

المركز الجامعي عبد الحفيظ بو الصوف
2025/2024 السداسي 2

المحاضرة الأولى تخص العمليات الأساسية لشراء وبيع
المخزونات



تعتبر المخزونات من اهم العناصر الاساسية في الميزانية، لذلك يجب أن ترتب وتراقب وفق معايير واضحة ودقيقة، فعملية التخزين مهما كان نوع نشاطها (تجاري، صناعي، أو خدمي بشكل أقل) تعتبر جد هامة حتى في ظل أنظمة الانتاج الحديثة مثل الانتاج وفق الطلبات، أو الانتاج على أساس الوقت، وهوما يحتم عملية متابعة المخرجات والمدخلات من المخازن بالكميات وبالقيم، وتسمى هذه العملية بالجرد الدائم للمخزونات، كما أن تقييم المخزونات يعتبر عنصر هاماً من عناصر حساب سعر التكلفة، ونظراً لأهمية محاسبة المخزونات فقد خصص له معايير المحاسبة الدولية معياراً مستقلاً بذاته هو IAS2 المخزونات.

1-مدخل إلى المخزونات

1-1 - مفهوم المخزون:

عرفها المعيار المحاسبي الدولي IAS2 على أنها تمثل جزء من الاصول الجارية وأن مدة بقائها في المؤسسة مهما طالت فإنها لا تتعدى دورة استغلالية (12 شهراً)، إذ تتحول إلى نقود وتتجدد.

أما حسب النظام المحاسبي المالي عرفها على أنها اصولاً :

➤ يمتلكها الكيان وتكون موجهة للبيع في ظل الاستغلال الجاري؛

➤ هي قيد النتاج بقصد مماثل؛

➤ هي مواد أولية أو لوازم موجهة للاستهلاك خلال عملية الانتاج أو تقدم الخدمات.

من خلال التعاريف السابقة نستنتج أن المخزونات تتضمن مجموعة من المواد واللوازم والبضائع التي اشترتها المؤسسة أو أنتجتها بهدف استعمالها و أو بيعها.

1-2 - قاعدة حساب المخزونات

ح/ 30 المخزونات من البضائع

ح/ 31 مواد أولية ولوازم

ح/ 32 تموينات أخرى: يتفرع إلى :

- ح/ 321 مواد قابلة للاستهلاك

- ح/ 322 لوازم (توريدات)

- ح/ 326 أغلفة مستهلكة

ملاحظة 1: تقييم حركة هذه العناصر بتكلفة الشراء

حيث أن تكلفة الشراء = ثمن الشراء + كل الأعباء الملحقة بعملية الشراء

ح/ 33 انتاج السلع الجاري انجازها

ح/ 34 انتاج الخدمات الجاري انجازها

ح/ 35 المخزونات من المنتجات: يتفرع إلى :

- ح/ 351 منتجات وسيطية
- ح/ 355 منتجات تامة الصنع
- ح/ 358 بقايا وفضلات

ملاحظة 2: تقيم حركة هذه العناصر على مستوى المخازن بتكلفة الانتاج

حيث تكلفة الانتاج = تكلفة شراء المواد الأولية المستعملة (المستهلكة) + مصاريف الانتاج

ملاحظة 3: تم تجميع هذه العناصر في مجموعة واحدة ضمن النظام المحاسبي المالي في المجموعة الثالثة نظرا لتشابه وتجانس معالجتها المحاسبية، وتم تسميتها بالمخزونات لأنها قابلة للتخزين.

2- المعالجة المحاسبية للعمليات على المخزونات

تختلف أنواع المخزونات في المؤسسة حسب طبيعة نشاطها وبذلك تختلف التسجيلات المحاسبية، ففي المؤسسة التجارية التي تمثل البضاعة موضوع نشاطها الرئيسي تقتضي المعالجة لمحاسبية متابعة الترتيب التالي من العمليات:

شراء البضاعة ← تخزينها ← بيعها

أما بالنسبة للمؤسسة الصناعية التي تمثل المواد واللوازم والتموينات الأخرى والمنتجات موضوع نشاطها الرئيسي فإن المعالجة المحاسبية فيها تقتضي متابعة الترتيب التالي:

شراء المواد الأولية ← تخزينها ← تحويلها/ اضافة تموينات أخرى ← تخزين المنتجات ← بيعها

ملاحظة 4: لو تمت متابعة حركة المخزون وتسجيلها وفق وصولات الاستلام وتسجيلها يوميا يوم قبل من قبل المحاسب فالمؤسسة تتبع طريقة الجرد الدائم، أما في حالة عدم متابعة حركة المخزون من قبل المحاسب وعدم تسجيلها في اليومية فالمؤسسة تتبع طريقة الجرد المتناوب والتي تقتضي القيام بتسوية معينة في نهاية الدورة، وعليه فكل القيود الموالية مع الأمثلة تتم وفق الجرد الدائم وسيتم تناول الجرد المتناوب.

➤ ح/ 30 المخزون من البضائع: هي تلك المواد التي اشترتها المؤسسة لاعادة بيعها على حالها وتقتضي قاعدة

مسك هذا الحساب متابعة العمليات التالية:

حالة الشراء:

380	ح/ مشتريات البضاعة المخزنة	xxxxx	.../.../..
44563	ح/ الرسم على القيمة المضافة	xxxxx	
	مسترجع	xxxxx	
401	ح/ موردو المخزونات والخدمات	xxxxx	
512	ح/ البنك	xxxxx	

		ح/ الصندوق استلام الفاتورة رقم ...	53	
xxxxxx	xxxx	.../.../... ح/ مخزونات البضائع ح/ مشتريات البضاعة المخزنة استلام البضاعة	380	30

حالة البيع

xxxxxx xxxxxx	xxxxxx	.../.../... ح/ الزبائن ح/ البنك ح/ الصندوق ح/ مبيعات بضاعة ح/ الرسم على القيمة المضافة المحصل ارسال فاتورة البيع	700 4457	411 512 53
تكلفة الشراء	تكلفة الشراء	.../.../... ح/ مشتريات البضاعة المباعة ح/ مخزونات البضائع استلام البضاعة	30	600

➤ المعالجة المحاسبية للمواد الأولية ح/31 و ح/32

➤ حالة الشراء

xxxxxx	xxxxxx	.../.../...		381
xxxxxx	xxxxxx	ح/مشتريات المواد الأولية واللوازم		382
xxxxxx	xxxxxx	ح/مشتريات تموينات أخرى		445
xxxxxx	xxxxxx	ح/الرسم على القيمة المضافة قابل للاسترجاع		63
xxxxxx		ح/موردو المخزونات والخدمات	401	
xxxxxx		ح/البنك	512	
xxxxxx		ح/الصندوق	53	
		استلام الفاتورة رقم ...		
xxxxxx	xxxxx	.../.../...		31
xxxxxx		ح/مخزونات المواد الأولية واللوازم		32
x		ح/التموينات الأخرى		
		ح/مشتريات المواد الأولية واللوازم	381	
		ح/مشتريات التموينات الأخرى	أو 382	
		استلام البضاعة أو التموينات الأخرى		

حالة التصنيع (ارسال المواد الأولية إلى الورشات للتصنيع)

	تكلفة الشراء	.../.../...		600
		ح/مواد أولية ولوازم مستهلكة		
		ح/مواد أولية ولوازم		
تكلفة الشراء		خروج المواد الى الورشات	31	
		للاستهلاك		

➤ المعالجة المحاسبية ح/ 35 (/351، ح/355، ح/358)

حالة الاستلام من ورشات التصنيع : عند استهلاك المواد الأولية نتحصل على ثلاث أنواع من المنتجات (ح/355 منتجات تامة الصنع، ح/351 منتجات نصف مصنعة أو وسيطية، ح/358 بقايا وفضلات) وعليه تسجل هذه الحسابات **مدينة** بتكلفة الانتاج وجعل ح/ 724 تغير مخزون المنتجات.

	...	...	...	355
	تكلفة الانتاج	ح/منتجات تامة الصنع		351
	تكلفة الانتاج	ح/ منتجات وسيطية		358
	تكلفة الانتاج	ح/ بقايا وفضلات		
تكلفة الانتاج		ح/ تغير مخزون المنتجات	724	
		خروج المنتجات من ورشات التصنيع		

➤ بيع المنتجات التامة

	...	...	...	724
تكلفة	تكلفة الانتاج	ح/ مواد أولية ولوازم مستهلكة		
الانتاج		ح/منتجات تامة الصنع	355	
تكلفة		ح/ منتجات وسيطية	351	
الانتاج		ح/ بقايا وفضلات	358	
تكلفة		خروج المنتجات للبيع		
الانتاج		...		
	ثمن البيع	ح/ الزبائن		411
		ح/ البنك		512
		ح/ الصندوق		53
		ح/ مبيعات المنتجات الوسيطية	701	
		ح/ مبيعات المنتجات التامة	702	
		الصنع	703	

		ح/ مبيعات البقايا والفضلات فاتورة بيع المنتجات		
--	--	---	--	--

➤ المعالجة المحاسبية ح/ 37 مخزون لدى الغير : هو المخزون الواقع تحت رقابة المؤسسة إلا أنه لا يقع تحت حيازتها فهو مودع لدى الغير يسجل محاسبيا في 12/31 من نهاية السنة إذا لم يتم الحصول عليه كما يلي:

37	ح/ مخزون لدى الغير	N /12/31 .	xxxx	xxxx
38x	ح/ المشتريات المخزنة ... ترصيد ح/ 38			

خلال السنة المالية وعند الحصول على المخزونات المودعة لدى الغير نسجل القيد التالي:

3x	ح/ المخزون المعني	N /12/31 .	xxxx	xxxx
37	ح/ مخزونات لدى الغير ترصيد ح/ 37			

➤ الحساب 38 المشتريات المخزنة:

- ذكر النظام المحاسبي المالي أنه يمكن تقسيم الحساب 38 إلى حسابات فرعية تبعا لحاجة المؤسسة، وأن هذا التقسيم يتم كما جاء في الحساب 60 وحسابات المخزون الأخرى (وكمثال على ذلك يمكن تقسيم ح/ 38 كالتالي: ح/ 380 مشتريات بضاعة مخزنة / ح/ 381 مشتريات المواد الأولية واللوازم / ح/ 382 تموينات أخرى مخزنة...)
- إن ح/ 38 هو حساب مؤقت (أو حساب وسيط) وعليه فإنه وفي حالة تطبيق الجرد الدائم فإن هذا الحساب ح/ 38 يجب أن يكون مرصدا في نهاية الدورة.

مثال:

- بتاريخ 2023/01/01 اشترت المؤسسة بضاعة بمبلغ 60000 دج دفعت النصف بشيك والباقي على الحساب، تم الاستلام.
- بتاريخ 2023/01/05 اشترت المؤسسة مواد ولوازم بمبلغ 150000 دج على الحساب، تم الاستلام
- بتاريخ 2023/01/10 قامت المؤسسة ببيع $\frac{1}{2}$ البضاعة المشتراة في العملية الأولى بمبلغ 50000 دج، النصف نقدا والباقي على الحساب، تم ارسال البضاعة في نفس اليوم.
- بتاريخ 2023/01/12 أرسلت المؤسسة المواد واللوازم بمبلغ 100000 دج إلى ورشات التصنيع
- بتاريخ 2023/01/15 سددت المؤسسة ديون المورد المتعلق بالعملية الثانية بشيك بنكي.
- بتاريخ 2023/01/17 استلمت من ورشات التصنيع منتجات تامة الصنع بتكلفة 80000 دج ومنتجات وسيطية بقيمة 60000 دج
- بتاريخ 2023/01/20 سدد الزبون المتعلق بالعملية 3 ديونه نقدا.
- بتاريخ 2023/01/25 باعت $\frac{1}{2}$ المنتجات التامة الصنع بمبلغ 70000 دج، وكل المنتجات الوسيطية بمبلغ 80000 دج الكل بشيك بنكي.

المطلوب: قم بالتسجيلات المحاسبية علما أن الرسم على القيمة المضافة 19%

حل المثال:

		<u>01/01</u>		
	60000	ح/مشتريات البضاعة المخزنة		380
	11400	ح/الرسم قابل للاسترجاع		44563
35700		ح/موردو المخزونات والخدمات	401	
35700		ح/الصندوق	53	
		استلام الفاتورة رقم ...		
		//.		
	60000	ح/مخزونات البضائع		30
60000		ح/مشتريات البضاعة المخزنة	380	
		استلام البضاعة		

178500	150000 28500	<u>01/05</u> ح/ مشتريات المواد واللوازم ح/ الرسم على القيمة المضافة ح/ الصندوق فاتورة شراء المواد واللوازم	53	381 4456
150000	150000	// ح/ المواد الأولية واللوازم ح/ مشتريات المواد واللوازم استلام المواد الأولية واللوازم	381	31
50000 9500	29750 29750	<u>05/10</u> ح/ الزبائن ح/ الصندوق ح/ مبيعات بضاعة ح/ الرسم المحصل فاتورة البيع	700 4457	411 53
30000	30000	// ح/ بضاعة مستهلكة ح/ مخزون البضائع خروج البضاعة	30	600
100000	100000	<u>01/12</u> ح/ مواد أولية ولوازم مستهلكة ح/ مواد أولية ولوازم ارسال المواد الاولية واللوازم إلى الورشات	31	601

35700	35700	<u>01/15</u> ح/ موردو المخزونات والخدمات ح/ البنك تسديد دين المورد بشيك بنكي	512	401
140000	60000 80000	<u>01/17</u> ح/ منتجات وسيطية ح/ منتجات تامة الصنع ح/ تغير المخزون من المنتجات استلام منتجات من ورشات التصنيع	724	351 355
29750	29750	<u>01/20</u> ح/ الصندوق ح/ الزبائن تحصيل المبالغ من الزبائن نقدا		53
60000 40000	140000	<u>01/25</u> ح/ تغير المخزون من المنتجات ح/ منتجات وسيطية ح/ منتجات تامة الصنع خروج المنتجات من المخزن للبيع	351 355	724
80000 70000 28500	178500	// ح/ الزبائن ح/ مبيعات المنتجات التامة ح/ مبيعات المنتجات الوسيطية ح/ الرسم على المبيعات المحصل فاتورة بيع المنتجات	701 702 4457	411

3- المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة:

الرسم على القيمة المضافة يعتبر من الضرائب غير المباشرة (ضرائب على الاستهلاك، الانفاق) يتحمل عبئها المستهلك النهائي يخضع لها كل نشاط صناعي أو تجاري أو حرفي، وقد بدأ تطبيق هذا الرسم في الجزائر سنة 1992، وتجدر الإشارة هنا أن معدلات الرسم على القيمة المضافة شهدت تعديلات كانت آخرها حسب قانون المالية لسنة 2017 ليصبح المعدل العادي 19% والمعدل المخفض 9%.

3-1- آلية تطبيق الرسم على القيمة المضافة:

تقوم المؤسسة الاقتصادية بصفتها متعامل بدفع نسبة الرسم على القيمة المضافة على مشترياتها وتحصيل كذلك نسبة الرسم على القيمة المضافة على مبيعاتها، فهي مجرد وسيط بين مصلحة الضرائب (الدولة) القابضة للرسم على القيمة المضافة والمستهلك النهائي الذي يدفع هذا الرسم دون استرجاع. وفي هذا الإطار تقوم المؤسسة بتسوية وضعيتها الجبائية اتجاه مصلحة الضرائب بصفة دورية (مرة كل شهر) أي اعداد التصريح الضريبي قبل 20 يوم من الشهر الموالي في وثيقة تسمى **G50** وتحديد الفرق الجبائي (الضري) للرسم على القيمة المضافة بالعلاقة التالية:

$$\text{الفرق الضريبي للرسم على القيمة المضافة} = \text{مجموع TVA المحصلة على المبيعات} - \text{مجموع TVA القابل للاسترجاع على المشتريات}$$

وفي هذا الصدد نميز بين 3 حالات :

- الحالة الأولى: الفرق معدوم = 0: وهنا تقوم المؤسسة بوضع اشارة لا شيء في الوثيقة **G50**؛
- الحالة الثانية : الفرق موجب: TVA على المبيعات أكبر من TVA على المشتريات وفي هذه الحالة فإن الفرق يعتبر دين ضريبي واجب الدفع لمصلحة الضرائب خلال 20 يوم الأولى من الشهر الموالي، لترفق عملية التسديد وثيقة جبائية تسمى **G50**؛
- الحالة الثالثة: الفرق سالب: TVA على المبيعات أصغر من TVA على المشتريات وفي هذه الحالة فإن الفرق يعتبر حق ضريبي من حقوق المؤسسة لدى مصلحة الضرائب لا يسترجع وانما يعتبر كتسبيق ضريبي للأشهر الموالية.

3-2- التسجيل المحاسبي: خصص النظام المحاسبي المالي ح/445 الدولة الرسم على رقم الأعمال من أجل المعالجة المحاسبية للرسم على القيمة المضافة ويتجزأ إلى :

- ح/ 4455 رسوم واجبة الدفع
- ح/ 4456 رسوم قابلة للاسترجاع على المشتريات

- ح/ 4457 رسوم محصلة مستحقة على المبيعات
- عند قيام المؤسسة بعمليات الشراء للتبنيات والمخزونات والخدمات فإنها تقوم بتسديد تكلفة المشتريات مضافا إليها TVA والتي تظهر في قيد الشراء جهة المدين للحساب 4456.
- عند القيم بعمليات البيع للمخزونات من البضائع والمنتجات وكذا تقديم الخدمات فإن المؤسسة تستلم قيمة مبيعاتها مضافا إليها TVA والتي تظهر في قيد البيع ضمن الحساب 4457.
- يقوم محاسب المؤسسة بتسجيل التصريح الضريبي في يومية المؤسسة حسب كل حالة :
- الحالة الأولى: إذا كان الفرق الضريبي موجب

4457	ح/ الرسم على القيمة المضافة محصل على المبيعات	xxxx	xxxx
4456	ح/ الرسم على القيمة قابل للاسترجاع	xxxx	xxxx
4455	ح/ رسوم واجبة الدفع دين ضريبي واجب الدفع	xxxx	xxxx
4455	ح/ رسوم واجبة الدفع ح/ الصندوق تسديد الدين	xxxxx	xxxx x

- الحالة الثانية إذا كان الفرق الضريبي سالب

4457	ح/ الرسم على القيمة المضافة محصل على المبيعات	xxxx	xxxx
44561	ح/ تسبيقات على الرسم على القيمة المضافة	xxxx	xxxx
4456	ح/ الرسم على القيمة قابل للاسترجاع حق ضريبي يعتبر كتسبيق للأشهر الموالية	xxxx	xxxx

مثال:

إليك بعض العمليات التي قانت بها مؤسسة الأنوار التجارية خلال شهر أفريل 2023:

- شراء بضاعة من عند المورد وبلغ ثمن الشراء 300000 دج خارج الرسم HT ، حيث تم استلام البضاعة مع الفاتورة في نفس اليوم.
 - شراء معدات نقل ب 20000 دج ، تم التسديد نقدا.
 - بيع بضاعة للزبون سعيد بسعر بيع 280000 دج ، وتم استلام الفاتورة مع البضاعة التي بلغت تكلفتها 130000 دج في نفس اليوم.
 - تأجير أحد مبانيها للتاجر أحمد بقيمة 50000 دج نقدا.
- المطلوب : تسجيل العمليات السابقة في دفتر يومية المؤسسة مع إعداد التصريح الضريبي للرسم على القيمة المضافة TVA لشهر أفريل 2023.

حل المثال:

380	401	-1-	300000 57000	357000
44563		ح/مشتريات البضاعة المخزنة ح/الرسم قابل للاسترجاع ح/موردو المخزونات والخدمات استلام الفاتورة رقم ...		
30	380	//.	300000	300000
		ح/مخزونات البضائع ح/مشتريات البضاعة المخزنة استلام البضاعة		
218	53	-2-	20000 3800	23800
44562		ح/التبittات العينية الأخرى ح/الرسم على القيمة المضافة ح/الصندوق شراء معدات النقل		

28000 53200	333200	-3- ح/ الزبائن ح/ مبيعات بضاعة ح/ الرسم على القيمة المحصل فاتورة بيع	700 4457	411
130000	130000	// ح/ مشتريات بضاعة مستهلكة ح/ بضاعة مخزنة وصل خروج	30	600
50000 8550	58550	-4- ح/ الصندوق ح/ أداء الخدمات ح/ TVA محصل تقديم خدمات نقدا	706	53
3800 57000 19000	62700	5/20 ح/ الرسم المحصل ح/ الرسم على المخزونات ح/ الرسم على التثبيات ح/ الرسوم واجبة الدفع دين ضريبي واجب الدفع	44562 44563 4455	4457
19000	19000	// ح/ رسوم واجبة الدفع ح/ الصندوق تدفع الدين الضريبي نقدا	53	4455

شرح العملية:

- حساب الفرق الضريبي = مجموع TVA المحصل - مجموع TVA المسترجع =
 $19000 = (3800 + 57000) - (8550 + 53200)$
- التعليق: الفرق الضريبي موجب معناه دين ضريبي على المؤسسة اتجاه مصلحة الضرائب واجب الدفع قبل
20 وقد تم التسديد نقدا.