

محاسبة متخصصة

العمل الانساني والالي
والحيواني
في النشاط الزراعي

محاسبة متخصصة

الفصل الثالث

العمل الانساني والآلي والحيواني في النشاط الزراعي

أهداف الفصل :

يهدف الفصل الثالث الى التعريف بأحد عناصر التكاليف الزراعية والمتمثل بعنصر العمل والذي يتألف من ثلاثة أنواع : الانساني والآلي والحيواني الى جانب ذلك البحث في الاساليب الخاصة بالمحاسبة على كل نوع من هذا الانواع وبالتفصيل .

العمل الانساني والآلي والحيواني

يتمثل عنصر تكلفة العمل بتكلفه العمل البشري والآلي والحيواني وفيما يخص عنصر تكلفة العمل البشري (الانساني) فإنه يضم عمال المزرعة والذين يكون البعض منهم دائميون والبعض الآخر مؤقتون ، أو عمال يتم تجهيزهم للمزرعة عن طريق متعهد أو مقاول .

وتعتمد عملية المحاسبة على عنصر تكلفة العمل البشري (الانساني) على الآتي :-

١. التحديد الدقيق للزمن الذي يستغرقه كل عامل أو مجموعة العمال في الانتاج الزراعي.
٢. تحديد الأجور العادية والاضافية وطرق دفعها مع وضع نظام للمكافآت والمزايا النقدية والعينية والحوافز .
٣. تحديد الاستقطاعات بكل اشكالها ومصادرها .
٤. تسجيل الاوقات بموجب نماذج تتوفر فيها امكانيات التجميع والتحليل
٥. تحليل سجلات الاجور للوصول الى التحديد الدقيق لتكلفة عنصر العمل المباشر وغير المباشر .

ومن السجلات والكتشوفات المستخدمة لاحكام عملية الرقابة على هذا العنصر تتمثل في الآتي:

- أ - بطاقة الوقت :- حيث تخصص بطاقة لكل عامل في المزرعة يوزع فيها وقته وفي كل يوم من أيام الاسبوع حيث يجب ان تتضمن بطاقة الوقت المعلومات الآتية:-

محاسبة متخصصة

١. اسم العامل.
 ٢. العمل المنتج من قبله.
 ٣. الوقت الاعتيادي.
 ٤. الوقت الاضافي.
 ٥. الموجودات التي استخدمها العامل في عمله.
 ٦. تحديد الوقت الذي قضاه العامل مع احتساب اجمالي أجره المستحق.
- ب- سجل العمال :- حيث يدرج في هذا السجل اسماء العاملين في المزرعة وساعات عملهم خلال الاسبوع ونوع العمل المنجز من واقع بطاقة الوقت لكل عامل .
- ج- كشف او قائمة صرف الاجور :- وتعد لحساب اجمالي أجر العامل المستحق والاستقطاعات التي ستحسب على أجره بهدف استخراج صافي الأجر الذي سيدفع له.
- د - كشف تحليل الأجور :- حيث تعد عملية تحليل الأجور على الأنشطة المستفيدة تمهيداً لتجميع التكاليف وتحديد عنصر كلفة العمل على كل نشاط بشكل منفصل عن الأنشطة الأخرى ، ان كشف تحليل الاجور يختلف باختلاف طبيعة عمل المنشأة أو حسب التقسيم المعتمد من قبلها لمراكز الانتاج . وعموماً ومن واقع هذا الكشف يتم اجراء القيود المحاسبية الاتية للاجور في نهاية الفترة:-

١. $\times \times$ د / مراقبة الاجور
 ٢. $\times \times$ د / الاجور المستحقة
 ٣. $\times \times$ د / الصندوق
 ٤. $\times \times$ د / الاستقطاعات (حسب نوعها)
- قيد اثبات
- قيد صرف

محاسبة متخصصة

٣. من مذكورين

قيد تحميل على
الأنشطة المستفيدة

×× د/ المحاصيل (حسب نوعها)

×× د/ مصروفات وإيرادات البستان (حسب نوعها)

×× د/ مصروفات وإيرادات الماشية (حسب نوعها)

×× د/ مراقبة الأجور

أما بخصوص تكاليف العمل الآلي في المزرعة ، فيتمثل هذا العنصر بتكاليف تشغيل الجرارات وآلات الحصاد في المزرعة وغيرها من الآلات الزراعية وما ينجم عن استخدامها من مصاريف، وهنا يجب ان يخصص حساب مستقل باسم حساب مصروفات وإيرادات العمل الآلي، يمثل رصيده (ثمن تكلفة العمل الآلي)، على ان تقوم المنشأة الزراعية بمسك سجل خاص بكل آلة زراعية بهدف تسجيل كافة المصاريف المتعلقة بها من وقود وزيوت وقطع غيار وأجور السائقين والعمال مع بيان اوقات العمل التي استغرقتها خلال الفترة وغير ذلك من المعلومات.

د/ مصروفات وإيرادات العمل الآلي

×× د/ إيرادات التأجير للغير	×× د/ مراقبة مخازن المواد
×× الرصيد (يمثل تكلفة العمل الآلي)	وقود
يوزع بين حسابات المحاصيل وقروح النشاط	زيوت
الزراعي المختلفة التي استفادت من الآلات	قطع غيار
تبعاً لعدد الساعات التي قامت خلالها الآلات	×× د/ مراقبة الأجور
بالعمل ومن واقع كشوفات عمل الآلات .	أجور السائقين
	أجور العمال
	×× د/ الاستهلاك
	×× د/ مصاريف أخرى
××	××

محاسبة متخصصة

ومن الجدير بالذكر أن عملية المحاسبة على تكاليف العمل الآلي تبدأ منذ لحظة شرائها ،
وينبغي تسجيل المصروفات الفعلية لتلك الآلات وانتاجها في اليوم او الساعة او خلال فترة
اخرى تحدد مقدماً ويشمل التسجيل الجوانب الآتية :-

١. اجمالي التكاليف السنوية النقدية للآلات والمعدات .
٢. اوجه استخدام الآلات والمعدات خلال السنة .

وبناءً على ما تقدم يفتح حساب مستقل لكل مفردة كبيرة او لكل نوع من الآلات او لكل
آله ترجل اليه كل المصروفات اللازمة للصيانة والتشغيل وكذلك يتطلب وجود سجل يمسك
بطريقة معينة ويبوب تبعاً للمحصول الذي استخدمت الآلة لخدمته.

أما بخصوص عنصر تكلفة العمل الحيواني والذي يتمثل بكافة التكاليف المتعلقة
بأقتناء الحيوانات في المزرعة بهدف استخدامها لاداء بعض الاعمال الزراعية من حراثة او
سقي... حيث تعد هذه الاصول الحيوانية من الاصول الثابتة حالها في ذلك حال الآلات
والسيارات وخلافه وتستخدم في المزارع للاستفادة من نتاجها ومنتجاتها ومن عملها ، لذلك يفتح
حساب للاصل الحيواني ويعامل معاملة الاصول الثابتة والثاني لمصاريف وايرادات الاصل
الحيواني ويعامل معاملة حساب مصاريف وايرادات الآلة في المزرعة.

إن الاصل الحيواني يقتنى بقصد المساعدة على الانتاج من خلال القيام باعمال
السحب والحراث وتحويل بعض المحاصيل الى سماد ، كما وانه بنفس الوقت يلد وينتج البائناً
واصوفاً وهذا ما يجعل الاصل الحيواني مخالف تماماً لباقي الاصول التي نعرفها مما يجعل
طريقة معالجته في الحسابات هي مختلفة ايضاً .

محاسبة متخصصة

ومن الجدير بالذكر أن عملية المحاسبة على تكاليف العمل الآلي تبدأ منذ لحظة شرائها ، ويتبغى تسجيل المصروفات الفعلية لتلك الآلات وانتاجها في اليوم او الساعة او خلال فترة اخرى تحدد مقدماً ويشمل التسجيل الجوانب الآتية :-

١. اجمالي التكاليف السنوية النقدية للآلات والمعدات .
٢. اوجه استخدام الآلات والمعدات خلال السنة .

وبناءً على ما تقدم يفتح حساب مستقل لكل مفردة كبيرة او لكل نوع من الآلات او لكل آلة ترجل اليه كل المصروفات اللازمة للصيانة والتشغيل وكذلك يتطلب وجود سجل يمسك بطريقة معينة ويبوب تبعاً للمحصول الذي استخدمت الآلة لخدمته.

أما بخصوص عنصر تكلفة العمل الحيواني والذي يتمثل بكافة التكاليف المتعلقة باقتناء الحيوانات في المزرعة بهدف استخدامها لاداء بعض الاعمال الزراعية من حراثة او سقي... حيث تعد هذه الاصول الحيوانية من الاصول الثابتة حالها في ذلك حال الآلات والسيارات وخلافه وتستخدم في المزارع للاستفادة من نتاجها ومنتجاتها ومن عملها ، لذلك يفتح حساب للاصل الحيواني ويعامل معاملة الاصول الثابتة والثاني لمصاريف وايرادات الاصل الحيواني ويعامل معاملة حساب مصاريف وايرادات الآلة في المزرعة.

إن الاصل الحيواني يقتنى بقصد المساعدة على الانتاج من خلال القيام باعمال السحب والحراث وتحويل بعض المحاصيل الى سماد ، كما وانه بنفس الوقت يلد وينتج البائاً واصواً وهذا ما يجعل الاصل الحيواني مخالف تماماً لباقي الاصول التي نعرفها مما يجعل طريقة معالجته في الحسابات هي مختلفة ايضاً .

محاسبة متخصصة

[٣٥]

النظم المحاسبية المتخصصة (الزراعة - الفندقية - النفط الخام)

ويمكن تصوير حساب الاصل الحيواني كالآتي :

ح / الاصل الحيواني

×× المبيعات العارضة (ثمن التكلفة)	×× رصيد اول المدة
×× النفوق العارضة (ترحل لحساب الارباح والخسائر)	×× المشتريات
×× مصاريف وإيرادات مواشي العمل (الاستهلاك)	×× المواليد العارضة (ترحل لحساب الارباح والخسائر)
×× رصيد آخر المدة (ثمن تكلفة الاصول الحيوانية المشتغلة بالمزرعة للعمل)	
××	××

اما بخصوص حساب مصروفات وإيرادات الاصل الحيواني فيمكن تصويره كما يلي :-

ح/ مصروفات وإيرادات الاصل الحيواني

×× إيرادات عمل للغير	×× ايجار الحظائر
×× إيرادات البان مياحة	×× اجور وصيانة
×× إيرادات سماد عضوي مباع	×× علاج وبيطرة
×× الرصيد (ويمثل تكلفة العمل الحيواني ويوزع على مختلف فروع النشاط الزراعي طبقاً للكشوف المعدة لذلك)	×× علف مستهلك
	×× الاستهلاك
××	××

محاسبة متخصصة

[٣٧]

النظم المحاسبية المتخصصة (الزراعة - الفندق - النظم الخام)

الفصل الرابع

المواد الزراعية والمحاسبة عليها

أهداف الفصل :

يهدف الفصل الى التعرف على أهم عنصر تكلفة زراعي ألا وهو عنصر تكلفة المواد ونظراً لأهمية عنصر المواد وارتفاع تكلفته في مجال النشاط الزراعي بكل أنواعه ، يتناول هذا الفصل الإجراءات المحاسبية المتعلقة بهذا العنصر بهدف الرقابة عليه والسيطرة على استعماله ومن خلال مجموعة من الإجراءات التي يتناولها الفصل.

المواد في النشاط الزراعي

يمثل هذا العنصر بكافة المواد والمهمات والأجزاء والسلع التي تشتريها المزرعة والتي لم تمسها المكائن والآلات العائدة للمزرعة وما تنتجه المزرعة من مستلزمات تستعمل في العملية الانتاجية . ويشمل عنصر المواد على البنود الآتية :-

- البذور والتقاوى.
- الشتلات والفسائل.
- الاسمدة الحيوانية والكيميائية .
- الأعلاف للماشية والدواجن .
- المواد الكيميائية للمزرعة (مبيدات)
- المواد الطبية والأدوية واللقاحات .
- الوقود والشحوم والزيوت للمكائن والآلات المستعملة في المزرعة.
- مواد التعبئة واللف والحزم .
- القرطاسية والمطبوعات والمواد المكتبية.

محاسبة متخصصة

ولاغراض احكام الرقابة على هذا العنصر ، فيجب أن تكون هناك نظام رقابي فعال قادر على ضبط حركة المواد منذ بداية دخولها للمنشأة ولغاية صرفها واستخدامها في الأنشطة الزراعية المختلفة ، وذلك من خلال تحديد الخطوات الأساسية التي يجب اتباعها عند القيام بالعمليات ادناه:-

١. الشراء للمواد.
٢. الاستلام للمواد.
٣. التخزين للمواد.
٤. الصرف للمخازن والاقسام .

لذلك يجب أن يكون لدى المحاسب والمشرف على المواد الخبرة الكاملة للخطوات اعلاه لكي يكون عمل الدورة المستندية منظم وسليم بجانب ذلك ، الخبرة والدراية في تحليل المواد الى مواد يمكن تمييزها وقياسها وتخصيصها مباشرة أو مواد تستخدم في تسهيل عمليات الانتاج ولا تدخل مباشرة في المنتج التام .

فبالنسبة لعملية شراء المواد اللازمة لاي نشاط زراعي فيتم عندما تنشأ الحاجة الى مادة زراعية ما حيث يتم تنظيم طلب شراء (شكل ١) وبعد الحصول على الموافقات الخاصة بطلب الشراء والذي يتم تنظيمه من قبل ادارة المخازن او الجهة الطالبة للمادة ، حيث يتضمن الطلب وصف للمادة والكمية المراد شراؤها والتاريخ الذي تحتاج فيه المزرعة للمادة ثم يرسل الى ادارة المشتريات التي بدورها تتولى عملية اصدار أمر الشراء الذي يتضمن كافة الشروط التي يتم الاتفاق عليها مع المجهز وعلى تفصيل دقيق عن المادة المطلوبة واسعارها وكميتها (شكل ٢)

محاسبة متخصصة

[٣٩]

لنظم المحاسبية المتخصصة (الزراعة - الصناعة - النفط الخام)

الشكل (١)

شركة الزراعية							
تموذج طلب الشراء							
اسم الجهة طالبة المادة :-							
الى لجنة المشتريات							
نرجو الموافقة على شراء المواد ادناه							
الرقم :	التاريخ :	الرقم :	التاريخ :	الرقم :	التاريخ :	الرقم :	التاريخ :
الملاحظات	الرقم	الرقم	الرقم	الرقم	الرقم	الرقم	الرقم
نؤيد توفر التخصيصات							
المدير المفوض		المحاسب		أمين المخزن			

وعند وصول المواد المشتراة للمنشأة الزراعية تفحص من قبل لجنة الاستلام والفحص حيث تقوم بمطابقة مواصفاتها الفعلية مع مواصفاتها المحدودة استناداً الى أمر الشراء الموجود لديها وبعد المطابقة يكون قرار اللجنة أما اعادة المواد بسبب مخالفتها للمواصفات او استلامها ، فاذا ما تقرر رفض بعض الكمية او كلها تصدر ادارة المشتريات مذكرة لاعادة المواد للمورد (المجهز) ، كما تصدر ادارة الحسابات الاشعار المدين للمورد موضحاً فيه اسباب الرد والاعادة للمواد ، أما في حالة استلام المواد يتم بموجب محضر استلام وفحص المواد (شكل ٣) وتتولى ادارة المشتريات بعد الاحتفاظ بنسخة من مذكرة الفحص والاستلام تثبت تكلفة الكمية الواردة على نسخة اخرى وترسلها الى قسم التكاليف وترسل نسخة اخرى الى قسم حسابات المخازن مرفقاً بها نسخة من أمر الشراء وقائمة الشراء التي يفترض انها قد وصلت وتم تدقيقها واعتمادها .

محاسبة متخصصة

النظم المحاسبية المتخصصة (الزراعة)

الشكل (٢)

شركة الزراعية

اسم المجهز (المورد)

عنوانه :

مكان التسليم

تاريخ التسليم

شروط الدفع

نموذج امر الشراء

رقم امر الشراء :

التاريخ :

القسم الطالب للمواد :

التسليم	اسم المادة	مواصفاتها	رقم الصف	وحدة القياس	الكمية	المبلغ	الملاحظات

رئيس لجنة المشتريات

المدير العام

شركة الزراعية

اسم المجهز :

رقم امر الشراء وتاريخه :

تاريخ الاستلام :

محضر استلام وفحص المواد

الرقم :

التاريخ :

التسليم	اسم المادة	مواصفاتها	وحدة القياس	المطابقة	الكمية	التفاوتات	الملاحظات

عضو

عضو

عضو

وتتولى ادارة المخازن عملية تخزين الكميات

لمستند ادخال مخزني (شكل ٤)

رئيس لجنة الاستلام

محاسبة متخصصة

النظم المحاسبية المتخصصة (الزراعة - الفندقية - التصنيع)

الشكل (٢)

شركة الزراعية

اسم المجهز (المورد)
عنوانه :
مكان التسليم
تاريخ التسليم
شروط الدفع

رقم أمر الشراء :
التاريخ :

القسم الطالب للمواد :

السليل	اسم المادة	مواصفاتها	رقم الصف	وحدة القياس	الكمية	البلغ	الملاحظات

رئيس لجنة المشتريات

المدير العام

شركة الزراعية

اسم المجهز :
رقم أمر الشراء وتاريخه :
تاريخ الاستلام :

محضر استلام وفحص المواد

الرقم :
التاريخ :

السليل	اسم المادة	مواصفاتها	وحدة القياس	المطابقة	الكمية	الفرق	الملاحظات

رئيس لجنة الاستلام والفحص

وتتولى ادارة المخازن عملية تخزين الكميات الواردة من المواد المطلوبة بعد تحرير مستند ادخال مخزني (شكل ٤) وعند الحاجة الى المواد في أي نشاط :

محاسبة متخصصة

[٤٩]

النظم المحاسبية المتخصصة (الزراعة - الفندقية - النفط الخام)

المخازن بواسطة مستند اخراج مخزني والذي يحتوي على بيانات عن الجهة المستفيدة وكمية ومواصفات المواد الصادرة وتاريخ الصرف (شكل ٥) بعد تقديم مستند طلب تجهيز مواد زراعية موجهة الى ادارة المخازن. يتضمن اسم المادة المراد تجهيزها ، ومواصفاتها والكمية المطلوبة فيها والعمليه الانتاجية المخصصة لها (شكل ٦).

الشكل (٤)

شركة الزراعية							
اسم الجهة المجهزة							
عنوانها							
المخزن							
نموذج مستند الإدخال المخزني							
الرقم:							
التاريخ:							
اللائحات	سجل المخزن	رقم الصفحة	البيانات	الكمية	وحدة القياس	مواصفاتها	اسم المادة
توقيع المستلم							
مسؤول المخازن							
مدير المخازن							

الشكل (٥)

شركة الزراعية							
مستند الاخراج المخزني							
رقم مستند طلب المواد وتاريخه :							
القسم الطالب :							
التاريخ :							
اللائحات	سجل المخزن	القيمة	سعر الوحدة	الكمية المطلوبة	وحدة القياس	مواصفاتها	اسم المادة
	رقم الصفحة	تسليم القيد					
مسؤول القسم							
مدير الانتاج							
مسؤول المخازن							
المدير العام (المسؤول)							

محاسبة متخصصة

الشكل (٦)

شركة الزراعية					
نموذج مستند طلب تجهيز مواد					
الى مخزن					
اسم الجهة الطالبة					
يرجى تزويدنا بالمواد المذكورة تفاصيلها ادناه.					
الرقم:	التاريخ:				
التسلسل	اسم المادة	الرقم الرمزي	مواصفاتها	الكمية المطلوبة	الملاحظات
توقيع طالب المواد					
المدير					

كما ويحدث احياناً ارجاع كل او بعض الكمية التي سبق سحبها ، اما لعدم الحاجة اليها او لعدم مطابقتها للمواصفات المطلوبة او لتعديل طارئ في الخطة ففي هذه الحالة يفضل ان يتم الارجاع بموجب مستند ارجاع مخزني (شكل ٧).

الشكل (٧)

شركة الزراعية						
الجهة المصدرة للمواد						
المخزن المستلم						
نموذج مستند ارجاع مخزني						
الرقم:						
التاريخ:						
يجوز للمواد المدرجة ادناه الى مخزننا طمأ انه تم اصدارها بموجب مستند رقم - في تاريخ -						
رقم	الكمية	الرقم الرمزي	المواصفاتها	الكمية المطلوبة	الملاحظات	
توقيع طالب المواد						
المدير						

وعند تحويل المواد من قسم الى اخر ، فيجب ان يكون ذلك بموجب مستند تحويل مواد تبين فيه كمية وقيمة المواد المحولة (شكل ٨).

محاسبة متخصصة

الشكل (٨)

شركة الزراعية

نموذج مستند تحويل مواد

من قسم :
الى قسم :

الرقم :
التاريخ :

الرقم	الاسم	ملاحظات	تاريخ	الكمية	القيمة	الملاحظات

توقيع الجهة الممولة للمواد توقيع الجهة المستلمة للمواد المدير المسؤول

كما توجد هنالك بطاقة صنف لكل مادة من المواد الزراعية التي يتولى تنظيمها امين المخزن حيث تستخدم لغرض جرد المواد الزراعية ومعرفة الرصيد المتبقي منها في أية لحظة والرقابة عليها (شكل ٩).

شركة الزراعية

البطاقة المخزنية

اسم المادة رقم المادة

الحد الاعلى مستوى اعادة الطلب الحد الأدنى

وحدة القياس

التاريخ	رقم المستند	الوارد	الصادر	الرصيد	الملاحظات

أما بخصوص قيود اليومية التي يتم تسجيلها من قبل المحاسب ، فعند شراء المواد يسجل قيد اليومية الآتي :-

×× د/ مراقبة مخازن المواد (البذور - الاسمدة)

×× د/ الموردين / الصندوق ...

أما إذا كانت المواد الواردة للمخزن هي من منتجات المزرعة فيكون القيد كالآتي :-

×× د/ مراقبة مخازن المواد

×× د/ المحاصيل (محصول الحنطة - او الشعير... الخ)

محاسبة متخصصة

التنظيم المحاسبي المتخصصة الزراعة

وعند صرف مواد الى العملية الانتاجية كأن تكون بذور منصرفة لزراعة الحنطة فيكون القيد على النحو الآتي

×× د/ محصول الحنطة

×× د/ مراقبة مخازن المواد

وعندما يكون المحصول وارداً الى المزرعة من المستأجرين أو الجمعية التعاونية لتسويق المحصول لمصلحتهم يصبح القيد كالآتي :

×× د/ المخازن .. محصول القطن

×× د/ المستأجرين

و عند بيع المحصول نقداً او على الحساب يسجل القيد الآتي :-

×× د/ مبيعات

×× د/ مخازن المحاصيل

بـالكلفة

×× د/ المصرف ، المدينون ...

×× د/ مبيعات المحاصيل

بـسعر البيع

واحياناً يتم التعاقد على بيع المحصول قبل نضجه أو قبل حصاده أو جنيته فاذا ما قبضت المنشأة الزراعية مبلغاً يجعل حساب البنك أو الصندوق مدينياً ويجعل حساب المشتري دائناً .

أما إذا تم تسليم المحصول للمشتري يتم القيد الآتي :-

×× د/ المشتري

×× د/ مخازن المحاصيل

أما إذا تم تحويل بعض المحاصيل الى مخازن البذور أو مخازن العلف فيتم القيد الثاني :-

×× د/ مخازن البذور

×× د/ مخازن العلف

×× د/ مخازن المحاصيل

محاسبة متخصصة

اما بخصوص المواد غير المباشرة يقصد بها كافة المستلزمات السلعية التي تتفق في المزرعة عدا (المواد المباشرة) ، ولا يكون من السهل تخصيصها لناحية معينة من نواحي النشاط الزراعي (كالمحاصيل مثلاً) مثل الوقود والازيوت ومواد الصيانة وغيرها ، كذلك تشمل المواد التي يستفيد منها اكثر من نشاط زراعي مما يتطلب ايجاد الاساس المناسب لتوزيعها بهدف احتساب نصيب كل نشاط منها مثلاً:-

الاسمدة :- توزع على المحاصيل المستفيدة حسب المساحة المزروعة ، وفي حالة استفادة الأرض من السماد لأكثر من فترة المحصول فإن تكلفته توزع بنسبة المدة التي يثبت بها المحصول .

العلف :- يوزع على ضوء اجمالي كمية العلف المتصرفه ويحمل العجز العادي على الكمية المتصرفه أما العجز غير العادي فيحمل على حساب الارياح والخسائر .
المبيدات الحشرية :- فتوزع حسب المساحة المزروعة او بنسبة الاصابه بالوباء في الحقول المختلفة .

النظم المحاسبية المنخفضة

(الزراعية - الفندقية - النفط الخام)

SPECIALIZED ACCOUNTING SYSTEMS

الاستاذ الدكتور

ثائر صبري محمود الفيلاني

الاستاذ المساعد

فائزة ابراهيم محمود الفيلاني

جامعة التهرين



الطبعة الثانية

بغداد - العراق

2018 ميلادي

1439 هجري

الفصل الأول

النشاط الزراعي

(خصائصه ومكوناته وتكاليفه)

أهداف الفصل:

يهدف الفصل الى اعطاء معلومات اولية في محاسبة النشاط الزراعي ومن خلال مقدمة تمهيدية حول مفهوم النشاط الزراعي وانواعه، وخصائص هذا النشاط وتأثيرها على الاجراءات المحاسبية في المنشآت التي تمارس مثل هذا النشاط ، اضافة الى تناول تعريف لمحاسبة التكاليف الزراعية واهم اهدافها.

النشاط الزراعي وانواعه

إن مفهوم النشاط الزراعي لا ينحصر باستغلال الارض الزراعية عن طريق الحراثة والفلاحة والسقي بهدف الحصول على المنتجات النباتية كالحبوب والقطن والقصب والفواكه والخضر... وغيرها بل يمتد ليشمل العديد من الانشطة التي تهدف الى تحقيق العديد من المنتجات الزراعية لذلك فالنشاط الزراعي بمفهومه الصحيح يتضمن الانشطة ادناه:-

١. النشاط النباتي :- ويهدف الى الحصول على المحاصيل الحقلية والخضروات ومنتجات البساتين وحدائق الفاكهة .

٢. النشاط الحيواني :- ويشمل كل ما يتعلق بعملية اقتناء الحيوانات في المزرعة بهدف الحصول على منتجاتها حيث تنقسم الماشية في المزرعة الى الانواع التالية (وللاغراض المحاسبية):

أ - ماشية التربية: وهي أنواع الماشية التي تفتنيها المزرعة بهدف الحصول على المواليد (الناتج) منها والمتاجرة بهذه المواليد.

ب - ماشية العمل: ويتم اقتنائها بهدف المساعدة في أعمال المزرعة المتعلقة بالسقي والحراثة.

ج- ماشية التسمين: حيث تهدف المزرعة الى تسمينها وايصالها لوزن معين بهدف الحصول على لحومها والمتاجرة بها .

د - ماشية الالبان: ويتم اقتنائها بهدف الحصول على نتائجها من الحليب الخام بهدف بيعه او استغلاله كمادة اولية في صناعة بعض منتجات الالبان .

بالاضافة لتربية المواشي في المزرعة يمارس بعض المنشآت الزراعية نشاط تربية الدواجن او إنشاء مناحل للحصول على منتجاتها.

٣. نشاط الصناعات الغذائية: حيث تمارس بعض المنشآت الزراعية بعض الانشطة الصناعية البسيطة بصناعات غذائية تعتمد على منتجات المزرعة من المحاصيل والمنتجات الحيوانية مثل صناعة التعليب أو صناعي الاعلاف او صناعة منتجات الالبان... وغيرها.

خصائص النشاط الزراعي وانعكاساتها المحاسبية

١. تعدد المنتجات الزراعية : فغالباً ما تقوم الوحدة الانتاجية الزراعية (المزرعة) بانتاج عدة منتجات في وقت واحد مثلاً نتاج الماشية في المزرعة لحوم ، البان ، صوف ، جلود ، اسمدة ونتاج محصول القمح حبوب وتبن وقش ونتاج الدواجن لحوم وبيض وأفراخ ... الخ وقد تكون هذه المنتجات المتعددة ذات قيم تبعيه متفاوتة لذا فمن الضروري تحديد تكلفة كل منتج بشكل صحيح من خلال توفر النظام الكفوي الملائم للنشاط الزراعي خصوصاً وأن ظاهرة التكاليف المشتركة بين المنتجات تتطلب توزيعها استناداً الى اسس علمية وصحيحة كل هذا يهدف تحديد تكلفة كل منتج بشكل دقيق بحيث تتمكن الوحدة الانتاجية الزراعية من اتخاذ القرارات الهامة التي من شأنها التوسع في انتاج بعض المنتجات أو التقليل من انتاج البعض الاخر.

٢. موسمية الانتاج الزراعي: حيث تتميز الغالبية العظمى من المحاصيل الزراعية بموسمية الانتاج ، أي يتم زراعة المحاصيل وحصادها في مواسم معينة من السنة ولايمكن في مواسم اخرى ، وهذه الخاصية ستؤثر على حجم العمل المحاسبي الذي سيزداد في موسم الزراعة والحصاد وتقل كاجراءات في مواسم الانتظار والاستعداد للموسم الجديد وبالتالي

سيؤثر ذلك على سياسة إدارة المنشأة حول استخدام الكوادر المحاسبية التي سيزداد استخدامها في موسم الزراعة ويقل أو يتحدد في موسم آخر .. كما يترتب على خاصيته الموسمية في الانتاج الزراعي موسمية الدخل للمزرعة حيث تحصل المزرعة على دخلها وبشكل كبير في نهاية الموسم الزراعي فقط وليس على مدار السنة .

٣. ضخامة قيمة الخدمات التسويقية والتخزينية: يترتب على خاصية موسمية الانتاج الزراعي ظهور الحاجة الملحة للاستعانة بالخدمات التسويقية التخزينية كوسيلة لأستقبال المنتجات الزراعية وتنظيم تدفقها للأسواق حسب الحاجة بحيث تضمن عدم تدفقها كلها مرة واحدة في نفس الوقت مما يؤدي الى هبوط اسعارها الى مستويات تقل كثيراً عن تكاليف انتاجها، كما تتصف غالبية المنتجات الزراعية بقابليتها للتلف وبدرجات متفاوتة. فالقطن والحبوب محاصيل بطيئة التلف بينما يلحظ بان الفواكه والخضر ومنتجات الالبان سريعة التلف الامر الذي يدفع ادارة المنشأة الزراعية الى توفير المخازن الجيدة وتوفير وسائل تسويقية قادرة على التخفيف من ظاهرة التلف في المنتجات. ان كل ذلك يؤدي الى ارتفاع تكاليف تسويق وخن المنتجات الزراعية ارتفاعاً كبيراً بحيث يعوق ومن كثير من الحالات تدفق هذه المنتجات الزراعية من مناطق انتاجها الى مناطق استهلاكها.

٤. صعوبة تقدير الانتاج الزراعي مقدماً: ويتأثر الانتاج الزراعي كماً ونوعاً بالعديد من العوامل الخارجية.. حيث تلعب العوامل الجوية (الحرارة والبرودة والامطار) والعوامل البايولوجية كالأفات الزراعية دوراً كبيراً في هذا المجال، ويترتب على هذه الخاصية صعوبة تقدير كميات الانتاج المنتظر للاستعانة بها في وضع الموازنات التخطيطية طويلة الاجل، ولكن هذه الصعوبة يمكن تجاوزها من خلال وضع موازنات تخطيطية لفترات قصيرة الاجل مثل السنة المالية، او الدورة الزراعية.

٥. تداخل الأنشطة الزراعية بعضها مع البعض الآخر، فمخرجات بعض الأنشطة الزراعية يمكن ان تكون مدخلات لانشطة زراعية اخرى، فمثلاً منتجات حقل الحنطة والشعير يمكن أن تكون مدخلات (مادة أولية) لمعمل العلف في نفس المزرعة ومنتجات هذا المعمل تصبح مدخلات لنشاط الانتاج الحيواني (ماشية، دواجن) وبالعكس مثلاً ما ينتج من النشاط الحيواني من أسمدة عضوية ستستخدم لزيادة خصوبة الارض وهكذا .. إن هذا التداخل

بين الأنشطة الزراعية يتطلب وجود نظام محاسبي قادر على احتساب تكاليف كل نشاط زراعي في المزرعة (كل منتج) وبشكل دقيق بهدف معرفة نتائج كل نشاط (ربح / خسارة) ويهدف التخطيط بشأنه واتخاذ القرارات اللازمة للتأكيد على الأنشطة الربحية في الزراعة والعمل على تلاقي الخسائر الحاصلة في الأنشطة الأخرى.

٦. إمكانية تغيير تبويب الأصول الزراعية الحيوانية من أصل ثابت إلى متداول أو من متداول إلى ثابت باختلاف الغرض من اقتنائها.

فمثلاً كما تعد أن ماشية التربية وماشية العمل وماشية الألبان هي أصول زراعية ثابتة في المزرعة أي أن الغرض منها هو استخدامها في العمليات الإنتاجية الزراعية بهدف الحصول على منتجاتها أو خدماتها ، أما ماشية التسمين فهي أصول زراعية متداولة لأن الغرض من وجودها في المزرعة هو تسمينها والمتاجرة بها حين وصولها للوزن المطلوب ، وهنا يمكن لإدارة المزرعة أن تتخذ قراراً بتحويل مثلاً عدد من رؤوس ماشية التسمين إلى صنف ماشية تربية لأن الإدارة قررت الاحتفاظ بهذه الرؤوس واستغلال قدرتها الإنتاجية لزيادة أصول المزرعة، هذه الحالة تتطلب من محاسب المزرعة تسجيل القيد المحاسبي الملازم لإثبات كلفة أو قيمة الرؤوس المحولة من صنف إلى صنف آخر ذلك القرار سيؤثر على أسلوب عرض الأصول ثابتة أو متداولة في الميزانية العمومية.

محاسبة التكاليف الزراعية

وتعرف بأنها فرع من فروع محاسبة التكاليف يطبق مبادئها وأسسها وقواعدها للتوصل إلى نتائج النشاط الزراعي لكافة فروعها بشكل فني وسليم.

حيث تساعد إدارة المزرعة في الرقابة على استعمال عوامل الإنتاج المتاحة لديها والتخطيط للمستقبل والتي يستخدمها محاسب التكاليف في المزرعة في تتبع وتسجيل وتحليل عناصر تكاليف عوامل الإنتاج لغرض استعمالها بأقصى درجة من الكفاءة.

فوائد محاسبة التكاليف الزراعية

١. قياس كلفة الانتاج :- حيث أن قياس كلفة الانتاج لمحصول معين توصلنا الى قياس تكلفة الوحدة الواحدة منه مثل كلفة الطن الواحد من الحنطة أو أي وحدة قياسية لكمية منتج في نشاطات المزرعة ، كما إن قياس تكاليف الانتاج لأي نشاط من نشاطات المزرعة سواء كانت أنشطة انتاج نباتي أو أنشطة حيواني يساعد في عمليات تسعير المنتجات الزراعية للمزرعة وبشكل صحيح كما يمكن من تحديد تكاليف الانتاج لمخزون آخر المدة وتقدير قيمة الاصول بهدف تحديد المركز المالي للمزرعة .
٢. الرقابة على التكاليف :- يراعى عند تصميم النظام المحاسبي للتكاليف أن يتضمن عوامل الرقابة على عناصر التكاليف جميعاً ، فعنصر تكلفة المواد مثلاً (بذور أو أسمدة) يجب أن يوفر له نظام دقيق للرقابة عند الشراء والاستلام والتخزين والصرف ، وعنصر تكلفة العمل أيضاً يجب أن يفرض عليه رقابة سواء كان عملاً آلياً انسانياً أو حيوانياً ، اضافة الى ضرورة فرض الرقابة على عناصر التكاليف الزراعية غير المباشرة. وإذا رأت ادارة المنشأة استخدام أسلوب الرقابة عن طريق الموازنات التخطيطية فلا بد من تصميم التقارير والسجلات بحيث تعطي بيانات دقيقة عند مقارنة الاداء الفعلي بالاداء المخطط لتحديد أوجه الاسراف والتوفير وما يتبع ذلك من الاجراءات المصححة التي تمنع عوامل الاسراف وعدم الكفاية وتشجيع عوامل التوفير ورفع الكفاية الانتاجية لكل عنصر .
٣. اتخاذ القرارات :- حيث يساعد نظام محاسبة التكاليف في إمداد إدارة المشرع الزراعي بالبيانات والمعلومات التي تساعد في اتخاذ القرارات الادارية بشأن رسم سياسات الانتاج والتسويق والتمويل كذلك ترشيد قراراتها في تلك الامور التي تتضمن الاختيار بين الحلول البديلة خاصة عند اتخاذ اجراءات التوسع أو التجديد أو استبدال الاصول...او المفاضلة بين تكاليف المحاصيل المتنافسة في الموسم الواحد وتحديد الحجم الامثل لاستخدام عناصر الانتاج.

تبويب عناصر التكاليف الزراعية:-

من المعروف ان عناصر التكاليف في أي نشاط اقتصادي ثلاثة هي: (المواد والاجور والمصروفات).

فالمواد تتمثل بكافة المستلزمات السلعية التي تستخدمها الوحدة الاقتصادية في مراكزها الانتاجية والخدمية بشكل مباشر او غير مباشر فمثلاً في الانشطة الزراعية تعتبر ضمن عنصر الكلفة هذا تكاليف البذور والاسمدة والاعلان والادوية والمبيدات والوقود.. الخ، ويتم اقتنائها اما بالشراء من خارج المزرعة او عن طريق استغلال منتجات بعض الانشطة الزراعية ليتم استخدامها كمواد في أنشطة أخرى.

اما عنصر تكلفة الاجور (العمل) وتشمل كل ما تدفعه الوحدة الاقتصادية من اجور نقدية او مزايا عينية والتأمينات الاجتماعية والصحية علماً ان عنصر التكلفة هذا لا يقتصر على العمل البشري في المزرعة بل يتضمن ايضاً تكاليف العمل الحيواني وكذلك تكاليف العمل الالي التي تستخدم في تسهيل الاعمال الزراعية في المزرعة.

اما عنصر تكلفة المصاريف (الخدمات)، وحيث ان أي نشاط اقتصادي يحتاج الى خدمات تسهل من اداء العمليات الانتاجية والمهام الادارية في ذلك النشاط وبشكل عام ان كافة عناصر التكاليف عدا المواد والاجور تدخل في هذا المجال مثل تكاليف سقي المزروعات واندثار الآلات والمعدات الزراعية وإيجار مبنى الحظائر للحيوانات... وغيرها.

أولاً :- التبويب الوظيفي: حيث تنقسم الى:

أ - تكاليف انتاجية: وهي التي تتفق على النشاط الزراعي من لحظة البدء في اعداد الأرض الى أن يتم جني المحصول وإيداعه في المخازن، وتشمل هذه التكاليف تكلفة المستلزمات السلعية من بذور وتقاوي وأسمدة واعلاف الحيوانات، وتكلفة العمل من أجور عمال الزراعة المباشرين وغير المباشرين كالمشرفين وملاحظي الحظائر، إضافة الى تكلفة تشغيل مواشي العمل والجرارات الزراعية... وغيرها.

ب- تكاليف تسويقية: وهي تلك التي تتفق على تسويق الحاصلات الزراعية من الوقت الذي تودع فيه المنتجات الزراعية في المخازن أو تعد للبيع الى الوقت الذي تسلم فيه المنتجات للمشترين وتحصيل الثمن ، وتشمل كافة عناصر التكاليف من مواد واجور ومصاريف

أخرى مثل تكاليف التخزين، مواد التعبئة والتخزين والتغليف، عمولات البيع، الاعلانات ... وغيرها.

ج- تكاليف إدارية وتمويلية:- وهي التي تتفق على إدارة المشروع الزراعي ككل وتوفير الأموال اللازمة له.. والتي لا يمكن تخصيصها مباشرة لأي من الوظائف السابقتين الانتاج أو التسويق، ومن أمثلتها رواتب موظفي الإدارة، مصاريف الاستهلاك لمباني الإدارة وأثاثها، مصاريف القرطاسية والمطبوعات... وغيرها.

ثانياً :- التبويب حسب علاقتها بوحدة النشاط الزراعي :

أ - تكاليف مباشرة:- وهي تلك المبالغ التي يمكن تخصيصها مباشرة لنشاط زراعي معين أو لمركز كلفة معين بسهولة، ومن أمثلتها البذور التي تستخدم في زراعة محصول معين، أو أجور عمال الحراثة الذين يحرقون حقلاً معيناً، أو أجور العمال الذين يقومون بحصاد وجمع المحصول، أو تكلفة العلف الذي تستهلكه ماشية العمل مثلاً ويشتري خصيصاً لها.

ب- تكاليف غير مباشرة :- هي تلك التوضيحات التي لا يمكن تخصيصها أو تنسيبها الى نشاط زراعي معين أو مركز كلفة معين من مراكز التكلفة بسهولة، ولذلك يجري توزيعها لأساس مناسب من أسس التوزيع على الأنشطة الزراعية المختلفة. وتتمثل هذه التكاليف في نفقات الخدمة الزراعية التي لا يمكن تبويبها كتكاليف مباشرة مثال ذلك تكاليف تشغيل آلات السقي، تكاليف تشغيل آلات الحراثة، تكاليف تشغيل ماشية العمل في أكثر من حقل زراعي... وغيرها.

ثالثاً :- التبويب حسب علاقتها بحجم النشاط الزراعي :-

أ - تكاليف زراعية ثابتة:- وهي تلك التكاليف التي لا تتغير في مجموعها مع التغير الحاصل في حجم الانتاج الزراعي وضمن المدى الملائم للنشاط (وبحدود الطاقة المتاحة)، ومن أمثلتها استهلاك الآلات الزراعية، التأمين على الأصول الثابتة، ايجار الأرض الزراعية، الضرائب العقارية... وغيرها.

ب- التكاليف الزراعية المتغيرة :- وهي تلك التضحيات بالموارد الاقتصادية التي تتغير بمجموعها زيادة او نقصاً مع التغير الحاصل في حجم النشاط الزراعي وبنفس النسبة ومن امثلتها المواد المباشرة من بذور واسمدة والاجور المباشرة مثل اجور السقي وجني المحاصيل ومصاريف الطبابة واللقاحات للماشية والدواجن .

يلحظ مما تقدم اهم التبويبات لعناصر التكاليف الزراعية والتي تم التركيز عليها لاهميتها في استيعاب طبيعة وانواع هذه العناصر وكمدخل بسيط للفصول التالية لهذا الباب.

الفصل الثاني

استغلال الأراضي في النشاط الزراعي بين المؤجر والمستأجر

أهداف الفصل :

يهدف الفصل الثاني الى بيان طرق استغلال الأراضي الزراعية سواء كانت مملوكة للجهة المستغلة لها أو مستغلة عن طريق التأجير للغير والتي تكون بأشكال مختلفة سواء بالتأجير النقدي، العيني أو بطريقة المزارعة، فضلاً عن استعراض المعالجات القيدية لكل طريقة وفي سجلات كل من المؤجر والمستأجر للأرض الزراعية.

طرق استغلال الأراضي الزراعية

تستغل المنشآت الزراعية الأراضي بأحدى صورتين وكما يلي :

أولاً : طريقة استغلال الأرض لحساب الوحدات الزراعية

وتعتبر الطريقة الطبيعية للاستغلال ، فلا توجد هناك أي صعوبات من حيث المعالجة المحاسبية ، في حين سيتم التركيز على الطريقة الثانية، وهي تأجير الأراضي للغير والتي ستكون بأشكال تختلف في معالجتها المحاسبية وكما يلي:

١- طريقة التأجير النقدي.

٢- طريقة التأجير العيني.

٣- طريقة التأجير بطريقة المزارعة .

والآتي الشرح التفصيلي لكل من الطرق الثلاث وكما يأتي :

١- التأجير النقدي

حيث يقوم المستأجر بدفع بدل الأيجار دفعة واحدة أو على دفعات الى المؤجر (مالك الأرض) ويتولى المستأجر بنفسه القيام بعملية المزارعة والاتفاق عليها . أما المعالجة المحاسبية لهذا النوع من التأجير ستكون كالآتي:

سجلات المالك (المؤجر)	سجلات المستأجر
١. اثبات الأيجار المتفق عليه : XXX د/ المستأجر XXX د/ الأيجار الدائن	١. اثبات الأيجار المتفق عليه : XXX د/ الأيجار المدين XXX د/ المالك (المؤجر)
٢. اثبات المبالغ المستلمة من الأيجار : XXX د / النقدية XXX د/ المستأجر	٢. اثبات المبالغ المدفوعة من الأيجار : XXX د / المالك (المؤجر) XXX د/ النقدية
٣. في نهاية السنة قيد غلق الأيجار الدائن : XXX د/ الأيجار الدائن XXX أرباح والخسائر	٣. يتم توزيع الأيجار المدين بين الأنشطة المستفيدة من أيجار الأرض الزراعية بالقيد الآتي : XXX د/ المحاصيل حسب نوعها XXX د/ البساتين XXX د/ الأيجار المدين

مثال توضيحي :

قامت الشركة الزراعية (س) بتأجير أراضيها الزراعية الى شركة (ص) بطريقة التأجير النقدي وقد اتفقت على بدل ايجار سنوي مقداره (٩٠٠٠٠٠) دينار يدفع بقسطين الأول في بداية السنة والثاني بعد شهرين وقد تمت عملية استلام الأيجار في مواعيده المحددة بشيكات .
المطلوب :

١- اثبات قيود اليومية المحاسبية في دفاتر المؤجر شركة (س) وتصوير الحسابات اللازمة.

٢- اثبات قيود اليومية المحاسبية اللازمة في دفاتر المستأجر شركة (ص) وتصوير الحسابات اللازمة علما بأن المستأجر أستغل الأرض في زراعة بساتين النخيل والحمضيات ويعتمد أساس المساحة في توزيع المشتركة فيما بينها حيث بلغت مساحة بستان النخيل (٦٠ دونم) والحمضيات (٢٠ دونم) وان البستان في طور الانشاء.

الأجابة :

في سجلات المالك (المؤجر) شركة (س)	في سجلات المستأجر شركة (ص)		
قيد اثبات استحقاق قيمة الأيجار: 900000 د/ المستأجر 900000 د/ الأيجار الدائن	قيد اثبات استحقاق المتفق عليه: مبلغ الأيجار المتفق عليه: 900000 د/ الأيجار المدين 900000 د/ المالك (المؤجر)		
قيد اثبات المبالغ المستلمة من الأيجار: 450000 د/النقدية بالمصارف ٢-١ 450000 د/المستأجر (شركة ص)	قيد اثبات المبالغ المدفوعة من الأيجار: 450000 د/المالك (شركة س) ٢-١ 450000 د/ النقدية بالمصارف		
450000 د/النقدية بالمصارف ٣-١ 450000 د/المستأجر (شركة ص)	450000 د/المالك (شركة س) ٣-١ 450000 د/ النقدية بالمصارف		
د / المستأجر (شركة ص)			
المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
900000	د / الأيجار الدائن	450000	د/النقدية ٢-١
		450000	د/النقدية ٣-١
900000		900000	
د / الأيجار المدين			
المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
900000	د / المالك	675000	د/بستان النخيل
		225000	د/بستان الحمضيات
900000		900000	

د / الأيجار الدائن			
المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
900000	د / الأرباح والخسائر	900000	د/المستأجر
900000		900000	

ثانياً : التأجير العيني

تختلف طريقة التأجير العيني عن التأجير النقدي في طريقة دفع بدل الأيجار ، حيث سيكون الدفع هنا بصيغة محاصيل . ويجعل حساب المستأجر مديناً وحساب الأيجار العيني دائناً ، وعند استلام الكمية المتفق عليها من المحاصيل يجعل حساب مخازن المحاصيل مديناً وحساب المستأجر دائناً ، ويتخذ سعر تقديري لوحدة المحصول وتضرب عدد الوحدات المستلمة من المحصول بالسعر التقديري ، اما عند بيع المحصول فتسجل القيود بنفس الأسلوب سواء اكان المبلغ بالزيادة او بالنقصان .

والآتي المعالجة المحاسبية القيدية في سجلات كل من المؤجر (المالك) ولمستأجر في ظل طريقة التأجير العيني وكما يلي :

سجلات المالك (المؤجر)	سجلات المستأجر
١. قيد اثبات استحقاق الأيجار: XX د/ المستأجر XX د/ الأيجار العيني	١. قيد اثبات استحقاق الأيجار: XX د/ الأيجار العيني XX د/ المالك (المؤجر)
٢. قيد اثبات استلام الأيجار من الأيجار: XX د/ مخازن المحاصيل XX د/ المستأجر	٢. قيد اثبات المبالغ المدفوعة العيني المتفق عليه : XX د/ المالك (المؤجر) XX د/ مخازن المحاصيل
٣. في نهاية السنة قيد غلق الأيجار العيني XX د/ الأيجار العيني XX د/ الأرباح والخسائر	٣. يتم توزيع الأيجار العيني على الأنشطة المستفيدة من أيجار الأرض الزراعية بالقيد الآتي: XX د/ المحاصيل حسب نوعها XX د/ البساتين XX د/ الأيجار العيني

مثال توضيحي :

اتفقت شركة الرافدين الزراعية على تاجير اراضيها لشركة الخضراء الزراعية بطريقة التاجير العيني حيث تضمن العقد على قيمة ايجارية بتسديد محاصيل تعادل قيمتها (900000) دينار ، وقد استلمت شركة الرافدين الزراعية الأيجار المتفق عليه بموجب العقد المبرم بينهما .

المطلوب :

١. تسجيل القيود المحاسبية اللازمة في سجلات شركة الرافدين الزراعية (المالك) وتصوير الحسابات المختصة في الأستاذ العام .

٢. تسجيل القيود المحاسبية اللازمة في سجلات شركة الخضراء الزراعية (المستأجر) ،
وتصوير الحسابات المختصة في الأستاذ العام ، علماً ان الشركة استغلت الارض في
زراعة محصولي (س) و (ص) وتوزع التكاليف المشتركة بين المحصولين
بالتساوي (مناصفة) .

سجلات المالك شركة الرافدين	سجلات المستأجر شركة الخضراء
قيد اثبات استحقاق قيمة الأيجار العيني: 900000 د/المستأجر(شركة الخضراء) 900000 د/ الأيجار العيني	قيد اثبات استحقاق المتفق عليه: مبلغ الأيجار المتفق عليه: 900000 د/ الأيجار العيني 900000 د/ المالك (شركة الرافدين)
قيد اثبات المبالغ المستلمة من الأيجار: 900000 د/مخازن المحاصيل 900000 د/المستأجر(شركة الخضراء)	قيد اثبات المبالغ المدفوعة من الأيجار: 450000 د/ المالك (شركة الرافدين) 450000 د/ مخازن المحاصيل
في نهاية السنة قيد غلق الأيجار الدائن: 900000 د/ الأيجار العيني 900000 د/الأرباح والخسائر	يتم توزيع الأيجار المدين على الأنشطة المستفيدة من أيجار الأرض الزراعية بالقيد الآتي: 450000 د / المحصول (س) 450000 د/ المحصول (ص) 900000 د/ الأيجار العيني

د / المستأجر (شركة الخضراء)			
المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
900000	د / الأيجار العيني	900000	
900000			د / مخازن المحاصيل

الاجابة:

د / الأيجار العيني			
المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
900000	د / الأرباح والخسائر	900000	د/المستأجر
900000		900000	

د / الأيجار العيني			
المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
900000	د / المالك	450000	د/المحصول (س)
		450000	د/المحصول (ص)
900000		900000	

د / المالك (شركة الرافدين الزراعية)			
المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
900000	د / مخازن المحاصيل	900000	د/الأيجار العيني
900000		900000	

ثالثاً : التأجير بطريقة المزارعة

بموجب الطريقة يقوم المالك صاحب الأرض بتقديم أرضه للمستأجر على ان يتولى الإشراف عليها بنفسه لقاء توزيع الناتج وفق نسب متفق عليها بموجب العقد ، وبالمقابل يتولى المستأجر ممارسة الأعمال الزراعية بكافة أنشطتها ، ولابد من الإشارة الى وجود مجموعة من المصاريف تدفع من قبل المالك ومصاريف اخرى تدفع من قبل المستأجر ، وهناك مجموعة مصاريف مشتركة بينهما بعد توثيقها ضمن العقد المبرم بينهما . فبالنسبة للمصاريف التي يتحملها المالك غالباً ما تكون مصاريف رأسمالية غير متعلقة بسير النشاط الزراعي مثل اعمال

التطوير والتحسين للمباني الخاصة بالمزرعة أو دفع الضرائب والرسوم المقررة على النشاط الزراعي . أما المصاريف التي يتحملها المستأجر فتتمثل بكافة المصاريف المرتبطة بسير العملية الإنتاجية الزراعية من أجور عمال ومصاريف السقي وجني المحاصيل وتسويقها ، كما هناك مجموعة ثالثة من المصاريف تكون مشتركة بين المؤجر والمستأجر كالبذور والأسمدة والمواد الكيماوية وفق نسب متفق عليها بموجب العقد الزراعي المبرم بينهما بالكامل . أما المعالجات المحاسبية في سجلات المؤجر والمستأجر فهي على النحو الآتي :

أولاً: المعالجة المحاسبية بسجلات المؤجر (المالك للأرض الزراعية) :

١. قيد اثبات القيمة الدفترية للأيجار بموجب العقد :

XX د/ تسوية الأيجار بالمزرعة

XX د/ ايراد المزرعة

٢. عند قيام المالك بدفع مبالغ داخلية ضمن نطاق تعهده بموجب العقد يكون القيد المحاسبي كما يلي :

XX د/ استغلال الأرض بالمزرعة

XX د/ النقدية أو مخازن المواد وغيرها

٣. عند قيام المالك بدفع أو تسليم مواد داخلية ضمن نطاق تعهد المستأجر (على حساب المستأجر) يكون القيد لمحاسبي كما يلي :

XX د/ المستأجر

XX د/ النقدية أو مخازن المواد وغيرها

١. عند قيام المالك بدفع مبالغ ضمن نطاق تعهده ومبالغ نيابة عن المستأجر (مصاريف مشتركة) يسجل القيد المحاسبي الآتي :

مذكورين

XX د/ استغلال الأرض بالمزراعة (حصة المالك من المصاريف)
 XX د/ المستأجر (عن حصة المستأجر من المصاريف)
 XX د / النقدية أو مخازن المواد وغيرها

عند استلام المالك المحاصيل المخصصة له في نهاية الموسم الزراعي وأستلام الديون المترتبة بذمة المستأجر يكون القيد المحاسبي كما يلي :

مذكورين

XX د/ مخازن المحاصيل
 XX د/ النقدية

مذكورين

XX د/ استغلال الأرض بالمزراعة (عن حصة المالك)
 XX د/ المستأجر

٢. يتم ترصيد حساب استغلال الأرض بالمزراعة على أن يخلق في حساب تسوية الأيجار بالمزراعة وستكون لدينا ثلاثة حالات وكما موضحة في أدناه :

الحالة الأولى : عند تساوي رصيد الحسابات ، سيكون القيد كما يلي :

XX د/ استغلال الأرض بالمزراعة
 XX د/ تسوية الأيجار بالمزراعة

الحالة الثانية: عند زيادة المبلغ الفعلي عن المبلغ التقديري للأيجار يكون القيد المحاسبي كما يلي:

XX د/ استغلال الأرض بالمزراعة

مذكورين

XX د/ تسوية الأيجار بالمزراعة
 XX د/ ايراد المزارعة

الحالة الثالثة: عند نقصان المبلغ الفعلي عن المبلغ التقديري للأجبار يكون القيد المحاسبي كما يلي :

مذكورين

XX د/ استغلال الأرض بالمزراعة

XX د/ ايراد المزارعة

XX د/ تسوية الأيجار بالمزراعة

٣. في نهاية السنة (الموسم الزراعي) يفلق رصيد حساب ايراد المزارعة في حساب الأرباح والخسائر بالقيد المحاسبي الآتي:

XX د/ ايراد المزارعة

XX د/ الأرباح والخسائر

ثانياً: المعالجة المحاسبية بسجلات المستأجر للأرض :

١. قيد أثبات القيمة التقديرية لأيجار الأرض الزراعية من المالك لها بموجب العقد البرم بينهما :

XX د/ الأيجار التقديري للأرض الزراعية

XX د/ تسوية الأيجار بالمزراعة

٢. قيد دفع المستأجر للأرض الزراعية المبالغ الداخلة ضمن نطاق تعهده بموجب العقد المبرم يكون كالآتي :

XX د/ استغلال الأرض بالمزراعة

XX د/ المالك (المؤجر)

٣. قيد تحميل الأيجار التقديري للأرض الزراعية الوارد في القيد الأول على حساب استغلال الأرض بالمزراعة يكون كما يلي:

XX د/ استغلال الأرض بالمزراعة

XX د/ الأيجار التقديري للأرض الزراعية

٤. قيد توزيع رصيد حساب أستغلال الأرض بالمزراعة على فروع الأنشطة الزراعية المستفيدة كالآتي :

XX د/ المحاصيل أو البساتين
XX د/ أستغلال الأرض بالمزراعة

٥. قيد تثبت نصيب المالك من المحاصيل الزراعية بعد انتهاء عملية الزراعة وتثبيت المستأجر لنصيب المالك فيها .

XX د/ تسوية الأيجار بالمزراعة
XX د/ المالك (المؤجر)

٦. قيد أثبات تسليم المالك (المؤجر) نصيبه من المحاصيل الزراعية وتسديد ديونه كما يلي :

XX د/ المالك (المؤجر)
<u>مذكورين</u>
XX د/ مخازن المحاصيل
XX د/ النقدية بالصندوق أو لدى المصارف

٧. قيد ترصيد حساب تسوية الأيجار بالمزراعة ، فمثلاً اذا كان مديناً بعمل القيد المحاسبي الآتي :

XX د/ الأرباح والخسائر
XX د/ تسوية الأيجار بالمزراعة

أما اذا كان رصيد حساب تسوية الأيجار بالمزراعة دائناً فيعمل القيد المحاسبي الآتي :

XX د/ تسوية الأيجار بالمزراعة
XX د/ الأرباح والخسائر

مثال توضيحي :

قرر احد المزارعين استغلال ارضه بطريقة التأجير بطريقة المزارعة ، حيث اتفق مع أحد المستأجرين في بداية الموسم الزراعي على توزيع المنتجات مناصفة ، وقد بلغت القيمة الأيجارية التقديرية المقررة للأرض الزراعية مبلغ (٢٥٠.٠٠٠) دينار .

وفيما يلي العمليات التي تمت خلال الموسم الزراعي :

١- بلغت المصاريف التي دفعها المستأجر بموجب العقد الزراعي المبرم بينهما مبلغ (٩٠.٠٠٠) دينار دفعت نقداً .

٢- بلغت المصاريف التي دفعها المالك بموجب العقد الزراعي المبرم (٤٠.٠٠٠) دينار بشيك مسحوب على مصرف الرافدين - فرع المسيح .

٣- تم شراء بذور من قبل المالك بمبلغ (٨٠.٠٠٠) دينار نقداً وبضمنها مبلغ قدره (٧٠.٠٠٠) دينار تخص المستأجر للأرض الزراعية .

٤- قام الملك بتسليم مواد كيميائية على حساب المستأجر للأرض الزراعية مبلغها (٥٠.٠٠٠) دينار .

٥- بلغت قيمة المحاصيل الكلية الناتجة عن الأرض الزراعية (٧٠٠.٠٠٠) دينار ، وتم تسليم حصة المالك ، علماً بأن المستأجر عمل على تسديد كافة المبالغ المترتبة بذمته للمالك نقداً .

المطلوب :

١- تسجيل القيود المحاسبية اللازمة في سجلات كل من المالك والمستأجر للأرض الزراعية .

٢- تصوير حسابات الأستاذ فس سجلات كل من المالك (المؤجر) وسجلات المستأجر للأرض الزراعية لبيان نتيجة عقد المزارعة المبرم بينهما ، علماً بأن التكاليف المشتركة توزع بينهما مناصفة (بالتساوي) .

الأجابة :

في سجلات المالك (المؤجر)	في سجلات المستأجر
اثبات القيمة التقديرية للأيجار بموجب العقد : 250000 د/ تسوية الأيجار بالمزارعة 250000 د/ ايراد المزارعة	اثبات مبلغ الأيجار المتفق عليه: 250000 د/ الأيجار التقديري 250000 د/ تسوية الأيجار بالمزارعة
١- لايسجل قيد محاسبي	١- اثبات المبالغ المدفوعة من المستأجر 90000 د/ استغلال الأرض بالمزارعة 90000 د/ النقدية بالصندوق
٢. دفع المالك مبالغ داخلية ضمن نطاق تعهده بموجب العقد يكون القيد المحاسبي كما يلي : 40000 د/ استغلال الأرض بالمزارعة 40000 د/ النقدية لدى المصارف	٢- لايسجل قيد محاسبي
٣- شراء بذور من قبل المالك بمبلغ (٨٠٠٠٠) دينار نقداً وبضمنها مبلغ (٧٠٠٠٠) دينار تخص المستأجر للأرض الزراعية . <u>مذكورين</u> 10000 د/ أستغلال الأرض بالمزارعة 70000 د / المستأجر 80000 د / النقدية بالصندوق	٣- ما يخص المستأجر من مبالغ شراء البذور: 70000 د/ استغلال الأرض بالمزارعة 70000 د/ المالك (المؤجر)
٤- تسليم الملك مواد كيميائية على حساب المستأجر للأرض مبلغها (٥٠٠٠٠) دينار 50000 د/ المستأجر 50000 د / مخازن المواد	٤- تسليم الملك مواد كيميائية على حساب المستأجر 50000 د/ استغلال الأرض بالمزارعة 50000 د/ المالك (المؤجر)
٥- تسليم حصة المالك من قيمة المحاصيل مع استلام المبالغ التي بذمة المستأجر <u>مذكورين</u> 350000 د/ مخازن المحاصيل 120000 د / النقدية ٥٠٢٧٠ <u>مذكورين</u> 350000 د / استغلال الأرض بالمزارعة 120000 د / المستأجر ٥٠١-٧٠	٥- تحميل الأيجار التقديري الوارد في القيد الأول على حساب استغلال الأرض بالمزارعة 250000 د/ استغلال الأرض بالمزارعة 250000 د/ الأيجار التقديري

٦- ترصيد حساب استغلال الأرض بالمزراعة ويغلق في حساب تسوية الأيجار بالمزراعة: 300000 د / استغلال الأرض بالمزراعة <u>مذكورين</u> 250000 د / تسوية الأيجار بالمزراعة 50000 د / إيراد المزارعة	٧- توزيع الأيجار المدين على الأنشطة المستفيدة من أيجار الأرض الزراعية بالقيد الآتي: <u>مذكورين</u> 230000 د / محصول الحنطة 230000 د / محصول الشعير 460000 د / استغلال الأرض بالمزراعة
300000 د / إيراد المزارعة 300000 د / الأرباح والخسائر	٨- تثبيت نصيب المالك من المحاصيل : 350000 د / تسوية الأيجار بالمزراعة 350000 د / المالك (المؤجر)
	٩- اثبات تسليم المالك نصيبه من المحاصيل وتسديد ديونه 470000 د / المالك (المؤجر) <u>مذكورين</u> 350000 د / مخازن المحاصيل 120000 د / النقدية بالصندوق
	١٠- ترصيد حساب تسوية الأيجار بالمزراعة 100000 د / الأرباح والخسائر 100000 د / تسوية الأيجار بالمزراعة

ويمكن تصوير حسابات الأستاذ العام في سجلات المالك (المؤجر) كما في أدناه :

د / تسوية الأيجار بالمزراعة			
المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
250000	د / إيراد المزارعة	250000	د / استغلال الأرض بالمزراعة
250000		250000	

د / أستغلال الأرض بالمزراعة			
المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
40000	د / النقدية لدى المصارف	350000	د / مخازن المحاصيل
10000	د / النقدية بالصندوق		
300000	مذكورين		
350000		350000	
د / إيراد المزارعة			
المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
300000	د / الأرباح والخسائر (الرصيد)	250000	د / تسوية الأيجار بالمزارعة
		50000	د / أستغلال الأرض بالمزارعة
300000		300000	
د / المستأجر			
المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
70000	د / النقدية بالصندوق	120000	د / النقدية
50000	د / مخازن المواد		
120000		120000	

اما حسابات الأستاذ العام في سجلات المستأجر للأرض الزراعية تصور كما يلي :

د / أستغلال الأرض بالمزراعة

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
90000	د/ النقدية	460000	مذكورين
70000	د / المالك (المؤجر)		
50000	د / المالك (المؤجر)		
250000	د/ الأيجار السنوي		
460000		460000	

د / المالك (المؤجر)

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
470000	مذكورين	70000	د / أستغلال الأرض بالمزراعة
		50000	د / أستغلال الأرض بالمزراعة
		350000	د / تسوية الأيجار بالمزراعة
470000		470000	

د / تسوية الأيجار بالمزراعة

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
350000	د/الملك (المؤجر)	250000	د/الايجار التقديري
		100000	د/الرصيد (حساب الأرباح والخسائر)
350000		350000	

محاسبة متخصصة



1. **ثمن التكلفة الأولية المباشرة** = مواد اولية مباشرة + اجور مباشرة
+ مصاريف اخرى مباشرة

2. **ثمن التكلفة الزراعية** = ثمن التكلفة الاولية المباشرة + مصاريف زراعية غير
مباشرة الى ان يتم الحصاد

3. **ثمن تكلفة الانتاج الزراعي** = ثمن التكلفة الزراعية + زراعات قائمة اول المدة_ زراعات
قائمة اخر المدة

4. **ثمن تكلفة المحصول المنتج** = ثمن تكلفة الانتاج الزراعي + تكاليف زراعية غير
مباشرة بعد الحصاد

محاسبة متخصصة



5. ثمن تكلفة انتاج المحاصيل المبيعة = ثمن تكلفة المحصول المنتج + مخازن محاصيل اول
المدة _ مخازن محاصيل اخر المدة

6. ثمن تكلفة مبيعات المحصول = ثمن تكلفة انتاج المحاصيل المبيعة + تكاليف تسويقية

7. التكلفة الاجمالية للمحاصيل المبيعة = ثمن تكلفة مبيعات المحصول + تكاليف ادارية

محاسبة متخصصة



قائمة التكاليف الزراعية عن الفترة

البيان	الاجمالي	محصول	محصول	محصول
المواد الاولية المباشرة	xx	xx	xx	xx
الاجور الاخرى المباشرة	xx	xx	xx	xx
المصروفات المباشرة	xx	xx	xx	xx
ثمن التكلفة الاولية المباشرة	xx	xx	xx	xx
+ مصاريف زراعية غير مباشرة الى ان يتم الحصاد	xx	xx	xx	xx
= ثمن التكلفة الزراعية	xx	xx	xx	xx
+ زراعات قائمة أول المدة	xx	xx	xx	xx
- زراعات قائمة آخر المدة	(xx)	(xx)	(xx)	(xx)
= ثمن تكلفة الانتاج الزراعي	xx	xx	xx	xx
+ مصاريف زراعية غير مباشرة بعد الحصاد	xx	xx	xx	xx
= ثمن تكلفة المحصول المنتج	xx	xx	xx	xx
+ مخازن محاصيل اول المدة	xx	xx	xx	xx
- مخازن محاصيل آخر المدة	(xx)	(xx)	(xx)	(xx)
= ثمن تكلفة انتاج المحاصيل المباعة	xx	xx	xx	xx
+ تكاليف تسويقية	xx	xx	xx	xx
= ثمن تكلفة مبيعات المحاصيل	xx	xx	xx	xx
+ تكاليف ادارية	xx	xx	xx	xx
= التكلفة الاجمالية لمبيعات المحاصيل	xx	xx	xx	xx

أما قائمة الدخل فيمكن اعدادها بالاعتماد على قائمة التكاليف الزراعية وكالاتي :-

شركة الزراعية			قائمة الدخل
<u>xx</u>	<u>xx</u> (xx)	xx	إيراد المبيعات
		(xx)	- ثمن تكلفة انتاج المحاصيل المباعه
			مجمل الربح (الخسارة)
			- تكاليف تسويقية وادارية
			- صافي الربح أو الخسارة