

## الأسبوع الثامن ( المحاضرة 15+16): محاسبة المخزونات

تقوم المؤسسات الاقتصادية خلال فترة حياتها بالعديد من العمليات المتنوعة والمختلفة، حيث تصنف هذه العمليات عموماً الى عمليات تمويلية، عمليات استثمارية، وعمليات استغلالية. فمن خلال العمليات التمويلية تتمكن المؤسسات من تدبير ما تحتاجه من أموال لازمة لمزاولة نشاطها، ومن خلال العمليات الاستثمارية تتاح للمؤسسات فرصة الحصول على ما يلزمها من أصول رأسمالية، أما العمليات الاستغلالية فهي تتضمن كل العمليات الجارية التي تقوم بها المؤسسة بهدف تحقيق الربح. وتعتبر العمليات على المخزون من أهم هذه العمليات، فالمخزون يعد من بين أهم عناصر الأصول المتداولة والتي تحظى بأهمية كبيرة خاصة لدى المؤسسات الصناعية والتجارية لما له من أثر بالغ على نتيجة نشاط المؤسسة.

**تعريف المخزون:** لقد عرفت الفقرة رقم 1.123 من القرار رقم 71 المؤرخ في 26 جويلية 2008 والمحدد لقواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، المخزونات على أنها: " أصول:

- يمتلكها الكيان وتكون معدة للبيع في إطار الاستغلال الجاري؛
- هي قيد الإنتاج بقصد مماثل؛
- هي مواد أولية أو لوازم موجهة للاستهلاك خلال عملية الإنتاج أو تقديم خدمات؛
- تكون المخزونات في إطار عملية تقديم خدمات هي كلفة الخدمات التي لم يقم الكيان بعد باحتساب النواتج المناسبة له.

يتم تصنيف أصل في شكل مخزونات ( أصول جارية ) أو في شكل تثبيات ( أصول غير جارية ) ليس على أساس نوع الأصل بل تبعا لوجهته أو نشاطه في إطار نشاط الكيان"

### تقييم المخزونات

يتم تقييم عناصر المخزون التي اقتنتها المؤسسة بتكلفة شرائها، أي سعر الشراء الصافي ( بعد استبعاد قيمة التخفيضات التجارية ) مضافاً إليه جميع المصاريف الملحقه إلى غاية وصول المخزون إلى المكان والحالة التي يوجد فيها، ومن أهم هذه المصاريف نذكر: مصاريف النقل، مصاريف التأمين، حقوق الجمارك، مصاريف الشحن،

رسوم غير قابلة للاسترجاع... ويستثنى من هذه التكلفة مبلغ الرسم على القيمة المضافة على اعتبار أنه قابل للاسترجاع من مصلحة الضرائب.

أما عناصر المخزون التي قامت المؤسسة بإنتاجها فهي تقيم بتكلفة إنتاجها والتي تتضمن العناصر التالية:

- الأعباء المرتبطة مباشرة بالوحدات المنتجة، كأعباء اليد العاملة المباشرة؛
  - الأعباء العامة المتغيرة والثابتة التي تحملتها المؤسسة لتحويل المواد الأولية إلى منتجات؛
- في حين أهر النظام المحاسبي المالي المؤسسات بتطبيق إما طريقة المتوسط المرجح أو طريقة الوارد أولاً الصادر أولاً ( FIFO: first in first out ) من أجل تقييم تكلفة المخرجات المتعاوضة أو عند الجرد، وعليه فقد تم استبعاد طريقة الوارد أخيراً الصادر أولاً ( LIFO: last in first out ) التي كانت متاحة التطبيق سابقاً. أما المخزونات التي لا تعوض بعضها البعض فيتم تقييمها عنصراً بعنصر بالتكلفة الحقيقية للعنصر.

**أساليب جرد المخزون:** لقد ترك النظام المحاسبي المالي الحرية للمؤسسات لاختيار أسلوب جرد المخزون الأنسب لها من بين الأسلوبين التاليين:

**أولاً: أسلوب الجرد الدائم ( المستمر ):** يتيح هذا الأسلوب المتابعة المحاسبية للمخزونات ويساعد على التحديد السريع لوضعية الحسابات الدورية، كما يمكن هذا الأسلوب في ما يتعلق بالمنتجات التامة الصنع بإحداث تناسب مباشر بين تكاليف المخزونات المبيعة والعائدات المتعلقة بها.

وباعتماد أسلوب الجرد الدائم للمخزون فإننا نسجل وباستمرار عملية الحصول على ملكية المخزون، عملية الدخول إلى المخازن، عملية تحويل الملكية على أساس سعر البيع، وكذا عملية خروج المخزون لغرض البيع على أساس التكلفة المقيمة وفقاً لإحدى طريقتي التقييم السابقتين.

**ثانياً: أسلوب الجرد المتناوب ( الدوري ):** يعتمد هذا الأسلوب على إجراء جرد فعلي ( طبيعي ) للمخزون السلعي الموجود في تاريخ معين عن طريق عد أو وزن وقياس الوحدات الموجودة في ذلك التاريخ، ويتبع أسلوب الجرد المتناوب نقوم بتسجيل الحصول على ملكية المخزون أو تحويل ملكية المخزون فقط على أساس الفاتورة.

**المعالجة المحاسبية للمخزونات وفقاً لأسلوب الجرد الدائم ( المستمر ):**

**الحساب 30 مخزون بضاعة:** نسجل في هذا الحساب مجمل السلع التي اشترتها المؤسسة من أجل إعادة بيعها على حالتها دون إجراء أي تحويل أو تغيير عليها.

**التسجيل المحاسبي لعملية شراء البضاعة:** تسجل عملية شراء البضاعة محاسبياً في قيدين كالتالي:

أولاً: قيد الشراء (أو قيد الفاتورة): تعد الفاتورة عقد نقل ملكية البضاعة إلى الزبون بغض النظر عن استلامه لها من عدمه، ويسجل هذا القيد كما يلي:

		-----		
		-----		
		ح / مشتريات بضاعة مخزنة		380
		ح / موردو المخزون / البنك / الصندوق	53/512/401	

ثانياً أ: قيد استلام البضاعة (أو قيد التخزين): وهو القيد الذي يتم بموجب وصل الاستلام، ويتم التسجيل المحاسبي لهذا القيد كالتالي:

		-----		
		-----		
		ح / مخزون بضاعة		30
		ح / مشتريات بضاعة مخزنة	380	

وعلى هذا الأساس يعتبر حساب 380 حساب وسيط (أو حساب عبور) يجب ترصيده في نهاية الدورة المالية، حيث أنه لا ينبغي أن يظهر بأي حال من الأحوال في الميزانية.

مثال: في 01.13 ن قامت مؤسسة "الوفاء" بشراء بضاعة بقيمة 20000 دج بشيك بنكي، وفي 01.26 ن تم استلام البضاعة المشتراة.

المطلوب: التسجيل في دفتر اليومية

الحل:

		-----	01.13 ن	-----		
		-----		-----		
		ح / مشتريات بضاعة مخزنة				380
	20000	ح / البنك			512	
		شراء بضاعة بشيك بنكي				
		-----	01.26 ن	-----		
		-----		-----		
		ح / مخزون بضاعة				30
	20000	ح / مشتريات بضاعة مخزنة			380	
		استلام البضاعة المشتراة				
	20000					

التسجيل المحاسبي لعملية بيع البضاعة: مثلما هو عليه الحال في عملية شراء البضاعة، فإن عملية بيع البضاعة تسجل أيضا في قيدين كالتالي:

أولاً: قيد البيع: حيث نجعل أحد حسابات: البنك، الصندوق، عملاء مديناً بسعر بيع البضاعة، والحساب 700 مبيعات بضاعة مباعه دائناً.

		-----		
		ح / عملاء / البنك / الصندوق		53/512/411
		ح / مبيعات بضاعة	700	

ثانياً: قيد تسليم البضاعة المباعه للعميل: حيث نجعل الحساب 600 مشتريات بضاعة مباعه مديناً بتكلفة شراء البضاعة المباعه، في حين نجعل الحساب 30 مخزون بضاعة دائناً.

		-----		
		ح / مشتريات بضاعة مباعه		600
		ح / مخزون بضاعة	30	

مثال: في 02.05.ن قامت مؤسسة "الوفاء" ببيع كل البضاعة المشتراة في 01.13.ن بسعر 25000 دج على الحساب.

المطلوب: التسجيل في دفتر اليومية

الحل:

		----- 02.05.ن -----		
	25000	ح / عملاء		411
25000		ح / مبيعات بضاعة	700	
		بيع بضاعة على الحساب		
		----- // -----		
	20000	ح / مشتريات بضاعة مباعه		600
20000		ح / مخزون بضاعة	30	
		تسليم البضاعة المباعه إلى الزبون		

الحساب 31 مواد أولية ولوازم: نسجل في هذا الحساب مجمل المواد والتوريدات التي اشترتها المؤسسة من أجل تحويلها إلى منتجات.

التسجيل المحاسبي لعملية شراء المواد الأولية واللوازم: تسجل عملية شراء المواد الأولية واللوازم محاسبيا في قيدين كالتالي:

أولاً: قيد الشراء (أو قيد الفاتورة): وفيه نجعل الحساب 381 مشتريات مواد أولية ولوازم مخزنة مدينياً، وأحد حسابات موردو المخزون، البنك، الصندوق دائئاً، وهذا بتكلفة شراء المواد الأولية واللوازم.

	-----	-----	
	ح / مشتريات مواد أولية ولوازم مخزنة		381
	ح / موردو المخزون / البنك / الصندوق	53/512/401	

ثانياً: قيد استلام المواد الأولية واللوازم (أو قيد التخزين): وفيه نجعل الحساب 31 مواد أولية ولوازم مدينياً، والحساب 381 مشتريات مواد أولية ولوازم مخزنة دائئاً، وبذلك يرصد هذا الأخير.

	-----	-----	
	ح / مواد أولية ولوازم		31
	ح / مشتريات مواد أولية ولوازم مخزنة	381	

التسجيل المحاسبي لعملية استهلاك المواد الأولية واللوازم: عندما تقوم المؤسسة بإخراج المواد الأولية واللوازم من المخازن وتدخلها إلى الورشات من أجل تصنيعها، فإن هذه العملية تسجل محاسبياً في قيد واحد يجعل الحساب 601 مشتريات مواد أولية ولوازم مستهلكة مدينياً والحساب 31 مواد أولية ولوازم دائئاً.

	-----	-----	
	ح / مشتريات مواد أولية ولوازم مستهلكة		601
	ح / مواد أولية ولوازم	31	

ملاحظة: في حالة قيام المؤسسة ببيع المواد الأولية واللوازم وهي تعد حالة خاصة واستثنائية، فإن المواد الأولية واللوازم في هذه الحالة تعامل معاملة البضاعة، وتسجل محاسبياً كالتالي:

	-----	-----	
	ح / عملاء / البنك / الصندوق		53/512/411
	ح / مبيعات بضاعة	700	

		قيد الفاتورة	
		-----	
		ح / مشتريات بضاعة مبيعة	600
		ح / مواد أولية ولوازم	31
		خروج المواد الأولية واللوازم لغرض البيع	

مثال: خلال شهر جانفي سنة 2022 قامت مؤسسة "الأصالة" المختصة في إنتاج الأثاث بالعمليات التالية:  
2022.01.20 شراء مواد أولية متمثلة في 2000 متر من الخشب بسعر 450 دج للمتر الواحد على الحساب.

2022.01.27 استهلاك 800 متر من الخشب في عملية التصنيع.

2022.01.29 بيع 1000 متر من الخشب بسعر 600 دج للمتر الواحد، وقد استلمت المبلغ عن طريق البنك.

المطلوب: تسجيل القيود المناسبة في دفتر اليومية

الحل:

		----- 2022.01.20 -----	
	900000	ح / مشتريات مواد أولية ولوازم مخزنة (2000م x 450 دج)	381
900000		ح / موردو المخزون	401
		شراء مواد أولية ولوازم على الحساب	
		----- // -----	
	900000	ح / مواد أولية ولوازم	31
900000		ح / مشتريات مواد أولية ولوازم مخزنة	381
		استلام المواد الأولية واللوازم المشتراة	
		----- 2022.01.27 -----	
	360000	ح / مشتريات مواد أولية ولوازم مستهلكة (800م x 450 دج)	601
360000		ح / مواد أولية ولوازم	31
		استهلاك مواد أولية ولوازم في عملية التصنيع	

		----- 2022.01.29 -----		
		ح / البنك (1000 x 600 دج)		
	600000	مبيعات بضاعة		512
600000		بيع مواد أولية ولوازم بشيك بنكي	700	
		----- // -----		
		ح / مشتريات بضاعة مبيعة (1000 x 450 دج)		
	450000	ح / مواد أولية ولوازم		600
450000		تسليم المواد المبيعة إلى الزبون	31	