

## المحاضرة الثانية المحاسبة عن تكلفة المواد ( المستلزمات السلعية )

الغرض منها تعريف الطالب بكيفية المحاسبة عن تكلفة عنصر المواد ، وذلك بالإشارة إلى الدورة المستنديه ومعرفة كيفية تسجيل عمليات شراء المواد وتسعير المواد عند ورودها وعند صرفها للتشغيل وكيفية المعالجة المحاسبية لعمليات الارتجاع للمخازن والتحويل بين مراكز التشغيل ومعالجة التالف والزيادة في المواد بالمخازن ، و تدعيم الشرح النظري بأمثلة رقمية ..ويكون وفق الآتي :

أولا : المحاسبة عن تكلفة شراء وتوريد المواد وتسعير الوحدة منها بالسعر الذي تدخل به المخازن .

ثانيا : المعالجة المحاسبية لعمليات الشراء

ثالثا: معالجة التلف والعجز بالمخازن والمرجع لها.

ونتناول فيما يلي هذه المراحل والإجراءات لبيان وتحليل الجوانب الرئيسية والفرعية لعنصر المواد .

أولا : المحاسبة عن تكلفة شراء وتوريد المواد وتسعيرها. تختص هذه المرحلة بمعالجة عملية شراء وتوريد المواد والإجراءات المرتبطة بها وكيفية المحاسبة عنها وأسس تسعيرها . حيث تبدأ إجراءات الشراء والتوريد بطلب شراء أصناف من المواد أما من المسؤول عن المخزن عندما يصل الصنف بالمخزن إلى حد إعادة الطلب ، أو من مسؤول التشغيل في حالة عدم وجود الصنف بالمخزن . ويكون تقديم طلب الشراء لإدارة المشتريات حتى تتخذ الإجراءات التنفيذية لتوفير الأصناف المطلوبة . تقوم إدارة المشتريات بالاتصال بالمورد لتوريد الأصناف المطلوبة والاتفاق على شروط ومواعيد التوريد وذلك بعد التنسيق مع الإدارة المالية لتوفير عملية تمويل الشراء ، وتصب كل هذه الإجراءات في أمر أو طلب توريد يتم إرساله للمورد وتعتمد الدورة على عدة مستندات هي : طلب الشراء ، أمر التوريد ، فاتورة الشراء ، تقرير الفحص ، وتكون البيانات التي يحتوى عليها المستند حسب طبيعة المستند ووظيفته ، كما أن الصور من كل مستند تعتمد على عدد الإدارات أو الجهات التي لها علاقة بالمستند. ولتحديد تكلفة الشراء لابد من تحديد حصر أهم عناصر تكلفة الشراء وكما يلي :

**1 - ثمن شراء المواد:** ويتمثل ثمن شراء المواد وفقا لسعر الفاتورة، وقد يكون. هو السعر النهائي للمواد المشتراة وذلك كما يحدده المورد. ولكن في حالة قيام المورد بمنح المنشأة خصما تجاريا على الفاتورة يتم تخفيض هذا الخصم التجاري من سعر الفاتورة ، ويصبح السعر الصافي بعد الخصم التجاري هو السعر أو الثمن النهائي للمواد المشتراة الذي تتحمل به المنشأة وتلتزم بسداده للمورد . هذا بالنسبة للخصم التجاري ، أما بالنسبة للخصم النقدي الذي يمكن أن يمنحه المورد للمنشأة عند قيامها بسداد قيمية المشتريات في الميعاد المتفق عليه ، والاستفادة من هذا الخصم يتم فقط عند السداد في

الميعاد المتفق عليه والحصول فعلا على الخصم النقدي الممنوح | للمنشأة ، بمعنى أنه عند منح المورد للخصم النقدي للمنشأة لا يتم إثباته أو خصمه من تكلفة الشراء ومنتظر حتى يتم السداد الفعلي خلال المهلة الممنوحة للمنشأة

**2- تكلفة النقل :** وتتمثل في التكلفة التي تتحملها المنشأة لنقل المواد من المورد إلى مخازن المنشأة وذلك عندما يكون الاتفاق على تسليم المواد المشتاة محل البائع ، على أساس أنه في حالة الاتفاق على أن يكون التسليم محل المشتري فإن المنشأة لن تتحمل بشكل مباشر تكلفة النقل بل يتحملها المورد وبالطبع سيكون قد أضافها لثمن الشراء وتحملتها المنشأة ضمن ثمن الشراء فلا تظهر في هذه الحالة كبند مستقل وعندما تظهر تكلفة نقل للمواد يعني ذلك أن المنشأة هي التي تتولى نقل المواد عن طريق أحد مقاولي النقل ، وفي هذه الحالة يتطلب الأمر معالجة تكلفة النقل وتحميلها على المواد المشتاة . إذا كانت حمولة النقل متمثلة في صنف واحد فإن كل التكلفة يتم تحميلها على هذا الصنف . أما إذا كانت الحمولة تشتمل على أكثر من صنف من المواد فإن تكلفة النقل في هذه الحالة يتم توزيعها على هذه الأصناف بنسبة الكمية أو الوزن أو الحجم أو بترجيح أكثر من أساس معا لزيادة دقة التوزيع .

**3 - الرسوم الجمركية :** وهي الرسوم التي يتم فرضها على المواد المستوردة من الخارج ، ويتم تحميلها على المواد المشتاة ، وعادة ما يتم تحديد وحساب تلك الرسوم بنسبة من ثمن شراء المواد المحدد في فاتورة الشراء أو بعد تعديله بمعرفة الإدارة الجمركية وفقا للأسعار الجدولية لديهم

**4 - التأمين على المواد المشتاة :** إذا قامت المنشأة بالتأمين على المواد المشتاة لتغطية أي خسائر في المواد أثناء نقلها وبالتالي تحملت المنشأة تكلفة مقابل ذلك ، فإن هذه التكلفة يتم تحميلها على المواد المشتاة ، وقد يتم تحديد تكلفة التأمين بنسبة من قيمة المشتريات أو وفقا لمبلغ محدد .

**5 - التلف في المواد المشتاة :** قد يحدث أثناء نقل المواد أن تتلف بعض المواد المشتاة ، وقد يكون لها تغطية تأمينية كاملة أو قيمة بيعية تغطي تكلفتها ، وبالتالي لا تتحمل المنشأة عنها أي تكلفة . أما إذا لم يكن للتلف غطاء تأميني وكذلك لم تكن له قيمة بيعية ، أو كان التأمين أو القيمة البيعية لا تغطي كل التكلفة ، فإن تكلفة التلف كلياً أو جزئياً يجب معالجتها محاسبياً ، ولكن يجب التفرقة عند المعالجة المحاسبية للتلف بين التلف المسموح به والتلف غير المسموح به وذلك على النحو التالي :

- ✓ **تكلفة التلف المسموح به :** وتعتبر تكلفة تحمل على المواد المشتاة وتضاف لتكلفة المواد الداخلة للمخازن
- ✓ **تكلفة التلف غير المسموح به :** وتعتبر خسارة تحمل على حساب الأرباح والخسائر أو قائمة الدخل ولا يتم تحميلها على المواد المشتاة .

6- المرتجع للمورد : قد يتضح عند فحص المواد الواردة وجود مواد غير مطابقة للمواصفات ، وهنا تتوقف طريقة المعالجة لهذه الحالة على الاتفاق بين المنشأة والمورد وفقا للعقد المبرم بينهما ، فقد يكون الاتفاق على إعادة المواد المخالفة للمورد مع تحمل التكلفة المترتبة على ذلك وفي هذه الحالة لا تتحمل المنشأة عنها أي تكلفة ، وقد تقبلها المنشأة على حالتها مع قيام المورد بعمل خصم على السعر يوازي نسبة المخالفة . وعموما فان الأمر في النهاية يتوقف في كل حالة على ما اتفقت عليه المنشأة مع المورد وكل ما تقدم يشمل المواد سواء كانت مواد مباشره او مواد غير مباشرة او إنتاجية او تسويقية أو إدارية وبناء على ذلك تكون المعالجة المحاسبية:

مثال ( ١ ) فيما يلي بيانات عن الصنف س :تم الاتفاق مع المورد على شراء المواد وبكمية ( 1000 ) وحدة بسعر للوحدة 50 دينار . الخصم التجاري 20 % من الكلفة الإجمالية ، الخصم النقدي 10 % من الدفعة المسددة حيث تم السداد خلال الفتره المقررة كامل المبلغ ، تكلفة نقل الكمية 1000 دينار ، الرسوم الجمركية 2000 دينار ، التأمين على المواد 1000 دينار . حدث تلف في المواد 100 وحدة منها 70 وحدة مسموحاً بها والباقي غير مسموح به .

المطلوب : تحديد سعر الوحدة الواحدة ،

البيان	السعر للوحده	الكمية	اجمالي التكلفة	الملاحظات
التفاصيل	50	1000	50000	1000*50
يطرح الخصم التجاري الممنوح 20% من الاجمالي		1000	10000	20% * 50000
صافي الكلفة وسعر الوحدة بعد طرح الخصم التجاري	4	1000	40000	40000=10000-50000
يطرح الخصم النقدي 10% من الصافي بعد طرح الخصم التجاري وعلى اعتبار تم السداد وفق الفتره		1000	4000	4000=%10*40000
صافي الكلفة وسعر الوحدة بعد طرح الخصم النقدي	36	1000	36000	
يضاف تكلفة نقل الكمية			1000	
يضاف الرسوم الجمركية			2000	
يضاف التأمين على المواد			1000	
اجمالي التكاليف		1000	4000	
أجمالي التكلفة الكلية	40	1000	40000	

وبعد ان تم تحديد اجمالي التكاليف للوحدات المشتراة بكلفة اجمالية (40000) وتكلفة الوحدة الواحده نقوم بحساب تكلفة التلف الحاصل بالوحدات

وحدات المشتراة - وحدات التلف ( 1000-100 = 900 وحدة جيده تدخل المخازن )

كلفة الوحدات الجيده هي (  $900 * 40$  تكلفه للوحده = 3600 )

وحدات التلف 100

30 التلف الغير طبيعي او غير مسموح به

$$* 40 \text{ كلفه الوحده الواحده} = 1200$$

يحمل على حساب أ خ

70 وحده تلف طبيعي او مسموح به

$$* 40 \text{ كلفة الوحده الواحده} = 2800$$

يضاف الى كلفة الواحدة

وعليه تصبح تكلفه الوحدات الجيده و الداخلة الى المخزن (  $36000 + 2800 = 36800$  )

تكلفه الوحده الواحده (  $900 \div 36800 = 43$  بالتقريب )

**المعالجة المحاسبية لعمليات الشراء**

عند شراء المواد وبعد ان يتم احتساب تكلفتها يسجل القيد التالي

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

وفي حالة وجود مواد يتم إرجاعها إلى البائع أو المورد لا سبب قد تكون غير مطابقة للمواصفات المطلوبة والمحددة في عقد الشراء

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

وعند صرف المواد من المخازن إلى المراكز الإنتاجية تكون عملية تسجيل قيود صرف هذه المواد حسب نوع المواد المصروفة من حيث تكون مواد مباشره أو غير مباشره  
أ – المواد المباشرة يسجل القيد التالي

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

وقد تكون هناك حالات تكون فيها المواد فائضة عن الحاجة فيتم أعادتها إلى المخازن ويسجل القيد التالي

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

ب- صرف المواد الغير مباشره

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	

### المعالجة المحاسبية للتلف والعجز :

يعرف العجز بأنه النقص أو الفقدان 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 و العجز الذي لا يمكن تلافيه حيث يعتبر جزء من مستلزمات العملية الإنتاجية وتعتبر كلفته جزء من كلفة الإنتاج حيث تحدد نسبة معينة من قبل الفنيين 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 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 او المتسبب في ذلك و يظهر في السجلات و يحمل على حساب الأرباح و الخسائر أو يتحمله المسبب. وتكون المعالجات المحاسبية المتعلقة بالتلف والعجز كالآتي:

اثبات كلفة التلف والعجز الكلي وفق طريقة عدم التضخيم ويكون وفق القيد التالي

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

أثبتات العجز والتلف بنوعيه وفق طريقة عدم التضخيم

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

تحميل أو أثبات كلفة العجز الطبيعي عل كلفة الوحدات المنتجة

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

أما التلف او العجز الغير طبيعي فيكون وفق حالتين هما  
في حالة عدم وجود تقصير من قبل جهة معينة قد سببت في العجز أو التلف تكون المعالجة وفق القيد التالي

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

أما في حالة ثبوت تقصير من قبل أمين المخزن فيكون القيد كالاتي

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

اوفي حالة تكون تحميل امين المخزن او المسبب في جزء من هذا التلف او العجز وهي تعتبر الدمج بين الحالتين فتكون المعالجة المحاسبية كالاتي

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

وبالرجوع الى بيانات المثال السابق يمكن تسجيل القيود المحاسبية أعلاه عن تسجيل عملية دخول المواد الى المخازن بالكلفة التي تم التوصل اليها

36800 من حـ | مراقبة مخازن المواد

36800 إلى حـ الدائنون

عن عملية شراء المواد وإدخالها مخزنيا

وقد ذكر في المثال ان المنشأة حصلت على خصم نقدي لكونها سددت ضمن الفترة المقررة في هذه الحالة يكون القيد كالآتي

36800 من حـا الدائنون

36800 الى حـا النقدية

عن تسديد قيمة المواد المشتراة في الفترة المقررة

وعلى افتراض هناك مواد مباشره صرفت إلى العملية الإنتاجية بقيمة 1500 دينار يسجل القيد التالي

1500 من حـا الإنتاج تحت التشغيل

1500 إلى حـا مراقبة مخازن المواد

عن صرف المواد المباشرة للعملية الإنتاجية

وعلى افتراض هناك مواد تم إرجاعها من العملية الإنتاجية بقيمة (500) يكون القيد كالآتي

500 من حـا مراقبة مخازن المواد

500 من حـا الإنتاج تحت التشغيل

عن إعادة قسم من هذه المواد

وعلى افتراض ان هناك مواد غير مباشره صرف للعملية الانتاجية قيمتها 1200 موزعه حسب النسب

التالية ، صناعية 50% ، تسويقية 30% ، ادارية 20% ويكون تسجيل العملية كالآتي

من مذكورين

600 حـا مراقبة التكاليف الصناعية الغير مباشرة

360 حـا مراقبة التكاليف التسويقية

240 حـا مراقبة التكاليف الإدارية

1200 الى حـا مراقبة مخازن المواد

عن صرف مواد غير مباشرة للعملية الإنتاجية

اما فيما يعلق بالمعالجات المحاسبية المتعلقة بالتلف والعجز الطبيعي والغير طبيعي وحسب بيانات المثال السابق تكون كالآتي

1- وفق طريقة الاولى طريقة التضخيم وهي عدم تسجيل القيود المحاسبية وانما يتم وفق المعادلة التي ذكرت اعلاه

أجمالي التكلفة الكلية 40 1000 40000

وحدات المشتراة – وحدات التلف الطبيعي ( 930 = 70-1000 )

40000

43 = \_\_\_\_\_

70 -1000

2- وفق طريقة الثانية طريقة عدم التضخيم و تسجيل القيود المحاسبية

ا- اثبات العجز او التلف الكلي وفق القيد التالي

4000 من حـ ا التلف والعجز الكلي

4000 الى حـ ا مراقبة مخازن المواد

اثبات قيمة التلف الكلي

ومن ثم أغلاق التلف الكلي وتوزيعه إلى تلف طبيعي و غير طبيعي

من مذكورين

2800 حـ ا التلف الطبيعي

1200 حـ ا التلف غير الطبيعي

4000 الى حـ ا التلف والعجز الكلي

تحميل كلفة التلف الطبيعي على الإنتاج ويكون القيد التالي

2800 من د | التكاليف الصناعية الغير مباشرة

2800 الى د | التلف الطبيعي

والتلف الغير طبيعي تكون المعالجة حسب الحالات المذكورة أعلاه

ان يحمل امين المخزن ويعتبر السبب في تلف هذه المواد وتكون المعالجة المحاسبية

1200 من د | أمين المخزن

1200 إلى د | التلف غير الطبيعي

او يمكن بحالة اخرى وهي عدم ثبوت تقصير امين المخزن ففي هذه الحالة يمكن تحميله على حساب الارباح والخسائر  
بالقيد التالي

1200 من د | أ. خ

1200 إلى د | التلف غير الطبيعي

او يكون هناك تقصير من قبل امين المخزن ولكن ليس تقصير عن كامل التلف بل يكون بنسبة 50 % منه يكون القيد  
كالاتي

من مذكورين

600 د | امين المخزن

600 د | أ. خ

1200 إلى د | التلف غير الطبيعي

مثال فيما يلي العمليات التي تمت في إحدى الشركات الصناعية خلال شهر كانون الثاني لعام 2020 وكما يلي :

1. تم شراء ( 25000 ) وحدة من الصنف س بسعر ( 200 ) دينار للوحدة بالأجل.
  2. تم إرجاع ( 1200 ) وحدة إلى المجهز لوجود بعض العيوب فيها أثناء الفحص .
  3. تم صرف ( 3500 ) وحدة إلى الأمر الإنتاجي ( A ) و ( 4000 ) وحدة للأمر الإنتاجي (B)
  - 4- تم إرجاع ( 500 ) وحدة من الأمر الإنتاجي ( A ) الى المخزن .
  - 5- ثم صرف ( 800 ) وحدة إلى العمليات الإنتاجية داخل المصنع .
  6. تم إرجاع ( 250 ) وحدة من العمليات الإنتاجية إلى المخزن .
  7. تم تحويل ( 600 ) وحدة من الأمر الإنتاجي ( B ) إلى الأمر الإنتاجي ( A ) .
- المطلوب / تسجيل القيود المحاسبية لإثبات العمليات أعلاه في سجلات الشركة .

### الحل : 1-

5000000 من د / مراقبة مخزون المواد

5000000 إلى د / المجهزون

عن شراء مواد بالأجل ( 200 × 25000 )

-2

240000 من د / المجهزون

240000 الى د / مراقبة مخازن المواد

عن إرجاع جزء من المواد ( 200 × 1200 )

-3

من مذكورين

700000 ح / مراقبة الإنتاج تحت التشغيل ( أمر إنتاجي A )

800000 د / مراقبة الإنتاج تحت التشغيل ( أمر إنتاجي B )

1500000 إلى د / مراقبة مخزون المواد

عن صرف مواد مباشرة على الأمر A و B

-4

100000 من د / مراقبة مخزون المواد

100000 إلى د / مراقبة الإنتاج تحت التشغيل ( أمر إنتاجي A )

عن إرجاع مواد فائضة من الأمر ( 500 × 200 ) A

-5

160000 من د / مراقبة ت.ص.غ.م.

160000 إلى د / مراقبة مخزون المواد

عن صرف مواد غير مباشرة ( 200 × 800 )

-6

50000 من د / مراقبة مخزون المواد

50000 إلى د / مراقبة ت.ص.غ.م. فعلية

عن إعادة مواد غير مباشرة فائضة ( 200 × 250 )

-7

120000 إلى د / مراقبة الإنتاج تحت التشغيل ( أمر إنتاجي A ) ( 600 × 200 )

120000 إلى د / مراقبة الإنتاج تحت التشغيل ( أمر إنتاجي B )

عن تحويل موال مباشرة من الأمر الإنتاجي B إلى الأمر الإنتاجي A