

## الكورس الثاني : الفصل الاول

### المحاسبة عن المخزون- محاضرة ١

#### اولا : تبويب المخزون:

عادة ما تشتري المنشآت التجارية بضاعتها في صورة سلع جاهزة للبيع، وتفصح عن التكلفة الخاصة بالوحدات غير المباعة الباقية كمخزون بضاعة، وبالتالي لا يظهر سوى حساب واحد في القوائم المالية هو حساب مخزون البضاعة .بينما في المنشآت الصناعية التي تقوم بإنتاج منتجات بغرض بيعها، فإنه عادة يكون لديها ثلاثة حسابات للمخزون وهي:

( أ ) **مخزون المواد الخام** : وهي المواد الخام التي تشتريها المنشأة الصناعية بغرض استخدامها وتحويلها إلى منتج تام.

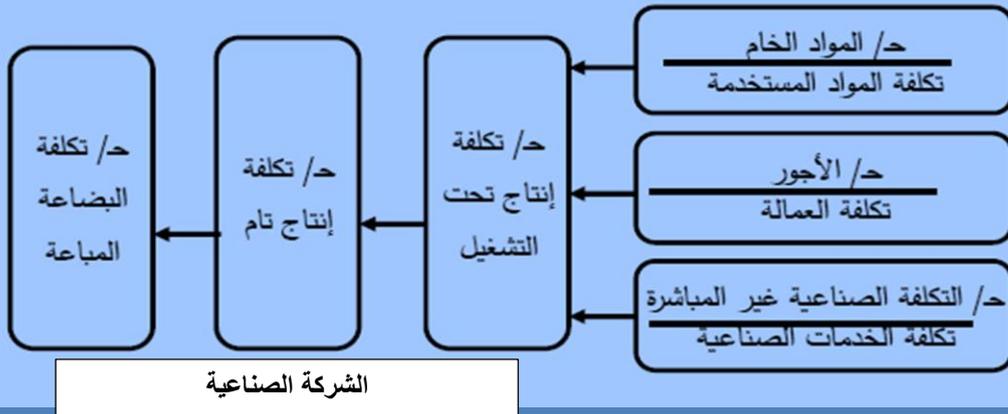
( ب ) **مخزون الإنتاج تحت التشغيل** : وهو المخزون الذي يمثل وحدات غير تامة أثناء مراحل التشغيل المتعددة.

( ج ) **مخزون الإنتاج التام** : وهو المخزون المتمثل في وحدات تامة جاهزة ومعدة للبيع. بالإضافة إلى ما سبق، فإنه قد يوجد بالمنشآت الصناعية مخزون المهتمات ومستلزمات التشغيل، والذي يتضمن بنود مثل الوقود والزيوت وقطع الغيار وغيرها من المواد اللازمة للإنتاج.

هذا، ويختلف تدفق تكاليف المخزون في المنشآت التجارية عنه في المنشآت الصناعية، كما هو موضح في الشكلين التاليين رقمي (١)، (٢):



شكل رقم (١): تدفق تكلفة المخزون في المنشآت التجارية



## ثانيا : تحديد تكلفة المخزون:

عند تحديد تكلفة المخزون يجب التفرقة بين كل من:

- ( أ ) **المخزون الذي يتم شراؤه** : وهو المخزون الذي قامت المنشأة بشراءه سواء كان في شكل مواد خام أو مستلزمات تشغيل أو سلع تامة معدة للبيع فور شرائها.
- ( ب ) **المخزون الذي يتم تصنيعه** : وهو المخزون الذي قامت المنشأة بإجراء عمليات تشغيلية وصناعية عليه لتحويله إلى وحدات غير تامة أو وحدات تامة معدة للبيع بعد تصنيعها.

أ- تحديد كلفة المخزون الذي يتم شراؤه ( المشتريات ) :

كلفة المشتريات :

<b>xxxxxx</b>	<b>ثمن الشراء الأساسي ( سعر الشراء )</b>
<b>- xxxx</b>	<b>الخصم التجاري والمسموحات والتخفيضات</b>
<b>+ xxx</b>	<b>الرسوم الجمركية على البضود المستوردة</b>
<b>+ xxx</b>	<b>الضرائب والرسوم الأخرى ( فيما عدا التي تستردها المنشأة فيما بعد من مصلحة الضرائب )</b>
<b>+ xxx</b>	<b>تكاليف الشحن والنقل والمناولة</b>
<b>+ xxx</b>	<b>أية تكاليف أخرى متعلقة مباشرة بالشراء</b>
<b>= xxx</b>	<b>تكلفة البضاعة التي تم شراؤها ( كلفة المشتريات )</b>

مثال ١- قامت إحدى المنشآت التجارية باستيراد 600 وحدة من السلعة ( س ) بغرض بيعها، وكانت تكلفة شراء الوحدة 200 دينار بخصم تجاري 5% ، وبلغت الرسوم الجمركية المفروضة عليها 35000 دينار ، وبلغت مصاريف النقل والمناولة 1000 د، وقد قامت المنشأة ببيع 400 وحدة منها.

المطلوب:

١- أحسب تكلفة البضاعة التي تم شراؤها من السلعة (س).

٢- أحسب تكلفة المخزون المتبقي من السلعة (س).

الحل : ١- المطلوب الاول :

١. تكلفة البضاعة المشتراه من السلعة (س) تحسب كما يلي:

ثمن الشراء الأساسي (٦٠٠ وحدة × ٢٠٠ جنيه للوحدة)	١٢٠٠٠٠
(-) الخصم التجاري (١٢٠٠٠٠ × ٥%)	(٦٠٠٠)
	١١٤٠٠٠
<u>يضاف إليها:</u>	
الرسوم الجمركية	٣٥٠٠٠
مصاريف النقل والمناولة	١٠٠٠
تكلفة البضاعة المشتراه من السلعة (س)	١٥٠٠٠٠

وعلى ذلك تصبح تكلفة الوحدة المشتارة من السلعة (س) :

$$= 150,000 / 600 \text{ وحدة} = 250 \text{ دينار}$$

٢- تكلفة المخزون المتبقي من السلعة (س):

تم استيراد 600 وحدة من السلعة (س) بيع منها 400 وحدة، وعلى ذلك تصبح الكمية المتبقية من السلعة (س 200) وحدة، وبالتالي فإن تكلفة مخزون السلعة س = 200 وحدة = 250 دينار = 50000 دينار

مثال (٢): قامت إحدى المنشآت الصناعية بشراء ١٠٠٠ كيلو من المادة الخام (ص) بسعر ١٠ ج للكيلو بخصم تجاري ١٠%، وبلغت الضرائب المفروضة عليها ٤٥٠٠ ج يسترد منها ٢٥٠٠ ج، وبلغت مصروفات التأمين عليها أثناء النقل ٦٠٠ جنيه ومصروفات النقل والمناولة ٤٠٠ ج.

المطلوب: حساب تكلفة المواد المشتراه.

الحل: تحسب تكلفة المواد المشتراه من الخام (ص) على النحو التالي:

ثمن الشراء الأساسي (١٠٠٠ كيلو × ١٠ جنيه للكيلو)	١٠٠٠٠
(-) الخصم التجاري (١٠٠٠٠ × ١٠%)	(١٠٠٠)
	٩٠٠٠
<u>يضاف إليها:</u>	
الضرائب غير المستردة (٤٥٠٠ - ٢٥٠٠)	٢٠٠٠
مصروفات التأمين على المواد أثناء النقل	٦٠٠
مصروفات النقل والمناولة	٤٠٠
تكلفة المواد المشتراه من المادة الخام (ص)	١٢٠٠٠

وطبقاً لذلك تصيح تكلفة الكيلو من المادة الخام (ص) = ١٢٠٠٠ / د / ١٠٠٠ كيلو = ١٢ د / ك

## ثانياً : نظم المحاسبة عن المخزون

### نظامي الجرد الدوري والجرد المستمر:

يوجد نظامين للمحاسبة عن المخزون هما: الجرد الدوري والجرد المستمر، ويختلف كل منهما عن الآخر في المعالجة المحاسبية عن المخزون، وسيتم توضيح كل من النظامين مع بيان أثرهما على المخزون.

### ١ - نظام الجرد الدوري:

بموجب هذا النظام يتم تحديد كميات وتكلفة المخزون في أول ونهاية كل فترة محاسبية. ويتم إثبات العمليات المتعلقة بالشراء في حساب يسمى (حساب المشتريات)، ويضاف إجمالي حساب المشتريات خلال الفترة إلى تكلفة مخزون أول الفترة لتحديد تكلفة البضاعة المتاحة للبيع خلال الفترة، وفي نهاية الفترة يتم طرح تكلفة مخزون آخر الفترة من تكلفة البضاعة المتاحة للبيع للوصول إلى تكلفة البضاعة المباعة.

ويتم ذلك طبقاً للمعادلة التالية:

تكلفة مخزون بضاعة أول الفترة	× ×
+ مشتريات الفترة	× ×
= تكلفة البضاعة المتاحة للبيع	× × ×
(-) تكلفة مخزون بضاعة آخر الفترة	× ×
= تكلفة البضاعة المباعة	× × ×

مع ملاحظة أنه عند استخدام نظام الجرد الدوري، يتم تحديد تكلفة مخزون بضاعة آخر المدة عن طريق إجراء جرد فعلي للمخزون في نهاية الفترة للوصول إلى كمية وتكلفة هذا المخزون.

مثال ٣- فيما يلي البيانات المستخرجة من منشأة النصر التجارية: تكلفة مخزون بضاعة أول الفترة 60000 دينار، مشتريات خلال الفترة 230000 دينار، وفي نهاية الفترة تم إجراء جرد بالمخازن ومن خلال هذا الجرد تبين أن تكلفة مخزون بضاعة آخر المدة 40000 دينار.  
المطلوب: حساب تكلفة البضاعة المباعة.

الحل:

تكلفة مخزون بضاعة أول الفترة	٦٠٠٠٠
+ المشتريات خلال الفترة	٢٣٠٠٠٠
= تكلفة البضاعة المتاحة للبيع	٢٩٠٠٠٠
(-) تكلفة مخزون بضاعة آخر الفترة	(٤٠٠٠٠)
= تكلفة البضاعة المباعة	٢٥٠٠٠٠

## ٢- نظام الجرد المستمر :

بموجب هذا النظام يتم تسجيل كافة التغيرات التي تحدث في المخزون بصفة مستمرة في حساب المخزون، وذلك على النحو التالي:

- ١- تسجل مشتريات البضاعة المعدة للبيع (في حالة المنشآت التجارية) أو مشتريات المواد الخام اللازمة للإنتاج (في حالة المنشآت الصناعية) في الجانب المدين من حساب المخزون بدلا من حساب المشتريات.
- ٢- تسجل كافة المصروفات المرتبطة بالمشتريات في الجانب المدين من حساب المخزون بدلا من تسجيلها في حسابات مستقلة.
- ٣- يتم إثبات تكلفة البضاعة المباعة لكل عملية بيع على حدة عن طريق التسجيل في الجانب المدين من حساب تكلفة البضاعة وفي الجانب الدائن من حساب المخزون. ويلاحظ أن نظام الجرد المستمر يوفر سجلا مستمرا للأرصدة لكل من حساب المخزون وحساب تكلفة البضاعة المباعة.

مثال ٤- فيما يلي بعض العمليات التي تمت في منشأة الأمل التجارية خلال شهر يناير 2017 والخاصة بالصف (س):

- في 1 يناير مخزون أول الفترة من الصف س 400 وحدة بتكلفة 6 دينار للوحدة .
- في 5 يناير تم شراء 2500 وحدة من الصف س بتكلفة 6 دينار للوحدة بالأجل .
- في 9 يناير تم إرجاع 500 وحدة من الصف س للمورد لعدم مطابقتها للمواصفات .
- في 15 يناير تم بيع 1000 وحدة من الصف س بسعر 10 دينار للوحدة بالأجل .
- في 20 يناير قام بعض العملاء بإرجاع 200 وحدة من الصف س للمنشأة .
- في 31 يناير تم إجراء جرد فتيين وجود 1600 وحدة من الصف (س) .

المطلوب:

- ١- إجراء قيود اليومية لإثبات ما سبق طبقا لكل من نظامي الجرد الدوري والجرد المستمر.
- ٣- تحديد تكلفة البضاعة المباعة وتكلفة المخزون من الصف (س) في 31 يناير في ظل كل من الجرد الدوري والجرد المستمر.

الحل: ١. إجراء قيود اليومية طبقاً لنظامي الجرد الدوري والجرد المستمر:

بيان	الجرد الدوري	الجرد المستمر
١/٥ إثبات عمليات الشراء	١٥٠٠٠ من ح/ المشتريات ١٥٠٠٠ إلى ح/ الموردين (شراء ٢٥٠٠ وحدة × ٦)	١٥٠٠٠ من ح/ المخزون ١٥٠٠٠ إلى ح/ الموردين (شراء ٢٥٠٠ وحدة × ٦)
١/٩ إثبات عمليات رد المشتريات	٣٠٠٠ من ح/ الموردين ٣٠٠٠ إلى ح/ مردودات المشتريات	٣٠٠٠ من ح/ الموردين ٣٠٠٠ إلى ح/ المخزون

(رد للمورد ٥٠٠ وحدة × ٦ ج)	(رد للمورد ٥٠٠ وحدة × ٦ ج)	
١٠٠٠٠ من ح/ العملاء ١٠٠٠٠ إلى ح/ المبيعات (بيع ١٠٠٠ وحدة × ١٠ = سعر البيع)	١٠٠٠٠ من ح/ العملاء ١٠٠٠٠ إلى ح/ المبيعات (بيع ١٠٠٠ وحدة × ١٠ = سعر البيع)	١/١٥ إثباتات عمليات البيع
٦٠٠٠ من ح/ تكلفة البضاعة المباعة ٦٠٠٠٠ إلى ح/ المخزون (١٠٠٠ وحدة مباعة × ٦ = تكلفة الوحدة)	-----	إثباتات تكلفة البضاعة المباعة وتخفيض المخزون بتكلفتها
٢٠٠٠ من ح/ مردودات المبيعات ٢٠٠٠ إلى ح/ العملاء (رد من العملاء ٢٠٠ وحدة × ١٠ = )	٢٠٠٠ من ح/ مردودات المبيعات ٢٠٠٠ إلى ح/ العملاء (رد من العملاء ٢٠٠ وحدة × ١٠ = )	١/٢٠ إثباتات عمليات رد المبيعات
١٢٠٠ من ح/ المخزون ١٢٠٠ إلى ح/ تكلفة البضاعة المباعة (٢٠٠ وحدة مرتدة × ٦ = تكلفة الوحدة)	-----	تخفيض تكلفة البضاعة المباعة وزيادة المخزون بتكلفة البضاعة المرتدة

٢. تحديد تكلفة البضاعة المباعة وتكلفة المخزون من الصنف (س) في ١٢/٣١:

(أ) طبقاً للجرد الدوري: تحسب تكلفة البضاعة المباعة على النحو التالي:

تكلفة مخزون بضاعة أول الفترة (٤٠٠ وحدة × ٦ = )		٢٤٠٠
+ تكلفة المشتريات	١٥٠٠٠	
مشتريات (٢٥٠٠ وحدة × ٦ = )	(٣٠٠٠)	
(- مردودات المشتريات (٥٠٠ وحدة × )		١٢٠٠٠
تكلفة البضاعة المتاحة للبيع		١٤٤٠٠
(- تكلفة مخزون بضاعة آخر المدة (١٦٠٠ وحدة × ٦ = )		(٩٦٠٠)
تكلفة البضاعة المباعة		٤٨٠٠

(ب) طبقاً للجرد المستمر:

تحسب تكلفة البضاعة المباعة وتكلفة مخزون آخر الفترة عن طريق تصوير حسابي تكلفة البضاعة المباعة، والمخزون على النحو التالي:

ح/ تكلفة البضاعة المباعة

١/٢٠	من ح/ المخزون رصيد (يمثل تكلفة البضاعة المباعة)	١٢٠٠ ٤٨٠٠	١/١٥	إلى ح/ المخزون	٦٠٠٠
		٦٠٠٠			٦٠٠٠

ح/ المخزون

١/٩	من ح/ الموردين	٣٠٠٠	١/١	رصيد	٢٤٠٠
١/١٥	من ح/ تكلفة بضاعة مباعة	٦٠٠٠	١/٢٠	إلى ح/ الموردين	١٥٠٠٠
	رصيد (يمثل مخزون آخر الفترة)	٩٦٠٠		إلى ح/ تكلفة بضاعة مباعة	١٢٠٠
		١٨٦٠٠			١٨٦٠٠

مما سبق يتبين أنه طبقا للجرد المستمر يتم تحديد تكلفة مخزون آخر الفترة من خلال تصوير حساب المخزون، بينما طبقا للجرد الدوري يتم تحديد تكلفة مخزون آخر الفترة من خلال اجراء جرد مادي للمخزون وتحديد كميته ومن ثم تكلفته.

كما أنه طبقا للجرد المستمر يتم تحديد تكلفة البضاعة من خلال تصوير حساب تكلفة البضاعة المباعة، بينما طبقا للجرد الدوري يتم تحديد تكلفة البضاعة المباعة من خلال المعادلة المحاسبية التالية؛ إضافة تكلفة المشتريات إلى تكلفة مخزون بضاعة أول المدة للوصول إلى تكلفة البضاعة المتاحة للبيع، ثم يتم استبعاد تكلفة مخزون بضاعة آخر المدة (الذي تم تحديد تكلفته عن طريق الجرد المادي للمخزون) من تكلفة البضاعة المتاحة للبيع للوصول إلى رقم تكلفة البضاعة المباعة.