الجمهورية الجزائرية الديموقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي و البحث العلمي
جامعة ابو بكر بلقايد-تلمسان-
كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير

محاضرات مقياس : محاسبة التسيير

موجهة لطلبة السنة الثانية ليسانس

قسم العلوم التجارية

الدكتورة :فاندي نزيهة

السنة الجامعية 2024-2025

المحور الثانيمدخل إلى المخزونات وطرق تقييم المخزون (CMUP, FIFO)

الفصل الثاني: محاسبة المواد

إن حساب الأعباء و التكاليف التي تدخل في حساب سعر تكلفة المنتوجات، يجب أن يمر بعملية ترتيب و مراقبة المخزونات التي تدخل في تكوين هذا المنتوج، و مراقبة المخزونات تكون بتسجيل كل الادخلاتوالاخراجات، ما يسمى بحركة المحزون بالكميات و القيم، ما يسمح بحساب الجزء الذي يدخل في حساب سعر التكلفة.

1. أنواع المخزونات:

يمكن تقسيمها في المؤسسة الصناعية إلى نوعين:

أ. المخزونات الموجهة إلى عملية الانتاج (الاستغلال): هي مشتريات المؤسسة قصد انتاج سلع أو خدمات موجهة للبيع.

- المواد الأولية و اللوازم على شكل خام أو محولة جزئيا و تستعمل كمادة أساسية
- المواد الأولية الاستهلاكية: مواد مساعدة في الانتاج و لا تعتبر مادة أساسية مثل الغراء، المسامير...
- الغلافات و كل ما يستعمل كغلاف أو وعاء لإحتواء السلعة المباعة.

ب. المنتوجات الخارجية من عملية الاستغلال:

- المنتجات الجارية: و التي هي في طور الانتاج
- المنتجات ½ مصنعة: و هي تعتبر مادة أولية تدخل في انتاج تام الصنع، و يمكن بيعها على حالها أو استعمالها في نفس المؤسسة لإدخالها في منتوج نهائي
- المنتوجات التامة الصنع: و هي التي في مرحلها النهائية من الانتاج و في انتظار البيع
- المهملات أو النفيات: هي نفايا نتجت عن عملية التحويل.

2. حركة المخزون:

إن عملية التخزين تتم مخازن المؤسسة (في أقسام مختلفة حسب حجم المؤسسة) فقد يخصص مثلا قسم المواد الأولية و قسم المنتوجات التامة، و قسم الغلافات... الخ

إن عملية الادخالات و الاخراجات في المخازن تتم بالكميات و بالقيم و هذا يوافق طريقة الجرد الدائم الذي يسمح بتحديد كميات و قيم المخزونات بعد كل دورة أو عملية.

المخزون النهائي (المتبقي في آخر الدورة)= المخزون الأولي (لأول مرة)+ الادخالات- الاخراجات (للدورة)

2-1عمليات و دفاتر التخزين:

إن مختلف عناصر المخزون المشتراة أو المنتجة داخل المؤسسة تمر عبر عدة مصالح لمراقبتها و تستعمل عدة وثائق في ذلك:

- كل قسم من المخازن يتلقى العناصر الواجب تخزينها مرفوقة يوصل تسليم حسب طبيعة العنصر
- يقوم كل قسم من المخزن بتقديم هذه العناصر (المخزونات) إلى الجهات أو الأقسام التي تطلبها لاستعمالها

- كما يستعمل قسم التخزين عدة وسائل للمراقبة (بالكميات) و هي:

- دفتر أو يومية الادخالات التي تسجل الكميات المستلمة لمختلف عناصر المخزون حسب وصل التسليم.

- دفتر أو يومية الاخراجات، تسجيل الكميات الخارجية حسب وصول أو وصل الإخراج
- بالاضافة إلى إعداد الوثائق الضرورية عند رفض المشتريات و إعادتها إلى المورد أو رفض المبيعات من طرف الزبائن و إعادتها إلى المؤسسة
- يحتفظ بالوصول على 3 نسخ: واحدة يحتفظ بها في المخزن، و آخر لدى المصلحة المستلمة و الثالث لمصلحة المحاسبة.

2-2الجرد الدائم بالكميات و القيم:

إن حساب سعر التكلفة للمنتوجات المباعة في المؤسسة يعتبر كهدف مراقبة المخزون، حيث تكون هذه المراقبة ضرورية كميا و قيميا و تقوم بها مصلحة المحاسبة مع مصلحة التخزين.

يمكن تعريف الجرد الدائم بأنه تنظيم لحسابات المخزون يسمح بمعرفة الموجودات بصفة مستمرة (خلال دورة الاستغلال) بالقيم و الكميات.

و الجرد الدائم يقارن دوريا مع الجرد النهائي الحقيقي (لنهاية الدورة) و تحسب الفروقات بينهما حيث تمثل عنصر من الايرادات و التكاليف في المحاسبة التحليلية.

3. **طرق نفاذ المخزونات**:

أ. **الادخالات** :

يمكن التمييز بين نوعين من الادخالات.

- المشتريات: هذه الادخالات تسجل بتكلفة الحيازة عليها أي تكلفة شراءها و تتضمن
  - المبلغ المسجل في فواتير الموردين دون الأخذ بعين الاعتبار الرسوم القابلة للإسترجاع و الغلافات القابلة الإسترجاع
  - مصاريف ذات ميزة داخلية مثل المصاريف النقل مصاريف، الترتيب و التخزين...الخ

كما يجب الأخذ بعين الاعتبار التخفيضات الممنوحة من الموردين المسجلة في فواتير الشراء و لا يؤخذ بعين الاعتبار تخفيضات تعجيل الدفع لأنها تتعلق بعملية الدفع و ليس بعملية الشراء.

- المنتوجات التامة، النصف التامة، الجارية:

تسجيل بالمبالغ التي تحملتها من التكاليف انطلاقا من بداية انتاجها إلى المرحلة التي بلغتها عن الانتاج، و أحيانا تسجل المنتوجات التامة بسعر بيعها.

ب. **الاخراجات**:

من أهم المشاكل التي تطرح على مستوى تقييم المخزونات المتجهة من المخزون إلى الاستعمالات في الانتاج أو إلى التوزيع تمكن في اختلاف مدة الادخالات و في اختلاف تكاليفها و عكس تفييم الادخالات الذي يتم بصفة جد بسيطة نجد هناك عدة طرق لتقييم الاخراجات منها:

- تكلفة نفاذ المخزون (LIFO-FIFO)
- التكلفة الوسطية المرجحة.

✓ **طريقة نفاذ المخزون: ما دخل أولا خرج أولا FIFO:**

هذه الطريقة تعني أن المواد الأولية تصرف على أساس أقدمية دخولها إلى المؤسسة

بثمن كلفتها و عند نفاذ الكمية التي دخلت في الأول نأخذ سعر الكمية التي تليها.

و من ايجابيات هذه الطريقة أنها تستخدم في حالة انخفاض الأسعار المستمرة و من عيوبها أنها تحمل الانتاج الأسعار القديمة.

مثال: كانت حركة المخزون في شهر ديسمبر 97 في المؤسسة (X) من المواد الأولية (م) كما يلي:

97/12/1 مخ أول الشهر 1500 كلغ ل 20 دج كلغ

97/12/2 شراء 2000 كلغ ب 21.05دج للكلغ مع تخفيض بقدر 10% عن تعجيل عملية الدفع

97/12/6 إخراج إلى قسم الإنتاج 1800 كلغ

97/12/8 شراء 1600 كلغ بـ 23 دج الذي يشمل صناديق قابلة للإسترجاع تقدر ب 1.575 دج للوحدة

97/12/15 إخراج إلى الاستعمال 1800 كلغ

97/12/21 إخراج الاستعمال 700 كلغ

97/12/22شراء 2000 كلغ ب 21.7دج تكلفة صافية

97/12/27 خروج إلى الانتاج 1500 كلغ

المطلوب : إعداد بطاقة حركة المادة (م) بطريقة FIFO

حركة المادة (م) بطريقة FIFO

التاريخ ديسمبر	البيان	إدخالات			اخراجات			المخزون		
		كمية	**سعر وحدي**	مبلغ	ك	س. و	مبلغ	كمية	س. و	مبلغ
1	**مخ أول الشهر**	1500	20	30000	-	-	-	1500	20	30000
2	**شراء**	2000	21.05	42100	-	-	-	1500 2000	20 21.05	30000 42100
6	**اخراج**	-	-	-	1500 300	20 21.05	30000 6315	1700	21.05	35785
8	**شراء**	1600	21.425	34280	-	-	-	1700 1600	21.05 21.425	35785 34280
15	**اخراج**	-	-	-	1700 100	21.05 21.425	35785 2142.5	1500	21.425	32137.5
21	**اخراج**	-	-	-	700	21.425	14997.5	800	21.425	17140
22	**شراء**	2000	21.7	43400	-	-	-	800 2000	21.425 21.7	17140 43400
27	**اخراج**	-	-	-	800 700	21.427 21.7	17140 15190	1300	21.7	28210
	مج	7100	-	149780	5800	-	121570	-	-	-

✓ **طريقة نفاذ المخزون: ما دخل أولا خرج آخرا LIFO**

هذه الطريقة تعني أن المواد التي دخلت إلى مخازن المؤسسة آخرا تصرف من المخازن أولا.

و من بين مزايا هذه الطريقة تقييم المواد الخارجة من المخازن المتجهة إلى قسم الإنتاج بثمن كلفتها الحقيقية ومن بين عيوبها أنها تستخدم فقط إلى المؤسسة التي لا يتعرض فيها المخزون للتلف و أنها تؤدي إلى تذبذب في تكاليف المنتجات صعودا أو هبوطا

- من نفس المثال السابق أعد بطاقة خروج المادة (م) بطريقة LIFO

2/طريقةLIFO:

التاريخ ديسمبر	البيان	إدخالات			اخراجات			المخزون		
		كمية	سعر وحدي	مبلغ	ك	س. و	مبلغ	كمية	س. و	مبلغ
1	**مخ أول الشهر**	1500	20	30000	-	-	-	1500	20	30000
2	**شراء**	2000	21.05	42100	-	-	-	1500 2000	20 21.05	30000 42100
6	**اخراج**	-	-	-	1800	21.05	37890	1500 200	20 21.05	30000 4210
8	**شراء**	1600	21.425	34280	-	-	-	1500 200 1600	20 21.05 21.425	30000 4210 34280
15	**اخراج**	-	-	-	1600 200	21.425 21.05	34280 4210	1500	20	30000
21	**اخراج**	-	-	-	700	20	14000	800	20	16000
22	**ادخال**	2000	21.7	23400	-	-	-	800 2000	20 21.7	16000 43400
27	**اخراج**	-	-	-	1500	21.7	32550	800 500	20 21.7	16000 10850
	المجموعة	7100	-	149780	5800	-	122930	-	-	-

طريقة التكلفة الوسطية المرجحة لمجموع الادخالات + مخزون أول المدة:

تستعمل هذه الطريقة في حساب تكلفة الوحدات المنصرفة من المخازن و تحسب في آخر الفترة بعد الاطلاع على مجموع الادخالات الحقيقية التي تتم في المؤسسة.

هذه الطريقة تساهم في التخفيض من تأثيرات التغيرات التي يمكن أن تخضع لها الادخالات.

هذه الطريقة تحسب بها مجموع الاحراجات بتكلفة مشتركة

$$CPM = \frac{\text{تكلفة(مخ أول مدة+مج الادخالات)}}{\text{كمية(مخ أول مدة+مج الادخالات)}}$$

من نفس المثال السابق: أعد حركة المادة م بهذه الطريقة

التاريخ ديسمبر	البيان	إدخالات			اخراجات			المخزون	
		كمية	سعر وحدي	مبلغ	ك	س. و	مبلغ	كمية	مبلغ
12/1	**مخزون أول الشهر**	1500	20	30000	-	-	-	1500	30000
12/2	**شراء**	2000	21.05	42100	-	-	-	3500	72100
12/6	**اخراج**	-	-	-	1800	21.1	37980	1700	34120
12/8	**شراء**	1600	21.425	34280	-	-	-	3300	68400
12/15	**اخراج**	-	-	-	1800	21.1	37980	1500	30420
12/21	**اخراج**	-	-	-	700	21.1	14770	800	15650
12/22	**ادخال**	2000	21.7	43400	-	-	-	2800	59050
12/27	**اخراج**	-	-	-	1500	21.1	31650		
	مج آخر مدة		-					1300	27400

نحسب أولا CPM لمرة وحيدة (و تتم جميع الاخراجات بنفس CPM)

$$CPM = \frac{\text{قيمة(مخ أول مدة+مج الإدخلات)}}{\text{كمية(مخ أول مدة+مج الإدخلات)}} = \frac{(20*1500)+(21,05*200)+(21,425*1600)+(21,7*200)}{1500+2000+1600+2000} = \frac{149\,780}{7100} = 21,1$$

12/2 إدخال:

1500+2000=3500(كمية) ← قيمة المخزون=30000+42100=72100

12/6 إخراج:

1800*21,1=37980/كمية المخزون3500-1800=1700/=قيمة المخزون=72100-37980=34120

12/8 شراء:

1600*21,425=34280/كمية المخزون=1700+1600=3300/قيمة المخزون=34280+34120=68400

12/15 إخراج:

1800*21,1=37980/كمية المخزون=3300-1800=1500/قيمة المخزون=68400-37980=30420

12/21 إخراج:

700*21,1=14770/كمية المخزون=1500-700=800/قيمة المخزون=30420-14770=15650

12/22 إدخال:

2000*21,7=34400/كمية المخزون=800+2000=2800/قيمة المخزون=15650+34400=59050

12/27 إخراج:

1500*21,1=31650/كمية المخزون النهائي=2800-1500=1300/قيمة المخزون النهائي=59050-31650=27400

4-الجرد

1. تعريف:

تقوم المؤسسة بعملية الجرد باستمرار و ذلك لمعرفة الكميات و القيم التي تدخل في عمليات الإنتاج إلا أنه في بعض الأحيان الجرد الدائم لا يوافق الجرد المادي فينتج عنها فرق ما يسمى بفرق الجرد.

2. الجرد الدائم المحاسبي:

هو تتبع حركة المخزون باستمرار

أما الجرد المادي (حقيقي) فهو عملية إحصاء لعناصر المخزون مرة واحدة على الأقل في السنة المالية و لكن المؤسسات يمكنها القيام بالجرد المحاسبي بصفة متتالية أثناء الدورة.

2-فرق الجرد:

نحسب فوارق الجرد بين الجرد الحقيقي و الجرد الدائم فإذا الفرق موجب يعتبر كإيراد للمؤسسة و إذا كان الفرق سالب يعتبر خسارة للمؤسسة.

هذه الفروقات تكون نسبتها بسيطة لهذا تعتبر مباشرة من عناصر النتيجة

من أسباب فروقات الجرد ما يلي:
السرقة، التلف، تبخر المواد، نقص كمية البضاعة أثناء نقلها (اتلاف)...
إن عدم وجود الفروقات يعني التساوي بين قيمة و كمية الادخالات و الاخراجات
أي مخزون أولي+ الادخالات= الاخراجات + المخزون النهائي
مخ1+ مشتريات= استعمالات + مخ2
إذن المخزون النهائي= المخزون الأولي+ المشتريات- الاستعمالات
مثال: تصنع إحدى المؤسسة المنتوج أ باستعمال مادتين س،ص
و لإنتاج منتوج واحد من أ يستلزم 3 كلغ من المادة (س) و 4 كلغ من المادة (ص)

- *المخزونات

مخ1 4000 كلغ من المادة س بمبلغ 59996 دج
مخ1 3000 كلغ من المادة ص بمبلغ 35976 دج
*المشتريات: 1200 كلغ بسعر 14 دج للكلغ الواحد (س)
و 900 كلغ بسعر 14 دج للكلغ الواحد (ص) و بلغت م التموين 2400 دج ل (س) و 1500 دج (ص)
*الانتاج: أنتجت المؤسسة 600 منتوج من أ الذي تم بيعه ب 280 للمنتوج الواحد و كانت م التوزيع = 20000 دج أما مصاريف التضيع بلغة 60000دج

المطلوب:

- أحسب تكلفة الشراء للمواد س و ص مع حساب الجرد الدائم لهذه المواد.
- أحسب تكلفة الإنتاج للمنتوج أ.
- أحسب سعر التكلفة و النتيجة التحليلية.

حساب تكلفة الشراء للمواد:

	س	ص
ثمن الشراء	16800	
14*1200		12600
14*900	2400	
ح الشراء		1500
تكلفة الشراء الإجمالية	19200	14100
كمية المشتريات	1200	900
تكلفة الشراء الوحدية	16	15.66

حساب الجرد الدائم للمواد س، ص:

البيان	ك	س و	م	البيان	ك	س و	م
مخ1	4000		59996	استعمالات	1800	CPM 15 ,23	27414
مشتريات	1200	16	19200	مخ 2	3400	15,23	51782
مج	5200		79196	مج	5200		79196
مخ1	3000		35976	استعمالات	2400	CPM 12,84	30816
مشتريات	900	15,66	14100	مخ 2	1500	12,84	19260
مج	3900		50076	مج	3900		50076

استعمالات س=3X600 = 1800 كلغ

مخ2(س)= مخ1+م-استعمالات
مخ2=4000+1200-1800=3400 كلغ
$CPM=\frac{\text{قيمة(مخ1+مشتريات)}}{\text{كمية(مخ1+مشتريات)}}$
$CPM=\frac{19200+59996}{1200+4000}=15,23$
استعمالات(ص)=4X600=2400كلغ
مخ2(ص)=2400-900+3000=1500كلغ
$CPM(ص)=\frac{14100+35976}{900+3000}=12,84$

تكلفة إنتاج أ:

البيـــــــــان	المنتـــــــوج أ
تكلفة شراء المواد المستعملة س)1800 X15,23CPM ص)2400 X12,84CPM م الإنتاج	27414 30816 60000
تكلفة الإنتاج الإجمالية	118230
كمية الإنتاج	600
تكلفة الإنتاج الوحدية	197,05

حساب سعر التكلفة:

	أ
تكلفة الإنتاج المباع 600(كل الإنتاج)x 197,05 م التوزيع	118230 20000
سعر التكلفة	138230

النتيجة التحليلية ل أ:

	أ
ر ع 600x280 سعر التكلفة	168000 138230
النتيجة التحليلية	29770