

سلسلة محاضرات مقدمة  
للسنة الثانية

جامعة محمد خيضر بسكرة  
كلية العلوم الاقتصادية  
والتجارية وعلوم التسيير  
قسم علوم التسيير

# محاسبة المخزونات

## هناك عدة طرق لتقييم المخرجات من المخزونات:

1/ طريقة التكلفة الوسطية المرجحة (الوحدية)

CMUP

2/ طريقة السعر الافتراضي

3/ طريقة التكلفة الوسطية المرجحة بعد كل دخول (أو

قبل كل خروج)

4/ طرق نفاذ المخزون

1-4/ طريقة الوارد أولا الصادر أولا (FIFO)

2-4/ طريقة الوارد أخيرا الصادر أولا (LIFO)

## طريقة التكلفة الوسطية المرجحة (الوحديّة):

التكلفة الوسطية المرجحة = (مجموع إدخلات الفترة بالقيمة بما فيها قيمة مخزون أول المدة) / (مجموع إدخلات الفترة بالكمية بما فيها كمية المخزون)

$$P = (\sum p_i \cdot Q_i) / (Q_i)$$

مثال:

كان بمخزن مؤسسة ما بتاريخ 31/05/01 380 كغ من المادة الأولية x بقيمة إجمالية 30395 دج.

وكانت حركة هذه المادة الأولية خلال شهر ماي كما يلي:

في 02/05/n تم استعمال 220 كغ.

في 11/05/n تم استعمال 100 كغ.

في 16/05/n تم شراء 250 كغ بسعر 82 د/كغ.

في 19/05/n تم استعمال 160 كغ.

في 24/05/n تم صرف 60 كغ.

في 27/05/n تم شراء 300 كغ بسعر 83 د/كغ.

في 30/05/n تم خروج 120 كغ.

**المطلوب :** باستعمال طريقة التكلفة الوسطية المرجحة، قم بإعداد بطاقة حركة المخزون للمادة (x) لتحديد تكلفة (قيمة) الكميات المستعملة في هذه الفترة.

الرصيد (المخزون المتبقي)			المخرجات (الإستهلاكات)			المدخلات (المشتريات + مخ أول المدة)			البيان	التاريخ
V	P	Q	V	P	Q	V	P	Q		
30395		380	—	—	—	30395		380	مخ أولي	01/05
12465		160	17930	81.5	220	—	—	—	استعمال	02/05
4315		60	8150	81.5	100	—	—	—	استعمال	11/05
24815		310	—	—	—	20500	82	250	شراء	16/05
11775		150	13040	81.5	160	—	—	—	استعمال	19/05
6885		90	4890	81.5	60	—	—	—	استعمال	24/05
31785		390	—	—	—	24900	83	300	شراء	27/05
22005	81.5	270	9780	81.5	120	—	—	—	استعمال	30/05
			53790	81.5	660	75795	81.5	930	المجموع	




- السعر الوسطي المرجح هو:

$$P=(30395+20500+24900)/(380+250+300)=81.$$

5

- قيمة الكميات المستعملة في هذه الفترة هي: 53790 دج



مجموع كل المدخلات = مجموع كل الاستعمالات + مخزون آخر المدة

مخزون أول المدة + المشتريات = مخزون آخر المدة + الاستهلاكات

## عيوب هذه الطريقة:

لا يمكن معرفة قيمة المواد المستهلكة إلا بعد مرور فترة محاسبية معينة.

## مزاياها:

- طريقة سهلة وتعطي سعرا موحدا لكل المخرجات.  
- السعر الوحدوي للمخزون المتبقي هو نفسه السعر الوسطي المرجح



طريقة التكلفة الوسطية المرجحة قبل كل خروج:

التكلفة الوسطية المرجحة الجديدة =  
(الدخول الجديد + المخزون المتبقي)  
بالقيمة / (الدخول الجديد + المخزون  
المتبقي) بالكمية

مثال: (نفس مثال الطريقة السابقة مع تعديل بسيط)  
كان بمخزن مؤسسة ما بتاريخ 380 n/05/01 كغ من المادة الأولية x  
بتكلفة 80 دج/الكغ  
وكانت حركة هذه المادة الأولية خلال شهر ماي كما يلي:  
في 02/05/n تم استعمال 220 كغ.  
في 11/05/n تم استعمال 100 كغ.  
في 16/05/n تم شراء 250 كغ بسعر 82 د/كغ.  
في 19/05/n تم استعمال 160 كغ.  
في 24/05/n تم صرف 60 كغ.  
في 27/05/n تم شراء 300 كغ بسعر 83 د/كغ.  
في 30/05/n تم خروج 120 كغ.

الرصيد (المخزون المتبقي)			المخرجات			المدخلات			البيان	التاريخ
V	P	Q	V	P	Q	V	P	Q		
30400	80	380	—	—	—	30400	80	380	مخ أولي	05/01
12800	80	160	17600	80	220	—	—	—	استعمال	05/02
4800	80	60	8000	80	100	—	—	—	استعمال	05/11
20500	82	250	—	—	—	20500	82	250	شراء	05/16
25300	81.6	310								
12244	81.6	150	13056	81.6	160	—	—	—	استعمال	05/19
7348	81.6	90	4896	81.6	60	—	—	—	استعمال	05/24
24900	83	300	—	—	—	24900	83	300	شراء	05/27
32248	82.68	390								
22326.4	82.68	270	9921.6	82.68	120	—	—	—	استعمال	05/30
			53473.6	/	660	75800	/	930	المجموع	

# طرق نفاذ المخزون:

طريقة الوارد أولاً الصادر أولاً (FiFo):

مثال: نفس المثال الخاص بطريقة التكلفة الوسطية المرجحة قبل كل خروج

الرصيد (المخزون المتبقي)			المخرجات			المدخلات			البيان	التاريخ
V	P	Q	V	P	Q	V	P	Q		
30400	80	380	—	—	—	30400	80	380	مخ أولي	05/01
12800	80	160	17600	80	220	—	—	—	استعمال	05/02
4800	80	60	8000	80	100	—	—	—	استعمال	05/11
20500	82	250	—	—	—	20500	82	250	شراء	05/16
					160	—	—	—	استعمال	05/19
<b>12300</b>	<b>82</b>	<b>150</b>	<b>4800</b> <b>8200</b>	<b>80</b> <b>82</b>	<b>60</b> <b>100</b>					
7380	82	90	4920	82	60	—	—	—	استعمال	05/24
24900	83	300	—	—	—	24900	83	300	شراء	05/27
					120				استعمال	05/30
<b>22410</b>	<b>83</b>	<b>270</b>	<b>7380</b> <b>2490</b>	<b>82</b> <b>83</b>	<b>90</b> <b>30</b>					
			53390	/	660	75800	/	930	المجموع	

## عيوب الطريقة:

- خروج كمية واحدة بعدة أسعار
- سعر التكلفة يسير عكسياً مع أسعار المواد الأولية في السوق، إذ أن المواد الأولية تسعر بتكاليف قديمة.



طريقة الوارد أخيرا الصادر أولا (LiFO):

تخرج المخزونات وفق ترتيب عكسي من دخولها، أي الكمية الأحدث دخولا هي التي تخرج أولا، وإذا نفذت هذه الكمية ننتقل إلى الكمية التي قبلها.

## طريقة السعر الافتراضي:

تفيد هذه الطريقة في تقييم المخرجات في وقتها،  
وبتكلفة واحدة، ويمكن استخراج السعر الافتراضي  
بعدة طرق منها:

- استعمال سعر السوق لتقييم استهلاك المواد.
- استخدام التكلفة الوسطية المرجحة للفترة المحاسبية  
السابقة.
- استخدام سعر نظري تقريبي باعتباره سعر  
الخروج



الفرق في التحميل هو الفرق في تحمل التكاليف (وهو الفرق بين مبلغ المصاريف الذي تتحمله المؤسسة باستخدام السعر الافتراضي ومبلغ المصاريف الفعلية). ويتم هذا التعديل - بعد معرفة التكلفة الحقيقية للمخرجات - على النتيجة التحليلية الاجمالية في نهاية الفترة المحاسبية كون التكاليف تم حسابها وفق سعر افتراضي

وللقيام بهذه التعديلات نصادف حالتين:

● السعر الافتراضي يكون أكبر من السعر الحقيقي، وبالتالي التكاليف الافتراضية للمخرجات تكون أكبر من تكاليفها الحقيقية، أي أن فرق التحميل سيكون موجب. ونجد هنا أن المؤسسة ضخمت تكاليفها بقيمة فرق التحميل مما سيؤدي إلى تقليص النتيجة بنفس هذا المقدار. لذا لتعديل النتيجة تقوم بإضافة قيمة فرق التحميل إلى النتيجة الإجمالية لإيجاد النتيجة النهائية.

● السعر الافتراضي يكون أقل من السعر الحقيقي، وبالتالي التكاليف الافتراضية للمخرجات تكون أقل من تكاليفها الحقيقية، أي أن فرق التحميل سيكون سالب. ونجد هنا أن المؤسسة قلصت تكاليفها بقيمة فرق التحميل مما سيؤدي إلى تضخيم النتيجة بنفس هذا المقدار. لذا لتعديل النتيجة تقوم بطرح قيمة فرق التحميل من النتيجة الإجمالية لإيجاد النتيجة النهائية

## مثال 1:

بالرجوع إلى معطيات المثال المدرج في طريقة التكلفة الوسطية المرجحة، قرر المحاسب عدم انتظار نهاية الفترة المحاسبية لمعرفة التكلفة الحقيقية وتقييم المخرجات بواسطتها، وقام باعتماد سعر تقريبي قدره ب 82دج.

## المطلوب:

- 1 - تحديد قيمة الكميات المستعملة في هذه الفترة باستخدام السعر الافتراضي المعتمد.
- 2 - تحديد قيمة الكميات المستعملة في هذه الفترة إذا كانت طريقة التقييم المستخدمة هي طريقة التكلفة الوسطية المرجحة
- 3 - تحديد التعديلات اللازمة للمؤسسة

- قيمة الكميات المستعملة في هذه الفترة باستخدام السعر الافتراضي المعتمد = مجموع الكميات المستعملة  $\times$  السعر الافتراضي =  $(120 + 60 + 160 + 100 + 220) \times 82 = 54120$  دج.

2- بحل المثال في الطريقة السابقة وجدنا أن قيمة الكميات المستعملة في هذه الفترة وفق طريقة التكلفة الوسطية المرجحة هي  $53790$  دج.

3- حساب فرق التحميل = التكلفة الافتراضية - التكلفة الحقيقية =  $53790 - 54120 = 330$  دج.

باعتبار فرق التحميل موجب إذن يضاف  
للنتيجة الإجمالية للمؤسسة للحصول على  
النتيجة النهائية

مثال 2: نفس السؤال لكن في حالة سعر افتراضي قدره 80 دج.

الحل:

- الكميات المستعملة في هذه الفترة باستخدام السعر الافتراضي  
المعتمد =  $80 \times (120 + 60 + 160 + 100 + 220) = 52800$  دج.

- حساب فرق التحميل = التكلفة الافتراضية - التكلفة الحقيقية =  
 $53790 - 52800 = 990$  دج.

باعتبار فرق التحميل سالب إذن يطرح من  
النتيجة الإجمالية للمؤسسة للحصول على  
النتيجة النهائية

## الفرق في الجرد:

- ينتج الجرد الحقيقي عن عملية الجرد التي قامت بها المؤسسة. وينتج الجرد المحاسبي عن العلاقة:
- المشتريات + مخزون أول المدة = الإستهلاكات + مخزون آخر المدة (إذا تعلق الأمر بالمواد الأولية)
  - الانتاج + مخزون أول المدة = المبيعات + مخزون آخر المدة (إذا تعلق الأمر بالمنتجات)


وتحسب فوارق الجرد بين الجرد الحقيقي والجرد المحاسبي كما يلي:

● كمية فرق الجرد = كمية المخزون المتبقي فعلا - كمية المخزون المتبقي محاسبيا.

● قيمة فرق الجرد = قيمة المخزون المتبقي فعليا - قيمة المخزون المتبقي محاسبيا. حيث:

- 
- قيمة المخزون المتبقي فعليا = كمية المخزون المتبقي فعلا × سعر الوحدة.
  - قيمة المخزون المتبقي محاسبيا = كمية المخزون المتبقي محاسبيا × سعر الوحدة.



- 
- قيمة فرق الجرد = كمية المخزون المتبقي فعلا ×  
سعر الوحدة - كمية المخزون المتبقي محاسبيا ×  
سعر الوحدة.
  - قيمة فرق الجرد = (كمية المخزون المتبقي فعلا -  
كمية المخزون المتبقي محاسبيا) × سعر الوحدة.

وهنا تظهر لنا حالتين لفرق الجرد تستوجب القيام بتعديلات في نهاية الفترة:

● كمية المخزون المتبقي فعلا < كمية المخزون المتبقي محاسبيا.  
إذن قيمة المخزون المتبقي فعليا < قيمة المخزون المتبقي محاسبيا. وبالتالي قيمة فرق الجرد < صفر. هنا فرق الجرد الموجب يعتبر إيرادا للمؤسسة، وبالتالي نضيف قيمة فرق الجرد لنتيجة المؤسسة لإيجاد النتيجة الصافية.

● كمية المخزون المتبقي فعلا > كمية المخزون المتبقي محاسبيا.  
إذن قيمة المخزون المتبقي فعليا > قيمة المخزون المتبقي محاسبيا. وبالتالي قيمة فرق الجرد > صفر. هنا فرق الجرد السالب يعتبر خسارة للمؤسسة، وبالتالي نطرح قيمة فرق الجرد من نتيجة المؤسسة لإيجاد النتيجة الصافية.

## ملاحظة:

فرق الجرد يسعر هو كذلك  
وفق الطريقة المستخدمة في  
تقييم المخرجات.

## مثال 1:

بالرجوع إلى المثال في الطريقة الأولى،  
ولنعبر أن المؤسسة قامت بعملية جرد  
فعلي لموجوداتها في نهاية الشهر، واتضح  
وجود 250 كغ.

- احسب فرق الجرد؟

- كيف تتعامل معه المؤسسة محاسبيا؟

## الحل:

- في حل المثال بالطريقة الأولى (طريقة التكلفة الوسطية المرجحة) وجدنا أن المخزون المتبقي وفق دفاتر المؤسسة هو 270 كغ بتكلفة وحدوية 81.5 دج. إذن

فرق الجرد = (الكمية الفعلية لمخزون آخر المدة - الكمية المحاسبية) × سعر الوحدة

$$\text{فرق الجرد} = (270 - 250) \times 81.5 = -1630 \text{ دج.}$$

- باعتبار أن قيمة فرق الجرد سالبة إذن نطرح القيمة الناتجة من نتيجة المؤسسة للحصول على النتيجة الصافية.