

الفصل الثالث

المحاسبة والرقابة على كلفة المواد

مُقَدِّمَةٌ

يعتبر عنصر المواد من أهم عناصر التكاليف التي يجب أن توليها محاسبة التكاليف أهمية كبيرة في مجال الرقابة وخصوصاً في المنشآت الصناعية والتي تمثل جزءاً كبيراً من كلفة إنتاجها فقد تتراوح نسبة كلفة المواد إلى إجمالي كلفة الإنتاج ما بين 40% إلى 70% ويترتب على ذلك استثمار أموال كبيره في المنشآت في شراء المواد وتخزينها وكذلك استثمارات أخرى في التجهيزات اللازمة لهذا التخزين.

إن الرقابة على المواد تستهدف تحقيق الأغراض الآتية:

1. الحفاظ عليها من التلف والسرقة والضياع وضمان جودتها بما يتلاءم مع

احتياجات العمليات الصناعية.

2. تخفيض كلفتها إلى اقل ما يمكن مع الاحتفاظ بالجودة وضمان توفرها

للعمليات الإنتاجية وقت الحاجة لها.

3. ضمان حسن استخدامها في العمليات الصناعية وكفاءة هذا الاستخدام.

وعند التخطيط لتحقيق أغراض الرقابة على المواد يجب أن تتوفر لدى المنشأة الشروط والمطالب الآتية:-

1. التنسيق التام بين خطة المبيعات السنوية وجدولة الإنتاج المتوقعة عن السنة

وتعتبر دقة هذه التوقعات من المحددات الرئيسية لكفاءة الإجراءات والعمليات

اللازمة للحصول على المواد في الوقت الملائم.

2. ضرورة أن ينطوي التنظيم على إدارة خاصة تضم خبراء ومتخصصين في شراء

المواد وتكون سلطة ومسؤولية إتمام جميع إجراءات وعمليات الشراء بنزاهة هي

المهام الرئيسية لهذه الإدارة.

3. يلزم توفر قنوات اتصال ملائمة وتعاون مستمر بين إدارات المبيعات والإنتاج والمشتريات لما قد يحدث فيما يخص بما قد يحدث من تقلبات في الإنتاج والمبيعات ويؤثر في الاحتياجات من المواد.

4. ضرورة توافر نظام ملائم للرقابة والضبط الداخلي على المواد يحتوي على دورة مستندية ملائمة ومجموعة دفترية مناسبة ومجموعة إجراءات تضمن دقة المستندات وكفايتها ودقة ما يتم إثباته في المجموعة الدفترية من تحركات في المواد داخل المنشأة منذ استلامها في المخازن وحتى استخدامها في العمليات الصناعية

وعليه سوف يتناول هذا الفصل الفقرات الآتية:-

أولاً: الدورة المستندية للمواد الواردة إلى المخازن والمصرفة منها

ثانياً: احتساب كلفة المواد المشتراة

ثالثاً: المعالجة المحاسبية للمواد

رابعاً: تسعير المواد المنصرفة من المخازن

أولاً: الدورة المستندية للموا الواردة إلى المخازن والمصرفة منها :

تبدأ الدورة المستندية في المنشأة بطلب شراء يقوم بتحريه الأشخاص أو الأقسام المخولة لهم السلطة في ذلك حسب التنظيم الإداري المتبع ويمر هذا الطلب بعد ذلك بمراحل يحددها النظام المتبع حتى يتم استلام المواد المطلوبة وإدخالها إلى المخازن ومن ثم صرفها إلى الأقسام الإنتاجية (الأوامر الإنتاجية) .

وتتكون الدورة المستندية للمواد الواردة إلى المخازن والمنصرف منها بما يلي:

أ - طلب الشراء: وهو طلب مكتوب غالباً ما يعده العاملين في أقسام أخرى مثل الإنتاج والمخازن لإخطار إدارة المشتريات بحاجاتهم من المواد، ويختلف طلب الشراء حسب طبيعة كل منشأة إلا أن معظم النماذج تتضمن رقم طلب الشراء، اسم الإدارة أو الشخص الطالب للمواد، كمية المواد، تحديد رقم الصنف، ووصف الصنف، سعر الوحدة، إجمالي كلفة الطلب، تاريخ الطلب وغيرها.

و يوضح النموذج رقم (1) طلب الشراء والذي يعد منه نسختان يرسل الأصل إلى إدارة المشتريات وتبقى نسخة مع الموظف الذي قدم الطلب.

نموذج رقم (1) طلب الشراء

شركة × طلب شراء				
الإدارة أو الشخص طالب المواد _____				
التاريخ المطلوب للتسليم _____			تاريخ الطلب _____	
الكمية	رقم الصنف	الوصف	سعر الوحدة	الإجمالي
اعتماد				

ب - أمر الشراء: عند استلام إدارة المشتريات طلب الشراء فإنها تقوم بفحصه ودراسة إمكانية وجود الأصناف المطلوبة بمخازن أخرى لا تحتاج إليها ومعرفة إمكانية تجميع الطلبات من الإدارات الأخرى لنفس الصنف ثم تقوم بعد ذلك بإصدار أمر الشراء وهو أمر كتابي لتوريد مواد معينة بسعر محدد متفق عليه مع المورد ويحدد الأمر شروط التسليم والسداد.

وأمر الشراء هو الذي يسمح للمورد بتوريد المواد وإرسال الفاتورة و يجب أن تتم كافة مشتريات المنشأة عن طريق أوامر توريد وهي سلسلة حتى يمكن مراقبة إصدارها وغالبا ما يتضمن أمر الشراء اسم وعنوان المنشأة المصدرة للأمر، رقم أمر الشراء، اسم وعنوان المورد، تاريخ إصدار الأمر، التاريخ المحدد للتسليم والسداد، رقم الصنف، وصف الصنف، سعر الوحدة وغيرها.

ويوضح النموذج رقم (2) أمر الشراء و يرسل الأصل إلى المورد (لتنفيذ الأمر) ونسخة إلى إدارة الحسابات و نسخة لحسابات الموردين (للسداد في المستقبل) و نسخة إلى إدارة الاستلام و تحفظ نسخة في إدارة المشتريات لمسك ملف لكل أوامر الشراء الصادرة.

نموذج رقم (2) أمر الشراء

شركة				
رقم				
<u>أمر توريد</u>				
اسم المورد _____		تاريخ الطلب _____		
عنوانه _____		تاريخ التوريد _____		
شروط التسليم _____		شروط السداد _____		
الكمية	رقم الصنف	الوصف	سعر الوحدة	الأجمالي

ج - محضر الاستلام (تقرير الاستلام): عند وصول المواد المطلوبة تقوم إدارة الاستلام بفك أغلفتها وعدّها أو قياسها أو وزنها وفحص البضائع للتأكد من عدم تلفها ومن أنها تتفق مع المواصفات الواردة بأمر الشراء ومستندات الشحن، ومن ثم تعد إدارة الاستلام تقرير الاستلام والذي يحتوي على اسم المورد، رقم أمر الشراء، تاريخ الاستلام، الكمية المستلمة، ووصف البضائع وغيرها.

ويظهر النموذج رقم (3) محضر الاستلام ويحفظ الأصل في إدارة الاستلام ونسخة إلى إدارة المشتريات ونسخة لإدارة حساب الموردين، ونسخه إلى إدارة الحسابات، ونسخه للشخص أو الإدارة التي أصدرت طلب الشراء، ونسخه تصاحب المواد إلى المخازن.

نموذج رقم (3) محضر الاستلام

شركة × رقم <u>محضر استلام</u>		
اسم المورد رقم أمر التوريد تاريخ الاستلام		
الكمية المستلمة	الوصف	ملاحظات
توقيع		

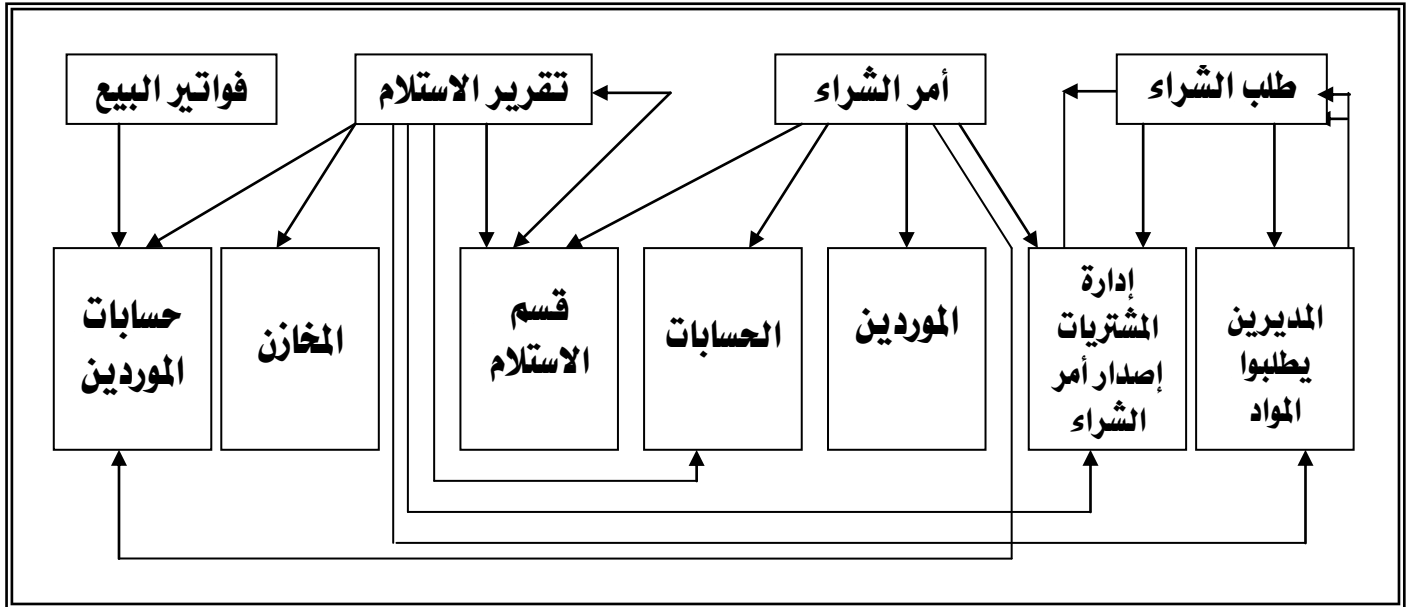
ويوضح الشكل رقم (2) استخدام النماذج الثلاثة وقد تم تضمين فاتورة المواد في

هذا الشكل نظرا لأن الدورة لا تكتمل إلا بعد سداد المبلغ المناسب للمورد.

ولأغراض الرقابة الداخلية يجب مطابقة المستندات الثلاثة أمر الشراء، تقرير

الاستلام وفاتورة المورد من قبل المسؤولين المختصين في ذلك بفحص و اعتماد هذه المستندات.

شكل رقم (2) طلب الشراء، أمر الشراء، تقرير الاستلام، فواتير البيع



وقد يحدث عند استلام المواد من المورد أو مندوبه وفحصها ما يلي:-

(1) اكتشاف كميات غير مطابقة للمواصفات المتفق عليها بين المنشأة والمورد في أمر

الشراء .

(2) عدم الاتفاق بين المورد أو مندوبه مع المنشأة على الأسعار .

(3) تلف بعض الكميات أثناء عملية النقل .

وفي مثل هذه الحالات وغيرها ، تقوم إدارة المشتريات و المخازن - بموجب محضر الفحص والاستلام - باتخاذ الإجراءات اللازمة لرد المواد للمورد وذلك بإصدار أمر رد مواد للمورد من أصل وعدة صور ، ويعتبر أمر الرد هو المستند الأساسي الذي يجب أن تتم بمقتضاه عملية رد المواد إلى المورد ، والذي من المفترض أن يتضمن بيانات عن رقم أمر الشراء ، تاريخ الرد ، أسباب الرد ، اسم المورد ، عنوانه ، رقم فاتورة الشراء ، الكمية المرتدة ، مواصفات الكميات المرتدة ، سعر الوحدة ، التكاليف الإجمالية للكمية المرتدة ، توقيعات أعضاء لجنة الفحص و الاستلام مع اعتماد إدارة المشتريات في حالة عدم إيداع المواد للمخازن أو توقيع إدارة المخازن مع اعتماد إدارة المشتريات و المخازن في حالة إيداع المواد للمخازن .

ومن الجدير بالإشارة أن الدورة المستندية لإجراءات رد المواد للمورد تتوقف على ما إذا كانت عملية الرد قد حدثت قبل أو بعد إيداع المواد مخازن المنشأة . وعلى هذا الأساس يجب عن استكمال إجراءات الرد التمييز بين الحالتين الآتيتين :

الحالة الأولى : رد المواد للمورد قبل إيداعها المخازن .

في هذه الحالة لا يترتب على رد المواد للمورد أي تعديل على رصيد الصنف سواء في

سجلات المخازن أو دفتر أستاذ المخازن .

وأن الدورة المستندية المتعلقة برد المواد تقتصر على مجرد إصدار أمر برد مواد

للمورد من أصل وصورتين . حيث يتم إرسال الأصل مع المواد المرتدة إلى المورد ، أما الصورة

الأولى فترسل إلى لجنة الفحص والاستلام لإتمام عملية الرد وتحتفظ إدارة المشتريات بالصورة الثانية .

الحالة الثانية : رد المواد للمورد من المخازن

في حالة رد المواد للمورد - سبق إيداعها المخازن - يجب تخفيض رصيد الصنف في كل من بطاقة الصنف ، ودفتر مراقبة حركة المخزون ، ودفتر أستاذ المخازن ، لذلك فإن عملية رد المواد للمورد تقتضي إصدار أمر رد مواد للمورد من أصل وأربع صور .

حيث يتم إرسال الأصل مع المواد إلى المورد والصورة الأولى إلى لجنة الفحص والاستلام لتنفيذ إجراءات الرد ، أما الصورة الثانية فيتم إرسالها إلى إدارة المخازن لكي يتم على أساسها تعديل رصيد الصنف في كل من بطاقة الصنف ودفتر مراقبة حركة المخزون ، وفيما يتعلق بالصورة الثالثة ، فترسل إلى إدارة الحسابات لكي يقوم بموجبها بتخفيض رصيد الصنف في دفتر أستاذ المخازن ورصيد حساب الموردين بقيمة المردودات ، أما بالنسبة للصورة الرابعة ، فتحتفظ بها إدارة المشتريات كدليل على عملية الرد .

د - صرف المواد من المخازن : يتم صرف المواد من المخازن بناء على أمر صرف يصدر من الجهة الطالبة ، وعادة ما يصدر أمر الصرف من مدير تخطيط الإنتاج أو رئيس قسم الإنتاج المختص .

ويمثل حجر الزاوية في عملية إحكام الرقابة على عنصر تكلفة المواد في مرحلة الصرف . وعلى هذا الأساس ، يجب أن يتضمن أمر الصرف كحد أدنى بيانات عن الجهة الطالبة ، سبب الطلب ، تاريخ أمر الطلب ، رقم أمر الصرف ، رقم مركز التكلفة ، تاريخ الصرف ، رقم بطاقة الصنف ، مواصفات الصنف ، كمية المواد المطلوبة ، كمية المواد المنصرفة ، قيمة المواد المنصرفة ، اعتماد إدارة تخطيط الإنتاج ، توقيع أمين المخازن ، توقيع الجهة الطالبة ، توقيع مسئول حسابات التكاليف .

وبالإضافة إلى دور أمر الصرف في إحكام الرقابة على المواد ، يعتبر أمر الصرف هو أساس الإثبات المحاسبي في سجلات التكاليف .

وقد يتم ارتجاع المواد من أقسام الإنتاج إلى المخازن نتيجة لسبب أو أكثر من الأسباب الآتية : -

- (1) صرف كميات للأقسام الإنتاجية أكثر من الحاجة .
 - (2) عدم استخدام الأقسام الإنتاجية لكميات سبق صرفها بسبب توقف الإنتاج بشكل مفاجئ .
 - (3) انتهاء تاريخ صلاحية استخدام المواد من أقسام الإنتاج إلى المخازن .
- فإن إجراءات الارتجاع تتم وفقاً لإذن الارتجاع وهو المستند الرئيسي لعملية ارتجاع المواد من أقسام الإنتاج إلى المخازن ويجب أن يتضمن إذن ارتجاع المواد بيانات عن الجهة أو القسم المسئول عن الرد ، التاريخ ، رقم إذن الارتجاع ، رقم مركز التكلفة ، رقم الصنف ، المواصفات ، الكمية المرتجعة ، التكاليف الإجمالية ، السعر ، رقم أمر الصرف ، تاريخ الصرف ، توقيع أمين المخازن باستلام المواد المرتجعة ، اعتماد إدارة المخازن لعملية الرد ، وبعد استكمال إدارة المخازن للإجراءات الإدارية المتعلقة بعملية الارتجاع ، يتم تعديل رصيد مخزون الصنف في كل من بطاقة الصنف ودفتر مراقبة حركة المخزون .

هـ - **تحويل المواد بين الأقسام الإنتاجية :** قد تفرض طبيعة المواد في بعض الأحوال ، تحويل الكميات الزائدة عن متطلبات الأوامر الإنتاجية وأقسام التشغيل إلى أوامر وأقسام أخرى ، عوضاً عن ردها إلى المخازن ومن ثم صرفها ونقلها مرة أخرى إلى الأوامر والأقسام ذات الحاجة ، كما قد تتم عملية التحويل بين الأوامر والأقسام الإنتاجية في الحالات الطارئة والمستعجلة التي لا يسمح الوقت أو ظروف العملية الإنتاجية الصرف عبر المخازن .

وفي مثل هذه الحالات ، فإن عملية تحويل المواد بين الأوامر والأقسام الإنتاجية المختلفة تتم وفقاً لإذن التحويل وهو المستند الرئيسي لعملية تحويل المواد بين الأوامر الإنتاجية وأقسام التشغيل وأساس القيد في سجلات التكاليف ، وبصورة عامة يجب أن يتضمن إذن التحويل ، بيانات عن الجهة أو الأمر الإنتاجي المحول منه و الجهة أو الأمر الإنتاجي المحول إليه ، التاريخ ، رقم إذن التحويل ، رقم مركز التكلفة ، رقم الصنف ، المواصفات ، الكمية المحولة تكلفة الكمية المحولة ، السعر رقم أمر الصرف ، تاريخ الصرف ، توقيع الجهة المحول إليها باعتماد التحويل واستلام المواد .

ثانياً: احتساب كلفة المواد المشتراة :

إن كلفة الحصول على المواد تتضمن كافة التكاليف التي تنفق على شراء المواد حتى وصولها إلى مخازن المنشأة مثل سعر الشراء ومصاريف النقل والتأمين والرسوم الجمركية وغيرها.

أما إذا كانت صفقة الشراء تتضمن أكثر من صنف فإنه يتم تجميع كلفة الشراء والأصناف كلها وتقسم الكلفة على الكميات لتلك الأصناف لتحديد كلفة الحصول على كل وحدة من كل صنف مع مراعاة اختلاف أنواع وأحجام وأوزان تلك الأصناف عند التقسيم .

أما فيما يخص تحديد ثمن شراء المواد من المورد فيجب التفرقة بين نوعين من الخصم وهما الخصم التجاري والخصم النقدي فبالنسبة للخصم التجاري فيجب استبعاده من الأسعار المعلنة للبيع بمعرفة المورد والصافي بعد الاستبعاد يمثل القيمة التي تلتزم المنشأة بسدادها، ولذلك فإن الخصم التجاري لا يظهر في سجلات المنشأة المشتري للمواد .

أما الخصم النقدي (خصم تعجيل الدفع) فإن المورد يعرضه على المنشأة كحافز لها على سرعة السداد لتوفير السيولة النقدية لدى البائع وتتوقف معالجة الخصم النقدي على المفهوم الذي تعتقده المنشأة فيما يتعلق بالثمن الحقيقي للمشتريات من المواد وهما:

المفهوم الأول:

ويرى انه الثمن الحقيقي للمشتريات من المواد يتمثل في القيمة الإجمالية للمواد قبل استبعاد الخصم النقدي، وأن الخصم النقدي يعبر عن نجاح الإدارة المالية في توفير السيولة النقدية اللازمة لسداد المطلوبات في المواعيد المبكرة، ولذلك يعتبر الخصم النقدي بمثابة ربح يظهر في حسابه الأرباح والخسائر.

المفهوم الثاني:

ويرى أن الثمن الحقيقي للمواد يتمثل في صافي الثمن بعد استبعاد الخصم النقدي، وأنه هذا الثمن هو الذي حدده المورد للمواد على أساس بيعها نقداً غير أن المورد قد أضاف لهذا الثمن الصافي مبلغاً كفوائد تأخير (الخصم النقدي) في مقابل الانتظار لفترة زمنية حتى سداد الثمن الإجمالي (فترة الائتمان) فإذا ما قام المشتري بسداد القيمة مبكراً فإنه يتم تخفيض الثمن الإجمالي بمقدار فوائد التأخير المضافة للثمن ويدفع المشتري الثمن الصافي فقط.

وعليه يعتبر الثمن الصافي من وجهة نظر المنشأة المشتري هو الثمن الحقيقي للمواد وأن على الإدارة المالية توفير السيولة النقدية اللازمة لسداد قيمة المواد خلال المهلة المحددة للخصم وذلك للحصول على المواد بالثمن الصافي فإذا فشلت الإدارة المالية في تدبير السيولة والحصول على الخصم يعتبر خسارة ينبغي ألا تؤثر على قيمة المواد وأنها تظهر في حساب الأرباح والخسائر في بند مستقل باسم الخصم المفقود ويحاسب المسئولون عن ضياعه.

وقد يحدث عند فحص المواد واستلامها بمخازن المنشأة أنه يكتشف تلف أو فقد جزء منها، وهنا إذا كانت هذه الكمية سوف تعتبر مسؤولية المورد فلا توجد مشكلة حيث يرسل المورد إشعار مدين يخفض دائنيته بهذه الكمية ولن يدرج في حسابات المنشأة سوى المديونية بالنسبة للوحدات الجيدة المقبولة.

أما إذا كانت الكمية التالفة أو المفقودة سوف تعتبر مسؤولية المنشأة المشتري، فإنه يترتب على هذا الفقد أو التلف تحمل المنشأة بقيمة هذا الضياع وتتمثل قيمة هذا الضياع في كامل ثمن هذه الوحدات مضافاً إليه نصيبها من كلفة الاقتناء الأخرى.

ويتعين لتحديد سبب الضياع تحليل الظروف التي أدت إليه حتى إذا تبين أنه جزء منه يرجع لأسباب وظروف طبيعية اعتبر ضياعاً حتمياً مسموح به ويضاف إلى كلفة الكمية السليمة المقبولة بالمخازن أما الجزء الذي تلف أو فقد بظروف أو أسباب غير

مسموح بها وغير اعتيادية نتيجة إهمال أو تقصير يعتبر كخسارة تحمل على المنشأة في حساب الأرباح والخسائر التي لا تدخل ضمن كلفة الشراء.

مثال حول احتساب كلفة المواد المشتراة

قامت إحدى الشركات بشراء 1000 وحدة من المادة الأولية A بسعر 100 دينار للوحدة بالآجل وكانت مصاريف النقل 5000 دينار دفعت نقداً .

المطلوب : -

احتساب كلفة المواد المشتراة في ضوء الاحتمالات أو الحالات الآتية:

حاله 1: إذا تمت عملية الشراء بخصم تجاري 10%:

حاله 2: إذا تمت عملية الشراء بخصم نقدي 5% على أن يتم الدفع خلال خمسة أيام من تاريخ الشراء علماً أن الشركة

أ - قامت بالدفع خلال الفترة المسموح بها

ب - قامت بالدفع بعد الفترة المسموح بها

حاله 3 إذا وجدت المنشأة عند استلام المواد هناك 50 وحدة تالفة لا توجد لها قيمه بيعيه وقد تحملت المنشأة مسئوليتها وتعتبر المنشأة نسبة 2% من الوحدات المشتراة كتلف وعجز مسموح به

إجابة الحالة (1) الخصم التجاري لا يظهر في السجلات

$$1000 \times 100 = 100000 \text{ كلفة الشراء الأساسية}$$

$$100000 \times 10 = 10000 \text{ دينار خصم التجاري}$$

$$100000 - 10000 = 90000 \text{ دينار كلفة الشراء الصافية الأساسية}$$

$$5000 \text{ دينار مصاريف النقل}$$

$$95000 \text{ دينار كلفة المواد الأولية المشتراة الكلية}$$

إجابة الحالة 2 — حسب فرع (أ) قامت المنشأة بدفع خلال فترة الخصم المفهوم الأول :

دينار كلفة الشراء الأساسية	100000	= 10 × 100000
دينار مصاريف النقل	5000	= 10 × 100000
كلفة شراء المواد الكلية	105000	
خصم مكتسب يغلق في ح / أ . خ	5000	= ٪ 5 × 100000

المفهوم الثاني :

دينار	100000	= ٪ 10 × 100000
دينار خصم نقدي	(5000)	٪ 5 × 100000
كلفة شراء المواد الكلية	95000	
مصاريف نقل	5000	
دينار كلفة الشراء الكلية للمواد	100000	

لا يظهر في السجلات أي خصم تعجيل الدفع ويعامل معاملة الخصم التجاري

إجابة الحالة 2 — حسب فرع (ب) إذا قامت المنشأة بالدفع بعد فترة الخصم المفهوم الأول :

دينار كلفة الشراء الأساسية	100000	= 10 × 100000
دينار مصاريف النقل	5000	
كلفة شراء المواد الكلية	105000	

لا يوجد هنا أي خصم مكتسب

المفهوم الثاني :

دينار كلفة الشراء الأساسية	100000	= 10 × 100000
الخصم النقدي	(5000)	٪ 5 × 100000
	95000	
مصاريف نقل	5000	
	100000	

ويظهر حساب جديد باسم الخصم النقدي المفقود يغلق في ح / أ . خ بمبلغ 5000 دينار
يعتبر كخسارة للشركة

إجابة الحالة 3 — 50 وحدة تالفة

وحدة جيدة وسليمة	950	= 1000 وحدة - 50 وحدة
دينار كلفة الشراء الأساسية للوحدات السليمة	95000	= 950 وحدة سليمة × 100
+ م . النقل	5000	
+ كلفة التلف والعجز الطبيعية ❖	2000	
كلفة المواد المشتراة الكلية	102000	

نسبة التلف والعجز الطبيعي 2 % من الوحدات المشتراة

$$20 = 2\% \times 1000 \text{ وحدة تلف ط (طبيعي)}$$

$$30 = 20 - 50 \text{ وحدة تلف غ . ط (غير طبيعي)}$$

❖ كلفة التلف الطبيعي = $100 \times 20 = 2000$ دينار يضاف لكلفة المواد المشتراة

كلفة التلف غير الطبيعي = $100 \times 30 = 3000$ دينار يغلق في ح / أ . خ

ثالثاً: المحالجة المحاسبية للمواد: وتتم وفقاً للآتي :
أ: عند استلام المواد وإدخالها إلى المخازن يسجل القيد الآتي:

التاريخ	البيان	دائن	مدين
	من ح/ مراقبة مخازن المواد إلى ح / الموردون أو الصندوق أو البنك	××	××

ب: إثبات مردودات ومسموحات المواد في السجلات بالشكل الآتي:

التاريخ	البيان	دائن	مدين
	من ح/ الموردون أو الصندوق أو البنك إلى ح / مراقبة مخازن المواد	××	××

ج: عند صرف المواد من المخازن إلى مراكز الكلفة المختلفة بالاعتماد على إذن الصرف فيجب التأكيد على أن المواد المصروفة من المخازن إما مباشرة أو غير مباشرة فنتم معالجتها بالآتي :-
1: المواد المباشرة المصروفة إلى الإنتاج فيسجل القيد الآتي:

التاريخ	البيان	دائن	مدين
	ح/ الإنتاج تحت التشغيل ح/ مراقبة مخازن المواد	××	××

فإذا تم رد المواد مباشرة إلى المخازن لعدم الحاجة إليها يسجل القيد الآتي:

التاريخ	البيان	دائن	مدين
	من ح/ مراقبة مخازن المواد ح/ الإنتاج تحت التشغيل	××	××

2: المواد الغير مباشرة المصروفة إلى الخدمات الإنتاجية ومراكز التكاليف التسويقية والإدارية
في سجل القيد الآتي

التاريخ	البيان	دائن	مدين
	من مذكورين		
	ح/ م. التكاليف الصناعية غير مباشرة الفعلية		xx
	ح/ مراقبة التكاليف التسويقية		xx
	ح/ مراقبة التكاليف الإدارية		xx
	إلى ح/ مراقبة مخازن المواد	xx	

أما عند رد المواد الغير المباشرة من مراكز الخدمات الإنتاجية أو مراكز التكاليف التسويقية والإدارية في سجل القيد الآتي وحسب الحالة:

التاريخ	البيان	دائن	مدين
	ح/ مراقبة مخازن المواد		xx
	إلى مذكورين		
	ح/ م. التكاليف الصناعية غير مباشرة الفعلية	xx	
	ح/ مراقبة التكاليف التسويقية	xx	
	ح/ مراقبة التكاليف الإدارية	xx	

د: تحويل المواد بين الأقسام الإنتاجية المختلفة في سجل القيد الآتي:

التاريخ	البيان	دائن	مدين
	ح/ إنتاج تحت التشغيل للقسم المستلم		xx
	ح/ إنتاج تحت التشغيل للقسم المحول	xx	

هـ: التلف والعجز: يعرف العجز بأنه النقص أو فقدان الذي يطرأ على المواد، أما التلف هو فقدان المادة الأولية لجزء من خصائصها الطبيعية والفيزيائية مما يؤدي إلى عدم صلاحية المادة الأولية لتأدية الغرض منها بالكفاءة المطلوبة وذلك أما لأسباب طبيعية كتعرضها لتغير باللون أو المواصفات أو لأسباب غير طبيعية مثل الإهمال وسوء التخزين مما يؤدي إلى إحداث أضرار كبيرة بالمادة الأولية.

ويقسم التلف والعجز إلى:

1) التلف والعجز الطبيعي (الاعتيادي أو المسموح به): وهو ذلك النوع من التلف

والعجز الذي لا يمكن تلافيه حيث يعتبر جزء من مستلزمات العملية الإنتاجية وتعتبر كلفته جزء من كلفة الإنتاج حيث تحدد نسبة معينة من قبل الفنين المختصين لمقابلة التلف والعجز الطبيعي مثل نشارة الخشب في الصناعات الخشبية و قصاصات القماش في صناعة الملابس ويعالج التلف والعجز بطريقتين هي:

الطريقة الأولى: هي طريقة التضخيم و بموجب هذه الطريقة يتم توزيع كلفة التلف

والعجز الطبيعي فقط على الوحدات السليمة

(إجمالي الوحدات - وحدات التلف والعجز الطبيعي) حيث لا يتم إظهار كلفة التلف

والعجز الطبيعي في السجلات ولا يتم إثبات أي قيد محاسبي بخصوصه ويتم

استخراج كلفة الوحدة المضخمة بالقانون الآتي:

$$\text{تكلفة الوحدة المضخمة من المواد الأولية} = \frac{\text{الكلفة الكلية للمواد الأولية}}{\text{إجمالي الوحدات - وحدات التلف والعجز الطبيعي}}$$

الطريقة الثانية: هي طريقة عدم التضخيم و بموجب هذه الطريقة يتم إظهار كلفة

التلف و العجز الطبيعي في السجلات و يحمل على حساب مراقبة التكاليف الصناعية

غير المباشرة الفعلية.

(2) التلف والعجز غير الطبيعي (غير المسموح به): وهو ذلك النوع من التلف والعجز الذي يمكن تفاديه وتجنبه حيث لا يعتبر ضمن مستلزمات العملية الإنتاجية بل هو خسارة تتحملها المنشأة أو المتسبب فيها وهو يظهر في السجلات ويحمل على حساب الأرباح والخسائر أو يتحمله المسبب (مأمور المخزن).
 أن المعالجات المحاسبية المتعلقة بالتلف والعجز فيمكن تحديده بالآتي:
 - إثبات كلفة التلف والعجز الكلي

مدين	دائن	البيان	التاريخ
xx		ح/ كلفة التلف والعجز	
	xx	ح/ مراقبة مخازن المواد	

- إثبات كلفة التلف والعجز بنوعيه (حسب طريقة عدم التضخيم)

مدين	دائن	البيان	التاريخ
xx		من مذكورين	
xx		ح/ كلفة التلف والعجز الطبيعي	
xx		ح/ كلفة التلف والعجز غير الطبيعي	
	xx	ح/ كلفة التلف والعجز	

- تحميل كلفة التلف والعجز الطبيعي على حساب مراقبة التكاليف الصناعية غير المباشرة الفعلية.

مدين	دائن	البيان	التاريخ
xx		ح/ م. التكاليف الصناعية غير المباشرة الفعلية	
	xx	ح/ كلفة التلف والعجز الطبيعي	

- معالجة كلفة التلف والعجز غير الطبيعي ففي حالة ثبوت تقصير مأمور المخزن فيتم تحميله على مأمور المخزن بالقييد الآتي

التاريخ	البيان	دائن	مدين
	ح/ مأمور المخزن		xx
	ح/ كلفة التلف و العجز غير الطبيعي	xx	

- أما في حالة عدم ثبوت عدم تقصير مأمور المخزن فيتم تحميله على حساب الأرباح و الخسائر

التاريخ	البيان	دائن	مدين
	ح/ أ.خ		xx
	ح/ كلفة التلف و العجز غير الطبيعي	xx	

- أما في حالة ثبوت تقصير مأمور المخزن بجزء من التلف و العجز الغير الطبيعي فيتم تحميل جزء منه على مأمور المخزن و المتبقي على حساب الأرباح و الخسائر كما في القيد الآتي:

التاريخ	البيان	دائن	مدين
	من مذكورين		
	ح/ مأمور المخزن		xx
	ح/ أ.خ		xx
	ح/ كلفة التلف و العجز غير الطبيعي	xx	

مثال رقم 1:

بلغت الكمية المشتراة من الصنف ص 1000 وحدة بسعر 4800 دينار للوحدة وعند فحص المخزن تبين وجود 40 وحدة تالفة علماً أنه النسبة المحددة من قبل الفنيين لمقابلة التلف والعجز الطبيعي (4%) من الكمية الدفترية.

المطلوب: إثبات ومعالجة كلفة التلف والعجز بموجب

1: طريقة التضخيم

2: طريقة عدم التضخيم

الحل

1: بطريقة التضخيم:

بما أن التلف والعجز الطبيعي يمثل 4% من الكمية الموجودة في المخازن

$$1000 \times 4\% = 40 \text{ وحدة تالفة والعجز}$$

وبما أن وحدات التلف والعجز عند الفحص 40 وحدة

إذاً لا يوجد وحدات تلف وعجز غير طبيعي

الكلفة الكلية	الكلفة المضخمة للوحدة =
الوحدات الكلية - وحدات التلف والعجز الطبيعي	
4800×1000	
40×1000	
4800000	
960	
= 5000 دينار/وحدة	

وهنا لا يسجل قيد لأن التلف والعجز طبيعي وهو لا يظهر في السجلات.

2- طريقة عدم التضخيم:

يتم تحديد كلفة التلف والعجز الطبيعي

كلفة التلف والعجز الطبيعي = عدد وحدات تلف والعجز الطبيعي × كلفة الوحدة

$$4800 \times 40 =$$

$$= 192000 \text{ دينار}$$

القيود المحاسبية : -

البيان	مدين	دائن	التاريخ
ح/ كلفة التلف والعجز إلى ح/ مراقبة مخازن المواد	192000	192000	
ح/ كلفة التلف والعجز الطبيعي إلى ح/ كلفة التلف والعجز	192000	192000	
ح/ مراقبة التكاليف الصناعية غير المباشرة الفعلية ح/ كلفة التلف والعجز الطبيعي	192000	192000	

مثال 2:

بلغت الكمية المشتراة من الصنف س 3000 وحدة بتكلفة إجمالية مقدارها 294000 دينار وعند الجرد تبين أن الوحدات التالفة في المخازن هي 100 وحدة في حين أن النسبة المحددة من قبل الفنيين لمقابلة التلف و العجز الطبيعي 2% من الكمية الدفترية في المخازن.

المطلوب: إثبات و معالجة التلف والعجز بنوعيه بموجب طريقتي التضخيم و عدم التضخيم إذا علمت أن مأمور المخزن يتحمل 40% من كلفة وحدات التلف والعجز خارج النسبة المسموح بها؟

الحل:

$$\begin{aligned}
 &\text{كلفة الوحدة المشتراة} = \text{كلفة الشراء} \div \text{عدد الوحدات المشتراة} \\
 &= 294000 \div 3000 \\
 &= 98 \text{ دينار / وحدة} \\
 &\text{الوحدات السليمة} = \text{الوحدات الكلية} - \text{الوحدات التالفة} \\
 &= 3000 - 100 \\
 &= 2900 \text{ وحدة} \\
 &\text{التلف والعجز الطبيعي} = \text{الوحدات الكلية} \times \text{نسبة التلف والعجز الطبيعي} \\
 &= 3000 \times 2\% \\
 &= 60 \text{ وحدة التلف والعجز الطبيعي} \\
 &\text{التلف والعجز غير طبيعي} = \text{وحدات التلف والعجز} - \text{وحدات التلف والعجز الطبيعي} \\
 &= 100 - 60 \\
 &= 40 \text{ وحدة}
 \end{aligned}$$

1: طريقة عدم التضخيم:

التاريخ	البيان	دائن	مدين
	ح/ مراقبة مخازن المواد		294000
	ح/ المجهزون	294000	
	إدخال المواد إلى المخازن عند الشراء		
	ح/ كلفة التلف والعجز		9800
	إلى ح/ مراقبة مخازن المواد	9800	
	($9800 = 98 \times 100$) دينار إثبات كلفة التلف والعجز		
	من مذكورين		
	ح/ كلفة التلف والعجز الطبيعي		5880
	ح/ كلفة التلف والعجز غير الطبيعي		3920
	إلى ح/ كلفة التلف والعجز	9800	

تحديد كل نوع من أنواع التلف والعجز إلى طبيعي وغير طبيعي

كلفة التلف والعجز الطبيعي $\leftarrow 5580 = 98 \times 60$

كلفة التلف والعجز غير الطبيعي $\leftarrow 3920 = 98 \times 40$

التاريخ	البيان	دائن	مدين
	ح/ مراقبة التكاليف الصناعية غير المباشرة الفعلية		5880
	ح/ كلفة التلف والعجز الطبيعي	5880	
	تحميل كلفة التلف والعجز الطبيعي على التكاليف الصناعية غير المباشرة الفعلية		
	من مذكورين		
	ح/ مأمور المخزن		1568
	ح/ أ.خ		2352
	إلى ح/ كلفة التلف والعجز الغير طبيعي	3920	

$1568 = 40\% \times$ دينار (مأمور المخزن)

كلفة التلف والعجز غير الطبيعي 3920

$2352 = 60\% \times$ دينار (أ.خ)

2: طريقة التضخيم:

$$\begin{array}{r}
 \text{عدد الوحدات الكلية} \times \text{كلفة الوحدة} \\
 \hline
 \text{عدد الوحدات} - \text{وحدات التلف والعجز الطبيعي} \\
 \hline
 98 \times 3000 \\
 \hline
 40 \cdot 3000 \\
 \hline
 294000 \\
 \hline
 2940 \\
 \hline
 = 100 \text{ دينار/وحدة}
 \end{array}$$

وهنا لا يظهر التلف والعجز الطبيعي في السجلات :

كلفة التلف والعجز غير الطبيعي = وحدات التلف والعجز غير الطبيعي \times الكلفة المضخمة للوحدة

$$100 \times 40 =$$

$$4000 =$$

التاريخ	البيان	دائن	مدين
	ح/ مراقبة مخازن المواد		294000
	ح/ الموردون	294000	
	ح/ التلف والعجز		4000
	ح/ مراقبة مخازن المواد	4000	
	ح/ كلفة التلف والعجز غير الطبيعي		4000
	ح/ كلفة التلف والعجز	4000	
	من مذكورين		
	ح/ مأمور المخزن		1600
	ح/ أ.خ		2400
	إلى ح/ كلفة التلف والعجز غير طبيعي	4000	

$$1600 \text{ دينار (مأمور المخزن)} = 40\% \times$$

كلفة التلف والعجز غير الطبيعي 4000

$$2400 \text{ دينار (أ.خ)} = 60\% \times$$

مثال 3:

في 2005/12/31 وأثناء عملية الجرد الفعلي لمخازن المادة من الصنف ص تبين عدد الوحدات الموجودة في المخازن هي 4960 وحدة وأن الوحدات التالفة 110 وحدة و عند الرجوع إلى بطاقة الصنف لهذه المادة تبين أن الرصيد الدفترى ليوم الجرد هو 5000 وحدة و بسعر 196 دينار للوحدة علما أن النسبة المحددة من قبل الفنيين لمقابلة التلف و العجز الطبيعي (2%) من الرصيد الدفترى.

المطلوب : إثبات و معالجة التلف و العجز بنوعية بموجب

1. طريقة عدم التضخيم

2. طريقة التضخيم

علما أن وحدات التلف و العجز الغير الطبيعي قد بيعت بنصف كلفتها نقدا في حين غرم مأمور المخزن 10% من كلفة التلف و العجز غير الطبيعي الكلية.
تمهيد الحل : -

مجموع الوحدات - ما وجد في المخازن = وحدات العجز

$$5000 - 4960 = 40 \text{ وحدة العجز}$$

$$+ \text{وحدات التلف} = 110 \text{ وحدة التلف}$$

$$\text{وحدات التلف والعجز} = 150 \text{ وحدة}$$

$$\text{الوحدات السليمة} = \text{الوحدات الكلية} - \text{وحدات التلف والعجز}$$

$$= 5000 - 150$$

$$= 4850 \text{ وحدة}$$

$$\text{وحدات التلف والعجز الطبيعي} = \text{الرصيد الدفترى} \times \text{نسبة التلف والعجز}$$

$$= 5000 \times 2\%$$

$$= 100 \text{ وحدة}$$

$$\text{وحدات التلف والعجز غير الطبيعي} = \text{وحدات التلف والعجز} - \text{وحدات التلف والعجز الطبيعي}$$

$$= 150 - 100$$

$$= 50$$

الحل (1) بطريقة عدم التضخيم:

$$29400 = 196 \times 150 \quad \leftarrow \text{كلفة التلف والعجز}$$

$$19600 = 196 \times 100 \quad \leftarrow \text{كلفة التلف والعجز الطبيعي}$$

$$9800 = 196 \times 50 \quad \leftarrow \text{كلفة التلف والعجز غير الطبيعي}$$

القيود في السجلات :

التاريخ	البيان	دائن	مدين
	ح/ كلفة التلف والعجز		29400
	ح/ مراقبة مخازن المواد	29400	
	من مذكورين		
	ح/ كلفة التلف والعجز الطبيعي		19600
	ح/ كلفة التلف والعجز غير الطبيعي		9800
	إلى ح/ كلفة التلف والعجز	29400	
	من ح/ مراقبة التكاليف الصناعية غير المباشرة		19600
	ح/ كلفة التلف والعجز الطبيعي	19600	
	من مذكورين		
	ح/ الصندوق		4900
	ح/ مأمور المخزن		980
	ح/ أ.خ		3920
	إلى ح/ كلفة التلف والعجز الغير طبيعي	9800	

$$4900 = 50\% \times 9800 \text{ دينار (الصندوق)}$$

$$980 = 10\% \times 9800 \text{ دينار (مأمون المخزن)}$$

$$5880 = 980 + 4900 \text{ دينار (مجموع الصندوق + مأمور المخزن)}$$

$$3920 = 5880 - 980 \text{ دينار (أ.خ)}$$

(2) الحل بطريقة التضخيم:

$$\begin{array}{rcl}
 \text{عدد الوحدات الكلية} \times \text{كلفة الوحدة} & & \\
 \hline
 \text{عدد الوحدات} - \text{وحدات التلف والعجز الطبيعي} & = & \text{الكلفة المضخمة للوحدة} \\
 196 \times 5000 & & \\
 \hline
 100 \cdot 5000 & & \\
 980000 & & \\
 \hline
 4900 & & \\
 200 \text{ دينار/وحدة} = & & \\
 200 \times 50 = \text{كلفة التلف والعجز غير الطبيعي} & & \\
 10000 \text{ دينار} = & & \\
 5000 \text{ دينار} \times 50\% \leftarrow \text{بيع نصف كلفتها نقداً} & & \\
 = & & \\
 1000 \text{ دينار} \times 10\% \leftarrow \text{مأمور المخزون} & & \\
 = & & \\
 6000 & & \\
 10000 - 4000 \text{ دينار} \leftarrow \text{متبقي في أ. خ} & & \\
 = 6000 & &
 \end{array}$$

التاريخ	البيان	دائن	مدين
	ح/ كلفة التلف والعجز		10000
	إلى ح/ مراقبة مخازن المواد	10000	
	ح/ كلفة التلف والعجز غير الطبيعي		10000
	ح/ كلفة التلف والعجز	10000	
	من مذكورين		
	ح/ الصندوق		5000
	ح/ مأمور المخزن		1000
	ح/ أ.خ		4000
	إلى ح/ كلفة التلف والعجز الغير طبيعي	10000	

رابعاً: - طرق تسعير المواد المنصرفة من المخازن

يتم تسجيل حركة المنصرف من المواد في المخازن بموجب إذن الصرف في السجلات والدفاتر من خلال الآتي:

(أ) يقوم أمين المخزن بتسجيل كمية المواد المنصرفة في بطاقة الصنف المختصة واستخراج الرصيد بعد الصرف مباشرة

(ب) تقوم وحدة مراقبة المخازن بتسجيل الكمية المطلوب صرفها وذلك لحجزها لحين صرفها إذا كانت لم تصرف كلها دفعه واحدة كما تقوم بتسجيل الكمية المنصرفة فعلاً والتي تحرر عنها إذن الصرف وذلك كله في بطاقة مراقبة الصنف.

(ج) تقوم وحدة حسابات المخازن بتسعير الكمية المنصرفة وتسجيل سعر الصرف على إذن الصرف لاستخراج كلفة الكمية المنصرفة ويتم تسجيل الكمية والقيمة في صفحة الصنف المختص في دفتر أستاذ المخازن ثم استخراج الرصيد المتبقي وهناك عدة طرق لتسعير المواد المنصرفة وعلى المنشأة أن تختار الطريقة المناسبة لظروفها لما يترتب عليها من آثار على تقييم المخزون في قائمة المركز المالي وعلى نتيجة الأعمال من خلال كلفة الإنتاج. ويمكن تقسيم هذه الطرق إلى مجموعتين رئيسيتين هما:

المجموعة الأولى: مجموعة الطرق التي تعتمد على الكلفة الفعلية للشراء

المجموعة الثانية: مجموعة الطرق التي لا تعتمد على الكلفة الفعلية للشراء

المجموعة الأولى: مجموعة الطرق التي تعتمد على الكلفة الفعلية للشراء

وبموجب هذه المجموعة من الطرق يتم الاعتماد في عملية الصرف على كلفة

الشراء الفعلية وبالتالي المتبقي كمخزون يقيم بالتكلفة الفعلية وهذه الطرق هي:

(أ) **طريقة التمييز المحدد (الكلفة الفعلية):** وبموجب هذه الطريقة يتم تمييز الكمية الواردة

مع كلفتها في تاريخ الشراء وذلك عند صرف المواد إلى الإنتاج من المخازن، ويتطلب في

هذه الطريقة تمييز المواد الواردة إلى المخازن بعلامات تكفل تحديد كلفة كل وحدة

منصرفة إلى الإنتاج وفي أي وقت.

وتناسب هذه الطريقة المنشآت التي تتبع نظام الأوامر الإنتاجية والمنشآت التي تقتضي سياستها الشراء والتخزين فيها بقدر الحاجة لتغطية الإنتاج أول بأول والمنشآت التي تتعامل مع عدد محدود من أصناف المواد بحيث تستطيع شراء مواد قابلة للتخزين بشكل يساعدها على فصل كل كمية ترد وبسعر مختلف عن الكميات الأخرى.

إما أهم عيوب هذه الطريقة فإنها لا تتناسب مع المنشآت التي تطبق نظام المراحل الإنتاجية وتتميز منتجاتها بالنمطية كما أنها لا تلائم المنشآت التي تتعامل مع أصناف عديدة للمواد ولا تتوفر فيها طاقة تخزينية تسمح بفصل كل كمية ترد بسعر مختلف عن الكميات الأخرى .

مثال (1) : فيما يلي البيانات المتعلقة بشراء احد الأصناف لشركة الزهور الصناعية والخاصة بشهر كانون الثاني من سنة 2005

(1) مخزون أول المدة في كانون الثاني 500 وحدة بسعر 100 دينار للوحدة

(2) في 2005/1/12 تم شراء 1600 وحدة بسعر 110 دينار للوحدة

(3) في 2005/1/16 تم شراء 1000 وحدة بسعر 120 دينار للوحدة

(4) في 2005/1/22 تم شراء 1000 وحدة بسعر 122 دينار للوحدة

(5) في 2005/1/30 تم شراء 400 وحدة بسعر 125 دينار للوحدة

فإذا علمت أن وحدات المخزون في نهاية شهر كانون الثاني 675 وحدة فقط والتي تتكون من:

1. 125 وحدة من وحدات أول المدة

2. 150 وحدة من الوحدات المشتراه في 2005/1/16

3. 200 وحدة من الوحدات المشتراه في 2005/1/22

4. 200 وحدة من الوحدات المشتراه في 2005/1/30

فيما كانت الكميات المصروفة للإنتاج هي 375 وحدة من مخزون أول المدة ، 1600 وحدة من

الوحدات المشتراه في 2005/1/12 ، 850 من الوحدات المشتراه في 2005/1/16 ، 800 وحدة

من الوحدات المشتراه في 2005/1/22 200 وحدة من الوحدات المشتراه في 2005/1/30.

المطلوب:

أ - تحديد كلفة المواد المصروفة إلى الإنتاج خلال شهر كانون الثاني/ 2005 ؟

ب - تحديد كلفة مخزون المواد في نهاية كانون الثاني/ 2005 ؟

الحل:

المطلوب الأول:

أ - تحديد كلفة المواد المصروفة للإنتاج ويتم من خلال الآتي:

37500	=	100 × 375	1: المواد من مخزون أول المدة
176000	=	110 × 1600	2: من المواد المشتراه في 1 / 12
102000	=	120 × 850	3: من المواد المشتراه في 1 / 16
97600	=	122 × 800	4: من المواد المشتراه في 1 / 22
25000	=	125 × 200	5: من المواد المشتراه في 1 / 30
<hr/>			
438100			كلفة المواد المصروفة من المخازن إلى الإنتاج

الحل

المطلوب الثاني :

ب - تحديد كلفة المخزون آخر المدة لشهر كانون الثاني 2005

12500	=	100 × 125	1: من مخزون أول المدة
18000	=	120 × 150	2: من الوحدات المشتراه في 1 / 16
24400	=	122 × 200	3: من الوحدات المشتراه في 1 / 22
25000	=	125 × 200	4: من الوحدات المشتراه في 1 / 30
<hr/>			
79900			كلفة مخزون آخر المدة لشهر كانون الثاني 2005
دينار			

ب: **طريقة ما يرد أولا يصرف أولاً FIFO:** ويتم بموجب هذه الطريقة تسعير المواد المنصرفة على أساس أقدم سعر كمية من مجموع الكميات التي وردت والموجودة في المخازن حتى إذا ما انتهت الكمية القديمة تسعر كل كمية منصرفة بعد ذلك بسعر الكمية التالية وهكذا وبذلك تكون كمية المخزون آخر المدة مسعرة بأحدث الأسعار والتي تكون قريبة من الأسعار الجارية ، أما المواد المرتدة والمحولة بين الأقسام فتسعر بأحدث الأسعار للكمية التي صرفت لها في حين تسعر الوحدات التالفة والعجز بأقدم الأسعار شأنه شأن المنصرف.

ويفضل استخدام هذه الطريقة في المنشآت التي تتعامل بمنتجات غير قابلة للتخزين لفترة طويلة أو بمنتجات تتميز بسرعة معدل دوران مخزونها كما تعتبر هذه الطريقة من أكثر الطرق التي تراعي التسلسل الزمني لحركة توريد المواد وتناسب المنشآت التي تعمل في ظل ظروف اقتصادية مستقرة أو اتجاه الأسعار نحو الانخفاض .

أما أهم عيوب هذه الطريقة هو تضخيم صافي الربح في حالة ارتفاع الأسعار بسبب تقييم المخزون بأحدث الأسعار المرتفعة والقريبة من الأسعار الجارية مما يؤدي إلى انخفاض كلفة المبيعات وزيادة صافي الربح والذي يؤدي بدوره إلى زيادة الوعاء الضريبي.

ج : **طريقة ما يرد آخر يصرف أولاً (LIFO):** وبموجب هذه الطريقة يتم تسعير المواد المنصرفة بأحدث الأسعار حيث تفترض انه كمية المواد التي تصرف من المخازن في أي وقت كأنها منصرفة من آخر كمية وردت للمخازن ولذلك تستخدم سعر هذه الكمية الأخيرة في احتساب كلفة الكمية المنصرفة، أي أن الكميات التي ترد أخيراً إلى المخازن هي التي تصرف أولاً وبالتالي يتم تسعير مخزون آخر المدة بأقدم الأسعار، أما المواد المرتدة والمحولة بين الأقسام فتسعر بأقدم الأسعار للكمية التي صرفت لها في حين تسعر الوحدات التالفة و العجز بأحدث الأسعار شأنه شأن المنصرف من المخازن وتعتبر هذه الطريقة ملائمة للمنشآت التي تتبع نظام الأوامر الإنتاجية و لديها مواد قابلة للتخزين

فترة طويلة كما يفضل استخدامها في حالة اتجاه أسعار السوق نحو الارتفاع حيث يتم تحميل كلفة الإنتاج بالتكاليف الجارية وبالتالي إظهار صافي الربح بشكل معتدل والضريبة على المنشأة بشكل صحيح ومناسب.

أما أهم عيوب هذه الطريقة هو إظهار كلفة مخزون آخر المدة بقيمة أقل مما يجب نظراً لاستخدام أقدم الأسعار في تقييمه كما أنها لا تراعي التسلسل الزمني لتوريد المواد إلى المخازن حيث أنها تقوم على أساس الصرف من الكميات الواردة أخيراً أولاً قبل الصرف من أقدم كميات وردت إلى المخازن ويعد ذلك منافياً للتفكير المنطقي السليم.

مثال رقم 2:

البيانات التالية تمثل حركة المادة من الصنف (أ) لشهر كانون الثاني من سنة

2004 لشركة حطين الصناعية :

1. في 1/1 / الرصيد 1000 وحدة بسعر 10 دينار للوحدة.
2. في 1/5 / تم شراء 1000 وحدة بكلفة إجمالية 11000 دينار نقداً.
3. في 1/7 / تم صرف 1500 وحدة إلى القسم الإنتاجي س .
4. في 1/10 / تم التعاقد على شراء 3000 وحدة بكلفة إجمالها 34500 دينار.
5. في 1/13 / تم استلام 1000 وحدة من الوحدات المتعاقد عليها في تاريخ 1/10 /
ودفعت بالإضافة إلى قيمتها مصاريف نقل البالغة 500 دينار نقداً.
6. في 1/15 / تم صرف 700 وحدة إلى القسم الإنتاجي ص .
7. في 1/18 / تم تحويل 100 وحدة من القسم الإنتاجي س إلى القسم الإنتاجي ع .
8. في 1/20 / تم استلام 1000 وحدة أخرى من الوحدات المتعاقد عليها بتاريخ
1/10 / ودفعت قيمتها بشيك.
9. في 1/25 / تم رد 250 وحدة إلى المخازن من الوحدات المصروفة في 1/15 /
10. في 1/27 / تم صرف 300 وحدة إلى أقسام خدمات الإنتاج والتسويق والإدارة
وبنسب 1:2:3 على التوالي .
11. في 1/29 / تم استلام المتبقي من الوحدات المتعاقد عليها في 1/10 / حيث حملت
بمصاريف نقل مقدارها (1) دينار لكل وحدة و دفعت قيمتها مع مصاريف نقلها
نقداً.
12. في 1/31 / وأثناء عملية الجرد المخزني لهذه المادة تبين أن الوحدات الموجودة في
المخازن هي 2670 وحدة في حين حددت نسبة التلف والعجز الطبيعي 2% من
الرصيد الدفترى.

المطلوب:

1. تصوير بطاقة المادة من الصنف (أ) لشهر كانون الثاني 2004 بموجب

طريقة ما يرد أولاً يصرف أولاً (FIFO) مع إثبات القيود اللازمة؟

2. تصوير بطاقة المادة من الصنف (أ) لشهر كانون الثاني 2004 بموجب

طريقة ما يرد أخيراً يصرف أولاً (LIFO) مع إثبات القيود اللازمة؟

الحل: بموجب طريقة ما يرد أولاً يصرف أولاً:

بطاقة المادة (أ) لشركة حطين الصناعية لشهر كانون الثاني 2004م
بموجب طريقة ما يرد أولاً يصرف أولاً

الرصيد			الصادر			الوارد			التفاصيل	التاريخ
ق	س	ك	ق	س	ك	ق	س	ك		
10000	10	1000							الرصيد	1/1
10000	10	1000				11000	11	1000	وارد	1/5
11000	11	1000								
21000		2000								
			10000	10	1000				صرف	1/7
5500	11	500	5500	11	500					
						لا يسجل			التعاقد	1/10
5500	11	500				12000	12	1000	وارد	1/13
12000	12	1000								
17500		1500								
			5500	11	500				صرف	1/15
9600	12	800	2400	12	200					
						لا يسجل			تحويل	1/18
9600	12	800				11500	11.5	1000	وارد	1/20
11500	11.5	1000								
21100		1800								
9600	12	800	(550)	11	(50)				رد	1/25
11500	11.5	1000	(2400)	12	(200)					
550	11	50								
2400	12	200								
24050		2050								
6000	12	500								
11500	11.5	1000								
550	11	50	3600	12	300				صرف	1/27
2400	12	200								
20450		1750								
6000	12	500								
11500	11.5	1000				12500	12.5	1000	وارد	1/29
550	11	50								
2400	12	200								
12500	12.5	1000								
32950		2750								
5040	12	420	960	12	80				عجز	1/31
11500	11.5	1000								
550	11	50								
2400	12	200								
12500	12.5	1000								
31990		2670								

ملاحظة مهمة جداً

في بطاقة الصنف حقل الوارد يمثل الوارد إلى المخازن من المورد ، أي العلاقة بين المورد والمخازن ولا يمتد إلى الصادر لأن حقل الصادر يمثل العلاقة بين المخازن والأقسام الإنتاجية (الأوامر) لذا يفضل معالجة المرتجع بالشكل الآتي :

أ- المرتجع (المرتد) إلى المورد : يسجل في حقل الوارد بين قوسين أي سالب (والبعض يكتبه بالقلم الأحمر) لذا يتم طرحه من حقل الوارد وبالتالي في نهاية حقل الوارد سوف تحصل على مجموع المشتريات من المواد الواردة (كمية وقيمة) .

ب - المرتجع إلى المخازن من الأقسام الإنتاجية (الأوامر الإنتاجية) : وهي عكس الصادر ولا يجوز تسجيلها مع الوارد ، وإنما تظهر في حقل الصادر بين قوسين أي سالب (والبعض يكتبه بالقلم الأحمر) لذا يتم طرحه من الصادر وبالتالي في نهاية حقل الصادر ستحصل على مجموع المواد المستخدمة في الإنتاج (كمية وقيمة) .

تكملة الحل المطلوب (1)

القيود اللازمة في سجلات شركة حطين الصناعية حسب طريقة ما يرد أولا

يصرف أولا (FIFO) لشهر كانون الثاني 2004

التاريخ	البيان	دائن	مدين
1/5	ح/ مراقبة مخازن المواد ح/ الصندوق	11000	11000
1/7	ح/ إنتاج تحت التشغيل (س) ح/ مراقبة مخازن المواد	15500	15500
1/10	لا يسجل أي قيد		
1/13	ح/ مراقبة مخازن المواد ح/ الصندوق	12000	12000

$$\text{كلفة الوحدة المتعاقد عليها} = \frac{34500}{11.5} = 3000$$

$$\text{حصة كل واحدة من مصاريف النقل} = \frac{500}{1000} = 0.5 \text{ دينار للوحدة}$$

$$\text{كلفة الوحدة} = 0.5 + 11.5 = 12 \text{ دينار للوحدة}$$

التاريخ	البيان	دائن	مدين
1/15	ح/ إنتاج تحت التشغيل (ص) ح/ مراقبة مخازن المواد	7900	7900
1/18	ح/ إنتاج تحت التشغيل (ع) ح/ إنتاج تحت التشغيل (س) $1100 = 11 \times 100$	1100	1100
1/20	ح / مراقبة مخازن المواد ح / البنك	11500	11500
1/25	ح / مراقبة مخازن المواد ح/ إنتاج تحت التشغيل (ص)	2950	2950
1/27	من مذكورين ح / ت.ص.غ.م. الفعلية ح / مراقبة التكاليف التسويقية ح / مراقبة التكاليف الإدارية إلى ح / مراقبة مخازن المواد	3600	1800 1200 600

$$6 = 1 + 2 + 3$$

$$150 = 6/3 \times 300 \text{ وحدة } 12 \times 1800 = \text{خدمات الإنتاج}$$

$$100 = 6/2 \times 300 \text{ وحدة } 12 \times 1200 = \text{الخدمات التسويقية}$$

$$50 = 6/1 \times 300 \text{ وحدة } 12 \times 600 = \text{الخدمات الإدارية}$$

التاريخ	البيان	دائن	مدين
1/29	ح / مراقبة مخازن المواد ح / الصندوق	12500	12500
1/31	ح / كلفة التلف والعجز ح / مراقبة مخازن المواد $2670 - 2750 = 80$ وحده العجز $960 = 12 \times 80$ دينار	960	960
1/31	من مذكورين ح / كلفة التلف والعجز الطبيعي ح / كلفة التلف والعجز غير الطبيعي ح / كلفة التلف والعجز	960	660 300
	ح / ت.ص.غ. م الفعلية ح / كلفة التلف والعجز الطبيعي	660	660
	ح / أ.خ ح / كلفة التلف والعجز الغير الطبيعي	300	300

$$55 = 2\% \times 2750 \text{ وحدة تلف والعجز طبيعي}$$

$$25 = 55 - 80 \text{ وحده تلف والعجز غير طبيعي}$$

$$660 = 12 \times 55 \text{ كلفة التلف والعجز الطبيعي}$$

$$300 = 12 \times 25 \text{ كلفة التلف والعجز غير الطبيعي}$$

الحل المطلوب الثاني:-

بطاقة المادة من الصنف (أ) لشركة حطين الصناعية لشهر كانون الثاني 2004

بموجب طريقة ما يرد آخرأً بصرف أولاً (LIFO)

التاريخ	التفاصيل	الوارد			الصادر			الرصيد		
		ك	س	ق	ك	س	ق	ك	س	ق
1/1	الرصيد							1000	10	10000
1/5	وارد	1000	11	11000				1000	10	10000
								1000	11	11000
								2000		21000
1/7	صرف				1000	11	11000			
					500	10	5000	500	10	5000
1/10	تم التعاقد									
1/13	وارد	1000	12	12000				500	10	5000
								1000	12	12000
								1500		17000
1/15	صرف				700	12	8400	500	10	5000
								300	12	3600
								800		8600
1/18	تحويل									
1/20	وارد	1000	11.5	11500				500	10	5000
								300	12	3600
								1000	11.5	11500
								1800		20100
1/25	رد				(250)	12	(3000)	300	12	3600
								1000	11.5	11500
								250	12	3000
								2050		23100
1/27	صرف				250	12	3000	500	10	5000
					50	11.5	575	300	12	3600
								950	11.5	10925
								1750		19525
								500	10	5000
1/29	وارد	1000	12.5	12500				300	12	3600
								950	11.5	10925
								1000	12.5	12500
								2750		32025
								500	10	5000
1/31	عجز				80	12.5	1000	300	12	3600
								950	11.5	10925
								920	12.5	11500
								2670		31025

تكملة الحل المطلوب (2)

القيود اللازمة في سجلات شركة حطين الصناعية حسب طريقة ما يرد أخيراً

يصرف أولاً (LIFO) لشهر كانون الثاني 2004

التاريخ	البيان	دائن	مدين
1/5	ح/ مراقبة مخازن المواد ح/ الصندوق	11000	11000
1/7	ح/ إنتاج تحت التشغيل (س) ح/ مراقبة مخازن المواد	16000	16000
1/10	لا يسجل أي قيد		
1/13	ح/ مراقبة مخازن المواد ح/ الصندوق	12000	12000
1/15	ح/ إنتاج تحت التشغيل (ص) ح/ مراقبة مخازن المواد	8400	8400
1/18	ح/ إنتاج تحت التشغيل (ع) ح/ إنتاج تحت التشغيل (س) $1000 = 10 \times 100$	1000	1000
1/20	ح / مراقبة مخازن المواد ح / البنك	11500	11500
1/25	ح / مراقبة مخازن المواد ح/ إنتاج تحت التشغيل (ص)	3000	3000
1/27	من مذكورين ح / ت.ص.غ.م. الفعلية ح / مراقبة التكاليف التسويقية ح / مراقبة التكاليف الإدارية إلى ح / مراقبة مخازن المواد	3575	1800 1200 575

$$6 = 1 + 2 + 3$$

$$150 = 6/3 \times 300 \text{ وحدة } \times 12 = 1800 \text{ خدمات الإنتاج}$$

$$100 = 6/2 \times 300 \text{ وحدة } \times 12 = 1200 \text{ الخدمات التسويقية}$$

$$50 = 6/1 \times 300 \text{ وحدة } \times 11.5 = 575 \text{ الخدمات الإدارية}$$

التاريخ	البيان	دائن	مدين
1/29	ح / مراقبة مخازن المواد ح / الصندوق	12500	12500
1/31	ح / كلفة التلف والعجز ح / مراقبة مخازن المواد $1000 = 12.5 \times 80$ دينار	1000	1000
1/31	من مذكورين ح / كلفة التلف والعجز الطبيعي ح / كلفة التلف والعجز الغير الطبيعي ح / كلفة التلف والعجز $687.5 = 12.5 \times 55$ التلف والعجز الطبيعي $312.5 = 12.5 \times 25$ التلف والعجز الغير الطبيعي	1000	687.5 312.5
	ح / ت.ص.غ . م الفعلية ح / كلفة التلف والعجز الطبيعي	687.5	687.5
	ح / أ.خ ح / كلفة التلف والعجز الغير الطبيعي	312.5	312.5

د (طريقة المعدل (المتوسط) المرجح الثابت: وبموجب هذه الطريقة يتم تحديد المعدل المرجح الثابت من خلال قسمة كلفة المواد المتاحة للاستخدام على إجمالي كمية المواد المتاحة للاستخدام، وعليه يتم استخراج المعدل المرجح الثابت من خلال المعادلة الآتية:

$$\text{معدل المرجح الثابت} = \frac{\text{كلفة رصيد أول المدة} + \text{كلفة المشتريات من المواد خلال الفترة}}{\text{كمية رصيد أول المدة} + \text{كمية المشتريات من المواد خلال الفترة}}$$

وتستخدم هذه الطريقة للحد من أثر التغيرات في الأسعار للمواد وذلك في ظل عدم الاستقرار الاقتصادي كما تطبق هذه الطريقة عادة في ظل نظام الجرد الدوري.

ويستخدم المعدل المرجح الثابت في تسعير المنصرف في المواد في المخازن والتلف والعجز والمرقد والمحول وكذلك في تحديد كلفة مخزون آخر المدة.

ومن أهم عيوب هذه الطريقة بأنها لا تراعي التسلسل الزمني لحركة دخول المواد إلى المخازن عند الصرف إلى الإنتاج كما أنها لا تظهر الأرباح الحقيقية للمنشأة في ظل التقلبات المستمرة في أسعار المواد.

مثال رقم (3) توفرت البيانات التالية والخاصة بشركة إخوان ثابت الصناعية والخاصة بشهر كانون الثاني لسنة 2005م والخاص بحركة المادة من الصنف (ص):

- 1 - في 1/1 الرصيد 500 وحدة بسعر 20 دينار للوحدة.
- 2 - في 1/5 تم شراء 600 وحدة بسعر 40 دينار للوحدة.
- 3 - في 1/7 تم صرف 300 وحدة إلى القسم الإنتاجي س.
- 4 - في 1/12 تم شراء 800 وحدة بسعر 50 دينار للوحدة .
- 5 - في 1/21 تم صرف 1100 وحدة إلى القسم الإنتاجي س.
- 6 - في 1/29 تم شراء 400 وحدة بسعر 70 دينار للوحدة.

المطلوب:

- (1) استخراج كلفة المواد المصروفة إلى الإنتاج باستخدام طريقة المعدل المرجح الثابت للمادة من الصنف ص؟
- (2) استخراج كلفة مخزون آخر المدة باستخدام طريقة المعدل المرجح الثابت للمادة من الصنف ص؟

الحل:

10000	= 20 × 500	1. الرصيد أول المدة:
24000	= 40 × 600	2. شراء مواد في 1/5:
40000	= 50 × 800	3. شراء في 1/12:
28000	= 70 × 400	4. شراء في 1/29:
102000		5. الوحدات المتاحة 2300

معدل المرجح الثابت = $\frac{\text{كلفة رصيد أول المدة} + \text{كلفة المشتريات في المواد خلال الفترة}}{\text{كمية رصيد أول المدة} + \text{كمية المشتريات من المواد خلال الفترة}}$

92000 + 10000

800 + 500

102000

2300

= 44.348 دينار/ للوحدة (المعدل المرجح الثابت)

الحل للمطلوب (1)

$$\begin{aligned} \text{كلفة المواد المصروفة} &= \text{كمية المواد المصروفة} \times \text{المعدل المرجح الثابت} \\ 44.348 \times (1100 + 300) &= \\ 62087 \text{ دينار} &= \end{aligned}$$

الحل للمطلوب (2)

$$\begin{aligned} \text{عدد وحدات مخزون آخر المدة} &= \text{عدد الوحدات المتاحة للاستخدام} - \text{الوحدات المصروفة للإنتاج} \\ 1400 - 2300 &= \\ 900 \text{ وحدة} &= \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{كلفة مخزون آخر المدة من المادة من الصنف ص} &= \text{عدد وحدات مخزون آخر المدة} \times \text{المعدل المرجح الثابت} \\ 44.348 \times 900 &= \\ 39913 \text{ دينار} &= \end{aligned}$$

(هـ) **طريقة المتوسط المرجح المتحرك (المعدل الموزون المتحرك):** وبموجب هذه الطريقة يتم استخراج المتوسط المرجح بعد كل عملية شراء مواد والمرتد من المواد إلى المخازن حيث يستخدم هذا المتوسط في تسعير المواد التي تصرف من المخازن بعدها، ففي طريقة المعدل المرجح الثابت يتطلب الأمر الانتظار حتى إتمام الجرد الدوري في نهاية الفترة الأمر الذي لا يمكن معه تحديد كلفة الكميات المنصرفة من المواد إلى الإنتاج أولاً بأول وللتغلب على هذه الصعوبة فقد تم استخدام طريقة المتوسط المرجح المتحرك والذي يقترن بنظام الجرد المستمر حيث يتم تحديد متوسط كلفة المواد بعد كل عملية توريد إلى المخازن أو رد ومن دون الحاجة إلى جرد المخزون.

ويتم استخراج المتوسط المرجح المتحرك وفق المعادلة الآتية:.

$$\text{المتوسط المرجح المتحرك} = \frac{\text{كلفة الرصيد} + \text{كلفة الوارد إلى المخازن}}{\text{كمية الرصيد} + \text{كمية الوارد إلى المخازن}}$$

وتتميز هذه الطريقة بقدرتها في الحد من اثر التقلبات في أسعار المواد على إرباح المنشأة وعلى المخزون وخصوصاً في المنشآت التي تتميز بسرعة دوران مخزونها من المواد وتكرار عمليات الشراء خلال الفترة التكاليفية كما يمكن استخدامها في المنشآت التي تستخدم نظام الأوامر الإنتاجية والمنشآت التي تستخدم نظام المراحل الإنتاجية.

أما أهم عيوب هذه الطريقة بأنها لا تراعي التسلسل الزمني لعملية توريد المواد عند صرفها إلى الإنتاج كما أن استخدامها في ظل الارتفاعات المتكررة للأسعار وبطء معدل دوران المخزون خلال الفترة التكاليفية يؤدي إلى تشويه نتائج الأعمال والمركز المالي للمنشأة.

(و) طريقة الوارد بأعلى الأسعار يصرف أولاً: ويتم بموجب هذه الطريقة صرف الكميات إلى الإنتاج من الكميات الواردة بأعلى الأسعار أولاً عند نفاذها يتم صرف الكميات المشتراة بالأسعار الأقل مباشرة وهكذا، ويؤدي استخدام هذه الطريقة إلى تحديد كلفة المواد المصروفة إلى الإنتاج بأعلى الأسعار فيما يتم تحديد كلفة مخزون آخر المدة على أساس أقل الأسعار وتستخدم هذه الطريقة لمسايرة حالة الارتفاع في مستوى الأسعار (التضخم) والذي يؤدي إلى رفع كلفة الإنتاج وتخفيض كلفة مخزون آخر المدة وبالتالي الحد من آثار ارتفاع أسعار المواد على أرباح المنشأة.

مثال رقم (4):

البيانات التالية مستخرجة من سجلات شركة الأنوار الصناعية و الخاصة بحركة المادة من الصنف ج لشهر مارس 2001:

- (1) الرصيد في 2001/3/1 كان 2000 وحدة و بسعر 15 دينار للوحدة الواحدة.
- (2) في 3/3 تم شراء 1000 وحدة بسعر 12 دينار للوحدة الواحدة نقداً.
- (3) في 3/7 تم صرف 600 وحدة للقسم الإنتاجي س.
- (4) في 3/10 تم شراء 1000 وحدة بسعر 14 دينار للوحدة الواحدة بالأجل
- (5) في 3/15 تم صرف 1400 وحدة للقسم الإنتاجي ص.
- (6) في 3/20 تم تحويل 100 وحدة من القسم الإنتاجي س إلى القسم الإنتاجي ع.
- (7) في 3/25 تم التعاقد على شراء 2000 وحدة بكلفة إجمالية قدرها 38000 دينار
- (8) في 3/27 تم رد 200 وحدة إلى المخازن من الوحدات المصروفة يوم 3/15
- (9) في 3/28 تم صرف 600 وحدة إلى خدمات أقسام الإنتاج و التسويق والإدارة و بنسبة 1:1:3 على التوالي.
- (10) في 3/30 تم استلام 1000 وحدة من الوحدات المتعاقد عليها يوم 3/25 ودفعت قيمتها بشيك.
- (11) في 3/31 وجد 50 وحدة عجز في المخازن جميعها ضمن النسبة المسموح بها.

المطلوب:

- أ - تصوير بطاقة المادة من الصنف ج لشهر (مارس) بموجب طريق المتوسط المرجح المتحرك مع تسجيل القيود اللازمة؟
- ب - تصوير بطاقة المادة من الصنف ج لشهر (مارس) بموجب طريق الوارد بأعلى الأسعار يصرف أولاً مع تسجيل القيود اللازمة؟

الحل: المطلوب (أ)

بطاقة صنف المادة جـ شركة الأنوار لشهر مارس 2001
طريقة المعدل الموزون المتحرك (المتوسط المرجح المتحرك)

الرصيد			الصادر			الوارد			التفاصيل	التاريخ
ق	س	ك	ق	س	ك	ق	س	ك		
30000	15	2000							الرصيد	3/1
30000	15	2000				12000	12	1000	وارد	في 3/5
12000	12	1000								
42000	14	3000								
33600	14	2400	8400	14	600				صرف	في 3/7
33600	14	2400				14000	14	1000	وارد	في 3/10
14000	14	1000								
47600	14	3400								
28000	14	2000	19600	14	1400				صرف	في 3/15
						لا يسجل			تحويل	في 3/20
						لا يسجل			التعاقد	في 3/25
30800	14	2200	(2800)	14	(200)				رد	في 3/27
22400	14	1600	8400	14	600				صرف	في 3/28
22400	14	1600				19000	19	1000	وارد	في 3/30
19000	19	1000								
41400	15.923	2600								
40604	15.923	2550	796 15.923×50						عجز	في 3/31

القيود اللازمة في سجلات شركة الأنوار الصناعية والخاصة بالمادة منه الصنف ج

التاريخ	البيان	دائن	مدين
3/3	ح/ مخازن المواد		12000
	ح/ الصندوق	12000	
3/7	ح/ إنتاج تحت التشغيل (س)		8400
	ح/ مخازن المواد	8400	
3/10	ح/ مخازن المواد		14000
	ح/ الموردون	14000	
3/15	ح/ إنتاج تحت التشغيل (ص)		19600
	ح/ مخازن المواد	19600	
3/20	ح/ إنتاج تحت التشغيل (ع)		1400
	ح/ إنتاج تحت التشغيل (س)	1400	
3/25	لا يسجل أي قيد		
3/27	ح/ مخازن المواد		2800
	ح/ إنتاج تحت التشغيل (ص)	2800	

في 3/28

$$8400 = 14 \times 600$$

$$5 = 1 : 1 : 3$$

$$\text{الخدمات الإنتاجية} \quad 5040 = \frac{3}{5} \times 8400$$

$$\text{الخدمات التسويقية} \quad 5040 = \frac{1}{5} \times 8400$$

$$\text{الخدمات الإدارية} \quad 5040 = \frac{1}{5} \times 8400$$

التاريخ	البيان	دائن	مدين
3/28	من مذكورين ح/ ت.ص.غ.م. الفعلية ح/ مراقبة التكاليف التسويقية ح/ مراقبة التكاليف الإدارية ح/ مخازن المواد	8400	5040 1680 1680
3/30	ح/ مراقبة مخازن المواد ح/ البنك	19000	19000
	ح/ كلفة التلف والعجز ح/ مراقبة مخازن المواد	796 796	796
3/31	ح/ كلفة التلف والعجز الطبيعي ح/ كلفة التلف والعجز	796 796	796
	ح/ ت.ص.غ.م. الفعلية ح/ كلفة التلف والعجز الطبيعي	796	796

الحل: المطلوب (ب)

بطاقة المادة (أ) لشركة الأنوار لشهر مارس 2001م

بموجب طريقة الوارد بأعلى الأسعار يصرف أولاً

الرصيد			الصادر			الوارد			التفاصيل	التاريخ
ق	س	ك	ق	س	ك	ق	س	ك		
30000	15	2000							الرصيد	3/1
30000	15	2000				12000	12	1000	وارد	3/3
12000	12	1000								
42000		3000								
21000	15	1400	9000	15	600				صادر	في 3/7
12000	12	1000								
33000		2400								
21000	15	1400				14000	14	1000	وارد	في 3/10
14000	14	1000								
12000	12	1000								
47000		3400								
14000	14	1000	21000	15	1400				صرف	في 3/15
12000	12	1000								
26000		2000								
						لا يسجل			تحويل	في 3/20
						لا يسجل			التعاقد	في 3/25
3000	15	200	(3000)	15	(200)				رد	في 3/27
14000	14	1000								
12000	12	1000								
29000		2200								
8400	14	600	3000	15	200				صرف	في 3/28
12000	12	1000	5600	14	400					
21200		1600								
19000	19	1000				19000	19	1000	وارد	في 3/30
8400	14	600								
12000	12	1000								
40200		2600								
18050	19	950	1950	19	50				عجز	في 3/31
8400	14	600								
12000	12	1000								
38450		2550								

القيود اليومية

التاريخ	البيان	دائن	مدين
3/5	ح / مراقبة مخازن المواد ح / الصندوق مواد واردة للمخازن	12000	12000
3/7	ح / إنتاج تحت التشغيل (س) ح / مراقبة مخازن المواد مواد مصروفة للأقسام الإنتاجية	9000	9000
3/10	ح / مراقبة مخازن المواد ح / الموردون مواد واردة للمخازن	14000	14000
3/15	ح / إنتاج تحت التشغيل (ص) ح / مراقبة مخازن المواد مواد مصروفة للأقسام الإنتاجية	21000	21000
3/20	ح / إنتاج تحت التشغيل (ع) ح / إنتاج تحت التشغيل (س) تحويل $1500 = 15 \times 100$	1500	1500
3/25	تم التعاقد لا يسجل قيد		
3/27	ح / مراقبة مخازن المواد ح / إنتاج تحت التشغيل (ص) رد 200 وحدة إلى المخازن	3000	3000
3/28	من مذكورين ح / ت . ص . غ . م الفعلية ح / مراقبة التكاليف التسويقية ح / مراقبة التكاليف الإدارية ح / مراقبة مخازن المواد $300 = 5/3 \times 600$ وحدة { $3000 = 15 \times 200$ } + { $4400 = 14 \times 100$ } ت . ص . غ . م الفعلية $150 = 5/1 \times 600$ وحدة $2100 = 14 \times$ التسويقية $150 = 5/1 \times 600$ وحدة $2100 = 14 \times$ الإدارية	8600	4400 2100 2100

التاريخ	البيان	دائن	مدين
3/30 3/31	ح / مراقبة مخازن المواد ح/ البنك مواد واردة للمخازن	19000	19000
	ح / كلفة التلف والعجز ح / مراقبة مخازن المواد	1950	1950
	ح / كلفة التلف والعجز الطبيعي ح / كلفة التلف والعجز	1950	1950
	ح / ت . ص . غ . م الفعلية ح / كلفة التلف والعجز الطبيعي	1950	1950

المجموعة الثانية: مجموع الطرق التي لا تعتمد على الكلفة الفعلية للشراء:

وبموجب هذه المجموعة من الطرق لا تعتمد على الكلفة الفعلية للشراء لتحديد سعر المواد المصروفة من المخازن وبالتالي فإن المخزون المتبقي لن يظهر بالكلفة الفعلية وعليه يتطلب الأمر إجراء تسوية قيديه للرصيد المتبقي بقيمة المواد المصروفة. وهذه الطرق هي:

أ) طريقة السعر الإداري الثابت:

ويتم وفق هذه الطريقة الاعتماد على سعر إداري ثابت يعتمد أساساً لتسعير المنصرف من المواد بغض النظر عن أسعار الشراء طوال الفترة التكاليفية و يحسب هذا السعر على أساس متوسط أسعار الشراء خلال عدة فترات تكاليفية وقد يتخذ في ضوء دراسة البيانات التاريخية لأسعار الشراء على عدة فترات مضت و تقدير السعر الذي يتناسب مع اتجاهات الأسعار خلال الفترة الحالية.

ومن أهم مميزات هذه الطريقة هي التخفيف من اثر التقلبات في الأسعار على تكاليف الإنتاج وتثبيت تكاليف الإنتاج الخاصة بعنصر المواد خلال الفترة التكاليفية. ومن أهم عيوب هذه الطريقة بأنها لا تساعد على تقييم المخزون بصورة سليمة مما يؤدي إلى إظهار الربح أو الخسارة بصورة غير دقيقة.

ب) طريقة السعر المعياري:

وتقوم هذه الطريقة على تحديد سعر معياري يستخدم لتسعير المنصرف من المواد والسعر المعياري لكل صنف يحدد بالاعتماد على دراسات فنية وعلمية ومالية دقيقة تؤيدها دراسات تاريخية لاتجاه الأسعار في الماضي وما يتوقع من تغيرات في المستقبل، ويشترط في هذا السعر المعياري أن يعبر عن أسعار الشراء المنتظر أن تسود خلال الفترة التكاليفية أي يكون المعيار معياراً جارياً متوقعاً بلغة المتخصصين.

وتتميز هذه الطريقة بالسهولة والبساطة في التطبيق والعمل المحاسبي وتساعد على تقييم أداء القائمين على شراء المواد وأنها تستبعد تقلبات الأسعار وتحول دون تأثيرها على كلفة الإنتاج.

ومن أهم عيوب هذه الطريقة هي الصعوبة في وضع السعر المعياري الدقيق وكذلك وجود فروق بين السعر المعياري والسعر الجاري في السوق أو مع السعر الفعلي للمواد المشتراة.

ج) طريقة الوارد مستقبلاً يصرف أولاً:

ويتم وفق هذه الطريقة تحديد الكميات المنصرفة من المخازن والكميات المتبقية في المخازن على أساس سعر الشراء المتوقع في المستقبل والذي يمثل سعر الإحلال أو الاستبدال.

وتتميز هذه الطريقة بأنها تعتمد على سعر الشراء المستقبلي والحقيقي وبالتالي الحصول على كلفة إنتاج حقيقية وكلفة مخزون آخر المدة بصورة دقيقة وبالتالي نتيجة الأعمال تكون صحيحة ومنطقية.

أما أهم عيوب هذه الطريقة اعتمادها على التقديرات والاجتهاد الشخصي في تحديد الأسعار المتوقعة لمختلف الأصناف مما قد يؤدي إلى تشويه نتيجة أعمال المنشأة وكذلك عدم اعتراف الضريبة بهذه الطريقة في تسعير المواد لأنها مخالفة للمبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً.

وعليه فإن طرق التسعير المختلفة تعكس آراء ومفاهيم مختلفة للكلفة وعلى ذلك فإن أفضل طريقة يمكن الالتزام بها هي تلك التي تعكس بوضوح صافي الدخل الحقيقي للمنشأة حيث أن كلفة المواد المستهلكة يجب استنفادها من إيرادات الفترة وربما لا توجد طريقة من الطرق السابقة يمكن أن تعكس كلفة المواد المستهلكة بدرجة كبيرة من الدقة في كافة الأوقات والظروف.

- لذلك فإن أكثر الطرق ملائمة هي تلك الطرق التي تحقق الأهداف التالية: -
- (1) يجب أن تربط الطريقة بين الكلفة الجارية والإيرادات الجارية.
 - (2) يجب أن تعكس الطريقة أساساً لقياس نتائج سياسات الشراء والإنتاج والبيع للمنشأة المعنية.
 - (3) يجب أن يترتب على تطبيق الطريقة المعنية أن تكون التكاليف المحملة على الفترات القادمة تمثل بالفعل ما ستستفيد به تلك الفترات مقابل هذه التكاليف.

أسئلة الفصل الثالث

- س1: ما هي أهداف الرقابة على عنصر المواد؟
- س2: ما هي الدورة المستندية للمواد الواردة؟
- س3: كيف يتم تحديد كلفة المواد المشتراة في حالة وجود الخصم التجاري والخصم النقدي؟
- س4: عرف التلف والعجز وما هي أنواعه وكيف يتم معالجته محاسبيا؟
- س5: وضّح طريقة ما يرد أولا يصرف أولاً (FIFO) في التسعير المواد المنصرفة وما هي أهم مميزاتها وعيوبها؟
- س6: وضّح طريقة الوارد أخيرا يصرف أولاً (LIFO) في التسعير المواد المنصرفة وما هي أهم مميزاتها وعيوبها؟
- س7: وضّح طريقة السعر المعياري في تسعير المواد المصروفة في المخازن وما هي أهم مميزاتها وعيوبها؟
- س8: وضّح طريقة الوارد مستقبلا يصرف أولاً في تسعير المواد المصروفة وما هي أهم مميزاتها وعيوبها؟
- س9: في 2005/5/31 وأثناء عملية الجرد الفعلي لمخزون المادة في الصنف س تبين الرصيد الفعلي لهذه المادة في المخازن 2920 وحدة وأن الوحدات التالفة هي 20 وحدة وعند الرجوع إلى بطاقة الصنف لهذه المادة تبين أن رصيدها الدفترية هو 3000 وحدة وبكلفة إجمالية مقدارها 291000 دينار علما إن نسبة التلف والعجز المسموح بها 3% من الرصيد الدفترية.

المطلوب: معالجة كلفة التلف والعجز بنوعيه بموجب طريقتي:

(1) التضخيم إذا تم بيع وحدات التلف والعجز غير الطبيعي بخسارة 20% من كلفتها.

(2) عدم التضخيم بافتراض تم بيع وحدات التلف والعجز غير الطبيعي بنصف كلفتها ويتحمل مأمور المخزون المتبقي من الكلفة.

س10: البيانات التالية تخص حركة المادة من الصنف ب لشهر ابريل 2005 لشركة العبدلي الصناعية وعلى النحو التالي:-

- (1) في 4/1 الرصيد 500 وحدة بسعر 100 دينار للوحدة
- (2) في 4/5 تم شراء 400 وحدة بسعر 120 دينار للوحدة بشيك
- (3) في 4/8 تم صرف 300 وحدة إلى القسم الإنتاجي س
- (4) في 4/15 تم التعاقد على شراء 1000 وحدة بسعر 130 دينار للوحدة
- (5) في 4/17 تم استلام 400 وحدة من الوحدات المتعاقد عليها في 4/15 وتم دفع قيمتها نقدا
- (6) في 4/20 تم صرف 250 وحدة إلى أقسام خدمات الإنتاج والتسويق والإدارة ونسبة 1:2:2 على التوالي
- (7) في 4/23 تم استلام 400 وحدة من الوحدات المتعاقد عليها في 4/15 وكانت مصاريف النقل للداخل 4000 دينار وقد تم دفع جميع المبالغ نقداً
- (8) في 4/25 تم تحويل 50 وحدة من القسم الإنتاجي س إلى القسم الإنتاجي ص.
- (9) في 4/27 تم استلام الوحدات المتبقية من الوحدات المتعاقد عليها في 4/15 وقد حملت بمصاريف نقل مقدارها 2000 دينار وتم دفع جميع المبالغ بشيك.
- (10) في 4/28 تم رد 50 وحدة من الوحدات المصروفة في يوم 4/8 إلى المخازن.
- (11) في 4/30 وأثناء عملية الجرد الفعلي لمخزون المادة من الصنف ب تبين أن الوحدات الفعلية الموجودة في المخازن 1300 وحدة وأن الوحدات التالفة هي 30 وحدة حيث حددت الشركة نسبة التلف والعجز المسموح به 2% من الرصيد الدفترى ويتحمل مأمور المخزن نصف كلفة الوحدات خارج النسبة المسموح بها.

المطلوب:

- (1) إعداد بطاقة الصنف من المادة ب لشهر ابريل بطريقة ما يرد أولاً يصرف أولاً (FIFO) مع تسجيل القيود اللازمة؟
- (2) إعداد بطاقة الصنف من المادة ب لشهر ابريل بطريقة ما يرد أخيراً يصرف أولاً مع تسجيل القيود اللازمة؟
- (3) إعداد بطاقة الصنف من المادة ب لشهر ابريل بطريقة المتوسط المرجح المتحرك مع تسجيل القيود اللازمة؟

س11: البيانات التالية مستخرجة من سجلات شركة الأثير الصناعية و الخاصة بحركة المادة من الصنف جـ لشهر مارس لسنة 2005:

- (1) في 3/1 الرصيد 2000 وحدة بسعر 150 دينار للوحدة.
- (2) في 3/5 تم شراء 1000 وحدة بسعر 120 دينار للوحدة نقداً.
- (3) في 3/7 تم صرف 600 وحدة إلى القسم الإنتاجي س.
- (4) في 3/10 تم شراء 1000 وحدة بسعر 140 دينار للوحدة بشيك.
- (5) في 3/15 تم صرف 1400 وحدة إلى القسم الإنتاجي ص.
- (6) في 3/20 تم تحويل 100 وحدة من القسم الإنتاجي س إلى القسم الإنتاجي ع
- (7) في 3/25 تم التعاقد على شراء 2000 وحدة بكلفة مقدارها 400000 دينار
- (8) في 3/27 تم رد 200 وحدة من الوحدات المصروفات بتاريخ 3/15
- (9) في 3/28 تم صرف 600 وحدة إلى خدمات الإنتاج و التسويق و الإدارة بنسبة 1:1:3
- (10) في 3/30 تم استلام 1000 وحدة من الوحدات المتعاقد عليها في 3/25 ودفعت قيمتها بشيك.
- (11) في 3/31 وأثناء عملية الجرد الفعلي لمخزون المادة من الصنف جـ تبين أن الرصيد الفعلي لها هو 2300 وحدة وان الوحدات التالفة 70 وحدة حيث حددت الشركة نسبة التلف والعجز الطبيعي 3٪ من الرصيد الدفتری.

المطلوب:

- (1) إعداد بطاقة المادة من الصنف جـ بطريقة ما يرد أولاً يصرف أولاً (FIFO) مع تسجيل القيود اللازمة؟
- (2) إعداد بطاقة المادة من الصنف جـ بطريقة ما يرد أخيراً يصرف أولاً (LIFO) مع تسجيل القيود اللازمة؟
- (3) إعداد بطاقة المادة من الصنف جـ بطريقة المتوسط المرجح المتحرك مع تسجيل القيود اللازمة لذلك؟

س12: توفرت البيانات الخاصة بحركة المادة من الصنف ج لشهر كانون الثاني من سنة 2006 علماً أن الشركة تستخدم طريقة ما يرد أولاً يصرف أولاً في تسعير المواد وهي كالآتي:

- (1) في 1/1 الرصيد 970 وحدة بسعر 1000 دينار للوحدة
- (2) في 1/3 تم صرف 600 وحدة إلى القسم الإنتاجي س.
- (3) في 1/5 تم شراء 1500 وحدة بسعر 1200 دينار للوحدة نقداً.
- (4) في 1/8 تم صرف 1470 وحدة إلى القسم الإنتاجي ص .
- (5) في 1/10 تم رد 100 وحدة من الكمية المصروفة إلى القسم الإنتاجي س بتاريخ 1/3 إلى المخازن .
- (6) في 1/15 تم تحويل 100 وحدة إلى القسم الإنتاجي ص إلى القسم الإنتاجي س.
- (7) في 1/20 تم شراء 3000 وحدة بسعر 1100 دينار للوحدة نقداً.
- (8) في 1/26 تم صرف 1800 وحدة إلى القسم الإنتاجي س.
- (9) في 1/27 تم صرف 300 وحدة إلى خدمات الإنتاج و التسويق والإدارة بنسب 1:1:1 على التوالي
- (10) في 1/31 وأثناء عملية الجرد تبين أن الوحدات المتبقية في المخازن من الصنف ج هي 1300 وحدة وأن الوحدات التالفة هي 50 وحدة وقد حددت الشركة نسبة التلف والعجز المسموح بها 10٪ من الرصيد الدفترية.

المطلوب:

إعداد بطاقة المادة من الصنف ج مع تسجيل كافة القيود اللازمة لذلك؟

س13: تم شراء ثلاثة أصناف من المواد هي أ، ب، ج و بواقع 1000 وحدة، 2000 وحدة، 3000 وحدة على التوالي وبسعر شراء 300 دينار للصنف (أ) و 200 دينار للصنف (ب) و 100 دينار للصنف (ج) و قد بلغت مصاريف النقل 20000 دينار و الرسوم الجمركية 3٪ من قيمة الشراء وعمولة الشراء بواقع 2 دينار للوحدة.

المطلوب:

- (1) تحديد كلفة الشراء لكل صنف من أصناف المواد أ، ب، ج؟
- (2) تحديد كلفة الوحدة الواحدة لكل صنف من أصناف المواد أ، ب، ج؟

