محاسبة المواد: أسس تقدير المخزون:

1. المخزون: تعريفه وعناصره:

يعرف المخزون على أنه مجموع البضاعة والمواد الاولية والمنتجات والتموينات التي اقتنتها الشركة أو انتجتها بهدف اعادة بيعها على حالها(مثل البضاعة) أو لاستخدامها في العملية الانتاجية مثل المواد الاولية واللوازم بهدف الحصول على منتجات تامة الصنع موجه للبيع أو منتجات نصف مصنعة يمكن بيعها كما يمكن استخدامها في تصنيع المنتجات التامة.

خصص النظام المحاسبي المالي المجموعة الثالثة للمخزونات، الحسابات الرئيسية لهذه المجموعة تتمثل في:

- **حساب 30 البضاعة:** تتضمن كل السلع التي تقتنى بغرض اعادة بيعها على حالها، يستخدم هذا الحساب بكثرة في الشركات التجارية؛
- **حساب 31 المواد الاولية واللوازم:** يستخدم هذا الحساب بشكل كبير في الشركات الصناعية، حيث يتضمن هذا الحساب كل السلع التي تقتنى بغرض استخدامها في العملية الانتاجية؛
- **حساب 32 التموينات الأخرى:** وهي مجموع السلع التي تقتنى بغرض المساعدة على التسيير العادي لنشاط الشركة سواء كانت شركة تجارية صناعية او خدمية، من بين مكونات هذا الحساب نجد مواد التنظيف، الاغلفة غير القابلة للاسترجاع، اللوازم المكتبية وغيرها من العناصر الاخرى؛
- **حساب33 انتاج السلع الجاري انجازها:** ضمن هذا الحساب يقيد المنتجات والاشغال التي تعمل الشركة على انتاجها(انجازها) والتي لم تنتهي عمليتها في نهاية السنة؛
- **حساب34 انتاج الخدمات الجاري انجازها:** ضمن هذا الحساب يقيد الخدمات التي تعمل الشركة على تقديمها للغير والتي لم تنتهي العملية في نهاية السنة؛
- **حساب 35 مخزونات المنتجات:** يضم هذا الحساب المنتجات التي تعمل الشركة على انجازها، والمتمثلة في المنتجات التامة، المنتجات الوسطية(نصف المصنعة)، المنتجات المتبقية أو المواد المسترجعة؛
- **حساب 36 المخزونات المتأتية من التثبيتات:** يسجل ضمن هذا الحساب المخزونات التي تتحصل عليها الشركة والناتجة عن فك أو حل تثبيت معين؛
- **حساب 37 المخزونات في الخارج:** وهي مخزونات الشركة والمخزنة في الخارج، أو التي في الطريق ولم تصل بعد الى الشركة.

2. تقييم المخزون:

بالنسبة لتقييم المخزون لدينا مرحلتين، مرحلة دخول المخزون لمخازن الشركة، ومرحلة خروجه بهدف الإنتاج أو التسويق.

مرحلة الدخول: يتم تقييم دخول المخزون بتكلفة الشراء أو بتكلفة الانتاج وذلك كمايلي:

- بالنسبة للمخزونات التي يتم اقتنائها والمتمثلة في البضاعة والمواد الاولية واللوازم والتموينات الأخرى، هذه العناصر يتم تقيمها بتكلفة شرائها التي تتضمن ثمن الشراء مضافا لها مصاريف الشراء المباشرة وغير المباشرة.
- أما بالنسبة للمخزونات التي يتم انتاجها والمتمثلة بالأساس في المنتجات التامة الصنع والنصف مصنعة، فهذه العناصر تقيم بتكلفة الانتاج.

مرحلة الخروج: لتقييم المخرجات من المخزونات فيه مجموعة من الطرق يمكن للشركة أن تستخدمها في تقييم مخزونتها، من هذه الطرق نجد:

3.طريقة التكلفة المتوسطة: وضمن هذا نجد الطرق الثلاثة التالية:

1.3طريقة التكلفة المتوسطة المرجحة للفترة: وفقا لهذه الطريقة يتم تقييم المخزون بقسمة تكلفة مجموع مدخلات الشركة خلال الفترة بما فيها مخزون أول المدة على الكمية الاجمالية، تتم هذه العملية في نهاية فترة زمنية عادة ما تكون نهاية الشهر.

$$\text{وفقا لهذا التكلفة المتوسطة المرجحة للفترة} = \frac{\text{تكلفة مخزون أول المدة+ تكلفة ادخالات الفترة}}{\text{كمية مخزون أول المدة+ كمية ادخالات الفترة}}$$

2.3 طريقة التكلفة المتوسطة المرجحة بعد كل دخول: أما وفقا لهذه الطريقة فيتم حساب التكلفة المتوسطة المرجحة للوحدة الواحدة بعد كل عملية دخول للمخزون (شراء أو انتاج)، حيث تحسب تكلفة الوحدة كمايلي:

$$\text{التكلفة المتوسطة المرجحة بعد كل دخول} = \frac{\text{تكلفة المدخلات الجديدة+ تكلفة المخزون المتبقي}}{\text{كمية المدخلات الجديدة+ كمية المخزون المتبقي}}$$

3.3 طريقة التكلفة المتوسطة المرجحة لمجموع الادخالات:

وفقا لهذه الطريقة يتم حساب التكلفة المتوسطة المرجحة للمدخلات فقط دون الأخذ بعيين الاعتبار لمخزون أول المدة.

تحسب تكلفة الوحدة كمايلي:

$$\text{التكلفة المتوسطة المرجحة لمجموع الإدخالات} = \frac{\text{تكلفة المدخلات}}{\text{كمية المدخلات}}$$

تعمل الشركات على تطبيق طريقة التكلفة المتوسط المرجحة نظرا لمزاياها والتي من بينها:

- سهولة تطبيقها حيث أنها لا تحتاج الى عمليات حسابية كثيرة؛
- كما تساهم هذه الطريقة في الحد من أثر تقلبات الاسعار بصورة مستمرة نظرا لأنها تؤدي الى ادماج الاسعار المنخفضة والمرتفعة في المتوسط؛
- تظهر مخزون آخر المدة في الميزانية بقيمة معقولة فهي تحد من أثر تقلبات الأسعار؛

الا أن هناك صعوبات تعيق تطبيق طريقة التكلفة المتوسطة المرجحة والتي من بينها:

- لا يمكن إتباعها في الشركات التي تمتلك كميات كبيرة ومتنوعة من المخزون السلعي لصعوبة تحديد أسعار المخزونات الصادرة(المباعة) والسلع الباقية آخر المدة؛

4.طرق استنفاذ المخزون:

بالنسبة لطرق استنفاذ المخزون فنجد طريقتين وهما:

1.4 طريقة الوارد أولا صادر أولا: FIFO

وفقا لهذه الطريقة فإن انسياب المنصرف من المخزون يكون حسب التسلسل الزمني لوروده بالأقدم فالأحدث. وفقا لهذه الطريقة فإن المنصرف من المخزون يتم تقدير تكلفته بأقدم الأسعار، حيث أن ما يرد أولا يتم صرفه أولا.

كذلك وفقا لهذه الطريقة يتم خروج المخزون بنفس التكلفة أو القيمة التي دخل بها الى مخازن الشركة، ولكن يتم استنفاذ أو إخراج المخزون الذي دخل أولا ثم الذي يليه وهكذا.

تعمل بعض الشركات على تطبيق هذه الطريقة نظرا لمزاياها والتي من بينها:

- تتفق هذه الطريقة مع مبدأ التدفق المادي للموارد؛
- عند استخدام هذه الطريقة تكون القوائم المالية اكثر عدالة بسبب تسعير مخزونات آخر المدة بأحدث الاسعار والتي تكون مقاربة جدا للأسعار السوقية؛

أما من بين عيوب هذه الطريقة فنجد:

- هذه الطريقة تصبح أكثر ازعاجا في حالة تعدد عدد مرات دخول المخزونات (الشراء أو الانتاج) وبأسعار مختلفة؛
- اختلاف اسعار المواد الصادرة للإنتاج حيث يتم تقييم المواد الصادرة للإنتاج بأسعار مختلفة لنفس العملية أو لعمليات متتابعة.

- عدم اقتصادية تطبيقها لحاجتها إلى إجراءات كتابية كثيرة تؤدي إلى ارتكاب بعض الأخطاء المحاسبية أو الكتابية.

2.4 طريقة الوارد آخرا صادر أولا: LIFO وفقا لهذه الطريقة فإن انسياب المخزون يكون حسب التسلسل الزمني لوروده الأحدث فالأقدم، أي أن المنصرف من المخزون يتم تقدير تكلفته بأحدث الأسعار، حيث أن ما يرد أخيرا يتم صرفه أولا، وهذا ما تعنيه طريقة التسعير الوارد أخيرا صادر اولا (LIFO).last in first out.

فوفقا لهذه الطريقة يتم اخراج او استنفاذ المخزون الذي يدخل آخرا، بعدها المخزون الذي دخل قبله، وهكذا بالنسبة لباقي العمليات الأخرى، فهذه الطريقة عكس الطريقة السابقة.

لهذه الطريقة مزايا تدفع بالشركات الى تطبيقها، من هذه المزايا:

- هي من أفضل الطرق المستخدمة في تسعير المخزون لأن قياس الدخل لابد أن يعتمد على الأسعار السائدة في السوق لارتباطها بأحدث أسعار مشتريات البضاعة لغرض قياس الدخل؛

أما من بين سلبياتها نجد أن هذه الطريقة تحتاج الى جهد كبير في حالة تعدد عدد مرات الشراء واصناف المواد المشترات واسعارها؛

- كذلك تقييم المخزون بأقدم الأسعار يجعل رصيد المخزون في قائمة المركز المالي لا يعبر عن التكلفة الحقيقية في تاريخ إعداد القائمة؛

5.فرق الجرد:

في بعض الاحيان نجد أن الموجود فعلا من المخزون في مخازن الشركة لا يتوافق مع ما هو مسجل في الدفاتر المحاسبية، بعبارة أخرى الجرد الحسابي للمخزون لا يتطابق مع الجرد الفعلي، وعدم التطابق معناه وجود زيادة أو نقصان في المخزون وهذا ناتج عن عدم الدقة في القياس، السرقة، الانكسار، التبخر....، في هذه الحالة يعمل المحاسب على القيام بحساب فرق الجرد.

فرق الجرد = الجرد الفعلي – الجرد الحسابي

ملاحظة: الجرد الحقيقي أو الفعلي يتم من خلال العد والقياس الفعلي للمخزونات داخل مخازن الشركة.

أما الجرد الحسابي فهو ذلك الجرد الناتج عن ما هو مسجل في الدفاتر المحاسبية، يعتمد في تحديده على القاعدة التالية:

- بالنسبة للمشتريات: المشتريات + مخزون أول المدة = الإستهلاكات + مخزون آخر المدة.
- بالنسبة للمنتجات: الانتاج + مخزون أول المدة = المبيعات + مخزون آخر المدة.

وعند عدم التطابق بين الجرد الفعلي والجرد الحسابي تتم المعالجة المحاسبية كمايلي:

- في حالة زيادة المخزون تضاف الزيادة الى النتيجة في آخر السنة بإعتبارها ربح؛
- أما في حالة نقصان المخزون تطرح القيمة من النتيجة بإعتبارها خسارة.

تمرين: خلال شهر ديسمبر تم استخراج البيانات التالية الخاصة بالمواد الأولية:

- 2 ديسمبر مخزون أول المدة 1000 كغ بسعر 40دج للكغ؛
- 6 ديسمبر شراء 1500 كغ بسعر 50 دج للكغ؛
- 10 ديسمبر شراء 3500 كغ بسعر 45 دج للكغ؛
- 12 ديسمبر خروج للاستهلاك 2500كغ؛
- 18 ديسمبر شراء 500 كغ بسعر 40دج للكغ؛
- 19 ديسمبر خروج للإستهلاك 1500كغ؛
- 24 ديسمبر خروج للإستهلاك 1000كغ؛
- 25 ديسمبر شراء 2500كغ بسعر 50 دج للكغ؛
- 28 ديسمبر خروج للإستهلاك 1500كغ؛

المطلوب:

- اعداد بطاقة حركة مخزون المواد الاولية وفقا لطرق التكلفة الوسطية المرجحة؛
- اعداد بطاقة حركة مخزون المواد الاولية وفقا لطريقة **FIFO**، **LIFO**؛
- حساب فرق الجرد حيث أن كمية المحزون فعليا في المخازن تساوي 1100كغ.