

SYRIAN ARAB REPUBLIC
HAMA UNIVERSITY
Faculty of Agriculture



الجمهورية العربية السورية
جامعة حماه
كلية الهندسة الزراعية

محاسبة تكاليف الماشية

مدرس المقرر: د. ابراهيم عبدالله
المحاضرة السابعة

محاسبة تكاليف الماشية

إن استخدام أساسيات محاسبة التكاليف مع محاولة تكييف ذلك مع طبيعة النشاط في قياس التكاليف الفعلية للنشاط الحيواني يمكن أن يساعد إدارة المزرعة في تحقيق الاستخدامات المختلفة لبيانات التكاليف في التخطيط والرقابة على النشاط وترشيد القرارات ومساندة الحسابات المالية.

وفي محاسبة التكاليف هناك صعوبة في معالجة الموجودات الحية، إذ لا يمكن عدها مواداً خام، لأنه في المشروعات الصناعية تقوم العملية الإنتاجية على المواد الخام وتحويلها إلى منتج نهائي، أما في النشاط الحيواني فإن الكائنات الحيوانية تتم تربيتها والحصول منها على الننتاج والإنتاج، أي أن العملية الإنتاجية تتم من خلالها ولا تكون واقعة عليها.

النشاط الحيواني يشمل كل ما يتعلق بعملية اقتناء الحيوانات في المزرعة، يجب التمييز بين أنواع الماشية في المنشآت الزراعية ومدى إمكانية تقسيمها محاسبياً إلى أصل ثابت ومتداول وذلك تبعاً للغرض من اقتنائها وطريقة استغلالها، حيث يعد من الأصول الثابتة كل من:

1. ماشية التربية.

2. ماشية العمل.

3. ماشية الألبان

ويعد من الأصول المتداولة:

1. ماشية التسمين.

وهناك أنشطة أخرى مثل تربية الدواجن وتربية الأسماك وتربية النحل ودودة القز للحصول على منتجاتها.

ويتم تقسيم الحيوانات التي تمتلكها المزرعة إلى نوعين رئيسيين:

القطيع الإنتاجي : وهو يقتنى لأغراض الإنتاج وليس البيع ولكنه يباع عندما يصبح عمر الحيوانات كبيراً أو لسبب عرضي وهو يعد من الموجودات الثابتة.

القطيع التجاري: وهو يقتنى لأغراض البيع مثل أغراض التسمين أو البيع بعد الشراء بمدة وهو يعد من الموجودات المتداولة. والأتي توضيح مفصل لكل نوع من أنواع الماشية المذكورة أعلاه.

نظراً لتعدد فروع النشاط الحيواني وتداخلها يقتضي الأمر الإكثار من استخدام الحسابات المختلطة / التحليلية في هذا النشاط بعكس الحال في الصناعة والتجارة، وهذه الحسابات تعد ضرورية ومهمة للأنشطة الزراعية والحيوانية للأسباب الآتية:

- معظم أصول المزرعة تزداد وتنقص من وقت إلى آخر، ولا يمكن فصل حساب الموجود عن حساب أرباح وخسائر الموجود.
- قلة ما يوجد من مردودات داخلية أو مردودات خارجة في النشاط، لذا تكون معظم القيود المدينة بسعر الشراء أو التكلفة والقيود الدائنة بسعر البيع.

- تزداد حيوانات المزرعة زيادة طبيعية بالتوالد وتنقص بالنفوق، وهذه الزيادة لا تظهر في الحساب إلا عن طريق الجرد في آخر المدة الزراعية وضرورة إعادة تقدير تكاليفها باستمرار كلما كبر الننتاج.

- يصعب في معظم الأحيان توزيع مختلف التكاليف بين المنتجات الرئيسية والعرضية بما يتطلب جمعها في حساب واحد.

أولاً: ماشية التربية

وهي الموجودات الحيوانية المقتناة بقصد الحصول على نتاجها، وتتمثل بالماشية التي تشتريها المزرعة بقصد الاحتفاظ بها كموجود ثابت وتربيتها والعناية بها للحصول على نتاجها وبيعه وتحقيق ربح من عملية بيع الننتاج أو تحويل جزء منه إلى ماشية التربية نفسها والأنشطة الأخرى في المزرعة.

ومن المهم الإشارة إلى إن الاختلافات الرئيسة بين ماشية التربية وغيرها من ماشية الألبان وماشية التسمين تعد مهمة جداً، لأنها ستؤثر في كثير من العمليات اللاحقة في عمليات التربية وأنواع حظائر الإيواء والاحتياجات وحتى طريقة التغذية وأنواع الأعلاف.

الغرض الأول من (ماشية التربية) هو النتاج والذي يفرض اختيار سلالات قوية مقاومة ومنسجمة مع البيئة المحلية، لأنها ستبقى مدة أطول أو تعيش عمراً أكبر من ماشية الألبان وماشية التسمين، كما أنها ستمد الأخيرتين بالمدخلات اللازمة لاستمرارهما.

إن حساب تكلفة النتاج من ماشية التربية الذي يتم التعامل معه خلال المدة سواء بالبيع أو التحويل إلى ماشية الألبان أو ماشية التسمين أو الإبقاء عليه ضمن ماشية التربية لإنتاج سلالات جديدة منه (نتاج جديد) وغيرها من التحويلات يتطلب فتح عدة حسابات هي:

1. حساب ماشية التربية.
 2. حساب مصروفات وإيرادات ماشية التربية.
 3. حساب النتاج (المواليد).
 4. حساب مبيعات النتاج (مبيعات المواليد).
 5. حساب أرباح وخسائر ماشية التربية.
- وفيما يلي استعراض لكل نوع من أنواع الحسابات الخمسة وكما يلي:

1- حساب ماشية التربية

ويهدف هذا الحساب إلى تحديد تكلفة ماشية التربية ورصيد آخر المدة بالتكلفة والعدد ويمثل الحساب الرؤوس الكبيرة (الأمهات الكبيرة) لماشية التربية التي تكون لدى المزرعة وما قد تشتريه أو ما تحوله الماشية من النتاج للتربية، كما يبين الحساب مبيعات ماشية التربية وما يحول منها إلى ماشية التسمين أو الألبان أو العمل مقدراً بالتكلفة.

ويظهر في الجانب المدين من الحساب:

الرصيد أول المدة.

المشتريات النقدية والآجلة من ماشية التربية

المحول إلى ماشية التربية من النتاج.

تكلفة مواليد ماشية التربية حتى تبلغ سن النضوج.

أما في الجانب الدائن من الحساب فيظهر:

مبيعات نقدية وآجلة لماشية التربية

المحول إلى ماشية الألبان أو التسمين أو العمل من ماشية التربية مقدر بالتكلفة النافق الاعتيادي من ماشية التربية (بالعدد).

النافق غير الاعتيادي من ماشية التربية (بالعدد والقيمة) (يحمل به ح / أ.خ ماشية التربية).

استهلاك ماشية التربية (يحمل ح / مصروفات وإيرادات ماشية التربية بها)

رصيد ماشية التربية آخر المدة (بالتكلفة).

ويفضل عند تصوير هذا الحساب تخصيص حقل للعدد بجانب حقل للمبلغ في كل من المدين والدائن من الحساب لاحكام الرقابة على الموجودات.

بخصوص الوفيات أو (النافق) بين المواشي هي حالة تحدث بين أغلب الأصول الحيوانية ولكن قد تكون حالة الوفيات هي ضمن الحدود الطبيعية المسموح بها ويسمى هنا (بالنافق الاعتيادي)، أما إذا تجاوز عدد الوفيات الحد المسموح به فيسمى هنا

(بالناق غير الاعتيادي) فبخصوص الناق الاعتيادي سيظهر بالعدد فقط في د/ ماشية التربية، أي استخدام طريقة التضخيم لتكلفة الوحدات السليمة والناق غير الاعتيادي بتكلفة الناق الاعتيادي

د/ ماشية التربية

العدد	المبلغ	التفاصيل	العدد	المبلغ	التفاصيل
×	×	رصيد أول المدة	×	×	كلفة مبيعات الماشية إلى الغير
×	×	د/المشتريات من الغير	×	×	د/ماشية الألبان أو ماشية
×	×	د/ماشية التسمين (محول)	×	×	التسمين أو ماشية العمل
×	×	د/ماشية العمل (محول)	×	×	(كلفة المحول إليها)
×	×	د/ماشية الألبان (محول)	×	×	د/استهلاك ماشية التربية
×	×	د/النتاج (عند التحويل بالتكلفة)	×	×	(عند اتباع الطريقة المباشرة)
×	×	د/مبيعات النتاج (عند التحويل بسعر السوق)	×	×	الناق الاعتيادي
×	×		×	×	د/أ.خ ماشية التربية (كلفة الناق غير الاعتيادي)
×	×		×	×	رصيد آخر المدة
×	×		×	×	(يظهر في الميزانية تحت فقرة الموجودات الثابتة)
×	×		×	×	

2- حساب مصروفات وإيرادات ماشية التربية

يتضمن هذا الحساب في جانبه المدين كافة المصاريف المباشرة وغير المباشرة التي تخص ماشية التربية (الرؤوس الكبيرة) فقط أما المصاريف الخاصة بالنتاج (المواليد) فتظهر في د/ النتاج، أما الجانب الدائن لحساب مصروفات وإيرادات ماشية التربية فتظهر فيه كافة الإيرادات العرضية لماشية التربية، حيث أن الإيرادات المتحققة من بيع مواليد ماشية التربية هي تمثل الإيرادات للنشاط الرئيسي أما الإيرادات المتحققة من بيع الحليب الفائض عن حاجة المواليد أو الإيرادات المتحققة من بيع السماد الحيواني أو إيرادات تأجيرها للعمل للغير فتتمثل الإيرادات العرضية للنشاط، يمثل رصيد د/ مصروفات وإيرادات ماشية التربية كلفة إنتاج (المواليد) المتحققة خلال الفترة.

رصيد الحساب الذي يمثل زيادة الجانب المدين على الدائن هو تكلفة النتاج خلال المدة ويقفل رصيد الحساب بترحيله إلى الجانب المدين من حساب النتاج.

ويصور الحساب كالآتي :

د/ مصروفات وإيرادات ماشية التربية	
×× كلفة العلف المستهلك	×× إيرادات الألبان المباعة
×× أجور عمال الحظائر	×× إيرادات سماد حيواني مباع
×× إيجار أو اندثار مبنى الحظائر	×× إيرادات عمل الماشية لحساب الغير
×× تكاليف طبابة بيطرية	
×× استهلاك ماشية التربية	
×× مصاريف أخرى متنوعة تخص ماشية التربية	×××× الرصيد (يمثل كلفة النتاج خلال الفترة)
××××	××××

3- حساب النتاج (المواليد)

يهدف الحساب إلى تحديد تكلفة المتبقي من النتاج في آخر المدة ويظهر في الجانب المدين من الحساب: تكلفة النتاج وهو رصيد حساب مصروفات وإيرادات ماشية التربية.

المصروفات المباشرة الخاصة بهذا النتاج التي تنفقها المزرعة حتى يحين وقت بيعه.

ويظهر في الجانب الدائن:

المحول من النتاج إلى ماشية التربية (الموجود الثابت).

مبيعات النتاج إلى الغير مقومة بالتكلفة.

النافق الاعتيادي من النتاج (بالعدد).

النافق غير الاعتيادي من النتاج (بالعدد والقيمة) (يحمل به ح / أ.خ ماشية التربية).

ويتم توسيط حساب مبيعات النتاج عند تحويل عدد من النتاج إلى ماشية التربية، فإذا حول هذا النتاج على أساس سعر المثل في السوق ففي هذه الحال يقيد في جانب له من حساب النتاج بسعر التكلفة (ويذكر من ح / مبيعات النتاج "على أن يحول بعد ذلك بسعر السوق عن طريق حساب مبيعات النتاج إلى ح / ماشية التربية) أما إذا تم تحويله بالتكلفة فيوضع في جانب له من ح / النتاج بالتكلفة (ويذكر إلى ح / ماشية التربية)

إن المواليد المتبقية نهاية الفترة في المنشأة والتي لم يتم بيعها، ستبواب على أنها أصول متداولة ستظهر في الميزانية العمومية للمنشأة الزراعية شأنها في ذلك شأن البضاعة التي تتاجر بها أي منشأة تجارية، هذا ويمكن تصوير حساب النتاج (المواليد) بالشكل التالي:

ح/ النتاج (المواليد)					
العدد	المبلغ	التفاصيل	العدد	المبلغ	التفاصيل
×	×	رصيد أول المدة	×	×	ح/ ماشية التربية (بكلفة المحول إليها)
×	×	ح/ مصروفات وإيرادات ماشية التربية (كلفة النتاج)	×	×	ح/ مبيعات النتاج (بكلفة المحول لمبيعات النتاج)
—	×	كافة المصاريف المباشرة وغير المباشرة الخاصة بالمواليد	×	×	ح/ مبيعات النتاج (كلفة المبيعات للغير)
	×	لحين بيعها	×	×	ح/ ماشية العمل، التسمين، الألبان (كلفة المحول إليها)
	×		×	×	ح/ أ.خ ماشية التربية (نافق غير اعتيادي)
	×		×	×	نافق اعتيادي
	×		×	×	رصيد آخر المدة
×	×		×	×	

4- حساب مبيعات النتاج

يعد هذا الحساب بمثابة حساب متاجرة خاص بماشية التربية، ويظهر في الجانب المدين:

تكلفة مبيعات النتاج المحول إلى هذا الحساب من حساب النتاج.

تكلفة المحول من النتاج إلى حساب ماشية التربية.

مصاريف البيع والتوزيع.

ويظهر في الجانب الدائن:

المبيعات النقدية والآجلة

المحول إلى ماشية التربية من هذا النتاج (إذا تم التحويل بسعر البيع)

ويحول رصيد هذا الحساب الدائن الذي يمثل أرباح مبيعات النتاج إلى الجانب الدائن من حساب أرباح ماشية التربية وخسائرها.

أما إذا كان رصيد الحساب مدينا فهو يمثل خسارة مبيعات النتاج، ويرحل إلى الجانب المدين من حساب أرباح ماشية التربية وخسائرها.

ويمكن تصوير حساب مبيعات النتاج بالشكل التالي:

د/ مبيعات النتاج

العدد	المبلغ	التفاصيل	العدد	المبلغ	التفاصيل
××	××	د/النتاج (كلفة المبيعات)	××	××	د/ الصندوق المدينون (قيمة مبيعات المواليد)
××	××	د/النتاج (المحول للتربية بسعر السوق)	××	××	د/ ماشية التربية (عن تحويل المواليد بسعر السوق)
		م.بيع وتسويق المواليد الرصيد (د/أ.خ	××	××	الرصيد(د/أ.خ ماشية التربية)
		ماشية التربية)	×××	×××	
×××	×××		×××	×××	

5- حساب أرباح ماشية التربية وخسائرها

ويخصص هذا الحساب لتحديد صافي ربح أو خسارة نشاط ماشية التربية، ويظهر في الجانب المدين:

خسائر بيع الرؤوس الكبيرة (الموجود الثابت).

النافق غير الاعتيادي من (النتاج وماشية التربية).

التلف غير الطبيعي في العلف

مصاريف إدارية وعمومية مباشرة (إن وجدت في نص المسألة).

الرصيد المدين لحساب مبيعات النتاج (ويمثل خسارتها الإجمالية).

ويظهر في الجانب الدائن:

أرباح بيع الرؤوس الكبيرة.

الرصيد الدائن لحساب مبيعات النتاج (يمثل الأرباح الإجمالية من بيع النتاج).

بمعنى آخر إن هذا الحساب سيظهر لنا خلاصة تنتج لنشاط تربية الماشية في المزرعة وبهدف غلقها في حساب الأرباح

والخسائر العام كمبلغ واحد يعبر عن مجمل خسارة أو ربح النشاط.

ويلحظ إظهار الأرباح والخسائر الناتجة من بيع الرؤوس الكبيرة في هذا الحساب بوصفها عمليات عارضة لا تستحق فتح

حساب خاص لمبيعات ماشية التربية.

ويصور الحساب كالآتي:

د/ أرباح وخسائر ماشية التربية	
××	د/ ماشية التربية (نافق غير اعتيادي)
××	د/ ماشية التربية (خسائر بيع الماشية)
××	د/ النتاج (نافق غير اعتيادي)
××	د/ مبيعات النتاج (خسائر بيع المواليد)
××	الرصيد (مجل الربح) د/أ.خ العام
××	د/ مبيعات النتاج (أرباح بيع المواليد)
××	د/ صندوق، مدينون (أرباح مبيعات الماشية الكبيرة)
××	الرصيد (مجل خسارة) د/أ.خ العام
××	××

مثال:

من إحدى محطات تربية الأبقار التابعة لمنشأة زراعية توفرت لديك البيانات التالية عن الفترة المنتهية في 31/12/2015:

1. رصيد أول المدة من ماشية التربية (3000) رأس بكلفة (2500) ل.س للرأس.
2. تم ضم (200) رأس من النتاج إلى ماشية التربية قدرت قيمة الرأس الواحد بسعر البيع.
3. تم شراء (1300) رأس من ماشية التربية بسعر (1800) ل.س للرأس نقداً.
4. تم بيع (2300) رأس بسعر (3000) ل.س للرأس على الحساب.

5. تم تحويل (120) رأس من رصيد أول المدة من ماشية التربية التسمين وتم تحويل (50) رأس من الناتج خلال الفترة إلى ماشية التسمين.
6. نفق خلالها (15) رأس من رصيد أول المدة لماشية التربية وكان النافق الاعتيادي منها هو (5) رؤوس، أما النافق بين الناتج خلال الفترة فكان (150) رأس علماً أن النسبة الاعتيادية للنافق هي (3%) من الناتج خلال العام.
7. بلغ رصيد الناتج نهاية الفترة (300) رأس.
8. اعتادت المنشأة احتساب استهلاك سنوي لماشية التربية بنسبة (10%) من رصيد أول المدة، وتستخدم المنشأة الطريقة غير المباشرة في التسجيل.
9. بلغت تكاليف رعاية ماشية التربية (3800000) ل.س، أما تكاليف الحظيرة من الإيجار والإنارة والكهرباء، فبلغت (71000) ل.س في حين كانت الإيرادات العرضية لماشية التربية (256000) ل.س عن قيمة ألبن مباعه.
10. إلى مصاريف بيع المواليد (330000) ل.س.

المطلوب

تصوير الحسابات اللازمة لإظهار نتائج النشاط لتلك المحطة.

الحل:

العمل على تصوير الحسابات الخمسة التالية :

د/ ماشية التربية

العدد	المبلغ	التفاصيل	العدد	المبلغ	التفاصيل
3000	7500000	رصيد أول المدة	10	25000	د/ أ.خ ماشية التربية
200	600000	د/ مبيعات الناتج د/ الصندوق	5	-	نافق اعتيادي
1300	2340000		120	300000	د/ ماشية التسمين
			4365	10115000	رصيد آخر المدة
4500	10440000		4500	10440000	

أما حساب مصروفات وإيرادات ماشية التربية فيتم تصويره بالشكل التالي:

د/ مصروفات وإيرادات ماشية التربية	
750000 د/ استهلاك ماشية التربية	256000 د/ إيرادات مبيعات الألبان
3800000 د/ تكاليف رعاية الماشية	4365000 الرصيد (يغلق في د/ الناتج) ويمثل كلفة المواليد الناتجة خلال الفترة
71000 د/ تكاليف الحظائر	-
-	4621000
4621000	

د/ الناتج

العدد	المبلغ	التفاصيل	العدد	المبلغ	التفاصيل
3000	4365000	د/ مصروفات وإيرادات ماشية التربية	2300	3450000	د/ مبيعات الناتج
			200	300000	د/ مبيعات الناتج
			90	-	النافق الاعتيادي
			60	90000	د/ أ.خ ماشية التربية
			50	75000	د/ ماشية التسمين
			300	450000	رصيد آخر المدة
3000	4365000		3000	4365000	

❖ لقد تم احتساب عدد المواليد المتحققة خلال الفترة من خلال جمع فقرات مبيعات النتاج إلى الغير والتي بلغت (2300) رأس مع رؤوس النتاج المحولة للتربية والبالغة (200) رأس إضافة إلى النافق الإجمالي للمواليد والبالغة (150) رأس والمحول من رؤوس النتاج إلى ماشية التسمين والبالغة (50) رأس ورصيد آخر المدة من النتاج البالغ (300) رأس، إذن مجموعها ككل بلغ (3000) رأس.

❖ إن تحديد كلفة النافق غير الاعتيادي بين النتاج كان كالآتي:

- إن عدد المواليد المتحققة خلال الفترة هو (3000) رأس.

- إن النسبة الاعتيادية للنافق هي 3% من النتاج أي -

$$3000 \times 3\% = 90 \text{ رأس نافق اعتيادي}$$

- النافق غير الاعتيادي = 150 رأس - 90 رأس = 60 رأس.

إجمالي التكاليف

❖ إن كلفة الرأس الواحد من النتاج = _____

عدد المواليد خلال الفترة - النافق الاعتيادي

$$4365000 \text{ ل.س} \div (3000 - 90) \text{ رأس} = 1500 \text{ ل.س للرأس}$$

❖ إن كلفة المبيعات للغير وكلفة المحول للتربية والتسمين وكلفة النافق الغير اعتيادي وكلفة رصيد آخر المدة قد استخرجت نتيجة لحاصل ضرب عدد الرؤوس لكل منها في كلفة الرأس الواحد البالغة (1500) ل.س للرأس.

د/ مبيعات النتاج

العدد	المبلغ	التفاصيل	العدد	المبلغ	التفاصيل
200	300000	د/ النتاج	200	600000	د/ ماشية التربية
2300	3450000	د/ النتاج	2300	6900000	د/ المدينون
	330000	مصاريف بيع النتاج			(قيمة المبيعات)
	3420000	الرصيد يغلق في			
		د/ أ.خ ماشية التربية			
2500	7500000		2500	7500000	

<u>د/ أ.خ ماشية التربية</u>	
25000 ح/ ماشية التربية	3420000 د/ مبيعات النتاج
90000 د/ النتاج	
3305000 مجمل الربح	
<u>3420000</u>	<u>3420000</u>

غلق القيمة النهائية للنشاط (مجمل الربح) في د/ أ.خ العام

3305000 د/ أ.خ ماشية التربية

3305000 د/ أ.خ العام

ثانياً: ماشية التسمين

هذه الماشية تقتنيها المنشأة لغرض إعادة بيعها بعد فترة من الزمن بعد تسمينها وبيعها كالحوم وتحقيق الربح من وراء ذلك ، أي إن هدف المنشأة الأساسي هو بيع المواشي كالحوم ، وتعتبر هذه المواشي من الأصول المتداولة، لان مدة الاحتفاظ بهذه

المواشي ليس طويلاً" وليس الهدف الاستفادة من منتجاتها بل الهدف بيعها بعد تسمينها وبالتالي فلا يحتسب هلاك لهذه الماشية ، ولغرض الوصول إلى نتيجة النشاط في هذه المنشأة يتم فتح الحسابات الآتية:

◀ حساب ماشية التسمين.

◀ حساب مصروفات وإيرادات ماشية التسمين.

◀ حساب مبيعات ماشية التسمين.

1. حساب ماشية التسمين

هذا الحساب يخصص للماشية البالغة ويشمل في جانبه المدين كل الزيادات في الماشية من حيث العدد والقيمة، بعد إثبات رصيد أول المدة ويضم عدد المواليد الناتجة فقط وليس قيمتها (لان المواليد تعتبر ناتج عرضي ليس هدف أساسي للمنشأة وان كلفتها ستكون ضمن رصيد حساب مصاريف وإيرادات الماشية الذي يحول أيضاً إلى هذا الحساب، أما الجانب الدائن فيتضمن كل النقوصات في الماشية من حيث العدد والقيمة، ومبيعات ماشية التسمين بسعر التكلفة، وبذلك يكون الرصيد النهائي المدين هو قيمة ماشية التسمين آخر المدة ويمكن تصوير الحساب لماشية التسمين بالشكل الآتي:

ح/ ماشية التسمين					
عدد	قيمة	تفاصيل	عدد	قيمة	تفاصيل
×	×	رصيد أول المدة	×	-	النافق الاعتيادي
×	×	ح/ المشتريات من الغير	×	×	ح/أ. خ العام (النافق غير الاعتيادي)
×	×	ح/ المواشي الأخرى (محول من أنواع الماشية الأخرى)	×	×	حسابات المواشي الأخرى بكلفة المحول إليها
-	×	ح/ مصروفات وإيرادات ماشية التسمين	×	×	ح/ مبيعات ماشية التسمين (بالكلفة)
×	-	المواليد خلال الفترة	×	×	رصيد آخر المدة
×	×		×	×	
×	×		×	×	

2. حساب مصروفات وإيرادات ماشية التسمين

يظهر في الجانب المدين من الحساب كافة النفقات التي أنفقت على الماشية البالغة والمواليد العرضية وفي الجانب الدائن جميع الإيرادات العرضية التي تنتج من الماشية كالسماذ والحليب ، ورصيد الحساب يرحل إلى الجانب المدين من حساب الماشية البالغة ويصور الحساب بالشكل الآتي:

ح / مصروفات وإيرادات ماشية التسمين

القيمة	التفاصيل	القيمة	التفاصيل
×	العلف المستهلك	×	الإيرادات العرضية
×	إيجار الحظائر أو اندثارها	×	
×	أجور العمال	×	
×	تكاليف الطبابة البيطرية	×	الرصيد يغلق في حساب ماشية التسمين
×	المصاريف الأخرى	×	
×		×	

3. حساب مبيعات ماشية التسمين

ويجعل هذا الحساب مديناً بتكلفة مبيعات ماشية التسمين ومصاريف البيع والتسويق، أما الجانب الدائن للحساب فظهر فيه إيرادات المبيعات لماشية التسمين، ويرصد الحساب ليظهر الأرباح أو الخسائر الناجمة عن المبيعات حيث يغلق هذا الرصيد في حساب الأرباح والخسائر العام. ويصور هذا الحساب على النحو الآتي :

د/ مبيعات ماشية التسمين

العدد	القيمة	التفاصيل	العدد	القيمة	التفاصيل
×	×	د/ ماشية التسمين (بتكلفة المبيعات)	×	×	إيرادات المبيعات
—	×	د/ مصاريف تسويقية			
—	×	د/ مصاريف بيعية			
	×	الرصيد (مجم الربح)		×	الرصيد (مجم الخسارة)

مثال :

- الآتي الأرصدة المستخرجة من سجلات شركة زراعية التي تقوم بتسمين الماشية وبيعها للغير .
1. بلغ رصيد أول المدة من ماشية التسمين (80) رأس بكلفة 96000 ل.س.
 2. المشتريات خلال الفترة بلغت (200) رأس بقيمة (200000) ل.س.
 3. تم تحويل (25) رأس من ماشية التربية إلى ماشية التسمين قيمتها (38040) ل.س.
 4. بلغت مواليد ماشية التسمين (70) رأس نفق منها (10) رؤوس خلال العام، وكانت النسبة المحددة للنافق الاعتيادي (10%) من النتاج .
 5. المبيعات خلال الفترة بلغت (220) رأس بسعر (2500) ل.س للرأس الواحد، أما المصاريف التسويقية فكانت بمعدل (150) ل.س للرأس الواحد المباع.
 6. بلغت مصاريف التسمين خلال الفترة (100000) ل.س علف مستهلك، (45000) ل.س إيجار مبنى الحظائر، (33000) ل.س أجور طبيب بيطري، (20000) ل.س لقاحات ومواد طبية، (57000) ل.س أجور عمال الحظائر، (45000) ل.س مصاريف أخرى، أما الإيرادات العرضية فكانت كالاتي
(13000) ل.س الأسمدة المباع، (12000) ل.س الألبان المباع.

المطلوب :

تصوير الحسابات التي تظهر نتائج نشاط ماشية التسمين، وتصوير الميزانية الجزئية.

الحل:

د/ ماشية التسمين

العدد	القيمة	التفاصيل	العدد	القيمة	التفاصيل
80	96000	رصيد أول المدة	7	—	النافق الاعتيادي
200	200000	د/مشتريات من الغير	3	4965	أ.خ العام
25	38040	د/ماشية التربية			(النافق غير الاعتيادي)
70	—	المواليد	220	364100	د/مبيعات الماشية
—	275000	د/مصروفات وإيرادات ماشية التسمين	145	239975	رصيد آخر المدة
375	609040		375	609040	

د/ مصروفات وإيرادات ماشية التسمين

القيمة	التفاصيل	القيمة	التفاصيل
100000	علف مستهلك	13000	الأسمدة المباع
45000	إيجار مبنى الحظائر	12000	الألبان المباع
33000	أجور الطبيب البيطري		
20000	لقاحات ومواد طبية		

57000	أجور عمال الحظائر		
45000	مصاريف أخرى	275000	الرصيد (يغلق في د/ ماشية التسمين)
<u>300000</u>		<u>300000</u>	

❖ يلاحظ من الحسابين أعلاه ما يلي:

1. إن كلفة الرأس الواحد من الماشية = 609040 ل.س ÷ 368 رأس

= 1655 ل.س / رأس

واستخدمت هذه التكلفة في حساب تكلفة الماشية المباعة والناقطة بشكل غير اعتيادي.

2. إن رصيد د/ مصروفات وإيرادات ماشية التسمين تمثل صافي تكاليف تسمين الماشية خلال الفترة وغلقها في د/ ماشية التسمين.

د/ مبيعات ماشية التسمين

العدد	القيمة	التفاصيل	العدد	القيمة	التفاصيل
220	364100	د/ ماشية التسمين	220	550000	د/ النقدية عن قيمة المبيعات
-	33000	د/ التكاليف التسويقية			
-	152900	د/ أ.خ العام (مجموع الربح)			
220	550000		220	550000	

الميزانية العمومية (جزئي)

الموجودات المتداولة

239975 ماشية التسمين

ثالثاً: ماشية العمل

يقصد بماشية العمل، هي تلك الأصول الحيوانية التي تقتنيها المنشأة الزراعية يقصد استخدامها في انجاز بعض الأعمال في المزرعة كالحراثة، والسقي، وتعتبر من الأصول الثابتة في المزرعة، ولذلك سيتم احتساب استهلاك السنوي لها كما هو الحال في ماشية التربية، يتم فتح حسابين في السجلات فقط وهما:

- حساب ماشية العمل.

- حساب مصروفات وإيرادات ماشية العمل.

1. حساب ماشية العمل

يوضح هذا الحساب في جانبه المدين رصيد أول المدة من ماشية العمل بالعدد والقيمة والمشتريات من الغير والمحول من أنواع الماشية الأخرى وقيمة المواليد وحصة المواليد من تكاليف الرعاية، في حين يوضح الجانب الدائن للحساب النافق الاعتيادي بالعدد دون القيمة والنافق غير الاعتيادي بالعدد والقيمة وكلفة المحول إلى أنواع الماشية الأخرى واستهلاك ماشية العمل بالقيمة وكلفة مبيعات ماشية العمل إلى الغير بالعدد والقيمة، في حين سيظهر رصيد آخر المدة بالعدد والقيمة حيث سيمثل احد الموجودات الثابتة التي ستظهر ضمن فقرات الميزانية العمومية للمزرعة. ويمكن تصوير هذا الحساب بالشكل الآتي :

حساب ماشية العمل

العدد	القيمة	التفاصيل	العدد	القيمة	التفاصيل
××	××	رصيد أول المدة	××	-	نافق اعتيادي
××	××	مشتريات من الغير	××	××	د/ أ.خ العام (نافق غير اعتيادي)

المحول من أنواع الماشية الأخرى	xx	xx	كلفة المحول إلى أنواع الماشية الأخرى	xx
ح/ أ.خ العام (قيمة المواليد)	xx	-	ح/ استهلاك ماشية العمل	xx
ح/ مصروفات وإيرادات ماشية العمل بحصة المواليد	xx	xx	(الطريقة المباشرة)	xx
	xx	xx	كلفة مبيعات ماشية العمل إلى الغير	xx
	xx	xx	رصيد آخر المدة	xx

2. مصروفات وإيرادات ماشية العمل

يتضمن هذا الحساب في جانبه المدين كافة المصاريف المباشرة وغير المباشرة التي تخص ماشية العمل إلى جانب مصروف استهلاك ماشية العمل، أما الجانب الدائن لحساب مصروفات وإيرادات ماشية العمل فتظهر فيه كافة الإيرادات العرضية لماشية العمل من بيع الأسمدة أو الألبان وغيرها، إلى جانب إظهار حصة المواليد من تكاليف الرعاية، والرصيد المتبقي في الحساب سيمثل كلفة العمل الحيواني والذي سيتم توزيعه على الأنشطة المستفيدة من العمل الحيواني وفق أسس معينة، ويظهر الحساب بالصورة الآتية :

حساب مصروفات وإيرادات ماشية العمل

القيمة	التفاصيل	القيمة	التفاصيل
xx	كافة المصاريف الخاصة بماشية العمل	xx	الإيرادات العرضية
xx	استهلاك ماشية العمل	xx	(أسمدة مباع، ألبان مباع)
		xx	ماشية العمل
			(حصة المواليد من تكاليف الرعاية)
			الرصيد (كلفة العمل الحيواني)
xx		xx	

مثال:

بلغ رصيد أول المدة لماشية العمل في إحدى الشركات الزراعية (640000) ل.س يمثل تكلفة (50) رأس وقد حصلت زيادة خلال الفترة في عدد الماشية في المزرعة بسبب المشتريات من الغير قيمتها (160000) ل.س تمثل تكلفة (20) رأس من ماشية العمل، كما حصلت نتائج بين ماشية العمل عددها (10) رؤوس كلفتها (16000) ل.س، وحصل نقص في عدد ماشية العمل في المزرعة بلغ (4) رؤوس بسبب حدوث وباء غير اعتيادي، كما حصل نقص بين الماشية بلغ (16) رأس بسبب مبيعات إلى الغير بقيمة (140800) ل.س، وتستهلك ماشية العمل سنوياً بمعدل (12825) ل.س بينما بلغ رصيد آخر المدة من ماشية العمل (55) رأس، وتوفرت المعلومات الإضافية الآتية :

- بلغ قيمة العلف المستهلك للماشية (25000) ل.س.
- بلغت أجور العمال (50000) ل.س وإيجار مبنى الحظائر (25000) ل.س والمصاريف الأخرى (200000) ل.س.
- بلغت تكاليف رعاية الطبيب البيطري (107200) ل.س. وكانت حصة المواليد من هذه المصاريف (19200) ل.س.
- بلغت قيمة السماد المباع (15360) ل.س وقيمة الألبان المباع (19225) ل.س.

المطلوب:

حساب تكلفة العمل الحيواني، علماً بأن المزرعة استخدمت الماشية للعمل في بستان الحمضيات بمعدل (30) ساعة وفي بستان النخيل بمعدل (50) ساعة، وإن الإدارة تعتمد أساس ساعات العمل لتوزيع كلف العمل الحيواني وإن البساتين في طور الإنشاء والتكوين. وإن الشركة أيضاً تستخدم الطريقة المباشرة في تسجيل مصروف الاستهلاك.

د ماشية العمل

العدد	القيمة	التفاصيل	العدد	القيمة	التفاصيل
50	640000	رصيد أول المدة	4	43860	د/أ.خ العام (نافق غير اعتيادي)
20	160000	مشتريات من الغير	16	140800	مذكورين (مبيعات الى الغير)
10	16000	د/أ. خ العام	-	34640	مذكورين (أ.خ)
-	19200	د/ مصروفات وإيرادات ماشية العمل		12825	د/ استهلاك ماشية العمل
			5	-	نافق اعتيادي
			55	603075	رصيد آخر المدة
80	835200		80	835200	

❖ ان كلفة الرأس الواحد = (835200 - 12825 ل.س) ÷ 75 رأس

من ماشية العمل = 10965 ل.س / رأس

حيث تم استخدام هذه التكلفة في احتساب تكلفة المباع للغير والنافق غير الاعتيادي.

حساب مصروفات وإيرادات العمل

القيمة	التفاصيل	القيمة	التفاصيل
25000	علف مستهلك	15360	السماذ المباع
50000	أجور العمال	19225	البان مباع
25000	إيجار مبنى الحظائر	19200	ماشية العمل
200000	مصاريف اخرى	366240	الرصيد (كلفة العمل الحيواني)
107200	تكاليف رعاية الطبيب		والذي سيتم توزيعه على الانشطة المستفيدة منه
12825	استهلاك ماشية العمل		
420025		420025	

توزيع كلفة العمل الحيواني على الأنشطة المستفيدة:

30

366240 × ---- = 137340 ل.س نصيب بستان الحمضيات

80

50

366240 × ---- = 228900 ل.س نصيب بستان النخيل

80

رابعاً: ماشية الألبان

تعتبر ماشية الألبان أصلاً من الأصول الثابتة التي تقتنيها المنشآت الزراعية من أجل الحصول على منتجاتها من الحليب الخام بهدف بيعها للغير وتحقيق الأرباح ولأغراض المعالجة المحاسبية تفتح الحسابات التالية إذا كان غرض المنشأة الزراعية هو بيع الحليب الخام مباشرة للمستهلكين وهي كالاتي:

- حساب ماشية الألبان

- حساب مصروفات وإيرادات ماشية الألبان.

- حساب الألبان.

- حساب أرباح وخسائر ماشية الألبان.

أما إذا كان الهدف للمنشأة الزراعية من ماشية الألبان هو بيع جزء من الحليب الخام واستغلال الباقي كمدخلات لصناعة منتجات الألبان في المزرعة، ففي مثل هذه الحالة يفتح حساب إضافي هو (حساب منتجات الألبان) مباشرة بعد حساب الألبان لتصبح في مثل هذه الحالة مجموعة الحسابات الخاصة بماشية الألبان خمسة حسابات. والآتي عرض تفصيلي للحسابات الخمسة في أعلاه :

1. حسابات ماشية الألبان

ويجعل هذا الحساب مديناً برصيد أول المدة والمشتريات لماشية الألبان من الغير وقيمة المحول من أنواع الماشية الأخرى، وبقية المواليد الجديدة لماشية الألبان، ويجعل مديناً أيضاً بقيمة الألبان التي استنفذت في إرضاع المواليد الجديدة وبحصة تلك المواليد من مصروفات الرعاية لماشية الألبان، على أن يتضمن الجانب الدائن كلفة مبيعات ماشية الألبان إلى الغير، ومصروف استهلاك ماشية الألبان بالقيمة فقط إذا كانت الطريقة المستخدمة في تسجيل الاستهلاك هي الطريقة المباشرة، وبالنافق الاعتيادي بالعدد دون القيمة، وبقية وعدد النافق غير الاعتيادي والذي سيعد خسارة يتحمل بها حساب الأرباح والخسائر لماشية الألبان، وكذلك يحمل الجانب الدائن يكلفه المحول من ماشية الألبان إلى أنواع المواشي الأخرى، على أن تكون النتيجة النهائية للحساب ممثلة لرصيد آخر المدة الذي سيظهر في الميزانية العمومية في جانب الأصول الثابتة الزراعية. ويمكن تصوير الحساب كالاتي:

حسابات ماشية الألبان

العدد	القيمة	التفاصيل	العدد	القيمة	التفاصيل
×	×	رصيد أول المدة	×	×	كلفة مبيعات ماشية الألبان إلى الغير
×	×	المشتريات من الغير	—	×	الاستهلاك (الطريقة المباشرة)
×	×	عن قيمة المحول من أنواع المواشي الأخرى	×	×	النافق الاعتيادي
×	×	ح/أ.خ ماشية الألبان (قيمة النتائج)	×	×	ح/أ.خ ماشية الألبان (نافق غ اعتيادي)
—	×	ح/ الألبان (حصة النتائج)	×	×	كلفة المحول إلى أنواع المواشي الأخرى
—	×	ح/ مصروفات وإيرادات ماشية الألبان (حصة النتائج)	×	×	رصيد آخر مدة
×	×		×	×	

2. حساب مصروفات وإيرادات ماشية الألبان

ويخصص هذا الحساب لإظهار كافة المصاريف المنفقة على ماشية الألبان سواء أكانت مباشرة أو غير مباشرة إلى جانب مصروف استهلاك ماشية الألبان في جانبه المدين، وبالمقابل يتم إظهار كافة الإيرادات العرضية الناجمة عن الماشية أعلاه من سماء مباع، أجور عمل في مزارع الغير إلى جانب حصة المواليد من تكاليف الرعاية في جانبه الدائن، على أن يكون الرصيد الذي يمثل كلفة الألبان الناتجة خلال الفترة ظاهراً في حساب الألبان، ويمكن تصوير الحساب بالشكل الآتي:

د/ مصروفات وإيرادات ماشية الألبان

القيمة	التفاصيل	القيمة	التفاصيل
××	كافة المصاريف المنفقة على ماشية الألبان المباشرة أو غير المباشرة	××	د/ الإيرادات العرضية (سماد مباع أجور عمال الماشية لدى الغير)
××	استهلاك ماشية الألبان	××	د/ ماشية الألبان (حصة المواليد من تكاليف الرعاية)
		××	د/ الألبان (الرصيد)
××		××	

3. حساب الألبان

يظهر هذا الحساب في جانبه المدين كلفة الحليب الناتج خلال الفترة والمحول من حساب مصروفات وإيرادات ماشية الألبان بالكميات (لتر) وبالقائمة، إلى جانب مصاريف بيع وتوزيع الحليب الخام ورصيد أول المدة من الحليب الخام، أما في جانبه الدائن فيظهر أيضاً بالكميات والقيم حصة المواليد من الألبان، وقيمة الألبان المباعة، وقيمة الحليب المستهلك من قبل العاملين في المزرعة، وقيمة الحليب الخام المحول إلى منتجات الألبان للتصنيع، ورصيد آخر المدة من الألبان (الحليب الخام) والذي يظهر في الميزانية العمومية في جانب الأصول المتداولة، ويمكن تصوير هذا الحساب بالشكل الآتي:

د/ الألبان

كمية (لتر)	القيمة	التفاصيل	كمية (لتر)	القيمة	التفاصيل
××	××	د/ مصروفات وإيرادات ماشية الألبان (كلفة الحليب الناتج خلال الفترة)	××	××	د/ ماشية الألبان (حصة الناتج)
—	××	د/ مصاريف بيع وتوزيع الحليب الخام	××	××	د/ النقدية أو المدينون (عن قيمة الألبان المباعة)
××	××	رصيد أول المدة (الحليب الخام)	××	××	د/ المسحوبات الشخصية (قيمة الحليب المستهلك من قبل العاملين)
	××		××	××	د/ منتجات الألبان (قيمة المحول للصنع)
	××	مجموع ربح	××	××	رصيد آخر المدة (موجودات متداولة)
	××		××	××	مجموع خسارة
	××		××	××	
	××		××	××	

4. حساب منتجات الألبان

ويشمل هذا الحساب منتجات الألبان من (الجبن، الزبد، وغيرها) ويظهر في جانبه المدين كلفة الحليب الداخل في الصنع والأجور المباشرة والتكاليف الصناعية غير المباشرة الخاصة بالصنع والتكاليف التسويقية لمبيعات منتجات الألبان إلى جانب مجمل الربح إذا كانت النتيجة النهائية للحساب ايجابية، أما في جانبه الدائن فيتضمن قيمة مبيعات منتجات الألبان ومجموع الخسارة إذا كانت النتيجة النهائية للحساب سلبية، على أن يكون رصيد آخر المدة لكل منتج ظاهر في جانب الأصول

المتداولة في الميزانية العمومية للمنشآت الزراعية. ويمكن إثبات قيد غلق رصيد حساب منتجات الألبان إذا كان ربحاً أو خسارة في حساب أرباح وخسائر ماشية الألبان:

د/ منتجات الألبان

المبلغ	التفاصيل	جن		زبد		أخرى		المجموع	التفاصيل
		كمية	مبلغ	كمية	مبلغ	كمية	مبلغ		
××	د/ الألبان	×	×	×	×	×	×	××	قيمة مبيعات منتجات الألبان
××	الأجور	×	×	×	×	×	×	××	رصيد آخر المدة
××	تكاليف صناعية غير مباشرة	×	×	×	×	×	×	××	مجم خسارة
××	تكاليف تسويقية لمنتجات الألبان								
××	مجم ربح								
	المجموع							××	المجموع

5. حساب أرباح وخسائر ماشية الألبان

ويمثل الحساب الخامس من حساب ماشية الألبان، ويظهر في جانبه المدين كافة الخسائر الناجمة من الحالات الآتية:

- خسارة مبيعات ماشية الألبان إلى الغير.
- النافق غير الاعتيادي
- الخسائر الناجمة عن إنتاج الألبان (الحليب).
- الخسائر الناجمة عن مبيعات الحليب إلى الغير
- الخسائر الناجمة عن مبيعات منتجات الألبان.

أما في الجانب الدائن للحساب، فيظهر فيه كافة الأرباح الناجمة عن الحالات الآتية:

- أرباح مبيعات الماشية إلى الغير.
- المواليد خلال الفترة.
- الأرباح الناجمة عن إنتاج الحليب.
- الأرباح الناجمة عن مبيعات الحليب إلى الغير.
- الأرباح الناجمة عن مبيعات منتجات الألبان.

وإذا كانت نتيجة الجانب الدائن أكبر من الجانب المدين، فإن النتيجة النهائية ستكون ربحاً، وإذا كانت نتيجة الجانب المدين أكبر من الجانب الدائن، فإن الحصيلة ستكون خسارة على أن يتم غلق الربح والخسارة في حساب الأرباح والخسائر العام.

حساب أرباح وخسائر ماشية الألبان

القيمة	التفاصيل	القيمة	التفاصيل
××	د/ ماشية الألبان (خسائر مبيعات ماشية الألبان إلى الغير)	××	د/ النقدية / المدينون (أرباح مبيعات ماشية الألبان إلى الغير)
	د/ ماشية الألبان (النافق غير الاعتيادي)		د/ ماشية الألبان (قيمة الولادات)
××	د/ مصروفات وإيرادات ماشية الألبان (عن خسائر إنتاج الألبان)	××	د/ مصروفات وإيرادات ماشية الألبان (عن أرباح إنتاج الألبان)
××	د/ الألبان (عن خسائر مبيعات الحليب إلى الغير)	××	د/ الألبان (عن أرباح مبيعات الحليب إلى الغير)

××	د/ منتجات الألبان (عن خسائر مبيعات منتجات الألبان)	××	د/ منتجات الألبان (عن أرباح مبيعات منتجات الألبان)
××	مجموع ربح (أ.خ العام)	××	مجموع خسارة (أ.خ العام)
××		××	
××		××	

مثال:

كان رصيد حساب ماشية الألبان لدى إحدى المنشآت الزراعية أول الفترة (292500) ل.س تمثل قيمة (225) رأس نفق أثناء الفترة رأس واحد من رصيد أول المدة قيمته (1350) ل.س، أما مصاريف رعاية ماشية الألبان خلال الفترة بلغت (590000) ل.س.

وقد توفرت المعلومات الإضافية الآتية :

1. المشتريات النقدية من الماشية الكبيرة (6) رؤوس بقيمة (8400) ل.س.
2. الإيرادات العرضية من الأسمدة المباعة (3000) ل.س، وعن عمل في المزرعة (2600) ل.س.
3. أنتجت الماشية خلال الفترة (300000) لتراً من الحليب قيمت لحساب الألبان بسعر (2) ل.س للتر الواحد.
4. تم بيع (280000) لتراً بسعر البيع (3) ل.س لكل لتر.
5. أنتجت الماشية (10) مواليد قدرت قيمتها (6000) ل.س.
6. بلغ المستنفذ في إرضاع المواليد (20000) لتراً قيمتها (40000) ل.س.
7. بلغت مصاريف بيع الألبان (9000) ل.س.
8. كانت نسبة استهلاك ماشية الألبان (10%) من رصيد أول المدة وهنالك مخصص للاستهلاك لماشية الألبان.
9. كان رصيد آخر الفترة من ماشية الألبان (230) رأساً.

المطلوب :

إظهار نتائج النشاط.

الحل:

د/ ماشية الألبان					
العدد	القيمة	التفاصيل	العدد	القيمة	التفاصيل
225	292500	رصيد أول المدة	1	1350	د/ أ.خ ماشية الألبان
6	8400	مشتريات من الغير	10	-	نافق اعتيادي
-	40000	د/ الألبان	230	345550	رصيد آخر المدة
10	6000	د/ أرباح وخسائر ماشية الألبان	241	346900	
241	346900				

د/ مصروفات وإيرادات ماشية الألبان			
القيمة	التفاصيل	القيمة	التفاصيل
590000	د/ مصاريف ماشية الألبان	3000	الأسمدة المباعة
29250	استهلاك ماشية الألبان	2600	عمل في المزرعة
		600000	د/ الألبان
		13650	د/ أرباح وخسائر ماشية الألبان
619250		619250	

د/ الألبان					
الكمية	القيمة	التفاصيل	الكمية	القيمة	التفاصيل
300000	600000	د/ مصروفات وإيرادات ماشية الألبان	20000	40000	د/ ماشية الألبان
-		مصاريف بيع الألبان			د/ النقدية
	9000	د/ أرباح وخسائر ماشية الألبان	280000	840000	(مبيعات)
	271000				
300000	880000		300000	880000	

د/ أرباح وخسائر ماشية الألبان			
القيمة	التفاصيل	القيمة	التفاصيل
13650	د/ مصروفات وإيرادات ماشية الألبان	271000	د/ الألبان
1350	د/ ماشية الألبان	6000	د/ ماشية الألبان
262000	د/ أ.خ العام (مجمّل ربح)		
277000		277000	