

المعيار المحاسبي الدولي IAS2

المخزون

Inventories

معيار المحاسبة الدولي رقم (2)

Inventories المخزون

مقدمة

يتناول معيار المحاسبة الدولي رقم (2) "المخزون"، وصف المعالجة المحاسبية للمخزون. وبشكل أساسي تحديد مبلغ التكلفة التي يجب أن يعترف بها كأصل تحت مسمى المخزون، والذي سيظهر ضمن الأصول في قائمة المركز المالي. ويعترف بالمخزون كمصروف في قائمة الدخل عندما يتم الاعتراف بالإيرادات المتعلقة ببيعه وذلك عند بيع ذلك المخزون.

يمكن تعريف المخزون بأنه مجموع السلع التي تشتريها المنشأة بهدف بيعها أو تصنيعها في دورة النشاط العادي للمنشأة. وعادة ما يتكون المخزون في المنشآت التجارية من عنصر واحد فقط هو البضاعة الجاهزة، أما المخزون في المنشآت الصناعية فيتكون من العناصر الثلاثة التالية:

- المواد الخام التي تستخدم في عملية التصنيع Raw Materials.
- البضاعة تحت التشغيل (أي التي لم يستكمل إنتاجها حتى انتهاء الفترة المالية) Work in Process.
- البضاعة تامة الصنع Finished Goods.

وحيث أن المخزون يمثل بضاعة معدة للبيع خلال الدورة التشغيلية العادية للمنشأة أي سيتحول إلى نقدية خلال فترة نقل عادة عن سنة فإنه يعد احد المكونات الأساسية للأصول المتداولة كما يعتبر عنصراً أساسياً من مكونات رأس المال العامل.

هدف المعيار Objective

يهدف معيار المحاسبة الدولي رقم (2) الى:

1. وصف المعالجة المحاسبية للمخزون، حيث يوفر المعيار الإرشادات والقواعد التي تحدد تكلفة المخزون.
2. وصف كيفية الاعتراف بالمخزون كأصل ثم كيفية الاعتراف به كمصروف لاحقاً.
3. بيان كيفية تحديد صافي القيمة القابلة للتحقق للمخزون (Net Realizable Value (NRV).
4. توضيح أساليب قياس تكلفة المخزون.

نطاق المعيار Scope

يغطي المعيار البضاعة تامة الصنع والبضاعة المعدة للبيع في العمليات العادية للمنشأة، والبضاعة تحت التشغيل، والأدوات والمواد التي تستخدم في عملية الإنتاج (المواد الخام).

المخزون معيار المحاسبة الدولي (2)

لا يغطي المعيار ما يلي:

- أ- الأدوات المالية والتي يتم معالجتها بموجب معيار المحاسبة الدولي رقم (IAS32) ومعيار الإبلاغ المالي الدولي رقم (IFRS9).
- ب- الأصول البيولوجية المرتبطة بالنشاط الزراعي، والإنتاج الزراعي حتى نقطة الحصاد، والتي يتم المحاسبة عنها وفق معيار المحاسبة الدولي رقم (IAS41) "الزراعة".
ولا ينطبق هذا المعيار على قياس المخزون المحتفظ به من قبل:
 1. منتجي المنتجات الزراعية والحرجية والإنتاج الزراعي بعد الحصاد والمعادن والمنتجات المعدنية، إلا إذا كان يتم قياسها بصافي القيمة القابلة للتحقق وفق الممارسات المتبعة في تلك الصناعة، عندها يعترف بالتغير بصافي القيمة القابلة للتحقق في قائمة الدخل للفترة التي حدث بها التغير.
 2. المنشآت التجارية ووسطاء بيع البضائع الذين يقومون بقياس مخزونهم بالقيمة العادلة مطروحاً منها تكاليف البيع المقدرة، حيث يتم الاعتراف بالتغيرات في القيمة العادلة مطروحاً منها تكلفة بيع المخزون المقدرة في قائمة الدخل في فترة التغيير.

التعريفات والمصطلحات الواردة في المعيار

المخزون Inventories هي الأصول التي تتصف بما يلي:

- يحتفظ بها لغرض البيع في السياق الطبيعي للأعمال.
- قيد الإنتاج أو التصنيع لغرض البيع.
- على شكل مواد أو إمدادات تستهلك أو تستخدم في عملية الإنتاج أو تقديم الخدمات.

صافي القيمة القابلة للتحقق (NRV) Net Realizable Value

هي سعر البيع المقدر في السياق الطبيعي أو الاعتيادي مطروحاً منه التكاليف المقدرة لإتمام تصنيع السلعة والتكاليف الضرورية المتوقعة لإكمال البيع.
أي أن صافي القيمة القابلة للتحقق (NRV) = سعر البيع المقدر - (تكلفة إكمال تصنيع السلعة + التكلفة الضرورية المقدرة لبيع السلعة).

القيمة العادلة Fair Value

هي المبلغ الذي يمكن على أساسه مبادلة أصل أو تسوية إلزام بين أطراف مطلعة وراغبة في التنفيذ وعلى أساس تجاري من خلال عملية تبادل حقيقية.

متطلبات المعيار الرئيسية

أولاً: مكونات تكلفة المخزون Cost Components

يتوجب ان تتضمن تكلفة المخزون بشكل عام جميع التكاليف المنفقة حتى يصبح المخزون جاهز ومعد للبيع، وعليه فان البنود التي تدخل في احتساب تكلفة المخزون تتضمن ما يلي:

أ- تكاليف الشراء وتوصيل المخزون للمنشأة، وتتضمن:

1. ثمن الشراء مطروحاً منه خصم المشتريات ومردودات المشتريات.
2. الرسوم الجمركية والضرائب غير القابلة للاسترداد.
3. مصاريف النقل والتحميل والتنزيل والتخليص وأية مصاريف اخرى مباشرة تعزى الى عملية الشراء بشكل مباشر.

ب- تكاليف تحويل المواد الخام الى سلع جاهزة او شبه جاهزة

يظهر هذا النوع من التكاليف في المنشآت الصناعية والتي تقوم بتحويل المواد الخام الى سلع جاهزة او شبه جاهزة للبيع. ويتضمن هذا البند ما يلي:

ب/1: يتم تحميل تكاليف التصنيع¹ غير المباشرة بناءً على الطاقة الإنتاجية العادية للمنشأة (Normal Product Capacity)، حيث يتم احتساب الطاقة العادية للمنشأة كمتوسط للإنتاج المتوقع لعدد من الفترات، وقد يتم الاعتماد على مستوى الإنتاج الفعلي في هذه الحالة اذا كان قريب من الطاقة الإنتاجية العادية للمنشأة. وفي الفترات التي يقل فيها الإنتاج الفعلي عن الطاقة الإنتاجية العادية المقدره فان الفرق يحمل للفترة كمصروف. أما في حالة زيادة الطاقة الإنتاجية الفعلية عن الطاقة الإنتاجية العادية فان الفرق يعامل كتخفيض لتكلفة الوحدات المنتجة.

مثال (1)

تبلغ تكاليف التصنيع غير المباشرة السنوية لدى الشركة المتحدة 100,000 دينار وتقدر الطاقة الإنتاجية العادية للشركة بـ 50,000 وحدة.

المطلوب: احتساب مقدار تكاليف التصنيع غير المباشرة الواجب تحميلها للوحدة الواحدة بافتراض ان عدد الوحدات المنتجة خلال العام 2024 يبلغ:

¹ التكاليف الصناعية الثابتة والمتغيرة المباشرة وغير المباشرة. حيث تتضمن التكاليف المتغيرة المباشرة للمواد المباشرة والعمل المباشر، اما التكاليف الثابتة المباشرة فتتمثل التكاليف التي لا تتغير مع زيادة حجم الإنتاج الا انه يمكن ربطها بشكل مباشرة بإنتاج سلعة معينة، مثل اهتلاك الآلة تستخدم خصيصاً وحصر إنتاج سلعة معينة. أما التكاليف غير المباشرة والتي تصنف أيضاً الى متغيرة وثابتة فهي التكاليف التي لا يمكن ربطها وتحديدها بشكل دقيق لمنهج محدد، وتصنف الى متغيرة مثل المواد غير المباشرة وثابتة مثل راتب مدير المصنع.

المخزون معيار المحاسبة الدولي (2)

- الحالة الاولى: 50,000 وحدة
- الحالة الثانية: 40,000 وحدة
- الحالة الثالثة: 62,500 وحدة

حل مثال (1)

مقدار تكاليف التصنيع غير المباشرة الواجب تحميلها للوحدة الواحدة:

الحالة الاولى: 50,000 وحدة

$$\text{تكلفة الوحدة الواحدة} = \frac{100,000}{50,000} = 2 \text{ دينار}$$

ويلاحظ في هذه الحالة ان عدد الوحدات المنتجة فعلا مساوي للطاقة الإنتاجية العادية للشركة والبالغة 50,000 وحدة.

الحالة الثانية: 40,000 وحدة

يلاحظ في هذه الحالة ان عدد الوحدات المنتجة (40,000 وحدة) هي اقل من مستوى للطاقة الإنتاجية العادية للشركة والبالغة 50,000 وحدة. وبالتالي فان تكلفة الوحدة الواحدة تبقى 2 دينار، وعليه، فان الانتاج الفعلي يحمل بتكاليف تصنيع غير مباشرة تبلغ 80,000 دينار (40,000 وحدة × 2 دينار للوحدة).

اما الفرق بين تكاليف التصنيع غير المباشرة السنوية لدى الشركة المتحدة والبالغة 100,000 دينار وتكاليف التصنيع غير المباشرة المحملة للانتاج والبالغة 80,000 دينار اي (20,000) 100,000 - (80,000) فيتم معالجته كمصروف فترة ويقفل في قائمة الدخل، (أي لا تعتبر تكلفة انتاج).

الحالة الثالثة: 62,500 وحدة

يلاحظ في هذه الحالة ان عدد الوحدات المنتجة (62,500 وحدة) هي اكثر من مستوى للطاقة الإنتاجية العادية للشركة والبالغة 50,000 وحدة. وبالتالي فان زيادة الطاقة الإنتاجية الفعلية عن الطاقة الإنتاجية العادية يعامل كتخفيض لتكلفة الوحدات المنتجة. في ضوء ذلك تحسب تكلفة الوحدة المنتجة على النحو التالي:

$$\text{تكلفة الوحدة الواحدة} = \frac{100,000}{62,500} = 1.60 \text{ دينار}$$

ويلاحظ ان تكلفة الوحدة انخفضت من 2 دينار الى 1.60 دينار.

ب/2: في حالة وجود عدة منتجات تنتج من عملية إنتاج واحدة، أي ان تكاليف الإنتاج لا يمكن فصلها بشكل واضح لكل منتج، ففي هذه الحالة يتوجب توزيع التكاليف على المنتجات بطريقة

المخزون معياري المحاسبة الدولي (2)

منطقية ويتوجب الانتظام في عملية التوزيع من فترة لأخرى، ويمكن استخدام أسلوب القيمة البيعية المقدرة لكل منتج كأساس للتوزيع.

ب/3: عرض المعيار حالة وجود منتجات ثانوية ذات أهمية نسبية متدنية، حيث يتم تقدير القيمة القابلة للتحويل لهذه المنتجات ويتم طرح تلك القيمة من تكلفة المنتجات الرئيسية.

مثال (2)

خلال شهر اذار 2024 بلغت مجموع التكاليف الصناعية المصروفة من قبل شركة السلام الصناعية 200,000 دينار وذلك لانتاج 40,000 وحدة من المنتج الرئيسي ص. ظهر لدى الشركة منتج ثانوي أهميته النسبية متدنية، حيث تم تقدير القيمة القابلة للتحويل للمنتج الثانوي بـ 2,000 دينار.

في نهاية شهر اذار تبين انه تم بيع 30,000 وحدة من المنتج ص.

المطلوب: احتساب تكلفة المخزون من المنتج ص.

حل مثال (2)

عدد وحدات المخزون المتبقية من المنتج ص = 10,000 وحدة (40,000 - 30,000)

$$\text{تكلفة انتاج الوحدة الواحدة من المنتج ص} = \frac{2,000 - 200,000}{40,000} = 4.95 \text{ دينار}$$

$$\text{تكلفة المخزون من المنتج ص} = 4.95 \times 10,000 = 49,500 \text{ دينار.}$$

1. ومن التكاليف الأخرى التي تدخل ضمن تكلفة المخزون التكاليف الأخرى غير المباشرة مثل تكاليف خاصة بتصميم منتج بناء على طلب العميل.

التكاليف التي لا تدخل ضمن تكلفة المخزون (يتم معالجتها ضمن المصاريف):

1. التلف غير الطبيعي، أما التلف العادي فيعتبر جزءاً من تكلفة المخزون.
2. تكاليف التخزين، إلا إذا تطلب الإنتاج عملية تخزين خاصة خلال مرور الإنتاج بعدة مراحل إنتاجية.
3. المصاريف الإدارية غير المرتبطة بالإنتاج.
4. تكاليف البيع والتسويق.
5. فروقات العملة الأجنبية الناتجة عن التغير في سعر الصرف المتعلق بالشراء الأجل للبضاعة أو المواد الخام بعملة أجنبية وتسديد قيمتها لاحقاً.

المخزون معيار المحاسبة الدولي (2)

6. تكاليف الاقتراض أو التمويل: عند شراء المخزون بشروط السداد الآجل وتكون فترة السداد أطول من فترة الائتمان العادية ويحيث يتضمن السعر زيادة عن السعر العادي للشراء يعتبر الفرق بين سعر الشراء بموجب شروط البيع العادية والمبلغ المدفوع، مصروف فائدة يحمل على مدة تأجيل الدفع. مع الإشارة هنا إلى وجود حالات تسمح برسمة تكاليف الاقتراض في تكلفة المخزون والواردة ضمن معيار المحاسبة الدولي رقم 23 IAS "تكاليف الاقتراض".

مثال (3)

في 2024/12/25 اشترت شركة الرملة بضاعة ودفعت عليها المبالغ التالية:

ثمن الشراء ضمن فترة سداد لقيمة البضاعة تبلغ 6 شهور، علماً أن سعر الشراء ضمن الفترة العادية للسداد لتلك البضاعة 38,000 دينار	40,000 دينار
تكاليف شحن البضاعة	4,000 دينار
إعلانات في الصحف للعملاء عن وصول البضاعة	1,000 دينار

في 2024/12/31 تبين أن 30% من تلك البضاعة ما تزال لدى الشركة (غير مباع).
المطلوب: تحديد تكلفة المخزون الذي سيظهر في ميزانية الشركة في 2024/12/31 من البضاعة المشتراة في 2024/12/25.

حل مثال (3)

إجمالي تكلفة البضاعة المشتراة في 2024/12/25 = 38,000 + 4,000 = 42,000 دينار.
ويلاحظ أن إجمالي تكلفة البضاعة المشتراة تضمن سعر الشراء ضمن الفترة العادية للسداد وتكلفة شحن البضاعة، ولم يتضمن مصاريف الإعلانات.
أما تكلفة المخزون الذي سيظهر في ميزانية الشركة في 2024/12/31 من البضاعة المشتراة في 2024/12/25 = 42,000 × 30% = 12,600 دينار.

مثال (4)

تقدر نسبة التلف الطبيعي لدى شركة صناعية بـ 2% من إجمالي الإنتاج، ويتم اكتشاف التلف في نهاية مرحلة الإنتاج. خلال شهر نيسان 2024 تم إنتاج 100,000 وحدة بتكلفة تصنيع كلية تبلغ 400,000 دينار. بلغ عدد الوحدات التالفة 3,000 وحدة. في نهاية الشهر بلغ عدد وحدات المخزون 5,000 وحدة جيدة.
المطلوب: تحديد مقدار تكلفة المخزون البالغ 5,000 وحدة جيدة.

حل مثال (4)

$$\text{معدل تكلفة الوحدة الواحدة} = \frac{400,000}{100,000} = 4 \text{ دنانير}$$

معيان المحاسبة الدولي (2) المخزون

عدد وحدات التلف الطبيعي = $100,000 \times 2\% = 2,000$ وحدة.
عدد وحدات التلف غير الطبيعي = $3,000 - 2,000 = 1,000$ وحدة.
تكلفة التلف غير الطبيعي = $4 \times 1,000 = 4,000$ دينار (يعترف بها مصروف ولا تدخل في تحديد تكلفة الإنتاج).

$$\text{معدل تكلفة الوحدة الواحدة الجيدة} = \frac{4,000 - 400,000}{3,000 - 100,000} = 4.0825 \text{ دنانير}$$

تكلفة المخزون البالغ 5,000 وحدة جيدة = $4.0825 \times 5,000 = 20,412.5$ دينار.

تكاليف المخزون للمنشآت الخدمية

في حالة وجود خدمة غير منجزة في نهاية الفترة، فقد تتطلب بعض الحالات رسمة التكاليف المنفقة على الخدمة حتى تاريخ إعداد الميزانية. وفي هذه الحالة تتضمن تكاليف المخزون للخدمة جميع الأجور والرواتب الخاصة بالخدمة المقدمة بما فيها رواتب ومكافآت موظفي الإشراف على تقديم الخدمة، كما تتضمن المصاريف الأخرى لانجاز الخدمة مثل المواصلات. ولا تعتبر تكلفة العمالة والتكاليف الأخرى المتعلقة بموظفي المبيعات والإدارة جزء من تكلفة المخزون، وإنما مصاريف فترة.

تكلفة المنتج الزراعي الذي تم حصاده من الأصول البيولوجية

يتم تحديد تكلفة المخزون والاعتراف به للمنتجات الزراعية عند الحصاد في حالة الزراعة وذلك بالقيمة العادلة له عند الحصاد مطروحاً منه المصاريف المقدرة لعملية البيع وهذا فقط في الهيئة الأولية للمنتجات الزراعية ودون إجراء تصنيع إضافي عليها.

مثال (5)

شركة زراعية تقوم بزراعة مادة الذرة، بلغ مجموع المصاريف المنفقة خلال العام على عملية الزراعة والحصاد 120,000 دينار. عند الحصاد بلغت القيمة العادلة للمحصول 240,000 دينار والمصاريف المقدرة لعملية البيع 20,000 دينار.
المطلوب: تحديد تكلفة المخزون عند الحصاد.

حل مثال (5)

تبلغ تكلفة المخزون عند الحصاد 220,000 دينار (240,000 - 20,000).

ثانياً: أساليب وطرق قياس تكلفة المخزون (صيغ التكلفة) Cost Formulas

أساليب قياس تكلفة المخزون

اعتمد المعيار ثلاثة أساليب لقياس تكلفة المخزون هي:

معيار المحاسبة الدولي (2) المخزون

1. التكلفة الفعلية المنقفة، والتي تعتبر الأساس في قياس تكلفة المخزون.
 2. سمح المعيار استخدام التكاليف المعيارية The standard cost method أو
 3. طريقة التجزئة Retail method.
- أشترط المعيار استخدام أسلوب التكاليف المعيارية أو طريقة التجزئة على ان يعطيا نتائج قريبة من أسلوب التكلفة الفعلية.
- تعتمد طريقة التكاليف المعيارية على تحديد مسبق للتكاليف يتم وضعه بناء على تقديرات لمستلزمات الإنتاج وظروف المنشأة الخاصة.
 - أما طريقة التجزئة فتستخدم في منشآت البيع بالتجزئة التي يوجد لديها عدد كبير من الأصناف حيث يجري تقدير نسبة هامش الربح وتزيله من القيمة البيعية للمخزون.

طرق تحديد تكلفة المخزون

يتطلب المعيار رقم (2) تحديد تكلفة المخزون كما يلي:

أ- طريقة التمييز المحدد (الخصر الفعلي) Specific Identification:

أوجب المعيار رقم (2) استخدام طريقة التمييز المحدد لتحديد تكلفة مخزون آخر المدة وذلك عن طريق تتبع تكلفة شراء الوحدات المتبقية في نهاية الفترة وتحديد تكلفتها في ضوء ذلك. وفي كثير من الحالات قد يكون من الصعب تتبع وبالتالي تحديد تكلفة الوحدات الباقية خصوصا اذا كانت مشتراه من عدة صفقات شراء وبأسعار شراء مختلفة. في ضوء ذلك سمح المعيار في حالة صعوبة تطبيق طريقة التمييز المحدد استخدام طرق افتراضية لتحديد تكلفة المخزون.

ب- الطرق الافتراضية لتحديد تكلفة المخزون وهي:

- سمح المعيار استخدام طريقة الوارد أولا صادر أولا FIFO أو طريقة المتوسط المرجح WA لتحديد تكلفة المخزون في الحالات التي لا يمكن استخدام طريقة التمييز المحدد. في حين يمنع المعيار استخدام طريقة الوارد أخيرا صادر أولا LIFO² وذلك كون هذه الطريقة لا تتماشى مع مفهوم القيمة العادلة والتي تعتبر الاتجاه الحالي لمجلس معايير المحاسبة الدولية.
- تقوم طريقة الوارد أولا صادر أولا على مفهوم ان المخزون الذي يتم شراؤه او تصنيعه في البداية هو الذي يتم بيعه في البداية.
- تتطلب طريقة المتوسط المرجح إعادة احتساب متوسط تكلفة المخزون عند كل عملية شراء جديدة، او على أساس دوري وفق نظام الجرد المستخدم في المنشأة.
- لم يشترط المعيار ان تعكس الطريقة المختارة (طريقة الوارد أولا صادر أولا أو طريقة المتوسط المرجح) التدفق الفعلي للمخزون.

² كان المعيار يسمح باستخدام طريقة الوارد أخيرا صادر أولا قبل العام 2003.

المخزون

معييار المحاسبة الدولي (2)

- يجب استخدام نفس اسلوب وطريقة تحديد تكلفة المخزون لكل مجموعة من بنود المخزون تتشابه في طبيعتها ومجال استخدامها. الا انه يمكن استخدام طرق وأساليب مختلفة لمجموعات المخزون المختلفة. لا يجوز استخدام طرق مختلفة من طرق تحديد تكلفة المخزون بسبب الاختلاف في الموقع الجغرافي للمخزون أو بسبب إختلاف قوانين الضريبة من منطقة لأخرى.

ثالثاً: تقييم المخزون Inventories Valuation

- عند إعداد القوائم المالية يتطلب المعيار تقييم المخزون بالتكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق (Net Realizable Value) أيهما أقل، وعند انخفاض المخزون عن مبلغ التكلفة يتم الاعتراف بالفرق كمصروف هبوط أسعار المخزون ويعترف به في قائمة الدخل.

صافي القيمة القابلة للتحقق Net Realizable Value

- صافي القيمة القابلة للتحقق هي عبارة عن سعر البيع المقدر للمخزون في سياق النشاط العادي ordinary course of business مطروحاً منه التكاليف المقدرة لإتمام تصنيع المخزون (إذا كان المخزون لم يكتمل تصنيعه بعد) والتكاليف المقدرة والضرورية لإتمام عملية البيع.
- في حالة انخفاض أسعار بيع المخزون أو وجود تقادم أو تلف في المخزون فقد يصبح من غير الممكن استرداد تكلفة المخزون، وفي هذه الحالة يتوجب تخفيض تكلفة المخزون بالفرق بين تكلفة المخزون وصافي القيمة القابلة للتحقق، والاعتراف بالفرق كمصروف وتحميله للفترة التي تم فيها حدوث هذا الانخفاض. ويعتبر هذا الإجراء تماشياً مع مبدأ عدم إظهار الأصل بأكثر من قيمته المتوقع الحصول عليها عند بيعه أو استخدامه.
- يتم تطبيق مبدأ التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق بناء على كل بند من بنود المخزون، وفي بعض الحالات يمكن تطبيقه على البنود المتشابهة في كل مجموعة.

مثال (6)

في 2024/12/31 كان لدى شركة السلام مخزون تكلفته 61,000 دينار وبلغ سعر البيع المقدر للمخزون 58,000 دينار وتكاليف البيع المقدرة 3,000 دينار.

المطلوب:

1. تحديد صافي القيمة القابلة للتحقق للمخزون، ومقدار خسارة الانخفاض في المخزون.
2. قيد اليومية لإثبات الانخفاض في قيمة المخزون.
3. تحديد قيمة المخزون التي ستظهر في ميزانية الشركة في 2024/12/31.

معيار المحاسبة الدولي (2) المخزون

حل مثال (6)			
1. صافي القيمة القابلة للتحقق للمخزون = 58,000 - 3,000 = 55,000 دينار.			
أما خسارة الانخفاض في المخزون فتبلغ 6,000 دينار (61,000 - 55,000).			
2. قيد اليومية لإثبات الانخفاض في قيمة المخزون.			
2024/12/31	من ح/ تكلفة المبيعات أو خسارة انخفاض المخزون	6,000	6,000
	الى ح/ بضاعة آخر المدة ³	6,000	
ويلاحظ ان الانخفاض في قيمة المخزون والبالغة 6,000 دينار يتم تحميلها إما لتكلفة المبيعات او إثباتها في حساب مستقل هو خسارة انخفاض المخزون والذي يقفل بقائمة الدخل. علماً ان معيار المحاسبة الدولي رقم (2) لم يحدد الحساب الواجب استخدامه لمعالجة الانخفاض في قيمة المخزون.			
3. قيمة المخزون التي ستظهر في الميزانية في 2024/12/31 = 55,000 دينار.			

البضاعة المتعاقد على بيعها لأطراف خارجية

في حالة وجود بضاعة متعاقد على بيعها لأطراف خارجية، فيتم الاعتماد على أسعار التعاقد لتطبيق مبدأ التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق وذلك بالقدر الذي يتعلق بالكمية المتعاقد على بيعها، اما باقي المخزون فيتم معاملتها كالمخزون العادي. أما في حالة كون الكمية المتعاقد على بيعها تزيد عن كمية المخزون لدى المنشأة، فيتم معالجة هذه الحالة حسب معيار المحاسبة الدولي رقم (37) المخصصات والالتزامات والاصول المحتملة.

مثال (7)	
في 2024/12/31 بلغ عدد وحدات المخزون من الصنف س لدى الشركة المتحدة 1,000 وحدة، وبلغت تكلفة الوحدة 4 دنانير. وكان لدى الشركة عقد لبيع 800 وحدة للعميل غازي بسعر 3.4 دينار للوحدة دون إن تتحمل الشركة أية مصاريف لإتمام عملية البيع، ويبلغ سعر البيع المقدر للوحدة 3.8 دينار والتكلفة المقدرة لبيع الوحدة 0.2 دينار.	
المطلوب: تحديد صافي القيمة القابلة للتحقق للمخزون وقيمة المخزون التي ستظهر في ميزانية الشركة في 2024/12/31.	
حل مثال (7)	
صافي القيمة القابلة للتحقق للمخزون = $[(0.2 - 3.8) \times 200] + (3.4 \times 800)$	

³ يمكن توسيط حساب "مخصص هبوط اسعار المخزون" لإثبات الانخفاض في قيمة المخزون، ويعتبر هذا الحساب مقابل للمخزون اي يتم طرحه من تكلفة المخزون.

معيار المحاسبة الدولي (2) المخزون

$= 2,720 + 720 = 3,440$ دينار .
وبما ان تكلفة المخزون 4,000 دينار ($4 \times 1,000$)، فيكون هناك خسارة انخفاض في قيمة المخزون تبلغ 560 دينار ($4,000 - 3,440$).
أما قيمة المخزون التي ستظهر في ميزانية الشركة في 2024/12/31 فتبلغ 3,440 دينار ($4,000 - 560$) والتي تمثل صافي القيمة القابلة للتحقق للمخزون.

مثال (8) الكمية المتعاقد على بيعها تزيد عن كمية المخزون لدى المنشأة
في 2024/12/31 بلغ عدد وحدات المخزون من الصنف س لدى الشركة المتحدة 1,000 وحدة، وبلغت تكلفة الوحدة 4 دنانير. وكان لدى الشركة عقد لبيع 1,200 وحدة للعميل غازي بسعر 3.4 دينار للوحدة دون إن تتحمل الشركة أية مصاريف لإتمام عملية البيع، وبلغ سعر البيع المقدر للوحدة 3.8 دينار والتكلفة المقدرة لبيع الوحدة 0.2 دينار.

المطلوب:

1. تحديد صافي القيمة القابلة للتحقق للمخزون وقيمة المخزون التي ستظهر في ميزانية الشركة في 2024/12/31، والخسارة الواجب الاعتراف بها نتيجة تقييم المخزون.
2. اثبات قيد اليومية الخاص بتقييم المخزون.

حل مثال (8)

1. صافي القيمة القابلة للتحقق للمخزون = $(3.4 \times 1,000) = 3,400$ دينار .
- يتم اظهار المخزون في ميزانية الشركة في 2024/12/31 بقيمة 3,400 دينار .
- والخسارة الواجب الاعتراف بها نتيجة تقييم المخزون = $(3.4 - 4) \times 1,200 = 720$ دينار .
ويلاحظ انه تم الاعتراف بكامل خسارة الكمية المتعاقد عليها وليس فقط بكمية المخزون.
2. اثبات قيد اليومية الخاص بتقييم المخزون.

2024/12/31	من /د/ تكلفة المبيعات أو خسارة انخفاض المخزون	720
	الى /د/ بضاعة آخر المدة $((3.4 - 4) \times 1,000)$	600
	/د/ المخصصات والالتزامات المحتملة	120

الاحتفاظ بالمخزون المقيم بصافي القيمة القابلة للتحقق لنهاية الفترة المالية التالية
في حالة الاحتفاظ بالمخزون المقيم بصافي القيمة القابلة للتحقق لنهاية الفترة المالية التالية، يتم إعادة تقييم المخزون وفي حالة ارتفاع صافي القيمة القابلة للتحقق عن القيمة في الفترة السابقة فيتم الاعتراف بالزيادة كما سبب او كتخفيض لتكلفة المبيعات ويتم زيادة قيمة المخزون الى القيمة القابلة للتحقق الجديدة وبحيث لا تزيد قيمة المخزون في هذه الحالة عن التكلفة.

معيان المحاسبة الدولي (2) المخزون

عندما يوجد دليل واضح على زيادة في صافي القيمة القابلة للتحقق بسبب الظروف الاقتصادية المتغيرة، فإن مبلغ التخفيض يُعكس (أي يقتصر العكس على مبلغ التخفيض الاصيلي) بحيث يعادل القيمة الدفترية الجديدة "التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق المحدثة ايهما اقل".

مثال (9)

في 2024/12/31 كان لدى شركة السلام مخزون من الصنف س تكلفته 50,000 دينار بينما بلغت صافي القيمة القابلة للتحقق للمخزون 40,000 دينار. في 2025/12/31 تبين ان 25% من مخزون الصنف س والذي كان موجودا لدى الشركة في 2024/12/31 ما زال لدى الشركة (لم يتم بيعه)، وقد بلغ صافي القيمة القابلة للتحقق لهذا المخزون 13,000 دينار.

المطلوب:

1. بيان المعالجة المحاسبية للمخزون في 2025/12/31.
2. تحديد قيمة المخزون التي ستظهر في ميزانية الشركة في 2025/12/31.

حل مثال (9)

1. بيان المعالجة المحاسبية للمخزون في 2025/12/31:
يلاحظ ان قيمة المخزون المثبتة في الدفاتر في 2025/12/31 وقبل اجراء التعديل عليها تبلغ 10,000 دينار (40,000 × 25%). وبما ان صافي القيمة القابلة للتحقق لهذا المخزون تبلغ 13,000 دينار، فهذا يشير الى ارتفاع في صافي القيمة القابلة للتحقق. الا ان الزيادة في قيمة المخزون يجب ان لا تتجاوز تكلفة المخزون البالغة 12,500 دينار (50,000 × 25%). وبالتالي يتم زيادة المخزون بقيمة 2,500 دينار، ويتم ذلك بالقيود التالي:

2025/12/31	من ح/ بضاعة آخر المدة (مخصص هبوط المخزون)	2,500
	الى ح/ تكلفة المبيعات أو مكاسب ارتفاع المخزون	2,500

2. تحديد قيمة المخزون التي ستظهر في ميزانية الشركة في 2025/12/31. سيتم اظهار المخزون في ميزانية الشركة في 2025/12/31 بقيمة 12,500 دينار.

تقييم المواد الخام والمهمات

لا يتم تخفيض تكلفة المواد الخام او المهمات التي تدخل في تصنيع سلعة ما، اذا كان من المتوقع ان سعر بيع السلعة الجاهزة التي استخدمت المواد الخام او المهمات في تصنيعها سيكون مساوي او اعلى من تكلفة التصنيع. أما في حالة كون تكلفة البضاعة الجاهزة (بعد استكمال تصنيعها) ستتجاوز صافي القيمة القابلة للتحقق للبضاعة الجاهزة فيتم في هذه الحالة تنزيل تكلفة مخزون

المخزون معيار المحاسبة الدولي (2)

المواد الخام أو المهمات الى صافي القيمة القابلة للتحقق. وفي هذه الحالة فان تكلفة الاستبدال للمواد الخام the replacement cost of the materials تعتبر افضل مقياس متوفر للقيمة القابلة للتحقق للمواد الخام.

مثال (9)

في 2024/12/31 كان لدى شركة الرسالة مخزون مواد خام تكلفته 48,000 دينار وتبلغ تكلفة إتمام تصنيعه المقدرة 15,000 دينار. يقدر سعر البيع للمخزون عند إتمام تصنيعه بـ 60,000 دينار والتكلفة المقدرة والضرورية لبيعه عند إتمام تصنيعه 2,000 دينار. في حين بلغت التكلفة الاستبدالية لمخزون المواد الخام (تكلفة الاحلال) 40,000 دينار.
المطلوب: تحديد صافي القيمة القابلة للتحقق للمخزون وقيمة مخزون المواد الخام التي ستظهر في ميزانية الشركة في 2024/12/31.

حل مثال (9)

تكاليف المخزون المقدرة عند إتمام تصنيعه = 48,000 + 15,000 = 63,000 دينار
صافي القيمة القابلة للتحقق للمخزون عند إتمام تصنيعه = 58,000 دينار (60,000 - 2,000).
بما ان صافي القيمة القابلة للتحقق للمخزون عند إتمام تصنيعه اقل من تكاليف التصنيع المقدرة للبضاعة الجاهزة، فيتم في هذه الحالة تنزيل تكلفة مخزون المواد الخام أو المهمات الى صافي القيمة القابلة للتحقق.
صافي القيمة القابلة للتحقق للمواد الخام وفق معيار المحاسبة الدولي رقم (2) هي 40,000 دينار والتي تمثل التكلفة الاستبدالية لها.
وبما ان تكلفة المواد الخام 48,000 دينار فيجب الاعتراف بخسارة انخفاض مخزون تبلغ 8,000 دينار (48,000 - 40,000)، وبالتالي فان قيمة مخزون المواد الخام التي ستظهر في ميزانية الشركة في 2024/12/31 ستكون 40,000 دينار.

رابعاً: الاعتراف بالمخزون كمصروف Recognition of Inventories as Expense

عندما يباع المخزون يتم الاعتراف بالقيمة الدفترية المسجلة لهذا المخزون كمصروف وبالمقابل يتم الاعتراف بإيرادات بيع المخزون.

بعض أنواع المخزون يمكن أن تُحمل لحساب أصول أخرى، على سبيل المثال، المخزون المستخدم في تشييد أصول طويلة الأجل من قبل المنشأة. وفي هذه الحالة يتم رسملة تكلفة المخزون على الأصل المستخدم فيه المخزون، ثم يتم الاعتراف بتكلفة ذلك الأصل كمصروف اهتلاك خلال العمر الإنتاجي لذلك الأصل.

المخزون معيار المحاسبة الدولي (2)

خامساً: متطلبات الإفصاح Disclosure

يتطلب المعيار رقم (2)، المخزون، الإفصاح عما يلي:

- السياسات المحاسبية المستخدمة في قياس المخزون بما في ذلك طريقة تحديد تكلفة المخزون.
- القيمة الدفترية المسجلة للمخزون وحسب التصنيفات الملائمة للمنشأة.
- القيمة المدرجة (الدفترية) للمخزون المسجلة بالقيمة المعادلة مطروحاً منها التكاليف المقدرة حتى نقطة البيع.
- مقدار المخزون المعترف به كمصروف خلال الفترة.
- مبلغ أي تخفيض لقيمة المخزون المعترف به كمصروف خلال الفترة.
- أي مبلغ يمثل استعادة تخفيض المخزون والذي تم الاعتراف به كتخفيض لمبلغ (المخزون المعترف به كمصروف) في الفترة التي حصل فيها العكس (استعادة التخفيض).
- الظروف التي تتطلب عكس (استعادة) تخفيض قيمة المخزون.
- القيمة الدفترية المسجلة للمخزون المرهون كضمان لإلتزامات على المنشأة.

المكونات المادية لمخزون آخر المدة

Material Components of Ending Inventory

يقصد بمخزون آخر المدة البضاعة التي لم تباع حتى نهاية الفترة المالية. عند تحديد كمية مخزون آخر المدة فإن العبرة في تحديد مكوناته هي بملكية هذه المكونات بغض النظر عن أماكن وجودها، وبما يفيد ان بضاعة آخر المدة قد تتضمن بضاعة مملوكة للمنشأة لكنها لا توجد في مستودعاتها مثل البضاعة الموجودة لدى وكلاء البيع لبيعها نيابة عن المنشأة والتي تسمى بضاعة الأمانة. وينفس الوقت فقد يكون هناك بضائع موجودة في مستودعات المنشأة ولا تدرج ضمن بضاعة آخر المدة نظراً لعدم ملكية المنشأة لهذه البضائع مثل البضاعة المباعة لأحد العملاء ولكنه لم يستلمها بعد، أي لا زالت في مستودعات الشركة حتى نهاية الفترة المالية. وبناء على ما سبق فإن مخزون آخر المدة يشتمل على ما يلي:

1. البضاعة المملوكة للمنشأة والموجودة في مستودعاتها ومصانعها ومعارضها.
 2. البضاعة المملوكة للمنشأة ولكنها بحوزة الوكلاء (برسم البيع) وتسمى هنا المنشأة بالموكل للبضاعة (Consignor) أما البضاعة فتسمى بضاعة الأمانة.
 3. البضاعة الموجودة بمخازن الاستيداع الجمركية التي قامت المنشأة بشرائها ولكنها لم تتمكن من سحبها من الجمر حتى تاريخ الجرد او نهاية الفترة المالية.
- أما البضاعة التي لا يتم إدراجها ضمن بضاعة آخر المدة فتتكون مما يلي:

المخزون معيار المحاسبة الدولي (2)

1. البضاعة المباعة والتي لا تزال في المخازن حتى نهاية الفترة المالية.
 2. البضاعة التي تعود ملكيتها للغير لكنها موجودة بحوزة المنشأة برسم البيع. أي أن المنشأة تكون وكيل للمنشآت الأخرى وتسمى بالوكيل على البضاعة (The Consignee).
- وهنا قد يثار تساؤل حول البضاعة في الطريق (Goods in Transit) فهل يمكن ادراجها ضمن المخزون ام لا؟

يمكن تعريف البضاعة بالطريق بانها البضاعة المشترى أو المباعة ولكنها ليست موجودة في مخازن البائع أو المشتري بتاريخ الجرد. بمعنى ان هذه البضاعة تكون بحوزة شركة الشحن أو شركات الطيران أو الملاحة.

يتوقف معالجة البضاعة في الطريق بالنسبة للبائع والمشتري على شروط تسليم البضاعة. فإذا كانت البضاعة تسليم محلات المشتري فهذا يعني أن البضاعة بالطريق هي ملكية البائع وتدرج ضمن مخزون بضاعة آخر المدة له. اما اذا كانت البضاعة تسليم محلات البائع، فهذا يعني أن ملكية البضاعة انتقلت الى المشتري بمجرد استلامها من محلات البائع ولذلك تدرج ضمن البضاعة بالمخازن وضمن المشتريات في دفاتر المشتري رغم عدم وجودها في مستودعاته بتاريخ إعداد القوائم المالية نظرا لانتقال المخاطر والمنافع المرتبطة بالبضاعة للمشتري بعد خروجها من مخازن البائع.

طرق (أنظمة) المحاسبة عن المخزون

يختلف إثبات المشتريات والمبيعات والعمليات المتعلقة بهما باختلاف الطريقة او النظام المتبع للمحاسبة عن المخزون، وفيما إذا كانت طريقة الجرد الدوري او طريقة الجرد المستمر، وحيث أن هناك طريقتان أساسيتان للمحاسبة عن المخزون هما: طريقة الجرد المستمر وطريقة الجرد الدوري، فإن الطريقة الأولى تتطلب ضرورة التسجيل المستمر لعمليات الإضافة والخصم من المخزون حيث تخصص بطاقة أو صفحة لكل عنصر من عناصر البضاعة تسجل فيها البضاعة الواردة وكذلك البضاعة الصادرة والرصيد. ويثبت في كل خانة الكمية وسعر الوحدة والقيمة الإجمالية. ويتم إثبات البضاعة الواردة من واقع تقارير الاستلام وفاتورة الشراء في خانة "الوارد" أما طلبات الخصم فتثبت في خانة "الصادر" مبينا فيها الكمية الصادرة وسعر الوحدة والقيمة الإجمالية. وتبين خانة "الرصيد" الرصيد بعد كل عملية وارد أو صادر. أما المردودات فتعالج على أساس صادرات سالبة، أي تطرح من الصادرات (أو تضاف إلى الواردات). وتظهر بطاقة الصنف على الشكل التالي:

بطاقة صنف ...								
التاريخ	الوارد			الصادر			الرصيد	
	كمية	سعر	قيمة	كمية	سعر	قيمة	سعر	قيمة

معيار المحاسبة الدولي (2) المخزون

وإذا ما تم جمع بطاقات الصنف الخاصة بكل أصناف البضاعة معا فإنها تسمى أستاذ. أما طريقة الجرد الدوري فإنها لا تتطلب مثل هذا التسجيل المستمر للتغيرات في المخزون أي لا تثبت واردات وصادرات المخازن إلا كمشتريات ومبيعات أي بقيمة مالية فقط. ومن ثم فإن تكلفة البضاعة المباعة لا يمكن تحديدها إلا بعد تحديد قيمة مخزون آخر المدة. وفيما يلي مقارنة بين الإثبات المحاسبي بإتباع نظام الجرد الدوري والمستمر.

مقارنة بين نظام الجرد الدوري والمستمر	
نظام الجرد المستمر	نظام الجرد الدوري
إثبات المشتريات	
من ح/ بضاعة بالمخازن الى ح/ الموردين	من ح/ المشتريات الى ح/ الموردين
إثبات مصاريف نقل المشتريات والرسوم الجمركية	
من ح/ بضاعة بالمخازن الى ح/ النقدية	من ح/ مصاريف نقل المشتريات ح/ الرسوم الجمركية الى ح/ النقدية
إثبات مردودات المشتريات	
من ح/ الموردين الى ح/ بضاعة بالمخازن	من ح/ الموردين الى ح/ مردودات المشتريات

اثبات المبيعات للعملاء وتكلفة المبيعات	
1. من ح/ المدينين الى ح/ المبيعات	1. من ح/ المدينين الى ح/ المبيعات
2. من ح/ تكلفة البضاعة المباعة الى ح/ بضاعة بالمخازن	2. لا يتم إثبات أية قيد لتكلفة البضاعة المباعة.
اثبات مردودات المبيعات	
1. من ح/ مردودات مبيعات ومسموحاتها الى ح/ المدينين	1. من ح/ مردودات مبيعات ومسموحاتها الى ح/ المدينين
2. من ح/ بضاعة بالمخازن الى ح/ تكلفة البضاعة المباعة	2. لا يتم إثبات قيد لتخفيض تكلفة البضاعة المباعة.

وبموجب نظام الجرد الدوري يتم معرفة قيمة المخزون في آخر المدة عن طريق قيام المنشأة بالجرد الفعلي لمحتويات المخازن وحصر المواد الموجودة فيه ثم تقييمها. ويطرح قيمة المخزون في آخر

المخزون معيار المحاسبة الدولي (2)

المدة من إجمالي قيمة المخزون في أول المدة مضافا إليه المشتريات بالصافي يتم التوصل إلى تكلفة البضاعة المباعة. بمعنى أن تكلفة البضاعة المباعة تبعا لطريقة الجرد الدوري يمكن تحديدها على النحو التالي:

قائمة تكلفة البضاعة المباعة		
إجمالي	جزئي	البيان
xxx		قيمة المخزون في أول المدة (1)
		بضائف :
	xx	قيمة المشتريات خلال العام
	(xx)	يطرح : مردودات المشتريات ومسموحاتها والخصومات
	xxx	صافي المشتريات
	xxx	بضائف : المصروفات على المشتريات (م.نقل المشتريات
xxx		صافي تكلفة المشتريات (2)
xxxx		تكلفة البضاعة المتاحة للبيع = (1) + (2)
(xxx)		يطرح : قيمة مخزون آخر المدة
xxxx		تكلفة البضاعة المباعة

وبما أن بضاعة آخر المدة تحدد وفق طريقة الجرد الدوري في نهاية الفترة من خلال الجرد الفعلي فإن هذه الطريقة لا تحقق رقابة فعالة على حركة ورصيد المخزون.

تحديد تكلفة المخزون وتكلفة البضاعة المباعة حسب نظام الجرد الدوري

لشرح كيفية تحديد تكلفة المخزون وتكلفة البضاعة المباعة حسب نظام الجرد الدوري نورد المثال التالي:

مثال (11)

إليك البيانات التالية المتعلقة بأحد عناصر المخزون في شركة الاتحاد:

التكلفة الإجمالية	سعر شراء الوحدة	الكمية (بالوحدات)	البيان
1,000	10	100	رصيد أول المدة
5,500	11	500	مشتريات في 2024/4/1
6,000	12	500	مشتريات في 2024/5/1
6,500	13	500	مشتريات في 2024/10/1
1,400	14	100	مشتريات في 2024/12/1
20,400		1,700	الوحدات المتاحة للبيع

المخزون معيار المحاسبة الدولي (2)

فإذا علمت ما يلي:

أ- بلغ عدد الوحدات المباعة 900 وحدة، بيع 700 وحدة منها في 2024/5/15 وبيع الباقي في 2024/10/12، وقد بلغ إجمالي قيمة المبيعات 30,000 دينار.

ب- تتبع الشركة نظام الجرد الدوري.

المطلوب:

1. تحديد عدد وحدات آخر المدة.
2. تحديد تكلفة بضاعة آخر المدة بإتباع:
 - أ- طريقة التمييز المحدد (حيث ان بضاعة آخر المدة كانت تتكون من 400 وحدة من مشتريات 4/1 و300 وحدة من مشتريات 10/1 و100 وحدة من مشتريات 12/1).
 - ب- طريقة الوارد أولاً صادر أولاً.
 - ج- طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً.
 - د- طريقة متوسط التكلفة المرجح.
 - هـ- طريقة المتوسط المرجح المتحرك.
3. تحديد تكلفة البضاعة المباعة وفق الطرق السابقة.
4. تحديد مجمل الربح وفق الطرق السابقة.
5. تحديد صافي ربح الشركة في ظل كل من طرق تقييم بضاعة آخر المدة السابقة اذا علمت ان مصروفات التشغيل السنوية في الشركة بلغت 5,000 دينار.

حل مثال (11)

1. عدد وحدات آخر المدة = 1,700 - 900 = 800 وحدة.

2. تحديد تكلفة بضاعة آخر المدة:

أ- إتباع طريقة التمييز المحدد (Specific Identification):

طريقة التمييز العيني أو المحدد تقوم على انه يمكن تمييز بضاعة آخر المدة وتحديد مصدرها، وكذلك تحديد تكلفة شراء تلك الوحدات استناداً الى الفواتير الفعلية. وتناسب هذه الطريقة المنشآت التي يتصف المخزون السلعي لديها بالوحدات القليلة ذات القيمة المرتفعة، مثل المنشآت التي تباع السيارات والآليات الثقيلة وكذلك السلع الثمينة. وتتصف هذه الطريقة بالدقة والموضوعية في تحديد تكلفة المخزون إلا أنها غير عملية ومكلفة، وقد تكون غير واقعية وغير ممكنة في المنشآت الكبيرة التي تتعامل بأصناف متعددة وبكميات كبيرة ذلك لأنه يصعب تتبع عملية تدفق البضاعة. إضافة الى ما سبق فإنه يتعذر استخدام هذه الطريقة اذا ما كانت البضاعة متجانسة وغير قابلة للتمييز مما يدفع بالمحاسبين الى تبني طرق أخرى أكثر واقعية في تحديد تكلفة المخزون. ويمكن تحديد تكلفة مخزون آخر المدة في ظل طريقة التمييز المحدد على النحو التالي:

معيار المحاسبة الدولي (2) المخزون

التكلفة الإجمالية	سعر الشراء	الكمية	البيان
4,400	11	400	مشتريات في 2024/4/1
3,900	13	300	مشتريات في 2024/10/1
1,400	14	100	مشتريات في 2024/12/1
9,700		800	تكلفة وحدات مخزون آخر المدة

ويتم تحديد تكلفة البضاعة المباعة على النحو التالي:

تكلفة البضاعة المباعة = تكلفة البضاعة المتاحة للبيع - تكلفة بضاعة آخر المدة

$$= 20,400 - 9,700 = 10,700 \text{ دينار.}$$

أما مجمل الربح فيساوي = المبيعات - تكلفة المبيعات

$$= 30,000 - 10,700 = 19,300 \text{ دينار.}$$

وعليه يكون صافي الربح = مجمل الربح - مصروفات التشغيل

$$= 19,300 - 5,000 = 14,300 \text{ دينار.}$$

ب- إتباع طريقة الوارد أولاً صادر أولاً (FIFO) First-in, First-out

تفترض هذه الطريقة إنسياب البضاعة من المخازن بشكل منتظم ووفقاً لأسبقية ورودها للمخازن. أي إن البضاعة التي يتم شراؤها أولاً يتم صرفها للإنتاج أو بيعها أولاً. وعليه فإن بضاعة آخر المدة تتكون من الصفقات الأخيرة المشتراة خلال الفترة المالية ويتم تسعيرها باحدث الأسعار بينما تسعر البضاعة المباعة بأسعار اقدم الصفقات المشتراة من البضاعة.

وطبقاً لبيانات المثال السابق فإن وحدات مخزون آخر المدة 800 وحدة تتكون من الوحدات الأحدث أي 100 وحدة من مشتريات 12/1 و 500 من مشتريات 10/1 أما الباقي والبالغ 200 وحدة فيكون من مشتريات 5/1، وبالتالي يمكن تحديد تكلفة مخزون آخر المدة في ظل طريقة الوارد أولاً صادر أولاً على النحو التالي:

التكلفة الإجمالية	سعر الشراء	الكمية	البيان
2,400	12	200	مشتريات في 2024/5/1
6,500	13	500	مشتريات في 2024/10/1
1,400	14	100	مشتريات في 2024/12/1
10,300		800	تكلفة وحدات مخزون آخر المدة

ويمكن تحديد تكلفة البضاعة المباعة وفقاً لهذه الطريقة على النحو التالي:

معييار المحاسبة الدولي (2) المخزون

تكلفة البضاعة المباعة = تكلفة البضاعة المتاحة للبيع - تكلفة بضاعة آخر المدة
 $10,300 - 20,400 = 10,100$ دينار .
 اما مجمل الربح فيساوي: المبيعات - تكلفة المبيعات
 $30,000 - 10,100 = 19,900$ دينار .
 وعليه يكون صافي الربح = مجمل الربح - مصروفات التشغيل
 $19,900 - 5,000 = 14,900$ دينار .

وتتميز هذه الطريقة بانها تؤدي خلال فترات التضخم الاقتصادي الى ارتفاع تقييم بضاعة آخر المدة وبالتالي انخفاض تكلفة البضاعة المباعة الأمر الذي ينتج عنه ارتفاع في رقم مجمل الربح أو انخفاض في رقم مجمل الخسارة للمنشأة، وبما يفيد أن هذه الطريقة أقرب إلى التكلفة الاستبدالية من الطرق الأخرى. أما خلال فترات الانكماش الاقتصادي فإن هذه الطريقة تؤدي الى نتائج معاكسة حيث أن الأسعار تكون باتجاه الهبوط وتكون أحدث الصفقات هي الأقل تكلفة، مما يؤدي الى انخفاض تقييم بضاعة آخر المدة وبالتالي ارتفاع تكلفة البضاعة المباعة ومن ثم انخفاض مجمل الربح أو زيادة مجمل الخسارة.

ج- طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً: (LIFO) Last-in, First-out

تفترض هذه الطريقة أن البضاعة التي تشتري أخيراً تباع أولاً ولذلك فإن مخزون آخر المدة سيكون من أقدم صفقات الشراء وبأقدم الأسعار. بمعنى انه بموجب طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً يتم تسعير وحدات مخزون آخر المدة بأسعار الصفقات القديمة بينما يتم تسعير البضاعة المباعة بأسعار أحدث الصفقات نسبياً.

وطبقاً لبيانات الحالة العملية السابقة فإن وحدات مخزون آخر المدة البالغة 800 وحدة تتكون من الوحدات الأحدث أي 100 وحدة من بضاعة أول المدة و 500 من مشتريات 4/1 أما الباقي والبالغ 200 وحدة فيكون من مشتريات 5/1. ويمكن تحديد تكلفة مخزون آخر المدة في ظل طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً على النحو التالي:

البيان	الكمية	سعر الشراء	التكلفة الإجمالية
رصيد اول المدة	100	10	1,000
مشتريات في 2024/4/1	500	11	5,500
مشتريات في 2024/5/1	200	12	2,400
تكلفة وحدات مخزون آخر المدة	800		8,900

ويمكن تحديد تكلفة البضاعة المباعة وفقاً لهذه الطريقة على النحو التالي:
 تكلفة البضاعة المباعة = تكلفة البضاعة المتاحة للبيع - تكلفة بضاعة آخر المدة

المخزون معيار المحاسبة الدولي (2)

$$\begin{aligned} & 8,900 - 20,400 = \\ & \text{اما مجمل الربح فيساوي: المبيعات - تكلفة المبيعات} \\ & 11,500 = 11,500 - 30,000 = \\ & \text{وعليه يكون صافي الربح = مجمل الربح - مصروفات التشغيل} \\ & 13,500 = 5,000 - 18,500 = \end{aligned}$$

وطريقة الوارد أخيرا صادر أولا تستند الى فرضية غير واقعية حول إنسياب وحدات البضاعة من المخازن، وهذه الطريقة غير مقبولة وفق هذا المعيار (منذ عام 2004) لتسعير وقياس المخزون وتخدم أغراض معينة خلال فترات التضخم على راسها قياس الدخل الخاضع للضريبة. فخلال فترات التضخم حيث تكون الأسعار في ارتفاع فإن بضاعة آخر المدة تسعر بأسعار منخفضة نسبيا، بينما يتم تسعير البضاعة المباعة بالأسعار المرتفعة الحديثة نسبيا والذي ينتج عنه انخفاض رقم مجمل الربح او ارتفاع رقم مجمل الخسارة.

د- طريقة المتوسط المرجح (Weighted Average(WA)

هناك طريقتان لتطبيق طريقة المتوسط المرجح، الأولى تقوم على احتساب المتوسط المرجح للوحدة الواحدة خلال فترة زمنية محددة حيث يستخدم سعر موحد لتسعير كل من بضاعة آخر المدة والبضاعة المباعة، وهو معدل تكلفة الوحدة المرجح والمحسوب كما يلي:

$$\text{معدل تكلفة الوحدة المرجح} = \frac{\text{تكلفة البضاعة المتاحة للبيع}}{\text{عدد الوحدات المتاحة للبيع}}$$

أما الطريقة الثانية والتي تسمى طريقة المتوسط المرجح المتحرك (Moving Average Method) حيث يتم بموجب هذه الطريقة احتساب متوسط تكلفة الوحدة بعد كل عملية شراء جديدة للبضاعة، وتحسب تكلفة الوحدات المباعة في ضوء التكلفة الجديدة المحسوبة. وطبقا لبيانات الحالة العملية السابقة فان استخدم طريقة المتوسط المرجح الأولى يتم كما يلي:

$$\text{متوسط تكلفة الوحدة خلال السنة} = \frac{20,400}{1,700} = 12 \text{ دينار / وحدة.}$$

وعليه فانه يمكن تحديد تكلفة مخزون آخر المدة على النحو التالي:

$$\text{تكلفة بضاعة آخر المدة} = \text{عدد وحدات آخر المدة} \times \text{متوسط تكلفة الوحدة المرجح} \\ = 12 \times 800 = 9,600 \text{ دينار.}$$

ويمكن تحديد تكلفة البضاعة المباعة وفقا لهذه الطريقة على النحو التالي:

$$\text{تكلفة البضاعة المباعة} = \text{تكلفة البضاعة المتاحة للبيع} - \text{تكلفة بضاعة آخر المدة} \\ = 20,400 - 9,600 = 10,800 \text{ دينار}$$

معيار المحاسبة الدولي (2) المخزون

كما يمكن قياس تكلفة البضاعة المباعة مباشرة باستخدام المعادلة التالية:

$$\text{تكلفة البضاعة المباعة} = \text{عدد الوحدات المباعة} \times \text{متوسط تكلفة الوحدة المرجح}$$

$$= 12 \times 900 = 10,800 \text{ دينار}$$

أما مجمل الربح فيساوي: المبيعات - تكلفة المبيعات

$$= 30,000 - 10,800 = 19,200 \text{ دينار.}$$

وعليه يكون صافي الربح = مجمل الربح - مصروفات التشغيل

$$= 19,200 - 5,000 = 14,200 \text{ دينار.}$$

وتعتبر طريقة المتوسط المرجح مناسبة إذا كان هناك تقلبات ملموسة صعودا وهبوطا في أسعار البضاعة خلال الفترة المالية. وغالبا ما يؤدي استخدام هذه الطريقة الى إظهار قيمة المخزون ومجمل الربح بقيمة مقبولة ذلك لان تكلفة البضاعة المباعة ومخزون آخر المدة يتأثران بكافة أسعار الشراء خلال الفترة.

هـ- طريقة المتوسط المرجح المتحرك (باتباع نظام الجرد المستمر)

طبقا لبيانات الحالة السابقة فان استخدم طريقة المتوسط المرجح المتحرك يتم على النحو التالي:

البيان	الكمية (بالوحدات)	التكلفة الإجمالية	
رصيد أول المدة	100	1,000	
مشتريات في 2024/4/1	500	5,500	
مشتريات في 2024/5/1	500	6,000	
الإجمالي	1,100	12,500	
متوسط تكلفة الوحدة	$11.36 = 12,500 \div 1,100$		دينار
مبيعات في 2024/5/15	(700)	(7,952)	(11.36×700)
الرصيد بعد المبيعات	400	4,548	(11.36×400)
مشتريات في 2024/10/1	500	6,500	
الإجمالي	900	11,048	
متوسط تكلفة الوحدة	$12.27 = 11,048 \div 900$		دينار
مبيعات في 2024/10/12	(200)	(2,454)	(12.27×200)
الرصيد بعد المبيعات	700	8,594	(12.27×700)
مشتريات في 2024/12/1	100	1,400	
مخزون آخر المدة	800	9,994	

وتكون تكلفة البضاعة المباعة تساوي $10,406 = 2,454 + 7,952$ دينار.

المخزون معيار المحاسبة الدولي (2)

أما مجمل الربح فيساوي: المبيعات - تكلفة المبيعات
 $10,406 - 30,000 = 19,594$ دينار.
 وعليه يكون صافي الربح = مجمل الربح - مصروفات التشغيل
 $19,594 - 5,000 = 14,594$ دينار.

تحديد تكلفة المخزون وتكلفة البضاعة المباعة حسب نظام الجرد المستمر
 شرح كيفية تحديد تكلفة المخزون وتكلفة البضاعة المباعة حسب نظام الجرد المستمر نورد المثال
 التالي:

مثال (12)

إليك البيانات التالية المتعلقة بأحد عناصر المخزون في شركة الاتحاد:

التكلفة الإجمالية	سعر شراء الوحدة	الكمية (بالوحدات)	البيان
1,000	10	100	رصيد اول المدة
5,500	11	500	مشتريات في 2024/4/1
6,000	12	500	مشتريات في 2024/5/1
		(700)	مبيعات في 2024/5/15
6,500	13	500	مشتريات في 2024/10/1
		(200)	مبيعات في 2024/10/12
1,400	14	100	مشتريات في 2024/12/1
20,400		1,700	الوحدات المتاحة للبيع

تتبع الشركة نظام الجرد المستمر.

المطلوب:

1. تحديد عدد وحدات آخر المدة.
2. تحديد تكلفة بضاعة آخر المدة بإتباع:
 - أ- طريقة التمييز المحدد (حيث ان بضاعة آخر المدة كانت تتكون من 400 وحدة من مشتريات 4/1 و300 وحدة من مشتريات 10/1 و100 وحدة من مشتريات 12/1).
 - ب- طريقة الوارد أولا صادر أولا.
 - ج- طريقة الوارد أخيرا صادر أولا.
 - د- طريقة متوسط التكلفة المرجح.
 - هـ- طريقة المتوسط المرجح المتحرك.
3. تحديد تكلفة البضاعة المباعة وفق الطرق السابقة.

معيار المحاسبة الدولي (2) المخزون

حل مثال (12)

1. عدد وحدات آخر المدة = 1,700 - 900 = 800 وحدة

2. تحديد تكلفة بضاعة آخر المدة:

أ- يتباع طريقة التمييز المحدد (Specific Identification):

لا تختلف عملية احتساب تكلفة مخزون آخر المدة بطريقة التمييز العيني أو المحدد حسب نظام الجرد المستمر عما هو عليه بموجب نظام الجرد الدوري، نظراً لأن في كلا النظامين يتم تمييز بضاعة آخر المدة وتحديد مصدرها.

وعليه يمكن تحديد تكلفة مخزون آخر المدة في ظل طريقة التمييز المحدد على النحو التالي:

البيان	الكمية	سعر الشراء	التكلفة الإجمالية
مشتريات في 2024/4/1	400	11	4,400
مشتريات في 2024/10/1	300	13	3,900
مشتريات في 2024/12/1	100	14	1,400
تكلفة وحدات مخزون آخر المدة	800		9,700

أما تكلفة البضاعة المباعة فتحدد على النحو التالي:

تكلفة البضاعة المباعة = تكلفة البضاعة المتاحة للبيع - تكلفة بضاعة آخر المدة

$$= 20,400 - 9,700 = 10,700 \text{ دينار.}$$

ب- إتباع طريقة الوارد أولاً صادر أولاً (FIFO):

لا تختلف عملية احتساب تكلفة مخزون آخر المدة بطريقة الوارد أولاً صادر أولاً حسب نظام الجرد المستمر عما هو عليه بموجب نظام الجرد الدوري، نظراً لأن ما يتم بيعه هو الوحدات المشترته في البداية.

وطبقاً لبيانات المثال السابق فإن وحدات مخزون آخر المدة 800 وحدة تتكون من الوحدات الأحدث أي 100 وحدة من مشتريات 12/1 و 500 من مشتريات 10/1 أما الباقي والبالغ 200 وحدة فيكون من مشتريات 5/1، وبالتالي يمكن تحديد تكلفة مخزون آخر المدة في ظل طريقة الوارد أولاً صادر أولاً على النحو التالي:

البيان	الكمية	سعر الشراء	التكلفة الإجمالية
مشتريات في 2024/5/1	200	12	2,400
مشتريات في 2024/10/1	500	13	6,500
مشتريات في 2024/12/1	100	14	1,400
تكلفة وحدات مخزون آخر المدة	800		10,300

ويمكن تحديد تكلفة البضاعة المباعة وفقاً لهذه الطريقة على النحو التالي:

معيار المحاسبة الدولي (2) المخزون

تكلفة البضاعة المباعة = تكلفة البضاعة المتاحة للبيع - تكلفة بضاعة آخر المدة

$$10,100 = 20,400 - 10,300$$

ج- طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً: (Last-in, First-out (LIFO)

تختلف عملية احتساب تكلفة المخزون وبالتالي تكلفة البضاعة المباعة بإتباع طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً بموجب نظام الجرد المستمر عما هو عليه بموجب نظام الجرد الدوري. ويعود السبب في ذلك إلى أن أول عملية بيع والبالغ عدد وحداتها 700 وحدة قد تمت حسب المثال السابق في 2024/5/15 وبالتالي تكون 500 وحدة منها من مشتريات 5/1، والباقي من مشتريات 4/1. والجدول التالي يوضح باقي إجراءات احتساب تكلفة مخزون آخر المدة.

التكلفة الإجمالية	سعر شراء الوحدة	الكمية (بالوحدات)	البيان
1,000	10	100	رصيد أول المدة
5,500	11	500	مشتريات في 2024/4/1
6,000	12	500	مشتريات في 2024/5/1
		1,100	الوحدات المتاحة للبيع حتى تاريخه
		(700)	مبيعات في 2024/5/15
		400 منها 100 وحدة من مخزون 1/1 و 300 وحدة من مشتريات 4/1	رصيد المخزون بعد مبيعات 2024/5/15
6,500	13	500	مشتريات في 2024/10/1
		900	الوحدات المتاحة للبيع حتى تاريخه
		(200)	مبيعات في 2024/10/12
		700 منها 100 وحدة من مخزون 1/1 و 300 وحدة من مشتريات 4/1 و 300 وحدة من مشتريات 10/1	رصيد المخزون بعد مبيعات 2024/10/12
1,400	14	100	مشتريات في 2024/12/1
		800 منها 100 وحدة من مخزون 1/1 و 300 وحدة من مشتريات 10/1 و 100 وحدة من مشتريات 12/1	رصيد المخزون 2024/12/31

وعليه فإن تكلفة مخزون آخر المدة تساوي $(10 \times 100) + (11 \times 300) + (13 \times 300) + (14 \times 100) = 9,600$ دينار.

تكلفة البضاعة المباعة = تكلفة البضاعة المتاحة للبيع - تكلفة بضاعة آخر المدة

$$10,800 = 20,400 - 9,600$$

المخزون معيار المحاسبة الدولي (2)

- د- طريقة متوسط التكلفة المرجح.
لا يمكن استخدام طريقة متوسط التكلفة المرجح باستخدام نظام الجرد المستمر نظراً للحاجة حسب نظام الجرد المستمر الى إيجاد متوسط تكلفة الوحدة عند كل عملية بيع.
- هـ- طريقة المتوسط المرجح المتحرك
لا تختلف هذه الطريقة في جوهرها عن طريقة المتوسط المرجح والمستخدم في ظل نظام الجرد الدوري بإستثناء انه وفقاً لطريقة المتوسط المرجح المتحرك يتم احتساب المتوسط المرجح بعد كل عملية شراء وبعد مردودات المشتريات ومردودات المبيعات، مما يؤدي الى وجود عدة متوسطات مرجحة لتكلفة الوحدة من البضاعة لذلك تسمى المتوسط المرجح المتحرك.

الأسئلة

1. ما هو الهدف الرئيس للمعيار المحاسبي الدولي رقم (2): "المخزون"؟
2. ما هو النطاق الذي يغطيه المعيار المحاسبي الدولي رقم (2): "المخزون"؟
3. ما المقصود بالمصطلحات والعبارة التالية وذلك حسب ما ورد في المعيار المحاسبي الدولي رقم (2): "المخزون":
- المخزون
- صافي القيمة القابلة للتحقق
- القيمة العادلة
4. ما هي التكاليف التي تدخل في احتساب تكلفة المخزون؟
5. ما هي التكاليف التي لا تدخل في احتساب تكلفة المخزون؟
6. وضح كيفية احتساب مقدار تكاليف التصنيع غير المباشرة الواجب تحميلها للوحدة الواحدة؟
7. بين كيفية معالجة التلف الطبيعي والتلف غير الطبيعي عند تحديد تكلفة المخزون؟
8. وضح كيفية تحديد تكلفة المنتج الزراعي الذي تم حصاده من الأصول البيولوجية؟
9. وضح الأساليب التي اعتمدها معيار المحاسبة الدولي رقم (2) لقياس تكلفة المخزون؟
10. اشرح بشكل مختصر طرق تحديد تكلفة المخزون؟
11. متى يتم الاعتراف بالمخزون كمصروف.
12. بين كيفية تطبيق مبدأ التكلفة او صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل؟
13. وضح كيفية تقييم البضاعة المتعاقد على بيعها لأطراف خارجية؟
14. وضح كيفية تقييم المواد الخام والمهمات؟
15. اشرح بشكل مختصر طرق (أنظمة) المحاسبة عن المخزون.
16. ما هي أهم الافصاحات التي يتطلبها معيار المحاسبة الدولي رقم (2) "المخزون".

التمارين

التمرين الأول (اختيار من متعدد)

ضع دائرة حول الإجابة الأصح لكل سؤال من الأسئلة التالية:

1. ان كلفة المخزون لا تشمل ما يلي:
 - أ- رسوم وضرائب الاستيراد
 - ب- التلف الطبيعي
 - ج- التلف غير الطبيعي
 - د- المصاريف الصناعية المتغيرة
2. في 2024/12/31 كان لدى شركة الاستقلال مخزون تكلفته 15,000 دينار، 50% من ذلك المخزون متعاقد على بيعه لأطراف خارجية بسعر 7,000 دينار اما الباقي فكانت صافي القيمة القابلة للتحقق له 6,500 دينار. أن القيمة التي سيظهر بها المخزون في ميزانية 2024/12/31 (بالصافي) تبلغ:
 - أ- 13,000 دينار
 - ب- 13,500 دينار
 - ج- 14,000 دينار
 - د- 15,000 دينار
3. حددت شركة الأمل مخزون المواد الخام بناءً على الجرد الفعلي كما في 2024/12/31 مستخدمة طريقة اللوارد أولاً صادر أولاً بقيمة 26,000 دينار علماً بان سعر البيع المقدر للمخزون تبلغ 20,000 دينار. يحتاج المخزون إلى تصنيع إضافي وبتكلفة مقدرة تبلغ 12,000 دينار حيث يتوقع بيعه بعد ذلك بقيمة 40,000 دينار. وتبلغ التكلفة الاستبدالية لمخزون المواد الخام 24,000 دينار.

ما هي قيمة مخزون المواد الخام التي سوف تظهر في ميزانية شركة الأمل بتاريخ 2024/12/31 مستخدماً طريقة التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل؟

 - أ- 28,000 دينار
 - ب- 24,000 دينار
 - ج- 26,000 دينار
 - د- 20,000 دينار
4. من اساليب قياس تكلفة المخزون وفقاً لمعييار المحاسبة الدولي رقم (2):
 - أ- الوارد اول صادر اولاً
 - ب- التكاليف المعيارية
 - ج- الوارد اخيراً صادر اولاً
 - د- أ و ج صحيحة
5. يجب تقييم المخزون بـ:
 - أ- التكلفة أو القيمة العادلة أيهما أقل
 - ب- التكلفة أو صافي سعر البيع أيهما أقل
 - ج- التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل
 - د- التكلفة أو السعر السوقي أيهما أقل

المخزون معيار المحاسبة الدولي (2)

(الأسئلة من 6 - 21 من أسئلة امتحانات الـ JCPA)

6. أي من البنود التالية يدخل ضمن كلفة المخزون لشركة تصنيع أواني منزلية :
- أ- عمولة المبيعات.
ب- تكاليف تخزين البضاعة الجاهزة.
ج- تكاليف تخزين المواد الأولية المستخدمة بالإنتاج. د- لا شيء مما ذكر أعلاه.
7. في المعيار المحاسبي الدولي رقم (2) حول المخزون فإن:
- أ- البضاعة تظهر بسعر الكلفة أو السوق أيهما أقل
ب- تشمل كلفة البضاعة كلفة الشراء وكلفة التحويل والتكاليف الأخرى المتعلقة بإعداد البضاعة لوضعها الحالي بما في ذلك فروقات العملة الأجنبية
ج- يتم تحديد الكلفة بطريقة الوارد أولاً صادر أولاً أو طريقة الوارد أولاً صادر أولاً أو على أساس المعدل الموزون
د- يتم الاعتراف بتزليل قيمة البضاعة عن صافي القيمة القابلة للتحقق كمصروف
8. يتم إظهار المخزون السلعي بالقوائم المالية:
- أ- بسعر التكلفة أو السوق أيهما أقل
ب- بسعر التكلفة أو القيمة المعادلة أيهما أقل
ج- بسعر التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل
د- بسعر التكلفة أو سعر البيع أيهما أقل
9. أي من الآتي لا يعتبر طريقة لتحديد تكلفة بضاعة آخر السنة:
- أ- الوارد أولاً صادر أولاً ب- المتوسط المرجح
ج- التكلفة أو صافي القيمة القابلة للتحقق أيهما أقل د- التمييز المحدد (الفعلي)
10. يمكن تحديد كلفة البضاعة بإحدى الطرق التالية باستثناء:
- أ- طريقة الوارد أولاً صادر أولاً ب- طريقة الوارد أولاً صادر أولاً
ج- طريقة المعدل الموزون (المرجح) د- صافي القيمة القابلة للتحقق
11. في حالات التضخم لو استخدمت الشركة (س) طريقة متوسط التكلفة المرجح (WA) بدلا من (FIFO) أي من العبارات التالية خاطئة:
- أ- تكلفة البضاعة المتاحة للبيع لن تتغير ب- عدد وحدات المخزون لن تتغير
ج- تكلفة البضاعة المتاحة للبيع ستخفض د- مجمل الربح سينخفض

المخزون معيار المحاسبة الدولي (2)

12. تتبع شركة الهادي بضائعها بربح إجمالي بنسبة 30% من المبيعات. فيما يلي بعض الأرقام المتعلقة بعمليات الشركة خلال السنة شهور المنتهية بتاريخ 2024/6/30:

المبيعات	200,000 دينار
المخزون أول المدة	50,000 دينار
المشتريات	130,000 دينار

بتاريخ 2024/6/30، احترق جميع المخزون، إن التكلفة المقدرة للمخزون المحترق كانت:

أ- 120,000 دينار	ب- 70,000 دينار
ج- 40,000 دينار	د- 20,000 دينار

13. تحتفظ شركة القمة بخمسة الاف جهاز خلوي كمخزون في مستودعاتها كما في 2023/12/31، بلغت كلفة الجهاز الواحد 7.5 دينار. خلال شهر 2024/1 قامت الشركة ببيع مائة جهاز بقيمة 9 دنانير للجهاز الواحد، على ان يحسب لموظفي المبيعات عمولة بنسبة 30% من سعر البيع، ما هي القيمة الدفترية للمخزون التي يجب الاعتراف بها في 2023/12/31:

أ- 26,250 دينار	ب- 37,500 دينار
ج- 31,500 دينار	د- 45,000 دينار

14. تم استخراج المعلومات التالية من دفاتر شركة تجارية:

المبيعات خلال 2024	275,000 دينار
المخزون 1/1	30,000 دينار
المخزون 12/31	30,000 دينار

على افتراض ان نسبة اجمالي الربح تساوي 25% من المشتريات، ما قيمة المشتريات خلال العام 2024؟

أ- 202,000 دينار	ب- 208,000 دينار
ج- 220,000 دينار	د- 232,000 دينار

15. في 2024/12/31 استخرجت البيانات التالية من ميزان المراجعة للشركة س:

مصاريف نقل مشتريات 20,000 دينار	مصاريف بيع وتسويق 200,000 دينار
مردودات ومسموحات مشتريات 80,000 دينار	بضاعة آخر المدة 90,000 دينار

فإذا كانت تكلفة البضاعة المباعة تعادل 70% من مصاريف البيع والتسويق، فإن تكلفة البضاعة المتاحة للبيع خلال عام 2024 تبلغ:

معيار المحاسبة الدولي (2) المخزون

- أ- 1,390,000 دينار ب- 1,500,000 دينار
ج- 1,490,000 دينار د- 1,590,000 دينار
16. تتبع الشركة س طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً (LIFO) في تقييم المخزون من البضاعة، في نهاية عام 2024 كانت قيمة هذا المخزون 25,000 دينار في حين كان يمكن ان تكون 55,000 دينار لو اتبعت طريقة (FIFO).
- بناء عليه لو كانت الشركة اتبعت طريقة (FIFO) بدلا من (LIFO) فإن:
- أ- رقم صافي الربح لعام 2024 سينخفض بمبلغ 30,000 دينار
ب- تكلفة البضاعة المباعة خلال عام 2024 ستزداد بمبلغ (30,000) دينار
ج- تكلفة البضاعة المتاحة للبيع خلال عام 2024 ستخضع بمبلغ 30,000 دينار
د - رقم صافي الربح لعام 2024 سيزداد بمبلغ 30,000 دينار
17. أي من الجمل التالية لا تعتبر صحيحة:
- أ- تعتبر طريقة الوارد أولاً صادر أولاً من الطرق المقبولة في تكليف البضاعة.
ب- تكلفة تخزين البضاعة لحين بيعها لا تعتبر جزء من كلفة البضاعة المباعة.
ج- تكلفة نقل البضاعة الى الزبون لا تعتبر جزء من كلفة البضاعة المباعة.
د- يجب على المنشأة استخدام نفس طريقة تكليف البضاعة لكافة انواع المخزون بصرف النظر على طبيعة المخزون.
18. يمتلك المشروع مخزون في بداية الفترة بتكلفة 20,000 دينار وفي نهاية الفترة بلغت تكلفة المخزون 40,000 دينار ولقد كانت صافي المشتريات 80,000 دينار ونسبة مجمل الربح 60%. ان صافي المبيعات تساوي:
- أ- 100,000 دينار ب- 120,000 دينار
ج- 150,000 دينار د- 250,000 دينار
19. كيف ستؤثر التكاليف التالية على تكلفة البضاعة لدى تاجر التجزئة:

	مصاريق شحن البضاعة	الفوائد على قروض لشراء البضاعة
أ-	بالزيادة	لا تتأثر
ب-	بالزيادة	بالزيادة
ج-	لا تتأثر	بالزيادة
د-	لا تتأثر	لا تتأثر

المخزون معيار المحاسبة الدولي (2)

20. فيما يلي بيانات تخص إحدى الشركات التجارية عن الفترة المالية الشهرية المنتهية في 2024/12/31:

- رصيد بضاعة في 2024/12/1 يساوي 255 وحدة بسعر 5 دينار للوحدة.
 - وحدات مبيعة في 12/4 يساوي 170 وحدة.
 - مشتريات 340 وحدة في 12/8 وبسعر 6 دنانير للوحدة.
 - وحدات مبيعة في 12/10 تساوي 255 وحدة.
 - مشتريات 340 وحدة في 12/11 وبسعر 7 دنانير للوحدة.
 - وحدات مبيعة في 12/15 تساوي 425 وحدة.
- في ضوء المعلومات السابقة وإذا كانت الشركة تستخدم طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً في المحاسبة على المخزون (LIFO) فإن قيمة مخزون آخر المدة في حالة الجرد المستمر تساوي:

أ- 425 دينار ب- 595 دينار
ج- 1,275 دينار د- 2,380 دينار

21. ما يلي بيانات عن حركة الصنف (س) في شركة تتبع نظام الجرد الدوري.

رصيد في 2024/1/1	400	3.2 دينار
مشتريات 1/3	1,100	3.1 دينار
مشتريات 1/7	600	3.3 دينار
مشتريات 1/15	900	3.4 دينار
مشتريات 1/22	250	3.5 دينار

عدد الوحدات المباعة خلال الشهر 2,650 وحدة.

في ضوء المعلومات السابقة فإن تكلفة المخزون وفقاً لطريقة الوارد أولاً صادر أولاً:

أ- 1,900 دينار ب- 2,065 دينار
ج- 1,920 دينار د- 2,100 دينار

التمرين الثاني: مقالي (JCPA)

منشأة تجارية تباع السلعة (س)، وخلال السنة اشترت منها ثلاث دفعات على النحو التالي:

الدفعة الأولى	100 وحدة	بسر 10 دنانير للوحدة
الدفعة الثانية	40 وحدة	بسر 5 دنانير للوحدة
الدفعة الثالثة	30 وحدة	بسر 6 دنانير للوحدة

المخزون معيار المحاسبة الدولي (2)

علماً بأن رصيد أول المدة من هذه السلعة كان 100 وحدة بسعر 5 دنانير للوحدة، وقد بيع من السلعة (س) 170 وحدة بسعر 10 دنانير للوحدة وتستخدم المنشأة نظام الجرد الدوري.

المطلوب: تقييم بضاعة آخر المدة حسب:

1. طريقة الوارد أولاً صادر أولاً (FIFO).
2. طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً (LIFO).
3. طريقة متوسط الأسعار المرجح بالكميات (W. A).

التمرين الثالث (مقالي)

فيما يلي حركة المخزون الخاصة بإحدى السلع لدى شركة المروج:

البيان	الكمية (بالوحدات)	تكلفة الوحدة	التكلفة الإجمالية
رصيد أول المدة	250	20	5,000
مشتريات في 2024/2/1	600	22	13,200
مشتريات في 2024/4/1	800	25	20,000
مشتريات في 2024/10/1	600	30	18,000
الوحدات المتاحة للبيع	2,250		56,200

فإذا علمت ما يلي:

- أ- بلغ عدد الوحدات المباعة خلال العام 2024 / 2,000 وحدة، بيع منها 1,000 وحدة في 2024/5/16 بسعر 35 دينار للوحدة، وبيع الباقي في 2024/12/12 بسعر 50 دينار للوحدة.
- ب- تتبع الشركة نظام الجرد المستمر.

المطلوب:

1. تحديد عدد وحدات آخر المدة.
2. تحديد تكلفة بضاعة آخر المدة بإتباع:
 - أ- طريقة التمييز المحدد (حيث ان بضاعة آخر المدة كانت تتكون من 100 وحدة من مشتريات 4/1 والباقي من مشتريات 10/1).
 - ب- طريقة الوارد أولاً صادر أولاً.
 - ج- طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً.
 - د- طريقة متوسط التكلفة المرجح.
3. تحديد تكلفة البضاعة المباعة ومجمل الربح وفق الطرق السابقة.
4. تحديد صافي ربح الشركة في ظل كل من طرق تقييم بضاعة آخر المدة السابقة إذا علمت ان مصروفات التشغيل السنوية في الشركة بلغت 10,000 دينار.

معيار المحاسبة الدولي (2) _____ المخزون

التمرين الرابع (حالات عملية)

1. في 2024/12/25 اشترت شركة الرملة بضاعة ودفعت عليها المبالغ التالية: ثمن الشراء 40,000 دينار علما بأنه سيتم تسديد قيمة البضاعة بعد 6 شهور وبلغ سعر الشراء النقدي لتلك البضاعة 38,000 دينار. 4,000 دينار شحن البضاعة. 1,000 دينار إعلانات في الصحف للعملاء عن وصول البضاعة. في 2024/12/31 تبين أن 20% من تلك البضاعة ما تزال لدى الشركة (غير مبيعة).
 - ما مقدار تكلفة المخزون الذي سيظهر في ميزانية الشركة في 2024/12/31 من تلك البضاعة؟
2. تبلغ تكاليف التصنيع غير المباشرة السنوية لدى الشركة العالمية 500,000 دينار وتقدر الطاقة الإنتاجية العادية للشركة بـ 250,000 وحدة. بلغ الإنتاج الفعلي خلال العام 2024 لدى الشركة 312,500 وحدة، تم بيع 308,000 وحدة.
 - ما مقدار تكاليف التصنيع غير المباشرة الواجب تحميلها على المخزون المتبقي لدى الشركة في نهاية العام 2024؟
3. تبلغ تكاليف التصنيع غير المباشرة السنوية لدى الشركة المتحدة 94,500 دينار وتقدر الطاقة الإنتاجية العادية للشركة بـ 50,000 وحدة. خلال العام 2024 تم إنتاج 44,000 وحدة تم بيع 14,000 وحدة.
 - ما مقدار تكاليف التصنيع غير المباشرة الواجب تحميلها على المخزون المتبقي لدى الشركة في نهاية العام 2024؟
4. خلال شهر 1 / 2024 بلغت مجموع التكاليف الصناعية المصروفة من قبل شركة السلام الصناعية 250,000 دينار، تفاصيلها كما يلي:
 - 40% مواد مباشرة، 50% أجور مباشرة، 10% مصاريف صناعية أخرى (غير مباشرة). بلغ تكلفة التلف الطبيعي 5,000 دينار وتكلفة التلف غير الطبيعي 10,000 دينار وظهر لدى الشركة منتج ثانوي قدرت القيمة القابلة للتحويل له بـ 5,000 دينار وقدر أن أهميته النسبية متدنية.
- ما مقدار تكلفة المنتجات الرئيسية (المخزون)؟
5. تقدر نسبة التلف الطبيعي لدى شركة صناعية بـ 5% من إجمالي الإنتاج، ويتم اكتشاف التلف في نهاية مرحلة الإنتاج. خلال شهر نيسان 2024 تم إنتاج 100,000 وحدة بتكلفة تصنيع

المخزون معيار المحاسبة الدولي (2)

- كلية تبلغ 240,000 دينار. بلغ عدد الوحدات التالفة 4,000 وحدة. في نهاية الشهر بلغ عدد وحدات المخزون 5,000 وحدة جيدة.
- ما مقدار تكلفة مخزون الوحدات الجيدة؟
6. تقدر نسبة التلف الطبيعي لدى شركة صناعية بـ5%، بلغ عدد الوحدات المنتجة لدى الشركة 10,000 وحدة بتكلفة تبلغ 50,000 دينار. بلغ عدد الوحدات التالفة 800 وحدة. بلغ رصيد المخزون في نهاية الفترة 400 وحدة جيدة.
- ما مقدار تكلفة المخزون (400 وحدة جيدة)؟
7. شركة زراعية تقوم بزراعة مادة العدس، بلغ مجموع المصاريف المنفقة خلال العام على عملية الزراعة والحصاد 120,000 دينار. عند الحصاد بلغت القيمة العادلة للمخزون 240,000 دينار والمصاريف المقدرة لعملية البيع 20,000 دينار، بينما ستكون صافي القيمة العادلة للمخزون في حال إجراء تصنيع إضافي له 325,000 دينار.
- ما مقدار القيمة التي يتوجب اظهارها في القوائم المالية للمحصول عند حصاده؟
8. يوجد لدى شركة صناعية مخزون بضاعة تكلفته 10,000 دينار بلغ سعر البيع المقدر للمخزون 9,800 دينار والتكاليف المقدرة الضرورية لإتمام عملية البيع 700 دينار.
- ما مقدار صافي القيمة القابلة للتحقق للمخزون؟
9. بلغ عدد وحدات مخزون آخر المدة من الصنف س لدى شركة العملاقة 2,000 وحدة بتكلفة تبلغ 4,000 دينار (2 دينار للوحدة). تبلغ صافي القيمة القابلة للتحقق للمخزون 3,600 دينار. من ضمن المخزون هناك 1,750 وحدة تم التعاقد على بيعها بسعر 1.50 دينار للوحدة.
- ما هي قيمة المخزون التي ستظهر في ميزانية الشركة؟
10. في 2024/12/31 بلغ عدد وحدات المخزون من الصنف س لدى الشركة المتحدة 1,000 وحدة، وبلغت تكلفة الوحدة 8 دنانير. وكان لدى الشركة عقد لبيع 1,200 وحدة للعميل غازي بسعر 7 دنانير للوحدة دون إن تتحمل الشركة أية مصاريف لإتمام عملية البيع، ويبلغ سعر بيع الوحدة 9 دنانير وتكاليف البيع المقدرة 1.2 دينار للوحدة.
- ما هي قيمة المخزون التي ستظهر في ميزانية الشركة للعام 2024؟
11. يوجد لدى شركة صناعية مخزون مواد خام تكلفته 10,000 دينار تحتاج الشركة الى 40,000 دينار تكاليف صناعية إضافية لتصنيع المواد الخام لتصبح جاهزة للبيع حيث ستباع عندها بسعر 46,000 دينار والتكلفة الاستبدالية لذلك المخزون 7,000 دينار.

معيار المحاسبة الدولي (2) المخزون

- ما قيمة مخزون المواد الخام أعلاه الواجب إظهاره في القوائم المالية؟
- 12. يوجد لدى شركة صناعية مخزون مواد خام تكلفته 10,000 دينار تحتاج الشركة الى 40,000 دينار تكاليف صناعية إضافية لتصنيع المواد الخام لتصبح جاهزة للبيع حيث ستباع عندها بسعر 52,000 دينار. تبلغ التكلفة الاستبدالية لمخزون المواد الخام 9,400 دينار.
- ما قيمة مخزون المواد الخام أعلاه الواجب إظهاره في القوائم المالية؟
- 13. في 2023/12/31 كان لدى شركة السلام مخزون تكلفته 80,000 دينار وبلغ سعر البيع المقدر للمخزون 78,000 دينار وتكاليف البيع المقدرة 2,000 دينار. وخلال العام 2024 تم بيع 75% من المخزون. وفي 2024/12/31 بلغت صافي القيمة القابلة للتحقق للمخزون المتبقي 19,400 دينار.
- ان قيد اثبات تقييم المخزون في 2024/12/31.
- 14. تتبع الشركة س طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً (LIFO) في تقييم المخزون من البضاعة، فإذا كانت قيمة هذا المخزون في نهاية عام 2024 (25000) دينار في حين كان يمكن ان تكون (55000) دينار لو اتبعت طريقة (FIFO). تخضع الشركة لمعدل ضريبة 20%. بلغ صافي الربح لعام 2024 بعد الضريبة بطريقة (LIFO) 120,000 دينار.
- اذا اتبعت الشركة طريقة (FIFO) بدلا من (LIFO)، ما مقدار صافي الربح بعد الضريبة؟