

- 1-8 تعريف المخزونات وأنواعها
- 2-8 التصنيف المحاسبي للمخزونات
- 3-8 طرق تقييم وجرد المخزونات
- 4-8 محاسبة عملية الشراء وفق طريقة الجرد الدائم
- 5-8 محاسبة عملية الإنتاج وفق طريقة الجرد الدائم
- 6-8 محاسبة عملية البيع وفق طريقة الجرد الدائم
- 7-8 محاسبة المخزونات (شراء، إنتاج، بيع) وفق طريقة الجرد النهائي

1-8 تعريف المخزونات وأنواعها

1-1-8 تعريف المخزونات: عرف النظام المحاسبي المالي (SCF) المخزونات حسب المعيار المحاسبي الدولي (IAS02) على أنها أصول يمتلكها الكيان وتكون موجهة للبيع في إطار الاستعمال الجاري أو قيد الإنتاج أو المواد الأولية أو اللوازم الموجهة للاستهلاك خلال عملية الإنتاج أو تقديم الخدمات.

إذن فالمخزونات أصول متداولة تحتفظ بها المؤسسة بغرض:

- البيع في إطار النشاط العادي،
 - الاستعمال في عملية الإنتاج،
 - استهلاكها في تقديم الخدمات أو في التسيير الإداري.
- وتتميز المخزونات بأنها سريعة الدوران وقصيرة الأجل، حيث يتم تحويلها إلى منتجات أو بيعها خلال الدورة الاستغلالية للمؤسسة.

2-1-8 أنواع المخزونات:

1- المخزون التجاري (البضائع)

البضائع هي السلع التي تشتريها المؤسسة بهدف إعادة بيعها كما هي دون أي تعديل. تظهر عادة في الشركات التجارية مثل محلات التجزئة والجملة، مثل الملابس أو المواد الغذائية أو الأجهزة المنزلية.

2- مخزون المواد واللوازم

يشمل هذا المخزون كل المواد التي تُستخدم في الإنتاج أو في تقديم الخدمات، سواء كانت مواد أولية تدخل في المنتج مباشرة، أو مواد نصف مصنعة، أو لوازم ومستهلكات ضرورية للعمل. مثال: الحديد في صناعة الأثاث، الزيوت للصناعة، أدوات الصيانة.

3- مخزون المنتجات قيد الصنع

هي المنتجات التي بدأ تصنيعها لكنها لم تُستكمل بعد عند نهاية الفترة المالية، وتظهر في المؤسسات الصناعية لضمان تحديد تكلفة الإنتاج بدقة. مثال: سيارات قيد التجميع، ملابس لم تُخاط بعد.

4- مخزون المنتجات التامة الصنع

هي المنتجات التي تم الانتهاء من تصنيعها بالكامل وأصبحت جاهزة للبيع أو التسويق، مثل أثاث جاهز أو أجهزة إلكترونية مكتملة.

5- المخزونات المتأتية من التثبيات

هي المواد أو القطع التي تنشأ عندما تُهدر أو تُفكك التثبيات (ملحقات أصل ثابت) بهدف بيعها أو إعادة استعمالها. تسمح بتسجيل العناصر التي لم تعد أصلاً ثابتاً ولكنها لا تزال ذات قيمة يمكن بيعها أو إعادة استخدامها. حيث يُنقل الجزء الذي يمكن بيعه إلى حساب المخزونات المتأتية من التثبيات.

6- المخزونات في الخارج

هي المخزونات التي لم تصل بعد إلى المؤسسة لكنها في طريقها أو محتجزة لدى طرف ثالث (شاحن، مخزن لدى المورد....). تمكّن من احتساب المخزون الحقيقي في نهاية السنة حتى لو لم يكن مادياً في المؤسسة. ويُدرج حسب مستندات الاستلام في حساب المخزونات في الخارج.

2-8 التصنيف المحاسبي للمخزونات

يهدف التصنيف المحاسبي للمخزونات إلى تحديد الحسابات المناسبة لكل نوع من المخزون، مما يسهل تسجيل العمليات، مراقبة المخزون، وتقييمه بدقة في نهاية السنة المالية. هذا التصنيف مرتبط مباشرة بالنظام المحاسبي المالي الجزائري (SCF).

1- البضاعة (الحساب 30):

يستخدم لتسجيل السلع المشتراة بغرض إعادة البيع دون تعديل، ويشمل كل التكاليف المرتبطة بشراء البضاعة حتى تكون جاهزة للبيع.

2- المواد الأولية واللوازم والتموينات الأخرى (الحساب 31 والحساب 32):

– 31 المواد الأولية واللوازم (مواد تدخل الإنتاج مباشرة أو مواد مساعدة).

– 32 التموينات الأخرى / المستهلكات (مواد غير مباشرة أو مستهلكات تشغيلية)

3- السلع قيد الإنتاج (الحساب 33):

يحتفظ هذا الحساب بالمنتجات التي بدأت مرحلة التصنيع لكنها لم تكتمل بعد. يسهل تتبع التكاليف الجزئية لكل سلعة وضمان محاسبتها ضمن الفترة المناسبة.

4- الخدمات قيد الإنتاج (الحساب 34):

مخصص للمؤسسات التي تقدم خدمات أو مشاريع قصيرة الأجل، ويسجل فيه تكلفة الخدمات غير المكتملة في نهاية الفترة. يساعد على مزامنة التكاليف مع الإيرادات الفعلية.

5- مخزونات المنتجات النهائية (الحساب 35):

يحتوي على المنتجات المكتملة والجاهزة للبيع. يمثل هذا الحساب تحويل التكاليف من الإنتاج إلى أصول متداولة قابلة للتحويل إلى سيولة.

6- المخزونات المتأتية من التثبيات (الحساب 36):

تستخدم لتسجيل العناصر الناتجة عن التخلص من أصول ثابتة يمكن إعادة بيعها أو إعادة استخدامها، مثل مخلفات معدات أو قطع غيار.

7- المخزونات في الخارج (الحساب 37):

يسجل فيه المخزون الذي لم يصل بعد إلى المؤسسة، لكنه في الطريق أو مخزن لدى طرف ثالث. يضمن هذا الحساب تمثيل المخزون الفعلي ضمن القوائم المالية.

8- المشتريات المخزنة (الحساب 38):

يستخدم لتسجيل المخزونات المشتراة ولم تستلم بعد ضمن المخزون النهائي، ويرصد عند استلام المشتريات

9- خسائر القيمة عن المخزونات (الحساب 39):

يسجل الانخفاض في قيمة المخزون نتيجة التلف أو انخفاض القيمة السوقية، ويخصم من المخزون أو يسجل كمصروف.

8-3 طرق جرد وتقييم المخزون:

8-3-1 طرق جرد المخزون: إن النظام المحاسبي المالي ترك للمؤسسة حرية اختيار أسلوب جرد المخزون الأنسب لها من بين الأسلوبين التاليين:

أولاً- أسلوب الجرد الدائم "المستمر": يتميز هذا الأسلوب بأن رصيد آخر المدة وتكلفة البضاعة المباعة أو المواد المستهلكة يكون متوفرًا في أية لحظة من الدورة المالية، وذلك من خلال تتبع حركة مدخلات ومخرجات المخزون، حيث يتم تسجيل كل التغيرات من بيع، شراء، استهلاك، وغيرها.

من أهم متطلبات تطبيق أسلوب الجرد الدائم هو مسك بطاقة المخزون لكل نوع من أنواع المخزون، وذلك لتوضيح جميع المعلومات الخاصة بهذا المخزون. على الرغم من أن استخدام هذا الأسلوب يظهر

جميع المعطيات الخاصة بالمخزون إلا أن المؤسسة يجب أن تقوم بإجراءات الجرد الفعلي ولو مرة واحدة على الأقل خلال الدورة المالية، وذلك للتأكد من صحة المعلومات المثبتة في السجلات. ثانياً- أسلوب الجرد المتناوب "النهائي": عند اتباع هذا الأسلوب تقوم المؤسسة بتسجيل قيد محاسبي واحد فقط، والمتعلق بالحصول على ملكية المشتريات من عند المورد، أو تحويل ملكيتها للزبون وذلك بالاعتماد على وسيلة الإثبات (الفاتورة).

وفقاً لهذا الأسلوب يتم حساب مخزون آخر المدة عن طريق إجراء الجرد الفعلي للمخزون، وقد تلجأ المؤسسة إلى ذلك كل ستة أشهر تسهيلاً لإعداد التقارير المالية السنوية.

8-3-2 طرق تقييم المخزون: يتم تقييم المخزونات عند دخولها أو خروجها من المخازن بسعر التكلفة، حيث تشمل تكلفة المخزون جميع التكاليف التي تحملتها المؤسسة لإيصال المشتريات إلى مخازنها. **أولاً- تكلفة الشراء:** يتم تقييم المخزونات بتكلفة شرائها وهي تضم ثمن الشراء مضاف إليه جميع المصاريف المتعلقة بعملية الشراء (مصاريف النقل، الشحن، التفريغ، الجمرcke، التأمين، وجميع الرسوم غير المسترجعة) ، ويتم استبعاد جميع التخفيضات التجارية التي تستفيد منها المؤسسة وكذا الرسم على القيمة المضافة، ومنه فإن تكلفة شراء المخزون تحسب كما يلي:

$$\text{تكلفة الشراء} = \text{ثمن الشراء} + \text{مصاريف الشراء} + \text{ضرائب ورسوم غير قابلة للاسترجاع} - \text{التخفيضات التجارية}$$

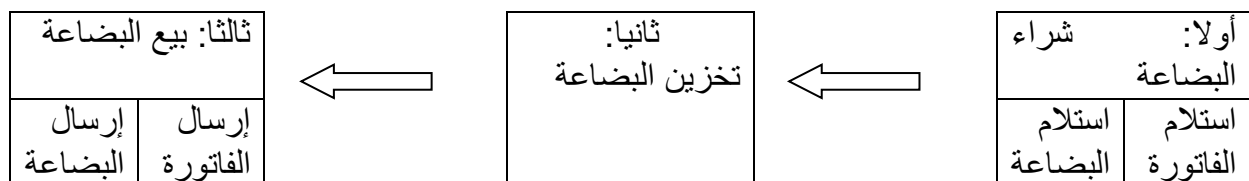
ثانياً- تكلفة الإنتاج: تقيم تكلفة المخزونات من المنتجات بتكلفة إنتاجها، والمتمثلة في تكلفة المواد الأولية واللوازم المستهلكة أثناء عملية الإنتاج وكذا الأعباء المباشرة وغير المباشرة المتعلقة بعملية الإنتاج، ويتم حسابها كما يلي:

تكلفة الإنتاج = تكلفة المواد المستهلكة + المصاريف المباشرة وغير المباشرة المتعلقة بعملية الإنتاج
ألزم النظام المحاسبي المالي المؤسسة بضرورة اعتماد إحدى الطريقتين في تقييم مخرجات المخزون والقيام بعمليات الجرد، وهما كما يلي:
أ- طريقة الوارد أولاً الصادر أولاً (FIFO): تقوم هذه الطريقة على أساس أن ما يرد أولاً إلى المخازن يخرج أولاً، أي أن تكلفة المواد التي تخرج من المخازن تكون بالأسعار الأقدم، وتحسب تكلفة المخزون السلعي في آخر الدورة على أساس أحدث الأسعار.
ب- طريقة متوسط التكلفة المرجح: تعتمد هذه الطريقة على قسمة تكلفة المخزونات القابلة للبيع على عدد وحدات المخزونات القابلة للبيع، وهذه الطريقة هي الأكثر انتشاراً في تقييم المخزون لدى المؤسسات الصغيرة والمتوسطة. وفقاً لهذه الطريقة يتم استخدام سعر موحد للمخزون، سواء بالنسبة للكميات المباعة أو المخزون النهائي. ويتم حساب متوسط التكلفة المرجح للمخزون كما يلي:

$$\text{المتوسط المرجح لتكلفة الوحدة الواحدة من المخزون} = \frac{\text{تكلفة البضاعة المتاحة للبيع}}{\text{عدد الوحدات القابلة للبيع}}$$

8-4 محاسبة عملية الشراء وفق طريقة الجرد الدائم

تقوم المؤسسة التجارية بشراء البضاعة وإعادة بيعها على حالها، وتمثل عمليات الشراء والبيع من أهم العمليات المتعلقة بدورة الاستغلال في مؤسسة تجارية، حيث يتم تقييم البضائع بتكلفة الشراء. وتتمثل دورة الاستغلال في مؤسسة تجارية في ما يلي:



وفق أسلوب الجرد الدائم تمر عملية شراء البضاعة على مستوى المؤسسة التجارية بمرحلتين، الأولى خاصة بنقل ملكية البضاعة من البائع إلى المشتري، والثانية تتعلق بتسليم البضاعة. **أولاً- شراء البضاعة:** يتم أولاً تسجيل عملية استلام الفاتورة والتي تعبر عن نقل ملكية البضاعة، ويتم ذلك كما يلي:

380	401	فاتورة رقم.....	xxx	xxx
	5xx		xxx	xxx

ثانياً- تخزين البضاعة: وعند استلام البضاعة وتخزينها في مخازن المؤسسة يتم تسجيل القيد التالي:

30	380	وصل دخول البضاعة رقم....	xxx	xxx
----	-----	--------------------------	-----	-----

مثال تطبيقي 1:

لدينا بعض العمليات التي قامت بها مؤسسة تجارية خلال شهر مارس 2018:

- بتاريخ 2018/03/05 شراء بضاعة من عند المورد بسعر 387.000 دج، وتحملت مصاريف النقل بـ 50.000 دج، مصاريف التأمين على عملية النقل 75.000 دج، مصاريف التأمين على شاحنة النقل 110.000 دج، تمت العملية نقداً، وتم استلام البضاعة مع الفاتورة رقم (018/25) في نفس اليوم.

المطلوب: إذا علمت أن TVA=19% قم بما يلي:

- 1- إعداد الفاتورة رقم (018/25)، والفاتورة رقم (018/55)؛
- 2- تسجيل العمليات السابقة في دفتر اليومية.

الحل:

1- إعداد الفواتير:

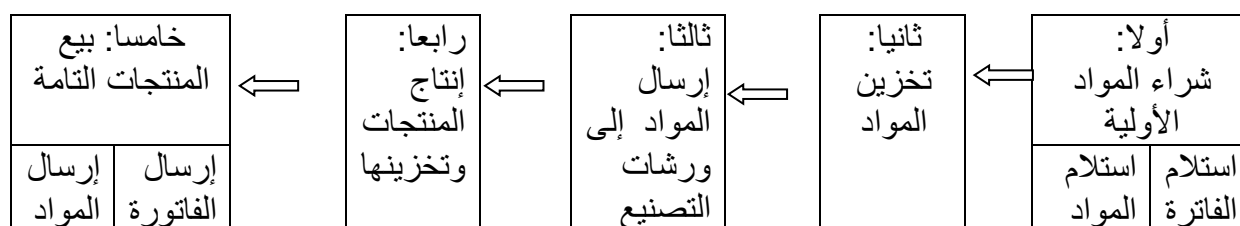
فاتورة الشراء رقم (018/25)	
البيان	المبالغ (دج)
ثمن الشراء	387.000
مصاريف النقل	50.000
مصاريف التأمين على النقل	75.000
تكلفة الشراء	512.000
TVA = 19%	97.280
المبلغ واجب الدفع TTC	609.280

2- تسجيل العمليات السابقة في دفتر اليومية:

609.280	512.000 97.280	2018/03/05 مشتريات البضاعة TVA على عملية الشراء الصندوق فاتورة رقم (018/25) //	53	380 4456
		بضاعة مشتريات البضاعة وصل استلام رقم //		30
		أقساط التأمين الصندوق		616
512.000	512.000		380	
110.000	110.000		53	

5-8 محاسبة عملية الإنتاج وفق طريقة الجرد الدائم

تقوم المؤسسة الصناعية بشراء المواد الأولية واللوازم من أجل استهلاكها في عملية تصنيع المنتجات، والتي تخزن بدورها لتباع لاحقاً. وتتمثل دورة الاستغلال في مؤسسة صناعية في ما يلي:



أ- شراء المواد الأولية أو التموينات الأخرى: يتم أولاً تسجيل عملية استلام الفاتورة والتي تعبر عن نقل ملكية المواد، حيث يتم ذلك بتكلفة الشراء، وتسجل كما يلي:

382/381 4456	401 5xx	فاتورة رقم.....	xxx xxx	xxx xxx
-----------------	------------	-----------------	------------	------------

ب- تخزين المواد المشتراة: وعند الاستلام والتخزين يتم تسجيل القيد التالي:

32/31	382/381	وصل دخول المواد....	xxx	xxx
-------	---------	---------------------	-----	-----

ج- إرسال المواد إلى ورشات التصنيع: يتم إخراج المخزونات من المواد الأولية من المخازن ويتم إرسالها إلى ورشات التصنيع:

601 602	31 32	وصل خروج المواد.....	xxx xxx	xxx xxx
------------	----------	----------------------	------------	------------

د- إنتاج المنتجات وتخزينها: قد تكون هذه المنتجات إما منتجات تامة، أو وسيطية، أو بقايا منتجات، أو منتجات وخدمات قيد الإنجاز:

33	منتجات قيد الإنجاز	xxx	
34	خدمات قيد الإنجاز	xxx	
35	مخزونات المنتجات	xxx	
724	تغير المخزونات من المنتجات وصل دخول المواد	xxx	

مثال تطبيقي 2:

- قامت مؤسسة "شمس الدين" الصناعية بالعمليات التالية خلال الثلاثي الأول من سنة 2019:
- 1- قامت بدفع تسبيق نقدي للمورد بقيمة 100.000 دج من أجل شراء مواد أولية؛
 - 2- شراء المواد الأولية وتضمنت الفاتورة رقم (018/02) ما يلي: ثمن الشراء HT بقيمة 750.000 دج، مصاريف النقل 20.000 دج، قيمة التسبيق، والتسديد كان بشيك بنكي، وتم استلام الفاتورة مع المواد؛
 - 3- تم إرسال ثلثي المواد الأولية المشتراة إلى ورشات التصنيع لاستعمالها في العملية الإنتاجية؛
 - 4- أعطت ورشات التصنيع منتجات تامة بتكلفة 630.000 دج، وتم إرسالها إلى مخازن المؤسسة؛

المطلوب:

- إعداد الفاتورة رقم (018/02) مع العلم أن TVA = 19%
- تسجيل العمليات السابقة في دفتر يومية المؤسسة.

الحل:

فاتورة الشراء رقم (018/02)	
البيان	المبالغ (دج)
ثمن الشراء مصاريف النقل	750.000 20.000
تكلفة الشراء	770.000
TVA = 19% تسبيق	146.300 (100.000)
المبلغ واجب الدفع TTC	816.300

100.000	100.000	01	53	409
		تسبيق نقدي		
	770.000 146.300	02	512 409	381 4456
		مشتريات المواد الأولية TVA على عملية الشراء		
816.300 100.000		البنك تسبيق فاتورة رقم (018/02) //		

770.000	770.000	مواد أولية	381	31
		مشتريات المواد الأولية وصل دخول المواد...		
513.333,33	513.333,33	03 مواد أولية مستهلكة	31	601
		مواد أولية وصل خروج المواد...		
630.000	630.000	04 منتجات تامة الصنع تغير المخزونات من المنتجات وصل تخزين المنتجات..	724	355

6-8 محاسبة عملية البيع وفق طريقة الجرد الدائم:

1-6-8 بيع بضاعة : وفق أسلوب الجرد الدائم تمر عملية بيع البضاعة على مستوى المؤسسة التجارية بمرحلتين، الأولى خاصة بنقل ملكية البضاعة من البائع إلى المشتري، والثانية تتعلق بتسليم البضاعة. المرحلة الأولى: خاصة بإرسال الفاتورة للزبون لإثبات نقل ملكية البضاعة، وتسجل محاسبيا كما يلي:

xxx	xxx		411
xxx	xxx		5xx
xxx		فاتورة رقم	700

المرحلة الثانية: أما عند إخراج البضاعة من المخازن فتسجل بتكلفة الشراء كما يلي:

xxx	xxx		600
xxx		وصل خروج البضاعة....	30

مثال تطبيقي 03:

بالاعتماد على معطيات المثال التطبيقي 01 ، وبتاريخ 2018/03/11 باعت نصف البضاعة المشتراة بـ 330.000 دج، وتمت العملية بالأجل، مع العلم أنها أرسلت البضاعة مع الفاتورة رقم (018/55) في نفس اليوم.

المطلوب:

- إعداد فاتورة البيع رقم (018/55)

- تسجيل العملية في دفتر اليومية.

الحل:

- إعداد فاتورة البيع:

فاتورة البيع رقم (018/55)	
البيان	المبالغ (دج)
سعر البيع	330.000

62.700	%19 = TVA
392.700	المبلغ واجب الدفع TTC

- تسجيل العمليات في دفتر اليومية:

2018/03/11				
330.000 62.700	392.700	الزبائن	700	411
		مبيعات البضاعة TVA على المبيعات (فاتورة رقم 018/55)	4457	
304.640	304.640	بضاعة مستهلكة		600
		بضاعة وصل خروج البضاعة...	30	

8-6-2 بيع المنتجات: يتم تسجيل هذه العملية وفق مرحلتين، الأولى خاصة بنقل الملكية والثانية بإرسال المنتجات، وتسجل كما يلي:

المرحلة الأولى: يتم خلالها نقل ملكية المبيعات من المؤسسة إلى الزبون، ونسجل القيد التالي:

سعر البيع = تكلفة الإنتاج + هامش الربح

xxx	xxx		700	411
xxx	xxx		4457	5xx
		فاتورة رقم.....		

المرحلة الثانية: خاصة بإخراج المنتجات من المخازن بتكلفة الإنتاج، ونسجل القيد التالي:

xxx	xxx		355	724
		خروج المنتجات إلى المخازن		

مثال تطبيقي 4: بالاعتماد على معطيات المثال 2، باعت المؤسسة نصف الكمية المنتجة بسعر بيع 400.000 دج، وتم تسليم المواد في نفس اليوم.

المطلوب :

- سجل العملية في دفتر اليومية

الحل:

01				
400.000 76.000	476.000	الزبائن	701	411
		مبيعات المنتجات ر.ق.م محصلة على المبيعات فاتورة البيع	4457	
	315.000	//		724
			355	

315.000		خروج المنتجات من المخازن		
---------	--	--------------------------	--	--

7-8 محاسبة المخزونات (شراء، إنتاج، بيع) وفق طريقة الجرد النهائي

تعتمد المؤسسات التي تطبق طريقة الجرد النهائي على عدم متابعة حركة المخزون بشكل مستمر أثناء السنة المالية، إذ لا تُسجل عمليات الدخول والخروج في حسابات المخزون مباشرة، بل تُحمل المشتريات أو تكاليف الإنتاج على حسابات الأعباء، ثم يتم تحديد قيمة المخزون الفعلية في نهاية السنة عن طريق الجرد المادي وتسوية الحسابات محاسبياً.

أولاً- خلال الدورة

1- معالجة عمليات الشراء: خلال السنة يقوم المحاسب بتسجيل قيد نقل الملكية فقط سواء للبضاعة، المواد الأولية، أو التموينات الأخرى، دون تسجيل قيد استلام وتخزين المواد، ويسجل القيد التالي :

38×	4456		xxx xxx	xxx xxx
401	5×	فاتورة شراء رقم.....		

2- معالجة عمليات البيع: خلال السنة يقوم المحاسب أيضاً بتسجيل قيد نقل الملكية فقط سواء للبضاعة، أو المنتجات، دون تسجيل قيد إرسال المبيعات ويسجل القيد التالي :

411	5×		xxx xxx	xxx xxx
700	4457	فاتورة رقم.....		

ثانياً- في نهاية الدورة: في نهاية الدورة وبعد القيام بعملية الجرد يتم تسجيل القيود التالية:

أ- إلغاء رصيد أول المدة: يتم من خلال هذا القيد إلغاء المخزون الذي تم تسجيله ضمن القيد الافتتاحي في أول المدة، ونسجل ما يلي:

600	مشتريات بضاعة مستهلكة	xxx	
601	مشتريات مواد أولية مستهلكة	xxx	
602	مشتريات تموينات مستهلكة	xxx	
72x	تغير المخزون	xxx	
	بضاعة مخزنة	xxx	30
	مواد أولية ولوازم	xxx	31
	تموينات أخرى	xxx	32
	منتجات مصنعة	xxx	35
	منتجات متأتية من التثبيات	xxx	36
	إلغاء رصيد أول المدة		

ب- ترصيد الحساب 38: وذلك بتسجيل القيد التالي:

600	مشتريات بضاعة مستهلكة	xxx	
601	مشتريات مواد أولية مستهلكة	xxx	
602	مشتريات تموينات مستهلكة	xxx	
	بضاعة مخزنة	xxx	380
	مواد أولية ولوازم	xxx	381
	تموينات أخرى	xxx	382
	ترصيد الحساب 38		

ج- إثبات مخزون آخر المدة:

30	بضاعة مخزنة	xxx	
31	مواد أولية ولوازم	xxx	
32	تموينات أخرى	xxx	

35	منتجات مصنعة	xxx	
36	منتجات متأتية من التثبيات	xxx	
600	مشتريات بضاعة مستهلكة	xxx	
601	مشتريات مواد أولية مستهلكة	xxx	
602	مشتريات تموينات مستهلكة	xxx	
72x	تغير المخزون	xxx	
	إثبات مخزون آخر المدة		