المحور الثاني: مدخل إلى المخزونات وطرق تقييم المخزون

01

د.بلعيد وردة

16/05/2024

وحدة 5

I-مدخل إلى المخزونات وطرق تقييم المخزون 7

آ. مدخل للمخزونات.....7
1. تعريف المخزونات.....7
2. أهمية المخزونات في المؤسسة.....8
3. الأسباب التي تؤدي إلى عملية التخزين في المؤسسة.....8

ب. الجرد الدائم.....8
1. مفهوم الجرد الدائم.....8
2. كيفية معالجة فوارق الجرد.....9

پ. طرق تقييم المخرجات من المخزونات.....9
1. طريقة التكلفة الوسيطية المرجحة (*CMP*).....9
2. طريقة الوارد أولا الصادر أولا(*FIFO*).....10

ت. تمرين للتقويم الذاتي.....11

قاموس 13

معنى المختصرات 15

قائمة المراجع 17

وحدة

يهدف هذا المحور إلى:

- تعريف المخزونات واهميتها في المؤسسة الاقتصادية؛
- فهم الأسباب التي تؤدي إلى عملية التخزين في المؤسسة؛
- تطبيق الجرد الدائم وكيفية معالجة فوارق الجرد؛
- التحكم في طرق تقييم المخرجات من المخزون.

مدخل للمخزونات

مدخل للمخزونات 7
الجرد الدائم 8
طرق تقييم المخرجات من المخزونات 9
تمرين للتقويم الذاتي 11

إن من اهم التحديات التي تواجه المهنيين غي المحاسبة هو تحقيق الاتفاق على نوع طريقة التقييم التي ينبغي تطبيقها على بنود القوائم المالية من اجل توفير معلومات محاسبية تفي باحتياجات مختلف المستخدمين،من بين عناصر القوائم المالية الأكثر أهمية نجد المخزونات لما لها من دور مهم في معظم المؤسسات فلا يقتصر وجودها في المؤسسات الصناعية أو التجارية، وإنما يمتد أيضا ليشمل المؤسسات الخدمية، وترجع هذه الأهمية لما لها من تأثير على قياس نشاط المؤسسة وأي تقدير غير صحيح لعنصر المخزون يؤثر بصورة مباشرة على دلالة القوائم المالية.

I.مدخل للمخزونات

إن حساب الأعباء والتكاليف التي تدخل في حساب سعر التكلفة للمنتجات أو الطلبيات يجب أن يمر بعملية ترتيب ومراقبة للمخزونات، لذا فان عملية مراقبة المخزون يكون عبر تسجيل كل إدخالاتها وإخراجاتها أو ما يسمى بحركة المخزونات بالكميات وبالقيم، بشكل يسمح بحساب الجزء الذي يدخل ضمن التكاليف، لذا فان مختلف المخزونات تخرج إما إلى الاستعمال أو إلى البيع، وفي كلتا الحالتين يجب حساب تكلفة المخزونات عند خروجها من مخازن المؤسسة.

1. تعريف المخزونات

1. تعرف بأنها مجموع السلع والمواد التي تشتريها المؤسسة من اجل إعادة بيعها على حالتها الأصلية، أو القيام بإدخال إضافات عليها ثم بيعها كتغليفها مثلا، أو هي مواد تشتريها المؤسسة بغرض استخدامها في العملية الإنتاجية([1][5]).
2. كما تعرف أنها مجموع السلع والمواد التي تشتريها لوحدة الاقتصادية بهدف بيعها أو تصنيعها في دورة النشاط العادي، وعادة ما يتكون المخزون في المؤسسات التجارية من عنصر واحد فقط هو البضاعة الجاهزة للبيع، أما المخزون في المؤسسات الصناعية فيتكون من العناصر الثلاثة التالية([1]2):
   - مخزون المواد الخام التي تستعمل في عملية التصنيع
   - مخزون المنتجات قيد الإنجاز
   - مخزون المنتجات تامة الصنع.

إن ضمان استمرار النشاط الاستغلالي في المؤسسة يتطلب منها توجيه جزء من راس مالها العامل لشراء سلع ومواد تتعامل بها والاحتفاظ بجزء منها على شكل مخزون، ولكن مع تحمل مصاريف إضافية ناتجة عن عملية تسييره، حيث تحاول المؤسسة التحكم في عملية التسيير من خلال الاحتفاظ بكميات مثلى من

المخزون وبأقل تكلفة، عموما تحتفظ المؤسسة بالمستويات التالية في مخازنها:

- المخزون الأدنى: هو ذلك المستوى الأقل أو الأدنى والذي يضمن سير واستمرار النشاط الإنتاجي أو البيعي خلال فترة زمنية معينة.
- المخزون الأعلى: هو أعلى مستوى يمكن للمؤسسة أن تحتفظ به والذي لا يجب تجاوزه، لان تجاوزه سيترتب عنه تكاليف إضافية كان من الممكن تجنبها.
- مخزون الأمان: هو عبارة عن الكميات الاحتياطية المحتفظ بها لضمان عدم وقوع المؤسسة في مشكل النفاذ لسبب من الأسباب(نفاذ السلع والمواد من المخازن)، يتحدد مخزون الأمان من خلال العلاقة الرياضية التالية: مخزون الأمان =المخزون الأدنى+هامش الأمان
- متوسط المخزون: يمثل حاصل قسمة مجموع المستويين الأدنى والأعلى على اثنان، يمثل بالعلاقة الرياضية التالية:ا(لمستوى الأدنى+المستوى الأعلى)/2

2. أهمية المخزونات في المؤسسة

تتمتع المخزونات بأهمية كبيرة داخل المؤسسة، ذلك أن وظيفة التخزين مرتبطة بجميع الأنشطة في المؤسسة، حيث تقوم بعملية الاحتفاظ بالموجودات لفترة من الزمن والمحافظة عليها، وعموما تتمثل أهمية المخزونات فيما يلي:

1. ضمان استمرار عمل المؤسسة وعدم التعرض لمخاطر النفاذ، مع عدم زيادته إلى درجة أن يتحول إلى عبء كبير على عاتق المؤسسة مما ينجم عليه خسائر كبيرة.
2. يساهم في تحقيق تكامل بين مختلف أنشطة المؤسسة كإدارة المشتريات والإنتاج والتوزيع.
3. ضمان كسب ثقة العملاء.
4. إمكانية تفادي التغيرات في مستويات الإنتاج وبالتالي تفادي توقف أو تعطل الإنتاج

3. الأسباب التي تؤدي إلى عملية التخزين في المؤسسة

هناك العديد من الأسباب التي تؤدي إلى التخزين في المؤسسة الاقتصادية نذكر أبرزها:

1. تطبيقا لمبدأ الحيطة والحذر في المحاسبة؛
2. ضمان استمرارية عملية الإنتاج؛
3. فترة الانتظار وخاصة في حالة الاستيراد: هنا تتجنب المؤسسة الوقوع في مشكلة النفاذ لمخزوناتها؛
4. مختلف العوامل الطبيعية التي يمكن أن تؤثر على مخزونات المؤسسة.

II. *الجرد الدائم*

تسمح طريقة الجرد الدائم للمخزون بالمتابعة المحاسبية له كما تعمل على التحديد السريع لوضعية الحسابات الدورية، إضافة إلى ذلك فان الجرد الدائم يسمح بإجراء تناسب مباشرة بين تكاليف المخزونات المباعة والمداخيل المتعلقة به في حالة المنتجات تامة الصنع، فمن المعروف أن هناك ما يسمى بفوارق الجرد في المحاسبة وهي عبارة عن الفرق بين قيمة المخزون بالجرد الدائم (أو محاسبيا)وقيمته الفعلية.

1. مفهوم الجرد الدائم

إن إدخال وإخراج الكميات من السلع والمواد المخزنة من وإلى المخازن يتم تسجيلها في حسابات حسب الكمية وكذا حسب القيم، حيث تعرف هذه العملية بالجرد الدائم للمخزونات، حيث تمكن هذه العملية من تحديد كمية وقيمة المخزون بعد انتهاء الدورة المحاسبية أو في أي لحظة تريدها المؤسسة وفق المعادلة الرياضية التالية: مخزون بداية الفترة+ المدخلات= المخرجات + مخزون نهاية الفترة

وبالتالي فإن الجرد الدائم للمخزونات يتضمن العديد من المزايا أهمها:

- تقدير التلف العادي وتحميله على المنتج النهائي.
- الرقابة المستمرة لحركة المخزون سواء من المواد الأولية أو المنتجات بمختلف أنواعها، من خلال مقارنة الموجود فعلا من المواد في المخازن مع الأرصدة المتوفرة بالدفاتر ومعرفة أسباب الاختلال إن وجدت.

- تحديد مخزون الأمان.
- اكتشاف المواد عديمة الاستعمال أو التالفة و التخلص منها بسرعة تجنبا لتكاليف تنجم هم ذلك.
- تحديد قيمة المخزونات عن طريق تقدير الإخراجات اعتمادا على قيمة السلع والمواد، ومن دفاتر المخزونات ومن دفاتر يومية مساعدة، وهي التي يتم استعمالها للمقارنة بين الخزونات الفعلية الموجودة غي المخزن وما هو موجود بالمستندات، وتتمثل هذه الدفاتر المساعدة في دفترين أساسين هما: دفتر أو يومية الوارد ودفتر أو يومية الصادر.

يمكن هنا أن نضيف معادلات الجرد حسب نوع المخزون(مادة أولية أو منتجات تامة الصنع):

1. المواد الأولية: مخزون بداية الفترة + المشتريات = الاستعمالات(الاستهلاكات) + مخزون نهاية الفترة
2. المنتجات تامة الصنع: مخزون بداية الفترة + الإنتاج = المبيعات(إنتاج مباع) + مخزون نهاية الفترة

2. كيفية معالجة فوارق الجرد

يمكن أن يترتب عن الجرد الدائم للمخزونات ومقارنته بالقيم الفعلية ما يسمى بفوارق الجرد، حيث إن وجدت يجب معالجتها على مستويين: على مستوى النتيجة وعلى مستوى جدول حسابات النتائج.

- على مستوى النتيجة: حيث تصبح علاقة النتيجة التحليلية الصافية كما يلي:

النتيجة التحليلية الصافية= النتيجة التحليلية الإجمالية + العناصر الإضافية- الأعباء غير المعتبرة + فوارق الجرد الموجبة (الفائض) - فوارق الجرد السالبة(العجز)

- على مستوى الدخل أو جدول حسابات النتائج: تكون بالكيفية التالية:

1. فوارق الجرد بالنسبة للمواد الأولية:تعالج على مستوى حساب601 حيث تضاف فوارق الجرد الموجبة وتطرح فوارق الجرد السالبة.
2. فوارق الجرد بالنسبة للمنتجات:تعالج على مستوى الحساب72 حيث تطرح فوارق الجرد السالبة وتضاف فوارق الجرد السالبة.

III.*طرق تقييم المخرجات من المخزونات*

تقوم الوحدات المحاسبية بعدة عمليات تجارية تبادلية خلال الفترة المالية الواحدة، لكن ما يميز هذه المبادلات أنها تتم في محيط تتغير فيه أسعار السوق بدرجات متفاوتة، الأمر الذي يصعب من عملية تحديد قيم المخزونات المباعة والمستهلكة والمتبقية، حيث يتم تسيير المخزونات في المؤسسة باعتماد طرق محددة في تقييم كميات العناصر التي تدخل إلى المخازن أي الكميات الواردة أو الداخلة لمخازن المؤسسة، وأيضا الكميات التي تخرج من مخازن المؤسسة أو ما يسمى بالصادر.

تجدر الإشارة إلى أن الطرق التي تبنى على أساس التكلفة الوسيطية المرجحة يمكن تسميتها أيضا أنها طرق التكلفة الحقيقية، وهناك نوع آخر من التكاليف يسمى بطرق النفاذ وهنا نجد طريقتين أساسيتين هما: الوارد أولا الصادر أولا (★★★IFO★F) وطريقة الوارد أخيرا الصادر أولا(★⛀O★LIF) ، هذا الأخير تم استبعاد العمل به.

1. طريقة التكلفة الوسيطية المرجحة (CMP)

تقوم هذه الطريقة بتسعير البنود المخزنة على أساس التكلفة المتوسطة لكل الوحدات المماثلة المتاحة خلال الفترة وتسمى أيضا بالمتوسط المرجح، وتبنى هذه الطريقة على الافتراض التالي: أن أمر بيع أو استهلاك عناصر المخزونات يتم من كل المشتريات الموجودة في المخازن لحظة البيع أو الاستهلاك ويعتبر مرجحا لأنه يعطي وزنا للكميات(عناصر المخزونات الموجودة في المخازن في بداية الفترة وكمية المواد المشتراة)، من خلال هذه الطريقة نجد عدة طرق(3[4][1]):

1. طريقة التكلفة الوسيطية المرجحة بعد كل إدخال(**CMP**★★★): تفترض هذه الطريقة في تسعير المواد الخارجة أن أي أمر صرف (خروج) للمواد يتم من خلال المشتريات الموجودة في المخازن لحظة الصرف، وبكميات تتناسب وتلك المشتريات ويتم احتساب متوسط التكلفة الموزون (أي المرجح) بعد كل إدخال جديد للمواد ويعتبر موزونا لأنه يعطي وزنا للكميات ويراعي الأهمية النسبية لكمية المواد الموجودة في المخازن وكمية المواد المشتراة إلى أسعارهما، تحسب التكلفة الوسيطية المرجحة بعد كل إدخال حسب العلاقة الرياضية التالية:

التكلفة الوسيطية المرجحة بعد كل إدخال=(المتبقي في المخزون بعد آخر عملية قيمة+المشتريات الجديدة قيمة)/(المتبقي في المخزون بعد آخر عملية كمية+ المشتريات

2.طريقة التكلفة الوسيطية المرجحة لمجموع مشتريات الفترة: تحسب التكلفة الوسيطية المرجحة لمجموع مشتريات الفترة حسب العلاقة الرياضية التالية: التكلفة الوسيطية المرجحة لمجموع مشتريات الفترة =(مجموع قيمة المشتريات للفترة)/(مجموع كمية المشتريات للفترة)

3.طريقة التكلفة الوسيطية المرجحة لمجموع مشتريات الفترة مضافا إليها مخزون بداية المدة: تحسب التكلفة الوسيطية المرجحة هنا بحسب العلاقة التالية:
التكلفة الوسيطية المرجحة لمجموع مشتريات الفترة مضافا إليها مخزون بداية المدة =(مجموع قيمة المشتريات للفترة+قيمة مخزون بداية المدة)/(مجموع كمية المشتريات للفترة+ كمية مخزون بداية المدة)

ا) مزايا وعيوب التكلفة الوسيطية المرجحة

تنطوي طريقة التكلفة الوسيطية المرجحة على العديد من المزايا كما أنها تعاني من مجموعة من العيوب، حيث سنبرز فيما يلي مجموعة المزايا والعيوب لها.

1.مزايا طريقة التكلفة الوسيطية المرجحة:

- اتباعها يظهر الأرباح بصورة معقولة بعيدة عن المغالاة.
- تسمح لكل سعر أن يؤثر على قيمة المخزون السلعي آخر المدة وعلى تكلفة البضاعة المباعة.
- تظهر بضاعة آخر المدة في الميزانية بقيمة معقولة.
- تحد من أثار التقلبات التي تحدث في الأسعار.
- تعتبر طريقة سهلة عند التطبيق (خاصة الطريقة الأولى أي التكلفة الوسيطية المرجحة للفترة)
- تعتبر اقل تكلفة عند تطبيقها.

2.عيوب طريقة التكلفة الوسيطية المرجحة: لا يمكن إتباعها في المؤسسة التي تمتلك كميات كبيرة من المخزون السلعي لصعوبة تحديد أسعار السلع المباعة والسلع الباقية آخر الفترة.

الحالات التي ينصح بها استخدام طريقة التكلفة الوسيطية المرجحة:

- عندما تكون أسعار شراء البضاعة متقلبة صعودا وهبوطا فاستخدام هذه الطريقة يحد من أثار التقلبات على كل من تكلفة المبيعات وكذلك تكلفة المخزون وقيمة كل من إجمالي الربح وصافي الربح.
- يفضل استخدامها إذا ما كانت المواد في المخازن مكونة من وحدات صغيرة وكثيرة وكانت تكلفتها بسيطة.

2. طريقة الوارد أولا الصادر أولا(FIFO)

تعتبر من بين الطرق المعتمدة من طرف معظم الأنظمة المحاسبية على المستوى الدولي ، وتبنى هذه الطريقة على افتراض أساسي يتلخص في ضرورة الربط بين بين التكاليف والإيرادات التي ترتبط بهذه العناصر، أي أن ترتيب المخزون المباع أو المستهلك في عمليات الإنتاج يتحدد على أساس الترتيب الزمني لشرائه أولا بأول، حيث تقوم هذه الطريقة على فكرة تسعير المواد الخارجة وفق احدث المشتريات، وبالتالي الكمية المستعملة تكون حسب احدث سعر شراء للمواد الموجودة في المخازن لحظة الخروج، وهكذا فان رصيد المواد الباقية يقوم وفق أقدم الأسعار ويكون رصيد المخزون في قائمة المركز المالي (الميزانية) معبر عنه فعلا عن التكلفة الحقيقية في تاريخ إعداد القائمة، وتكون المواد الخارجة للإنتاج وفق احدث الأسعار التي تمثل تقريبا أسعار تكلفة الاستبدال، وهذا يؤدي إلى أن تكون تكلفة الإنتاج وتكلفة المبيعات أكثر ملائمة لقياس الدخل (النتيجة) عند مقابلة الإيرادات بالمصروفات، أيضا فإن هذه الطريقة تنطوي على العديد من المزايا وتعاني مجموعة من العيوب.

1.مزايا طريقة الوارد أولا الصادر أولا:

- ينتج عنها خفض الأرباح في فترات ارتفاع الأسعار بسبب تقييم بضاعة آخر المدة بأسعار منخفضة انخفاض الضرائب المفروضة على المؤسسة؛
- هي من أفضل الطرق المستخدمة في تسعير المخزون على اعتبار أن قياس دخل المؤسسة لابد أن يعتمد على الأسعار السائدة في السوق، لارتباطها بأحدث أسعار مشتريات البضائع والمواد لغرض قياس النتيجة؛
- من السهل إجراء المقابلة بين التكاليف الجارية والايرادات الجارية؛
- تؤدي إلى استخراج قيمة واقعية لأرباح المؤسسة ذلك لأنها تقارن الدخل الحديث بالتكاليف الحديثة للإنتاج؛
- تتماشى مع مبدأ الحيطة والحذر في حالة ارتفاع الأسعار لان المخزون يكون مقوم بأقدم الأسعار؛
- في حالة تقلب الأسعار تعمل على تحقيق توازن في أرباح الفترة بحيث لا يحدث تقلبات كثيرة

في نتائج الأعمال نتيجة لتقلبات الأسعار وتستبعد الأرباح والخسائر الصورية الناتجة من تقلب الأسعار.

2.عيوب طريقة الوارد أولا الصادر أولا:

- كلما زادت التغيرات في مستويات الأسعار صعودا وهبوطا كلما بعد رقم المخزون عن التكلفة الجارية أو التكلفة الحالية؛
- تقييم المخزون بأقدم الأسعار يجعل رصيد المخزون في قائمة المركز المالي(الميزانية) لا يعبر عن التكلفة الحقيقية في تاريخ إعداد القائمة؛
- تعمل على زيادة الأرباح في حالة انخفاض الأسعار؛
- لا تتماشى مع التدفق المادي لصرف أو خروج المواد.

لمشاهدة الفيديو اضغط *https://www.youtube.com/watch?v=7YkZaPI24oU* شرح طرق تقييم المخزونهنا[1]

IV.تمرين للتقويم الذاتي

تطبيق طرق تقييم المخزون

لوثيقة الموالية تخص حركة المادة Mشهر جانفي من السنة N:

التاريخ	العملية	الكمية	تكلفة الوحدة
1 جانفي	مخزون أول المدة	500	10
5 جانفي	إخراج	300	-
10 جانفي	إدخال	800	13
16 جانفي	إخراج	400	-
20 جانفي	إدخال	150	9

المطلوب: إعداد بطاقة المخزون بطرق التقييم المعروفة

الحل:

- إعداد بطاقة المخزون بطريقة التكلفة الوسطية المرجحة بعد كل إدخال

التاريخ	مخزون أول المدة أو الإدخالات			المخرجات			المخزون		
	ك	ت.و	المبلغ	ك	ت.و	المبلغ	ك	ت.و	المبلغ
01/01	500	10	5000	-	-	-	500	10	5000
01/05	-	-	-	300	10	3000	200	10	2000
01/10	800	13	10400	-	-	-	1000	12.40	12400
01/16	-	-	-	400	12.40	4960	600	12.40	7440
01/20	150	9	1350	-	-	-	750	11.72	8790
المجموع	1450		16750				750	11.72	8790

حساب التكلفة الوسيطية المرجحة بعد الإدخال الأول= 2000+10400/ 200+800=12.40

حساب التكلفة الوسيطية المرجحة بعد الإدخال الثاني= 7440+1350/ 600+150= 11.72

- إعداد بطاقة المخزون بطريقة التكلفة الوسيطية المرجحة لمجموع مشتريات الفترة مضافا إليها مخزون أول المدة

1 - https://www.youtube.com/watch?v=7YkZaPI24oU

ت.و.م=1040+1350/ 800+150=12.36

•إعداد بطاقة المخزون بطريقة **FIFO**

التاريخ	مخزون أول المدة أو الإدخالات			المخرجات			المخزون		
	ك	ت.و	المبلغ	ك	ت.و	المبلغ	ك	ت.و	المبلغ
01/01	500	10	5000	-	-	-	500	10	5000
01/05	-	-	-	300	10	3000	200	10	2000
01/10	800	13	10400	-	-	-	200 800	10 13	2000 10400
01/16	-	-	-	200 200	10 13	2000 2600	600	13	7800
01/20	150	9	1350	-	-	-	600 150	13 9	7800 1350
المجموع	1450		16750	700		7600	750	-	9150

* *

*

يعَد اختيار طريقة تقييم المخزون الصحيحة أمرًا مهمًا حيث أن لها تأثيرًا مباشرًا على هامش ربح الشركة، فيمكن أن يؤدي اختيارك إلى اختلافات جذرية في تكلفة البضائع المباعة وصافي الدخل وإنهاء المخزون.لذا فان تقييم المخزون ممارسة محاسبية تتبعها الشركات لمعرفة قيمة مخزون، بحيث تُساعد عملية تقييم المخزون في معرفة إجمالي الربح، وهو زيادة المبيعات على تكلفة البضاعة المبيعة، وتتم مطابقة تكلفة البضاعة مع إيرادات الفترة المحاسبيّة، وبالتالي تؤثر قيمة المخزون على التكلفة، وبالتالي على إجمالي الربح، وحينئذ إذا تمّ المبالغة في تقدير قيمة المخزون الختاميّ يؤدي إلى تضخيم الربح الماليّ في السنة الحاليّة.

مورد.*pdf*
Serie02

قاموس

FIFO - First in First out

معنى المختصرات

- CMP Cout moyenne pondérée
- FIFO First in First out
- LIFO List in first out

قائمة المراجع

[1] كتاب حسين القاضي مأمون حمدان: نظرية المحاسبة، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، ص192.

[2] كتاب دونالد كيسو، جيري وجانت، تعريب احمد حجاج، تقديم سلطان احمد السلطان، المحاسبة المتوسطة الجزء الأول، دار المريخ للنشر، ص382.

[3] كتاب شقير وآخرون: مبادئ المحاسبة المالية، الجزء 02، ط01، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، ص42.

[4] زهير سعيدي: محاضرات في مقياس محاسبة التسيير، جامعة أم البواقي/ كلية العلوم الاقتصادية ، التجارية وعلوم التسيير:2023/2024

[5] وليد ناجي الحيالي: دراسات في المشاكل المعاصرة، دار الحامد، عمان،2004، ص240.

[6] سي محمد لخضر: تقييم المخزونات بين النظرية والممارسة في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي، مجلة الاقتصاد الصناعي، المجلد09، العدد01، 2019.