

## المحاضرة 12 : محاسبة المخزونات

1- تعريف المخزونات: تعرف المخزونات حسب النظام المحاسبي المالي SCF وحسب المعيار المحاسبي رقم IAS2، على أنها أصول يمتلكها الكيان وتكون موجهة للبيع في إطار الاستعمال الجاري أو قيد الإنتاج أو المواد الأولية أو لوازم موجهة للاستهلاك خلال عملية الإنتاج أو تقديم الخدمات.

2- أنواع المخزونات: يمكن أن نميز خمسة مجموعات من المخزونات:

- 1- البضائع وهيكل السلع المشتراة من طرف المؤسسة بغرض بيعها دون تحويل لتحقيق أرباح.
- 2- مواد أولية لوازم: وهي كل المواد المشتراة لإدخالها في عملية تصنيع المنتجات.
- 3- تموينات أخرى: وتضم كل المواد التي تدخل في الاستهلاك الداخلي للمؤسسة.
- 4- المنتجات وهي العناصر الناتجة عن عملية التحويل (التصنيع) سواء تامة أو نصف مصنعة.
- 5- المخزونات المتأتمية من التثبيتات: وهي العناصر الناتجة عن تفكيك التثبيتات.

3- تمييز المخزونات:

القاعدة الأساسية للتمييز بين المخزون وغيره هو معرفة استخدام وتوجيه الأصل، فإذا كان العنصر موجهًا للبيع خلال دورة الاستغلال، أو موجهًا للتحويل أو موجهًا للتحويل أو موجهًا للاستهلاك النهائي فهو مخزون.

مثال: آلة طباعة في مؤسسة ما – هل تعتبر مخزون أم تثبيت عيني (معدات مكتب)، نطرح السؤال: هل هي موجهة للبيع خلال دورة الاستغلال إذا كان نعم فهي تعتبر كبضاعة في مؤسسة بيع المعدات المكتبية وإذا كان الجواب لا فهي تعتبر كتثبيت في مؤسسة سوف تستعمل آلة الطباعة لعدة سنوات كتجهيزات مكتبية.

4- تقييم المخزونات:

في حالة الشراء: يتم تقييم المخزونات بتكلفة شرائها وتضم سعر الشراء + المصاريف الملحقه خارج الرسم TVA، ومطروحا منها التخفيضات التجارية.

تكلفة الشراء = سعر الشراء + المصاريف الملحقه + الرسوم غير المسترجعة - الرسوم قابلة للاسترجاع – التخفيضات التجارية.

في حالة الإنتاج: تقيم المخزونات من المنتجات بتكلفة إنتاجها والمتمثلة في تكلفة المواد الأولية واللوازم المستهلكة والأعباء المباشرة للإنتاج والأعباء غير المباشرة.

## 5- الرسم على القيمة المضافة TVA:

تعريف رسم (T.V.A): هي عبارة عن ضريبة غير مباشرة على الاستهلاك يتحملها المستهلك النهائي، والمؤسسات ما هي إلا وسيط يعتبر مجمع لهذا النوع من الرسوم، بغرض تسهيل عملية تحصيل الرسم على القيمة المضافة (T.V.A).

-تدفع رسم على القيمة المضافة (TVA) عندما تشتري أو تتحصل على خدمة (ينشأ لديها حق قابل للاسترجاع).

-تقبض رسم على القيمة المضافة (TVA) عندما تبيع أو تقدم خدمة (ينشأ لديها التزام واجب التسديد).

معدلات الرسم (T.V.A): هناك معدلين مطبقين في تحصيل هذا الرسم:

-معدل مخفض (9%): يطبق على المنتجات والخدمات والأنشطة التي تمثل فائدة خاصة حسب المخطط الاقتصادي، والاجتماعي، والثقافي.

-معدل عادي (19%): يطبق على العمليات والخدمات والمنتجات والسلع غير الخاضعة للمعدل المخفض.

تقوم المؤسسة بتسوية وضعيتها الجبائية اتجاه إدارة الضرائب بصفة دورية (مرة كل شهر). باعتبار أنها وسيط بين المستهلك وإدارة الضرائب ويتم إجراء مقاصة بين ما قامت بدفعه عن رسوم للموردين وما قبضته من زبائنها ولذلك إذا كان:

-ما دفعته المؤسسة من رسوم أكبر مما قبضته فإن هذا يعني أنه هناك حق للمؤسسة على إدارة الضرائب.

-ما دفعته المؤسسة من رسوم أقل مما قبضته فإن هذا يعني أن هناك حق لإدارة الضرائب على المؤسسة.

التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة:

يستعمل الحساب ح/445، الدولة –الرسوم على رقم الأعمال ويتفرع هذا الحساب إلى:

ح/4456: رسم على القيمة المضافة قابل للاسترجاع (في حالة الشراء).

ح/4457: رسم على القيمة المضافة مسترجع (في حالة البيع)

## 6- عمليات على المخزونات:

1-6 عملية الشراء: تتم علمية الشراء وفق مرحلتين.

المرحلة الأولى: استلام أو تحرير الفاتورة وهي تعبر عن انتقال الملكية من المورد (البائع) غلى الزبون (المشتري) وتتضمن الفاتورة ثمن الشراء بالإضافة إلى الرسم على القيمة المضافة، ويستعمل الحساب ح/38. المشتريات المخزنة كحساب مدين مقابل حساب ح/401 موردو المخزونات أو أحد حسابات النقدية كوسيلة للدفع.

المرحلة الثانية: ويتم استلام عناصر المخزونات المشتراة في المرحلة السابقة بحيث تنتقل العناصر فيزيائيا إلى المخزن ويحرر وصل استلام (وصل إدخال).

ويتم ترصيد الحساب ح/38 بحيث يجعل دائما مقابل أحد الحسابات التالية:

ح/30 إذا كان الحساب المدين 380، والحساب/31 إذا كان الحساب المدين 381 والحساب ح/32 إذا كان الحساب المدين 382، تسجل المخزونات بتكلفة الشراء خارج الرسم (الصافي التجاري).

ملاحظة: قد تكون المرحلتين السابقتين (عملية الشراء) متزامنتين في نفس الوقت أو متفاوتتين زمنيا.

2-6 عملية البيع: وتتم أيضا في مرحلتين:

المرحلة الأولى: تحرير فاتورة البيع ويستعمل الحساب ح/411 أو أحد حسابات النقدييات (ح/53، ح/512، ح/515) كمدین في مقابل حساب ح/70 كدائن ويحسب سعر البيع كما يلي:

سعر البيع = تكلفة الشراء أو الإنتاج + هامش الربح.

المرحلة الثانية: تسليم المبيعات للزبون مع تحرير وصل إخراج بذلك ونستعمل الحساب ح/604 أو ح/72x كمدین في مقابل الحساب ح/3x كدائن.

مثال: 05/13 أرسل المؤسسة طلبية لأحد الموردين مع تسبيق بمبلغ 10000 دج نقدا للحصول على بضاعة منه.  
05/14 وصلت الفاتورة والبضاعة من المورد وقد تضمنت الفاتورة ثمن الشراء خارج الرسم 28000 دج، مصاريف الشراء (HT) 1500 دج، رقم الفاتورة 777، وصل الاستلام رقم 37.  
05/19 باعت المؤسسة البضاعة بـ 25000 دج، لأحد الزبائن وعلما أن هامش الربح 20 % من سعر البيع، فاتورة 669.  
المطلوب: إعداد الفواتير اللازمة، تسجيل القيود في دفتر اليومية.

فاتورة رقم 777-شراء	
المبلغ	البيان
28000 دج	ثمن الشراء HT
1500 دج	مصاريف ملحقة HT
29500 دج	تكلفة الشراء HT
5605 دج	TVA (29500x %19)
-35105	المبلغ متضمن الرسم TTC
10000	التسبيقات
25105	المبلغ واجب الدفع

فاتورة رقم 669-بيع	
المبلغ	البيان
25000 دج	ثمن البيع HT
4750 دج	TVA (25000x %19)
29750 دج	المبلغ متضمن الرسم واجب الدفع TTC على الحساب

ثمن البيع = تكلفة الشراء + هامش الربح.

25000 = تكلفة الشراء + 20% (25000).

تكلفة الشراء = 20000 دج.

التسجيل في دفتر اليومية:

10000	10000	05/13 ح/تسبيقات للموردين ح/الصندوق دفع تسبيقات للمورد	53	409
-------	-------	--	----	-----

		05/14		
	29500	/مشتريات بضاعة مخزنة	401	380
25105	5605	/TVA قابلة للاسترجاع	409	4456
10000		/موردو المخزونات		
		/تسبيقات للموردين		
		شراء بضاعة وتسجيل الفاتورة 777		
		//		
		/مخزونات البضائع		30
	29500	/مشتريات بضاعة	380	
29500		إدخال البضاعة المشتراة وصل رقم 37		
		05/19		
		/زنانن		411
	29750	/مبيعات	700	
25000		/ TVA محصلة	4457	
4750		بيع بضاعة على الحساب فاتورة 669		
		//		
		/بضاعة مستهلكة		
		/مخزون بضاعة		
	20000	تسليم البضاعة للزبون وصل إخراج		600
20000			30	

3-6 عملية الإنتاج: تتطلب عملية الإنتاج استهلاك مواد أولية وتموينات والتي يتم إخراجها من المخزن إلى مصلحة التصنيع. وعند إكمال عملية الإنتاج يتم تخزينها في المخزن لأجل بيعها.

محاسبيا يتم تتبع حركة المخزونات أثناء عملية الإنتاج من خلال وصولات فعند إخراج المواد الأولية من المخزن إلى مصلحة التصنيع نسجل /600 في الجانب المدين ويقابل الحساب /31 في الجانب الدائن وكذلك بالنسبة للتموينات الأخرى وبعد عملية التصنيع يتم إدخال المنتجات إلى المخزن ويسجل القيد الحساب /35x مدين في مقابل الحساب /724 تغيرات المخزونات من المنتجات دائن.

ملاحظات:

-المنتجات قد تكون وسيطية /351 أو تامة الصنع /355 أو بقايا /358.

-عند إخراج المنتجات بغرض إكمالها أو بيعها نعكس قيد إدخالها فقط.

-تكلفة المنتجات هي تجميع تكلفة المواد الأولية واللوازم وكل الأعباء التي لها علاقة بعملية الإنتاج.

ل  
Δ

التسجيل المحاسبي لعملية الإنتاج.

	Xxx	ح/ مواد أولية مستهلكة		601
	xxx	ح/ تموينات أخرى مستهلكة		602
Xxx		ح/ مواد أولية	31	
xxx		ح/ تموينات أخرى	32	
		إخراج مواد أولية و تموينات أخرى إلى ورشة التصنيع		
	Xxx	ح/ منتجات وسيطية		351
	Xxx	ح/ منتجات تامة الصنع		355
	Xxx	ح/ بقايا منتجات		358
Xxx		ح/ تغيرات المخزونات من المنتجات	724	
		إدخال منتجات إلى المخزن		
	Xxx	ح/ زبائن		411
Xxx		ح/ مبيعات	70	
Xxx		ح/ TVA محصلة	4457	
		بيع منتجات للزبائن		
	Xxx	ح/ تغيرات المخزونات من المنتجات		724
Xxx		ح/ منتجات تامة الصنع	355	
		ح/ إخراج منتجات تم بيعها		
	xxx	ح/ تغيرات المخزونات من المنتجات		724
xxx		ح/ منتجات وسيطية	351	
		إخراج منتجات وسيطية إلى الورشة		

7- طرق متابعة المخزون:

7-1- طريقة الجرد المتناوب:

تعتمد هذه الطريقة على القيام بإجراء جرد فعلي (طبيعي) للمخزون السلعي الموجود في تاريخ معين، وإتباع نظام الجرد الدوري فإنه عند عملية الشراء أو البيع نقوم بتسجيل الحصول على ملكية المخزون أو تحويل ملكية المخزون فقط على أساس الفاتورة وتكون المعالجة المحاسبية وفق الجرد المتناوب كما يلي:

- خلال الدورة يجب إثبات قيد نقل الملكية باستعمال (ح/ 380-381-382) بشكل متقابل مع (ح/ 600-601-602).

		إثبات نقل الملكية		
	XXX	/ح المشتريات المخزنة		38X
	xxx	/ح /ح TVA قابلة للاسترجاع 19%		4456
xxx		/ح موردو المخزونات	401	
XXX		/ح البنك	512	

-في نهاية الدورة يجب البدء في إلغاء رصيد بداية المدة (Annulation).

بالنسبة لمخزون البضائع والمواد واللوازم (ح/30-31-32)				
	XXX	/ح بضاعة مستهلكة		60X
XXX		/ح مخزونات	3x	
بالنسبة لمخزون المنتجات (ح/33-34-35)				
	XXX	/ح تغيرات المخزونات		72
XXX		/ح مخزونات	3x	
-إثبات استهلاك المشتريات بتصيد (ح/38x).				
	XXX	المشتريات المستهلكة		60X
XXX		المشتريات المخزنة	38x	

-استحداث وإثبات رصيد نهاية المدة (Création):

بالنسبة لمخزون البضائع والمواد واللوازم (ح/30-31-32)				
	XXX			3X
XXX			60x	

بالنسبة لمخزون المنتجات (ح/33-34-35)				
	XXX			60X
XXX			3x	

## 2-7 طريقة الجرد الدائم:

تتيح هذه الطريقة المتابعة المحاسبية للمخزونات وتساعد على التحديد السريع لوضعية الحسابات الدورية، وتعتمد هذه الطريقة على التسجيل المستمر لعملية الحصول على ملكية المخزون، الدخول إلى المخزن، عملية تحويل الملكية على أساس سعر البيع وخروج المخزون لغرض البيع على أساس تكلفة الشراء.

من خلال هذه الطريقة يمكن تحديد رصيد عناصر المخزون في أي لحظة من الزمن وتكون المعالجة

المحاسبية في هذه الطريقة لعناصر المخزون كما يلي:

عند الشراء يسجل قيد فاتورة الشراء وعند استلام المشتريات يحرر قيد الاستلام.

Xxx	Xxx	ح/المشتريات المخزنة	38x
	Xxx	ح/ TVA قابلة للاسترجاع	4455
xxx	xxx	ح/موردو المخزونات شراء أحد عناصر المخزونات (انتقال الملكية)	401
		//	
		ح/مخزونات	3x
		ح/المشتريات المخزنة استلام وتخزين المشتريات	38x

عند البيع فبمجرد إعداد فاتورة البيع يتم تسجيل قيد فاتورة البيع وعند تسليم المخزونات للزبون يتم تحرير قيد إخراج المخزونات كما يلي:

Xxx	Xxx	ح/الزبائن	411
		ح/مبيعات	70
Xxx	xxx	ح/ TVA مسترجعة	4457
		بيع مخزونات (فاتورة بيع)	
xxx	xxx	ح/مخزونات مستهلكة	600
		ح/مخزونات	أو 3
		إخراج المبيعات من المخزن	72

ملاحظة: في طريقة الجرد الدائم وفي نهاية السنة يجب ترصيد الحساب 38x فإذا كان مدين يُرصد مع الحساب ح/37، وإذا كان دائن يرصد مع الحساب ح/408. فواتير قيد الاستلام.

مثال: لدى إحدى المؤسسات كانت أرصدة المخزونات على النحو التالي:	
ح/30 بضاعة 25000 دج، ح/31 مواد أولية 24000 دج، ح/351 المنتجات الوسيطة 14000 دج.	
ح/355 المنتجات تامة الصنع 35000 دج.	
خلال السنة (N) قامت المؤسسة بالعمليات التالية:	
1- شراء المواد الأولية بـ 18000 (HT) على الحساب فاتورة 177، وصل إدخال 12.	
2- إخراج قيمة 15000 دج من مواد أولية لغرض تحويل إلى منتجات.	
3- إنتاج قيمة 7000 من المنتجات الوسيطة.	
4- بيع على الحساب منتجات مصنعة بسعر 28000 دج (HT) تكلفة إنتاجها 19000.	
5- تحويل قيمة 5000 دج من المنتجات الوسيطة إلى الورشة لإتمام تصنيعها.	
6- إدخال إلى المخزن قيمة 6000 دج من المنتجات تامة الصنع.	
7- بيع 60% من البضاعة (خارج الرسم HT)، هامش الربح 30% فاتورة 02 وصل إخراج 117.	



المطلوب: تسجيل العمليات في اليومية وفقا: لطريقة الجرد الدائم. ثم سجلها وفقا لطريقة الجرد المتناوب إذا كانت أرصدة نهاية المدة: البضاعة 10000، مواد أولية 25000 المنتجات الوسيطة 18000، المنتجات المصنعة 22000.

التسجيل في اليومية وفق طريقة الجرد المستمر (الدائم).

التسجيل في اليومية وفق طريقة الجرد المستمر (الدائم).

21420	1800	01 ح/مشتريات مواد أولية مخزنة	381
	3420	ح/ TVA قابلة للاسترجاع 19%	4456
		ح/موردو المخزونات	401
		شراء مواد أولية فاتورة رقم 177	
18000		//	
	18000	ح/مواد أولية	31
		ح/مشتريات مواد أولية إدخال مواد أولية إلى المخزن وصل رقم 12	381
15000	15000	02 ح/مواد أولية مستهلكة	61
		ح/مواد أولية إخراج مواد أولية إلى ورشة التصنيع	31
7000	7000	03 المنتجات نصف مصنعة	351
		ح/تغيرات المخزونات من المنتجات إنتاج منتجات وسيطة	724
28000	33320	04 ح/الزبائن ح/مبيعات من المنتجات تامة الصنع	411 701

19000	19000	بيع منتجات مصنعة على الحساب	355	724
		//		
		ح/تغيرات المخزونات من المنتجات ح/منتجات تامة الصنع إخراج منتجات مصنعة من المخزن		
		05		

5000	5000	351	724
		/تغيرات المخزونات من المنتجات /منتجات نصف مصنعة إخراج منتجات نصف مصنعة لغرض التصنيع	
6000	6000	724	355
		06 /منتجات تامة الصنع /تغيرات المخزونات من المنتجات الحصول على منتجات تامة الصنع	
19500	23205	700	411
		07 /الزبائن /مبيعات بضائع /TVA محصلة بيع بضاعة على الحساب فاتورة	
3705		30	
15000	15000		600
		// /مشتريات بضاعة مستهلكة /مخزون بضائع إخراج بضاعة من المخزن	

التسجيل في اليومية وفق طريقة الجرد المتناوب.

21420	18000	01	381
	3420	/مشتريات مواد أولية مخزنة /TVA قابلة للاسترجاع /موردو	4456
28000	33320	401	411
		المخزونات شراء مواد أولية فاتورة رقم	
5320	33320	701	411
		02 /زبائن /مبيعات منتجات تامة الصنع /TVA محصلة بيع منتجات تامة الصنع على الحساب	
	23205	700	411
		07	
		/زبائن /مبيعات بضاعة	

19500		4457	
3705			600
			601
	25000		723
	24000		724
	14000		
	35000	30	
25000		31	
24000		351	
14000		355	
35000			601
		381	
	18000	//	
18000			30
			31
		600	
	10000	601	

	25000		
10000			351
25000		723	355
		7247	
	18000		
	22000		
18000			
22000			

إذا بعض الحسابات المحاسبية كالتالي

1- الحسابات المتعلقة ببيع بضاعة على الحساب  
بالأثر أو الترخيص للمستهلك