحظيرة والمستودعات.	331.3	231.8
اهتلاك الحيوانات.	3416.3	2290
النفوق.	607.3	584.2
الذبح الاضطرابي.	303.7	265.9
الفائدة على رأس المال.	106.4	105.7
المصروفات المباشرة المتغيرة:		
قيمة الأعلاف.	11784.6	10168.44
الكهرباء والماء والطاقة.	1214.7	1156.3
أجور البيطرة والأدوية واللقاحات.	1822	2210
أجور الرعاية والعمال.	4421.3	4490.5
الإصلاح والفرشة.	303.7	199.5
النفقات النثرية.	607.3	615.7

المصدر: علي، منال، 2017، محافظة الحسكة.

الجدول (32). الغلة وسعر مبيع الكغ وقيمة المنتجات.

البيان		أغنام	الماعز
مردود الحليب.	(كغ/رأس/سنة)	175.3	310.0
سعر البيع.	(ل.س/كغ)	149.3	55.9
قيمة المولود.	(ل.س/نعجة/سنة)	27357.0	13400.0
قيمة الروث.	(ل.س/نعجة/سنة)	303.7	76.0
قيمة اللحم المنسق.	(ل.س/نعجة/سنة)	2530.6	1105.0

المصدر: علي، منال، 2017، محافظة الحسكة.

- الحل:

الجدول (32). المصروفات المباشرة، وقيمة المبيعات والربح الإجمالي للأغنام والماعز.

الوحدة: ل.س / رأس

البيان	الأغنام	الماعز
إجمالي المصروفات المباشرة الثابتة	4765	3477.60
قيمة الأعلاف	11784.6	10168.44
الكهرباء والماء والطاقة	1214.7	1156.3
أجور البيطرة والأدوية واللقاحات	1822	2210
أجور الرعاية والعمال	4421.3	4490.5
الإصلاح والفرشة	303.7	199.5
النفقات النثرية	607.3	615.7
إجمالي المصروفات المباشرة المتغيرة	20153.6	18840.4
إجمالي المصروفات المباشرة الكلية	24918.6	22318.0
غلة الحليب	175.3	310.0
سعر البيع	149.3	55.9
قيمة مبيعات الحليب	26172.3	17329.0
قيمة المولود	27357.0	13400.0
قيمة الروث	303.7	76.0
قيمة اللحم المنسق	2530.6	1105.0
إجمالي قيمة المبيعات	56363.6	31910.0
الربح الإجمالي	31444.9	9592.0
تكلفة كغ الحليب	142.1	72.0

المصدر: علي، منال، 2017، محافظة الحسكة.

- تمرين غير محلول 1:

فيما يأتي البيانات الخاصة بنتائج دراسة بحثية في محافظة الحسكة الواردة في الجداول (33، 34)؛ متضمنةً المصروفات الثابتة والمتغيرة، وقيمة شراء مستلزمات الإنتاج، وغلة حليب الأبقار لعام 2017، وسعر مبيع الكيلوغرام الواحد من الحليب.

- المطلوب: أحسب الآتي:

1. المصروفات المباشرة الإجمالية للأبقار.
 2. قيمة المبيعات، والربح الإجمالي للمربي.
 3. تكلفة الكيلوغرام الواحد من الحليب.
- الجدول (33). التكاليف الثابتة والمتغيرة وقيمة المستلزمات للأبقار.

الوحدة: ل.س / رأس

البيان	الأبقار
المصروفات المباشرة الثابتة:	
اهتلاك الحظيرة والمستودعات.	15700
اهتلاك الحيوانات.	9300
النفوق.	2200
الذبح الاضطراري.	3980
الفائدة على رأس المال.	1345
المصروفات المباشرة المتغيرة:	
قيمة الأعلاف.	45900
الكهرباء والماء والطاقة.	1214.7
أجور البيطرة والأدوية واللقاحات.	2987.7
أجور الرعاية والعمال.	4421.3
الإصلاح والفرشة.	690.5
النفقات النثرية.	1988

المصدر: علي، منال، 2017، محافظة الحسكة.

الجدول (34). الغلة وسعر مبيع الكغ وقيمة المنتجات.

البيان	الأبقار
غلة الحليب.	(كغ/رأس/سنة) 2975
سعر البيع.	(ل.س/كغ) 67.3
قيمة المولود.	(ل.س/نعجة/سنة) 40865
قيمة الروث.	(ل.س/نعجة/سنة) 1100
قيمة اللحم المنسق.	(ل.س/نعجة/سنة) 4985.3

المصدر: علي، منال، 2017، محافظة الحسكة.

- المصروفات غير المباشرة للإنتاج الحيواني:

لا تختلف المصروفات غير المباشرة التي يتم إنفاقها على تربية الحيوانات عن تلك التي يتم إنفاقها على إنتاج المحاصيل الحقلية؛ من حيث أنواع هذه المصروفات وآلية حسابها.

- تمرين 1:

يبين الجدول رقم (35 و 36) البيانات الخاصة بمشروع البادية لتربية الأغنام والماعر المتضمنة المصروفات المباشرة، والمصروفات غير المباشرة كافة التي يتم إنفاقها على تربيتها، وغلة الحليب، وسعر مبيع الكيلوغرام الواحد من الحليب.

الجدول (35). المصروفات المباشرة وغير المباشرة لإنتاج الحليب.

الوحدة: ل.س/رأس

البيان	أغنام	ماعر
الاهتلاكات	6200	6040
مصروفات الخدمات الزراعية	6547	7500
مصروفات شراء المستلزمات	23215	26156
المصروفات المباشرة الأخرى	500	900
مصروفات البيع والتوزيع		150
مصروفات الدعاية والإعلان		165
رواتب وأجور		350
مصروفات مواد غير مباشرة		450
رسوم ونفقات أخرى		650

المصدر: مثال افتراضي.

الجدول (36). الغلة وسعر مبيع الكيلوغرام الواحد من الحليب.

البيان	الوحدة	أغنام	ماعز
الغلة	(كغ/رأس)	175	260
سعر مبيع الكغ الواحد	(ل.س)	275	200

المصدر: مثال افتراضي.

- المطلوب:

أحسب الآتي:

1. المصروفات المباشرة الإجمالية لإنتاج حليب الأغنام والماعز.
2. قيمة المبيعات والربح الإجمالي لكل من حليب الأغنام والماعز.
3. المصروفات غير المباشرة، والأرباح الصافية للمشروع.

- الحل:

الجدول (37). المصروفات والأرباح الصافية لمشروع البادية.

الوحدة: ل.س/رأس

البيان	أغنام	ماعز
الاهتلاكات	6200	6040
مصروفات الخدمات الزراعية	6547	7500
مصروفات شراء المستلزمات	23215	26156
المصروفات المباشرة الأخرى	500	900
إجمالي المصروفات المباشرة	36462	40596
غلة الحليب (كغ / رأس)	175	260
سعر البيع (ل.س / كغ)	275	200
قيمة المبيعات	48208	52000
الأرباح الإجمالية	11746	11404
مصروفات البيع والتوزيع		150
مصروفات الدعاية والإعلان		165
رواتب وأجور		350
مصروفات مواد غير مباشرة		450
رسوم ونفقات أخرى		650
إجمالي المصروفات غير المباشرة		1765
صافي الربح للمشروع		21385

المصدر: مثال افتراضي.

- تمرين غير محلول 1:

يبين الجدول رقم (38 و39) البيانات الخاصة بمشروع الجزيرة لتربية الأبقار الشامية والمحسنة لعام 2016، المتضمنة المصروفات المباشرة، والمصروفات غير المباشرة كافة التي يتم إنفاقها على تربيتها، وغلة الحليب، وسعر مبيع الكيلوغرام الواحد من الحليب.

الجدول (38). المصروفات المباشرة وغير المباشرة لإنتاج الحليب.

الوحدة: ل.س/ رأس

البيان	أبقار شامية	أبقار محسنة
الاهتلاكات	32525	33079
مصروفات الخدمات الزراعية	8100	8117
مصروفات شراء المستلزمات	47115	48008
المصروفات المباشرة الأخرى	1988	2164
مصروفات البيع والتوزيع		750
مصروفات الدعاية والإعلان		890
رواتب وأجور		5500
مصروفات مواد غير مباشرة		3900
رسوم ونفقات أخرى		4250

المصدر: مثال افتراضي.

الجدول (39). الغلة وسعر مبيع الكيلوغرام الواحد من الحليب.

البيان	الوحدة	أبقار شامية	أبقار محسنة
الغلة	(كغ/رأس)	2100	2500
سعر مبيع الكغ الواحد	(ل.س)	75	75

المصدر: مثال افتراضي.

ثانيًا. المصروفات المباشرة لإنتاج الدواجن ومنتجاته:

يبين الجدول رقم (40) المصروفات المباشرة كافة التي يتم إنفاقها على إنتاج الفروج وتسمينه.

الجدول (40). المصروفات المباشرة لإنتاج الكغ من الفروج الحي لعام 2001.

الوحدة: ل.س/ كغ فروج حي

البيان	القيمة (ل.س)
اهتلاك (الحظيرة- المستودعات- عُدد وقوالب).	×
قطع تبديل وصيانة.	×
نفقات تهيئة.	×
مجموع المصروفات الثابتة:	××
قيمة الصوص.	×
قيمة نشارة الخشب.	×
قيمة علف جاهز.	×
قيمة مياه وكهرباء وطاقة.	×
لقاحات و أدوية.	×
أجور يد عاملة.	×
نفقات نثرية ونفوق وإصابات طارئة.	×
مجموع المصروفات المتغيرة:	××

المصدر: مديرية الاقتصاد الزراعي، وزارة الزراعة والإصلاح الزراعي، 2001.

ثالثاً. المصروفات المباشرة لإنتاج البيض:

تتم تربية الدجاج البياض لإنتاج مادة البيض التي تعد من أهم مصادر البروتينات الحيوانية وهو غذاء كامل للإنسان، وتعد عملية إنتاج البيض للاستهلاك سواء كبيض المائدة أو البيض الصالح للتفريخ من العمليات المهمة والأساسية؛ للحصول على صيصان جيدة؛ وبالتالي الحصول على قطاعان دواجن سليمة ذات كفاءة إنتاجية عالية، وتتكون المصروفات المباشرة الإنتاجية من ثابتة ومتغيرة. والجدول رقم (41) يبين المصروفات المباشرة لإنتاج البيض.

الجدول (41). المصروفات المباشرة لإنتاج البيض لعام 2001.

البيان	القيمة (ل.س)
اهتلاك (الحظيرة –المستودع)	×
قطع تبديل وصيانة	×
نفقات تهيئة	×
مجموع المصروفات الثابتة:	××
قيمة نشارة الخشب	×
قيمة علف جاهز	×
تدفئة و إنارة ومياه شرب	×
لقاحات وأدوية	×
أجور يد عاملة	×
-نفقات نثرية و نفوق و اصابات طارئة	×
مجموع المصروفات المتغيرة:	××

المصدر: مديرية الاقتصاد الزراعي، وزارة الزراعة والإصلاح الزراعي، 2001.

رابعاً. المصروفات المباشرة لمنتجات النحل:

تُعد تربية نحل العسل من الأنشطة الزراعية التي يمكن تنفيذها على مستوى المزارع الصغيرة جداً؛ بهدف الاستفادة من بيع العسل الناتج لتوفير العوائد الاقتصادية الجيدة، إلى جاني تأمين مادة الشمع، وتتكون المصروفات الإنتاجية من مصروفات ثابتة ومصروفات متغيرة كما هو مبين في الجدول رقم (42).

الجدول (42). المصروفات المباشرة لإنتاج العسل لعام 2010.

الوحدة: ل.س/ كغ

البيان	الكمية	السعر	القيمة ل س
قيمة النحل وخلايا التربية.			×
قيمة طوابق ومبستر.			×
علب شمع والفراز والغذائية.			×
مجموع المصروفات الثابتة:			××
قيمة السكر ومواد المكافحة.			×
المصروفات المتغيرة الأخرى.			×

المصدر: مديرية الاقتصاد الزراعي، وزارة الزراعة والإصلاح الزراعي، 2010.

خامسًا. المصروفات المباشرة لإنتاج السمك:

تُعد الأسماك مصدرًا مهمًا للبروتين عالي القيمة الحيوية للإنسان، كما أن مصروفات الحصول على البروتين الحيواني من الأسماك أقل بكثير من مصروفات الحصول عليه من اللحوم الأخرى، وتتكون المصروفات الإنتاجية المباشرة من مصروفات ثابتة ومصروفات متغيرة كما هو مبين في الجدول رقم (43).

الجدول (43). المصروفات المباشرة لإنتاج السمك لعام 2015.

الوحدة: ل.س

البيان	الكمية	السعر	القيمة
الحفر والتسوية.			×
مضخة مياه.			×
قارب وشباك الصيد والحماية.			×
مستودع علف.			×
محرس.			×
اكتلاكات الأصول الثابتة.			
مجموع المصروفات المباشرة الثابتة:			××
قيمة الإصبعيات.			×
قيمة الأعلاف.			×
أسمدة ومواد أخرى.			×
أجور أدوية ببيطرية.			×
أجور عمالة.			×
إيجار الأرض.			×
نفوق وإصابات طارئة.			×
مواد تدفئة ومحروقات.			
مجموع المصروفات المباشرة:			××

المصدر: غضبان، اقتصاديات تربية الأسماك في منطقة الغاب، 2015.



الفصل الثالث

محاسبة المواد والخامات

Accounting Materials & Raw Materials

تُعد دراسة الأسعار الزراعية من الموضوعات المهمة لعلم الاقتصاد الزراعي، وأحد الفروع التطبيقية له، كما تدرس اقتصاديات الأسعار الزراعية تطبيق نظرية الأسعار على المنتجات الزراعية، وخصائص تشكل الأسعار في هذا المجال، كما تقوم بدراسة أساليب دعم المنتجات الزراعية، وآلية تنظيم الأسواق وتدخل الدولة فيها، سواء من خلال تحديد أسعار مضمونة لبعض المحاصيل الزراعية الاستراتيجية؛ بغية تشجيع المزارعين على إنتاجها، كما تبحث موضوعات الأسعار الزراعية؛ فضلاً عن تشكل أسعار المخرجات في العملية الإنتاجية وآلية تشكل أسعار المدخلات أيضاً.

3-1 آلية تسعير المواد والخامات:

3-1-1 آلية تسعير المواد: Material pricing mechanism

تتنوع مستلزمات الإنتاج الزراعي الضرورية للإنتاج النباتي والحيواني (البذار- السماد- المبيدات- أكياس التعبئة- الأدوية البيطرية- الغراس المثمرة والحراجية- الآلات الزراعية كالجرارات والحصادات والمضخات المائية)، وسنتناول آلية تسعير أهم هذه المستلزمات التي تنتج محلياً، والتي يتم استيرادها من الخارج أيضاً، وتوزيعها على المزارعين عن طريق المؤسسات الحكومية ذات الطابع الاقتصادي، أو الخدمي، أو عبر القطاع الخاص.

أولاً. بذار أهم المحاصيل الزراعية:

تقوم المؤسسات، أو الشركات الحكومية في سورية بتأمين بذار أهم المحاصيل كالقمح والشعير والقطن والشوندر السكري والتبغ والذرة الصفراء، كما يتم تأمين بذور المحاصيل الأخرى عبر القطاع الخاص، ويتم تحديد أسعار مبيعها، وفقاً لتكاليف إنتاجها، أو استيرادها.

1. بذار أهم المحاصيل المنتجة محليًا:

تقوم المؤسسة العامة لإكثار البذار بإنتاج بذار العديد من المحاصيل كالقمح والشعير والذرة والعدس وغيرها، ويختلف سعر مبيع البذار باختلاف المحصول حيث يتغير تبعًا لتغير بنود تكاليف إنتاج هذه البذور.

الجدول (44). سعر مبيع الطن من بذاراستنادًا إلى التكلفة الفعلية.

بنود التكلفة	تكلفة الطن الواحد
قيمة شراء البذار.	
قيمة أكياس (عبوات).	
أجور نقل المشتريات.	
فوائد مصرفية ونفقات تخزين.	
أجور تحميل وتنزيل وغرلة وتعقيم.	
أجور النقل للمراكز.	
نفقات الإنتاج والإعداد.	
إجمالي التكلفة.	
عمولات المصرف الزراعي.	
تكلفة المبيع/ل.س للطن الواحد من البذار.	
سعر المبيع/ل.س للطن الواحد من البذار*.	

المصدر: المؤسسة العامة لإكثار البذار، بيانات غير منشورة، لعام 2010.

*سعر المبيع إما مدعوم (بسعر التكلفة الفعلية).

2. بذار المحاصيل المستوردة:

يقوم بعض التجار باستيراد بذور بعض المحاصيل والخضار من دول منتجة لهذه البذور وضمن مواصفات معينة وبإشراف الجهات الحكومية، ويعتمد أسلوب تسعيرها من خلال تحديد سعر الشراء من الخارج، مع إضافة كافة النفقات المدفوعة من قبل التجار التي تكون موضحة بفواتير مصدقة رسميًا، ويتم مطابقتها مع الأسعار المعروفة لهذه البذور المستوردة من قبل الجهات المعنية في القطر.

ثانيًا. تسعير الأسمدة: Fertilizers Pricing

1. الأسمدة المنتجة محليًا:

تقوم الشركة العامة للأسمدة بإنتاج كميات من الأسمدة المصنعة محليًا، ثم تقوم بتسليم المصرف الزراعي التعاوني الأسمدة المنتجة لديها، وتحدد سعر المبيع استنادًا إلى

تكلفتها الفعلية، وذلك بعد الموافقة عليها من قبل اللجان المعنية (في الكثير من السنوات كانت تباع وفقًا لتكلفتها الفعلية، أو أقل من التكلفة لتشجيع المزارعين على استخدامها).

الجدول (45). تكلفة الطن من الأسمدة وسعر التسليم للمصرف الزراعي التعاوني.

البيان	سماد النتترات %30	اليوريا %46	سوبر فوسفات %46
أجور.			
مستلزمات سلعية وخدمية.			
اهتلاكات.			
التكلفة الإجمالية.			
سعر تسليم المصرف الزراعي.			

المصدر: الشركة العامة للأسمدة، بيانات غير منشورة، لعام 2009.

ثم يقوم المصرف الزراعي التعاوني بعد استلام هذه الأسمدة بإضافة الأجور والنفقات والحسومات، ويحدد تكلفة الطن الواحد وسعر مبيعه للأخوة المنتجين بعد إضافة هامش ربح بسيط (عمولات)، ويمكن حصر هذه النفقات في الجدول رقم (46).

الجدول (46). سعر مبيع الطن الواحد من الأسمدة استنادًا إلى التكلفة الفعلية.

البيان	سماد النتترات %30	اليوريا %46	سوبر فوسفات %46
سعر تسليم المصرف الزراعي.			
أجور شحن وعتالة ومستودعات.			
تأمين على المستودعات %.			
حسم تعاوني %.			
نفقات إدارية للمصرف %.			
مجموع التكاليف (المصرف).			
تكلفة الطن الواحد/ل.س.			
هامش ربح/ل.س/الطن.			
سعر مبيع الطن.			

المصدر: إدارة المصرف الزراعي التعاوني، بيانات غير منشورة، لعام 2009.

2. الأسمدة المستوردة:

تقوم مؤسسة غذائية باستيراد كميات من الأسمدة من الخارج إلى جانب ما يتم إنتاجه في سورية من قبل الشركة العامة للأسمدة، وتقوم المؤسسة المذكورة بتسليم المصرف الزراعي التعاوني الأسمدة المستوردة، وفقًا للتكاليف والنفقات الواردة في الجدول (47).

بعد تسليم هذه الأسمدة إلى المصرف الزراعي، يقوم المصرف بإضافة جميع بنود التكاليف الواردة في الجدول رقم (46) على السعر الذي تم من خلاله الشراء من مؤسسة غذائية، وبيع المصرف بدوره الأسمدة للمزارعين طريق فروعه في المحافظات، وذلك إما بإضافة هامش ربح أو وفقًا للتكلفة الفعلية استنادًا إلى قرارات الحكومة المتخذة بهذا الخصوص (بيع السماد المستورد بسعر التكلفة الفعلية دون إضافة أي أرباح تشجيعًا للأخوة المزارعين (دعم حكومي).

الجدول (47). تكلفة الطن الواحد من الأسمدة المستوردة وتحديد سعر مبيعها:

البيان	النترات %30	اليوريا %46	سوبر فوسفات %46
سعر التعاقد (CIF) / دولار.			
رسوم تأمين حسب العقد 1.5%.			
عمولة المصارف للبنوك المرسلة 2%.			
أجور تحليل وكشف شعاعي ونفقات.			
عمولة المؤسسة % من مجموع الكلفة.			
مجموع التكاليف/ للطن الواحد/ ل.س.			
سعر المبيع للمصرف الزراعي.			
هامش ربح/ ل.س على الطن.			
سعر مبيع الطن.			

المصدر: وزارة الاقتصاد والتجارة، مؤسسة غذائية، بيانات غير منشورة، لعام 2010.

ثالثًا. المبيدات والأدوية واللقاحات:

تُعد وزارة الاقتصاد والتجارة السورية الجهة الوحيدة التي تقوم بتسعير المبيدات المستوردة عن طريق مؤسسة غذائية أو التجار والشركات الخاصة، فعند وصول المواد المستوردة من قبل شركات القطاع الخاص، أو الأفراد يتم إعلام الوزارة المذكورة بذلك، وتقوم بتسعير هذه المبيدات وفق الفواتير المرفقة معها.

1. المبيدات المستوردة:

تُعد مؤسسة غذائية المؤسسة الوحيدة التي تقوم باستيراد المبيدات لصالح المصرف الزراعي التعاوني الذي يقوم بتوزيعها على المزارعين من خلال فروعه في المحافظات، ويتم تحديد سعر مبيع هذه المواد للمزارعين وفق ما هو وارد في الجدول رقم (48).

الجدول (48). تكلفة مبيع المبيدات المستوردة عبر مؤسسة غذائية.

المواد:.....	البيان
	سعر التعاقد (CIF) / دولار.
	رسوم تأمين حسب العقد 1.5%.
	عمولة المؤسسة 1% من مجموع الكلفة.
	مجموع التكاليف المضافة من المؤسسة من قيمة الشراء الأولي للمبيدات حوالي 25-30%.
	مجموع التكاليف.
	سعر المبيع للمصرف الزراعي من قبل المؤسسة.
	تكاليف مضافة من المصرف 30% من السعر.
	تكاليف العبوة / ل.س.
	سعر المبيع للمزارعين ل.س/ عبوة.

المصدر: وزارة الاقتصاد والتجارة، مؤسسة غذائية، بيانات غير منشورة، لعام 2009.

2. المبيدات المستوردة عبر القطاع الخاص:

يتم استيراد المبيدات من بعض الشركات الخاصة، أو الأفراد، ويتم إعلام مؤسسة غذائية بذلك، حيث تقوم بتسعير هذه المبيدات وفق الفواتير المرفقة معها، ويتم استلام هذه المواد من قبل مؤسسة غذائية تقوم بدورها إضافة تكاليف لقاء رسوم ونفقات بنسبة 10-15% على سعر الشراء من التجار، وتحدد سقوف الأرباح من وزارة الاقتصاد والتجارة للمستوردين.

الجدول (49). تكلفة مبيع المبيدات المستوردة وسعرها من قبل القطاع الخاص.

المواد	البيان
	سعر الشراء من الخارج/ الفاتورة.
	تكاليف استيراد 24% للمستورد والموزع.
	تكاليف إضافية 10% لبائع المفرق من سعر الشراء.
	عمولة المؤسسة 1% من مجموع الكلفة.
	التكاليف المضافة من المؤسسة من قيمة الشراء الأولي للمبيدات حوالي 30-30%.
	مجموع التكاليف.
	سعر المبيع للمصرف الزراعي من قبل المؤسسة.
	تكاليف مضافة من المصرف 30% من السعر.
	تكاليف العبوة / ل.س.
	سعر المبيع للمزارعين ل.س/ عبوة.

المصدر: وزارة الاقتصاد والتجارة، مؤسسة غذائية، بيانات غير منشورة، لعام 2009.

رابعًا. تسعير الغراس: Plant Pricing

تحدد أسعار مبيع الغراس المنتجة محليًا عبر المؤسسات، أو الجهات الحكومية؛ استنادًا إلى تكلفتها الفعلية، مع إضافة هامش ربح عند القيام بعمليات البيع؛ وفقًا للتكلفة الفعلية فقط، ويوضح الجدول رقم (50) آلية تحديد تكلفة مبيع الغرسة الواحدة من الموز المحلي المنتج لدى مؤسسة إكثار البذار.

الجدول (50). تكلفة مبيع الغرسة الواحدة من الموز المنتج محليًا وسعرها.

بنود التكلفة	تكلفة الطن الواحد
بيئة غذائية للأنبوب الواحد 10/ مل * 6/ نقلات.	
قطن+ كحول+ تلوث نسبة 5%.	
تكلفة تجهيز الكيس الواحد وتعبئته.	
بيتموس وخفان ومبيدات وهرمون تجذير.	
تسميد كيميائي + تلف اثناء التقسية.	
كهرباء وتدفئة وصيانة البيت الزجاجي.	
أجور النقل.	
تكلفة نمو الغرسة.	
مجموع التكاليف (متضمنة تكاليف الإنتاج والتوزيع).	
سعر مبيع الغرسة الواحدة.	

المصدر: المؤسسة العامة لإكثار البذار، بيانات غير منشورة، لعام 2009.

خامسًا. الأعلاف: Fodder

1. الأعلاف المنتجة محليًا:

تقوم المؤسسة العامة للأعلاف بإنتاج كميات من العلف المصنع محليًا، ولكنها لا تكفي لسد حاجة استهلاك الحيوانات المزرعية، وتقوم بتوزيع الكميات المنتجة لدى فروعها على المربين؛ وفقًا للمقننات العلفية التي تحددها سنويًا، وتحدد سعر المبيع استنادًا إلى تكلفتها الفعلية، وذلك بعد الموافقة عليها من قبل اللجان المعنية، وفقًا للقرارات الحكومية المتعلقة بذلك (في الكثير من السنوات كانت تباع المواد العلفية، أو توزع على المربين بسعر رمزي، أو أقل من التكلفة؛ بغية تشجيعهم على تربية المواشي، وخاصة في سنوات الجفاف).

الجدول (51): تكلفة الطن من المواد العلفية (المؤسسة العامة للأعلاف).

البيان	مادة.....
قيمة مواد علفية خام أو مخلفات.	
أجور وتكاليف التصنيع.	
أجور العمالة.	
مستلزمات سلعية وخدمية.	
اهتلاكات (الألات- المعدات -المباني..).	
التكلفة الإجمالية.	
سعر التكلفة (ل.س/ طن).	

المصدر: المؤسسة العامة للأعلاف، بيانات غير منشورة، لعام 2009.

2. المواد العلفية المستوردة:

تقوم مؤسسة الأعلاف، أو القطاع الخاص باستيراد كميات من المواد العلفية من الخارج، وتقوم بتوزيعها على المربين؛ وفقاً للتكاليف والنفقات الواردة في الجدول رقم (52).

الجدول (52). تكلفة الطن من المواد العلفية، وتحديد سعر مبيعها.

البيان	المادة.....
سعر التعاقد (CIF) / دولار.	
رسوم تأمين حسب العقد 2%.	
عمولة المصارف للبنوك المرسلة 2.5%.	
أجور تحليل وكشف شعاعي ونفقات.	
عمولة المؤسسة % من مجموع التكلفة.	
مجموع التكاليف/ للطن الواحد/ ل.س.	
سعر المبيع للمربين.	
هامش ربح/ ل.س على الطن.	

المصدر: المؤسسة العامة للأعلاف، بيانات غير منشورة، لعام 2009.

2-1-3. آلية تسعير الخامات: Material pricing mechanism

تختلف آلية تسعير المحاصيل الزراعية من محصول لآخر، وبحسب أهمية هذا المحصول، أو ذاك من حيث الكمية المطلوبة منه لإشباع رغبات المستهلكين، أي دوره

في تأمين الغذاء للسكان، وشملت آليات تسعير المحاصيل الزراعية في سورية منهجيات عدة، ويمكن ذكر أهم آليات التسعير المتبعة وفق الآتي:

أولاً. التسعير وفق التكلفة الفعلية: Pricing according to actual cost

تُتبع هذه الطريقة في تسعير مجموعة من المحاصيل الرئيسية في سورية كالقمح والشعير والقطن والشوندر السكري والتبغ والذرة الصفراء، حيث كان يتم تسعيرها استناداً إلى كلفتها الفعلية، مع إضافة هامش ربح مناسب لتشجيع زراعة هذه المحاصيل، أما حالياً فيتم تسعيرها من قبل رئاسة مجلس الوزراء؛ استناداً إلى اقتراح من وزارة الزراعة والإصلاح الزراعي في ضوء مقترحات لجنة اقتصادية تشكل لهذا الغرض تضم مجموعة من الفنيين يمثلون جهات حكومية عدة، ويتم اعتماد الأسعار قبل البدء بعمليات الترخيص الزراعي، أو قبل بداية موسم حصاد هذه المحاصيل.

الجدول (53). سعر تكلفة إنتاج أهم المحاصيل وأسعارها الرسمية وهامش الربح المحقق.

الوحدة: ل.س / كغ

البيان	1980	1990	2005	2011
القمح الطري	0.6	4.19	9.5	15.2
	0.7	8.5	10.80	21
	17	103	13.7	38.2
هامش الربح %	1.78	11.67	25.98	36.5
القطن	2.25	17	30.75	42
هامش الربح %	26	46	18.4	15.1

المصدر: وزارة الزراعة والإصلاح الزراعي، المجموعات الإحصائية للأعوام (1980-2011).

ب. التسعير التأشيرى: Indicative pricing

تُحدد تسعيرة مجموعة من المحاصيل كالبطاطا والبصل الجاف والثوم الجاف والبالزلاء والبندورة (العصير) وعنب العصير والتفاح والحليب والبيض ولحم الفروج؛ استناداً إلى دراسة تكاليف إنتاجها وترك تجارتها حرة، بحيث يمكن لمؤسسات القطاع العام الشراء بالأسعار المحددة، أو الأسعار الرائجة.

ج- التسعير وفق قانوني الطلب والعرض:

تُسعر مجموعة كبيرة من السلع الزراعية؛ وفقًا لقانوني العرض والطلب، وتحدّد أسعارها بهذه الطريقة من قبل لجان ميدانية تكون موجودة في المحافظات، لمرات عدّة أسبوعيًا، وذلك بهدف الحدّ من التلاعب والاحتكار بأسعار هذه المنتجات، وهناك طرق أخرى يتم عن طريقها تسعير السلع الزراعية تنتشر في البلدان الأخرى. ومن أهمها:

1- التسعير الموسمي: Seasonal Pricing

تستخدم هذه الطريقة في التسعير؛ بهدف تشجيع الطلب على السلع الزراعية من خلال تخفيض أسعارها في مواسم إنتاجها؛ نظرًا للعرض الكبير لهذه السلع في الأسواق، في حين ترتفع أسعارها خارج مواسم إنتاجها لعدم توفر كميات تعرض منها تكفي حاجة السوق.

2- التسعير حسب جودة السلعة: Pricing by product quality

ترتفع أسعار السلع التي تتمتع بجودتها القادرة على التنافس مع السلعة نفسها في الأسواق المحلية أو الخارجية، مع الإشارة إلى أن مثل هذه السلع تكون كلفة إنتاجها أعلى مقارنة بالسلع الأخرى نتيجة لإنفاق مبالغ أكثر على إنتاجها وتحصل على خدمات تسويقية أكثر؛ وبالتالي تزداد تكاليف تسويقها.

3- التسعير حسب المنطقة: Pricing by region

ترتفع الأسعار في المناطق البعيدة نتيجة إضافة تكاليف النقل والشحن لإيصالها إلى أماكن تصريفها، كما وتنخفض الأسعار عندما تكون مراكز الإنتاج قريبة من مواقع التصريف، ويعتمد على التعريفية المحددة لكلفة النقل حسب المسافات (الكيلومترات).

2-3 حركة المواد المستخدمة في الإنتاج:

تشكل حركة المواد الداخلة في إنتاج أي سلعة نظامًا مكونًا من مجموعة من العمليات المتسلسلة بدءًا من عملية الشراء وانتهاءً بعملية البيع، ويمكن تلخيص مكونات هذا النظام بالآتي:

1- الشراء : Purchases

هي العملية التي يتم بموجبها شراء المواد المطلوب تأمينها لإنتاج أي سلعة، وتتم هذه العملية بطرق عدة، إما من قبل المزارع مباشرة، أو عن طريق شخص يعمل ضمن إدارة المشتريات في المنشأة الزراعية، أو المشروع، وذلك من خلال فواتير، أو أوامر شراء تحدد فيها الكمية المشتراة من المادة وسعر الوحدة من هذه المادة، بناءً على طلب من مديرية الإنتاج، أو المخازن، ويتم تصديقها وختمها بتاريخ الشراء، وفي المشروعات والمنشآت الزراعية تتم عملية الشراء من خلال عقود الشراء المبرمة والمتفق عليها، بين البائع والشاري، وتتضمن العقود اسم المادة التي تم الاتفاق عليها بعد أخذ عينة، أو نموذج من المادة، وضمن مواصفات محددة تدرج في الفواتير، أو ملحق للشراء، وسعر المادة المتفق عليه ضمن فاتورة البيع، ويتم تحديد القيمة الإجمالية للمادة؛ إلى جانب شروط التسليم كتحديد تاريخ التسليم ومكانه، وتحديد الجهة التي ستتحمل أجور التحميل والتنزيل وأجور وسائط النقل من مكان الشراء إلى مكان الإنتاج.

2- المعاينة والاستلام:

تتقل المواد كافة التي تم الاتفاق عليها والمشتراة من قبل لجنة المشتريات التابعة لإدارة المشتريات بموجب طلبات وأوامر الشراء، وقبل إدخالها في المخازن، يتم فحصها ومعاينتها ومطابقة الكميات مع أوامر الشراء، والتأكد من مواصفاتها المطلوبة والمحددة سابقاً من قبل لجنة المعاينة التي يتم تشكيلها لهذا الغرض.

3- التخزين:

يتم تسليم المواد المعاينة إلى أمين المستودع، أو المخزن أصولاً ويدرجها في سجل المخازن حسب تاريخ الاستلام، ويوقع على طلبات الاستلام، ويرسل نسخة منها إلى إدارة التكاليف ونسخة إلى إدارة المشروع.

4- التسليم وصرف المواد:

يتم تسليم المواد الموجودة في المخزن إلى إدارة الإنتاج بموجب أدونات صرف التي يدون فيها رقم العملية المطلوب لها المواد، ونوع هذه المواد ومواصفاتها، والكمية

المطلوبة منها، ورقم إصدار الإذن وتاريخه، وتاريخ الصرف، وصيغة الأمر الصادر لأمين المخزن بالصرف، وتوقيع الشخص الذي يحق له صرف المواد وتوقيع أمين المخزن، ويقوم أمين المخزن بعد استلامه نسخ من إذن الصرف بتسجيلها في حسابات الصنف في دفتر أستاذ المخزن، ويقوم بعملية التسليم من المخزن إلى إدارة الإنتاج بشكل دوري، ويسجل كافة العمليات في دفتر المصروفات، ويتم معالجة المرتجع والتالف والفاقد وفروق الجرد بشكل دوري أيضًا، وفي حالة وجود زيادة في المخزون الفعلي عن الرصيد الدفترى، فإن هذه الزيادة تعامل معاملة الوارد، والجدول (54) يوضح مضمون بطاقة المادة.

الجدول (54). بطاقة مادة..... في مخزن مشروع

اسم المادة.....		رقم البطاقة.....	
الحد الأدنى.....		رقم المادة.....	
الحد الأقصى.....		الوحدة.....	
المستند		الوارد	
رقم		الصادر	
تسلسل		الرصيد	
حركة		كمية	
المخزن		قيمة	
		كمية	
		قيمة	
		كمية	
		قيمة	

المصدر: المؤسسة العامة للأعلاف، بيانات غير منشورة، لعام 2009.

وعند إضافة سعر كل كمية واردة صادرة والرصيد إلى الجدول رقم (54) يتم بذلك تشكيل نموذج دفتر أستاذ المخازن.

3-3 آلية معالجة تكلفة المواد محاسبياً:

1-3-3 حساب المشتريات: Purchases account

تتم عملية الشراء بطرق عدة، كطريقة الشراء مباشرة من الأسواق عندما تكون الكميات المطلوبة قليلة، أو عن طريق المناقصة عندما تكون الكميات المطلوبة كبيرة، ويتم الدفع نقدًا، أو بموجب على الحساب؛ وبالتالي فإن المشتريات دائماً تكون مدينة بقيمة المواد التي تم شراؤها والطرف الدائن يكون إما الصندوق أو المصرف أو البنك أو المورد أو أوراق الدفع وذلك حسب طريقة التسديد، وفيما يأتي توضيح لآلية حساب المشتريات حسب طريقة دفع قيمة المواد:

اشترت إدارة مشروع الفردوس كمية من السماد الأزوتي بمبلغ 40000 ل.س من شركة الأمل للتنمية الزراعية ودفعت ثمنها نقدًا بموجب الفاتورة رقم 1، كما اشترت الإدارة كمية من بذور الذرة بمبلغ 30000 ل.س من الشركة نفسها ودفعت قيمتها بموجب شيك مصرفي مسحوب على المصرف الزراعي التعاوني وتحت رقم 2، واشترت الإدارة كمية من المبيدات بمبلغ 25000 ل.س من شركة الفؤاد الزراعية ودفعت قيمتها بموجب سندات ثم سحبها على المشروع بقيمة مواد المبيدات تستحق بعد شهر من تاريخ الشراء، كما اشترت الإدارة أسمدة بمبلغ 120000 ل.س من شركة الحياة، ودفعت من قيمتها الإجمالية مبلغ 25000 ل.س نقدًا أعطت شيكًا مسحوبًا على المصرف الزراعي التعاوني بمبلغ 25000 ل.س، وحررت كمبيالة بقيمة 45000 ل.س تستحق بعد شهرين من تاريخ العملية وترك الباقي على الحساب.

- المعالجة:

1. الدفع نقدًا :

40000 من د/ سماد أزوتي

40000 إلى د/ الصندوق

2. نقدًا بموجب شيك مصرفي:

30000 من د/ بذور الذرة

30000 إلى د/ المصرف الزراعي

التعاوني

3. بموجب سندات:

25000 من د/ مبيدات

25000 إلى د/ سندات

4. التي جزء منها نقدًا وجزءه بالأجل:

120000 من د/ أسمدة

25000 إلى د / الصندوق

25000 إلى د / المصرف الزراعي

45000 إلى د / أوراق الدفع

25000 إلى د / شركة الحياة

2-3-3 حساب مصروفات المشتريات Purchases Expenses Account

هناك العديد من المصروفات التي يدفعها صاحب المشروع حتى تصل المواد التي اشتراها إلى مخازن المشروع، ومن أهم هذه المصروفات عمولة وكلاء الشراء، ومصروفات الشحن والنقل إلى المخازن، ومصروفات التأمين، والرسوم وأجور التحميل والتفريغ، وكل هذه المصروفات أو بعضها تدفع من قبل إدارة المشروع، ويتم حساب المصروفات، أو أحدها مدينًا ويكون الطرف الدائن إما الصندوق أو المصرف أو المورد الذي أرسل البضاعة.

- مثال:

قام مشروع زراعي بدفع مبلغ وقدره 75000 ل.س كمصروفات لقاء شحن مواد اشتراها من إحدى الشركات الزراعية، المطلوب معالجة هذه المصروفات محاسبياً.

- المعالجة:

حساب مصروفات الشحن:	
75000 من د/ مصروفات شحن مشتريات	75000 إلى د / الصندوق أو 75000 إلى د / البنك أو 75000 إلى د / المشروع

3-3-3 مردودات المشتريات Purchases Returns

يقوم المشروع أحياناً بإعادة كمية من مادة تم شراؤها سابقاً، كونها خارج المواصفات المتفق عليها بموجب العقد المبرم، أو لكونها تالفة أو منتهية صلاحيتها، وتسمى هذه المواد بمردودات المشتريات، والمثال التالي يوضح كيفية معالجة مردودات المشتريات محاسبياً وحسب طريقة دفع قيمة المشتريات:

- مثال:

اشترت إدارة مشروع الفردوس كمية من الأسمدة بمبلغ 55000 ل.س من شركة الأمل، ودفع ثمنها نقدًا بموجب الفاتورة رقم 6، عاد المشروع جزءًا من الأسمدة التي اشتراها لكون صلاحيتها منتهية، وكانت بقيمة 12000 ل.س قبض ثمنها فورًا، كما اشترت إدارة المشروع كمية من بذور البطاطا بمبلغ 35000 ل.س من شركة الحياة وذلك على الحساب وبموجب الفاتورة رقم 7، ورد المشروع جزءًا من كمية البذار التي اشتراها لكونها تالفًا خارج المواصفات المتفق عليها، وكانت بقيمة 9000 ل.س، وقد تم ذلك دون دفع أي قيمة.

- معالجة مردودات المشتريات محاسبياً:

يتم تدوين مردودات المشتريات وقيدها في الدفتر اليومي للمشروع؛ وفق الآتي:
الدفتر اليومي للمشروع

1. كمية السماد التي شراؤها نقدًا :

- المشتريات:

55000 من ح/ السماد

55000 إلى ح/ الصندوق

- مردودات المشتريات:

12000 من ح/ الصندوق

12000 إلى ح/ مردودات المشتريات

2. كمية بذور البطاطا التي تم شراؤها بالأجل :

- المشتريات:

35000 من ح/ بذور البطاطا

35000 إلى ح/ شركة الحياة

- مردودات المشتريات:

9000 من ح/ شركة الحياة

12000 إلى ح/ مردودات المشتريات

4-3-3 حساب المبيعات: Sales Accounts

يتحقق ربح المشروع من خلال بيع منتجاته بسعر أعلى من سعر التكلفة، ودائمًا يكون حساب المبيعات (سلع زراعية- منتجات حيوانية- مواد مصنعة زراعية) دائمًا بقيمة هذه المبيعات ويكون الصندوق، أو المصرف، أو حساب المشتري مدينًا بالقيمة نفسها، والمثال التالي يوضح كيفية معالجة المبيعات محاسبياً وحسب طريقة دفع قيمة المبيعات:

- مثال:

باعت إدارة مشروع الجزيرة الكمية المنتجة من القطن بمبلغ وقدره 120000 ل.س إلى محلج القطن بالحسكة وقبض ثمنها نقدًا، كما باعت إدارة المشروع الكمية المنتجة من القمح بمبلغ وقدره 75000 ل.س إلى مركز شراء الحبوب بالحسكة وقبض ثمنها بشيك مصرفي أودعه في حسابه الجاري في فرع المصرف الزراعي التعاوني نفسه بالحسكة، وتم بيع كمية من الذرة الصفراء بقيمة 39000 ل.س إلى مؤسسة الأعلاف بموجب سند حرر على المؤسسة المذكورة تستحق الدفع بعد ثلاثة أشهر من تاريخ البيع. كما قامت إدارة المشروع ببيع مادة السمسم بقيمة 75000 ل.س إلى مؤسسة تصنيع زيت السمسم ودفعت المؤسسة مبلغًا وقدره 10000 ل.س نقدًا، وأعطت شيكًا بمبلغ 25000 ل.س وحُزرت سندات بقيمة 20000 ل.س تستحق الدفع بعد 40 يومًا من تاريخ الشراء، واتفقت على ترك الباقي على الحساب.

- المعالجة:

1. الدفع نقدًا :

120000 من د/ الصندوق

120000 إلى د/ القطن

2. نقدًا بموجب شيك مصرفي:

75000 من د/ المصرف

الزراعي التعاوني بالحسكة

75000 إلى د/ القمح

3. بموجب سندات :

39000 من د/ السندات

39000 إلى د/ الذرة الصفراء

4. البيع نقدًا وبالأجل:

10000 من د / الصندوق

25000 من د / المصرف

20000 من د / سندات

20000 من د / المؤسسة

75000 إلى د/ السمس

3-5-3 Sales Returns مردودات المبيعات:

تُعرف مردودات المبيعات بأنها جزء أو بعض الكميات التي تم بيعها، ويقوم الشاري بردها إلى البائع؛ نظراً لاكتشافه بأنها غير مطابقة للمواصفات التي تم الاتفاق عليها، ويتم معالجة مردودات المبيعات محاسبياً وحسب طريقة دفع قيمتها وفق الآتي:

- الدفتر اليومي للمشروع:

1. كمية القمح التي بيعها نقدًا:

- المبيعات:

45000 من د/ الصندوق

45000 إلى د / القمح

- مردودات المبيعات:

7000 إلى د/ الصندوق

7000 من د/ مردودات المبيعات

2. كمية القطن المباعة بالأجل:

- المبيعات:

25000 من د / ملحج القطن

25000 إلى د/القطن

- مردودات المبيعات:

25000 من د/ المردودات

5000 إلى د/ ملحج القطن

باعت إدارة المبيعات في مشروع الفردوس كمية من القمح بمبلغ 45000 ل.س إلى مطحنة الأمير، وقبضت ثمنها نقدًا بموجب الفاتورة رقم (7)، وقامت إدارة المطحنة برّد كمية من القمح التالف بقيمة 7000 ل.س إلى إدارة المشروع وقبضت ثمنها نقدًا، كما باعت إدارة المبيعات في المشروع كمية من القطن بمبلغ 25000 ل.س إلى ملحج القطن، وتم ذلك على الحساب وبموجب الفاتورة رقم (8)، وقامت إدارة الملحج برّد كمية من القطن التي اشتراها لوجود نسبة مرتفعة من الرطوبة غير متفق عليها بقيمة 5000 ل.س، ولم يتم دفع هذا المبلغ للملحج. ويتم تدوين مردودات المبيعات وقيدها في الدفتر اليومي للمشروع وفق الآتي:

3-4 معالجة المواد الواردة إلى المخازن محاسبياً:

عند الشراء بموجب فاتورة الشراء يتم التسجيل في دفتر يومية المواد بالقيّد؛ وفق الآتي:

×× من ح/ مراقبة المخزن (بذور - أسمدة - مواد مكافحة - غراس....).

×× إلى ح/ المنشأة - الشركة

غالباً يتم إعادة بعض المواد المشتراة إلى الموردين ويتم تسجيل قيدها؛ وفق الآتي:

×× من ح/ المنشأة - الشركة

×× إلى ح/ مراقبة المخزن (بذور).

ويتم قيد المواد الواردة إلى المخازن ومعالجتها محاسبياً وبموجب إذن الوارد؛ استناداً إلى مصدر هذه المواد؛ وفق الآتي:

1. الكمية الواردة من إنتاج المزرعة :

×× من ح/ مراقبة المخزن (شعير)

×× إلى ح/ الشعير

2. الكمية الواردة من حساب المrabعين بدل الإيجار نقدًا:

×× من ح/ حساب نقدي

×× إلى ح/ المrabعين

3. الكمية الواردة من حساب المrabعين بدل الإيجار عيناً:

×× من ح/ مراقبة المخزن

إلى ح/ المrabعين

4. بيع المحاصيل من قبل المزارع:

×× من ح/ نقدي

إلى ح/ مراقبة المخزن

5. التخزين في مخزن بذور الشعير:

×× من حـ/ مخزن بذور الشعير

إلى حـ/ مخزن الشعير

- المواد الصادرة من المخازن: Materials issued from stores

- معالجة المواد الصادرة من المخازن محاسبياً:

عند بيع بعض المواد بموجب إذن صرف من قبل الجهة المخولة بالبيع يتم التسجيل في بطاقة الصنف، وسحب المواد المصروفة وحساب الرصيد في المخزن وإثبات هذه العملية في دفتر أستاذ المخازن، والدفتر اليومي للمواد، ويتم معالجتها محاسبياً؛ وفق الآتي:

×× من حـ/ الحقل أو المراعين

×× إلى حـ/ مراقبة المخزن (بذور - أسمدة.....)

3-5 تسعير المواد والخامات:

هناك طرق عدة لتحديد تسعير المواد المخزونة:

1- طريقة الوارد أولاً المنصرف أولاً :

تقوم هذه الطريقة على أساس صرف الخامات ومواد التشغيل من الكميات الموجودة في المستودع حسب قدمها؛ أي إن الكميات الواردة أولاً إلى المخازن هي التي تصرف قبل غيرها، تكون سعر التكلفة نفسه الذي وردت به إلى المخازن ولو تغيرت تكلفة هذه الخامات والمواد. والميزات الأساسية لهذه الطريقة هي تحميل كل عملية إنتاجية بالتكلفة الفعلية للخامات والمواد، وتحول دون تعرض الخامات والمواد للتلف بسبب تقادمها وتخزينها في المستودعات لمدة طويلة، ولا حاجة لإجراء قيود تسويق للخامات والمواد المستعملة في نهاية الفترة المحاسبية. ويؤخذ على هذه الطريقة ما يأتي:

1. صعوبة التطبيق: إذ لا يمكن تطبيق هذه الطريقة إلا إذا كانت المستودعات

منظمة بشكل يضمن تمييز الكميات الواردة عن بعضها بشكل جلي وواضح.

2. تعقيد العمل المحاسبي: إن تطبيق هذه الطريقة يتطلب إجراء عمليات حسابية

متعددة عند كل صرف؛ مما يؤدي إلى تضخيم العمل المحاسبي وتعقيده.

3. الاختلاف في تكاليف المنتجات رغم تشابه ظروف الإنتاج؛ بسبب الاختلاف

في تكلفة الخامات والمواد المصروفة لتصنيفها وإنجازها.

4. صعوبة معالجة الخامات والمواد المعادة من التصنيع إلى المخازن.

- تمرين 1:

1. بتاريخ 1/1/ 1990 كان رصيد مادة الملح في مخازن إحدى شركات الكونسروة في دمشق 500 كغ بسعر تكلفة للوحدة 10 ق.س.
2. بتاريخ 2 / 1 / 1990 تم صرف 600 وحدة إلى القسم أ.
3. بتاريخ 15 / 1 / 1990 تم استلام 600 وحدة بسعر (8 ق.س) للوحدة.
4. بتاريخ 18/1/1990 تم صرف 200 وحدة.
5. بتاريخ 25/2/1990 ورد للمخزن 200 وحدة بسعر 6 ق.س للوحدة.
6. بتاريخ 27/2/1990 صرف للإنتاج 300 وحدة.
7. بتاريخ 28/2/1990 صرف للإنتاج 500 وحدة.

- المطلوب: 1. إثبات العمليات السابقة في بطاقة المادة؛ وفق طريقة الوارد أولاً المنصرف أولاً.

2. استخراج الرصيد بتاريخ 1990/2/28 مع بيان ثمن التكلفة.

الجدول (55). نتائج حل طريقة الوارد أولاً المنصرف أولاً لبطاقة مادة الملح (الكمية: كغ).

التاريخ	البيان	الوارد		الصادر		الرصيد	
		كمية	إجمالي ل.س	كمية	سعر الوحدة ق.س	إجمالي ل.س	كمية
1\1	رصيد						500
2 منه	تسليم			200	10	20	300
15 منه	استلام	600	48				300
					8		600
18 منه	تسليم			200	10	20	100
					8		600
1990 2\25	استلام	200	12				100
					8		600
					6		200
27 منه	تسليم			100	10	10	400
				200	8	16	200
28 منه	تسليم			400	8	32	100
				100	6	6	

المصدر: مثال افتراضي.

- تمرين 2:

1. بتاريخ 2017/2/5 بلغ رصيد مخزن منشأة النجاح من مادة العدس نحو 900 كغ بسعر تكلفة للكغ 300 ل.س.
2. بتاريخ 2017/2/6 تم تسليم 300 كغ إلى قسم الغريلة.
3. بتاريخ 2017/2/8 تم استلام 400 كغ بسعر 280 ل.س/كغ.
4. بتاريخ 2017/2/11 تم تسليم 190 كغ لمركز البحث العلمي.
5. بتاريخ 2017/2/14 استلم المخزن 750 كغ بسعر 260 ل.س/كغ.
6. بتاريخ 2017/2/22 تم تسليم 710 كغ لقسم الزراعة.
7. بتاريخ 2017/2/25 تم بيع كمية 200 كغ .

- المطلوب:

1. إثبات العمليات السابقة في بطاقة المادة؛ وفقاً لطريقة الوارد أولاً المنصرف أولاً.
 2. استخراج الرصيد بتاريخ 2017/2/28 مع بيان ثمن التكلفة.
- الجدول (56). نتائج حل طريقة الوارد أولاً المنصرف أولاً لبطاقة مادة العدس.

القيمة: ألف ل.س الكمية: كغ السعر: ل.س

التاريخ	البيان	الوارد		الصادر		الرصيد	
		كمية	قيمة	كمية	قيمة	سعر الكغ	قيمة
2-5	رصيد					300	270000
2-6	تسليم			300	90	300	180000
2-8	استلام	400	112			300	180000
						280	112000
2-11	تسليم			190	57	300	123000
						280	112000
		750	195			300	123000
2-14	استلام					280	112000
						260	195000
2-22	تسليم			410	123	280	28000
				300	84	260	195000
2-24	تسليم			100	28	260	169000
				100	25		

المصدر: مثال افتراضي.

- تمرين غير محلول 1:

- 1) بتاريخ 2017/3/15 بلغ رصيد مخزن منشأة الأمل من مادة الحمص نحو 500 كغ بسعر تكلفة للكغ 400 ل.س.
- 2) بتاريخ 2017/3/16 تم تسليم 200 كغ إلى قسم التعقيم.
- 3) بتاريخ 2017/3/18 تم استلام 650 كغ بسعر 500 ل.س/كغ.
- 4) بتاريخ 2017/3/20 تم تسليم 280 كغ للوحدة الإرشادية.
- 5) بتاريخ 2017/3/22 استلم المخزن 550 كغ بسعر 525 ل.س/كغ.
- 6) بتاريخ 2017/3/25 تم تسليم 350 كغ لقسم المبيعات.
- 7) بتاريخ 2017/3/27 تم بيع كمية 425 كغ.

- المطلوب:

1. إثبات العمليات السابقة في بطاقة مادة الحمص؛ وفقاً لطريقة الوارد أولاً المنصرف أولاً.

2. استخراج الرصيد بتاريخ 2017/3/31 مع بيان ثمن التكلفة.

2- طريقة الوارد أخيراً المنصرف أولاً:

وهذه الطريقة هي عكس الطريقة السابقة، وتقوم على أساس صرف الخامات والمواد للتشغيل من أحدث السلع الواردة إلى المخازن، وتسعر بثمن التكلفة الفعلي الذي وردت به للمخازن. إن استخدام هذه الطريقة يحقق الميزات الآتية:

1) لا تسمح بظهور أرباح صورية دفترية ناتجة عن تضخيم قيمة المخزون السلعي في نهاية السنة المالية؛ بسبب ارتفاع الأسعار المستمر؛ لأن أسعار المواد المخزونة تبقى إلى حد ما ثابتة، وأقل بكثير من السعر الذي اشترت به أحدث الخامات.

2) تكاليف المنتجات تكون أقرب للواقع؛ لأنها تعكس الأسعار السائدة للمواد الأولية. ويؤخذ على هذه الطريقة أنها:

1. لا تستخدم على نطاق محدود على صعيد التطبيق العملي حيث تستخدمها فقط المشاريع التي لا تتعرض فيها المواد والخامات للتلف والفساد مع الزمن.
2. تعقيد العمل المحاسبي وصعوبة التطبيق كما في الطريقة السابقة.
3. التذبذب في تكاليف الإنتاج رغم تشابه ظروف الإنتاج بسبب الاختلاف في أسعار المواد الأولية.
4. صعوبة معالجة الخامات والمواد العائدة إلى المخازن من أماكن التشغيل محاسبيًا.

- تمرين 1:

1. بتاريخ 1990/6/1 كان رصيد مادة الرز في مخازن إحدى معامل الكونسروة 500 كغ ثمن تكلفة الوحدة منها 100 ل.س.
2. بتاريخ 1990/6/2 ورد إلى المخازن 1500 وحدة من الصنف المذكور بسعر 110 ل.س.
3. بتاريخ 1990/6/4 تم صرف 1000 وحدة إلى مراكز الإنتاج.
4. بتاريخ 1990/6/15 تم شراء 2000 وحدة بسعر الوحدة 120 ل.س.
5. بتاريخ 1990/6/20 تم صرف 1000 وحدة لخط الإنتاج الأول.
6. بتاريخ 1990/6/29 تم صرف 1100 وحدة لخط الإنتاج الثاني.
7. بتاريخ 1990/6/30 تم شراء 500 وحدة بسعر 130 ل.س للوحدة.

- المطلوب:

1. إثبات العمليات السابقة في بطاقة المادة بحسب طريقة الوارد أخيرًا المنصرف أولاً.
2. استخراج الرصيد من المادة بتاريخ 1990/6/30 مع بيان تكاليفه.

- الحل:

الجدول (57). نتائج حل طريقة الوارد أخيراً المنصرف أولاً لبطاقة مادة الرز (الكمية: كغ).

التاريخ	البيان	الوارد		الصادر		الرصيد	
		كمية	إجمالي ل.س	كمية	سعر الوحدة ل.س	إجمالي ل.س	كمية سعر الوحدة ل.س
6\1	الرصيد					50000	100
2 منه	استلام	1500	1650			50000	100
						165000	110
4 منه	تسليم			1000	110	5000	100
						55000	110
15 منه	استلام	2000	2400			50000	100
						55000	110
						240000	120
20 منه	تسليم			1000	120	50000	100
						55000	110
						120000	120
29 منه	تسليم			1000	120	50000	100
				100	110	44000	110
30 منه	استلام	500	650			50000	100
						44000	110
						65000	130

المصدر: مثال افتراضي.

- تمرين 2:

1. بتاريخ 2018/4/3 بلغ رصيد مخزن منشأة الحياة من مادة الحمص نحو 800 كغ بسعر تكلفة للكغ 1000 ل.س.
2. بتاريخ 2018/4/4 تم استلام 700 كغ من قسم الإنتاج بكلفة 900 ل.س/كغ.
3. بتاريخ 2018/4/5 تم تسليم 450 كغ بسعر 950 ل.س/كغ للقسم المبيعات.
4. بتاريخ 2018/4/6 تم استلام 1200 كغ من قسم الغريلة والتعقيم.
5. بتاريخ 2018/4/7 تم بيع 650 كغ بسعر 1000 ل.س/كغ.
6. بتاريخ 2018/4/8 تم تسليم 550 كغ بسعر 800 ل.س/كغ للتوزيع.
7. بتاريخ 2018/4/9 تم استلام كمية 900 كغ بسعر 1100 ل.س/كغ من قسم الإنتاج.

-المطلوب:

1. إثبات العمليات السابقة في بطاقة مادة الحمص بحسب طريقة الوارد أخيراً المنصرف أولاً.

2.. استخراج الرصيد من المادة بتاريخ 2018/4/30 مع بيان تكاليفه.

- الحل:

الجدول (58). نتائج حل طريقة الوارد أخيراً المنصرف أولاً لبطاقة مادة الحمص.

القيمة: ألف ل.س الكمية: كغ السعر: ل.س

التاريخ	البيان	الوارد		الصادر		الرصيد	
		كمية	قيمة	كمية	قيمة	سعر الكغ	قيمة
4-3	الرصيد					1000	800000
4-4	استلام	700	630			1000	800000
						900	630000
4-5	تسليم			450	427.5	1000	800000
						900	225000
4-6	استلام	1200	1140			1000	800000
						900	225000
						950	1140000
4-7	تسليم			650	650	100	50000
						110	55000
						950	522500
4-8	تسليم			550	440	100	50000
				100	105	110	44000
4-9	استلام	900	990			100	50000
						110	44000
						1100	990000

المصدر: مثال افتراضي.

- تمرين غير محلول:

1. بتاريخ 2016/6/8 بلغ رصيد مخزن منشأة نورا من مادة القمح نحو 650 كغ

بسعر تكلفة للكغ 150 ل.س.

2. بتاريخ 2016/6/9 تم استلام 400 كغ بكلفة 125 ل.س/كغ.

3. بتاريخ 2016/6/11 تم تسليم 300 كغ بسعر 110 ل.س/كغ للقسم المبيعات.
4. بتاريخ 2016/6/13 تم استلام 800 كغ من قسم الغريلة والتعقيم.
5. بتاريخ 2016/6/15 تم بيع 455 كغ بسعر 130 ل.س/كغ.
6. بتاريخ 2016/6/18 تم تسليم 250 كغ بسعر 124 ل.س/كغ لقسم التوزيع.
7. بتاريخ 2016/6/20 تم استلام كمية 150 كغ بسعر 110 ل.س/كغ من قسم الإنتاج.

-المطلوب:

1. إثبات العمليات السابقة في بطاقة مادة الحمص بحسب طريقة الوارد أخيراً المنصرف أولاً.
- 2.. استخراج الرصيد من المادة بتاريخ 2916/4/30 مع بيان تكاليفه.
3. طريقة متوسط أسعار الشراء:

تقوم هذه الطريقة على أساس أن الخامات والمواد جميعها الموجودة بالمخازن في نهاية فترة زمنية معينة هي قيم مادية متشابهة ومختلطة وأن المواد تصرف باستمرار خلال تلك الفترة وتسعر المواد المصروفة من المخازن إلى التشغيل بسعر يعادل متوسط أسعار الخامات والمواد الموجودة في المخازن وقت الصرف، ونحصل على سعر التكلفة الوسطي للخامات والمواد بالعلاقة:

- متوسط تكلفة الوحدة:

= (تكلفة الرصيد + تكلفة المواد المضافة) ÷ (كمية الرصيد + الكمية المضافة).
ويتخذ هذا السعر أساساً لحساب تكلفة المواد والخامات المصروفة، ويجب الإشارة إلى أنه من الضروري إعادة حساب متوسط أسعار الشراء عقب كل عملية شراء جديدة للمواد، وتمتاز هذه الطريقة بالآتي:

- 1- تسعير الخامات والمواد بسعر واحد بدلاً من أسعار متعددة كما هو الحال في الطريقتين السابقتين.

2- السهولة في معالجة الخامات والمواد المعادة إلى المخازن من المراكز الإنتاجية محاسبياً .

يؤخذ على هذه الطريقة شيئان:

- 1- أنها تتطلب عمليات حسابية متعددة؛ فضلاً عن أنه أحياناً يصعب تحديد تكلفة المواد بشكل دقيق لتأخير وصول بعض الفواتير .
- 2- إن هذه الطريقة لا توصل إلى احتساب متوسط دقيق وصحيح للقيم المادية بسبب تفاوت الكميات.

- تمرين 1:

- 1) بتاريخ 2010/6/1 كان رصيد مادة القطن في مخازن إحدى الشركات 600 كغ، سعر الوحدة منها 200 ل.س.
- 2) بتاريخ 2010/ 6/3 تم استلام 900 وحدة بسعر 220 ل.س للوحدة.
- 3) بتاريخ 2010/ 6/ 4 تم تسليم 500 وحدة إلى مراكز التشغيل.
- 4) بتاريخ 2010/ 6/ 14 تم استلام 1400 وحدة بسعر 180 ل.س للوحدة.
- 5) بتاريخ 2010/ 6/ 20 تم استلام 1500 وحدة بسعر 185 ل.س للوحدة.
- 6) بتاريخ 2010 / 6/ 21 تم صرف 1000 وحدة للتشغيل.
- 7) بتاريخ 2010 / 6 / 25 تم صرف 2000 وحدة للتشغيل.

- المطلوب:

1. إثبات العمليات السابقة في بطاقة المادة علماً أن تسعير المواد يجري وفق طريقة متوسط أسعار الشراء .
2. استخراج الرصيد من المادة بتاريخ 2010 / 6/ 25 مع بيان التكاليف.

- الحل:

الجدول (59). نتائج حل طريقة متوسط أسعار الشراء لبطاقة القطن.

الكمية: كغ

التاريخ	البيان	الوارد		الصادر			الرصيد	
		كمية	إجمالي ل.س	كمية	سعر الوحدة ق.س	إجمالي ل.س	كمية	سعر الوحدة ق.س
6\1	الرصيد						600	200
3 منه	استلام	900	1980				1500	212
4 منه	تسليم			500	212	1060	1000	212
14 منه	استلام	1400	2520				2400	193.3
20 منه	استلام	1500	2775				3900	190.1
21 منه	تسليم			1000	190.5	1905	2900	190.0
				2000	190.5	3810	900	188.9

المصدر: مثال افتراضي.

- تمرين 2:

1. بتاريخ 2015/10/9 بلغ رصيد مادة الشعير في مخازن مؤسسة الإيمان 600 كغ سعر الكغ منها 200 ل.س.
2. بتاريخ 2015/10/11 تم استلام 900 كغ بسعر 220 ل.س للكغ.
3. بتاريخ 2015/10/13 تسليم 500 كغ إلى مراكز التوزيع.
4. بتاريخ 2015/10/14 تم استلام 1400 وحدة بسعر 180 ل.س للكغ.
5. بتاريخ 2015/10/16 تم استلام 1500 كغ بسعر 185 ل.س للكغ.
6. بتاريخ 2015/10/18 تم صرف 1000 كغ لبيعها للتجار.
7. بتاريخ 2015/10/19 تم صرف 2000 كغ لبيعها للتجار.

- المطلوب:

1. إثبات العمليات السابقة في بطاقة مادة الشعير علماً أن تسعيرها يتم وفقاً لطريقة متوسط أسعار الشراء.
2. استخراج الرصيد من مادة الشعير بتاريخ 2015/10/31 مع بيان التكاليف.

- الحل:

الجدول (60). نتائج حل طريقة متوسط أسعار الشراء لمادة الشعير.

القيمة: ألف ل.س الكمية: كغ السعر: ل.س

التاريخ	البيان	الوارد		الصادر		الرصيد	
		كمية	قيمة	كمية	قيمة	سعر الكغ	قيمة
11-9	الرصيد					500	300000
11-11	استلام	900	450			500	750000
11-13	تسليم			500	225	525	525000
11-14	استلام	1400	630			481.3	1155120
11-16	استلام	1500	600			450	1755000
11-18	تسليم			1000	400	467.2	1354880
11-19				2000	900	505.6	455040

المصدر: مثال افتراضي.

- تمرين غير محلول:

1. بتاريخ 2014/9/10 بلغ رصيد مادة الكمون في مخازن مؤسسة العز 1500 كغ سعر الكغ منها 1100 ل.س.
2. بتاريخ 2014/9/11 تم استلام 1300 كغ بسعر 1100 ل.س للكغ.
3. بتاريخ 2014/9/12 تسليم 900 كغ إلى مراكز التوزيع.
4. بتاريخ 2014/9/13 تم استلام 1100 وحدة بسعر 1350 ل.س للكغ.
5. بتاريخ 2014/9/15 تم استلام 2000 كغ بسعر 1100 ل.س للكغ.
6. بتاريخ 2014/9/21 تم صرف 500 كغ لتصديرها للخارج.
7. بتاريخ 2014/9/27 تم صرف 450 كغ لبيعها للتجار.
8. بتاريخ 2014/9/29 تم استلام 650 كغ من الحقل الثاني.

- المطلوب:

1. إثبات العمليات السابقة في بطاقة مادة الكمون، مع الإشارة إلى أن تسعيرها يتم وفقاً لطريقة متوسط أسعار الشراء.
2. استخراج الرصيد من مادة الشعير بتاريخ 2015/10/31 مع بيان التكاليف.

الفصل الرابع

محاسبة العمل الإنساني (الأجور)

Accounting for Humanitarian Action (Wages)

يُعد عنصر العمل المزرعي من العناصر الرئيسية في بنود التكاليف الإنتاجية لنشاط معين، وفي القطاع الزراعي يتم استخدام نوعين من العمل اليدوي والآلي، النوع الأول من أفراد العائلة والآلات المملوكة للأسرة، والنوع الثاني عمال وآلات يتم استخدامهم من خارج المزارع، فالنوع الأول غير مستأجر (بدون أجور)، يتم تقديره عند حساب الدخل الصافي للمزرعة وعدّ الأجور جزءاً من التكلفة، في حين يتم تقديره وعدّه كجزء من الدخل المزرعي.

1-4 الأجور: Wages

1-1-4 طريقة دفع الأجور: Method of payment of wages

تتضمن تكاليف أجور العمالة والآلات الزراعية نوعين من الأجور، وهي:

1. **الأجور المباشرة:** وهي المبالغ النقدية التي تدفع للعمال كأجور لقاء العمل الذي يقومون به في المزرعة، أو المنشأة، أو المشروع، والمبالغ النقدية التي تدفع لقاء استخدام الآلة في تنفيذ العمليات الزراعية المختلفة؛ بمعنى آخر أجور اليد العاملة والآلات المستأجرة من خارج المزارع، وذلك خلال المواسم الزراعية وقد يكون هذا العمل دائماً، أو مؤقتاً، ويتم حساب عنصر تكاليف العمل مباشرة ضمن التكاليف الإجمالية الإنتاجية.

2. **الأجور غير المباشرة:** وتمثل أجور أفراد الأسرة لقاء عملهم ضمن المزرعة، أو المشروع، ولقاء استخدام الآلات الزراعية المملوكة لصاحب المزرعة، أو المشروع، ويتم تقديرها على ضوء أجور العمال والآلات الزراعية المستأجرة.

2-1-4 طريقة تحديد الأجور: Method of determining wages

أولاً. العمل اليدوي: يتم تحديد أجور العمال لقاء عملهم في النشاطات الزراعية المختلفة؛ وفقاً لطرق عدّة:

1. الأجر الزمني: Timely Rent

تحدد الأجور وفقاً لهذه الطريقة على أساس الزمن، أي عدد ساعات العمل التي قام بها العامل بغض النظر عن كمية الإنتاج المحقق، وتحدد ساعات العمل استناداً إلى العملية التي يتم تنفيذها من قبل العامل، أو على أساس العمل اليومي (8 ساعات عمل/يوم)، ويتم تحديد أجره يوم العمل الواحد تبعاً للأجور السائدة في المنطقة وحسب نوع النشاط الزراعي.

الجدول (61). أجور ساعات العمل اليدوي والآلي حسب نوع النشاط الزراعي.

أجرة يوم العمل	أجرة الساعة الواحدة للآلة	قيمة العمل اليدوي	قيمة العمل الآلي	الأجرة ل.س/هـ	عدد الساعات اللازمة/هـ	
						العملية الإنتاجية.

المصدر: ياسين، محاضرات في محاسبة التكاليف، 1997.

2. الأجر الشهري: Monthly wage

تحدد الأجور وفقاً لهذه الطريقة على أساس الشهر الواحد، أي لقاء العمل خلال شهر كامل، ولا يرتبط هذا الأجر بكمية الإنتاج المحقق، وتحدد ساعات العمل اليومي بمعدل (8 ساعات عمل/يوم) ويتم تحديد أجره العامل الشهري حسب الأجور السائدة ونوع النشاط الزراعي.

الجدول (62). الأجر الشهري للعامل في مبقرة.....

البيان	عدد الساعات (8 س/يوم)	عدد الأيام (يوم)	الأجر الشهري (ل.س/شهر)
الراعي.			
عامل الرعاية.			
عامل بيطري.			
عامل في			

المصدر: ياسين، محاضرات في محاسبة التكاليف، 1997.

3. الأجر بالضمان: Pay with warranty

تحدد الأجور وفقاً لهذه الطريقة على أساس ضمان قطعة من الأرض من أجل جني المحصول المزروع في هذه القطعة، أو القيام بعمليات الري أو التعشيب أو غيرها من العمليات الزراعية خلال موسم الإنتاج، وتحدد الأجور بالاتفاق بين صاحب المزرعة والأشخاص الذين سيقومون بعملية الضمان، وغالباً ما تكون هذه الأجور متشابهة في المنطقة الزراعية الواحدة، وتعتمد أيضاً على مبدأ العرض والطلب وكمية الإنتاج المتوقع الحصول عليه، مع الإشارة إلى أن هذه الأجور لا ترتبط بكمية الإنتاج الذي سيحصل عليه المزارع أو صاحب المشروع، وتعد هذه الطريقة من أفضل الطرق في تحديد الأجور؛ وذلك من خلال الاختصار في توفير الوقت اللازم لتنفيذ العمليات الزراعية بأسرع وقت وإنجازها في مواعيدها المناسبة.

الجدول (63). أجور ضمان قطعة من الأرض

البيان	عدد الأيام (يوم)	الأجر الكلي (ل.س./عملية)
هكتار من العدس المزروع.		
التعشيب والري (هكتار قطن).		
جني ثمار الزيتون (هكتار).		
حلابة نعاج (20 رأس).		

المصدر: ياسين، محاضرات في محاسبة التكاليف، 1997.

4. الأجر من خلال المشاركة بالمحصول:

يتم تحديد الأجر في الكثير من الأحيان من خلال المشاركة بالمحصول بين صاحب الأرض، أو المستثمر والعمال ضمن شروط تختلف من منطقة لآخرى ومن موقع لآخر ضمن المنطقة الواحدة. ومن هذه الشروط على سبيل المثال نذكر:

- يقوم العمال بتنفيذ العمليات الزراعية كافة مقابل نسبة من الإنتاج تتراوح ما بين 10-40%، وهذا يرتبط بكمية الإنتاج المحقق في المزرعة، أي تنخفض هذه النسبة بانخفاض الإنتاج.

- يقوم العمال بتقديم كامل قيمة مستلزمات الإنتاج، فضلاً عن تنفيذ العمليات والخدمات الزراعية كافة، أما صاحب الأرض فيقدم الأرض فقط، ويحصل كل طرف على نسبة من الإنتاج تتراوح ما بين 40-50% من الإنتاج ، وهذا يرتبط بإنتاجية الأرض وموقعها.

الجدول (64). أجور العمالة من خلال المشاركة بالمحصول.

الحصة من الإنتاج	البيان		
60-90 %	صاحب الأرض	الأرض وقيمة المستلزمات	الحالة 1
	العمال	العمليات الزراعية (100%)	
50 %	صاحب الأرض	الأرض*	الحالة 2
	العمال	قيمة المستلزمات والعمليات الزراعية 100%	

المصدر: ياسين، محاضرات في محاسبة التكاليف، 1997.

*تختلف هذه النسبة من منطقة لأخرى ومن نشاط لآخر.

4-1-3. تمارين حول حساب الأجور:

1. حساب الأجر اليومي:

يتم حساب أجر العامل؛ وفقاً لهذه الطريقة بالاعتماد على المعادلة الآتية:
الأجر المستحق للعامل = عدد ساعات تواجد العامل في المزرعة × معدل أجر الساعة لهذا العامل .

- تمرين:

بلغت عدد ساعات عمل كل من سمير وعمر وحسن في المزرعة نحو 8 ساعات، وإن أجر ساعة العامل سمير بلغت 400 ل.س، والعامل عمر نحو 500 ل.س، والعامل حسن نحو 600 ل.س.

- المطلوب:

حساب الأجر اليومي للعمال المذكورة أسماؤهم أعلاه.

- الحل:

الجدول (65). حساب الأجور العمال تبعًا للزمن.

أسم العامل	أجر الساعة	عدد ساعات الدوام	الأجر اليومي (ل.س)
سمير	400	8	3200
عمر	500	8	5000
حسن	600	8	4800

المصدر: مثال افتراضي.

- تمرين غير محلول:

في مزرعة إنتاج القمح يعمل كل من شادي وفادي وأحمد 8 ساعات عمل في اليوم الواحد، وقد بلغت أجرة الساعة الواحدة لكل منهم؛ وفقًا للآتي:

- يعمل شادي سائقًا للجرار، ويحصل على 700 ل.س/ الساعة الواحدة.

- يقوم فادي بنثر البذار، ويحصل على 800 ل.س/ الساعة الواحدة.

- يقوم أحمد بنثر السماد، ويحصل على 900 ل.س/ الساعة الواحدة.

- المطلوب:

أحسب الأجر اليومي للعمال المذكورة أسماؤهم أعلاه.

2. حساب الأجور تبعًا لكمية الإنتاج، أو الأجر بالقطعة:

يتحدد أجر العامل بموجب هذه الطريقة على أساس عدد الوحدات، أو القطع التي قام العامل بإنتاجها خلال وحدة الزمن؛ أي إن صاحب العمل لا يدفع أجرًا عن الوقت الذي لا ينتج فيه العامل، أو ما يطلق عليه الوقت الضائع، ويحسب الأجر من خلال المعادلة الآتية:

الأجر المستحق = عدد الوحدات المنتجة × معدل أجر الوحدة.

الأجر المستحق = الوقت المعياري للإنتاج × أجر الساعة.

- تمرين:

قام أحد العمال بإنتاج نوعين من السلع وفقًا لما يأتي:

- عدد الوحدات المنتجة من النوع الأول 40 وحدة، الوقت المعياري لها 3 ساعات.

- عدد الوحدات المنتجة من النوع الثاني 25 وحدة، الوقت المعياري لها 5 ساعات.
- المطلوب:

أحسب أجر هذا العامل، إذا علمت أن معدل أجر الساعة المعيارية 25 ل.س.
- الحل:

الوقت النموذجي للإنتاج = عدد الوحدات المنتجة فعلياً × الوقت المعياري اللازم للوحدة
النوع الأول = $40 \times 3 = 120$ ساعة.
النوع الثاني = $25 \times 5 = 125$ ساعة.
الأجر المستحق = الوقت المعياري للإنتاج × معدل أجر الساعة المعيارية.
 $245 \times 25 = 6125$ ل.س.

- تمرين غير محلول:

يقوم المزارع عيسى بإنتاج القمح والشعير، وقد بلغت كمية القمح 400 كغ، وكان الوقت المعياري لإنتاجها نحو 35 ساعة، أما الشعير فقد بلغت الكمية المنتجة نحو 200 كغ، وكان الوقت المعياري لإنتاجها نحو 22 ساعة.

- المطلوب:

أحسب أجر هذا العامل، إذا علمت أن معدل أجر الساعة المعيارية 15 ل.س.
3. حساب الأجور تبعاً للأجر المتدرج على أساس الإنتاج:

يتم وفق هذه الطريقة وضع أجر متدرج يتناسب مع عدد الوحدات المنتجة، وذلك من أجل تشجيع وتحفيز العمال على زيادة الإنتاجية؛ بغية الحصول على أجر مرتفع.

- تمرين:

بفرض أن إحدى الشركات وضعت معدلًا متدرجًا لأجر الوحدة المنتجة على الشكل الآتي:

- أقل من 15 وحدة في اليوم 15 ل.س.
- أكثر من 16 وحتى 20 وحدة في اليوم 18 ل.س.
- أكثر من 20- وحتى 25 وحدة في اليوم 20 ل.س.

- أكثر من 25 وحدة في اليوم 22 ل.س.
- وبفرض أن العامل جورج أنتج 20 وحدة في اليوم، والعامل ناصر أنتج 14 وحدة في اليوم، والعامل نواف أنتج 26 وحدة في اليوم.
- المطلوب:
- أحسب الأجر المستحق لكل عامل من العمال المذكورة أسماؤهم.
- الحل:

الجدول (66). حساب الأجور تبعاً للأجر المتدرج على أساس الإنتاج.

العامل	عدد الوحدات المنتجة	معدل أجر الوحدة	الأجر اليومي
جورج	20	18	360
ناصر	14	15	210
نواف	26	22	572

المصدر: مثال افتراضي

- تمرين غير محلول:
- قامت إحدى المنشآت بوضع معدلٍ متدرجٍ لأجر الوحدة المنتجة على الشكل الآتي:
- أقل من 10 وحدات في اليوم 200 ل.س.
- أكثر من 10 وحتى 25 وحدة في اليوم 250 ل.س.
- أكثر من 25- وحتى 30 وحدة في اليوم 350 ل.س.
- أكثر من 30 وحدة في اليوم 450 ل.س.
- وبفرض أن العامل أيمن أنتج 35 وحدة في اليوم، والعامل حمزة أنتج 28 وحدة في اليوم، والعامل سليمان أنتج 39 وحدة في اليوم.
- المطلوب:
- أحسب الأجر المستحق لكل عامل من العمال المذكورة أسماؤهم.

4. حساب الأجر بالقطعة مع ضمان أجر يومي ثابت:

يضمن هذا النظام للعامل أجراً يومياً عن أوقات العمل الرسمية، على أن يتم حساب استحقاقاته في نهاية كل يوم على أساس عدد الوحدات التي ينتجها، كما يتم تحديد أجر يومي ثابت عن حجم إنتاج معين خلال اليوم يعد الحد الأدنى للأجر، فإذا قام العامل

بإنتاج هذا الحد الأدنى، أو أقل منه حصل على أجره اليومي، وإذا أنتج أكثر من الحد الأدنى استحق أجره على أساس القطعة.

- تمرين:

في إحدى الشركات وُضِعَ حدٌ أدنى لأجر العامل مقداره 200 ل.س، وبفرض أن أحد العاملين أنتج 12 وحدة بمعدل أجر 20 ل.س للوحدة، ففي هذه الحالة يتم حساب أجر العامل كالآتي:

$$\text{الأجر الأساسي} = 12 \times 20 = 240 \text{ ل.س.}$$

يقارن هذا الأجر بالحد الأدنى؛ فنجد أنه يزيد عليه، أي إن العامل سوف يحصل على أجر يومي مقداره 240 ل.س، أما لو أنتج هذا العامل 8 وحدات فقط خلال اليوم، فإن أجره في اليوم على أساس القطعة سوف يكون:

$$\text{الأجر اليومي} = 8 \times 20 = 160 \text{ ل.س.}$$

وبالمقارنة مع الحد الأدنى للأجر اليومي الثابت، نجد أن الأجر المستحق هو 200 ل.س، وليس 160 ل.س.

5. تمارين حول حساب أجور الحوافز والمكافآت التشجيعية:

يوجد أربع طرق لحساب نظام الحوافز الفردية، هي:

- طريقة تايلور.
- طريقة هالسي.
- طريقة إمرسون.
- طريقة مريك.

أ. طريقة تايلور:

تعتمد هذه الطريقة على حساب معدل أجر ثابت للقطعة، أو الوحدة المنتجة، مهما زاد أو نقص عدد هذه الوحدات.

- تمرين:

نفترض أن عدد الوحدات المنتجة النموذجية المقرر إنتاجها في اليوم هي 50 وحدة، وأن معدل أجر الوحدة نحو 8 ل.س للإنتاج الذي يقل عن 50 وحدة، وأن معدل الأجر 10 ل.س للإنتاج الذي يزيد على 50 وحدة، ومن خلال تقرير الإنتاج تبين أن ثلاثة عمال أنتجوا الآتي: ناصر 45 وحدة، وخالد 55 وحدة، وعلي 60 وحدة.

- المطلوب:

- تحديد الأجر المستحق لكل عامل من العمال المذكورة أسماؤهم.

- الحل:

الجدول (67). حساب الأجور حسب طريقة تايلور.

العامل	عدد الوحدات المنتجة	معدل أجر الوحدة	الأجر اليومي
ناصر	45	8	360
خالد	55	10	550
علي	60	10	600

المصدر: مثال افتراضي.

- تمرين غير محلول:

في معمل تصنيع دبس البندورة حدد بأن عدد الوحدات المنتجة النموذجية المقرر إنتاجها في اليوم هي 100 وحدة، وأن معدل أجر الوحدة نحو 85 ل.س للإنتاج الذي يقل عن 100 وحدة، وأن معدل الأجر 150 ل.س للإنتاج الذي يزيد على 100 وحدة، ومن خلال تقرير الإنتاج تبين أن ثلاثة عمال أنتجوا الآتي: محسن 90 وحدة، وسمير 95 وحدة، وعلي 110 وحدات.

- المطلوب:

- تحديد الأجر المستحق لكل عامل من العمال المذكورة أسماؤهم.

ب. طريقة هالسي:

تعتمد هذه الطريقة على حساب الأجر الزمني الثابت للعامل؛ فضلاً عن حصوله على مكافأة، إذا استطاع هذا العامل أن يوفر في الوقت الذي تحدده الشركة، والذي يطلق عليه الوقت النموذجي، أو المعياري وذلك؛ وفقاً للمعادلة الآتية:

المكافأة = (الوقت المعياري - الوقت الفعلي) × معدل أجر الساعة × 50%.

- تمرين:

لنفترض أن أجر العامل في الساعة 40 ل.س، وأن الوقت المعياري اللازم لإنتاج 50 وحدة هو 8 ساعات، ولكن محمد استطاع إنتاجها في 5 ساعات.

- المطلوب:

ما الأجر المستحق لمحمد؟

- الحل:

أجر الزمن الفعلي = $40 \times 5 = 200$ ل.س.

المكافأة = $(5 - 8) \times 40 \times 50\% = 60$ ل.س.

استحقاق العامل محمد = $200 + 60 = 260$ ليرة.

- تمرين غير محلول:

حُدّد أجر العامل في الساعة 400 ل.س، وأن الوقت المعياري اللازم لإنتاج 30 وحدة هو 8 ساعات، ولكن العامل تيسير استطاع إنتاجها في 5 ساعات.

- المطلوب:

ما الأجر المستحق لتيسير؟

ج. طريقة إمرسون:

تجمع طريقة إمرسون بين الأجر على أساس الزمن، والأجر على أساس القطعة.

- تمرين:

نفترض أن كمية الإنتاج المعيارية هي 300 وحدة في الأسبوع، وأن معدل المكافأة للعمال الذين يزيد إنتاجهم على ثلثي الكمية المعيارية هو كالاتي:

- من 200 وحتى 225 وحدة في الأسبوع 10% من الأجر الأساسي.

- أكثر من 225 وحتى 250 وحدة في الأسبوع 20% من الأجر الأساسي.

- أكثر من 250 وحتى 275 وحدة في الأسبوع 30% من الأجر الأساسي.

- أكثر من 275 وحتى 300 وحدة في الأسبوع 40% من الأجر الأساسي.

- أكثر من 300 وحدة في الأسبوع 50% من الأجر الأساسي.
- وكانت كمية الإنتاج لأربعة عمال كالاتي:
- العامل الأول نحو 195 وحدة، والعامل الثاني نحو 210 وحدة، والعامل الثالث نحو 295 وحدة، والعامل الرابع نحو 305 وحدات.

- المطلوب:

أحسب استحقاق كل عامل من العمال الأربعة.

- الحل:

الجدول (68). حساب الأجور حسب طريقة إمرسون.

العامل	كمية الإنتاج (وحدة)	الأجر الأسبوعي (ل.س)	المكافأة %	المكافأة الأسبوعية (ل.س)	إجمالي الاستحقاق (ل.س)
الأول	195	2000	0	-	2000
الثاني	210	2200	10	220	2420
الثالث	295	2300	40	920	3220
الرابع	305	2500	50	1250	3750

المصدر: مثال افتراضي.

- تمرين غير محلول:

حُدِدت كمية الإنتاج المعيارية بـ 200 وحدة في الأسبوع، ومعدل المكافأة للعمال الذين يزيد إنتاجهم على ثلثي الكمية المعيارية هو كالاتي:

- من 200 وحتى 225 وحدة في الأسبوع 10% من الأجر الأساسي.
- أكثر من 225 وحتى 250 وحدة في الأسبوع 20% من الأجر الأساسي.
- أكثر من 250 وحتى 275 وحدة في الأسبوع 30% من الأجر الأساسي.
- أكثر من 275 وحتى 300 وحدة في الأسبوع 40% من الأجر الأساسي.
- أكثر من 300 وحدة في الأسبوع 50% من الأجر الأساسي.

وكانت كمية الإنتاج لأربعة عمال كالاتي :

العامل الأول نحو 200 وحدة، والعامل الثاني نحو 225 وحدة، والعامل الثالث نحو 260 وحدة، والعامل الرابع نحو 290 وحدة.

- المطلوب:

أحسب استحقاق كل عامل من العمال الأربعة.

د. طريقة مريك:

اقترح مريك بأن يكون هناك تدرج تصاعدي أكبر لتعرفة الأجور؛ لأجل تحقيق عدالة أكبر.

- تمرين:

حددت إحدى الشركات عدد الوحدات المعيارية خلال اليوم بـ 50 وحدة وكانت تعرفه الأجور المتصاعدة على النحو الآتي:

- العامل الذي ينتج نحو 30 وحدة، وأقل يمنح تعرفه 8 ل.س.

- العامل الذي ينتج من 31 وحتى 35 وحدة يمنح تعرفه 9 ل.س.

- العامل الذي ينتج من 36 وحتى 45 وحدة يمنح تعرفه 10 ل.س.

- العامل الذي ينتج من 46 وحتى 50 وحدة يمنح تعرفه 12 ل.س.

- العامل الذي ينتج أكثر من 50 وحدة يمنح تعرفه 15 ل.س.

وكانت كمية الإنتاج لأربعة عمال كالتالي:

العامل الأول نحو 25 وحدة، والعامل الثاني نحو 49 وحدة، والعامل الثالث نحو 50 وحدة، والعامل الرابع نحو 36 وحدة.

- المطلوب: أحسب استحقاق كل عامل من العمال الأربعة.

- الحل:

الجدول (69). حساب الأجور العمال حسب طريقة مريك.

العامل	عدد الوحدات المنتجة	معدل أجر الوحدة	الأجر اليومي
الأول	25	8	200
الثاني	49	12	588
الثالث	51	15	765
الرابع	36	10	360

المصدر: مثال افتراضي.

- تمرين غير محلول:

حدّد إحد المصانع عدد الوحدات المعيارية خلال اليوم بنحو 75 وحدة، وكانت تعرفه الأجور المتصاعدة على النحو الآتي:

- العامل الذي ينتج نحو 30 وحدة، وأقل يمنح تعرفه 150 ل.س.

- العامل الذي ينتج من 31 وحتى 35 وحدة يمنح تعرفه 155 ل.س.

- العامل الذي ينتج من 36 وحتى 45 وحدة يمنح تعرفه 165 ل.س.

- العامل الذي ينتج 46 وحتى 50 وحدة يمنح تعرفه 175 ل.س.

- العامل الذي ينتج أكثر من 50 وحدة يمنح تعرفه 180 ل.س.

وكانت كمية الإنتاج لأربعة عمال كما يأتي:

العامل الأول نحو 45 وحدة، والعامل الثاني نحو 48 وحدة، والعامل الثالث نحو 53 وحدة، والعامل الرابع نحو 60 وحدة.

- المطلوب:

- أحسب استحقاق كل عامل من العمال الأربعة.

2-4 معالجة عنصر الأجور محاسبياً:

أولاً. العمل اليدوي: Handwork

عند قيام المحاسب بتصميم الدورة المستندية لحصر تكلفة العمل وتحليلها في المشروع الزراعي يسعى من ذلك إلى تحقيق الأهداف الآتية:

- حصر تكلفة العمل وقياسها، التي يتحملها المشروع في سبيل تحقيق أهدافه

- تحليل هذه التكلفة إلى مباشر وغير مباشر.

- قياس كفاية استخدام القوى العاملة وتشغيلها.

- تحقيق رقابة فاعلة على عنصر الأجور.

يتم استخدام مجموعة من المستندات الخاصة بمتابعة تكلفة العمل وحصرها، وأهم هذه المستندات:

1. بطاقة الحالة المالية: تسجل فيها المعلومات الشخصية بالعامل؛ إلى جانب تحديد العبء المالي الذي سيتحمله المشروع في سبيل الحصول على هذا الجهد البشري، وما يطرأ على هذا العبء المالي من تغير زيادة أو نقصاناً.
2. بطاقة الوقت: تستخدم في حصر الوقت الذي يقضيه العامل داخل المشروع ابتداءً من وقت الدخول حتى وقت خروجه.
3. بطاقة تحليل الوقت: تستخدم في معرفة الوقت الذي قضاه العامل في إنجاز عمل معين وبين الوقت الضائع الذي قضاه في غير فائدة للمشروع، ولمعرفة هذه الأوقات تستخدم بطاقة تشغيل، ومُلخصات التشغيل وأذن السماح. ويتم معالجة عنصر الأجور محاسبياً وفق الآتي:

1. الأجور المستحقة:

×× من حـ/ مستحقات الأجور

×× إلى حـ/ العمال المستأجرين

2. حسب نوع الأجور:

×× من حـ/ الأجور المباشرة أو

غير المباشرة

×× إلى حـ/ مستحقات الأجور

3. قيمة الأجور حسب العملي :

×× من حـ/ مزرعة 1

×× من حـ/ مزرعة 2

×× من حـ/ المبصرة

×× إلى حـ/ الأجور المباشرة

×× إلى حـ/ الأجور غير المباشرة

الفصل الخامس

محاسبة العمل الآلي

Accounting Automation

تستخدم المزارع مجموعة من الآلات الزراعية، كالجرارات وملحقاتها والحصادات والدراسات والمضخات المائية للقيام بالعمليات الزراعية المختلفة، كحراثة الأرض ونثر البذار وغرس الأشجار وري المحاصيل ومكافحة الأعشاب وغيرها من الخدمات الزراعية، ويختلف عدد الآلات الزراعية المطلوب تأمينها باختلاف حجم المزارع، وأنواع الزراعات والنشاطات المنفذة فيها وأنماط الزراعة، وحجم الإيرادات التي تحققها هذه المزارع، وإن زيادة عدد الآلات سوف يزيد من التكاليف السنوية المترتبة على المزارع، كما أن تقليل عددها سوف يؤثر في أداء العمليات الزراعية، والتأخير في تنفيذها وخسارة الإنتاج.

5-1 تكاليف الآلات المزرعية: Costs of farm machinery

تشتمل التكاليف المتعلقة بتشغيل الآلات الزراعية على التكاليف الثابتة والمتغيرة، وفيما يأتي هذه التكاليف:

أ. التكاليف الثابتة: Fixed costs

تتضمن هذه التكاليف قيمة شراء الآلات واستهلاكها وتكاليف بناء مستودعاتها أو أماكن حفظها، والضرائب المفروضة عليها عند شرائها ورسوم التأمين وسعر الفائدة (المترتبة على المزارع عند حصوله على هذه الآلات من خلال الإقراض، أو أي مصدر تمويلي آخر)، ويمكن توضيح التكاليف الثابتة؛ وفق الآتي:

1. اهتلاك الآلة: Depreciation of the Machine

عبارة عن الفرق بين قيمة الآلة في بداية السنة ونهاية العمر الافتراضي؛ أي مقدار التناقص في قيمة الآلة نتيجة استخدامها، وتشكل أعلى قيمة من بين التكاليف، ويتم حسابها لأن لكل آلة عمراً اقتصادياً يجب استبدالها عند بلوغها العمر المحدد لها، حيث كلما زاد الاستهلاك مع الوقت زاد تآكل أجزائها؛ مما يؤدي إلى كثرة الأعطال وزيادة

تكاليف إصلاحها وانخفاض كفاية الأداء لهذه الآلة، وهناك طرق عدة لتقدير اهتلاك الآلة، ومن أهمها طريقة المعدل الثابت، ويتم من خلال هذه الطريقة حساب معدل الاهتلاك السنوية؛ وفق المعادلة الآتية:

قيمة الاهتلاك = سعر الشراء - سعر بيع الآلة خردة ÷ العمر الافتراضي (الاقتصادي) للآلة / سنة.

ويقدر سعر بيع الآلة خردة بحوالي 10% من سعر شراء الآلة.

2. الفائدة:

تُعبّر عن النسبة المئوية المفروضة على رأس المال المقترض (قرض شراء الآلات)، ويتم حسابها حتى لو تم شراء الآلة نقدًا، حيث يتم حساب الفائدة كما هو معتمد لدى المصرف الزراعي التعاوني؛ لأن قيمة شراء الآلة نقدًا يمكن استثماره في المشروعات الأخرى. وتحسب الفائدة حسب المعادلة الآتية:

= متوسط قيمة الآلة خلال العمر الإنتاجي × سعر الفائدة.

= سعر الشراء + القيمة المتبقية ÷ 2 × سعر الفائدة.

3. المستودعات:

تمثل تكاليف إنشاء أماكن حفظ الآلات وتخزينها وصيانتها، وتقدر بنحو 1-2% من القيمة المتبقية للآلة، وتؤخذ هذه التكاليف بالحسبان ضمن التكاليف الثابتة سواء تم إنشاؤها، أو لم يتم تنفيذها.

4. الضرائب:

تتراوح قيمة الضرائب السنوية للآلات ما بين 1-2% من قيمة الآلة.

5. التأمين:

تتعلق قيمة هذه التكاليف بسعر الآلة، فكلما ارتفعت قيمتها زادت قيمة التأمين وتتراوح ما بين 0.4-0.6% من القيمة المتبقية للآلة. وعليه يتم جمع كافة التكاليف الثابتة المذكورة، وتحسب كنسبة مئوية من القيمة المتبقية للآلة في نهاية كل عام، وبذلك يضاف إليها قيمة الاهتلاك للحصول على التكاليف الثابتة الكلية.

ب. التكاليف المتغيرة: Variable Costs

تُعبّر عن التكاليف التي يدفعها المزارع سنوياً لقاء استهلاك الآلات واستخدامها في العمليات الزراعية، وتتضمن تكاليف الوقود وقيمة الزيوت وتكاليف الصيانة والإصلاح وأجور السائقين والعمالة الفنية الأخرى، ويمكن ذكر التكاليف المتغيرة؛ وفق الآتي:

1. تكاليف الوقود:

تتوقف على نوع الآلة واستطاعتها ونوع الوقود، وتقدر الوقود المستهلكة وسطياً بنحو 1.67 لتر/ ساعة، ويتم حساب الوقود المستهلكة = $1.67 \times \text{قدرة الآلة} / \text{حصان}$.

2. تكاليف الزيوت والشحوم:

تقدر قيمة تكاليف الوقود والزيوت للآلات الزراعية بنسبة تتراوح ما بين 10-15% من قيمة الآلة الزراعية.

3. تكاليف الصيانة والإصلاح:

تحتاج الآلات الزراعية إلى صيانة وإصلاح سنوي كي تتمكن من تنفيذ الخدمات كافة وبكفاءة عالية، وتواجه المزارعين صعوبات كثيرة في مجال تأمين تلك الخدمات وخاصة الإصلاحات الكبيرة منها، كما أن صيانة الآليات وإصلاحها تتميز بكلفتها المرتفعة؛ فضلاً عن أن تلك الإصلاحات تتطلب السرعة في تنفيذها. وخاصة في الفترات الحرجة التي قد يؤدي تأخرها إلى أضرار كبيرة في الإنتاج، كما يتطلب إصلاح الآليات في بعض الأحيان استبدال الكثير من القطع المستهلكة، ويمكن توقف آليات كبيرة عن العمل نتيجة لفقدان بعض القطع، وتقدر تكاليف الصيانة بحوالي 4% من قيمة الآلة، كما تقدر تكاليف الإصلاح بالليرات السورية/ الساعة من خلال قسمة تكلفة الإصلاح خلال السنة على عدد ساعات تشغيلها.

تكاليف الصيانة والإصلاح = مجموع التكاليف (السنة) ÷ عدد ساعات التشغيل.

4. تكاليف العمالة:

يتم تقدير تكاليف العمالة حسب الأجور المتداولة في المنطقة ل.س/ الساعة وتبعًا لعدد العمال اللازمين لكل آلة أو جرار. وعليه يتم جمع التكاليف المتغيرة كافة. مجموع التكاليف المتغيرة= الوقود+ الزيوت والشحوم+ الصيانة وقطع الغيار+ أجور العمالة.

ويمكن حساب قدرة الآلة (دوئم/ ساعة)؛ وفقًا للمعادلة الآتية:

$$= \text{سرعة الآلة (م/ساعة)} \times \text{عرض الآلة (م)} \times \text{الكفاية الحقلية} \div 1000.$$

 الجدول (70). تكاليف الآلة الزراعية.

البيان	القيمة
1- التكاليف الثابتة:	×
سعر الآلة	×
اهتلاك الآلة	×
الفائدة 10%	×
المستودعات	×
الضرائب والتأمين	×
مجموع التكاليف الثابتة:	×
2- التكاليف المتغيرة:	×
تكاليف الوقود/ سنة	×
تكاليف زيوت وشحوم	×
تكلفة الصيانة والإصلاح	×
تكاليف العمالة	×
مجموع التكاليف المتغيرة:	×
مجموع التكاليف السنوية:	×

المصدر: شهيد، محاسبة التكاليف الزراعية، لعام 2013.

كما يتم حساب معدل تكلفة الساعة الواحدة للجرار على مستوى كل تكلفة من تكاليف التشغيل ومصروفاته وفق الآتي:

1. معدل ساعة التشغيل بالنسبة لتكاليف المشرف ومصروفات الإطعام والطبية:

معدل الآلة / س (ل.س/سا) = (مجموع التكاليف) ÷ عدد ساعات التشغيل.

2. معدل ساعة التشغيل بالنسبة لتكاليف بدل الإيجار:

معدل الآلة (ل.س/سا) = بدل الإيجار ÷ عدد الجرارات ÷ عدد ساعات التشغيل.

3. معدل ساعة التشغيل بالنسبة لأجور السائقين والفني:

معدل الآلة (ل.س/سا) = (أجور السائقين والفني) ÷ عدد الجرارات ÷ عدد ساعات التشغيل.

4. معدل ساعة التشغيل بالنسبة للتأمين على الآلات:

معدل الآلة (ل.س/سا) = (قيمة التأمين) ÷ عدد الجرارات ÷ عدد ساعات التشغيل.

5. معدل ساعة التشغيل بالنسبة للاهلاك :

معدل الآلة (ل.س/سا) = (قيمة الجرار + أجور الصيانة) ÷ العمر الافتراضي.

6. معدل ساعة التشغيل بالنسبة لاستهلاك الوقود :

معدل الآلة (ل.س/سا) = عدد الليترات × سعر اللتر.

تكلفة الساعة الواحدة = مجموع معدل الساعة الواحدة للتكاليف كافة.

تكلفة تأجير الساعة = قيمة الزيادة في التكلفة + تكلفة الساعة.

5-1-1. تمارين حول حساب تكاليف الآلات المزرعية:

فيما يأتي بيانات ثمن الجرار الزراعي ومصروفات تشغيله السنوية في منشأة العلي

لحراثة الأراضي الزراعية في منطقة المالكية لعام 2013.

الجدول (71). ثمن الجرار الزراعي ومصروفاته.

البيان	الوحدة	القيمة	البيان	الوحدة	القيمة
ثمن الجرار	ل.س	550000	سعر ليتر المازوت	ل.س	60
قوة الاستطاعة	حصان	80	استهلاك الوقود	ليتر/سا	0.167
العمر الاقتصادي	سنة	10	أجرة العامل	ل.س/سا	1000
ساعات التشغيل /سنة	ساعة	200	قدرة العمل / دونم	دونم/سا	15
تكلفة رأس المال	%	0.1			

المصدر: مثال افتراضي.

- المطلوب: أحسب الأتي:

- مصروفات الجرار الزراعي الثابتة والمتغيرة.

- متوسط المصروفات المتغيرة لساعة التشغيل الواحدة.

- التكلفة الكلية لساعة التشغيل الواحدة.

- قدرة العمل للدونم الواحد.

- تكلفة إنجاز العمل للدونم الواحد.

- الحل:

الجدول (72). مصروفات إنجاز العمل للدونم الواحد.

البيان	الوحدة	جرار
سعر الآلة	ل.س	550000
قوة الاستطاعة	حصان	80
العمر الاقتصادي	سنة	10
ساعات التشغيل /سنة	ساعة/سنة	200
تكلفة رأس المال	%	0.1
القيمة المتبقية	ل.س	55000
أجرة العامل	ل.س/ سا	1000
سعر ليتر المازوت	ل.س	60
استهلاك الوقود	ليتر/سا	0.167
الاهتلاك السنوي	ل.س	49500
الفائدة 10%	ل.س	30250
الضرائب 1%	ل.س	3025
التأمين 0.6%	ل.س	32.4
المستودعات 1%	ل.س	3025
مجموع التكاليف السنوية الثابتة	ل.س	85832
متوسط التكاليف الثابتة/ساعة	ل.س	429.2
تكلفة الصيانة 4%	ل.س	22000
كمية الوقود	ليتر/سا	13.4
تكاليف الوقود/ساعة	ل.س/سا	801.6
تكاليف الوقود/ سنة	ل.س	160320
زيت وشحوم 15% من قيمة الوقود	ل.س	24048.0
تكاليف العمل		200000
مجموع التكاليف السنوية المتغيرة	ل.س	406368
مجموع التكاليف الثابتة والمتغيرة		492200
متوسط التكاليف المتغيرة/ ساعة	ل.س	2031.8
التكلفة الكلية للساعة		2461.0
قدرة العمل / دونم	دونم/ سا	15.0
تكلفة إنجاز العمل/ الدونم		164.1

المصدر: مثال افتراضي.

- تمرين 2:

فيما يأتي بيانات ثمن الحصادة الدراسة ومصرفات تشغيلها السنوية في منشأة القادري لحصاد المحاصيل النجيلية في عامودا لعام 2012.

الجدول (73). ثمن الحصادة الدراسة ومصرفاتها.

البيان	الوحدة	القيمة	البيان	الوحدة	القيمة
ثمن الحصادة	ل.س	4500000	سعر ليتر المازوت	ل.س	60
قوة الاستطاعة	حصان	120	استهلاك الوقود	ليتر/سا	0.167
العمر الاقتصادي	سنة	10	أجرة العامل	ل.س/ سا	1000
ساعات التشغيل /سنة	ساعة	250	قدرة العمل / دونم	دونم/ سا	15
تكلفة رأس المال	%	0.1			

المصدر: مثال افتراضي.

- المطلوب: أحسب الآتي:

- مصرفات الحصادة الدراسة الثابتة والمتغيرة.
- متوسط المصروفات المتغيرة لساعة التشغيل الواحدة.
- التكلفة الكلية لساعة التشغيل الواحدة.
- قدرة العمل للدونم الواحد.
- تكلفة إنجاز العمل لحصاد الدونم الواحد.

- الحل:

الجدول (74). تكلفة حصاد القمح للدونم الواحد.

البيان	الوحدة	حصادة
سعر الآلة	ل.س	4500000
قوة الاستطاعة	حصان	120
العمر الاقتصادي	سنة	10
ساعات التشغيل/السنة	ساعة	250
تكلفة رأس المال	%	0.1
القيمة المتبقية	ل.س	450000
أجرة العامل	ل.س/سا	1000
سعر ليتر المازوت	ل.س	60
استهلاك الوقود	ليتر/سا	0.167
الاهتلاك السنوي	ل.س	405000
الفائدة 10%	ل.س	247500
الضرائب 1%	ل.س	24750
التأمين 0.6%	ل.س	34
المستودعات 1%	ل.س	24750
مجموع التكاليف السنوية الثابتة	ل.س	702034
متوسط التكاليف الثابتة/ساعة	ل.س	2808.1
تكلفة الصيانة 4%	ل.س	180000
كمية الوقود	ليتر/سا	20.0
تكاليف الوقود/ساعة	ل.س/سا	1202.4
تكاليف الوقود/سنة	ل.س	300600
زيت وشحوم 15% من قيمة الوقود	ل.س	45090.0
تكاليف العمل		250000
مجموع التكاليف السنوية المتغيرة	ل.س	775690
مجموع التكاليف الثابتة والمتغيرة		1477724
متوسط التكاليف المتغيرة/ساعة	ل.س	3102.8
التكلفة الكلية للساعة		5910.9
قدرة العمل / دونم	دونم/ سا	15.0
تكلفة إنجاز العمل/ الدونم		394.1

المصدر: مثال افتراضي.

- تمرين غير محلول:

الجدول رقم (75) يبين ثمن الحصادة الدراسة من نوع كلاسن والعمر الاقتصادي لتشغيلها وبيانات عن استهلاك الوقود ومصرفات تشغيلها السنوية في منشأة العمر في منطقة السبيل لحصاد المحاصيل النجيلية لعام 2018.

الجدول (75). ثمن ومصرفات الحصادة الدراسة.

البيان	الوحدة	القيمة	البيان	الوحدة	القيمة
ثمن الحصادة	ل.س	4500000	سعر ليتر المازوت	ل.س	60
قوة الاستطاعة	حصان	120	استهلاك الوقود	ليتر/سا	0.167
العمر الاقتصادي	سنة	10	أجرة العامل	ل.س/سا	1000
ساعات التشغيل	سا/سنة	250	قدرة العمل / دونم	دونم/سا	15
تكلفة رأس المال	%	0.1			

المصدر: مثال افتراضي.

- المطلوب: أحسب الآتي:

- مصرفات الحصادة الدراسة الثابتة والمتغيرة.
- متوسط المصروفات المتغيرة لساعة التشغيل الواحدة.
- التكلفة الكلية لساعة التشغيل الواحدة.
- قدرة العمل للدونم الواحد.
- تكلفة إنجاز العمل لحصاد الدونم الواحد.

5-2. تمارين حول حساب تكاليف تأجير الآلات المزرعية:

-تمرين:

فيما يأتي يبين الجدول بيانات حساب تكلفة الساعة الواحدة للجرار الزراعي لمنشأة الصلاح الزراعية، حيث تقوم هذه المنشأة بإنتاج عدد من المحاصيل الزراعية، وتمتلك جرارًا بقوة 40 حصانًا.

- الحل:

الجدول (76). بيانات تشغيل جرار لمنشأة الصلاح لعام 2012.

البيان	القيمة	البيان	القيمة
قيمة الجرار	45000	تأجير الجرار (2% ساعياً)	0.03
مصاريف إطعام	75000	مصاريف صحية وأدوية	35000
أجور ميكانيكي	29000	بدل إيجار	85000
تأمين على الجرار	75000	عدد الجرارات	2
أجور المشرفين على الجرار	35000	فترة التشغيل (ساعة)	80
أجور السائق	40000	عدد العمال / جرار	2
صيانة الآلات	3000	استهلاك الوقود ل.س/ليتر/سا	8
سعر الليتر	40	العمر الإنتاجي سا/جرار	20000

المصدر: مثال افتراضي.

- المطلوب:

- معدل ساعة/ تكاليف المشرف.
- بدل الإيجار.
- معدل الساعة من أجور السائق والعامل الفني.
- التأمين على الجرار واستهلاكه من الوقود.
- تأجير الجرار ساعياً، ومعدل تكلفة الساعة الواحدة.

- الحل:

الجدول (77). تكلفة الساعة الواحدة من تشغيل الجرار الزراعي.

القيمة: ل.س

البيان	الوحدة	القيمة
قيمة الجرار	ل.س	450000
عدد العمال / جرار	عامل	1
العمر الإنتاجي / جرار	ساعة	20000
فترة التشغيل (ساعة)	أسبوع	80
أجور المشرف على الجرار	ل.س	30000
التأمين على الجرار	ل.س	75000
مصاريف إطفاء	ل.س	75000
مصاريف صحية وأدوية	ل.س	35000
بدل إيجار	ل.س	85000
أجور ميكانيكي (فني)	ل.س	29000
أجور سائق	ل.س	20000
صيانة الجرار	ل.س	3000
تأجير الآلات / 2% ساعياً	ل.س	0.03
معدل ساعة / تكاليف المشرف	ل.س/سا	1750
بدل الإيجار	ل.س/سا	1062.5
معدل الساعة من أجور سائق وفني	ل.س	612.5
التأمين على الجرار / الساعة الواحدة	ل.س/سا	937.5
استهلاك الجرار	ل.س/سا	22.7
استهلاك الوقود	ل.س/لتر/سا	320
معدل تكلفة الساعة الواحدة	ل.س/سا	4705.2
تأجير الجرار ساعياً	ل.س/سا	4846.3

المصدر: مثال افتراضي.

- تمرين غير محلول:

يبين الجدول بيانات حساب تكلفة الساعة الواحدة لجرار بقوة 45 حصاناً لمنشأة الجمعة الزراعية.

الجدول (78). بيانات تشغيل جرار منشأة الجمعة لعام 2013.

البيان	القيمة	البيان	القيمة
قيمة الجرار	55000	تأجير الجرار (2%) ساعياً	0.03
مصاريف إطعام	60000	مصاريف صحية وأدوية	85000
أجور ميكانيكي	45000	بدل إيجار	35000
تأمين على الجرار	80000	عدد الجرارات	1
أجور مشرف على الجرار	65000	فترة التشغيل (ساعة)	90
أجور السائق	60000	عدد العمال / جرار	1
صيانة الجرار	65000	استهلاك الوقود ل.س/ لتر/سا	9
سعر اللبتر	200	العمر الإنتاجي سا/جرار	18000

المصدر: مثال افتراضي.

- المطلوب:

- معدل ساعة/ تكاليف المشرف.
- بدل الإيجار.
- معدل الساعة من أجور السائق والعامل الفني.
- التأمين على الجرار واستهلاكه من الوقود.
- معدل تكلفة الساعة الواحدة.
- تأجير الآلات ساعياً.

2-5. معالجة العمل الآلي محاسبياً:

تقسم مصروفات الآلات الزراعية إلى حساب الأصول الثابتة، وحساب تكلفة العمل الآلي، فالنوع الأول يتمثل في قيمة الآلة في نهاية الخدمة (الرصيد الثابت في نهاية الخدمة)، والثاني يتمثل في تكلفة العمل الآلي (رصيد ثمن التكلفة)، واستناداً إلى نوع الآلات المستخدمة في تنفيذ الأنشطة في المزرعة أو المشروع، يفتح سجل لكل آلة زراعية، ويتم تقييد المصروفات كافة خلال النشاط الزراعي المحدد، وبنين فيما يأتي تكاليف تشغيل جرار زراعي 40 حصان والإيرادات الناتجة عن التشغيل.

التكاليف السنوية		الإيرادات السنوية	
××	قيمة الوقود	××	حاصل عمل الجرار في المزارع
××	قيمة الزيوت والشحوم	××	الرصيد العام (ثمن تكلفة العمل الآلي في المزارع المختلفة وعلى مستوى العمليات الزراعية المنفذة من تسكيب ونثر سماد و.....)
××	أجور سائقين	××	
××	الامتلاكات	××	
××	تكاليف صيانة	××	

المصدر: زكي، محاسبة التكاليف الزراعية، لعام 1997.



الفصل السادس

محاسبة تكاليف المنتجات النباتية

Cost Accounting for Plant Products

تتنوع زراعة المحاصيل الحقلية والأشجار المثمرة في سورية؛ إلى جانب إنتاج بعض الخضار في البيوت المحمية، وتكمن خلاصة العملية الإنتاجية في تحديد الربح، أو الخسارة الناجمة عن تنفيذ هذه العملية من خلال حساب بنود التكلفة والإيرادات كافة، أو المبيعات المحقق، وتسجيل هذه العمليات كافة في سجلات خاصة ومحددة لهذا الغرض؛ فضلاً عن تحليل المصروفات كافة؛ التي أنفقتها المزرعة على الأنشطة جميعها، وتحمل كل بند من بنود النفقات ما تم الإنفاق عليه من مجموع التكلفة؛ أي توزيع تكاليف التسميد على المحاصيل المزروعة كافة؛ بغية الوصول إلى ثمن التكلفة الحقيقي للسلعة.

1-6 الحسابات المزرعية: Farm Accounts

يعتمد السجل المزرعي المطلوب اختياره على حجم المزرعة، أو المنشأة، أو كمية السلع المنتجة ونوع النشاط الزراعي المنفذ، ويمكن تحديد مجموعة من السجلات الزراعية استناداً إلى ذلك:

1. المزارع الصغيرة والمتوسطة: Small & Medium Farms

يتم استخدام دفاتر بسيطة في هذه المزارع لتسجيل حساباتها المالية وتكاليف إنتاج السلع فيها، ويتم إعداد الخطوات الآتية:

1. إعداد الموازنة التقديرية السنوية في بداية كل عام تشمل البيانات المالية كافة والموجودات والأصول وغيرها.
2. مسك الدفاتر المالية يحدد فيها العمليات المالية كافة المرتبطة بالمقبوضات والمدفوعات الخاصة بالمزرعة.
3. مسك الدفتر اليومي وتدوين العمليات كافة التي تجري في المزرعة يومياً.
4. مسك دفتر يومية ودفتر أستاذ عام تُرَحَّل عليه القيود بكاملها شهرياً، ومسك البطاقات الخاصة بأجور العمال وعمل الآلات الزراعية والماشية.
5. القيام بتنفيذ الجرد في نهاية العام؛ بهدف تنظيم حسابات الأرباح والخسائر وإعداد الميزانية العمومية.

6. إعداد الكشوف الإحصائية عن المزرعة؛ بهدف مقارنتها مع المزارع الأخرى.

2. المزارع الكبيرة: Large Farms

تعتمد هذه المزارع على مسك حسابات التكاليف الزراعية التي يتم استخدامها؛ بغية تحديد مكان الضعف والفروقات ما بين التكاليف الفعلية والمعيارية، وتحديد حجم الإنتاج الأمثل عند مستوى محدد من التكاليف، وعلى مستوى كل محصول وسلعة زراعية ومقارنتها مع المزارع المماثلة.

2-6 حساب المحاصيل الحقلية: Field Crops Accounts

يتم مسك حسابات الحقل (يقابله حساب التشغيل في المشاريع الصناعية) لتحديد ثمن التكلفة، وحسابات كل محصول من المحاصيل المزروعة (يقابله حساب المتاجرة في المشاريع الصناعية) لتحديد إجمالي الإيرادات، وأخيرًا حسابات الأرباح والخسائر لتحديد الربح الصافي المحقق. ولا يقوم المزارع في المزارع والحقول بإجراء المحاسبة، ويكتفي فقط بتسجيل التكاليف والمصروفات على دفتر خاص، ويدون فيه كل ما ينفقه مع ثمن كل مادة، أو أجور يدفعها وتاريخ كل عملية، وذلك لحساب كل محصول من المحاصيل التي يزرعها؛ ووفقًا للآتي:

منه	(إجمالي الربح أو الخسارة)	له
- رصيد أول المدة: (أي رصيد المحاصيل الموجودة في نهاية الموسم السابق، والنفقات خلال السنة السابقة). - المصروفات والنفقات على العمليات الزراعية وقيمة المستلزمات الزراعية. - مصروفات الحصاد أو الجني.	- الإيرادات الناجمة عن المحاصيل الزراعية (القيمة الفعلية للمبيعات). - رصيد آخر المدة: (قيمة المحاصيل غير المباعة في نهاية المدة بسعر تكلفتها أو سعر السوق).	

أما في المشروعات الكبيرة، فيتكون حساب المحصول من الحسابات الآتية:

1. حساب الحقل: Farm Account

ويتكون حساب الحقل من جانب مدين وجانب دائن.

الحساب المدين	الحساب الدائن
×× إلى رصيد أول المدة: (المصروفات المؤجلة-النفقات خلال السنة السابقة على محاصيل لم يتم حصادها).	×× ثمن تكلفة الإنتاج (يرحل إلى حساب المحصول).
×× إلى النفقات المباشرة على العمليات الزراعية وقيمة المستلزمات الزراعية خلال الموسم.	×× من رصيد آخر المدة.
×× إلى مصروفات غير المباشرة قبل الحصاد.	(المصروفات التي تم إنفاقها خلال السنة السابقة على محاصيل لم يتم حصادها).

2. حساب المحصول: Crops Account

يتم فتح حساب لكل محصول من المحاصيل التي يتم إنتاجها في المشروع، وتدوين كل ما تم إنفاقه مع ثمن كل مادة والأجور المصروفة، وذلك لحساب كل محصول، وقد يكون حساب المحصول بسيطاً، أو مختلطاً (يحتوي على رصدين). ويتكون حساب المحصول من جانب مدين وجانب دائن:

الحساب المدين	الحساب الدائن
×× إلى رصيد أول المدة (مصروفات المحاصيل بعد الحصاد).	×× ثمن تكلفة الإنتاج (يرحل إلى ح/ المخزون).
×× إلى الحقل الأول (ثمن التكلفة)	×× من رصيد آخر المدة بعد الحصاد.
×× إلى الحقل الثاني (ثمن التكلفة).	
×× إلى الحقل الأخير (ثمن التكلفة).	
×× إلى المصروفات التي تم إنفاقها بعد الجني (نقل-تعبئة-تحميل..).	
×× إلى ح/ أجور الأرض.	
××× الإجمالي	××× الإجمالي

3. حساب المخزون: Inventory Account

يتكون حساب المخزون من:

الحساب المدين		الحساب الدائن	
××	إلى رصيد أول المدة (المخزون).	××	من د/ ثمن تكلفة مبيعات المحصول (يحول إلى حساب المبيعات).
××	إلى حساب تكلفة المحصول (ثمن تكلفة المحاصيل المحولة من الحقول).	××	رصيد آخر المدة (قيمة المحصول المتبقي في المخزن).
××	إلى مشتريات المحصول (من خارج المشروع).		
××	إلى مصروفات التخزين المختلفة.		
×××	الإجمالي	×××	الإجمالي

4. حساب مبيعات المحصول: Crops Sales Accounts

يتكون حساب مبيعات المحصول من:

الحساب المدين		الحساب الدائن	
××	إلى د/ ثمن تكلفة المحصول المباعة.	××	من د/ قيمة مبيعات المحصول.
××	إلى إجمالي الربح.	××	إلى إجمالي الخسارة.
×××	الإجمالي	×××	الإجمالي

5. حساب الأرباح أو الخسائر: Profit or Loss Account

يتكون هذا الحساب من:

الحساب المدين		الحساب الدائن	
××	إلى إجمالي خسارة.....	××	إجمالي ربح محصول.....
××	إلى مصروفات إدارية ومالية	××	إجمالي ربح محصول.....
××	إلى مصروفات التوزيع والبيع		
××	الأرباح الصافية (الرصيد)		
×××	الإجمالي	×××	الإجمالي

- تمرين 1:

قام مشروع الشام للتنمية الزراعية خلال عام 2012 في منطقة المالكية بزراعة

محصولي الذرة الصفراء والعدس، والجدول رقم (79) يبين البيانات الحسابية كافة لهذين المحصولين.

الجدول (79). البيانات الأولية لتكلفة إنتاج الذرة الصفراء والعدس وإيراداتهما.

الوحدة: ألف ل.س

البيان	الحقل 1 ذرة	الحقل 2 ذرة	الحقل 1 عدس	الحقل 2 عدس
رصيد أول المدة قبل الحصاد	85	99	75	65
رصيد آخر المدة قبل الحصاد	90	84	64	90
رصيد أول المدة بعد الحصاد	430		350	
رصيد آخر المدة بعد الحصاد	550		450	
رصيد مخازن أول المدة	280		300	
رصيد مخازن آخر المدة	420		510	
البذار	115	125	90	80
السماد	97	99	65	75
الأجور	250	220	112	98
مصرفات زراعية مختلفة قبل الحصاد	210		180	
نصيب كل محصول منها	140	70	126	54
الإيجار	290			
نصيب كل محصول منها	145		145	
أجور عمال بعد الحصاد	250			
نصيب كل محصول منها	175		75	
مصرفات زراعية مختلفة بعد الحصاد	280		245	
مصرفات إدارية ومالية	230			
مصرفات بيع وتوزيع مختلفة	110			
العلة من المحصول	75	65	60	55
سعر بيع الكغ	21	21	55	55
إيراد المحصول من كل حقل	1575	1365	3300	3025
الإيراد الكلي (المبيعات)	2940		6325	

المصدر: مثال افتراضي

- المطلوب: استنادًا إلى البيانات الواردة في الجدول رقم (79)، إعداد الجداول الآتية:

1. حساب الحقلين الأول والثاني لكل محصول.
2. حساب محصول الذرة الصفراء، وحساب محصول العدس.
3. حساب مخزون الذرة الصفراء، وحساب مخزون محصول العدس.

4. حساب مبيعات محصول الذرة الصفراء ، وحساب مبيعات محصول العدس .

5. حساب إجمالي الأرباح أو الخسائر .

-الحل:

1. حساب الحقلين الأول والثاني لمحصول الذرة الصفراء :

منه	حساب الحقل (1) لمحصول الذرة الصفراء	له
المبلغ	البيان	المبلغ
85	إلى حـ/ رصيد أول المدة	من حـ/ ثمن تكلفة الإنتاج (يرحل لحساب المحصول)
115	إلى حـ/ البذار	
97	إلى حـ/ السماد	من رصيد آخر المدة
250	إلى حـ/ الأجور	
140	إلى حـ/ مصروفات زراعية مختلفة قبل الحصاد	
687	الإجمالي	687 الإجمالي

منه	حساب الحقل (2) لمحصول الذرة الصفراء	له
المبلغ	البيان	المبلغ
99	إلى حـ/ رصيد أول المدة	من حـ/ ثمن تكلفة الإنتاج (يرحل لحساب المحصول)
125	إلى حـ/ البذار	
99	إلى حـ/ السماد	من رصيد آخر المدة
220	إلى حـ/ الأجور	
70	إلى حـ/ مصروفات زراعية مختلفة قبل الحصاد	
613	الإجمالي	613 الإجمالي

2. حساب محصول الذرة الصفراء :

منه حساب محصول الذرة الصفراء له

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
430	إلى حـ/ رصيد أول المدة	1606	من حـ/ ثمن تكلفة الإنتاج (تحويل لمخازن المحاصيل)
597	إلى حـ/ إلى الحقل 1 (ثمن تكلفة الإنتاج)		
529	إلى حـ/ إلى الحقل 2 (ثمن تكلفة الإنتاج)		
145	إلى حـ/ قيمة الإيجار	550	من رصيد آخر المدة
175	إلى حـ/ أجور عمال بعد الحصاد		
280	إلى حـ/ مصروفات بعد الحصاد		
2156	الإجمالي	2156	الإجمالي

3. حساب مخزون الذرة الصفراء :

حساب مخزون محصول الذرة الصفراء			له	منه
المبلغ	البيان	المبلغ	البيان	
280	إلى حـ/ رصيد أول المدة	1466	من حـ/ تكلفة مبيعات الذرة تحول لحساب مبيعات المحاصيل)	
1606	إلى حـ/ تكلفة المحصول المحولة	420	من رصيد آخر المدة	
1886	الإجمالي	1886	الإجمالي	

4. حساب مبيعات محصول الذرة الصفراء :

حساب مبيعات محصول الذرة الصفراء			له	منه
المبلغ	البيان	المبلغ	البيان	
1466	إلى حـ/ تكلفة مبيعات الذرة (محوّلة من حـ المخزن)	2940	من حـ/ قيمة مبيعات الذرة	
1474	إلى حـ/ إجمالي الربح (يحول لحساب الربح أو الخسارة)			
2940	الإجمالي	2940	الإجمالي	

1. حساب الحقلين الأول والثاني لمحصول العدس :

منه	حساب الحقل (1) لمحصول العدس	له
المبلغ	البيان	المبلغ

75	إلى حـ/ رصيد أول المدة (قبل الحصاد)	404	من حـ/ ثمن تكلفة الإنتاج (يرحل لحساب المحاصيل)
90	إلى حـ/ البذار		
65	إلى حـ/ السماد	64	من رصيد آخر المدة (قبل الحصاد)
112	إلى حـ/ الأجور		
126	إلى حـ/ مصروفات زراعية مختلفة قبل الحصاد		
468	الإجمالي	468	الإجمالي

منه حساب الحقل (2) لمحصول العدس له

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
65	إلى حـ/ رصيد أول المدة (قبل الحصاد)	282	من حـ/ ثمن تكلفة الإنتاج (يرحل لحساب المحاصيل)
80	إلى حـ/ البذار		
75	إلى حـ/ السماد	90	من رصيد آخر المدة (قبل الحصاد)
98	إلى حـ/ الأجور		
54	إلى حـ/ مصروفات زراعية مختلفة قبل الحصاد		
372	الإجمالي	372	الإجمالي

2. حساب محصول العدس:

منه حساب محصول العدس له

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
350	إلى حـ/ رصيد أول المدة (بعد الحصاد)	1051	من حـ/ ثمن تكلفة الإنتاج (تحول لمخازن المحاصيل)
404	إلى حـ/ إلى الحقل 1 (ثمن تكلفة الإنتاج)	450	من رصيد آخر المدة (بعد الحصاد)
282	إلى حـ/ الحقل 2 (ثمن تكلفة الإنتاج)		
145	إلى حـ/ قيمة الإيجار		
75	إلى حـ/ أجور عمال بعد الحصاد		
245	إلى حـ/ مصروفات بعد الحصاد		
1501	الإجمالي	1501	الإجمالي

3. حساب مخزون العدس:

منه حساب مخزن محصول العدس له

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

300	إلى حـ/ رصيد أول المدة (المخزون)	841	من حـ/ تكلفة مبيعات الذرة تحول لحساب مبيعات المحاصيل)
1051	إلى حـ/ تكلفة المحصول المحوّلة	510	من رصيد آخر المدة (المخزون)
1351	الإجمالي	1351	الإجمالي

4. حساب مبيعات العدس:

منه	حساب مبيعات محصول العدس	له
المبلغ	البيان	المبلغ
841	إلى حـ/ تكلفة مبيعات الذرة (محوّلة من مخازن المحاصيل)	6325
5484	إلى حـ/ إجمالي الربح (يحول لحساب الربح والخسارة)	
6325	الإجمالي	6325

5. حساب إجمالي الأرباح أو الخسائر:

منه	حساب الأرباح أو الخسائر لمحصولي الذرة والعدس	له
المبلغ	البيان	المبلغ
230	إلى حـ/ تكاليف إدارية ومالية	1474
110	إلى حـ/ تكاليف البيع والتوزيع	5484
6618	إلى حـ/ الأرباح الصافية	
6958	الإجمالي	6958

- تمرين 2:

تقوم منشأة ديالا بزراعة المحاصيل الحقلية وإنتاجها في محافظة الرقة، ومن سجلات المنشأة المذكورة لعام 2016 أُستخلصت البيانات المتعلقة بحسابات محصولي

القطن والسمسم الواردة في الجدول رقم (80).

الجدول (80). البيانات الأولية لتكلفة إنتاج محصولي القطن والسمسم ومبيعاتهما.

الوحدة: ألف ل.س

البيان		الحقل 1		الحقل 2		الحقل 1		الحقل 2	
		قطن		قطن		سمسم		سمسم	
رصيد أول المدة قبل الحصاد		100		125		90		80	
رصيد آخر المدة قبل الحصاد		50		60		55		75	
رصيد أول المدة بعد الحصاد		500		400					
رصيد آخر المدة بعد الحصاد		450		350					
رصيد مخازن أول المدة		150		200					
رصيد مخازن آخر المدة		200		300					
البذار		90		95		80		70	
السماد		60		80		70		50	
أجور عمال قبل الحصاد		300		350		125		150	
مصاريف زراعية مختلفة قبل الحصاد		200		150					
نصيب كل محصول منها		133		67		105		45	
الإيجار		400							
نصيب كل محصول منها		200		200		200			
أجور عمال بعد الحصاد		350							
نصيب كل محصول منها		245		105					
مصاريف زراعية مختلفة بعد الحصاد		215		220					
مصاريف إدارية ومالية		240							
مصاريف بيع وتوزيع مختلفة		100							
الغلة من المحصول		35		30		20		15	
سعر بيع الكغ		100		100		300		300	
إيراد المحصول من كل حقل		3500		3000		6000		4500	
الإيراد الكلي (المبيعات)		6500		10500					

المصدر: مثال افتراضي.

- المطلوب: استنادًا إلى البيانات الواردة في الجدول رقم (80)، إعداد الجداول الآتية:

1. حساب الحقلين الأول والثاني لكل محصول.
2. حساب محصول القطن، وحساب محصول السمسم.
3. حساب مخزون القطن، وحساب مخزون محصول السمسم.
4. حساب مبيعات محصول القطن، وحساب مبيعات محصول السمسم.
5. حساب إجمالي الأرباح أو الخسائر.

- الحل:

1. حساب الحقلين الأول والثاني لمحصول القطن:

منه	حساب الحقل (1) لمحصول القطن	له
المبلغ	البيان	المبلغ
100	رصيد أول المدة (قبل الحصاد)	633
90	إلى البذار	
60	إلى السماد	50
300	إلى أجور عمال قبل الحصاد	
133	إلى مصاريف زراعية مختلفة قبل الحصاد	
683.3	الإجمالي	683.3

منه	حساب الحقل (2) لمحصول القطن	له
المبلغ	البيان	المبلغ
125	رصيد أول المدة (قبل الحصاد)	657
95	إلى البذار	
80	إلى السماد	60
350	إلى أجور عمال قبل الحصاد	
67	إلى مصاريف زراعية مختلفة قبل الحصاد	
716.7	الإجمالي	716.7

2. حساب محصول القطن:

منه	حساب محصول القطن	له
المبلغ	البيان	المبلغ

500	رصيد أول المدة (بعد الحصاد)	2000	ثمن تكلفة الإنتاج (تحويل لمخازن المحاصيل)
633	إلى الحقل 1 (ثمن تكلفة الإنتاج)		
657	إلى الحقل 2 (ثمن تكلفة الإنتاج)		
200	إلى قيمة الإيجار	450	رصيد آخر المدة (بعد الحصاد)
245	أجور عمال بعد الحصاد		
215	مصاريف بعد الحصاد		
2450	الإجمالي	2450	الإجمالي

3. حساب مخزون القطن:

منه	حساب مخزون محصول القطن	له
المبلغ	البيان	المبلغ
150	رصيد أول المدة (المخزون)	من تكلفة مبيعات القطن تحويل لحساب المبيعات
2000	إلى تكلفة المحصول المحولة	رصيد آخر المدة (المخزون)
2150	الإجمالي	2150

4. حساب مبيعات محصول القطن:

منه	حساب مبيعات محصول القطن	له
المبلغ	البيان	المبلغ
1950	إلى حـ/ تكلفة مبيعات القطن (محولة من حـ المخزن)	من حـ/ قيمة مبيعات القطن
4550	إلى حـ/ إجمالي الربح (يحول لحساب الربح أو الخسارة)	
6500	الإجمالي	6500

1. حساب الحقلين الأول والثاني لمحصول السمسم:

منه	حساب الحقل (1) لمحصول السمسم	له
المبلغ	البيان	المبلغ

من حـ/ ثمن تكلفة الإنتاج (يُرخل لحساب المحاصيل)	415	إلى حـ/ رصيد أول المدة (قبل الحصاد)	90
		إلى حـ/ البذار	80
من رصيد آخر المدة (قبل الحصاد)	55	إلى حـ/ السماد	70
		إلى حـ/ الأجور	125
		إلى حـ/ مصروفات زراعية مختلفة قبل الحصاد	105
الإجمالي	470	الإجمالي	470

منه حساب الحقل (2) لمحصول السمسم له

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
80	إلى حـ/ رصيد أول المدة (قبل الحصاد)	320	من حـ/ ثمن تكلفة الإنتاج (يُرخل لحساب المحاصيل)
70	إلى حـ/ البذار		
50	إلى حـ/ السماد	75	من رصيد آخر المدة (قبل الحصاد)
150	إلى حـ/ الأجور		
45	إلى حـ/ مصروفات زراعية مختلفة قبل الحصاد		
395	الإجمالي	395	الإجمالي

2. حساب محصول السمسم:

منه حساب محصول السمسم له

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

400	إلى د/ رصيد أول المدة (بعد الحصاد)	1310	من د/ ثمن تكلفة الإنتاج (تحول لمخازن المحاصيل)
415	إلى د/ إلى الحقل 1 (ثمن تكلفة الإنتاج)		من رصيد آخر المدة (بعد الحصاد)
320	إلى د/ الحقل 2 (ثمن تكلفة الإنتاج)		
200	إلى د/ قيمة الإيجار	350	
105	إلى د/ أجور عمال بعد الحصاد		
220	إلى د/ مصروفات بعد الحصاد		
1660	الإجمالي	1660	الإجمالي

3. حساب مخزون السمسم:

منه حساب مخزن محصول السمسم له

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
200	إلى د/ رصيد أول المدة (المخزون)	1210	من د/ تكلفة مبيعات السمسم تحول لحساب مبيعات المحاصيل
1310	إلى د/ تكلفة المحصول المحولة	300	من رصيد آخر المدة (المخزون)
1510	الإجمالي	1510	الإجمالي

4. حساب مبيعات السمسم:

منه حساب مبيعات محصول السمسم له

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
1210	إلى د/ تكلفة مبيعات السمسم (محولة من مخازن المحاصيل)	10500	من د/ قيمة مبيعات السمسم
9290	إلى د/ إجمالي الربح (يحول لحساب الربح والخسارة)		
10500	الإجمالي	10500	الإجمالي

5. حساب إجمالي الأرباح أو الخسائر:

منه حساب الأرباح أو الخسائر لمحصولي القطن والسمسم له

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
240	إلى حـ/ تكاليف إدارية ومالية	4550	من حـ/ الأرباح لمحصول القطن
100	إلى حـ/ تكاليف البيع والتوزيع	9290	من حـ/ الأرباح لمحصول السمسم
13500	إلى حـ/ الأرباح الصافية		
13840	الإجمالي	13840	الإجمالي

- تمرين غير محلول 1:

قام مشروع الهادي خلال عام 2018 في منطقة المالكية بزراعة محصولي الكمون واليانسون، والجدول رقم (81) يبين البيانات الحسابية كافة لهذين المحصولين.

- المطلوب:

إعداد الجداول الآتية:

1. حساب الحقلين الأول والثاني لمحصولي الكمون واليانسون.
2. حساب محصولي الكمون واليانسون.
3. حساب مخزون الكمون واليانسون.
4. حساب مبيعات محصولي الكمون واليانسون.
5. حساب الأرباح أو الخسائر للمشروع.

الجدول (81). البيانات المحاسبية الكمون واليانسون خلال عام 2018.

البيان	الحقل 1	الحقل 2	الحقل 1	الحقل 2
	الكمون	الكمون	اليانسون	اليانسون

125		200		رصيد أول المدة قبل الحصاد
50	45	60	70	رصيد أول المدة قبل الحصاد
200		150		رصيد آخر المدة قبل الحصاد
75	80	60	50	رصيد آخر المدة قبل الحصاد
250		300		رصيد أول المدة بعد الحصاد
600		400		رصيد آخر المدة بعد الحصاد
219		290		رصيد مخازن أول المدة
425		320		رصيد مخازن آخر المدة
70	45	65	70	البذار
60	45	70	60	السماذ
155	100	95	90	الأجور
80		70		مصاريف زراعية مختلفة قبل الحصاد
24	56	23	47	نصيب كل محصول منها
300				الإيجار
	150		150	نصيب كل محصول منها
			250	أجور عمال بعد الحصاد
	75		175	نصيب كل محصول منها
	125		145	مصاريف زراعية مختلفة بعد الحصاد
			400	مصاريف إدارية ومالية
			200	مصاريف بيع وتوزيع مختلفة
2	3	4	5	الغلة من المحصول
5000	8000	15000	10000	سعر بيع الطن
10000	24000	60000	50000	إيراد المحصول من كل حقل
34000		110000		الإيراد الكلي (المبيعات)

المصدر: مثال افتراضي.

- تمرين غير محلول 2:

قام مشروع الأمل خلال عام 2015 في منطقة القحطانية بزراعة محصولي الشعير والحمص، والجدول رقم (82) يبين البيانات الحسابية كافة لهذين المحصولين.

الجدول (82). البيانات المحاسبية للشعير والحمص خلال عام 2015.

الحقل 1		الحقل 2		البيان
شعير	شعير	حمص	حمص	
100		80		رصيد أول المدة قبل الحصاد

30	30	50	50	رصيد أول المدة قبل الحصاد
100		90		رصيد آخر المدة قبل الحصاد
40	60	50	40	رصيد آخر المدة قبل الحصاد
350		430		رصيد أول المدة بعد الحصاد
450		550		رصيد آخر المدة بعد الحصاد
300		280		رصيد مخازن أول المدة
510		420		رصيد مخازن آخر المدة
60	70	90	80	البذار
40	50	60	50	السماد
35	25	35	45	الأجور
35		30		مصروفات زراعية مختلفة قبل الحصاد
11	25	10	20	نصيب كل محصول منها
	300			الإيجار
	150		150	نصيب كل محصول منها
			150	أجور عمال بعد الحصاد
	45		105	نصيب كل محصول منها
	80		120	مصروفات زراعية مختلفة بعد الحصاد
			350	مصروفات إدارية ومالية
			195	مصروفات بيع وتوزيع مختلفة
9	11	12	15	الغلة من المحصول
65	65	40	40	سعر بيع الطن
585	715	480	600	إيراد المحصول من كل حقل
1300		1080		الإيراد الكلي (المبيعات)

المصدر: مثال افتراضي.

- المطلوب:

استنادًا إلى البيانات الواردة في الجدول رقم (32) إعداد الجداول الآتية:

1. حساب الحقلين الأول والثاني لمحصولي الشعير والحمص.
2. حساب محصولي الشعير والحمص.
3. حساب مخزون الشعير والحمص.
4. حساب مبيعات محصولي الشعير والحمص.
5. حساب الأرباح أو الخسائر.

3-6 محاسبة تكاليف إنتاج الأشجار المثمرة Cost Accounting of Fruit Trees Production

- حساب مشاتل غراس الأشجار المثمرة:

يتم فتح حساب حسب الغرض من المشتل، فقد يكون الغرض منه تأمين الغراس لصاحب البستان، أو الغرض بيع هذه الغراس للغير.

1. إذا كان الغرض من المشتل تأمين الغراس لصاحبه:

يفتح حساب باسم حساب المشتل، وله طرفان مدين ودائن؛ وفقاً للآتي:

الحساب المدين	الحساب الدائن
×× إلى رصيد أول المدة من الغراس (بثمن التكلفة).	×× من حـ/ بستان الفاكهة (المحول من الغراس بثمن التكلفة أو السوق)
×× إلى مصروفات الحراثة والتخطيط.	×× رصيد آخر المدة من الغراس (بثمن التكلفة).
×× إلى مصروفات الري.	
×× إلى مصروفات التسميد والبذور.	
×× إلى مصروفات التطعيم والتقليم.	
×× إلى قيمة مستلزمات الإنتاج.	
×× إلى أجور الأرض.	
×× إلى مصروفات النقل.	
××× الإجمالي	××× الإجمالي

وفي حال تحويل المشتل بسعر السوق، فإنه يتوصل إلى ربح أو خسارة ناتجة عن استثمار المشتل.

2. إذا كان الغرض من المشتل بيع منتجاته للآخرين:

يفتح حساب باسم حساب المشتل، ويستبدل قيمة المحول للغراس بقيمة الغراس المباعة (قيمة المبيعات)، وله طرفان مدين ودائن؛ وفقاً للآتي:

الحساب المدين	الحساب الدائن
---------------	---------------

×× إلى رصيد أول المدة من الغراس (بثمن التكلفة).	×× من ح/المبيعات (مبيع الغراس للغير).
×× إلى مصروفات الحراثة والتخطيط	×× رصيد آخر المدة من الغراس (بثمن التكلفة).
×× إلى مصروفات الري	×× من الخسائر.
×× إلى مصروفات التسميد والبذور	
×× إلى مصروفات التطعيم والتقليم	
×× قيمة البذور والسماد ومواد مكافحة	
×× إلى أجور الأرض	
×× إلى مصروفات النقل	
×× إلى الأرباح	
××× الإجمالي	××× الإجمالي

- تمرين 1: Exercise

قام مشروع الحرية خلال عام 2012 في منطقة الساحل بإنتاج غراس الليمون وبيعها لأصحاب البساتين، أو المشروعات الزراعية، والجدول رقم (83) يبين البيانات الحسابية كافة؛ لإنتاج غراس الليمون.

- المطلوب: إعداد حساب مشتل غراس الليمون وتحديد الربح أو الخسارة.

الجدول (83). البيانات الأولية لتكلفة إنتاج غراس الليمون وإيراداتها.

الوحدة: ألف ل.س

البيان	القيمة	البيان	القيمة
رصيد أول المدة من الغراس	120	قيمة شتول	15
رصيد آخر المدة من الغراس	80	قيمة سماد ومواد مكافحة	20
أجور الحراثة	120	أجور الأرض	12
مصروفات تسكيب وتخطيط	9	مصروفات النقل	75
مصروفات تسميد ونثر البذور	12	عدد الغراس	12
مصروفات الري	55	سعر بيع الغرسة	45
مصروفات مكافحة	20	المبيعات من الغراس	540
مصروفات التطعيم والتقليم	18	تكاليف إدارية ومالية	25
تكاليف البيع والتوزيع	15	تكاليف دعائية وإعلان	25

المصدر: مثال افتراضي.

- الحل:

1. حساب تكاليف مشتل غراس الليمون:

منه حساب تكاليف مشتل غراس الليمون له

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
120	إلى رصيد أول المدة (بثمن التكلفة)	396	ثمن تكلفة الغراس للغير
120	إلى أجور الحراثة		
9	إلى م. التسكيب والتخطيط		
12	إلى م. التسميد ونثر البذور		
75	إلى م. الري والمكافحة	80	رصيد آخر المدة من الغراس
18	إلى م. التطعيم والتقليم		
15	إلى قيمة شتول		
20	إلى قيمة سماد ومواد مكافحة		
12	إلى أجور الأرض		
75	إلى م. النقل		
476	الإجمالي	476	الإجمالي

2. حساب الأرباح الإجمالية لمشتل غراس الليمون:

منه حساب الأرباح الإجمالية لمشتل غراس الليمون له

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
396	إلى ح/ ثمن تكلفة الغراس للغير	540	من ح/ قيمة المبيعات
144	إلى الأرباح الإجمالية للغراس		
540	الإجمالي	540	الإجمالي

3. حساب الأرباح أو الخسائر لمشتل غراس الليمون:

منه حساب الأرباح أو الخسائر لمشتل غراس الليمون له

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
25	تكاليف إدارية ومالية	144	الأرباح الإجمالية
15	تكاليف البيع والتوزيع		
25	تكاليف دعاية وإعلان		
79	الأرباح الصافية للغراس		
144	الإجمالي	144	الإجمالي

وإذا تم بيع الغرسة الواحدة بمبلغ 35 ل.س بدلاً من 45 ل.س، فسيكون هناك خسارة بدلاً من الربح، علماً بأن تكلفة الغراس لا تتغير قيمتها.

- الحل (في حالة الخسارة):

منه حساب الأرباح أو الخسائر الإجمالية لمشتل غراس الليمون له

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
25	تكاليف إدارية ومالية	24	من حـ/ الأرباح الإجمالية
15	تكاليف البيع والتوزيع		
25	تكاليف دعاية وإعلان	41	الخسائر الصافية
65	الإجمالي	65	الإجمالي

- حساب بساتين الأشجار المثمرة

تمرُّ بساتين الأشجار المثمرة بمراحل ثلاث، وتحدد هذه المراحل طبيعة الحسابات التي تعالج محاسبة الأشجار المثمرة، وهذه الأدوار هي:

- دور التأسيس والإنشاء.

- دور الإنتاج والإثمار

- دور التدهور في الإنتاج والاضمحلال.

أولاً. دور التكوين والإنشاء:

يتم تخصيص قطعة من الأرض لتأسيس البستان لزراعتها بنوع معين من الأشجار المثمرة، ويتم تأسيس البستان وتجهيزه، يتطلب ذلك مصروفات وتكاليف تأسيسية؛ مما يجعل الأشجار أصولاً ثابتة، وبناءً على ذلك يجعل حساب البستان وفق الآتي:

- الحساب المدين: Debit Account

- رصيد أول المدة (يظهر هذا الرصيد إذا كان البستان قد أُسس في العام السابق، ويمثل إجمالي صافي التكاليف المصروفة عليه خلال الأعوام السابقة).

- مصروفات إعداد أرض البستان (حفر جور-زراع الغراس..).

- قيمة الغراس المنتجة في البستان - قيمة الغراس التي تم شراؤها من خارج البستان.

- الاستهلاك السنوي للآلات- أجور الأرض- أجور العمليات الزراعية- تكاليف

المكافحة- نفقات نثرية أخرى- تكاليف إنشاء مصدات الرياح- تكاليف تسوير

الأرض- فائدة رأس المال.

- الحساب الدائن: Credit Account

- الإيرادات الناجمة عن بيع المحاصيل التحياتية المزروعة بين الأشجار.
- رصيد أول المدة للعام الجديد (هو بشكل رصيد أول المدة لحساب البستان في العام القادم، ويظهر في الميزانية الختامية تحت بند الأصول الثابتة، ويمثل مجموع التكاليف التي صرفت على البستان لغاية تاريخ إعداد الميزانية).

- تمرين: Exercise

بلغت المساحة المستثمرة في إنشاء بستان تفاح نحو 11 دونماً من الأرض في منطقة الزبداني منذ عام 2008، ويتم زراعة الخضار الباكورية بين الأشجار لبيعها في السوق القريبة من المشروع، تقوم إدارة المشروع بتدوين البيانات الحسابية وتسجيلها كافة عن العمليات الزراعية والتجارية، والعمر الاقتصادي للتفاح 20 سنة، ويوضح الجدول رقم (84، 85) المصروفات والتكاليف التأسيسية والمبيعات من إنتاج الخضار المزروعة.

الجدول (84). التكاليف التأسيسية لبستان التفاح (السنة الأولى).

الوحدة: ألف ل.س

البيان	القيمة	البيان	قيمة أو كمية
قيمة الأرض	500	فائدة رأس المال	40
قيمة البئر والمضخة	650	الغراس المنتجة في البستان.	15
تكاليف إنشاء مصدات الرياح.	350	قيمة الغراس المشتراة من الغير.	28
تكاليف تسوير الأرض.	280	أجور المشرف على البستان	35
قيمة الآلات والمعدات.	650	أجور عمليات الخضار ومستلزماتها	65
مصروفات إعداد أرض البستان.	65	نفقات بيع الخضار	45
أجور العمليات الزراعية.	45	الكمية المنتجة الخضار	18
قيمة مياه ري -سماد....	30	سعر بيع الطن	30
نفقات نثرية أخرى.	55	الإيرادات	540

المصدر: مثال افتراضي.

الجدول (85). التكاليف التأسيسية لبستان التفاح (الوحدة: ألف ل.س).

س4	س3	س2	البيان
1591	2112	2313	رصيد أول المدة
51	60	40	أجور العمليات الزراعية.
25	25	25	مستلزمات (قيمة مياه ري -سماد....)
22	22	16	نفقات نثرية أخرى (تقليم وغيرها)
17	17	13	فائدة رأس المال
38	38	35	أجور المشرف على البستان
52	65	60	أجور عمليات الخضار ومستلزماتها
25	20	15	نفقات بيع الخضار وتوزيعها
14	16	9	الكمية المنتجة الخضار
55	48	45	سعر بيع الطن
770	768	405	الإيرادات

المصدر: مثال افتراضي.

- **المطلوب:** إعداد حساب النفقات التأسيسية لبستان التفاح في منطقة الزبداني، وذلك استناداً إلى البيانات الواردة في الجدولين رقم (84 و85).

منه حساب المصروفات التأسيسية لبستان التفاح (السنة 1) منه

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
500	إلى ح/ قيمة الأرض	540	من ح/ بيع الخضار (بسعر البيع الفعلي)
650	إلى ح/ قيمة البئر والمضخة		
350	إلى ح/ تكاليف إنشاء مصدات الرياح.		
280	إلى ح/ تكاليف تسوير الأرض.		
650	إلى ح/ قيمة الآلات والمعدات	2423	رصيد آخر المدة
65	إلى ح/ مصروفات إعداد أرض البستان		
45	إلى ح/ أجور العمليات الزراعية.		
30	إلى ح/ مستلزمات (قيمة مياه ري -سماد....)		
95	إلى ح/ نفقات نثرية أخرى و فائدة رأس المال		
15	إلى ح/ الغراس المنتجة في البستان.		
28	إلى ح/ قيمة الغراس المشتراة من الغير.		
35	إلى ح/ أجور المشرف على البستان		
65	إلى ح/ أجور عمليات ومستلزمات الخضار		
45	إلى ح/ نفقات بيع وتوزيع الخضار		
2853	الإجمالي	2853	الإجمالي

منه حساب المصروفات التأسيسية لبستان التفاح (السنة 2) له

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
2313	إلى ح/ رصيد أول المدة	405	من ح/ بيع الخضار (بسرير البيع الفعلي)
40	إلى ح/ أجور العمليات الزراعية.		
25	إلى ح/ مستلزمات (قيمة مياه ري - سماد....)		
16	إلى ح/ نفقات نثرية أخرى (تقليم)		
13	إلى ح/ فائدة رأس المال	2112	رصيد آخر المدة
35	إلى ح/ أجور المشرف على البستان		
60	إلى ح/ أجور عمليات الخضار ومستلزماتها		
15	إلى ح/ نفقات بيع الخضار وتوزيعها		
2517	الإجمالي	2517	الإجمالي

منه حساب المصروفات التأسيسية لبستان التفاح (السنة 3) له

القيمة	البيان	القيمة	البيان
2112	إلى ح/ رصيد أول المدة	768	من ح/ بيع الخضار (بسرير البيع الفعلي)
60	إلى ح/ أجور العمليات الزراعية		
25	إلى ح/ مستلزمات (قيمة مياه ري - سماد....)		
22	إلى ح/ نفقات نثرية أخرى (تقليم وغيرها)		
17	إلى ح/ فائدة رأس المال	1591	رصيد آخر المدة
38	إلى ح/ أجور المشرف على البستان		
65	إلى ح/ أجور عمليات ومستلزمات		
20	إلى ح/ نفقات بيع الخضار وتوزيعها		
2359	الإجمالي	2359	الإجمالي

منه حساب المصروفات التأسيسية لبستان التفاح (السنة 4) له

البيان	القيمة	البيان	القيمة
من حـ/ بيع الخضار (بسرر البيع الفعلي)	770	إلى حـ/ رصيد أول المدة	1591
		إلى حـ/ أجور العمليات الزراعية	51
		إلى حـ/ مستلزمات (قيمة مياه ري -سماد....)	25
		إلى حـ/ نفقات نثرية أخرى (تقليم وغير ها)	22
رصيد آخر المدة	1161	إلى حـ/ فائدة رأس المال	17
		إلى حـ/ أجور المشرف على البستان	38
		إلى حـ/ أجور عمليات الخضار ومستلزماتها	52
		إلى حـ/ نفقات بيع الخضار وتوزيعها	25
الإجمالي	1821	الإجمالي	1821

ثانيًا. دور الإنتاج والإثمار : The Role of Production & Fruit

تبدأ في هذه المرحلة الأشجار بالإثمار؛ ويفتح حساب بالمصروفات والإيرادات؛ وفقًا للآتي:

حـ/ مصروفات البستان وإيراداته

الحساب المدين	الحساب الدائن
×× إلى أجور العمليات الزراعية.	×× من حـ/ المبيعات (مبيع الثمار).
×× إلى قيمة مستلزمات الإنتاج.	×× من حـ/ قيمة بيع المحاصيل
×× إلى مصروفات الري وقيمة الإيجار.	التحمياتية المزروعة بين الأشجار.
×× إلى مصروفات التطعيم والتقليم.	×× إلى الخسائر.
×× إلى استهلاك المعدات والآلات.	
×× إلى قيمة العبوات والنقل والتخزين.	
×× إلى أجور الخبراء المشرفين.....	
×× إلى الأرباح.	
×××	×××

- تمرين 1:

فيما يأتي التكاليف الجارية للمشروع السابق في منطقة الزبداني الموضحة في الجدول رقم (86).

الجدول (86). تكاليف وإيرادات بستان التفاح والخضار التحميلية.

الوحدة: ألف ل.س

البيان	القيمة	البيان	القيمة
رصيد أول المدة للتفاح	145	أجور عمليات للخضار	43
أجور العمليات الزراعية	58	قيمة مستلزمات إنتاج الخضار	55
قيمة مياه الري	65	مصروفات الجني والفرز والنقل	80
قيمة السماد	45	كمية الخضار/طن	20
قيمة مواد مكافحة	40	سعر مبيع الطن	25
قيمة العبوات	35	إيرادات الخضار	500
مصروفات التطعيم والتقليم	15	قيمة إيجار الأرض	120
مصروفات الجني والفرز	75	منها للتفاح 75%	90
أجور النقل والتخزين	80	منها للخضار 25%	30
أجور الخبراء المشرفين	35	فائدة رأس المال	30
حصة التكاليف التأسيسية	38.7	الفائدة-منها للتفاح 65%	19.5
كمية التفاح/طن	20	الفائدة-منها للخضار 35%	10.5
سعر الطن	45	نفقات نثرية أخرى.	40
إيرادات التفاح	900	نفقات-منها للتفاح 75%	30
رصيد آخر المدة من التفاح	65	نفقات-منها للخضار 25%	10
مصروفات إدارية ومالية	35	رصيد أول المدة خضار	40
مصروفات البيع والتوزيع	30	رصيد آخر المدة من الخضار	85

المصدر: مثال افتراضي.

- المطلوب: استناداً إلى البيانات الواردة في الجدول رقم (86) إعداد الجداول الآتية:

1. حساب تكاليف بستان التفاح وإيراداته.
2. حساب مبيعات التفاح.
3. حساب تكاليف إنتاج الخضار الباكورية المزروعة بين الأشجار.
4. حساب مبيعات الخضار.
5. حساب الأرباح والخسائر لبستان التفاح.

1. حساب تكاليف بستان التفاح وإيراداته:

البيان	القيمة	البيان	القيمة
من ح/ ثمن تكلفة إنتاج التفاح	702.5	إلى ح/ رصيد أول المدة	145
		إلى ح/ أجور العمليات الزراعية	58
		إلى ح/ قيمة مياه الري وسماد ومواد مكافحة	150
رصيد آخر المدة	65	إلى ح/ قيمة العبوات	35
		إلى ح/ مصروفات التطعيم والتقليم وجني وفرز	90
		إلى ح/ أجور النقل والتخزين وخبراء ومشرفين	125
		إلى ح/ قيمة إيجار الأرض	90.0
		إلى ح/ نفقات نثرية أخرى.	30
		إلى ح/ فائدة رأس المال	19.3
		إلى ح/ حصة التكاليف التأسيسية	35
الإجمالي	767.5	الإجمالي	767.5

2. حساب مبيعات بستان التفاح:

البيان	القيمة	البيان	القيمة
من ح/ قيمة المبيعات (سعر البيع الفعلي)	900	إلى ح/ ثمن تكلفة المبيعات (ثمن التكلفة)	702.5
		إلى ح/ الأرباح الإجمالية	197.5
الإجمالي	900	الإجمالي	900

3. حساب تكاليف الخضر التحميطية وإيراداتها:

البيان	القيمة	البيان	القيمة
من ح/ ثمن تكلفة إنتاج الخضر (بثمن التكلفة)	183.5	إلى ح/ رصيد أول المدة	40
		إلى ح/ أجور عمليات للخضر	43
		إلى ح/ قيمة مستلزمات إنتاج	55
رصيد آخر المدة	85	إلى ح/ مصروفات التعبئة والنقل	80
		إلى ح/ قيمة إيجار الأرض	30
		إلى ح/ فائدة رأس المال	10.5
		إلى ح/ نفقات نثرية أخرى.	10
الإجمالي	268.5	الإجمالي	268.5

4. حساب مبيعات الخضار:

البيان	القيمة	البيان	القيمة
من حـ/ قيمة المبيعات الخضار (سعر البيع الفعلي)	500	إلى حـ/ ثمن تكلفة مبيعات الخضار (ثمن التكلفة)	183.5
		إلى حـ/ الأرباح الإجمالية	316.5
الإجمالي	500	الإجمالي	500

5. حساب الأرباح أو الخسائر لبستان التفاح:

البيان	القيمة	البيان	القيمة
من حـ/ مبيعات التفاح	197.5	إلى حـ/ مصروفات إدارية	35
من حـ/ مبيعات الخضار	316.5	إلى حـ/ مصروفات البيع	30
		الأرباح الصافية	449.0
الإجمالي	514	الإجمالي	514.0

- تمرين 2:

قام مشروع القدموس خلال عام 2019 في منطقة الساحل بإنتاج غراس البرتقال وبيعها لأصحاب البساتين، أو المشروعات الزراعية، والجدول رقم (87) يبين البيانات الحسابية كافة لإنتاج غراس البرتقال.

- المطلوب: إعداد حساب مشتل غراس البرتقال وتحديد الربح أو الخسارة.

الجدول (87). البيانات الأولية لتكلفة إنتاج غراس البرتقال وإيراداتها.

الوحدة: ألف ل.س

البيان	القيمة	البيان	القيمة
رصيد أول المدة من الغراس	90	قيمة شتول	20
رصيد آخر المدة من الغراس	50	قيمة سماد ومواد مكافحة	40
أجور الحراثة	80	أجور الأرض	35
مصرفات تسكيب وتخطيط	35	مصرفات النقل	80
مصرفات نثر البذور وتسميدها	45	عدد الغراس	15
مصرفات الري	50	سعر بيع الغرسة	150
مصرفات مكافحة	35	المبيعات من الغراس	2250
مصاريف التطعيم والتقليم	25	تكاليف إدارية ومالية	125
تكاليف البيع والتوزيع	145	تكاليف دعائية وإعلان	90

المصدر: مثال افتراضي.

- الحل:

1. حساب تكاليف مشتل غراس البرتقال:

منه حساب تكاليف مشتل غراس البرتقال له

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
90	إلى رصيد أول المدة (بشمن التكلفة)	485	بشمن تكلفة الغراس للغير
80	إلى أجور الحراثة		
35	إلى م. التسكيب والتخطيط		
45	إلى م. نثر البذور وتسميدها		
85	إلى م. الري والمكافحة	50	رصيد آخر المدة من الغراس
25	إلى م. التطعيم والتقليم		
20	إلى قيمة شتول		
40	إلى قيمة سماد ومواد مكافحة		
35	إلى أجور الأرض		
80	إلى م. النقل		
535	الإجمالي	535	الإجمالي

2. حساب الأرباح الإجمالية لمشتل غراس البرتقال:

منه حساب الأرباح الإجمالية لمشتل غراس البرتقال له

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
485	إلى ح/ ثمن تكلفة الغراس للغير	2250	من ح/ قيمة المبيعات
1765	إلى الأرباح الإجمالية للغراس		
2250	الإجمالي	2250	الإجمالي

- حساب الأرباح أو الخسائر لمشتل البرتقال:

منه حساب الأرباح أو الخسائر لمشتل البرتقال له

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
125	تكاليف إدارية ومالية	1765	الأرباح الإجمالية للغراس
145	تكاليف البيع والتوزيع		
90	تكاليف دعاية وإعلان		
1405	الأرباح الصافية للغراس		
1765	الإجمالي	1765	الإجمالي

وإذا تم بيع الغرسة الواحدة بمبلغ 50 ل.س بدلاً من 150 ل.س، فسيكون هناك خسارة بدلاً من الربح، علمًا بأن تكلفة الغراس لا تتغير قيمتها.

- الحل (في حالة الخسارة):

منه حساب الأرباح الإجمالية لمشتل غراس البرتقال له

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
485	إلى ح/ ثمن تكلفة الغراس للغير	750	من ح/ قيمة المبيعات
265	إلى الأرباح الإجمالية للغراس		
750	الإجمالي	750	الإجمالي

- حساب الأرباح أو الخسائر لمشتل البرتقال:

منه حساب الأرباح أو الخسائر لمشتل البرتقال له

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
125	تكاليف إدارية ومالية	265	الأرباح الإجمالية للغراس
145	تكاليف البيع والتوزيع		
90	تكاليف دعائية وإعلان	95	الخسارة الصافية
360	الإجمالي	360	الإجمالي

- تمرين:

بلغت المساحة المستثمرة لبستان الكرز نحو 30 دونماً من الأرض في منطقة الخابور منذ عام 2011، ويتم زراعة القمح بين الأشجار لبيعها، حيث يبلغ العمر الاقتصادي للكرز 25 سنة، ويوضح الجدول رقم (88، 89) المصروفات والتكاليف التأسيسية والمبيعات من إنتاج الخضار المزروعة.

الجدول (88). التكاليف التأسيسية لبستان الكرز (السنة الأولى).

الوحدة: ألف ل.س

البيان	القيمة	البيان	القيمة
قيمة الأرض.	400	فائدة رأس المال.	80
قيمة البئر والمضخة.	350	الغراس المنتجة في البستان.	35
تكاليف إنشاء مصدات الرياح.	200	قيمة الغراس المشتراة من الغير.	125
تكاليف تسوير الأرض.	150	أجور المشرف على البستان	140
قيمة الآلات والمعدات.	425	أجور عمليات القمح ومستلزماتها	135
مصروفات إعداد أرض البستان.	200	نفقات بيع القمح وتوزيعه	45
أجور العمليات الزراعية.	90	الكمية المنتجة من القمح	5
قيمة مياه ري - سماد....	65	سعر بيع الطن	50
نفقات نثرية أخرى.	60	الإيرادات	250

المصدر: مثال افتراضي.

الجدول (89). التكاليف التأسيسية لبستان الكرز (الوحدة: ألف ل.س).

س4	س3	س2	البيان
1403	1980	2250	رصيد أول المدة
60	50	30	أجور العمليات الزراعية.
35	30	40	مستلزمات (قيمة مياه ري -سماد....)
45	50	25	نفقات نثرية أخرى (تقليم وغيرها)
15	35	35	فائدة رأس المال
20	58	45	أجور المشرف على البستان
25	45	70	أجور عمليات القمح ومستلزماته
15	55	35	نفقات بيع القمح وتوزيعه
20	15	10	الكمية المنتجة القمح
60	60	55	سعر بيع الطن
1200	900	550	الإيرادات

المصدر: مثال افتراضي.

- **المطلوب:** إعداد حساب النفقات التأسيسية لبستان الكرز في منطقة الخابور، وذلك استناداً إلى البيانات الواردة في الجدولين رقم (88 و89).

منه حساب المصروفات التأسيسية لبستان الكرز (السنة 1) منه

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
400	إلى ح/ قيمة الأرض	250	من ح/ بيع القمح (بسعر البيع الفعلي)
350	إلى ح/ قيمة البئر والمضخة		
200	إلى ح/ تكاليف إنشاء مصدات الرياح.		
150	إلى ح/ تكاليف تسوير الأرض.		
425	إلى ح/ قيمة الآلات والمعدات	2250	رصيد آخر المدة
200	إلى ح/ مصروفات إعداد أرض البستان		
90	إلى ح/ أجور العمليات الزراعية.		
65	إلى ح/ مستلزمات (قيمة مياه ري -سماد....)		
140	إلى ح/ نفقات نثرية أخرى و فائدة رأس المال		
35	إلى ح/ الغراس المنتجة في البستان.		
125	إلى ح/ قيمة الغراس المشتراة من الغير.		
140	إلى ح/ أجور المشرف على البستان		
135	إلى ح/ أجور عمليات القمح ومستلزماته		
45	إلى ح/ نفقات بيع القمح وتوزيعه		
2500	الإجمالي	2500	الإجمالي

منه حساب المصروفات التأسيسية لبستان الكرز (السنة 2) له

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
2250	إلى ح/ رصيد أول المدة	550	من ح/ بيع القمح (بسعر البيع الفعلي)
30	إلى ح/ أجور العمليات الزراعية.		
40	إلى ح/ مستلزمات (قيمة مياه ري - سماد....)		
25	إلى ح/ نفقات نثرية أخرى (تقليم وغيرها)		
35	إلى ح/ فائدة رأس المال	1980	رصيد آخر المدة
45	إلى ح/ أجور المشرف على البستان		
70	إلى ح/ أجور عمليات الخضار ومستلزماتها		
35	إلى ح/ نفقات بيع القمح وتوزيعه		
2530	الإجمالي	2530	الإجمالي

منه حساب المصروفات التأسيسية لبستان الكرز (السنة 3) له

القيمة	البيان	القيمة	البيان
1980	إلى ح/ رصيد أول المدة	900	من ح/ بيع القمح (بسعر البيع الفعلي)
50	إلى ح/ أجور العمليات الزراعية		
30	إلى ح/ مستلزمات (قيمة مياه ري - سماد....)		
50	إلى ح/ نفقات نثرية أخرى (تقليم وغيرها)		
35	إلى ح/ فائدة رأس المال	1403	رصيد آخر المدة
58	إلى ح/ أجور المشرف على البستان		
45	إلى ح/ أجور عمليات القمح ومستلزماته		
55	إلى ح/ نفقات بيع القمح وتوزيعه		
2303	الإجمالي	2303	الإجمالي

منه حساب المصروفات التأسيسية لبستان الكرز (السنة 4) له

البيان	القيمة	البيان	القيمة
من حـ/ بيع القمح (بسرر البيع الفعلي)	1200	إلى حـ/ رصيد أول المدة	1403
		إلى حـ/ أجور العمليات الزراعية	60
		إلى حـ/ مستلزمات (قيمة مياه ري -سماد....)	35
		إلى حـ/ نفقات نثرية أخرى (تقليم وغيرها)	45
رصيد آخر المدة	418	إلى حـ/ فائدة رأس المال	15
		إلى حـ/ أجور المشرف على البستان	20
		إلى حـ/ أجور عمليات القمح ومستلزماتها	25
		إلى حـ/ نفقات بيع القمح وتوزيعه	15
الإجمالي	1618	الإجمالي	1618

- تمرين غير محلول 1: فيما يأتي بيانات حول مشروع بستان التين والجوز في منطقة داريا الموضحة في الجدول رقم (90).

الجدول (90). تكاليف وإيرادات بستان التين والجوز.

(الوحدة: ألف ل.س)

البستان 2 الجوز	البستان 1 التين	البيان
125	134	رصيد أول المدة
220	240	الإيجار
85	65	الحراثات
30	25	التخطيط والتسكيب
75	55	التسميد
45	50	تطعيم وتقليم
90	70	الري
66	79	المكافحة
40	35	رصيد آخر المدة
170	155	عدد الغراس
50	45	سعر بيع الغرسة الواحدة
8500	6975	إيراد المحصول من كل حقل
	135	مصروفات إدارية ومالية
	128	مصروفات البيع والتوزيع

المصدر: مثال افتراضي.

- **المطلوب:** إعداد الجداول الآتية:

1. حساب تكاليف بستان التين والجوز وإيراداته.
 2. حساب مبيعات التين والجوز.
 3. حساب الأرباح والخسائر لبستان التين والجوز.
- **تمرين غير محلول 2:** فيما يأتي التكاليف الجارية للمشروع السابق في منطقة الزبداني الموضحة في الجدول رقم (91). (الوحدة: ألف ل.س.).

البستان 2	البستان 1	البيان
الليمون	الزيتون	
14000	16000	رصيد أول المدة
2200	2400	الإيجار
300	400	الحرائث
2000		التخطيط والتسكين
3200	3200	التسميد
900	500	تطعيم وتقليم
1300	700	الري
1500	300	المكافحة
3000	2500	رصيد آخر المدة
500	544.5	عدد الغراس
50	45	سعر بيع الغرسة الواحدة
25000	24500	إيراد المحصول من كل حقل
	300	مصروفات إدارية ومالية
	250	مصروفات البيع والتوزيع

المصدر: مثال افتراضي.

- **المطلوب:** استناداً إلى البيانات الواردة في الجدول رقم (91)، إعداد الجداول الآتية:

1. حساب تكاليف بستان الزيتون والليمون وإيراداته.
2. حساب مبيعات التفاح.
3. حساب تكاليف إنتاج الخضار الباكورية المزروعة بين الأشجار.
4. حساب مبيعات الخضار.
5. حساب الأرباح والخسائر لبستان التفاح.

6-4 محاسبة تكاليف إنتاج البيوت المحمية Cost Accounting of Green House Production

تتطلب العملية الإنتاجية في البيوت المحمية فتح الحسابات المختلفة؛ بغية معرفة التكاليف الإنتاجية، وتحديد ثمن تكلفة المحصول. ويمكن تقسيم حساب البيت الواحد إلى مدين ودائن.

- الحساب المدين:

- رصيد أول المدة (محصول لم يتم بيعه).
 - مصروفات إعداد البيت للزراعة.
 - قيمة الشتول المنتجة، والاستهلاك السنوي للآلات والمعدات.
 - أجور الأرض، وأجور العمليات الزراعية.
 - تكاليف مكافحة.
 - نفقات نثرية أخرى.
 - الاستهلاك السنوي لكافة المستلزمات الثابتة (أغطية بلاستيكية- الحديد- البئر- المضخة...).
 - فائدة رأس المال.
 - الحساب الدائن: الإيرادات الناجمة عن بيع المحاصيل المنتجة.
- ##### - تمرين 1:

بلغت المساحة المستثمرة في بيت بلاستيكي نحو 100 م²، ويتم زراعة الخيار في بعض السنوات والبندورة في سنوات أخرى، ويوضح الجدول رقم (92) المصروفات وتكاليف إنتاج الخيار في البيت المذكور لعام 2014.

- المطلوب:

استنادًا إلى البيانات الواردة في الجدول رقم (38)، إعداد الجداول الآتية:

1. حساب تكاليف البيت البلاستيكي (الخيار) وإيراداته.
2. حساب مبيعات البيت البلاستيكي (الخيار).
3. حساب أرباح البيت البلاستيكي (الخيار) وخسائره.

الجدول (92). تكاليف البيت البلاستيكي وإيراداته.

الوحدة: ألف ل.س

البيان	القيمة	البيان	القيمة
رصيد أول المدة	45	تحميل وتنزيل	14
رصيد آخر المدة	80	نقل	20
نصيب السنة من التكاليف	25	قيمة البذور أو الشتول	30
الزراع يدويًا	65	قيمة السماد	22
أجور التسميد	45	قيمة مواد مكافحة	18
تركيب البلاستيك	50	قيمة مياه الري	19
تربيط الشتول	15	قيمة عبوات	14
التلقيح اليدوي	25	قيمة محروقات للتدفئة	13
الركش والتعشيب	36	أجور الأرض	25
السقاية	35	فائدة رأس المال	12
المكافحة	38	مصروفات إدارية ومالية	29
التعقيم اليدوي (فرش نايلون)	30	مصروفات البيع والتوزيع	32
التقليم	15	مردود البيت (طن)	22
الجنبي	45	سعر الطن	55
فرز وتعبئة	15	المبيعات	1210

المصدر: مثال افتراضي.

- الحل:

1. حساب تكاليف البيت البلاستيكي (الخيار) وإيراداته:

منه حساب تكاليف البيت البلاستيكي وإيراداته (الخيار) له

البيان	القيمة	البيان	القيمة
إلى د/ رصيد أول المدة	45	من د/ تكلفة المبيعات (ثمن التكلفة)	591
إلى د/ نصيب السنة من التكاليف الثابتة	25		
إلى د/ أجور العمليات الزراعية	448		
إلى د/ قيمة مستلزمات الزراعة	116		
إلى د/ أجور الأرض	25	رصيد آخر المدة	80
إلى د/ فائدة رأس المال	12		
الإجمالي	671	الإجمالي	671

2. حساب مبيعات البيت البلاستيكي (الخيار):

منه	حساب مبيعات البيت البلاستيكي (الخيار)	له
البيان	البيان	القيمة
إلى حـ/ تكلفة المبيعات (ثمن التكلفة)	من حـ/ قيمة مبيعات الخيار (بسعر البيع الفعلي)	591
إلى حـ/ الأرباح الإجمالية (يرحل إلى حساب الأرباح والخسائر)		619
الإجمالي	الإجمالي	1210

3. حساب الأرباح والخسائر للبيت البلاستيكي (الخيار):

منه	حساب الأرباح والخسائر للبيت البلاستيكي (الخيار)	له
البيان	البيان	القيمة
إلى حـ/ مصروفات إدارية ومالية	من حـ/ المبيعات (الأرباح الإجمالية)	29
إلى حـ/ مصروفات البيع		32
إلى حـ/ الأرباح الصافية		558
الإجمالي	الإجمالي	619

- تمرين 2:

تقوم شركة البركة بإنتاج الخضار الصيفية في البيوت المحمية في منطقة بانياس، حيث بلغت المساحة المستثمرة في كل بيت بلاستيكي نحو 110 م²، وتتم زراعة الباذنجان، ويوضح الجدول رقم (93) المصروفات وتكاليف إنتاج الباذنجان في البيت المذكور لعام 2014.

- المطلوب: إعداد الجداول الآتية:

1. حساب تكاليف البيت البلاستيكي (الباذنجان) وإيراداته.
2. حساب مبيعات البيت البلاستيكي (الباذنجان).
3. حساب الأرباح والخسائر للبيت البلاستيكي (الباذنجان).

الجدول (93). تكاليف الباذنجان في البيت البلاستيكي وإيراداته.

الوحدة: ألف ل.س

البيان	القيمة	البيان	القيمة
رصيد أول المدة	65	تحميل وتنزيل	15
رصيد آخر المدة	75	نقل	35
نصيب السنة من التكاليف	55	قيمة البذور أو الشتول	45
الزراع يدوياً	45	قيمة السماد	35
أجور التسميد	35	قيمة مواد مكافحة	25
تركيب البلاستيك	40	قيمة مياه الري	55
تربيط الشتول	20	قيمة عبوات	25
الترقيع يدوياً	15	قيمة محروقات للتدفئة	35
الركش والتعشيب	40	أجور الأرض	45
السقاية	55	فائدة رأس المال	15
المكافحة	38	مصروفات إدارية ومالية	35
التعقيم اليدوي (فرش نايلون)	40	مصروفات البيع والتوزيع	40
التقليم	20	مردود البيت (طن)	10
الجنى	65	سعر الطن	120
فرز وتعبئة	20	المبيعات	1200

المصدر: مثال افتراضي.

- الحل:

1. حساب تكاليف البيت البلاستيكي (الباذنجان) وإيراداته:

منه حساب تكاليف البيت البلاستيكي (الخيار) وإيراداته له

البيان	القيمة	البيان	القيمة
إلى حـ/ رصيد أول المدة	65	من حـ/ تكلفة المبيعات (ثمن التكلفة)	808
إلى حـ/ نصيب السنة من التكاليف الثابتة	55		
إلى حـ/ أجور العمليات الزراعية	483		
إلى حـ/ قيمة مستلزمات الزراعة	220		
إلى حـ/ أجور الأرض	45	رصيد آخر المدة	75
إلى حـ/ فائدة رأس المال	15		
الإجمالي	883	الإجمالي	883

2. حساب مبيعات البيت البلاستيكي (الباذنجان):

منه	حساب مبيعات البيت البلاستيكي (الباذنجان)	له
البيان	البيان	القيمة
إلى حـ/ تكلفة المبيعات (ثمن التكلفة)	من حـ/ قيمة مبيعات الباذنجان (بسعر البيع الفعلي)	1200
إلى حـ/ الأرباح الإجمالية (يرحل إلى حساب الأرباح والخسائر)		
392		
الإجمالي	الإجمالي	1200

3. حساب الأرباح والخسائر للبيت البلاستيكي (الباذنجان):

منه	حساب الأرباح والخسائر للبيت البلاستيكي (الباذنجان)	له
البيان	البيان	القيمة
إلى حـ/ مصروفات إدارية ومالية	من حـ/ المبيعات (الأرباح الإجمالية)	392
إلى حـ/ مصروفات البيع		
40		
إلى حـ/ الأرباح الصافية		
317		
الإجمالي	الإجمالي	392

- تمرين غير محلول 1:

فيما يأتي الجدول رقم (94) الذي يبين مصروفات إنتاج الفليفلة وتكاليفها في بيت بلاستيكي بلغت مساحته نحو 90 م².

- المطلوب:

إعداد الجداول الآتية:

1. حساب تكاليف البيت البلاستيكي (الفليفلة) وإيراداته.
2. حساب مبيعات البيت البلاستيكي (الفليفلة).
3. حساب الأرباح والخسائر للبيت البلاستيكي (الفليفلة).

الجدول (94). تكاليف البيت البلاستيكي (الفليفل) وإيراداته.

الوحدة: ألف ل.س

البيان	القيمة	البيان	القيمة
رصيد أول المدة	70	تحميل وتنزيل	35
رصيد آخر المدة	75	نقل	45
نصيب السنة من التكاليف الثابتة	50	قيمة البذور أو الشتول	45
الزراع يدويًا	85	قيمة السماد	30
أجور التسميد	70	قيمة مواد مكافحة	35
تركيب البلاستيك	95	قيمة مياه الري	45
تربيط الشتول	40	قيمة عبوات	30
الترقيع يدويًا	50	قيمة محروقات للتدفئة	25
الركش والتعشيب	40	أجور الأرض	75
السقاية	55	فائدة رأس المال	35
المكافحة	54	مصرفات إدارية ومالية	40
التعقيم اليدوي (فرش نايلون)	40	مصرفات البيع والتوزيع	70
التقليم	25	مردود البيت (طن)	20
الجنبي	50	سعر الطن	80
فرز وتعبئة	35	المبيعات	1600

المصدر: مثال افتراضي.

- تمرين غير محلول 2:

فيما يأتي الجدول رقم (95) الذي يبين مصروفات إنتاج البندورة وتكاليفه في بيت بلاستيكي بلغت مساحته نحو 75 م².

- المطلوب:

استنادًا إلى البيانات الواردة في الجدول رقم (39)، إعداد الجداول الآتية:

1. حساب تكاليف البيت البلاستيكي (البندورة) وإيراداته.
2. حساب مبيعات البيت البلاستيكي (البندورة).
3. حساب الأرباح والخسائر للبيت البلاستيكي (البندورة).

الجدول (95). تكاليف البيت البلاستيكي (بندورة) وإيراداته.
الوحدة: ألف ل.س

البيان	القيمة	البيان	القيمة
رصيد أول المدة	55	تحميل وتنزيل	25
رصيد آخر المدة	60	نقل	35
نصيب السنة من التكاليف	35	قيمة البذور أو الشتول	35
الزراع يدوياً	70	قيمة السماد	20
أجور التسميد	55	قيمة مواد مكافحة	25
تركيب البلاستيك	80	قيمة مياه الري	35
تربيط الشتول	25	قيمة عبوات	20
التزقيع يدوي	35	قيمة محروقات للتدفئة	15
الركش والتعشيب	25	أجور الأرض	65
السقاية	40	فائدة رأس المال	25
المكافحة	39	مصروفات إدارية ومالية	30
التعقيم اليدوي (فرش نايلون)	25	مصروفات البيع والتوزيع	60
التقليم	10	مردود البيت (طن)	30
الجنني	35	سعر الطن	60
فرز وتعبئة	20	المبيعات	1800

المصدر: مثال افتراضي.

الفصل السابع

محاسبة تكاليف المنتجات الحيوانية

Cost Accounting of Animals Production

يُعد الإنتاج الحيواني مكونًا أساسيًا من مكونات الإنتاج الزراعي، حيث يسهم في تأمين السلع والمنتجات الحيوانية الضرورية لتغذية السكان في سورية، وشكلت قيمته ما نسبته 35.7% في عام 2010، كما تشكل تربية الحيوانات الزراعية مصدرًا من مصادر الدخل الرئيسة في سورية لشريحة كبيرة من السكان وخاصة في المناطق المطرية القريبة من البادية؛ إلى جانب الاستفادة من منتجاتها المتعددة؛ كاللحوم الحمراء والبيضاء والحليب ومشتقاته والصوف والبيض والعسل.

7-1 منتجات مواشي التربية وطيور التسمين:

7-1-1 محاسبة مواشي التربية: Accounting for livestock Breeding

يتم تربية الأبقار والأغنام والماعز والدواجن بأنواعها المختلفة؛ بهدف الحصول على الحليب واللحم والصوف والبيض، وتسمينها وبيعها، وتُعد الأصول الحيوانية أصولًا ثابتة، أما عند تربيتها، وإعادة بيعها فهنا تصبح أصولًا متداولة. وتُعد عملية تسمين الخراف والعجول من العمليات الزراعية المربحة؛ بهدف الاستفادة من لحومها وبيعها في الأسواق، وتنتشر عادة مشاريع وحظائر التسمين في المناطق القريبة من المدن الرئيسة. يُعد إنتاج الدواجن من أهم المصادر لتوفير اللحم الأبيض البديل عن اللحوم الحمراء عند ارتفاع أسعار الأخيرة؛ بسبب الجفاف وعدم إمكانية توفير المراعي الطبيعية لها، وتُعد صناعة الدواجن عنصرًا من عناصر التنمية في تحسين دخل الأسر الفلاحية في المزارع، وزيادة الاستثمارات في المشروعات والمنشآت الزراعية لتشغيل رؤوس الأموال، وتحقيق الأرباح؛ نتيجة لتطوير أساليب التربية والرعاية الصحية والتحسين المستمر في طرائق التربية والإنتاج بأقل التكاليف وبأقل وقت ممكن. ويشمل إنتاج الدواجن على جانب التسمين وإنتاج الصوص والبيض، وسيتم دراسة المعالجة المحاسبية لكل مكون من هذه المكونات.

- محاسبة مواشي التربية لدى صغار المربين:

تختلف المعالجة المحاسبية للحيوانات المزرعية (الأغنام - الماعز - الأبقار - الدواجن - النحل - السمك...)؛ تبعاً للغرض من تربيتها، واستناداً إلى ذلك، يتم مسك دفاتر محاسبة تكاليف الإنتاج الحيواني؛ وفق الآتي:

- عندما يكون الغرض من تربية الحيوانات الحصول على منتجاتها (اللحوم - الحليب ومشتقاته - البيض - العسل - الصوف..)، فتُعد هذه الحيوانات أصولاً ثابتة (تكاليف ثابتة) كالأرض والآلات والمعدات وغيرها.

الحساب المدین	الحساب الدائن
- رصيد أول المدة؛ ويشمل على عدد القطيع في بداية العام، أي الحيوانات الموجودة من العام السابق.	- الذبح الاضطراري في أعداد الحيوانات والمواليد خلال المدة المحاسبية المدروسة.
- المواليد الحديثة خلال الفترة المحاسبية المدروسة.	- الإيرادات الثانوية الناتجة عن العمل داخل المزرعة وخارجها، وروث الحيوانات وغيرها من المنتجات الثانوية.
- المشتريات (القطيع الذي يتم شراؤه خلال الفترة المحاسبية المدروسة).	- الإيرادات الناتجة عن بيع المواليد الحديثة.
- المصروفات الثابتة (الاهتلاكات الكلية).	- رصيد آخر المدة؛ ويشتمل العدد المتبقي من القطيع، وقيمتها في نهاية المدة المحاسبية المدروسة.
- المصروفات المتغيرة، وتشمل أجور التربية وتكاليفها، والرعاية وقيمة الأعلاف، والمواد البيطرية والأجور الأخرى كافة.	

- عندما يكون الغرض من تربية الحيوانات بيع مواليدها (تسمين الخراف - تسمين العجول - فروج اللحم..)، فتُعد هذه الحيوانات أصولاً متغيرة (تكاليف متغيرة)؛ كالمحاصيل وثمار الفاكهة....

وعليه يتم معالجة المواشي محاسبياً، من خلال مسك دفاتر تدون فيها أعداد الحيوانات والمصروفات كافة التي يتم إنفاقها في التربية والتغذية والرعاية وانتهاءً ببيع منتجاتها، ويتم من خلالها فتح حساب مختلط يسمى باسم حساب المتاجرة (حساب

المواشي)؛ وفقًا للآتي:

منه حساب المواشي المختلط عن المدة المنتهية له

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
××	إلى رصيد أول المدة	××	من رصيد آخر المدة
××	إلى مشتريات المواشي	××	من إيرادات العمل
××	إلى مصروفات الشراء	××	من مبيعات المواشي
××	إلى مصروفات كلية	××	من مبيعات (المواليد)
××	إلى الرصيد (إجمالي الربح)		من الرصيد (إجمالي الخسارة)
×××	الإجمالي	×××	الإجمالي

- محاسبة مواشي التربية في المنشآت والمشروعات:

يتم تربية المواشي لأغراض عدة منها إنتاج المواليد بقصد بيعها للحصول على الإيرادات، ويتم فتح سجلات عدة لمسك حسابات مواشي التربية، وحساب إنتاج المواليد وبيعها، وأخيرًا حساب الأرباح والخسائر.

أولاً. حساب مواشي التربية:

تشتمل مواشي التربية الأعداد الموجودة التي يتم تربيتها في بداية تأسيس المنشأة، أو المشروع، وما يتم شراؤه خلال الموسم، وما يتم الاحتفاظ به من المواليد الإناث وضمنها إلى القطيع الأساسي، وبيع بعض المواليد وخاصة الذكور، ويتكون هذا الحساب من:

الحساب المدين	الحساب الدائن
- رصيد أول المدة (أعداد الحيوانات في بداية العام).	- التكاليف المصروفة على الأعداد النافقة (يتم تحميلها بحساب الأرباح والخسائر).
- المواليد الحديثة المنتجة من القطيع الأساسي التي يتم الاحتفاظ بها.	- استهلاك ماشية التربية (يتم تحميلها بتكاليف وإيرادات ماشية التربية).
- الأعداد التي يتم شراؤها منذ بداية العام -تكاليف تربية المواليد المخصصة للبيع.	

ثانيًا. حساب تكاليف مواشي التربية وإيراداتها:

يهدف هذا الحساب للتوصل إلى تحديد تكاليف إنتاج المواليد خلال المدة ، ويتكون هذا الحساب من:

الحساب المدين	الحساب الدائن
- التكاليف المباشرة على الأصل الثابت (الحيوانات الكبيرة) لإنتاج المواليد.	- الإيرادات الناتجة عن بيع الروث وقيمة عمل الأصول من الماشية في داخل المزرعة وخارجها إذا كان ذلك متاحًا.
- التكاليف غير المباشرة على الأصل الثابت (الحيوانات الكبيرة) لإنتاج المواليد.	
- ما يخص حصة المواليد من التكاليف الإدارية والعامة.	
- قيمة قسط استهلاك الأصول الثابتة .	

يكون رصيد هذا الحساب المتمثل في زيادة الجانب المدين على جانب الدائن هو ثمن تكلفة إنتاج المواليد، ويقفل الرصيد بترجيله إلى الجانب المدين من حساب المواليد.

ثالثًا. حساب المواليد الناتجة عن تربية المواشي:

يهدف هذا الحساب إلى تحديد تكاليف المتبقي من المواليد في آخر المدة، ويتكون هذا الحساب من:

الحساب المدين	الحساب الدائن
- ثمن تكاليف إنتاج المواليد (يمثل رصيد حساب مصروفات تربية المواشي وإيراداتها).	- من الحساب المحول للمواليد إلى ح/ تربية الماشية (الأصول الثابتة)
- التكاليف المباشرة على إنتاج المواليد وحتى تاريخ بيعها.	- مبيعات المواليد.
- ما يخص حصة المواليد من التكاليف الإدارية والعامة.	- رصيد آخر المدة .

رابعًا. حساب مبيعات المواليد:

ويمثل حساب المتاجرة الخاص بمواشي التربية ، ويتكون هذا الحساب من:

الحساب المدين	الحساب الدائن
- ثمن تكاليف مبيعات المواليد المحول إلى هذا الحساب من حساب المواليد. - تكاليف البيع والتوزيع.	- المبيعات النقدية والآجلة

ويحول رصيد هذا الحساب (أرباح مبيعات المواليد) إلى الجانب الدائن من حساب أرباح مواشي التربية وخسائرها، وإذا كان رصيده مدينًا فيكون ممثلًا لخسارة مبيعات المواليد، ويُرحّل إلى الجانب المدين من حساب أرباح مواشي التربية وخسائرها.

خامسًا. حساب أرباح مواشي التربية وخسائرها:

يهدف هذا الحساب إلى تحديد صافي الربح، أو الخسارة الناجم عن تربية المواشي، ويتكون هذا الحساب من:

الحساب المدين	الحساب الدائن
- خسائر بيع (الأصول الثابتة) أي المواشي الأصل. - المصروفات الإدارية والعامة المباشرة. - الرصيد المدين لحساب مبيعات المواليد (إجمالي الخسارة).	- ربح بيع (الأصول الثابتة) أي المواشي الأصل. - الرصيد الدائن لحساب مبيعات المواليد (إجمالي الربح من بيع المواليد).

ويُرحّل الرصيد الدائن من هذا الحساب إلى الجانب الدائن من حساب أرباح مواشي التربية وخسائرها، وإذا كان رصيد هذا الحساب مدينًا، فيرحل إلى الجانب المدين من حساب الأرباح والخسائر، ويمثل الرصيد الدائن (صافي أرباح المواشي)، في حين يمثل الرصيد المدين لهذا الحساب صافي خسارة مواشي التربية.

- تمرين 1:

من أحد نشاطات مشروع دجلة للتنمية الزراعية، تربية الأغنام في حظائر المشروع؛ بهدف إنتاج المواليد لبيعها، فضلًا عن بيع النعاج ومنتجاتها من الحليب، والرجوع

إلى سجلات الحسابات الخاصة ودفاترها بهذا النشاط، أمكن تلخيص أهم البيانات الواردة في الجدول رقم (96).

- المطلوب: إعداد الحسابات الآتية:

1. حسابات مواشي التربية.
2. تكاليف مواشي التربية وإيراداتها.
3. حساب المواليد الحية.
4. مبيعات المواليد الحية.
5. حساب مبيعات الحيوانات البالغة.
6. الأرباح أو الخسائر لماشية تربية الأغنام في نهاية مدة التربية لعام 2012.

الجدول (96). بيانات مشروع دجلة لمواشي تربية الأغنام.

التكلفة: ألف ل.س

البيان	العدد	القيمة	البيان	العدد	القيمة
رصيد أول المدة (المواشي)	100	5000	مبيعات المواليد الحية :	130	7800
المشتريات خلال العام:	80	4000	منها نقدًا	90	5400
منها نقدًا	20	1000	منها بالأجل	40	2400
منها بالأجل	60	3000	قيمة مبيعات الحليب	900	72
استهلاك ماشية التربية	170	595	قيمة مبيعات الروث الناتج	120	120
أجور الحظائر	2	400	قيمة مبيعات الصوف	210	84
قيمة الأعلاف	170	2040	مواليد إناث ضمن للقطيع	30	0
أجور عامل بيطري	3	1050	نفوق في أثناء التربية	10	500
أجور عمالة ورعاة	3	900	رصيد آخر المدة من المواليد	25	0
تكاليف رعاية مواليد مخصصة للبيع	130	260	رصيد آخر المدة من العلف	40	480
قيمة مبيع الحيوانات البالغة	200	11000	مصرفات إدارية ومالية للحيوانات البالغة	1	125
ما يخص المواليد من التكاليف الإدارية والعامة	130	195	مصرفات بيع وتوزيع	1	200
تكاليف بيع المواليد المباعة وتوزيعها	130	39			

المصدر: مثال افتراضي.

- الحل:

1. حسابات مواشي التربية:

حساب مواشي تربية الأغنام			منه		له	
المبلغ	العدد	البيان	المبلغ	العدد	البيان	
5000	100	رصيد أول المدة	500	10	من حـ/ نفوق ماشية	
1000	20	إلى حـ/ الصندوق (مشتريات)	595		من حـ/ استهلاك ماشية	
3000	60	إلى حـ/ الشاري- (مشتريات)	8956	200	الرصيد (ثمن تكلفة ماشية الأغنام)	
260		تكاليف رعاية المواليد المخصصة للبيع				
791	30	إلى حـ/ المواليد (محول من المواليد)				
10051	210	الإجمالي	10051	210	الإجمالي	

2. تكاليف مواشي التربية وإيراداتها:

حساب تكاليف وإيرادات تربية الأغنام			منه		له	
المبلغ	البيان	المبلغ	البيان	المبلغ	البيان	
595	استهلاك ماشية التربية	72	من حـ/ الصندوق (قيمة حليب)			
400	إلى حـ/ إيجار حظائر	120	من حـ/ قيمة مبيع الروث			
2040	إلى حـ/ الأعلاف	84	من حـ/ قيمة مبيعات الصوف			
1050	إلى حـ/ عامل بيظري	480	رصيد آخر المدة من العلف			
900	إلى حـ/ أجور رعاة وعمالة					
260	إلى حـ/ تكاليف رعاية مواليد مخصصة للبيع	4489	من حـ/ المواليد (تكاليف إنتاج المواليد)			
5245	الإجمالي	5245	الإجمالي			

3. حساب المواليد الحية:

المبلغ	العدد	البيان	المبلغ	العدد	البيان
4489	185	إلى حـ/ تكاليف المواشي وإيراداتها.	801.7	30	من حـ/ المواشي (المواليد المحولة).
260		التكاليف المباشرة على إنتاج المواليد.	3474.2	130	من حـ/ مبيعات المواليد (تكلفة المبيعات).
195		ما يخص المواليد من التكاليف الإدارية والعامة.	668.1	25	الرصيد (ثمن تكلفة المواليد آخر المدة).
4944	185	الإجمالي	4944	185	الإجمالي

4. مبيعات المواليد الحية:

المبلغ	العدد	البيان	المبلغ	العدد	البيان
3474.2	130	تكلفة المبيعات (المواليد الحية)	7800	130	قيمة مبيعات المواليد الحية
39		تكاليف بيع المواليد المباعة وتوزيعها			
4286.8		الربح الإجمالي للمواليد			
7800	130	الإجمالي	7800	130	الإجمالي

5. حساب مبيعات الحيوانات البالغة:

المبلغ	العدد	البيان	المبلغ	العدد	البيان
8966.7	200	إلى حـ/ تكلفة المبيعات (الأغنام البالغة)	11000	200	من حـ/ قيمة مبيعات حيوانات بالغة
2033.3		الربح الإجمالي			
11000	200	الإجمالي	11000	200	الإجمالي

6. الأرباح أو الخسائر لماشية تربية الأغنام:

منه	العدد	المبلغ	البيان	المبلغ	العدد	له
125		4286.8	130	الأرباح الإجمالية (المواليد الحية)		
200		2033.3	مصرفات إدارية ومالية			
5995.1	130		مصرفات بيع وتوزيع			
6320.1			الربح الصافي	130		
		6320.1	الإجمالي		130	الإجمالي

- تمرين 1:

يقوم مشروع المستقبل بتربية الماعز الشامي في منطقة المالكية خلال عام 2017، بهدف إنتاج الجدايا لبيعها؛ فضلاً عن بيع الماعز ومنتجاته من الحليب، وفيما يأتي البيانات الواردة في الجدول رقم (97).

الجدول (97). بيانات مواشي التربية (الماعز).

التكلفة: ألف ل.س

البيان	العدد	القيمة	البيان	العدد	القيمة
رصيد أول المدة (المواشي)	350	14000	مبيعات المواليد الحية :	350	8750
المشتريات خلال العام:	80	3200	منها نقدًا	300	18000
منها نقدًا	20	800	منها بالأجل	50	3000
منها بالأجل	60	2400	قيمة مبيعات الحليب	650	52
استهلاك ماشية التربية	170	595	قيمة مبيعات الروث الناتج	120	120
أجور الحظائر	4	800	قيمة مبيعات الشعر	300	120
قيمة الأعلاف	550	4400	مواليد إناث ضمن للقطيع	50	0
أجور عامل بيطري	6	2100	نفوق في أثناء التربية	20	1000
أجور عمالة ورعاة	6	1800	رصيد آخر المدة من	20	0
تكاليف رعاية مواليد	350	700	رصيد آخر المدة من العلف	55	440
قيمة مبيع الحيوانات البالغة	460	19320	مصرفات إدارية ومالية للحيوانات البالغة	460	184
ما يخص المواليد من التكاليف الإدارية والعامة	350	140	مصرفات بيع وتوزيع	460	156.4
تكاليف بيع المواليد المباعة وتوزيعها	350	105			

المصدر: مثال افتراضي.

- المطلوب: إعداد الحسابات الآتية:

1. حساب مواشي تربية الماعز.
2. حساب تكاليف مواشي تربية الماعز وإيراداتها.
3. حساب المواليد الحية من الجدايا.
4. حساب مبيعات المواليد الحية من الجدايا.
5. حساب مبيعات الحيوانات البالغة (الماعز).
6. حساب الأرباح أو الخسائر لماشية تربية الماعز في نهاية مدة التربية لعام 2015

- الحل:

1. حساب مواشي تربية الماعز:

حساب مواشي التربية (ماعز) له			منه		
البيان	العدد	المبلغ	البيان	العدد	المبلغ
من حـ/ نفوق ماشية	20	1000	رصيد أول المدة	350	14000
من حـ/ استهلاك ماشية		595	إلى حـ/ الصندوق (مشتريات)	20	800
الرصيد (ثمن تكلفة ماشية ماعز)	460	17705	إلى حـ/ الشاري- الموردين (مشتريات)	60	2400
			تكاليف رعاية مواليد مخصصة للبيع		700
			إلى حـ/ المواليد (محول من المواليد)	50	1230
الإجمالي	480	19130	الإجمالي	480	19130

2. حساب تكاليف مواشي تربية الماعز وإيراداتها:

منه حساب تكاليف ماعز التربية وإيراداتها له

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
425	استهلاك ماشية التربية	52	من ح/ الصندوق (قيمة حليب)
800	إلى ح/ إيجار حظائر	120	من ح/ قيمة مبيع الروث
4400	إلى ح/ الأعلاف	120	من ح/ قيمة مبيعات الشعر
2100	إلى ح/ عامل بيطري	440	رصيد آخر المدة من العلف
1800	إلى ح/ أجور رعاة و عمالة		
700	تكاليف رعاية المواليد للبيع	9493	من ح/ المواليد (تكاليف إنتاج المواليد)
10225	الإجمالي	10225	الإجمالي

3. حساب المواليد الحية من الجدايا:

منه حساب المواليد الحية (جدايا) له

المبلغ	العدد	البيان	المبلغ	العدد	البيان
9493.0	420	إلى ح/ تكاليف وإيرادات المواشي.	1230.1	50	من ح/ المواشي (المواليد المحولة)
700		التكاليف المباشرة على إنتاج المواليد.	8610.8	350	من ح/ مبيعات المواليد (تكلفة المبيعات)
140		ما يخص المواليد من التكاليف الإدارية والعامة.	492.0	20	الرصيد (ثمن تكلفة المواليد آخر المدة)
10333	420	الإجمالي	10333	420	الإجمالي

4. حساب مبيعات المواليد الحية من الجدايا:

منه حساب مبيعات المواليد الحية (جدايا) له

المبلغ	العدد	البيان	المبلغ	العدد	البيان
8610.8	350	تكلفة المبيعات (المواليد الحية)	8750	350	قيمة مبيعات المواليد الحية
35		تكاليف بيع وتوزيع			
104.2		الربح الإجمالي للمواليد			
8750	350	الإجمالي	8750	350	الإجمالي

5. حساب مبيعات الحيوانات البالغة (الماعز):

منه			له		
المبلغ	العدد	البيان	المبلغ	العدد	البيان
17705.1	460	تكلفة المبيعات (الماعز البالغة)	19320	460	قيمة مبيعات حيوانات بالغة
1614.9		الربح الإجمالي			
19320	460	الإجمالي	19320	460	الإجمالي

6. حساب الأرباح أو الخسائر لماشية تربية الماعز:

منه			له		
المبلغ	العدد	البيان	المبلغ	العدد	البيان
184.0		مصروفات إدارية ومالية	104.2	350	الأرباح الإجمالية (المواليد الحية)
156.4		مصروفات بيع وتوزيع	1614.9		الأرباح الإجمالية (حيوانات بالغة)
1378.6	350	الربح الصافي			
1719		الإجمالي	1719	350	الإجمالي

- تمرين 2:

يبين الجدول رقم (98) البيانات المأخوذة من سجلات الحسابات ودفاترها الخاصة بتربية الماعز في حظائر مشروع الأمل؛ بهدف إنتاج الجدايا لبيعها؛ فضلاً عن بيع الماعز، ومنتجاتها من الحليب.

- المطلوب: إعداد الحسابات الآتية:

1. حسابات مواشي تربية الماعز.
2. تكاليف مواشي الماعز وإيراداتها.
3. حساب المواليد الحية.
4. مبيعات المواليد الحية.
5. حساب مبيعات الحيوانات البالغة.

التكلفة: ألف ل.س

البيان	العدد	القيمة	البيان	العدد	القيمة
رصيد أول المدة (مأزر)	200	10000	مبيعات المواليد الحية :	150	9000
المشتريات خلال العام:	100	5000	منها نقدًا	90	5400
منها نقدًا	40	2000	منها بالأجل	60	3600
منها بالأجل	60	3000	قيمة مبيعات الحليب	800	64
استهلاك ماشية التربية	300	1050	قيمة مبيعات الروث الناتج	140	140
أجور الحظائر	2	400	قيمة مبيعات الشعر	300	120
قيمة الأعلاف	300	3600	مواليد إناث ضمن للقطيع	40	0
أجور عامل بيطري	3	1050	نفوق أثناء التربية	20	1000
أجور عمالة ورعاة	3	900	رصيد آخر المدة من المواليد	15	0
تكاليف رعاية مواليد			رصيد آخر المدة من		
مخصصة للبيع	150	300	العلف	50	600
قيمة مبيع الحيوانات البالغة	320	17600	مصروفات إدارية ومالية	1	150
			للحيوانات البالغة		
ما يخص المواليد من التكاليف	150	150	مصروفات بيع وتوزيع	1	250
الإدارية والعامّة	150	30			
تكاليف بيع المواليد المباعة وتوزيعها					

المصدر: مثال افتراضى.

- الحل:

1. حسابات مواشی الماعز:

منه حساب مواشى تربية الماعز له

المبلغ	العدد	البيان	المبلغ	العدد	البيان
10000	200	رصيد أول المدة	1000	20	من ح/ نفوق ماشية
2000	40	إلى ح/ الصندوق (مشتريات)	1050		من ح/ استهلاك ماشية
3000	60	إلى ح/ الشاري- (مشتريات)	14523	320	الرصيد (ثمن تكلفة ماشية الأغنام)
300		تكاليف رعاية المواليد المخصصة للبيع			
1273	40	إلى ح/المواليد (محول من المواليد)			
16573	340	الإجمالي	16573	340	الإجمالي

2. تكاليف مواشي الماعز وإيراداتها:

منه حساب تكاليف تربية الماعز وإيراداتها له

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
1050	استهلاك ماشية الماعز	64	من حـ/ الصندوق (قيمة حليب)
400	إلى حـ/ إيجار حظائر	140	من حـ/ قيمة مبيع الروث
3600	إلى حـ/ الأعلاف	120	من حـ/ قيمة مبيعات الشعر
1050	إلى حـ/ عامل بيظري	600	رصيد آخر المدة من العلف
900	إلى حـ/ أجور رعاة و عمالة		
300	تكاليف رعاية مواليد للبيع	6376	من حـ/ المواليد (تكاليف إنتاج المواليد)
7300	الإجمالي	7300	الإجمالي

3. حساب المواليد الحية:

منه حساب المواليد الحية (جدايا) له

المبلغ	العدد	البيان	المبلغ	العدد	البيان
6376	205	إلى حـ/ تكاليف المواشي وإيراداتها.	1331.9	40	من حـ/ المواشي (المواليد المحولة).
300		التكاليف المباشرة على إنتاج المواليد.	4994.6	150	من حـ/ مبيعات المواليد (تكلفة المبيعات).
150		ما يخص المواليد من التكاليف الإدارية والعامة.	499.5	15	الرصيد (ثمن تكلفة المواليد آخر المدة).
6826	205	الإجمالي	6826	205	الإجمالي

4. مبيعات المواليد الحية:

منه حساب مبيعات المواليد الحية (جدايا) له

المبلغ	العدد	البيان	المبلغ	العدد	البيان
4994.6	150	تكلفة المبيعات (المواليد الحية)	9000	150	قيمة مبيعات المواليد الحية
30		تكاليف بيع المواليد المباعة وتوزيعها			
3975.4		الربح الإجمالي للمواليد			
9000	150	الإجمالي	9000	150	الإجمالي

5. حساب مبيعات الحيوانات البالغة:

حساب مبيعات الماعز الأصول			حساب مبيعات الماعز الأصول		
البيان	العدد	المبلغ	البيان	العدد	المبلغ
من حـ/ قيمة مبيعات حيوانات بالغة	320	17600	إلى حـ/ تكلفة المبيعات (الأغنام البالغة)	320	14581.9
			الربح الإجمالي للبالغة		3018.1
الإجمالي	320	17600	الإجمالي	320	17600

6. الأرباح أو الخسائر لماشية تربية الماعز:

حساب الأرباح والخسائر لماعز التربية			حساب الأرباح والخسائر لماعز التربية		
البيان	العدد	المبلغ	البيان	العدد	المبلغ
الأرباح الإجمالية (المواليد الحية)	150	3975.4	مصروفات إدارية ومالية		150
الأرباح الإجمالية (الأغنام البالغة)		3018.1	مصروفات بيع وتوزيع		250
			الربح الصافي	150	6593.5
الإجمالي	150	6993.5	الإجمالي		6993.5

- تمرين غير محلول 1:

من نشاطات شركة دوما لتربية الإبل في حظائرها؛ بهدف إنتاج المواليد لبيعها؛ فضلاً عن بيع الحيوانات البالغة، ومنتجاتها من الحليب، فيما يأتي الجدول رقم (99) أهم البيانات المالية الواردة في سجلات الشركة بتاريخ 2011/12/31.

- المطلوب: إعداد الحسابات الآتية:

1. حساب مواشي الإبل.
2. حساب تكاليف مواشي الإبل وإيراداتها.

3. حساب المواليد الحية.
4. حساب مبيعات المواليد الحية.
5. حساب مبيعات الحيوانات البالغة.
6. حساب الأرباح أو الخسائر لماشية تربية الإبل لشركة دوما في نهاية مدة التربية لعام 2011.

الجدول (99). بيانات مالية لمواشي التربية (الإبل).

التكلفة: ألف ل.س

البيان	العدد	القيمة	البيان	العدد	القيمة
رصيد أول المدة (المواشي)	100	5000	مبيعات المواليد الحية :	120	3500
المشتريات خلال العام:	50	3000	منها نقدًا	100	1800
منها نقدًا	20	1000	منها بالأجل	20	1700
منها بالأجل	30	2000	قيمة مبيعات الحليب	150	65
استهلاك ماشية الإبل	150	540	قيمة مبيعات الروث الناتج	150	90
أجور الحظائر	3	300	قيمة مبيعات الجلود	150	90
قيمة الأعلاف	320	3300	مواليد إناث ضُمت للقطيع	30	0
أجور عامل بيطري	6	1250	نفوق اثناء التربية	10	350
أجور عمالة ورعاة	3	1100	رصيد آخر المدة من المواليد	15	0
تكاليف رعاية مواليد مخصصة للبيع	75	345	رصيد آخر المدة من العلف	36	280
قيمة مبيع الحيوانات البالغة	150	7500	مصروفات إدارية ومالية للحيوانات البالغة	1	70
ما يخص المواليد من التكاليف الإدارية والعامة	75	275	مصروفات بيع وتوزيع	1	60
تكاليف بيع وتوزيع	75	55			

المصدر: مثال افتراضي.

- تمرين غير محلول 2:

من نشاطات شركة الخابور تربية الأغنام في حظائر؛ بهدف إنتاج المواليد لبيعها؛ فضلاً عن بيع النعاج ومنتجاتها من الحليب، يبين الجدول رقم (100) أهم البيانات المالية الواردة في سجلات الشركة بتاريخ 31-12-2018.

الجدول (100). بيانات مالية لمواشي التربية (الأغنام).

التكلفة: ألف ل.س

البيان	العدد	القيمة	البيان	العدد	القيمة
رصيد أول المدة (المواشي)	200	9000	مبيعات المواليد الحية :	230	8050
المشتريات خلال العام:	100	4500	منها نقدًا	90	3150
منها نقدًا	20	900	منها بالأجل	40	1400
منها بالأجل	80	3600	قيمة مبيعات الحليب	550	44
استهلاك ماشية التربية	280	980	قيمة مبيعات الروث الناتج	145	145
أجور الحظائر	4	800	قيمة مبيعات الصوف	300	120
قيمة الأعلاف	450	5400	مواليد إناث ضمن للقطيع	50	
أجور عامل بييطري	5	1750	نفوق في اثناء التربية	20	1000
أجور عمالة ورعاة	4	1200	رصيد آخر المدة من المواليد	25	
تكاليف رعاية مواليد مخصصة للبيع	230	460	رصيد آخر المدة من العلف	40	480
قيمة مبيع الحيوانات البالغة	330	18150	مصرفات إدارية ومالية للحيوانات البالغة		125
ما يخص المواليد من التكاليف الإدارية والعامة	230	345	مصرفات بيع وتوزيع		200
تكاليف بيع المواليد المباعة وتوزعها	230	69			

المصدر: مثال افتراضي.

– **المطلوب:** إعداد الحسابات الآتية:

1. حساب مواشي التربية.
2. حساب تكاليف مواشي التربية وإيراداتها.
3. حساب المواليد الحية.
4. حساب مبيعات المواليد الحية.
5. حساب مبيعات الحيوانات البالغة.
6. حساب الأرباح أو الخسائر لماشية تربية الأغنام لشركة الخابور في نهاية مدة التربية لعام 2018.

- تمرين 3:

تتم تربية أغنام العواس في منشأة الناصر في منطقة رأس العين خلال عام 2018؛ بهدف إنتاج الخراف لبيعها؛ فضلاً عن بيع الحيوانات البالغة ومنتجاتها من الحليب، فيما يأتي البيانات الواردة في الجدول رقم (101).

الجدول (101). بيانات مواشي التربية (العواس).

البيان	العدد	القيمة	البيان	العدد	القيمة
رصيد أول المدة (المواشي)	125	5000	مبيعات المواليد الحية :	150	6000
المشتريات خلال العام:	100	4000	منها نقدًا	100	4000
منها نقدًا	30	1200	منها بالأجل	50	2000
منها بالأجل	70	2800	قيمة مبيعات الحليب	225	18
استهلاك ماشية التربية	225	562.5	قيمة مبيعات الروث الناتج	100	100
أجور الحظائر	4	800	قيمة مبيعات الصوف	250	100
قيمة الأعلاف	275	2200	مواليد إناث ضُمت للقطيع	35	0
أجور عامل بيطري	6	2100	نفوق في أثناء التربية	10	500
أجور عمالة ورعاة	6	1800	رصيد آخر المدة من المواليد	15	0
تكاليف رعاية مواليد للبيع	150	300	رصيد آخر المدة من	45	360
قيمة مبيع الحيوانات البالغة	250	10500	مصروفات إدارية ومالية للحيوانات البالغة	250	100
ما يخص المواليد من التكاليف الإدارية والعامة	150	60	مصروفات بيع وتوزيع	250	85
تكاليف بيع المواليد المبيعة وتوزيعها	150	15			

المصدر: مثال افتراضي.

- المطلوب: إعداد الحسابات الآتية:

1. حساب مواشي تربية العواس.
2. حساب تكاليف مواشي تربية العواس وإيراداتها.
3. حساب المواليد الحية من الخراف.
4. حساب مبيعات المواليد الحية من الخراف.
5. حساب مبيعات الحيوانات البالغة (العواس).
6. حساب الأرباح أو الخسائر لماشية العواس في نهاية مدة التربية لعام 2018.

2-1-7 محاسبة مواشي التسمين (المتاجرة): Accounting of Cattle Fattening

يتم تربية المواشي التي يتم شراؤها بقصد تغذيتها ورعايتها لإعادة بيعها بعد فترة من الزمن، والحصول على الأرباح التي تغطي تكاليف تربيتها، فضلاً عن أرباح صافية تتناسب مع رؤوس الأموال المخصصة لذلك، وتُعد هذه المواشي أصولاً متداولة، كونه لا يتم الاحتفاظ بها، ويتم المعالجة محاسبياً؛ وفقاً لطريقتين:

1. الطريقة الأولى:

يتم من خلالها فتح حساب مختلط (حساب مواشي التسمين) ، ويتكون هذا الحساب من:

الحساب المدين	الحساب الدائن
- رصيد أول المدة (العدد في بداية العام). - عدد المواليد الحديثة المنتجة من القطيع الأساسي التي يتم الاحتفاظ بها (العدد فقط). - عدد الحيوانات التي يتم شراؤها منذ بداية العام. - التكاليف والنفقات.	- عدد الحيوانات النافقة خلال المدة المحاسبية (العدد فقط). - الإيرادات الثانوية والمبيعات.

ويمثل الرصيد الأول (تكاليف تربية الحيوانات الموجودة في نهاية المدة)، أما الرصيد الثاني يمثل إجمالي الربح أو الخسارة، ويُرحل إلى حساب الأرباح والخسائر.

2. الطريقة الثانية:

يتم اتباع هذه الطريقة من خلال فتح حسابات عدة كحساب حيوانات التسمين (المتاجرة)، وحساب التكاليف والإيرادات للمواشي المخصصة للبيع، وحساب مبيعات مواشي التسمين، وحساب الأرباح والخسائر، ويتكون كل حساب من الحسابات المذكورة من حساب مدين وحساب دائن.

أولاً. حساب مواشي التسمين (المتاجرة):

ويتكون هذا الحساب من:

الحساب المدين	الحساب الدائن
- رصيد أول المدة (العدد في بداية العام).	- استهلاك الماشية.
- عدد المواليد الحديثة (العدد فقط).	- عدد الحيوانات النافقة خلال المدة
- العدد التي يتم شراؤه منذ بداية العام.	المحاسبية.
- الرصيد المدين لحساب تكاليف حيوانات التسمين وإيراداتها.	- مبيعات مواشي التسمين بسعر التكلفة.

ويكون الرصيد المدين قيمة مواشي التسمين في نهاية المدة.

ثانيًا. حساب تكاليف مواشي التسمين وإيراداتها:

الحساب المدين	الحساب الدائن
- تكاليف التسمين المباشرة وغير المباشرة.	- الإيرادات بأنواعها المختلفة.

يحول الرصيد المدين لهذا الحساب (زيادة التكاليف على الإيرادات) إلى الجانب

المدين من حساب حيوانات التسمين (يمثل بيع مواشي التسمين خلال العام).

ثالثًا. حساب مبيعات حيوانات التسمين:

يهدف هذا الحساب إلى تحديد تكاليف المتبقي من المواليد في آخر المدة، ويتكون

هذا الحساب من:

الحساب المدين	الحساب الدائن
- تكاليف المبيعات خلال العام.	- قيمة المبيعات الفعلية خلال العام.

ويمثل الرصيد إجمالي الربح، ويُرحَّل إلى حساب أرباح وخسائر حيوانات التسمين.

رابعًا. حساب أرباح وخسائر حيوانات التسمين:

يهدف هذا الحساب إلى تحديد صافي الربح، أو الخسارة الناجم عن تربية حيوانات

التسمين، ويتكون هذا الحساب من:

الحساب المدين	الحساب الدائن
- إجمالي الخسائر (إذا كانت هناك خسائر).	- إجمالي الأرباح المحولة من حساب
- التكاليف الإدارية والعامة.	مبيعات حيوانات التسمين.
- تكاليف البيع والتوزيع.	

ويمثل الرصيد الربح أو صافي الخسارة ويُرحّل إلى حساب الأرباح والخسائر العام.

- تمرين 1:

تقوم الشركة السورية لتنمية الثروة الحيوانية بتربية الأغنام وبيعها في منطقة الأمل، والاستفادة من روث الحيوانات وبيعها بأن واحد، وفيما يأتي الحسابات الخاصة بهذه الأنشطة المدونة في دفاتر المحاسبة للمشروع خلال عام 2018 والواردة في الجدول رقم (102).

الجدول (102). بيانات الشركة السورية للثروة الحيوانية (متاجرة أغنام).

التكلفة: ألف ل.س

البيان	العدد	التكلفة	البيان	العدد	التكلفة
رصيد أول المدة (أغنام)	200	13000	تكاليف إدارية ومالية	310	434
المشتريات خلال العام:	160	10400	المواليد خلال المدة	250	0
أجور الحظائر	4	2000	المبيعات خلال المدة	300	21000
قيمة الأعلاف	310	3720	قيمة مبيعات الحليب	250	750
أجور عامل بيطري وأدوية	310	1240	قيمة مبيعات الروث الناتج	310	465
أجور عمالة ورعاية	310	1550	نفوق في أثناء التربية	50	0
تكاليف بيع وتوزيع	310	372			

المصدر: مثال افتراضي.

- المطلوب: إعداد الحسابات الآتية:

1. حساب مواشي المتاجرة (التسمين).
2. حساب تكاليف مواشي المتاجرة وإيراداتها.
3. حساب مبيعات مواشي المتاجرة.
4. حساب الأرباح أو الخسائر لمواشي المتاجرة للشركة المذكورة في نهاية مدة التربية لعام 2018.

-الحل:

1. حساب مواشي المتاجرة (التسمين):

حساب مواشي المتاجرة (التسمين) له			منه		
البيان	العدد	المبلغ	البيان	العدد	المبلغ
من ح/ نفوق ماشية	50		رصيد أول المدة	200	13000
من المبيعات (بثمن التكلفة)	300	16443.8	إلى ح/ الصندوق (مشتريات)	160	10400
الرصيد (بثمن تكلفة الماشية نهاية المدة)	260	14251	إلى ح/ المواليد خلال العام	250	
			إلى ح/ مصروفات الماشية وإيراداتها (مختلفة)		7295
الإجمالي	610	30695	الإجمالي	610	30695

2. حساب تكاليف مواشي المتاجرة وإيراداتها:

تكاليف مواشي المتاجرة وإيراداتها له			منه		
البيان	المبلغ	البيان	المبلغ	البيان	المبلغ
من ح/ الصندوق (قيمة حليب)	750	إلى ح/ إيجار حظائر	2000		
من ح/ قيمة مبيع الروث	465	إلى ح/ الأعلاف	3720		
من ح/ تكاليف خلال العام	7295	إلى ح/ عامل بيطري	1240		
		إلى ح/ أجور رعاة وعمال	1550		
الإجمالي	8510	الإجمالي	8510		

3. حساب مبيعات مواشي المتاجرة:

حساب مبيعات مواشي المتاجرة له			منه		
البيان	العدد	المبلغ	البيان	العدد	المبلغ
من ح/ المبيعات	300	21000	إلى ح/ (تكلفة المبيعات)	300	16444
			من ح/ أرباح وخسائر (إجمالي الربح)		4556
الإجمالي	300	21000	الإجمالي	300	21000

4. حساب الأرباح أو الخسائر لمواشي المتاجرة:

منه حساب الأرباح أو الخسائر لمواشي المتاجرة له

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
434	إلى التكاليف الإدارية والعامة	4556	من حـ/ أرباح وخسائر (إجمالي الربح)
372	إلى التكاليف البيع والتوزيع		
3750	من حـ/ أرباح وخسائر (صافي الربح)		
4556	الإجمالي	4556	الإجمالي

- تمرين 2:

تقوم الشركة الليبية بتربية الأبقار وبيعها في منطقة رأس العين، والاستفادة من روث الحيوانات وبيعها، وفيما يأتي الحسابات الخاصة بهذه الأنشطة المدونة في دفاتر المحاسبة للشركة المذكورة خلال عام 2018، والواردة في الجدول رقم (103).

الجدول (103) : بيانات مواشي الأبقار (متاجرة أو تسمين).

التكلفة: ألف ل.س

البيان	العدد	التكلفة	البيان	العدد	التكلفة
رصيد أول المدة (الأبقار)	800	400000	تكاليف إدارية ومالية	860	14000
المشتريات خلال العام:	160	64000	المواليد خلال المدة	480	
أجور الحظائر	4	5520	مبيعات خلال المدة	720	252000
قيمة الأعلاف	860	100400	قيمة مبيعات الحليب	480	6000
أجور عامل بيطري	860	4000	قيمة مبيعات الروث الناتج	860	8000
أجور عمالة ورعاة	860	4880	نفوق في أثناء التربية	100	
تكاليف بيع وتوزيع	860	2537			

المصدر: مثال افتراضي.

- المطلوب: إعداد الحسابات الآتية:

1. حساب مواشي المتاجرة (الأبقار).
2. حساب تكاليف مواشي المتاجرة (الأبقار) وإيراداتها.
3. حساب مبيعات مواشي المتاجرة (الأبقار).
4. حساب الأرباح أو الخسائر لمواشي المتاجرة (الأبقار) للشركة المذكورة في نهاية

مدة التربية لعام 2018.

- الحل:

1. حساب مواشي المتاجرة (الأبقار):

منه	حساب مواشي المتاجرة (الأبقار)	منه	البيان	العدد	المبلغ
			رصيد أول المدة	800	400000
			إلى ح/ الصندوق (مشتريات)	160	64000
			إلى ح/ المواليد خلال العام	480	
			إلى ح/ مصروفات الماشية وإيراداتها (مختلفة)		100800
			الإجمالي	1440	564800
			الإجمالي	1440	564800

2. حساب تكاليف مواشي المتاجرة (الأبقار) وإيراداتها:

منه	تكاليف مواشي المتاجرة (الأبقار) وإيراداتها	له	البيان	العدد	المبلغ
			إلى ح/ إيجار حظائر	5520	
			إلى ح/ الأعلاف	100400	
			إلى ح/ عامل بيظري	4000	
			إلى ح/ أجور رعاة وعمال	4880	
			الإجمالي	114800	
			الإجمالي	114800	

3. حساب مبيعات مواشي المتاجرة (الأبقار):

منه	حساب مبيعات مواشي المتاجرة (الأبقار)	له	البيان	العدد	المبلغ
			إلى ح (تكلفة المبيعات)	720	303475
			من ح/ أرباح وخسائر (إجمالي الخسارة)		51475
			الإجمالي	720	303475
			الإجمالي	720	303475

4. حساب الأرباح أو الخسائر لمواشي المتاجرة (الأبقار):

منه حساب الأرباح أو الخسائر لمواشي المتاجرة (الأبقار) له

البيان	المبلغ	البيان	
من حـ/ أرباح وخسائر (صافي الخسارة)	68012	إلى التكاليف الإدارية والعمامة	14000
		إلى تكاليف البيع والتوزيع	2537
		من حـ/ أرباح وخسائر (إجمالي الخسارة)	51475
الإجمالي	68012	الإجمالي	68012

- تمرين 3:

تقوم منشأة دواجن الحزن بتربية الدجاج لبيعه في منطقة بيرود، وفيما يأتي الحسابات الخاصة المدونة في دفاتر المحاسبة للمنشأة المذكورة خلال عام 2018 والواردة في الجدول رقم (104).

الجدول (104). بيانات الفروج (متاجرة أو تسمين).

التكلفة: ألف ل.س

البيان	العدد	التكلفة	البيان	العدد	التكلفة
رصيد أول المدة (فروج)	12000	4800	تكاليف إدارية ومالية	14700	147
المشتريات خلال العام	3000	1200	الصيضان خلال المدة	1500	0
أجور مداجن	3	1500	مبيعات الفروج خلال المدة	15000	12000
قيمة الأعلاف	14700	1470	قيمة مبيعات البيض	1500	45
أجور عامل بيطري وأدوية	14700	735	قيمة مبيعات الزرق الناتج	14700	147
أجور عمالة	14700	147	نفوق في أثناء التربية	300	0
تكاليف بيع وتوزيع	14700	294			

المصدر: مثال افتراضي.

- المطلوب: إعداد الحسابات الآتية:

1. حساب الدجاج.
2. حساب تكاليف الدجاج وإيراداتها.
3. حساب مبيعات الدجاج.
4. حساب الأرباح أو الخسائر الدجاج للمنشأة المذكورة في نهاية مدة التربية لعام 2018.

- الحل:

1. حساب الدجاج:

حساب الدجاج			منه		
البيان	العدد	المبلغ	البيان	العدد	المبلغ
من حـ/ نفوق الفروج	300		رصيد أول المدة	12000	4800
من المبيعات (بثمن التكلفة)	15000	8944	إلى حـ/ الصندوق (مشتريات)	3000	1200
الرصيد (ثمن تكلفة الفروج نهاية المدة)	1200	716	إلى حـ/ الصيصان خلال العام	1500	
			إلى حـ/ مصروفات وإيرادات الفروج (مختلفة)		3660
الإجمالي	16500	9660	الإجمالي	16500	9660

2. حساب تكاليف الدجاج وإيراداته:

تكاليف الدجاج وإيراداته			منه	
البيان	المبلغ	البيان	المبلغ	
من حـ/ الصندوق (قيمة بيض)	45	إلى حـ/ إيجار مداجن	1500	
من حـ/ قيمة مبيع الزرق	147	إلى حـ/ الأعلاف	1470	
من حـ/ تكاليف خلال العام	3660	إلى حـ/ عامل بيطري وأدوية بيطرية	735	
		إلى حـ/ أجور عمال	147	
الإجمالي	3852	الإجمالي	3852	

3. حساب مبيعات الدجاج:

حساب مبيعات الدجاج			منه		
البيان	العدد	المبلغ	البيان	العدد	المبلغ
من حـ/ المبيعات	15000	12000	إلى حـ/ (تكلفة المبيعات)	15000	8944
			من حـ/ أرباح وخسائر (إجمالي الربح)		3056
الإجمالي	15000	12000	الإجمالي	15000	12000

4. حساب أرباح الدجاج أو خسائره:

المبلغ	البيان	حساب أرباح الدجاج أو خسائره	له
147	إلى التكاليف الإدارية والعامة	3056	من د/ أرباح وخسائر (إجمالي الربح)
294	إلى تكاليف البيع والتوزيع		
2615	من د/ أرباح وخسائر (صافي الربح)		
3056	الإجمالي	3056	الإجمالي

- تمرين غير محلول 1:

تقوم منشأة دواجن الفارس بتربية الدجاج لبيعه في منطقة قطنا، وفيما يأتي الحسابات الخاصة المدونة في دفاتر المحاسبة للمنشأة المذكورة خلال عام 2016 والواردة في الجدول رقم (105).

- المطلوب: إعداد الحسابات الآتية:

1. حساب الدجاج.
2. حساب تكاليف الدجاج وإيراداته.
3. حساب مبيعات الدجاج.
4. حساب أرباح الدجاج أو خسائره لمنشأة دواجن الفارس في نهاية مدة التربية.

الجدول (105). بيانات الفروج (متاجرة أو تسمين).

البيان	العدد	التكلفة	البيان	العدد	التكلفة
رصيد أول المدة (فروج)	25000	11000	تكاليف إدارية ومالية	33000	390
المشتريات خلال العام:	8000	3000	الصيضان خلال المدة	5000	
أجور مداجن	4	2500	مبيعات الفروج خلال المدة	22000	19800
قيمة الأعلاف	33000	3150	قيمة مبيعات البيض	11000	339
أجور عامل بيطري وأدوية	33000	2075	قيمة مبيعات الزرق الناتج	33000	380
أجور عمالة	33000	325	نفوق في أثناء التربية	300	0
تكاليف بيع وتوزيع	33000	650			

المصدر: مثال افتراضي.

- تمرين غير محلول 2:

تقوم مؤسسة الجزيرة بتربية الماعز وبيعها في منطقة الحسكة، وفيما يأتي الحسابات الخاصة المدونة في دفاتر المحاسبة للمؤسسة المذكورة خلال عام 2018، والواردة في الجدول رقم (106).

الجدول (106). بيانات مواشي الماعز (متاجرة أو تسمين).

التكلفة: ألف ل.س

البيان	العدد	التكلفة	البيان	العدد	التكلفة
رصيد أول المدة	500	22500	المواليد خلال المدة	450	
المشتريات خلال العام:	100	4500	مبيعات خلال المدة	200	11000
أجور الحظائر	2	780	قيمة مبيعات الحليب	450	1350
قيمة الأعلاف	580	1160	قيمة مبيعات الروث	580	1160
أجور عامل	580	1160	نفوق في أثناء التربية	20	
أجور عمالة	580	1740	تكاليف إدارية ومالية	580	116
تكاليف بيع وتوزيع	580	174			

المصدر: مثال افتراضي.

- المطلوب: إعداد الحسابات الآتية:

1. حساب مواشي المتاجرة (الماعز).
2. حساب تكاليف مواشي المتاجرة (الماعز) وإيراداتها.
3. حساب مبيعات مواشي المتاجرة (الماعز).
4. حساب الأرباح أو الخسائر لمواشي المتاجرة (الماعز) للمؤسسة المذكورة في نهاية مدة التربية لعام 2018.

3-1-7 محاسبة تسمين الدجاج:

يتم تربية الدواجن في المزارع والحقول؛ لتأمين حاجة الأسرة من منتجاتها، وتتم تربيتها في المنشآت والمشروعات الزراعية؛ بغرض التجارة والاستثمار وتحقيق الأرباح الناجمة عن بيعها.

1. تربية الدواجن في المزارع : يتم فتح حساب الدواجن، ويتكون من:

له	حساب الدواجن	منه
الدائن	المدين	
الإيرادات الثانوية .	رصيد أول المدة.	
رصيد آخر المدة .	المشتريات خلال المدة.	
	تكاليف الإنتاج خلال المدة .	

ويمثل رصيد هذا الحساب الاستهلاك الذاتي من الدواجن.

2. تربية الدواجن في المنشآت والمشروعات:

يتم فتح عدة حسابات، وهي:

أولاً. حساب الدجاج:

يتكون هذا الحساب من:

الدائن	المدين
- العدد النافق خلال المدة.	- رصيد أول المدة.
- المبيعات (بضمن التكلفة) .	- المشتريات خلال المدة .
	- المحول من حساب (عدد الصيصان).
	- إلى د/ مصروفات وإيرادات الفروج (مختلفة).

ويمثل رصيد هذا الحساب الموجودات في آخر المدة بضمن التكلفة.

ثانياً. حساب تكاليف الدجاج وإيراداتها:

يتكون هذا الحساب من:

الدائن	المدين
- قيمة المبيعات من البيض والثانوية.	- تكاليف تربية الدجاج.
- المنتجات المحولة بضمن التكلفة.	

ويمثل رصيد هذا الحساب الموجودات في آخر المدة بضمن التكلفة.

ثالثاً. حساب مبيعات الدجاج:

ويتكون هذا الحساب من:

المدين	الدائن
- تكلفة المبيع من الدجاج .	- المبيعات الفعلية من الدجاج.

الرصيد الناتج لهذا الحساب يمثل إجمالي الربح أو الخسارة، ويُرحّل لحساب أرباح وخسائر الدجاج.

رابعاً. حساب أرباح الدجاج وخسائرها:

ويتكون هذا الحساب من:

المدين	الدائن
- إجمالي الخسارة المحولة من ح مبيعات الدجاج.	- إجمالي الأرباح.
- التكاليف الإدارية والمالية.	
- تكاليف البيع والتوزيع.	

ويمثل الرصيد الناتج الربح أو الخسارة الصافية، ويُرحّل إلى حساب الأرباح والخسائر العام.

- تمرين 1:

تقوم منشأة دواجن الأمل بتربية الدجاج لبيعه في منطقة بيرود، وفيما يأتي الحسابات الخاصة المدونة في دفاتر المحاسبة للمنشأة المذكورة خلال عام 2016 والواردة في الجدول رقم (107).

الجدول (107). بيانات الفروج (متاجرة أو تسمين).

التكلفة: ألف ل.س

البيان	العدد	التكلفة	البيان	العدد	التكلفة
رصيد أول المدة (فروج)	15000	6000	تكاليف إدارية ومالية	19500	195
المشتريات خلال العام	5000	2000	الصيضان خلال المدة	2000	0
أجور مداجن	4	2000	مبيعات الفروج خلال المدة	15000	12000
قيمة الأعلاف	19500	1950	قيمة مبيعات البيض	2000	60
أجور عامل بيطري وأدوية	19500	975	قيمة مبيعات الزرق الناتج	19500	195
أجور عمالة	19500	195	نفوق في أثناء التربية	500	0
تكاليف بيع وتوزيع	19500	390			

المصدر: مثال افتراضي.

- المطلوب: إعداد الحسابات الآتية:

1. حساب الدجاج.
2. حساب تكاليف الدجاج وإيراداته.
3. حساب مبيعات الدجاج.
4. حساب الأرباح دجاج المنشأة المذكورة أو خسائره في نهاية مدة التربية لعام 2016.

- الحل:

1. حساب الدجاج:

المبلغ	العدد	البيان	المبلغ	العدد	البيان
6000	15000	رصيد أول المدة	500		من د/ نفوق الفروج
2000	5000	إلى د/ الصندوق (مشتريات)	15000		من المبيعات (بضمن التكلفة)
	2000	إلى د/الصيضان خلال العام	6500		الرصيد (ضمن تكلفة الفروج نهاية المدة)
4865		إلى د/ مصروفات الفروج وإيراداته.			
12865	22000	الإجمالي	12865	22000	الإجمالي

2. حساب تكاليف الدجاج وإيراداته:

منه	تكاليف الدجاج وإيراداته	له
المبلغ	البيان	المبلغ
2000	إلى د/ إيجار مداجن	60 من د/ الصندوق (قيمة بيض)
1950	إلى د/ الأعلاف	195 من د/ قيمة مبيع الزرق
975	إلى د/ عامل بيطري وأدوية بيطرية	4865 من د/ تكاليف خلال العام
195	إلى د/ أجور عمال	
5120	الإجمالي	5120 الإجمالي

3. حساب مبيعات الدجاج:

منه	حساب مبيعات الدجاج	له
المبلغ	البيان	العدد
8976	إلى د (تكلفة المبيعات)	15000
3024	من د/ أرباح وخسائر (إجمالي الربح)	
12000	الإجمالي	15000 الإجمالي

4. حساب الأرباح أو الخسائر للدجاج:

منه	حساب الأرباح أو الخسائر للدجاج	له
المبلغ	البيان	المبلغ
195	إلى التكاليف الإدارية والعامة	3024 من د/ أرباح وخسائر (إجمالي الربح)
390	إلى التكاليف البيع والتوزيع	
2439	من د/ أرباح وخسائر (صافي الربح)	
3024	الإجمالي	3024 الإجمالي

- تمرين غير محلول 1:

تقوم منشأة دواجن الناصر بتربية الدجاج لبيعه في منطقة القطيفة، وفيما يأتي الحسابات الخاصة المدونة في دفاتر المحاسبة للمنشأة المذكورة خلال عام 2018

والواردة في الجدول رقم (108).

- المطلوب: إعداد الحسابات الآتية:

1. حساب الدجاج.
2. حساب تكاليف الدجاج وإيراداته.
3. حساب مبيعات الدجاج.
4. حساب أرباح الدجاج لمنشأة دواجن الفارس أو خسائره في نهاية مدة التربية لعام 2018.

الجدول (108). بيانات الفروج (متاجرة أو تسمين).

البيان	العدد	التكلفة	البيان	العدد	التكلفة
رصيد أول المدة (فروج)	35000	14000	تكاليف إدارية ومالية	44500	445
المشتريات خلال العام:	10000	4000	الصيصان خلال المدة	9000	
أجور مداجن	6	3000	مبيعات الفروج خلال المدة	25000	20000
قيمة الأعلاف	44500	4450	قيمة مبيعات البيض	12000	360
أجور عامل بيطري وأدوية	44500	2225	قيمة مبيعات الزرق الناتج	44500	445
أجور عمالة	44500	445	نفوق في أثناء التربية	500	0
تكاليف بيع وتوزيع	44500	890			

المصدر: مثال افتراضي.

2-7 منتجات ماشية الحليب: Milk Cattle Products

تتعدد المنتجات الغذائية للمواشي لتشمل حليب الأغنام والماعز والأبقار والجاموس والإبل، وسنتناول مادة الصوف من مجموعة السلع غير الغذائية؛ كونه يبقَى القطيع حياً دون ذبحه، ويتم معالجة كل منتج محاسبياً من خلال فتح حساب خاص به؛ بهدف تحديد تكاليف الإنتاج والإيرادات الناتجة عن مبيعها، وتحديد الأرباح والخسارة في نهاية المدة المحاسبية المدروسة.

– محاسبة مواشي الحليب: Accounting for Milk Cattle

تشمل مواشي الحليب الحيوانات الحلوبة (الإناث) التي يتم تربيتها والموجودة في بداية العام لدى المنشأة، أو المشروع، وما يتم شراؤه خلال الموسم؛ بهدف الحصول على الحليب، مع الأخذ بالحسبان أن الإناث الحلوب كافة تُعد من الأصول الثابتة؛ يتم فتح عدة حسابات ضمن هذا الإطار، وهي:

أولاً. حساب مواشي الحليب:

ويتكون هذا الحساب من:

الحساب المدين	الحساب الدائن
- رصيد الإناث الحلوب في أول المدة.	- استهلاك الماشية.
- الإناث التي يتم شراؤها بداية العام.	- التكاليف المصروفة على الأعداد
- عدد مواليد الإناث الحديثة المنتجة من القطيع الأساسي التي يتم الاحتفاظ بها.	- النافقة.
- تكاليف الرعاية والتربية للإناث الصغيرة.	

يمثل الرصيد تكلفة مواشي الحليب.

ثانياً. حساب تكاليف مواشي الحليب وإيراداتها:

يهدف هذا الحساب للتوصل إلى تحديد تكاليف مواشي الحليب وإيراداتها خلال المدة، ويتكون هذا الحساب من:

الحساب المدين	الحساب الدائن
- التكاليف المباشرة على الأصل الثابت (الإناث الحلوب) لإنتاج الحليب.	- الإيرادات الثانوية الناتجة عن بيع الروث وقيمة الصوف.
- التكاليف غير المباشرة على الأصل الثابت (الإناث الحلوب) لإنتاج الحليب.	- قيمة الحليب الناتج بسعر السوق.

يمثل الرصيد ثمن تكلفة إنتاج الحليب، ويُرحل إلى الجانب المدين من حساب

الحليب.

ثالثاً. حساب الحليب:

يتكون هذا الحساب من:

الحساب المدين	الحساب الدائن
- الحليب الناتج (ثمن التكاليف).	- قيمة حليب رضاعة المواليد.
	- قيمة المبيعات الفعلية خلال العام.

ويمثل الرصيد إجمالي أرباح الحليب الناتج، ويُرحَّل إلى الأرباح والخسائر.

رابعاً. حساب أرباح الإناث الحلوب وخسائرها:

يتكون هذا الحساب من:

الحساب المدين	الحساب الدائن
- ثمن تكلفة الحليب المبيع.	- قيمة الحليب المبيع بسعر السوق.

ويمثل الرصيد إجمالي الربح من الحليب المبيع، ويُرحَّل إلى الأرباح والخسائر.

خامساً. حساب أرباح الإناث الحلوب وخسائرها:

يتكون هذا الحساب من:

الحساب المدين	الحساب الدائن
- التكاليف الإدارية والعمامة.	- إجمالي الأرباح عن بيع المواليد.
- تكاليف البيع والتوزيع المصروفة على الإناث الحلوب.	- إجمالي أرباح الحليب المبيع.
- إجمالي الخسارة عن بيع الحليب والمواليد.	

- تمرين 1:

تقوم شركة الشماط بتربية النعاج في منطقة البادية السورية؛ بهدف إنتاج الحليب وبيعه، وفيما يأتي الحسابات الخاصة المدونة في دفاتر المحاسبة للشركة المذكورة

في نهاية 2019/12/31 والواردة في الجدول رقم (109).

- المطلوب:

إعداد الحسابات الآتية:

1. حساب مواشي الحليب (الأغنام).
2. حساب تكاليف مواشي الحليب (الأغنام) وإيراداتها.
3. حساب الحليب (الأغنام).
4. حساب مبيعات الحليب.
5. حساب الأرباح أو الخسائر لمواشي الحليب (الأغنام) للشركة المذكورة في نهاية مدة التربية لعام 2019.

الجدول (109). بيانات شركة الشماط (أغنام الحليب).

التكلفة: ألف ل.س

البيان	العدد	القيمة	البيان	العدد	القيمة
رصيد أول المدة (الإناث الحلوب)	175	13125	عدد المواليد	200	160
المشتريات من الإناث خلال العام	50	3750	قيمة الروث	4000	4000
نفوق في أثناء التربية	25	1875	قيمة الصوف	500	450
قيمة الأعلاف	4500	3600	كمية الحليب المنتج	23000	
أجور حظائر	2	500	القيمة النقدية للحليب المبيع	20000	4000
أجور مشرفين وعمالة	8	2000	الحليب المستهلك للرضاعة	3000	
تكاليف بيطرية (أجور)	3	900	تكاليف بيع الحليب وتوزيعه	20000	60
استهلاك ماشية الحليب	400	160			

المصدر: مثال افتراضي.

- الحل:

1. حساب مواشي الحليب (الأغنام):

حساب أغنام الحليب			منه		
البيان	العدد	المبلغ	البيان	العدد	المبلغ
نفوق في أثناء التربية (من القطيع)	25	1875	رصيد أول المدة	175	13125
استهلاك ماشية الحليب		160.0	إلى ح/ الصندوق (مشتريات)	50	3750
الرصيد (ثمن تكلفة الماشية الموجودة)	400	15193	إلى ح/أ.خ (محول المواليد)	200	
			إلى ح/ (قيمة حليب رضاعة المواليد)		353
الإجمالي	425	17228.5	الإجمالي	425	17228.5

2. حساب تكاليف مواشي الحليب (الأغنام) وإيراداتها:

منه حساب تكاليف مواشي الحليب (الأغنام) وإيراداتها له

البيان	المبلغ	البيان	المبلغ
من ح/ قيمة مبيع الروث.	4000	إلى ح/ العلف.	3600
من ح/ قيمة الصوف.	450	إلى ح/ أجور الحظائر.	500
من ح/ الحليب المنتج بثمن التكلفة.	2710	إلى ح/ تكاليف مواد بيطرية وقيمتها.	900
		إلى ح/ أجور المشرفين والعمال.	2000
		استهلاك ماشية الحليب.	160
الإجمالي	7160	الإجمالي	7160

3. حساب الحليب (الأغنام):

حساب حليب الأغنام			منه		
البيان	الكمية	المبلغ	البيان	الكمية	المبلغ
من ح/قيمة مبيعات الحليب	20000	2357	قيمة الحليب الناتج	23000	2710
من ح/أغنام الحليب (قيمة حليب رضاعة المواليد)	3000	353			
الإجمالي	23000	2710	الإجمالي	23000	2710

4. حساب مبيعات الحليب:

حساب مبيعات حليب الأغنام			منه		
البيان	الكمية	المبلغ	البيان	الكمية	المبلغ
من ح/قيمة مبيعات الحليب	20000	4000	ثمن تكلفة الحليب المبيع	20000	2357
			الربح الإجمالي للحليب المبيع		1643
الإجمالي	20000	4000	الإجمالي	20000	4000

5. حساب الأرباح أو الخسائر لمواشي الحليب (الأغنام):

حساب أرباح أغنام الحليب وخسائرها			منه	
البيان	المبلغ	البيان	المبلغ	
من ح/قيمة المواليد (بسر السوق)	160	تكاليف بيع الحليب وتوزيعه	60	
من ح/أرباح إجمالية للحليب المبيع	1643			
		إلى ح/الأرباح والخسائر (صافي الربح)	1743	
الإجمالي	1803	الإجمالي	1803	

- تمرين 1:

يقوم مشروع الفاتن بتربية الأبقار في منطقة قطنا؛ بهدف إنتاج الحليب وبيعه، وفيما يأتي الحسابات الخاصة المدونة في دفاتر المحاسبة للمشروع المذكور في نهاية 2019/12/31، والواردة في الجدول رقم (110).

الجدول (110). بيانات شركة الفاتن لحساب أبقار الحليب.

الوحدة: ألف ل.س

البيان	العدد	القيمة	البيان	العدد	القيمة
رصيد أول المدة (الإناث الحلوب)	150	37500	قيمة الروث	6500	1950
المشتريات من الإناث خلال العام	25	6250	كمية الحليب المنتج	55000	
نفوق في أثناء التربية	5	1250	القيمة النقدية للحليب المبيع	50000	9000
قيمة الأعلاف	14000	13300	الحليب المستهلك للرضاعة	5000	
أجور حظائر	2	2000	تكاليف بيع الحليب وتوزيعه	50000	500
أجور مشرفين وعمالة	6	1800	عدد المواليد	125	100
تكاليف بيطرية	3	600	استهلاك ماشية الحليب	295	177

المصدر: مثال افتراضي.

- المطلوب:

إعداد الحسابات الآتية:

1. حساب مواشي الحليب (الأبقار).
2. حساب تكاليف مواشي الحليب (الأبقار) وإيراداتها.
3. حساب الحليب (الأبقار).
4. حساب مبيعات حليب الأبقار.
5. حساب الأرباح أو الخسائر لمواشي الحليب (الأبقار) لشركة فاتن لتربية أبقار الحليب في نهاية مدة التربية لعام 2019.

1. حساب مواشي الحليب (الأبقار):

البيان	العدد	المبلغ	البيان	العدد	المبلغ
نقود في اثناء التربية (من القطيع)	25	1250	رصيد أول المدة	150	37500
استهلاك ماشية الحليب		177.0	إلى ح/ الصندوق (مشتريات)	25	6250
الرصيد (ثمن تكلفة الماشية الموجودة)	275	43771	إلى ح/ أ.خ (محول المواليد)	125	
			إلى ح/ (قيمة حليب رضاعة المواليد)		1448
الإجمالي	300	45198	الإجمالي	300	45198

2. حساب تكاليف مواشي الحليب (الأبقار) وإيراداتها:

البيان	المبلغ	البيان	المبلغ
من ح/ قيمة مبيع الروث.	1950	إلى ح/ العلف.	13300
من ح/ الحليب المنتج بثمن التكلفة.	15927	إلى ح/ أجور الحظائر.	2000
		إلى ح/ تكاليف مواد بيطرية وقيمتها.	600
		إلى ح/ أجور المشرفين والعمال.	1800
		إلى ح/ تكاليف وإيرادات (إناث حلوب).	650
		استهلاك ماشية الحليب.	177
الإجمالي	17877	الإجمالي	17877

3. حساب الحليب (الأبقار):

حساب حليب الأبقار			منه		
البيان	الكمية	المبلغ	البيان	الكمية	المبلغ
من ح/ الصندوق (المبيعات الفعلية)	50000	14479	كمية الحليب المنتج	55000	15927
من ح/ أغنام الحليب (قيمة حليب رضاعة المواليد)	5000	1448			
الإجمالي	55000	15927	الإجمالي	55000	15927

4. حساب مبيعات الحليب:

حساب مبيعات حليب الأبقار			منه		
البيان	الكمية	المبلغ	البيان	الكمية	المبلغ
من ح/ قيمة مبيعات الحليب	50000	15000	ثمن تكلفة الحليب المبيع	50000	14479
			الربح الإجمالي للحليب المبيع		521
الإجمالي	50000	15000	الإجمالي	50000	15000

5. حساب الأرباح أو الخسائر لمواشي الحليب (الأبقار):

حساب أرباح أبقار الحليب وخسائرها			منه		
البيان	المبلغ	البيان	المبلغ	البيان	المبلغ
من ح/ إناث حلوب (مواليد)	100	إلى ح/ الصندوق (تكاليف بيع الحليب وتوزيعه)	500		
من ح/ مبيعات الحليب (إجمالي الربح)	521	إلى ح/ الأرباح والخسائر (صافي الربح)	121		
الإجمالي	621	الإجمالي	621		

- تمرين غير محلول 1:

- التمرين الأول: تقوم شركة ميس بتربية الماعز في منطقة مصياف، وفيما يأتي الحسابات الخاصة المدونة في دفاتر المحاسبة للشركة المذكورة في نهاية 2018/12/31، والواردة في الجدول رقم (111).

الجدول (111). بيانات شركة ميس لتربية ماعز الحليب.

الوحدة: ألف ل.س

البيان	العدد	القيمة	البيان	العدد	القيمة
رصيد أول المدة (الإناث الحلوب)	300	22500	قيمة الروث	8000	8000
المشتريات من الإناث خلال العام	100	7500	قيمة الشعر	1000	900
نفوق في أثناء التربية	20	1500	كمية الحليب المنتج	60000	7200
قيمة الأعلاف	9000	4500	القيمة النقدية للحليب المبيع	50000	7500
أجور حظائر	4	1000	قيمة الحليب المستهلك للرضاعة	10000	1200
أجور مشرفين	10	2500	تكاليف بيع الحليب وتوزيعه	50000	500
تكاليف بيطرية	6	1800	عدد المواليد	300	240
استهلاك ماشية	680	195			

المصدر: مثال افتراضي.

- المطلوب: إعداد الحسابات الآتية:

1. حساب مواشي الحليب (الماعز).
2. حساب تكاليف مواشي الحليب (الماعز) وإيراداتها.
3. حساب الحليب (الماعز).
4. حساب الأرباح أو الخسائر لمواشي الحليب (الماعز) لشركة ميس في نهاية مدة التربية لعام 2018.

- تمرين غير محلول 2:

تقوم شركة علا لتربية الأبقار في منطقة الغاب لتوريد الحليب الناتج، وبيعه في الأسواق المحلية ومعامل الألبان في المنطقة، وفيما يأتي الحسابات الخاصة المدونة في دفاتر المحاسبة لشركة علا في نهاية 2018/12/31، والواردة في الجدول رقم

(112).

- المطلوب: إعداد الحسابات الآتية:

1. حساب مواشي الحليب (الأبقار).
 2. حساب تكاليف مواشي الحليب (الأبقار) وإيراداتها.
 3. حساب الحليب (الأبقار).
 4. حساب الأرباح أو الخسائر لمواشي الحليب (الأبقار) لشركة علا لتربية الأبقار في نهاية مدة التربية لعام 2018.
- الجدول (112). بيانات شركة علا لتربية أبقار الحليب.

الوحدة: ألف ل.س

البيان	العدد	القيمة	البيان	العدد	القيمة
رصيد أول المدة (الإناث الحلوب)	500	125000	قيمة الروث	35000	35000
المشتريات من الإناث خلال العام	150	37500	كمية الحليب المنتج	120000	15600
نفوق في أثناء التربية	50	12500	القيمة النقدية للحليب المبيع	100000	15000
قيمة الأعلاف	45000	22500	قيمة الحليب المستهلك للرضاعة	20000	2600
أجور حظائر	6	1500	تكاليف بيع الحليب وتوزيعه	100000	1000
أجور مشرفين	12	3000	عدد المواليد	180	144
تكاليف بيطرية	6	2400	استهلاك ماشية الحليب	780	250

المصدر: مثال افتراضي.

- تمرين غير محلول 3:

تقوم شركة الأمان بتربية الجاموس في منطقة الغاب لتوريد الحليب الناتج، وبيعه في الأسواق المحلية ومعامل الألبان في المنطقة، وفيما يأتي الحسابات الخاصة المدونة في دفاتر المحاسبة لشركة الأمان في نهاية 2017/12/31، والواردة في الجدول رقم (113).

- المطلوب: إعداد الحسابات الآتية:

1. حساب مواشي الحليب (الجاموس).
2. حساب تكاليف مواشي الحليب (الجاموس) وإيراداتها.
3. حساب الحليب (الجاموس).

4. حساب الأرباح أو الخسائر لمواشي الحليب (الجاموس) لشركة الأمان لتربية الأبقار في نهاية مدة التربية لعام 2017.

الجدول (113) : بيانات شركة الأمان لتربية جاموس الحليب.

الوحدة: ألف ل.س

البيان	العدد	القيمة	البيان	العدد	القيمة
رصيد أول المدة (الإناث الحلوب)	100	25000	قيمة الروث	21000	22900
المشتريات من الإناث خلال العام	50	22000	كمية الحليب المنتج	120000	15600
نفوق في أثناء التربية	20	16000	القيمة النقدية للحليب المبيع	100000	15000
قيمة الأعلاف	22000	19800	قيمة الحليب المستهلك للرضاعة	20000	2600
أجور حظائر	3	1200	تكاليف بيع الحليب وتوزيعه	150	700
أجور مشرفين	6	2900	عدد المواليد	75	88
تكاليف بيطرية	4	2050	استهلاك ماشية الحليب	150	230

المصدر: مثال افتراضي.

3-7 إنتاج البيض: Egg production

يتم فتح حسابات خاصة بإنتاج البيض.

1. حساب الدجاج: ويتكون حسابه من:

الدائن	المدين
- من مبيعات الدجاج بضمن التكلفة.	- رصيد أول الفترة.
- من النفوق خلال المدة.	- المشتريات .
- من المستهلك خلال المدة.	- التفريخ(المحول من د التفريخ).
- رصيد آخر المدة (قيمة المتبقي).	

الفرق الناتج بين العدد الحقيقي ورصيد آخر المدة يمثل التلف خلال المدة.

2. حساب تكاليف الدجاج وإيراداته: ويتكون هذا الحساب من:

الدائن	المدين
من د البيض الناتج	إلى د/ إيجار المداجن
	إلى د/العلف
	إلى مصروفات عناية مختلفة

ويمثل رصيد هذا الحساب الموجودات في آخر المدة بضمن التكلفة.

3. حساب البيض:

ويتكون هذا الحساب من:

الحساب المدين	الحساب الدائن
- البيض الناتج (ضمن التكاليف).	- البيض رصيد آخر المدة.
	- قيمة البيض المستهلك ذاتيًا.
	- البيض التالف.
	- رصيد آخر المدة من البيض.
	- قيمة المبيعات الفعلية للبيض خلال العام.

ويمثل الرصيد تكلفة البيض الموجود في نهاية المدة.

4. حساب التفريخ: ويتكون هذا الحساب من:

الحساب المدين	الحساب الدائن
- البيض المحول للتفريخ (ضمن التكاليف).	- حساب الصوص المحول إلى دجاج.
- مصروفات مختلفة على التفريخ.	- التالف من الصيصان خلال المدة.
- استهلاك الأدوات والمعدات.	- رصيد آخر المدة من الصيصان
	- قيمة المبيعات الفعلية للصيصان.

ويمثل الرصيد تكلفة الصيصان الموجودة في نهاية المدة.

5. حساب مبيعات البيض: يتكون هذا الحساب من:

الحساب المدين	الحساب الدائن
- تكاليف مبيعات البيض خلال العام	- قيمة المبيعات الفعلية للبيض خلال العام.

ويمثل الرصيد إجمالي الربح، أو إجمالي الخسارة، ويُرحّل إلى حساب أرباح وخسائر.

6. حساب مبيعات الصيصان:

ويتكون هذا الحساب من:

الحساب المدين	الحساب الدائن
- من د/ الصوص المحول إلى دجاج.	- ثمن تكلفة الصيصان المباعة.

ويمثل الرصيد الأرباح الإجمالية للصيصان.

7. حساب مبيعات الدجاج:

ويتكون هذا الحساب من:

الحساب المدين	الحساب الدائن
- ثمن تكلفة الدجاج المبيع.	- قيمة الدجاج بسعر السوق.

ويمثل الرصيد الأرباح الإجمالية للدجاج.

8. حساب أرباح الدجاج وخسائره، ومنتجاته:

يتكون هذا الحساب من:

الحساب المدين	الحساب الدائن
- التكاليف الإدارية والعمامة.	- من د/ مبيعات البيض.
- تكاليف البيع والتوزيع.	- من د/ مبيعات الصيصان.
	- من د/ مبيعات الدجاج.

ويمثل الرصيد الأرباح الصافية للدجاج ومنتجاته.

- تمرين 1:

تقوم شركة الإيمان بتربية الدواجن في مداخلها الخاصة في منطقة دير عطية، والجدول يبين بيانات تكاليف الدواجن وإيراداتها ومنتجاتها من البيض في مداخل الشركة المذكورة في نهاية 2018/12/31.

الجدول (114). بيانات حساب الدجاج ومنتجاته من البيض.

الوحدة: ألف ل.س

البيان	العدد	القيمة	البيان	العدد	القيمة
رصيد أول المدة (الدجاج)	2500	1250	مصرفات مختلفة للتفريخ	45000	270
المشتريات خلال العام	500	250	قيمة الدجاج المبيع	5100	3570
قيمة العلف	3000	600	قيمة الصيصان المباعة	37000	740
أجور مداجن	1	200	المحول من الصوص إلى ح الدجاج	2500	
مصرفات عناية	3000	1300	استهلاك المشروع من الدجاج	200	
البيض الناتج	200000		رصيد آخر المدة (دجاج)	50	
البيض المحول للتفريخ	45000		النفوق خلال المدة	150	
البيض المبيع	150000	2250	الصيصان التالفة	3000	
استهلاك المشروع من البيض	2000		رصيد آخر المدة (بيض تحت التفريخ)	2500	
البيض التالف	1000		تكاليف إدارية ومالية	1	600
رصيد آخر المدة	2000		تكاليف البيع والتوزيع	1	300
استهلاك الأدوات للتفريخ	45000	45			

المصدر: مثال افتراضي.

- المطلوب: إعداد الحسابات الآتية:

1. حساب الدجاج.
2. حساب تكاليف الدجاج وإيراداته.
3. حساب البيض.
4. حساب التفريخ.
5. حساب مبيعات البيض.
6. حساب مبيعات الصيصان.
7. حساب مبيع الدجاج.
8. حساب الأرباح أو الخسائر للدجاج ومنتجاته لشركة الإيمان في نهاية مدة التربية.

1. حساب الدجاج:

حساب الدجاج			حساب الدجاج		
البيان	العدد	المبلغ	البيان	العدد	المبلغ
من مبيعات الدجاج بثمن التكلفة	5100	1475	رصيد أول المدة	2500	1250
من النفوق خلال المدة	150		إلى حـ/ الصندوق (مشتريات)	500	250
من المستهلك خلال المدة	200	58	إلى حـ/ التفريخ (المحول من حـ تفريخ (بثمن كلفة)	2500	47
من رصيد آخر مدة	50	14			
الإجمالي	5500	1547	الإجمالي	5500	1547

2. حساب تكاليف الدجاج وإيراداته:

حساب تكاليف الدجاج وإيراداته			حساب تكاليف الدجاج وإيراداته		
البيان	العدد	المبلغ	البيان	العدد	المبلغ
من حـ البيض الناتج	200000	2100	إلى حـ/ إيجار المداجن	200000	200
			إلى حـ/ العلف		600
			إلى مصروفات عناية مختلفة		1300
الإجمالي	200000	2100	الإجمالي	200000	2100

3. حساب البيض:

حساب البيض			حساب البيض		
البيان	العدد	المبلغ	البيان	العدد	المبلغ
من حـ/ التفريخ (محول بثمن الكلفة)	45000	475	(بثمن كلفة البيض)	200000	2100
من حـ مبيعات البيض (بثمن التكلفة)	150000	1583			
من حـ/ بيض مستهلك في المشروع	2000	21			
التالف خلال المدة	1000				
من رصيد آخر المدة (بثمن الكلفة)	2000	21			
الإجمالي	200000	2100	الإجمالي	200000	2100

4. حساب التفريخ:

منه حساب التفريخ له					
المبلغ	العدد	البيان	المبلغ	العدد	البيان
475	45000	إلى ح البيض المحول	47	2500	من ح/ الصوص المحول للدجاج
270		إلى ح مصروفات مختلفة على التفريخ	696	37000	من مبيعات الصيصان بثمان التكلفة
45		إلى ح استهلاك الأدوات والمعدات	3000		التالف خلال المدة
			47	2500	من رصيد آخر المدة (بثمان الكلفة)
790	45000	الإجمالي	790	45000	الإجمالي

5. حساب مبيعات البيض:

منه حساب مبيعات البيض له					
المبلغ	العدد	البيان	المبلغ	العدد	البيان
1583	150000	ثمان تكلفة مبيعات البيض	2250	150000	من ح/ التفريخ (محول بثمان التكلفة)
667		الأرباح الإجمالية للبيض			
2250	150000	الإجمالي	2250	150000	الإجمالي

6. حساب مبيعات الصيصان:

منه حساب مبيعات الصيصان له					
المبلغ	العدد	البيان	المبلغ	العدد	البيان
696	2500	من حساب الصوص المحول للدجاج	740	2500	ثمان تكلفة الصيصان المباعة
44		الأرباح الإجمالية للصيصان			
740	2500	الإجمالي	740	2500	الإجمالي

7. حساب مبيع الدجاج:

حساب مبيعات الدجاج له			منه		
البيان	العدد	المبلغ	البيان	العدد	المبلغ
قيمة المبيعات بسعر السوق	5100	3570	ثمن تكلفة الدجاج المبيع	5100	1475
			الأرباح الإجمالية للدجاج		2095
الإجمالي	5100	3570	الإجمالي	5100	3570

8. حساب الأرباح أو الخسائر للدجاج:

حساب أرباح الدجاج وخسائره ومنتجاته له			منه		
البيان	المبلغ		البيان	المبلغ	
من د/ مبيعات البيض	667		التكاليف الإدارية والعامة	600	
من د/ مبيعات الصيصان	44		تكاليف البيع والتوزيع	300	
من د/ مبيعات الدجاج	2095		إلى د/ أرباح وخسائر العام (الربح الصافي)	1907	
الإجمالي	2807		الإجمالي	2807	

- تمرين 1:

تقوم شركة النور بتربية الدواجن في مداخلها الخاصة في منطقة النيك، والجدول رقم (115) يبين بيانات تكاليف الدواجن وإيراداتها ومنتجاتها من البيض في مداخل الشركة المذكورة في نهاية 2017/12/31.

- المطلوب: إعداد الحسابات الآتية:

1. حساب الدجاج.
2. حساب تكاليف الدجاج وإيراداته.
3. حساب البيض.
4. حساب التفريخ.
5. حساب مبيعات البيض.
6. حساب مبيعات الصيصان.
7. حساب مبيع الدجاج.
8. حساب الأرباح أو الخسائر للدجاج ومنتجاته لشركة النور في نهاية مدة التربية.

الجدول (115). بيانات حساب الدجاج ومنتجاته من البيض.

الوحدة: ألف ل.س

البيان	العدد	القيمة	البيان	العدد	القيمة
رصيد أول المدة (الدجاج)	5000	1250	مصروفات مختلفة للتفريخ	40000	400
المشتريات خلال العام	1000	250	قيمة الدجاج المبيع	3000	6500
قيمة العلف	6000	600	قيمة الصيصان المباعة	37000	980
أجور مداجن	1	200	المحول من الصوص إلى ح الدجاج	3000	
مصروفات عناية	6000	1300	استهلاك المشروع من	500	
البيض الناتج	350000		رصيد آخر المدة (دجاج)	150	
البيض المحول للتفريخ	40000		النفوق خلال المدة	200	
البيض المبيع	300000	2250	الصيصان التالفة	4000	
استهلاك المشروع من البيض	3000		رصيد آخر المدة (بيض تحت التفريخ)	1500	
البيض التالف	2000		تكاليف إدارية ومالية	1	800
رصيد آخر المدة (بيض)	5000		تكاليف البيع والتوزيع	1	900
استهلاك الأدوات للتفريخ	40000	100			

المصدر: مثال افتراضي.

- الحل:

1. حساب الدجاج:

منه حساب الدجاج له

المبلغ	العدد	البيان	المبلغ	العدد	البيان
1250	5000	رصيد أول المدة	532	3000	من مبيعات الدجاج بضمن التكلفة
250	1000	إلى ح/ الصندوق (مشتريات)	200		من النفوق خلال المدة
62	3000	إلى ح/ التفريخ (المحول من ح تفريخ (ضمن كلفة)	89	500	من المستهلك خلال المدة
			27	150	من رصيد آخر مدة
1562	9000	الإجمالي	648	3850	الإجمالي

2. حساب تكاليف الدجاج وإيراداته:

له			منه		
البيان	العدد	المبلغ	البيان	العدد	المبلغ
من د/ البيض الناتج	350000	2100	إلى د/ إيجار المداجن	350000	200
			إلى د/ العلف		600
			إلى مصروفات عناية		1300
الإجمالي	350000	2100	الإجمالي	350000	2100

3. حساب البيض:

له			منه		
البيان	العدد	المبلغ	البيان	العدد	المبلغ
من د/ التفريخ (محول بثمان الكلفة)	40000	241	(ثمان كلفة البيض)	350000	2100
من د مبيعات البيض (ثمان التكلفة)	300000	1810			
من د/ بيض مستهلك	3000	18			
التالف خلال المدة	2000				
من رصيد آخر المدة (بثمان الكلفة)	5000	30			
الإجمالي	350000	2100	الإجمالي	350000	2100

4. حساب التفريخ:

له			منه		
البيان	العدد	المبلغ	البيان	العدد	المبلغ
من د/ الصوص المحول للدجاج	3000	62	إلى د البيض المحول	40000	241
من مبيعات الصيصان بثمان التكلفة	37000	762	إلى د مصروفات مختلفة على التفريخ		400
التالف خلال المدة	4000		إلى د استهلاك الأدوات والمعدات		100
من رصيد آخر المدة	1500	31			

741	40000	الإجمالي	855	45500	الإجمالي
-----	-------	----------	-----	-------	----------

5. حساب مبيعات البيض:

منه حساب مبيعات البيض له

المبلغ	العدد	البيان	المبلغ	العدد	البيان
1810	300000	ثمن تكلفة مبيعات البيض	2250	300000	من ح/ التفريخ (محول بثمن التكلفة)
440		الأرباح الإجمالية للبيض			
2250	300000	الإجمالي	2250	300000	الإجمالي

6. حساب مبيعات الصيصان:

منه حساب مبيعات الصيصان له

المبلغ	العدد	البيان	المبلغ	العدد	البيان
762	3000	من حساب الصوص المحول للدجاج	980	1500	ثمن تكلفة الصيصان المبعة
218		الأرباح الإجمالية للصيصان			
980	3000	الإجمالي	980	1500	الإجمالي

7. حساب مبيع الدجاج:

منه حساب مبيعات الدجاج له

المبلغ	العدد	البيان	المبلغ	العدد	البيان
532	3000	ثمن تكلفة الدجاج المبيع	6500	3000	قيمة المبيعات بسعر السوق
5968		الأرباح الإجمالية للدجاج			
6500	3000	الإجمالي	6500	3000	الإجمالي

8. حساب الأرباح أو الخسائر للدجاج:

منه حساب أرباح الدجاج وخسائره ومنتجاته له

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
800	التكاليف الإدارية والعامة	440	من ح/ مبيعات البيض
900	تكاليف البيع والتوزيع	218	من ح/ مبيعات الصيصان
4925	إلى ح/ أرباح وخسائر العام (الربح الصافي)	5968	من ح/ مبيعات الدجاج
6625	الإجمالي	6625	الإجمالي

المصدر: مثال افتراضي

- تمرين غير محلول 1:

تعتمد شركة الأهلية في تنفيذ نشاطاتها على تربية الدواجن في مداخلها الخاصة في منطقة حماة، والجدول رقم (116) يبين بيانات تكاليف مداخل الشركة وإيراداتها في نهاية 2018/12/31.

الجدول (116). بيانات شركة الأهلية لتربية الدجاج.

الوحدة: ألف ل.س

البيان	العدد	القيمة	البيان	العدد	القيمة
رصيد أول المدة (الدجاج)	3000	550	المحول من الصوص إلى حد الدجاج	1600	210
المشتريات خلال العام	2000	125	استهلاك المشروع من الدجاج	300	15
قيمة العلف	3400	300	استهلاك المشروع من البيض	600	
أجور مداخل	1	300	النفوق خلال المدة	120	8
تكاليف رعاية وغيرها	4500	980	رصيد آخر المدة (دجاج)	30	
قيمة البيض المنتج	325000		رصيد آخر المدة (بيض)	1200	
القيمة النقدية للبيض المبيع	200500	2345	رصيد آخر المدة (بيض تحت التفريخ)	2100	35
البيض المحول للتفريخ	4500		صيصان تالفة	2000	
البيض التالف خلال المدة	1500		تكاليف إدارية ومالية	100	
تكاليف مختلفة للتفريخ	30000	235	تكاليف البيع والتوزيع	175	
استهلاك الأدوات للتفريخ	30000	25	استهلاك دجاج (الاهلاكات)	9800	120
قيمة الدجاج المبيع	3000	210	قيمة زرق ومخلفات	315	
قيمة الصيصان المباعة	23600	320	رصيد آخر مدة علف	320	

المصدر: مثال افتراضي.

- المطلوب: إعداد الحسابات الآتية:

1. حساب الدجاج.
2. حساب تكاليف الدجاج وإيراداته.

3. حساب البيض.
4. حساب التفريخ.
5. حساب مبيعات البيض.
6. حساب مبيعات الصيصان.
7. حساب مبيع الدجاج.
8. حساب الأرباح أو الخسائر للدجاج، ومنتجاته لشركة الأهلية في نهاية مدة التربية لعام 2018.

7-4 أغنام الصوف: Sheep Wool

تتعدد المنتجات غير الغذائية للمواشي لتشمل صوف الأغنام وشعر الماعز وجلود الأبقار والجاموس، ويتم معالجة كل منتج محاسبيًا من خلال فتح حساب خاص به؛ بهدف تحديد تكاليف الإنتاج والإيرادات الناتجة عن مبيعها، وتحديد الأرباح والخسارة في نهاية المدة المحاسبية المدروسة، وتعد الأغنام أصولًا ثابتة، ويتم فتح عدة حسابات وهي:

أولاً. حساب أغنام الصوف:

ويتكون هذا الحساب من:

الحساب المدين	الحساب الدائن
- الرصيد في أول المدة.	- الأعداد النافقة.
- المشتريات بداية العام.	- استهلاك ماشية ومعدات وفائدة.
- المواليد المنتجة من القطيع الأساسي التي يتم الاحتفاظ بها.	
- تكاليف الرعاية والتربية للإناث الصغيرة.	

يمثل الرصيد آخر العام الباقي من الأغنام بسعر التكلفة.

ثانيًا. حساب تكاليف أغنام الصوف وإيراداتها:

يهدف هذا الحساب للتوصل إلى تحديد تكاليف أغنام الصوف وإيراداتها خلال المدة، ويتكون هذا الحساب من:

الحساب المدين	الحساب الدائن
---------------	---------------

- التكاليف المباشرة.	- الإيرادات الثانوية الناتجة عن بيع الروث والحليب.
- التكاليف غير المباشرة.	

يمثل الرصيد المدين ثمن تكلفة الصوف الناتج، ويحول لحساب الصوف.

ثالثاً. حساب الصوف: يتكون هذا الحساب من:

الحساب المدين	الحساب الدائن
ثمن تكلفة الصوف الناتج.	من ح/ الصندوق (مبيعات صوف نقدية) ز
	صوف مسحوبات.
	رصيد آخر مدة صوف.

ويمثل الرصيد تكلفة الصوف الموجود في نهاية المدة (بثمن التكلفة).

رابعاً. حساب مبيعات الصوف: إن خلاصة هذا الحساب هو التوصل إلى تحديد الربح، أو الخسارة الناتجة عن تنفيذ هذا النشاط، ويتكون من:

الحساب المدين	الحساب الدائن
- ثمن تكلفة المحول من حساب الصوف	- ثمن البيع.

ويمثل الرصيد إجمالي الربح، أو إجمالي الخسارة، ويُرخل إلى حساب أرباح أغنام الصوف وخسائرها.

خامساً. حساب أرباح أغنام الصوف وخسائرها:

يتكون هذا الحساب من:

الحساب المدين	الحساب الدائن
تكاليف بيع الصوف وتوزيعه.	الأرباح الإجمالية للصوف.
صوف مسحوبات.	
إلى أرباح صافية.	

يمثل الرصيد صافي الربح أو الخسارة.

- تمرين 1:

تقوم شركة البادية بتربية الأغنام في تدمر؛ بهدف إنتاج الصوف وبيعه إلى شركة

أصواف حماة، وفيما يأتي الحسابات المدونة في دفاتر المحاسبة للمشروع بنهاية 2018/12/31 والواردة في الجدول رقم (117).

الجدول (117). بيانات شركة البادية (إنتاج الصوف).

الوحدة: ألف ل.س

البيان	العدد	القيمة	البيان	العدد	القيمة
رصيد أول المدة	350	29750	أجور رعاة	490	441
مشتريات خلال العام	150	12750	قيمة الروث	1300	3900
مصروفات نقل	150	15	قيمة الحليب المبيع	35000	6300
من ح/استهلاك ماشية	490	73.5	تكاليف رعاية المواليد	200	200
مواليد محولة إلى أغنام تربية	200	3000	الصوف الكلي الناتج (كغ)	900	
النفوق في الحيوانات	10	850	الصوف المبيع/كغ	600	640
قيمة الأعلاف	15000	6750	صوف مسحوبات	50	
أجور حظائر	2	1100	رصيد آخر مدة صوف	50	
تكاليف عمالة أخرى وخدمات	4	1400	تكاليف مواد بيطرية وقيمتها	3	750
أجور جز الأغنام	490	49	تكاليف بيع الصوف وتوزيعه	800	40

المصدر: مثال افتراضي

- المطلوب:

إعداد الحسابات الآتية:

1. حساب الصوف.
2. حساب تكاليف الصوف وإيراداته.
3. حساب الصوف.
4. حساب مبيعات الصوف.
5. حساب الأرباح أو الخسائر لأغنام الصوف لشركة البادية في نهاية مدة التربية لعام 2018.

5. حساب الصوف:

منه حساب أغنام الصوف له

المبلغ	العدد	البيان	المبلغ	العدد	البيان
29750	350	رصيد أول المدة	74		من ح/ استهلاك ماشية
3000	150	إلى ح/ مواليد محولة إلى أغنام تربية	850	10	من ح/ النفوق في الحيوانات
12750	150	إلى ح/ مشتريات خلال العام	44577	640	الرصيد أغنام الصوف (مقدر بثمان التكلفة)
200		إلى ح/ تكاليف رعاية المواليد			
15		إلى ح/ تكاليف نقل			
45500	650	الإجمالي	45500	650	الإجمالي

6. حساب تكاليف الصوف وإيراداته:

منه حساب تكاليف أغنام الصوف وإيراداتها له

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
6750	إلى ح/ قيمة الأعلاف	3900	من ح/ قيمة مبيع الروث
1100	إلى ح/ أجور الحظائر	6300	من ح/ قيمة الحليب
1400	إلى ح/ تكاليف عمالة أخرى وخدمات		
750	إلى ح/ تكاليف مواد بيطرية وقيمتها		
49	إلى ح/ أجور جز صوف الأغنام	364	ثمان تكلفة الصوف الناتج
441.0	إلى ح/ أجور ورعاة وغير ذلك		
74	إلى ح/ استهلاك ماشية		
10564	الإجمالي	10564	الإجمالي

7. حساب الصوف:

منه حساب الصوف له

المبلغ	العدد	البيان	المبلغ	العدد	البيان
364	900	إلى ح/ ثمن تكلفة الصوف الناتج	323.1	800	من ح/ الصندوق (مبيعات صوف نقدية)
			20.2	50	صوف مسحوبات
			20.2	50	رصيد آخر مدة صوف

364	900	الإجمالي	364	900	الإجمالي
-----	-----	----------	-----	-----	----------

8. حساب مبيعات الصوف:

منه			حساب مبيعات الصوف له		
المبلغ	العدد	البيان	المبلغ	العدد	البيان
323.1	800	إلى حـ/ ثمن تكلفة الصوف الناتج	640	800	من حـ/ الصندوق (مبيعات صوف نقدية)
316.9		إلى أرباح إجمالية			
640.0	800	الإجمالي	640	800	الإجمالي

9. حساب الأرباح أو الخسائر لأغنام الصوف:

منه		حساب أرباح أغنام الصوف وخسائرها له	
المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
40.0	إلى حـ/ تكاليف بيع	316.9	من حـ/ الأرباح الإجمالية
20.2	صوف مسحوبات		
256.7	إلى أرباح صافية		
316.9	الإجمالي	316.9	الإجمالي

- تمرين غير محلول 1:

قامت شركة الفردوس في بادية ريف دمشق ببيع الأصواف الناتجة عن تربية الأغنام، وفيما يأتي الحسابات المدونة في دفاتر المحاسبة لشركة الفردوس بنهاية 2018/12/31 والواردة في الجدول رقم (118).

- المطلوب: إعداد الحسابات الآتية:

1. حساب الصوف.
2. حساب تكاليف الصوف وإيراداته.
3. حساب الصوف.
4. حساب مبيعات الصوف.
5. حساب الأرباح أو الخسائر لأغنام الصوف لشركة الفردوس في نهاية مدة التربية

لعام 2018.

الجدول (118). بيانات شركة الفردوس لتربية أغنام الصوف.

الوحدة: ألف ل.س

البيان	العدد	القيمة	البيان	العدد	القيمة
رصيد أول المدة	450	38250	أجور رعاة	600	30
مشتريات خلال العام	200	17000	قيمة الروث	1300	3900
مصروفات نقل مشتريات	200	20	قيمة الحليب المبيع	35000	6300
من حد/استهلاك ماشية	600	90	تكاليف رعاية	250	250
مواليد محولة إلى أغنام تربية	250	3750	الصوف الكلي الناتج (كغ)	800	
النفوق في الحيوانات البالغة	50	4250	الصوف المبيع/كغ	725	362.5
قيمة الأعلاف	35000	15750	صوف مسحوبات	50	0
أجور حظائر	6	3300	رصيد آخر مدة	25	0
تكاليف عمالة أخرى	6	2100	المواليد الحية	20	900
تكاليف بيطرية (أجور مواد وقيمتها)	4	1600	تكاليف بيع الصوف وتوزيعه	725	36.25
أجور جز صوف الأغنام	600	60	رصيد آخر مدة	350	157.5

المصدر: مثال افتراضي.

- تمرين غير محلول 2:

تقوم شركة الحواس بتربية الأغنام في القامشلي؛ بهدف إنتاج الصوف وبيعه للتجار، وفيما يأتي الحسابات المدونة في دفاتر المحاسبة للمشروع بنهاية 2018/12/31 والواردة في الجدول رقم (119).

- المطلوب: إعداد الحسابات الآتية:

1. حساب الصوف.
2. حساب تكاليف الصوف وإيراداته.
3. حساب الصوف.
4. حساب مبيعات الصوف.
5. حساب الأرباح أو الخسائر لأغنام الصوف لشركة السراج في نهاية مدة التربية لعام 2018.

الجدول (119). بيانات شركة الحواس (إنتاج الصوف).

الوحدة: ألف ل.س

البيان	العدد	القيمة	البيان	العدد	القيمة
رصيد أول المدة	150	12750	أجور رعاة	180	162
مشتريات خلال العام	50	4250	قيمة الروث	800	2400
مصروفات نقل	50	5	قيمة الحليب المبيع	15000	2700
من حـ/استهلاك ماشية	180	27	تكاليف رعاية المواليد	100	100
مواليد محولة إلى أغنام تربية	100	1500	الصوف الكلي الناتج (كغ)	450	
النفوق في الحيوانات	20	1700	الصوف المبيع/كغ	400	720
قيمة الأعلاف	7500	3375	صوف مسحوبات	25	
أجور حظائر	1	550	رصيد آخر مدة صوف	25	
تكاليف عمالة أخرى وخدمات	3	1050	تكاليف مواد بيطرية وقيمتها	2	500
أجور جز صوف الأغنام	180	18	تكاليف بيع وتوزيع	400	16

المصدر: مثال افتراضي.



الفصل الثامن

محاسبة الأصول الحيوانية الأخرى

Accounting of Other Animal Assets

زاد الاهتمام بتربية الحيوانات المزرعية بهدف الاستفادة من منتجاتها في التغذية، وزيادة الاستثمارات لبيعها، جاءت الزيادة في هذه المنتجات نتيجةً لتحسين أساليب التربية وتوفير مستلزماتها كافة، ويشمل إنتاج نحل العسل والشمع والاستفادة من عملية التلقيح، وإنتاج السمك بأنواعه المختلفة، ودودة القز وتربية البط، وغيرها من الحيوانات والطيور، وسيتم دراسة المعالجة المحاسبية لكل نوع من أنواع هذه الأصول.

8-1 تربية النحل: Bees Breeding

تتم تربية النحل في المزارع لتأمين حاجة الأسرة من منتجاتها، كما تتم تربيتها في المشروعات الزراعية بغرض التجارة والاستثمار وتحقيق الأرباح الناجمة عن بيعها. أولاً. تربية النحل في المزارع: يتم فتح حساب واحد مختلط، ويتكون من:

المدين	الدائن
- رصيد أول المدة من النحل.	- الإيرادات (مبيعات العسل والشمع).
- تكاليف الإنتاج خلال المدة.	- رصيد آخر المدة من النحل وأدواته.

ويمثل الرصيد الربح أو الخسارة.

ثانياً. تربية النحل في المنشآت والمشروعات:

يتم فتح حسابات عدة، وهي:

1. حساب النحل: يتكون هذا الحساب من:

المدين	الدائن
- رصيد أول المدة من النحل.	- رصيد آخر المدة من النحل.
- رصيد أول المدة من الأدوات.	- رصيد آخر المدة من الأدوات.
- رصيد أول المدة من الخلايا.	- رصيد آخر المدة من الخلايا.

ويمثل الفرق بينهما قيمة قسط الاهتلاك.

2. حساب تكاليف النحل وإيراداته:

يتكون هذا الحساب من:

المدين	الدائن
- تكاليف تربية النحل (ثابتة ومتغيرة).	- قيمة المنتجات المحولة إلى ح منتجات النحل بثمان التكلفة.

ويمثل رصيد هذا الحساب الموجودات في آخر المدة بثمان التكلفة، وفي حالة تحويل المنتجات بسعر السوق، فإن الفرق يمثل الربح أو الخسارة الناتج عن التربية.

3. حسابات منتجات النحل:

يتكون هذا الحساب من:

المدين	الدائن
- تكاليف المبيعات من المنتجات المحولة من ح/ تكاليف النحل وإيراداته.	- قيمة المبيعات من للمنتجات.

ويمثل رصيد هذا الحساب إجمالي الربح أو الخسارة، ويُرخل إلى حساب أرباح منتجات النحل وخسائره.

4. حسابات مبيعات النحل: يتكون هذا الحساب من:

المدين	الدائن
- تكاليف المبيعات من المنتجات النحل	- قيمة المبيعات الفعلية

ويمثل رصيد هذا الحساب إجمالي الربح أو الخسارة.

5. حساب أرباح النحل ومنتجاتها وخسائرها:

ويتكون هذا الحساب من:

المدين	الدائن
- إجمالي الخسارة إذا كان هناك خسارة. - التكاليف الإدارية والمالية. - تكاليف البيع والتوزيع	- إجمالي الأرباح المحولة من حساب مبيعات النحل.

ويمثل الرصيد الربح الصافي، ويُرحّل إلى حساب الأرباح والخسائر العام.

- تمرين 1:

تقوم شركة الساحل بتربية نحل العسل في منطقة اللاذقية في 2018/12/31، والجدول رقم (120) يبين بيانات تكاليف النحل ومنتجاته وإيراداته في الشركة المذكورة.

الجدول (120). بيانات تكاليف النحل ومنتجاته وإيراداته في 2018/12/31.
الوحدة: ألف ل.س

البيان	العدد	القيمة	البيان	العدد	القيمة
رصيد أول المدة (النحل)	500	500	العسل رصيد آخر المدة	150	0
رصيد أول المدة (خلايا)	100	90	رصيد آخر المدة (نحل)	500	350
رصيد أول المدة (أدوات)	900	98.1	رصيد آخر المدة (أدوات)	1450	91.3
أجور مختلفة	500	36	رصيد آخر المدة (خلايا)	95	70.9
أجور إقامة	500	29	تكاليف إدارية ومالية	500	20
نفقات مختلفة	500	150	تكاليف البيع والتوزيع	500	32.5
كمية منتجات النحل	1100	0	العسل المستهلك في المشروع	50	
قيمة مبيع العسل والشمع	900	855			

المصدر: مثال افتراضي.

- المطلوب:

إعداد الحسابات الآتية:

1. حساب النحل.
2. حساب تكاليف النحل وإيراداته.
3. حساب منتجات النحل.
4. حساب مبيعات النحل.
5. حساب الأرباح أو الخسائر للنحل ومنتجاته لشركة الساحل في نهاية مدة التربية 2018/12/31.

- الحل:

1. حساب النحل:

منه حساب النحل والخلايا والمعدات له

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
500	رصيد أول المدة (نحل)	350	رصيد آخر المدة (نحل)
90	رصيد أول المدة (أدوات)	91.4	رصيد آخر المدة (أدوات)
98.1	رصيد أول المدة (خلايا)	71	رصيد آخر المدة (خلايا)
		175.8	الرصيد (ثمن تكلفة المناحل الموجودة)
688.1	الإجمالي	688.1	الإجمالي

2. حساب تكاليف النحل وإيراداته:

منه حساب تكاليف النحل وإيراداته له

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
29	إلى ح/ إيجار مكان إقامة الخلايا	215	من ح منتجات النحل المحولة (بثمن التكلفة)
36	إلى ح/ تكاليف وأجور مختلفة		
150	إلى ح/ أجور نفقات مختلفة		
215	الإجمالي	215	الإجمالي

3. حساب منتجات النحل:

منه حساب منتجات النحل له

المبلغ	العدد	البيان	المبلغ	العدد	البيان
215	1100	ثمن تكلفة منتجات النحل (المحولة)	175.9	900	من مبيعات النحل (بثمن الكلفة)
			9.8	50	العسل المستهلك
			29.3	150	من رصيد آخر المدة (بثمن الكلفة)
215	1100	الإجمالي	215	1100	الإجمالي

4. حساب مبيعات النحل:

منه حساب مبيعات النحل له

المبلغ	العدد	البيان	المبلغ	العدد	البيان
175.9	900	تكلفة مبيعات النحل	855	900	من المبيعات (بالثمن الفعلي)
679.1		إلى حـ أرباح النحل وخسائره (إجمالي الربح)			
855	900	الإجمالي	855	900	الإجمالي

5. حساب الأرباح أو الخسائر للنحل ومنتجاته:

منه حساب أرباح النحل ومنتجاته وخسائره له

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
20.0	إلى التكاليف الإدارية والعامة	679.1	إلى حـ أرباح وخسائر (إجمالي الربح)
32.5	إلى التكاليف البيع والتوزيع		
29.3	العسل المستهلك		
597.3	إلى حـ أرباح وخسائر		
679.1	الإجمالي	679.1	الإجمالي

- تمرين غير محلول 1:

تقوم منشأة الهادي بتربية النحل في منطقة قلعة جندل في 2018/12/31، والجدول رقم (121) يبين بيانات تكاليف النحل وإيراداته ومنتجاته في المنشأة المذكورة. الجدول (121). بيانات تكاليف النحل وإيرادات ومنتجاته في 2018 /12/31. القيمة: ألف ل.س

البيان	العدد	القيمة	البيان	العدد	القيمة
رصيد أول المدة (النحل)	600	600	العسل رصيد آخر المدة	150	0
رصيد أول المدة (خلايا)	250	260	رصيد آخر المدة (نحل)	90	65
رصيد أول المدة (أدوات)	325	35	رصيد آخر المدة (أدوات)	180	12
أجور مختلفة	500	60	رصيد آخر المدة (خلايا)	45	32
أجور إقامة	315	19	تكاليف إدارية ومالية	1200	46
نفقات مختلفة	290	99	تكاليف البيع والتوزيع	1200	92
كمية منتجات النحل	1200		العسل المستهلك	50	
قيمة مبيع العسل	1000	990			

المصدر: مثال افتراضي.

- المطلوب: إعداد الحسابات الآتية:

1. حساب النحل.
2. حساب تكاليف النحل وإيراداته.
3. حساب منتجات النحل.
4. حساب مبيعات النحل.
5. حساب الأرباح أو الخسائر للنحل، ومنتجاته لمنشأة الهادي في نهاية مدة التربية 2018/12/31.

- تمرين غير محلول 2:

تقوم شركة الريحان بتربية نحل العسل في منطقة المالكية في 2017/12/31، والجدول رقم (122) يبين بيانات تكاليف النحل وإيراداته ومنتجاته في الشركة المذكورة.

الجدول (122). بيانات تكاليف النحل وإيراداته ومنتجاته في 2017/12/31.
الوحدة: ألف ل.س

البيان	العدد	القيمة	البيان	العدد	القيمة
رصيد أول المدة (النحل)	300	300	العسل رصيد آخر المدة	50	
رصيد أول المدة (خلايا)	78	70.2	رصيد آخر المدة (نحل)	250	175
رصيد أول المدة (أدوات)	700	76.3	رصيد آخر المدة (أدوات)	600	37.8
أجور مختلفة	300	21.6	رصيد آخر المدة (خلايا)	70	52.29
أجور إقامة	300	17.4	تكاليف إدارية ومالية	300	12
نفقات مختلفة	300	90	تكاليف البيع والتوزيع	300	19.5
كمية منتجات النحل	750		العسل المستهلك	50	
قيمة مبيع العسل	650	617.5			

المصدر: مثال افتراضي.

- المطلوب:

إعداد الحسابات الآتية:

1. حساب النحل.
2. حساب تكاليف النحل وإيراداته.
3. حساب منتجات النحل.
4. حساب مبيعات النحل.
5. حساب الأرباح أو الخسائر للنحل ومنتجاته لشركة الريحان في نهاية مدة التربية 2017/12/31.

- تمرين غير محلول 3:

تقوم منشأة السعادة بتربية النحل في منطقة الغاب في 2018/12/31، والجدول رقم (123) يبين بيانات تكاليف النحل ومنتجاته وإيراداته في المنشأة المذكورة.
الجدول (123). بيانات تكاليف النحل ومنتجاته وإيراداته في 2018 /12/31.
القيمة: ألف ل.س

البيان	العدد	القيمة	البيان	العدد	القيمة
رصيد أول المدة (النحل)	800	800	العسل رصيد آخر المدة	200	0
رصيد أول المدة (خلايا)	300	270	رصيد آخر المدة (نحل)	100	70
رصيد أول المدة (أدوات)	450	49.05	رصيد آخر المدة (أدوات)	250	15.75
أجور مختلفة	700	50.4	رصيد آخر المدة (خلايا)	60	44.82
أجور إقامة	450	26.1	تكاليف إدارية ومالية	1500	60
نفقات مختلفة	390	117	تكاليف البيع والتوزيع	1500	97.5
كمية منتجات النحل	1500		العسل المستهلك	100	
قيمة مبيع العسل والشمع	1200	1140			

المصدر: مثال افتراضي.

- المطلوب: إعداد الحسابات الآتية:

1. حساب النحل.
2. حساب تكاليف النحل وإيراداته.
3. حساب منتجات النحل.
4. حساب مبيعات النحل.
5. حساب الأرباح أو الخسائر للنحل، ومنتجاته للمنشأة في نهاية مدة التربية.

2-8 إنتاج الأسماك : Fish Production

تتم تربية الأسماك بطريقتين، إما في المزارع الترابية، ويشترط فيها وجود مصدر مائي مستقر صالح لتربية الأسماك، كالمزارع الموجودة في منطقة الغاب، حيث تعطي مردودًا عاليًا في وحدة المساحة، أو في المزارع المائية التي يتم إنشاؤها في المسطحات المائية كالبحر والبحيرات الطبيعية، أو الاصطناعية، وتتم التربية فيها بطريقة الأقفاص العائمة كالمزارع الموجودة في بحيرة الأسد وغيرها، وكافة هذه المسامك تهدف إلى بيع الإنتاج بالدرجة الأولى، ويتم فتح عدة حسابات، وهي:

1. حساب السمك: يتكون هذا الحساب من:

الدائن	المدين
- رصيد أول المدة من السمك والإصبغيات والأدوات والمعدات.	- رصيد آخر المدة من السمك والإصبغيات والأدوات والمعدات.

2. حساب تكاليف السمك وإيراداته: يتكون هذا الحساب من:

الدائن	المدين
- تكاليف تربية السمك (الثابتة والمتغيرة).	- قيمة إنتاج السمك المحول إلى ح السمك (بشمن التكلفة).

ويمثل رصيد هذا الحساب الموجودات في آخر المدة بشمن التكلفة.

3. حسابات إنتاج السمك:

يتكون هذا الحساب من:

الدائن	المدين
- تكاليف المبيعات من المحولة من ح تكاليف السمك وإيراداته.	- قيمة المبيعات (إنتاج السمك).

ويمثل رصيد هذا الحساب إجمالي الربح أو الخسارة، ويُرخل إلى حساب أرباح السمك وخسائره.

4. حسابات مبيعات السمك:

يتكون هذا الحساب من:

المدين	الدائن
- تكاليف مبيعات السمك.	- قيمة المبيعات الفعلية للسمك.

ويمثل رصيد هذا الحساب إجمالي الربح أو الخسارة.

5. حساب أرباح السمك وخسائره:

ويتكون هذا الحساب من:

المدين	الدائن
- إجمالي الخسارة.	- إجمالي الأرباح المحولة من حساب مبيعات السمك.
- التكاليف الإدارية والمالية.	
- تكاليف البيع والتوزيع.	

ويمثل الرصيد الربح الصافي، ويُرحّل إلى حساب الأرباح والخسائر العام.

- تمرين 1:

تقوم منشأة الأمل الزراعية بتربية السمك في أقفاص حديثة في منطقة جبلة، والجدول

رقم (124) يبين بيانات تكاليف السمك وإيراداته في الشركة المذكورة.

الجدول (124). بيانات تكاليف السمك وإيراداته لمنشأة الأمل في 2018/12/31.

الوحدة: ألف ل.س

البيان	العدد	القيمة	البيان	العدد	القيم
رصيد أول المدة (أصبيات)	18500	1850	السمك رصيد آخر المدة	200	
رصيد أول المدة (أقفاص)	8	96	رصيد آخر المدة (أصبيات)	500	50
رصيد أول المدة (أدوات)	300	1200	رصيد آخر المدة (أقفاص)	2	24
تكاليف ثابتة	1850	925	رصيد آخر المدة	45	180
تكاليف متغيرة	1850	3700	تكاليف إدارية ومالية	1850	925
كمية منتجات السمك وقيمتها	7500		تكاليف البيع والتوزيع	1850	555
قيمة مبيع السمك	7000	6300	سمك مسحوب	300	

المصدر: مثال افتراضي.

- المطلوب: إعداد الحسابات الآتية:

1. حساب السمك.
2. حساب تكاليف السمك وإيراداته.
3. حساب منتجات السمك.
4. حساب مبيعات السمك.
5. حساب الأرباح أو الخسائر للسمك ومنتجاته لمنشأة الأمل في نهاية مدة التربية 2018 /12/31

- الحل:

1. حساب السمك:

منه حساب السمك ومستلزماته وأدواته له

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
1850	رصيد أول المدة (إصبعيات)	50	رصيد آخر المدة (إصبعيات)
96	رصيد أول المدة (أقفاص)	24	رصيد آخر المدة (أقفاص)
1200	رصيد أول المدة (أدوات)	180	رصيد آخر المدة (أدوات)
		2892	الرصيد (ثمن تكاليف المسامك)
3146	الإجمالي	3146	الإجمالي

2. حساب تكاليف السمك وإيراداته:

منه حساب تكاليف السمك وإيراداته له

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
925	إلى ح/ تكاليف ثابتة	4625	من ح منتجات السمك المحولة (بثمن التكلفة)
3700	إلى ح/ تكاليف متغيرة		
4625	الإجمالي	4625	الإجمالي

3. حساب منتجات السمك:

حساب إنتاج السمك			منه		
البيان	العدد	المبلغ	البيان	العدد	المبلغ
من مبيعات السمك (بثمن الكلفة)	7000	4317	منتجات السمك (بثمن التكلفة)	7500	4625
سمك مسحوب	300	185			
من رصيد آخر المدة (بثمن الكلفة)	200	123			
الإجمالي	7500	4625	الإجمالي	7500	4625

4. حساب مبيعات السمك:

حساب مبيعات السمك			منه		
البيان	العدد	المبلغ	البيان	العدد	المبلغ
من المبيعات (بالبثمن الفعلي)	7000	6300	تكلفة مبيعات السمك	7000	4317
			إلى حـ أرباح وخسائر السمك (إجمالي الربح)		1983
الإجمالي	7000	6300	الإجمالي	7000	6300

5. حساب الأرباح أو الخسائر للسمك ومنتجاته:

حساب أرباح السمك وخسائره			منه	
البيان	المبلغ	البيان	المبلغ	
إلى حـ أرباح السمك وخسائره (إجمالي الربح)	1983	إلى التكاليف الإدارية والعامة	925	
		إلى التكاليف البيع والتوزيع	555	
		سمك مسحوب	185	
		إلى حـ أرباح وخسائر العام (الربح الصافي)	318	
الإجمالي	1983	الإجمالي	1983	

- تمرين غير محلول 1:

تقوم منشأة الكرامة بتربية السمك في أقفاص حديثة في منطقة الوطن، والجدول رقم (125) يبين بيانات تكاليف السمك وإيراداته في المنشأة المذكورة.

الجدول (125). بيانات تكاليف السمك وإيراداته لمنشأة الكرامة في 2017/12/31.

الوحدة: ألف ل.س

البيان	العدد	القيمة	البيان	العدد	القيم
رصيد أول المدة (إصبعيات)	12500	1250	السمك رصيد آخر المدة	300	
رصيد أول المدة (أقفاص)	6	72	رصيد آخر المدة (إصبعيات)	500	50
رصيد أول المدة (أدوات)	200	800	رصيد آخر المدة (أقفاص)	1	12
تكاليف ثابتة	1250	625	رصيد آخر المدة (أدوات)	35	140
تكاليف متغيرة	1250	2500	تكاليف إدارية ومالية	1250	625
كمية منتجات السمك وقيمتها	6800		تكاليف البيع والتوزيع	1250	375
قيمة مبيع السمك	6000	5400	سمك مسحوب	500	

المصدر: مثال افتراضي

- المطلوب: إعداد الحسابات الآتية:

1. حساب السمك.
2. حساب تكاليف السمك وإيراداته.
3. حساب منتجات السمك.
4. حساب مبيعات السمك.
5. حساب الأرباح أو الخسائر للسمك ومنتجاته لمنشأة الكرامة في نهاية مدة التربية 2017 / 12/31.

- تمرين غير محلول 2:

تهتم مزرعة الناييف بتربية أسماك الكارب والمشط في أقفاص حديثة في منطقة تل بيدر؛ بهدف تأمين كميات مناسبة منها للاستهلاك المحلي، والجدول رقم (126) يبين بيانات تكاليف السمك وإيراداته في الشركة المذكورة في نهاية 2016/12/31.

الجدول (126). بيانات تكاليف السمك وإيراداته لمزرعة الناييف في 2016 /12/31.
الوحدة: ألف ل.س

البيان	العدد	القيمة	البيان	العدد	القيمة
رصيد أول المدة (إصبعيات)	30000	3200	السمك رصيد آخر المدة	1000	
رصيد أول المدة (أقفاص)	12	140	رصيد آخر المدة (إصبعيات)	3500	450
رصيد أول المدة (أدوات)	700	2450	رصيد آخر المدة (أقفاص)	6	55
تكاليف ثابتة	30000	1980	رصيد آخر المدة (أدوات)	180	735
تكاليف متغيرة	30000	9800	تكاليف إدارية ومالية	30000	1546
كمية منتجات السمك وقيمتها	20000		تكاليف البيع والتوزيع	30000	1120
قيمة مبيع السمك	18000	13500	سمك مسحوب	1000	

المصدر: مثال افتراضي.

- المطلوب: إعداد الحسابات الآتية:

1. حساب السمك.
2. حساب تكاليف السمك وإيراداته.
3. حساب منتجات السمك.
4. حساب مبيعات السمك.
5. حساب الأرباح أو الخسائر للسمك ومنتجاته لمزرعة الناييف في نهاية مدة التربية 2016 /12/31.

3-8 تربية دودة القز: Silk worm Breeding

تتم تربية دودة القز في سورية في محافظات طرطوس وحماة وحمص واللاذقية في أماكن انتشار أشجار التوت؛ بهدف إنتاج الحرير الطبيعي، وتم إنشاء معمل لحل شرانق الحرير في دريكيش عام 1963 الذي يستوعب كمية كبيرة من الشرانق المنتجة من قبل المربين، وتتم التربية في غرف خاصة (فيها بطريقة الأقفاص العائمة كالمزارع الموجودة في بحيرة الأسد وغيرها)، ويتم فتح حسابات عدة، وهي:

1. حساب دودة القز:

يتكون هذا الحساب من:

المدين	الدائن
- رصيد أول المدة من عبوات البذور. - رصيد أول المدة من الأدوات والمعدات.	- رصيد آخر المدة من عبوات البذور. - رصيد آخر المدة من الأدوات والمعدات.

2. حساب تكاليف دودة القز وإيراداتها:

يتكون هذا الحساب من:

المدين	الدائن
- تكاليف تربية دودة القز (الثابتة والمتغيرة).	- قيمة إنتاج دودة القز المحول إلى د/دودة القز (بثمن التكلفة).

ويمثل رصيد هذا الحساب الموجودات في آخر المدة بثمن التكلفة.

3. حسابات إنتاج دودة القز:

يتكون هذا الحساب من:

المدين	الدائن
- تكاليف المبيعات من المحولة من د/د/تكاليف دودة القز وإيراداتها.	- قيمة المبيعات (شرائق الحرير).

ويمثل رصيد هذا الحساب إجمالي الربح، أو الخسارة، ويُرحّل إلى حساب أرباح دودة القز وخسائرها.

4. حسابات مبيعات شرائق الحرير:

يتكون هذا الحساب من:

المدين	الدائن
- تكاليف مبيعات شرائق الحرير.	- قيمة المبيعات الفعلية لشرائق الحرير.

ويمثل رصيد هذا الحساب إجمالي الربح أو الخسارة.

5. حساب أرباح دودة القز وخسائرها:

ويتكون هذا الحساب من:

المدين	الدائن
- إجمالي الخسارة.	- إجمالي الأرباح المحولة من
- التكاليف الإدارية والمالية.	حساب مبيعات شرنق الحرير.
- تكاليف البيع والتوزيع.	

ويمثل الرصيد الربح الصافي، ويُرحّل إلى حساب الأرباح والخسائر العام.

- تمرين 1:

تقوم جمعية الناصر بتربية دودة القز في منطقة الدريكيش لإنتاج شرنق الحرير، والجدول رقم (127) يبين بيانات تكاليف دودة القز وإيراداتها في الجمعية المذكورة. الجدول (127). بيانات تكاليف دودة القز وإيراداتها لجمعية الناصر:
الوحدة: ألف ل.س

البيان	العدد	القيمة	البيان	العدد	القيمة
رصيد أول المدة (عبوات بذور)	5	27.5	شرناق الحرير رصيد آخر المدة	25	
رصيد أول المدة (معدات وأدوات)	1	200	رصيد آخر المدة (عبوات البذور)	2	11
تكاليف ثابتة	5	25	رصيد آخر المدة (معدات وأدوات)	0.3	60
تكاليف متغيرة	5	35	تكاليف إدارية ومالية	5	5
كمية شرنق الحرير وقيمتها	200		تكاليف البيع والتوزيع	5	7.5
قيمة مبيع شرنق الحرير	175	171.5			

المصدر: مثال افتراضي.

- المطلوب: إعداد الحسابات الآتية:

1. حساب دودة القز.
2. حساب تكاليف دودة القز وإيراداتها.
3. حساب منتجات دودة القز.

4. حساب مبيعات دودة القز.

5. حساب أرباح دودة القز أو خسائرها ومنتجاته لجمعية الناصر في نهاية مدة التربية 2018/12/31.

- الحل:

1. حساب دودة القز:

حساب دودة القز		منه	
المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
28	رصيد أول المدة (عبوات البذور)	11	رصيد آخر المدة (عبوات البذور)
200	رصيد أول المدة (معدات وأدوات)	60	رصيد آخر المدة (معدات وأدوات)
		157	الرصيد (ثمن تكلفة المنتجات)
228	الإجمالي	228	الإجمالي

2. حساب تكاليف دودة القز وإيراداتها:

حساب تكاليف وإيرادات دودة القز		منه	
المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
25	إلى ح/ تكاليف ثابتة	60	من ح منتجات دودة القز المحولة (بثمن التكلفة)
35	إلى ح/ تكاليف متغيرة		
60	الإجمالي	60	الإجمالي

3. حساب منتجات دودة القز:

حساب إنتاج دودة القز		منه	
المبلغ	العدد	المبلغ	العدد
60	200	52.5	175
		7.5	25
60	200	60	200

4. حساب مبيعات دودة القز:

منه	البيان	المبلغ	العدد	له	البيان
52.5	175	تكلفة مبيعات دودة القز	171.5	175	من المبيعات (بالثمن الفعلي)
119		إلى حد أرباح دودة القز وخسائرها (إجمالي الربح)			
171.5	175	الإجمالي	171.5	175	الإجمالي

5. حساب الأرباح أو الخسائر لدودة القز ومنتجاتها:

منه	البيان	المبلغ	له	البيان
5	إلى التكاليف الإدارية والعمامة	119	من حساب مبيعات دودة القز	
8	إلى التكاليف البيع والتوزيع			
107	إلى حد/ أرباح وخسائره العام (الربح الصافي)			
119	الإجمالي	119	الإجمالي	

- تمرين غير محلول 1:

تقوم جمعية العلي بتربية دودة القز في منطقة الغاب لإنتاج شرانق الحرير، والجدول رقم (128) يبين بيانات تكاليف وإيرادات دودة القز في الجمعية المذكورة.

- المطلوب: إعداد الحسابات الآتية:

1. حساب تربية دودة القز.
2. حساب تكاليف تربية دودة القز وإيراداتها.
3. حساب منتجات دودة القز.
4. حساب مبيعات منتجات دودة القز.
5. حساب الأرباح أو الخسائر لمنتجات دودة القز لجمعية العلي في نهاية مدة التربية

2018 /12/31

الجدول (128). بيانات تكاليف تربية دودة القز وإيراداتها لجمعية العلي.
الوحدة: ألف ل.س

البيان	العدد	القيمة	البيان	العدد	القيمة
رصيد أول المدة (عبوات بذور)	3	16.5	شرانق الحرير رصيد آخر المدة	50	
رصيد أول المدة (معدات وأدوات)	1	300	رصيد آخر المدة (عبوات البذور)	1	7
تكاليف ثابتة	3	15	رصيد آخر المدة (معدات وأدوات)	0.5	150
تكاليف متغيرة	3	21	تكاليف إدارية ومالية	3	4.5
كمية شرانق الحرير وقيمتها	250		تكاليف البيع والتوزيع	3	6
قيمة مبيع شرانق الحرير	200	196			

المصدر: مثال افتراضي.

- تمرين غير محلول 2:

تقوم مزرعة المنال بتربية دودة القز في منطقة الأحلام لإنتاج شرانق الحرير،
والجدول رقم (129) يبين بيانات تكاليف دودة القز وإيراداتها بنهاية 2017/12/31
في المزرعة المذكورة.

الجدول (129). بيانات تكاليف تربية دودة القز وإيراداتها في مزرعة الأحلام.
الوحدة: ألف ل.س

البيان	العدد	القيمة	البيان	العدد	القيمة
رصيد أول المدة (عبوات بذور)	8	45	شرانق الحرير رصيد آخر المدة	100	
رصيد أول المدة (معدات وأدوات)	1	175	رصيد آخر المدة (عبوات البذور)	2	14
تكاليف ثابتة	8	60	رصيد آخر المدة (معدات وأدوات)	0.5	90
تكاليف متغيرة	8	55	تكاليف إدارية ومالية	8	4
كمية شرانق الحرير وقيمتها	350		تكاليف البيع والتوزيع	8	9
قيمة مبيع شرانق الحرير	250	343			

المصدر: مثال افتراضي

- المطلوب:

إعداد الحسابات الآتية:

1. حساب تربية دودة القز .
2. حساب تكاليف منتجات دودة القز وإيراداتها .
3. حساب منتجات دودة القز .
4. حساب مبيعات منتجات دودة القز .
5. حساب الأرباح أو الخسائر لمنتجات دودة القز لمزرعة المنال في نهاية مدة التربية 2017 /12/31.

- تمرين غير محلول 3:

تقوم مزرعة الميس بتربية دودة القز في منطقة الغاب لإنتاج شرانق الحرير، والجدول رقم (130) يبين بيانات تكاليف دودة القز وإيراداتها بنهاية 2018/12/31 في المزرعة المذكورة.

الجدول (130). بيانات تكاليف وإيرادات دودة القز في مزرعة الميس.
الوحدة: ألف ل.س

البيان	العدد	القيمة	البيان	العدد	القيمة
رصيد أول المدة (عبوات بذور)	10	55	شرانق الحرير رصيد آخر المدة	50	
رصيد أول المدة (معدات وأدوات)	1	200	رصيد آخر المدة (عبوات البذور)	3	16.5
تكاليف ثابتة	10	50	رصيد آخر المدة (معدات وأدوات)	0.4	80
تكاليف متغيرة	10	70	تكاليف إدارية ومالية	10	5
كمية شرانق الحرير وقيمتها	400		تكاليف البيع والتوزيع	10	9
قيمة مبيع شرانق الحرير	350	343			

المصدر: مثال افتراضي.

- المطلوب: إعداد الحسابات الآتية:

1. حساب دودة القز .
2. حساب تكاليف دودة القز وإيراداتها .

3. حساب منتجات دودة القز .
4. حساب مبيعات دودة القز .
5. حساب الأرباح، أو الخسائر لدودة القز ومنتجاتها لمزرعة الميس في نهاية مدة التربية 2019 /12/31.

4-8 تربية البط: Ducks breeding

تتم تربية البط لإنتاج اللحم بالدرجة الأولى، وإنتاج البيض، وإنتاج طيور الزينة والاستفادة من مخلفاته، يتكاثر بط المائدة الذي يربى للتجارة عبر برامج التهجين؛ وينحدر البط من سلالة البط البري، ويُعد البط من الطيور النموذجية التي تربي ضمن مجموعات صغيرة تسهل رعايتها، وتستمر دراسة المعالجة المحاسبية لهذه الطيور.

أولاً. حساب تربية البط في المزارع:

يتم فتح حساب مختلط واحد لهذا النوع من التربية، ويتكون من:

له	منه
الدائن	المدين
- الإيرادات الثانوية ز	- رصيد أول المدة.
- رصيد آخر المدة .	- المشتريات خلال المدة .
	- تكاليف الإنتاج خلال المدة .

ويمثل رصيد هذا الحساب الاستهلاك الذاتي من البط.

ثانياً. تربية البط في المشروعات الزراعية:

يتم فتح حسابات عدة، وهي:

1. حساب البط: يتكون هذا الحساب من:

الدائن	المدين
- العدد النافق من البط خلال المدة.	- رصيد أول المدة من البط.
- المبيعات (بشمن التكلفة) ز	- مشتريات البط خلال المدة.
	- المحول من حساب (عدد المواليد).
	- التكاليف التي تخص رعاية الصغار.

ويمثل رصيد هذا الحساب الموجودات في آخر المدة بضمن التكلفة.

2. حساب تكاليف البط وإيراداته:

يتكون هذا الحساب من:

المدين	الدائن
- تكاليف تربية البط.	- التكاليف التي تخص رعاية المواليد.
	- المنتجات المحولة بضمن التكلفة.

ويمثل رصيد هذا الحساب الموجودات في آخر المدة بضمن التكلفة.

3. حسابات منتجات البط:

يتم فتح حساب خاص بكل منتج من منتجات البط كالبيض وإنتاج (بيض التفريخ).

أ. حساب البيض: ويتكون حساب البيض من:

المدين	الدائن
- تكاليف البيض من د/مصروفات البط	- بيض التفريخ.
- المشتريات من البيض (خارج المشروع).	- بيض الاستهلاك الداخلي.
	- المبيعات بضمن التكلفة.

ويمثل رصيد هذا الحساب رصيد آخر المدة من البيض (بضمن التكلفة)، أما الفرق الناتج بين العدد الحقيقي للبيض ورصيد آخر المدة يمثل التلف خلال المدة.

ب. حساب التفريخ: ويتكون حساب التفريخ من:

المدين	الدائن
- البيض المحول (بيض التفريخ).	- التفريخ المحول لحساب البط.
- تكاليف التفريخ.	- المبيع بضمن التكلفة.
- استهلاك معدات التفريخ وأدواته.	- رصيد آخر المدة.
- المشتريات.	

الفرق الناتج بين العدد الحقيقي من البيض ورصيد آخر المدة يمثل التلف خلال المدة.

4. حساب أرباح البط أو خسائره ومنتجاته: ويتكون هذا الحساب من:

المدين	الدائن
- إجمالي الخسارة المحولة من ح مبيعات البط ومنتجاته.	- إجمالي الأرباح.
- التكاليف الإدارية والمالية.	
- تكاليف البيع والتوزيع.	

ويمثل الرصيد الناتج الربح أو الخسارة الصافية، ويُرحّل إلى حساب الأرباح والخسائر العام.

- تمرين (حسابات البط):

يقوم مشروع العلي بتربية البط في مزارعه الخاصة في منطقة الحسكة، والجدول رقم (131) يبين بيانات تكاليف البط وإيراداته ومشتقاته في مزارع المشروع المذكور.

الجدول (131). بيانات تكاليف البط وإيراداته.

الوحدة: ألف ل.س

البيان	العدد	القيمة	البيان	العدد	القيمة
رصيد أول المدة	700	280	قيمة الصغار المباعة	11850	441.6
المشتريات خلال العام	250	100	المحول من المواليد إلى ح بط	4500	90.0
قيمة العلف	950	855	استهلاك المشروع من البط	500	44.8
أجور الحظيرة	4	300	استهلاك المشروع من البيض	2000	40.0
تكاليف رعاية	950	380	النفوق خلال المدة	200	0.0
قيمة البيض المنتج	76000	1520	رصيد آخر المدة (بيض)	6000	180.0
القيمة النقدية للبيض	45000	900	رصيد آخر المدة (بط)	300	26.9
البيض المحول للتفريخ	20000	400	رصيد آخر المدة (بيض تحت التفريخ)	3450	128.6
البيض التالف خلال	3000	0	مواليد تالفة	200	0
تكاليف مختلفة	20000	180	تكاليف إدارية ومالية	1200	24
استهلاك الأدوات	20000	80	تكاليف البيع والتوزيع	300	6
قيمة البط المباعة	4450	398.3			

المصدر: مثال افتراضي.

- المطلوب:

إعداد الحسابات الآتية:

1. حساب البط.
2. حساب تكاليف البط وإيراداته.
3. حساب البيض.
4. حساب التفريخ.
5. حساب الأرباح أو الخسائر للبط ومنتجاته.

- الحل:

1. حساب البط:

منه	حساب البط	له
المبلغ	العدد	البيان
280	700	رصيد أول المدة
100	250	إلى ح/ الصندوق (مشتريات)
90	4500	إلى ح/ التفريخ (المحول من ح/ تفريخ (ثمن كلفة)
		من رصيد آخر المدة (بثمن الكلفة)
470	5450	الإجمالي
	470	5450

2. حساب تكاليف البط وإيراداته:

منه حساب تكاليف البط وإيراداته له

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
300	إلى ح/ إيجار الحظائر	1535	من ح/ البيض
855	إلى ح/ العلف		
380	إلى ح/ أجور تكاليف الرعاية		
1535	الإجمالي	1535	الإجمالي

3. حساب البيض:

منه حساب البيض (البط) له

المبلغ	العدد	البيان	المبلغ	العدد	البيان
1520	76000	إلى حـ تكاليف البط وإيراداته	400	20000	من حـ/ التفريخ (محول بثمن الكلفة)
			900	45000	من حـ المبيعات
			40	2000	من حـ/ المستهلك
				3000	التالف خلال المدة
			180	6000	من رصيد آخر المدة (بثمن الكلفة)
1520	76000	الإجمالي	1520	76000	الإجمالي

4. حساب التفريخ:

منه حساب التفريخ (البط) له

المبلغ	العدد	البيان	المبلغ	العدد	البيان
400	20000	إلى حـ/ البيض (المحول)	90	4500	من حـ/ مبيعات البط (بثمن الكلفة)
180		إلى حـ/ تكاليف الإنتاج	442	11850	من حـ المبيعات (بثمن الكلفة)
80		إلى حـ/ استهلاك الأدوات والمعدات	200		التالف خلال المدة
			129	3450	من رصيد آخر المدة (بيض تخت تفريخ)
660	20000	الإجمالي	660	20000	الإجمالي

5. حساب الأرباح أو الخسائر للبط ومنتجاته:

منه حساب أرباح وخسائر البط ومنتجاته له

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
24	إلى التكاليف الإدارية	398	إلى حـ/ البيض
6	إلى تكاليف البيع والتوزيع	900	إلى حـ/ التفريخ
1710	إلى حـ/ أرباح وخسائر	442	إلى حساب البط ومنتجاته (إجمالي الربح)
1740	الإجمالي	1740	الإجمالي

- تمرين غير محلول 1:

تقوم مزارع الريحان بتربية طيور البط في مزارعها الخاصة في منطقة جبرود، والجدول رقم (132) يبين بيانات تكاليف البط وإيراداته في مزارع الريحان.

- المطلوب: إعداد الحسابات الآتية:

1. حساب البط.
2. حساب تكاليف البط وإيراداته.
3. حساب البيض.
4. حساب التفريخ.
5. حساب الأرباح أو الخسائر للبط ومنتجاته.

الجدول (132). بيانات تكاليف البط وإيراداته لمزارع الريحان.

الوحدة: ألف ل.س

البيان	العدد	القيمة	البيان	العدد	القيمة
رصيد أول المدة (البط)	500	200	قيمة الصغار المباعة	8000	298.16
المشتريات خلال العام	50	20	المحول من المواليد إلى حبط	3500	70
قيمة العلف	550	495	استهلاك المشروع من البط	200	17.9
أجور الحظيرة	4	300	استهلاك المشروع من البيض	1000	20
تكاليف رعاية	550	220	النفوق خلال المدة	200	0
قيمة البيض المنتج	57000	1140	رصيد آخر المدة (بيض)	3000	90
القيمة النقدية للبيض	40000	800	رصيد آخر المدة (بط)	100	8.95
البيض المحول للتفريخ	10000	200	رصيد آخر المدة (بيض تحت التفريخ)	1000	37.27
البيض التالف خلال المدة	2000		مواليد تالفة	50	
تكاليف مختلفة	10000	90	تكاليف إدارية ومالية	800	16
استهلاك الأدوات	10000	40	تكاليف البيع والتوزيع	200	4
قيمة البط المباعة	4450	398.2			

المصدر: مثال افتراضي.



الفصل التاسع

محاسبة تكاليف تصنيع الألبان والأجبان

Accounting for Dairy & Cheese Processing Costs

تتعدد المنتجات المصنعة من حليب الأغنام والماعز والأبقار والجاموس والإبل، كاللبن واللبننة والجبن والسمن والقشدة وغيرها، وتتم معالجة كل منتج محاسبياً من خلال فتح حساب خاص به؛ بهدف تحديد تكاليف الإنتاج والإيرادات الناتجة عن بيعه، وتحديد الربح والخسارة في نهاية المدة المحاسبية المدروسة.

9-1 حساب أغنام الحليب: Account of Milk Sheep

قبل إعداد حسابات تصنيع الألبان والأجبان، يتم حساب أغنام الحليب، وحساب تكاليف أغنام الحليب وإيراداتها، وحساب حليب الأغنام ومبيعاته؛ وفقاً للآتي:

1. حساب أغنام الحليب: ويتكون هذا الحساب من:

الحساب المدین	الحساب الدائن
- رصيد الإناث الحلوب في أول المدة.	- استهلاك الماشية .
- الإناث التي يتم شراؤها بداية العام.	- التكاليف المصروفة على الأعداد النافقة.
- المواليد الإناث الحديثة المنتجة من القطيع الأساسي التي يتم الاحتفاظ بها.	
- تكاليف الرعاية والتربية للإناث الصغيرة.	

يمثل الرصيد تكلفة أغنام الحليب.

2. حساب تكاليف أغنام الحليب وإيراداتها: يتكون هذا الحساب من:

الحساب المدین	الحساب الدائن
- التكاليف المباشرة وغير المباشرة على الأصل الثابت (الإناث الحلوب) لإنتاج الحليب.	- الإيرادات الثانوية الناتجة عن بيع الروث وغيرها.
	- قيمة الحليب الناتج بسعر السوق.

يمثل الرصيد ثمن تكلفة إنتاج الحليب، ويُرحَّل إلى الجانب المدين من حساب الحليب.

3. حساب الحليب: يتكون هذا الحساب من:

الحساب المدين	الحساب الدائن
- الحليب الناتج (ثمن التكاليف).	- قيمة حليب رضاعة المواليد.
	- قيمة المبيعات الفعلية خلال العام.
	- مسحوبات الحليب
	- الحليب المحول لإنتاج اللبن.
	- الحليب المحول لإنتاج اللبنة.
	- الحليب المحول لإنتاج الجبن.
	- الحليب المحول لإنتاج السمنة.

ويمثل الرصيد ثمن تكلفة الحليب المبيع ومشتقاته.

4. حساب مبيعات الحليب: يتكون هذا الحساب من:

الحساب المدين	الحساب الدائن
- تكاليف الحليب المبيع (ثمن التكلفة).	- قيمة المبيعات الحليب الفعلية.

ويمثل الرصيد إجمالي الربح أو الخسارة، ويُرحَّل إلى حساب الأرباح والخسائر.

9-2 حساب تصنيع الألبان والأجبان:

يفتح حساب خاص لكل منتج من منتجات الحليب (اللبن - اللبنة - الجبنة -

السمنة....)، ويتم فتح حسابات عدّة لكل منتج؛ وفقاً للآتي:

1. حساب تكاليف اللبن: يتكون هذا الحساب من:

الحساب المدين	الحساب الدائن
- قيمة الحليب المحول من حساب الحليب.	- تكاليف اللبن المحولة لحساب الحليب.
- كافة تكاليف الإنتاج (اللبن).	
- استهلاك الآلات والمعدات المستخدمة في الإنتاج (اللبن).	

ويمثل الرصيد تكاليف اللبن الموجودة في نهاية العام.

2. حساب اللبن:

يتكون هذا الحساب من:

الحساب المدين	الحساب الدائن
- تكلفة اللبن المحولة من حساب التكلفة.	- قيمة مبيعات اللبن بثمن التكلفة.

ويمثل الرصيد اللبن الموجود في نهاية العام.

3. حساب مبيعات اللبن:

يتكون هذا الحساب من:

الحساب المدين	الحساب الدائن
- تكاليف اللبن المبيع والمحول من حساب مشتقات الحليب.	- قيمة المبيعات الفعلية خلال العام.

ويمثل الرصيد إجمالي الربح أو إجمالي الخسارة، ويُرحل إلى حساب أرباح وخسائر.

4. حساب أرباح اللبن وخسائره:

يتكون هذا الحساب من:

الحساب المدين	الحساب الدائن
- التكاليف الإدارية والعامة. - اللبن المسحوب. - تكاليف البيع والتوزيع المصروفة على اللبن.	- إجمالي الأرباح عن بيع اللبن.

يمثل الرصيد إجمالي الربح أو إجمالي الخسارة، ويُرحل إلى حساب الأرباح والخسائر العام.

- تمرين 1:

تقوم شركة المصطفى بتربية الأغنام الحلوب في منطقة اليعربية؛ بهدف إنتاج الحليب

ومشتقاته من الجبن والسمن وغيرها، لبيعها وتأمين حاجة الاستهلاك في الأسواق المحلية، وفيما يأتي الحسابات الخاصة المدونة في دفاتر المحاسبة لشركة المصطفى والواردة في الجدولين رقم (133 و 134).

الجدول (133). بيانات شركة المصطفى لتربية أغنام الحليب، وتصنيع الألبان والأجبان.

الوحدة: ألف ل.س

البيان	العدد	القيمة	البيان	العدد	القيمة
رصيد أول المدة (الإناث الحلوب)	400	60000	نفوق في أثناء التربية	50	7500
المشتريات من الإناث خلال العام	100	15000	الصوف المبيع	450	405
استهلاك الإناث الحلوب	450	315	كمية الحليب المنتج	65000	
قيمة الأعلاف	9000	4500	القيمة النقدية للحليب المبيع	40000	6800
أجور حظائر	5	1250	الحليب المسحوب	1000	
أجور مشرفين وعمالة	10	2500	الحليب المستهلك للرضاعة	5000	
تكاليف بيطرية	6	1800	الحليب لإنتاج الجبن	9000	
قيمة الروث	1800	900	الحليب لإنتاج اللبن	5000	
عدد المواليد	350	140	الحليب لإنتاج السمنة	5000	
تكاليف رعاية المواليد	350	700	تكاليف بيع الحليب وتوزيعه	40000	400

المصدر: مثال افتراضي.

الجدول (134). بيانات شركة المصطفى لإنتاج الحليب، وتصنيع الألبان والأجبان.

الوحدة: ألف ل.س

البيان	العدد	القيمة	البيان	العدد	القيمة
تصنيع كغ (8 كغ حليب)	1125		تكاليف بيع السمنة وتوزيعها	350	17.5
مبيعات إنتاج الجبن	900	1350	مسحوبات السمنة	10	
تكاليف إنتاج الجبن	900	45	مخزون السمنة آخر المدة	57	
تكاليف بيع الجبن وتوزيعه	900	54	تصنيع كغ لبن (2 كغ حليب)	2500	
مسحوبات الجبن	200		مبيعات إنتاج اللبن	2200	704
مخزون الجبن آخر المدة	25		تكاليف إنتاج اللبن	2200	22
تصنيع كغ سمنة (12 كغ حليب)	416.6		تكاليف بيع اللبن وتوزيعه	2200	11
مبيعات إنتاج السمنة	350	700	مسحوبات اللبن	200	
تكاليف إنتاج السمنة	350	43.75	مخزون اللبن آخر المدة	100	

المصدر : مثال افتراضي.

- المطلوب:

- إعداد الحسابات الآتية:
1. حساب أغنام الحليب.
2. حساب تكاليف أغنام الحليب وإيراداتها.
3. حساب حليب الأغنام.
4. حساب مبيعات حليب الأغنام.
5. حساب الجبن الناتج.
6. حساب مبيعات الجبنة.
7. حساب اللبن الناتج.
8. حساب مبيعات اللبن.
- 9- حساب السمنة الناتج.
10. حساب مبيعات السمنة.
11. حساب الأرباح أو الخسائر لأغنام الحليب، وتكاليف تصنيع الألبان والأجبان.

- الحل:

1. حساب أغنام الحليب (الأغنام):

منه حساب أغنام الحليب له

المبلغ	العدد	البيان	المبلغ	العدد	البيان
60000	400	رصيد أول المدة	315		من حـ/ استهلاك الإناث
15000	100	إلى حـ/ الصندوق (مشتريات)	7500	50	نفوق في أثناء التربية (من القطيع)
140	350	إلى حـ/أخ (محول المواليد)	68025	800	الرصيد (ثمن تكلفة الماشية الموجودة)
700		إلى حـ تكاليف وإيرادات (تكاليف رعاية)			

75840	850	الإجمالي	75840	850	الإجمالي
-------	-----	----------	-------	-----	----------

2. حساب تكاليف أغنام الحليب وإيراداتها:

منه حساب تكاليف أغنام الحليب وإيراداتها له

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
315	إلى حـ/استهلاك الإناث الحلوب	900	من حـ/قيمة مبيع الروث
4500	إلى حـ/العلف	405	من حـ/قيمة الصوف
1250	إلى حـ/أجور الحظائر	9760	ثمن تكلفة الحليب
1800	إلى حـ/ تكاليف مواد بيطرية وقيمتها		
2500	إلى حـ/أجور المشرفين والعمال		
700	إلى حـ/ تكاليف وإيرادات (إناث حلوب)		
11065	الإجمالي	11065	الإجمالي

3. حساب حليب الأغنام:

منه حساب حليب الأغنام له

المبلغ	الكمية	البيان	المبلغ	الكمية	البيان
9760	65000	كمية الحليب المنتج	6006	40000	من حـ/ الصندوق (المبيعات الفعلية)
			150	1000	من حـ/ مسحوبات الحليب (ثمن التكلفة)
			751	5000	من حـ/ رضاعة المواليد (ثمن التكلفة)
			1351	9000	من حـ/ الحليب لإنتاج الجبن (ثمن التكلفة)
			751	5000	من حـ/ الحليب لإنتاج اللبن (ثمن التكلفة)
			751	5000	من حـ/ الحليب لإنتاج السمنة (ثمن التكلفة)
9760	65000	الإجمالي	9760	65000	الإجمالي

4. حساب مبيعات حليب الأغنام:

منه	المبلغ	الكمية	البيان	المبلغ	الكمية	البيان	له
6006	40000	6800	ثمن تكلفة إنتاج الحليب	40000	6800	من حـ/ الصندوق (قيمة مبيعات حليب نقدية)	
400			إلى حـ / تكاليف البيع والتوزيع				
394			إلى الربح الصافي (مبيعات الحليب)				
6800	الإجمالي	6800	الإجمالي			الإجمالي	

5. حساب الجبن الناتج:

منه	المبلغ	الكمية	البيان	المبلغ	الكمية	البيان	له
1351	1125	1117	إلى حـ/ الحليب المستخدم (إنتاج الجبن)	900	1117	من حـ/ مبيعات الجبن	
45		31	إلى حـ / تكاليف إنتاج الجبن	25	31	من حـ/ مخزون آخر المدة من الجبن	
		248	قيمة مسحوبات الجبن	200	248		
1396	1125	1396	الإجمالي	1125	1396	الإجمالي	

6. حساب مبيعات الجبنة:

منه	المبلغ	الكمية	البيان	المبلغ	الكمية	البيان	له
1117	900	1350	ثمن تكلفة إنتاج الجبنة	900	1350	من حـ/ الصندوق (قيمة مبيعات الجبنة)	
54			إلى حـ/ تكاليف البيع والتوزيع				
179			إلى الربح الصافي (مبيعات الجبنة)				
1350	الإجمالي	1350	الإجمالي			الإجمالي	

7. حساب اللبن الناتج:

حساب اللبن الناتج			حساب اللبن الناتج		
المبلغ	الكمية	البيان	المبلغ	الكمية	البيان
751	2500	إلى حـ/ الحليب المستخدم (إنتاج اللبن)	680	2200	من حـ/ مبيعات اللبن
22		إلى حـ/ تكاليف إنتاج اللبن	31	100	مخزون آخر المدة من اللبن
			62	200	قيمة مسحوبات اللبن
773	2500	الإجمالي	773	2500	الإجمالي

8. حساب مبيعات اللبن:

حساب مبيعات اللبن			حساب مبيعات اللبن		
المبلغ	الكمية	البيان	المبلغ	الكمية	البيان
680	2200	ثمن تكلفة إنتاج اللبن	704	2200	من حـ/ الصندوق (قيمة مبيعات اللبن)
11		إلى حـ/ تكاليف البيع والتوزيع			
13		إلى الربح الصافي			
704		الإجمالي	704		الإجمالي

9. حساب السمنة الناتج:

حساب السمنة الناتج			حساب السمنة الناتج		
المبلغ	الكمية	البيان	المبلغ	الكمية	البيان
750.8	417	إلى حـ/ الحليب المستخدم (إنتاج السمنة)	667.4	350	من حـ/ مبيعات السمنة
44		إلى حـ/ تكاليف إنتاج السمنة	109	57	مخزون آخر المدة من السمنة
			19	10	قيمة مسحوبات السمنة
794.5	417	الإجمالي	795.2	417	الإجمالي

10. حساب مبيعات السمنة:

حساب مبيعات السمنة			منه		
المبلغ	الكمية	البيان	المبلغ	الكمية	البيان
667.4	350	ثمن تكلفة إنتاج السمنة	700	350	من حـ/ الصندوق (قيمة مبيعات السمنة)
18		إلى حـ تكاليف البيع والتوزيع			
15.1		إلى الربح الصافي (مبيعات السمنة)			
700		الإجمالي	700		الإجمالي

11. حساب الأرباح أو الخسائر لأغنام الحليب، وتكاليف تصنيع الألبان والأجبان:

منه حساب الأرباح أو الخسائر لأغنام الحليب ومنتجاته له

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
150	قيمة مسحوبات الحليب	140	من حـ/ إناث حلوب (مواليد)
248	قيمة مسحوبات الجبن	394	من حـ/ مبيعات الحليب
62	قيمة مسحوبات اللبن	179	من حـ (إجمالي الربح للجبن المبيع)
19.1	قيمة مسحوبات السمنة	13	من حـ (إجمالي الربح للبن المبيع)
262	إلى حـ/ الأرباح والخسائر	15	من حـ (إجمالي الربح للسمنة المبيعة)
741	الإجمالي	741	الإجمالي

- تمرين 2:

تقوم شركة العليان بتربية الماعز الحلوب في منطقة المعرة؛ بهدف إنتاج الحليب ومشتقاته من الجبن؛ لبيعها وتأمين حاجة الاستهلاك منه في الأسواق المحلية، وفيما يأتي الحسابات الخاصة المدونة في دفاتر المحاسبة لشركة العليان والواردة في الجدول رقم (135).

- المطلوب: إعداد الحسابات الآتية:

1. حساب ماعز الحليب.

2. حساب تكاليف ماعز الحليب وإيراداتها.
 3. حساب حليب الماعز.
 4. حساب الجبن الناتج.
 5. حساب الأرباح أو الخسائر لماعز الحليب، وتكاليف تصنيع الأجبان.
- الجدول (135). بيانات شركة العليان لتربية ماعز الحليب، وتصنيع الأجبان.**

الوحدة: ألف ل.س

البيان	العدد	القيمة	البيان	العدد	القيمة
رصيد أول المدة (الإناث الحلوب)	400	48000	كمية الحليب المنتج	60000	
المشتريات من الإناث خلال العام	100	12000	القيمة النقدية للحليب المبيع	40000	6000
استهلاك الإناث الحلوب	350	245	الحليب المسحوب	1000	110
نفوق في أثناء التربية	50	6000	الحليب المتبقي للجبن	19000	2090
قيمة الأعلاف	9000	4500	تكاليف البيع والتوزيع	40000	40
أجور حظائر	5	1250	كمية الجبن الناتج	2375	1662.5
أجور مشرفين وعماله	10	2500	قيمة الجبن المبيع	2200	2640
تكاليف بيطرية	6	1800	تكاليف إنتاج الجبن	2375	475
قيمة الروث	8000	8000	مخزون آخر المدة الجبن	175	210
عدد المواليد	350	140	تكاليف بيع الجبن وتوزيعه	2200	22
تكاليف رضاعة المواليد	350	2800			

المصدر: مثال افتراضي.

1. حساب ماعز الحليب:

منه حساب ماعز الحليب له

المبلغ	العدد	البيان	المبلغ	العدد	البيان
48000	400	رصيد أول المدة	245		من ح/ استهلاك الإناث الحلوب
12000	100	إلى ح/ الصندوق (مشتريات)	6000	50	نفوق في أثناء التربية (من القطيع)
140	350	إلى ح/أ.خ (محول المواليد)	56695	800	الرصيد (ثمن تكلفة الماشية الموجودة)
2800		إلى ح تكاليف وإيرادات			
62940	850	الإجمالي	62940	850	الإجمالي

2. حساب تكاليف ماعز الحليب وإيراداته:

منه حساب تكاليف ماعز الحليب وإيراداته له

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
245	إلى د/استهلاك الإناث الحلوب		
4500	إلى د/العلف	8000	من د/قيمة مبيع الروث
1250	إلى د/أجور الحظائر	5095	ثمن تكلفة الحليب الناتج
1800	إلى د/ تكاليف مواد بيطرية وقيمتها		
2500	إلى د/أجور المشرفين والعمال		
2800	إلى د/ تكاليف وإيرادات (إناث حلوب)		
13095	الإجمالي	13095	الإجمالي

3. حساب حليب الماعز:

منه حساب حليب الماعز له

المبلغ	الكمية	البيان	المبلغ	الكمية	البيان
5095	60000	كمية الحليب المنتج	3397	40000	من د/ الصندوق (المبيعات الفعلية)
			85	1000	من د/ مسحوبات الحليب
			1613	19000	من د/ الحليب المحول لإنتاج الجبن
5095	60000	الإجمالي	5095	60000	الإجمالي

4. حساب مبيعات حليب الماعز:

منه حساب مبيعات حليب الماعز له

المبلغ	الكمية	البيان	المبلغ	الكمية	البيان
3397	40000	ثمن تكلفة إنتاج الحليب	6000	40000	من د/ الصندوق (قيمة مبيعات حليب نقدية)
40		إلى د/ تكاليف البيع والتوزيع			
2563		إلى الربح الصافي (مبيعات الحليب)			
6000	40000	الإجمالي	6000	40000	الإجمالي

5. حساب الجبن الناتج:

حساب الجبن الناتج			حساب الجبن الناتج		
المبلغ	الكمية	البيان	المبلغ	الكمية	البيان
1613	2375	إلى حـ/ الألبان (الحليب المحول للجبن)	1935	2200	من حـ/ الصندوق (قيمة مبيعات حليب نقدية)
475		إلى حـ/ تكاليف إنتاج الجبن	154	175	من حـ/ مخزون آخر المدة من الجبن
2088	2375	الإجمالي	2088	2375	الإجمالي

6. حساب مبيعات الجبن:

حساب مبيعات الجبن			حساب مبيعات الجبن		
المبلغ	الكمية	البيان	المبلغ	الكمية	البيان
1935	2200	ثمن تكلفة إنتاج الجبنة	2640	2200	من حـ/ الصندوق (قيمة مبيعات الجبنة)
22		إلى حـ/ تكاليف البيع والتوزيع			
683		إلى الربح الصافي			
2640	2200	الإجمالي	2640	2200	الإجمالي

7. حساب الأرباح أو الخسائر لماعز الحليب، وتكاليف تصنيع الأجبان:

منه حساب الأرباح أو الخسائر لماعز الحليب، وتصنيع منتجاته له

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
110	إلى حـ/ الحليب المسحوب	140	من حـ/ إناث حلوب (مواليد)
3277	إلى حـ/ الربح	2563	من حـ/ الحليب (إجمالي الربح للحليب المبيع)
		683	من حـ/ الجبن (إجمالي الربح للجبن المبيع)
3387	الإجمالي	3387	الإجمالي

- تمرين 2:

تقوم مزرعة الشمس بتربية الجاموس الحلوب في منطقة القامشلي؛ بهدف إنتاج

الحليب ومشتقاته من الجبن؛ لبيعها وتأمين حاجة الاستهلاك منه في الأسواق المحلية، وفيما يأتي الحسابات الخاصة المدونة في دفاتر المحاسبة لمزرعة الشمس والواردة في الجدول رقم (136).

- المطلوب: إعداد الحسابات الآتية:

1. حساب جاموس الحليب.
 2. حساب تكاليف جاموس الحليب وإيراداته.
 3. حساب حليب جاموس.
 4. حساب الجبن الناتج.
 5. حساب الأرباح، أو الخسائر لجاموس الحليب، وتكاليف تصنيع الجبن.
- الجدول (136). بيانات مزرعة الشمس لتربية جاموس الحليب، وتصنيع الجبن.

الوحدة: ألف ل.س

البيان	العدد	القيمة	البيان	العدد	القيمة
رصيد أول المدة (الإناث الحلوب)	200	24000	كمية الحليب المنتج	55000	
المشتريات من الإناث خلال العام	50	6000	القيمة النقدية للحليب المبيع	35000	7000
استهلاك الإناث الحلوب	250	175	الحليب المسحوب	1000	110
نفوق في أثناء التربية	10	1200	الحليب المتبقى للجبن	19000	2090
قيمة الأعلاف	5000	10000	تكاليف بيع وتوزيع	35000	35
أجور حظائر	2	500	كمية الجبن الناتج	2375	1662.5
أجور مشرفين وعمالة	5	1250	قيمة الجبن المبيع	2200	3520
تكاليف بيطرية	3	900	تكاليف إنتاج الجبن	2375	475
قيمة الروث	5000	5000	مخزون آخر المدة الجبن	175	210
عدد المواليد	100	40	تكاليف بيع الجبن وتوزيعه	2200	22
تكاليف رضاعة المواليد	100	800	حليب رضاعة المواليد	2000	

المصدر: مثال افتراضي.

- الحل:

1. حساب جاموس الحليب:

منه حساب جاموس الحليب له

المبلغ	العدد	البيان	المبلغ	العدد	البيان
24000	200	رصيد أول المدة	175		من ح/ استهلاك الإناث الحلوب
6000	50	إلى ح/ الصندوق (مشتريات)	1200	10	نفوق في أثناء التربية (من القطيع)
40	100	إلى ح/ أ.خ (محول المواليد)	29465	340	الرصيد (ثمن تكلفة الماشية الموجودة)
800		إلى ح/ تكاليف وإيرادات (رعاية)			
30840	350	الإجمالي	30840	350	الإجمالي

2. حساب تكاليف جاموس الحليب وإيراداته:

منه حساب تكاليف جاموس الحليب وإيراداته له

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
175	إلى ح/ استهلاك الإناث الحلوب	5000	من ح/ قيمة مبيع الروث
10000	إلى ح/ العلف	8625	ثمن تكلفة الحليب الناتج
500	إلى ح/ أجور الحظائر		
900	إلى ح/ تكاليف وقيمة مواد بيطرية		
1250	إلى ح/ أجور المشرفين والعمال		
800	إلى ح/ تكاليف وإيرادات (إناث حلوب)		
13625	الإجمالي	13625	الإجمالي

3. حساب حليب جاموس:

حساب حليب الجاموس له			منه		
المبلغ	الكمية	البيان	المبلغ	الكمية	البيان
8625	55000	كمية الحليب المنتج	5296	35000	من د/ الصندوق (المبيعات الفعلية)
			151	1000	من د/ مسحوبات الحليب (ثمن التكلفة)
			303	2000	من د/ رضاعة المواليد (ثمن التكلفة)
			2875	19000	من د/ الحليب لإنتاج الجبن (ثمن التكلفة)
8625	57000	الإجمالي	8625	57000	الإجمالي

4. حساب مبيعات حليب جاموس:

حساب مبيعات حليب الجاموس له			منه		
المبلغ	الكمية	البيان	المبلغ	الكمية	البيان
5296	35000	ثمن تكلفة إنتاج الحليب	7000	35000	من د/ الصندوق (قيمة مبيعات حليب نقدية)
1704		إلى الربح الصافي (مبيعات الحليب)			
7000	35000	الإجمالي	7000	35000	الإجمالي

5. حساب الجبن الناتج:

حساب الجبن الناتج له			منه		
المبلغ	الكمية	البيان	المبلغ	الكمية	البيان
2875	2375	إلى د/ الحليب المستخدم في (إنتاج الجبن)	3103	2200	من د/ مبيعات الجبن
475		إلى د/ تكاليف إنتاج الجبن	247	175	من د/ مخزون آخر المدة من الجبن
3350	2375	الإجمالي	3350	2375	الإجمالي

6. حساب مبيعات الجبن:

حساب مبيعات الجبن			منه		المبلغ
البيان	الكمية	المبلغ	البيان	الكمية	
من ح/ الصندوق (قيمة مبيعات الجبنة)	2200	3520	ثمن تكلفة إنتاج الجبن	2200	3103
			إلى الربح الصافي (مبيعات الجبنة)		417
الإجمالي	2200	3520	الإجمالي	2200	3520

7. حساب الأرباح أو الخسائر لجاموس الحليب وتكاليف تصنيع الجبن:

منه حساب الأرباح أو الخسائر لجاموس الحليب وتصنيع الجبن له

البيان	المبلغ	البيان	المبلغ
من ح/ إناث حلوب (مواليد)	40	تكاليف بيع الحليب وتوزيعه	35
من ح (إجمالي الربح للحليب المبيع)	1704	تكاليف بيع الجبن وتوزيعه	22
من ح (إجمالي الربح للجبن المبيع)	417	الحليب المسحوب	110
		إلى ح/ الأرباح	1994
الإجمالي	2126	الإجمالي	2126

- تمرين غير محلول 1:

تشتري منشأة الناصر مواشي الأبقار الشامية؛ بهدف إنتاج الأجبان وتصنيعها في منطقة الغوطة؛ لبيعها وتأمين حاجة الاستهلاك منها في الأسواق المحلية، وفيما يأتي الحسابات الخاصة المدونة في دفاتر المحاسبة لمنشأة الناصر والواردة في الجدول رقم (137).

- المطلوب: إعداد الحسابات الآتية:

1. حساب أبقار الحليب.
2. حساب تكاليف أبقار الحليب وإيراداتها.
3. حساب حليب الأبقار الشامية.

4. حساب الجبن الناتج.

5. حساب الأرباح أو الخسائر للأبقار الشامية الحلوب، وتكاليف تصنيع الجبن.

الجدول (137). بيانات منشأة الناصر لتربية أبقار الحليب، وتصنيع الأجبان.

الوحدة: ألف ل.س

البيان	العدد	القيمة	البيان	العدد	القيمة
رصيد أول المدة (الإناث الحلوب)	250	37500	كمية الحليب المنتج	50000	5500
المشتريات من الإناث خلال العام	100	15000	القيمة النقدية للحليب المبيع	35000	5250
استهلاك الإناث الحلوب	300	210	الحليب المسحوب	5000	550
نفوق في أثناء التربية	50	7500	الحليب المتبقي للجبن	10000	1100
قيمة الأعلاف	6500	3250	تكاليف بيع الحليب وتوزيعه	35000	35
أجور حظائر	4	1000	كمية الجبن الناتج	1250	875
أجور مشرفين وعمالة	6	1500	قيمة الجبن المبيع	1100	1320
تكاليف بيطرية	6	1800	تكاليف إنتاج الجبن	1250	250
قيمة الروث	6500	6500	قيمة مخزون آخر المدة من الجبن	150	180
عدد المواليد	200	80	تكاليف بيع الجبن وتوزيعه	1100	11
تكاليف رعاية المواليد	200	1600			

المصدر: مثال افتراضي.

- تمرين غير محلول 2:

تقوم مبقرة بردى بتربية الأبقار المحسنة؛ بهدف إنتاج الحليب، وتصنيع الجبن في منطقة الغوطة الشرقية، وذلك بهدف البيع وتأمين حاجة الاستهلاك من الحليب الطازج، وتصنيع بعض الكميات لإنتاج الجبن لبيعه في الأسواق المحلية، وفيما يأتي الحسابات الخاصة المدونة في دفاتر المحاسبة لمبقرة بردى والواردة في الجدول رقم (138).

- المطلوب: إعداد حسابات الأبقار وتكاليف أبقار الحليب وإيراداتها، وحسابات تصنيع الجبن وبيعه وأرباحه وخسائره في نهاية 12/31/2016.

الجدول (138). بيانات لمبكرة بردي لتربية أبقار الحليب وتصنيع الجبن.

الوحدة: ألف ل.س

البيان	العدد	القيمة	البيان	العدد	القيمة
رصيد أول المدة (الإناث الحلوب)	150	18000	كمية الحليب المنتج	50000	5500
المشتريات من الإناث خلال العام	100	11000	القيمة النقدية للحليب المبيع	35000	5250
استهلاك الإناث الحلوب	250	210	الحليب المسحوب	5000	550
نفوق في أثناء التربية	25	3500	الحليب المتبقي للجبن	10000	1100
قيمة الأعلاف	3500	2450	تكاليف بيع الحليب وتوزيعه	35000	35
أجور حظائر	2	500	كمية الجبن الناتج	1250	875
أجور مشرفين و عمالة	4	750	قيمة الجبن المبيع	1100	1320
تكاليف بيطرية	4	1200	تكاليف إنتاج الجبن	1250	250
قيمة الروث	3400	4300	قيمة مخزون آخر المدة من الجبن	150	180
عدد المواليد	125	60	تكاليف بيع الجبن وتوزيعه	1100	11
تكاليف رعاية المواليد	125	1100			

المصدر: مثال افتراضي.

الفصل العاشر

قوائم التكاليف

Cost Lists

تظهر قوائم التكاليف المصروفات المباشرة كافة، وغير المباشرة التي يتم إنفاقها على الأنشطة المزرعية بأنواعها المختلفة؛ بغية تحقيق أهداف المزارع كالحصول على الإيرادات (نتيجة أعمال المشروع أو المزرعة أو المنشأة الزراعية)، وتحقيق الأرباح، ومن أجل تحديد تكلفة الوحدة الواحدة من الإنتاج، يتم تحميل عناصر التكاليف كافة التي صرفتها المزرعة على إجمالي الإنتاج؛ وفقاً لأسلوب التحميل الكلي (يقصد به تحميل وحدات الإنتاج بنصيبها الكامل من كل عنصر من عناصر التكاليف سواء مباشر، أو غير مباشر، متغير أو ثابت)، أو وفقاً لأسلوب التحميل الجزئي (تحميل وحدات الإنتاج بنصيبها من عناصر التكاليف المتغيرة، أو المباشرة، أو المتغيرة مضافاً إليها نسبة من التكاليف الثابتة تبعاً لحجم الاستهلاك للأصول الثابتة، واعتبار التكاليف المتبقية في كل حالة عبئاً على قائمة الدخل، ولا تُحمل على وحدات الإنتاج النهائي).

1-10 التكاليف الكلية Total Cost:

1-1-10 قائمة التكاليف الكلية: Total Cost List

تتضمن هذه القائمة التكاليف الثابتة كافة (الاهتلاكات على الأصول)، والتكاليف المتغيرة كأجور العمليات الزراعية، وقيمة مستلزمات الإنتاج، والمصروفات المباشرة وغير المباشرة، ومن ثم حساب كلفة الوحدة المنتجة من النشاط، وعلى مستوى المشروعات الزراعية، يتم تحليل عناصر التكاليف حسب طبيعتها، وحسب وظائف المشروع كالتكاليف الإنتاجية، والتسويقية والإدارية والتمويلية؛ وتقسم عناصر التكاليف على أساس فصل المصروفات المباشرة (أي النفقات التي تصرف مباشرة لإنتاج الوحدات المنتجة النهائية)، عن المصروفات غير المباشرة (النفقات التي لا يمكن ربطها مباشرة بوحدات المنتج النهائي، ولكنها تصرف على أنشطة المشروع كافة).

10-1-2 قائمة الدخل؛ وفقاً للتكاليف الكلية:

تتضمن هذه القائمة الإيرادات كافة المحققة في المشروع وتكلفة المبيعات، ومن ثم يتم حساب إجمالي الربح، أو الخسارة، وبطرح التكاليف الإدارية منها، يتم تحديد صافي الربح أو الخسارة، كنتيجة لأعمال المشروع.

- تمرين 1:

يُبين مشروع الشباب سجلاً عن أنشطته الزراعية في نهاية 2001-9-31 والموضحة في الجدول رقم (139).

- المطلوب: إعداد قائمتي التكاليف الكلية والدخل عن الفترة المحددة للمشروع المذكور في نهاية 2001-9-31

الجدول (139). بيانات مشروع الشباب في نهاية 2001-9-31.

الوحدة: ل.س

البيان	القيمة	البيان	القيمة
مواد خام (أولية) أول المدة	12000	السلعة تحت التشغيل آخر المدة	7500
مشتريات مواد خام (أولية)	35000	نقل المواد المشتراة	4500
تكلفة المواد المباشرة آخر المدة	6000	خدمات زراعية مباشرة	4500
مواد غير مباشرة	3200	أجور غير مباشرة	4250
تأمين	3000	صيانة الآلات الزراعية	2500
مياه	1500	أجور مباشرة	32900
الكهرباء	2000	السلعة تحت التشغيل أول المدة	5400
الإيجار	3400	قيمة المبيعات	165000
إهلاك آلات	2200	السلعة الجاهزة أول المدة	12000
محروقات	2300	السلعة الجاهزة آخر المدة	9800
عمولة وكلاء البيع	4300	رواتب الإدارة	3200
إيجار مكان البيع	3600	قرطاسية	3500
دعاية وإعلان	2670	مصاريف إدارية أخرى	5600
صيانة آلات	1200	أجور مشرفين	2000
مصاريف غير مباشرة	7000	إيجار المستودع	3000
إيجار مكان البيع (ثابتة) - قائمة م	1000	دعاية وإعلان (ثابتة) للقائمة	800
أجور إنارة (ثابتة) للقائمة م	100		

المصدر: مثال افتراضي.

- الحل: 1. قائمة التكاليف الكلية:

الجدول (140). قائمة التكاليف الكلية لمشروع الشباب.

مبلغ كلي	مبلغ جزئي	البيان
		التكاليف المباشرة
	12000	مواد خام (أولية) أول المدة
	35000	مشتريات مواد خام (أولية)
	4500	نقل المواد المشتراة
	51500	تكلفة المواد المباشرة المخصصة للإنتاج
	6000	يطرح تكلفة المواد المباشرة آخر المدة
	45500	تكلفة المواد المباشرة المستخدمة في الإنتاج
	32900	أجور مباشرة
	4500	خدمات زراعية مباشرة
82900		مجموع التكاليف المباشرة
		تكاليف زراعية غير مباشرة
	3200	مواد غير مباشرة
	4250	أجور غير مباشرة
	3000	تأمين
	2500	صيانة الآلات الزراعية
	11400	مياه- كهرباء- الإيجار - اهتلاك آلات- محروقات
24350		مجموع التكاليف الزراعية غير المباشرة
107250		مجموع التكاليف الزراعية
5400		السلعة تحت التشغيل أول المدة
112650		
7500		السلعة تحت التشغيل آخر المدة
105150		تكلفة السلعة تامة الصنع
12000		السلعة الجاهزة أول المدة
117150		
9800		السلعة الجاهزة آخر المدة
107350		تكلفة السلعة المباعة
		تكاليف التسويق
	4300	عمولة وكلاء البيع
	6270	إيجار مكان البيع - دعاية وإعلان
10570		مجموع تكاليف التسويق
117920		تكلفة المبيعات
		تكاليف إدارية ومالية
	8800	رواتب الإدارة- مصاريف إدارية أخرى
	3500	قرطاسية
12300		مجموع التكاليف الإدارية
130220		إجمالي تكاليف المبيعات

المصدر: مثال افتراضي.

2. قائمة الدخل؛ وفقًا للتكاليف الكلية:

الجدول (141) . قائمة الدخل (نتائج أعمال مشروع الشباب)؛ وفقًا للتكاليف الكلية.

المبلغ	البيان
165000	المبيعات
130220	تكلفة المبيعات
34780	صافي الربح

المصدر: مثال افتراضي.

10-2 قائمة التكاليف المباشرة Direct Cost List

يتم عن طريق هذه القائمة حساب تكلفة وحدة الإنتاج ببند التكاليف المصروفة المباشرة فقط، كقيمة المواد المستهلكة المباشرة، والأجور المباشرة لإنتاج السلعة، أما عناصر التكاليف غير المباشرة فتظهر في قائمة الدخل فقط. ويتضح هنا أن عناصر التكاليف قسمت إلى مجموعتين، الأولى عناصر التكاليف المباشرة، والثانية عناصر التكاليف غير المباشرة، وتقاس التكلفة على أساس التكاليف المباشرة فقط، وبذلك تظهر عناصر هذه التكاليف في قائمة التكاليف، وترحل عناصر التكاليف غير المباشرة إلى قائمة الدخل مع المصروفات الإدارية كعبء على الإيرادات في نهاية العام.

- تابع التمرين 1:

استنادًا إلى بيانات مشروع الشباب الواردة في الجدول رقم (139).

- المطلوب:

إعداد قائمتي التكاليف المباشرة، والدخل عن الفترة المحددة للمشروع المذكور في نهاية 2001-9-31.

- الحل:

1. قائمة التكاليف المباشرة:

الجدول (142) . قائمة التكاليف المباشرة لمشروع الشباب.

البيان	مبلغ جزئي	مبلغ كلي
التكاليف المباشرة		
مواد خام (أولية) أول المدة	12000	
مشتريات مواد خام (أولية)	35000	
نقل المواد المشتراة	4500	
تكلفة المواد المباشرة المخصصة للإنتاج	51500	
يطرح تكلفة المواد المباشرة آخر المدة	6000	
تكلفة المواد المباشرة المستخدمة في الإنتاج	45500	
أجور مباشرة	32900	
خدمات زراعية مباشرة	4500	
مجموع الإنتاج المباشرة		82900
السلعة تحت التشغيل أول المدة		5400
		88300
السلعة تحت التشغيل آخر المدة		7500
		80800
السلعة الجاهزة أول المدة		12000
		92800
السلعة الجاهزة آخر المدة		9800
		83000
تكاليف مباشرة للسلعة (المبيعات)		83000
تكاليف غير مباشرة		
تكاليف زراعية غير مباشرة	24350	
تكاليف بيع غير مباشرة وتوزيعها	10570	
تكاليف إدارية ومالية	12300	
مجموع التكاليف غير المباشرة		47220

إجمالي تكاليف المبيعات	130220
------------------------	--------

المصدر: مثال افتراضي

2. قائمة الدخل؛ وفقًا للتكاليف المباشرة:

الجدول (143) . قائمة الدخل؛ وفقًا للتكاليف المباشرة لمشروع الشباب.

المبلغ	البيان
165000	المبيعات
83000	إجمالي تكاليف المبيعات المباشرة
82000	مجموع الربح
130220	مجموع التكاليف الكلية للمبيعات
34780	صافي الربح

المصدر: مثال افتراضي

10-3 قائمة التكاليف المتغيرة Variable Cost List

يتم عن طريق هذه القائمة حساب تكلفة وحدة الإنتاج ببند التكاليف المتغيرة فقط، كقيمة المواد المستهلكة المباشرة، والأجور المباشرة لإنتاج السلعة؛ أي عناصر التكاليف التي تتغير بتغير حجم النشاط، أما التكاليف الثابتة فلا تدخل في هذه التكلفة؛ وإنما تظهر في قائمة الدخل، وعليه فإن هذه القائمة تعتمد على التحميل الجزئي للتكاليف، وتتصف هذه القائمة بصعوبة الفصل بين التكاليف المتغيرة والثابتة، فهناك عناصر شبه متغيرة أو شبه ثابتة، كما أن التكاليف الثابتة لم تتفق على الإنتاج، ولكنه النشاط استقاد من بعض عناصرها، وعلى ذلك فمن الضروري أن تتضمن تكلفة وحدة النشاط نصيبها من هذه التكاليف بقدر الاستفادة.

- تابع التمرين 1:

استنادًا إلى بيانات مشروع الشباب الواردة في الجدول رقم (139).

- المطلوب:

إعداد قائمتي التكاليف المتغيرة والدخل عن الفترة المحددة للمشروع المذكور في نهاية
2001-9-31.

-الحل:

1. قائمة التكاليف المتغيرة:

الجدول (144) . قائمة التكاليف المتغيرة لمشروع الشباب.

مبلغ كلي	مبلغ جزئي	البيان
	12000	مواد خام (أولية) أول المدة
	35000	مشتريات مواد خام (أولية)
47000		التكاليف المتغيرة
	4500	نقل المواد المشتراة
	51500	تكلفة المواد المباشرة المستعملة في الإنتاج
	6000	يطرح تكلفة المواد المباشرة آخر المدة
	45500	تكلفة المواد المباشرة المستخدمة في الإنتاج
	32900	أجور مباشرة
	4500	خدمات زراعية مباشرة
82900		مجموع الإنتاج المباشرة
		مصاريف زراعية غير مباشرة (متغيرة فقط)
	7000	مواد غير مباشرة
	1200	صيانة آلات
	2000	أجور مشرفين
10200		
93100		تكلفة الإنتاج المتغيرة
5400		السلعة تحت التشغيل أول المدة
7500		السلعة تحت التشغيل آخر المدة
12000		السلعة الجاهزة أول المدة
9800		السلعة الجاهزة آخر المدة
93200		
		تكاليف بيع وتوزيع (المتغيرة فقط)
	3500	دعاية وإعلان

كهرباء	2000	
		5500
التكلفة المتغيرة للسلعة (تكلفة المبيعات المتغيرة)		98700

المصدر: مثال افتراضي.

تابع الجدول (144) . قائمة التكاليف المتغيرة لمشروع الشباب.

مبلغ كلي	مبلغ جزئي	البيان
		مصاريف زراعية غير مباشرة (الثابتة)
	3000	إيجار المصنع
	6000	استهلاك آلات
	3000	أجور مشرفين
	2800	صيانة آلات
14800		التكاليف الثابتة
		مصاريف بيع وتوزيع (الثابتة)
	1000	إيجار مكان البيع
	800	دعاية وإعلان
	100	أجور إنارة
1900		
19500		مصاريف إدارية ومالية (الثابتة)
134900		إجمالي تكاليف المبيعات

المصدر: مثال افتراضي.

2. قائمة الدخل، وفقًا للتكاليف المتغيرة:

الجدول (145). قائمة الدخل؛ وفقًا للتكاليف المتغيرة لمشروع الشباب.

المبلغ	البيان
165000	المبيعات
98700	التكلفة المتغيرة للسلعة (تكلفة المبيعات المتغيرة)
66300	مجموع الربح
134900	مجموع التكاليف الكلية للمبيعات
30100	صافي الربح

4-10 قائمة التكاليف المستغلة: Untapped Costs

يتم عن طريق هذه القائمة حساب تكلفة وحدة الإنتاج ببند التكاليف المتغيرة فقط، مضافاً إليها نسبة مئوية من التكاليف الثابتة؛ أي التي تتحدد في ضوء الطاقة المستغلة، أما تكاليف الطاقة غير المستغلة، فلا تتحمل بها وحدة الإنتاج؛ وإنما تظهر في قائمة الدخل، وعلى ذلك تتحمل وحدة الإنتاج في هذه الطريقة نصيباً من التكاليف الثابتة تتناسب مع مقدار ما استغل منها؛ وبالتالي فهي لا تهمل التكاليف الثابتة بشكل كامل، وتجدر الإشارة إلى أن هذه القائمة تتصف بصعوبة التمييز ما بين التكاليف الثابتة والمتغيرة، فضلاً عن عدم إمكانية تقدير نسبة المستهلك أو المستغل من التكاليف لصعوبة التمييز ما بين الطاقة المستغلة، وغير المستغلة من الناحية التطبيقية، لاسيما عند تعدد الأنشطة المنفذة والتقانات المستخدمة.

- تابع التمرين 1:

استناداً إلى بيانات مشروع الشباب الواردة في الجدول رقم (139).

- المطلوب:

إعداد قائمتي التكاليف المستغلة والدخل عن الفترة المحددة للمشروع المذكور في نهاية

2001-9-31.

1. قائمة التكاليف المستغلة:

الجدول (146). قائمة التكاليف المستغلة لمشروع الشباب.

مبلغ كلى	مبلغ جزئى	البيان
		التكاليف المباشرة
	12000	مواد خام (أولية) أول المدة
	35000	مشتريات مواد خام (أولية)
	6000	مواد خام آخر المدة
	4500	نقل المواد المشتراة
	45500	تكلفة المواد المباشرة المستعملة فى الإنتاج
	37400	أجور مباشرة
82900		مجموع الانتاج المباشرة
		مصاريف زراعية غير مباشرة (متغيرة فقط)
	2400	أجور غير مباشرة
	2000	صيانة آلات
4400		مجموع مصاريف زراعية غير مباشرة (متغيرة فقط)
	7200	استهلاك آلات
	3000	إيجار المصنع
	4480	أجور غير مباشرة
	2800	صيانة آلات
17480		مجموع تكاليف زراعية ثابتة (مستغلة)
104780		تكاليف الإنتاج المستغلة
5400		السلعة تحت التشغيل أول المدة
7500		السلعة تحت التشغيل آخر المدة
102680		تكلفة سلعة تامة (المستغلة)
12000		السلعة الجاهزة أول المدة
9800		السلعة الجاهزة آخر المدة
104880		
3400		التكاليف المتغيرة لبيع السلعة وتوزيعها (المتغيرة فقط)
		دعاية وإعلان- كهرباء
		التكاليف الثابتة لبيع وتوزيعها (المستغلة فقط)
3280		دعاية وإعلان - إيجار المصنع- أجور انارة
111560		تكلفة المبيعات المستغلة
		التكلفة الثابتة
	4920	مصاريف زراعية ثابتة غير مستغلة
	820	مصاريف بيع وتوزيع ثابتة غير مستغلة
5740		مجموع التكلفة الثابتة
		مصاريف ادارية ومالية
22000		مجموع مصاريف ادارية ومالية
139300		اجمالى تكاليف المبيعات

المصدر: مثال افتراضي.

2. قائمة الدخل؛ وفقًا للتكاليف المستغلة:

الجدول (147). قائمة الدخل لمشروع الشباب؛ وفقًا للتكاليف المستغلة.

المبلغ	البيان
165000	المبيعات
111560	تكلفة المبيعات المستغلة
53440	مجموع الربح
139300	إجمالي تكاليف المبيعات
25700	صافي الربح

المصدر: مثال افتراضي.

كما يبين الجدول رقم (148، 149) خلاصة المقارنة مابين قوائم التكاليف وصافي نسبة الربح، أو المبيعات، وقيمة المخزون السلعي استنادًا إلى قوائم التكاليف.

الجدول (148). مقارنة بين نسبة الربح لمشروع الشباب؛ وفقًا لقوائم التكاليف الأربع.

المستغلة	المتغيرة	المباشرة	الكلية	البيان
165000	165000	165000	165000	المبيعات (1)
				التكاليف
82900	82900	82900	82900	المباشرة
20000		20000	20000	غير مباشرة متغيرة
		8000	10000	غير مباشرة ثابتة
102900	82900	110900	112900	مجموع التكاليف الزراعية (2)
62100	82100	54100	52100	إجمالي الربح (3) = (2-1)
10570	10570	10570	10570	تكاليف إدارية وتسويقية
	30000			تكاليف زراعية متغيرة
20000	20000	4000		تكاليف زراعية ثابتة
30570	60570	14570	10570	مجموعة النفقات المحملة لحساب الأرباح والخسائر (4)

31530	21530	39530	41530	صافي الربح (5) = 4-3
19.1	13.0	24.0	25.2	نسبة الربح أو المبيعات (6)

المصدر: مثال افتراضي.

الجدول (149): قيمة المخزون السلعي لمشروع الشباب وفقاً لقوائم التكاليف الأربع.

البيان	الكلية	المباشرة	المتغيرة	المستغلة
تكاليف المباشرة	82900	82900	82900	82900
غير مباشرة متغيرة	20000	20000	0	20000
غير مباشرة ثابتة	10000	8000	0	0
الإجمالي (تكلفة الإنتاج أو قيمة المخزون السلعي)	112900	110900	82900	102900
الربح الصافي	41530	39530	21530	31530

المصدر: مثال افتراضي.

- التمرين 2: يبين مشروع الاعتماد سجلاً عن أنشطته الزراعية في نهاية 2002/9/31 والموضحة في الجدول رقم (150).

- المطلوب: إعداد قائمتي التكاليف الكلية والدخل عن الفترة المحددة للمشروع المذكور

الجدول (150). بيانات مشروع الاعتماد في نهاية 2002/9/31.

الوحدة: ل.س

البيان	القيمة	البيان	القيمة
مواد خام (أولية) أول المدة	8000	السلعة تحت التشغيل آخر المدة	5500
مشتريات مواد خام (أولية)	15000	نقل المواد المشتراة	1500
تكلفة المواد المباشرة آخر المدة	3000	خدمات زراعية مباشرة	2600
مواد غير مباشرة	4250	أجور غير مباشرة	3400
تأمين	2000	صيانة الآلات الزراعية	1500
مياه	700	أجور مباشرة	4500
الكهرباء	800	السلعة تحت التشغيل أول المدة	4325
الإيجار	2200	قيمة المبيعات	125000
اهتلاك آلات	1100	السلعة الجاهزة أول المدة	9000
محروقات	1750	السلعة الجاهزة آخر المدة	5460
عمولة وكلاء البيع	2650	رواتب الإدارة	4680
إيجار مكان البيع	4600	قرطاسية	4350
دعاية وإعلان	3800	مصاريف إدارية أخرى	4200
صيانة آلات	1200	أجور مشرفين	2000

3000	إيجار المستودع	7000	مصاريف غير مباشرة (متغيرة)
400	دعاية وإعلان (ثابتة) للقائمة	750	إيجار مكان البيع (ثابتة) - قائمة م
		50	أجور إنارة (ثابتة) للقائمة م

المصدر: مثال افتراضي.

- الحل: 1. قائمة التكاليف الكلية:

الجدول (151) . قائمة التكاليف الكلية لمشروع الاعتماد.

مبلغ كلي	مبلغ جزئي	البيان
		التكاليف المباشرة
	8000	مواد خام (أولية) أول المدة
	15000	مشتريات مواد خام (أولية)
	1500	نقل المواد المشتراة
	24500	تكلفة المواد المباشرة المخصصة للإنتاج
	3000	يطرح تكلفة المواد المباشرة آخر المدة (-)
	21500	تكلفة المواد المباشرة المستخدمة في الإنتاج
	4500	أجور مباشرة
	2600	خدمات زراعية مباشرة
28600		مجموع التكاليف المباشرة
		تكاليف زراعية غير مباشرة
	4250	مواد غير مباشرة
	3400	أجور غير مباشرة
	2000	تأمين
	1500	صيانة الآلات الزراعية
	6550	مياه- كهرباء- الإيجار- اهتلاك آلات- محروقات
17700		مجموع التكاليف الزراعية غير المباشرة
46300		مجموع التكاليف الزراعية
4325		السلعة تحت التشغيل أول المدة
50625		
5500		السلعة تحت التشغيل آخر المدة (-)
45125		تكلفة السلعة تامة الصنع
9000		السلعة الجاهزة أول المدة
54125		
5460		السلعة الجاهزة آخر المدة (-)
48665		تكلفة السلعة المباعة
		تكاليف التسويق
	2650	عمولة وكلاء البيع
	8550	إيجار مكان البيع - دعائية وإعلان
11050		مجموع تكاليف التسويق
59715		تكلفة المبيعات

تكاليف إدارية ومالية		
رواتب الإدارة- مصاريف إدارية أخرى	8880	
قرطاسية	4350	
مجموع التكاليف الإدارية		13230
إجمالي تكاليف المبيعات		72945

المصدر: مثال افتراضي.

2. قائمة الدخل؛ وفقاً للتكاليف الكلية:

الجدول (152) . قائمة الدخل (نتائج أعمال مشروع الاعتماد)؛ وفقاً للتكاليف الكلية.

المبلغ	البيان
125000	المبيعات
72945	تكلفة المبيعات (-)
52055	صافي الربح

المصدر: مثال افتراضي.

- تابع التمرين 2:

استناداً إلى بيانات مشروع الاعتماد الواردة في الجدول رقم (150).

- المطلوب:

إعداد قائمتي التكاليف المباشرة، والدخل عن الفترة المحددة للمشروع المذكور في نهاية

2002/9/31

- الحل:

1. قائمة التكاليف المباشرة:

الجدول (153) . قائمة التكاليف المباشرة لمشروع الاعتماد.

مبلغ كلي	مبلغ جزئي	البيان
		التكاليف المباشرة
	8000	مواد خام (أولية) أول المدة
	15000	مشتريات مواد خام (أولية)
	1500	نقل المواد المشتراة
	24500	تكلفة المواد المباشرة المخصصة للإنتاج
	3000	يطرح تكلفة المواد المباشرة آخر المدة (-)
	21500	تكلفة المواد المباشرة المستخدمة في الإنتاج
	4500	أجور مباشرة
	2600	خدمات زراعية مباشرة
28600		مجموع الإنتاج المباشرة
4325		السلعة تحت التشغيل أول المدة
32925		
5500		السلعة تحت التشغيل آخر المدة (-)
27425		
9000		السلعة الجاهزة أول المدة
36425		
5460		السلعة الجاهزة آخر المدة (-)
30965		
30965		تكاليف مباشرة للسلعة (المبيعات)
		تكاليف غير مباشرة
	17700	تكاليف زراعية غير مباشرة
	11050	تكاليف بيع غير مباشرة وتوزيعها

تكاليف إدارية ومالية	13230	
مجموع التكاليف غير المباشرة		41980
إجمالي تكاليف المبيعات		72945

المصدر: مثال افتراضي.

2. قائمة الدخل؛ وفقاً للتكاليف المباشرة:

الجدول (154) . قائمة الدخل؛ وفقاً للتكاليف المباشرة.

المبلغ	البيان
125000	المبيعات
30965	إجمالي تكاليف المبيعات المباشرة (-)
94035	مجموع الربح
72945	مجموع التكاليف الكلية للمبيعات
52055	صافي الربح

المصدر: مثال افتراضي.

- تابع التمرين 2:

استناداً إلى بيانات مشروع الاعتماد الواردة في الجدول رقم (150).

- المطلوب:

إعداد قائمتي التكاليف المتغيرة والدخل عن الفترة المحددة للمشروع المذكور في نهاية

2002/9/31.

-الحل:

1. قائمة التكاليف المتغيرة:

الجدول (155) . قائمة التكاليف المتغيرة لمشروع الاعتماد.

مبلغ كلي	مبلغ جزئي	البيان
	8000	مواد خام (أولية) أول المدة
	15000	مشتريات مواد خام (أولية)
23000		التكاليف المتغيرة
	1500	نقل المواد المشتراة
	24500	تكلفة المواد المباشرة المستعملة في الإنتاج
	3000	يطرح تكلفة المواد المباشرة آخر المدة (-)
	21500	تكلفة المواد المباشرة المستخدمة في الإنتاج
	4500	أجور مباشرة
	2600	خدمات زراعية مباشرة
28600		مجموع الإنتاج المباشرة
		مصاريف زراعية غير مباشرة (متغيرة فقط)
	4250	مواد غير مباشرة
	1200	صيانة آلات
	2000	أجور مشرفين
7450		
36050		تكلفة الإنتاج المتغيرة
4325		السلعة تحت التشغيل أول المدة
5500		السلعة تحت التشغيل آخر المدة (-) تطرح
9000		السلعة الجاهزة أول المدة
5460		السلعة الجاهزة آخر المدة (-) تطرح
38415		
		تكاليف بيع (المتغيرة فقط) وتوزيعها
	3800	دعاية وإعلان

كهرباء	800	
		4600
التكلفة المتغيرة للسلعة (تكلفة المبيعات المتغيرة)		43015

المصدر: مثال افتراضي.

تابع الجدول (155) . قائمة التكاليف المتغيرة لمشروع الاعتماد.

البيان	مبلغ جزئي	مبلغ كلي
مصاريف زراعية غير مباشرة (الثابتة)		
إيجار المصنع	3000	
استهلاك آلات	1100	
أجور مشرفين	2000	
صيانة آلات	1200	
التكاليف الثابتة		7300
مصاريف بيع وتوزيع (الثابتة)		
إيجار مكان البيع	750	
دعاية وإعلان	400	
أجور إنارة	50	
		1200
مصاريف إدارية ومالية (الثابتة)		19500
إجمالي تكاليف المبيعات		71015

المصدر: مثال افتراضي.

2. قائمة الدخل؛ وفقاً للتكاليف المتغيرة:

الجدول (156). قائمة الدخل؛ وفقاً للتكاليف المتغيرة لمشروع الاعتماد.

المبلغ	البيان
125000	المبيعات
43015	التكلفة المتغيرة للسلعة (تكلفة المبيعات المتغيرة) (-)
81985	مجموع الربح
71015	مجموع التكاليف الكلية للمبيعات (-)
53985	صافي الربح

المصدر: مثال افتراضي.

- تابع التمرين 2:

استناداً إلى بيانات مشروع السعادة الواردة في الجدول رقم (150).

- المطلوب:

إعداد قائمتي التكاليف المستغلة والدخل عن الفترة المحددة للمشروع المذكور في
نهاية 2002/9/31

1. قائمة التكاليف المستغلة:

الجدول (157). قائمة التكاليف المستغلة لمشروع الاعتماد.

مبلغ كلي	مبلغ جزئي	البيان
		التكاليف المباشرة
	8000	مواد خام (أولية) أول المدة
	15000	مشتريات مواد خام (أولية)
	3000	مواد خام آخر المدة (-)
	1500	نقل المواد المشتراة
	21500	تكلفة المواد المباشرة المستعملة في الإنتاج
	7100	أجور ومواد مباشرة
28600		مجموع الإنتاج المباشرة
		مصاريف زراعية غير مباشرة (متغيرة فقط)
	3400	أجور غير مباشرة
	1200	صيانة آلات
4600		مجموع مصاريف زراعية غير مباشرة (متغيرة فقط)
	1100	استهلاك آلات
	3000	إيجار المصنع
	4250	مواد غير مباشرة
	1200	صيانة آلات
9550		مجموع تكاليف زراعية ثابتة (مستغلة)
42750		تكاليف الإنتاج المستغلة
	4325	السلعة تحت التشغيل أول المدة
	5500	السلعة تحت التشغيل آخر المدة (-)
41575		تكلفة سلعة تامة (المستغلة)
	9000	السلعة الجاهزة أول المدة
	5460	السلعة الجاهزة آخر المدة (-)
45115		
3400		تكاليف بيع وتوزيع (المتغيرة فقط)
		دعاية وإعلان- كهرباء
		تكاليف بيع الثابتة (المستغلة) وتوزيعها
3280		دعاية وإعلان - إيجار المصنع- أجور إنارة
51795		تكلفة المبيعات المستغلة
	4920	مصاريف زراعية ثابتة غير مستغلة
	820	مصاريف بيع وتوزيع ثابتة غير مستغلة
5740		مجموع التكلفة الثابتة

مصاريف إدارية ومالية		
مجموع مصاريف إدارية ومالية	8880	
إجمالي تكاليف المبيعات	66415	

المصدر: مثال افتراضي

2. قائمة الدخل؛ وفقاً للتكاليف المستغلة:

الجدول (158). قائمة الدخل لمشروع السعادة، وفقاً للتكاليف المستغلة.

المبلغ	البيان
125000	المبيعات
51795	تكلفة المبيعات المستغلة (-)
73205	مجموع الربح
66415	إجمالي تكاليف المبيعات (-)
58585	صافي الربح

المصدر: مثال افتراضي.

-تمرين غير محلول 1:

فيما يأتي بيانات التكاليف لمشروع البراق عن أنشطته الزراعية، ومبيعاته في نهاية 2016/6/31 ، والموضحة في الجدول رقم (159).

الجدول (159). بيانات مشروع البراق في نهاية 2016/6/31.

الوحدة: ألف ل.س

البيان	القيمة	البيان	القيمة
مواد خام (أولية) أول المدة	155	السلعة تحت التشغيل آخر المدة	210
مشتريات مواد خام (أولية)	450	نقل المواد المشتراة	125
تكلفة المواد المباشرة آخر المدة	210	خدمات زراعية مباشرة	88
مواد غير مباشرة	86	أجور غير مباشرة	115
تأمين	65	صيانة الآلات الزراعية	55
مياه	25	أجور مباشرة	77
الكهرباء	15	السلعة تحت التشغيل أول المدة	129
الإيجار	45	قيمة المبيعات	3860
اهتلاك آلات	90	السلعة الجاهزة أول المدة	55
محروقات	35	السلعة الجاهزة آخر المدة	25
عمولة وكلاء البيع	35	رواتب الإدارة	410
إيجار مكان البيع	60	قرطاسية	40
دعاية وإعلان	30	مصاريف إدارية أخرى	80
صيانة آلات	70	أجور مشرفين	45
مصاريف غير مباشرة (متغيرة)	35	إيجار المستودع	165

60	دعاية وإعلان (ثابتة) للقائمة المتغيرة	115	إيجار مكان البيع (ثابتة) - قائمة م
		25	أجور إنارة (ثابتة) للقائمة م

المصدر: مثال افتراضي.

- المطلوب:

إعداد القوائم الآتية:

1. قائمة التكاليف الكلية.
2. قائمة التكاليف المباشرة.
3. قائمة التكاليف المتغيرة.
4. قائمة التكاليف المستغلة.
5. قوائم الدخل؛ وفقاً لقوائم التكاليف.

- تمرين غير محلول 2: فيما يأتي بيانات التكاليف لمشروع الخابور عن أنشطته الزراعية ومبيعاته في نهاية 31-6-2018، والموضحة في الجدول رقم (160).

الجدول (160). بيانات مشروع الخابور في نهاية 31-6-2018.

الوحدة: ألف ل.س

البيان	القيمة	البيان	القيمة
مواد خام (أولية) أول المدة	145	السلعة تحت التشغيل آخر المدة	115
مشتريات مواد خام (أولية)	300	نقل المواد المشتراة	90
تكلفة المواد المباشرة آخر المدة	120	خدمات زراعية مباشرة	75
مواد غير مباشرة	65	أجور غير مباشرة	85
تأمين	15	صيانة الآلات الزراعية	45
مياه	15	أجور مباشرة	55
الكهرباء	12	السلعة تحت التشغيل أول المدة	99
الإيجار	35	قيمة المبيعات	2345
اهتلاك آلات	33	السلعة الجاهزة أول المدة	22
محروقات	12	السلعة الجاهزة آخر المدة	14
عمولة وكلاء البيع	19	رواتب الإدارة	320
إيجار مكان البيع	90	قرطاسية	66
دعاية وإعلان	43	مصاريف إدارية أخرى	77
صيانة آلات	55	أجور مشرفين	80
مصاريف غير مباشرة (متغيرة)	77	إيجار المستودع	120
إيجار مكان البيع (ثابتة) - قائمة م	88	دعاية وإعلان (ثابتة) للقائمة المتغيرة	75

		8	أجور إنارة (ثابتة) للقائمة م
--	--	---	------------------------------

المصدر: مثال افتراضي.

- المطلوب: إعداد القوائم الآتية:

1. قائمة التكاليف الكلية.
2. قائمة التكاليف المباشرة.
3. قائمة التكاليف المتغيرة.
4. قائمة التكاليف المستغلة.
5. قوائم الدخل وفقاً لقوائم التكاليف.
6. قائمة نسبة الربح للقوائم كافة.
7. قيمة المخزون السلعي.

الفصل الحادي عشر
الجرد والتسويات الجردية
Inventory & Inventory Adjustments

خلاصة العملية الإنتاجية هو تحديد الربح أو الخسارة الناجم عن تنفيذ الأنشطة الزراعية من خلال تدوين العمليات المحاسبية كافة المتعلقة بالأصول الثابتة الموجودة في المزرعة، أو المنشأة وتحديد قيمتها، والمصروفات كافة وقيمة المواد والمستلزمات التي يتم صرفها خلال الموسم الزراعي أو العام؛ للتوصل إلى تحديد تكاليف كل نشاط ونصيبه من الإيرادات الإجمالية للمزرعة، وأخيرًا إلى إعداد الحسابات الختامية والميزانية العامة.

1-11 الجرد: Inventory

تُعد عملية الجرد من العمليات الضرورية في المشروعات والمنشآت الصناعية والتجارية والزراعية، وتتم هذه العملية بشكل دوري وفي نهاية كل عام، حيث يتم من خلالها الكشف، وجرد كل موجودات المزارع والمشروعات وتحديد عددها وقيمة كل أصل منها، وتاريخ شراؤه، أو الحصول عليه، سواء كان أصلًا ثابتًا، أو مواد مستهلكة خلال السنة الواحدة، ويمكن تحديد الأصول وآلية جردها:

أولاً. الأصول الثابتة: Fixed Assets

هي الموجودات التي لا تستهلك خلال فترة محاسبية واحدة (سنة)، وتشمل على الآتي:

1. الأراضي التي يمتلكها، أو يستثمرها المزارع، أو المشروع بالزراعات المروية، أو المطرية.

2. مباني السكن والإدارة والمحارس، وأماكن حفظ الآلات والمعدات الزراعية والبئر والمضخات المائية التابعة للمزرعة، أو المشروع.
 3. المستودعات والحظائر الخاصة بحفظ الأعلاف، ومستلزمات الإنتاج الأخرى من بذار وسماد وعبوات وغيرها.
 4. بساتين الفاكهة المزروعة بالأشجار المروية والبعلية والحراجية التابعة للمزرعة.
 5. أعداد الحيوانات التي يتم تربيتها كرؤوس الماشية بأنواعها المختلفة وعروقتها والدواجن التي تخصص لإنتاج المنتجات التي يتم بيعها سنوياً (مواشي التسمين - بيض - لحوم...).
 6. الآبار بأنواعها المختلفة والمضخات المائية، وشبكات الري، والسيارات الحقلية.
- في الحسابات السنوية يتم تحديد نسبة الاهتلاك السنوي المحددة لكل أصل من الأصول المذكورة أعلاه عند دراسة تكاليف الأنشطة الزراعية المختلفة وإيراداتها.

ثانياً . الأصول المتغيرة: Changing Assets

تشمل قيمة المواد المخزونة من بذار وأسمدة وأعلاف ومواد طاقة، وتحديد سعر كل مادة من المواد والمستلزمات المشتراة من خارج المشروع (ثمن السوق أو ثمن التكلفة)، وتحدد قيمة مبيع السلع الزراعية وفقاً لسعر البيع الفعلي (ثمن التكلفة مضافاً إليه هامش الربح)، ويتم جرد المواد كافة في آخر المدة المحاسبية ومطابقتها لدفتر الصنف، وتحدد الكميات المستهلكة من خلال استخدام دفتر المخازن.

ثالثاً. الأجور والحسابات الأخرى: Wages & Other Accounts

تشتمل على أجور العمال والمستأجرين بطريقة جرد الأصول الثابتة والمتغيرة نفسها، يتم جرد هذه الحسابات، وتقسمها إلى ديون تستحق السداد، أو غير ذلك.

11-2 التسوية الجردية: Inventory Adjustments

استناداً إلى عملية الجرد حسب نوع الأصل، يتم إجراء قيود التسوية، وإقفال حسابات المشروع، وتحويل رصيد كل نشاط ربحاً، أو خسارة إلى حساب الأرباح العامة أو

الخسائر؛ للتوصل إلى تحديد نتائج أعمال تنفيذ الأنشطة الزراعية، كما هو موضح في الجدول رقم (161).

الجدول (161). حساب الأرباح العامة أو الخسائر عن المدة المنتهية.

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
××	الرصيد (محول من خسائر العام السابق).	××	الرصيد (محول من أرباح العام السابق).
××	خسائر التأجير الزراعي.	××	أرباح التأجير الزراعي (إيجار نقدي...).
××	خسائر الأنشطة المزرعية (ترحل من حساب أرباح وخسائر الأنشطة).	××	أرباح الأنشطة المزرعية (ترحل من حساب أرباح وخسائر الأنشطة).
××	خسائر مبيع الأصول الثابتة.	××	أرباح مبيع الأصول الثابتة.
××	تكاليف إدارية ومالية.	××	الإيرادات المختلفة.
××	تكاليف البيع والتوزيع.	××	
××	الرصيد (الأرباح الصافية) ويُرحل إلى حساب توزيع الأرباح ويظهر في الميزانية كرسيد مرحل للعام القادم .	××	الرصيد (الخسائر الصافية) ينزل من رأس المال أو تظهر في الميزانية .
×××	الإجمالي	×××	الإجمالي

المصدر: ناصر، الشماط، 2017.

11-3 جرد منتجات المزرعة، ومستلزمات الإنتاج المتبقية في آخر المدة:

يتم جرد منتجات المزرعة ومستلزمات الإنتاج جميعها الموجودة في المخازن في التاريخ الذي قرر فيه المزارع أن ينظم حساباته الختامية، وذلك لكشف التلاعب، أو الاختلاس، إن وجد، ويكون هناك فرق بين الكميات المنتجة والواردة في دفاتر المحاسبة، والكمية الموجودة فعلاً في المستودعات، لكن قد يكون هذا الفرق ناتجاً عن عمليات التخزين، فمثلاً: القطن يكون وزنه قبل القطاف نتيجة الرطوبة التي يمتصها أعلى من وزنه بعد القطاف.

يقصد بمنتجات المزرعة ومستلزمات الإنتاج المتبقية في آخر المدة بالمنتجات والمستلزمات التي تُعد ملكاً للمزرعة بالمعنى القانوني، وتشتمل على موجودات المخازن من المنتجات الجاهزة للبيع، والمنتجات المرسلّة إلى وكالات البيع، ولم يتم بيعها بعد، والمحاصيل الموجودة في الحقل ولم يتم حصادها بعد، وموجودات المخازن من السلع المنتجة في المزرعة وغير المعدّة للتسويق؛ وإنما سيتم استخدامها كمداخل لمنتجات أخرى، فضلاً عن موجودات المخازن من المواد الأولية ومستلزمات الإنتاج المخزونة والمتعاقد عليها والمدفوع ثمنها ولم يتم استلامها.

- إثبات منتجات المزرعة ومستلزمات الإنتاج المتبقية في آخر المدة في الدفاتر:

لنفترض أن قائمة جرد المنتجات ومستلزمات الإنتاج المتبقية لشركة الشباب بتاريخ 12/31 بينت أن قيمة المنتجات بلغت 48400 ل.س على أساس سعر التكلفة، وبمبلغ 58600 ل.س على أساس سعر السوق. وقيمة مستلزمات الإنتاج 25000 ل.س على أساس سعر التكلفة وبمبلغ 24000 ل.س على أساس سعر السوق، وعند الأخذ بسعر التكلفة أو سعر السوق أيهما أقل، ستكون القيمة التي يجب إثباتها في الدفتر هي 48400 ل.س للمنتجات، و 24000 ل.س للمستلزمات.

-المطلوب:

إثبات القيود في دفتر اليومية وتسجيلها.

الجدول(162). دفتر جرد شركة الشباب بتاريخ 12/31.

منه	له	البيان	التاريخ
48400	48400	من ح/ منتجات متبقية في آخر المدة إلى ح/ المحصول	2014/12/30
		إثبات قيمة المنتجات المتبقية نتيجة الجرد الفعلي على نهاية العام.	
24000		من ح/ مستلزمات الإنتاج المتبقية في آخر المدة	
	24000	إلى ح/ المحصول	
		إثبات قيمة مستلزمات الإنتاج المتبقية نتيجة الجرد الفعلي على نهاية العام.	

يترتب على هذا القيد فتح حساب في دفتر الأستاذ باسم حسابين، الأول باسم المنتجات المتبقية، والآخر باسم مستلزمات الإنتاج المتبقية، ورصيد هذين الحسابين مدين، ويمثل عنصرًا من عناصر الأصول المتداولة التي ستظهر في الميزانية، وتبقى مفتوحة لحين إعداد الميزانية الختامية وإقفالها فيها.

من د/ منتجات متبقية آخر المدة (له)			(منه)		
المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
48400	إلى د/ المحصول	12/30	48400	من مذكورين (عناصر الخصوم)	
48400			48400		

من د/ مستلزمات الإنتاج متبقية في آخر المدة (له)			(منه)		
المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
24000	إلى د/ المحصول	12/30	24000	من مذكورين (عناصر الخصوم)	
24000			24000		

- تمرين 1::

بتاريخ 12/15 بينت قائمة جرد المنتجات ومستلزمات الإنتاج المتبقية لشركة الأمير أن قيمة المنتجات بلغت 30000 ل.س على أساس سعر الكلفة، وبمبلغ 40000 ل.س على أساس سعر السوق. وقيمة مستلزمات الإنتاج 20000 ل.س على أساس سعر الكلفة وبمبلغ 10000 ل.س على أساس سعر السوق..

الجدول (163). دفتر جرد شركة الأمير بتاريخ 12/13.

منه	له	البيان	التاريخ
30000	30000	من د/ منتجات متبقية في آخر المدة إلى د/ المحصول	2019/12/30
		إثبات قيمة المنتجات المتبقية نتيجة الجرد الفعلي على نهاية العام	
10000		من د/ مستلزمات الإنتاج المتبقية آخر المدة	

10000	إلى ح/ المحصول إثبات قيمة مستلزمات الإنتاج المتبقية نتيجة الجرد الفعلي في نهاية العام
-------	---

المصدر: مثال افتراضي.

تم الأخذ بسعر الكلفة أو سعر السوق (أيهما أقل)، حيث ستكون القيمة التي يجب إثباتها في دفتر هي 30000 ل.س للمنتجات، و 10000 ل.س للمستلزمات. وترتب على هذا القيد فتح حساب في دفتر الأستاذ باسم حسابين، الأول باسم المنتجات المتبقية، والآخر باسم مستلزمات الإنتاج المتبقية، ورصيد هذه الحسابين مدينًا، ويمثل عنصرًا من عناصر الأصول المتداولة التي ستظهر في الميزانية، وتبقى مفتوحة لحين إعداد الميزانية الختامية وإقفالها فيها.

دفتر الأستاذ لشركة الأمير (المنتجات المتبقية في آخر المدة)

(منه) من ح/ المنتجات المتبقية آخر المدة (له)

المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
30000	إلى ح/ المحصول	12/30	30000	من مذكورين(عناصر الخصوم)	
30000			30000		

المصدر: مثال افتراضي.

دفتر الأستاذ لشركة الأمير (مستلزمات الإنتاج المتبقية آخر المدة)

(منه) من ح/ مستلزمات الإنتاج المتبقية آخر المدة (له)

المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
10000	إلى ح/ المحصول	12/30	10000	من مذكورين (عناصر الخصوم)	
10000			10000		

المصدر: مثال افتراضي.

4-11 جرد المصروفات والإيرادات: Revenue & Expenses Inventory

سبق وأن ذكرنا أن المصروفات والإيرادات كافة تسجل في قائمة الدخل ماعدا أربعة حسابات لا تدخل في هذه القائمة، وهي المصروفات المقدمة مسبقًا، والمصروفات المستحقة، والإيرادات المستحقة، والإيرادات المحصلة مقدمًا.

1-4-11 جرد المصروفات: Inventory Eexpenses

في نهاية الفترة المحاسبية، من أجل معرفة التسويات الجردية على المصروفات يتم إجراء مقارنة ما بين الرصدين أو القيمتين الآتيتين:

قيمة المصروف المدفوع (رصيد المصروف في ميزان المراجعة) مع قيمة المصروف الذي يخص السنة، وسوف يظهر هذا من خلال الجرد الذي يتم في نهاية السنة، ويُعد الرصيد الحقيقي للمصروف الواجب إظهاره في نهاية العام.

1. المصروفات المستحقة: Accrued Expenses

وهي المصروفات التي تخص السنة الحالية، ولم يتم سدادها بعد، ولم تسجل في الدفاتر، مثل: الرواتب والأجور، والإيجارات، فيجب تحديد قيمة هذه المصروفات، وإضافتها للمصاريف الأخرى بقائمة الدخل حيث تظهر نتيجة النشاط (ربح/ خسارة) بصورة سليمة.

- مثال تطبيقي على المصروفات المستحقة:

ظهر ضمن أرصدة ميزان المراجعة لشركة الحسن في 31/12/2019 الآتي:

220000 ل.س مصروف الأجور

60000 ل.س مصروف فوائد القروض

110000 ل.س مصروف الإيجار

وإذا علمت أن:

أ . الأجور الشهرية بلغت 20000 ل.س

ب . هناك فوائد قروض مستحقة بلغت 30000 ل.س

ج . الإيجار الشهري بلغ 10000 ل.س

- المطلوب:

1. إجراء قيود التسويات الجردية.
2. تصوير حسابات الأستاذ.
3. بيان أثر التسويات الجردية في قائمة الدخل والميزانية في 31/12/2019.

- حل الطلب الأول:

الجدول(164). قيود التسويات الجردية لشركة الحسن في 2019/12/31:

من	له	البيان
20000	20000	من ح/ مصروف الأجور إلى ح/ أجور مستحقة (تسجيل الأجور المستحقة)
30000	30000	من ح/ مصروف فوائد القروض إلى ح/ فوائد قروض مستحقة (تسجيل فوائد القروض المستحقة)
10000	10000	من ح/ مصروف الإيجار إلى ح/ إيجار مدين مستحق (تسجيل قيمة الإيجار المدين المستحق)

المصدر: مثال افتراضي.

- حل الطلب الثاني: تصوير حسابات الأستاذ لقيود التسويات الجردية لشركة الحسن:

ح/ مصروف الأجور

220000	رصيد 12/31	240000	رصيد 12/31 (مدين)
20000	إلى ح/ أجور مستحقة		
240000		240000	

ح/ أجور مستحقة

20000	رصيد 12/31 (دائن)	20000	من ح/ مصروف الأجور
20000		20000	

ح/ مصروف الإيجار

110000	رصيد 12/31	120000	رصيد 12/31 (مدين)
10000	إلى ح/ إيجار مدين مستحق		
120000		120000	

ح/ إيجار مدين مستحق

10000	رصيد 12/31 (دائن)	10000	من ح/ مصروف الإيجار
10000		10000	

ح/ مصروف فوائد القروض

60000	رصيد 12/31		
30000	إلى ح/ فوائد قروض مستحقة	90000	رصيد 12/31 (مدين)

90000	90000	
ح/ فوائد قروض مستحقة		
30000	رصيد 12/31 (دائن)	30000
30000	من ح/ مصروف فوائد القروض	30000

- حل الطلب الثالث:

أثر التسويات الجردية في قائمة الدخل والميزانية:

(أ) يظهر ضمن المصروفات في قائمة الدخل أرصدة الحسابات الآتية:

240000 ل.س مصروف الأجور

120000 ل.س مصروف الإيجار

90000 ل.س مصروف فوائد القروض.

(ب) يظهر ضمن كتلة حسابات التسوية الدائنة في الميزانية أرصدة الحسابات الآتية:

20000 ل.س أجور مستحقة

30000 ل.س فوائد قروض مستحقة

10000 ل.س إيجار مدين مستحق

2. المصروفات المدفوعة مقدماً: Prepaid expenses

وهي المصروفات التي تم دفعها في خلال السنة، وسجلت في الدفاتر، وهي تخص أكثر من سنة مالية، فيتم تحديد ما يخص السنة، ويُعد مصروفًا يظهر ضمن المصروفات في قائمة الدخل، والمبلغ المتبقي يُعد أصلًا يدرج ضمن الأصول المتداولة في قائمة المركز المالي.

- المعالجة المحاسبية للمصروفات المقدمة:

- مثال تطبيقي على المصروفات المقدمة:

ظهر ضمن أرصدة ميزان المراجعة لشركة الشباب في 2019/12/31 الآتي:

180000 ل.س إيجار الأرض مدين مقدم

210000 ل.س مصاريف إدارية مقدم

وإذا علمت أن:

أ- الإيجار المدين المقدم في 2019/12/31 بلغ 60000 ل.س
ب- مصاريف إدارية تغطي فترة ثلاث سنوات تبدأ في 2019 /1/1

- المطلوب:

1. إجراء قيود التسويات الجردية.
2. تصوير حسابات الأستاذ.
3. بيان أثر التسويات الجردية في قائمة الدخل والميزانية في 2019/12/31.

- حل الطلب الأول:

الجدول (165). قيود التسويات الجردية لشركة الشباب.

من	له	البيان
120000	120000	من ح/ مصروف إيجار الأرض إلى ح/ إيجار مدين مقدم (نصيب الفترة المالية من الإيجار)
70000	70000	من ح/ مصروف الإدارة إلى ح/ مصروف الإدارة مقدم (نصيب الفترة المالية من مصروف الإدارة)

المصدر: مثال افتراضي.

- حل الطلب الثاني:

- تصوير حسابات الأستاذ لقيود التسويات الجردية لشركة الشباب:

ح/ إيجار مقدم

180000	رصيد 12/31	120000	من ح/ مصروفات إيجار الأرض
		60000	رصيد 12/31 (مدين)
180000		180000	

ح/ مصروف إيجار الأرض

120000	إلى ح/ إيجار مقدم	120000	رصيد 12/31 (مدين)
120000		120000	

ح/ مصروف الإدارة مقدم

210000	رصيد 12/31	70000	من ح/م. إدارية
		140000	رصيد 12/31 (مدين)
210000		210000	

ح/ مصروف الإدارة

70000	إلى ح/م. إدارة مقدم		
-------	---------------------	--	--

رصيد 12/31/ (مدين)	70000		
	70000		70000

المصدر: مثال افتراضي.

- حل الطلب الثالث:

أثر التسويات في قائمة الدخل والميزانية لشركة الشباب:

(أ) يظهر ضمن المصروفات الجارية في قائمة الدخل أو حساب الأرباح والخسائر المبالغ الآتية:

120000 ل.س مصروف إيجار الأرض

70000 ل.س مصروف إدارة

(ب) يظهر ضمن الأصول في الميزانية أرصدة الحسابات الآتية:

60000 ل.س إيجار مقدم

140000 ل.س مصروف إدارة مقدم

2-4-11 جرد الإيرادات: Inventory Revenue

في نهاية الفترة المحاسبية، من أجل معرفة التسويات الجردية على الإيرادات، يتم إجراء مقارنة ما بين الرصيدين أو القيمتين الآتيتين:

قيمة الإيرادات المحصلة (رصيد الإيراد في ميزان المراجعة) مع قيمة الإيراد الذي يخص السنة، وسوف يظهر هذا من خلال الجرد الذي يتم في نهاية العام، ويُعد الرصيد الحقيقي للإيراد الواجب إظهاره في نهاية العام.

1. الإيرادات المستحقة: Accrued Revenue

وهي الإيرادات التي تخص السنة الحالية، ولم يتم تسجيلها في الدفاتر بعد، ولتصحيح ذلك لا بد من إجراء بعض التسويات.

- مثال تطبيقي على الإيرادات المستحقة:

ظهر ضمن أرصدة ميزان المراجعة لشركة شيرين في 12/31 / 2019 الآتي:

120000 أرباح أوراق مالية

15000 إيراد فوائد دائنة

وإذا علمت أن:

- أ. هناك أرباح أوراق مالية مستحقة في 31/12/2019 قيمتها 30000 ل.س.
ب. بلغت الفوائد الدائنة عن الفترة المالية المنتهية في 31/12/2019 مبلغ 20000 ل.س.

- المطلوب:

1. إجراء قيود التسويات الجردية.
2. تصوير حسابات الأستاذ.
3. بيان أثر التسويات الجردية في قائمة الدخل والميزانية في 31/12/2019.

- حل الطلب الأول:

الجدول (166). قيود التسويات الجردية لشركة شيرين في 31/12/2019.

البيان	له	من
من ح/ أرباح أوراق مالية مستحقة إلى ح/ أرباح أوراق مالية (تسجيل أرباح الأوراق المالية المستحقة)	30000	30000
من ح/ فوائد دائنة مستحقة إلى ح/ إيراد فوائد دائنة (تسجيل قيمة الفوائد المستحقة)	5000	5000

المصدر: مثال افتراضي.

- حل الطلب الثاني:

تصوير حسابات الأستاذ لشركة آلاء في 31/12/2019:

ح/ إيراد استثمارات

150000	رصيد 12/31 (دائن)	120000	رصيد 12/31
		30000	من ح/ إيراد استثمارات مستحقة
150000		150000	

ح/ إيراد استثمارات مستحقة

30000	إلى ح/ إيراد استثمارات	30000	رصيد 12/31 (مدين)
30000		30000	

ح/ إيراد فوائد دائنة

20000	رصيد 12/31 (دائن)	15000	رصيد 12/31
		5000	من ح/ فوائد دائنة مستحقة
20000		20000	

ح/ فوائد دائنة مستحقة

5000	إلى ح/ إيراد فوائد دائنة	5000	رصيد 12/31 (مدین)
5000		5000	

- حل الطلب الثالث:

أثر التسويات الجردية في قائمة الدخل والميزانية:

(أ) يظهر ضمن الإيرادات في قائمة الدخل رصيدا الحسابين الآتيين:

150000 ل.س إيراد استثمارات

20000 ل.س إيراد فوائد دائنة

(ب) يظهر ضمن الأصول المتداولة في الميزانية رصيدا الحسابين الآتيين:

30000 ل.س إيراد استثمارات مستحق

5000 ل.س فوائد دائنة مستحقة

2. الإيرادات المقدمة: Revenue provided

وهي الإيرادات التي تم تحصيلها مقدماً، وسجلت في الدفاتر، وهي تخص أكثر من سنة مالية، فيتم تحديد ما يخص السنة، ولا بد من إجراء بعض التسويات لتصحيح الوضع.

- مثال تطبيقي حول الإيرادات المقدمة:

ظهر ضمن أرصدة ميزان المراجعة لشركة العلاء في 2019/12/31 الآتي:

60000 ل.س إيجار دائن مقدم

20000 ل.س إيراد صيانة مقدم

وإذا علمت أن:

أ . إيراد الإيجار المحقق حتى 2019 / 12/31 بلغ 52000 ل.س.

ب . ما تم تقديمه من خدمات صيانة للعملاء حتى 2019 / 12/31 بلغ 15000

ل.س.

- المطلوب:

1. إجراء قيود التسويات الجردية.

2. تصوير حسابات الأستاذ.

3. بيان أثر التسويات الجردية في قائمة الدخل والميزانية في 2019/12/31.

- حل الطلب الأول:

الجدول (167). قيود التسويات الجردية لشركة العلاء في 2019/12/31.

البيان	له	من
من ح/ إيجار دائن مقدم إلى ح/ إيراد الإيجار (إيراد الإيجار المحقق في عام 2002)	52000	52000
من ح/ إيراد صيانة مقدم إلى ح/ إيراد الصيانة (إيراد الصيانة المحقق في عام 2002)	15000	15000

المصدر: مثال افتراضي.

- حل الطلب الثاني:

تصوير حسابات الأستاذ لقيود التسويات الجردية لشركة العلاء

ح/ إيجار دائن مقدم

رصيد 12/31	60000	إلى ح/ إيراد الإيجار	52000
		رصيد 12/31 (دائن)	8000
	60000		60000

ح/ إيراد الإيجار

من ح/ إيجار دائن مقدم	52000	رصيد 12/31 (دائن)	52000
	52000		52000

ح/ إيراد صيانة مقدم

رصيد 12/31	20000	إلى ح/ إيراد الصيانة	15000
		رصيد 12/31 (دائن)	5000
	20000		20000

ح/ إيراد الصيانة

من ح/ إيراد صيانة مقدم	15000	رصيد 12/31 (دائن)	15000
	15000		15000

- حل الطلب الثالث:

أثر التسويات الجردية في قائمة الدخل والميزانية:

(أ) يظهر ضمن الإيرادات في قائمة الدخل رصيد الحسابين الآتيين:

52000 ل.س إيراد الإيجار

15000 ل.س إيراد الصيانة

(ب) يظهر ضمن الالتزامات المتداولة في الميزانية رصيد الحسابين الآتيين:

8000 ل.س إيجار دائن مقدم

5000 ل.س إيراد صيانة مقدم





الفصل الثاني عشر

الحسابات الختامية وقيود الإقفال والفتح

Final Accounts & Closing & opening Entry

تقوم إدارة المحاسبة في المشروعات الزراعية بعد تحديد الربح أو الخسارة نتيجة تنفيذ الأنشطة في المشروع من خلال الحسابات الختامية عن فترة عمله السابق، بتحضير كشف يوضح المركز المالي للمشروع في نهاية العام، ويقصد بالمركز المالي للمشروع إظهار قيم موجوداته الثابتة والمتغيرة، والديون المترتبة عليه، وتحديد قيمة رأس مال المشروع.

1-12 الميزانية الختامية: Balance Sheet

1-1-12 تعريف الميزانية الختامية: Definition of Balance Sheet

تُعرف الميزانية بأنها الكشف الذي يحوي الأصول والموجودات والديون المترتبة على المزرعة، أو المشروع، كما أن قيمة الموجودات التي تم شراؤها من أموال المشروع (رأس المال) أو من الدائنين (ديون على المشروع) تساوي في أي وقت من الأوقات إلى قيمة الديون مضافاً إليها رأس المال، والميزانية عادة تصور على شكل حساب يوضع في جانبه الأيمن قيم الموجودات للمنشأة ويوضع في الجانب الأيسر قيم الديون المترتبة على المزرعة.

2-1-12 مكونات الميزانية الختامية:

تشتمل الميزانية الختامية للمنشأة على قيمة الأصول والموجودات في المنشأة، وقيمة والخصوم، أما قيمة الأصول فتشتمل على:

1. قيمة الأصول الثابتة:

- الأراضي الزراعية.

- المباني والمستودعات.
 - الآليات الزراعية.
 - الأثاث.
 - آلات التفريخ وأدواته.
 - 2. قيمة الأصول المتغيرة:
 - المصارف.
 - الحسابات المدينة.
 - أوراق قبض.
 - 3. موجودات آخر المدة:
 - الدجاج- البيض- الصيصان- البيض قبل التفريخ- مخزون القمح- تكاليف القمح بعد الحصاد.
 - أما قيمة الخصوم، فتشتمل على:
 - 1. رأس المال:
 - 2. الاستهلاكات:
 - استهلاك أبنية ومستودعات.
 - استهلاك أدوات التفريخ.
 - استهلاك الآليات.
 - استهلاك الأثاث.
 - 3. الخصوم المتغيرة:
 - الحسابات الدائنة.
 - أوراق الدفع.
- 3-1-12 تمارين حول الميزانية الختامية:
- تمرين 1:

فيما يأتي الجداول رقم (168 و 169 و 170 و 171 و 172) تتضمن موجودات منشأة الناصر وممتلكاتها كافة من أصول ثابتة ومتغيرة ولمختلف أنشطتها الزراعية (تربية الدواجن وزراعة القمح) خلال عام 2018.

الجدول (168). الأرصدة المدينة والدائنة لمنشأة الناصر.

المبلغ : ألف ل.س

البيان	أرصدة مدينة	البيان	أرصدة دائنة
	المبلغ		المبلغ
الأراضي	400000	الحسابات الدائنة	152000
محصول القمح المخزون	20000	رأس المال	400000
أوراق قبض	61000	أوراق الدفع	90000
تكاليف القمح (أول المدة)	40000	مبيعات القطن	450000
الحسابات المدينة	103850		
المصارف	110000		
أجور زراعية للقمح	20000		
تكاليف إنتاج القمح	120000		

المصدر : مثال افتراضي.

الجدول (169). رصيد الدجاج ومشترياته وتكاليفه لمنشأة الناصر.

المبلغ : ألف ل.س

البيان		رصيد الدجاج ومشترياته وتكاليفه
	العدد	رصيد مدين
الدجاج (رصيد أول المدة)	24000	48000
آلات التفريخ وأدواته		70000
مشتريات الدجاج (خلال المدة)	6000	15000
الإيجار		14250
الأعلاف		50900
تكاليف وأجور أخرى		24500
تكاليف الرعاية		16000
تكاليف التفريخ		27380

49120		تكاليف البيع والتوزيع
-------	--	-----------------------

المصدر: مثال افتراضي.

الجدول (170). مبيعات الدجاج ومنتجاته لمنشأة الناصر.

المبلغ : ألف ل.س

مبيعات دجاج ومنتجاته		البيان
رصيد مدين	العدد	
114400.4	45000000	الببيض الناتج
20800	800000	الببيض المحول لببيض تفريخ
	100000	التالف من الببيض خلال المدة (بيضة)
83200	3200000	مبيعات الببيض (بثمن التكلفة)
69000	115000	مبيعات الدجاج (بثمن التكلفة)
26600	380000	مبيعات الصيصان (بثمن التكلفة)
288000	3200000	مبيعات الببيض (الثمن الفعلي)
230000	115000	مبيعات الدجاج (الثمن الفعلي)
190000	380000	مبيعات الصيصان (الثمن الفعلي)
8400	120000	الصيصان المحولة لحساب الدجاج
19800	33000	دجاج (وحدة)
10400	400000	الببيض (بيضة)

المصدر: مثال افتراضي.

الجدول (171). رصيد آخر المدة (دجاج ومنتجاته) لمنشأة الناصر.

المبلغ : ألف ل.س

رصيد آخر المدة (دجاج)		البيان
رصيد مدين	العدد	
3380	130000	بيض قبل التفريخ (بيضة)
11200	160000	صيصان (صوص)
	10000	صيصان تالفة (صوص)
	2000	نفوق الدجاج خلال المدة
300000		المباني والمستودعات
200000		الآليات الزراعية
70000		تكاليف إدارية ومالية

الأثاث	20000
--------	-------

المصدر: مثال افتراضي.

الجدول (172). إيجار الأدوات للدجاج والقمح واستهلاكها لمنشأة الناصر.

المبلغ : ألف ل.س

الإيجار واستهلاك الأدوات		البيان
العدد	رصيد مدين	
20000		قيمة الإيجار:
18000		قيمة إيجار القمح
2000		قيمة الإيجار للدجاج
1400	0.2	استهلاك أدوات التفريخ
50000	0.25	استهلاك الآليات الزراعية
2000	0.1	استهلاك الأثاث
7500	0.025	استهلاك المباني والمستودعات
750	0.1	الأبنية والمستودعات (قمح)
6750	0.9	الأبنية والمستودعات (دجاج)
17400	0.35	الآليات (حساب الدجاج) من الاستهلاك
32600	0.65	الآليات (حساب القمح) من الاستهلاك
5000		تكاليف المحاصيل غير التامة
30000		رصيد آخر مدة قمح مخزون (ل.س)

المصدر: مثال افتراضي.

- **المطلوب:** إعداد جدول الميزانية العامة للمنشأة بعد تحديد حساب الدواجن، ومنتجاته وحساب القمح والمخزون منه، وحساب الأرباح والخسائر العامة والربح الصافي المحقق من هذا الاستثمار الزراعي.

1. حساب الدجاج:

يشتمل هذا الحساب الجانب المدين (رصيد أول المدة من الدجاج- المشتريات خلال المدة- حساب التفريخ المحول من التفريخ- استهلاك الآليات)، والجانب الدائن (مبيعات الدجاج بضمن التكلفة- عدد الدجاج النافق خلال المدة- رصيد آخر المدة من الدجاج بضمن التكلفة)، وتم حساب التكلفة الفعلية للدجاجة الواحدة؛ وفقاً للآتي:

العدد الكلي للدجاج = (رصيد أول المدة + المشتريات + المحول من التفريخ).

العدد الفعلي (دجاجة) = العدد الكلي - النفوق.

ثمن تكلفة إنتاج الدجاجة = إجمالي القيمة ÷ العدد الفعلي.

من الجداول الأساسية للمنشأة تم تحديد قيمة حسابات الجانب المدين والدائن وعددها.

منه حساب الدجاج له

المبلغ	العدد	البيان	المبلغ	العدد	البيان
48000	24000	رصيد أول المدة من الدجاج	69000	115000	من حـ مبيعات الدجاج (ثمن التكلفة)
15000	6000	إلى المشتريات خلال المدة	2000		إلى النفوق خلال المدة
8400	120000	إلى حساب التفريخ (محول من التفريخ)	19800	33000	من رصيد آخر المدة (بثمن التكلفة) 0.6*33000
17400		إلى استهلاك الآليات			
88800	150000	الإجمالي	88800	150000	الإجمالي

2. حساب تكاليف الدجاج وإيراداتها:

شمل هذا الحساب تكاليف إنتاج الدجاج كافة، وقيمة الإيرادات المحققة، وتم حساب التكلفة الفعلية للبيضة الواحدة؛ وفقاً للآتي:

ثمن تكلفة إنتاج البيضة = إجمالي التكاليف ÷ الإنتاج الكلي.

منه حساب تكاليف الدجاج وإيراداتها له

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
14250	إلى الإيجار	114400	من حساب البيض (بيض منتج محول لحساب البيض)
50900	إلى الأعلاف		
24500	إلى تكاليف أخرى		
16000	إلى تكاليف الرعاية		
2000	إلى قيمة الإيجار		
6750	إلى استهلاك المباني والمستودعات		

الإجمالي	114400	الإجمالي	114400
----------	--------	----------	--------

3. حساب البيض:

تضمن هذا الحساب قيمة تكاليف الإنتاج الكلي للبيض في المنشأة، والإيرادات الناجمة عن مبيع البيض، وتم حساب التكلفة الفعلية للبيضة الواحدة؛ وفقاً للآتي:

العدد المتبقي من البيض = الإنتاج الكلي - البيض التالف.

ثمن تكلفة إنتاج البيضة = إجمالي التكاليف ÷ العدد المتبقي.

له	حساب البيض		منه		
البيان	العدد	المبلغ	البيان	العدد	المبلغ
من حـ التفريخ (محول للتفريخ)	800000	20800	إلى حـ/ تكاليف وإيرادات البيض (تكلفة البيض)	45000000	114400
من حـ المبيعات (ثمن التكلفة) (2.6 ق)	3200000	83200			
التالف خلال المدة	100000				
من رصيد آخر المدة (ثمن التكلفة)	400000	10400			
الإجمالي	4500000	114400	الإجمالي	45000000	114400

4. حساب التفريخ:

تضمن هذا الحساب قيمة تكاليف الإنتاج الكلي للصيصان في المنشأة، والإيرادات الناجمة عن مبيعها، وتم حساب التكلفة الفعلية للصوص الواحد؛ وفقاً للآتي:

تكاليف الصيصان = إجمالي تكلفة إنتاج الصيصان - تكاليف إنتاج البيض قبل التفريخ.

المتبقي من الصيصان = الإنتاج الكلي - (التالفة + رصيد البيض آخر المدة).

تكلفة إنتاج الصيصان المتبقية = التكاليف المتبقية ÷ عدد الصيصان المتبقية.

منه		حساب التفريخ		له	
المبلغ	العدد	البيان	المبلغ	العدد	البيان
20800	800000	إلى ح/ البيض (محول للتفريخ)	8400	120000	من ح/ الدجاج (محول للدجاج) بثمان 7 ق
27380		إلى تكاليف مختلفة	26600	380000	من ح/ المبيعات (ثمان التكلفة) 7 ق
1400		إلى استهلاك أدوات التفريخ	10000		التالف خلال المدة
			3380	130000	من رصيد آخر المدة (دجاج ثمن التكلفة) 2.6
			11200	160000	من رصيد آخر المدة (صيصان ثمن التكلفة)
49580	800000	الإجمالي	49580	800000	الإجمالي

5. حساب القمح:

يشمل هذا الحساب الجانب المدين تكاليف القمح بعد الحصاد في أول المدة، وتكاليف الإنتاج المختلفة، والأجور الزراعية الأخرى، وقيمة الإيجار، واستهلاك الآليات والمباني والمستودعات)، ويشمل الجانب الدائن مخزون القمح بثمان التكلفة، وتكاليف القمح بعد الحصاد في آخر المدة.

منه		حساب القمح		له	
المبلغ	البيان	المبلغ	البيان		
40000	إلى التكاليف الزراعية (بعد الحصاد أول المدة)	226350	من ح/ مخزون القمح (تكلفة القمح)		
120000	إلى التكاليف المختلفة	5000	من التكاليف الزراعية (بعد الحصاد آخر المدة)		
20000	إلى الأجور الزراعية				

		إلى القيمة الإيجارية	18000
		إلى استهلاك الآليات	32600
		إلى استهلاك المباني	750
الإجمالي	231350	الإجمالي	231350

6. حساب مخزون القمح:

يشمل هذا الحساب الجانب المدين (رصيد القمح في أول المدة، وتكلفة القمح المحول)، والجانب الدائن (مخزون القمح بثمان البيع، ورصيد القمح في آخر المدة).

حساب مخزون القمح			
المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
20000	إلى رصيد أول المدة	216350	من ح مخزون القمح (تكلفة القمح المبيع)
226350	إلى رصيد القمح (تكلفة القمح المحول)	30000	من رصيد آخر المدة
246350	الإجمالي	246350	الإجمالي

7. حساب مبيعات القمح:

يشمل هذا الحساب الجانب المدين (مخزون القمح بثمان البيع- تكاليف بيع القمح وتوزيعه- أرباح القمح (ربح القمح) وخسائره، والجانب الدائن (قيمة مبيعات القمح).

حساب مبيعات القمح			
المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
216350	إلى ح مخزون القمح (تكلفة القمح المبيع)	450000	من ح المبيعات
49120	إلى تكاليف البيع والتوزيع		
184530	إلى ح أرباح (ربح القمح) وخسائره		
450000	الإجمالي	450000	الإجمالي

8. حساب الأرباح والخسائر العامة:

يشمل حساب الأرباح والخسائر العامة الجانب المدين (التكاليف الإدارية والمالية- استهلاك الأثاث- الربح الصافي)، والجانب الدائن (قيمة مبيعات الدجاج ومنتجاته- قيمة مبيعات القمح).

منه حساب الأرباح والخسائر العامة له

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
70000	إلى التكاليف الإدارية والمالية	529200	من مبيعات الدجاج ومنتجاته
2000	إلى استهلاك الأثاث	184530	من ح مبيع القمح
641730	إلى الرصيد (الربح الصافي)		
713730	الإجمالي	713730	الإجمالي

9. الميزانية الختامية للمنشأة:

يتبين من الجدول رقم (173) بأن قيمة الأصول المذكورة للمنشأة بلغ 1344630 ألف ل.س، في حين بلغت قيمة الخصوم وحقوق الملكية نحو 702900 ألف ل.س، كما بلغت الأرباح الصافية نحو 641730 ألف ل.س.

الجدول (173). الميزانية الختامية لمنشأة الناصر.

المبلغ : ألف ل.س

الأصول			الخصوم وحقوق الملكية		
الإجمالي	الجزئي	البيان	الإجمالي	الجزئي	البيان
		الأصول الثابتة:			رأس المال
	400000	الأراضي الزراعية	400000		
	300000	المباني			الاستهلاكات
	200000	الآليات الزراعية	7500		استهلاك الأبنية والمستودعات
	20000	الأثاث	1400		استهلاك أدوات التفريخ
	70000	آلات التفريخ وأدواته	50000		استهلاك الآليات
990000			2000		استهلاك الأثاث
		الأصول المتغيرة:	60900		
	110000	المصارف			الخصوم المتغيرة:
	103850	الحسابات المدينة	152000		الحسابات الدائنة
	61000	أوراق قبض	90000		أوراق الدفع
274850			242000		
		موجودات أخرى	641730		الأرباح الصافية
	19800	الدجاج	641730		
	10400	البيض			
	11200	الصيصان			
	3380	البيض قبل التفريخ			

			مخزون القمح	30000	
			تكاليف القمح بعد الحصاد	5000	
					79780
الإجمالي		1344630	الإجمالي		1344630

المصدر: مثال افتراضي.

- تمرين 2: فيما يأتي الجداول رقم (174، 175، 176، 177، 178) تتضمن موجودات منشأة الشعان وممتلكاتها كافة من أصول ثابتة ومتغيرة ولأنشطتها الزراعية المختلفة (تربية الدواجن وزراعة الشعير) خلال عام 2017:

الجدول (174). الأرصدة المدينة والدائنة لمنشأة الشعان.

المبلغ : ألف ل.س

البيان	أرصدة مدينة المبلغ	البيان	أرصدة دائنة المبلغ
الأراضي	200000	الحسابات	76000
محصول الشعير المخزون	10000	رأس المال	200000
أوراق قبض	30500	أوراق الدفع	45000
تكاليف الشعير (أول المدة)	20000	مبيعات الشعير	300000
الحسابات المدينة	51925		
المصارف	55000		
أجور زراعية للشعير	10000		
تكاليف إنتاج الشعير	60000		

المصدر: مثال افتراضي.

الجدول (165). رصيد ومشتريات الدجاج وتكاليفه لمنشأة الشعان.

المبلغ : ألف ل.س

البيان	رصيد الدجاج ومشتريات وتكاليفه العدد	رصيد مدين
الدجاج (رصيد أول المدة)	12000	24000
آلات التفريخ وأدواته		35000
مشتريات الدجاج (خلال المدة)	3000	7500
الإيجار		7125
الأعلاف		25450
تكاليف وأجور أخرى		12250

8000		تكاليف الرعاية
13690		تكاليف التفريخ
24560		تكاليف البيع والتوزيع

المصدر: مثال افتراضي.

الجدول (176). مبيعات الدجاج ومنتجاته لمنشأة الشعلان.

المبلغ : ألف ل.س

مبيعات الدجاج ومنتجاته		البيان
رصيد مدين	العدد	
	22500000	البيض الناتج
	400000	البيض المحول لبيض تفريخ
	50000	التالف من البيض خلال المدة (بيضة)
	1600000	مبيعات البيض (بثمن التكلفة)
	57500	مبيعات الدجاج (بثمن التكلفة)
	190000	مبيعات الصيصان (بثمن التكلفة)
144000	1600000	مبيعات البيض (الثمن الفعلي)
115000	57500	مبيعات الدجاج (الثمن الفعلي)
95000	190000	مبيعات الصيصان (الثمن الفعلي)
4200	60000	الصيصان المحولة لحساب الدجاج
9900	16500	دجاج (وحدة)
5200	200000	البيض (بيضة)

المصدر: مثال افتراضي.

الجدول (177). رصيد آخر المدة (الدجاج ومنتجاته) لمنشأة الشعلان.

المبلغ : ألف ل.س

رصيد آخر المدة (دجاج)		البيان
رصيد مدين	العدد	
1690	65000	بيض قبل التفريخ (بيضة)
5600	80000	صيصان (صوص)
	5000	صيصان تالفة (صوص)
	1000	نفوق الدجاج خلال المدة

150000		المباني والمستودعات
100000		الآليات الزراعية
35000		تكاليف إدارية ومالية
10000		الأثاث

المصدر: مثال افتراضي.

الجدول (178). إيجار الأدوات للدجاج والشعير واستهلاكها لمنشأة الشعلان.

المبلغ : ألف ل.س

الإيجار واستهلاك الأدوات		البيان
رصيد مدين	العدد	
10000		قيمة الإيجار:
9000		قيمة إيجار الشعير
1000		قيمة الإيجار للدجاج
700	0.2	استهلاك أدوات التفريخ
25000	0.25	استهلاك الآليات الزراعية
1000	0.1	استهلاك الأثاث
3750	0.025	استهلاك المباني والمستودعات
375	0.1	الأبنية والمستودعات (شعير)
3375	0.9	الأبنية والمستودعات (دجاج)
17400	0.348	الآليات (حساب الدجاج) من الاستهلاك
7600	0.652	الآليات (حساب الشعير) من الاستهلاك
2500		تكاليف المحاصيل غير النامية
15000		رصيد آخر مدة شعير مخزون (ل.س)

المصدر: مثال افتراضي.

- **المطلوب:** إعداد جدول الميزانية الختامية للمنشأة بعد تحديد حساب الدواجن، ومنتجاته وحساب الشعير والمخزون منه، وحساب الأرباح أو الخسائر العامة.

1. حساب الدجاج:

يشمل هذا الحساب الجانب المدين (رصيد أول المدة من الدجاج- المشتريات خلال المدة- حساب التفريخ المحول من التفريخ- استهلاك الآليات)، والجانب الدائن (مبيعات الدجاج بضمن التكلفة- عدد الدجاج النافق خلال المدة- رصيد آخر المدة من الدجاج بضمن التكلفة)، وتم حساب التكلفة الفعلية للدجاجة الواحدة؛ وفقاً للآتي:

العدد الكلي للدجاج = (رصيد أول المدة + المشتريات + المحول من التفريخ).

العدد الفعلي (دجاجة) = العدد الكلي - النفوق.

ثمن تكلفة إنتاج الدجاجة = إجمالي القيمة ÷ العدد الفعلي.

من الجداول الأساسية للمنشأة تم تحديد قيمة حسابات الجانب المدين والدائن وعددها.

منه حساب الدجاج له

المبلغ	العدد	البيان	المبلغ	العدد	البيان
24000	12000	رصيد أول المدة من الدجاج	27339	57500	من حـ مبيعات الدجاج (ثمن التكلفة)
7500	3000	إلى المشتريات خلال المدة		1000	إلى النفوق خلال المدة
3684	60000	إلى حساب التفريخ (محول من التفريخ)	7845	16500	من رصيد آخر المدة (بثمن التكلفة) 0.6*33000
35184	75000	الإجمالي	35184	75000	الإجمالي

2. حساب تكاليف الدجاج وإيراداته:

يشمل هذا الحساب تكاليف إنتاج الدجاج وقيمة الإيرادات المحققة كافة، وتم حساب التكلفة الفعلية للبيضة الواحدة؛ وفقاً للآتي:

ثمن تكلفة إنتاج البيضة = إجمالي التكاليف ÷ الإنتاج الكلي

منه حساب تكاليف الدجاج وإيراداته له

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
7125	إلى الإيجار	57200	من حساب البيض (بيض منتج محول لحساب البيض)
25450	إلى الأعلاف		
12250	إلى تكاليف أخرى		
8000	إلى تكاليف الرعاية		
1000	إلى قيمة الإيجار		

		إلى استهلاك المباني والمستودعات	3375
الإجمالي	57200	الإجمالي	57200

3. حساب البيض:

تضمن هذا الحساب قيمة تكاليف الإنتاج الكلي للبيض في المنشأة، والإيرادات الناجمة عن مبيع البيض، وتم حساب التكلفة الفعلية للبيضة الواحدة؛ وفقاً للآتي:

العدد المتبقي من البيض = الإنتاج الكلي - البيض التالف
 ثمن تكلفة إنتاج البيضة = إجمالي التكاليف ÷ العدد المتبقي

حساب البيض			منه		
البيان	العدد	المبلغ	البيان	العدد	المبلغ
من ح التفريخ (محول للتفريخ)	400000	10169	إلى ح تكاليف البيض وإيراداته (تكلفة البيض)	2250000	57200
من ح المبيعات (ثمن التكلفة) (2.6 ق)	1600000	40676			
التالف خلال المدة	50000	1271			
من رصيد آخر المدة (ثمن التكلفة)	200000	5084			
الإجمالي	2250000	57200	الإجمالي	2250000	57200

4. حساب التفريخ:

تضمن هذا الحساب قيمة تكاليف الإنتاج الكلي للصيصان في المنشأة، والإيرادات الناجمة عن مبيعها، وتم حساب التكلفة الفعلية للصوص الواحد؛ وفقاً للآتي:

تكاليف الصيصان = إجمالي تكلفة إنتاج الصيصان - تكاليف إنتاج البيض قبل التفريخ

المتبقي من الصيضان = الإنتاج الكلي - (التالفة + رصيد البيض آخر المدة)
 تكلفة إنتاج الصيضان المتبقية = التكاليف المتبقية ÷ عدد الصيضان المتبقية

منه		حساب التفريخ		له	
المبلغ	العدد	البيان	المبلغ	العدد	البيان
10169	400000	إلى ح البيض (محول للتفريخ)	3683.8	60000	من ح الدجاج (محول للدجاج)
13690		إلى تكاليف مختلفة	11665.5	190000	من ح المبيعات (ثمن التكلفة)
700		إلى استهلاك أدوات التفريخ	307.0	5000	التالف خلال المدة
			3990.8	65000	من رصيد آخر المدة (دجاج ثمن التكلفة)
			4911.8	80000	من رصيد آخر المدة (صيضان ثمن التكلفة)
24559	400000	الإجمالي	24559	400000	الإجمالي

5. حساب الشعير:

منه		حساب الشعير		له	
المبلغ	البيان	المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
20000	إلى التكاليف الزراعية (بعد الحصاد أول المدة)	104475	من ح مخزون الشعير (تكلفة الشعير)		
60000	إلى التكاليف المختلفة	2500	من التكاليف الزراعية (بعد الحصاد آخر المدة)		
10000	إلى الأجور الزراعية				
9000	إلى القيمة الإيجارية				
7600	إلى استهلاك الآليات				
375	إلى استهلاك المباني				
106975	الإجمالي	106975	الإجمالي		

6. حساب مخزون الشعير:

منه	حساب مخزون الشعير	له
المبلغ	البيان	المبلغ
10000	إلى رصيد أول المدة	99475
104475	إلى رصيد الشعير (تكلفة الشعير المحوّل)	15000
114475	الإجمالي	114475

7. حساب مبيعات الشعير:

منه	حساب مبيعات الشعير	له
المبلغ	البيان	المبلغ
99475	إلى د مخزون الشعير (تكلفة الشعير المبيع)	300000
200525	إلى د أرباح وخسائر (ربح القمح)	
300000	الإجمالي	300000

8. حساب الأرباح والخسائر العامة:

منه	حساب الأرباح والخسائر العامة	له
المبلغ	البيان	المبلغ
35000	إلى التكاليف الإدارية	274320
24560	إلى تكاليف البيع والتوزيع	200525
1000	إلى استهلاك الأثاث	
497410	إلى الرصيد (الربح الصافي)	
474845	الإجمالي	474845

- تمرين غير محلول:

فيما يأتي الجدول رقم (179) يتضمن الأصول والخصوم لمزرعة الجزيرة و أنشطتها الزراعية المختلفة (تربية الأغنام وزراعة الشعير) خلال عام 2017:

الجدول (179). البيانات المالية والتكاليف لمزرعة الجزيرة.

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
500000	القروض	600000	مستودعات ومبان
2000000	رأس المال	135000	محصول الشعير المخزون
120000	أوراق الدفع	750000	أوراق قبض
350000	مبيعات الذرة	60000	تكاليف الشعير (أول المدة)
550	أغنام (رصيد أول المدة)	30000	الحسابات المدينة
650	آلات وأدوات	20000	الحسابات
12000	مشتريات الأغنام (خلال المدة)	3500	أجور زراعية للشعير
1350	الأعلاف	800	تكاليف إنتاج الشعير
4100	تكاليف الرعاية	2000	تكاليف أخرى
3000	الحليب الناتج	3200	تكاليف البيع والتوزيع
450	الآليات الزراعية	200	مبيعات الجبن
450	تكاليف إدارية ومالية	3500	مبيعات الحليب
350	الأثاث	640	مبيعات اللبن
	قيمة الإيجار:	650	مبيعات السمن
45	قيمة إيجار الشعير	200	استهلاك الآليات الزراعية
75	قيمة الإيجار للأغنام	750	استهلاك الأثاث
55	استهلاك أدوات الحظائر	145	استهلاك المباني
69	رصيد مخزون الشعير	120	استهلاك المستودعات

المصدر: مثال افتراضي.

– المطلوب:

إعداد جدول الميزانية العامة للمنشأة بعد تحديد حساب الأغنام ومنتجاته، وحساب الشعير والمخزون منه، وحساب الأرباح والخسائر العامة والربح الصافي المحقق في مزرعة الجزيرة.

2-12 قيود الإقفال والفتح : Closing & Opening Entry

1-2-12 قيود إقفال د/المحصول:

يمثل رصيد حساب المحصول قيمة الربح الإجمالي أو الخسارة الإجمالية المتحققة خلال فترة زمنية. فإذا كان الجانب الدائن من (الإيرادات) أكبر من الجانب المدين (التكاليف)، يكون الرصيد دائنًا، ويعبر عن إجمالي الربح، أما إذا كان النقيض، فيكون الرصيد مدينًا، ويعبر عن إجمالي الخسارة. ويقفل د/ المحصول بترحيل إجمالي الربح أو الخسارة إلى د/ الأرباح والخسائر، وذلك بموجب القيود الآتية:

أ. في حال الربح:

من د/ المحصول	xx	
إلى د/ أ . خ	xx	
إقفال د/ المحصول وترحيل إجمالي الربح إلى د/ أ . خ		

ب. في حال الخسارة:

من د/ أ . خ	xx	
إلى د/ المحصول	xx	
إقفال د/ المحصول وترحيل إجمالي الخسارة إلى د/ أ . خ		

1. قيود إقفال الحسابات في نهاية المدة الزراعية:

يترتب على إعداد الحسابات الختامية في نهاية المدة الزراعية إقفال بعض الحسابات التي تظهر في ميزان المراجعة، وبعض الحسابات نتيجة الجرد الفعلي، وتتم طريقة الإقفال؛ وفقًا للجدول (180).

الجدول (180). قيود تكوين الميزانية العمومية وإقفال الحسابات.

التاريخ	البيان	له	منه
12/31	من ح/ المذكورين:		
	ح/ رأس المال		xx
	ح/ القروض قصيرة الأجل وطويلة + الدائنون		xx
	ح/ المصرف (حساب مكشوف) + م. مستحقة		xx
	ح/ الإيرادات المقبوضة مقدمًا		xx
	ح/ مخصصات استهلاك الأصول الثابتة وأجيو		xx
	ح/ الأرباح والخسائر		xx
	إلى ح/ المذكورين:		
	ح/ الأراضي والمباني والآلات والحيوانات	xx	
	ح/ المدينين وأوراق القبض	xx	
	ح/ موجودات آخر المدة	xx	
	ح/ الصندوق والمصرف	xx	
	ح/ مصروفات مقدمة	xx	
	ح/ إيرادات مستحقة	xx	
	قيود إقفال الدفاتر في آخر المدة الزراعية، وتكوين الميزانية العمومية 12/31		

المصدر: باروكي، محاسبة زراعية، 2006.

- تمرين 1:

فيما يأتي بيانات شركة القمر عن السنة المنتهية في 12/31 / 2014:

خصم مكتسب 8500، مسموحات مبيعات 7500، دائنون 20000، مردودات 200000، مبيعات 445000، مردودات مبيعات 4000، بنك 60000، أوراق قبض 12000، مدينون 30000، مسحوبات مشتريات 10000، رأس المال

40000، مبانٍ 325000، أوراق دفع 18000، مشتريات 125000، صندوق 50000، مخزون أول مدة 25000، خصم مسموح به 2000، مصاريف بيع وتوزيع 15000، مصاريف نقل للخارج 30000، فإذا علمت أن مخزون آخر المدة في 12/31 / 2017 بلغ 55000 ل.س بسعر التكلفة، و 45000 ل.س بسعر السوق.

- المطلوب:

- إعداد حساب ملخص الدخل عن السنة المنتهية لشركة القمر في 12/31 / 2014

- إعداد قيود الإقفال اللازمة لشركة القمر بتاريخ 12/31 / 2014.

- الحل:

-الطلب الأول:

الجدول (181). حساب ملخص الدخل.

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
25000	إلى ح/ مخزون أول المدة	445000	إلى ح/ المبيعات
125000	إلى ح/ المشتريات	10000	إلى ح/ مسموحات المشتريات
4000	إلى ح/ مردودات المبيعات	12000	إلى ح/ مردودات المشتريات
7500	إلى ح/ مسموحات المبيعات	8500	إلى ح/ الخصم المكتسب
2000	إلى ح/ الخصم المسموح به	45000	إلى ح/ مخزون آخر المدة
357000	إجمالي الربح		
520500		520500	
15000	ح/م. البيع والتوزيع	357000	إجمالي الربح
30000	ح/ مصاريف نقل للخارج		
312000	صافي الربح		
357000	المجموع	357000	المجموع

المصدر: مثال افتراضي.

- حل الطلب الثاني:

الجدول (182). قيود الإقفال لشركة القمر عن المدة.

منه	له	البيان	القيد	التاريخ
208500		من ح/ ملخص الدخل	1	12 /31
		إلى مذكورين:		
	25000	إلى ح/ مخزون أول المدة		
	125000	إلى ح/ المشتريات		
	4000	إلى ح/ مردودات المبيعات		
	7500	إلى ح/ مسموحات المبيعات		
	2000	إلى ح/ الخصم المسموح به		
	15000	ح/م. البيع والتوزيع		
	30000	ح/ مصاريف نقل للخارج		
		إقفال الحسابات ذات الأرصدة المدينة		
445000		من مذكورين:	2	12 /31
		ح/ مبيعات		
10000		ح/ مسموحات المشتريات		
12000		ح/ مردودات المشتريات		
8500		ح/ الخصم المكتسب		
	208500	إلى ح/ ملخص الدخل		
		إقفال الحسابات ذات الأرصدة الدائنة		
45000		من ح/ مخزون آخر المدة	3	12 /31
	45000	إلى ح/ ملخص الدخل		
		إثبات مخزون آخر المدة		
312000		من ح/ ملخص الدخل (صافي الربح)	4	12 /31
	312000	إلى ح/ رأس المال (جاري الملك)		
		إقفال رصيد حساب ملخص الدخل		

المصدر: مثال افتراضي.

2. قيود فتح الحسابات في بداية المدة الزراعية:

في بداية المدة الزراعية الجديدة، تفتح الحسابات الواردة في الميزانية العمومية في دفاتر السنة الجديدة، وذلك بإجراء قيد هو عكس قيود الإقفال، أي يضم في جانبه المدين أرصدة مفردات الأصول كافةً وأرصدة مدينة أخرى، أما الجانب الدائن فيحتوي على مفردات الخصوم والأرصدة الدائنة الأخرى الواردة في قائمة الميزانية العمومية وبترحيل هذه القيود يتم فتح الحسابات للدورة المالية الجديدة.

- تمرين غير محلول 2:

فيما يأتي الجدول رقم (183) تتضمن الأصول والخصوم لمزرعة الفرات، ولأنشطتها الزراعية المختلفة (تربية الأبقار وزراعة العدس) خلال عام 2015:

الجدول (183). البيانات المالية والتكاليف لمزرعة الفرات.

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
45980	القروض	350000	مستودعات ومبان
3000000	رأس المال	110000	محصول الشعير المخزون
99000	أوراق الدفع	75000	أوراق قبض
650000	مبيعات الذرة	45000	تكاليف الشعير (أول المدة)
66000	أغنام (رصيد أول المدة)	65000	الحسابات المدينة
765433	آلات وأدوات	67000	الحسابات
750000	مشتريات الأغنام (خلال المدة)	67000	أجور زراعية للشعير
65000	الأعلاف	90000	تكاليف إنتاج الشعير
54000	تكاليف الرعاية	87000	تكاليف أخرى
59000	الحليب الناتج	6500	تكاليف البيع والتوزيع
765433	الآليات الزراعية	6450	مبيعات الجبن
34500	تكاليف إدارية ومالية	7800	مبيعات الحليب
55900	الأثاث	5640	مبيعات اللبن
	قيمة الإيجار:	55600	مبيعات السمن
3456	قيمة إيجار الشعير	35000	استهلاك الآليات الزراعية
4536	قيمة الإيجار للأغنام	7680	استهلاك الأثاث
7643	استهلاك أدوات الحظائر	7600	استهلاك المباني

استهلاك المستودعات	5432	رصيد مخزون الشعير	6598
--------------------	------	-------------------	------

المصدر: مثال افتراضي.

- المطلوب:

إعداد جدول الميزانية الختامية للمزرعة بعد تحديد حساب الأبقار ومنتجاته، وحساب العدس والمخزون منه، وحساب الأرباح والخسائر العامة والربح الصافي المحقق في مزرعة الفرات.

-المراجع العربية والأجنبية:

- المراجع العربية:

1. أبو النصر، عصام عبد الهادي (2008). الإطار الفكري والعملي لنظم محاسبة التكاليف الفعلية والمعيارية، كلية التجارة، جامعة الأزهر.
2. بليغ، محمد توفيق (1994). محاسبة التكاليف. دار الشباب للنشر والتوزيع، القاهرة.
3. باروكي مروان، سعاد الشماط (2010). محاسبة زراعية. منشورات جامعة دمشق، كلية الزراعة، مطبعة جامعة دمشق.
4. الحاروني، عمرو كامل (1996). استخدام بيانات التكاليف في تحديد أسعار تصدير منتجات الشركات الصناعية في مصر. المجلة العلمية لتجارة الأزهر، كلية التجارة، جامعة الأزهر، العدد 21، 1996.
5. الجزار، محمد محمد (1984). محاسبة التكاليف، قياس - رقابة - قرارات. مطابع عنتر، القاهرة.
6. زكي، حسن سليمان (1997). محاسبة التكاليف الزراعية. دار زهران للنشر والتوزيع، مصر.
7. سالم، منير محمود (1999). محاسبة التكاليف. دار النهضة العربية، القاهرة.
8. سبع النجار، خالد؛ شباب ناصر (2007). التسويق الزراعي. منشورات جامعة حلب، كلية الزراعة، سورية.
9. شهيد، رزان (2010). محاسبة التكاليف الزراعية. محاضرات منشورة، كلية الاقتصاد، جامعة حلب.

10. ضيف، خيرت(1969). المحاسبة والتكاليف الزراعية. منشورات جامعة الإسكندرية، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، جمهورية مصر العربية.
11. القاضي، حسين (2003). نظرية المحاسبة. منشورات جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، مطبعة جامعة دمشق.
12. عيسى، حسين محمد أحمد (2001). إطار مقترح لتطبيق أسلوب التكلفة المستهدفة. مجلة الاقتصاد والتجارة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد الثاني.
13. عبد الله، محمد الفيصل (1993). المحاسبة مبادئها وأسسها. (الطبعة الثانية)، المملكة العربية السعودية: دار الخريجي للنشر والتوزيع.
14. عبد الجيد، عاطف (2000). مدخل التكلفة المستهدفة في مجال رقابة وخفض التكلفة كهدف استراتيجي لتعيم القدرة التنافسية للشركات المصرية. المجلة العلمية لكلية التجارة، جامعة أسيوط، العدد 28.
15. عبد العزيز، علي؛ أيهم الحمصي (2006). الاقتصاد الزراعي. منشورات جامعة دمشق، كلية الزراعة، ص 323، سورية.
16. عبد اللطيف، عبد الغني؛ جورج قوقو (2004). إدارة المزارع والمحاسبة الزراعية. منشورات جامعة حلب، كلية الزراعة، سورية.
17. عبد اللطيف، عبد الغني؛ شباب ناصر؛ سلوى المحمد (2013). مبادئ الاقتصاد الزراعي. منشورات جامعة حلب، كلية الزراعة، سورية.
18. علي ، منال (2017). الآثار الاقتصادية والاجتماعية للتعاونيات الزراعية في رفع السوية المعاشية للفلاحين التعاونيين في محافظة الحسكة. رسالة دكتوراه، قسم الاقتصاد الزراعي، كلية الزراعة، جامعة دمشق.
19. عز الدين، بلقيس (2017). دور تحليل الواقع الراهن للنظم المزرعية والبدائل المقترحة في منطقة الاستقرار الأولى في محافظة السويداء (النظام الزراعي الجبلي). رسالة ماجستير، قسم الاقتصاد الزراعي، كلية الزراعة، جامعة دمشق.

20. العطوان، سمعان؛ شباب ناصر (2016). السياسات الزراعية (الجزء العملي). منشورات جامعة دمشق، كلية الزراعة، سورية .
21. فرج، عصام علي (2006). إطار مقترح لمعالجة مشكلات التحليل الاستراتيجي للتكاليف في الشركات الصناعية المصرية- دراسة نظرية تطبيقية. رسالة دكتوراه، كلية التجارة ، جامعة الأزهر .
22. فريجات نواف؛ شباب ناصر، 2014. أثر السياسة السعرية في العائد الاقتصادي لمزارعي محاصيل القمح الطري والقمح القاسي والشعير في محافظة الحسكة. مجلة جامعة دمشق للعلوم الزراعية، العدد، لعام 2014.
23. منصور، محمد (2002). دور الأساليب الحديثة للمحاسبة الإدارية في تدعيم القدرة التنافسية للمنشأة. المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، جامعة حلوان، العدد الثالث والرابع.
24. مطاوع، السعيد السيد مطاوع (2009) . التطور التاريخي لنظم محاسبة التكاليف (دراسة تحليلية). جامعة الأزهر، كلية التجارة، قسم المحاسبة، مصر .
25. الناعي، محمود السيد (1992). دراسات في نظرية المحاسبة. مكتبة الجلاء الجديدة، المنصورة.
26. ناصر، شباب؛ سعاد الشاماط (2018). المحاسبة المالية. منشورات جامعة دمشق، كلية الزراعة، سورية.
27. ناصر، شباب (2010). بدائل التراكيب المحصولية المروية عند التوسع باستخدام تقنيات الري الحديث وتأثيرها في الإنتاج الزراعي في محافظة الحسكة. مجلة بحوث جامعة حلب، العدد 83.
28. ياسين، محمود؛ علي عبد العزيز (2008). المدخل إلى علم التسويق الزراعي. منشورات جامعة دمشق، كلية الزراعة، سورية.
29. ياسين، محمود؛ علي عبد العزيز (2002). أسس التسويق الزراعي والغذائي. منشورات جامعة دمشق، كلية الزراعة، سورية.

30. ياسين، محمود (2010). محاضرات في محاسبة التكاليف. منشورات جامعة دمشق، كلية الزراعة، سورية.

-المراجع الأجنبية:

31. **Donald, E., Kieso, J D, Weygandt, P.D, Kimmel. 1998, Financial Accounting.** Northern: Illinios University Grow-Hill, P.Co.
32. **Glenn, A, Welsch and Charles, T, Zlatkovich, 1989, Intermediate Accounting,** Eight IRWIN Homewood, OL 60430 Boston MA 02116.
33. **Hermanson- Edwards- Salmonson, 1989, Accounting principles,** Forth Edition BPI/ IRWIN Homewood, IL 60430 Boston MA 02116.

المصطلحات العلمية

A

Accounting	المحاسبة
Automation	العمل الآلي
Adjustments	التسوية
Assets	الأصول
Account	الحساب
Actual	فعلية
Accrued	المستحقة
Administration Accounting	المحاسبة الإدارية
Adversaries	الخصوم
Accrued expenses	المصروفات المستحقة
Animals assets	الأصول الحيوانية
Accrued revenue	الإيرادات المستحقة

B

Balance Sheet	الميزانية
Bees	نحل

C

Cost Accounting Agricultural	محاسبة التكاليف الزراعية
Cheese Processing Costs	تكاليف تصنيع الحليب
Cost of farm machinery	تكاليف الآلات المزرعية
Cattle Products	منتجات الأبقار
Credit Account	الحساب الدائن
Changing assets	الأصول المتغيرة

Cost Lists	قوائم التكاليف
Closing	إقفال
Crops Accounts	حساب المحصول
Controllable Costs	التكاليف الخاضعة للرقابة
Crop accounts	حساب المحصول
Closing Entry	قيد الإقفال
D	
Debit Account	الحساب المدين
Dairy	ألبان
Ducks	البط
Direct Cost	التكاليف المباشرة
Depreciation of the Machine	اهتلاك الآلة
Differential Costs	التكاليف التفاضلية
E	
Egg Production	إنتاج البيض
Expenses	مصروفات
Entry	القيد
Exercises	تمارين
F	
Field Crops Accounts	حساب المحاصيل الحقلية
Fixed Costs	التكاليف الثابتة
Fertilizers Pricing	أسعار الأسمدة
Farming Machiens Costs	تكاليف الآلات المزرعية
Farming Accounts	حساب المزارع
Farm accounts	حسابات المزرعة
Fixed Assets	الأصول الثابتة
Fruit Trees Production	إنتاج الأشجار المثمرة
Fodder	الأعلاف

Fish Production	إنتاج الأسماك
Final Account	الحسابات الختامية
Financial Statements	القوائم المالية
G	
Green House Production	إنتاج البيوت المحمية
H	
Handwork	العمل الإنساني
I	
Inventory Account	حساب المخزون
Introduction	مقدمة
Identification	تعريف
Indirect Cost	التكاليف غير المباشرة
Items' Accounting	محاسبة المواد
Incremental Costs	التكاليف الإضافية
Inventory	الجرد
Indicative pricing	التسعير التأشيرى
Items Pricing	تسعير المواد
Inventory Revenue	إيراد المخزون
K	
Kind	نوع
L	
Raw materials	المواد الخام
Large farms	المزارع الكبيرة
livestock Breeding	مواشي التربية
List costs	قائمة التكاليف
Losses	الخسائر
M	
Method of determining wages	طرق تحديد الأجور
Method of payment of wages	طرق دفع الأجور

Material pricing mechanism	آلية تسعير المواد
Manufacturing	تصنيع
Mechanized Items Pricing	آلية تسعير المواد
Milk Cattle	مواشي الحليب
Manually rent	الأجر اليدوي
Milk Sheep	أغنام الحليب
Monthly Rent	الأجر الشهري
	O
Opportunity Costs	تكلفة الفرصة البديلة
Others Costs	تكاليف أخرى
Opening Entry	فتح القيد
	N
Non Controllable Costs	التكاليف غير الخاضعة للرقابة
	P
Profit	الربح
Planet Products	المنتجات النباتية
Prepaid expenses	المصروفات المدفوعة مقدماً
Prepaid	مسبق الدفع
Purchases account	حساب المشتريات
Pricing by product quality	التسعير حسب جودة المنتج
Pricing by region	التسعير حسب المنطقة
Plant Pricing	تسعير الغراس
Practical Exercise	تمرين عملي
Pay with warranty	الدفع بالضمان
Purchases Returns	المشتريات
Plant Pricing	تسعير الغراس

Profits الأرباح

R

Revenue الإيراد

Revenue provided الإيرادات المقدمة

Role دور

Returns purchases مردودات المشتريات

S

Seasonal Pricing التسعير الموسمي

Small & medium farms مزارع صغيرة ومتوسطة

Silk worm دودة القز

sheep wool أغنام الصوف

Standard Costs التكاليف المعيارية

Sunk Costs التكاليف الغارقة

Sales Accounts حسابات المبيعات

Sales Returns مردودات المبيعات

Store المخزن

Sales مبيعات

T

Timely Wage الأجر الزمني

Tax Accounting المحاسبة الضريبية

W

Wages

U

Unit Cost وحدة التكلفة

V

Variable Costs التكاليف المتغيرة

Vegetables خضار



اللجنة العلمية :

أ.د. محمود ياسين أ.د. اسكندر اسماعيل أ.د. علي عبد العزيز



المدقق اللغوي:

د. فخري بوش

حقوق الطبع والترجمة والنشر محفوظة لمديرية الكتب والمطبوعات