

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة المستقبل  
كلية العلوم الادارية  
قسم المحاسبة



محاضرة في :

النشاط الزراعي - مفهوم - انواع - خصائص  
المحاسبة - المصطلحات - المبادئ - الخصائص

مادة : نظم محاسبية متخصصة

الملزمة الاولى

المرحلة الرابعة

استاذ المادة

م م ختام رحيم الدليمي

2024-2023

## 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 والفاكه والخضر... وغيرها بل يمتد ليشمل العديد من الانشطة التي تهدف الى تحقيق العديد من المنتجات الزراعية لذلك فالنشاط الزراعي بمفهومه الصحيح يتضمن الانشطة ادناه:-

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

2. **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 تقتنيها المزرعة بهدف الحصول على المواليد (النجاج) 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 نمارس بعض المنشآت الزراعية نشاط تربية الدواجن او إنشاء مناحل للحصول على منتجاتها.

3. **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

1. **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 الكلفوي 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 إتخاذ القرارات الهامة التي من شأنها التوسع في انتاج بعض المنتجات أو التقليل من انتاج البعض الاخر.
2. **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 او 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 .
3. **ضخامة قيمة الخدمات التسويقية والتخزينية:** يترتب على خاصية موسمية الانتاج الزراعي ظهور الحاجة الملحة للاستعانة بالخدمات التسويقية التخزينية كوسيلة لاستقبال المنتجات الزراعية وتنظيم تدفقها للاسواق 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 وخرن المنتجات الزراعية ارتفاعاً كبيراً بحيث يعوق ومن كثير من الحالات تدفق هذه المنتجات الزراعية من مناطق انتاجها الى مناطق استهلاكها.

4. صعوبة تقدير الانتاج الزراعي مقدماً: ويتأثر الانتاج الزراعي كماً ونوعاً بالعديد من العوامل الخارجية.. حيث تلعب العوامل الجوية (الحرارة والبرودة والامطار) والعوامل البيولوجية 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.

5. تداخل الانشطة الزراعية بعضها مع البعض الآخر، فمخرجات بعض الانشطة 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 الانشطة 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) وبهدف التخطيط بشأنه واتخاذ القرارات اللازمة للتأكيد على الانشطة الرباحة في الزراعة والعمل على تلاقي الخسائر الحاصلة في الأنشطة الاخرى.

6. امكانية تغيير تبويب الاصول الزراعية الحيوانية من اصل ثابت الى متداول او من متداول الى ثابت باختلاف الغرض من اقتنائها.

فمثلاً كما تعد ان ماشية التربية وماشية العمل وماشية الالبان هي اصول زراعية ثابتة في المزرعة أي ان الغرض منها هو استخدامها في العمليات الانتاجية الزراعية لهدف الحصول على منتجاتها او خدماتها ، اما ماشية التسمين فهي اصول زراعية متداولة لان الغرض من وجودها في المزرعة هو تسمينها والمتاجرة بها حين وصولها للوزن المطلوب ، وهنا يمكن لادارة المزرعة ان تتخذ قراراً بتحويل مثلاً عدد من رؤوس ماشية التسمين الى صنف ماشية تربية لان الادارة قررت الاحتفاظ بهذه الرؤوس واستغلال قدرتها الانتاجية لزيادة اصول المزرعة، هذه الحالة تتطلب من محاسب المزرعة تسجيل القيد المحاسبي الملازم لاثبات كلفة او قيمة الرؤوس المحولة من صنف الى صنف اخر ذلك القرار سيؤثر على اسلوب عرض الاصول ثابتة او متداولة في الميزانية العمومية.

## محاسبة التكاليف الزراعية

وتعرف بأنها فرع من فروع محاسبة التكاليف يطبق مبادئها وأسسها وقواعدها للتوصل الى نتائج النشاط الزراعي لكافة فروعها بشكل فني وسليم. حيث تساعد إدارة المزرعة في الرقابة على استعمال عوامل الانتاج المتاحة لديها والتخطيط للمستقبل والتي يستخدمها محاسب التكاليف في المزرعة في تتبع وتسجيل وتحليل عناصر تكاليف عوامل الانتاج لغرض استعمالها بأقصى درجة من الكفاية.

### فوائد محاسبة التكاليف الزراعية

1. **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 .
2. **الرقابة على التكاليف :-** يراعى عند تصميم النظام المحاسبي للتكاليف أن يتضمن عوامل الرقابة على عناصر التكاليف جميعاً ، فعنصر تكلفة المواد مثلاً (بذور او اسمدة) 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 او حيوانياً ، اضافة الى ضرورة فرض الرقابة على عناصر التكاليف الزراعية غير المباشرة. واذا رأيت 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 .
3. **اتخاذ القرارات :-** حيث يساعد نظام محاسبة التكاليف في إمداد إدارة المشرع الزراعي بالبيانات والمعلومات التي تساعد في إتخاذ 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 اخرى.

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 وايجار مبنى الحظائر للحيوانات... وغيرها.

#### أولاً :- التبويب الوظيفي: حيث تنقسم الى:

أ - **تكاليف انتاجية:** وهي التي تنفق على النشاط الزراعي من لحظة البدء في اعداد الأرض الى أن يتم جني المحصول وابداعه 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 تنفق على تسويق الحاصلات الزراعية من الوقت الذي تودع فيه المنتجات الزراعية في المخازن أو تعد للبيع الى الوقت الذي تسلم فيه المنتجات للمشتريين وتحصيل الثمن ، وتشمل كافة عناصر التكاليف من مواد واجور ومصاريف أخرى مثل تكاليف التخزين، مواد التعبئة والتخزين والتغليف، عمولات البيع، الاعلانات ... وغيرها.

ج- **تكاليف ادارية وتمويلية:-** وهي التي تنفق على ادارة المشروع الزراعي ككل وتوفير الاموال اللازمة له.. والتي لا يمكن تخصيصها مباشرة لأي من الوظيفتين السابقتين الانتاج أو

التسويق، ومن أمثلتها رواتب موظفي الادارة، مصاريف الاستهلاك لمباني الادارة وآثاثها، 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 يحرثون 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 او تنسيبها الى نشاط زراعي معين أو مركز كلفة معين من مراكز التكلفة بسهولة، ولذلك يجري توزيعها لأساس مناسب من أسس التوزيع على الانشطة الزراعية المختلفة. وتتمثل هذه التكاليف في نفقات الخدمة الزراعية التي لا يمكن تبويبها كتكاليف مباشرة مثال ذلك تكاليف تشغيل الات 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 الاصول الثابتة، ايجار الارض الزراعية، الضرائب العقارية... وغيرها.

ب- التكاليف الزراعية المتغيرة :- وهي تلك التوضيحات 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.