

محاسبة التسيير

السنة الثانية ليسانس
الاستاذة سلمى شيهب



قائمة المحتويات

5	I-مدخل إلى المخزونات وطرق تقييم المخزونات
5	آ. مفهوم المخزونات.....
5	ب. طرق تقييم المخزونات.....
5	1. تقييم المدخلات (تقييم الوارد).....
5	2. تقييم المخرجات (تقييم الصادر).....
10	پ. الجرد الدائم للمخزونات.....
10	1. جرد المواد الأولية.....
11	2. جرد المنتجات.....
11	3. فرق الجرد.....
11	ت. تمرين.....
11	ث. تمرين.....
12	ج. تمرين.....
13	حل التمارين
15	قاموس
17	معنى المختصرات
19	مراجع

مدخل إلى المخزونات وطرق تقييم المخزونات

تعتبر المواد واللوازم وكذا البضائع من اهم العناصر المكونة لسعر التكلفة، حيث لا تقل مساهمتها في تكلفة الإنتاج في المتوسط عن 50% وذلك في جميع الصناعات ذات الأهمية جعلت المؤسسات الاقتصادية تعمل على تسييرها ومراقبتها بطريقة تسمح لها بتحديد تكلفة هذه العناصر بدقة وكذا كميتها لما لها من أثر على نتائج المؤسسة ، وتقتضي محاسبة المواد (محاسبة المخزونات) التعرف من جهة على المخزونات وعلى عملية الجرد من جهة أخرى.

أ. مفهوم المخزونات

يعرف المخزون على أنه مجموع البضاعة و المواد الأولية و المنتجات والتموينات التي اقتنيتها المؤسسة بهدف إعادة بيعها على حالها (بضاعة)، او لاستخدامها في العملية الانتاجية (المواد الأولية واللوازم) بهدف الحصول على منتجات تامة الصنع موجهة للبيع، أو نصف مصنعة يمكن بيعها كما يمكن استخدامها في تصنيع المنتجات التامة.

خصص النظام المحاسبي المالي المجموعة الثالثة للمخزونات.

ب. طرق تقييم المخزونات



1. تقييم المدخلات (تقييم الوارد)

الوارد يتمثل في جميع المواد المستلمة أي تشمل **المشتريات** حيث يتم تقييمها حسب تكلفة الشراء والتي تضم حسب تكلفة الشراء والتي تضم مجموعة من العناصر وتتمثل في ثمن الشراء، مصاريف الشراء والاستلام مثل مصاريف النقل، مصاريف اليد العاملة المستعملة في التحميل والتفريغ والحمولات التأمين...الخ.

كما تقييم مدخلات المنتجات التامة عادة بكتلفة انتاجها، وتقييم الاعادات المدخلة بنفس قيمتها عند الاخراج.

2. تقييم المخرجات (تقييم الصادر)

يعتبر تسعير المواد الخارجة في تكاليف الإنتاج واحدا من أهم المشاكل التي تواجه محاسبة التكاليف، لما لها من أثر مباشر على تكلفة الوحدات المنتجة والمباعة وكذلك تقييم المخزون السلعي. حيث توجد عدة طرق لتقييم الصادر من المخزونات، وتتمثل في :

(أ) أولا : تقييم التكاليف الحقيقية:تنقسم الى ثلاث طرق (1)⁽¹⁾ :**1 طريقة التكلفة الوسطية المرجحة للفترة مضافا اليها مخزون أول المدة**

وفقا لهذه الطريقة يتم تقييم المخزون بقسمة تكلفة مجموع مدخلات المؤسسة خلال الفترة بما فيها مخزون أول المدة على الكمية الاجمالية. تتم هذه العملية في نهاية فترة زمنية عادة ما تكون نهاية الشهر.

تكلفة مخزون أول المدة + تكلفة ادخالات الفترة

= التكلفة الوسطية المرجحة للفترة

كمية المخزون أول المدة + كمية ادخالات الفترة

مضافا اليها مخزون أول المدة

فرنسية

مزايا هذه الطريقة: تسوية التغيرات في السعر في حالة تقلبات الاسعار.
عيوب الطريقة: يجب انتظار آخر الفترة لتقييم الإخراجات و بالتالي حساب التكاليف الخاصة بها.
مثال: مثال تطبيقي:

المعلومات المالية تخص حركة المادة M في شهر جانفي من السنة: N

في 01 جانفي مخزون أول المدة 500 كغ بتكلفة 10 دج للكغ؛

05 جانفي وصل خروج لـ 300 كغ؛

10 جانفي فاتورة شراء لـ 800 كغ بـ 13 دج للكغ؛

16 جانفي وصل خروج لـ 400 كغ؛

20 جانفي فاتورة شراء 150 كغ بـ 9 دج.

المطلوب: إعداد بطاقة المخزون باستخدام طريقة التكلفة الوسطية المرجحة للفترة مضافا اليها مخزون أول المدة

الحل:

بطاقة المخزون وفق طريقة التكلفة الوسطية المرجحة للفترة مضافا اليها مخزون أول المدة:

التاريخ	المدخلات			المخرجات			الرصيد أو المخزون المتبقي	
	ك	س	م	ك	س	م	ك	م
01/01	500	10	5000				500	5000
05/01				300	11.55	3465	200	1535
10/01	800	13	10400				1000	11935
16/01				400	11.55	4620	600	7315
20/01	150	9	1350				750	8665
المجموع	1450		16750	700	11.55	8085		6665

ت.و.م = $(150+800+500)/(1350+10400+5000) = 11.55$

2 طريقة التكلفة الوسطية المرجحة للفترة

وفق هذه الطريقة يتم احتساب التكلفة الوسطية المرجحة للمدخلات فقط دون الأخذ بعين الاعتبار مخزون



أول المدة، بمعنى أن المخرجات تقييم بتكلفة واحدة مشتركة تحسب بعد دخول كل المدخلات لذا فإن كمية المخرجات تسجل بكمياتها فقط و في آخر الفترة عند حصر كل المدخلات تحسب لها التكلفة الوسطية المرجحة بالعلاقة الموالية:

تكلفة المدخلات

_____ = **التكلفة الوسطية المرجحة للفترة**

كمية المدخلات

فرنسية

مزايا الطريقة:

• تسوية التغيرات في السعر في حالة تقلبات الاسعار.

• التعامل باسعار الفترة دون الاخذ بعين الاعتبار الفترة السابقة.

عيوب الطريقة: يجب انتظار آخر الفترة لتقييم الإخراجات و بالتالي حساب التكاليف الخاصة بها.

مثال:

بالاعتماد على معطيات المثال السابق قم باعداد بطاقة المخزون وفق طريقة التكلفة الوسطية المرجحة للفترة

الحل:

بطاقة المخزون وفق طريقة التكلفة الوسطية المرجحة للفترة:

التاريخ	المدخلات			المخرجات			المخزون المتبقى	
	ك	س	م	ك	س	م	ك	م
01/01	500	10	5000				500	5000
05/01				300	12.36	3708	200	1292
10/01	800	13	10400				1000	11692
16/01				400	12.36	4944	600	6748
20/01	150	9	1350				750	8098
								الرصيد النهائي
المجموع	1450		16750	700	12.36	8652	750	8098

ت.و.م = $(150+800)/(1350+10400) = 12.36$

3 طريقة التكلفة الوسطية المرجحة بعد كل دخول

وفق هذه الطريقة يتم احتساب تكلفة الاخراج وفقا لطريقة ديناميكية من خلال حساب التكلفة الوسطية المرجحة بعد كل عملية دخول للمخزون و يتم تقييم بها الاخراج الموالي مباشرة، حيث تحتسب كما يلي:

تكلفة المدخلات الجديدة + تكلفة المخزون المتبقى

التكلفة الوسطية المرجحة بعد كل دخول =

كمية المدخلات الجديدة + كمية المخزون المتبقى

فرنسية

مثال

بالاعتماد على معطيات المثال السابق قم باعداد بطاقة المخزون وفق طريقة التكلفة الوسطية المرجحة بعد كل دخول.

الحل:

بطاقة المخزون وفق طريقة التكلفة الوسطية المرجحة بعد كل دخول:

التاريخ	المدخلات			المخرجات			المخزون المتبقى		
	ك	س	م	ك	س	م	ك	س	م
01/01	500	10	500				500	10	500
05/01				300	10	300	200	10	200
10/01	800	13	104				100	12.42	1240
16/01				40	12.40	496	600	12.40	7440
20/01	150	9	135				750	11.72	8790
الرصيد النهائي									
المجموع	1450	16750	700	7960			750	11.72	8790

ت.و.م (1) = $(800+200)/(10400+2000) = 12.40$

ت.و.م (2) = $(150+600)/(1350+7440) = 11.72$

(ب) ثانيا : طرق استنفاد المخزون:

1 طريقة الوارد أولا الصادر أولا "FIFO"

تقوم طريقة الوارد أولا صادر أولا (FIFO) على أساس صرف المواد الخام الموجودة في المخازن حسب ترتيب فترة شرائها أي أن المواد بأقدم الأسعار هي الأولى بالصرف لعمليات الإنتاج، وبناء على ذلك فإن سعر المواد المنصرفة يكون على أساس أقدم الأسعار ومخزون آخر المدة يكون بأحدث الأسعار. وفي حالة إرجاع جزء من المواد التي سبق صرفها إلى المخازن مرة أخرى فإنها تسعر بنفس السعر الذي صرفت به، وهذه الطريقة هي المعتمدة من قبل النظام المحاسبي المالي SCF.

و يمكن القول بأن طريقة الوارد أولا صادر أولا تتميز بما يلي (2):

• تقوم على فرض منطقي مقبول يتماشى مع مبادئ التخزين السليمة، وهو أن أقدم الكميات يجب صرفها أولا.

- تمنع حدوث التلف في بعض المواد بسبب قلة فترة التخزين.
- سهولة تطبيق هذه الطريقة دفتريا.
- يتم تقييم المخزون في آخر المدة بأحدث الأسعار والتي تكون متقاربة مع أسعار السوق.
- ويعاب على هذه الطريقة ما يلي (3):
 - لا تناسب في حالات التقلب في الأسعار مما يؤدي إلى تحميل الإنتاج بتكاليف مختلفة خلال السنة المالية.
 - لا تتماشى أسعار المواد حسب هذه الطريقة مع ثمن الأسعار الجارية وبالتالي فإن تكاليف المنتج لا تتناسب مع أسعار السوق.
 - لا يفضل إستخدامها في حالة ميل الأسعار للإرتفاع لأنه سيؤدي إلى زيادة صورية في الأرباح ومجمل الربح وبالتالي الضرائب.

مثال

بالاعتماد على معطيات المثال السابق قم باعداد بطاقة المخزون وفق طريقة الوارد أولا الصادر أولا "FIFO" الحل:

طريقة الوارد اولاً الصادر اولاً:

التاريخ	المدخلات			المخرجات			المخزون المتبقي		
	ك	س	م	ك	س	م	ك	س	م
01/01	500	10	5000				500	10	5000
05/01				300	10	3000	200	10	2000
10/01	800	13	10400				200	10	2000
							800	13	10400
16/01				200	10	2000	600	13	7800
				200	13	2600			
20/01	150	9	1350				600	13	7800
							150	9	1350
							الرصيد النهائي		
المجموع	1450		16750	700		7600	750		9150

2 طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً "LIFO"

تعتمد طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً (LIFO ★) على التسلسل الزمني في صرف المخزونات لكن بترتيب عكسي أي يتم أولاً إخراج آخر كمية وردت إلى المخزن حتى تنفذ، ثم التي قبلها مباشرة وهكذا... مع العلم ان هذه الطريقة تم إلغاؤها في النظام المحاسبي المالي SCF . تقوم هذه الطريقة على الافتراضات التالية:

- الصادر يقيم حسب الكميات الواردة أخيراً، وهذا يعني أن المخزون الحديث يستخدم أولاً.
- أن إنسياب المنصرف من المخزون يكون حسب التسلسل الزمني لوروده الأحدث فالأقدم.

مثال

بالاعتماد على معطيات المثال السابق قم باعداد بطاقة المخزون وفق طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً "LIFO" الحل:

طريقة الوارد أخيراً الصادر أولاً:

التاريخ	المدخلات	المخرجات	المخزون
---------	----------	----------	---------

المتبقى									
ك	س	م	ك	س	م	ك	س	م	
5000	10	500				5000	10	500	01/01
2000	10	200	3000	10	300				05/01
2000	10	200				10400	13	800	10/01
10400	13	800							
2000	10	200	5200	13	400				16/01
5200	13	400							
2000	10	200				1350	9	150	20/01
5200	13	400							
1350	9	150							
الرصيد النهائي									
8550		750	8200		700	16750		1450	المجموع

ينتج عن استخدام هذه الطريقة خفض الأرباح في فترات ارتفاع الأسعار بسبب تقييم بضاعة آخر المدة بأسعار منخفضة، وبالتالي تخفيض مقدار الضرائب على المؤسسة.

وما يعاب عليها أنه (4)⁽⁴⁾ :

- كلما زادت التغيرات في مستويات الأسعار صعودا وهبوطا كلما بعد رقم المخزون عن التكلفة الجارية.
- تقييم المخزون بأقدم الأسعار يجعل رصيد المخزون في قائمة المركز المالي لا يعبر عن التكلفة الحقيقية في تاريخ إعداد القائمة.

ب. الجرد الدائم للمخزونات

ان عملية ادخال و اخراج المواد و السلع من و إلى المخازن يتم تسجيلها في حسابات المخازن بالكميات و القيم و هذا ما يوافق طريقة الجرد الدائم الذي يسمح بتحديد كميات و قيم المخزونات بعد كل عملية أو بعد كل دورة حسب العلاقة التالية:

مخزون بداية المدة + الادخالات = الاخراجات + مخزون نهاية المدة
و يوجد نوعان من الجرد:

1. جرد المواد الأولية

حيث يتم مراقبة حركة المواد الأولية من المخازن إلى أقسام الانتاج و ذلك لمعرفة الكمية المستعملة و الكمية المتبقية في المخزن من خلال سجلات خاصة بالمخازن و تكون معادلة جرد المواد الأولية كما يلي:

مخزون بداية المدة + مشتريات = استهلاكات + مخزون نهاية المدة

والشكل العام لبطاقة جرد المواد الأولية كالتالي:

البيان	الكمية	السعر	القيمة	البيان	الكمية	السعر	القيمة
مخ 1 مشتريات				استهلاكات			
				مخ 2			
المجموع				المجموع			



2. جرد المنتجات

يتم مراقبة حركة المنتجات من المخزن إلى قسم التوزيع و ذلك لمعرفة الكمية المنتجة المباعة و الكمية المتبقية في المخزن من خلال سجلات خاصة بالمخازن و تكون المعادلة على الشكل التالي:

مخزون بداية المدة + إنتاج = مبيعات + مخزون نهاية المدة.

الشكل العام لبطاقة جرد المنتجات:

البيان	الكمية	السعر	القيمة	البيان	الكمية	السعر	القيمة
مخ 1				مبيعات			
إنتاج				مخ 2			
المجموع				المجموع			

3. فرق الجرد

في نهاية كل فترة محاسبية تقوم المؤسسة بعمل جرد حقيقي لموجوداتها بما فيها ما تحتوي عليه مخازنها ففي حالة اختلاف قيمة المخزون الحقيقي عن المخزون المسجل محاسبيا بالزيادة أو بالنقصان يظهر لنا فارق الجرد و الذي يحسب بالعلاقة (5)⁽⁵⁾ :

فرق الجرد = الجرد الحقيقي - الجرد المحاسبي

و يظهر فرق الجرد على مستوى النتيجة التحليلية

النتيجة التحليلية الصافية = النتيجة التحليلية الاجمالية + عناصر اضافية - اعباء معتبرة ± فرق الجرد

ت. تمرين

[13 ص 1 حل رقم]

احدى طرق تقييم المخزون الموالية لم يعد معمول بها في النظام المالي المحاسبي SCF:

التكلفة الوسطية المرجحة	☐
طريقة FIFO	☐
طريقة LIFO	☐

ث. تمرين

[13 ص 2 حل رقم]

تتمثل طرق تقييم الصادر من المخزون عن طريق تقييم التكاليف الحقيقية في:

طريقة التكلفة الوسطية المرجحة للفترة	☐
طريقة التكلفة الوسطية المرجحة للفترة مضافا اليها مخزون أول المدة	☐
طريقة FIFO	☐
طريقة LIFO	☐

ج. تمرين

[13 ص 3 حل رقم]

اشرح باختصار طريقة التكلفة الوسطية المرحجة بعد كل دخول لتقييم المخزونات



حل التمارين

< 1 (ص 11)

التكلفة الوسطية المرجحة	☐
طريقة FIFO	☐
طريقة LIFO	☒

< 2 (ص 11)

طريقة التكلفة الوسطية المرجحة للفترة	☒
طريقة التكلفة الوسطية المرجحة للفترة مضافا اليها مخزون أول المدة	☒
طريقة FIFO	☐
طريقة LIFO	☐

< 3 (ص 12)

هي احدى طرق تقييم الصادر من المخزونات وفقا للتكاليف الحقيقية، في هذه الطريقة يتم احتساب تكلفة الاخراج وفقا لطريقة ديناميكية من خلال حساب التكلفة الوسطية المرجحة بعد كل عملية دخول للمخزون و يتم تقييم بها الاخراج الموالى مباشرة، حيث تحتسب كما يلي: التكلفة الوسطية المرجحة بعد كل دخول = (تكلفة المدخلات الجديدة + تكلفة المخزون المتبقي)/(كمية المدخلات الجديدة + كمية المخزون المتبقي)

قاموس

النظام المحاسبي المالي SCF

بموجب القانون 11-07 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007، تبنت الجزائر النظام المحاسبي المالي SCF المستلهم من معايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS. الذي يركز أساسا على قواعد ومبادئ مُجسّدة في إطار تصوّر يعتمد على فرضيات أساسية واتفاقيات ومبادئ محاسبية، تُضفي على المعلومة المالية خصائص نوعية تُساعد على إعداد قوائم مالية ذات مصداقية. يتضمّن النظام المحاسبي المالي أيضا معايير محاسبية تحدّد طرق التقييم الأوليّة والألاحقة لعناصر الأصول والخصوم وكذا عناصر الأعباء والنواتج وكيفيّات عرضها وشروط قيدها في القوائم المالية. يُتيح النظام المحاسبي المالي طرقا اختيارية لتقييم وعرض عناصر القوائم المالية، سواء كانت تفضيلية أو بديلة.

معنى المختصرات

FIRST IN FIRST OUT
LAST IN FIRST OUT
Système Comptable Financier

FIFO -
LIFO -
SCF -

مراجع

- [1] مصطفى يوسف كافي وآخرون، مبادئ المحاسبة المالية (الأصول العلمية والعملية)، الجزء الثاني، الطبعة الأولى، مكتب المجتمع العربي، الأردن، 2012، ص 285.
- [2] خليل عواد أبو حشيش، محاسبة التكاليف قياس وتحليل، دار وائل للنشر والتوزيع، الأردن، 2005، ص 97.
- [3] فائق شقير وآخرون، مبادئ المحاسبة المالية، الجزء الثاني، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، 2000، ص 76.
- [4] جعفر عبد الإله، المحاسبة المالية مبادئ القياس والإفصاح المحاسبي، مكتبة الفلاح للنشر، الأردن، 2003، ص 513.
- [5] بديسي فهمية، المحاسبة التحليلية، دار الهدى للطباعة والنشر والتوزيع، عين مليلة، الجزائر، 2013، ص 76.