

المحاضرة العاشرة¹:**محاسبة وقياس تكلفة المواد الأولية والرقابة عليها****أ - قياس تكلفة المواد الأولية الواردة إلى المخازن:**

تشمل تكلفة المواد الأولية الواردة إلى المخازن جميع الأعباء التي تتحملها المنشأة لقاء حصولها على هذه المواد إلى أن يتم تسليمها وتخزينها في المخازن ومن ثم تُسجل تكلفة شراء المواد الأولية الواردة إلى المخازن في الدفاتر المحاسبية في إدارة التكاليف بالاعتماد على بطاقة الصنف في إدارة المخزون.

ب - قياس تكلفة المواد الأولية الصادرة للإنتاج:

يجب قياس المواد الصادرة للإنتاج بحسب تكلفتها الفعلية التي وردت بها إلى المخازن، إلا أن تقلب أسعار السوق ومرور الزمن قد يؤدي إلى أن المخزون من المواد الأولية يتألف من أسعار شراء مختلفة جرى شراؤها خلال فترات متعددة وبأسعار متفاوتة، وهنا نواجه مشكلة قياس تكلفة المواد الأولية المنصرفة لمراكز التكلفة. وبشكل عام فإنه يوجد هناك طرق متعددة يمكن من خلالها قياس تكلفة المواد الأولية لعل أهمها ما يلي:

1- طريقة الوارد أولاً صادر أولاً.

2- طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً.

3- طريقة متوسط سعر الشراء.

أنظمة جرد المخزون السلعي :**1- نظام الجرد الدوري :**

يستخدم هذا الأسلوب في المنشآت التجارية، ووفق هذا النظام تحدد كمية المخزون السلعي بشكل دوري وغالباً ما تكون سنة وبناءً على ذلك تُسجل عمليات الشراء في حساب المشتريات. وتكون المعالجة المحاسبية بالشكل التالي :

××× مخزون(بضاعة) أول المدة

××× + تكلفة المشتريات

××× تكلفة البضاعة المتاحة للبيع

××× (-) مخزون آخر المدة

××× تكلفة البضاعة المباعة

¹ د. علاء الدين جبل، محاسبة التكاليف، منشورات جامعة حلب.

2 - نظام الجر المستمر:

يستخدم هذا الأسلوب في المنشآت الصناعية، ويُسجل وفق هذا الأسلوب كافة التغيرات الحاصلة في المخزون مباشرةً ، وبصورة مستمرة حيث تُثبت كل عملية بيع أو استلام المواد إلى مراكز الإنتاج فور حدوثها. وتكون المعالجة المحاسبية بالشكل التالي:

① - قيود عمليات الإدخال والإخراج في أسلوب الجرد الدوري.**1 - الشراء :**

××× من د/ المشتريات

××× إلى د/ الموردين أو الصندوق

2 - مصاريف الشراء :

××× من د/ مصاريف الشراء

××× إلى د/ الصندوق أو المصرف

3 - مردودات المشتريات :

××× من د/ الصندوق أو الموردين

××× إلى د/ مردودات المشتريات

4 - البيع :

××× من د/ النقدية أو الزبائن

××× إلى د/ المبيعات

5 - مردودات المبيعات :

××× من د/ مردودات المبيعات

××× إلى د/ النقدية أو الزبائن

6- إثبات المخزون :

××× من د/ بضاعة 12/31/

××× إلى د/ المتاجرة

② - قيود عمليات الإدخال والإخراج في أسلوب الجرد المستمر.

1 - الشراء :

××× من د/ مراقبة المخازن

××× إلى د/ النقدية أو الموردين

2 - مصاريف الشراء :

××× من د/ مراقبة المخازن (مصاريف الشراء)

××× إلى د/ الصندوق

3 - مردودات المشتريات :

××× من د/ النقدية أو الموردين

××× إلى د/ مراقبة المخازن

4 - البيع :

××× من د/ تكلفة البضاعة المُباعة

××× إلى د/ مراقبة المخازن

××× من د/ الزبائن أو النقدية

××× إلى د/ المبيعات

5 - مردودات المبيعات :

××× من د/ مراقبة المخازن

××× إلى د/ تكلفة البضاعة المُباعة

××× من د/ المبيعات

××× إلى د/ الزبائن أو النقدية

طرق تقييم المخزون السلعي**أولاً - طريقة الوارد أولاً صادر أولاً:**

تقوم هذه الطريقة على أن الوحدات التي تم شرائها أولاً يتم تسليمها أو إخراجها للاستخدام في الإنتاج أو البيع أولاً وبالتالي فإن المخزون المتبقي في آخر الفترة يكون من آخر عمليات الشراء أي أنه يُحسب بأحدث الأسعار. ومن مزايا هذه الطريقة:

- 1 - تجنب التلف والتقادم في المخزون.
 - 2 - يُقوم بأسعار متناسبة مع أسعار السوق الحالية للمخزون.
 - 3 - يعتمد أساس ثابت لتحديد تكلفة البضاعة المُباعة وتكلفة المخزون في آخر المدة.
 - 4 - اعتماد هذه الطريقة يؤدي إلى حساب أكثر صحة لتكلفة البضاعة المُباعة وبالتالي لإجمالي وصافي الدخل.
- أما الانتقادات الموجهة لهذه الطريقة فهي:

1- عدم الدقة في تطبيق مبدأ المُقابلة لتحديد الدخل حيث تتم المُقابلة بين التكاليف التاريخية والإيرادات الجارية.

2 - ظهور أرباح متضخمة في فترات ارتفاع الأسعار.

ثانياً - طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً:

ويتم وفق هذه الطريقة صرف الوحدات التي تم شراؤها في آخر عملية عند أول طلب أي أن الرصيد في نهاية الفترة مُقيم بأقدم الأسعار. وبالتالي فهذه الطريقة تُؤدي إلى تخفيض صافي الدخل نتيجة تخفيض مخزون آخر المدة.

ثالثاً - طريقة المتوسط المرجح:

وفق هذه الطريقة يتم تسعير المخزون على أساس التكلفة المتوسطة لكافة الوحدات المُتاحة للبيع في أسلوب الجرد الدوري تُحسب التكلفة المتوسطة المُرجحة لوحدة المنتج وذلك بالشكل التالي :

$$\text{متوسط تكلفة الوحدة الواحدة} = \frac{\text{إجمالي تكلفة البضاعة المُتاحة للبيع}}{\text{إجمالي عدد الوحدات المُتاحة للبيع}}$$

أما وفق أسلوب الجرد المستمر فيتم حساب متوسط تكلفة الوحدة الواحدة بالشكل التالي :

$$\text{متوسط تكلفة الوحدة الواحدة} = \frac{\text{تكلفة المخزون (الرصيد)} + \text{تكلفة المواد المُشتراة}}{\text{كمية المخزون (الرصيد)} + \text{كمية المواد المُشتراة}}$$

مسألة:

فيما يلي البيانات الخاصة بإحدى السلع التي تتعامل بها إحدى المنشآت خلال فترة زمنية:

- 1 - بلغ مخزون المادة في بداية الفترة 100 وحدة بسعر 1000 ل.س للوحدة في 1/1/2011
- 2 - تم في الشهر الأول شراء 100 وحدة بسعر 1100 ل.س للوحدة .
- 3 - تم في الشهر الثاني بيع 80 وحدة.
- 4 - تم في الشهر الثالث شراء 120 وحدة بسعر 1150 ل.س للوحدة.
- 5 - تم في الشهر الرابع بيع 80 وحدة.
- 6 - تم في الشهر السادس شراء 100 وحدة بسعر 1200 ل.س للوحدة.
- 7 - تم في الشهر التاسع بيع 100 وحدات.

المطلوب:

- 1- تحديد كلاً من **تكلفة البضاعة المباعة وتكلفة المخزون السلعي** وفق طريقة الوارد أولاً صادر أولاً، طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً، طريقة المتوسط المرجح. وياتباع أسلوب الجرد الدوري وأسلوب الجرد المستمر.

الحل: أولاً - طريقة الوارد أولاً صادر أولاً:

① - وفق أسلوب الجرد الدوري:

100 000 بضاعة أول المدة 100 × 1000

368 000 (+) تكلفة المشتريات :

- 110 000 مشتريات الهه الأول 100 × 1100
- 138 000 مشتريات الشهر الثالث 120 × 1150
- 120 000 مشتريات الشهر السادس 100 × 1200

468 000 تكلفة البضاعة المُتاحة للبيع

(279 000) - تكلفة البضاعة المُباعة :

- 80 000 مبيعات الشهر الثاني 80 × 100
- 86 000 مبيعات الشهر الرابع (1000×20) + (1100×60)
- 113 000 مبيعات الشهر التاسع (1100×40) + (1150×60)

189 000 مخزون آخر المدة أي في 31/12

② - الجرد المستمر:

الرصيد			الصادر			الوارد			البيان
قيمة	سعر	كمية	قيمة	سعر	كمية	قيمة	سعر	كمية	
1 00 000	1000	100							مخزون 1/1
1 00 000	1000	100				110000	1100	100	مشتريات (1)
11 0000	1100	100							
2 0 000	1000	20	8 0 000	1000	80				مبيعات (2)
11 0 000	1100	100							
20 000	1000	20				138 000	1150	120	مشتريات (3)
11 0000	1100	100							
138 000	1150	120							
44 000	1100	40	20 000	1000	20				مبيعات (4)
138 000	1150	120	66 000	1100	60				
44 000	1100	40				120 000	1200	100	مشتريات (6)
138 000	1150	120							
120 000	1200	100							
69 000	1150	60	44 000	1100	40				مبيعات (9)
120 000	1200	100	69 000	1150	60				
69 000	1150	60							مخزون 12/13
120 000	1200	100							

ثانياً - طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً:

① - الجرد الدوري:

1 00 000 بضاعة أول المدة 1000×100

368 000 (+) تكلفة المشتريات :

• 110 000 مشتريات الشهر الأول 100×1100

• 138 000 مشتريات الشهر الثالث 120×1150

• 120 000 مشتريات الشهر السادس 100×1200

468 000 تكلفة البضاعة المتاحة للبيع

3 00 000 (-) تكلفة البضاعة المباعة :

• 88 000 مبيعات الشهر الثاني 80×1100

• 92000 مبيعات الشهر الرابع 80×1150

• 120000 مبيعات الشهر التاسع 100×1200

168 000 مخزون آخر المدة

② - الجرد المستمر:

الرصيد			الصادر			الوارد			البيان
ق	س	ك	ق	س	ك	ق	س	ك	
1 00000	1000	100							مخزون 1/1
100000	1000	100				110000	1100	100	مشتريات (1)
110000	1100	100							
100000	1000	100	88000	1100	80				مبيعات (2)
22000	1100	20							
100000	1000	100				138000	1150	120	مشتريات (3)
22000	1100	20							
138000	1150	120							
100000	1000	100	92000	1150	80				مبيعات (4)
22000	1100	20							
46000	1150	40							
100000	1000	100				120000	1200	100	مشتريات (6)
22000	1100	20							
46000	1150	40							
120000	1200	100							
100000	1000	100	120000	1200	100				مبيعات (9)
22000	1100	20							
46000	1150	40							
100000	1000	100							مخزون 12/13
22000	1100	20							
46000	1150	40							

ثالثاً - طريقة المتوسط المرجح:

① - الجرد الدوري:

متوسط تكلفة الوحدة الواحدة = إجمالي تكلفة البضاعة المتاحة للبيع
إجمالي عدد الوحدات المتاحة للبيع

$$\text{ومنه فإن متوسط تكلفة الوحدة الواحدة} = \frac{468000}{420} = 1114,285 \text{ ل.س}$$

تكلفة البضاعة المباعة = عدد الوحدات المباعة × متوسط تكلفة الوحدة الواحدة

$$289714 = 1114,285 \times 260 =$$

تكلفة مخزون آخر المدة = عدد وحدات مخزون آخر المدة × متوسط تكلفة الوحدة الواحدة

$$178286 = 1114,285 \times 160 =$$

② - الجرد المستمر:

أما وفق أسلوب الجرد المستمر فيتم حساب متوسط تكلفة الوحدة الواحدة بعد كل عملية شراء بالشكل التالي :

$$\text{متوسط تكلفة الوحدة الواحدة} = \frac{\text{تكلفة المخزون} + \text{تكلفة المواد المُشترَاة}}{\text{كمية المخزون} + \text{كمية المواد المُشترَاة}}$$

$$\text{متوسط تكلفة الوحدة الواحدة} = \frac{110000 + 100000}{100 + 100} = \frac{210000}{200} = 1050$$

تم بيع $80 \times 1050 = 84000$.

الرصيد بعد البيع $= 1050 \times 120 = 126000$.

وعندما تم الشراء في الشهر الثالث ففي هذه الحالة نقوم بحساب متوسط التكلفة من جديد وذلك كما يلي:

$$\text{متوسط تكلفة الوحدة الواحدة} = \frac{138000 + 126000}{120 + 120} = \frac{264000}{240} = 1100$$

وهكذا بالنسبة لبقية العمليات كما في الجدول التالي:

الرصيد			الصادر			الوارد			البيان
ق	س	ك	ق	س	ك	ق	س	ك	
100000	1000	100							مخزون 1/1
210000	1050	200				110000	1100	100	مشتريات (1)
126000	1050	120	84000	1050	80				مبيعات (2)
264000	1100	240				138000	1150	120	مشتريات (3)
176000	1100	160	88000	1100	80				مبيعات (4)
296000	1138,46	260				120000	1200	100	مشتريات (6)
182154	1138,46	160	113846	1138,46	100				مبيعات (9)
182154	1138,46	160							مخزون 12/13

مقارنة نتائج الطرق السابقة والآثار الناجمة عنها على فرض أن المبيعات 400000 كما يلي :

الطريقة المستخدمة	تكلفة البضاعة المتاحة (1)	تكلفة البضاعة المُباعة (2)	تكلفة مخزون آخر المدة (3)	قيمة المبيعات (4)	مجمل الربح (2-4)
طريقة الوارد أولاً صادر أولاً	468000	279000	189000	400000	121000
طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً	468000	3 00000	168000	400000	100000
المتوسط المرجح الدوري	468000	289714	178286	400000	110286

من الجدول السابق يمكن استنتاج الملاحظات التالية :

- 1- لقد ظهر مجمل الربح بالرقم الأكبر وفق طريقة الوارد أولاً صادر أولاً وذلك لكون تكلفة البضاعة المُباعة ظهرت برقم هو الأقل بين الطرق الثلاث كما أن تكلفة المخزون السلعي آخر المدة ظهر بالرقم هو الأعلى وكان السبب في ذلك هو أن الوحدات الموجودة من المخزون السلعي في آخر المدة هي من آخر عمليات الشراء ويلاحظ ارتفاع أسعار الشراء من بداية السنة حتى آخر عملية شراء.
- 2- تظهر طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً أقل رقم لمجمل الربح وأقل رقم لتكلفة المخزون وأعلى رقم لتكلفة البضاعة المُباعة والسبب في ذلك يعود إلى أن تكلفة البضاعة المُباعة حُملت بأسعار آخر عمليات شراء، أما مخزون آخر المدة المؤلف من الوحدات المُشترأة بأقدم عمليات شراء حيث كانت الأسعار الأقل لهذا ظهرت تكلفة المخزون بالرقم الأقل.
- 3- تُظهر طريقة المتوسط المرجح نتائج لتكلفة البضاعة المُباعة وتكلفة مخزون آخر المدة وكذلك مجمل الربح متوسطة تقع ما بين نتائج الطريقتين السابقتين والسبب في ذلك هو الاعتماد على متوسط تكلفة الوحدة من المشتريات واستخدام نفس الرقم لتسعير المنصرف من المخازن وكذلك نفس الأساس لحساب تكلفة مخزون آخر المدة.

المعالجة المحاسبية لتكلفة المواد الأولية:

إن القيود المحاسبية للمواد الواردة إلى المخازن تشمل كلاً من:

1- تكلفة المواد الواردة إلى المخازن.

2- كل ما تتحمله المنشأة من أعباء لقاء حصولها على هذه المواد إلى أن يتم إيصالها إلى المخازن.

حيث يتم إضافة كافة تكاليف النقل والتخزين والعمولة وأية تكاليف أخرى مرتبطة بعملية شراء وتوريد المواد إلى قيمة الفاتورة الأصلية، أي أنه إذا كان هناك خصم تجاري لعملية الشراء فإن هذا الخصم لا يُسجل في الدفاتر المحاسبية وإنما يتم تسجيل المواد المُشترَاة بصافي القيمة في الدفاتر المحاسبية.

المعالجة المحاسبية لتكلفة المواد الأولية تتم كما يلي:

1- قيد شراء واستلام المواد الأولية.

2- قيد صرف المواد الأولية للمراكز الإنتاجية.

3- قيد صرف المواد المختلفة للأقسام التسويقية " البيعية والتوزيعية " .

4- قيد صرف المواد المختلفة للأقسام الإدارية.

5- القيود المحاسبية لمرتجعات المواد " التالفة أو المعيبة " .

أولاً - قيد شراء واستلام المواد الأولية:

من ح/ مراقبة مخازن المواد

إلى ح/ الصندوق أو الموردين

ثانياً - قيد صرف المواد الأولية للمراكز الإنتاجية:

هنا يجب التمييز ما بين المواد الأولية المباشرة والمواد الأولية الغير مباشرة:

أ- إثبات صرف المواد الأولية المباشرة من المخازن إلى مراكز الإنتاج: حيث يجعل حساب مراقبة الإنتاج مدينياً بقيمة المنصرف من المواد الأولية وحساب مراقبة المخازن دائناً بنفس القيمة ويكون القيد:

من ح/ مراقبة الإنتاج تحت التشغيل

ح/مركز الإنتاج أ.

ح/مركز الإنتاج ب.

إلى ح/ مراقبة مخازن المواد المباشرة

ب- إثبات صرف المواد الأولية غير المباشرة من المخازن إلى مراكز الإنتاج ومراكز الخدمات الإنتاجية: حيث تصرف إلى مراكز الإنتاج ومراكز الخدمات الإنتاجية وترحل إلى حساب يدعى حساب مراقبة التكاليف الصناعية غير المباشرة تمهيداً لتوزيعها على مراكز الإنتاج، ومراكز الخدمات الإنتاجية المستفيدة بنسبة معينة كما يلي:

- تحمل تكلفة المواد الأولية غير المباشرة على حساب مراقبة التكاليف الصناعية غير المباشرة بالقيود:

من ح/مراقبة التكاليف الصناعية غير المباشرة
إلى ح/مراقبة مخازن المواد(مواد غير مباشرة)

- توزيع تكلفة المواد الأولية غير المباشرة على المراكز المستفيدة بالقيود:

من مذكورين
ح/مراقبة الإنتاج تحت التشغيل " أ - ب ... "
ح/مراقبة مراكز الخدمات الإنتاجية " صيانة ، قوى محرك... "
إلى ح/مراقبة التكاليف الصناعية الغير مباشرة (مواد غير مباشرة)

وإذا كانت المواد الأولية غير المباشرة معروفة ومخصصة لأي مركز فلا داعي لتوسيط حساب مراقبة التكاليف الصناعية غير المباشرة ويكون القيد:

توزيع تكلفة المواد الأولية غير المباشرة على المراكز المستفيدة بشكل مباشر:

من مذكورين
ح/مراقبة الإنتاج تحت التشغيل " أ - ب ... "
ح/مراقبة مراكز الخدمات الإنتاجية " صيانة ، قوى محرك... "
إلى ح/مراقبة مخازن المواد (مواد غير مباشرة)

ثالثاً - قيد صرف المواد المختلفة إلى مراكز الخدمات التسويقية " البيعية والتوزيعية ":

يتم صرف المواد المختلفة إلى مراكز الخدمات التسويقية بالقيود التالي:

من ح/مراقبة مراكز الخدمات التسويقية
إلى ح/مراقبة مخازن المواد " مواد مختلفة "

رابعاً - قيد صرف المواد المختلفة إلى المراكز الإدارية:

يتم صرف المواد المختلفة إلى المراكز الإدارية بالقيود التالي:

من ح/مراقبة مراكز الخدمات الإدارية والمالية
إلى ح/مراقبة مخازن المواد " مواد مختلفة "

خامساً - القيود المحاسبية لمرتجات المواد:

قد تُعاد بعض المواد الأولية إلى المخازن بحالتها الطبيعية، أو بحالة مختلفة عما وردت به(مخلفات-عوادم)، أو قد تعاد إلى الموردين قبل صرفها إلى مراكز التكلفة لسبب ما كعيب في المادة الأولية، أو لعدم مطابقتها للمواصفات المطلوبة.

وبشكلٍ عام فإن القيود المحاسبية لمرتجعات المواد تكون على النحو التالي:

① - قيد مُرتجعات المواد الأولية من المخازن إلى الموردين:

من د/ الموردين

إلى د/ مراقبة مخازن المواد

② - قيد مرتجعات المواد الأولية من مراكز الإنتاج إلى المخازن:

من د/ مراقبة مخازن المواد (اسم المخزن: مخزن خامات أولية، مخزن مخلفات)

إلى د/ مراقبة الإنتاج تحت التشغيل

وفي حال كانت مواد أولية غير مباشرة وتم توسط حساب مراقبة التكاليف الصناعية غير المباشرة

من د/ مراقبة مخازن المواد

إلى د/ مراقبة التكاليف الصناعية غير المباشرة.

③ - قيد مُرتجعات المواد الأولية من المراكز الخدمية " التسويقية والإدارية " إلى المخازن :

من د/ مراقبة مخازن المواد " الآخذ "

إلى مذكورين

د/ مراقبة مراكز الخدمات التسويقية

د/ مراقبة مراكز الخدمات الإدارية

المشاكل المحاسبية المتعلقة بتكلفة المواد الأولية:

قد يواجه محاسب التكاليف بعض المشكلات المحاسبية المتعلقة بتكلفة المواد الأولية والتي تتطلب معالجة خاصة ولعلّ أهم هذه المشكلات ما يتعلق بمعالجة العجز والفاقد والتالف من المواد في المخازن ومراكز الإنتاج بالإضافة إلى مرتجعات المواد الأولية إلى الموردين في حال وجود عيب لم يكتشف إلا بعد مرحلة لاحقة وغير ذلك من المشكلات.

أولاً- مرتجعات المواد الأولية إلى الموردين في حال وجود عيب (تالف) لم يكتشف إلا بعد مرحلة لاحقة.

1- الكشف عن الوحدات غير السليمة في المخازن (التالف)، نميز حالتين.

أ- إما أن يتم تسجيل قيد مرتجعات المواد الأولية بسعر الشراء نفسه، وتحمل كافة المصروفات على

وحدات المواد الأولية المتبقية السليمة، أي اعتبار مصروفات الشراء بالكامل تكاليف مباشرة كجزء

من تكلفة المواد المستخدمة في الإنتاج بالقيد:

من د/ الموردين

إلى د/ مراقبة مخازن المواد (مرتجعات مواد أولية بسعر الشراء)

ب- وإما أن يتم حساب نصيب الوحدة المرتجعة من مصروفات الشراء، وتنزيلها من تكلفة المخزون كما يلي:

إجمالي مصروفات الشراء	نصيب وحدة المواد الأولية من مصروفات الشراء
كمية المواد الأولية	

نصيب الكمية المرتجعة من مصروفات الشراء = نصيب وحدة المواد الأولية من مصروفات الشراء * الكمية المرتجعة. وبعد ذلك يتم فتح حساب وسيط يسمى حساب تسوية فروق أسعار المواد، ويتم اقفال هذا الفرق في حساب مراقبة التكاليف الصناعية غير المباشرة إذا كانت ضمن الحدود المسموح بها، وبالتالي يحمل على وحدات الإنتاج بشكل غير مباشر، أو يقفل في حساب الأرباح والخسائر كخسارة ناتجة عن إهمال إدارة المشتريات. وتكون القيود المحاسبية كما يلي:

من مذكورين

د/ الموردين (ثمن الشراء)

د/ تسوية فروق أسعار المواد (مصروفات الشراء)

إلى د/ مراقبة المخازن (قيمة إجمالية للوحدات المرتجعة)

اقفال حساب تسوية فروق أسعار المواد في حساب مراقبة التكاليف الصناعية غير المباشرة تمهيداً لتوزيعه على مراكز الإنتاج بالقيود:

من د/ مراقبة التكاليف الصناعية غير المباشرة

إلى د/ تسوية فروق أسعار المواد

أو تعتبر مصروفات الشراء خسارة غير عادية تحمل على حساب الأرباح والخسائر بالقيود:

من د/ أرباح وخسائر أو ملخص الدخل

إلى د/ تسوية فروق أسعار المواد

2- الكشف عن الوحدات غير السليمة في مراكز الإنتاج (التالف).

تعاد المواد الأولية غير الصالحة إلى المخازن بالسعر نفسه الذي صرفت به، ويكون القيد كما يلي:

من د/ مراقبة مخازن المواد (مرتجعات مواد أولية)

إلى د/ مراقبة الإنتاج تحت التشغيل

ومن ثم يتم إرجاع المواد إلى الموردين بالقيد:

من مذكورين

ح/ الموردين (ثمن الشراء)

ح/ تسوية فروق أسعار المواد (مصرفات الشراء)

إلى ح/ مراقبة المخازن (قيمة إجمالية للوحدات المرتجعة)

ويتم معالجة حساب تسوية فروق أسعار المواد كما في الحالة السابقة.

ثانياً- العجز في المخازن:

قد يحدث في كثير من الأحيان وجود فروقات بين الرصيد الدفترى للمواد الأولية في المخازن وما هو موجود من المواد نتيجة الجرد الفعلي، ويترتب على ذلك ضرورة تعديل الأرصدة بحيث تعكس الدفاتر المحاسبية الواقع الفعلي وتظهر مشكلة كيفية معالجة هذا العجز الحاصل في المخازن محاسبياً.

يحدث العجز في المخازن بشكل عام نتيجة لظروف عادية ترجع إلى طبيعة المواد الأولية ذاتها كالتبخر، أو نتيجة أخطاء حسابية في استلام أو صرف المواد من المخازن.

وبالعادة يتم تحديد نسبة معينة للعجز في المخازن تكون مقبولة كنسبة للعجز الطبيعي في المواد، فإذا تجاوزت النسبة الحد الطبيعي المسموح به في ظل الظروف الطبيعية يعتبر العجز عجز غير طبيعي، ويعالج العجز الطبيعي وغير الطبيعي محاسبياً كما يلي:

1- المعالجة المحاسبية للعجز الطبيعي في المخازن (ضمن الحد المسموح به):

يعالج العجز الطبيعي في حدود النسبة المحددة من قبل الإدارة كتكلفة عادية تحمل على الإنتاج، حيث يتم تحميل التكاليف الصناعية غير المباشرة بتكلفته مع خصم هذه التكلفة من حساب مراقبة المخازن بالقيود:

قيد الإثبات :

من ح/ العجز الطبيعي

إلى ح/ مراقبة مخازن المواد

قيد الإقفال :

من ح/ مراقبة التكاليف الصناعية الغير مباشرة

إلى ح/ العجز الطبيعي

هذا ويمكن دمج واختصار القيدين السابقين بالقيد التالي:

من ح/ مراقبة التكاليف الصناعية غير المباشرة (عجز طبيعي)

إلى ح/ مراقبة مخازن المواد

أي أنه يتم تخفيض المخزون لصالح التكاليف الصناعية الغير مباشرة.

2- المعالجة المحاسبية للعجز غير الطبيعي في المخازن:

قد يكون العجز أكبر من النسبة المسموح بها، في هذه الحالة يعتبر العجز غير طبيعي يحمل على حساب الأرباح والخسائر مع خصم هذه التكلفة من حساب مراقبة المخازن بالقيد:

من د/ خسائر رأسمالية

إلى د/ مراقبة مخازن المواد (عجز غير طبيعي)

من د/ أ.خ

إلى د/ خسائر رأسمالية

وبالتالي يمكن دمج القيدتين السابقين بالقيد التالي:

من د/ أ.خ

إلى د/ مراقبة مخازن المواد (عجز غير طبيعي)

ملاحظة: قد يتجاوز العجز في المخازن الحد المسموح به، فيتضمن بالإضافة إلى العجز الطبيعي (المسموح به)، عجز غير طبيعي (غير مسموح به) وعلى هذا يكون القيد اللازم لإثبات العجز بنوعيه كما يلي:

من مذكورين

د/ مراقبة التكاليف الصناعية غير المباشرة (عجز طبيعي)

د/ أ.خ (عجز غير طبيعي)

إلى د/ مراقبة المخازن

ملاحظة: قد يكون العجز ناتجاً عن سرقة أو عن إهمال من أمين المستودع، في هذه الحالة تعد المواد المفقودة بمثابة خسارة نتيجة الاختلاس، ويتعين عدم تحميلها على تكلفة الإنتاج، حيث أن حساب مراقبة التكاليف الصناعية غير المباشرة يحمل فقط بالتكاليف الطبيعية للإنتاج، وبالتالي يتم تحميل العجز الناتج عن الاختلاس على حساب الأرباح والخسائر أو على حساب أمين المستودع أو على حساب أي شخص تسبب بهذا العجز بالقيد:

من د/ أ.خ

إلى د/ مراقبة مخازن المواد (عجز ناتج عن السرقة)

أو: من د/ أمين المستودع أو المتسبب

إلى د/ مراقبة مخازن المواد (عجز ناتج عن إهمال أمين المستودع أو اختلاس)

وعند الدفع: من د/ الصندوق

إلى د/ أمين المستودع أو المتسبب

ثالثاً- الفاقد من المواد الأولية في مراكز الإنتاج:

ينتج الفاقد من المواد الأولية نتيجة لطبيعة العمليات الصناعية، فقد يفقد جزء من المواد الأولية أثناء العملية الصناعية نتيجة التبخر أو الانكماش أو غير ذلك، وتجدر الإشارة إلى أن الفاقد من المواد الأولية لا تكون له أي قيمة مادية وهنا تظهر المشكلة بكيفية معالجة هذا الفاقد.

1- المعالجة المحاسبية للفاقد الطبيعي: إذا كان الفاقد في حدود النسبة المسموح بها نتيجة طبيعة العملية الصناعية، في هذه الحالة لا يسجل في حساب مستقل، وإنما تدخل تكلفته ضمن المواد المنصرفة للإنتاج، أي يتم تحميل حساب مراقبة الإنتاج تحت التشغيل بتكلفة المواد الأولية المباشرة متضمنة مسموحات الفاقد الطبيعي، وبدون تسجيل أي قيد للفاقد.

2- المعالجة المحاسبية للفاقد غير الطبيعي: يجب استبعاد الفاقد غير الطبيعي من تكلفة الإنتاج تحت التشغيل، وتحميله على حساب الأرباح والخسائر، على النحو التالي:
أ- قيد صرف المواد الأولية من المخازن إلى مراكز الإنتاج:

من ح/ مراقبة الإنتاج تحت التشغيل

إلى ح/ مراقبة مخازن المواد

ب- تحميل حساب الأرباح والخسائر بتكلفة الفاقد غير الطبيعي:

من ح/ أ.خ

إلى ح/ مراقبة الإنتاج تحت التشغيل

نلاحظ من القيود السابقة أن الإنتاج تحت التشغيل قد تحمّل فقط بالمواد الأولية الفعلية بعد استبعاد الفاقد غير الطبيعي وتحميله لحساب أرباح وخسائر الفترة.

ملاحظة:

استُخدمَ مصطلح العجز للدلالة على وجود نقص في مخازن المواد، أما مصطلح الفاقد فيُستخدم للدلالة على وجود نقص في مراكز الإنتاج.

رابعاً- المخلفات والعوادم من المواد الأولية:

العادم هو مخلفات العملية الصناعية، وقد يكون له قيمة بيعية، (مثل بقايا الأقمشة الناتجة عن تفصيل الملابس الجاهزة)، وهنا تظهر مشكلة تسجيل العوادم والمخلفات في الدفاتر المحاسبية، فقد يكون العادم طبيعياً وضمن الحد المسموح به، وقد يكون خارج المسموح به، ويعتبر عادم غير طبيعي، ويمكن معالجة العوادم والمخلفات محاسبياً كما يلي:

1- المعالجة المحاسبية للعادم الطبيعي(ضمن الحد المسموح به):

أ- في حال عدم وجود قيمة بيعية للعادم الطبيعي: تعالج العوادم والمخلفات التي لا تكون لها قيمة بيعية نفس معالجة الفاقد الطبيعي نظراً لأن كليهما يعبران عن نقص في المواد الأولية المستخدمة فعلاً في الإنتاج، وبالتالي لا داعي لتسجيل أي قيد، وإنما تحمل تكلفة العادم والتالف على الإنتاج ضمن المواد الأولية المنصرفة من المخازن إلى مراكز التكلفة.

ب- في حال إمكانية بيع العادم الطبيعي: في هذه الحالة يتم تخفيض تكلفة الإنتاج بالتكلفة التقديرية للعادم الطبيعي، وذلك بإرجاع العوادم إلى المخازن بالقيد:

من د/ مراقبة مخازن المواد-مخازن العوادم والمخلفات

إلى د/ مراقبة الإنتاج تحت التشغيل(عوادم ومخلفات)

أو إلى د/ مراقبة التكاليف الصناعية غير المباشرة

ج- عند بيع العوادم والمخلفات يمكن أن نميز حالتين:

1- بيع العوادم والمخلفات بقيمة أكبر من تكلفتها التقديرية يكون القيد:

من د/ النقدية

إلى مذكورين

د/ مراقبة مخازن المواد(التكلفة التقديرية للعادم الطبيعي)

د/أرباح بيع عوادم ومخلفات(الفرق بين التكلفة التقديرية وثمان البيع)

2- بيع العوادم والمخلفات بقيمة أقل من تكلفتها التقديرية يكون القيد:

-3

من مذكورين

د/ النقدية (ثمان البيع)

د/ خسائر بيع عوادم ومخلفات(الفرق بين التكلفة التقديرية وثمان البيع)

إلى د/ مراقبة مخازن المواد(التكلفة التقديرية للعادم الطبيعي)

ثم تقفل أرباح أو خسائر بيع العوادم والمخلفات في حساب الأرباح والخسائر.

2- المعالجة المحاسبية للعدم غير الطبيعي:

أحياناً قد تزيد العوادم والمخلفات عن تلك النسب المسموح بها، في هذه الحالة تعتبر العادم غير طبيعي، وتعتبر تكلفته خسارة تحمل على حساب الأرباح والخسائر، وذلك باستبعادها من تكلفة الإنتاج بالقيود:

من ح/ أ.خ

إلى ح/ مراقبة الإنتاج تحت التشغيل (التكلفة التقديرية للعدم غير الطبيعي)

أو يتم إعادة العوادم والمخلفات إلى المخازن، ومن ثم تحميلها في نهاية الفترة على حساب الأرباح والخسائر:

من ح/ مراقبة مخازن المواد (التكلفة التقديرية للعدم غير الطبيعي)

إلى ح/ مراقبة الإنتاج تحت التشغيل (عوادم ومخلفات)

أو إلى ح/ مراقبة التكاليف الصناعية غير المباشرة

ثم يقلل في حساب الأرباح والخسائر بالقيود:

من ح/ أ.خ

إلى ح/ مراقبة مخازن المواد (التكلفة التقديرية للعدم غير الطبيعي)

وفي حال تم بيع العادم غير الطبيعي فيعالج نفس معالجة العادم الطبيعي الواردة أعلاه.

مع ملاحظة أن التالف الطبيعي وغير الطبيعي في مراكز الإنتاج يعالج نفس معالجة العوادم والمخلفات.

مسألة:

إليك المعلومات التالية خلال شهر كانون الثاني:

1- بلغت عدد الوحدات التالفة من المادة (أ) 200 وحدة في أثناء التشغيل وحولت إلى المخازن بتكلفة قدرها

20 ل.س للوحدة وقد تم بيع 150 وحدة منها خلال الشهر بسعر 10 ل.س للوحدة.

2- تمت إعادة 100 وحدة من المادة (أ) سبق صرفها من المخازن.

3- فقد من هذه المادة 20 وحدة من المخازن بتكلفة قدرها 20 ل.س وقد قررت الإدارة خصم هذه القيمة من

راتب أمين المستودع إذا اعتبر مسؤولاً عن فقدها.

4- أظهر الجرد الفعلي عجزاً قدره 30 وحدة تكلفة الوحدة 50 ل.س وقد اعتبر العجز طبيعياً.

والمطلوب: بيان كيفية معالجة المسائل السابقة من خلال القيود المحاسبية.

الحل:

1- البند الأول:

4000 من ح/ مراقبة مخازن المواد

4000 إلى ح/ مراقبة الإنتاج تحت التشغيل

تم بيع/150/ وحدة بسعر /10/ علماً أن تكلفة الوحدة/20/ إذا هنالك خسارة بمقدار/1500/.

من مذكورين

1500 ح/ النقدية 10×150

1500 ح/ أ.خ 10×150

3000 إلى ح/ مراقبة مخازن المواد

2-البند الثاني: تمت إعادة 100 وحدة من المادة (أ) سبق صرفها من المخازن.

2000 من ح/ مراقبة مخازن المواد " 100 وحدة \times 20 "

2000 إلى ح/ مراقبة الإنتاج تحت التشغيل

3- البند الثالث: فقد من هذه المادة 20 وحدة من المخازن بتكلفة قدرها 20 ل.س، وقد قررت الإدارة خصم هذه

القيمة من راتب أمين المستودع إذا اعتبر مسؤولاً عن فقدها.

4000 من ح/ العجز الغير طبيعي

4000 إلى ح/ مراقبة مخازن المواد

4000 من ح/ أمين المستودع

4000 إلى ح/ العجز غير الطبيعي

4000 من ح/ راتب أمين المستودع

4000 إلى ح/ أمين المستودع

4-البند الرابع: أظهر الجرد الفعلي عجزاً قدره 30 وحدة تكلفة الوحدة 50 ل.س وقد اعتبر العجز طبيعياً.

1500 من ح/ العجز الطبيعي

1500 إلى ح/ مراقبة مخازن المواد

1500 من ح/ مراقبة التكاليف الصناعية غير المباشرة

1500 إلى ح/ العجز الطبيعي